

BIURO ORGANIZACJI RACHUNKOWOŚCI

BIULETYN

NR 2
ROK I

13.5

MARZEC

WARSZAWA

1950



TREŚĆ NUMERU:

A. J. Kmiotek — Prawa i obowiązki głównych księgowych	str. 51
ARTYKUŁY — REFERATY — PRZYCZYNKI	
I. Patrycha — Ważniejsze zagadnienia rachunkowości rolnej	„ 56
R. Manteuffel — Zasady systemów rozliczeń kosztów przedsiębiorstw rolnych	„ 60
Projekt porządkowania zagadnienia amortyzacji środków trwałych	„ 68
J. Setkiewicz — Projekt rodzajowej klasyfikacji i znakowania środków trwałych	„ 76
WYTYCZNE — INFORMACJE — WYJAŚNIENIA BOR	
Wyjaśnienia zespołów konsultacyjnych Akcji „P-B“	„ 85
PRZEGLĄD WYDAWNICTW	„ 97

Redakcja Biuletynu zwraca się z apelem do czytelników o aktywną współpracę z czasopismem przez nadsyłanie artykułów i innych materiałów z zakresu praktyki i teorii rachunkowości oraz dzielenie się własnymi doświadczeniami i osiągnięciami w pracy zawodowej.

Ze względów technicznych uprzejmie prosimy o nadsyłanie materiałów zgodnie z przyjętymi zwyczajami, tzn.: 2 egz. jednostronnego maszynopisu z podwójnym odstępem pomiędzy wierszami i marginesem ca 4 cm.

Nadesłanych materiałów nie zwracamy, a wykorzystane honorujemy wg ogólnie przyjętych stawek.

BIULETYN

BIURA ORGANIZACJI RACHUNKOWOŚCI

ROK I

WARSZAWA - MARZEC 1950

NR 2

A. J. KMIOTEK

Prawa i obowiązki głównych księgowych

Realizacja zasad rozrachunku gospodarczego w przedsiębiorstwach w okresie planu 6-letniego jest podstawowym zadaniem, postawionym przed kadrami pracowników działów ekonomicznych, technicznych, finansowych i rachunkowych państwowego aparatu gospodarczego.

Realizacja ta na terenie przedsiębiorstw wymaga z jednej strony najbardziej aktywnego oddziaływania uświadomionej politycznie załogi przedsiębiorstwa, poznania przez nią zasad i celów rozrachunku gospodarczego, przejęcia się koniecznością jego stosowania dla uzyskania właściwych rezultatów przy wykonywaniu i przekraczaniu zadań planowych, dla prawidłowej oceny i kontroli przy pomocy pieniądza — działalności większych czy mniejszych działów pracy.

Z drugiej strony wprowadzenie rozrachunku gospodarczego uwarunkowane jest właściwą, socjalistyczną organizacją przedsiębiorstw, właściwym rozłożeniem obowiązków, odpowiedzialności i uprawnień poszczególnych komórek składowych przedsiębiorstw, wykonaniem ogromnej pracy w zakresie organizacji procesów wytwórczych, ich racjonalizacji, usprawnienia, ustalenia norm dla wszystkich elementów składowych kosztów itp.

Jedną z podstawowych komórek organizacyjnych w zakresie realizacji rozrachunku gospodarczego będzie dział rachunkowości przedsiębiorstw. Dział ten, który domaga się ujęcia jako osobna jednolita całość organizacyjna, winien być — za wzorem bogatego doświadczenia radzieckiego — poddany bezpośrednio zwierzchnictwu dyrektora przedsiębiorstwa i winien być kierowany przez głównego księgowego, wypo-

sażonego w odpowiednie uprawnienia i obowiązki. Główny księgowy — wychodząc z zasad racjonalnej organizacji — ponosić winien pełną odpowiedzialność za prawidłowość i terminowość sprawozdawczości przedsiębiorstwa, stać na straży środków materialnych wydzielonych przedsiębiorstwu przez Państwo i prawidłowej oraz oszczędnej gospodarki nimi, pilnować zachowania dyscypliny finansowej, kontrolować realizację zadań planowych itd.

Pierwszym krokiem w kierunku realizacji tych założeń jest wydana przez Radę Ministrów w dniu 20 stycznia (Monitor Polski nr 26 A/1950) Uchwała o głównych i starszych księgowych. Ramowe zasady tej uchwały są przedmiotem poniższych rozważań.

W postanowieniach ogólnych uchwały ustalono przede wszystkim zakres jej obowiązywania — dotyczy ona samodzielnie bilansujących przedsiębiorstw i zakładów państwowych, samorządowych, państwowo - spółdzielczych, central spółdzielczo - państwowych, central spółdzielni oraz spółdzielni.

W wymienionych przedsiębiorstwach komórki organizacyjne rachunkowości zostają wydzielone i podlegają bezpośrednio kierownikom oddzielnych przedsiębiorstw. Kierownictwo komórki rachunkowości porucza się głównemu księgowemu, a w przedsiębiorstwach mniejszych (które określi zarządzenie odnośnego ministra resortowego w porozumieniu z Ministrem Skarbu) — starszemu księgowemu.

Przepisy powyższe wprowadzają zasadniczą zmianę w strukturze organizacyjnej przedsiębiorstw uspołecznionych. Komórki rachunkowości z reguły wchodziły w skład działów lub dyrekcji finansowo - administracyjnych. Ich

łącność zatem z kierownictwem przedsiębiorstwa odbywała się pośrednio, a powiązanie na szczeblu pośrednim z komórką administracyjną, nie wpływało dodatnio na właściwą i prawidłową działalność komórek rachunkowości.

Wyodrębnienie komórek rachunkowości nabiera jeszcze poważniejszego znaczenia, skoro wymienimy dalsze postanowienia uchwały. Stwierdzają one, że główny księgowy podlega bezpośrednio kierownikowi przedsiębiorstwa, a w sprawach dotyczących rachunkowości oraz sprawozdawczości — głównemu księgowemu jednostki nadrzędnej. O sprawach personalnych, dotyczących głównego księgowego, a więc mianowaniu, zwolnieniu i przeniesieniu, decyduje jednostka nadrzędna na wniosek kierownictwa zakładu, jednak po opinii udzielonej przez głównego księgowego jednostki nadrzędnej.

Rozdzielenie zależności służbowej głównego księgowego na administracyjną, w którym to zakresie podlega kierownictwu zakładu, oraz funkcyjną, w zakresie której podlega głównemu księgowemu nadrzędnej jednostki dobitnie akcentuje rolę i znaczenie głównych księgowych w zarysowującej się nowej strukturze władz przedsiębiorstwa.

W postanowieniach ogólnej uchwały z 20 stycznia br. stwierdza ponadto, że przejęcie i oddanie spraw przez głównego księgowego dokonywane jest protokółarnie w obecności przedstawiciela jednostki nadrzędnej. W okresie nieobecności głównego księgowego funkcje jego wykonuje zastępca, co zostaje podane do ogólnej wiadomości przez kierownika przedsiębiorstwa.

W dalszym ciągu uchwała stwierdza, że główny księgowy nie może pełnić w przedsiębiorstwie żadnych dodatkowych funkcji, które by były związane w jakikolwiek sposób z wykonywaniem dyspozycji w zakresie środków pieniężnych i dóbr materialnych.

Przepisy szczegółowe uchwały z dnia 20 stycznia określają obowiązki i uprawnienia głównego księgowego.

Jako pierwszy obowiązek głównego księgowego uchwała wymienia „zorganizowanie i prowadzenie księgowości i sprawozdawczości finansowej, zorganizowanie prawidłowego obiegu dokumentów oraz przestrzeganie zasad i wzorów dokumentacji księgowej“.

Zorganizowanie i prowadzenie księgowości i sprawozdawczości zaliczyć należy do stwierdzeń o charakterze ogólnym. Zorganizowanie prawidłowego obiegu dokumentów będzie w wielu wypadkach problemem wymagającym nowych rozwiązań. Chodzi o zagadnienia natury organizacyjnej: usprawnienie obiegu dokumentów w sensie eliminowania „zbędnych dróg“, oparcie dokumentacji o zasadę celowości winno się przyczynić do ogólnego podwyższenia poziomu rachunkowości w przedsiębiorstwie.

Dalszym obowiązkiem głównego księgowego jest prawidłowe ewidencjonowanie środków majątkowych, stojących w dyspozycji przedsiębiorstwa. Problem ten nie jest łatwy do rozwiązania i zajdzie niewątpliwie potrzeba bliższego spręcyzowania tego przepisu uchwały.

Jakkolwiek Jednolity Plan Kont rozwiązał i usystematyzował podstawowe zagadnienia ewidencji składników majątkowych, tym niemniej w praktyce uporządkowanie rachunku majątkowego w większości przedsiębiorstw wymagać będzie bardzo poważnego wkładu pracy. Obowiązkiem głównego księgowego będzie między innymi ustalenie prawidłowej wyceny środków trwałych, stosowanie właściwych norm amortyzacji, uzgodnienie wątpliwych kont osobowych, usunięcie nierozliczonych „sum przechodnich“ lat ubiegłych, a zatem uporządkowanie całego szeregu elementów rachunku majątkowego, co w ostatecznym efekcie winno dać bilans przedsiębiorstwa wolny od zniekształceń wywołanych warunkami powojennymi, bilans przedstawiający rzeczywisty obraz stanu majątkowego przedsiębiorstwa. Zagadnienia powyższe będą niewątpliwie musiały być w znakomitej swojej większości uporządkowane w przekroju ogólnopolskim, w drodze ogólnych zarządzeń, a odnośnie niektórych zagadnień wydaje się, iż nieodzowne będą przepisy normatywne najwyższych władz państwowych.

Następnym obowiązkiem, ciążyącym na głównym księgowym jest zapewnienie bieżącego i prawidłowego księgowania oraz terminowego sporządzania kalkulacji kosztów własnych. Konieczność bieżącego księgowania oraz sporządzania terminowej sprawozdawczości kosztów własnych nie potrzebuje być specjalnie motywowana. Aktualny stan tych prac jest różny w zależności od przedsiębiorstw. Zapoczątkowane współzawodnictwo pracy w działach fi-

nansowo - rachunkowych przyczyni się niewątpliwie do usunięcia zaległości w księgowaniach w całym szeregu przedsiębiorstw. Prawidłowość księgowania operacji gospodarczych przedsiębiorstwa polegać będzie na właściwym zakwalifikowaniu dokumentu księgowego, oraz na zarejestrowaniu zaszłości, wynikającej z dokumentu. Rozwiązanie tego zagadnienia łączy się z wyszkoleniem odpowiedniej kadry księgowych bilansistów — w pełni obznajmionych z zasadami JPK, zdolnych do właściwego zakwalifikowania dokumentów księgowych.

Inwentaryzacja środków majątkowych należy do zakresu działania i obowiązków głównego księgowego. Inwentaryzacje winien główny księgowy zarządzać w terminach ogólnie obowiązujących, a więc co najmniej z końcem rocznego okresu sprawozdawczego. Przewiduje się również spisy inwentaryzacyjne o charakterze sporadycznym, które mają miejsce w wypadku zmian na stanowiskach osób materialnie odpowiedzialnych.

W zakresie sprawozdawczości główny księgowy odpowiedzialny jest za terminowe i prawidłowe sporządzanie bilansów i sprawozdań.

Do obowiązków jego należy również analiza gospodarcza działalności zakładu, będąca składową częścią sprawozdań finansowych. Obowiązek ten oznacza, że główny księgowy nie może zamknąć się wyłącznie w kręgu spraw księgowości, lecz musi się stać czynnikiem analizującym wyniki i osiągnięcia zakładu pracy w ścisłym oparciu o planowe zadania obowiązujące zakład. Oznacza to, że musi uczestniczyć aktywnie we wszystkich przejawach działalności zakładu pracy, być w pełni obznajmiony z technologią produkcji, by we właściwy sposób ocenić i zanalizować osiągnięte wyniki.

Obowiązek głównego księgowego przechowywania ksiąg i dokumentów oraz zabezpieczenia ich przed zniszczeniem czy zgubieniem — zakłada tę część obowiązków, która dotyczy działalności danego przedsiębiorstwa.

Niezależnie od powyższego na głównym księgowym ciąży zadania o charakterze szerszym, a mianowicie dotyczące nie tylko przedsiębiorstwa własnego, lecz również wszystkich podległych przedsiębiorstw czy zakładów. Główny księgowy winien odpowiednio zorganizować, kierować i kontrolować komórki rachunkowości we wszystkich podległych przedsiębiorstwach i zakładach pracy. Obowiązek ten wskazuje na odpowiedzialność głównego księ-

gowego za właściwe prowadzenie rachunkowości w jednostkach podległych, co w konsekwencji jest dalszym czynnikiem ujednoczenia metodologii i organizacji rachunkowości w poszczególnych jednostkach.

Dalszym obowiązkiem głównego księgowego jest instruktaż i szkolenie personelu działów rachunkowości zarówno we własnym przedsiębiorstwie, jak i w przedsiębiorstwach i zakładach podległych. Zadanie w tym zakresie polega na podniesieniu kwalifikacji personelu, zatrudnionego w przedsiębiorstwach. Główny księgowy winien sporządzić plan szkolenia wewnętrznego, który realizowany będzie w formie wykładów, ćwiczeń na różnym poziomie, w zależności od stopnia zaawansowania personelu.

Przepisy szczegółowe uchwały z dnia 20 stycznia, oprócz wymienionych powyżej obowiązków o zakresie wewnętrznym i ogólnym, precyzują te momenty działalności gospodarczej przedsiębiorstwa, które winny być przez głównego księgowego szczególnie kontrolowane.

Kontrola gospodarki materiałami i wyrobami należy do głównego księgowego. Kontrola ta polegać będzie na przestrzeganiu prawidłowego przychodu i rozchodu materiałów i wyrobów, które winny być zgodne z ustalonymi w planach gospodarczych wielkościami. Jednym ze sposobów rozwiązań tego zagadnienia będzie odpowiednio zorganizowanie obiegu dokumentów magazynowych lub też wydanie zarządzeń wewnętrznych, ustalających specjalną sprawozdawczość magazynową. W myśl postanowień uchwały główny księgowy winien kontrolować również prawidłowość sporządzanych protokółów, dotyczących stwierdzonych mank i nadwyżek magazynowych, oraz spisania wartości materiałów i wyrobów z tytułu stwierdzonych uszkodzeń, strat nadzwyczajnych itp.

Jednym z najbardziej zasadniczych zadań, jakie w tej części wymienia uchwała z 20 stycznia br., jest zadanie kontroli przestrzegania dyscypliny finansowej. Zadanie to o bardzo szerokim zakresie działania nakłada na głównego księgowego obowiązek przestrzegania m. in. następujących zasad rozgraniczenia (w sensie finansowym) działalności inwestycyjnej od działalności eksploatacyjnej przedsiębiorstwa, prawidłowości sfinansowania inwestycji i kapitałnych remontów, badania wielkości rzeczywistych i porównania z ustalonymi normatywnymi: kasy, rachunku bankowego operacyjnego,

zapasów materiałów i towarów, zapasów wyrobów i robót w toku oraz wydatków przyszłych okresów. Ścisłe przestrzeganie i kontrolowanie planu zatrudnienia, funduszu płac, ustalonych etatów oraz innych wydatków osobowych, jak również kontrola właściwych rozliczeń finansowych pomiędzy przedsiębiorstwem a odbiorcami i dostawcami — należy do zadań głównego księgowego. Przestrzeganie dyscypliny finansowej kontrolowane będzie przede wszystkim przez bank finansujący, w stosunku do którego główny księgowy obowiązany będzie składać odpowiednie sprawozdania.

W świetle uchwały z 20 stycznia br. główny księgowy powołany jest do ochrony własności przedsiębiorstwa. Wyrazem tego jest obowiązek, ciążyący na głównym księgowym, a polegający na przedsięwzięciu środków zapobiegawczych, które nie tylko uniemożliwiłyby nieprawidłowe wydatkowanie środków pieniężnych czy dóbr materialnych, lecz również zapobiegałyby kradzieżom, sprzeniewierzeniom lub też innym nadużyciom. Wykonanie tych zadań może być spełnione przez wydanie odpowiednich zarządzeń oraz przez bieżące kontrolowanie odnośnych komórek przedsiębiorstwa.

Nałożone na głównego księgowego obowiązki, które zwiększają poważnie zakres jego działania, wymagają z drugiej strony przyznania odpowiednich uprawnień, umożliwiających wykonanie zadań. Uprawnieniom głównego księgowego poświęca uchwała z 20 stycznia br. odrębną część w przepisach szczegółowych.

Podstawowym uprawnieniem głównego księgowego jest podporządkowanie mu wszystkich pracowników zatrudnionych w komórkach rachunkowości i zakaz zatrudniania ich przy innych pracach. W ten sposób główny księgowy ma zapewnioną dyspozycję w zakresie składu osobowego podległej mu komórki rachunkowości i jest w stanie odpowiednio go wykorzystać. Idąc dalej w uprawnieniach personalnych głównego księgowego uchwała stwierdza, że ustala on obowiązki służbowe i odpowiedzialność pracowników rachunkowości, drogą pisemnych instrukcji.

Stale rosnące znaczenie rachunkowości, a w związku z tym wzrost jej zakresu działania, powoduje konieczność ścisłej współpracy pomiędzy działem rachunkowości a innymi działami przedsiębiorstwa. W przeważających wypadkach współpraca ta polega na dostarczaniu

różnego rodzaju danych dla działu rachunkowości. Uchwała nakłada obowiązek na wszystkie komórki przedsiębiorstwa przesyłania do działu rachunkowości potrzebnych materiałów jak: dokumentów, rozporządzeń, umów, kosztorysów itp. Wszelkie zarządzenia wydawane w tym względzie przez głównego księgowego obowiązują wszystkich pracowników przedsiębiorstwa.

Celem utrwalenia i pogłębienia współpracy działów technicznych, administracyjnych i innych z działem rachunkowości, uchwała postanawia, że zarządzenia dotyczące zagadnień rachunkowości czy sprawozdawczości, wydawane przez głównego księgowego jednostki nadrzędnej posiadają moc obowiązującą nie tylko dla komórek rachunkowości podległych jednostek, lecz również dla wszystkich innych zainteresowanych działów.

Podkreślić należy, że tego rodzaju zwiększenie zakresu działania komórek rachunkowości, połączone ze zwiększeniem kompetencji (wydawanie zarządzeń i okólników ogólnie obowiązujących) nie może w żadnym wypadku stanąć w kolizji z kompetencjami kierownictwa zakładu. Zakres działania głównego księgowego ma swój ściśle określony charakter, który winien być uzgodniony z kierownictwem. W tym układzie zarządzenia i okólniki wewnętrzne, wydawane przez głównego księgowego, będą dla kierownictwa zakładu pomocą we właściwym kierowaniu przedsiębiorstwem.

Podobny charakter posiada współpraca, której charakter nakreśla dalszy ciąg uchwały, omawiający uprawnienia głównego księgowego. Uchwała postanawia, że dokumenty obrotu pieniężnego, materialnego, towarowego, dokumenty o charakterze rozliczeniowym i kredytowym, które stanowią podstawę do otrzymania lub wydania środków pieniężnych, materiałów, towarów czy wyrobów — winny być podpisane przez kierownika i głównego księgowego przedsiębiorstwa, lub przez osoby przez nich upoważnione.

Jeśli na dokumentach brak podpisu głównego księgowego lub jego pełnomocnika, wówczas dokument w zasadzie nie może być przyjęty do wykonania.

Na marginesie powyższego postanowienia należy zauważyć, że w przedsiębiorstwach o większym zakresie działania, gdzie ilość tego rodzaju dokumentów jest znaczna, konieczny

jest właściwie zorganizowany obieg dokumentów oraz rozszerzenie zespołu pracowników uprawnionych do ich podpisywania. Jest rzeczą bowiem jasną, że kierownik przedsiębiorstwa wraz z głównym księgowym podpisywać będą jedynie dokumenty o poważniejszym charakterze. Uregulowanie tej kwestii winno być załatwione drogą specjalnych zarządzeń, określających ściśle uprawnienia i odpowiedzialność pracowników upoważnionych do podpisywania dokumentów.

Z uwagi na odpowiedzialność ciążącą na głównym księgowym w zakresie gospodarki finansowej przedsiębiorstwa, uchwała z 20 stycznia br. przyznała mu prawo odmowy zatwierdzenia takich dokumentów, których treść sprzeczna jest z obowiązującymi przepisami. Wymieniono m. in. przykładowo tego typu dokumenty: wydanie urzędów, inwentarza, materiałów i towarów w trybie niezgodnym z obowiązującymi przepisami, rozchodowanie środków pieniężnych na wydatki osobowe przekraczające etaty lub stawki urzędowe; sprzeczne z przepisami premiovanie, nagrody, zapomogi itd. Jakkolwiek uchwała przyznaje głównemu księgowemu prawo odmowy zatwierdzenia dokumentów, o których mowa powyżej, tym niemniej wykonanie polecenia kierownictwa może być dokonane bez zatwierdzenia głównego księgowego. Chodzi w tym wypadku o utrzymanie zasady prymatu kierownictwa przedsiębiorstwa. Uchwała określa w takich wypadkach następujący tryb postępowania: po otrzymaniu polecenia sprzecznego z obowiązującymi przepisami główny księgowy obowiązany jest przed jego wykonaniem zwrócić uwagę kierownictwa przedsiębiorstwa na odpowiednie niezgodności z przepisami. Jeżeli kierownik przedsiębiorstwa pomimo tego żąda wykonania polecenia, stwierdzając to na piśmie, główny księgowy wykonuje je, zawiadamiając o powyższym niezwłocznie kierownictwo jednostki nadrzędnej. Konieczność zawiadomienia jednostki nadrzędnej opatrzona została rygorem odpowiedzialności głównego księgowego na równi z kierownikiem przedsiębiorstwa. Jednostka nadrzędna obowiązana jest w ciągu 7 dni rozpatrzyć wypadek o charakterze przekroczenia obowiązujących przepisów, wydać odpowiednie zarządzenia, zawiadamiając o decyzji głównego księgowego. Wykonanie tych czynności zagwarantowane jest również rygorem odpowiedzialności kierownika i głównego księgowego jednostki nadrzędnej na rów-

ni z kierownikiem przedsiębiorstwa, który wydał bezprawne zarządzenie.

Charakter tej części uprawnień głównego księgowego wskazuje na tendencję do ograniczenia jego odpowiedzialności w wypadkach, które uważa on za sprzeczne z obowiązującymi przepisami.

W zakresie uprawnień głównego księgowego uchwała stanowi, że jest on premiovany w sposób ustalony przez kierownika jednostki nadrzędnej.

Uchwałę Rady Ministrów zakańczającą przepisy końcowe, które stwierdzają, że wykonanie jej porucza się Przewodniczącemu Komitetu Ekonomicznego Rady Ministrów, który również upoważniony został do zmiany systemu premiovania głównych i starszych księgowych, w związku ze zwiększonym zakresem ich obowiązków.

Jak zaznaczono na wstępie uchwała z dnia 20 stycznia br., stanowiąc dalszy ciąg realizowania i pogłębiania zasad rozrachunku gospodarczego w uspołecznionych jednostkach gospodarczych, stwarza nowe, rozszerzone podstawy dla działalności komórek rachunkowości we wszystkich przedsiębiorstwach uspołecznionych.

Naczelnym zadaniem jakie w chwili obecnej stoi przed nami w tym zakresie to jak najszybsze wyszkolenie nowego typu pracownika — głównego księgowego — pracownika nie tylko posiadającego odpowiednie kwalifikacje fachowe, lecz również świadomego zadań, jakie na nim ciążą w świetle uchwały z dnia 20 stycznia br. Zdajemy sobie dokładnie sprawę, że głównych i starszych księgowych o potrzebnych kwalifikacjach mamy obecnie mało. Jedynie intensywne szkolenie, przede wszystkim w formie doksztalcania pracowników już pracujących w działach finansowo-rachunkowych stworzy odpowiednie kadry, które będą zdolne postawić rachunkowość przedsiębiorstw uspołecznionych na poziomie odpowiadającym wymogom stawianym jej w gospodarce socjalistycznej.

W odpowiedzi na liczne zapytania wyjaśniamy że prenumeratę i kolportaż „BIULETYNU BOR” załatwia PPK „RUCH” Warszawa, Srebrna 12 tel. 8-71-80.

ARTYKUŁY – REFERATY – PRZYCZYNKI

I. PATRYCHA

Ważniejsze zagadnienia rachunkowości rolnej

(na marginesie prac Komisji Metodyki Planowania Finansowego i Rachunkowości — Podkomisji dla przedsiębiorstw rolnych).

I. Uwagi wstępne

Organizacja rachunkowości w przedsiębiorstwie zależy od poziomu jego technicznej i materialnej bazy, od charakteru procesów technologicznych, zachodzących w przedsiębiorstwie i od jego struktury organizacyjnej.

Przed zespołem Podkomisji dla spraw rachunkowości przedsiębiorstw rolnych stało zadanie opracowania systemu rachunkowości dla socjalistycznych przedsiębiorstw rolnych: państwowych gospodarstw rolnych i spółdzielni produkcyjnych, a więc dla przedsiębiorstw które — wyposażone w środki techniczne (traktory, maszyny rolnicze itd.) — mają stać się w najbliższej przyszłości zmechanizowanymi przedsiębiorstwami typu zbliżonego do przedsiębiorstw przemysłowych.

Przedsiębiorstwa rolne mają przez wyposażenie techniczne wydostawać się spod przemożnej zależności od żywiołowych warunków przyrody, zastosowanie techniki w rolnictwie ma pozwolić na uzyskiwanie wysokich urodzajów, wzmoczyć produktywność zwierząt, a zorganizowana, kolektywna praca winna pozwolić na przezwyciężenie niekorzystnych częstokroć warunków naturalnych. Wyższość wielkiego, zmechanizowanego przedsiębiorstwa nad małym chłopskim gospodarstwem, aczkolwiek najzupełniej niewątpliwa — ma być, udowodniona w najbliższym okresie naszej praktyki gospodarczej.

Aczkolwiek zespolenie działalności gospodarczej wsi polskiej w duże jednostki produkcyjne i wyposażenie ich w technikę zbliży je pod wieloma względami do przedsiębiorstw przemysłowych, to jednak różnić się one muszą od tych ostatnich w szeregu podstawowych elementów natury produkcyjnej i organizacyjnej.

II. Specyficzne rysy ekonomiki gospodarstw rolnych i ich odzwierciedlenie w rachunkowości

Pomiędzy przedsiębiorstwem przemysłowym, a przedsiębiorstwem rolnym istnieją znaczne różnice, tkwiące zarówno w charakterze technicznej i materiałowej bazy, na jakiej opierają one swą działalność, jak i w charakterze procesów technologicznych w nich zachodzących, które to różnice powodują z kolei różnice również w organizacji i metodologii rachunkowości.

Gospodarkę rolną charakteryzuje Marks jako gałąź, wytwarzającą surowe produkty. Celem przedsiębiorstwa rolnego jest produkowanie żywności dla mieszkańców i surowca dla prze-

mysłu. Produkty gospodarki rolnej otrzymywane są z roślin i zwierząt, które mogą rozwijać się i dawać produkcję w określonych warunkach naturalnych. Dla rozwoju roślin niezbędne jest światło, ciepło, pokarm i woda. „Jeśli zwrócimy uwagę na źródła tych warunków, to zobaczymy, że warunki te rozbijają się na 2 grupy: grupę kosmicznych warunków — światło i ciepło i grupę ziemskich warunków — woda i pokarm roślin. Światło i ciepło płyną z kosmosu, z przestrzeni międzyplanetarnej i my żadnego wpływu na ten proces nie możemy okazywać“).

Druga grupa warunków życia roślin — woda i pokarm — przenikają w roślinę przez pośrednika — korzenie, które znajdują się w glebie „Wskutek tego, że my mamy pośrednika i możemy silnie oddziaływać na jego stosunek do wody i pokarmu, możemy regulować przepływ składników pokarmowych i wody do rośliny“).

Ze sformułowań powyższych wynika uzasadnienie dla marksistowskiej charakterystyki gospodarki rolnej, jako gałęzi wytwarzającej surowe produkty, jednakże otrzymującej je nie jako dar przyrody, lecz jako rezultat oddziaływania człowieka, a więc jako rezultat pracy. W przedsiębiorstwie rolnym pod działaniem człowieka zachodzi proces kumulacji energii słonecznej, poprzez wykorzystanie działających sił przyrody i naturalnych, życiowych funkcji roślin i zwierząt.

Z powyższego wynika również pierwsza i jedna z najbardziej specyficznych cech przedsiębiorstwa rolnego, a mianowicie to, że obok narzędzi, maszyn, budowli i inych środków pracy, stosowanych ogólnie w przemyśle, tu jako najważniejszy środek pracy występuje w zasadzie ziemia. W odróżnieniu od inych środków pracy, jak np. maszyny, które w wypadku zniszczenia i zużycia mogą być zastąpione innymi, analogicznymi egzemplarzami maszyn — ziemia pozostaje stałym, niezamiennym środkiem pracy. Gleba w gospodarstwie rolnym jest głównym obiektem oddziaływania ludzkiego w sensie tworzenia warunków dla podniesienia urodzajności kultur, a co za tym idzie, również dla rozwoju produkcji zwierzęcej (która może istnieć tylko na bazie roślin). To oddziaływanie może przejawiać się w postaci naukowo opracowanych zabiegów agrotechnicznych.

*) W. P. Williams, „Podstawy rolnictwa“, Sielchoz-giz, 1939, strona 7.

**) Tamże.

W ten sposób w gospodarce rolnej ziemia staje się areną życiowej działalności roślin i zwierząt i na skutek oddziaływania ludzkiego występuje jako aktywny uczestnik w tworzeniu produktów rolnych, jako główny czynnik rozwoju roślin, a co za tym idzie — pasz i rozwoju zwierząt. W odróżnieniu od przemysłu... „W rolnictwie.. sama ziemia działa jako narzędzie produkcji, podczas, gdy tego w ogóle nie można, lub można tylko w bardzo wąskich granicach zaobserwować w przypadku fabryki, gdzie ziemia funkcjonuje tylko jako fundament, jako miejsce, jako przestrzenna, operatywna baza“).

