

BIURO ORGANIZACJI RACHUNKOWOŚCI

BIULETYN

NR 6
ROK I

SIERPIEŃ

WARSZAWA

1950



TREŚĆ NUMERU:

Problemy szkolnictwa zawodowego	str. 243
Akcja wizytacyjna niepaństwowych kursów księgowości	„ 245

ARTYKUŁY — REFERATY — PRZYCZYNKI

R. Przytudzki — Akcja praktyk kierowanych	„ 246
S. Czyhak — Układ ewidencyjny środków trwałych i ich wartość w bilansie	„ 250
H. Kwapisiewicz — Analiza bilansu i sprawozdań przedsiębiorstw handlowych	„ 253
W. Bień — Sezonowość w produkcji	„ 263
S. Mengel — Wskaźniki wykorzystania środków obrotowych w przedsiębiorstwie przemysłowym	„ 269

WYTYCZNE — INFORMACJE — WYJAŚNIENIA BOR

Przebieg akcji szkoleniowej BOR	„ 272
Kluby dyskutują	„ 273
Miesięczne zamknięcia rachunku działalności w przedsiębiorstwach stosujących JPK dla jednostek administracyjnych	„ 275

RACJONALIZACJA — MECHANIZACJA RACHUNKOWOŚCI

W. Pellowska — Ewidencja szczegółowa środków trwałych	„ 275
---	-------

KRYTYKI I RECENZJE

A. Birman — Środki obrotowe przedsiębiorstw przemysłowych	„ 281
---	-------

PRZEGLĄD WYDAWNICTW

Ustawodawstwo — Przepisy — Rozporządzenia	„ 284
Artykuły w czasopismach	„ 286
Wydawnictwa książkowe	„ 287

Biuro Organizacji Rachunkowości i Redakcja Biuletynu BOR ponownie zwraca uwagę wszystkim prenumeratom, że przysyłanie wszelkich listów w sprawie prenumeraty, reklamy oraz ekspedycji poszczególnych egzemplarzy, jak również przysyłanie zwrotów pod adresem Biura Organizacji Rachunkowości JEST POSTĘPOWANIEM NIEWŁAŚCIWYM, POWODUJĄCYM DUŻĄ ILOŚĆ ZBĘDNEJ PRACY.

Tego rodzaju korespondencja winna być kierowana do PPK RUCH, W-wa, Srebrna 12, a w sprawie nowej prenumeraty — do PPW POLSKIE WYDAWNICTWA GOSPODAR-CZE, Dział Czasopism, W-wa, Foksal 15.

Jednocześnie podajemy do wiadomości wszystkich prenumeratów że numer ten został przez PPK RUCH w całości rozestany w dniu 10 sierpnia r. b.

BIULETYN

BIURA ORGANIZACJI RACHUNKOWOŚCI

ROK I

WARSZAWA - LIPIEC 1950

NR 6

Problemy szkolenia zawodowego

Na innym miejscu numeru niniejszego*) podajemy krótkie dane dotyczące akcji szkoleniowej organizowanej przez BOR od lipca r. ub. Słuszne będzie przeto rozważenie — na podstawie rocznych doświadczeń — wyników akcji dotychczasowej w zakresie szkolenia zawodowego księgowych, aby na tym tle i w świetle wytycznych IV Plenum PZPR dokonać próby sprecyzowania zadań stojących na tym odcinku i możliwych dróg ich rozwiązania.

Trzeba przede wszystkim stwierdzić, że na przestrzeni ubiegłych miesięcy został dokonany ogromny wysiłek zarówno ze strony BORu, jak poszczególnych resortów w kierunku podniesienia kwalifikacji fachowych personelu działów księgowych i finansowych przedsiębiorstw państwowych. Wielka ilość ludzi, przede wszystkim na stanowiskach kierowniczych, miała możliwość zapoznania się z założeniami nowej rachunkowości przedsiębiorstw uspołecznionych, z systemem finansowym i zasadami planowania finansowego, przemyśleć i przepracować te zagadnienia wspólnie z personelem nauczającym. Swobodna dyskusja, ćwiczenia praktyczne itp. przyczyniły się w niemałym stopniu do osiągnięcia pozytywnych rezultatów kursów przeszkoleniowych.

Ogólna ocena wyników tej akcji jest zarówno w ujęciu kursantów jak personelu nauczającego niewątpliwie dodatnia, przede wszystkim z punktu widzenia dużego ułatwienia w opanowaniu trudnych na ogół i nieznanych dotąd zagadnień.

To stwierdzenie nie zwalnia jednak od krytycznego spojrzenia na przeprowadzoną akcję i wysnucia wniosków na przyszłość.

Stwierdzić trzeba więc, że zarówno kursy BORu jak i resortowe miały niewątpliwie charakter zabiegu nagłego, dorywczego; nastawione były na szybkie i możliwie masowe przeszkolenie aparatu ludzkiego w obliczu zadań, jakie zostały postawione. Stąd przeciętna godzin nauczania od 60 do 120 dla każdego kursu w praktyce w wielu wypadkach okazywała się za małą w stosunku do możliwości chłonnych i przygotowania kursantów. Ta dysproporcja była tym bardziej widoczna im więcej w kursach brało udział pracowników młodych, zajmujących sta-

nowiska pomocnicze w działach finansowych. Zjawisko to wystąpiło wyraźnie na ostatnich turnusach br., personel bowiem kierowniczy przeszedł przeszkolenie przeważnie w roku 1949 lub w pierwszych miesiącach rb.

Poziom kursów dostosowany był do założenia, że uczestnikami kursów będą praktycy z opanowanymi zasadami prawidłowej rachunkowości. Stąd poziom wykładów i ćwiczeń prowadzonych w szybkim tempie, był na ogół wysoki. Założenie powyższe okazało się w części tylko słuszne; mieliśmy na kursach pewną ilość osób słabo przygotowanych teoretycznie i praktycznie, dla których tempo było zbyt duże, a poziom za wysoki. Mimo wysiłków personelu nauczającego nie zawsze dało się przewyciężyć trudności płynące z różnorodnego przygotowania kursantów; stąd mniejsze od przewidywanych korzyści, jakie osiągnęli z kursów.

Poza różnorodnością przygotowania na kursach zaciążyła różnorodność uczestników, zmuszająca prelegentów do traktowania tylko zagadnień ogólnych i pomijania większości problemów czysto branżowych. Tylko nieliczne kursy mogły, wobec jednorodności audytorium, przybliżyć się do ścisłych potrzeb branży. Ten stan rzeczy powodował konieczność ograniczania dyskusji nad zagadnieniami specyficznymi dla jednej tylko branży i pozostawiania szeregu zagadnień bez należytego rozwinięcia. Uczestnicy kursów otrzymywali zatem niewątpliwie za mało wiadomości specjalnych związanych z ich codzienną pracą i jej trudnościami praktycznymi, które z natury rzeczy najbardziej ich interesowały i miały największą przydatność życiową.

Wszystkie niemal kursy wykazały słaby poziom większości uczestników w zakresie zagadnień z dziedziny organizacji rachunkowości w przedsiębiorstwie i kalkulacji kosztów własnych. Usunięcie tych braków w ramach krótkiego czasu nie było oczywiście możliwe, a wysiłek nauczających szedł przede wszystkim w kierunku uzupełnienia wiadomości ogólnych w tym zakresie.

Zważywszy, że dobrze opracowane instrukcje branżowe w dziedzinie rachunku kosztów oraz podręczniki należą raczej do rzadkości, luka istniejąca w tej dziedzinie została tylko w nieznacznym stopniu usunięta i stanowi nadal

*) patrz dział — Wytyczne — Informacje — Wyjaśnienia BOR.

poważną przeszkodę w szybkiej realizacji zasad rozrachunku gospodarczego.

Opierając się na stwierdzeniach powyższych, zastanowić się należy nad formami organizacyjnymi i treścią dalszych kursów szkoleniowych dla personelu finansowo-rachunkowego, pracującego w przedsiębiorstwach państwowych różnych działów gospodarczych.

Należy więc rozważyć kolejno: jakie działy gospodarcze wymagają organizacji przeszkolenia, kogo należy przeszkolić i w jakim zakresie, jak długo ma trwać przeszkolenie i przez kogo będzie organizowane.

Odpowiedź na zagadnienie pierwsze jest pozornie łatwa: wobec powszechnego braku wykwalifikowanych pracowników działów księgowych, dużej ilości pracowników młodych, słabo jeszcze przygotowanych fachowo, konieczności realizowania zasad awansu społecznego — wszystkie resorty gospodarcze powinny wprowadzić w życie szeroki program akcji szkoleniowej. Punkt ciężkości leży niewątpliwie w dziedzinie podwyższenia kwalifikacji personelu już zatrudnionego, jednak należy również zagwarantować odpowiedni dopływ nowych kadr finansowo-rachunkowych.

Trudność rozwiązania leży w szczupłości kadr nauczających, które są wysoce niedostateczne i w najbliższym czasie będą stanowiły „wąskie gardło“ problemu kursów państwowych, z uwagi na to, że ich uzupełnienie jest problemem długofalowym. Stąd kadry istniejące muszą być skierowane na odcinki, potrzebujące pomocy najwydatniejszej; są to kursy w zakresie rachunkowości rolnej i budowlanej, a następnie usługowej — przede wszystkim — transportowej. Biuro Organizacji Rachunkowości siły swego aparatu szkoleniowego skieruje przede wszystkim do tych dziedzin, ograniczając się w innych do pomocy organizacyjnej i pedagogicznej na kursach prowadzonych przez resorty gospodarcze. Na te resorty przede wszystkim spada ciężar szkolenia personelu finansowo-rachunkowego na kursach i zadanie to jest już intensywnie rozwiązywane np. przez przemysł węglowy w porozumieniu z Katowicką ekspozyturą BOR.

Przeszkoleniem należałoby w rb. objąć przede wszystkim personel działów księgowych o odpowiednich danych osobistych, umożliwiającymu — po przejściu przeszkolenia — awansowanie w krótkim czasie na stanowiska starszych i głównych księgowych. Stąd szkolenie musi przejść od krótkich kursów o charakterze w dużej mierze informacyjnym, do kursów szkolących. Doświadczenie wykazuje, że kursy takie muszą trwać 3 miesiące przy całodziennych zajęciach, lub 6 miesięcy przy jednoczesnej, ograniczonej pracy w przedsiębiorstwach. Kursy pierwszego typu są niewątpliwie bardziej pożądane i efektywne; nie wszędzie jednak da się oderwać pracownika — w skali masowej — od pracy na okres 3 miesięcy. Kursy drugiego ro-

dzaju mogą być realizowane tylko w miejscach dużej koncentracji przedsiębiorstw. Toteż obie formy będą musiały być stosowane równolegle.

Przygotowanie narybku dla działów finansowo-rachunkowych opierać się będzie nadal na szkołach zawodowych, a jeśli chodzi o dorosłych — na kursach wieczorowych, prowadzonych przede wszystkim przez organizacje społeczne, ze związkami zawodowymi na czele. Coraz większy udział państwa w tej dziedzinie jest koniecznością, może być jednak zrealizowany tylko stopniowo; stąd postulat utrzymania kursów dotychczasowych, znajdujących się na odpowiednim poziomie, jako formy szkolenia dającej poważne wyniki ilościowe.

Okres obecny musi być wykorzystany na przygotowanie odpowiednich programów, zasad organizacyjnych i materiałów do nauczania dla tych kursów, aby umożliwić im osiągnięcie właściwego nastawienia, poziomu fachowego i przystosowania do potrzeb przedsiębiorstw społecznych. Spółdzielczość również musi rozszerzyć wysiłki szkoleniowe; dotyczy to szczególnie Samopomocy Chłopskiej.

Kursy szkolące personel już zatrudniony w działach finansowo-rachunkowych muszą w coraz szerszym zakresie specjalizować się, tzn. od ujęcia ogólnego przechodzić do specyficznych zagadnień branżowych, w szczególności do problemów rozrachunku gospodarczego. Przy takim postawieniu sprawy osiągnięć się — przy ograniczeniu materiału nauczania — lepsze przygotowanie do rozwiązywania problematyki branżowej, dając pozytywny efekt nie tylko dla słuchaczy, ale i dla bezpośrednio zainteresowanych działów gospodarczych. Przy trudności organizowania kursów jednobranżowych, należałoby łączyć branże o wspólnej tematyce i pokrewnych metodach rozwiązań finansowo-rachunkowych. Przykładem takich rozwiązań jest organizacja kursów w przemyśle węglowym.

BOR otrzymał zlecenie wypracowania ramowych programów dla kursów tego typu wraz z konspektowo ujętym materiałem nauczania i uzgodnienia tych opracowań z CUSZem. Umożliwi to jednolite rozwiązywanie zagadnień i zapewni możliwie najpełniejsze wykorzystanie aparatu szkoleniowego.

Kursy wstępne i szkoleniowe powinny być otoczone stałą opieką ze strony władz nadzorczych i organów fachowych. Jest ona konieczna dla zapewnienia właściwego kierunku i poziomu nauczania i osiągania pełnego efektu praktycznego.

Jeżeli chodzi o szkolnictwo zawodowe średnie, zainteresowane resorty i podległe im jednostki muszą otoczyć specjalną dbałością licea finansowo-rachunkowe. Zapewnienie tym szkołom właściwych personalnych i rzeczowych warunków istnienia i rozwoju, pozwoli na przygotowanie podstawowych kadr młodych finansistów i rachunkowców. Traktując realnie możliwą pomoc dla szkolnictwa zawodowego należy

wysunąć jako postulat minimalny: dostarczenie w bieżącym roku podręczników i pomocy naukowych z zakresu rachunkowości i planowania finansowego, dodatkowe przeszkolenie personelu nauczającego w tym zakresie, przejrzenie i uzupełnienie programów i zaopatrzenie ich we wskazówki metodyczne dla nauczycieli.

