

ОРГАНИЗАЦИЯ И МЕТОДЫ ЭКОНОМИЧЕСКОГО АНАЛИЗА РАБОТЫ ПРЕДПРИЯТИЙ

*Труды
первого Всесоюзного научно-технического совещания
по организации и методике экономического анализа
работы промышленных предприятий*

В сборнике публикуются труды первого Всесоюзного научно-технического совещания по организации и методике экономического анализа на промышленных предприятиях, проведенного Комитетом экономики и организации производства Всесоюзного совета научно-технических обществ, Министерством финансов СССР, Государственным банком СССР и Всесоюзным заочным финансово-экономическим институтом 26—28 марта 1963 г.

В публикуемых материалах нашли отражение новые направления в научно-исследовательских работах по экономическому анализу и передовой опыт его организации заводскими службами и общественностью на промышленных предприятиях.

В сборнике помещены также рекомендации совещания о путях совершенствования экономического анализа

Задача сборника — помочь работникам предприятий правильно, с широким участием общественности организовать аналитическую работу и добиться высокой ее действенности и эффективности в деле мобилизации внутрихозяйственных резервов и совершенствования планирования.

Сборник предназначен для работников предприятий, совнархозов, научно-исследовательских институтов, вузов, органов государственного планирования и статистики, финансовой и кредитной системы.

Замечания и пожелания по сборнику просьба направлять во Всесоюзный заочный финансово-экономический институт (Москва, Кузнецкий мост, 15) и в Госфиниздат СССР (Москва, ул. Чернышевского, 7).

Редакционная коллегия сборника: В. К. Ситнин (председатель), С. Б. Барнгольц, Б. Г. Болдырев, П. С. Бычков, А. Ш. Маргулис, Г. Я. Метт, А. И. Казанцев, Н. Г. Сычев.

С. Б. Барнгольц,

и. о. профессора Всесоюзного заочного финансово-экономического института, председатель комиссии экономического анализа Комитета ВСНТО по экономике и организации производства

АНАЛИЗ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ ОБОРОТНЫХ СРЕДСТВ

Оборотные средства социалистических промышленных предприятий составляют значительную часть национального богатства СССР. Вместе с ростом промышленного производства они непрерывно увеличиваются, хотя и не так быстро, как объем продукции.

За десятилетие (1949—1959 гг.) использование оборотных средств в промышленности несколько улучшилось и их оборачиваемость ускорилась на 16%. Положительное влияние тут оказала реорганизация управления промышленностью и строительством. Подтверждением этого являются следующие данные: в 1956 г. средняя продолжительность оборота средств в промышленности составляла 92 дня, а в 1959 г. она достигла 85,8 дня.

Проблема рациональной организации кругооборота средств становится особенно актуальной в современный исторический период развернутого строительства материально-технической базы коммунизма.

Рациональное использование оборотных средств промышленности— комплексная технико-экономическая и финансовая проблема, так как нельзя оторвать оборот средств от оборота товарно-материальных ценностей, в которые эти средства вложены. В эффективном использовании оборотных средств получают обобщенное экономическое выражение технический прогресс, улучшение организации труда и производства, специализация и кооперирование, совершенствование организации управления промышленностью, снабжения и сбыта, укрепление хозяйственного расчета. На скорость оборота средств воздействуют многочисленные и разнообразные организационно-технические и финансово-экономические факторы.

В задачи анализа использования оборотных средств входят: оценка эффективности их применения на разных участках хозяйственной деятельности, выяснение причин изменения скорости оборота по сравнению с предшествующими периодами, а также

причин отклонения фактической оборачиваемости от запланированной.

Главной целью анализа является изыскание путей наиболее рационального использования оборотных средств.

ОБ ИСТОЧНИКАХ ДАННЫХ ДЛЯ АНАЛИЗА ОБОРОТНЫХ СРЕДСТВ

Источником данных, необходимых для анализа оборотных средств, являются прежде всего баланс и другие формы бухгалтерской отчетности.

Однако при использовании системы показателей отчетности необходимо иметь в виду, что группировка нормируемых оборотных средств в балансе по ряду статей очень укрупнена. Например, в одной балансовой статье объединены сырье, материалы и покупные полуфабрикаты, резко различающиеся по оборачиваемости. В статью «Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы» входят малоценные инструменты, малоценный инвентарь и спецодежда, причем они не подразделяются на запасы на складах и в эксплуатации. По характеру использования, факторам, влияющим на скорость оборота, а следовательно, и по принципам нормирования эти виды материальных ценностей существенно различаются.

Поэтому состав производственных запасов следует изучать по данным аналитического учета предприятия. Для анализа состава малоценных и быстроизнашивающихся предметов можно также воспользоваться приложением к балансу, где отдельно указываются остатки спецодежды, а также малоценных и быстроизнашивающихся инструментов. Необходимая для анализа детальная группировка малоценных и быстроизнашивающихся предметов по их видам, с подразделением на находящиеся на складе и в эксплуатации, должна быть произведена по материалам аналитического учета.

В балансе и в других формах отчетности показывается не весь плановый остаток нормируемых оборотных средств на дату составления баланса, а только норматив, определяющий вложения оборотных средств (как правило, собственных) в минимально необходимые запасы товарно-материальных ценностей. Между тем в отдельные периоды года для многих предприятий планируется образование сезонных сверхнормативных запасов сырья, материалов и топлива. Источником образования сезонных и других, предусматриваемых в плановом порядке сверхнормативных запасов, как известно, являются кредиты Госбанка. На этом основан принятый в настоящее время порядок определения плановых запасов, которые считаются равными нормативу плюс сверхнормативные остатки, прокредитованные Госбанком.