Specjalny charakter wykorzystania ziemi w gospodarstwie rolnym odbija się na organizacji rachunkowości w tym względzie, że w gospodarstwie rolnym, gdzie obróbka gleby i pielęgnacja roślin składa się z szeregu następujących po sobie procesów, rachunkowość powinna zapewnić ewidencję nakładów nie tylko na produkcję każdego rodzaju wytworów, lecz również na każdy proces lub rodzaj robót. Tylko przy takim zorganizowaniu rachunkowości możliwe będzie określenie efektywności nakładów, związanych ze stosowaniem poszczególnych agrotechnicznych zabiegów.

Drugą specyficzną cechą przedsiębiorstw rolnych, a zarazem odróżniającą je od przedsiębiorstw przemysłowych jest to, że w zasadzie same one reprodukują w naturze szereg niezbędnych środków produkcji, a w tej liczbie środki pracy i przedmioty pracy.

W charakterze przedmiotu pracy, w przedsiębiorstwie rolnym występują gotowe wytwory własnej produkcji. Tak np. nasiona i pasze, otrzymywane z produkcji roślinnej, wykorzystywane są przez przedsiębiorstwo dla dalszej reprodukcji, mleko zużywane jest do karmienia cieląt i prosiąt, obornik wykorzystywany jest dla nawożenia przy produkcji roślinnej. Wychowywana we własnym gospodarstwie młodzież zwierząt, która do zakończenia okresu chowu jest przedmiotem pracy, wykorzystywana jest w określonej i niezbędnej ilości jako uzupełnienie własnego stada zwierząt produkcyjnych, a więc wpływa na zwiększenie środków pracy. Na odwrót, możliwym jest również przejście części środków pracy w przedmiot pracy. Np. woły robocze i dorosłe produktywnie bydło, będące środkiem pracy, przy przeznaczeniu ich do chowu, celem sprzedaży względnie uboju, stają się przedmiotami pracy.

W rachunkowości przedsiębiorstwa rolnego to przejście środków obrotowych w trwałe i odwrotnie, wywołuje konieczność zastosowania specjalnego systemu kont, które

by odzwierciedlały nie tylko przejście tych środków z jednego rodzaju w drugi, lecz również tryb finansowania tych operacji.

Na tym, że zwierzęta i rośliny, występujące jako środki produkcji gospodarstwa rolnego reprodukują się w naturze w zasadzie w tym samym przedsiębiorstwie, na okoliczności, że przedsiębiorstwa rolne, zajmujące się produkcją gotowych wyrobów, reprodukują w naturze wyjściowy materiał dla dalszej swej produkcji — polega zasadnicza różnica pomiędzy przedsiębiorstwami rolnymi a przemysłowymi i, które w zasadzie nie rozporządzają takimi możliwościami. W przemyśle wydobywczym i przetwórczym gotowy produkt własnej produkcji może być jedynie w wyjątkowych wypadkach przeistoczony w wyjściowy materiał, tylko w rzadkich wypadkach przedsiębiorstwo przemysłowe ma możliwość produkowania same dla siebie niezbędnych środków i przedmiotów pracy.

Dalszaróżnica pomiędzy przedsiębiorstwem rolnym, a przedsiębiorstwem przemysłowym wynika z procesu technologicznego obu tych jednostek gospodarczych.

W przemyśle wyjściowy materiał produkcji (przedmiot pracy) zawiera w sobie już od początku w zasadzie całą masę materii, która ma się przeobrazić w gotowy produkt. W procesie produkcyjnym przedsiębiorstwa przemysłowego następuje jedynie zmiana zewnętrznych i wewnętrznych właściwości wyjściowej masy materiałowej.

Inaczej ma się sprawa w produkcji rolnej. Wyjściowym materiałem jest tu zazwyczaj żywa roślina lub zwierzę (lub też ich zarodki: jaja ptasie, nasiona roślin). Jednakże ten wyjściowy materiał produkcji rolnej, niezależnie od stanu w jakim się znajduje, nie zawiera w sobie już od początku całej masy materii przyszłego wytworu. Masa produktu rolnego tworzy się w samym procesie produkcji, drogą naturalnego wzrostu i rozwoju żywego surowca, pod działaniem pracy, środków produkcji i zewnętrznego, naturalnego środowiska. Stąd staje się zrozumiałe, że trwanie czasu produkcji w gospodarstwie rolnym uzależnione jest w znacznym stopniu od naturalnych warunków wzrostu i rozwoju surowca — roślin i zwierząt.

Oddziaływując na zwierzęta i rośliny zabiegami technicznymi, metodami selekcji i doboru bardziej intensywnych gatunków i odmian roślin, poprzez zmianę zewnętrznych warunków (polewanie, organizacja cieplarni etc.) człowiek zmienia czas produkcji wytworów rolnych i przyspiesza naturalny proces wzrostu

*) K. Marks, „Kapitał“, tom III, wyd. ros., 1935 r. str. 563.

i rozwoju roślin i zwierząt. Jednakże warunki klimatyczne, od których uzależniony jest rozwój produkcji roślinnej w swojej masie, nie mogą być zmienione generalnie oddziaływaniem człowieka i postuluja sezonowy charakter gospodarki rolnej.

Jak wiadomo, Marks stworzył pojęcie „czasu produkcji”, tj. okresu w przeciągu którego wyjściowy materiał przeistacza się w produkt końcowy, oraz pojęcie „czasu roboczego”, tj. okresu, w którym wyjściowy materiał znajduje się w procesie pracy.

Sezonowy charakter produkcji rolnej stwarza różnice pomiędzy czasem produkcji a czasem roboczym, które w tych przedsiębiorstwach znacznie od siebie odbiegają. Sezonowość oraz rozbieżność pomiędzy czasem produkcji, a czasem roboczym przejawiają się szczególnie ostro w produkcji roślinnej, co powoduje zasadnicze różnice w systemie organizacji pracy pomiędzy przedsiębiorstwem rolnym a przedsiębiorstwem przemysłowym.

W przedsiębiorstwie rolnym w okresie wiosennych i letnich robót polnych w porównaniu z zimowym okresem niezbędne są zarówno większa ilość robotników, jak i znacznie większa ilość środków obrotowych. Rezultatem sezonowości produkcji jest nierównomierność w otrzymywaniu w ciągu roku gotowych wtworów. Marks wskazuje, że w rolnictwie kapitał obrotowy zużywa się w stopniu wysoce nierównomiernym, podczas gdy odwrotnie jego przepływ następuje tylko jednorazowo, w momencie określonym jego naturalnymi warunkami.

Niepokrywanie się czasu produkcji z roboczym czasem powoduje to, iż w przedsiębiorstwie rolnym ucieka się do produkcji nie jednego, a całego szeregu produktów rolnych, posiadających różne czasy produkcji i niepokrywające się w czasie robocze okresy. Przez wprowadzenie w przedsiębiorstwie rolnym odpowiednio dobranego szeregu kultur i przez połączenie w jednym przedsiębiorstwie kilku gałęzi produkcji rolnej, osiąga się większą równomierność i pełniejsze wykorzystanie prac i środków produkcji w ciągu roku. Racjonalnie zorganizowane przedsiębiorstwo rolne będzie występowało w formie przedsiębiorstwa — kombinatu, produkującego stosunkowo duży asortyment produktów rolnych.

Powyżej określona specyfika gospodarstwa rolnego ma swoje konsekwencje w organizacji rachunkowości. W przedsiębiorstwie przemysłowym, gdzie produkcja ma przebieg równomierny, wyliczanie kosztów własnych produkcji dokonywane jest w zasadzie każdomiesięcznie. W gospodarstwach rolnych ustalenie kosztów własnych produkcji roślinnej może być dokonane jedynie po żniwach, a więc jeden raz do roku. Praktycznie ustalenie to, tak w odniesieniu do produktów roślinnych, jak i do produkcji zwierzęcej, nastąpi jedynie po zakończeniu

roku sprawozdawczego. W ciągu roku, a nawet każdomiesięcznie istnieje możliwość określania tylko kosztów własnych robót polnych wg ich rodzajów (orka, bronowanie, zasiew itd.) W odniesieniu do produkcji zwierzęcej ustalenie kosztów własnych w ciągu roku stanie się możliwe tylko w odniesieniu do niektórych rodzajów zwierząt, natomiast do całości tej produkcji stosowanie miesięcznych okresów obliczeniowych nie będzie możliwe.

III. Struktura organizacyjna przedsiębiorstw rolnych, a rachunkowość

Wyżej podaliśmy najbardziej charakterystyczne cechy gospodarstw rolnych, różniące je od przedsiębiorstw przemysłowych oraz najbardziej istotne różnice w metodologii rachunkowości, wynikające z tej specyfiki. Jednakże organizacja rachunkowości zależy nie tylko od technicznej bazy przedsiębiorstwa i występujących w nim procesów technologicznych, lecz również od struktury organizacyjnej przedsiębiorstwa.

Ponieważ przedmiotem pracy Podkomisji jest ustalenie zasad rachunkowości dla uspołecznionego sektora gospodarki rolnej, nie od rzeczy będzie tu pokrótce rozpatrzeć różnice, wynikające ze struktury organizacyjnej i majątkowej przedsiębiorstw państwowych i spółdzielczych.

Jednym z warunków rozpoczętego w naszym kraju budownictwa fundamentów socjalizmu jest przeprowadzenie zmian i przebudowa stosunków produkcyjnych w rolnictwie równoległe do zmian, jakie następują w innych gałęziach gospodarki narodowej.

Budownictwo socjalizmu w Polsce wymaga, aby na wsi zapanował socjalistyczny system gospodarki.

Socjalistyczna własność występuje w formie własności państwowej (ogólno narodowej) oraz własności kooperatywnej — spółdzielczej. Tym 2-m formom socjalistycznej własności w gospodarce wiejskiej odpowiadają dwie formy przedsiębiorstw: państwowe gospodarstwa rolne, oraz wiejskie spółdzielnie produkcyjne.

Oba typy przedsiębiorstw — to przedsiębiorstwa socjalistyczne, prowadzące swoją gospodarkę na podstawie ogólnonarodowego planu w interesie zwiększenia ogólnonarodowego bogactwa i stałego wzrostu materialnego i kulturalnego poziomu pracujących mas.

W obu tych typach przedsiębiorstw wynagrodzenie za pracę odbywa się na podstawie socjalistycznej zasady — od każdego wg jego zdolności, każdemu wg jego pracy tj. zgodnie z ilością i jakością włożonej pracy. W tym względzie istnieje podobieństwo pomiędzy państwowymi gospodarstwami rolnymi a spółdzielniami produkcyjnymi. Jednakże istnieją również pomiędzy nimi różnice, wpływające w zasadzie z różnic w strukturze własnościowej. Od-

mienność struktury własnościowej wpływa zarówno na strukturę organizacyjną przedsiębiorstw, jak i na organizację ich rachunkowości i przejawia się w trybie tworzenia środków, w organizacji pracy i w systemie wynagrodzenia za nią, w systemie finansowym, w trybie rozdziału zysków, w organizacji zarządu przedsiębiorstwem itd.

Państwowe gospodarstwa rolne winny otrzymać dla wykonania zleconych im zadań ziemię (jako ich bazę operacyjną oraz środek produkcji). Oprócz ziemi gospodarstwo to winno otrzymać od państwa środki pracy w postaci budynków, urządzeń, traktorów, maszyn rolniczych itd. Oprócz tego przedsiębiorstwo to winno posiadać środki obrotowe w postaci minimalnego zapasu nasion i pasz, paliwa i materiałów, a także niezbędne ilości młodzieży zwierząt. Dodatkowe środki obrotowe winno uzyskiwać przedsiębiorstwo w trybie krótkoterminowych kredytów bankowych.

Państwowe gospodarstwo rolne winno rozporządzać niezbędną ilością najemnych robotników i pracowników umysłowych, otrzymujących wynagrodzenie stosownie do jakości i ilości wykonanych prac. Wysokość płacy zarobkowej uwarunkowana jest przedwstępnie (umowa zbiorowa, normy) i nie jest uzależniona od wyników gospodarczych przedsiębiorstwa.

Państwowe przedsiębiorstwo rolne ponosi wszelkie koszty związane z produkcją, powinno więc dążyć do maksymalnego ich obniżenia przy jednoczesnym zwiększeniu produkcji, a tym samym do podniesienia swojej rentowności.

Spółdzielnie produkcyjne stanowią dobrowolne zrzeszenia pracującego chłopstwa i prowadzą gospodarstwo na ziemi, będącej własnością poszczególnych członków spółdzielni, lecz połączonej dla wspólnego jej użytkowania.

Współdziałanie produkcyjne poszczególnych zrzeszonych chłopów opiera się na statucie. Wszyscy członkowie spółdzielni obowiązani są uczestniczyć w gospodarce spółdzielnianej przez swoją osobistą pracę. Ten udział określany jest ilością przepracowanych dniówek obrachunkowych, wyrażających ilość i jakość pracy włożonej przez każdego członka spółdzielni. Produkcją i dochodami spółdzielni rozporządzają jej członkowie, postanawiając na ogólnym zebraniu ich podział (po odliczeniu statutowych funduszy) pomiędzy członków spółdzielni wg dniówek obrachunkowych. Z powyższego wynika, iż — w odróżnieniu od państwowych gospodarstw rolnych, w których robotnicy i pracownicy umysłowi otrzymują z góry określone wynagrodzenie, wynagrodzenie za pracę członków spółdzielni odbywa się w zależności od rozmiaru naturalnych i pieniężnych dochodów spółdzielni.

Te różnice w strukturze organizacyjnej państwowych gospodarstw rolnych i spółdzielni produkcyjnych powodują bardzo istotne różnice

w systemie ich finansowania, w organizacji i metodologii rachunkowości, których uwzględnienie — pomimo zbieżności procesów technologicznych — jest konieczne.

IV. Zadania Podkomisji.

Pracując nad zorganizowaniem rachunkowości w socjalistycznych przedsiębiorstwach rolnych w naszym kraju, Podkomisja postawiła sobie w 1-szym rzędzie za zadanie nastawienie rachunkowości na kontrolę wykonania planu produkcyjnego i finansowego tych przedsiębiorstw.

Ponieważ prace z dziedziny metodologii planowania gospodarczego w rolnictwie nie były zaawansowane w takim stopniu, ażeby mogły wytyczyć drogi postępowania przy formowaniu planu kont dla rolnictwa, — Podkomisja zmuszona była wyłonić specjalną sekcję dla opracowania zagadnień planowania nie tylko finansowego, lecz również — i przede wszystkim — techniczno-produkcyjnego.

W problemach opracowywanych przez Podkomisję znalazła się metodyka określania zadań produkcyjnych dla przedsiębiorstw gospodarki rolnej, mająca objąć podstawowe wskaźniki charakteryzujące ich program gospodarczy (obszar zasiewów wg. kultur, rodzaje robót, urodzajność, stan pogłowia bydła, wskaźniki jego produktywności, ilość i rodzaje oczekiwanej produkcji itd.) Do dalszych problemów w tej sekcji należy metodyka określania rozmiaru środków produkcji, niezbędnych dla wykonania programu gospodarczego, w oparciu o normy i wskaźniki techniczno-ekonomiczne.

Metodyka planowania finansowego oraz planowanie kosztów produkcji rolnej koronują zakres prac tej sekcji, która — w szczególności na tle tego ostatniego zagadnienia — współpracuje ze specjalną sekcją, opracowującą metodę kalkulacji kosztów w rolnictwie.

Pozostałe sekcje (systemu finansowego, organizacji finansowej i planu kont) mają za zadanie wypracowanie planu organizacji rachunkowości socjalistycznej przedsiębiorstw rolnych w taki sposób, aby umożliwić kontrolę planów w przekroju wszystkich procesów gospodarczych, zachodzących w przedsiębiorstwie, na podstawie dokumentów, dając wyraz tym procesom zarówno w wymiarach naturalnych, jak i w pieniądzu.

Opracowaniu planu kont dla rolnictwa towarzyszy opracowanie pełnej dokumentacji gospodarczo - rachunkowej i jej przebiegu, określenie metod syntetycznych i analitycznych księgowej ewidencji, określenie urządzeń dla prowadzenia rachunkowości, zorganizowanie komórek rachunkowości oraz określenie schematu ich wyposażenia w etaty pracownicze, opracowanie zakresu działania poszczególnych komórek rachunkowości rolnej.

Odrębna sekcja opracowuje specyficzne zagadnienia rachunkowości spółdzielni produkcyjnych w analogicznym zakresie zagadnień.

Jak widać z powyższego, Podkomisja Metodyki Planowania Finansowego i Rachunkowości dla rolnictwa podjęła się rozwiązanie całego szeregu problemów o zasadniczym znaczeniu dla tempa zorganizowania się już istniejących i powstających od nowa socjalistycznych przedsiębiorstw rolnych.

Jeśli wziąć pod uwagę, iż rolnictwo nasze nie posiada w tej dziedzinie zbyt głęboko sięgających tradycji, jeśli zważyć ponadto, iż specyficzne warunki umiejscowienia przedsiębiorstw rolnych powodują kolosalne braki w kadrach pracowników finansowo - księgowych, to trzeba stwierdzić, iż odpowiedzialne zadanie, stojące przed Podkomisją nie należy do łatwych i prostych.

Specyficzne rysy ekonomiki przedsiębiorstwa rolnego, z których kilka spróbowałem wyżej naświetlić — powodują, że rachunkowość rol-

nictwa musi stać się poniekąd odrębną i samoistną dziedziną, zawierającą problemy ciekawe, których zgłębienie i odpowiednie naświetlenie winno stać się hasłem dnia w pracy czynników organizujących rachunkowość w naszym kraju, a w 1-szym rzędzie Biura Organizacji Rachunkowości.

Zagadnieniami organizacji rachunkowości w rolnictwie winien zająć się najlepszy aktyw pracowniczy BOR'u, wszystkich jego ekspozytur, problemy rachunkowości winny zapanować w tematyce prac dyplomantów wyższych uczelni rolniczych, rachunkowość rolna winna stać się jednym z podstawowych przedmiotów nauczania w średnim szkolnictwie zawodowym (gimnazjach i liceach rolniczych). W tym zakresie na Podkomisji ciąży również odpowiedzialne zadanie przygotowania podręcznika i odpowiednich pomocy naukowych, ażeby szkoleniu kadr pracowników rachunkowości dla rolnictwa nadać odpowiedni styl i treść zgodną z potrzebami rozwijających się naszych socjalistycznych przedsiębiorstw.

R. MANTEUFFEL

Zasady systemów rozliczeń kosztów przedsiębiorstw rolnych

(Artykuł dyskusyjny)

Artykuł ten, napisany został w ramach prac „Sekcji zagadnień kosztów i cen“ Podkomisji Branżowych Planów Kont i Branżowych Instrukcji Planowania Finansowego Przedsiębiorstw Gospodarki Rolnej. Umieszczamy go z nadzieją, że będzie stanowić zachętę dla dalszych wypowiedzi w sprawie rachunkowości przedsiębiorstw rolnych, któremu to zagadnieniu zamierzamy stale poświęcać miejsce w naszym czasopiśmie.

REDAKCJA

Opis trzech systemów rachunkowości, obejmującej kalkulację kosztów produkcji.

1. System niemiecki Howarda (publikacja z roku 1903).

Howard dzieli gałęzie gospodarstwa na główne, które wykazują zysk lub stratę i na pomocnicze, które wspierają główne. Kalkulacje kosztów produkcji początkowo dokonywał na luźnych kartkach, potem w miarę udoskonalenia techniki kartki te połączył w księgę, którą nazywał „księgą kalkulacji“.

Kalkulacje dla produkcji polowej prowadził on oddzielnie dla poszczególnych pól. Wyniki tych kalkulacji dla tych samych roślin wpisywał w postaci tabelarycznej jedne pod drugimi — tak, że miał możliwość sumowania poszczególnych elementów i uzyskiwania wyników ogólnych dla poszczególnych roślin.

Liczby uzyskane w księdze kalkulacyjnej łączył wg grup pozycji i wpisywał do dziennika. W ten sposób ilość księgowania w księdze głównej malała do minimum. Np. na rachunku kasy było tylko kilka pozycji: saldo na początku roku i na końcu roku oraz suma wpływów rocz-

na i suma wydatków. Podobnie na rachunku koni roboczych wprowadzał tylko sumę roczną dni pracy, rozbitcie zaś tych dni znajdowało się tylko na rachunkach szczegółowych.

Howard stwierdził, że metoda jego, polegająca na wprowadzeniu jako „pośredniej“ książki dziennika — tak pojętego, jak to opisałem — stwarza nie tylko oszczędność pracy, ale i dużą przejrzystość bilansu.

Koszty produkcji wprowadzał Howard do Księgi Głównej tylko w liczbach ogólnych. Na przykład dla całej produkcji polowej wprowadza on tylko jeden rachunek, w którym po debecie jest suma kosztów produkcji wszystkich roślin polowych. Uważa on to za pożyteczne ze względów statystycznych, gdyż w ten sposób można porównywać koszty produkcji dla poszczególnych działów produkcji z roku na rok.

Przy wycenie poszczególnych artykułów posługuje się on następującą zasadą:

Artykuły rolnicze sprzedażne wstawia do rachunków w cenie sprzedaży. Np. owies czy ży-

to. Artykuły nietargowe wstawia w cenie kosztu wytworzenia. Ponieważ na początku nie są nam znane jeszcze żadne koszty produkcji, należy więc posługiwać się cenami szacunkowymi, lecz kolejność obliczania — „łańcuszek“ zaczynać od tego miejsca, gdzie przez tę prowizoryczną wycenę błąd będzie najmniejszy.

Ciekawym jest, że obornik wycenia Howard jak gdyby na podstawie „umowy“ między producentem i konsumentem, jakimi są tu: rachunek produkcji zwierzęcej — produkującej obornik i rachunek produkcji roślinnej — konsumującej obornik. Obornik wyceniany jest w tej wysokości w jakiej „opłaca się“ produkcji roślinnej zań zapłacić.

Pracę zamknięcia rozpoczyna się od rozbijania pozycji poszczególnych ksiąg pomocniczych w księdze kalkulacyjnej. Zaczyna się od księgi kasowej, potem idzie dziennik robocizny, poszczególne rachunki memoriałowe, wreszcie rejestry. Na podstawie rozbicia i zgrupowania liczb w księdze kalkulacyjnej obliczane są w niej koszty produkcji poszczególnych roślin uprawnych, które po koszcie produkcji (franco pole), przenoszone są na debet rachunku „stodoła“ danej rośliny (np. pszenica). Na rachunku tym dolicza się koszt zwózki i koszt młocki i wyprowadza się (po odjęciu kosztu słomy) koszt „do realizacji“ pro kwintal danej rośliny.

Po tej samej cenie „do realizacji“ (Verwertungspreis) przenosi się dany artykuł na rachunek główny danej rośliny. Tu następuje wyliczenie ostatecznego zysku lub straty jaki daje dana gałąź produkcji czy dana roślina.

Należy jeszcze zaznaczyć, że umowne procentowanie poszczególnych kapitałów czynnych w produkcji, zostaje wg Howarda włączone do kosztów.

Przytoczę tu w skrócie przykład kalkulacji kosztów produkcji i obliczenie zysku dla pszenicy:

Obliczenie kosztów produkcji pszenicy

Powierzchnia ha	Nr pola	Obornik	Sprężaj	Plac	Nasiona	%/o narzut. admin.	Ubozp. kresc.	Razem
9,41	1	615	461	238	200	1.554	98	3.166
15,63	8	1.787	777	407	320	2.581	169	6.041
4,43	15	826	244	105	81	731	47	2.050
29,47		3.228	1.452	750	602	4.866	314	11.257

Wn	R-nek pszenicy — Stodoła	Ma
Koszt produkcji pszenicy	11.257	Omlot ziarna 1.700 q po 6,45 10.629
Udział w kosztach transportu	661	Słoma 3.060 q po 0,80 2.456
Udział w kosztach młocki	1.167	
razem	13.085	razem 13.085

Koszt produkcji 1 q 6,62 — koszt „do realizacji“ 1 q 6,45

Wreszcie ziarno pszenicy przenosi się po koszcie „do realizacji“ na rachunek główny pszenicy.

Wn	R-nek główny pszenicy		Ma		
q	po	suma	q	po	suma
8,35	Rema-ment 3,—	25	1.703	Sprze-daż 6,50	11.069
15,00	Kupno 10,—	150	20,35	Rema-ment 6,50	132
1.700,00	Omlot 6,45	10629			
	Udział w kosztach spl-chrzo-wych	289			
	Zysk	168			
1.723,35	razem	11.261	1.723,35	razem	11.261

Koszt przecięty całkowity 1 q 6,50

Charakterystyka systemu.

Howard uważa, że faktyczną przyczynę rozwoju rachunkowości rolniczej były przepisy o podatku dochodowym. Miało to jednak i tę dobrą stronę, że przy tej okazji rolnicy zaczęli się interesować rachunkowością również pod kątem widzenia organizacji gospodarstwa. Ze względu jednak na cel, jakiemu rachunkowość ma służyć, Howard dzieli bilans gospodarstw na dwie części:

1. na inwenturę i zamknięcie, które stanowią część „oficjalną“ oraz
2. na rachunki gospodarcze, których rozczłonkowanie uważa za rzecz zupełnie prywatną właściciela gospodarstwa.

Howard zdawał sobie sprawę z chronicznej nieopłacalności produkcji zwierzęcej w kalkulacjach, która nieodpowiada jednak rzeczywistości gospodarczej. Dowiódł on jednak, że nawet przez ocenę obornika tak wysoko, jak tylko pole mogło zań zapłacić, straty z obory nie zostały w kalkulacjach całkowicie zniesione.

Z punktu widzenia naszych zainteresowań należałoby stwierdzić, że cechą charakterystyczną tego systemu jest to, że kalkulacje kosztów produkcji (w szczególności produkcji polowej) wchodzące integralnie w skład tego systemu nie są robione na rachunkach w Księdze Głównej, lecz na oddzielnych rachunkach w „księdze kalkulacji“.

2. System szwajcarski Laura (publikacja z roku 1910)

Laur dzieli rachunki Księgi Głównej na następujące grupy:

1. Majątkowe (Bestandskonten)
2. Utrzymywania domu (Haushaltungskonten)
3. Pomocnicze (Vermittlungskonten)
4. Dochodowo - Główne (Ertragskonten):
 - a) Produkcyjne (Produktionskonten)
 - b) Dochodowe właściwe (Gewinnkonten)
5. Wynikowe — Końcowe (Schlussrechnungskonten).

Sztywnego jednak podziału u Laura na rachunki Główne i Pomocnicze nie ma. Np. rachunek robocizny może wykazywać dochód, jeśli gospodarstwo wykonywało prace u obcych. Dochody te mogą być odjęte zaraz od kosztów, lub może być stworzone subkonto — rynkowe.

Koszty produkcji gromadzone są wg oddzielnych elementów tych kosztów po stronie debetowej poszczególnych rachunków. Koszty te rozdzielane są (po stronie kredytowej tych rachunków) na poszczególne artykuły produkowane w gospodarstwie. Trafiają więc one na stronę debetową rachunków produkcyjnych poszczególnych artykułów, działów lub gałęzi gospodarstwa.

W ten sposób na rachunkach tych gromadzą się po stronie debetowej poszczególne elementy kosztów produkcji, a gdy rachunek zostanie zakończony — suma strony debetowej stanowi pełny koszt produkcji danego artykułu lub danego działu produkcji.

Jak teraz należy dojść do oceny jednostkowej produkowanego artykułu?

Możliwości są dwie:

1. Jeśli produkcja obejmuje tylko jeden artykuł, np. siano, wówczas dzielimy koszty produkcji (a więc sumę strony debetowej) przez ilość jednostek danego artykułu i otrzymujemy koszt produkcji jednostki,

2. Jeśli produkcja obejmuje parę lub więcej artykułów (np. ziarno i słomę, lub kilka gatunków ziarna i słomę, lub korzenie i liście itp.). Laur stosuje następującą metodę: Oblicza wg ilości poszczególnych produktów i ich cen, którymi mogą być ceny zeszłego roku lub ceny rynkowe, dochód brutto danej produkcji. Oblicza potem ile procent dochodu brutto wynoszą koszty produkcji i ceny przyjęte obniża lub zwiększa w stosunku do tych procentów. W ten sposób otrzymuje się koszty produkcji poszczególnych artykułów, będących wynikiem danej produkcji.

Do podziału kosztów między poszczególne artykuły na rachunku używa się czasem i innych kluczy — innych metod. O nich wspomnę później.

Staramy się, by na rachunkach produkcyjnych po stronie debetowej były tylko koszty produkcji, a nie jakieś inne sumy. Zatem wszystkie rachunki pomocnicze należy przeprowadzać oddzielnie, by na rachunku produkcyjnym znalazły się już koszty netto.

Koszty rozdziela Laur na poszczególne rachunki pomocnicze, i produkcyjne oraz między poszczególne artykuły na tym samym rachunku, stosując następujące mierniki — klucze:

1. Dochód brutto zwykle prowizoryczny (Einheitsverfahren)
2. Czas pracy ludzi i zwierząt
3. Zużyty kapitał

4. Waga lub wartość zużytych surowców
5. Dochód brutto w naturze
6. Jednostki pokarmowe
7. Dni żywienia.

Dla każdego prawie artykułu produkowanego w gospodarstwie, poza rachunkiem produkcyjnym, który się bilansuje, a więc nie wykazuje żadnego salda ani dodatniego ani ujemnego, — zakłada Laur trzy dalsze rachunki, na których wyprowadza zyski lub straty. Są to rachunki:

1. Rynku — sprzedaży
2. Obrotów rachunków wewnętrznych
3. Zapasów.

Na rachunki te, na stronę debetową, przenoszone są artykuły z rachunku produkcyjnego po cenach produkcji.

Na rachunku sprzedaży wynika zysk lub strata na artykułach sprzedawanych, na rachunku rozchodów wewnętrznych — zysk lub strata na tej części artykułów produkowanych w gospodarstwie, które są zużyte w gospodarstwie, wreszcie na rachunku zapasów — zysk lub strata powstała na artykułach pozostałych z poprzedniego roku, lub kupionych.

Z rachunków tych zyski i straty przenoszone są na zbiorowe rachunki sprzedaży, zużycia wewnętrznego i zapasów i wyprowadzone są: ogólny zysk na sprzedaży, zysk na zużyciu wewnętrznym i na zapasach (dodatni lub ujemny).

W związku ze stosowaniem różnych cen dla artykułów produkowanych w gospodarstwie powstaje pytanie, które Laur zostawia otwartym:

po jakich cenach powinny być oddawane artykuły produkowane w gospodarstwie rachunkom produkcyjnym? Po koszcie własnym, czy po cenach sprzedażnych?

