

## Отдел V

## Экономика и статистика

К. Ю. Чарнецкий

Проблема учета показателей<sup>1</sup>

Огромная работа, предпринятая НКПС по реконструкции жел.-дор. транспорта, должна идти по двум направлениям — техническому и экономическому. Только те мероприятия административного, строительного-технического и эксплуатационного характера можно считать приемлемыми, которые окажутся экономически выгодными. Беспристрастным судьей при сравнении различных производственных приемов может быть только отчетная калькуляция, с помощью которой можно учитывать эффективность капитальных вложений и изменений приемов работы, ибо только с помощью ее можно установить действительные размеры снижения себестоимости как по отдельным процессам и операциям, так и по снижению себестоимости основной продукции железных дорог — перевозкам.

Однако необходимо сказать, что учета себестоимости железнодорожных перевозок не существует и поэтому нет мерил при сравнениях различных производственных приемов.

В дореволюционное время требования к учету эксплуатационных расходов со стороны бюджета сводились к тому, чтобы установить правильные финансовые отношения между казной и обществами частных жел. дорог, которые достигались тщательной проверкой доходных и расходных статей смет и отчетов. Со времени национализации в течение 10 лет, с 1917 г. по 1/X 1927 г., советское государство предъявило к железнодорожному транспорту те же бюджетные требования, причем детализация смет и отчетов была проведена поразительная: вместо прежних 680 сметных подразделений приказов № 8.233 ФНТ от 19/II 1926 г. введено 3.869 статей, из коих 101 приходилась на Отдел I — Расходы по содержанию правления, 816 — на Отдел II — Содержание отделов правления, 1.011 — на Отдел III — Пути и сооружения, 517 — на Отдел IV — Эксплоатация, 211 — на Отдел IV-а — Связь и электротехника, 1.129 — на Отдел V — Подвижной состав и на прочие 3 отдела — 84 статьи. Ответить на вопрос о себестоимости перевозок бюджетная система учета расходов не могла, да и не должна была, в то время как жизнь ставила перед железнодорожным хозяйством требования об оценке хозяйственной целесообразности вводимых технических приемов, на которые учет не мог ответить.

Ныне действующая система учета, введенная комиссией Ц. Ч. Грунина, порвав с прежними сметами и отчетами, вместе с тем не могла дать ни правильной составленной сметы, ни учета себестоимости перевозок. Правильное составление сметы, равно выполнение и проверка ее не могут быть произведены вследствие того, что однородные рас-

ходы разных служб смешаны в одном сметном подразделении I, II и IV глав. Для определения учета себестоимости перевозок необходимо точное установление себестоимости продукции всех подсобных и вспомогательных процессов и операций, тогда как они могли учитываться лишь по самостоятельным выделенным балансам: механические и ремонтные заводы, лесные заготовки и пр., а также проекты перевоза на самостоятельные балансы ЦХУ и жилищного дела. Учитываемые по главе III расходы по совершению перевозок также неполны, потому что часть их проходит по другим главам: по главе I — административные, общие и содержание имущества, по главе II — возобновление и ремонт имущества и по IV — расходы по соцстраху в части, падающей на совершение перевозок.

Ни бюджетная, ни грунинская системы учета расходов не могли ответить на вопрос себестоимости перевозок вследствие того, что в них нет ни правильной классификации расходов, ни тем более размещения, локализации расходов.

В литературе нет точно установленных размеров, зависящих и независящих от размеров движения:

Годы	А в т о р ы	В %	
		Независящие	Зависящие
1905	Васютинский А. . . . .	12	88
1907	Салов В. В. . . . .	26	74
1908	Фролов А. Н. . . . .	17	86
1908	Наградский В. А. . . . .	84	16
1924	Раабен К. . . . .	7,5	92,5
1924—1929	Михальцев Е. В. . . . .	30	70
1913 и 1927	Кульжинский С. . . . .	10	90

По официальным отчетам движение расходов, зависящих и независящих, с 1924/25 г. (принимаемого за 100) по 1926/27 г. обнаруживало тенденцию роста по обеим категориям в одинаковых размерах:

Расходы	1925/26 г.	1926/27 г.
Зависящие . . . . .	150	177
Независящие . . . . .	145	168
Средняя . . . . .	149	170

Отказ от измерителей, борьба с административными расходами и в известной степени более удачная группировка расходов дают следующую динамику роста расходов в период с 1926/27 г. по 1928/29 г., принимая 1926/27 г. за 100:

Классификация	1927/28 г.	1928/29 г.
I. Администр., общие и содержание имущества . . . . .	103,78	103,95
II. Возобновление и ремонт имущества . . . . .	101,43	108,30
III. Совершение перевозок . . . . .	112,32	127,23
IV. Расходы соцстраха . . . . .	106,33	105,64
Средняя . . . . .	105,95	112,73

<sup>1</sup> В порядке обсуждения. Ред.