Плановый остаток подсчитывается путем присоединения

к нормативу суммы задолженности Госбанку по ссудам и поставщикам под кредитуемые объекты после регулирования банком этой задолженности в соответствии с имеющимся обеспечением. Для этой цели используется специальная справка к балансу. Такой порядок определения плановых остатков не точен. В тех случаях, когда предприятие по тем или иным причинам не получило ссуду под плановый объект кредитования, в балансе не оказывается данных для определения планового остатка. И наоборот, если предприятие получило ссуду под сверхплановые запасы, образовавшиеся не по его вине (например, вследствие прекращения отгрузки продукции неплатежеспособным покупателям), прокредитованные запасы считаются частью плановых запасов, хотя они образовались вследствие нарушения плановой продолжительности кругооборота. Более того, если предприятие завезло большое количество сырья и материалов сверх плана, но хотя бы некоторую незначительную часть задолженности поставщикам этого сырья и материалов погасило за счет кредитов Госбанка, то весь сверхплановый запас как бы «легализуется», превращается в плановый, несмотря на то, что эти сверхнормативные запасы образованы вне плана и в подавляющей своей части за счет поставщиков.

Таким образом, в практике анализа понятие «Сверхплановые остатки нормируемых оборотных средств» заменено далеко не равнозначным понятием «Сверхнормативные не прокредитованные Госбанком остатки».

Это не дает возможности провести четкое разграничение между нормальным и аномальным запасами товарно-материальных ценностей. Между тем К. Маркс неоднократно подчеркивал важность такого разграничения и при социалистическом способе производства.

По нашему мнению, при кредитовании Госбанком промышленных предприятий следует строго разграничить ссуды на сезонные и другие предусмотренные планом сверхнормативные накопления нормируемых товарно-материальных ценностей и ссуды, предоставляемые в порядке кредитной помощи хорошо работающим предприятиям, испытывающим финансовые затруднения вследствие внепланового замедления кругооборота по независящим от них причинам. Это позволит провести соответствующее подразделение кредитов в балансе, а в справках указать плановые лимиты ссуд. Тогда можно будет непосредственно по данным баланса определять плановые остатки нормируемых оборотных средств. Пока с этой целью приходится привлекать первичные документы на получение ссуд, где указывается их назначение.

Для определения скорости оборота средств необходимо располагать данными о расходе отдельных видов материальных ценностей не только на производство, но и на прочие хозяйствен-

ные нужды. Например, остатки топлива надо сопоставлять с общим расходом топлива не только на производство, но и на отопление клубов, жилых домов, детских садов и других зданий, для которых это топливо заготовлено. Однако сведений о кредитовых оборотах бухгалтерских счетов и субсчетов по соответствующим видам товарно-материальных ценностей в отчетности нет. Имеются лишь данные о материальных затратах на производство в укрупненной группировке.

На большинстве предприятий данные об оборотах материальных ценностей по отдельным номенклатурным их номерам за месяц и тем более нарастающим итогам за год нельзя получить даже из регистров аналитического учета, а обороты по укрупненным группам материальных ценностей подсчитываются в регистрах синтетического учета только за месяц, но не нарастающим итогом за год. Поэтому расчет кредитовых оборотов нужно производить непосредственно на предприятии. Нужно также разобраться в остатках оборотных средств в сфере обращения. Например, одной статьей в активе баланса показаны товары отгруженные, не оплаченные в срок, и товары отгруженные, по которым платежные документы своевременно не представлены в Госбанк на инкассо, хотя вложения оборотных средств в товары неоплаченные являются следствием неплатежеспособности покупателей, а запоздание с оформлением документов — вина бухгалтерии самого предприятия. Анализ остатков нерезализованных товаров, а также группировку дебиторской и кредиторской задолженности по причинам и срокам возникновения необходимо проводить поэтому непосредственно на предприятии путем группировки и подсчета показателей аналитического учета.

Для оценки использования оборотных средств важное значение имеет сопоставление плановых и фактических (за изучаемый и базисный периоды) обобщающих показателей оборачиваемости средств. Система показателей оборачиваемости раньше входила в квартальный и годовой отчеты предприятий, но с 1956 г. из них исключена.

В формах годового отчета за 1963 г. предусмотрены показатели среднегодовых остатков всех оборотных средств и в том числе нормируемых, что позволит исчислять оборачиваемость оборотных средств в целом и по группе нормируемых средств. Этого однако недостаточно, чтобы определить скорость оборота средств в сфере производства и в сфере обращения и по отдельным экономическим элементам.

Для усиления контроля за рациональным использованием оборотных средств нужно показатели оборачиваемости исчислять на основе данных месячных балансов отдельно по производственным запасам, незавершенному производству и средствам в сфере обращения.

Таким образом, глубокий анализ состояния и использования

оборотных средств необходимо проводить непосредственно на предприятии, привлекая при этом, помимо отчетности, данные аналитического учета и первичной документации.

О ПЛАНИРОВАНИИ ОБОРОТНЫХ СРЕДСТВ

Большие недостатки в области планирования оборотных средств отрицательно влияют и на правильность оценки их использования. Поэтому предпосылкой совершенствования и углубления анализа является улучшение планирования оборотных средств.

В решениях июльского (1960 г.) Пленума ЦК КПСС, обязавшего Госплан разработать мероприятия «...по коренному улучшению нормирования расхода материальных ресурсов, а также нормирования оборотных средств и запасов товарно-материальных ценностей во всех звеньях народного хозяйства», задача улучшения нормирования оборотных средств поставлена в органической связи с задачами улучшения нормирования расхода материальных ресурсов и их запасов в натурально-вещественном выражении.

В настоящее время в соответствии с постановлением Совета Министров СССР от 30 января 1962 г. завершается разработка отраслевых инструкций по нормированию оборотных средств промышленных предприятий. Эта работа имеет существенное значение для улучшения использования оборотных средств в промышленности. Однако, по нашему мнению, улучшение нормирования хотя и является важной частью мероприятий по совершенствованию планирования оборотных средств, но не исчерпывает этих мероприятий. Наряду с нормой собственных оборотных средств, определяющей минимально необходимые их вложения в нормируемые запасы, в плане должны предусматриваться динамика сезонных и других планомерно возникающих сверхнормативных запасов, а также плановые нормы остатков оборотных средств на все квартальные даты и на даты внутриквартальных превышений выходных остатков. Плановая норма должна исчисляться как сумма нормативных и плановых сверхнормативных остатков в днях, процентах и других относительных величинах на соответствующую календарную дату.