Poważną rolę w zakresie szkolenia zawodowego musi w nadchodzącym roku szkolnym odegrać Państwowe Technikum Korespondencyjne. Zaawansowanie prac w zakresie kursów korespondencyjnych z rachunkowości wydaje się zapewniać urzeczywistnienie w najbliższym czasie tej — całkowicie nowej — formy szkolenia i doskonalenia zawodowego. Może ona ogarnąć liczne rzesze pracownicze, docierając do najmniejszych i najbardziej odległych ośrodków.

W dziedzinie szkolnictwa wyższego należy oczekiwać w rb. poważnych zmian, a to przez efektywne włączenie Instytutu Finansowego do prac w zakresie szkolenia na najwyższym poziomie. Przewidywać można, że szereg wyższych uczelni ekonomicznych (poza SGPiS w Warszawie) uruchomi wydziały studiów budżetowych, finansów gospodarki narodowej i bankowo-ubezpieczeniowych. Ministerstwo Finansów przewiduje uruchomienie pierwszego roku

studiów w Centralnej Szkole Finansowej, a to dla nowych kadr swego personelu z wyższym wykształceniem. Wreszcie przewiduje się uruchomienie w Łodzi rocznego wyższego kursu finansowo-rachunkowego, którego zadaniem byłaby dalsza specjalizacja absolwentów szkół wyższych ekonomicznych bądź pracowników z wieloletnią praktyką w zakresie finansów i rachunkowości gospodarki narodowej. Słuchacze kursu byliby oddelegowani na ten kurs przez zakłady pracy wobec zamierzonych całodziennych studiów.

Z krótkiego powyższego przeglądu można wysunąć wnioski, że zagadnienie szkolenia zawodowego w zakresie finansów i rachunkowości zostanie już w pierwszym roku planu sześcioletniego poważnie zmodyfikowane i rozszerzone, przy jednoczesnym pogłębieniu treści i jej całkowitym przystosowaniu do potrzeb gospodarki społecznej. Warunkiem realizacji tych poczynań jest ścisła koordynacja prac przez wszystkie instytucje powołane do realizacji zadań szkoleniowych oraz zmobilizowanie poważnej ilości sił nauczających na odpowiednim poziomie. Wielką rolą w tym zakresie przypadnie niewątpliwie w udziale — z ramienia Ministerstwa Finansów — Instytutowi Finansowemu i Biuru Organizacji Rachunkowości.

Akcja wizytacyjna niepaństwowych kursów księgowości

Realizacja zadań postawionych w planie sześciolletnim aparatowi finansowo-rachunkowemu przedsiębiorstw społecznych wymaga w pierwszym rzędzie rozwiązania zagadnienia wykwalifikowanych kadr pracowniczych. Kadry te zapewnić może gospodarstwu narodowemu jedynie właściwe, postawione na odpowiednim poziomie i zakrojone na szeroką skalę, szkolenie.

Opracowanie planu szkolenia poprzedzić musiało ustalenie punktu wyjściowego, a więc stwierdzenie, w jakiej formie i w jakim zakresie prowadzi się w chwili obecnej szkolenie pracowników finansowo-rachunkowych.

Szkolenie to koncentruje się w ramach szkolnictwa wyższego, a więc szkół akademickich o kierunku ekonomicznym, w ramach szkolnictwa średniego, tj. średnich szkół zawodowych oraz na wszelkiego rodzaju kursach księgowości.

Badaniom w okresie sprawozdawczym podlegał jedynie trzeci odcinek szkolenia — kursy księgowości.

Kursy te, zarejestrowane i zatwierdzone oraz podlegające gestii Centralnego Urzędu Szkolenia Zawodowego (CUSZ) i podległych mu Dyrekcji Okręgowych Szkolenia Zawodowego (DOSZ), dzielą się na dwie zasadnicze grupy: kursy państwowe i kursy niepaństwowe. Do pierwszej grupy należą kursy organizowane przez władze centralne, względnie centralne jednostki przemysłowe, handlowe itp. Przykładowo wymienić tu można kursy z zakresu jednolitych planów kont — organizowane przez Biuro Organizacji Rachunkowości w ośrodkach: warszawskim, łódzkim i gliwickim oraz kursy z zakresu branżowych planów kont — organizowane przez Centralne Zarządy. Grupa druga obejmuje

wszystkie pozostałe kursy prowadzone przez spółdzielnie, instytucje samorządowe, stowarzyszenia, związki zawodowe i inicjatywę prywatną.

Kursy państwowe, mające w większości wypadków charakter doszkoleniowy, posiadały jednolite, centralnie opracowywane i uzgadniane programy. Kwalifikacje wykładowców rekrutujących się spośród fachowców dawały gwarancję poprawnego i prawidłowego szkolenia zarówno w zakresie teorii rachunkowości jak i w zakresie aktualnych, stosowanych przez obecną praktykę rozwiązań.

O niepaństwowych kursach brak było natomiast bliższych danych, pozwalających na stwierdzenie poziomu wykładów oraz kwalifikacji fachowych i pedagogicznych wykładowców.

Kierując się tymi przesłankami objęto akcją wizytacyjną wyłącznie kursy niepaństwowe. Do przeprowadzenia akcji wizytacyjnej powołane zostało zleceniem Departamentu Księgowości Ministerstwa Finansów, Biuro Organizacji Rachunkowości, działające w porozumieniu z CUSZ-em. Wizytacji dokonywali pracownicy nauki BOR (Centrali i Ekspozytur) wraz z wizytatorami, delegowanymi przez poszczególne DOSZ. Zasadniczym celem ekip wizytacyjnych było wydawanie opinii, czy i w jakim stopniu wizytowane kursy spełniają zadanie przygotowania słuchaczy do pracy w działach finansowo-rachunkowych przedsiębiorstw społecznych.

Podstawowe zadanie pracowników naukowych BOR polegało na ocenie wykładów z zakresu rachunkowości. Przy ocenie tych wykładów brano pod uwagę znajomość zasad księgowości oraz znajomość jednolitego planu kont wykazywane przez wykładowców, ich

kwifikacje pedagogiczne, program wykładu, realizację programu oraz przeciętny poziom słuchaczy kursu.

Na ocenę poszczególnych wykładów składały się odpowiedzi na powyższe zagadnienia, na ocenę kursu jako całości — oceny poszczególnych, zwizytowanych wykładów. Posługiwano się przy tym trzystopniową skalą ocen: niewystarczający, wystarczający i dobry.

O przebiegu i rezultatach akcji wizytacyjnej poinformują najlepiej ogólne dane cyfrowe, wynikające z zestawienia zbiorczego, sporządzonego przez Centralę BOR w oparciu o sprawozdania z wizytacji, własne i nadesłane przez Ekspozytury. Dane te przedstawiają się następująco:

Kursów ogółem	— 159,
z tego:	
Kursy zwizytowane	112 — 100%
w tym:	
Kursy na poziomie dobrym	44 — 39%
Kursy na poziomie wystarczającym	41 — 37%
Kursy na poziomie niewystarczającym	27 — 24%

W zestawieniu tym uderza poważny odsetek, bo prawie 1/4 badanej całości, kursów na poziomie niewystarczającym. Wystawienie takiej oceny zwizytowanemu kursowi powodowane było zazwyczaj — w wypadku kursów niższych, szkolących słuchaczy w zakresie zasad księgowości — przestarzałymi metodami nauczania i całkowicie zdezaktualizowanym programem, w wypadku kursów wyższych — brakiem dostatecznych wiadomości wykładowcy w zakresie teorii rachunkowości oraz całkowitą ignorancją, względnie bardzo słabą orientacją w aktualnych zagadnieniach, rozwiązywanych w oparciu o plany kont. Należy jednak pamiętać o tym, że uznanie poziomu za niewystarczający nie dyskwalifikuje wszystkich wykładowców danego kursu. Ocena całości kursu była — jak już wspomniano poprzednio — wypadkową ocen poszczególnych wykładowców, a więc z konieczności oceną przeciętną. Na ogół jednak z zespołu wykładowców takiego kursu dałoby się wyeliminować jedną lub kilka osób, które — zatrudnione na kursie o wystarczającym, względnie dobrym poziomie, wypełniałyby zadowalająco swe zadania.

Ocena poziomu kursu, jako wystarczającego, wpływała w większości wypadków ze stosunkowo słabej znajomości przez wykładowców nowych planów kont, z braku dostatecznych kwalifikacji pedagogicznych, względnie ze stwierdzonych usterek w progra-

mach. I tutaj również zaobserwować się dało zjawisko wybijania się poszczególnych wykładowców ponad przeciętny poziom kursów.

Zakwalifikowanie kursu do rzędu kursów o poziomie dobrym nie oznaczało bynajmniej, że przeprowadzona wizytacja nie stwierdziła żadnych braków. Najczęściej mankamentem tego rodzaju kursów były stosunkowo słabe kwalifikacje pedagogiczne wykładowców przy dobrych, a nawet bardzo dobrych kwalifikacjach fachowych oraz pewne niedociągnięcia w zakresie programów.

Stwierdzony stan szkolenia finansowo-rachunkowego w ramach niepaństwowych kursów księgowości pozwala na sformułowanie wniosków na temat przebiegu planowej akcji szkolenia przy pomocy kursów. I tak więc należy dążyć do objęcia przez kursy państwowe w coraz szerszym zakresie szkolenia i doszkalania personelu finansowo-rachunkowego. Akcja ta winna odbywać się stopniowo, tak aby w ciągu 2 — 3 najbliższych lat osiągnąć pełne nasilenie. Do tego czasu muszą być utrzymane kursy niepaństwowe, znajdujące się na właściwym poziomie. Kursy na poziomie niewystarczającym ulec powinny likwidacji, jako niewypełniające postawionych zadań. Lukę w ten sposób powstałą wypełnić by mogły na bieżącym etapie, kursy organizowane przez instytucje i organizacje społeczne.

Pole do zakrojonego na szeroką skalę działania otwiera się szczególnie przed Związkiem Zawodowym Pracowników Finansowych, który — dysponując odpowiednimi siłami fachowymi — powinien poważnie rozszerzyć swą działalność w zakresie szkolenia, przyczyniając się do zapewnienia gospodarstwu narodowemu kadr wykwalifikowanych pracowników — przede wszystkim w drodze awansu społecznego.

Ujednoczenie czasu trwania, programów oraz udzielenie tak wykładowcom jak i słuchaczom odpowiednich materiałów i pomocy naukowych jest pilnym zadaniem do wykonania w krótkim czasie. Postulaty te zrealizowane będą mogły być w całej pełni dopiero z chwilą zupełnego przejścia od kursów niepaństwowych do kursów państwowych, organizowanych wg jednolitych zasad i kierowanych centralnie tak w zakresie spraw administracyjnych jak i naukowych — co dałoby pełną gwarancję właściwego szkolenia tak dziś potrzebnych wykwalifikowanych pracowników finansowo - rachunkowych.

ARTYKUŁY — REFERATY — PRZYCZYNKI

R. PRZYŁUDZKI

Akcja praktyk kierowanych

(Na marginesie dyskusji w sprawie szkolenia).

Uchwały IV Plenum KC PZPR stawiają również przed Biurem Organizacji Rachunkowości — jako jedno z naczelných zadań jego pracy — zadanie szkolenia nowych pracowników dla działów finansowych przedsiębiorstw uspołecznionych.

Przystępując do wprowadzenia w życie treści tych postanowień, pożytecznym będzie omówienie dotychczasowego przebiegu jednego ze sposobów szkolenia, jakim jest prowadzona

od roku przez Ekspozyturę Katowicką BOR'u — akcja praktyk kierowanych.

Początek tej akcji datuje się od jesieni ub. roku, w tym to bowiem okresie (październik 1949 r.) z inicjatywy Departamentu Finansowego PKPG zlecono Ekspozyturze BOR w Katowicach przygotowanie pierwszego zastępu kandydatów na pracowników działów rachunkowości.

Wydaje się, że rzeczą pożądaną będzie podzielenie się doświadczeniami, uzyskanymi z wykonania tego polecenia, a to dla uzyskania bardziej szczegółowych, planowych i właściwiej opracowanych materiałów dla turnusów następnych, które przyjdą na jesieni tego roku, po zakończeniu rocznej pracy turnusu pierwszego, będącego turnusem raczej eksperymentalnym.

Pierwszą sprawą, wymagającą odpowiedzi, jest sprawa doboru kandydatów. Na pierwszym miejscu należy bezwzględnie wymienić absolwentów liceów handlowych, bowiem z tych ludzi przede wszystkim wyjdą przyszli pracownicy działów rachunkowych. Samo liceum nie może, oczywiście, dać działom finansowym pracownika gotowego, konieczna bowiem jest praktyka w przedsiębiorstwie.

Absolwenci ci, po zdobyciu podstawowych wiadomości fachowych i ogólnych w szkole średniej, uzupełniają je praktykami w zakładach pracy oraz specjalnymi seminariami w BORze; zważywszy na ich wiek (18 — 23 lata) należy przypuszczać, że akcja ta, prowadzona w najlepszym okresie dla kształtowania zawodu młodego pracownika, da dobre wyniki.

Na kandydatów nie należałoby przyjmować osób pragnących wstąpić na wyższe uczelnie, gdyż traktowałyby one tę praktykę jako okres przejściowy. Chociaż doświadczenia byłyby niewątpliwie przydatne w dalszych studiach, niemniej jednak nie nadają się oni do tego rodzaju akcji szkoleniowej, bowiem celem jej jest n a t y c h m i a s t o w e skierowanie tych ludzi po praktyce do pracy zawodowej, dla uzupełnienia istniejących luk.