Несмотря на бурный рост перевозок из года в год, глава I осталась почти стабильной, глава II обнаружила рост, который целиком нужно отнести к ремонту подвижного состава, т. е. тем самым расходам, которые при правильном учете должны быть отнесены на совершение перевозок:

Содержание и ремонт имущества	В тыс. руб.			Удельный вес			1926/27=100	
	1926/27 г.	1927/28 г.	1928/29 г.	1926/27 г.	1927/28 г.	1928/29 г.	1927/28 г.	1928/29 г.
	Пути, здания . . . . .	246.576	248.165	241.001	56,39	55,91	50,9	100,64
Подвижн. состав . . . . .	190.691	195.743	233.013	43,61	44,09	49,1	102,65	116,6
Средняя . . . . .	437.267	443.908	274.014	100	100	100	101,51	108,6

Расходы по III главе обнаружили рост вследствие того, что они находятся в полной зависимости от размеров эксплуатации. Расходы по IV главе обнаружили рост только вследствие того, что в них имеются начисления на зарплату работников, занятых по совершению перевозок. Неприглядность и неприемлемость классификации, предложенной комиссией Грунина, обнаруживаются при сопоставлении с отчетными данными американских жел. дорог:

Группы	Классификация	САСШ				СССР (без соцстр.)			
		Статей	Минималн.	Максималн.	Среднее	Статей	1926/27 г.	1927/28 г.	1928/29 г.
I	Общая и административная! . . . . .	11	3,74	4,76	4,21	38	31,27	30,6	28,6
II	Возобновл. и ремонт путей связи . . . . .	23	19,52	22,27	20,77	76	19,4	18,4	16,6
III	Возобновл. и ремонт подвижн. состава . . . . .	29	15,76	21,4	18,72	30	14,9	14,4	16,1
IV	Совершение перевозок . . . . .	53	54,43	49,46	56,30	23	34,5	36,6	38,7
	Итого . . . . .	116	—	—	100	167	100	100	100

По совершению перевозок в Америке берется 53 статьи, а у нас 23 заказа по самой основной работе транспорта, зато по общим, второстепенным, в Америке—11, а у нас—38. В суммовом отношении расходы по совершению перевозок в Америке доходят до 59,4%, а у нас—до 38,7%, что указывает на неполный учет. Финансовые измерители, по которым составлялись сметы до введения новой отчетности, предложенной комиссией Грунина, также были слишком грубы и фактические финансовые измерители давали значительные расхождения против сметных, причем как правило по административным расходам сметные измерители были выше фактических, а в расходах по совершению перевозок чаще встречалось обратное—фактические измерители оказывались выше сметных.