Отсутствие норм плановых запасов и данных об абсолютных величинах этих запасов в планах предприятий и в системе показателей отчетности затрудняет анализ оборотных средств. Особенно важно планировать общую величину запасов, а не только норматив собственных оборотных средств, в сезонных отраслях промышленности и на предприятиях, потребляющих сырье сезонного завоза. На таких предприятиях норматив при самом идеально точном его исчислении — величина, реально существующая один или несколько дней в году. Между тем контролировать рациональность размещения оборотных средств в за-

пасах и изыскивать резервы улучшения их использования необходимо на протяжении всего года. Кроме того, планирование входных и выходных остатков оборотных средств, а не только их нормативов требуется для органической увязки финансового плана с кредитным планом, с планами производства, снабжения и сбыта, т. е. для обеспечения комплексности планирования.

Вопрос о путях совершенствования планирования и нормирования оборотных средств выходит за пределы вопросов их экономического анализа. Поэтому здесь приходится ограничиться лишь самыми общими замечаниями. Исходным принципом нормирования оборотных средств согласно указаниям июльского (1960 г.) Пленума ЦК КПСС является принцип органической увязки его с нормированием расхода материальных ресурсов и с установлением норм на производственные и сбытовые запасы, а также на незавершенное производство. Индивидуальные и групповые нормы оборотных средств должны устанавливаться в полном соответствии с нормами запасов сырья и материалов в натуральном выражении, с нормами производственного цикла и другими технико-производственными нормами. Индивидуальные нормы должны иметь верхний и нижний пределы (норма-максимум и норма-минимум) и усредняться только при определении групповой нормы. Норма оборотных средств по балансовой статье в целом должна опираться на систему индивидуальных и групповых норм по отдельным видам ценностей, отражаемых на этой статье.

Разработка длительно действующих индивидуальных и групповых норм оборотных средств по отдельным видам ценностей и отдельным участкам их применения имеет важное значение для увязки заданий по повышению эффективности использования оборотных средств с другими показателями внутризаводского хозрасчета. С этой целью нормы должны детализироваться внутри предприятия и доводиться до цехов, цеховых кладовых, бригад, заводских складов и функциональных отделов заводоуправления.

Наличие дифференцированных обоснованных норм позволит более правильно анализировать состояние оборотных средств и глубже вскрывать резервы улучшения их использования.

ОБЩИЕ ПРИНЦИПЫ АНАЛИЗА ОБОРОТНЫХ СРЕДСТВ

Важнейшей предпосылкой рационального использования оборотных средств является ограничение нормируемых запасов товарно-материальных ценностей минимально необходимыми для обеспечения ритмичности производства при условии его непрерывного расширения. В социалистической системе хозяйства четко разграничиваются запасы материальных ценностей, передаваемые в распоряжение отдельных предприятий, и централизованные резервы.

Накопление крупных государственных резервов на специальных базах и складах необходимо для обеспечения непрерывности и ритмичности производства, его систематического расширения, предотвращения диспропорций, а также укрепления обороноспособности страны. Накопление же сверхплановых запасов на отдельных предприятиях нерационально, так как эти запасы иногда надолго исключаются из процесса производства, что замедляет темпы роста народного хозяйства.

Поэтому первым исходным этапом анализа является сопоставление фактических остатков нормируемых оборотных средств по отдельным статьям баланса с плановыми остатками в денежном выражении и в относительных величинах, характеризующих обеспеченность этими запасами. Этим путем выясняется размер отклонений, а затем изучаются их причины. Как уже указывалось выше, это затрудняется тем, что в балансе показывается не весь плановый запас, а только норматив. Поэтому приходится сначала подсчитать плановый запас, а затем сопоставлять его с фактическим. Для этого можно воспользоваться следующей формой аналитической таблицы:

Таблица 1
(в тыс. руб.)

Статьи нормируемых оборотных средств	Фактический остаток по балансу на конец года	Норматив	Плановый запас	Отклонение фактического остатка от плана (+, -)	Остатки в днях и других (относительных) показателях обеспеченности		
					фактически	по плану	отклонение (+, -)

Однако при соответствии фактических и плановых остатков по балансовой статье в целом на заводе может иметь место дефицит отдельных видов сырья, материалов, деталей и полуфабрикатов, создающий угрозу для непрерывности и ритмичности производства, и избыток по другим видам и номенклатурным номерам. Чтобы это выявить, нужно детализировать анализ запасов по отдельным их группам и наименованиям — номенклатурным номерам.

Поэтому вторым этапом анализа является его детализация по возможно более развернутой номенклатуре.

Переходя к анализу запасов сырья и материалов по отдельным наименованиям или же подгруппам, объединяющим небольшое количество номенклатурных позиций материалов, целесообразно отказаться от сравнения их со средним нормативом или со средней нормой запаса в днях, так как средняя норма дает

правильное представление только в отношении всей группы материалов. В пределах достаточно обширной группы материалов, поступающих в разные сроки и имеющих разные условия поставки, минимальные остатки по одним наименованиям материалов совпадают во времени с максимальными по другим. В целом по группе запас может выдерживаться на уровне полусуммы минимальных и максимальных индивидуальных норм запасов, которая фиксируется в виде средней нормы запаса по группе в целом. Но по очень дробным подгруппам и тем более по отдельным наименованиям материалов сопоставление фактических запасов должно производиться с двумя их дифференцированными нормами — минимальной и максимальной. Эти нормы определяют пределы колебаний запасов по отдельным номенклатурным номерам от максимума в день прибытия очередной партии до минимума ко дню поступления следующей партии, т. е. постепенное изменение величины запаса на протяжении цикла снабжения.