Do wykonywania poszczególnych funkcji w działach rachunkowych wystarcza całkowicie szkoła zawodowa i dobra praktyka, a kandydat wyrobiony społecznie, obowiązkowy i rozmiłowany w swym przyszłym zawodzie — będzie niewątpliwie najlepszym materiałem dla tego celu.

Drugą z kolei sprawą, wymagającą rozstrzygnięcia, jest sprawa programu praktyki.

Stwierdzić należy, że dotychczasowe metody nauczania praktykantów nie spełniały swych zadań, a to dlatego, że nie były opracowane właściwe plany i programy praktyki. Cechą charakterystyczną praktyk dotychczasowych był ich długi okres trwania i jednostajność.

Przy opracowywaniu i realizowaniu ogólnopństwowego programu nauczania, uwzględniającego również naukę rachunkowości, stwierdzono konieczność zmiany tego rodzaju praktyki i oparcia jej na akcji kierowanej.

Dotychczasowe doświadczenia, dotyczące okresu praktyki, ująć można w następujące cztery punkty:

1. praktykant(ka) w ciągu 1 roku przechodzi przez wszystkie działy rachunkowe w przedsiębiorstwie oraz w jednostce nadrzędnej,
2. kierownicy tych działów stale kontrolują wykonywane przez praktykantów prace, które powinny być coraz trudniejsze,
3. wykwalifikowani rachunkowcy BOR-u prowadzą cotygodniowe seminaria, na których omawiane są wiadomości nabyte przez praktykantów w przedsiębiorstwie,
4. praktykant(ka) winien pobierać początkowo uposażenie wg VIII, następnie VII grupy siatki finansowej.

Dla właściwego wypełnienia postulatu, zawartego w punkcie pierwszym, konieczne jest sporządzenie programu tej praktyki. Program tymczasowy, wg którego odbywała się akcja praktyk kierowanych w przedsiębiorstwach przemysłowych, przedstawiał się następująco:

1 — 6 tydzień — Biuro Zarobkowe

- 1 tydzień: biuro zarobkowe jako komórka organizacyjna w przedsiębiorstwie,
- 2 „ podział pracy w biurze zarobkowym,
- 3 „ system płac roboczych,
- 4 „ system kart roboczych,
- 5 „ obliczanie zarobków,
- 6 „ rozliczanie miesięcznej robocizny.

7 — 14 tydzień — Zaopatrzenie materiałowe

- 7 tydzień: organizacja zaopatrzenia materiałowego w przedsiębiorstwie,
- 8 „ gospodarka materiałowa,
- 9 „ odbiór, przechowywanie i wydawanie materiałów,
- 10 „ dokumentacja ruchu materiałowego (kwity magazynowe, przychodowe i rozchodowe),
- 11 „ kartoteka magazynowa (ilościowa),
- 12 „ kartoteka materiałowa (ilościowo-wartościowa),
- 13 „ rachunkowa kontrola stanu zasobów magazynowych,
- 14 „ rozliczenie miesięcznego rozchodu materiałowego.

15 — 18 tydzień — Zaopatrzenie w środki trwałe.

- 15 tydzień: systematyka środków trwałych,
- 16 „ organizacja kartoteki ewidencyjnej środków trwałych,

- 17 tydzień: obliczanie odpisów umorzeniowych,
 18 „ rozliczanie amortyzacji.
 19 — 27 tydzień — Rachunkowość finansowa
 19 tydzień: aparat rachunkowy przedsiębiorstwa,
 20 „ organizacyjny podział czynności rachunkowych,
 21 „ wykonawczy przebieg zapisów rachunkowych,
 22 „ obieg dowodów rachunkowych,
 23 „ formalne i rzeczowe cechy dowodu rachunkowego,
 24 „ systemy dziennikowe w metodzie przebitkowej,
 25 „ konta syntetyczne i analityczne,
 26 „ sprawozdanie i uzgadnianie zapisów rachunkowych,
 27 „ zestawianie bilansów obrotowych.
 29 — 36 tydzień — Rachunkowość fabryczna
 28 tydzień: aparat produkcyjny przedsiębiorstwa,
 29 „ procesy technologiczne,
 30 „ organizacja rachunkowości fabrycznej,
 31 „ nakłady i koszty,
 32 „ metody i rozliczenia nakładów i kosztów,
 33 „ koszty produkcji,
 34 „ obliczanie kosztów własnych,
 35 „ analityczna ewidencja kosztów własnych,
 36 „ konta syntetyczne i analityczne wytworów.
 37 — 38 tydzień — Planowanie i finansowanie robót kapitalnych
 37 tydzień: system finansowania robót kapitalnych,
 38 „ wnioski inwestycyjne.
 39 — 46 tydzień — Planowanie i finansowanie działalności eksploatacyjnej.
 39 tydzień: podstawowe założenia gospodarki planowej,
 40 „ podstawowe zasady systemu finansowego,
 41 „ zasady finansowania przedsiębiorstw państwowych,
 42 „ plan gospodarczy przedsiębiorstwa,
 43 tydzień finansowanie eksploatacji ,
 44 „ normatywy środków obrotowych,
 45 „ system cen rozliczeniowych,
 46 „ rachunkowe sprawdzanie planu działalności eksploatacyjnej przedsiębiorstwa.
 47 — 50 tydzień — Sporządzanie sprawozdań finansowo - gospodarczych
 47 tydzień: organizacja służby finansowo-gospodarczej,
 48 „ sprawozdanie finansowo - gospodarcze,
 49 „ znaczenie sprawozdań finansowych w gospodarce planowej,
 50 „ wykonawcza sprawność aparatu sprawozdawczego.

Tygodnie ustalone w tym programie nie pokrywają się oczywiście z tygodniami kalendarzowymi; tydzień 1, oznaczający rozpoczęcie akcji, przypada na miesiąc sierpień — wrzesień. Poza tym poszczególne okresy (cykle) tygodniowe nie są równe, a to z tego powodu, że dla różnych odcinków rachunkowości, jest potrzebny różny (krótszy lub dłuższy) okres czasu.

Wydaje się, że program ten pozwala na to, aby kandydaci na pracowników działów rachunkowości zdobyli gruntowną znajomość nie tylko tej dziedziny, ale by równocześnie — przy stosunkowo szerokim zasięgu zagadnień ekonomiki przedsiębiorstw — stali się pracownikami o szerokiej wiedzy ogólnogospodarczej.

Ten roczny plan praktyki jest najważniejszym warunkiem właściwej realizacji zadań szkolenia. Jedynie praktyka pojęta jako akcja kierowana jest w stanie doszkolić nowe kadry i przygotować je do stale wzrastających obowiązków księgowego. Praktyka niekierowana prowadzi zwykle do poznania jedynie wąskiego odcinka całości zagadnień, opóźniając najczęściej o kilka lat moment przygotowania nowego pracownika do funkcji kierowniczych.

Zastosowana przez BOR metoda szkolenia pozwala praktykantowi (w oparciu o obserwacje poczynione w zakładzie pracy i dyskusje seminaryjne) na bezpośrednią konfrontację wiadomości „podręcznikowych“ z pracą zakładów, dzięki czemu wszelkie niepewności są natychmiast bieżąco wyjaśniane.

Dotychczasowe wyniki są bez wątpienia dobre; praktykanci pracują z dużym pożytkiem w działach wyznaczanych programem, uzupełniają swoje wiadomości szkolne oraz z terenu zakładu — wiadomościami zdobytymi w ramach seminariów BOR, wykazują dobrą orientację w zagadnieniach ekonomiki przedsię-

biorstw oraz orientują się dobrze w trudnych dla nich zagadnieniach nowego JPK.

Na podkreślenie zasługuje stosunek kierownictwa zakładów do praktykantów i BOR-u, który nacechowany jest dążnością do wzajemnego, maksymalnego, uzupełniania wiadomości praktykantów i uzyskania jak najlepszych wyników.

Rok 1950 (jesień) powinien być okresem przejścia z fazy eksperymentalnej na akcję w szerokim zakresie. Wydaje się, że obecnie już jest czas rozszerzenia ram tej akcji i włączenia do niej wszystkich Ekspozytur BOR w całej Polsce. Jest to rzeczą konieczną dla uzyskania efektu liczbowego, gdyż dopiero tak szeroko ujęta akcja pozwoliłaby na udzielenie konkretnej pomocy przedsiębiorstwom.

I tak np. na terenie Ekspozytury Katowickiej (wojew. katowickie) liczba absolwentów liceów handlowych i administracyjnych wyniesie w bieżącym roku około 800 osób, w tym 450 z liceów administracyjnych, 350 z handlowych oraz 50 ze spółdzielczych. Jest rzeczą wysoce prawdopodobną, że $\frac{1}{4}$ ogólnej ilości — w wypadku rozpoczęcia akcji werbunkowej we właściwym terminie — zgodziłaby się na obranie zawodu rachunkowca. W ten sposób rejon województwa katowickiego dałby 200 kandydatów. W skali państwowej, szacunkowa liczba 2000 kandydatów, którzy rokrocznie będą zwiększać szeregi wykwalifikowanych pracowników rachunkowych, niewątpliwie już w ciągu najbliższych 3 lat pozwoli na uzupełnienie luk obecnie istniejących w obsadzie personalnej działów rachunkowych.

Tak rozszerzona akcja wymaga:

- a) odpowiedniego budżetu (przede wszystkim etatów) w ramach BOR lub w ramach odnośnych przedsiębiorstw,
- b) przygotowania się działów szkoleniowych Ekspozytur BOR do tego rodzaju i rozmiaru pracy, gdyż prowadzenie akcji seminaryjnej przy liczbie 100 do 200 praktykantów wymaga niewątpliwie organizacji co najmniej takiej, jak w wypadku prowadzenia nauki w normalnej szkole zawodowej,
- c) rozszerzenia praktyki — poza przedsiębiorstwami przemysłowymi — również na przedsiębiorstwa handlowe, rolne i usługowe,
- d) uregulowania ogólnego sprawy kierowania absolwentów do poszczególnych przedsiębiorstw,
- e) zachowania poprzednio wymienionych zasad, tzn.:
 - praktykę odbywa dana osoba wg jednego jednolitego planu ustalonego przez BOR, obejmującego część szkolenia praktycznego i część szkolenia teoretycznego,

— tydzień obejmuje 5 dni zajęć praktycznych w zakładzie wzgl. w jednostce nadrzędnej i 1 dzień zajęć seminaryjnych w BOR-ze,

— nadzór nad właściwym zatrudnieniem praktykanta w przedsiębiorstwie i jego postępami w pracy należy do kierownika tego działu, w którym praktykant aktualnie jest zatrudniony,

— nadzór nad całością szkolenia w czasie odbywania praktyki sprawuje BOR,

— uposażenie praktykanta wynosi:

w pierwszych 3-ch miesiącach próbnych — grupa VIII, po tym terminie, przy uprzednich dobrych postępach — grupa VII siatki finansowej — w obu terminach z 30-procentową premią i $\frac{1}{12}$ bilansowego,

— praktykantowi zwraca się koszt miesięcznego biletu kolejowego z miejsca pracy do siedziby Ekspozytury (w celach przyjazdu na semina),

f) do każdej Ekspozytury BOR należałoby:

— ustalenie w drodze pisemnego stwierdzenia na terenie liceów administracyjno-handlowych ogólnej liczby kandydatów na praktykantów,

— podanie odnośnych danych do wiadomości odpowiedniej władzy wzgl. przedsiębiorstwom celem zaangażowania praktykantów,

— czuwanie nad postępami praktykantów zarówno w odniesieniu do zajęć praktycznych jak i do zajęć seminaryjnych.

Artykuł niniejszy nie wyczerpuje oczywiście całości zagadnienia. Ma on jedynie na celu:

- a) ogólne zilustrowanie stanu obecnego akcji szkolenia praktykantów,
- b) zwrócenie uwagi na konieczność rozszerzenia tej akcji,
- c) wywołanie dyskusji nad programem i metodami szkolenia (zwłaszcza w wypadku prowadzenia tej akcji także na terenie uspołecznionych przedsiębiorstw handlowych, usługowych i rolnych) celem uzyskania wszystkich, dotychczas nie uwzględnionych możliwości, dających się przeprowadzić w naszych obecnych warunkach, kiedy zagadnienie kadr wysuwa się na czoło wszystkich problemów związanych z ekonomiczną przebudową Polski, kiedy rozwiązanie tego zagadnienia jest koniecznym warunkiem realizacji trudnych zadań planu 6-letniego.

S. CZYHAK

Układ ewidencyjny środków trwałych i ich wartość w bilansie

(Artykuł dyskusyjny)

Opublikowany w numerze 2-gim Biuletynu Biura Organizacji Rachunkowości artykuł porusza problematykę środków trwałych. Rozwiązaniem jej na odcinku amortyzacji zajmuje się powołana do tego celu komisja, która we wspomnianym artykule dała wyraz poglądom odnośnie praktycznego rozwiązania szeregu spraw, łączących się bezpośrednio z całokształtem zagadnienia w zakresie gospodarki środkami trwałymi.

Omówieniu poddane zostały momenty następujące:

1. ewidencja środków trwałych i określenie ich wartości rzeczywistej,
2. korygowanie wartości środków trwałych (umorzenia) jako wyraz stopnia zużycia się tych środków na skutek czynnego ich udziału w procesach gospodarczych,
3. tworzenie funduszu amortyzacyjnego na cele reprodukcji,
4. zużycie środków trwałych jako element kosztów.

Rozpatrzmy, je kolejno w świetle potrzeb rachunkowości.