By móc zamknąć pierwsze rachunki posługujemy się cenami średnimi z zeszłego roku, ew. jak np. przy zakładaniu rachunkowości — cenami szacunkowymi. Dotyczy to zarówno artykułów rolniczych jak i obornika. Potem wyprowadzamy już koszty własne — koszty produkcji.

Laur zwraca jednak uwagę na to, że przy wycenie produktów nietargowych nie wolno bezkrytycznie przyjmować cen, będących wynikiem rachunku, lecz stale sprawdzać jaki wpływ na ogólny wynik gospodarstwa będzie miało przyjęcie takich a nie innych cen.

Przykład uproszczony księgowania pszenicy

Zaczynamy od rachunku produkcji na którym wylicza się koszty produkcji. Dla uproszczenia nie braliśmy pod uwagę słomy, a więc postępowaliśmy tak, jakby pszenica dawała tylko ziarno.

Wn	Pszemica — Produkcja	Ma
Koszty roku zeszłego	4.959	R-k Sprzedaży (po koszcie własnym) 9.076
Koszty roku bieżącego	15,017	R-k Rozchodu wewnętrznego (po koszcie własnym) 10.900
	19.976	19.976

Na rachunku tym po stronie debetowej obliczamy koszty produkcji całej pszenicy. Dzieliąc te koszty (19.976) przez plon otrzymujemy koszt 1 q pszenicy. Ponieważ część tego planu została sprzedana, część zaś zużyta w gospodarstwie, przenosimy odpowiednie sumy ze strony kredytowej rachunku produkcyjnego pszenicy (na skutek czego rachunek ten się zbilansuje) na stronę debetową odpowiednich rachunków.

Wn	Pszemica — R-k sprzedaży	Ma
Z r-ku produkcji pszenicy (po koszcie własnym)	9.076	Sprzedano (po cenach sprzedażnych) 11.100
Zysk	2.024	
razem	11.100	razem 11.100

Na rachunku tym wynika zatem zysk (lub strata) ze sprzedaży pszenicy.

Wn	Rachunek wewnętrznego rozchodu pszenicy	Ma
Z r-ku produkcji pszenicy (po koszcie własnym)	10.900	Rozchodowano w gospodarstwie pszenicy za (po cenach różnorodnych) 11.200
Zysk	300	
razem	11.200	razem 11.200

Z rachunku tego wynika zysk na rozchodzie wewnętrznym pszenicy w gospodarstwie.

Wn	Rachunek zapasów pszenicy	Ma
Remanent pszenicy (po cenach zeszłorocznych)	2.500	Sprzedano 1.800
Zysk	200	Zużyto w gospodarstwie 900
razem	2.700	razem 2.700

Z tego wreszcie rachunku wynika zysk na sprzedaży i zużyciu wewnątrz gospodarstwa remanentu z roku zeszłego (lub ew. i z kupna).

Przykład ten ilustruje podejście Laura do sprawy wyliczania kosztów produkcji artykułów rolniczych i do wyliczania na nich zysku lub straty.

Zaopatrywania Laura na rachunkowość podwójną analityczną i na kalkulację kosztów produkcji.

Acroboe (Landwirtschaftliche Rentabilitätsfragen, 1901) uważa, że najważniejsze kwestie organizacji i kierownictwa gospodarstwa mogą

być rozstrzygnięte bez uciekania się do rachunkowości podwójnej. Laur w zasadzie zgadza się z nim, twierdzi jednak, że rachunkowość podwójna analityczna znakomicie zadanie to ułatwia.

Laur jest zdania, że kalkulacja nie prowadzona w ramach rachunkowości daje te same wyniki co i rachunkowość podwójna — jeśli chodzi o obliczanie kosztów produkcji — tylko rezygnuje z formy kont, co czyni ją bardziej kłopotliwą od rachunkowości.

Rachunkowość w stosunku do kalkulacji prowadzonej poza rachunkowością posiada zdanem Laura następujące przewagi:

1. Daje kontrolę wewnętrzną gospodarstwa
2. Zwiększa doskonałość — jakość rachunku
3. Jest bardziej przejrzysta
4. Studiowanie rachunkowości jest łatwiejsze niż kalkulacji.

Rachunkowość jego jest jednak ściśle związana z kalkulacją. M. in. na poszczególnych rachunkach Księgi Głównej zapisywane są różne kalkulacje.

Laur zgadza się z tym, że gospodarstwo rolne jest organiczną całością i że rachunkowość analityczna do pewnego stopnia sztucznie rozrywa tę całość. Ten sam zarzut jednak stosuje się nie tylko do kalkulacji prowadzonych w ramach rachunkowości, lecz również i do kalkulacji rozdzielnich, prowadzonych poza rachunkowością.

Laur jest zdania, że problem ten nie został jeszcze rozstrzygnięty pozytywnie, uważa jednak, że zostanie on załatwiony na drodze systematycznych badań. Jest on zdania, że należy mimo wszystko postępować w ten sam sposób jak dotychczas i starać się błędy stale zmniejszać. Jak widzimy zatem, Laur widzi wyjście na drodze nie zmiany metody, lecz na drodze stopniowego doskonalenia tej samej metody.

Nie uważa on również, by duża ilość rachunków była błędem. Uważa on, że większa ilość rachunków pozwala łatwiej wykryć błędy i niedokładności. W tym celu na przykład Howard prowadzi rachunki opłacalności (kosztów produkcji) już nie tylko wg poszczególnych roślin, lecz wg oddzielnych pól.

Laur — za Acroboe — zwraca uwagę na niebezpieczeństwo fałszywego czytania rachunków — wyników. Nie wolno patrzeć na niektóre tylko rachunki, lecz na wszystkie inne rachunki i na wynik ogólny. W przeciwnym wypadku można łatwo dojść do fałszywych wniosków organizacyjnych.

3. System radziecki.

Omówienie tego systemu opieram na podstawie zapoznania się z czterema publikacjami radzieckimi z dziedziny rachunkowości, statystyki i planowania w gospodarstwach państwowych, wydanych w okresie między rokiem 1933 i 1944-tym. Tematyka jest bardzo obszerna, dla-

tego podkreślam raz jeszcze — jak to zrobiłem już na wstępie — że omówię tu nie wszystko, lecz tylko rzeczy najpotrzebniejsze i najciekawsze.

A. Wiadomości wstępne

1. Różnica między przedsiębiorstwem przemysłowym i rolnym:
 - a) Koszty własne w gospodarstwie rolnym zależą nie tylko od nakładów na produkcję, lecz również od warunków przyrodniczych.
 - b) Kalkulacja pełna może być robiona tylko raz przy końcu roku.
 - c) Kalkulacje dotyczące poszczególnych elementów kosztów, jak np. kosztu jednostki takiej lub innej pracy, kosztu jednego karmodnia, kosztu jednego dnia pracy etc. mogą być dokładne tylko w części dotyczącej kosztów bezpośrednich.
 - d) Sprawdzenie wykonania planu gospodarczo finansowego w ciągu roku może być robione w ciągu roku tylko w wielkościach naturalnych ilościowych.
 - e) Kontrola kosztów poniesionych w ciągu roku może być robiona jedynie w oddzielnych procesach — fragmentach wytwórczych.
2. Systematyka środków produkcji

Środki produkcji dzielą się na:

 - a) Środki pracy, do których należą budynki oraz inwentarz żywy i martwy; środki pracy powodują koszty ich utrzymania
 - b) przedmioty pracy, do których należą: ziemia, lasy, kopaliny oraz wszelkie surowce.
3. Podział kalkulacji

Kalkulacje dzielą się na:

 - a) przedwstępne
 - b) planowe — preliminarzowe
 - c) sprawozdawcze — wynikowe — następcze.
4. Podział kosztów

Koszty dzielą się na:

 - a) koszty stałe i koszty zmienne
 - b) koszty bezpośrednie i koszty pośrednie
 - c) koszty wspólne, dotyczące kilku działów tego samego gospodarstwa i koszty ogólne dotyczące całości gospodarstwa.
5. Podział produkcji

Produkcja dzieli się na:

 - a) podstawową czyli główną. Np. ziarno w produkcji zbożowej, lub korzeń w produkcji okopowej
 - b) poboczną, np. słoma w produkcji zbożowej
 - c) sprzężoną, gdy dany dział wytwórczy produkuje kilka równorzędnych co do wartości i znaczenia gospodarczego arty-

kułów, np. przyrost, wełna i mleko u owiec

d) odpadki.

Odpadki niewykorzystywane gospodarczo nie są jednak uwzględniane w kalkulacjach.

B. Prace wstępne przy kalkulacjach

Właściwe kalkulacje poprzedzone są zawsze przez pewne prace wstępne.

1. Ustalenie średniego stanu inwentarza w roku lub w pewnej grupie produkcyjnej

Jest to czynność bardzo ważna, od której zależy właściwy wynik kalkulacji. Można to porównać z czynnością ustalenia plonu z hektara w produkcji roślinnej.

Otóż średni stan inwentarza poszczególnych grup w roku oblicza się przez podział ogólnej ilości karmodni przez 365. Średni stan inwentarza w jakiejś grupie określa się natomiast przez podział ogólnej ilości karmodni danej grupy przez ilość dni trwania okresu produkcyjnego danej grupy.
2. Amortyzacja inwentarza martwego

Wcześni autorzy biorą pod uwagę jeszcze amortyzowanie bydła. Podają oni m. in. następujące stawki:

krowy 8%
buhaje 18%

Mają oni jednak przeciwko temu postępowaniu poważne zastrzeżenia i sami dopuszczają możliwość niestosowania amortyzacji procentowej, lecz uwzględniania różnicy między wartością sztuk przychodowanych a wartością braków.

Późniejsi autorzy amortyzują już tylko bezpośrednio inwentarz pociągowy.

3. Ustalenie sposobu wyceny artykułów nietargowych oraz kluczy do podziału kosztów amortyzacji kosztów wieloletnich.

Przy wycenie artykułów nietargowych często stosowane są pewne uproszczone klucze, bez względu na istotne koszty w poszczególnym gospodarstwie. W wielu jednak wypadkach zarówno wycenę tych artykułów, jak i sposób podziału kosztów pozostawia się księgowemu (r. 1944).

Takim przykładem może być podział kosztów między siano a pastwisko w tym wypadku, gdy łąka po sprzęcie użytkowana jest jako pastwisko.

Przytoczę tu szereg sposobów wyceny artykułów nietargowych. Słomę pastewną wycenia się w wysokości 50% ceny siana. Słomę na ściółkę przyjmuje się w szacunku 50% słomy pastewnej. Za pastewną uważa się zasadniczo słomę jarą, zaś na podściółkę — słomę ozimą.

Zarówno w kalkulacji planowej jak i wynikowej przyjmuje się siano po cenie planowanej.

Na słomę przyjmuje się też czasami ceny stałe, które utrzymywane są przez szereg lat.

Liście buraków przyjmowane są w 50% wartości korzenia, w stanie zaś zakiszonym w 60%.

Koszt produkcji siana rozkłada się na poszczególne pokosy, proporcjonalnie do otrzymanych ilości. Przy użytkowaniu części łąki w postaci trawy wprowadza się umowne klucze.

Przy zakiszaniu zielska i trawy z łąk naturalnych surowiec ten nie jest wyceniany.

Obornik jest wyceniany na podstawie jednej z następujących metod:

- a) na podstawie ilości składników nawozowych i ceny tych składników w nawozach sztucznych — po odjęciu kosztu wywozu obornika w pole.
- b) na podstawie ceny ściółki zużytej na wyprodukowanie tego obornika, po odjęciu kosztów wywozu obornika w pole.
- c) przez badanie zwiększenia się plonu przez nawożenie obornikiem (metoda Goltz'a). Metoda ta uważana jest jednak za niewłaściwą w warunkach gospodarki socjalistycznej.

Metoda pierwsza uważana jest za najwłaściwszą. Pewne wątpliwości wzbudza jednak (R. M.) przytoczony przykład, gdzie 1 q obornika przyrównany jest (co do wartości nawozowej) do 2 kg. superfosfatu.

Koszty zasiewów wieloletnich amortyzują się w zależności od czasu ich trwania od stopnia ich produktywności w poszczególnych latach.

Istnieje tu również cały szereg „kluczy“.

Koszt nawozów zielonych rozkłada się proporcjonalnie do powierzchni użytych jako nawóz pod poszczególne rośliny.

Jeśli zasiewy giną na skutek klęsk żywiołowych, poniesione koszty nie obciążają żadnej produkcji, lecz są bezpośrednio spisywane straty.

Jeśli jednak na tym polu sieje się jakąś inną roślinę, to na straty spisuje się tylko wartość nasion oraz robociznę użytą na siew i na uprawki związane bezpośrednio z siewem.

C. Ustalenie pojęć, mierników i czasokresów

1. Jakie powinny być kalkulowane jednostki i jakich działów produkcji wzgl. artykułów?

Początkowo są kalkulowane oczywiście dni, względnie godziny pracy poszczególnych robotników, lub grup sprzężaju.

Potem jednak kalkulowane są koszty poszczególnych czynności wg poszczególnych robót na 1 hektar lub jakąś inną jednostkę. Tą drogą koszty pracy wprowadzane są na poszczególne rachunki produkcyjne.

Co do kalkulowania poszczególnych działów produkcji i artykułów, przyjęto następujące zasady:

Dla uproszczenia pracy oddzielnie kalkulowane są tylko kultury główne, inne kultury kalkulowane są łącznie.

Przy prowadzeniu dla kilku artykułów kalkulacji wspólnej, koszt własny poszczególnego artykułu obliczany jest pośrednio. Koszty produkcji ogólne dzielone są między poszczególne rośliny albo według pewnych kluczy, albo proporcjonalnie do dochodu brutto (prowizorycznego) obliczonego dla poszczególnych artykułów.

Podobnie postępuje się przy kalkulacji produkcji sprzężonej.

Przy kalkulowaniu na jednym rachunku produkcji głównej i pobocznej produkcja poboczna zasadniczo nie jest kalkulowana, a wstawiana po cenach użytych w planie gospodarczo-finansowym.

2. Na jakie jednostki przelicza się koszt produkcji.

W produkcji roślinnej kalkulujemy koszty na jeden kwintal;

w produkcji zwierzęcej jednostki stosowane są różne. Przy bydło kalkuluje się koszt na jednostkę przyrostu wzgl. na jednostkę wagi żywej stada produkcyjnego (waga przy końcu roku, waga sztuk sprzedanych etc) na jednego cielaka.

W trzodzie (w stadzie) podstawowym kalkuluje się na jedną sztukę prosiaka i na kwintal żywej wagi prosiat. W młodziaku i karmnikach na jeden kwintal przyrostu żywej wagi.

Przy koniach jednostką jest jeden dzień karmowy.

3. Na jakie stadium produkcji (franco jakie miejsce) mają być kalkulowane koszty produkcji.

Koszty produkcji roślinnej kalkulowane są franco miejsce przechowania. Zatem dla produkcji polowej i łąkowej oblicza się franco pole, dla produkcji ogrodniczej franco przechowalnia — skład.

Wszelkie koszty przechowania i dostawy nie wchodzi do kosztów produkcji. Traktowane są one jako koszty realizacji, przechowania etc.

4. Pojęcie koniodnia.

Robocizna sprzężajna sprowadzana jest do wspólnej jednostki jaką jest koniodzień. Współczynniki przeliczeniowe są następujące:

koń	1,0
wół	0,67
osioł	0,50

5. Pojęcie jednostki pracy traktora.

Pracę traktorów przelicza się na siłogodziny. Siłogodziną jest godzina pracy przy sile traktora równej jednemu koniowi mecha-

niczemu. Przy obliczaniu ilości siłogodzin traktorów bierze się pod uwagę pracę brutto wraz z przestojami traktora w polu i z dojazdami. Przy kalkulacji jednej siłogodziny łączy się wszystkie traktory razem.

6. Na jaki termin obliczane są elementy kosztów i koszty własne właściwe.

Zarówno elementy kosztów produkcji, jak i pełne koszty produkcji poszczególnych działów produkcji i artykułów przeprowadzane są jedynie na końcu roku.

D. Metody i technika pracy

1. Dwie formy kalkulacji.

Każda kalkulacja przechodzi dwie fazy. Pierwszą fazą jest określenie kosztów jednostki poszczególnych prac, czy to będzie dzień lub godzina pracy, lub też koszt jednego hektara itp.

Drugą fazą jest przerzucenie kosztów na poszczególne rośliny lub działy produkcyjne.

Przy rozbijaniu pracy, rozbije się ją nie na poszczególne rośliny od razu, lecz na poszczególne czynności. Np. na orkę, siew, kopanie etc. Dopiero potem przerzuca się koszt poszczególnych czynności między poszczególne rośliny wg ilości hektarów jakie poszczególne rośliny zużytkowały do swej pracy.

2. Elementy kalkulacji.

Rachunki analityczne kosztów i wydajności prowadzone nie są w księdze głównej lecz w specjalnej księdze pomocniczej (r. 1944).

Kalkulując koszt jednostek pomocniczych poszczególnych czynności w produkcji roślinnej, czynności te rozbijamy bardzo szczegółowo. Zasadnicze grupy tych czynności są następujące:

- a) prace przedwstępne
- b) siew etc.
- c) pielęgnacja
- d) sprzęt i młocka.

Przy kalkulacji kosztu dnia pociagowego, pasze i ściółkę wstawiamy po cenach planowanych. Różnice kosztu dnia wynikła przy końcu roku na skutek wniesienia poprawki przez obliczenie kosztów własnych pasz i ściółek, nie odnosi się na dany rachunek lecz bezpośrednio przenosi na rachunek użytkowników pracy sprzętowej. Jeśli na rachunku koni roboczych powstaje potrzeba uwzględnienia wartości żrebacka pochodzącego od klaczy roboczej, wówczas wartość jego przejmujemy w wysokości kosztu 90 dni karmowych jego matki.

Koszty poszczególnych roślin składają się z następujących elementów:

1. Kosztów lat przeszłych.
2. Kosztów pracy (i kosztów ogólnych)
3. Kosztów nasion lub sadzeniaków
4. Kosztów nawożenia
5. Innych kosztów.

3. Rozdział kosztów produkcji między działy lub artykuły uczestniczące w tych kosztach.

a) Rozdział między produkcją główną i poboczną.

Zasadniczo kalkulowana jest tylko produkcja główna. Wartość produkcji pobocznej przyjmuje się albo po cenach sprzedażnych, albo po cenach planowanych. Wartość produkcji pobocznej odejmuje się od kosztów produkcji i różnicę rozlicza się na jednostkę produkcji głównej. Otrzymamy wynik przyjmuje się za koszt produkcji jednostki produkcji głównej. Oczywiście przy kalkulowaniu produkcji głównej oprócz wartości produkcji głównej odejmuje się również wartość odpadków.

W poszczególnych wypadkach można odejść od tej reguły i wtedy produkcję poboczną wycenia się wg. zasady przyjętej dla danego wypadku.

b) Rozdział między poszczególne artykuły równorzędne przy produkcji sprzężonej.

Przy kalkulacji produkcji sprzężonej zazwyczaj z góry ustala się procenty wg których koszty mają być rozbite na poszczególne artykuły. Na skutek tego metoda ta nazywa się metodą współczynników.

c) Rozdział między poszczególne rośliny przy połączeniu kilku roślin podobnych a mniej ważnych w gospodarstwie na jeden rachunek.

Rozdziału tego dokonywuje się albo wg specjalnych kluczy albo wg szacowanych dochodów brutto, albo w inny sposób ustalony dla poszczególnego wypadku.

4. Rozdział kosztów wspólnych i ogólnych.

Koszty te rozkładają się na poszczególne rachunki — zależnie od warunków — proporcjonalnie do następujących sum:

- a) sumy wynagrodzeń
- b) wartości materiałów zużytych na produkcję
- c) sumy kosztów bezpośrednich — niepełnych kosztów gospodarczych (R. M. per analogiam według dochodów surowych)
- d) sposobem kombinowanym.

Najśluszniejszym sposobem jest wg zdania niektórych autorów podział proporcjonalnie do kosztów bezpośrednich, gdyż wielkość wynagrodzenia, jak i wartość zużytych materiałów, nie zawsze charakteryzuje produkcję.

Jednakże autor publikacji z r. 1944 za podstawę podziału kosztów pośrednich przyjmuje wysokość wynagrodzenia (R. M. w naszej praktyce — suma dni pieszych i sprzężajnych).

5. Metoda rozdziału kosztów Zarządów Okręgowych i Centralnego.

Koszty utrzymania jednostek nadrzędnych nie są rozdzielane na hektary produkcji roślinnej lub na głowę w kg lub ltr produkcji zwierzęcej, lecz rozdzielane są na jednostki artykułu przeznaczonego do zbytu. Obciążają więc one tylko artykuły przeznaczone do realizacji.

6. Metoda obliczania kosztów produkcji roślinnej i przykład techniki księgowania.

Wynagrodzenie za pracę stanowiącą pewną czynność np. orkę, siew czy młockę nazywają autorzy radzieccy nakładami kompleksowymi.

Wszystkie koszty dotyczące danej produkcji zbierane są w ciągu roku na rachunku produkcji danej rośliny. Podamy tu przykład z jęczmieniem, przy czym dla uproszczenia opuszczamy wartość słomy — produktu pobocznego.

Wn	Jęczmień — Produkcja	Ma
Koszty roku zeszczonego	45.000	100 q ziarna po 1.500 150 000
Wykonane prace: orka brona... etc.		
Ziarno siewne		
Nawozy etc.		
Koszty wspólne		
Koszty ogólne	105.000	
razem	150.000	razem 150.000

Sumę debetowej strony — koszty produkcji dzielimy przez plon (100 q) i otrzymujemy koszt produkcji 1 q — 1.500.

Z rachunku produkcji artykuł przenosimy na debet rachunku wyniku produkcji po koszcie własnym. Po stronie kredytowej wpisujemy dany artykuł po cenie planowanej. Saldo kredytowe przedstawia oszczędność salda debetowe przekroczenie kosztów planowanych. Jest to „wynik“ produkcji.

Wn	Jęczmień — Wynik produkcji	Ma
Z r-ku produkcji jęczmienia 100 q po 1.500 (koszt własny)	150.000	R-ku produkcji jęczmienia do realizacji 100 q po 1.800 (koszt planowany)
Saldo — oszczędność na produkcji	30.000	180.000
razem	180.000	razem 180.000

W przykładzie saldo kredytowe, a więc oszczędność na produkcji wyniosła 30.000 w stosunku do kosztów planowanych.

Z rachunku wyników produkcji zboże po cenach planowanych przenosimy na rachunek Produkcji do Realizacji. Tam dopiero wyliczamy zysk lub stratę od cen planowanych.

Wn	Jęczmień — Produkcja do realizacji	Ma
Z r-ku wyniku produkcji jęczmienia 100 q po 1.800 (koszt planowany)	180.000	Sprzedano 100 q po 200 (ceny sprzedażne)
Zysk na produkcji	20.000	200.000
razem	200.000	razem 200.000

Zatem zysk w stosunku do cen planowanych wyniósł na realizacji jęczmienia 20.000.—

7) Metody obliczania kosztów produkcji zwierzęcej.

Ilość sztuk przyjmowana jest średnio. Otrzymuje się ją przez podział ilości dni żywienia przez ilość dni w okresie produkcyjnym.

Podaję tu jeden ze sposobów obliczania kosztów produkcji mleka i cielaka (1935 r.).

Najpierw oblicza się koszt utrzymania całego stada mlecznego i od niego odejmuje się koszt odpadków (obornik i inne) oraz koszt doju. Resztę dzieli się przez ilość jednostek karmowych i otrzymuje się koszt jednostkowy.

Potem bierze się ilość jednostek karmowych zużytych na produkcję mleka, do tego dodaje się koszt doju i otrzymuje się koszt ogólny produkcji mleka. Dzieliąc przez ilość wyprodukowanego mleka otrzymuje się koszt produkcji litra mleka.

Pomnożywszy ilość jednostek karmowych, zużytych na przyrost przez ilość jednostek przyrostu i koszt jednej jednostki, otrzymujemy ogólny koszt produkcji cieląt. Potem koszt ten możemy podzielić albo przez ilość sztuk, albo przez ilość kilogramów przyrostu.

Można też używać metody skróconej do obliczania kosztu cielaka. Otóż przez 100 dni krowa zużywa na cielaka po 0,4 jednostki karmowej, zatem przez 100 dni zużyje na cielaka 40 jednostek. Na litr mleka potrzeba 0,4 jednostki karmowej. Zatem jedno ciele odpowiada wartości 100 litrów mleka (Metoda prof. Popowa).

Czasami koszt produkcji cieląt przyjmuje się na równy kosztowi utrzymania buhaja.

Można również uważać cielę za produkcję poboczną, licząc je po cenie sprzedażnej i odejmować od kosztów utrzymania obory, zaś resztę uważać za koszt produkcji mleka.

Przy kalkulacji kosztów zasadniczego stada oblicza się koszt produkcji na jednostkę żywej wagi stada produkcyjnego. Liczbę tę otrzymujemy przez podział: wartość stada na początku roku + wartość sztuk, które przybyły w ciągu roku + koszty produkcji rocznej — przez: wagę stada przy końcu roku + wagę sztuk, które w ciągu roku ze stada wyszły.

Gdy wychów stadniny pochodzącej od roboczych koni prowadzi się łącznie z utrzymaniem koni roboczych, to podziału kosztów między konie robocze i młodzież dokonywuje się licząc na 1-go konia 1,5 sztuki młodzieży.

Podział zaś kosztów pomiędzy młodzieżą różnego wieku odbywa się w ten sposób, że sztukę młodzieży powyżej roku, liczymy jako 1,5 sztuki młodzieży do roku.

8) Rachunek wyników produkcji w bilansie.

Jak już przedstawiliśmy to w przykładzie, w bilansie wprowadzamy rachunek, który nazwalismy rachunkiem „Wynik Produkcji“, który nazwać można też „Odchylenia od planu kosztów przedsiębiorstwa“, lub nawet „Różnice kalkulacyjne“.

Na rachunku lub na rachunkach tych wprowadzamy produkcję po jednej stronie po kosztach planowanych, po drugiej stronie po kosztach rzeczywistych. Saldo to stanowi odchylenie dodatnie lub ujemne do wyników planowanych.

E. Cel kalkulacji i wnioski.

1) Cel kalkulacji

Wydaje się (RM), że głównym celem kalkulacji jest sprawdzenie wykonania planu, a więc porównanie rzeczywistych kosztów produkcji z kosztami planowanymi.

Po zamknięciu rocznym dokonywane jest to porównanie kosztów wg poszczególnych elementów, do których to wyliczeń używa Niemców „metody pierwszych różnic“.

2) Planowanie operatywne.

Planowanie operatywne stosuje się tylko dla rozchodów poszczególnych elementów i procesów

produkcyjnych. Planowanie kosztów własnych zakończonej produkcji przeprowadza się tylko w rocznym planie gospodarczo - finansowym.

Ponieważ podział kosztów pośrednich niewzbudzający żadnych zastrzeżeń jest praktycznie niemożliwy, dlatego autor dopuszcza ewentualność planowania tylko kosztów bezpośrednich.

Niebezpieczeństwem przy komentowaniu „oszczędności“ dla poszczególnych elementów kosztów jest niewłaściwe rozumienie oszczędności. Czasem oszczędność w szczególności powoduje podrożenie produktu. Dlatego należy przy komentowaniu oszczędności i analizie bilansu brać zawsze pod uwagę wynik ogólny.

Przy planowaniu na niższych szczeblach organizacyjnych, np. w brygadach stosuje się tylko planowanie we wskaźnikach naturalnych, nie zaś pieniężnych. (c. d. n.)

Projekt uporządkowania zagadnienia amortyzacji środków trwałych

(artykuł dyskusyjny)

Powołana w ramach Komisji Metodyki Planowania Finansowego i Rachunkowości — PODKOMISJA DLA ZAGADNIENI MAJĄTKU TRWAŁEGO I AMORTYZACJI ma m. innymi za zadanie uporządkowanie zagadnień amortyzacji w skali ogólnopolskiej.

Artykuł poniżej publikowany ma na celu zaznajomić Czytelnika z problematyką, występującą na odcinku amortyzacji, a ponadto zorientować w kierunku projektowanych, wzgl. proponowanych przez Podkomisję rozwiązań.

Zaznaczyć wypada, że artykuł nie jest imiennie autoryzowany, gdyż stanowi odzwiedlenie dyskusji toczących się w łonie Podkomisji oraz podaje w formie konkretnego projektu syntezę dotychczasowych prac zespołu komisyjnego.

Redakcja Biuletynu BOR prosi Czytelników o nadesłanie uwag krytycznych, lub rozszerzających zagadnienie wypowiedzi, a ponadto podkreśla dyskusyjny charakter artykułu, co oznacza, że zawarte w nim tezy i projekty nie mają charakteru wiążącego.

Cechą charakterystyczną środków trwałych jest fakt przekazywania przez nie swej wartości produktowi pracy przez kilka, kilkanaście i kilkadziesiąt cykli produkcyjnych. W przeciwieństwie do zużywających się jednorazowo w każdym cyklu produkcyjnym środków obrotowych (np. materiałów), środki trwałe zużywają się zatem przez kilka, a nawet kilkadziesiąt lat.

Ze względu na rolę środków trwałych w procesie produkcji, warunkiem otrzymania prawidłowego obrazu zarówno rachunku kosztów jak i wartości majątku jest właściwa wycena tej części wartości środków trwałych, która w danym okresie została przekazana produktom pracy przedsiębiorstwa.

Warunkiem koniecznym do właściwej oceny zużycia wartości środków trwałych (umorzenia) jest:

1. Ewidencja środków trwałych w wartościach rzeczywistych (bieżących, aktualnych),

2. Stosowanie odpowiedniej stopy umorzeniowej.

W gospodarce kapitalistycznej stosowano stawki amortyzacyjne tzw. „podatkowe“, których zadaniem — wg kapitalistycznej teorii fiskalnej — było jakoby niedopuszczenie do zarachowywania zbyt wysokich kwot w ciężar kosztów potrąconych od dochodu przedsiębiorcy.

W gospodarce socjalistycznej zagadnienie amortyzacji środków trwałych przestaje być zagadnieniem poszczególnych przedsiębiorstw, a staje się zagadnieniem ogólnogospodarczym.

W warunkach gospodarki uspołecznionej podstawowym założeniem rachunkowości jest ujmowanie wartości rzeczywistych a umorzenie środków trwałych stanowi element bardzo ważny dla ustalenia ogólnopolskiej równowagi ekonomicznej.