Если вследствие большой номенклатуры запасов трудно осуществить такой анализ по всем номенклатурным номерам, то нужно провести такую проверку хотя бы выборочно, по наиболее важным для завода позициям. При этом излишним сверхплановым запасом надо считать только превышение планового максимума, но не средней нормы.

Путем проведения анализа по развернутой номенклатуре запасов выявляются, по каким наименованиям имеется недостаток, лимитирующий рост производства, и в каких конкретных видах материальных ценностей омертвлены оборотные средства вследствие сверхпланового накопления их запасов.

Причины отклонения фактических запасов от запланированных как в сторону превышения, так и в сторону снижения могут быть весьма различными, зависящими и не зависящими от предприятия. В процессе дальнейшего анализа изучаются эти причины и намечаются мероприятия, обеспечивающие нормальный уровень запасов.

Это изучение, проводимое по фазам кругооборота и по факторам, вызвавшим отклонения, является заключительным этапом анализа.

Изучение влияния отдельных факторов и разработка мероприятий по рациональному использованию оборотных средств могут быть проведены в соответствии со следующей - укрупненной группировкой факторов ускорения их оборота.

Для оборотных средств в производственных запасах:

специализация и производственное кооперирование, основанные на длительных хозяйственных связях, с учетом максимально возможного сокращения радиуса перевозок;

экономия материалов в процессе производства и обращения;

внедрение технически обоснованных норм расхода материалов;

совершенствование планирования снабжения, обеспечение прямых и устойчивых хозяйственных связей с поставщиками, укрепление договорной дисциплины;

улучшение организации оперативной снабженческой работы и складского хозяйства, в частности, внедрение согласованных календарных графиков поставок;

улучшение нормирования и учета запасов и контроля за расходом материалов; улучшение организации складского хозяйства.

укрепление хозяйственного расчета, распространение передового опыта, перевод на хозрасчет отделов снабжения.

Для оборотных средств в процессе производства:

специализация производства, его комплексная механизация и автоматизация, повышение степени непрерывности производства;

совершенствование технологии производства и применение передовых методов труда;

улучшение организации труда и внутризаводского планирования;

социалистическое соревнование, планомерное изучение и внедрение передового производственного опыта;

усиление режима экономии и укрепление хозрасчета.

Для оборотных средств в остатках готовой продукции:

построение календарного графика производства в соответствии с требованиями подбора партий в номенклатуре, вытекающими из договорных условий (для уменьшения времени пролеживания готовых изделий на складе в ожидании подсортировки и укомплектования партий);

улучшение планирования сбыта готовой продукции, своевременное и полное обеспечение сбыта договорами.

Для оборотных средств в незаконченных расчетах:

обеспечение устойчивых хозяйственных связей и совершенствование форм расчетов;

укрепление платежеспособности покупателей.

Приведенная укрупненная классификация факторов, влияющих на кругооборот средств, указывает те главные направления, по которым должны проводиться мероприятия, улучшающие использование оборотных средств.

Для того чтобы анализ был действенным и эффективным, он должен проводиться оперативно. Превышение максимума и сокращение запасов ниже установленного минимума по отдельным наименованиям (номенклатурным номерам) должны выявляться ежедневно. Отдел снабжения, отдел межзаводской кооперации и отдел инструментального хозяйства должны ежедневно получать ведомость таких отклонений от норм и принимать оперативные меры к их ликвидации. Чтобы не допускать образования сверхплановых производственных запасов, нужно установить предварительный контроль за завозом материальных ценностей на основе применения лимитов оплаты счетов за эти ценности. Практика установления лимитов такова. В соответствии с договорами и разрядками плановый объем завоза предметов материально-технического снабжения распределяется по месяцам и декадам и на этой основе исчисляется лимит подекадного завоза. Затем этот лимит распределяется по группам родственных материалов, например металл, лесоматериалы, красители и т. т.; оплата счетов за поступающие материалы производится только в пределах установленного для них группового лимита завоза. Этим путем финансовая служба осуществляет контроль за работой отдела снабжения и предотвращает накопление сверхплановых запасов. Широкому распространению такой практики мешают недостатки в организации снабжения и прежде всего отсутствие согласованных графиков поставок, а в ряде случаев даже внутримесячных сроков поставок.

Также необходимо оперативно изучать остатки незавершенного производства не только по отдельным наименованиям деталей и полуфабрикатов, но и по стадиям производственного процесса— в разрезе отдельных цехов, производственных участков, цеховых и межцеховых складов и кладовых. Ежедневное наблюдение должно проводиться и за состоянием расчетов. Причины задержки расчетов должны тут же устраняться всеми зависящими от предприятия средствами.

Чтобы осуществлять оперативный контроль за движением оборотных средств и своевременно принимать меры к улучшению их использования, важно установить, на каких именно участках хозяйственной деятельности занята основная масса средств, каково их размещение в хозяйстве.

Этому способствует изучение структуры оборотных средств. Удельный вес оборотных средств, вложенных в производственные запасы, в незавершенное производство, готовые изделия и в ненормируемые элементы—денежные средства и расчеты, резко различается по отраслям промышленного производства. Например, на 1 января 1962 г. удельный вес незавершенного производства в общем итоге нормируемых оборотных средств от-

дельных отраслей промышленности СССР составил: в угольной промышленности — 0,1%, молочной и маслодельно-сыродельной — 0,4, сахарной — 2,1, мясной — 3,1, текстильной — 12, черной металлургии — 15,7, в машиностроении — 36,3%. Столь же резко колеблется удельный вес вложений оборотных средств в производственные запасы и в другие элементы этих средств.

Основное внимание при анализе использования оборотных средств должно быть сосредоточено на элементах, имеющих наибольший удельный вес. Структура оборотных средств изучается в динамике за несколько календарных периодов и в сопоставлении с планом.

При существенных отклонениях удельного веса отдельных элементов оборотных средств от плановых и среднеотраслевых показателей важно установить, насколько эти отклонения соответствуют требованиям наиболее рационального распределения оборотных средств между сферами производства и обращения и внутри каждой из этих сфер.