Группы	Оч. №№	Измеритель	Сметн.	Фактич.	Разница
Администр.	16	Ср.-год. эксплуат. длина . . . . .	112,91	107,67	+ 5,44
	17	" " " " . . . . .	75,09	69,88	+ 5,21
	19	" " " " . . . . .	69,80	64,43	+ 5,37
	58	" " " " . . . . .	137,91	131,74	+ 6,17
	34	" " " " . . . . .	14,48	21,51	- 7,03
	68	" " " " . . . . .	100,62	115,90	- 15,28
Содерж. и рем. имущ.	78	1.000 т гр. по ком. док., включ. и хоз. в ком. поезд . . . . .	27,7	21,51	+ 5,56
	43	Ср.-год. эксплуат. длина . . . . .	1448,89	1367,43	+ 81,47
	51	" " " " . . . . .	747,35	725,24	+ 22,11
	52	" " " " . . . . .	490,26	517,44	- 27,18
	56	" " " " . . . . .	124,52	117,29	+ 7,23
	77	" " " " . . . . .	152,28	143,38	+ 6,90
	104	Един. ремонта . . . . .	17029	17909	- 884
	105	" " . . . . .	15806	16810	- 1004
	106	" " . . . . .	4691	4967	- 296
	107	" " . . . . .	247	293	- 46
Соверш. перевозок	69	1.000 т ком. дв., включ. пасс. . . . .	111,752	100,09	+ 11,662
	72	100 п/км общих . . . . .	14,30	14,85	- 0,55
	73	100 " " . . . . .	4,49	4,57	- 0,08
	81	100 " " . . . . .	12,83	14,39	- 1,56
	82	100 " " . . . . .	5,60	6,03	- 0,43
	83	100 " " . . . . .	36,26	39,46	- 3,2
	93	10.000 в. о. коэф. экв. пр. попр. . . . .	16,95	15,35	+ 1,1
	94	10.000 " " . . . . .	5,86	6,23	- 0,37
	95	10.000 " " . . . . .	8,70	8,96	- 0,25
	96	10.000 " " . . . . .	7,29	7,30	- 0,01

Принимая во внимание значительность в числовом выражении технического измерителя, нужно иметь в виду, что финансовые измерители даже при малых отклонениях дают большие расхождения в суммах.

Вследствие того, что разрешения вопроса об учете себестоимости перевозок бухгалтерским способом нет, железнодорожному транспорту приходится обращаться к разным условным приемам, число коих, можно сказать, неограниченно. Наиболее употребительные из них рассмотрим.

1. Прием условного тонно-километра заключается в том, что провоз одного пассажира-километра приравнивается условному количеству *т/км* груза. В НКПС коэффициент эквивалентности был вначале 90, а затем—60, т. е. один пассажиро-километр приравнивался вначале 90 пудам, а впоследствии—60 пудам, или *т*. По данным министерства путей сообщения за 1917 г. коэффициент эквивалентности Европейской России в сопоставлении с таковыми по другим государствам давал огромные расхождения:

Годы	Г о д ы				
	Европ. Россия	Австро-Венгрия	Германия	Франция	САСШ
1908 . . . . .	48	97	94	64	134
1909 . . . . .	43	104	86	65	125
1910 . . . . .	39	102	86	68	128
1911 . . . . .	38	100	79	71	134

По работе инж.-экономиста С. И. Шилова, члена комиссии проф. Е. В. Михальцева (выпуск 93-й за 1929 г.) себестоимость пассажиро-

километра эквивалентна 140 *т/км* без поправки на отнесение стоимости провоза бесплатных пассажиров и провоза хозяйственных грузов прямого сообщения за 5 месяцев, а с произведением поправки эквивалентность равна 119. Принимая во внимание, что удобства перевозок пассажиров мирного времени были большие по сравнению с настоящим временем, коэффициент эквивалентности должен был бы еще повыситься и стать выше коэффициентов Соединенных Штатов, что должно являться абсурдным. Способ этот нужно признать грубым.

2. В Америке и за границей применяется определение стоимости поезд-мили. Этот способ можно было бы применить и в СССР с тем, чтобы опять-таки условно определить стоимость поезд-километра как для товарного, так и для пассажирского движения. Можно даже определить также условно стоимость поезд-часа, паровоз-часа, вагоно-часа и установить опять-таки условно соотношение стоимостей пассажирского с товарным движением. Однако подобный способ будет являться сложным и условным.

3. Способ комиссии проф. Михальцева, основанный на установлении классификации расходов, которые должны с помощью различных технических измерителей быть разверстаны между пассажирским и товарным движением, также является в высшей степени условным и сложным:

Размеры расходов	Товарные		Пассажирск.		Общие условные
	Точно	Условно	Точно	Условно	
1. Непосредственно отнесены . . . . .	3,0	—	1,8	—	—
2. Условно пропорц. <i>т/км</i> и <i>п/км</i> . . . . .	—	1,2	—	1,4	—
3. Пропорционально различным измерителям . . . . .	—	—	—	—	71,1
4. Расходы, распределяемые пропорц. расходам принятым . . . . .	—	—	—	—	10,2
5. Расходы, распределяемые пропорционально итогам ранее распредел. расходов . . . . .	—	—	—	—	11,3
	3,0	1,2	1,8	1,4	92,6

Таким образом точно распределены между пассажирским и товарным движением только 4,8% всей массы расходов, остальные 95,2% распределяются условно. Подлежат условному распределению даже такие расходы, как тяга поездов со штатом, топливом, содержанием и ремонтом подвижного состава и прочие, — все они относятся к 3-й категории. Определение себестоимости носит условный характер, вычисления себестоимости слишком сложны.