W świetle powyższych rozważań słuszną jest zasada przyjęta przez nowy JPK, który wyraźnie rozgranicza 3 podstawowe funkcje umorzeń:

1. Korygowanie wartości środków trwałych,
2. Wygospodarowywanie (i odprowadzanie) funduszu amortyzacyjnego oraz
3. Wliczanie zużycia środków trwałych do rachunku kosztów.

Umorzenia mogą spełniać te funkcje w sposób właściwy tylko wtedy, gdy:

1. obliczanie amortyzacji będzie dokonywane w oparciu o wartości inwentarzowe ustalone na poziomie aktualnych cen nabycia,
2. stawki amortyzacyjne będą odpowiadać rzeczywistemu zużyciu środków trwałych.

Jednakże w obecnych naszych warunkach ani wartości inwentarzowe nie odpowiadają poziomowi cen aktualnych, ani stawki umorzeniowe nie są ustalane zgodnie z rzeczywistym zużyciem.

Ad 1. Wartości inwentarzowe środków trwałych przedstawiają zbiór najróżnorodniejszych liczb ze sobą nie porównywalnych, gdyż obiekty wyceniane są wg rozmaitych cen, np.

wg cen z roku 1938/9 z zastosowaniem mnożnika 80,

wg cen z lat 1945 — 50,

wg wartości szacunkowych z różnych okresów itp.

Ten stan rzeczy był spowodowany m in. następującymi przyczynami:

- a) Po zakończeniu wojny w r. 1945 majątek przejęty przez Państwo składał się z przedwojennego majątku państwowego, z majątku poniemieckiego, z majątku opuszczonego itd. Powstała wówczas konieczność zinwentaryzowania przejętego majątku; inwentaryzacja była dokonana w oparciu o „złote przedwojenne“, o „złote obiegowe“ — jeżeli chodzi o oszacowanie majątku doinwentaryzowanego po wojnie, o „złote przedwojenne i obiegowe“ — jeżeli chodzi o szacowanie odremontowanych obiektów itp.

W ten sposób wartości majątku trwałego w naszych bilansach wykazują różne miary, co zniekształca prawdziwy obraz zarówno aktywów jak i pasywów bilansów.

- b) Stosowanie mnożników w poszczególnych latach dla obiektów przejętych i odremontowanych nie daje jednak prawdziwego obrazu majątku i kosztów, gdyż z jednej strony obniża ono wysokość kosztów, a z drugiej — tworzy fundusz nieodpowiadający wartości rzeczywistego zużycia, gdyż tylko część dokonanych odpisów amortyzacyjnych, odpowiadająca zastosowanemu mnożnikowi, jest właściwą pozycją w bilansie.

- c) Sposób dokonania wyceny w r. 1945 nie zawsze był dokładny — wskutek czego często takie same obiekty wykazywane są w różnej wartości, nawet w ramach jednego zjednoczenia wzgl. przedsiębiorstwa.

- d) Przeliczanie wartości wyrażanych w markach niemieckich w stosunku 2 Zł = 1 marka nie obejmowało wszystkich rodzajów obiektów majątku trwałego na terenach przyłączonych przez okupanta do Rzeczy.

Ad 2. W większości przedsiębiorstw umorzenie środków trwałych jest obliczane w oparciu o stawki „podatkowe“ przejęte z okresu przedwojennego, dotyczące tylko 8-iu podstawowych grup; dla pozostałych grup stosuje się różne stawki, wysokość których często zależy od indywidualnych decyzji poszczególnych księgowych. Tylko w nielicznych gałęziach przemysłu opracowano stawki amortyzacyjne oparte na kryteriach technicznych, w niewielu zaś wypadkach różniczkowano stawki w zależności od czasu pracy np. 1, 2, 3 zmiany.

Wynika z powyższego, iż obecny stan zagadnienia amortyzacji oraz obecna praktyka, a zwłaszcza praktyka do r. 1949, nie może być punktem wyjścia dla rozważań w tej materii, gdyż rozwiązania dotychczasowe opierają się w głównej mierze o zasady stosowane w gospodarce kapitalistycznej, zwłaszcza w części odnoszącej się do samych stawek amortyzacyjnych. Możliwości rozwiązania należy szukać jedynie na tle teorii i praktyki radzieckiej, która zagaadnienie to już rozwiązała, wyodrębniając z ogólnej normy amortyzacyjnej część dotyczącą remontów kapitalnych oraz uwzględniając takie czynniki jak: intensywność produkcji, liczbę zmian na dobę, specyfikę poszczególnych gałęzi gospodarki, rozmaity charakter urządzeń i maszyn itp.

Wydaje się zatem rzeczą konieczną zaznajomienie się z przebiegiem normowania omawianego problemu w ZSRR.

W r. 1923 nastąpiło najprostsze uregulowanie tego zagadnienia — wprowadzono bowiem stałe normy, nie różniczkowane jednak ani o zależności od poszczególnych rodzajów środków trwałych, ani też od stopnia obciążenia; podzielono je natomiast na 6 grup — wg gałęzi przemysłów.

W r. 1925/26 — przy okazji generalnego przeinwentaryzowania majątku trwałego — ustalono równocześnie następujące stałe odpisy:

dla przemysłu ciężkiego — 3,1%

dla przemysłu naftowego — 9,7%

dla przemysłów pozostałych — 4,3%

Po r. 1930 w dalszym ciągu stawki amortyzacyjne nie były jeszcze różniczkowane wg

rodzajów gospodarki, ani wg przedsiębiorstw i odrębnych rodzajów środków trwałych, bowiem dopiero uchwałą Wszechzwiązkowej Rady Gospodarki Narodowej Nr 1601 z 28.VI.1930 — z ważnością od 1 stycznia 1931 r. — ustalono stawki dla 10-ciu grup środków trwałych, różnicując je w zależności od

- a) obciążenia,
- b) ilości zmian.

Podstawowe uregulowanie zagadnienia nastąpiło w drodze uchwały Rady Ministrów w ZSRR z dnia 8 stycznia 1938 r. „O wykorzystaniu odpisów amortyzacyjnych i o ulepszeniu remontów w przedsiębiorstwach przemysłowych“. Uchwała ta ustala, że istniejący nieprawnym stan w zakresie wykorzystania odpisów amortyzacyjnych, przy którym z odpisów tych nie wydzielano się specjalnych kwot na kapitalne remonty, osłabia odpowiedzialność kierowników jednostek gospodarczych za remonty w przedsiębiorstwach przemysłowych i, że zaniedbanie remontu urządzeń przemysłowych łącznie z budynkami przynosi duże straty Państwu, czego nie można nadal tolerować.

Rada Ministrów w ZSRR zwróciła uwagę wszystkim kierownikom gospodarczym oraz dyrektorom przedsiębiorstw, że ponoszą oni całkowitą odpowiedzialność za prawidłowe utrzymanie wszystkich maszyn, urządzeń, zabudowań i budowli i zobowiązani są zapewnić należytą pielęgnację środków trwałych i dopilnowywać terminów przeprowadzania remontów w podległych im przedsiębiorstwach przemysłowych.

Celem usprawnienia w przemyśle remontów kapitalnych i ustalenia dla nich zdecydowanego finansowego zabezpieczenia Rada Ministrów w ZSRR uchwaliła następujące przeciętne normy rocznych odpisów amortyzacyjnych:

Ministerstwo	przeciętna roczna norma amortyzacyjna	w tym na kap. remonty
przemysłu ciężkiego	5,6	2,4
„ maszynowego	5,5	2,2
„ leśnego	6,0	3,0
„ lekkiego	5,5	3,6
„ spożywczego	6,0	2,8
obrony	5,5	2,6

Ustawa ta poza tym w punkcie 4-ym głosi, że wskutek różnorodności typów urządzeń i zabudowań przemysłowych oraz wskutek niejednolitego stopnia nasilenia pracy poszczególnych gałęzi przemysłu i związanych z tym różnych okresów zużycia urządzeń i zabudowań, ustalić należy zróżniczkowane stawki odpisów amortyzacyjnych z wyodrębnieniem stawek na kapitalne remonty wg poszczególnych gałęzi przemysłu i poszczególnych przedsiębiorstw.

Przepis ten głosi dalej, iż zarówno stawki odpisów amortyzacyjnych, jak i stawki dotyczące kapitalnych remontów ustalają:

- a) dla poszczególnych CZ — ministerstwa, a zatwierdza Rada Ministrów ZSRR,
- b) dla poszczególnych przedsiębiorstw — ministerstwa bezpośrednio w granicach ustalonych dla danego resortu.

Pkt 5 uchwały ustala, iż przeznaczoną na kap. remonty część odpisów amortyzacyjnych przedsiębiorstwa, pozostawia się jako fundusz celowy w dyspozycji dyrektora przedsiębiorstwa, zaś pozostałą część odpisów amortyzacyjnych wpłaca przedsiębiorstwo do Banku Inwestycyjnego na finansowanie inwestycji danego ministerstwa wg zatwierdzonego planu państwowego.

Wydaje się, że obecnie — stojąc u progu planu 6-letniego, bogaci w doświadczenia Związku Radzieckiego — winniśmy w drodze ogłoszenia odpowiedniego aktu normatywnego osiągnąć możliwie natychmiastowe rozwiązanie właściwe, wykluczające sprzeczności jakie w tej dziedzinie istnieją przy stosowaniu dotychczasowych rozwiązań, opartych — zwłaszcza w zakresie stawek — na zasadach kapitalistycznych.

Najbardziej prawidłowym i najdalej idącym rozwiązaniem byłaby realizacja następujących postulatów:

1. Ustalenie aktualnej wartości inwentarzewej środków trwałych wg cen bieżących, wzgl. przez oszacowanie w oparciu o ceny bieżące przy równoczesnym przeprowadzeniu generalnej inwentaryzacji.
2. Szacunkowe ustalenie obecnego stopnia zużycia środków trwałych celem właściwego określenia wartości umorzeń.
3. Ustalenie i stosowanie zróżniczkowanych stawek amortyzacyjnych dla poszczególnych branż i dla poszczególnych rodzajów środków trwałych, bardzo szczegółowo rozpracowanych, w oparciu o dokładne obliczenia techniczno-ekonomiczne z uwzględnieniem momentów odnoszących się do intensywności produkcji i uwzględniających pracę nie tylko przy jednej, ale przy kilku zmianach.

Stawki w ten sposób ustalone byłyby podstawą do obliczenia średnich stawek dla poszczególnych Centralnych Zarządów i Ministerstw.

Należy jednak zdać sobie dokładnie sprawę z faktu, że realizacja tych tez wymagałaby dokonania olbrzymiej pracy i to dodatkowej — we wszystkich przedsiębiorstwach, objętych systemem finansowym. Wobec tego należy zastanowić się nad tym, czy w obecnym momencie istnieją obiektywne warunki do urzeczywistnienia całości stawianych tez, czy też należałoby obecnie zrealizować tylko część postulatów.

W naszych warunkach istnieją dwie metody rozwiązania tego problemu:

1. drogą otrzymania właściwych wartości wyjściowych majątku trwałego — przed

rozwiązaniem kwestii stawek amortyzacyjnych, oraz

2. drogą ustalenia tymczasowych stawek amortyzacyjnych i korygowania ich w zależności od potrzeb aktualnych.

Ad 1. Otrzymanie właściwych wartości wyjściowych (rzeczywistych) może być dokonane jedynie poprzez całkowite przewartościowanie majątku trwałego, co jest pracą obliczoną na lata, gdyż dałoby pełny efekt tylko wówczas, gdyby temu przeszacowaniu (a raczej oszacowaniu) towarzyszyła dokładna techniczna inwentaryzacja wszelkich obiektów, zawierająca m. in. następujące dane dodatkowe o każdym z nich:

1. Wartość rzeczywistą,
2. Stopień zużycia,
3. Przeciętny okres pracy obiektu,
4. Nakłady na kapitalne remonty (oraz ich ilość) w ciągu całego okresu pracy.

Dalszym warunkiem uzyskania pełnego efektu tej pracy byłoby osiągnięcie stanu stabilności poziomu cen, zwłaszcza w dziedzinie budowy maszyn i urządzeń, gdyż przeszacowanie majątku trwałego będzie tym bardziej efektywne, im dokładniej aktualnie ceny obiektów trwałych będą odzwierciedlać wyniki reprodukcji tych środków w ciągu możliwie długiego okresu czasu w przyszłości.

Generalna inwentaryzacja może dać, oprócz ujawnienia dotychczas nie ujętych obiektów majątku trwałego wskutek niedokładności poprzedzonych w minionych okresach czasu, miarodajne podstawy dla ustalenia norm amortyzacyjnych dla każdej postaci środków trwałych, jak również podstawy dla podziału kwot amortyzacyjnych na kapitalne remonty i na reprodukcję środków trwałych wycofanych z eksploatacji na skutek zużycia. Łącznie zatem zarówno generalna inwentaryzacja, jak i ogólne przeszacowanie winno dać niezbędne materiały dla planowania reprodukcji środków trwałych.

Z uwagi na to, że wiele elementów potrzebnych dla ustalenia nowych branżowych stawek amortyzacyjnych, potrzebnych jest także i przy dokonywaniu przeszacowania, stąd byłoby rzeczą ze wszech miar pożądaną, by obie te akcje można było połączyć i załatwić je jednorazowo, właśnie przy okazji ustalania niezbędnie potrzebnych nowych branżowych stawek amortyzacyjnych.

Wypełnienie zadań określonych w punkcie pierwszym uporządkowałoby zagadnienie środków trwałych na określony moment, od którego zaczęłyby się okres prawidłowej gospodarki środkami trwałymi przy założeniu, że dalsze umorzenia odbywać się będą przy zastosowaniu nowo opracowanych stawek.

Wydaje się jednak, że realizacja pierwszych dwóch zadań, ze względów praktycznych jest bardzo trudna, a w wielu wypadkach nawet

niemożliwa do przeprowadzenia. Stwierdzając zatem konieczność przeprowadzenia tych dwóch akcji — inwentaryzacji generalnej i przeszacowania — nie można jednak zamykać oczu na istniejące w praktyce realne możliwości, które raczej nie dostarczają podstaw do optymistycznej oceny szans zrealizowania tych zamierzeń.

Decyzja podjęcia prac o tak szerokim zasięgu winna być poprzedzona dokładną analizą obecnych możliwości i warunków, co wymagałoby niewątpliwie wzbudzenia zainteresowania tym problemem nie tylko rachunkowców, ale przede wszystkim ekonomistów i inżynierów (budowniczych i mechaników).

Z drugiej strony nikt zapewne nie zechce negować, że postawienie tego problemu w obecnej chwili jest w zasadzie słuszne.

Do pomyślenia jest także dokonanie częściowego przeszacowania, mianowicie tych tylko przedmiotów, które zostały nabyte lub wytworzone w latach powojennych, zakładając, że wycena wartości pochodzących z czasu przedwojennego i wojennego — przy stosowaniu mnożnika 80 jest do przyjęcia, o ile będzie jednolita dla całego majątku trwałego.*)

Ceny przedwojenne składników majątku trwałego wytworzonych lub nabytych w okresie 1945—8 ustalonyby na podstawie dokumentacji lub wskaźników. Po sprowadzeniu wszystkich składników majątku trwałego, pochodzących z różnych okresów, do jednolitej podstawy wyceny: wartość w cenach niezmiennych (za 1937 r.) $\times 80$ — nastąpiłoby przeszacowanie na wartości aktualne, jednak nie na podstawie jednego tylko mnożnika dla wszystkich obiektów i dla wszystkich działów gospodarki narodowej, lecz przez zastosowanie mnożników zróżniczkowanych.

A zatem właściwe rozwiązanie pochodnych zagadnień, związanych z majątkiem trwałym (jak ustalenie zróżniczkowanych stawek amortyzacyjnych oraz ustalenie jednolitej nomenklatury tego majątku) uwarunkowane jest przede wszystkim uzyskaniem właściwych wartości wyjściowych, niezależnie od sposobu czy techniki pracy, jaką stosowalibyśmy przy realizacji tego zamierzenia.

Reasumując stwierdzić należy, iż na danym etapie prawidłowe oszacowanie ogólnej masy środków trwałych napotyka na poważne trudności, a tym samym w bilansach nadal figurować będą nierealne wartości majątku trwałego. Przez ten okres przejściowy, do czasu generalnego załatwienia tego problemu, wartość środków trwałych mogłaby być, w wypadku zachodzącej konieczności, dla specjalnych celów (w pewnym przybliżeniu) określana w sposób statystyczny, przez zastosowanie wskaźników; natomiast całkowite uporządkowanie tego za-

*) Biul. Fin. M. P. i H. Nr 4 (marzec 1949) str. 114—118, W-wa 1949.

gadnienia nastąpiłoby z chwilą wycofania starych obiektów na skutek ich zużycia i zastąpienia ich nowymi, których wartość ustalona będzie wg bieżących cen.

Zrezygnowanie z przeprowadzenia szacunku nie zwalnia jednak od obowiązku opracowania nowych stawek umorzeniowych, gdyż tylko w ten sposób zapewni się korygowanie wartości środków trwałych w odpowiedniej proporcji.

Ad 2. Metoda druga przestająca jedynie na ustaleniu tymczasowych stawek amortyzacyjnych, uporządkowałaby w dużej mierze w przedsiębiorstwach uspołecznionych w sensie ujednoczenia, ew. usystematyzowania wysokości odpisów oraz wygospodarowywania funduszu amortyzacyjnego. Metody tej nie można jednak traktować jako celu ostatecznego.

Zastosowanie jej w chwili obecnej nasuwa możliwość następujących alternatywnych rozwiązań:

a) Wprowadza się na okres przejściowy dla wszystkich przemysłów jednolite, przeciętne stawki amortyzacyjne tymczasowe, oparte o stawki radzieckie, obowiązujące we wszystkich branżach z uwzględnieniem odpowiedniego mnożnika dla uzyskania pełnej sumy amortyzacyjnej.

Ustalenie takich stawek wymagałoby dokonania obliczeń kontrolnych dla stwierdzenia, czy w wyniku ich zastosowania nastąpi zmiana wysokości planowanego funduszu amortyzacyjnego „in plus” czy „in minus”. Aczkolwiek już i na tym etapie byłoby rzeczą pożądaną uwzględnienie intensywności pracy oraz ilości zmian pracy obiektów na dobę, to jednak można by z tych dokładności obecnie zrezygnować, traktując je jako zagadnienie przyszłości.

Rezygnacja ta w dużej mierze jest usprawiedliwiona koniecznością korygowania osiągniętej — w wyniku szczegółowych obliczeń — średniej stawki amortyzacyjnej do wysokości aktualnie mających być wygospodarowanymi sum amortyzacyjnych, na pełne lub częściowe (w zależności od decyzji władz naczelnych) finansowanie reprodukcji prostej (łącznie z rem. kapitalnymi). Niedokładności tym spowodowane zostałyby wyrównane drogą odgórnego określenia różniczkowanego mnożnika, który należałoby zastosować do poszczególnych CZ i jednostek równorzędnych, w zależności od stosunku wyceny bilansowej obiektów do ich domniemanej wartości rzeczywistej (bieżącej).

Przy zastosowaniu tej metody należałoby się oprzeć na stawkach radzieckich, jednak bez ustalania osobnej części, przeznaczonej na remonty kapitalne, których finansowanie odbywałoby się analogicznie jak w 1950 r. poprzez generalny plan remontów kapitalnych.

b) Uporządkowanie zagadnienia amortyzacji środków trwałych poprzez ustalenie stawek amortyzacyjnych jak w punkcie a) z równoczesnym wyodrębnieniem części stawki, dotyczącej remontów kapitalnych. Zakłada się przy tym, że nie ma generalnego planu kapitalnych remontów w sensie odgórnego ustalenia globalnej sumy dla wszystkich działów gospodarki (gdzie limity ustalone ewentualnie dla poszczególnych CZ. i jednostek równorzędnych byłyby podstawą do ustalenia limitów dla przedsiębiorstw podległych) — lecz jest indywidualne gromadzenie środków na kapitalne remonty przez poszczególne przedsiębiorstwa na podstawie wyznaczonej stawki amortyzacyjnej.

Nagromadzony fundusz — stosownie do zasad obowiązujących w ZSRR — byłby przekazany do wyłącznej dyspozycji dyrekcji przedsiębiorstwa — która w zwiększonej mierze byłaby odpowiedzialna za właściwy stan środków trwałych.

Projekt nowych stawek amortyzacyjnych, mających umożliwić rozwiązanie tymczasowe zagadnienia amortyzacji środków trwałych (do zastosowania najwcześniej od 1-go stycznia 1951 r.) przedstawia załącznik Nr. 1. Załącznik Nr. 2 miałby na celu: ustalenie ogólnej sumy amortyzacji wg dotychczasowych i nowych stawek, stwierdzenie globalnej różnicy, ustalenie wysokości średniej normy ogólnej i średniej normy na kapitalne remonty oraz możliwość ustalenia odpowiedniego wskaźnika celem doprowadzenia sum wyliczonych do potrzebnych wysokości. Dotychczas stosowano w praktyce przeciętnie 15 stawek amortyzacyjnych. Skala ta z wielu względów jest za mała. Najszerszą gamę uzyska się przy szczegółowym rozpracowaniu stawek branżowych na podstawie dokładnych obliczeń techniczno-ekonomicznych. Dla okresu przejściowego, w którym mają obowiązywać stawki jednolite dla wszystkich branż, wydaje się rzeczą słuszną, by ilość stawek nie przekraczała ilości wynikającej z pewnego minimalnego podziału, gospodarczo i rachunkowo uzasadnionego, który określić można by cyfrą 40. Załączony projekt wykazuje 35 różnych stawek amortyzacyjnych dla całości środków trwałych gospodarczo czynnych w naszych przedsiębiorstwach. Stawki te opierają się o wzory radzieckie i stąd rzuca się w oczy dokładność obliczeń, wykazujących miejsca dziesiętne.

Z uwagi na to, że stawki te, specyficzne zresztą dla pewnego określonego działu gospodarki radzieckiej, mogłyby mieć u nas zastosowanie jako stawki przeciętne, wydaje się rzeczą słuszną (dla celów uproszczenia obrachunku) ich odpowiednio zaokrąglenie.

Z powyższych omówień problemu umarzania środków trwałych wynika, że najpilniejszą i najbardziej zasadniczą jest sprawa opracowania nowych stawek amortyzacyjnych.

Uregulowanie zagadnienia amortyzacji środków trwałych możliwe jest na różnych szcze-

blach dokładności, jak to już wynika z dotychczasowych rozważań. Można ograniczyć się do ustalenia średnich stawek amortyzacyjnych dla poszczególnych grup majątku trwałego, powszechnie obowiązujących we wszystkich branżach przemysłu (szczebel najogólniejszy), lub też opracować szczegółowe stawki amortyzacyjne dla bardzo wąskich rodzajowych grup majątku trwałego odrębnie dla każdej branży gospodarczej, uwzględniając potrzeby kap. remontów, ilość zmian pracy obiektów na dobę, warunków eksploatacji (współzawodnictwo) itp. i wypośredkować średnie normy amortyzacyjne dla poszczególnych branż przemysłu oraz średnie normy dla poszczególnych ministerstw (szczebel najwyższy). Pomiędzy tymi szczeblami krańcowymi istnieje kilka szczebli pośrednich.

Rozwiązanie zagadnienia na poszczególnych szczeblach wymaga odpowiedniego czasu, krótszego przy ogólniejszym rozwiązaniu, dłuższego przy szczegółowym rozwiązaniu. Zarówno w pierwszym — najogólniejszym — jak i w ostatnim — najbardziej szczegółowym — przypadku problem jest jednak tak poważny i wymagający wnikliwych studiów, że stawianie sobie ciasno zakrojonego terminu dla rozwiązania zagadnienia mogłoby przesądzić o niepowodzeniu ew. akcji. Reasumując dotychczasowe rozważania należałoby odpowiedzieć na pytanie, jakie korzyści uzyska się przez wprowadzenie nowych stawek oraz wyodrębnienie części stawek na rem. kapitalne.

1. Przez wprowadzenie ich osiągnięto by w przekroju wszystkich przedsiębiorstw objętych systemem finansowym jednolitość w sposobie zachowywania stawek amortyzacyjnych, co z punktu widzenia wymogów socjalistycznie pojętej gospodarki planowej jest bardzo ważnym momentem w dziedzinie techniki planowania i kierownictwa gospodarczego.

Punktem wyjścia dla ustalenia stawek amortyzacyjnych i odpowiedniego mnożnika przeliczeniowego muszą być zadania i wymogi planu 6-cioletniego z jednej strony, a z drugiej strony ustalenie, w jakim zakresie mają być finansowane potrzeby inwestycyjne ze środków funduszu amortyzacyjnego, a w jakim zakresie ze środków budżetu Państwa.

Niedokładności zatem, jakie niewątpliwie wystąpiłyby przy zastosowaniu tego projektu mogą być usunięte dopiero przez ustalenie w następnym etapie — przypuszczalnie w ciągu najbliższych 2-ech lat — szczegółowych, branżowych stawek amortyzacyjnych z uwzględnieniem wszystkich wymogów, jakim odpowiadać winny stawki w przedsiębiorstwach społecznych, opierających swoją działalność o zasady gospodarcze, obowiązujące w ustroju socjalistycznym.

2. Ustalenie właściwej wysokości części ogólnej stawki amortyzacyjnej przeznaczonej

na kap. remonty jest rzeczą nader ważną, gdyż stosownie do zasad, obowiązujących przy gospodarce planowej, należy reprodukować z wygospodarowanej sumy amortyzacyjnej nie tylko wartość pierwotną środków trwałych, ale także wartość włożoną w kapitalne remonty. Jeżeli bowiem, przy obliczaniu stawek amortyzacyjnych, nie wzięto by pod uwagę nakładów na kap. remonty, to w momencie końcowego zużycia środków trwałych nie otrzymalibyśmy środków koniecznych na ich reprodukcję. Wprawdzie przy końcu czasokresu amortyzacyjnego pozostałe części środków trwałych przedstawiają jeszcze pewną wartość, wartość złomu, jest ona jednak stosunkowo nieduża, wynosi bowiem przeciętnie ca 3—4%. Część przeznaczona na kap. remonty winna w zasadzie pokrywać planowane nakłady na przeprowadzenie kap. remontów, które winny być obliczane w oparciu o istotne potrzeby, wynikające z aktualnego technicznego stanu naszych środków trwałych. Odwrotne postawienie sprawy, mianowicie ustalenie z góry pewnej części odpisów amortyzacyjnych na kap. remonty i dostosowanie rozmiarów kap. remontów do sum, wynikających z ustalonej części amortyzacji, nie rozwiązałoby problemu, albowiem wtedy kap. remonty nie mogłoby być wykone prawdziwie prawdopodobnie w całości, lecz tylko w części (równej sumie zaplanowanej, opartej jedynie o normalną stawkę procentową). Przedłużałoby to tylko dotychczasowy stan, istniejący w przemyśle na odcinku gospodarki środkami trwałymi. Należy bowiem dążyć do bezwarunkowego przeprowadzenia kap. remontu wtedy, kiedy tego wymaga stan danego przedmiotu, celem przywrócenia jego pełnej, wzgl. możliwie pełnej sprawności technicznej, zmniejszonej na skutek zużycia lub uszkodzenia. Winno zatem być zachowane następujące założenie gospodarcze: rozmiary koniecznych kap. remontów określają stawkę procentową na kap. remonty, a co za tym idzie określają i stawki amortyzacyjne, a nie odwrotnie.

Z postulatu tego wynika konieczność dokonywania przeglądów obowiązujących stawek okresowo, w okresie szeregu lat, a nie co roku, aby w ten sposób zmieniać średnią normę, wzgl. kwotę rocznych sum na kap. remonty i na odpisy amortyzacyjne, celem dostosowywania jej do aktualnych potrzeb.

Środki trwałe w naszym przemyśle wymagają ponadto dodatkowych kap. remontów w zakresie rozszerzonym; na ogół brak na to dostatecznych funduszy, gdyż w przeszłości stosowane były wprawdzie odpisy amortyzacyjne, jednak w wysokości niedostatecznej.

Z tego stanu rzeczy wynika wniosek, że przy ustalaniu w przyszłości stawek amortyzacyjnych należy uwzględnić istotny stan środków trwałych nie tylko w poszczególnych gałęziach gospodarki narodowej, ale w poszczególnych grupach i rodzajach przemysłu, celem uwzględ-

nienia w tych stawkach dodatku procentowego na dodatkowe przeprowadzenie zaległych kap. remontów dla jak najszybszego przywrócenia wszystkim środkom trwałym, we wszystkich rodzajach przemysłu, możliwie pełnej sprawności technicznej, co da się przeprowadzić jedynie przez nagromadzenie odpowiednio zwiększonych funduszków.

Należy wspomnieć, że w ZSRR w momencie wprowadzania nowych przepisów, dotyczących amortyzacji (r. 1938) przeważał przemysł nowy, u nas natomiast mamy w dalszym ciągu do czynienia z jednej strony ze środkami trwałymi przeważnie starymi, a z drugiej strony w wielu wypadkach nadmiernie wykorzystywanymi, zwłaszcza w minionym okresie wojennym, nieodpowiednio konserwowanymi i w porę nieremontowanymi. Ten stan dzisiejszy wymaga radykalnego polepszenia. Skoro u nas przeważa przemysł stary, normy ogólne winny być w zasadzie podwyższone, a część przeznaczona na kap. remonty winna być skalkulowana w odpowiedniej wysokości i pozostawiona — jak to uregulowano w ZSRR — do wyłącznej dyspozycji danego przedsiębiorstwa, przy ewentualnym dodatkowym finansowaniu z innych źródeł, gdyby nagromadzone środki amortyzacyjne własne nie wystarczały.

Całość wniosków z dotychczasowych rozważań, opartych na przebiegu dotychczasowych dyskusji i prac Podkomisji dla zagadnień majątku trwałego i amortyzacji, działającej w ramach Komisji Metodyki Planowania Finansowego i Branżowych Planów Kont, dotyczących próby uregulowania zagadnień amortyzacji środków trwałych ujęto w formie następującego konkretnego projektu:

I. Przejściowe uregulowanie na rok 1951.

1. Ustala się podane w załączniku Nr. 1 stawki amortyzacyjne dla majątku trwałego, obowiązujące od dnia 1 stycznia 1951 r. we wszystkich przedsiębiorstwach, objętych systemem finansowym.