СРАВНИТЕЛЬНЫЙ АНАЛИЗ ОБОРОТНЫХ СРЕДСТВ РЯДА ПРЕДПРИЯТИИ И ЕГО ЗНАЧЕНИЕ

Одним из наиболее действенных средств выявления резервов улучшения использования оборотных средств является *сравнительный анализ относительной величины запасов на нескольких предприятиях* одного и того же либо родственного производственного профиля, имеющих к тому же примерно одинаковые условия производства, снабжения и сбыта.

Такой анализ нередко обнаруживает ничем не оправданные различия в плановых нормах оборотных средств и в фактических относительных размерах запасов товарно-материальных ценностей.

Так, например, проведенное аспиранткой Всесоюзного заочного финансово-экономического института т. А. Чечетой сопоставление норм и фактических остатков нормируемых оборотных средств двух московских шарикоподшипниковых заводов — 1-го ГПЗ и 2-го ГПЗ — показало, что, хотя оба завода расположены в Москве и имеют одних и тех же поставщиков, нормы и фактические относительные остатки оборотных средств у них существенно различны. Так, например, нормы запасов 2-му ГПЗ установлены выше, чем 1-му: по сырью и материалам — на 24%. топливу — 300, запасным частям — 52, незавершенному производству — 71, готовым изделиям — на 86%. Фактические запасы в днях на 2-м ГПЗ выше, чем на 1-м: по сырью и материалам — на 55%, по топливу — 400, по запасным частям — 49, по незавершенному производству — 48, по готовой продукции — на 54%. Такие резкие расхождения норм не могут быть полностью оправданы причинами производственного характера, хотя более

низкие нормы запасов незавершенного производства на 1-м ГПЗ обусловлены значительно более высоким организационно-техническим уровнем его производства (на 1-м ГПЗ проводится комплексная автоматизация производства, чего нет еще на 2-м ГПЗ). В этой части резкое расхождение норм и фактических остатков в днях на обоих заводах обосновано. Этого, однако, нельзя сказать в отношении расхождения норм производственных запасов и остатков готовых изделий на окладах. Сравнительный их анализ позволяет сделать вывод о необходимости пересмотра норм и более тщательного их обоснования на 2-м ГПЗ, а по некоторым статьям оборотных средств, например по незавершенному производству, и на 1-м ГПЗ.

Таким образом, сравнительный анализ оборотных средств нескольких заводов позволяет более глубоко вскрыть резервы рационального использования оборотных средств, таящиеся не только в ликвидации отклонений фактических остатков от нормативов, но и в расчете прогрессивных нормативов, требующих улучшения производства, снабжения и сбыта. По нашему мнению, такой анализ является необходимой предпосылкой и для разработки типовых прогрессивных норм оборотных средств для группы предприятий. Внедрение таких норм заставило бы предприятия повысить уровень хозяйствования на основе использования передового опыта каждого из сопоставляемых предприятий.

АНАЛИЗ ПО ФАЗАМ КРУГООБОРОТА

Для разработки мероприятий по улучшению использования оборотных средств надо установить, на какой фазе кругооборота происходили отклонения от плановой его скорости. С этой целью применяется система показателей, характеризующих скорость прохождения средств через отдельные стадии кругооборота, общую скорость кругооборота и воздействие отдельных факторов на эту скорость.

Для измерения скорости оборота всех оборотных средств и отдельных их видов на практике применяются следующие показатели:

1) обобщающий показатель оборачиваемости всех оборотных средств — отношение общей суммы авансированных оборотных средств к общему их обороту (к реализации в оптовых ценах предприятия без налога с оборота);

2) общие показатели оборачиваемости отдельных элементов оборотных средств — отношение средней суммы оборотных средств, вложенных в данный элемент (материалы, незавершенное производство и др.), к общему обороту (к реализации в оптовых ценах предприятия);

3) частные показатели оборачиваемости — отношение средней суммы оборотных средств, вложенных в данный элемент,

к частному обороту — сумме расхода или выбытия на следующую стадию или фазу кругооборота (производственные запасы — к материальным затратам на производство, запасы незавершенного производства — к товарной продукции по фабрично-заводской себестоимости, готовые изделия — к отгрузке по той же себестоимости, товары отгруженные — к реализации по себестоимости и т. д.).

Однако эти показатели применяются изолированно и их взаимосвязь не учитывается.

Для увязки этих показателей в единую систему мною еще в 1948 г. предложены формулы перехода от частных показателей к общим, включающие соотношение величины частных оборотов на всех стадиях кругооборота: а) отношение материальных затрат по данному элементу (сырью, топливу и т. д.) ко всем производственным затратам; б) отношение суммы производственных затрат к товарной продукции по фабрично-заводской ее себестоимости; в) отношение товарной продукции к отгрузке (также по себестоимости); г) отношение отгрузки к реализации по фабрично-заводской себестоимости и д) отношение реализации по фабрично-заводской себестоимости к реализации по оптовым ценам без налога с оборота¹.

Система, аналитических показателей оборачиваемости представлена в следующих формулах (см. табл. на стр. 492).

Зная, через какие последовательные стадии проходит данный элемент оборотных средств* в процессе своего кругооборота, можно определить связь между частными показателями его запаса в днях и общей скоростью кругооборота.

Чем ближе к концу кругооборота находятся средства в той или другой экономической их форме, тем меньше они претерпевают превращений до завершения кругооборота, тем меньше сомножителей в формулах их оборачиваемости. Из формул оборачиваемости вытекает, что если на предприятии соблюдается предусмотренное планом соотношение между общим объемом затрат и выпуском товарной продукции, товарной продукцией и отгрузкой, отгрузкой и реализацией, то ускорение оборачиваемости средств будет всецело зависеть от относительной величины запасов.

Именно этим объясняется установление норматива оборотных средств как суммы нормативов этих средств в запасах товарно-материальных ценностей. Устанавливая нормы запаса в днях расхода материальных ценностей, т. е. систему частных показателей оборачиваемости, получают и вытекающий из этой системы общий показатель оборачиваемости нормируемых оборотных средств. Из этих же формул следует, что нужно не

¹ Эти формулы впервые опубликованы в 1949 г. в журнале «Вестник Госконтроля», № 6.