Перенос из Германии грунинской системы учета и определение себестоимости перевозок с помощью Текленбурга-Михальцева являются большой ошибкой. Германия, неся на ж. д. всю тяжесть репарационных отчислений, не могла иметь хорошо, вернее правильно построенного учета. Франк в сборнике «Проблемы восстановления европейского ж.-д. транспорта» говорит: «Германские ж. д. теперь стеснены в своей свободе установления тарифов с точки зрения пользы германского хозяйства». Статья 365-я Версальского договора обязывает, «чтобы все грузы, ввозимые в Германию или провозимые тран-

зитом через Германию из стран-победительниц, а также по требованию стран-победительниц, и идущие из Германии грузы перевозились по наиболее дешевым тарифным ставкам и на наиболее выгодных условиях, какие вообще применяются на каких бы то ни было германских железнодорожных линиях, будь то во внутреннем сообщении или при ввозе, вывозе или провозе при аналогичных обстоятельствах». Из приведенной цитаты видно, что в Германии не могло быть стимулов к установлению правильной себестоимости перевозок. Перенесение учета германских дорог является не более как «жалкой тошнотой к стране чужой».

Для того, чтобы определить динамику роста расходов за 5 лет, можно произвести перегруппировку очередных номеров системы Кандаурова по группам расходов, принятых комиссией Ц. Ч. Грунина. Тогда для 1924/25—1926/27 гг. получим удельные веса и динамику роста:

Группы расходов	1924/25=100		Удельный вес		
	1925/26 г.	1926/27 г.	1924/25 г.	1925/26 г.	1926/27 г.
Административн. и общ. . . . .	139	153	28,15	27,01	25,57
Возобновл. и рем. имущ. . . . .	140	167	36,94	35,73	36,46
Соверш. перевозок . . . . .	155	185	34,91	37,26	37,97
Средняя . . . . .	149	170	100,0	100,0	100,0
Приведенная продукция . . . . .	138	155	—	—	—

С 1926/27 по 1928/29 г. расходы по тем же группам без соцстраха дают:

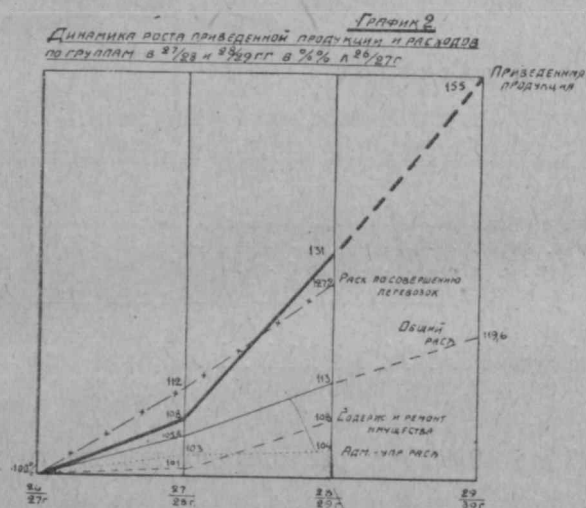
Группы расходов	1926/27=100		Удельный вес		
	1927/28 г.	1928/29 г.	1926/27 г.	1927/28 г.	1928/29 г.
Административн. и общ. . . . .	103,78	103,95	31,27	30,6	28,6
Возобновл. и рем. имущ. . . . .	101,42	108,30	34,23	32,8	32,7
Соверш. перевозок . . . . .	112,32	127,23	34,50	36,6	38,7
Приведенная продукция . . . . .	105,8	112,9	100	100	100
	108,0	131,0	—	—	—

Невязка, условность перевода — незначительная и ею в выводах можно пренебречь, — объясняется тем, что часть административных расходов попала непосредственно на содержание имущества (36,46 — 34,23) = 2,23% и на совершение перевозок (37,97 — 34,5) = 3,47% всей массы расходов. Как видно, удельные веса по группам расходов обна-

руживают снижение по первой и второй группам, наоборот по третьей группе — совершенно перевозок — удельный вес повышается за оба периода времени.