2. Wszystkie samodzielnie bilansujące jednostki gospodarcze sporządzają zestawienia sum odpisów amortyzacyjnych, obliczonych przy zastosowaniu stawek podanych w załączniku, na formularzu wg załączonego wzoru (załącznik Nr. 2), podając: wartości inwentarzowe wyszczególnionych w załączniku Nr. 1 grup majątku trwałego gospodarczo czynnego w dniu 1 stycznia 1951 r. — stawki amortyzacyjne ustalone dla tych grup, oraz sumy odpisów amortyzacyjnych, wynikające z wymnożenia tych dwóch wielkości, z podziałem na część przypadającą na inwestycje i na kapitalne remonty.

3. Wspomniane w pkt. 2-im zestawienia należy przesłać do jednostek nadrzędnych (do centralnych zarządów przemysłu oraz jednostek równorzędnych), które sporządzają zestawienia

zbiornicze na formularzach takiego samego wzoru i przesyła je do Ministerstwa Finansów poprzez właściwe ministerstwa.

4. Ministerstwo Finansów ustali branżowe mnożniki regulujące wysokość funduszu amortyzacyjnego na inwestycje do pożądanej wielkości. Mnożniki te będą miały zastosowanie tylko do amortyzacji obliczanej jako składnik nakładów księgowanych na kontach klasy 4. Nie będą one miały zastosowania przy obliczaniu umorzeń, korygujących wartość majątku trwałego.

5. Mnożniki regulujące wysokość funduszu amortyzacyjnego na kapitalne remonty do rozmiarów koniecznych na sfinansowanie planu kapitalnych remontów na rok 1951 ustala samodzielnie bilansujące jednostki gospodarcze we własnym zakresie. Centralne Zarządy Przemysłu oraz jednostki równorzędne ustala na podstawie obliczeń dokonanych przez podległe im jednostki gospodarcze analogiczne mnożniki (przeciętne) w wysokości odpowiadającej rzeczywistym potrzebom (na kapitalne remonty) nadzorowanych przez nie jednostek gospodarczych.

6. Mnożniki regulujące wysokość funduszu amortyzacyjnego na inwestycje i funduszu amortyzacyjnego na kapitalne remonty ustala się przez porównanie wysokości globalnych sum tych funduszków, uzyskanych przy zastosowaniu ustalonych w załączniku stawek amortyzacyjnych, z istotnymi potrzebami finansowymi w tym zakresie.

7. Mnożniki ustalone przez poszczególne jednostki gospodarcze samodzielnie bilansujące podlegają zatwierdzeniu przez centralne zarządy przemysłu, wzgl. jednostki równorzędne, mnożniki zaś ustalone na szczeblu centralnych zarządów wzgl. jednostek równorzędnych zatwierdza resortowe ministerstwo.

8. Ustalone niniejszym stawki amortyzacyjne uwzględniać należy przy sporządzaniu planów finansowych na rok 1951 łącznie z zatwierdzonymi mnożnikami.

9. Dotychczas stosowane stawki amortyzacyjne przestają obowiązywać.

II. Branżowe stawki amortyzacyjne.

10. Resortowe ministerstwa opracują i przedłożą Ministerstwu Finansów do zatwierdzenia szczegółowy wykaz zróżniczkowanych stawek amortyzacyjnych dla poszczególnych grup majątku trwałego gospodarczo czynnego, uwzględniających charakterystyczne dla danej branży obiekty oraz specyficzne warunki pracy tych obiektów w poszczególnych branżach względnie w przedsiębiorstwach.

Stawki te powinny w dostateczny sposób zabezpieczać potrzeby, wynikające z konieczności przeprowadzenia kapitalnych remontów, wykazując odnośną część w procentach przy każdej stawce ogólnej.

PROJEKT
NOWYCH STAWEK UMORZENIOWYCH DLA ŚRODKÓW TRWAŁYCH.

Załącznik Nr 1

Grupa rodzajowa środków trwałych (grupa obiektów majątku trwałego)	Okres użytkowania w latach	Roczna stawka amortyz. w %	
		ogólna	w tym na kap. rem.
I. BUDYNKI, ZABUDOWANIA I BUD. SPECJ.			
A. Budynki			
1. Budynki przemysłowe (fabr.)	75	2,0	0,9
a) mur. beton. żelb. konstr. stal.	60	4,0	2,5
b) mieszane (z muru pruskiego)			
c) drewniane	25	6,9	3,0
2. Budynki administr.-gospod.			
a) mur. bet. żelbet. konstr. stal.	100	2,0	1,0
b) mieszane (z muru prusk.)	90	3,0	1,5
c) drewniane	40	5,0	2,5
3. Budynki mieszkalne			
a) mur. bet. żelbet. konstr. stal.	125	2,1	1,3
b) mieszane (z muru prusk.)	100	3,5	2,5
c) drewniane	85	4,2	3,0
4. Baraki, szopy itp. z drewna i z blachy	15	8,0	2,0
B. Parkany i ogrodzenia			
1. Ogrodzenia murowane, betonowe, metalowe itp.	30	4,0	1,2
2. Ogrodzenia drewniane, druciane i inne	15	8,0	2,0
C. Nawierzchnie dróg i placów			
1. Ubrojenia terenowe, kanalizac.	15	8,0	2,0
D. Tory i urządzenia kolejowe			
1. Tory i inne urządzenia kolejowe	15	8,0	2,0
E. Inne budowle specjalne			
a) typu ciężkiego	60	4,0	2,5
b) typu lekkiego	25	6,9	3,0
II. MASZYNY			
1. Silniki (poza elektrycznymi)			
a) maszyny parowe	35	6,4	4,0
b) turbiny parowe	30	5,8	3,0
c) silniki spalinowe	30	10,7	8,0
d) silniki (turbiny) wodne i powietrzne	40	6,1	4,0
e) lokomobile parowe	30	6,8	4,0
2. Maszyny elektryczne			
a) motory elektryczne	30	5,3	3,0
b) transformatory	25	5,8	3,0
c) przetwornice	20	8,2	4,0
d) generatory	30	5,3	3,0
3. Maszyny i urządzenia warsztatowe			
a) tokarki			
b) heblarki			
c) frezarki	15	67,0	3,0
d) wiertarki			
e) szlifierki			
4. Inne (wg przeciętnej stawki)	10	12,0	3,0
III. URZĄDZENIA TECHNICZNE			
1. Kotły i urządzenia kotłowni, zbiorniki, paliwa, wody itp.	30	7,8	4,0
2. Inne (wg przeciętnej stawki)	15	10,0	4,0
IV. ŚRODKI TRANSPORTOWE			
1. Żurawie, dźwigi, windy, suwnice			
2. Podnośniki			
3. Kolejki wiszące elektr.	12	12,0	4,0
4. Transportery rolkowe i taśmowe			
5. Kolejki linowe i łańcuch.			
6. Lokomotywy			
7. Pojazdy mechaniczne	5	20,0	—
V. PRZYRZĄDY			
1. Przyrządy pomiarowe	6	15,0	—
2. Przyrządy laboratoryjne			
3. Przyrządy prac. doświadcz. badawcz.			
4. Inne przyrządy			
VI. RUCHOMOŚCI, WYPOSAŻENIA I OPAKOW.			
1. Wagi różnego rodzaju			
2. Regały magazynowe			
3. Maszyny biurowe			
4. Pozostałe ruchomości i wypos. fabryczne	10	10,0	—
5. Pozostałe ruchomości i wyposażenia biurowe			

Ministerstwo:
C Z P
Dyrekcja
Przedsiębiorstwo

**Zestawienie odpisów amortyzacyjnych
obliczonych przy zastosowaniu nowych stawek
amortyzacyjnych**

Załącznik Nr

Grupa obiektów majątku trwałego	Wartość inwentarzowa grupy obiektów (czynnych) wg stanu p. 1.1.1950 r.	Ogólna stawka amort. wg Uchw. KERM %	Suma odpisów amortyzacyjnych.	Z sumy odpisów amortyzacyjnych przypada na fundusz amortyzacyjny	
				na inwest.	na kap. rem.
1	2	3	4	5	6
00 — Środki trwałe					
000 — Środki trwałe zasadnicze					
001 — Środki trwałe pozazakładowe					
Suma ogólna:		Śr. norma			Śr. norma
	Wysokość fund. amort. przy dotychczas. stawkach amort.				
	R ó ż n i c a				
	Rzeczyw. zapotrzeb. środków fin. na kap. rem.				
	Wskaźnik %				

Uwagi odnośnie wartości rzeczywistej:

Wartość rzeczywista majątku trwałego jest w stosunku do wartości inwentarzowej wykazanej w ruhr. 2 niniejszego zestawienia wyższa—niższa o ok. %

*) niepotrzebne skreślić

J. SETKOWICZ

Projekt rodzajowej klasyfikacji i znakowania środków trwałych

(Artykuł dyskusyjny)

A. CZĘŚĆ OGÓLNA

I. Uwagi wstępne

Przedmiotem niniejszej pracy jest próba ustalenia jednolitej klasyfikacji i znakowania, (symbolizacji) środków trwałych zasadniczych i pozazakładowych, począwszy od podgrup podstawowych, ustalonych przez JPK, aż do poszczególnego składnika majątkowego, dla wszelkiego rodzaju przedsiębiorstw przemysłowych i handlowych w skali ogólnopolskiej. Praca niniejsza będzie jednak dotyczyła tylko charakterystyki środków trwałych, dając ramy i to dość ścieśnione, do ustalenia pojęć klasyfikacji i znakowania, ujmując wszelkie składniki majątku trwałego w pewne „karby“ porządkowe. Natomiast dalsza rozbudowa na różne gatunki, typy, wielkości i inne cechy charakterystyczne jest zagadnieniem poszczególnych branż, przedsiębiorstw lub zakładów.

Dla ewidencjonowania środków trwałych, każde przedsiębiorstwo wzgl. zakład pracy powinien zaprowadzić w ramach swojej rachun-

kowości odrębną księgowość pomocniczą pod nazwą „Księgowość środków trwałych“, gdzie będzie prowadzić ewidencję ilościową i jakościową całego majątku trwałego przy pomocy urządzenia kontrolnego w formie kartoteki szczegółowej lub analitycznej wg klasyfikacji omawianej w dalszej części tej pracy.

Jednolity Plan Kont dzieli środki trwałe na 2 podgrupy:

000 — Środki trwałe zasadnicze,

001 — Środki trwałe pozazakładowe.

Środki trwałe zasadnicze służą działalności przedsiębiorstwa w zakresie:

- a) produkcji
- b) administracji ogólnej
- c) magazynowania
- d) sprzedaży.

Podgrupa 000 — środki trwałe zasadnicze — w swojej ewidencji nie obejmuje składników majątku trwałego, służących innej działalności, nie zasadniczej, które ewidencjonowane są w pgr. 001.

II. Klasyfikacja i znakowanie środków trwałych.

Jednolity Plan Kont ustala dla pgr. 000 — Środki trwałe zasadnicze ramowy układ klasyfikacyjny wg cech charakterystycznych — w następującym ugrupowaniu:

- 0 — Place, grunty i tereny
- 1 — Budynki, zabudowania i budowle specjalne
- 2 — Maszyny
- 3 — Urządzenia techniczne
- 4 — Środki transportowe
- 5 — Przyrządy
- 6 — Ruchomości, wyposażenia i opakowania
- 7 — Roboty kapitalne w dzierżawionych obiektach.

Ze względu na to, że pojęcia klasyfikacyjne, jakimi są „klasa“, „grupa“, i „podgrupa“, zarezerwowane zostały wyłącznie dla JPK — do dalszej klasyfikacji środków trwałych przyjęto następujące określenia:

- A. 1) układ klasyfikacyjny
- 2) zespół układu
- 3) rodzaj zespołu
- 4) składnik rodzaju
- B. 5) przedmiot inwentarzowy

Do 1

Pojęcie „układ klasyfikacyjny“ środków trwałych (o symbolu jednocyfrowym) obejmuje wg JPK ogół podobnych rodzajowo grup lub składników majątkowych zasadniczych czy pozazakładowych, znajdujących się w pewnym zakładzie pracy, a służących dla jednego i tego samego celu ogólnego, np.: place, grunty, tereny; budynki, zabudowania, budowle specjalne; maszyny; urządzenia techniczne; środki transportowe; przyrządy, ruchomości, wyposażenia, opakowania; inwentarz żywy itp.

Do 2

Pod pojęciem „zespół układu“ środków trwałych (symbol dwucyfrowy) rozumiemy podział „układu klasyfikacyjnego“ na środki trwałe wg poszczególnych gałęzi przemysłu, wzg. wg przeznaczenia lub innych cech charakterystycznych.

Przykładowo:

Zespoły układu:

- 1 — Budynki, zabudowania i budowle specjalne — obejmują podział wg przeznaczenia, np.:
 - zespół 10 — budynki i zabudowania przemysłowe
 - „ 11 — budynki i zabudowania gospodarcze
 - „ 12 — budynki i zabudowania administracyjne
 - „ 13 — budynki i zabudowania inne itd.

2 — Maszyny — obejmują podział wg gałęzi przemysłu, np.:

- zespół 20 — górnicze i wydobywcze
- „ 21 — przemysłowe
- „ 22 — energetyczne itd.

3 — Urządzenia techniczne — obejmują podział wg zastosowania (spełnianych czynności), np.:

- zespół 30 — produkcyjne i wydobywcze
- „ 31 — przetwórcze i uszlachetniające
- „ 32 — pomocnicze i usługowe itd.

4 — Środki transportowe — obejmują podział wg rodzajów, np.:

- zespół 40 — tabor kolejowy
- „ 41 — „kolejek fabrycznych, kopalnianych, linowych
- „ 42 — tabor tramwajowych, trolleybusowych itd.

5 — Przyrządy — jak i

6 — Ruchomości, wyposażenia i opakowania — obejmują podział wg grup rodzajowych, np.:

- zespół 50 — aparaty, automaty i instrumenty
- „ 51 — wagi duże przemysłowe
- „ 52 — zegary
- „ 53 — narzędzia itd.

Do 3

Pod pojęciem „rodzaj zespołu“ (symbol trzycyfrowy) należy rozumieć podział „zespołu układu“ wg kryteriów bardziej szczegółowych, jak np.: według rodzajów poszczególnych czynności technicznych, albo np. wg konstrukcji, czy też rodzajów napędów itp.

Przykładowo:

Rodzaje zespołu:

- 00 — Place i grunty przemysłowe zabudowane — obejmują podział wg przeznaczenia budynków np.:
 - rodzaj 000 — pod zabudowaniami przemysłowymi kopalnianymi
 - „ 001 — pod zabudowaniami gospodarczymi
 - rodzaj 002 — pod zabudowaniami administracyjnymi itd.
- 10 — Budynki i zabudowania przemysłowe — obejmują podział wg rodzajów budowy (konstrukcji), np.:
 - rodzaj 100 — żelbetonowe podziemne
 - „ 101 — żelbetonowe nadziemne
 - „ 102 — konstrukcji stalowej
 - „ 103 — murowane, itd.
- 20 — Maszyny górnicze i wydobywcze — obejmują podział wg rodzajów działalności, np.:
 - rodzaj 200 — produkcyjne
 - „ 201 — pomocnicze
 - „ 202 — usługowe itd.

- 30 — Urządzenia techniczne, produkcyjne i wydobywcze — obejmują podział wg rodzajów napędów, np.:
- rodzaj 300 — bez napędu mechanicznego
 „ 301 — o jednostkowym napędzie mechanicznym
 „ 302 — o napędzie transmisyjnym itd. względnie wg konstrukcji, np.:
- rodzaj 300 — o konstrukcji stalowej
 „ 301 — o konstrukcji mieszanej, itd.
- 40 — Tabor kolejowy — obejmuje podział wg rodzajów, np.:
- rodzaj 400 — lokomotywy normalnotorowe
 „ 401 — lokomotywy wąskotorowe
 „ 402 — wagony motorowe
 „ 403 — tendry, itd.
- 50 — Aparaty, automaty i instrumenty — obejmują podział wg rodzaju napędu, np.:
- rodzaj 500 — o napędzie mechanicznym
 „ 501 — o napędzie ręcznym, itd., względnie wg zastosowania, np.:
- rodzaj 500 — do obróbki drzewa
 „ 501 — do obróbki metali, itd.
- 60 — Ruchoomości biurowe — obejmują podział wg przeznaczenia, np.:
- rodzaj 600 — maszyny do pisania
 „ 601 — „ „ powielania
 „ 602 — „ „ liczenia
 „ 603 — meble biurowe, itd.

Do 4

Pod pojęciem „składniki rodzajów (symbol czterocyfrowy) należy rozumieć dalszy podział „rodzaju zespołu“ charakteryzujący zgrupowanie jednorodnych lub zbliżonych typów wg gatunków ew. wielkości lub rozmiarów itp.

Przykładowo:

Składniki rodzaju:

- 020 — Grunty i tereny eksploataowane (nawierzchniowe i odkrywkowe) — obejmują dalszy podział wg charakterystyki jw.
- Składnik 0200. — grunty i tereny do eksploatacji piasku, żwiru itp.
 „ 0201 — grunty i tereny do eksploatacji gliny, glinek, ziem
 „ 0202 — grunty i tereny do eksploatacji torfu, itd.,
- 100 — Budynki i zabudowania przemysłowe żelbetonowe podziemne.

W zespołach od 10 do 16 układ klasyfikacyjny 1 — budynki, zabudowania i budowle specjalne — ogranicza się do symbolu trzycyfrowego.

- 170 — Piece przemysłowe — obejmują podział wg przeznaczenia, np.:
- składnik 1700 — piece koksownicze (koksownicice)
 „ 1701 — piece do prażenia, spiekania, suszenia, itp.
 „ 1702 — piece do wytapiania rudy itd.

Tego rodzaju rozbitcie sprowadza się tylko w wypadkach stosowania klasyfikacji analitycznej w daleko rozwiniętym ugrupowaniu. W zasadzie dla celów analitycznych księgowości, zupełnie wystarcza pominięcie składnika i przejście bezpośrednio z rodzaju zespołu na przedmiot inwentarzowy. Dlatego też rozbitcia szczegółowe umieszczone zostały jedynie dla zilustrowania metod zaliczania przedmiotów inwentarzowych do właściwych szeregów klasyfikacyjnych wyższych. Niekiedy jednak rozbitcie to może być przeniesione do członu przedmiotu inwentarzowego (patrz dalej), przy czym ewidencja kartotekowa zostanie rozklasyfikowana na odpowiednie składniki, rzędy, szeregi, gatunki, typy itp.

Do 5.

Zagadnienie indywidualnego ewidencjonowania przedmiotu inwentarzowego sprowadza się z punktu widzenia technicznego i organizacyjnego jedynie do ustalenia porządkowych i kolejnych liczb inwentarzowych odnośnych składników majątkowych w obrębie danej branży przemysłowej poszczególnego przedsiębiorstwa lub zakładu.

Innymi słowy, jeżeli pojęcie „Maszyny“ będzie ugrupowaniem w skali najszerszej, czyli elementem układu klasyfikacyjnego, to określenie „Obrabiarki“ stanowić będzie zespół układu, zaś oznaczenie „Heblarki“ charakteryzować będzie rodzaj zespołu, natomiast wielkość, typ, gatunek itp. należy do ugrupowania składnika rodzaju.

Przedmiot inwentarzowy oznaczać będzie ostatni element w klasyfikacji środków trwałych, który służyć będzie do wykonania pewnych zadań technicznych, jak np. przy maszynach, pewnego rodzaju obrabiarka przeznaczona jest do obróbki, przeróbki, lub zmiany kształtu obrabianego materiału lub obiektu.

Pod pojęciem „przedmiot inwentarzowy“ rozumie się pojedynczy składnik środków trwałych, figurujący w ewidencji pod oddzielną pozycją inwentarzową, ustalaną indywidualnie przez każdy zakład.

Dla każdego przedmiotu inwentarzowego należy założyć odrębną kartę ewidencyjną, zwaną metryką albo kartą inwentarzową. W wyjątkowych wypadkach przedmioty masowe, jednorodne można prowadzić na kartach zbiorczych. Przykładowo zakładamy karty inwentarzowe dla następujących przedmiotów inwentarzowych:

Parcela A przy ulicy Słonecznej nr 2,
Budynek fabryczny nr 15
Obcinarka blach nr 25, typ SP
Wiertarka słupowa typ 16 P

nr inwentarz.
" "
" "
" "

Każdy przedmiot inwentarzowy środków trwałych otrzymuje odrębny numer inwentarzowy, który składa się z dwóch członów:

A. Człon pierwszy, charakteryzujący klasyfikację środków trwałych, wyraża się liczbą czterocyfrową, niekiedy trzycyfrową. Można równie dobrze dla określenia tych cech stosować liczbę trzycyfrową, a niezależnie od tego przenieść do drugiego członu, jako charakterystykę dalszego rozczłonkowania — cyfrę składnika rodzaju w ramach numerów inwentarzowych. W tym wypadku w członie drugim zamiast trzycyfrowej liczby na oznaczenie kolejnych numerów inwentarzowych pozostawia się tylko liczbę dwucyfrową.

Przykładowo:

pierwsza cyfra symbolizuje u k ł a d klasyfikacyjny,

druga cyfra przedstawia z e s p ó ł układu, trzecia cyfra określa r o d z a j zespołu, czwarta cyfra oznacza s k ł a d n i k rodzaju, który niekiedy może być pominięty, o ile poprzestaje się na rodzaju zespołu i przedmiocie inwentarzowym.

Również dobrze można przenieść oznaczenie składnika rodzaju do drugiego członu, o czym mówiono już powyżej.

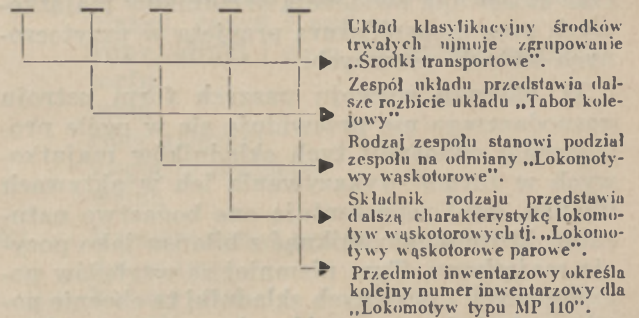
B. Człon drugi przeznaczony jest na oznaczenie przedmiotu inwentarzowego i składa się z liczby trzycyfrowej lub czterocyfrowej. Np: przy jednej sztuce pewnego przedmiotu wypiszemy liczbę — 001 ,przy 28 sztukach tego samego przedmiotu wypiszemy numery kolejne od — 001 do — 029, natomiast przy 856 sztukach tego samego przedmiotu wypiszemy liczby od — 001 do — 857.

Symbole liczbowe ustalone w Jednolitym Planie Kont dla oznaczenia klasy, grupy i podgrupy środków trwałych zasadniczych „000” lub środków trwałych pozazakładowych „001” winny być przy numerze inwentarzowym opuszczone. Tylko w wyjątkowych wypadkach w tekście można przytoczyć dla charakterystyki i odróżnienia danego przedmiotu symbol liczbowy „000” wzgl. „001” przed numerem inwentarzowym, gdyż podział całości środków trwałych w przedsiębiorstwie na podgrupy „000” i „001” wynikać będzie z samego układu kartoteki. To samo dotyczy zaznaczenia umiejscowienia odnośnego składnika majątkowego. tzn. dla wyraźnego wskazania miejsca składowa-

nia, zainstalowania lub ustawienia danego przedmiotu posługujemy się symbolem liczbowym lub i literowym danego miejsca pracy tj. wydziału, warsztatu, składu, itp., który zamieszczamy przed lub po numerze inwentarzowym.

Przykład:

$$4 \quad 0 \quad 0 \quad 0 \quad - \quad 006 = (4010 - 006)$$



Powyższą klasyfikacją winny być objęte wszelkie przedmioty środków trwałych o wartości powyżej zł 30.000 i okresie używalności powyżej 1 roku. Wprowadzenie jednolitej klasyfikacji i znakowania (symbolizacji) umożliwi ujęcie środków trwałych, począwszy od konta podgrupy Jednolitego Planu Kont, aż do przedmiotu inwentarzowego. Projektowana klasyfikacja przewidziana jest dla wszystkich gałęzi przemysłu w skali ogólnopństwowej.

Do prowadzenia ewidencji środków trwałych przewiduje się kartoteki szczegółowe, ugrupowane wg niżej opracowanej klasyfikacji rodzajowej i symbolistyki numerowej. Układ kartoteki analitycznej majątku trwałego winien umożliwić sporządzenie szczegółowego załącznika bilansowego, wykazującego jednocześnie rodzaje środków trwałych zasadniczych i pozazakładowych i podającego stan początkowy oraz końcowy, jak również zmiany w okresie sprawozdawczym.

B. CZĘŚĆ SZCZEGÓŁOWA

I. Uwagi ogólne

Ogólna charakterystyka środków trwałych zasadniczych w układzie klasyfikacyjnym z rozbiem na zespoły układu, rodzaje zespołu i składniki rodzaju omówiona została w części ogólnej (A).

W części B podaje się dalsze cechy charakterystyczne potrzebne do ustalenia zasad i zaseregowania poszczególnych składników majątkowych do tego lub innego układu klasyfikacyjnego w najszerszym tego słowa znaczeniu.

II. 0 — Place, grunty i tereny.

Zespół układu klasyfikacyjnego „0 — Place, grunty i tereny“ w przyjętym rozbięciu dostosowany został do określeń urzędowych, obowiązujących dla kultur rolnych, leśnych i innych w Urzędach katastralnych (Ustawa z dn. 26.III 1935 r. Dz. U. R. P. Nr 27, poz. 203, o klasyfikacji gruntów dla podatku gruntowego, oraz Dekret z dnia 24.9.1947 r. o katastrze gruntowym i budynkowym, ogłoszonym w Dz. U. RP. z 1947 r. Nr 61, poz. 344).

Punktem wyjścia do ugrupowania i klasyfikacji „Placów, gruntów i terenów“ jest dotychczas stosowana ewidencja składników majątkowych oraz nomenklatura przyjęta w przytoczonych aktach prawnych.

W dalszym rozwoju naszych form ustroju gospodarczego nie przewiduje się w ogóle prowadzenia ewidencji tych składników majątkowych w formie wykazywania ich w aktywach bilansu, gdyż reprezentują one bogactwo naturalne, które winno zniknąć z bilansu jako pozycja majątkowa. Tym niemniej ze względów porządkowych i prawnych składniki te obecnie powinny być jeszcze ewidencjonowane w aktywach bilansu, jako element użytkowany przez poszczególne przedsiębiorstwa czy zakłady.

Układ klasyfikacyjny „0 — Place, grunty i tereny“ podzielono na następujące zespoły:

- 00 — Place i grunty przemysłowe — zabudowane
- 01 — Place i grunty przemysłowe — niezabudowane
- 02 — Grunty i tereny przemysłowe — eksploatowane
- 03 — Grunty rolne i leśne
- 04 — Lasy i drzewostany
- 05 — Nieużytki i pustkowia
- 06 — Wody
- 07 — Wolna
- 08 — Obudowa górnicza
- 09 — Wolna

Do 00.

Zespół układu „00“ — Place i grunty przemysłowe zabudowane. W tym zespole układu podlegają ewidencji wszelkie „Place i grunty przemysłowe z a b u d o w a n e“, znajdujące się pod różnego rodzaju budynkami, torami, drogami, ulicami, podwórzami itp., które służą dla celów przemysłowych (zasadniczych) i ściśle związane są z działalnością przedsiębiorstwa i zakładu wytwórczego, handlowego lub innego.

„Place pod budynkami“ są to takie miejsca (obszary ziemi), które znajdują się pod samymi budynkami, zabudowaniami, oraz budowłami specjalnymi, łącznie z ewentualnymi małymi i większymi podwórzami oraz terenami, należącymi do jednej i tej samej parceli, a któ-

re nie nadają się do dalszego rozbudowania lub zabudowania.

W myśl przepisów katastralnych, tego rodzaju parcele wzgl. place pod budynkami prowadzi się w katastrze gruntowym pod określeniem „b“ tzn. „budynek“. W wypadku, gdy parcela jest tylko częściowo zabudowaną, prowadzi się ją w katastrze gruntowym pod określeniem „po“, tzn. „podwórza“, które zalicza się pod place zabudowane.

Dla zespołu „00“ — „Place i grunty przemysłowe — zabudowane“ przewiduje się dalszy podział na r o d z a j e zespołu:

- 000 — Place pod budynkami i zabudowaniami przemysłowymi i kopalnianymi,
- 001 — Place pod budynkami i zabudowaniami gospodarczymi
- 002 — Place pod budynkami i zabudowaniami administracyjnymi
- 003 — Place pod budynkami i zabudowaniami innymi
- 004 — Place pod torami kolejowymi
- 005 — Tereny pod drogami i ulicami
- 006 — Wolna
- 007 — Place, grunty i tereny zajęte pod inne zabudowania
- 008 — Wolna
- 009 — Wolna.

Przez rodzaj zespołu „000 — Place pod budynkami i zabudowaniami przemysłowymi i kopalnianymi“ rozumie się place pod wszystkimi budynkami i zabudowaniami przemysłowymi lub przeznaczonymi dla działów produkcyjnych, wytwórczych (przetwórczych), jak również pod budynkami działów pomocniczych z w y j ą t k i e m budynków gospodarczych oraz budynków administracyjnych, które ewidencjonować należy w dalszych rodzajach wyraźnie dla tego celu przeznaczonych.

Rodzajem zespołu „001 — Place pod budynkami i zabudowaniami gospodarczymi“ określa się place pod budynkami i zabudowaniami związanymi z działalnością gospodarczą, jak wszelkiego rodzaju magazyny, spichlerze, silosy, składy kryte i otwarte, garaże, stajnie, obory, stodoły, szopy i inne budynki gospodarcze.

Poza tym można zakwalifikować do tego rodzaju środków trwałych inne samodzielne wzgl. wyodrębnione obiekty jak np. rzeźnie, piekarnie, pralnie, stacje benzynowe itp.

Do rodzaju zespołu „002 — Place pod budynkami i zabudowaniami administracyjnymi“ wlicza się budynki administracyjne przedsiębiorstw przemysłowych i handlowych, administracji nieruchomości itp.

Do rodzaju zespołu „003 — Place pod budynkami i zabudowaniami innymi“ zalicza się wszystkie place użyte pod domy ludowe, domy kultury, szkoły, dwory, teatry, kina, prewectoria, domy wczasów, szpitale wszelkiego rodzaju, dworce, przystanki itp.

