Выручка структурного подразделения коммерческой организации: управленческая фикция и экономический риск

Как под лозунгами «KPI», «коммерциализации» и «хозрасчета» управленческий аппарат перекладывает собственный предпринимательский риск на научные, проектные и инженерные коллективы и почему такая практика не имеет правовых и экономических оснований.

Правовая база: законодательство Республики Беларусь в актуальной редакции 2026 г.
Ключевые слова: *продукция, товары, работы и услуги, коммерческая выручка, монополия подразделения, центры финансовой ответственности, трудовая функция, предпринимательский риск, депремирование, внутрихозяйственный расчет, пропорциональное распределение, два параллельных мира.*

В современной практике управления государственными и коммерческими организациями все острее проявляется опасная управленческая деформация: вместо выстраивания профессиональной системы продаж, маркетинга и контрактации руководство механически «нарезает» годовой план предприятия по выручке и директивно спускает его внутренним отделам, лабораториям и секторам. Когда кассовое поступление денег от внешних заказчиков объявляется мерилом исполнения должностных обязанностей ученого, проектировщика, конструктора или эксперта, возникает конфликт одновременно с гражданским, бухгалтерским, статистическим и трудовым правом. Разбираем на языке строгих правовых норм и экономической теории, почему такая разверстка юридически несостоятельна и чем от нее отличается современный внутрихозяйственный расчет.

В условиях усложнения рыночной конъюнктуры, структурной перестройки кооперационных цепочек и дефицита оборотного капитала в корпоративном и ведомственном управлении нередко наблюдается тревожный симптом. Высшее руководство организаций под предлогом «оптимизации», «внедрения ключевых показателей эффективности (KPI)» или «усиления персональной ответственности» транслирует общее финансовое обязательство предприятия по получению выручки непосредственно на внутренние структурные подразделения – научно-исследовательские отделы, проектно-конструкторские секторы, испытательные лаборатории, экспертно-аналитические службы и т. п.

Механика этого явления пугающе однотипна. Волевым административным актом – приказом, протоколом оперативного совещания или односторонней «матрицей показателей» – структурным подразделениям доводятся целевые суммы денежных поступлений в рублях. Если по итогам квартала или года внешний рынок не принес предприятию желаемой кассы, недостижение доведенной цифры автоматически

квалифицируется администрацией как «невыполнение плановых показателей и должностных обязанностей» руководителем отдела и его сотрудниками с последующим лишением премий, урезанием стимулирующих надбавок, выговорами и угрозой непродления контрактов.

Подобную практику ошибочно списывать на безобидный управленческий эксцесс или техническую неточность финансово-экономических служб. С позиций правовой доктрины и экономической науки перед нами прямое административное своеволие – институциональная попытка нанимателя уклониться от собственных управленческих и коммерческих обязанностей, незаконно переложив предпринимательский риск юридического лица на наемный трудовой коллектив [1; 2]. Более того, в наукоемких, инженерных и экспертных организациях такой подход запускает механизм кадровой и интеллектуальной деградации: специалисты высшей квалификации выдавливаются из профессии искусственно сконструированным чувством «финансовой вины», не имеющей отношения к результатам их фактического труда.

1. Неделимость понятия «выручка»

Вменение внутреннему структурному подразделению планового задания по «выручке от реализации продукции, товаров, работ, услуг» разрушает понятийный каркас бухгалтерского учета, гражданского оборота и государственной статистики, превращая макропоказатель юридического лица в заведомо неисполнимый ультиматум для конкретного работника.

С методологической точки зрения важно сразу зафиксировать: категория «выручка» в законодательстве Республики Беларусь не имеет внутренней структуры, допускающей её разложение по структурным подразделениям. Это не техническая условность бухгалтера, а фундаментальное свойство гражданско-правового оборота – оборотоспособным субъектом признается только юридическое лицо как носитель обособленного имущества. Любая попытка «расщепить» выручку между внутренними единицами организации есть не что иное, как скрытая подмена самого субъекта правоотношений, а значит, и подмена предмета трудовой обязанности работника.

1.1. Юридическая и бухгалтерская неделимость финансового результата

В силу статей 1 и 44 Гражданского кодекса Республики Беларусь (далее – ГК РБ) субъектом предпринимательской деятельности, носителем обособленного имущества и стороной гражданско-правовых обязательств выступает исключительно юридическое лицо, действующее в гражданском обороте от собственного имени. Согласно статье 51 ГК РБ даже обособленные представительства и филиалы юридическими лицами не являются;

тем более не обладают ни малейшей гражданской правоспособностью внутренние структурные подразделения (отделы, лаборатории, бюро, секторы). Внешние заказчики заключают хозяйственные договоры с организацией в целом. У внутреннего отдела нет ни печати, ни расчетного счета в банке, ни законного права от своего имени выставлять счета и акцептовать оферты [1; 2].

Эта гражданско-правовая аксиома зеркально закреплена в национальном законодательстве о бухгалтерском учете. В соответствии с Законом Республики Беларусь от 12 июля 2013 г. № 57-З «О бухгалтерском учете и отчетности», Инструкцией по бухгалтерскому учету доходов и расходов, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30 сентября 2011 г. № 102, и Инструкцией о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 29 июня 2011 г. № 50 (п. 70), выручка от реализации продукции, товаров, работ, услуг признается доходом по текущей деятельности организации и обобщается на синтетическом счете 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» [3-5].

Принципиально важно понимать учетную архитектуру: синтетический счет 90 (как и формируемая на его основе индивидуальная бухгалтерская отчетность согласно Национальному стандарту бухгалтерского учета и отчетности «Индивидуальная бухгалтерская отчетность», утвержденному постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 12 декабря 2016 г. № 104) ведется по юридическому лицу [5; 6]. Даже когда у крупного предприятия имеются территориально удаленные филиалы, выделенные на отдельный баланс, движение стоимости внутри одного юридического лица опосредуется счетом 79 «Внутрихозяйственные расчеты» [5; 8], а не внешней коммерческой реализацией самому себе. Что же касается внутренних отделов и лабораторий, то ни само подразделение, ни его начальник балансовый счет 90 не ведут, первичных расчетных документов с покупателями не подписывают и объективно не могут выступать субъектами формирования бухгалтерской выручки [3-5; 8].

1.2. Методология государственной статистики: кто отчитывается за финансовый результат

Аналогичный императив закреплен в системе государственной статистики. Действующая в 2026 году форма государственной статистической отчетности 12-ф (прибыль) «Отчет о финансовых результатах» и Указания по ее заполнению, утвержденные постановлением Национального статистического комитета Республики Беларусь от 15 декабря 2023 г. № 163 (с последующими изменениями), однозначно привязывают показатель выручки от реализации продукции, товаров, работ, услуг к данным бухгалтерского учета юридического лица – респондента (кредитовый оборот субсчета 90-1 в корреспонденции со счетами учета расчетов и денежных средств) [7; 8].

Отчетность составляется в целом по юридическому лицу с включением данных по всем входящим в его структуру подразделениям [7; 8].

МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЙ ВЫВОД

Попытка администрации довести до отдела или лаборатории план по выручке представляет собой грубую подмену понятий, при которой макроэкономический и бухгалтерский показатель юридического лица искусственно выдается за локальную норму труда [3; 4; 7].