Отношение роста приведенной продукции к росту расходов за те же 5 лет будут указывать на замедление роста расходов и повышение роста приведенной продукции, последняя по своему росту перегоняет рост эксплуатационных расходов:

	1924/25 г.	1925/26 г.	1926/27 г.	1927/28 г.	1928/29 г.
Приведенная продукция .	100	138	155	168	203
Эксплоатац. длина . . .	100	100	102	103	104
„ расходы . .	100	149	170	180	192

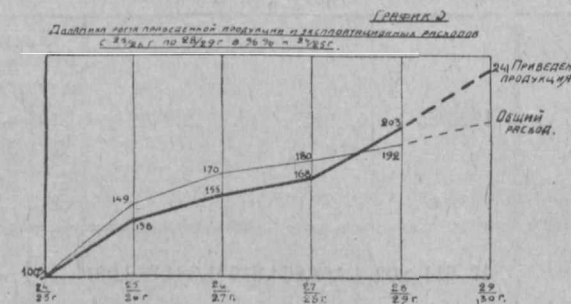


Черт. 1

Стоимость 100 условных  $t/km$  и стоимость прироста перевозок за тот же промежуток времени представляется в следующем виде:

Усл. $t/km$ (в млн.)	Руб. в тыс.					Усл. $t/km$ (в млн.)	Руб. в тыс.				
	Стоимость ста усл. $t/km$						Стоимость прироста движения				
67.842	813,6	1184	1384	1468	1564	1657	371,2	200,8	82,6	95,9	93,0
93.955	11,9	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
105.434	—	12,6	—	—	—	—	14,21	—	—	—	—
113.888	—	—	13,1	—	—	—	—	17,40	—	—	—
138.484	—	—	—	12,7	—	—	—	—	9,77	—	—
163.800	—	—	—	—	11,3	—	—	—	—	3,89	—
	—	—	—	—	10,0	—	—	—	—	—	3,67

Увеличение стоимости в первые годы объясняется погоней фактических расходов за сметными; когда же с введением грунинской системы измерители отпали и к тому же была начата борьба с ростом адми-



Черт. 2

нистративно-хозяйственных расходов, стоимость вместе с ростом грузооборота обнаружила естественное падение. Графически таблица изобразится так:

По группам расходов рост перевозок оказывает такое влияние за 100 усл.  $t/km$  (в руб.):

Годы	Группы расходов					Всего
	Адм., общ. и содерж. имущ.	Содерж. и рем. имущ.	Соверш. перевозок	Соцстрах	Соцстрах	
1926/27 . . . . .	3,8	4,1	4,2	1,0	13,1	
1927/28 . . . . .	3,6	3,9	4,3	0,9	12,7	
1928/29 . . . . .	3,0	3,4	4,1	0,8	11,3	
По смете на 1929/30 . . . . .	2,6	3,4	4,0	Соцстрах отнесен по перев. 3 гр.	10,0	

Из приведенной таблицы видно: 1) закономерность снижения административных расходов, ремонта имущества и соцстраха и стабильность совершения перевозок; 2) неправильность в распределении сметных ассигнований: преуменьшенность по совершению перевозок и преувеличенность по первым двум группам расходов: административным и ремонту имущества. По той причине, что удельный вес постоянных независимых от эксплуатации расходов значителен, общая себестоимость  $t/km$  из года в год при увеличении перевозок снижается и следовательно снижение не является достижением. Таким образом в железнодорожном транспорте, как в промышленности и торговле, расходы зависящие обнаруживают стабильность, а независимые — снижение. Отсюда является возможность применения к железнодорожному транспорту приемов исчислений калькуляционной бухгалтерии: калькулирование издержек, построение дифференциальной калькуляции, нахождение мертвой точки и прочее.