Do 01

Zespół układu klasyfikacyjnego „01 — Place i grunty przemysłowe — niezabudowane“. Ten zespół układu obejmuje place, grunty i tereny przemysłowe — niezabudowane. W szczególności zaliczane tu będą place i tereny względnie pojedyncze parcele niezabudowane, nieeksploatowane i nieprzeznaczone na składowiska otwarte, a mieszczące się w obrębie zakładu lub przy budynkach przemysłowych, gospodarczych, administracyjnych i innych.

W wielu wypadkach mogą one stanowić przejściowo tereny rolne, ogrodowe, ogródki działkowe, zieleńce, boiska itp., które chwilowo nie są użytkowane dla celów przemysłowych, lecz są ściśle związane z terenem i całokształtem działalności przedsiębiorstwa lub zakładu.

Zespół układu „01 — Place, grunty i tereny przemysłowe — niezabudowane“, określa charakter użyteczności względnie przeznaczenia placów, gruntów i terenów przemysłowych jako niezabudowanych. Wchodzi tu w rachubę place przy budynkach, stawy przemysłowe, zbiorniki mułu itp., które podzielono wg następujących rodzajów zespołów:

- 010 — Place przemysłowe nieeksploatowane i niezabudowane
- 011 — Place przy budynkach przemysłowych — niezabudowane
- 012 — Place przy budynkach gospodarczych — niezabudowane
- 013 — Place przy budynkach administracyjnych — niezabudowane
- 014 — Place przy budynkach innych — niezabudowane
- 015 — Place niezabudowane inne
- 016 — Stawy przemysłowe
- 017 — Wolna
- 018 — Zbiorniki mułu i zanieczyszczeń
- 019 — Place i tereny użyteczności ogólnej.

Do 02.

Zespół układu klasyfikacyjnego w pozycji „02 — Grunty i tereny przemysłowe eksploatowane“. Do tego zespołu układu środków trwałych zalicza się wszelkiego rodzaju grunty i tereny eksploatowane dla celów przemysłowych z wyjątkiem terenów i gruntów należących do majątków rolnych, leśnych, ogrodniczych itp.

Pod gruntami i terenami „eksploatowanymi“ rozumiemy tereny, które nie są przeznaczone pod uprawę rolną lub leśną, lecz z których uzyskujemy względnie czerpiemy pewne dobra ziemi (kopaliny) sposobem bezpośrednim lub odkrywkowym jak piasek, muł, kamień wapienny lub dolomit, węgiel brunatny, torf, łupek, glinę, rudę itp. Należą tu również tereny i place

dla celów przemysłowych pod hałdy (zwały), składowiska otwarte itp.

Tereny przeznaczone pod uprawę przemysłową buraków, lnu, konopi, jęczmienia, chmiela, dla ogrodnictwa itp. należy ująć w zespole układu 03.

Zespół układu pozycja „02 — Grunty i tereny przemysłowe eksploatowane“ przewiduje klasyfikację wg odmian eksploatowanych dóbr ziemnych względnie surowców z powierzchni ziemi i dzieli się na następujące rodzaje zespołu:

- 020 — Grunty i tereny eksploatowane (nawierzchniowo i odkrywkowo) np. złoża:
 - piasku, żwiru i szutru
 - gliny, glinki i ziem wszelkiego rodzaju
 - torfu
 - mułu
 - rudy żelaznej
 - węgla brunatnego
 - wolna
- 021 — Kamieniołomy, np. wg rodzajów:
 - dolomitowe
 - kwarcytowe
 - granitu
 - wapienia
 - łupku
 - marmuru
 - alabastru
 - wolna
- 022 — Tereny podhałdowe i podzwałowe
- 023 — Tereny pod składami (składy i składowiska otwarte)
- 024 — Grunty i tereny eksploatowane inne.

Do 03

Do tego zespołu układu należą grunty rolne i leśne gospodarstw rolnych, leśnych, ogrodniczych, przemysłu cukrowniczego, browarnianego, włókienniczego oraz takich przemysłów, dla których eksploatacja i uprawa gruntów rolnych i leśnych stanowi działalność podstawową związaną z produkcją, przetwórstwem i sprzedażą plonów rolnych i leśnych.

Pod gruntami rolnymi i leśnymi należy rozumieć same grunty, tj. uprawną warstwę ziemi, np. pod drzewostanami, sadami itp. bez drzewostanu i kultur, znajdujących się na tych gruntach.

Grunty rolne w majątkach rolnych winny być prowadzone wg klas jakościowych gruntów (gleby) (patrz ustawa z dn. 26.III.1935 Dz. U. nr 27, poz. 203 o klasyfikacji gruntów).

Ten zespół układu środków trwałych zasadniczych może być rozbity na następujące rodzaje zespołu:

- 030 — Grunty orne pod uprawę rolną z podziałem na:
 - majątki rolne, leśne, ogrodnicze itp.

031 — Grunty orne eksploatowane dla celów przemysłowych z podziałem na:
grunty rolne dla celów cukrowniczych, włókienniczych, browarnianych, gorzelnianych itp.

032 — Wolna

033 — Wolna

034 — Grunty pod drzewostanami sadowymi i winnicami

035 — Grunty pod ogrodami z podziałem na:
grunty pod drzewostanem owocowym, warzywami,
grunty działkowe itp.

036 — Grunty leśne (pod drzewostanami innymi)

037 — Pastwiska

038 — Łąki

039 — Wolna

Do 04

W zespole układu „04 — Lasy i drzewostany“ zasadniczo ujmuje się wartości zalesień wszelkiego rodzaju kultur rolnych, leśnych, plantatorskich, sadowniczych, szkółek leśnych itp. Ewidencji ilościowej podlega obszar zalesienia, ewentualny wiek i rodzaj drzewostanów oraz przybliżona teoretyczna zawartość masy drzewnej w m³. Wyręby drzewostanu wg gatunków drzew i m³ powinny tak samo znaleźć swój obraz w części opisowej kartoteki.

Ewidencja ilościowa i wartościowa odnośnie szkółek leśnych obejmuje obszar pod szkólkami leśnymi, ich gatunkowość, rodzaj, ilość i wiek sadzonek.

To samo odnosi się do szkółek drzewek owocowych oraz do szkółek drzewek i krzewów ozdobnych.

Ewidencja ilościowa sadów, winnic itp. obejmuje obszar sadów, rodzaj owoców i ilość drzew oraz ich wiek wg rodzajów owoców.

Umieszczenie w kartotekach szczegółów dotyczących stanu zalesienia, wieku drzewostanów, rodzaju drzewostanów, wyrębów, zbiorów itp. służyć może jako pewnego rodzaju wskaźnik do oceny rentowności gospodarki leśnej, sadowniczej, eksploatacyjnej itp.

Rodzaje zespołu pod nazwą „04—Lasy i drzewostany“ obejmują powierzchnie wg ich drzewostanu oraz kultur leśnych, następnie ogrody i plantacje owocowe wg prowadzonych na nich kultur. Można je ująć w następującej klasyfikacji:

040 — Lasy szpilkowe i liściaste: przykładowo:
— drzewostany rębne
— drzewostany międzyrębne
— zagajniki
— kultury leśne
— szkółki leśne

041 — Wolna

042 — Ogrody i plantacje:

— owocowe (sady)

— szkółki owocowe

— oranżerie

— inspekty

— inne plantacje

043 — Zarośla; przykładowo:

— wiklinowe

— brzozowe

— inne

044 — Wyręby leśne

045 — Wypaleniska leśne

Do 05

W tym zespole układu ewidencjonuje się wszelkie naturalne nieużytki i pustkowia, jak: piaski lotne, kamieńce, bagna, moczary itp.

Rodzaje zespołu „05 — Użytki i pustkowia“ powinny obejmować powierzchnie (obszary) nieużytków i pustkowi wg stanu katastralnego wzgl. stanu rzeczywistego w następującym ugrupowaniu:

050 — Skąły

051 — Kamieńce przyrzeczne i porzeczne

052 — Piaski lotne

053 — Bagna, moczary i trzęsawiska itd.

Do 06

Zespół układu „06 — Wody“. Określenie „Wody“ przyjęto z katastru gruntowego. W swojej nomenklaturze wody obejmują „obszary wodne“ zajmowane przez jeziora, stawy, rzeczki, potoki itp.

Przez pojęcie „Wody“ rozumie się grunty pod samymi wodami. Nie należą tutaj stawy przemysłowe, oczyszczalnie wody, ścieki itp., które ewidencjonuje się w zespole układu 01.

Rodzaje zespołu układu „06 — Wody“ obejmują klasyfikacje wód wg rodzajów. Ewidencja ujmuje zasadniczo tylko obszar zajmowany przez wody.

Klasyfikacja rodzajów zespołu przedstawia się następująco:

060 — Rzeczki

061 — Potoki

062 — Kanaly

063 — Wolna

064 — Jeziora

— niezarybione

— zarybione

065 — Stawy

— niezarybione

— zarybione

066 — Sadzawki

— niezarybione

— zarybione

067 — Zalewy

Do 08

Zespół układu w pozycji „08 — Odbudowa górnicza“ przeznaczony jest do ewidencjonowania podziemnej odbudowy górniczej bez odbudo-

wy odkrywkowej, który ujęty jest w zespole układu 02.

W tym rodzaju zespołu środków trwałych ewidencjonować należy obszar terenów podziemnej odbudowy górniczej wg klasyfikacji obowiązującej dla poszczególnych gałęzi przemysłu górniczego i wg przepisów dla kopalnictwa.

Zespół układu rozbito na następujące rodzaje zespołu:

- 080 — Odbudowa podziemna kopalń węgla kamiennego
- 081 — Odbudowa podziemna kopalń węgla brunatnego
- 082 — Odbudowa podziemna kopalń rudy żelaznej

Załącznik

Schemat klasyfikacji i znakowania

1 — Układ klasyfikacyjny wg JPK.

- 0 — Place, grunty i tereny
- 1 — Budynki, zabudowania i budowle specjalne
- 2 — Maszyny
- 3 — Urządzenia techniczne
- 4 — Środki transportowe
- 5 — Przyrządy
- 6 — Ruchomości, wyposażenia i opakowania
- 7 — Roboty kapitałowe w dzierżawionych obiektach

Do — 0

Układ klasyfikacyjny „0 — Place, grunty i tereny“ podzielono na następujące

2 — Zespoły układu:

- 00 — Place i grunty przemysłowe zabudowane
- 01 — Place i grunty przemysłowe niezabudowane
- 02 — Grunty i tereny przemysłowe eksploatowane
- 03 — Grunty rolne i leśne
- 04 — Lasy i drzewostany
- 05 — Nieużytki i pustkowia
- 06 — Wody
- 07 — Wolna
- 08 — Odbudowa górnicza

Do — 00

Zespół układu „00 — Place i grunty przemysłowe zabudowane“ podzielono na następujące

3 — Rodzaje zespołu:

- 000 — Place pod budynkami i zabudowaniami przemysłowymi i kopalnianymi
- 001 — Place pod budynkami i zabudowaniami gospodarczymi
- 002 — Place pod budynkami i zabudowaniami administracyjnymi
- 003 — Place pod budynkami i zabudowaniami innymi
- 004 — Place pod torami kolejowymi z podziałem na: kolej normalnotorową, wąskotorową, przemysłową itp.
- 005 — Tereny pod drogami
- 006 — „ „ „ ulicami
- 007 — Place, grunty i tereny zajęte pod inne zabudowania

- 083 — Odbudowa podziemna kopalń rudy cynkowej i ołowianej
- 084 — Odbudowa podziemna kopalń gliny i glinki
- 085 — Odbudowa podziemna kopalń soli
- 086 — Odbudowa podziemna kopalń wosku
- 087 — Szyby naftowe
- 088 — „ gazowe
- 089 — „ wód mineralnych, zdrojowych itp.

Przytoczone objaśnienia i uwagi są przykładowe i mają na celu umożliwienie zrozumienia poszczególnych pojęć oraz ustalenia środków trwałych, które winny być wprowadzane do poszczególnych zespołów i składników. W części tej został objaśniony układ klasyfikacyjny 0. W podobny sposób zostaną omówione dalsze układy, zespoły i rodzaje. (c. d. n.)

Do — 01

Zespół układu „01 — Place i grunty przemysłowe niezabudowane“ podzielono na następujące

3 — Rodzaje zespołu:

- 010 — Place przemysłowe nieeksploatowane i niezabudowane
- 011 — Place przy budynkach przemysłowych niezabudowane
- 012 — Place przy budynkach gospodarczych niezabudowane
- 013 — Place przy budynkach administracyjnych niezabudowane
- 014 — Place przy innych budynkach niezabudowane
- 015 — Place niezabudowane inne
- 016 — Stawy przemysłowe
- 017 — Oczyszczalnie wody
- 018 — Zbiorniki mułu i zanieczyszczeń
- 019 — Place i tereny użyteczności ogólnej

Do — 02

Zespół układu „02 — Grunty i tereny przemysłowe eksploatowane“ dzieli się na następujące

3 — Rodzaje zespołu:

- 020 — Grunty i tereny eksploatowane (nawierzchniowe i odkrywkowe)
- 021 — Kamieniołomy
- 022 — Tereny podhałdowe i podzwałowe
- 023 — Tereny pod składami (składy i składowiska otwarte)
- 024 — Grunty i tereny eksploatowane inne

Do — 03

Zespół układu „03 — Grunty rolne i leśne“ dzieli się na następujące

3 — Rodzaje zespołu:

- 030 — Grunty orne pod uprawę rolną
- 031 — Grunty orne eksploatowane dla celów przemysłowych
- 032 — 033 — Wolne
- 034 — Grunty pod drzewostanami sadowymi i winnicami
- 035 — Grunty pod ogrodami

Przykład 8 z zespołu — 04

Do — 040

Rodzaj zespołu pozycja „040 — Lasy szpilkowe i liściaste można dalej rozbudować na następujące

4 — Składniki rodzajowe

0400 — Drzewostany rębne lasów szpilkowych lub liściastych

0401 — Drzewostany międzyrębne lasów szpilkowych i liściastych

0402 — Zagajniki lasów szpilkowych lub liściastych

0403 — Kultury leśne lasów szpilkowych lub liściastych

0404 — Szkółki leśne dla lasów szpilkowych lub liściastych

Przykład 9 z zespołu — 04

Do — 042

Rodzaj zespołu pozycja „042 — Ogrody i plantacje“ można dalej rozbudować na następujące

4 — Składniki rodzajowe

0420 — Ogrody owocowe (sady)

0421 — Szkółki owocowe

0422 — Oranżerie wszelkiego rodzaju

0423 — Inspekty

0424 — Ogrody warzywne

0425 — Inne plantacje

Przykład 10 z zespołu — 04

Do — 043

Rodzaj zespołu pozycja „043 — Zarośla“ można dalej rozbudować na następujące

4 — Składniki rodzajowe

0430 — Zarośla wiklinowe

0431 — „ brzoźowe

0432 — „ inne

Przykład 11 z zespołu — 06

Do — 064 — 6

Rodzaje kategorii pozycja „064 — Jeziora, 065 — Stawy i 066 — Sadzawki“ można dalej rozbudować na następujące

4 — Składniki rodzajowe

0640 — Jeziora niezarybione

0641 — „ zarybione

0650 — Stawy niezarybione

0651 — „ zarybione

0660 — Sadzawki niezarybione

0661 — „ zarybione

W taki i podobny sposób można rozbudować kategorie układu na rodzaje kategorii, zaś rodzaje kategorii na elementy rodzajowe.

WYTYCZNE - INFORMACJE - WYJAŚNIENIA BOR

Wyjaśnienia

zespołów konsultacyjnych Akcji „P — B“

1. Dotyczące zamknięcia rachunkowego za 1949 r.

Pytanie: Czy przy księgowym ujęciu rezultatów likwidacji obiektów majątku trwałego w 1949 r. należy opierać się na cz. I Instrukcji F-34 b. Ministerstwa Przemysłu i Handlu z dnia 17.I.1949 r.?

Odpowiedź: Zgodnie z pismem Dep. Księgowości Ministerstwa Finansów (Nr. Ks.So/4/50), cz. I wspomnianej Instrukcji dotyczyła tylko 1948 r. W 1949 r. tego rodzaju straty lub nadwyżki należy wyksięgowywać w ciężar lub na dobro rezerw kapitałowych.

Pytanie: Czy niezapłacony podatek dochodowy za 1949 r. należy wykazać w Bilansie Zamknięcia?

Odpowiedź: Należy wziąć pod uwagę (porównawczo) treść Zarządzenia Przewodniczącego PKPG z dnia 19.II.1949 r. (Dział B, § 4, pkt. c), tzn. w ciężar konta 0853 należy odnieść pełną wysokość należnego podatku dochodowego za 1949 r. Różnicę między tą sumą, a kwotą odprowadzoną z tytułu podatku dochodowego należy wykazać w innych należnościach i zobowiązaniach na rachunku osobowym.

Pytanie: Jak należy postąpić w wypadku, kiedy przedsiębiorstwo posiada w bilansie na 1.I.1949 r. budynki i budowle o wartości bilansowej, nie przekraczającej Zł 30.000, których niska wartość jest wynikiem przeszacowania, opartego o relację marki niemieckiej w okresie okupacji?

Odpowiedź: Należy przeprowadzić klasyfikację obiektów dotychczas ewidencjonowanych w kl. 0 na majątek trwały i przedmioty nienawałe. W wypadkach spornych dokonana być winna klasyfikacja pozycji inwentarzowych w oparciu o aktualnie obowiązujące (tj. od 1.I.50) ceny takich samych lub nowych obiektów. Obiekty o wartości książkowej niższej od Zł 30.000 mogą przy tego rodzaju klasyfikacji zostać

zaliczone do środków trwałych, gdyż ich cena aktualna przekracza Zł 30.000, a okres użytkowania jest dłuższy niż 1 rok.

Pytanie: Wobec przeszacowania remanentów wyrobów gotowych na skutek zmiany cen podstawowych elementów kalkulacyjnych, wartość remanentów końcowych wyrobów gotowych w rachunku wyników i analitycznym rachunku wyników, może nie pokrywać się z wartością remanentów w bilansie zamknięcia. W jaki sposób należy zatem sumy te ująć w równej wysokości?

Odpowiedź: Przeszacowanie (wzwyż) remanentów wyrobów gotowych wymaga wprowadzenia odpowiedniej poprawki w rachunku wyników, poprzez pozycje obrotów wewnętrznych.

Pytanie: W jakiej kolumnie załącznika Nr 1 do bilansu należy wykazać wartość maszyn całkowicie zamortyzowanych i nieczynnych oraz wartość maszyn nieczynnych, księgowo niezamortyzowanych?

Odpowiedź: Wartość obiektów całkowicie umorzonych winna być wykazana w kol. 23 załącznika Nr. 1 wytycznych Nr 3 „P — B“, bez względu na to, czy są czynne; natomiast wartość obiektów gospodarczo czynnych, a księgowo niezamortyzowanych figurować winna w kolumnie 24.

Pytanie: Jak należy ująć przy sporządzaniu zamknięcia rachunkowych za 1949 r. nakłady zakładów nieczynnych, które finansowane były w 1949 r. przez Bank Inwestycyjny. Otrzymane środki z Banku Inwestycyjnego na utrzymanie zakładów nieczynnych księgowano w ciągu roku na dobro pgr: 086 „Środki otrzymane“.

Odpowiedź: Nakłady na obiekty nieczynne powinny być w 1949 r. zbierane na odrębnym koncie w gr.

18 (nakłady te przejdą na omawiane konto w gr. 18 — zależnie od tego o jaki obiekt chodzi — bądź z ogólnego Arkusza Rozliczeniowego, bądź w bezpośredniej korespondencji z kl. 1) jednocześnie wyłożone w związku z powyższym środki obrotowe winny były być zrefundowane. Księgowanie: Dt Kasa (Bank), Ct 086.

Przed sporządzeniem bilansu suma z konta w grupie 18 przejdzie na konto 081 — zgodnie z pismem Dep. Finansowego PKPG znak: FN-9-C-06-30 z dn. 27.II.1950 r.

Pytanie: Jak należy ująć przy sporządzaniu zamknięć rachunkowych nakłady związane z próbną produkcją, które zrefundowane zostały przez Bank Inwestycyjny w lutym br.?

Odpowiedź: Koszty próbnej produkcji udanej należy przenieść na odrębne konto w gr. 18 „bilansu do przekształcenia“, a następnie na konto 1912 w „Bilansie przekształconym“.

Natomiast koszty próbnej produkcji nieudanej, po sporządzeniu protokołu, przejdą na konta 081.

Finansowanie produkcji próbnej traktować należy tak, jak finansowanie inwestycji wykonanych sposobem gospodarczym.

Pytanie: Jak należy księgować środki finansowe uzyskane ze sprzedaży zużytych samochodów, dokonanej w 1949 r.?

Odpowiedź: Sumy uzyskane ze sprzedaży pojazdów mechanicznych w 1949 r. winny być wpłacone do Narodowego Banku Polskiego na Rachunek Amortyzacji (Biuletyn Finansowy FKPG nr 6 — październik 1949 r.) i księgowane na Dt wyodrębnionego subkonta w pgr. 085 — „Środki odprowadzone“.

Przebieg księgowania:	Dt	Ct
1. wartość ksiązkowa sprzedanego pojazdu	27	00
2. zarachowana amortyzacja	07	27
3. suma uzyskana ze sprzedaży	130	27
4. uregulowanie należności przez odbiorcę	110	130
5. przelew kwoty, uzyskanej ze sprzedaży subkonto	085	110
6. likwidacja konta rozliczeniowego albo	27	081
	081	27

W wypadku nieuzyskania do dnia 31.12.1949 r. należności z tytułu dokonanej transakcji i niedokonania przelewu na Rachunek Amortyzacji w NBP osiągniętych ze sprzedaży kwot, księguje się:

7. wartość sprzedażna (do wstępnego bilansu) subkonto 085 16 (NBP)

Pytanie: Jak wycenić i wprowadzić do bilansu 1949 r. wszystkie formy żelazne, używane przy produkcji wyrobów, których przydatność produkcyjna w większości wypadków nie jest ustalona?

Odpowiedź: Wszelkie znajdujące się w zakładzie formy należy zaewidencjonować ilościowo i podzielić na dwie grupy:

- na formy, których dalsze wykorzystanie jest mało prawdopodobne,
- oraz na formy, które będą jeszcze użyte do przyszłej produkcji.

Pierwsza grupa winna być wyceniona w wartości złomu i zaprzychodowana w kl. 3, jako towary handlowe (gr. 35 — 37 w JPK 1949 r., a gr. 36 w JPK 1950 r.) z księgowaniem przeciwstawnym w pgr. 081. Traktowanie takiego złomu jako towaru handlowego wypływa stąd, że sam zakład nie posiada odlewni i oddaje złom do przetopienia na zewnątrz, tzn. sprzedaje go odpowiedniemu przedsiębiorstwu.

Druga grupa — wymaga wyceny wg następującej zasady:

Należy w oparciu o kalkulację wynikową bieżąco produkowanych form ustalić przeciętny koszt własny wytworzenia 1 kg formy. Taki przeciętny koszt 1 kg stanie się podstawą do aktywowania form nadających się do dalszej produkcji, na odrębnym koncie kl. 3 JPK 1949 r., z księgowaniem przeciwstawnym na Ct 081. Jednocześnie na dobro wyodrębnionego konta w gr. 07 i na ciężar 081 należy zaksięgować przeciętne umorzenie „nowoujawnionych“ form w wysokości 50% sum aktywowanych.

Przy przekształcaniu bilansu (z JPK-1949 r. na JPK-1950 r.) sumę aktywów należy przenieść do gr. 35 (od razu na Dt konta 351), natomiast równowartość 50%-go umorzenia na Ct 352.

Pytanie: Jak zaksięgować przychód dóbr inwestycyjnych, zakupionych w r. 1949, a:

- finansowanych ze środków 1949 r. w r. 1950
- finansowanych ze środków 1950 r.
- finansowanych ze środków 1950 r. choć pierwotnie przypuszczano, że zapłata nastąpi ze środków 1949 r.?

Odpowiedź: Przychód dóbr inwestycyjnych księguje się Dt 00,01 wzgl. 02 (starego JPK) oraz Ct 140—148 wzgl. dostawy niefakturowane.

W zależności od sposobu finansowania:

ad 1): na 31.12.49 aktywuje się na koncie osobowym Banku Inwestycyjnego równowartość faktury, uznając w pdgr 086 wyodrębnione konto środków otrzymanych na inwestycje; w bilansie przekształconym konto osobowe Banku Inwestycyjnego przejdzie do pdgr. 174; z chwilą refundacji nastąpi księgowanie: Dt 14 Ct 174;

ad 2): na 31.12.1949 aktywuje się na koncie w gr. 18 równowartość faktury, uznając rezerwy kapitałowe (081); w bilansie przekształconym zapis konta gr. 18 przejdzie na gr. 04, a z chwilą zapłaty faktury nastąpi księgowanie Dt 14 Ct 02;

ad 3) stanowi połączenie rozwiązania 1 i 2; aktywowana w pdgr. 174 należność od Banku Inwest. — wobec odmowy zapłaty faktury ze środków 1949 r. zostaje przeniesiona na gr. 04; zapis na koncie 086 nie ulega zmianie (storna), gdyż zgodnie z zarządzeniem Przewodniczącego PKPG w sprawie zamknięć rachunkowych na r. 1949 środki otrzymane ulegają w trakcie przekształcenia bilansu przeniesieniu na „Zwiększenie funduszu własnego“.

Przykład:

- założenia: otrzymano maszynę wartości 100.000
- transakcje:

Poz.	T r e ś ć	Kwota	Dt	Ct
1	Przychód maszyny	100.000.—	03	14
	ad 1)			
1a	wykorzystanie kredytu inw. r. 1949	100.000.—	16	0860
2a	przekształcenie bilansu gr. 08	100.000.—	0860	081-nowy JPK
b	przekształcenie bilansu gr. 16	100.000.—	174	16 "
3	zapłata dostawy 28.2.1950	100.000.—	14	174
	ad 2)			
1	zwiększenie rezerw kapitał.	100.000.—	18	081
2a	przekształcenie bilansu gr. 08	100.000.—	081	081-nowy JPK
b	przekształcenie bilansu gr. 18	100.000.—	04	18
3	zapłata dostawy ze środków 1950 r.	100.000.—	14	02
	ad 3)			
1	wykorzystanie „Kredytu inw. 1949 r.“ przed odmową zapłaty	100.000.—	16	0860
2a	przekształcenie bilansu	100.000.—	0860	081-nowy JPK
b	sprostowanie zapisu w gr. 16 na skutek informacji B. Inw. o odmowie zapłaty ze środków 1949 r.	100.000.—	174	16
3	zapłata dostawy ze środków 1950 r.	100.000.—	04	174
			14	02

Pytanie: W jakim czasopiśmie będą publikowane wszelkie zarządzenia i instrukcje wykonawcze z zakresu księgowości, wobec zlikwidowania Biuletynu Finansowego PKPG?

Odpowiedź: Akty normatywne z zakresu księgowości zastrzeżone zostały Ministrowi Finansów, wszelkie zatem zarządzenia i instrukcje będą publikowane w organie urzędowym Ministra Finansów, tzn. obecnym Dzienniku Urzędowym Ministerstwa Skarbu, którego pręnumerowanie jest obowiązkiem wszystkich przedsiębiorstw uspołecznionych. Komentarze i ew. wyjaśnienia rozszerzające do ogłaszanych aktów normatywnych publikowane będą stale w Biuletynie BOR.

Pytanie: Jaki akt prawny upoważnia przedsiębiorstwo lub podległy mu zakład do przekształcenia zamknięcia rachunkowego za 1949 r. na układ przewidziany w nowym JPK, zaksięgowania tego przekształcenia, sporządzenia formalnego zamknięcia wszystkich ksiąg rachunkowych za 1949 r., oraz sporządzenia sprawozdania rachunkowego w ostatecznej postaci?

Odpowiedź: Takim aktem prawnym, zgodnie z Zarządzeniem M'n. Finansów z dnia 11 kwietnia 1950 r., jest wstępne zatwierdzenie zamknięcia rachunkowego za rok 1949, które dokonywane jest przez bezpośrednią nadrzędną jednostkę organizacyjną.

Jednostka ta dokonuje wstępnego zatwierdzenia po protokólnym stwierdzeniu, że:

1. Zamknięcie rachunkowe podpisane zostało przez osoby wymienione w § 17 zarządzenia Przewodniczącego PKPG z dnia 19.11.1949 (w sprawie zasad sporządzania zamknięć rachunkowych za r. 1949),

2. Poszczególne pozycje bilansowe wynikają z księgi obrotów i sald i są zgodne z remanentem rzeczywistym,
3. Wyksiegowane zostały ze wszystkich kont zapasowych nadwyżki i braki w sposób ustalony obowiązującymi przepisami oraz odpisano należności nieściągalne lub wątpliwe na właściwe konta,
4. R-k wyników powiązany jest prawidłowo z bilansem.

Na dowód wstępnego zatwierdzenia zamknięcia rachunkowego jednostka zatwierdzająca umieszcza na formularzu bilansu i r-ku wyników klauzulę o zatwierdzeniu, podpisaną przez głównego księgowego i dyrekcję tej jednostki. W przypadku gdy zamknięcie rachunkowe nie zostanie wstępnie zatwierdzone na skutek stwierdzonych usterek — jednostka zatwierdzająca poleca ich usunięcie w określonym terminie.

2. Dotyczące JPK na 1950 r.

Pytanie: Czy sposób księgowania przedmiotów nietrwałych w jednostkach administracyjnych wg nowego JPK nie budzi wątpliwości wobec wystąpienia rozbieżności pomiędzy wykorzystaniem środków finansowych, a sumą kl. 4, ponieważ płacąc pewną sumę za zakupione przedmioty nietrwałe, tylko połową sumy wydatkowanej należy obciążyć klasę nakładów?

Odpowiedź: Z uwagi na to, że z dniem 1.1.1950 r. jednostki administracyjne winny prowadzić w miejsce dotychczasowej księgowości „kameralistycznej” — księgowość zgodnie z planem kont ogłoszonym w formie instrukcji 12/F Dep. Finansowego PKPG — rozróżniającą wydatki i koszty, sprawa księgowania

zużycia przedmiotów nietrwałych nie jest jedynym wypadkiem rozbieżności pomiędzy wykorzystaniem środków finansowych, a sumą kl. 4; „niepokrywalność“ wydatków z kosztami występuje w szeregu innych pozycji, przede wszystkim w pozycjach materiałowych. Oznacza to, że suma rozchodowana z konta 1101 nie jest równa, w danym okresie rachunkowym, sumie księgowanej na kontach kl. 4, grupie 74 i rachunku Działalności.