Rozumiemy, że pierwszy z tych punktów wskazuje potrzebę ewidencjonowania środków trwałych i wykazywania wartości każdego z poszczególnych obiektów, występujących w oddzielnych pozycjach inwentarza, tj. zajmujących wydzielone miejsce w kartotece środków trwałych. Z powyższego wskazania wypływa wniosek, że księgowość przedsiębiorstwa winna posiadać kartotekę tych środków, której stopień przydatności zależny będzie od spełnienia dwóch warunków: pierwszego, o charakterze porządkowym, by w układzie kartoteki uwzględniona została systematyka klasyfikacji środków trwałych oraz warunku drugiego, by wartość bilansowa tych środków odpowiadała ich wartości rzeczywistej. Wiadomo, że ewidencja środków trwałych ma służyć celom sprawozdawczości; ma ona służyć również celom gospodarki i kontroli środków trwałych. O ile ze względów sprawozdawczych układ kartoteki nowego JPK jest układem wystarczającym, o tyle dla celów gospodarki i kontroli układ jej winien ulec znacznemu rozszerzeniu. Z tego względu trzeba postawić jako wymóg księgowości każdego przedsiębiorstwa, by użytkowane przez nie składniki środków trwałych figurowały w kartotece, uwzględniającej usystematyzowany podział klasyfikacyjny. Kierunek, w jakim ma pójść tego rodzaju klasyfikacja środków trwa-

łych, wskazuje artykuł Jakuba Setkowicza, zamieszczony w tymże 2-gim numerze Biuletynu. Należy domniemywać, że artykuł ten stanowi jak gdyby zapowiedź wydania wiążących przepisów o zaprowadzeniu względnie o uporządkowaniu kartotek środków trwałych według jednolitych zasad w całym państwie. Tym samym nastąpiłby zasadniczy zwrot w kierunku podniesienia form organizacyjnych rachunkowości przedsiębiorstw.

Obecny stan kartotek ewidencyjnych środków trwałych w przedsiębiorstwach pozostawia wiele do życzenia. Jeżeli nawet gdzieś spotkamy się ze stanem zadowalającym, to wypadki takie będą przykładami odosobnionymi i z punktu widzenia jednolitości form organizacyjnych oraz potrzeb w skali ogólnej — bez znaczenia. Korzyści, jakie daje przedsiębiorstwu należycie zorganizowana i prowadzona ewidencja środków trwałych, nie ograniczają się do wspomnianych poprzednio celów gospodarki, sprawozdawczości i kontroli. Należy mieć tu na uwadze co najmniej tak ważny cel, jakim są koszty własne produkcji. W szeregu elementów kosztów własnych pozycja amortyzacji zajmuje wcale niepoślednie miejsce.

Nie należy zapominać, że wartość składników środków trwałych — a dotyczy to przede wszystkim niemal wszystkich przedsiębiorstw przemysłowych i usługowych (komunikacja, transport) — stanowi znakomitą część środków produkcji tych przedsiębiorstw.

Tym samym nakłady z tytułu zużycia się środków trwałych odpowiednio wpływają na kształtowanie się kosztów własnych. Wynika stąd obowiązek systematycznego i wnikliwego badania — na równi z innymi elementami kosztów — także kosztów amortyzacji. A zatem i temu celowi służyć będzie dobrze zorganizowana kartoteka środków trwałych, stając się bez wątpienia skutecznym instrumentem przy planowaniu i analizowaniu kosztów według miejsc ich powstania, dzięki czemu uzyskamy łatwość bieżącego zestawiania kosztów amortyzacji zgodnie z miejscem eksploatacji tych środków. Nadto, za pomocą tego układu księgowość na tle przeprowadzanej analizy kosztów na odcinku amortyzacji zdobędzie kryterium obserwowania i wyciągania wniosków o stopniu wykorzystania środków trwałych, przydzielonych

do wykonywania planowych funkcji gospodarczych.

Konieczność zastosowania w kartotece układu funkcjonalnego środków trwałych wpływa również z możliwości zmian w stanie wyposażenia danego miejsca pracy w środki trwałe, wynikających z likwidacji i uzupełnień, oraz przesuwania poszczególnych przedmiotów majątku trwałego na inne miejsca eksploatacji.

W związku z tym powstawać będzie zjawisko zmienności kosztów amortyzacji.

Układ funkcjonalny kartoteki środków trwałych jest środkiem, prowadzącym do kontroli ich wykorzystywania, a więc i do wyeliminowania ze stanu środków tych składników, które albo tylko w nieznacznym stopniu, albo wcale nie biorą udziału w procesach wytwórczych (usługowych).

W konsekwencji usuhnięte zostanie marnotrawstwo tam, gdzie środki trwałe okażą się zbędne, przy jednoczesnym uzupełnieniu nimi miejsc produkcyjnych w tym samym przedsiębiorstwie lub innych jednostkach gospodarczych o wyposażeniu niedostatecznym.

W chwili, gdy poszczególne jednostki gospodarcze realizują coraz intensywniej zasady rachunku gospodarczego, zagadnienie racjonalizacji w zakresie systematyki układu kartoteki środków trwałych staje się nakazem chwili.

Instrumentem, rozwiązującym skutecznie potrzeby organizacyjne księgowości środków trwałych, stanie się bez wątpienia kartoteka, której systematyka układu przebiegać będzie poprzez następujące trzy przekroje:

- a) wg JPK,
- b) wg układu funkcjonalnego,
- c) wg klasyfikacji układu rodzajowego.

Jeżeli spojrzymy na istniejący stan gospodarki środkami trwałymi zarówno od strony administracyjnej jak i od strony wymogów prawidłowej rachunkowości, to ocena tego stanu w wielu przedsiębiorstwach, z nielicznymi być może wyjątkami, wypadnie niekorzystnie. W tym zakresie są duże zaniedbania i usunięcie ich winno nastąpić jak najprędzej.

W następnym etapie rozważań w związku ze środkami trwałymi znajduje się sprawa korygowania wartości tych środków na skutek zużycia. Odrzucając stosowane dotychczas w tej mierze metody, jako bezprzedmiotowe, oparte bowiem były na założeniach fiskalnych przestarzałego ustroju kapitalistycznego, można bez najmniejszego ryzyka powołać się na jednomyślność poglądu, stwierdzającego potrzebę korygowania wartości środków trwałych w taki sposób, ażeby aktualnie wykazywana wartość tych środków odpowiadała wartości rzeczywistej.

Istnieją dwa sposoby ustalania tej wartości: albo w drodze okresowego szacunkowego ustalania wartości poszczególnych składników majątkowych, albo — posługiwania się z góry określonymi wskaźnikami zużycia. Oczywiście, jedynie praktycznym rozwiązaniem jest sposób drugi. Niemniej jednak, zatrzymując się przy nim, musimy zdawać sobie sprawę, że sposób ten nie jest najlepszy i, że obliczenia aktualnej wartości rzeczywistej środków trwałych, wynikające z posługiwania się wspomnianymi wskaźnikami, będą tylko obliczeniami mniej lub więcej przybliżonymi. Trzeba się zatem liczyć z odchyleniami, których wysokość w kwotach absolutnych wypływać będzie ze stopnia trafności przyjętych do obliczania wskaźników.

Stwierdzenie stopnia trafności wskaźników może nastąpić w końcowym czasokresie użytkowania, a w każdym razie w chwili likwidacji środków trwałych jako niezdatnych do dalszej eksploatacji. Okaże się wówczas, że albo wskaźnik korygujący wartość był za niski, gdyż przed nakreślonym okresem zużycia dany obiekt uległ wycofaniu (likwidacji) na skutek zużycia, albo wskaźnik okazał się zbyt wysoki, wskutek czego w ciągu okresu ubiegłego wykazywano niższą wartość obiektu od wartości rzeczywistej.

Dochodzimy również do stwierdzenia, że na odcinku kalkulacji kosztów własnych operowano kwotami umorzenia, zawierającymi większe lub mniejsze odchylenia od wielkości rzeczywistych. Jakkolwiek w żadnym razie nie da się uniknąć tego rodzaju „błędów“, to jednak trzeba się zastanowić, czy nie ma sposobu na ograniczenie jego pola. W chwili obecnej zagadnienie to należałoby rozpatrzyć w dwu płaszczyznach: w odniesieniu do obiektów już posiadanych, tj. tych, które znajdują się w użytkowaniu, oraz w odniesieniu do środków trwałych, które zostaną dopiero zainstalowane. Szczególnie ważnym wydaje się ten ostatni typ obiektów środków trwałych.

W związku z tym należałoby rozważyć potrzebę powołania do życia instancji, której zadaniem byłoby wydawanie orzeczeń, ustalających:

- a) wskaźniki zużycia wzgl. korygowania wartości środków trwałych oddawanych do eksploatacji,
- b) wskaźniki częstotliwości remontów kapitalnych.

Orzeczenia te winny się znaleźć w dokumentacji zdawczo-odbiorczej przekazywanego do eksploatacji obiektu środków trwałych.

Wprawdzie orzeczenia te nie byłyby również wolne od odchyżeń, niemniej jednak istnieje duże prawdopodobieństwo, że będą one najmniej oddalone od granic rzeczywistości. W ten sposób rozwiązano by tę sprawę rów-

niez i od strony formalnej, ustalając w drodze urzędowej organa właściwe do wydawania w tej mierze wiążących orzeczeń.

W odmiennym natomiast świetle przedstawia się to samo zagadnienie w odniesieniu do środków trwałych już posiadanych, a zwłaszcza środków przejętych przez Państwo, a więc środków bądź wytworzonych przed wojną, bądź w latach 1939 — 1945.

Przede wszystkim należy mieć na uwadze, że środki trwałe, pochodzące z tych okresów, są w znakomitej części amortyzowane całkowicie. Fakt, że są one nadal czynne jest dowodem stosowania zbyt wysokich stawek, co z kolei świadczy o ich nierealności.

W tych warunkach powstawały w przedsiębiorstwach ciche rezerwy, dla których brak jest uzasadnienia w ustroju gospodarki uspołecznionej.

Również i sama wartość bilansowa wspomnianych środków trwałych jest nierealna. Panuje zgodne przekonanie, że oszacowania poszczególnych obiektów majątkowych, dokonane zarówno przy inwentaryzacji do pierwszych bilansów otwarcia, jak i późniejsze, które miały na celu skorygowanie wartości pierwotnych za pomocą mnożników, nie ilustrują w sposób właściwy rzeczywistej wartości tych obiektów. To samo zjawisko dotyczy również środków trwałych zainwestowanych w latach 1944 — 1948. Stan ten trwa już kilka lat i mogłoby się zdawać, że wszystko jest w porządku. Tak jednak nie jest.

Jeżeli bilanse przedsiębiorstw mają być odzwierciedleniem rzeczywistego ich stanu majątkowego, a nie nie wskazuje na to, abyśmy mieli zrezygnować z tego podstawowego warunku, stanowiącego o istocie wartości bilansu, jako dokumentu sprawozdawczego, to już ten tylko wzgląd uzasadnia potrzebę wykazania w bilansach przedsiębiorstw składników środków trwałych według ich wartości rzeczywistej, a to z kolei wymaga odpowiedniego przeszacowania tych składników.

Sądząc z opinii wśród kół fachowych, to głosy jej wypowiadają się za przeszacowaniem. I słusznie. Zainteresowane jednostki gospodarcze winny znać realną wartość zaangażowanego majątku w postaci środków trwałych. Istniejące z powyższego powodu zniekształcenia w bilansach przedsiębiorstw prowadzą do wyciągania błędnych wniosków przy analizie takich bilansów, nie stanowią one bowiem realnej podstawy do obliczania funduszu amortyzacyjnego, jak również do obliczania wartości zużycia środków trwałych jako element kosztów własnych.

Przejęty majątek w środkach trwałych stanowi wielomiliardowe wartości i — jak już zaznaczyliśmy poprzednio — wartość zużycia tych środków wchodzi w skład elementów kosztów własnych produkcji.

W obecnym stanie rzeczy w obliczeniach wartości tego zużycia tkwią błędy, wynikające:

- a) z wadliwego oszacowania poszczególnych obiektów majątkowych,
- b) z wadliwie ustanowionych wskaźników stopnia zużycia.

Przez zastosowanie samych tylko stawek amortyzacyjnych, nad ustaleniem których pracuje obecnie komisja dla zagadnień amortyzacji, pozostaniemy nadal przy obliczeniach błędnych. Źródłem ich będzie wadliwie oszacowana podstawa obliczeń. Z tego stwierdzenia wynika wniosek, że wygoszparowany fundusz amortyzacyjny nie spełni swego zadania, polegającego na reprodukcji poczynionych nakładów inwestycyjnych. W szczególności wskazujemy na trudności jakie mogą wystąpić przy wykonaniu programu remontów kapitalnych dla których limity mogą okazać się niewystarczające.

Mimo istniejących niewątpliwie trudności winny się jednak znaleźć środki zaradcze dla uporządkowania tej dziedziny gospodarki mieniem społecznym oraz położenia kresu fikcji rachunkowej na odcinku wygoszparowywania funduszu amortyzacyjnego i kalkulacji kosztu zużycia środków trwałych. Jeżeli w tym samym czasie pokusiliśmy się o podjęcie prób w kierunku rozwiązania problematyki przedmiotów nietrwałych, to wydaje się bez porównania bardziej koniecznym wysiłek usunięcia istniejących anomalii w zakresie środków trwałych.