Исходя из установленной закономерности, необходимо отрешиться от приемов определения себестоимости статистическим спо-

собом, и нужно перейти к бухгалтерскому способу определения себестоимости. Перегруппировка очередных номеров расходов Кандаурова дает возможность учета себестоимости железнодорожных перевозок бухгалтерским способом:

	1924/25 г.	1925/26 г.	1926/27 г.	Удельный вес			1924/25 = 100	
				1924/25 г.	1925/26 г.	1926/27 г.	1925/26 г.	1926/27 г.
Всего израсходовано . Снимаются с экспл. расх. на приб. убыт. сч. №№ 113, 114, 115 В % . . . . .	813.611.202 27.786.343 3,4	1.184.874.819 33.215.220 3,2	1.384.362.081 39.262.558 2,8	—	—	—	—	—
Подлежит распределению . . . . .	785.824.859	1.146.659.599	1.345.099.523	100	100	100	146	171
I. Между товарным и пасс. движением сч. №№ 20, 69, 70, 72, 73, 74, 81, 91, 92, 93, 94, 95, 96, 104, 105, 106, 107, 108, 111 и 112 . . . . .	386.885.751	573.713.074	673.929.840	42,2	50	50,1	148	174
II. На калькулирование вспомог. производств: 1) водоснабж. сч. №№ 58, 61, 87, 89, и 90 . . . . . 2) Ремонт подвижн. сост. сч. №№ 78, 79, 80, 97, 98, 99, 100, 101 и 102 . . . И следовательно на увеличение себестоимости выработки . . . . .	14.291.880 51.016.107 —	19.887.888 73.760.018 —	24.478.144 83.781.994 —	—	—	—	—	—
III. Подлежат условному распределению по измерителям . . . . .	65.307.987 333.631.121	93.647.906 479.298.619	108.260.138 562.909.545	8,4 42,4	8,3 41,7	8,1 41,8	143 143	165 168

Расходы первой категории должны распределяться по первичным бухгалтерским документам. Расходы второй категории подсобных и вспомогательных производств взяты лишь в отношении водоснабжения и ремонта подвижного состава, ибо другие вспомогательные производства отражения в отчетности не имеют. Наконец расходы третьей категории также могут частично быть разбиты между товарным и пассажирским движением. Например накладные расходы и начисления на зарплату штата при правильном определении стои-

мости содержания его, куда относятся: очередные №№ 21, 26, 27, 28, 29, 30 и другие. Очередные №№ 31 (судебные), 35 (ущербы и убытки), 59 (содержание дворов, зданий) также могут быть разбиты между товарным и пассажирским движением. Точного подсчета размеров зависимых от эксплуатации расходов сделать нельзя, но примерно их будет около 60% от всей массы.

Может возникнуть вопрос о том, стоит ли произвести коренную ломку учета на железнодорожном транспорте вторично? Его необходимо произвести, так как не только себестоимость перевозок, но даже себестоимость простейших производственных процессов в железнодорожном транспорте отсутствуют. Можно лишь условно говорить о себестоимости ремонта подвижного состава, себестоимости лесных изделий, жилищного хозяйства и т. д., и т. п., а о себестоимости перевозок в сущности и говорить нельзя. В торговле и особенно промышленности калькуляционные системы учета вошли также не сразу, борьба за них велась и там ожесточенная, везде указывалось на «особенности» производства, не позволяющие ввести их, и тем не менее калькуляционные системы учета как в торговле, так особенно в промышленности завоевали себе прочное положение, ибо только с помощью их можно управлять производством.

Ближайшей задачей рациональной организации железнодорожного транспорта является приведение всех операций дорог, как бы они разбросаны или просты не были, под наблюдение и контроль ЦУЖЕЛ, что может быть достигнуто лишь введением калькуляционного метода учета. По каждому процессу, каждой операции необходимо определить стоимость затрат: материалов, рабочей силы со всеми начислениями и накладными расходами по ней, а также и всеми прочими расходами, падающими на них. Затем данные себестоимости должны быть суммированы и перераспределены так, чтобы можно было точно установить себестоимость основной работы, исчисленной на основании данных количеств совершенных перевозок товарного и пассажирского движения.

Прежде всего необходимо пересмотреть бухгалтерские документы с тем, чтобы: 1) расходные документы ХМ, ТВ, КЭ и Э имели у себя подразделения затрат рабочей силы, материалов на товарное, пассажирское движение, а также по вспомогательным и подсобным предприятиям; 2) эксплуатационные документы Э и КЭ по перевозкам должны иметь распределения по пассажирским, товарным, воинским, хозяйственным, маневровым работам.