1.3. Управленческая слепота: смешение центров затрат, доходов и прибыли

Обратимся к классической теории управленческого учета и производственного менеджмента (К. Друри, Ч. Хорнгрен, Р. Энтони и В. Говиндараджан) [13–15]. Фундаментальный принцип контролируемости (Controllability Principle) гласит: руководитель подразделения может нести ответственность только за те финансовые и операционные показатели, на которые он способен непосредственно влиять в пределах делегированных ему полномочий [13; 15]. Именно поэтому все подразделения предприятия строго дифференцируются по типам центров финансовой ответственности (ЦФО):

Центры доходов и центры прибыли – специализированные коммерческие дирекции, службы маркетинга и отделы продаж либо автономные бизнес-единицы, наделенные правом выхода на внешний рынок, ведения ценовых переговоров, выбора контрагентов и заключения возмездных сделок [13; 14].

Центры затрат и компетенций – научно-исследовательские, проектные, конструкторские, технологические, экспертные и административные отделы. Их миссия и контролируемый результат – создание качественного интеллектуального, инженерного или экспертного продукта в заданные сроки и в пределах выделенного ресурсного лимита [13].

Механическое разрезание годового финансового плана организации на «паевые квоты выручки» для центров затрат переворачивает экономику предприятия с ног на голову. Проектный или научный отдел производит натуральную и интеллектуальную выработку – отчеты о НИР, проектно-сметную и конструкторскую документацию, методики, экспертные заключения, программные алгоритмы, протоколы испытаний. Превращение же этого продукта в договорную цену и кассовую выручку на расчетном счете – прямая функциональная обязанность коммерческого блока и топ-менеджмента

организации. Наказывать лабораторию за отсутствие внешних продаж столь же абсурдно, сколь депремировать хирургическое отделение за просчеты отдела закупок: подразделение наказывается за показатель, который по закону и по функции ему не принадлежит.

1.4. Иллюзия агрегации: план предприятия не может быть «сводом» планов подразделений

Рассмотрим теперь встречное движение – снизу вверх. На практике годовой план организации по выручке нередко оформляется не как единый показатель, доведенный сверху, а как «свод» (сумма) планов структурных подразделений: $V_год = \Sigma\ V_i_год$, где $V_i_год$ – годовой план выручки i-го подразделения. Эта конструкция порождает вторую, зеркальную по отношению к разделу 1.1, иллюзию: если подразделение не может быть субъектом выручки, то и сумма подразделенческих планов не может быть планом предприятия – это сумма пустот, оформленная как план.

Формально уравнение $V = \Sigma\ V_i$ является тавтологией: оно не раскрывает структуру V, а лишь декларирует, что V «состоит из» V_i. Но если V_i – категория, не существующая в бухгалтерском учете (раздел 1.1) и в государственной статистике (раздел 1.2), то сумма $\Sigma\ V_i$ не равна V как фактическому кредитовому обороту субсчета 90-1; она равна нулю либо произвольной величине, приписанной подразделениям административным актом. Ссылка на то, что «план предприятия является сводом планов подразделений», не спасает конструкцию, а удваивает её порок: на одном и том же организационном уровне администрация одновременно декларирует подразделенческую выручку несуществующей (когда дело касается её формирования) и существующей (когда речь идет о своде).

Особенно показателен в этом контексте ежемесячный свод отчетов подразделений, составляемый начальником планово-экономического управления «в целом по организации». Эта операция с логической необходимостью приводит к одному из двух взаимоисключающих результатов:

Подгонка под факт. Если $\Sigma\ V_i_month$ (по подразделениям) сверяется с фактической выручкой юридического лица V_month (по счету 90) и «подгоняется» под неё задним числом, то свод не является ни открытием, ни контролем – это бухгалтерская имитация, в которой подразделенческие цифры подгоняются под уже известную сумму. Аналитическая и контрольная ценность такого свода равна нулю.

Параллельная выручка. Если $\Sigma\ V_i_month$ не сверяется с V_month и существует как самостоятельная величина, то в организации появляются две разные «выручки» за один и тот же период: одна – по данным бухгалтерского учёта (счет 90), другая – по сводному отчёту. Это прямое противоречие с принципом единства бухгалтерского учёта и формы

12-ф (прибыль) Белстата, рассматривающими выручку как неделимый показатель юридического лица [3; 7; 8].

ИЛЛЮЗИЯ ДЕКОМПОЗИЦИИ

Уравнение $V = \Sigma V_i$ не является разложением V на компоненты и не является агрегацией V_i в V. Это дефиниционная тавтология: если V_i как учётной категории не существует (раздел 1.1), то сумма ΣV_i производит не V, а ноль. Ежемесячный «свод» является либо подгонкой подразделенческих цифр под фактическую выручку юридического лица (и тогда он не имеет аналитической ценности), либо созданием параллельной «выручки», противоречащей бухгалтерскому учёту и государственной статистике [3; 7].

План предприятия не может быть «сводом» планов подразделений по той же причине, по которой сумма нулей не может быть ненулевой суммой: формальное раздробление обязанности без передачи ресурсов, полномочий и механизма результата не создаёт экономического содержания плана.

2. Первичность объекта реализации и вторичность денег

За бухгалтерскими и статистическими нормами скрывается еще более глубокий онтологический вопрос, который сторонники административной разверстки предпочитают обходить молчанием. Выручка в экономике и праве никогда не возникает сама по себе, из пустоты: выручка – это всего лишь денежное выражение стоимости реализованных товаров, готовой продукции, выполненных работ или оказанных услуг [4; 7; 11; 12]. Следовательно, если подразделению директивно доводится план получения выручки, тем самым априори предполагается, что именно это подразделение самостоятельно производит конкретную оборотоспособную продукцию, товары, работы либо услуги. Но выдерживает ли эта презумпция проверку фактами и документами?

Это кажущееся отвлеченным рассуждение на деле образует центральный узел правовой коллизии. Без установления первичного объекта реализации всякий разговор о вторичных денежных потоках превращается в бухгалтерскую абстракцию, оторванную от материального носителя стоимости. Логика закона требует восходить от конкретного продукта, работы или услуги к их стоимостному выражению, а не наоборот – спускать абстрактную сумму выручки вниз по инстанциям в надежде, что её «обоснуют» задним числом. Именно поэтому нижеследующий анализ четырех объектов реализации имеет не справочное, а доказательственное значение.

2.1. Четыре исчерпывающих объекта реализации: деньги не существуют без товарной основы

Гражданское, налоговое и бухгалтерское законодательство Республики Беларусь (ст. 128 ГК РБ; ст. 31 Налогового кодекса Республики Беларусь; п. 2, 17, 18 Инструкции Минфина № 102) связывает появление выручки с реализацией товаров, работ, услуг и имущественных прав:

Товары – имущество, приобретенное организацией для последующей реализации без переработки (учитывается на счете 41 «Товары» [5; 11]). Очевидно, что ни научная лаборатория, ни проектно-аналитический отдел торговой закупкой и перепродажей товарных партий не занимаются.

Готовая продукция – изделия собственного производства, прошедшие все стадии технологического цикла, испытания, технический контроль на соответствие стандартам или техническим условиям (СТБ, ГОСТ, ТУ), укомплектованные и сданные на склад (счет 43 «Готовая продукция»). Чтобы требовать выручку от реализации продукции, у отдела как минимум должны быть серийный производственный контур, утвержденные ТУ и отпускной прейскурант.