СИСТЕМА АНАЛИТИЧЕСКИХ ПОКАЗАТЕЛЕЙ ОБОРАЧИВАЕМОСТИ ОБОРОТНЫХ СРЕДСТВ

Формулы перехода от частных показателей к общим, раскрывающие влияние отдельных фаз кругооборота на среднюю оборачиваемость

I. Для оборотных средств, вложенных в сырье и другие оборотные производственные фонды:

$$\frac{\text{Остаток сырья *)} \times \text{число дней в анализируемом периоде (Д)}}{\text{Расход сырья на производство}} \times \frac{\text{Расход сырья на производство}}{\text{Сумма производственных затрат}} \times \frac{\text{Сумма производственных затрат}}{\text{Товарная продукция по себестоимости}} \times \frac{\text{Товарная продукция по себестоимости}}{\text{Отгрузка по себестоимости}} \times \frac{\text{Отгрузка по себестоимости}}{\text{Реализация по себестоимости}} \times \frac{\text{Реализация по себестоимости}}{\text{Реализация по оптовым ценам предприятия}} = \frac{\text{Остаток сырья *)} \times \text{число дней в анализируемом периоде (Д)}}{\text{Реализация по оптовым ценам предприятия}}$$

II. Для остатков незавершенного производства и полуфабрикатов собственной выработки:

$$\frac{\text{Оборотные средства в производстве} \times \text{Д}}{\text{Товарная продукция по себестоимости}} \times \frac{\text{Товарная продукция}}{\text{Отгрузка}} \times \frac{\text{Отгрузка}}{\text{Реализация по себестоимости}} \times \frac{\text{Реализация по себестоимости}}{\text{Реализация по оптовым ценам}} = \frac{\text{Оборотные средства в производстве} \times \text{Д}}{\text{Реализация по оптовым ценам}}$$

III. Для готовой продукции:

$$\frac{\text{Оборотные средства в готовой продукции} \times \text{Д}}{\text{Отгрузка}} \times \frac{\text{Отгрузка}}{\text{Реализация по себестоимости}} \times \frac{\text{Реализация по себестоимости}}{\text{Реализация по оптовым ценам}} = \frac{\text{Оборотные средства в готовой продукции} \times \text{Д}}{\text{Реализация по оптовым ценам}}$$

IV. Для товаров отгруженных:

$$\frac{\text{Оборотные средства в товарах отгруженных} \times \text{Д}}{\text{Реализация по себестоимости}} \times \frac{\text{Реализация по себестоимости}}{\text{Реализация по оптовым ценам}} = \frac{\text{Оборотные средства в товарах отгруженных} \times \text{Д}}{\text{Реализация по оптовым ценам}}$$

*) Вместо остатка сырья может быть остаток материалов, топлива или других элементов оборотных производственных фондов.

только соблюдать установленные нормативы запасов в днях по отдельным видам товарно-материальных ценностей, но и запланированное соотношение между размерами их оборотов.

Детализация показателей оборачиваемости на основе приведенных формул помогает разработать *план мероприятий по ускорению оборачиваемости средств, что является главной задачей анализа оборачиваемости.*

Из формул вытекают следующие практические выводы:

1. Необходимо контролировать оборачиваемость не только по общему показателю, но и по частным показателям относительной величины запасов. Ускорение оборачиваемости достигается в основном в результате проведения мероприятий по сокращению относительных запасов товарно-материальных ценностей.

2. Эффект от сокращения относительной величины запасов товарно-материальных ценностей может быть частично понижен или же, наоборот, повышен под влиянием скорости прохождения через последующие стадии кругооборота. Например, ухудшение общего показателя оборачиваемости средств, находящихся в производственных запасах, может произойти не только в результате увеличения относительной величины запаса по сравнению с планом или прошлым годом, но и в тех случаях, когда почему-либо возрастает удельный вес материальных затрат в себестоимости продукции. Этот рост может быть следствием самых разнообразных положительных и отрицательных факторов, как, например:

а) изменения ассортимента, которое может сделать производство более или менее материалоемким;

б) изменения цен на материалы и топливо;

в) перерасхода или экономии против установленных норм расхода сырья и материалов, увеличивающего или уменьшающего их удельный вес в себестоимости;

г) повышения производительности труда, которое влечет за собой повышение удельного веса материальных затрат.

Игнорирование связи между удельным весом материальных затрат и оборачиваемостью оборотных средств приводило к ошибкам при так называемом «коэффициентном» методе нормирования оборотных средств. При этом методе к предприятиям предъявлялось требование ускорить оборачиваемость средств пропорционально планируемому снижению себестоимости. Между тем пропорциональное снижение суммы запасов можно планировать только в отношении остатков незавершенного производства и готовых изделий. Что касается запасов материалов, которые в предприятиях обрабатывающей промышленности составляют, как правило, более половины норматива оборотных средств, то их величина может сокращаться только пропорцио-

нально экономии в расходовании материалов, а не общему снижению себестоимости.

В качестве промежуточного измерителя скорости оборота всех нормируемых оборотных средств может быть выведено отношение их суммы к отгрузке. Этот показатель имеет практическое значение потому, что пределы воздействия предприятия на скорость оборота в основном ограничиваются отгрузкой. Следовательно, скорость оборота, исчисленная по отношению к отгрузке (в оптовых ценах предприятия), является своеобразным хозрасчетным показателем использования оборотных средств.

На общую скорость кругооборота всех элементов оборотных средств влияет соотношение между отгрузкой и реализацией. Чем больше отстает реализация продукции от отгрузки вследствие неплатежей покупателей, тем больше замедляется скорость кругооборота.