Nie można wszak tolerować stanu, by w kilku zakładach tego samego przedsiębiorstwa, przykładowo biorąc, frezarki tego samego typu i tego samego roku budowy, były oznaczone różnymi wartościami. Komisje inwentaryzacyjno - szacunkowe, działające w latach 1945 — 1946, pracowały według indywidualnych metod pracy. Tym razem praca komisji winna odbywać się ściśle według z góry ustalonych jednolitych metod i koordynowana oraz nadzorowana przez komisję główną. W ten sposób księgowość środków trwałych, w oparciu o realne wartości materialne tych środków oraz przez zastosowanie nowoobowiązujących stawek amortyzacyjnych, zdolna będzie sporządzać realne plany tworzenia funduszu amortyzacyjnego, który ma być środkiem do reprodukcji zużywającego się w toku normalnych procesów gospodarczych majątku trwałego.

Domagając się przeszacowania składników majątku trwałego, należy równocześnie odpowiedzieć na pytanie, na jakich założeniach szacunkowych ma się oprzeć praca zespołów komisyjnych. Odpowiedź na to istotne pytanie wynika z treści zamieszczonych na tym miej-

scu uwag, tj. że nowe wartości majątku trwałego winny figurować w bilansach jako wartości realne, odpowiadające aktualnemu miernikowi złotego.

Szacowanie należy przeprowadzić w całkowitym oderwaniu od wartości złotego przedwojennego, od mnożników, a w oparciu o obecnie stosowane normy płac robocizny, materiałów i narzutów kosztów ogólnych. W ten sposób ustalone nowe wartości obiektów majątku trwałego należy potraktować jako wartości początkowe. W kon-

sekwencji przyjęcia takiej tezy będzie rzeczą konieczną ustalenie nowych czasokresów zużycia się tych obiektów, a tym samym nowych wskaźników amortyzacyjnych. W tym wypadku winien ulec również likwidacji dotychczasowy stan kont grupy 07.

Na szczególne podkreślenie zasługuje tu zagadnienie remontów kapitalnych, ich częstotliwości, a to ze względu na stan obiektów remontowanych, które — jak już zaznaczyliśmy — są w wielu wypadkach obiektami zamortyzowanymi.

H. KWAPISIEWICZ

Analiza bilansu i sprawozdań przedsiębiorstw handlowych*)

I. WSTĘP

Handel radziecki jest jedną z ważniejszych dziedzin gospodarki narodowej. Reforma pieniężna i zlikwidowanie systemu kartkowego postawiły wobec handlu radzieckiego zwiększone wymagania. Usprawnienie obsługi ludności, rozszerzenie asortymentu, sprzedaż towarów wysokogatunkowych oraz obniżenie kosztów handlowych — to są jego główne zadania do spełnienia. Wykonanie powyższych zadań w dużej mierze uzależnione jest również od prawidłowo i umiejętnie prowadzonej analizy bilansów i sprawozdań poszczególnych jednostek handlowych.

Analizę działalności gospodarczej przedsiębiorstw handlowych sporządza się w celu przeprowadzenia szczegółowej kontroli wykonania planów obrotu towarowego i kosztów tego obrotu oraz zbadania wyników finansowych.

Działalność gospodarczą przedsiębiorstw handlowych jak i innych reguluje plan państwowy. Plan ten doprowadzony do każdego poszczególnego przedsiębiorstwa staje się dla niego obowiązującą do wykonania dyrektywą Partii i Rządu.

Walka o terminowe i przedterminowe wykonanie zadań państwowych, wymaga zorganizowania w sposób prawidłowy sprawozdawczości i kontroli. W tym celu został stworzony jednolity system sprawozdawczości i kontroli. Różnorodne dane sprawozdawcze statystyki i księgowości pozwalają na określenie stopnia wykonania planów na różnych odcinkach gospodarki narodowej. Ażeby wykorzystać w pełni wskaźniki sprawozdawcze, nale-

ży nie tylko ustalić stan środków gospodarowania i faktyczne wykonanie planu na określony termin, ale należy również zbadać przyczyny powodujące odchylenie od planu oraz określić ich wpływ na wykonanie planu.

II. ANALIZA OBROTU TOWAROWEGO

1. Zadania i źródła analizy

Systematyczny wzrost produkcji przemysłowej i rolniczej stworzył niezbędne podstawy dla stałego wzrostu dobrobytu mas pracujących, co pociągnęło za sobą dalszy rozwój obrotu towarowego.

Postanowienie Rady Ministrów ZSRR i CK WKP(b) z dnia 14.XII. 1947 r. o przeprowadzeniu reformy pieniężnej i zlikwidowaniu systemu kartkowego na artykuły spożywcze i przemysłowe stało się nowym ważnym etapem w rozwoju obrotu towarowego.

Rozwiązanie zadań powojennego rozwoju obrotu towarowego w znacznym stopniu zależy od odpowiedniego zorganizowania organów kontroli. Kontrola ta jest realizowana przy pomocy danych sprawozdawczych, statystycznych i operacyjnych.

Jednakże wykorzystując tylko wskaźniki sprawozdawcze bez odpowiedniego ich opracowania możemy jedynie stwierdzić wykonanie lub niewykonanie planu, co jest niewystarczające dla oceny całokształtu pracy przedsiębiorstwa. Ponadto konieczne jest:

- a) ustalenie przyczyn, które wpływają na taki lub inny przebieg wykonania planu,
- b) ujawnienie braków i ich przyczyn,
- c) zaproponowanie środków zaradczych, mających na celu usunięcie tych braków.

Określeniem stopnia wykonania planu realizacji rozpoczyna się zazwyczaj analizę obrotu

*) Artykuł ten, opracowano na podstawie książki M. I. Bakanowa, pt. „Analiz balansu i otczota targowych priedpriyatij” — Moskwa 1949.

towarowego. W tym celu przeprowadza się porównanie odpowiednich wskaźników rzeczywistych z planowanymi.

Analizę wykonania planu realizacji musimy przeprowadzić w ścisłym powiązaniu z analizą: zapasów towarowych, zakupu oraz przelotności towarów. Wszystkie te wzajemnie powiązane elementy wspólnie, jak i każdy z nich oddzielnie, wywierają wpływ na wielkość i strukturę obrotu towarowego.

Analizę obrotu towarowego przeprowadza się na podstawie danych sprawozdawczych i planowanych, otrzymywanych z różnych źródeł. Podstawowymi źródłami analizy będą: plan handlowo - finansowy, księgowość i statystyka. Najbardziej dokładnymi są dane księgowości. Toteż przy analizie pracy przedsiębiorstwa tymi danymi należy się przede wszystkim posługiwać.

Jednakże nie zawsze dane rachunkowe pozwalają nam na rozwiązanie wszystkich zadań, jakie ma do spełnienia analiza. Szczególnie przy analizie obrotu towarowego księgowość daje nam tylko sumaryczne ogólne dane o realizacji, na ogół bez rozbicia jej na grupy towarowe. Cyfry księgowości możemy zatem wykorzystać niejednokrotnie jako punkt wyjściowy analizy. Daleko szczegółowiej charakteryzuje obrót towarowy statystyka. W statystyce oprócz podziału na poszczególne asortymenty i grupy towarowe mamy też zawarte dane o remanentach, o przychodach towarów, sprzedaży hurtowej i detalicznej itp.

Materiał sprawozdawczy, niezbędny dla analizy należy wykorzystać w ścisłym i bezpośrednim powiązaniu z danymi planu. Jest to ważne ze względu na to, że jedną z podstawowych metod analizy jest porównanie wskaźników sprawozdawczych z planowanymi. Należy zatem zapewnić sobie ich porównywalność.

2. Analiza wykonania planu realizacji.

Obrót towarowy w warunkach gospodarki socjalistycznej stale wzrasta. Wzrost ten jest zapewniony nieprzerwanym powiększaniem się produkcji przemysłowej i rolniczej z jednej strony, a stałym wzrostem stopy życiowej mas pracujących z drugiej strony. Zatem dynamika obrotu towarowego z roku na rok będzie wzrastać. Dynamikę obrotu towarowego bada się przy pomocy porównania danych o realizacji za szereg lat. Rzecz prosta, że możemy przeprowadzić tylko porównania wielkości porównywalnych, czyli, że sumę obrotu towarowego za ten czy inny okres ustalamy z uwzględnieniem zmiany cen przez stosowanie cen niezmiennych. Następnie po zbadaniu dynamiki obrotu, możemy przejść do określenia czynników, które wpłynęły na wielkość realizacji towarów.

Wykonanie planu realizacji znajduje się w bezpośredniej zależności od wielkości remanentów, przychodu i rozchodu (oprócz realizacji) towarów, czyli, że

$$R = rp + P - W - rk$$

przy czym: R — realizacja towarów

rp — remanent początkowy

P — przychód towarów

W — rozchód (inny)

rk — remanent końcowy.

Jednocześnie ze wzrostem remanentu początkowego i przychodu zwiększa się możliwość wzrostu sprzedaży towarów. Natomiast wzrost remanentu końcowego jak i innego rozchodu wpływa na zmniejszenie realizacji. Wyżej podane zależności tkwią w założeniu bilansu towarowego przedsiębiorstw handlowych, który sporządza się wg następującego wzoru:

$$rp + P = R + W + rk$$

Tablica 1

Planowany i rzeczywisty bilans towarowy sklepu uniwersalnego.

Wyszczególnienie pozycji bilansu	Planowano (w tys. rb.)	Wykonano (w tys. rb.)	%
Remanent początkowy towarów (rp)	74.500	77.000	103,4
Przychód towarów (P)	88.000	90.000	102,3
Ogółem (rp + P)	162.500	167.000	—
Realizacja towarów (R)	88.500	94.000	106,2
Inny rozchód (W)	5.000	6.000	120,0
Ogółem (R + W)	93.500	100.000	—
Remanent końcowy towarów (rk)	69.000	67.000	97,0
Ogółem (R + W + rk)	162.500	167.000	—

Opierając się na powyższych danych bilansu towarowego możemy ustalić w jakim stopniu wpłynęły na zmianę wielkości realizacji:

towarów, takie czynniki, jak: remanenty, zakup i rozchód.

Tablica 2

Na skutek jakich czynników nastąpiła zmiana sumy realizacji towarów	Planowano	Wykonano	Odchylenie
	(w tys. rb.)		
Remanent początkowy	74.500	77.000	+ 2.500
Zakup towarów	88.000	90.000	+ 2.000
Inny rozchód	5.000	6.000	+ 1.000
Remanent końcowy	69.000	67.000	- 2.000
Ogólne odchylenie rzeczywistej wielkości realizacji od planowanej	88.500	94.000	+ 5.500

Dotychczas zajmowaliśmy się danymi, charakteryzującymi wykonanie planu obrotu towarowego w cyfrach ogólnych. Dane te wykazują, że praca danego sklepu uniwersalnego jest zadowolająca, plan bowiem został przekroczony o 6,2%.

Jednak nie bacząc na te pozytywne wskaźniki ogólne, musimy przeprowadzić dalszą analizę. Albowiem wykonanie planu w całości nie

oznacza jeszcze wykonania planu wg asortymentu towarów.

Wykonanie planu obrotu wg asortymentu świadczy o umiejętności danego przedsiębiorstwa handlowego zaspakajania wszystkich potrzeb konsumentów.

Dla celów analizy sporządza się rozwinięty bilans towarowy (patrz tab. 3).

Tablica 3

Wykonanie planu zakupu, realizacji, innego rozchodu i remanentów towarowych.

Grupy towarów	Remanent początkowy			Z a k u p			Realizacja towarów			Inny rozchód			Remanent końcowy		
	Plano-	Wyko-	%	Plano-	Wyko-	%	Plano-	Wyko-	%	Plano-	Wyko-	%	Plano-	Wyko-	%
	wano	nano		wano	nano		wano	nano		wano	nano		wano	nano	
w tys. rb.			w tys. rb.			w tys. rb.			w tys. rb.			w tys. rb.			
Materiały włókiennicze	4.300	4.000	93,0	11.200	11.000	98,2	9.500	10.000	105,3	1.500	2.000	133,2	4.500	3.000	66,7
Konfekcja	8.000	13.000	162,5	25.000	18.000	72,0	28.000	20.000	81,4	—	—	—	5.000	11.000	220,0
Obuwie skórzane	5.700	5.000	87,7	6.600	7.000	106,1	8.600	9.000	104,7	—	100	—	3.700	2.900	78,4
Artykuły gospodarstwa domowego	1.100	1.400	127,3	1.300	800	61,5	1.250	1.200	96,0	—	—	—	1.150	1.000	87,0
Galanteria	5.900	7.600	128,8	6.290	6.400	101,7	6.900	5.800	84,1	90	160	177,8	5.200	8.040	154,6
Inne towary	49.500	46.000	93,6	37.610	46.800	124,4	34.250	48.000	140,2	3.410	3.740	109,7	49.450	41.060	83,0
Ogółem	74.500	77.000	103,4	88.000	90.000	102,3	88.500	94.000	106,2	5.000	6.000	120,0	69.000	67.000	97,0

Dane z badanego bilansu wykazują, że za pozytywnymi ogólnymi wskaźnikami ukryte są poważne braki w poszczególnych działach tego przedsiębiorstwa.

Mimo, że plan obrotu towarowego w całości został wykonany w 106,2% — to przy analizie poszczególnych elementów składowych ujawniono szereg grup towarowych, w których plan nie został wykonany: Np. konfekcja — 71,4%, galanteria — 84,7%.

Tablica 4 wykazuje nam wpływ poszczególnych czynników na wielkość obrotu towarowego wg działów sklepu.

Podstawowymi czynnikami wpływającymi

na wielkość obrotu towarowego (jeżeli wielkość tę będziemy rozpatrywać odrębnie) będą: Ilość sprzedawców i norma pracy.