Работы – деятельность, результаты которой имеют овеществленное (материальное, документальное) выражение и передаются заказчику по двустороннему акту сдачи-приемки: подрядные, проектные и изыскательские работы, НИОКР (главы 37, 38 ГК РБ; ст. 31 НК РБ).

Услуги – деятельность, результаты которой не имеют овеществленного выражения, а реализуются и потребляются заказчиком непосредственно в процессе ее осуществления: испытания, экспертное и консультационное сопровождение, обучение, информационно-аналитический сервис (глава 39 ГК РБ; ст. 31 НК РБ).

Стоит наложить эту законодательную матрицу на реальную структуру большинства научно-исследовательских, экспертных, методических и инженерных учреждений, как обнаруживается фундаментальный подлог. Значительная часть структурных подразделений создает внутриорганизационный, методологический, нормативный или промежуточный интеллектуальный результат (разделы комплексной темы, проекты нормативно-технических актов, внутренние аналитические записки, экспертные заключения в рамках государственных функций), который не оформлен организацией как самостоятельный рыночный товар, готовая продукция либо коммерческая услуга. Требовать от такого отдела «план выручки» – значит требовать денежный эквивалент того, чего в товарной номенклатуре предприятия юридически не существует [1; 11; 4].

2.2. Разрыв между созданием блага и его продажей: кому принадлежит продукт и кто устанавливает цену?

Даже в тех случаях, когда подразделение действительно участвует в создании отчуждаемых работ, услуг или образцов продукции, между физическим созданием результата и поступлением денежной выручки лежит пропасть юридических полномочий:

Титул собственника и правообладателя принадлежит юридическому лицу (ст. 210, 983 ГК РБ) – все изготовленные подразделением материальные результаты и исключительные имущественные права на служебные объекты интеллектуальной собственности с момента создания принадлежат нанимателю – организации в целом [1], а не отделу. Структурное подразделение юридически не может «реализовать» то, собственником чего оно не является.

Субъектом ценообразования выступает организация, а не отдел (Закон № 255-З) – согласно статье 3 Закона Республики Беларусь от 10 мая 1999 г. № 255-З «О ценообразовании» цена – это денежное выражение стоимости единицы товара, а тариф – единицы работы или услуги; право устанавливать свободные цены (тарифы) либо обязанность применять государственные регулируемые тарифы возложены на юридическое лицо как субъекта ценообразования [12]. Отдел не утверждает прейскуранты и не управляет ценовой эластичностью спроса.

Произведенный продукт не равен признанной выручке (п. 17-18 Инструкции № 102) – отдел может на 100 % выполнить производственное задание: разработать документацию, изготовить продукцию, подготовить проект заключения, – но пока коммерческая служба предприятия не нашла покупателя, не заключила договор и не передала заказчику риски и выгоды, в бухгалтерском учете числится готовая продукция или незавершенное производство, а выручка на счете 90 равна нулю [4; 5]. При этом труд работников уже полностью вложен и подлежит безусловной оплате в силу статьи 57 ТК РБ [2].

2.3. Если заявляется «монополия подразделения» на продукт, работу или услугу – чем она подтверждена?

Нередко в ответ на эти аргументы руководство выдвигает последний довод: «Данный вид продукции, работ или услуг – профильная монополия отдела организации; никто другой этим не занимается, поэтому вся выручка по направлению закреплена за структурным подразделением». Именно здесь необходима предельная юридическая строгость. Ссылка на «монополию подразделения» состоятельна лишь тогда, когда она документально верифицирована, а не декларирована на словах. На практике же такая квазимонополия рассыпается при проверке по четырем критериям:

1) Где локальный акт об исключительном закреплении номенклатуры? Чтобы утверждать об исключительной монополии отдела, в организации должны действовать

утвержденные локальные правовые акты (Положение о подразделении, номенклатурный каталог продукции, работ и услуг с указанием кодов ОКРБ 007-2012, прейскурант и регламент распределения заказов), где поименно закреплен конкретный перечень товаров, продукции, работ или услуг и прямо зафиксировано исключительное право данного подразделения на их выполнение. В подавляющем большинстве организаций такого юридически обязывающего закрепления просто не существует.

2) Одностороннее разрушение «монополии» самой администрацией. В условиях административного произвола «монополия отдела» работает исключительно в карательную сторону: при спаде рынка отдел объявляют единственным ответственным за недобор выручки, однако при появлении крупного платежеспособного заказа по этой же тематике администрация легко передает его другому отделу либо внешнему субподрядчику. Монопольная обязанность без юридически защищенного эксклюзивного права на все профильные заказы организации – это правовая фикция, асимметрия прав и обязанностей, выгодная только администрации.

3) Неделимость комплексного (межотдельского) продукта. Сложная научно-техническая продукция, комплексные проекты и многопрофильные экспертизы создаются кооперацией сразу нескольких подразделений (исследователей, проектировщиков, технологов, испытательной лаборатории, нормоконтроля), тогда как внешний заказчик оплачивает единый предмет договора по общей цене. При отсутствии утвержденных внутренних расценок и прозрачного ключа распределения долей попытка объявить один отдел «монопольным держателем выручки» (или вручную делить кассу между отделами по усмотрению дирекции) лишена какого-либо документального обоснования.

4) Законодательные пределы внешней (государственной и экспертной) монополии. Если же сама организация в силу закона обладает исключительной компетенцией (государственной монополией) на проведение обязательных экспертиз, испытаний, аттестаций или разработку нормативных документов, то ни объем обращений, ни уровень регулируемых тарифов (ст. 3 и 12 Закона № 255-З [12]) от подразделения не зависят. Более того, принуждение научно-исследовательского, экспертного или контрольно-методического отдела самостоятельно «зарабатывать выручку» на подконтрольных субъектах порождает прямой конфликт интересов и ставит под удар объективность и независимость экспертизы (ст. 2 Закона № 437-З; ст. 17, 19 Закона об оценочной деятельности; п. 9 Кодекса этики ученого НАН Беларуси).

Совокупная проверка по этим четырём критериям обнаруживает не отдельные частные дефекты, а системное противоречие: на одном и том же организационном уровне администрации возлагается обязанность (монопольное «обеспечение выручки по направлению»), но не предоставляется соответствующее ей право (исключительный и юридически защищённый доступ к заказам по этому же направлению). Без устранения этой асимметрии любая ссылка на «монополию подразделения» остаётся декларативным

приёмом, цель которого – не объяснить, а оправдать уже принятое решение о перекладывании финансового риска на коллектив.

ОНТОЛОГИЧЕСКИЙ КРИТЕРИЙ ЗАКОННОСТИ

Выручка вторична – первичны продукция, товары, работы и услуги. До тех пор, пока в организации локальными правовыми актами не утверждён точный перечень (номенклатура) оборотоспособной продукции, товаров, работ или услуг подразделения, не введены прейскуранты (тарифы), документально не подтверждена и не защищена от произвольного изъятия исключительная компетенция («монополия») отдела на их производство и не разграничены функции создания продукта и его рыночной продажи, любое доведение плана по денежной выручке является беспредметной управленческой фикцией [1; 4; 11; 12].

3. Внутрихозяйственный расчет: законная экономическая альтернатива

Нередко сторонники административной разверстки пытаются оправдать свои действия ссылками на «переход к экономическим методам управления», «бюджетирование» или «внутрипроизводственный хозрасчет». Однако эта аргументация не выдерживает проверки экономической методологией: директивный ультиматум по выручке не имеет ничего общего с внутрихозяйственным расчетом [13; 14].