Ponieważ kontrola wykorzystania budżetu jednostki administracyjnej (kontrola planu wydatków) wymaga wyspecyfikowania całej sumy wydatkowej wg poszczególnych rodzajów (wydatki materiałowe, osobowe itp.), a JPK dla jednostki administracyjnej nie umożliwia uwidocznienia takiej specyfikacji na kontach księgowych, winna ona być przeprowadzona w zestawieniu pozaksięgowym.

Pytanie: Czy zużycie towarów handlowych w procesie produkcyjnym lub na cele ogólne (wypadki wyjątkowe) w przedsiębiorstwach handlowych należy księgować bezpośrednio w ciężar nakładów, czy też przez konta sprzedaży?

Odpowiedź: Zużywanie towarów w procesie produkcyjnym lub na cele ogólne w przedsiębiorstwach handlowych powinno przechodzić przez konta sprzedaży przy zachowaniu zasady realizowania marży.

Pytanie: Czy książki wchodzące w skład biblioteki przedsiębiorstwa należy wyceniać i ewidencjonować w kl. 3?

Odpowiedź: W zakładach przemysłowych, handlowych i łączności należy prowadzić tylko ewidencję ilościową, natomiast w Instytutach badawczych, w przedsiębiorstwach kulturalno-artystycznych (teatry, Film Polski itp.) przeznaczona na ten cel jest pgr. 393 — prowadzona wg zasad dla gr. 35.

Pytanie: Jak należy zaksięgować fakturę za elementy inwestycyjne, otrzymane przed nadejściem dostawy?

Odpowiedź: W przypadku gdy przedsiębiorstwo otrzyma fakturę za element inwestycyjny w drodze — należy uznać konto dostawcy, a obciążyć subkonto w pgr. 300 „Materiały i towary w drodze“. Po nadejściu elementu inwestycyjnego nastąpi księgowanie Dt 030 — Ct 300.

Pytanie: Jak należy księgować amortyzację terenu eksploatacyjnego, która wyznacza wartość surowca pod stawowego w cegielniach (głina)?

Odpowiedź: Tereny eksploatowane, stanowiące własność przedsiębiorstwa nie podlegają amortyzacji. Natomiast tereny dzierżawione od obcych „amortyzowane“ być winny wg wzoru:

$$\frac{m \times v}{M} \text{ gdzie } m = \text{wydobycie w ciągu okresu w m}^3$$

$$v = \text{dzierżawa za złoża}$$

$$M = \text{przewidywana masa do wydobycia w m}^3, \text{ w okresie objętym dzierżawą.}$$

Tenutę dzierżawną księgować należy poprzez konto 1906 w ciężar konta 460, traktując ją jako koszty specjalne (702).

Pytanie: Jak należy księgować amortyzację środków trwałych, znajdujących się w użytkowaniu przedsiębiorstwa, pozostających w okresie odbudowy?

Odpowiedź: Obiekty użytkowane przedsiębiorstw, znajdujących się w odbudowie, powinny być uwidocznione w gr. 00, a ich amortyzacja winna być księgowana w gr. 07. Niedopuszczalne jest natomiast figurowanie tych obiektów w gr. 03.

Pytanie: Przedsiębiorstwo sprzedaje swoje wyroby w butlach i za każdy dzień zwłoki, poza określony termin zwrotu butli, otrzymuje od odbiorcy pewną kwotę. Jak to księgować?

Odpowiedź: Przychody przedsiębiorstwa tytułem kar za zwłokę w zwrocie opakowań mają charakter kar konwencjonalnych; księgować je należy na koncie 215 — „Zyski nadzwyczajne na innych składnikach majątku obrotowego“.

Pytanie: Przedsiębiorstwo znajdujące się w okresie odbudowy zakupiło materiały na inwestycje, których wykonanie zleciło właściwemu branżowo przedsiębiorstwu. Kosztorys przedstawiony przez przedsiębiorstwo wykonujące inwestycje obejmuje również materiały. Przedsiębiorstwo-zleceniodawca przekazuje przedsiębiorstwu-wykonawcy materiały inwestycyjne po cenie kosztorysowej wykonawcy, która jest odmienną od ceny kartotekowej (zleceniodawcy). W jaki sposób należy zaksięgować różnice cen?

Odpowiedź: Przy odstąpieniu materiałów przedsiębiorstwu wykonawstwa inwestycyjnego, w żadnym wypadku nie może być stosowana cena kosztorysowa. Przekazanie materiałów nastąpić winno w trybie przewidzianym Instrukcją 17/F z dn. 11.2.1950 r. t.zn. obowiązującą ceną jest cena przyjęta do bilansu na 1.1.1950 r.

Pytanie: Jak należy księgować poniesione przez przedsiębiorstwo nakłady z tytułu naprawy towarów uszkodzonych w czasie transportu lub w magazynie?

Odpowiedź: Nakłady spowodowane naprawą towarów uszkodzonych, po rozliczeniu będą:

1. Kosztami usług — w wypadku, gdy dostawca lub inna winna tych szkód osoba obowiązana jest do ich zwrotu,
2. kosztami ogólnymi — w wypadku normalnej, przewidzianej planem konserwacji tych towarów.

W każdym bądź razie uszkodzenie towaru nie jest ubytkiem naturalnym normalnym i nie może być księgowane w grupie 47 (473 czy 474).

Pytanie: Jak należy ująć księgowo wypłatę prywatnemu właścicielowi ze środków inwestycyjnych 22 mil. zł. tytułem czynszu za 32 lata, za dom, który właściciel za tę sumę wybudował?

Odpowiedź: Tego rodzaju aktyw należy traktować jako roboty kapitałne w dzierżawionych obiektach; jeśli by zapłała czynszu nastąpiła ze środków obrotowych, wówczas dodatkowo (niezależnie od księgowania 00—081) aktywować należy wypłatę na koncie 03, do czasu uzyskania tytułu inwestycyjnego i zrefundowania wyłożonych środków.

Pytanie: W jaki sposób należy księgować w zakładach rachunki pgr. 112, jeżeli w skład przedsiębiorstwa wielozakładowego wchodzi szereg zakładów samodzielnych bilansowo, ale nie posiadających samodzielności finansowej. Bank nie zgadza się na prowadzenie u siebie rachunków specjalnych (pgr. 112)

dla każdego z zakładów oddzielnie, a prowadzi rachunek jedynie dla przedsiębiorstwa jako całości?

Odpowiedź: (na przykładzie remontów kapitalnych ze środków limitowanych — i przy założeniu, że przedsiębiorstwo (Dyrekcja) — Centrala posiada oddzielną księgowość opartą na JPK przemysłowym) Konto 1122 oraz konto 1882 prowadzone są tylko w Centrali przedsiębiorstwa, przy czym kontrola środków nagromadzonych oraz funduszy dla każdego z zakładów oddzielnie odbywa się za pomocą kartecki analitycznej.

Księgowość każdego z zakładów prowadzi odpowiednie konto pgr. 187 oraz gr. 02, 03, 04.

I. Wygospodarowanie środków limitowanych na kapitalne remonty

Zakład	Dt	Ct
1 — Zaliczona w ciężar kosztów amortyzacja	470	1871
2 — Uznanie Centrali za fundusz wygospod.	1873	162 C
2a — Odprowadzenie wygospodarowanych środków pieniężnych na rachunek specjalny w Centrali	162 C	1100

Centrala

1 — Gromadzenie środków pieniężnych, przekazanych z Zakładów	1122	162 Z
1a — Odniesienie sumy wygospodarowanej przez Zakład na fundusz	162 Z	1182

II. Wykonanie i finansowanie kap. rem. ze środków limitowanych

Wariant A: (dostawca inwestycyjny jest dostawcą inkasowym — konto takiego dostawcy prowadzone jest w Centrali).

Zakład	Dt	Ct
3 — Nota Centrali o nadejściu faktury za wykonanie kapit. rem.	031	162 C
4 — Nota o zapłacie faktury z rachunku specjalnego	162 C	022

(w przypadku braku faktury ze strony wykonawcy remontu kapitalnego zakład wystawia notę zastępczą, księgując Dt 031, Ct 162 C; Centrala natomiast księguje na podstawie informacji o powyższym Dt 162 Z, Ct 149).

Centrala

2 — Faktura za wykonanie kap. rem. przez dostawcę inkasowego	162 Z	140
3 — Zapłata faktury	140	1122
3a — Wykorzystanie funduszu	1882	162 Z

Wariant B: (dostawca inwestycyjny jest dostawcą nieinkasowym — jego konto prowadzi zainteresowany zakład; zapłata następuje tymczasowo ze środków obrotowych zakładu, które następnie są „refundowane“ przez Centralę (tylko ex post) z r-ku specjalnego (1122).

Zakład	Dt	Ct
3 — Faktura za wykonanie kap. rem.	031	140
4 — Zapłata faktury przejściowo ze środków obrotowych	140	1100
5 — Przelew „refundacyjny“	1100	162 C
5a — Sfinansowanie kap. rem.	162 C	022

(zapisy 5 i 5a są analogiczne przy rem. kap. ze środków limitowanych, wykonanych sposobem gospodarczym w Zakładzie).

Centrala

2 — Przelew „refundacyjny“ na rzecz zakładu (na podstawie noty zakładu o zastępczym wyłożeniu środków obrotowych)	162 Z	1122
2a — Wykorzystanie funduszu	1882	162 Z

(zapisy 2 i 2a są analogiczne przy rem. kap. ze środków limitowanych, wykonanych sposobem gospodarczym w Zakładzie).

Schemat księgowania

Centrala

Wariant A

1122	140 Inkas.	162 Z	1882
1) 25 10. 3)	3) 10 10. 2)	1a 25 25 1)	3a) 10 25 1a)
		2) 10 10 3a)	

Wariant B

10. 2)	2) 10 10 2a)	2a) 10
--------	----------------	--------

Zakład

Wariant A

162 C	1100	1873	1871	470
2a) 25 25 2)	25 2a) 2) 25		25 1) 1) 25	
4) 10 10 3)				

Wariant B

5a) 10 10 5) 5) 10 10 4)

Wariant A

140 Nieinkas.	022	031
	10 4)	3) 10

Wariant B

4) 10 10 3)	10 5a)	3) 10
---------------	--------	-------

Wyjaśn one wyżej zagadnienie dotyczyło kapitalnych remontów ze środków limitowanych w Zakładach samodzielnych bilansowo lecz niesamodzielnych finansowo; poniżej podany został przykład (skrótowy) księgowania inwestycji ze środków limitowanych przy tych samych co uprzednio założeniach:

Bezpośrednim inwestorem jest w tym wypadku Centrala, która otrzymuje ogólny limit; kontrola przydziału limitów na poszczególne zakłady prowadzona jest ewidencyjnie.

Konto dostawców inwestycyjnych (zakłada się tylko najczęstszy wypadek, że będzie to dostawca inkasowy) — prowadzi Centrala. Korespondencja jak niżej za pośrednictwem konta koresp. 162. Przy inwestycjach ze środków limitowanych, wykonanych sposobem gospodarczym, refundacja jest dwustopniowa: poprzez konto 1100 Centrali na konto 1100 Zakładu:

Wykonanie inwestycji przez dostawców inwestycyjnych:

Centrala: 1) otrzymanie faktury
2) zapłata faktury

14		162 Z	
2) 10	10 1)	1) 10	10 2)

Zakład jest notyfikowany o powyższym, wobec czego księgowania przebiegają:

Zakład:

162 C		020		030	
2) 10	10 1)	10 2)	1) 10		

Wykonanie inwestycji sposobem gospodarczym przez Zakład

Zakład: 1) koszty inwestycji, wykonanej sposobem gospodarczym, wg miesięcznego rozliczenia kosztów (zapis uproszczony),
2) zapis na koncie finansowania inwestycji jest dokonywany pod datą 1-go etapu refundacji, tj. refundowania Centrali ze strony Banku,
3) 2-gi etap refundacji — otrzymanie awizu o refundowaniu Zakładu przez Centralę.

1100		162 C		020		030	
3) 15	15 1)	2) 15	15 1)	15 2)	1) 15		

Centrala: 1) 1-szy etap refundacji — refundacja środków obrotowych na rzecz Centrali ze strony Banku,

2) 2-gi etap refundacji — refundacja na rzecz Zakładu ze strony Centrali.

1100		162 Z	
1) 15	15 2)	2) 15	15 1)

Pytanie: Czy w jednostce administracyjnej istnieje możliwość uruchomienia konta „Sumy pieniężne w drodze“, ponieważ zdarza się, iż zakłady podległe tej jednostce przelewają na jej rzecz pewne sumy na przełomie roku; z uwagi na „dni pocztowe“ następuje rozbieżność w czasie, między księgowaniem zakładu dysponującego przelew (pod datą np. 31.12.49 r.) a księgowaniem jednostki otrzymującej (awizo dopiero np. dn. 2.1.50 r.)?

Odpowiedź: W wypadkach uzasadnionych jak wyżej, jednostki prowadzące księgowość w oparciu o JPK dla przedsiębiorstw utrzymywanych z Rachunku Narzutów Administracyjnych mogą wprowadzić do planu kont konto 116 „Sumy pieniężne w drodze“.

Schemat księgowania

Zakład

	Dt	Ct
1. dn. 31.12.49 — Przekaz na rzecz Jednostki Administracyjnej	162 A	100
Jednostka Administracyjna		
1. dn. 31.12.49 — Nota obciążeniowa Zakładu	116	162 Z
2. dn. 2. 1.50 — Wyciąg wzgl. awizo bankowe o wpływie sumy przekazanej na konto Jednostki Administracyjnej	1100	116

Zakład

100 — Kasa		162 A	
10 1)	1) 10		

Jednostka Administracyjna

116		162 Z		1100	
1) 10	10 2)	10 1)	2) 10		

Pytanie: Jak należy księgować wartość części nadliczbowych, wytworzonych przy produkcji prototypu, lecz przechodzących do składu półwyrobów, a stamtąd pobieranych do montażu innych prototypów?

Odpowiedź: Księgowania mogą przebiegać różnorodnie, np.:

1. o ile części przedstawiają jedynie wartość ziomu, wówczas:

a) jeśli zlecenie jest jeszcze otwarte, uznać należy wartość odpadków konto 709 „przeniesienie kosztów wytwarzania“, a obciążyć konto gr. 83 „odpadki“, zmniejszając tym samym koszty zlecenia;

b) jeśli wykonane zlecenie zostało już zakończone, wówczas uznać należy konto 800 „wyroby gotowe“, a obciążyć konto gr. 83 „odpadki“ wartością odpadków;

c) w wypadku sprzedania prototypu, uznać należy wartość odpadków konto 9091 „odchylenia od kosztu planowego“, a obciążyć konto gr. 83 „odpadki“.

2. o ile części te przedstawiają wartość jako półfabrykaty, a ich dokładna wycena jest niemożliwa lub utrudniona, wówczas na podstawie statystycznie określonego na półwyroby zużycia materiałów bezpośrednich, robocizny bezpośredniej i przeciętnego narzutu tytułem kosztów zaopatrzenia, wydziałowych i administracji, ustalić należy koszt tych części, księgując:

a) jeśli zlecenie jest jeszcze otwarte — Dt 802 „wyroby półgotowe“, Ct 7091 „przeniesienie kosztów wytwarzania“;

b) jeśli zlecenie jest zamknięte — Dt 802, Ct 800 „wyroby gotowe“;

c) jeśli zlecenie jest zamknięte i sprzedane — Dt 802, Ct 9091 „odchylenia od planow. kosztu“.

3. o ile części te zbliżone są do podobnych przedmiotów znajdujących się w sprzedaży, wówczas za wartość półfabrykatu przyjąć należy te ceny; księgowania są analogiczne do podanych w pkt. 1.

4. o ile niemożliwe jest ustalenie, z jakich zleceń dane półwyroby pochodzą, wówczas należy uznać wartością tych części (odpawkową lub półfabrykatów) konto 809, obciążając konto gr. 83 „odpadki“ wzgl. 802 „wyroby półgotowe“.

Pytanie: Jak należy traktować i odnosić na poszczególne zlecenia produkcyjne koszty wytwarzania form żelaznych, używanych przy produkcji wyrobów?

Odpowiedź: Wytwarzanie wszelkich form we własnym zakresie należy podciągnąć pod produkcję pomocniczą. Wytworzone formy ulegają wyksięgowaniu z Ct 910 na Dt gr. 35 w wysokości wewnętrznej ceny zaliczeniowej, kosztu planowanego, a w braku tych — wysokości rzeczywistych kosztów bezpośrednich z narzutem planowanym kosztów pośrednich.

W grupie 35 wytworzone formy traktowane będą w dwojaki sposób, zależnie od charakteru ich użytkowania:

- a) formy, przeznaczone w zasadzie na użycie jednorazowe — przechodzą na konto 350 i figurują tam aż do momentu wykorzystania ich przy konkretnym zleceniu.

Gdy takie wykorzystanie następuje, cała odpowiednia suma przechodzi na Dt 352, a stamtąd bezpośrednio na Dt 405. Przy rozliczeniu kosztów suma ta powinna trafić do kolumny „Specjalne koszty wytwarzania“ z jednoczesnym zarachowaniem jej na dany nośnik w kalkulacji. Powyższe wymaga odpowiedniej techniki zapisów, która umożliwiłaby wydzielenie na koncie 405 sumy ponoszonej na „Specjalne koszty wytwarzania“ od innych sum (stanowiących zarachowywane na koszty wydziałowe odpisy pozostałych przedmiotów). Pozostała z produkcji forma tego typu ewidencjonowana jest tylko ilościowo,

- b) formy nadające się do wielokrotnego użytku. Przenoszone będą z konta 910 na konto 350 i stamtąd od razu na konto 351; jednocześnie z Ct 352 w ciężar 405 odnoszone będą okresowe raty umorzeniowe, obliczane metodą „od salda“ (vide komentarz do JPK str. 176), i zalczane następnie do kosztów wydziałowych formiemi wzgl. innych zainteresowanych wydziałów. W momencie wyco-

fania formy z użytku wzgl. gdy dalsze wykorzystanie staje się mało prawdopodobne, chociaż forma pozostaje nadal na wydziale, z konta 351, przeksięgowuje się w ciężar konta 352 różnicę między wartością kartotekową (początkową) danej formy a jej wartością złomową. Natomiast w kartotece szczegółowej do konta 351, oprócz zaznaczenia powyższego księgowania, następuje wewnętrzne przesunięcie z głównej grupy form w użytkowaniu do grupy wydzielonej form, przeznaczonych na złom (tej ostatniej nie bierze się pod uwagę przy obliczaniu okresowej amortyzacji).

Sprzedaż wydzielonych w ten sposób form, traktowanych jako złom, odbywa się na zasadzie realizacji towarów handlowych (Ct 351, Dt 969 itd.). Ponieważ jednak sumy przenoszone na Dt 352 nie stanowią, teoretycznie, pełnego przeciwstawienia dla sum nagromadzonych na Ct 352 (a „nastawionych“ na pełną wartość początkową form w użytkowaniu) — należy zmniejszyć umorzenia przez stosowanie odpowiednio mniejszej stopy umorzeniowej „od salda“.

Pytanie: Czy słuszne jest doliczanie odbiorcom w fakturze kosztu zużycia formy?

Odpowiedź: Osobne doliczanie odbiorcom jakichkolwiek sum w fakturze z tytułu form — jest niesłuszne. Koszt formy winien być bezpośrednio lub pośrednio w kalkulowany w koszt wyrobu.

PRZEGLĄD WYDAWNICTW

N. R. Wejman — Analiz chozjajstwiennoj diejatelnosti promysliennych priedpriatij. (Analiza działalności gospodarczej przedsiębiorstw przemysłowych). Moskwa. Gosplanizdat. 1949, str. 216.

Książka obejmuje metodyczne, poparte licznymi przykładami, omówienie zagadnień związanych z kontrolą działalności przedsiębiorstwa przemysłowego.

Materiał zawarty w książce podzielił autor na 3 części:

Cz. I. Wprowadzenie:

1. Istota i znaczenie kontroli gospodarczej działalności.
2. Technika kontroli.

Cz. II. Kontrola produkcji:

1. Pierwsze zapoznanie się z wynikami produkcji.
2. Kontrola wielkości produkcji.
3. Kontrola kosztów.

Cz. III. Kontrola finansowa:

1. Kontrola realizacji produkcji i wyników finansowych.
2. Analiza bilansu przedsiębiorstwa.

W I części wyjaśnia autor, że do tego, aby plan był wykonany w 100% lub z nadwyżką, konieczna jest kontrola na poszczególnych etapach pracy. Kontrola w przedsiębiorstwie jest sprawdzaniem wykonywania drobnego odcinka planu ogólnonarodowego, powierzono do wypełnienia temu przedsiębiorstwu — stąd też wpływa jej duże znaczenie.

Podstawą dla kontroli jest sprawozdawczość periodyczna — krótkookresowa i roczna. Pozwala ona skontrolować prawidłowość i właściwość wykorzystania materiałów, pracy ludzkiej i urządzeń w procesie wypełniania planu. Poza tym daje możliwość: wszechstronnego oświetlenia i poddania ocenie rezultatów całej gospodarczej działalności przedsiębiorstwa, odkrycia i

zmobilizowania niewykorzystanych jeszcze rezerw, jak również naprawienia błędów i pomyłek wynikłych w czasie gospodarowania.

W warunkach socjalizmu nierozłączne są: planowanie i kontrola, wykonywana przy pomocy sprawozdawczości. Kontrola, która stwierdza taki, względnie inny stan musi iść dalej i zbadać przyczyny ewentualnych różnic, odchyłeń, niedociągnięć, wzgl. rezultatów lepszych niż zaplanowano. Tę część prac związanych z kontrolą, która wymaga dokładniejszego przeanalizowania, wykrycia przyczyn, wzajemnych współzależności, nazywa autor analizą. Analiza jest więc metodą kontroli. Treścią jej jest systematyczne badanie działalności przedsiębiorstwa na poszczególnych odcinkach i w całości, drogą całego systemu wliczeń, oraz wnioskowania, w oparciu o wszelkie dostępne sprawozdania.

Analizie podlegają wyniki ilościowe i jakościowe, jakie osiągnęło przedsiębiorstwo, wypełniając wyznaczony mu program produkcyjny. Obiektem badań są dalej normy nakładu pracy żywej i uprzedmiotowionej, tj. koszt własny produkcji i wreszcie finansowa baza produkcji, czyli rodzaj i źródła środków, którymi przedsiębiorstwo rozporządza.

Pierwsze zapoznanie się ze zjawiskami gospodarczymi zawartymi w sprawozdaniach nazywa autor „czytaniem“ sprawozdania. Jest to inaczej mówiąc stwierdzeniem pewnych faktów.

Autor przywiązuje dużą wagę do tej czynności, będącej pierwszym etapem analizy, gdyż:

1. daje ona możliwość zorientowania się w wynikach wykonania planu i wynaleźć punkty, które wymagać będą badania bardziej szczegółowego (wnikliwego),
2. w znacznej mierze wskazuje kierunek, w którym ma się rozwijać badanie,

3. daje podstawę dla dodatniej, względnie ujemnej oceny pracy przedsiębiorstwa za okres objęty kontrolą.

W następnym etapie ma miejsce badanie współzależności i tu stosuje się zwykle następującą kolejność:

1. poznanie, lub odkrycie czynników wpływających na pracę przedsiębiorstwa,
2. wyjaśnienie wzajemnego przyczynowego związku tych czynników,
3. określenie znaczenia tych czynników (liczbowe wyrażenie ich wpływu na badaną część pracy przedsiębiorstwa).

Przy rozpracowywaniu materiału duże znaczenie ma porównanie. Dopóki analiza jest sposobem, metodą kontroli wypełnienia planu, dopóty potrzebuje ona oceny porównawczej przynajmniej dwóch kategorii liczb, np. danych sprawozdawczych i planowanych (to co było, z tym co powinno być). Porównanie z danymi planu zajmuje przy analizie pierwsze miejsce. Poza tym dokonuje się porównań:

1. z danymi poprzedniego okresu (kilku okresów), uzyskując przez to możliwość określenia:
 - a) dróg rozwoju przedsiębiorstwa,
 - b) tempa tego rozwoju,
2. ze średnimi statystycznymi, charakterystycznymi dla tej samej branży,
3. z danymi innych przedsiębiorstw, przy czym należy tu porównać z przedsiębiorstwami produkującymi.

Różne wyliczenia stosowane przy analizie można sprowadzić do dwóch rodzajów:

- I. działania charakteryzujące się jednorodnością wyliczeń, oraz znalezieniem jednej szukanej wielkości,
- II. działania wymagające różnorodnych wyliczeń i dające kilka liczbowych odpowiedzi.

ad I. Należą tu 3 sposoby przeliczeń danych wyjściowych:

1. znalezienie wielkości pozwalających określić właściwości badanych zjawisk ujętych w sprawozdaniu, za pomocą elementarnych działań, np. dodawania (np. określenie wielkości własnych środków obrotowych wg bilansu),
2. wyprowadzenie współczynników, tj. liczb względnych. Mogą tu być: a) współczynniki wykazujące współzależność dwóch różnorodnych wielkości, oraz b) współczynniki, dla których obie wielkości wyjściowe są jednorodne ale różnią się między sobą, np. czasem, wielkością, przynależnością do danych planowych, wzgl. empirycznych,
3. wyliczanie wskaźników złożonych, charakteryzujących efekt wspólnego działania dwóch, względnie więcej zależnych od siebie wielkości (np. rob. godz.).

ad II. Powszechnie stosowana jest, zapożyczona ze statystyki, metoda wyliczania wskaźników agregatowych.

W II części obejmującej analizę produkcji, omawia autor najpierw szereg zagadnień, określanych przez niego jako „ogólną orientację w wynikach produkcji”. Wyjaśnia tu między innymi, że praktyka analizy ma swoją tradycję. Była stosowana dotychczas i obecnie w dalszym ciągu obowiązuje zasada: zaczynać badanie pracy przedsiębiorstwa od wskaźników przemysłowych, przechodząc następnie do finansowych. Uzasadnienie: — wyniki działalności finansowej i bilans przedsiębiorstwa mogą być poddane właściwej ocenie tylko wtedy, gdy znane są dokładnie rezultaty ilościowego i jakościowego wykonania planu przemysłowego. Bez tego analiza bilansu będzie powierzchowna i bardzo wątpliwej wartości.

Analiza produkcji rozpoczyna się badaniem rezultatów jej wielkości, struktury i kosztów własnych. Materiałem, na którym należy się tu opierać, to sprawozdawczość periodyczna i roczna. Można ją ująć w 3 grupy: 1) sprawozdawczość o wypełnieniu planu produkcyjnego w formie wskaźników ilościowych i

wartościowych, 2) wskaźniki dotyczące pracy i płacy, oraz 3) dane o kosztach własnych.

Najważniejsze zagadnienia, które mają być na ich podstawie rozpracowane, dotyczą:

1. ilościowego i jakościowego wykonania programu produkcyjnego,
2. wykonanie planu wg asortymentów i gatunków,
3. rytmiczności przebiegu produkcji,
4. zachowania terminów oddawania wyrobów odbiorcom,
5. wykonania planu obniżenia kosztów własnych.

Te i inne wyliczenia będą podstawą do dalszej drobiazgowej i wnikliwej analizy. Może być np. plan ilościowy wykonany w wielkości globalnej, ale na skutek zmiany asortymentów nie będzie wykonany wartościowo. W analizie finansowej okaże się, że przedsiębiorstwo nie osiągnęło planowanych wyników, z powodu gorszej jakości wyrobów. Takie i im podobne zagadnienia są właśnie przedmiotem pracy analityka.

Omawiając poszczególne odcinki pracy analityczno-kontrolnej, powołuje się autor na radzieckie wzory sprawozdań, nie podając ich schematów. Jest to dla czytelnika polskiego zasadniczy mankament tej książki w tych punktach, gdzie niektóre zagadnienia omówione są wąsko, z powołaniem się na wzór znormalizowany oznaczony odpowiednim numerem. Trzeba jednak stwierdzić, że wszystkie ważniejsze zadania, które ma przed sobą analityk, opracowane są szczegółowo i zilustrowane konkretnymi przykładami.

Spśród szeregu przykładów podanych przez autora, dla ilustracji jego wywodów, przytoczymy jeden, z wyliczeniem tzw. współczynnika asortymentowości, ze względu na ciekawy sposób jego wyliczania.

Współczynnik asortymentowości jest stosunkiem kosztu produkcji wytworzonej w ramach określonego planem asortymentu, do całej zaplanowanej produkcji (kosztu). Największa wartość współczynnika może być równa 1.

Autor podaje 4 wypadki, jako typowe w praktyce: I. Produkcję wykonano ponadplanowo (wszystkie rodzaje wyrobów).

	2	3	4	5	6	7
A	200	280	93,3	264	264	—
B	250	200	80,0	220	200	—
C	450	400	88,9	396	396	—
	1000	880	88,0	880	860	0,977

Wydawałoby się, że jeśli wykonano plan ponad 100%, to współczynnik asortymentowości będzie równy 1. Bierze się jednak w wyliczeniach pod uwagę przeciętny % przekroczenia planu i oblicza produkcję, którą należało osiągnąć w poszczególnych rodzajach wyrobów. Odpowiednie liczby otrzymuje się przez pomnożenie wyjściowych danych zaplanowanej produkcji i wartościowo produkcji przez przeciętny wskaźnik przekroczenia planu. W podanym wyżej przykładzie wyrobu A wykonano 215 (tys. rub.), można było jednak wykonać 246. Globalnie — wykonano 1230, w ramach przewidzianych asortymentów jednak tylko 1175. Współczynnik asortym. równy 1175:1230, tj. 0,95.

II. Produkcji nie wykonano w 100% (wszystkie rodzaje wyrobów).

W tym wypadku mnożąc liczby wyjściowe (Plan) przez wskaźnik wykonania planu produkcji otrzymujemy cyfrę możliwej do wykonania produkcji na poziomie niższym od planowanego. Współczynnik asortymentowości jest bliski 1.