Norma pracy — jest to średnia suma realizacji towarów, przypadająca na jednego zatrudnionego w handlu sprzedawcę. Przy czym obrót towarowy będzie się znajdował w bezpośredniej zależności od zmiany jednego czy drugiego czynnika. Zależność ta będzie następująca:

$$R = I_s \times n$$

Przy czym: R — suma realizacji towarów, I_s — ilość sprzedawców, n — norma pracy.

Tablica 4

Ustalenie wpływu różnych czynników na wielkość realizacji (w tys. rb.).

D Z I A Ł Y	Wielkość realizacji		Ogólne odchylenie realizacji rzeczywistej od planowanej	W tej liczbie kosztem zmian wielkości			
	Planowano	Wykonano		remanentu początkowego	zakupu	innego rozchodu	remanentu końcowego
Materiały włókiennicze	9.500	10.000	+ 500	- 300	- 200	- 500	+ 1.500
Konfekcja	28.000	20.000	- 8.000	+ 5.000	- 7.000	-	- 6.000
Obuwie skórzane	8.000	9.000	+ 1.000	- 700	+ 400	- 100	+ 800
Artykuły gospodarstwa domowego	1.250	1.200	- 50	+ 300	- 500	-	+ 150
Galanteria	6.900	5.800	+ 1.100	+ 1.700	+ 110	- 70	- 2.840
Inne towary	34.250	48.000	+ 13.750	+ 3.500	+ 9.190	- 330	+ 8.390
O g ó ł e m	88.500	94.000	+ 5.500	+ 2.500	+ 2.000	- 1.000	+ 2.000

Rozporządzając planowanymi i rzeczywistymi danymi, możemy zbadać wpływ tych czynników na realizację (patrz tabl. Nr 5).

Z tablicy tej wynika, że sklep ten wykonał plan obrotu, rekompensując zmniejszoną liczbę sprzedawców — zwiększeniem ich wydajności pracy. Jednak w niektórych działach (tekstylny, gospodarstwa domowego) ilość sprzedawców była większa, aniżeli przewidy-

wał plan, jak też nie we wszystkich działach była osiągnięta planowana wydajność pracy, (konfekcyjny, gospodarstwa domowego). Najgorzej pracował dział sprzedaży artykułów gospodarstwa domowego i w dziale tym konieczne jest przeprowadzenie analizy bardziej szczegółowej, a to dla wykazania powodów niewyrobienia normy oraz niewykonania planu obrotów.

Tablica 5

Obrót towarowy, ilość sprzedawców i wydajność ich pracy.

D Z I A Ł Y	Obrót (w tys. rb.)			Średnia ilość sprzedawców			Średnia norma pracy kwartalnej na 1 sprzedawcę (w rb.)		
	Planowano	Wykonano	%	Planowano	Wykonano	%	Planowano	Wykonano	%
Tekstylny	15.500	19.000	122,6	20	21	105,0	775.000	904.762	116,7
Konfekcyjny	28.800	21.000	72,9	49	46	95,0	587.755	456.522	77,7
Obuwie	13.900	17.600	127,5	25	24	96,0	556.000	733.333	131,9
Gospodarstwa domowego	3.400	3.100	91,2	14	16	114,3	242.857	193.750	79,8
Galanteryjny	7.900	6.700	85,6	49	40	81,6	161.225	167.500	103,9
Dziewiarski	9.600	15.300	159,4	26	28	107,7	369.231	546.429	148,0
Muzyczny	5.100	6.940	136,1	34	35	102,9	150.000	198.286	132,2
Mebli	4.300	4.360	101,4	6	6	100,0	716.667	726.667	101,4
R a z e m	88.500	94.000	106,2	223	216	96,9	396.861	435.185	109,7

3. Analiza wykonania planu zakupu towarów

Sklepy detaliczne zaopatrują się w towar albo:

- w instytucjach zbytu, Ministerstwie Zaopatrzenia, bazach hurtowych i składach handlowych i przedsiębiorstwach przemysłowych (tzw. scentralizowane źródła zaopatrzenia), albo
- w przedsiębiorstwach przemysłu miejscowego, spółdzielniach rzemieślniczych i przemysłowych (tzw. zdecentralizowane źródła zaopatrzenia).

Przedsiębiorstwa grupy pierwszej są podstawową bazą zaopatrzeniową dla państwowych przedsiębiorstw handlu detalicznego; tym niemniej przedsiębiorstwa grupy drugiej również odgrywają w zaopatrzeniu dużą rolę.

Uwzględniając przyjęty podział źródeł zaopatrzenia towarowego sieci handlowej — analizę zakupu towarów przeprowadza się z koniecznym podziałem na źródła scentralizowane i zdecentralizowane zaopatrzenia.

Plan zakupu wykonany był w 102,3% (z tablicy 1), ale wskaźnik ten nie oznacza jeszcze,

że sklep uniwersalny wykorzystał odpowiednio wszystkie źródła zaopatrzenia towarowego.

Porównanie odpowiednich danych, charakteryzujących wykonanie planu zakupu towarów

z podziałem wg źródeł, przedstawione jest na wykazie umieszczonym poniżej (patrz tabl. Nr 6).

Tablica 6

Wykonanie planu zakupu towarów ze źródeł scentralizowanych i zdecentralizowanych (w tys. rb)

Grupy towarowe	Zakup towarów			W t e j l i c z b i e					
	Plano- wano	Wyko- nano	%	ze źródeł scentralizowanych			ze źródeł zdecentralizowanych		
				Plano- wano	Wyko- nano	%	Plano- wano	Wyko- nano	%
Materiały włókiennicze	11.200	11.000	98,2	11.200	11.000	98,2	—	—	—
Konfekcja	25.000	18.000	72,0	24.400	17.200	70,5	600	800	133,3
Obuwie skórzane	6.600	7.000	106,1	6.600	7.000	106,1	—	—	—
Artykuły gospodarstwa domowego	1.300	800	61,5	1.100	690	62,7	200	110	55,0
Galanteria	6.290	6.400	101,7	4.390	4.900	111,6	1.900	1.500	78,9
Inne towary	37.610	46.800	124,4	33.710	43.510	129,1	3.900	3.290	84,4
R a z e m	88.000	90 000	102,3	81.400	84.300	103,6	6.600	5.700	86,4

Dane powyższe wykazują, że wzrost wielkości obrotu towarowego nastąpił kosztem przekroczenia planu wpływu towarów ze źródeł scentralizowanych. Na podstawie tego możemy stwierdzić, że badany przez nas sklep uniwersalny wykorzystał miejscowe źródła towarowe w stopniu niewystarczającym, co jest poważnym brakiem jego pracy. Wykorzystanie bowiem miejscowych źródeł towarowych oznacza zredukowanie nieracjonalnego transportu całego szeregu towarów przemysłowych i rolniczych powszechnego użytku.

Ogólną analizę zakupu towarów musimy uzupełnić wykryciem i zbadaniem odchyień. Odchylenia te mogą być spowodowane bardzo różnorodnymi przyczynami. Podamy tu tylko bardziej typowe.

Przerwy w dostawach towarów wywoływane są zazwyczaj zakłóceniem normalnych stosunków handlowych pomiędzy dostawcą a odbiorcą, które ujęte są w umowach gospodarczych. Realność planu zakupu towarów zależy całkowicie od wykonania umów, zawartych pomiędzy przedsiębiorstwami handlowymi, występującymi w roli odbiorców, a przedsiębiorstwami przemysłowymi i organizacjami zbytu, występującymi w charakterze dostawców.

Opierając się na tym, że umowa jest aktem dwustronnie obowiązującym zarówno dostawcę jak i odbiorcę — przyczyn jej niedotrzymania należy doszukiwać się zarówno po stronie dostawców jak i odbiorców.

Do typowych czynników, wpływających na niewykonanie planu dostawy, zaliczamy następujące:

Z winy dostawcy:

- niedotrzymanie terminów załadowania,
- niedotrzymanie umowy co do ilości towarów,

c) zwroty towarów ze względu na jakość nieodpowiadającą umowie,

d) zwroty towarów ze względu na asortyment towarów, nieodpowiadający umowie,

Z winy odbiorcy:

a) nieterminowe zawarcie umowy,

b) nieterminowe wysłanie zleceń (zamówień) dostawcy,

c) niedotrzymanie terminów i warunków zapłaty za otrzymane dotychczas towary,

d) przedterminowe rozwiązanie umowy.

Ewidencję wykonania umów przez dostawców prowadzi każde przedsiębiorstwo handlowe w specjalnej kartotece.

4. Analiza przelotności towarów

Przelotność towarów wpływa na stan zapasów towarowych, a w związku z tym na wielkość środków obrotowych, (im częściej dostarczany jest towar, tym mniejszy powinien być jego zapas). Zwiększenie przelotności towarów powoduje zmniejszenie potrzebnych środków obrotowych, obniżenie kosztów przechowywania towarów itp.

Wskaźnik szybkości obrotu towarowego zależy od wielkości obrotu towarowego i średnich zapasów. Zależność tych wielkości (jeśli szybkość obrotu towarowego będziemy obliczali w dniach) będzie następująca:

$$S = \frac{z \times d}{R}$$

gdy: S — szybkość obrotu towarowego w dniach

z — średni zapas towarowy,

d — długość okresu sprawozdawczego w dniach,

R — suma realizacji za okres sprawozdawczy.

Z tych trzech wielkości z , d , R znane są d i R — trzecią wielkość zapas towarowy znajdujemy przy pomocy dodatkowych obliczeń. Do tych obliczeń wykorzystujemy dane sprawozdawcze o remanentach początkowych i będą one następujące:

$$Z = \frac{1/2 rp_1 + rp_2 + \dots + rp_n - 1 + 1/2 rp_n}{n - 1}$$

rp — remanent początkowy,
 n — ilość badanych remanentów.

W tabeli Nr 7 podajemy obliczenie faktycznej wielkości średniego zapasu towarowego w oparciu o powyższy wzór.

Tabela 7

Dane sprawozdawcze o remanentach towarowych. (w tys. rb).

Grupy towarowe	Wielkość remanentów towarowych				Suma średniego zapasu
	na I.I	na I.II	na I.III	na I.IV	
Materiały włókiennicze	4.000	2.200	3.100	3.000	2.930
Konfekcja	13.000	12.000	12.700	11.000	12.230
Obuwie skórzane	5.000	4.300	2.400	2.900	3.550
Artykuły gospodarstwa domowego	1.400	1.100	900	1.000	1.070
Galanteria	7.600	6.400	6.300	8.040	6.840
Inne towary	46.000	51.000	37.000	41.060	43.910
R a z e m	77.000	77.000	62.400	67.000	70.530

Uwaga: Średni zapas materiałów włókienniczych oblicza się w sposób następujący:

$$Z = \frac{1/2 \cdot 4000 + 2200 + 3100 + 1/2 \cdot 3000}{4 - 1} = 2.930 \text{ tys. rb.}$$

Mając wielkość średniego zapasu i wiedząc, że suma realizacji wynosi 94.000 rb, podstawiamy do poprzedniego wzoru

$$S = \frac{z \times d}{R} \text{ czyli że } S = \frac{70.530 \times 90}{94.000} = 67,5 \text{ dnia}$$

Wskaźnik szybkości obrotu towarowego wszystkich grup towarowych wynosi 67,5 dnia.

Nie możemy jednak opierać się wyłącznie na przeciętnym wskaźniku szybkości obrotu towarowego, gdyż rozpiętość przelotności towarów jest bardzo poważna i waha się od 1 — 400 dni. Musimy więc obliczyć wskaźnik szybkości obrotu towarowego dla każdego asortymentu oddzielnie — wówczas będziemy mogli dopiero ustalić stopień wykonania planu przelotności towarów w przedsiębiorstwie handlowym (patrz tabl. Nr 8).

Tabela 8

Obrót, średni zapas i przelotność towarów.

Grupy towarów	Obrót (w tys. rb.)			Średni zapas (w tys. rb.)			Przelotność (w dniach)		
	Planowano	Wykonano	%	Planowano	Wykonano	%	Planowano	Wykonano	%
Materiały włókiennicze	95.000	10.000	105,3	3.170	2.930	92,4	30,0	26,4	88,0
Konfekcja	28.000	20.000	71,4	11.820	12.230	103,5	38,0	55,0	144,7
Obuwie skórzane	8.600	9.000	104	3.250	3.550	109,2	34,0	31,6	92,9
Artykuły gospodarstwa domowego	1.250	1.200	96,0	1.080	1.070	99,1	77,8	80,3	103,2
Galanteria	6.900	5.800	84,1	6.900	6.840	99,1	90,0	106,1	117,9
Inne towary	34.250	48.000	140,2	38.060	43.910	115,4	100,0	82,3	82,3
R a z e m	88.500	94.000	106,2	64.280	70.530	109,7	65,4	67,5	103,2

III. ANALIZA KOSZTÓW OBROTU

1. Zadania i źródła analizy

Koszty obrotu są jednym z podstawowych wskaźników jakościowych działalności przedsiębiorstw handlowych, a ich rentowność znajduje się w bezpośredniej zależności od wysokości kosztów.

System planowej gospodarki socjalistycznej stwarza wszelkie niezbędne warunki dla obniżenia kosztów obrotu. Czynniki wpływające na obniżenie tych kosztów są następujące:

1. uporządkowanie procesu dystrybucji,
2. zwiększenie wydajności pracy,
3. przestrzeganie dyscypliny finansowej

Wszelkie dążenia do obniżenia kosztów wymagają wyjątkowej dokładności w pracach sprawozdawczości i kontroli tych nakładów.

Zadaniem analizy będzie ustalenie granicy odchylenia kosztów rzeczywistych od planowanych oraz ujawnienie przyczyn, które je uwarunkowały.