Внутрихозяйственный расчет (и его современная форма – управленческое бюджетирование по центрам ответственности) представляет собой сбалансированную, юридически выверенную систему внутренних экономических отношений. Если организация действительно стремится повысить отдачу подразделений, не нарушая закон, она обязана выстроить пятизвенный нормативно-методический фундамент:

3.1. Положение о внутрихозяйственном расчете (бюджетировании)

Положение о внутрихозяйственном расчёте (бюджетировании) должно соответствовать требованиям законодательства о труде. В части установления форм, систем и размеров оплаты труда применяется статья 63 ТК Республики Беларусь; при введении новых или изменении действующих условий оплаты труда – статья 65 ТК Республики Беларусь. Если положение изменяет существенные условия труда, дополнительно применяется статья 32 ТК Республики Беларусь, предусматривающая письменное предупреждение работника не позднее чем за один месяц [2].

3.2. Система внутренних (трансфертных) расценок за единицу выработки

Подразделение-исполнитель (центр затрат и компетенций) не торгует на внешнем рынке. За каждую качественно выполненную внутреннюю, корпоративную или государственную задачу отделу начисляется внутренний расчётный объём выработки по заранее утверждённым внутриорганизационным нормативам (человеко-день, этап НИР, лист чертежей, экспертное заключение, лабораторный протокол) независимо от того, когда внешний контрагент погасит дебиторскую задолженность перед предприятием [13; 14].

3.3. Достоверный калькуляционный учёт прямых и накладных затрат

Организация обязана вести бухгалтерский учёт в соответствии с Законом Республики Беларусь от 12 июля 2013 г. № 57-З «О бухгалтерском учёте и отчётности» и Инструкцией по бухгалтерскому учёту доходов и расходов, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30 сентября 2011 г. № 102. Для целей внутрихозяйственного расчёта организация вправе установить раздельный учёт прямых и накладных затрат подразделений, а также определить прозрачный и заранее известный норматив распределения общехозяйственных (управленческих) расходов. Такой подход обеспечивает обоснованность и прозрачность распределения общехозяйственных (управленческих) расходов и исключает их произвольное отнесение на производственные подразделения [3; 4].

3.4. Внутренние план-заказы со встречной ответственностью администрации

На календарный год или квартал между администрацией и подразделением оформляется двусторонний внутренний план-заказ. В полном соответствии с пунктом 1 части первой статьи 89 ТК РБ администрация гарантирует обеспечение отдела заказами и исходными данными, а отдел принимает обязательство по их качественному и своевременному исполнению [2].

3.5. Реальная оперативно-хозяйственная самостоятельность

Подразделение, переведённое на хозрасчётные рельсы, наделяется реальными управленческими правами: участвовать в формировании сметы, распределять внутриотдельскую загрузку и направлять подтверждённую экономию ресурсов в премиальный фонд коллектива.

Существенно, что перечисленные пять элементов образуют неделимый нормативно-методический комплекс: отсутствие хотя бы одного из них – будь то утверждённые трансфертные расценки, прозрачный ключ распределения накладных расходов или встречная ответственность администрации – автоматически разрушает конструкцию

внутрихозяйственного расчёта и возвращает организацию к модели административного произвола. Этим внутрихозяйственный расчёт принципиально отличается от директивного «доведения выручки»: он не перекладывает риск, а закрепляет взаимные обязательства сторон на прозрачной экономической и правовой основе.

4. Сравнительная матрица: административный произвол vs. внутрихозяйственный расчёт

Чтобы демаркационная линия между неправомерным перекладыванием коммерческого риска и законным экономическим управлением была предельно наглядной, сопоставим оба подхода по десяти ключевым правовым и экономическим параметрам:

Критерий сопоставления	Административный произвол (директивное доведение выручки)	Подлинный внутрихозяйственный расчёт (законная экономическая модель)
Предмет планового задания	Выручка юридического лица в целом (счёт 90 бухучёта, форма 12-ф (прибыль) Белстата) [4; 5; 7].	Внутренний объём выработки (этапы НИР, проекты, экспертизы, человеко-дни) по утверждённым внутренним расценкам [13; 14].
Объект реализации и «монополия» отдела	Требуется абстрактная денежная сумма без утверждённой номенклатуры и прейскуранта; «монополия» отдела голословна [9; 11; 12].	Закреплён точный каталог работ, услуг и продуктов отдела, утверждены расценки и доли в комплексных темах; исключительная компетенция защищена ЛНПА [12; 14].
Тип центра ответственности	Принудительное превращение центра затрат и компетенций в квазикоммерческую точку продаж.	Чёткое разграничение: коммерческая служба – центр доходов, профильный отдел – центр компетенций и затрат [13].
Нормативно-правовая основа	Единоличный приказ, протокол совещания или односторонняя «матрица KPI» без законной методики и процедуры ст. 32 ТК РБ.	Положение о внутрихозяйственном расчёте (ЛПА), внутренние тарифы, двусторонний план-заказ с уведомлением по ст. 32 ТК РБ [2].
База оценки труда коллектива	Факт поступления денег от внешних контрагентов на расчётный счёт предприятия (зависит от рынка и дебиторов).	Полнота, научный/технический уровень, сроки и качество фактически выполненной подразделением работы (ст. 53, 55, 197 ТК РБ) [2].

Критерий сопоставления	Административный произвол (директивное доведение выручки)	Подлинный внутрихозяйственный расчёт (законная экономическая модель)
Распределение рисков и обеспечение заказами	Предпринимательский риск организации (ст. 1 ГК РБ) и провалы сбыта перекладываются на работников вопреки ст. 89 и 400 ТК РБ.	Обязанность обеспечения нормальных условий для выполнения норм труда (п. 1 ч. 1 ст. 89 ТК РБ) лежит на нанимателе; отдел отвечает за качество исполнения [1; 2].
Соотношение прав и ответственности	Острая асимметрия: права подписи договоров, ценообразования и управления счётом отсутствуют, карательная ответственность – полная.	Баланс полномочий: руководитель участвует в планировании загрузки, управляет сметой подразделения и фондом поощрения [15].
Учёт специфики НИР и экспертизы	Игнорируется Закон № 708-XIII: творческий, познавательный и экспертный труд приравнивается к торговой выручке в обход Учёного (НТ) совета [9].	Тематика и результаты оцениваются Учёным (научно-техническим) советом (ст. 10, 19) [9].
Дисциплинарные и зарплатные последствия	Незаконное депремирование и взыскания при отсутствии вины работника (нарушение ст. 7, 19, 20, 197, 198 ТК РБ) [2; 10].	Прозрачное стимулирование за реальную выработку и качество продукта в строгом соответствии со ст. 57 ТК РБ [2].
Долгосрочный эффект для организации	Токсичный климат «искусственной вины», отток ведущих специалистов, имитация бурной деятельности и судебные споры.	Рост производительности труда, сохранность научных и инженерных школ, предсказуемость затрат и укрепление законности.

Сводное сопоставление наглядно демонстрирует: различие между двумя моделями не сводится к технике управленческого учёта – оно лежит в правовой плоскости. Административный произвол разрушает баланс прав и обязанностей, подменяет трудовую функцию коммерческой повинностью и подрывает институциональную природу научной, проектной и экспертной работы. Внутрихозяйственный расчёт, напротив, не выходит за рамки закона и сохраняет за работником его трудовую функцию, а за нанимателем – его прямые обязанности по статье 89 ТК РБ.