Техническая отчетность на ж.-д. транспорте прекрасная и вся работа по реорганизации учета должна быть направлена к сближению технического и бухгалтерского учетов.

Инструкции по составлению и оформлению счетных документов должны быть преподаны в удобопонятном виде с тем, чтобы они были доступны линейным агентам, причем первое время будет требоваться инструктирование их.

Затем необходимо перестроить план системы учета и пересмотреть взаимную корреспонденцию счетов. В построении баланса должны быть произведены следующие основные изменения:

1. Необходимо открыть счет уставного капитала железнодорожного транспорта вместо существующих ныне капитала основного имущества и капитала материального снабжения. На дорогах должны вестись лишь активные счета: счет основного имущества и счет материалов с соответствующими подразделениями. Нельзя мириться с тем, чтобы учет материалов велся камеральным способом, преследующим

собой наблюдение за предполагаемыми нормами, а не за фактическим движением, следствием чего является отсутствие заготовительных цен на материалы и расходование их по номенклатурным ценам, в результате чего затраты по эксплуатационным расходам и строительству определяются неправильно, а на счетах прибыли и убытка появляются фиктивные списывания разниц между фактическими заготовками и номенклатурными ценами.

2. Для учета дальнейших изменений от переоценок и пр. — открыть счет изменения уставного капитала.

3. В целях точного определения затрат по содержанию рабочих и служащих, подобно промышленности и торговле, впредь до распределения их по операционным счетам в целях концентрации затрат открыть счета: а) зарплаты, куда отнести все виды платы: тарифные, нагрузка, спецфонд, сдельные, сверхурочные и пр.; б) счет накладных расходов на зарплату: декретные отпуска, оплата практикантов, компенсация за неиспользованные отпуска, коммунальные услуги, выходные пособия и пр.; в) счет начислений на зарплату, соцстрах, культкомиссии, месткомы, медпомощь.

В тех же целях необходимо открыть счета текущего ремонта и амортизации.

4. Для учета постоянных расходов, не зависящих от эксплуатации или мало зависящих, необходимо открыть счета: а) содержание ЦУЖЕЛ; б) содержание правлений дорог; в) содержание станций и раз'ездов; г) содержание пути и связи; д) расходов по содержанию консервированных предприятий; е) расходов за счет ФУБР'а; ж) расходов за счет специальных фондов; з) расходов по ликвидации бывшего имущества; и) процентов уплаченных; к) расходов разных.

5. Открыть счета производств: а) основного — пассажирских перевозок — можно с подразделением на пригородные и дальние; товарных с подразделением в местном и прямом сообщении и воинских — грузовых и людских перевозок; б) вспомогательных и подсобных производств — маневровые работы, перевозка хозяйственных грузов и служебные перевозки, силовые станции, заводы и мастерские, лесозаготовки, автотранспорт, жилищное хозяйство и т. д. Счета производств должны дать по каждому процессу и операции себестоимость услуг или изделий.

6. Надлежит открыть также счет амортизационного фонда, счет резервного капитала, счет запасного капитала, счет расходов будущих лет.

Одновременно с пересмотром плана учета необходимо остановиться на вопросах техники и механизации учета. До сего времени механизация учета проводилась лишь в статистике и совершенно не находила применения в области бухгалтерского учета, где работа ведется кустарным способом. Необходимо стремиться при пересмотре учета принять во внимание требования механизированного учета, поставив целью объединение бухгалтерского, статистического и по возможности технического учетов.

7. Наконец должны быть открыты счета: а) доходов от перевозки пассажиров и багажа, б) доходов от перевозки грузов большой и малой скорости, в) доходов от воинских перевозок, г) доходов будущих лет, д) процентов полученных, е) доходов разных. От счета переходящих сумм следует отказаться и баланс будет более показательным. Тогда счет прибылей и убытков получит валовые прибыли или убытки от основных операций: перевозок пассажиров, грузов, воинских перевозок. Вспомогательные и подсобные производства дадут

лишь разницы от выполненной работы, выпущенных изделий, полуфабрикатов, материалов. Затем по убытку пройдут расходы по консервированным предприятиям, проценты уплаченные, расходы разные, а по прибыли — проценты полученные, доходы разные. Вот остов схемы построения учета ж.-д. транспорта на коммерческих началах. Типовую схему корреспонденции счетов выработать не представится затруднений.