Podstawowe dane rzeczywiste niezbędne dla przeprowadzenia tej analizy otrzymujemy z księgowości. Dane planowane możemy otrzymać z planu nakładów, który jest sporządzany dla wszystkich przedsiębiorstw handlowych wg jednolitej klasyfikacji, zatwierdzonej przez Państwowy Plan ZSRR. Ta właśnie jednolitość klasyfikacji nakładów przy planowaniu i sprawozdawczości jest bardzo ważnym warunkiem ich analizy i kontroli.

2. Ogólna analiza kosztów obrotu

Dane statystyczne o kosztach obrotu wykazują stałą tendencję zniżkową. Analizę tych kosztów rozpoczynamy od zbadania dynamiki

tych kosztów. Przeprowadzamy to metodą porównania danych sprawozdawczych o kosztach obrotu za szereg lat (przy założeniu cen niezmiennych). Następnie porównujemy dane sprawozdawcze z planem.

Porównanie tych danych w cyfrach ogólnych dało nam w badanym przez nas sklepie uniwersalnym następujące wyniki:

Koszty obrotu	Plano- wano	Wyko- nano	Odchy- lenie
w % do obrotu	3,17	2,68	- 0,49

Z powyższego widzimy, że dany sklep zredukował swe koszty o 0,49% w stosunku do planu.

Przy analizie nie możemy jednak ograniczać się do porównywania tylko cyfr ogólnych, musimy też zanalizować poszczególne pozycje kosztów. Przykład tej analizy podaje tabl. Nr 9.

Tablica 9

Dane planowane i rzeczywiste o kosztach obrotu sklepu uniwersalnego (za kwartał).

R o d z a j e k o s z t ó w	P l a n		W y k o n a n i e	
	Suma (w tys. rb.)	% do obrotu	Suma (w tys. rb.)	% do obrotu
Koszty transportu	195	0,22	235	0,25
Płace zasadnicze i dodatkowe	1.443	1,63	1.393	1,48
Narzuty na płacę	62	0,07	61	0,06
Przygotowanie, sortowanie, opakowanie i przechowywanie towarów	106	0,12	75	0,08
Odsetki od kredytów	434	0,49	271	0,29
Normowane ubytki w drodze i w czasie przechowywania	26	0,03	25	0,03
Odpisy na szkolenie kadr	26	0,03	28	0,03
Dzierżawa lokalu i inwentarza	62	0,07	43	0,05
Utrzymanie lokalu i inwentarza	194	0,22	247	0,26
Remont bieżący	53	0,06	45	0,05
Delegacje służbowe, wyjazdy i utrzymanie własnego osobowego transportu	18	0,02	17	0,02
Oplaty kancelaryjne i telekomunikacyjne	18	0,02	18	0,02
Inne koszty	168	0,19	63	0,06
O g ó ł e m	2.805	3,17	2.521	2,68
Suma obrotu	88.500		94.000	

Przytoczona tablica wykazuje, że koszty obrotu sklepu uniwersalnego zostały zredukowane o 284 tys. rb., lecz w rozbiciu na poszczególne rodzaje mamy kilka pozycji, w których koszty rzeczywiste są wyższe od planowanych. Dalsza analiza powinna wykazać w jaki sposób zredukowaliśmy część jednych kosztów, a jakie są przyczyny przekroczenia innych.

Na wysokość kosztów obrotu wpływa cały szereg różnych czynników, z których dwa są decydujące:

1. zmiana wielkości obrotu towarowego, oraz
2. zmiana struktury obrotu towarowego.

Na podstawie ogólnej analizy kosztów obrotu możemy stwierdzić, że niezależnie od

przekroczenia planu obrotu towarowego, badany przez nas sklep uniwersalny na ogół obniżył swe koszty obrotu, mimo, że w kilku pozycjach uległy one przekroczeniu (w stosunku do planu).

Ażeby można było ustalić przyczyny przekroczenia niektórych kosztów — musimy przed tym przeprowadzić analizę poszczególnych rodzajów.

3. Analiza kosztów osobowych

Koszty osobowe składają się z dwóch pozycji:

- płaca zasadnicza i dodatkowa.
- Narzuty na płace.

Koszty te mogą się zmieniać pod wpływem następujących czynników zasadniczych:

- zmiana rozmiaru i struktury obrotu towarowego,
- zmiana liczby pracowników,
- zmiana wydajności pracy,
- zmiana stawek płacy.

Fundusz płacy znajduje się w określonej zależności od powyższych czynników.

Zależność tę możemy przedstawić w następującym wzorze:

$$FP = L_p \times Sp$$

FP — fundusz płacy
 L_p — liczba pracowników
 Sp — stawka płacy (średnia)
 n — norma pracy.

Średnią liczbę pracowników otrzymujemy, dzieląc sumę obrotu przez normę pracy handlowej, czyli:

$$L_p = \frac{R}{n}; FP = \frac{R}{n} \times Sp$$

Na przykładzie cyfrowym:

Obrót — 10.000.

Norma pracy — 2.000

Stawka 300 rb.

$$FP = \frac{10.000}{2.000} \cdot 300 = 1.500 \text{ rb.}$$

Wykorzystanie powyższego wzoru dla celów analizy kosztów osobowych przedstawiają tablice Nr 10 i 10a.

Tablica 10

Dane planowane i sprawozdawcze o funduszu płac, liczbie sprzedawców, normie pracy i średnich stawkach płacy.

W s k a ż n i k i	Planowano	Wykonano	%
Obrót towarowy (w tys. rb.)	88.500	94.000	106,2
Fundusz płacy (w tys. rb.)	415	426	102,7
Średnia liczba sprzedawców	223	216	96,9
Średnia norma pracy (w rb)	396.861	435.185	109,7
Średnia stawka płacy (w rb)	1.860	1.972	106,0

Tablica 10a

Zmiana funduszu płac w związku ze zmianą realizacji, norm pracy i średniej stawki płac.

Lp.	Literowe oznaczenia	Liczbowe wartości poszczególnych wielkości			
		Realizacja	Stawka płacy	Norma pracy	Fundusz płacy
1	$FP_1 = \frac{R_0 \times Sp_0}{n_0}$	88.500	1.860	396.861	415
2	$FP_2 = \frac{R_1 \times Sp_0}{n_0}$	94.000	1.860	396.861	441
3	$FP_3 = \frac{R_1 \times Sp_1}{n_0}$	94.000	1.972	396.861	467
4	$FP_4 = \frac{R_1 \times Sp_1}{n_1}$	94.000	1.972	435.185	426

Analizę płac należy połączyć z analizą wydajności pracy. Wzrost płac powinien się opierać na zwiększeniu wydajności pracy, przy równoczesnym usprawnieniu sposobu obsługi klientów.

Jednak tempo wzrostu wydajności pracy powinno prześcignąć tempo wzrostu funduszu płac.

Równocześnie z przekroczeniem planu obrotu towarowego zwiększa się wysokość płac

ponieważ pracownicy handlu detalicznego są opłacani wg systemu akardowo - premiowego. Ale wzrost obrotu towarowego stanowi bodziec do zwiększenia wydajności pracy, co stosunkowo zmniejsza wysokość płac.

Wydajność pracy zależy w dużym stopniu od czynników o charakterze organizacyjnym jakimi są:

- a) Właściwa analiza rynku.
- b) Ulepszenie bazy materiałowo - technicznej przedsiębiorstwa handlowego.
- c) Słuszna polityka płac.

ad a) Dokładne i systematyczne badanie popytu zapewnia gromadzenie w sklepach takiego asortymentu towarów, który całkowicie odpowiada zapotrzebowaniom konsumentów.

ad b) Ulepszenie bazy materiałowo - technicznej pozostaje w ścisłym związku z istnieniem normalnych warunków pracy (odpowiednie urządzenia, wyposażenia sklepów, bliskość pomieszczeń składowych).

ad c) Przeprowadzenie podwyżki płac musi być oparte na wzroście obrotu towarowego jak i wydajności pracy.

Do kosztów osobowych oprócz funduszu płac dochodzą jeszcze narzuty na płace. Ponieważ narzuty te są wprost proporcjonalne do ich wielkości, dlatego analizę ich przeprowadza się w podobny sposób, jak i analizę płac.

Analizując wysokość płac braliśmy dotychczas pod uwagę tylko sprzedawców, opłacanych wg systemu akardowo - premiowego. Oprócz nich w przedsiębiorstwach handlowych są zatrudnieni też pracownicy o pensjach stałych. Analizę płacy tej kategorii pracowników musimy przeprowadzać oddzielnie drogą porównania tego funduszu z ustalonym planem. Wysokość poniesionych kosztów z tytułu zatrudnienia ww. pracowników nie powinna w żadnym wypadku przekraczać preliminarza etatów.

4. Analiza kosztów transportu towarów

Poważny wpływ na wysokość kosztów handlowych wywierają koszty transportu. Będą to zarówno koszty utrzymania własnego transportu, jak i opłata za usługi obce.

Racjonalne wykorzystanie własnego transportu samochodowo - kołowego jest jednym z czynników obniżających koszty transportowe. Przede wszystkim należy zwiększyć zdolność przewozową środków transportowych, która zależy od zwiększenia ilości kursów, średniego obciążenia jednostki przewozowej i skrócenia trasy kursu. Zwiększenie ilości kursów możemy osiągnąć przez zwiększenie

czasu pracy środków transportowych, znaczne zredukowanie przestojów planowanych i całkowitego zlikwidowania przestojów nieplanowanych.

Oprócz własnych środków transportowych przedsiębiorstwa handlowe w znacznym stopniu korzystają z usług specjalnych instytucji transportowych, jakimi są kolej i żegluga. Na koszt transportu kolejowego i wodnego składają się następujące pozycje: opłata za przewóz, załadunek, wyładunek, przechowywanie na stacjach, wynagrodzenie konwojentów, opłacenie ekspertyz, koszty związane z przestojem wagonów z winy przedsiębiorstwa handlowego itp.

Oddzielne ewidencjonowanie kosztów transportu kolejowego i wodnego oraz kosztów transportu samochodowo-kołowego pozwala na przeprowadzenie odrębnej analizy, tak jednej, jak i drugiej grupy kosztów.

Na wysokość kosztów transportu wywiera wpływ cały szereg czynników. Do podstawowych zaliczamy następujące:

- a) Zmiany zdolności przewozowej.
- b) Zmiana ciężaru gatunkowego różnych rodzajów środków transportowych.
- c) Zmiana taryfy.

Wpływ zdolności przewozowej jest bardzo wyraźny, ponieważ wysokość kosztów transportowych jest bezpośrednio uwarunkowana wielkością masy towarowej, dostarczonej konsumentom poprzez sklepy detaliczne.

Przedsiębiorstwa handlowe, jak wiemy, mogą korzystać z transportu kolejowego, wodnego, samochodowego i kołowego, a więc wysokość kosztów transportu zależy od tego, jakimi środkami transportowymi towary są przewożone. Wiadomo powszechnie jest, że transport wodny jest tańszy niż kolejowy, a samochodowy jest tańszy od kołowego. Usługi instytucji transportowych są opłacane wg zatwierdzonych stawek taryfowych. Zmiana tych stawek pociąga za sobą odpowiednią zmianę wysokości kosztów.

Wpływ tych poszczególnych czynników na wysokość kosztów transportu analizujemy podając przykład, przy założeniu, że sklep uniwersalny korzystał tylko z usług transportu obcego (patrz tabl. Nr 11).

Tablica 11

Wskaźniki	Plano- wano	Wyko- nano	%
Zdolność przewozowa (w tono-kilometrach)	201.031	223.810	111,3
Średnia taryfa (w rb na 1 t/km)	0,97	1,05	108,2
Suma kosztów transpor- tu (w tys. rb.)	195	235	120,5

Widzimy z tej tablicy, że koszty transportu zależą od zdolności przewozowej i średniej taryfy

$$KT = ZP \times t$$

KT — koszty transportu,

ZP — zdolność przewozowa,

t — średnia taryfa.

Koszty transportu w zależności od zmiany tych wielkości będą się zmieniać w sposób podany w tablicy Nr 11a.

Tablica 11a

Lp.	Literowe oznaczenia	Liczbowa wartość czynników i iloczyn		
		ZP (w t/km)	t (w rb)	KT (w tys. rb.)
1	$KT_1 = ZP_0 \times t_0$	201.031	0,97	195
2	$KT_2 = ZP_1 \times t_0$	201.031	1,05	211
3	$KT_3 = ZP_1 \times t_1$	223.810	1,05	235

5. Analiza kosztów utrzymania środków trwałych

Do kosztów utrzymania bazy materiałowo-technicznej zaliczamy następujące grupy:

- Dzierżawa lokalu i inwentarza.
- Utrzymanie lokalu i inwentarza.
- Remont bieżący.

ad a) Dzierżawa lokalu i inwentarza. Wchodzi tu czynsz płacony wydierżawiającemu zgodnie z umowami. Czynsz za lokal i urządzenie sklepowe w zasadzie nie zależy od zmiany wielkości obrotu towarowego. W wypadku, gdy jednak mamy do czynienia ze wzrostem wielkości obrotu towarowego kosztem rozszerzenia lokalu sklepowego — czynsz również wzrośnie.

Wysokość czynszu za dzierżawę zależy od 2 wielkości: od a) stawek czynszowych i b) zajmowanej powierzchni. Stawki czynszowe są ustalone przez władze nadrzędne i nie mogą być zmieniane, lecz przy przeprowadzeniu analizy najczęściej posługujemy się średnią stawką czynszu — w związku z czym mogą powstawać pewne odchylenia na skutek zmian obiektów dzierżawy.