5. Пропорциональное распределение выручки по подразделениям: два «параллельных мира», которые нельзя связать формулой

Любое пропорциональное распределение выручки юридического лица между подразделениями предполагает линейную связь: «выручка подразделения» растёт, если

растёт выбранный критерий распределения (трудоёмкость, себестоимость), и падает, если он падает. Однако критерий распределения – внутренняя, детерминированная величина, определяемая работой коллектива; выручка же – внешняя, рыночная, стохастическая величина, определяемая платёжеспособностью заказчика, конъюнктурой и ценой. Приравнивание этих двух величин через коэффициент пропорциональности (постановка их в числитель и знаменатель одной формулы) математически некорректно: оно приписывает коллективу колебания рыночного результата, к которым он не имеет отношения. Данное утверждение иллюстрируется простым числовым примером: при неизменной трудоёмкости колебания рыночной цены договора приводят к шестикратному разбросу условной «выручки подразделения».

5.1. Пропорциональное распределение – это линейная связь

Слово «пропорциональное» в управленческой практике означает следующее: «выручка i-го подразделения» (V_i) есть линейная функция от выбранного внутреннего критерия распределения (X_i – трудоёмкости, себестоимости, штатной численности или иного показателя). Запишем это в общем виде:

$$V_i = k \cdot X_i, \quad i = 1, \ldots, n \tag{1}$$

где k – единый для всех подразделений коэффициент пропорциональности. Смысл «пропорциональности» здесь именно линейный: если X_i возрастает в 2 раза, то и V_i должен возрасти в 2 раза; если X_i стремится к нулю, то и V_i должна стремиться к нулю. Это и есть содержательное управленческое требование, заложенное в любую «матрицу KPI по выручке».

Чтобы сумма «выручки подразделений» совпадала с выручкой юридического лица V, коэффициент k выбирают равным:

$$k = V / \Sigma X_i = V / X \tag{2}$$

где $X = \Sigma X_i$ – суммарный внутренний показатель по всем подразделениям. Подставляя (2) в (1), получаем каноническую формулу пропорционального распределения, известную во всех её разновидностях:

$$V_i = (X_i / X) \cdot V \tag{3}$$

Формула (3) охватывает все три классических критерия распределения, описанные в литературе: при $X_i = T_i$ (трудоёмкость) получаем распределение по труду; при $X_i = T_{ij}$ с предварительным расчётом долей по каждому договору – распределение по долевому участию; при $X_i = S_i$ (себестоимость) – распределение по затратам. Различие между критериями сводится к содержанию X_i; структура формулы (3) от критерия не зависит.

Тем самым задача распределения выручки математически сводится к одной-единственной операции – подстановке числителя X_i и знаменателя X в формулу (3). Весь последующий анализ концентрируется именно на этой операции и на том, почему она внутренне противоречива.

5.2. Два параллельных мира: внутренний и внешний

В формуле (3) оказываются связаны две величины, относящиеся к принципиально различным областям экономической реальности. Проследим каждый из этих «миров» по отдельности – их разделение и составляет центральный результат настоящего анализа.

Мир 1 – внутренний: критерий распределения X_i

X_i – это показатель, описывающий выполненную подразделением работу в отчётном периоде. Конкретное выражение может быть различным: T_i – трудоёмкость в человеко-днях (или иной нормативной единице); $S_i = s_i \cdot T_i$ – себестоимость работ i-го подразделения; q_i – объём выполненной работы в натуральных единицах (этапы НИР, листы чертежей, заключения). Принципиальное свойство всех этих показателей одно и то же: они определяются внутренней работой коллектива и поддаются непосредственной документальной фиксации. В каждой из перечисленных величин X_i:

(W1-a) Детерминированность. X_i – детерминированная величина: её значение однозначно восстанавливается по первичным документам (табель учёта рабочего времени, акты сдачи-приёмки этапов работ, лабораторные журналы, экспертные заключения).

(W1-b) Контролируемость. X_i – величина, контролируемая подразделением: коллектив своими действиями (выполнение или невыполнение плановых заданий) непосредственно влияет на X_i.

(W1-c) Внутренняя природа. X_i – внутренняя величина: она не зависит от внешнего рынка, от платёжеспособности заказчиков, от конъюнктуры отрасли или валютных курсов. Трудоёмкость изготовления одного и того же чертежа или проведения одной и той же экспертизы одинакова и в условиях благоприятного рынка, и в условиях спада.

(W1-d) Правовая подчинённость. X_i – величина, регулируемая трудовым правом (ТК РБ) и внутренними нормативами организации; её документальное основание – табели и акты сдачи-приёмки.

Иными словами, X_i – это показатель мира труда, в котором действует подразделение. Этот мир управляется внутренними нормативами организации и профессиональными стандартами.

Мир 2 – внешний: выручка V

V – это суммарная выручка юридического лица от реализации продукции, товаров, работ, услуг за отчётный период (кредитовый оборот субсчёта 90-1 в бухгалтерском учёте). Принципиальное свойство этой величины – прямо противоположное:

(W2-a) Стохастичность. V – стохастическая (случайная) величина: её значение зависит от рыночной конъюнктуры, поведения контрагентов, динамики цен, конкуренции, макроэкономических факторов, валютных курсов и т. п. Один и тот же объём работ может быть продан по существенно разным ценам в разные периоды.

(W2-b) Неконтролируемость подразделением. V – величина, не контролируемая подразделением: структурные отделы не подписывают хозяйственные договоры от своего имени, не устанавливают тарифы, не ведут переговоры с заказчиками. Все эти функции – прямая обязанность нанимателя по статье 89 ТК РБ.

(W2-c) Внешняя природа. V – внешняя величина: она формируется на внешнем рынке и подчиняется законам рыночного ценообразования (Закон Республики Беларусь от 10 мая 1999 г. № 255-З «О ценообразовании»), а не внутренней производственной логике.

(W2-d) Правовая подчинённость. V – величина, регулируемая гражданским правом (ГК РБ) и Законом о ценообразовании; её документальное основание – договоры с заказчиками и платёжные поручения.

V – это показатель рынка, на котором действует юридическое лицо как субъект гражданского оборота (ст. 1 ГК РБ: предпринимательская деятельность осуществляется «на свой риск»). Этот мир управляется спросом, предложением и конкуренцией.

Таблица 2. *Свойства двух величин, связанных формулой (3): два параллельных мира*

Свойство	Мир 1: X_i (критерий распределения)	Мир 2: V (выручка)
Природа величины	Внутренняя, производственная	Внешняя, рыночная
Характер значения	Детерминированный (W1-a)	Стохастический, случайный (W2-a)
Источник формирования	Работа коллектива	Рыночная конъюнктура
Кто контролирует	Подразделение (W1-b)	Наниматель, коммерческая служба (W2-b)
Документальное основание	Табели, акты сдачи-приёмки	Договоры с заказчиками, платёжные поручения

Свойство	Мир 1: X_i (критерий распределения)	Мир 2: V (выручка)
Подчинённость закону	Трудовому праву (ТК РБ) (W1-d)	Гражданскому праву (ГК РБ) и Закону о ценообразовании (W2-d)

Из таблицы 2 видно, что X_i и V – это величины двух качественно различных «миров»: мира внутреннего труда (Мир 1) и мира внешнего рынка (Мир 2). Между ними нет причинной связи: рост трудоёмкости X_i не вызывает автоматически роста выручки V (рынок может вообще не принять результат труда по данной цене), а рост выручки V не означает, что коллективы работали больше или лучше (V может вырасти только за счёт повышения цены договора).