Перестроив учет, введя себестоимость основного производства и вспомогательного и подсобных производств, необходимо попутно произвести и изменение системы финансирования железнодорожного транспорта, переведа его с бюджета на хозрасчет. В постановлении ЦК ВКП(б) от 5/II 1929 г. о реорганизации промышленности говорится: «Перевод предприятий на хозяйственный расчет вполне себя оправдал. Хозрасчет выявляет лицо предприятия, способствует рационализации производства, правильной организации сбыта и снабжения и вызывает вместе с тем противодействие элементам бюрократизма и волокиты. Одновременно перевод предприятий на хозяйственный расчет способствует рациональной постановке учета, производственной деятельности предприятия и ознакомлению масс с этой деятельностью». На бюджете могут состоять лишь административные органы, содержание коих точно может быть определено и исчислено, железнодорожный же транспорт, являясь производственным предприятием, не может безболезненно вложиться в бюджет.

Работа железнодорожного транспорта постоянно изменяется, суживается или расширяется, в зависимости от спроса на перевозки со стороны промышленности и торговли, вследствие чего транспорт должен обладать гибкостью, свободой и быстротой действий в своих производственных функциях, в то время как сметно-бюджетные правила сковывают его. Несмотря на то, что в предприятиях производственных, в том числе и железнодорожном, точное исчисление сметой доходов и расходов невозможно, сметно-бюджетный порядок финансирования ограничивает распорядителя кредитов в отношении передвижения кредитов. Мало того, бюджет не может охватить и все коммерческо-финансовые операции: вексельные, ссудные, по открытым счетам и пр., следствием чего у дорог имеются или ресурсы, скрытые от Наркомфина, или, что того хуже, платежи по пассивному кредиту, которые приходится погашать из открываемых на другие цели кредитов или же из выручки. Желая сделать уступки железнодорожному транспорту по отношению к административным органам, целиком вкладывающимся в бюджет, государство как в прошлом, так и теперь делает смягчения: по положению 1910 г. соглашением с Госфинконтролем был легализован целый ряд самых сложных расчетов и взаимоотношений между параграфами, чтобы ослабить сметную дисциплину; декреты Совнаркома от 2/II 1919 г., от 16/I 1922 г., от 11/IX 1923 г., от 9/II 1926 г. и т. д. — все они имеют целью ослабление бюджетных правил и поэтому все они обречены на неудачу.

Производственное предприятие должно учитываться коммерческим учетом, а финансироваться по финплану через Госбанк. Только с помощью коммерческого учета можно ответить на основной вопрос себестоимости перевозок, а с помощью финплана охватить производственное предприятие во всем его объеме.

Финансирование может вестись двояким образом: децентрализованно и централизованно. Децентрализованный способ финансирования придется отбросить, потому что он может повредить проведению единого плана, может сорвать его. Он неприменим еще и потому,

что учет не успеет стать на ноги. Наоборот, централизованный способ финансирования является вполне приемлемым. ЦУЖЕЛ совместно с дорогами составляет финплан, которым определяется сумма средств, потребных для той или другой дороги. Каждая дорога является самостоятельной в пределах данных лимитов и должна нести полную ответственность за выполнение программы.

В основу финансового плана должна лечь сметная себестоимость перевозок по каждой дороге, которая должна быть ежемесячно или кварталю прокорректирована ЦУЖЕЛ, и таким образом определится необходимость пополнения дорог из средств ЦУЖЕЛ или обратно — дорога пополнит вырученными сверх лимита средствами кассу ЦУЖЕЛ. Каждая дорога должна иметь в своем распоряжении расходы и отчисления с тем, чтобы можно было всегда сделать сопоставление с результатами их деятельности как по основной работе — перевозкам, так и по вспомогательным и подсобным производствам.

Реконструкция может быть проведена только в том случае, если будут произведены:

1. Полная ломка учета и отчетности и перевод со сметно-бюджетного порядка на начала коммерческого учета с тем, чтобы основой всякого баланса были данные о себестоимости перевозок или изделий.

2. Перевод ЦУЖЕЛ и правлений дорог с госбюджета на режим сальдо-бюджета с тем, чтобы финансирование дорог производилось по выработанному финплану, охватывающему железнодорожное хозяйство в целом.