I	2	3	4	5	6	7
A	100	40	40,0	106	40	—
B	400	750	187,5	424	424	—
C	500	270	54,0	530	270	—
	1000	1060	106,0	1060	754	0,692

III. Przekroczenie planu w całości, przy niewykonaniu zadań wg rodzajów poszczególnych wyrobów:

1	2	3	4	5	6	7
A	200	180	90,0	224	180	—
B	300	320	106,7	336	320	—
C	500	270	54,0	560	270	—
D	—	350	—	—	—	—
	1000	1120	112,0	1120	770	0,688

W tym wypadku działalność przedsiębiorstwa mimo przekroczenia planu nie może być oceniona dodatnio, gdyż to przekroczenie miało miejsce tylko na skutek zmiany w poszczególnych asortymentach, wbrew określonym zadaniom produkcyjnym (Plan). W wyliczeniach pomimo rzeczywistej produkcji wyrobu B 750, uwzględnia się tylko 424 (rubr. 6). W ten sposób na ogólną ilość produkcji 1060, uwzględnia się przy obliczaniu współczynnika tylko 734, jako zgodne z planem. Rezultat: plan produkcji przekroczony o 6%, ale współczynnik asortymentowości wynosi zaledwie 0,682.

IV. Przekroczono plan w całości, przy czym produkowano wyrób nie przewidziany planem.

Rodzaj wyrobu	Produkcja w tys. rub.		% wykonania planu	Możliwa produkcja przy uwzgl. wydajności pracy	Produkcja w ramach asortymentu	Współcz. asortym.
	plan.	fakt.				
1	2	3	4	5	6	7
A	200	215	107,5	246	215	—
B	300	345	15,—	369	345	—
C	500	670	154,—	615	615	—
	1000	1230	123,0	1230	1175	0,915

Następnym etapem analizy produkcji jest badanie warunków, w których rozwijała się produkcja i osiągnięte zostały rezultaty podane w sprawozdaniach. Zasadnicze znaczenie ma tu odkrycie okoliczności, które miały decydujący wpływ przy wykonywaniu programu produkcyjnego.

Rozpatruje się też bilans siły roboczej, przestoje, wpływ wydajności pracy, współzawodnictwa i kwalifikacji pracowników, wpływ samego procesu technologicznego i jego organizacji, zagadnienie braków w produkcji i in.

Przy analizowaniu wydajności pracy zaleca autor wyliczanie nie tylko średniej arytmetycznej, ale również dominandy, wykazującej najczęściej spotykany % wykonania normy.

W wypadku, gdy dominanta i średnia arytmetyczna znacznie się różnią w swych wartościach, większą wagę należy przypisać dominancie. Np. jeśli średnia arytmetyczna wynosi 125%, a dominanta 138%, to rozbieżność ta jest świadectwem ujemnego wpływu grupy robotników pozostających w tyle, na poziom wysokiej wydajności pracy charakterystycznej dla większości załogi. Jeśli średnia — 125%, a dominanta — 104%, to w tym wypadku wysoki % średniej jest rezultatem znacznego przekroczenia norm przez przodujących robotników, podczas gdy gros pracowników ledwie osiąga planowany limit (normę).

W odniesieniu do robocizny wylicza się tzw. współczynnik płynności siły roboczej, który jest stosunkiem liczby przyjętych i zwolnionych w danym okresie robotników, do średniej ilości robotników zatrudnionych w tym okresie. Jeśli wskaźnik w ciągu kilku miesięcy kolejnych przewyższa 2—3%, to świadczy to o dużej płynności kadr pracowniczych. Duża płynność wpływa na zmniejszenie wydajności pracy, gdyż nowoprzyjęci ludzie nie są obeznani z miejscowymi warunkami i produkcją.

Przy szczegółowej analizie musi być też rozpatrzony cały szereg zagadnień związanych z zaopatrzeniem i gospodarką materiałową, by móc przejść do następnego etapu — analizy kosztów własnych.

Rozpatrywanie kosztów własnych należy rozpocząć od wyjaśnienia dwóch punktów:

1. jaki wpływ na poziom kosztów miały zmiany w asortymencie produkowanych wyrobów,
2. jakie nastąpiły zmiany w samej strukturze kosztów.

Z kolei badanie idzie dwukierunkowo: wg rodzajów i wg poszczególnych pozycji kalkulacji (wyrobów). Ta dwutorowość jest konieczna ze względu na koszty pośrednie. Dużo miejsca poświęcił autor na omówienie wpływu czynnika pracy na koszty, z punktu widzenia płacy.

W innym miejscu daje autor wskazanie, aby przy badaniu wnikliwie analizować wszystkie momenty, jakie mogą mieć wpływ na wynik końcowy. Praktyka wykazuje bowiem, że obniżenie kosztów własnych produkcji częstokroć nie jest spowodowane staraniami załogi o ich obniżenie, a jest po prostu wynikiem zwiększenia produkcji (zmniejszenie kosztów stałych na jednostkę wyrobu). Obniżenie kosztów własnych osiągnięte na tej drodze może ukrywać poważne wady pracy przedsiębiorstwa, choć na pierwszy rzut oka wydawałoby się, że przedsiębiorstwo jest na właściwej drodze do obniżania kosztów. Swoje wywody ilustruje autor przykładem, wyliczając oszczędności z obniżenia kosztów przy jednoczesnej zmianie wielkości produkcji.

Wpływ nakładów materiałowych na koszty warunkują trzy czynniki:

1. ceny materiałów,
2. normy zużycia,
3. zamiana jednego materiału innym.

Ważną pozycję, wywierającą nieraz duży wpływ na koszty własne produkcji, stanowią braki i odpadki otrzymywane w procesie wytwarzania.

Na trzecią część obejmującą analizę finansową przedsiębiorstwa składają się dwa rozdziały: 1. Analiza realizacji i jej rezultatów finansowych, oraz 2. Analiza bilansu.

Autor stwierdza, że liczby wykazujące wykonanie planu produkcji i realizacji powinny się ze sobą pokrywać. Jeśli są różne, wskazuje to, że na realizację miał wpływ nie tylko rozmiar produkcji, ale i inne czynniki. Wymienić tu należy:

- I. Czynniki wpływające i na realizację i na wyniki:
 1. zwiększenie remanentów w przedsiębiorstwie, lub odwrotnie — forsowanie sprzedaży kosztem zmniejszania remanentów,
 2. zmiana wyznaczonych cen sprzedażnych,
 3. zmiany w asortymencie produkowanych wyrobów.

II. Czynniki wpływające tylko na zyskowność:

1. odchylenie rzeczywistych kosztów od planowanych,
2. zmiana stawek podatku obrotowego.

Analiza bilansu jest badaniem związku między produkcyjno-organizacyjną a finansową stroną działalności przedsiębiorstwa. Stąd też zarysowują się dwa rodzaje badań:

1. badanie wzajemnego stosunku poszczególnych pozycji bilansu,
2. badanie bilansowych wskaźników w zestawieniu z wskaźnikami produkcji.

Ważne zadania analizy bilansu są następujące.

1. ogólny przegląd stanu majątkowego przedsiębiorstwa,
2. wyjaśnienie stopnia wykorzystania własnych środków obrotowych i ich wielkości w stosunku do potrzeb przedsiębiorstwa,
3. ocena wykorzystania kredytów bankowych, oraz przegląd zobowiązań z punktu widzenia ich legalności i wartości finansowej dla przedsiębiorstwa,
4. kontrola zdolności płatniczej przedsiębiorstwa,

5. zbadanie wykorzystania stojących do dyspozycji przedsiębiorstwa środków, tj. zbadanie stopnia w jakim bilans (w całości i w poszczególnych pozycjach) odpowiada różnym wskaźnikom pracy przedsiębiorstwa.

Porównywanie pozycji bilansowych może być przeprowadzane w przekroju poziomym i pionowym. Przy studiowaniu bilansu w płaszczyźnie poziomej, chodzi głównie o stwierdzenie, czy otrzymane z różnych źródeł środki finansowe mają właściwe odpowiedniki w składnikach majątkowych. Porównuje się tu pozycje pasywne bilansu z tymi majątkowymi składnikami aktywów, które powstały z odpowiednich funduszy w pasywach.

Analiza bilansu w przekroju pionowym ma dać ocenę struktury określonych grup aktywów i pasywów. Poszczególne pozycje tych grup są podobne co do pochodzenia, różnie mogą jednak wpływać na wynik działalności przedsiębiorstwa. Najważniejsze zadania, jakie są tu do wyjaśnienia, dotyczą:

1. układu środków normowanych,
2. dyscypliny płatniczej odbiorców,
3. zmian rodzajowych w grupie innych należności (poza odbiorcami),
4. stanu i struktury zadłużeń w stosunku do dostawców,
5. zmian rodzajowych w składzie wszystkich zobowiązań.

Należy zaznaczyć, że o ile przy analizie w przekroju poziomym, dla porównywania poszczególnych pozycji, wystarczy jeden bilans za okres badany, to badanie w płaszczyźnie pionowej musi się opierać na porównywaniu z bilansami z lat poprzednich, cyframi planu i in.

Omówione przez autora w tej książce różne zagadnienia dotyczące analizy bilansu mają dla czytelnika polskiego dużą wartość. Przetłumaczenie jej na język polski wydaje się sprawą pilną. (St. Ch.)

S. A. Procerow — Wnuztrazawodskij chozrasczot. (Rozrachunek gospodarczy wewnątrz zakładów). Moskwa. Maszgis. 1949. Str. 118.

Treść: Wstęp. 1) Rozwój rozrachunku gospodarczego i jego wytyczne w moskiewskich zakładach samochodowych im. Stalina. 2) Opracowanie i zastosowanie cenników i normatywów. 3) Planowanie wydziałowych rozrachunków gospodarczych. 4) Ewidencja pracy wydziałów opartych na rozrachunku gospodarczym. 5) Określenie rezultatów działalności wydziałów prowadzących rozrachunek gospodarczy. 6) System bodźców i odpowiedzialności materialnej w wydziałach prowadzących rozrachunek gospodarczy. 7) Rozrachunek gospodarczy brygad i miejsc pracy. 8) Pewne wyniki pracy wydziałów prowadzących rozrachunek gospodarczy. 9) Udział funkcjonalnych oddziałów zakładu w walce o obniżenie kosztów.

Autor, korzystając z doświadczeń moskiewskich zakładów samochodowych im. Stalina omawia w sposób szczegółowy zagadnienia rozwoju rozrachunku gospodarczego, metodykę planowania wydziałowych rozrachunków gospodarczych, jak również zagadnienia rozrachunku gospodarczego brygad i placówek produkcyjnych. Zwraca również uwagę na system opracowania i zastosowania cenników i normatywów, oraz na system kontroli działania rozrachunku gospodarczego. (I. L.)

Burmistrow N. S. — Cechowoj i brigadnyj chozrasczot. (Wydziały i brygadowy rozrachunek gospodarczy). Moskwa. Gosfinizdat. 1948. Str. 81.

Treść: I. Zasady rozrachunku gospodarczego. II. Wydziały rozrachunek gospodarczy. III. Rozrachunek gospodarczy stanowisk pracy. IV. Rozrachunek gospodarczy brygad. V. Oddziały kierownicze zakładu a rozrachunek gospodarczy wewnątrz zakładów.

Książka miniejsza podaje w sposób zwięzły zasady rozrachunku gospodarczego wewnątrz zakładów ze szczególnym uwzględnieniem zakładów samochodowo-traktorowych i niektórych zakładów budowy maszyn. (I. L.)

Limanowicz A. M. — Finansирование stroitelstwa i eksploatacionnoj diejatelnosti rajonnych przedpriatij. (Finansowanie inwestycji i eksploatacyjnej działalności przedsiębiorstw rejonowych przemysłu miejscowego). Moskwa. Gizmestprom. 1947. Str. 159.

Treść: I. Organizacja i budowa nowych przedsiębiorstw przemysłu rejonowego (miejscowego). 1) Rodzaje inwestycji w przemyśle rejonowym (miejscowym). 2) Kredyty Prombanku na organizację i rozbudowę przedsiębiorstw. 3) Kredyty Gosbanku na organizację i rozbudowę przedsiębiorstw. 4) Projekty i kosztorysy. 5) Załatwianie formalności związanych z finansowaniem inwestycji. 6) Finansowo-budżetowa dyscyplina i kontrola banku. II. Planowanie finansowe czynnego przedsiębiorstwa przemysłu rejonowego miejscowego. 7) Własne środki obrotowe przedsiębiorstwa i sposoby ich obliczania. 8) Środki obrotowe zrównane z własnymi i ich planowane. 9) Planowanie akumulacji. 10) Fundusz dyrektora przedsiębiorstwa przemysłowego. 11) Amortyzacja i remonty kapitałowe. 12) Plan finansowy przedsiębiorstw rejonowych (przemysłu miejscowego). 13) Planowanie kredytu bankowego. 14) Rozwój handlu w miastach i osadach robotniczych. 15) Uporządkowanie gospodarki finansowej przedsiębiorstw.

Książka składa się z dwóch części. Pierwsza z nich podaje zasady organizacji nowych przedsiębiorstw i rozwoju przedsiębiorstw już istniejących w świetle zarządzeń władz ZSRR. Druga część natomiast omawia zagadnienia planowania finansowego eksploatacyjnej działalności przedsiębiorstw przemysłu miejscowego i zagadnienia rozwoju handlu i zaopatrzenia w surowce rolne, w świetle zarządzeń Rady Ministrów ZSRR. (I. L.)

N. D. Kazancew — Prawo kolchoznoj sobstwiennosti. (Prawo własności kolchozowej). Wydawnictwo prawnicze Ministerstwa Sprawiedliwości ZSRR. Moskwa, 1948, str. 112.

Treść: I Uwagi ogólne, II Sposoby powstawania prawa własności kolchozowej, III Kolchoz — podmiot prawa własności kolchozowej, IV Przedmioty prawa własności kolchozowej, V Prawo rozporządzenia kolchozową własnością, VI Stan prawny funduszy kolchozowych, VII Majątkowa odpowiedzialność kolchozu, VIII Ochrona i obrona własności kolchozowej, IX Restytucja prawa własności kolchozowej w rejonach, które były pod okupacją, X Zarządzenia ustawodawcze odnośnie rozwoju i umocnienia własności kolchozowej.

Rozdział pierwszy — „Uwagi ogólne“ poświęcił prof. Kazancew: omówieniu wzajemnych stosunków ludzi w procesie produkcyjnym w przekroju społeczeństwa socjalistycznego; wyższości radzieckiego ustroju socjalistycznego; socjalistycznej własności w ZSRR, która ma formę własności państwowej lub spółdzielczo - kolchozowej; uzasadnieniu konieczności przestudiowania zagadnień prawa własności kolchozowej, wobec braku w tym zakresie literatury fachowej; historii powstawania kolchozów; charakterystyce plac zarobkowych; podziałowi dochodów administracji kolchozów, porównaniu administracyjnych stosunków społecznych w kolchozie ze stosunkami społecznymi, opartymi na własności państwowej.

Dalej w tym rozdziale rozpatruje autor dwie zasadnicze grupy kolchozowych stosunków prawnych. Grupa pierwsza — to wewnątrz-kolchozowe stosunki prawne. Podstawę ich stanowią stosunki, wpływające z członkostwa w kolchozach, np. organizacja pracy, podział dochodów itd. Druga grupa — to zewnętrzne stosunki prawne kolchozu z państwowymi i innymi instytucjami, przedsiębiorstwami itp. np. stosunek z MTS (stacje maszynowo-traktorowe), rejonowym komitetem wykonawczym itd.

W drugim rozdziale książki podaje autor zasadnicze sposoby powstawania własności kolchozowej: uspołecznianie majątku osób wstępujących do kolchozu, przekazywanie środków przez państwo na prawach własności kolchozowej, powstawanie własności kolchozowej poprzez pracę kolektywną w procesie działalności gospodarczej kolchozów, oraz inne sposoby powstawania tej własności.

Omawiając powstawanie własności kolchozowej, autor rozróżnia dwie fazy powstawania własności: 1 — przy organizacji kolchozu i 2 — wskutek dalszej działalności gospodarczej kolchozu. Prof. Kazancew wskazuje na trzy rodzaje gospodarstw kolektywnych: 1) towarzystwo dla wspólnej uprawy roli, 2) artel rolny i 3) komuna rolna, podkreślając specyfikę wzorowych statutów tych rodzajów gospodarstw.

Za najwyższą formę gospodarstwa kolektywnego słusznie uważa autor komunę rolną, nadmieniając, że obecnie nie jest jeszcze aktualne przekształcenie w kolony rolnych spółdzielni produkcyjnych.

Trzeci rozdział książki podzielony został na dwie części: „uwagi ogólne“ i „kolchoz — podmiot prawa własności kolchozowej“. W pierwszej części zapoznaje nas autor z pojęciem kolchozu z ekonomicznego i prawnego punktu widzenia, wymieniając podstawy gospodarcze kolchozu: 1) oddanie kolchozom ziemi na wieczyste i bezpłatne użytkowanie, 2) oparcie działalności gospodarczej kolchozu na technice maszynowej MTS (drogą zawierania umów) i 3) oparcie działalności gospodarczej kolchozu na jego własnych środkach i narzędziach pracy. Dalej porusza autor sprawę tworzenia kolchozu, członkostwa w kolchozach i rejestracji statutu przez komitet wykonawczy Rady rejonowej.

Prof. Kazancew zaznacza, że z uprawnień przysługujących kolchozowi jako osobie prawnej, mogą korzystać tylko artele rolne, działające na podstawie Statutu, który nie zawiera też sprzecznych ze „Wzorowym statutem“ i który został zarejestrowany w ustawowo przewidzianym trybie.

W drugiej części trzeciego rozdziału poruszone zostały przez autora zagadnienia kolchozu jako podmiotu własności kolchozowej. Autor omawia, m. in., własność komuny rolnej, zaznaczając, że uspołeczniony majątek członków komuny i produkty wytwarzane przez pracę „komunarów“ stanowiły własność komuny. Natomiast w artelu rolnym uspołeczniano nie cały majątek wstępujących członków, a tylko inwentarz żywy i martwy.

Artykuł 5 Konstytucji ZSRR mówi, że własność kolchozowa jest własnością poszczególnych kolchozów. Jednak, jak pisze dalej profesor Kazancew, artykuł ten nie wyklucza istnienia wspólnej własności kilku kolchozów, jak np. wspólnej elektrowni, będącej podstawą elektryfikacji kolchozów. Taka elektrownia jest wspólną własnością kolchozów, które ją zbudowały. Koszty budowy tej elektrowni, poniesione przez poszczególne kolchozy, stanowią jego udział. Odpowiednio do tego udziału następuje: przydział energii elektrycznej danemu kolchozowi, partycypowanie w kosztach eksploatacji elektrowni i podział zysku. Autor rozpatruje stosunki prawne kolchozów — właścicieli elektrowni — wynikające z jej posiadania, sposoby wystąpienia ze spółki itp.

Czwarty rozdział książki rozpatruje przedmioty (obiekty), które nie mogą być własnością kolchozu i takie, które mogą stanowić własność kolchozu, a nawet kolchoz obowiązany jest je mieć na prawach własności.

Zgodnie z art. 6 Konstytucji Stalinowskiej kolchozy nie mogą mieć własnej ziemi, lasów, wód itd., fabryk, zakładów, kopalń, transportu kolejowego, wodnego i powietrznego, banków, sowchozów itd. Zgodnie z przepisami prawa ZSRR przedmiotami własności

kolchozów nie mogą być przedsiębiorstwa przemysłowe nie związane z rolnictwem. Wyjątek stanowią przedsiębiorstwa niezbędne dla gospodarczej działalności kolchozu, np. elektrownie kolchozowe, młyny, cegielnie itd.

Artykuł 7 Konstytucji ZSRR przewiduje, że przedmiotami prawa własności kolchozowej są społeczne przedsiębiorstwa kolchozów z ich żywym i martwym inwentarzem, środki pieniężne, wytworzona produkcja, budynki społeczne itd.

Autor, powołując się na odpowiednie rozporządzenia, wymienia typowe przedmioty, które mogą stanowić własność kolchozu i takie, które kolchoz obowiązany jest posiadać, np. ustaloną ilość żywego inwentarza (m. in. koni remontowych na potrzeby wojska).

W tym rozdziale prof. Kazancew daje powiązanie zagadnień przedmiotowego prawa własności kolchozów z zagadnieniem statutowej zdolności kolchozu do działań prawnych, rozpatrując procesy, które dokonują się w tej dziedzinie.

Prawo rozporządzania własnością kolchozu jest omówione szczegółowo w piątym rozdziale książki. „Kolchoz, jako przedsiębiorstwo socjalistyczne typu spółdzielczo - produkcyjnego, winien wykorzystać swoje uprawnienia odnośnie własności w ten sposób, aby zapewnić rozszerzony rozwój reprodukcji społecznego gospodarstwa kolchozu i tym samym zabezpieczyć potrzeby państwa, kolchozów i kolchoźników“ — pisze autor na str. 65. W dalszym ciągu tego rozdziału mówi autor o prawie użytkowania własności kolchozowej, wyjaśniając, że zgodnie z art. 14 wzorowego statutu artelu rolnego, zarząd kolchozu specjalnym aktem przydziela każdej poszczególniej brygadzie roboczej niezbędny dla jej pracy inwentarz, byłoby robocze ew. produktywnie i zabudowania. Wewnątrz brygady następuje przydział inwentarza itp. poszczególnym członkom brygady.

W końcowej części piątego rozdziału prof. Kazancew rozpatruje kompetencje władz kolchozu (walnego zgromadzenia, zarządu, przewodniczącego kolchozu) w świetle prawa rozporządzania własnością kolchozu. „Prawo rozporządzania własnością kolchozową kolchoz urzeczywistnia przez swoje organa, którymi są, jak wiadomo, walne zebranie kolchoźników i zarząd kolchozu“ — str. 70—71. Omawia też autor podział dochodu (zysku), wykonanie obowiązujących dostaw w naturze — dla państwa i MTS itd. Również inne doniosłe zagadnienia prawa rozporządzania własnością kolchozową, jak np. likwidacja kolchozu, sprawa walki z przekroczeniami prawa własności kolchozowej zostały podane przez autora w tym rozdziale w sposób przejrzysty.

Na wstępie szóstego rozdziału charakteryzuje prof. Kazancew w ogólnych zarysach fundusze kolchozu, podkreślając, że ilość ich, wielkość i sposób utworzenia każdego z nich określa Statut artelu rolnego i ustawy uzupełniające. Następnie szczegółowo opisany został każdy rodzaj funduszy: niepodzielny, udziałowy, fundusze specjalne, składające się z funduszy: siewnego (nasiennego), nasiennego asekuracyjnego, paszowego, paszowego asekuracyjnego, funduszu rozliczeń z kolchoźnikami, robotnikami i pracownikami umysłowymi, za dostarczany przez nich przychówek, aprowizacyjny funduszu asekuracyjnego, funduszu zapomogowego dla niezamożnych i niezdolnych do pracy, funduszu na potrzeby kulturalne (przygotowanie kadr kolchozowych, żłobki, radio) itd.

Autor zaznacza czytelnika ze sposobem tworzenia każdego z funduszy, z poszczególnymi składnikami funduszy, zmianami, przeznaczeniem i prawem rozporządzania funduszami, a w końcowej części rozdziału podaje autor wypadki podziału funduszy kolchozu przy przesiedleniu części kolchoźników do innej miejscowości.

Majątkowa odpowiedzialność kolchozu, jako osoby prawnej, bardzo szczegółowo i dokładnie podana została w siódmym rozdziale pracy. Kolchoz ponosi za

swoje zobowiązania majątkową odpowiedzialność, — pisze autor — nie znaczy to jednak, że mogą być odebrane od niego dowolne obiekty jego własności. Następnie podaje prof. Kazancew spis przedmiotów i obiektów, które zgodnie z uchwałą Rady Komisarzy Ludowych RSFR z 3 marca 1933 r. nie podlegają zajęciu. Szczegółowe wykazy takich obiektów i przedmiotów ustalają przepisy prawa poszczególnych republik związkowych.

Dalej autor szczegółowo omawia majątkową odpowiedzialność kolchozu w razie niedotrzymania różnych zobowiązań, mianowicie:

1) za niewykonanie dostaw dla państwa, niepłacenie składek asekuracyjnych, niespłacanie pożyczek (kredytów), niewykonanie zobowiązań dot. budowy dróg;

2) za niedotrzymanie umów, mających moc ustawy;

3) za niedotrzymanie umów z instytucjami państwowymi, spółdzielczymi i kolchozami;

4) za niewykonanie zobowiązań w stosunku do kolchoźników i nieczłonków kolchozu za należne im płace i za niedotrzymanie niektórych innych zobowiązań;

5) za szkody wyrządzone osobom prawnym i fizycznym.

Wskazując na odpowiedzialność kolchozu za niewykonanie dostaw, autor porusza również sprawę wpłat podatku dochodowego, chociaż w tytule (str. 117, § 2) nie wspomina nic o zobowiązaniach podatkowych.

Sprawę podatku dochodowego rozpatruje prof. Kazancew bardzo szczegółowo, przytaczając odnośne rozporządzenia (jak zresztą i przy opisywaniu innych wypadków i rodzajów odpowiedzialności) i powołując się na praktykę sądową, administracyjną itp.

W rozdziale ósmym zajmuje się autor sprawą ochrony własności kolchozowej; powołując się na szereg ustaw i rozporządzeń daje ich przegląd historyczny. Wskazuje na szkodliwą działalność elementów kapitalistycznych w okresie pierwszej pięcioletki, jak również złodziei, defraudantów itp. i środki do ich zwalczania w postaci wydanych ustaw (ustawa z 7 sierpnia 1932 r. „O ochronie majątku przedsiębiorstw państwowych, kolchozów i spółdzielni i umocnieniu społecznej (socjalistycznej) własności” — (Zbiór ustaw ZSRR, 1932 r. Nr 62, str. 360. Wyd. ros.).

Autor rozpatruje wszystkie środki do zwalczania szkodnictwa i ochrony własności społecznej (w danym wypadku kolchozowej) ZSRR przy zastosowaniu trojkiej metody: 1. obrona własności kolchozowej przez zastosowanie przepisów kodeksu karnego, 2. przepisów kodeksu cywilnego i 3. — przepisów administracyjno - prawnych, umożliwiających unieważnienie sprzecznych z prawem, uszczuplających uprawnienia majątkowe kolchozów, rozporządzeń jednostek podległych — przez jednostki nadrzędne.

W dziewiątym rozdziale pracy prof. Kazancew rozpatruje restytucję prawa własności kolchozowej w rejonach, które znajdowały się pod okupacją. W tym rozdziale autor opisuje przebieg okupacji niemieckiej pod kątem ekonomicznym, cytując ustępy rozporządzeń okupantów, analizuje straty poniesione przez ZSRR wskutek okupacji.

Dalej prof. Kazancew dokonuje szczegółowego przeglądu środków, przedsięwziętych przez Władze

Radzieckie dla odbudowy gospodarki obszarów okupowanych przez Niemców w okresie wojennym; cytuje odnośne rozporządzenia radzieckie, omawia pomoc państwa w naturze (dostawy materiałów budowlanych), ulgi w dostawach państwowych itd. reewakuację bydła, zwrot inwentarza żywego bezprawnie zabranego lub sprzedanego przez osoby nieupoważnione (w okresie okupacji), ew. zabranego przez Niemców, zakup bydła przez państwo w centrum kraju dla obszarów poszkodowanych, pomoc ogólnonarodową dla poszkodowanych kolchozów, odbudowę kolchozów jako wynik pracy kolchoźników w poszkodowanych kolchozach.

Ostatni rozdział książki stanowi przegląd zarządzeń, w sprawie poszerzenia i umocnienia własności kolchozowej (np. Stalinowski statut artelu rolnego), przegląd stanu gospodarki kolchozowej przed wojną, wzmocnienie dyscypliny pracy, system dostaw państwowych, system opłaty pracy wg ilości i jakości pracy, wykonanej przez każdą komórkę roboczą (ogniwo, brygadę, fermę); rolę chłopstwa kolchozowego podczas wojny i po wojnie.

Praca prof. Kazancewa stanowi cenny wkład do fachowej literatury radzieckiej z zakresu prawa kolchozowego. Dotychczas odczuwało się brak dobrej książki z tego zakresu.

Prawie wszystkie rozdziały książki zawierają na wstępie uwagi ogólne, kondensujące zagadnienia danego rozdziału, dalej następuje w poszczególnych częściach rozdziałów szczegółowa analiza każdego z zagadnień, poruszonych w uwagach ogólnych.

Książka jest napisana bardzo dobrze pod względem językowym i łatwo ją się czyta. Trudne i zawiłe zagadnienia prawne podano w prostej, przystępnej formie.

Dzieło swoje autor sumiennie opracował, przytaczając liczne przykłady z praktyki sądownictwa radzieckiego, cytując wyjątki z obowiązującego ustawodawstwa i administracyjnych rozporządzeń radzieckich odnoszących się do zagadnień prawa własności kolchozowej (kolchozów, jako całości, kolchoźników, prawa własności zagród kolchozowych i osobiście kolchozu jako jednostki).

Książka ta powinna zainteresować szerokie rzesze prawników, ekonomistów i „twórców” nowego planu kont dla już zorganizowanych i organizujących się rolnych spółdzielni produkcyjnych, rolnych spółdzielni pracy i, częściowo, państwowych gospodarstw rolnych. Praca autora niewątpliwie jest bardzo na czasie w naszych warunkach budowy socjalizmu.

(S. M.)

ERRATA

W Nr 1 „Biuletynu BOR” we wzorze „Analityczny Rk Wyników” d/2 pozycja I/B — koszty osobowe należy zmienić wgl. uzupełnić symbole kont jak niżej:

- 410-5 Robocizna (z dodatkami).
- 420-5 Pensje (z dodatkami).
- 416, 426 Świadczenia socjalne.
- 417, 427 Ubezpieczenia społeczne.
- 418, 428 Fundusz Akcji Socjalnej;
- 419, 429 Fundusz Nagród i Prac Zleconych.

Redakcja: BIURO ORGANIZACJI RACHUNKOWOŚCI. Warszawa, ul. Mazowiecka 11, tel. 8-53-81, 703-42.

Wydawca: „POLSKIE WYDAWNICTWA GOSPODARCZE”, Przedsiębiorstwo Państwowe Wyodrębnione

Adres Administracji: Warszawa, ul. Foksal 15, tel. 820-22.

Prenumerata i kolportaż: PPK „Ruch” — Warszawa, ul. Srebrna 12, tel. 8-71-80. Konto PKO: I-14000.

Warunki prenumeraty: kwartalnie zł 450, półrocznie zł 900, rocznie zł 1800.

Druk. „Prasa Demokratyczna”, Warszawa, Śniadeckich 16. Zamów. Nr 172 z dn. 3.IV.1950 r. Nakład 12.500. Ukończono w kwietniu 1950 r. — B-107.574.

CENA ZŁ 150.—