5.3. Почему формула (3) математически некорректна: типологический разрыв

Именно поэтому постановка этих двух величин в числитель и знаменатель одной формулы – X_i/X и V в (3) – это не безобидная математическая операция, а скрытая онтологическая подмена. Мы приравниваем отношение величин из одного мира (X_i/X, обе величины – из Мира 1) к доле от величины из другого мира (V_i/V, обе величины – из Мира 2). Это приравнивание и есть тот шаг, на котором вся конструкция «выручки подразделения» теряет экономический смысл.

Формально: левая часть формулы (3) – это V_i, величина, по своему типу принадлежащая Миру 2 (она объявлена как доля выручки). Но в правой части V_i выражается через X_i/X – отношение, целиком определяемое Миром 1, – и через множитель V (Мир 2). Тем самым Мир 1 выступает лишь в роли весового коэффициента, через который внешний рыночный результат V распределяется между подразделениями. Это прямо противоречит содержательной идее «пропорционального распределения», согласно которой рост X_i должен вести к росту V_i: фактически же рост X_i увеличивает лишь долю отдела в одной и той же сумме V, но не саму эту сумму.

ТЕОРЕМА О «ДВУХ МИРАХ»

Никакая формула вида $V_i = f(X_i, X, V)$ не способна превратить внешний рыночный результат V во внутреннюю меру труда X_i. Множитель X_i/X (Мир 1) определяет только перераспределение фиксированной величины V (Мир 2) между подразделениями; он не создаёт и не уничтожает выручки. Поэтому «выручка подразделения» V_i, вычисленная по формуле (3), – это не результат труда коллектива, а приписанная отделу доля рыночного результата юридического лица, не

имеющая к работе коллектива причинной связи.

5.4. Числовой пример: та же работа, разная выручка

Рассмотрим максимально простой пример, демонстрирующий суть проблемы. Пусть в организации три структурных подразделения с одинаковой трудоёмкостью за отчётный период:

Таблица 3. *Трудоёмкость подразделений (внутренний показатель Мира 1)*

Подразделение	Трудоёмкость T_i, чел.-дн.	Доля в общей трудоёмкости X_i/X
O_1 – НИОКР	100	0,333
O_2 – Проектный	100	0,333
O_3 – Лаборатория	100	0,333
ИТОГО (X)	300	1,000

Подразделения выполнили один и тот же объём работы. Все три отдела внесли в общее дело одинаковый трудовой вклад. Теперь предположим, что этот результат был реализован на внешнем рынке по четырём различным сценариям, отражающим типичные рыночные колебания выручки юридического лица V:

• **Сценарий A** (нейтральный рынок): V = 600 тыс. руб.

• **Сценарий B** (благоприятный рынок, успешный маркетинг): V = 1 200 тыс. руб. (рыночная премия)

• **Сценарий C** (неблагоприятный рынок): V = 300 тыс. руб. (половина нейтрального)

• **Сценарий D** (глубокий спад): V = 200 тыс. руб. (ниже себестоимости)

Подставляя эти значения V в формулу (3) при неизменной трудоёмкости из таблицы 3, получаем условную «выручку подразделения» $V_i = (X_i/X) \cdot V = (1/3) \cdot V$. Результаты сведены в таблицу 4.

Таблица 4. *Условная «выручка подразделения» при неизменной трудоёмкости и различных рыночных сценариях*

Подразделение	T_i, чел.-дн.	Сцен. A: V = 600	Сцен. B: V = 1 200	Сцен. C: V = 300	Сцен. D: V = 200
O_1	100	200	400	100	66,7
O_2	100	200	400	100	66,7
O_3	100	200	400	100	66,7
V (юрид. лица)	–	600	1 200	300	200

Анализ таблицы 4 даёт результат, который и составляет математическую суть проблемы:

• **Трудоёмкость каждого подразделения во всех четырёх сценариях одинакова**: $T_1 = T_2 = T_3 = 100$ чел.-дн. – коллектив выполнил одну и ту же работу (Мир 1 неизменен).

• **Условная «выручка подразделения» варьируется в 6 раз**: от 66,7 до 400 тыс. руб. – исключительно за счёт изменения рыночной цены договора V (Мир 2 колеблется).

• **В сценарии D** каждый отдел получает «выручку» 66,7 тыс. руб. за тот же труд, за который в сценарии B он получал бы 400 тыс. руб. Коллектив «потерял» 333 тыс. руб. выручки (на 83 %), ничего не меняя в своей работе.

Это есть математическое доказательство того, что формула (3) описывает не «долю отдела в работе», а «приписанную отделу долю рыночного результата». Внутренний показатель X_i в этой формуле играет лишь роль весового коэффициента, через который внешний рыночный результат V распределяется между подразделениями. Меняя X_i, мы не меняем совокупную «выручку подразделений» (она всегда равна V); мы лишь перераспределяем рыночный результат между отделами. Это прямо противоречит содержательной идее «пропорционального распределения», согласно которой рост X_i должен вести к росту V_i.

5.5. Вывод: два мира остаются параллельными

Численный пример подтверждает фундаментальное свойство формулы (3): она не связывает Мир 1 с Миром 2 линейной связью, а лишь пересчитывает внешнюю величину V в «перспективе» внутренних весов X_i. Эта операция может быть полезна для бухгалтерского перераспределения доходов между центрами прибыли, наделёнными коммерческими полномочиями, но она не превращает внешний рыночный результат в меру труда профильного подразделения. Два параллельных мира – внутренний (детерминированный, контролируемый, трудовой) и внешний (стохастический,

рыночный, гражданско-правовой) – остаются разделёнными: формула (3) лишь создаёт иллюзию их слияния, оплачивая эту иллюзию репутацией и стимулом работников.

5.6. Расширенная модель: годовой план, квартальная разбивка и перенос отклонений

До сих пор мы рассматривали статическое распределение выручки за один период. Однако реальная управленческая практика накладывает на это распределение еще три уровня: (а) годовой горизонт планирования с разбивкой по кварталам; (б) автоматический перенос отклонений (уменьшений/увеличений по объемам) на следующий период; (в) требование к руководителям подразделений утверждать «мероприятия по достижению доведенных показателей» и обеспечивать их выполнение «в полном объеме». Покажем, что эта конструкция не просто наследует противоречия формулы (3), но и порождает новое – долговую спираль, в которой подразделение перманентно «должно» плану.