Применение приведенных выше формул при анализе оборачиваемости оборотных средств облегчает выяснение факторов, влияющих на скорость оборота, но требует довольно большого количества расчетов. Такой детальный анализ способствует разработке перспективного плана мероприятий по улучшению использования оборотных средств, рассчитанного на длительный период времени. Он поэтому должен производиться не систематически, а через определенные промежутки времени, например при составлении годового плана предприятия.

Для оперативного руководства достаточно сопоставлять абсолютные суммы фактических запасов по отдельным статьям оборотных средств с нормативами этих запасов в денежном выражении.

Раз в квартал следует исчислять также относительные запасы в днях расхода или выбытия, т. е. частные показатели оборачиваемости по плану и фактически, детализируя анализ хотя бы по важнейшим номенклатурным номерам учитываемых ценностей.

Надо также ежеквартально исчислять остальные сомножители формул оборачиваемости, чтобы проверить, как изменилось соотношение между частными оборотами, и сделать заключение о влиянии изменения этих соотношений на оборачиваемость.

Формулы перехода от частных показателей оборачиваемости к общим могут использоваться также для расчета влияния отдельных мероприятий, намечаемых по плану цеха или отдела, на ускорение оборачиваемости оборотных средств по предприятию в целом¹.

От анализа по фазам кругооборота надо перейти к *выявле-*

¹ Подробно порядок использования формул с этой целью изложен в книге С. Барнгольц, А. Сухарева «Оборотные средства промышленных предприятий», Госполитиздат, 1957, стр. 189.

нию влияния отдельных факторов на колебания в пофазной скорости кругооборота. Выше приведены перечень и группировка основных факторов, влияющих на оборачиваемость средств. С помощью этой группировки можно установить, какие именно факторы влияли на отклонения от запланированной скорости кругооборота на отдельных его фазах. Но этого недостаточно: требуется определить их взаимодействие и измерить влияние каждого из них в отдельности. Существенным пробелом в теории анализа использования оборотных средств является отсутствие формул расчета этого влияния, которые следует разработать на основе применения математических методов анализа. Такие исследования уже ведутся¹

АНАЛИЗ ИСТОЧНИКОВ ФОРМИРОВАНИЯ ОБОРОТНЫХ СРЕДСТВ

Большой вред теории и практике наносит смешение оборотных средств как всей совокупности средств, занятых в хозяйственном обороте и формируемых из разных источников, со средствами, получаемыми от одного из этих источников — собственными оборотными средствами.

Анализ источников оборотных средств имеет свои особые задачи. Резервы улучшения использования оборотных средств таятся и в наиболее целесообразном сочетании собственных и заемных источников их формирования. Значение разграничения источников на собственные и заемные заключается именно в возможностях обеспечения соответствия между колеблющейся потребностью в средствах, вытекающей из планомерного их кругооборота, и представляемыми в распоряжение предприятия размерами средств в отдельные календарные периоды.

Поквартальные и внутримесячные колебания размера оборотных средств имеются на всех предприятиях. Особенно они велики на предприятиях сезонных отраслей производства, а также перерабатывающих сельскохозяйственное сырье.

Анализ источников оборотных средств должен быть направлен прежде всего на выяснение целесообразности сочетания отдельных источников в отношении достигаемой на его основе экономии оборотных средств. С этой точки зрения имеются большие недостатки в использовании отдельных источников средств именно на предприятиях, где колебания потребности в оборотных средствах особенно велики.

В настоящее время сезонные колебания запасов сырья сельскохозяйственного происхождения, остатков незавершенного производства и готовых изделий в ряде отраслей группы Б кре-

¹ См., например, статью В. П. Копняева и И. Л. Калихмана «Анализ рентабельности предприятия с применением математических методов».

дитуются Госбанком безлимитно, т. е. вся сумма превышения фактических запасов над нормативами по кредитуемым объектам покрывается ссудами. Вышестоящие органы утверждают предприятию общий норматив с подразделением только на три группы: 1) производственные запасы, 2) незавершенное производство, 3) готовая продукция.

Поскольку нормативы на кредитуемые объекты отдельно не утверждаются, в сезонных отраслях промышленности имеется возможность путем неправильного распределения норматива оборотных средств между кредитуемыми и некредитуемыми объектами замедлить общий оборот средств, привлекая в качестве источников формирования излишних и ненужных запасов кредиты Государственного банка. Именно по этой причине имеет место в течение ряда лет искусственное завышение нормативов по некредитуемым объектам и занижение по кредитуемым в отдельных отраслях промышленности группы *Б*.

По существу здесь применяется своеобразная форма кредитования по обороту на базе произвольно устанавливаемого нереального норматива собственных оборотных средств в кредитуемых постоянных запасах.

Принцип установления условного норматива в какой-то доле действительно необходимого минимального запаса, фактически применяемый в этих отраслях промышленности, родствен принцип кредитования товарных запасов в торговле. Однако в торговле такой принцип официально признан и механизм регулирования размеров кредитов по текущему товарообороту предусматривает контроль за соблюдением запланированных норм запасов, между тем как при безлимитном кредитовании предприятий группы *Б* (например, предприятий мясной или молочной промышленности) этот принцип официально не применяется. Поэтому контроль за рациональными размерами запасов сезонного сырья не проводится со всеми вытекающими из этого отрицательными последствиями. Имея возможность привлечь в эти отрасли под кредитуемые объекты ресурсы Госбанка в неограниченных суммах, совнархозы практикуют дальнейшее необоснованное уменьшение нормативов по кредитуемым объектам для предприятий, перерабатывающих сельскохозяйственное сырье.