Введём обозначения. Пусть P_t – первоначальный план выручки подразделения на квартал t (t = 1, …, 4); A_t – фактическая выручка за тот же квартал (величина из Мира 2, не контролируемая подразделением); P_t^adj – скорректированный план, доведенный до подразделения с учетом переноса отклонений; D_t = max(0, P_t^adj − A_t) – дефицит (недовыполнение) за квартал t. Тогда правила переноса отклонений формализуются следующим образом:

$$P_1\text{^}adj = P_1; \quad P_{t+1}\text{^}adj = P_{t+1} + D_t, \quad t = 1, 2, 3 \tag{4}$$

где D_t = max(0, P_t^adj − A_t). Тем самым скорректированный план каждого последующего квартала монотонно не убывает по сравнению с первоначальным: любое отклонение рынка в худшую сторону навсегда оседает в плане и аккумулируется. Кумулятивный «долг подразделения перед планом» на конец года составит:

$$D_{cum} = \Sigma_{t=1}^{\cdots 4} D_t = \Sigma_{t=1}^{\cdots 4} max(0, P_t\text{^}adj - A_t) \tag{5}$$

Поскольку A_t – величина из Мира 2 (стохастическая, не контролируемая подразделением), а P_t^adj – величина, рекурсивно нарастающая в Мире 2 «плановой выручки», то D_cum при сколь угодно долгом сохранении механизма переноса стремится к бесконечности: каждый недобранный рубль выручки навсегда остаётся «долгом» подразделения перед планом, и этот долг только растет. Это и есть математическая формулировка долговой спирали плана. Формулы (4)-(5) проливают свет на главный экономический порок «автоматического переноса отклонений»: он неявно предполагает, что недовыполнение плана в одном периоде может быть компенсировано перевыполнением в следующем, – но перевыполнение V_i над планом так же не контролируется подразделением, как и недовыполнение; и то и другое определяется рынком (Мир 2), а не трудом (Мир 1).

5.7. Числовой пример долговой спирали

Пусть первоначальный план по выручке подразделения на каждый квартал – 100 тыс. руб. (годовой план 400 тыс. руб.). Предположим реальные рыночные поступления: Q1 = 80, Q2 = 90, Q3 = 70, Q4 = 60 тыс. руб. (умеренный спад). Применим правило переноса отклонений (формула 4) и рассчитаем скорректированный план и кумулятивный долг:

Таблица 5. *Долговая спираль плана: квартальный перенос отклонений (тыс. руб.)*

Квартал	Первонач. план P_t	Скоррект. план P_t^adj	Факт A_t (рынок)	Дефицит D_t	Накопл. долг
Q1	100	100	80	20	20
Q2	100	120	90	30	50
Q3	100	130	70	60	110
Q4	100	160	60	100	210
ИТОГО	400	510	300	210	–

Анализ таблицы 5 даёт математическое доказательство долговой спирали. Первоначальный годовой план 400 тыс. руб. под влиянием рыночного спада (фактическая выручка 300 тыс. руб., т. е. 75 % от плана) трансформируется в скорректированный план 510 тыс. руб. – на 28 % больше первоначального и в 1,7 раза больше факта. Кумулятивный «долг подразделения перед планом» к концу года достигает 210 тыс. руб., или 70 % от фактически собранной выручки. Иными словами, подразделение «должно» предприятию 70 % того, что оно реально собрало, – при том, что ни одна копейка из этих 210 тыс. руб. не может быть «заработана» дополнительным трудом коллектива, поскольку V зависит от рынка (Мир 2), а не от X_i (Мир 1). Долг в 210 тыс. руб. – это не результат лени или некомпетентности коллектива, а арифметическое следствие применения формулы (4) к стохастической рыночной величине A_t.

5.8. «Мероприятия по достижению»: привязка к невозможному

Особого рассмотрения заслуживает третье правило: руководитель подразделения обязан утвердить «мероприятия по достижению доведенных показателей» и обеспечить их выполнение «в полном объеме». В свете теоремы о двух мирах (раздел 5.3) это требование является структурным парадоксом: оно обязывает руководителя повлиять на величину V_i (Мир 2 – стохастическая, рыночная, не контролируемая подразделением),

тогда как в его распоряжении находятся только рычаги Мира 1 (X_i – трудоёмкость, объём выработки, качество продукта). Расстояние между этими мирами, формально доказанное в разделе 5.3, не может быть преодолено никакой «матрицей мероприятий», сколь бы подробно она ни была расписана.

Возможны четыре стратегии реагирования руководителя на это «обязывание» и все четыре ведут к тупику:

Коммерческие мероприятия (переговоры с заказчиками, ценовые уступки, поиск новых контрагентов) – находятся вне компетенции начальника профильного отдела и вторгаются в функцию коммерческой службы и директора. Их реализация означает фактическое выполнение чужой трудовой функции [2].

Трудовые мероприятия (увеличение выработки, сверхурочные, ускорение НИОКР) – непосредственно не влияют на V_i, поскольку связь между X_i и V_i опосредована рынком и его принимает или не принимает заказчик. «Работать больше» не означает «продать дороже»: формула (3) показывает, что V_i зависит от V (рынок), а не от X_i (труд).

Имитация мероприятий (формальные планы, протоколы, отчёты о «проведённой работе») – создаёт видимость исполнения без реального воздействия на V_i. Это разрушает управленческую культуру организации и переводит труд коллектива из продуктивного режима в ритуальный.

Санкционное давление на коллектив (депремирование, выговоры, непродление контрактов) – применяется, когда первые три стратегии не дают результата, но не имеет под собой вины работника в смысле ст. 197, 198 ТК РБ [2; 10]: невыполнение плана по V_i обусловлено рыночными факторами, а не неисполнением трудовых обязанностей.

СТРУКТУРНЫЙ ПАРАДОКС «ОБЯЗЫВАНИЯ»

Требование «обеспечить достижение плана по выручке в полном объёме» обязывает руководителя подразделения к результату, который по закону (ст. 1, 89 ГК РБ; ст. 1, 89 ТК РБ) и по экономической природе (Мир 2 – стохастическая рыночная величина) находится вне его контроля. Эта конструкция создаёт юридический нонсенс: ответственность за неисполнение того, что не может быть исполнено в принципе. Санкции за таким образом определённое «неисполнение» применяются при отсутствии вины работника и противоречат базовым принципам трудовой дисциплины [2; 10]. Годовой план с квартальной разбивкой и переносом отклонений лишь цементирует этот нонсенс, превращая случайный рыночный спад в перманентный «долг» коллектива перед планом (формулы 4–5, таблица 5).

Резюме

1. **Экономико-статистическая несостоятельность.** Выручка юридически, бухгалтерски и статистически неделима. Ни Закон № 57-З «О бухгалтерском учёте и отчётности», ни Инструкции Минфина № 50 и № 102, ни форма Белстата 12-ф (прибыль) (постановление № 163) не предусматривают показателя выручки для структурных подразделений коммерческой организации [3-5; 7].

2. **Созидательная управленческая альтернатива.** Зрелое корпоративное управление опирается на профессиональную работу коммерческих служб в сочетании с внутрихозяйственным расчётом – внутренними трансфертными расценками за реальную выработку, прозрачным учётом затрат, двусторонними план-заказами и уважением к трудовой функции каждого специалиста [1; 3-5].

3. **Иллюзия агрегации и долговая спираль.** Уравнение $V = \Sigma V_i$ – план предприятия как «свод» планов подразделений – является тавтологией: если V_i как учётной категории не существует (раздел 1.1), то сумма ΣV_i производит не V, а ноль. Годовой план с квартальной разбивкой и автоматическим переносом отклонений превращает эту тавтологию в долговую спираль (формулы 4-5, таблица 5): каждый недобранный рубль рыночной выручки навсегда оседает в плане как «долг подразделения», нарастая от квартала к кварталу, – при том, что этот долг не может быть погашен трудом коллектива, поскольку V зависит от рынка (Мир 2), а не от X_i (Мир 1). Ежемесячный свод либо подгоняется под фактическую выручку (и тогда не имеет аналитической ценности), либо создаёт параллельную «выручку», противоречащую бухгалтерскому учёту [3; 7; 8].

Каждый работник и руководитель структурного подразделения, столкнувшийся с попыткой подменить организацию труда административным произволом, располагает исчерпывающим арсеналом правовых и экономических аргументов для защиты своего профессионального достоинства, деловой репутации и законного вознаграждения за труд. К ним относятся: формально доказанное в разделе 5 утверждение о существовании двух параллельных миров – внутреннего мира труда и мира рынка, – которые не могут быть связаны пропорциональной формулой без утраты экономического смысла; тавтологичность уравнения $V = \Sigma V_i$, не оставляющая «своду планов подразделений» ни экономического, ни статистического содержания; и математически доказанная долговая спираль (формулы 4-5), порождаемая автоматическим переносом отклонений на следующие периоды – спираль, которая превращает случайный рыночный спад в перманентный «долг» коллектива, не имеющий под собой ни правовых, ни экономических оснований.

Список использованных источников и ссылки на официальные ресурсы

I. Нормативные правовые акты и официальные разъяснения Республики Беларусь

[1] *Гражданский кодекс Республики Беларусь от 7 декабря 1998 г. № 218-З* (в актуальной редакции, с изм. и доп., включая Закон Республики Беларусь от 13 ноября 2023 г. № 312-З) : ст. 1, 44, 51, 128, 137, 210, 983, гл. 37–39 // Национальный правовой Интернет-портал Республики Беларусь (Pravo.by). – URL: https://pravo.by/document/?guid=3871&p0=hk9800218

[2] *Трудовой кодекс Республики Беларусь от 26 июля 1999 г. № 296-З* (в актуальной редакции 2026 г., с изм. и доп., внесенными Законами Республики Беларусь от 29 июня 2023 г. № 273-З, от 8 июля 2024 г. № 25-З, от 9 декабря 2025 г. № 110-З) : ст. 1, 7, 19, 20, 32, 55, 57, 63, 65, 71, 89, 197, 198, 236, 241–243, 400 // Национальный правовой Интернет-портал Республики Беларусь (Pravo.by). – URL: https://pravo.by/document/?guid=3871&p0=hk9900296

[3] *О бухгалтерском учёте и отчётности : Закон Республики Беларусь от 12 июля 2013 г. № 57-З* (в актуальной редакции) : ст. 1, 3, 9, 10, 14 // Национальный правовой Интернет-портал Республики Беларусь (Pravo.by). – URL: https://www.pravo.by/webnpa/text.asp?RN=H11300057

[4] *Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учёту доходов и расходов : постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 30 сентября 2011 г. № 102* (в актуальной редакции) : п. 1, 2, 6, 17–21 // Национальный правовой Интернет-портал Республики Беларусь (Pravo.by). – URL: https://pravo.by/document/?guid=3871&p0=w21224697

[5] *Об установлении типового плана счетов бухгалтерского учёта, утверждении Инструкции о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учёта : постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 29 июня 2011 г. № 50* (в актуальной редакции; рег. № 8/24548) : п. 32 (счёт 41), п. 34 (счёт 43), п. 61 (счёт 79), п. 70 (счёт 90) // Национальный правовой Интернет-портал Республики Беларусь (Pravo.by). – URL: https://pravo.by/document/?guid=3961&p0=W21124548

[6] *Об утверждении Национального стандарта бухгалтерского учёта и отчётности «Индивидуальная бухгалтерская отчётность» : постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 12 декабря 2016 г. № 104* // Министерство финансов Республики Беларусь : официальный сайт. – URL: https://www.minfin.gov.by/ru/accounting/methodology/acts/df90ff240c4dcadf.html

[7] *Об утверждении формы государственной статистической отчётности 12-ф (прибыль) «Отчёт о финансовых результатах» и указаний по её заполнению : постановление Национального статистического комитета Республики Беларусь от 15 декабря 2023 г. № 163* (в актуальной редакции, с изм. от 13 сентября 2024 г. № 76; рег. № 7/5569) // Национальный правовой Интернет-портал Республики Беларусь (Pravo.by). – URL: https://pravo.by/document/?guid=3961&p0=T22305569p

[8] *Вопросы-ответы и методологические разъяснения по заполнению формы государственной статистической отчётности 12-ф (прибыль) «Отчёт о финансовых результатах»* (включая учёт внутрихозяйственных расчётов) // Национальный статистический комитет Республики Беларусь (Белстат). – URL: https://www.belstat.gov.by/upload-belstat/upload-belstat-pdf/respondent/form/vo_12f(pribil)-260316.pdf

[9] *О научной деятельности : Закон Республики Беларусь от 21 октября 1996 г. № 708-XIII* (в актуальной редакции) : ст. 1, 3, 7, 8, 10, 11, 20 // Национальный правовой Интернет-портал Республики Беларусь (Pravo.by). – URL: https://pravo.by/document/?guid=3871&p0=v19600708

[10] *О практике применения судами законодательства о трудовой дисциплине и дисциплинарной ответственности работников : постановление Пленума Верховного Суда Республики Беларусь от 28 июня 2012 г. № 4* (в актуальной редакции от 26 марта 2026 г.) : п. 3–6, 16 // Министерство труда и социальной защиты Республики Беларусь. – URL: https://www.mintrud.gov.by/special/ru/postanovlenia-plenumov

[11] *Налоговый кодекс Республики Беларусь (Общая часть) от 19 декабря 2002 г. № 166-З* (в актуальной редакции) : ст. 13 (понятия товара, работы, услуги), ст. 31 (реализация товаров (работ, услуг), имущественных прав) // Национальный правовой Интернет-портал Республики Беларусь (Pravo.by). – URL: https://pravo.by/document/?guid=3871&p0=hk0200166

[12] *О ценообразовании : Закон Республики Беларусь от 10 мая 1999 г. № 255-З* (в актуальной редакции) : ст. 3 (цена и тариф как денежное выражение стоимости товара, работы, услуги), ст. 12 (права юридического лица как субъекта ценообразования) // Национальный правовой Интернет-портал Республики Беларусь (Pravo.by). – URL: https://pravo.by/document/?guid=3871&p0=h19900255

II. Научная и методологическая литература по экономике и управленческому учёту

[13] *Друри, К. Управленческий и производственный учёт : учебный комплекс / Колин Друри ; пер. с англ.* – 6-е изд. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2015. – 1423 с. (Концепция центров финансовой ответственности: центры затрат, центры доходов, центры прибыли и принцип контролируемости показателей).

[14] *Хорнгрен, Ч. Управленческий учёт / Ч. Хорнгрен, Дж. Фостер, Ш. Датар ; пер. с англ.* – 10-е изд. – СПб. : Питер, 2008. – 1008 с. (Учёт ответственности, бюджетирование подразделений и методология внутреннего трансфертного ценообразования).

[15] *Энтони, Р. Системы управленческого контроля (Management Control Systems) / Р. Энтони, В. Говиндараджан.* – М. : ИНФРА-М, 2007. – 736 с. (Принцип соответствия распорядительных полномочий и финансовой ответственности руководителей подразделений).

Примечание об использовании искусственного интеллекта. *При подготовке настоящей статьи (структурирование и литературно-аналитическое редактирование авторского материала, оформление сравнительной матрицы и систематизация библиографических ссылок) использовались инструменты искусственного интеллекта. Все правовые положения, ссылки на нормативные правовые акты и итоговые выводы верифицированы автором.*