В настоящее время нормативы по кредитуемым объектам на предприятиях группы *Б* совершенно оторвались от своей естественной базы — технологических норм запасов в натуре. Между тем на предприятиях пищевой промышленности особенно важно обеспечить органическую связь между нормами оборотных средств и нормами запасов в натуре. От соблюдения этих норм зависит эффективность использования сырьевых ресурсов в производстве и увеличение выхода готовой продукции из сырья. Излишние запасы в этих отраслях приводят к большим потерям

(например, при более длительном, чем планировалось, содержании скота на мясокомбинатах или же хранении свеклы на сахарных заводах). Поэтому на предприятиях, перерабатывающих сельскохозяйственное сырье, технологическая обоснованность нормативов запасов особенно необходима. Принимаемые в настоящее время на ряде этих предприятий символические нормативы (0,03 дня, 0,12 дня и т. д.) потеряли свое хозяйственное значение. На их основе нельзя контролировать соблюдение запланированной продолжительности производственного цикла, своевременность отгрузок, ход материально-технического снабжения. Те незначительные суммы прироста собственных оборотных средств, которые получают отрасли промышленности, перерабатывающие сельскохозяйственное сырье, направляются на увеличение нормативов по некредитуемым объектам. В результате путем зачастую совершенно необоснованного повышения нормативов на некредитуемые объекты на многих предприятиях группы *Б* прикрывается хозяйственно не оправданное замедление оборота средств в этих объектах, а путем безлимитной выдачи ссуд — замедление оборота средств в кредитуемых объектах. Такая практика искусственного занижения нормативов собственных оборотных средств в кредитуемых товарно-материальных ценностях не способствует повышению эффективности использования оборотных средств на предприятиях группы *Б*.

Подтверждением сказанного могут служить следующие данные анализа сводных отчетов на 1 января 1961 г. по некоторым отраслям промышленности группы *Б*.

В целом по промышленности совнархозов:

Таблица 2

Название показателей	Отрасли промышленности			
	текстильная	мясная	молочная и масло-сыродельная	сахарная
1. Удельный вес нормативов по отношению к фактическим остаткам нормируемых оборотных средств (в % к итогу раздела <i>Б</i> актива баланса)	34,0	25,9	46,9	6,7
В том числе:				
а) к фактическим остаткам сырья основных материалов и полуфабрикатов . . .	10,3	19,7	15,4	—
б) к фактическим остаткам малоценных и быстроизнашивающихся предметов . . .	99,0	107,1	119,4	89,0
2. Удельный вес кредитов под нормируемые оборотные средства в фактических остатках этих средств (в % к итогу раздела <i>Б</i> актива баланса)	60,9	66,3	38,6	84,8

Из этих данных видно, насколько низок удельный вес нормативов в фактических остатках нормируемых оборотных средств в этих отраслях промышленности. Необходимо иметь в виду, что в мясной и молочной промышленности I квартал является не-сезонным, наименьшим по масштабам производства. Поэтому на 1 января удельный вес кредитов в формировании нормируемых оборотных средств в этих отраслях должен быть наименьшим на протяжении года. Между тем он достигает 66,3% в мясной промышленности, а в молочной ограничивается 38,6% лишь вследствие зачета при выдаче ссуд большой переходящей кредиторской задолженности молокозаводам, достигающей 10-дневной суммы поставок молока и не планируемой в настоящее время в составе устойчивых пассивов. Для сахарной промышленности дата 1 января также близка к концу сезона сахароварения. Тем не менее на эту дату кредиты банка формируют в этой отрасли 84,8% всех фактических остатков нормируемых оборотных средств.

Столь низкое участие собственных оборотных средств в хозяйственном обороте противоречит задачам укрепления хозрасчета и обеспечения экономного использования оборотных средств.

Необходимо отметить, что процесс изъятия собственных оборотных средств из хозяйственного оборота этих отраслей продолжается. Так, в текстильной промышленности удельный вес нормативов по отношению к фактическим остаткам на 1 января 1959 г. составлял 34,6%, а на 1 января 1961 г. — 34,0, в молочной промышленности соответственно снизился с 50,3 до 46,9%, в сахарной — с 9,2 до 6,7% и только в мясной промышленности за эти два года несколько повысился — с 24 до 25,9%.

В результате все эти отрасли перешли на непрерывное круглогодичное кредитование и контроль за состоянием их нормируемых запасов очень затруднен, поскольку никому не известна теперь величина действительно необходимых этим предприятиям минимальных остатков.

Из анализа источников формирования оборотных средств на предприятиях с сезонными колебаниями объема нормируемых оборотных средств и скорости их кругооборота вытекают следующие предложения.

1. Необходимо отдельно устанавливать и утверждать нормативы собственных оборотных средств по кредитуемым и не кредитуемым объектам, чтобы не допускать необоснованного уменьшения нормативов по кредитуемым товарно-материальным ценностям.

2. В плане предприятия и кредитном плане Госбанка кредитуемые объекты следует разграничивать на объекты, образующиеся: а) в связи с сезонным расширением производства продукции (или резким изменением ассортимента, меняющим

потребность в оборотных средствах); б) в связи с сезонным увеличением запасов, вызванным хозяйственно оправданным замедлением скорости их оборота. Анализ состояния нормируемых оборотных средств следует проводить раздельно по этим двум группам объектов.

3. Учитывая резкие сезонные колебания производственных запасов, незавершенного производства и остатков готовых изделий на предприятиях некоторых отраслей промышленности, группы Б, вытекающие из сезонного изменения объема производства продукции, следует в техпромфинпланах предусматривать плановые запасы на конец планируемого периода (или на дату максимального внутриквартально-го их накопления) и нормативы собственных оборотных средств в этих запасах. Целесообразно распространить принцип разграничения норматива запасов и норматива собственных оборотных средств в этих запасах, успешно применяемый в торговле, и на предприятия группы Б.

4. При анализе использования права на кредит и обеспеченности ссуд следует, по нашему мнению, учесть не только опыт торговых предприятий, но также и заготовительных организаций. В частности, нужно по примеру последних проверять обеспечение кредитов исходя из превышения фактических запасов над нормативами собственных оборотных средств по кредитуемым ценностям в целом (включая и товары отгруженные).

5. Необходимо также расширить практику плановых платежей по поставкам молока и мяса, чтобы ликвидировать на предприятиях этих отраслей весьма значительную постоянную кредиторскую задолженность сдатчикам сельскохозяйственной продукции. Кроме того, следует - предусмотреть определенный минимальный размер этой задолженности в составе устойчивых пассивов.