Dane niezbędne dla zanalizowania grupy kosztów otrzymujemy z umów dzierżawnych; dokładne ich skontrolowanie może ujawnić wypadki przekroczenia stawek czynszowych.

ad b) Utrzymanie lokalu i inwentarza. Wchodzi tu: umorzenie środków trwałych, zużycie przedmiotów nietrwałych, opał, oświetlenie, woda, ochrona lokalu itp.

Różnorodność tych kosztów poważnie komplikuje przeprowadzenie analizy. Dlatego też wydaje się nam najbardziej celowe, analizowanie każdej grupy oddzielnie.

Umorzenie składa się z miesięcznych odpisów amortyzacyjnych w wysokości ustalonych stawek, które zależą od rodzaju środków trwałych. A zatem suma odpisów amortyzacyjnych włączonych do kosztów obrotu towarowego, zależy od 2 wielkości: od stawek amortyzacyjnych i od wartości środków trwałych. Zatwierdzone przez organizacje nadrzędne stawki amortyzacyjne są obowiązujące dla przedsiębiorstw handlowych i nie mogą być przekroczone. Dlatego też sprawdzenie stawek odpisów amortyzacyjnych przy analizie ma raczej na celu ujawnienie błędów w ich obliczaniu.

Zużycie przedmiotów nietrwałych włącza się do kosztów obrotu towarowego w postaci miesięcznych odpisów, odpowiadających ustalonym stawkom. Podobnie, jak przy amortyzacji środków trwałych — suma zużycia zależy od stawek odpisów i wartości przedmiotów.

W praktyce dosyć często spotykamy się z odchyleniami, tj. różnicą między stawkami zużycia a rzeczywistym okresem używalności przedmiotów nietrwałych.

W związku z tym przy inwentaryzacji określa się dokładnie stopień faktycznego zużycia i przeprowadza się odpowiednie poprawkowe zapisy na rachunku kosztów obrotu towarowego. Dlatego też przy analizie musimy sprawdzić realność wyceny inwentarza, a także okres przeprowadzenia inwentaryzacji.

Opał, oświetlenie i woda — są to opłaty za usługi organizacji komunalnych. Opłata za te usługi jest normowana przez odpowiednie czynniki miejscowe i skontrolowanie tych wydatków ogranicza się do sprawdzenia prawidłowości płaconych stawek.

ad c) Bieżące remonty środków trwałych. W odróżnieniu od remontu kapitalnego — remont bieżący nie zmienia wartości ksiązkowej netto środków trwałych, dlatego nakłady na remont bieżący włącza się do kosztów obrotu.

Analizę remontu bieżącego przeprowadza się przez porównanie kosztów rzeczywistych z kosztami planowanymi. Preliminarz remontów bieżących opracowywany jest wg poszczególnych przedmiotów. Ułatwia to nam zbadanie celowości poniesionych kosztów w całości i oddzielnie wg każdego obiektu. Zasadniczym momentem przy analizie bieżącego remontu będzie skontrolowanie terminów jego przeprowadzenia. Opóźnienie remontu — przekroczenie terminów, ustalonych w preliminarzu — wpływa bowiem ujemnie na wykonanie planu obrotu towarowego.

Analiza pozostałych grup kosztów obrotu jak: delegacje służbowe, szkolenie kadr, opłaty telekomunikacyjne i inne przeprowadza się w ten sam sposób, jak w innych gałęziach gospodarki narodowej, a szczególnie w przedsiębiorstwach przemysłowych.

(c. d. n.)

W. BIEN

Sezonowość w produkcji

(Artykuł dyskusyjny).

I. UWAGI OGÓLNE

Przy dążeniu do obniżenia kosztów własnych, podstawowego znaczenia nabiera zagadnienie równomiernego rozmieszczenia w czasie zadań produkcyjnych.

Równomierność rozmieszczenia zadań produkcyjnych w czasie zależy w dużej mierze od kierownictwa, ale istnieje również cały szereg innych czynników, które wywierają decydujący wpływ na nieregularny przebieg krzywej produkcji. Jednym z tych czynników jest sezonowość, od której uzależniona jest w większym lub mniejszym stopniu działalność znacznej ilości przedsiębiorstw; w niektórych przemysłach wahania sezonowe powodują w okresie martwym spadek produkcji do poziomu zerowego, a w okresie sezonu szybki jej wzrost do poziomu maksymalnej zdolności wytwórczej przedsiębiorstwa.

W zależności od kształtowania się krzywej produkcji przedsiębiorstwa sezonowego rozróżnić można:

1. sezonowość *pełną* — gdy w czasie sezonu martwego następuje całkowite wstrzymanie produkcji (cukrownie, cegielnie).

2. sezonowość *niepełną* — gdy produkcja w okresie martwym nie zostaje całkowicie wstrzymana, lecz poziom jej ulega znacznemu obniżeniu. Następuje częściowe wykorzystanie mocy produkcyjnej niektórych urządzeń wytwórczych, lub też całkowite ich uruchomienie (wytwórnia konserw, elektrownie itp.).

Od wahań sezonowych, których cykl zamyka się w obrębie jednego roku, należy odróżnić wahania koniunkturalne, związane nierozłącznie z formami gospodarki kapitalistycznej.

Sezonowy charakter produkcji może mieć swoje źródło w następujących przyczynach:

1. w sezonowości zbytu
2. w sezonowości pojawiania się przedmiotów pracy (surowców)
3. w zmianach atmosferycznych.

Ad. 1. Od sezonowości zbytu uzależnione są przede wszystkim przemysły oparte na surowcach nierolniczego pochodzenia, np.: fabryki obuwia, materiałów włókienniczych, ozdób choinkowych, wód gazowych itp.

W gospodarce planowej ryzyko związane ze zbytem wyrobów tych przemysłów ogranicza aż do minimum wzgl. w ogóle zostaje wyeliminowane przez skoordynowanie planu produkcji z planem konsumpcji, opartym na wnikliwej analizie potrzeb konsumentów. Produkcja przedsiębiorstw uzależnionych od sezonowości zbytu utrzymuje się zwykle na równomiernym poziomie w ciągu całego roku, a w czasie se-

zonu rozprowadzane są również wyroby produkowane na skład w okresie martwym (np. fabryka obuwia). Produkcja takich przedsiębiorstw może ulegać wahaniom w poszczególnych okresach roku na skutek tego, że na okres zmniejszonego zbytu przewiduje się udzielanie pracownikom urlopów, oraz dokonywanie remontów urządzeń. Istnieją jednak przedsiębiorstwa, które nie mogą magazynować swojej produkcji i skutkiem tego jej poziom w poszczególnych miesiącach jest ściśle uzależniony od wysokości zbytu (np. elektrownie, wytwórnie wód gazowych).

Ad. 2. Do produkcji uzależnionej od pojawiania się przedmiotów pracy zaliczamy rolnictwo i związane z nim przemysły przetwórcze (rolno - spożywcze) jak np. cukrowniczy, gorzelniczy, owocowo - warzywniczy itp. Produkcja tych przedsiębiorstw uzależniona jest w znacznym stopniu od wahań sezonowych i towarzyszy jej ryzyko nie tylko w związku ze zbytem (stosunkowo mniejsze), ale z samym procesem produkcji (bardzo duże w rolnictwie). Zaburzenia w produkcji rolnej mogą spowodować trudności w wykonaniu planów wytwórczych przemysłów opartych na surowcach rolniczego pochodzenia. Ryzyko jest tym większe, że czyniąc w rolnictwie przez czas dłuższy nakłady, nie możemy przewidzieć dokładnie wyniku i zawsze są możliwe duże odchylenia od planu (nieurodzaje). Natomiast w innych przemysłach, stosując się do ustalonej recepty produkcyjnej, wynik może być przewidziany z daleko większą dokładnością. Krzywa produkcji tej kategorii przedsiębiorstw będzie miała przebieg wysoce nieregularny w odróżnieniu od bardziej równomiernego kształtowania się poziomu produkcji przedsiębiorstw zaliczonych do punktu poprzedniego.

Ad. 3. Praca szeregu przemysłów jest ściśle związana z warunkami atmosferycznymi. Ma to miejsce w tych przedsiębiorstwach, w których praca odbywa się na otwartym powietrzu. Niepomyślne warunki atmosferyczne uniemożliwiają przebieg procesów właściwych danemu przemysłowi. W okresie martwym przemysły te nie dadzą się przestawić na inną produkcję, np. cegielnię, budownictwo.

Obok przedsiębiorstw, które zalicza się do jednej z wyżej wymienionych kategorii, spotykamy przemysły skupiające w sobie wszystkie cechy sezonowości. Przykładem może być przetwórstwo rybne oparte o morze jako bazę surowcową. Obok sezonowych okresów zbytu z dwukrotnym nasileniem w ciągu roku w okresie Wielkiego Postu i przed świętami Bożego Narodzenia, spotykamy się z okresami

wzmoczonych połowów, które to połowy uzależnione są od okresu pojawiania się u naszych brzegów ławic rybnych, a także w znacznej mierze od odpowiednich warunków atmosferycznych. W okresach wzmoczonych połowów patroszarnie, solarnie i wędzarnie ryb „idą pełną parą“, w okresach następnych zanika działalność patroszarni i solarni, a działalność wędzarni, dostosowana do wielkości zapotrzebowania rynku, oparta jest o zmagazynowane w chłodniach zapasy surowca.

Coraz większy postęp w dziedzinie techniki dąży do zmniejszania wagi czynnika sezonowości w dziedzinie produkcji. Daje się to zaobserwować szczególnie w przemyśle budowlanym (wynalezienie sposobów wiązania zapraw w czasie mrozów), oraz w przemyśle energetycznym (połączenie elektrowni wspólnym węzłem dla przesyłania nadwyżek). Jednak mimo wielkich osiągnięć sezonowość wywiera duży wpływ na nieregularny przebieg krzywej produkcji nawet w wyżej wymienionych przedsiębiorstwach, a całkowite jej wyeliminowanie wydaje się bardzo trudne.

Z punktu widzenia rachunkowości w przedsiębiorstwie o sezonowym charakterze produkcji, na miejsce naczelną wysuwa się zagadnienie kształtowania się kosztów, ich kontrola oraz kalkulacja wyrobów.

II. KSZTAŁTOWANIE SIĘ KOSZTÓW W CZASIE

Sezonowość w produkcji w istocie swej kryje fakt nierównomiernego wykorzystania aparatu wytwórczego w poszczególnych miesiącach roku. Urządzenia w przemyśle cukrowniczym pracują przez 1/5 część roku; w rolnictwie okres ich używalności jest niejednokrotnie krótszy i niekiedy nie przekracza kilkunastu dni w ciągu roku (np. kombajny, żniwiarki, siewniki). Obok kosztów zużycia maszyn i urządzeń w okresie martwym, musi przedsiębiorstwo opłacać także koszty kwalifikowanego personelu, który trudno byłoby pozyskać z powrotem w terminie ponownego uruchomienia produkcji.

Zespół maszyn i urządzeń oraz personel zatrudniony w przedsiębiorstwie, stanowiący pogotowie robocze, decydują o zdolności produkcyjnej przedsiębiorstwa, która, celem uniknięcia „wąskich gardeł“ winna być odpowiednio rozłożona na poszczególne wydziały przedsiębiorstwa. Stopień wykorzystania zdolności wytwórczej obrazuje współczynnik wyrażający procentowy stosunek rzeczywistego wykonania do możliwości produkcyjnych aparatu wytwórczego przedsiębiorstwa. Pełne wykorzystanie aparatu wytwórczego ze względów praktycznych jest nieosiągalne i w normalnych warunkach stanowi ono obecnie około 80 — 90%. Natomiast w przedsiębiorstwie o sezonowej produkcji współczynnik wykorzystania aparatu

wytwórczego jest w stosunku rocznym daleko niższy, stanowiąc niekiedy zaledwie kilkanaście %%, przy czym odchylenia pomiędzy poszczególnymi miesiącami w ciągu roku będą bardzo znaczne. Np. cukrownia wykorzystuje zaledwie około 20% swych możliwości produkcyjnych w stosunku rocznym, gdyż w przeciągu trzech miesięcy wykorzystanie to zbliża się do poziomu maksymalnego.

Ponieważ produkcja przedsiębiorstwa sezonowego ulega dużym wahanom w czasie, dlatego koszty muszą być rozpatrywane w zależności od wahań procesu produkcyjnego. Celem zorientowania się w przebiegu kosztów przedsiębiorstwa sezonowego należy przeprowadzić ich umowny podział na:

1. koszty stałe
2. koszty zmienne.

Podział taki przy obecnie u nas stosowanych metodach rozliczeń kosztów najwygodniej przeprowadzić grupując je wg układu rodzajowo - stanowiskowego, a więc w arkuszu rozliczeniowym kosztów (kl. 5, 6).

Koszty stałe

Do kosztów stałych zaliczamy tę część kosztów, których wysokość jest w pewnych granicach niezależna od wielkości produkcji. Należą tu nie tylko takie koszty, jakie przedsiębiorstwo musiałoby ponosić w wypadku całkowitego unieruchomienia produkcji (tzw. koszty bezwzględnie stałe np. podatek lokalowy, płace dozorców), ale również takie, które przedsiębiorstwo ponosi, aby zachować stan pogotowia produkcyjnego w wypadku przejściowego uruchomienia produkcji (tzw. koszty względnie stałe — np. płace fachowego personelu, koszty utrzymania gruntów i budynków, konserwacja maszyn itp.).

Koszty te występują w ścisłym związku z czasem i pojawiają się w wysokości niezmiennej w pewnych granicach niezależnie od tego, czy trwa okres sezonu, czy też okres martwy.

Koszty zmienne

Koszty zmienne kształtują się w pewnej zależności od rozmiarów produkcji. Z punktu widzenia kalkulacji wyrobów dzieli się je na:

- a) bezpośrednie,
- b) pośrednie.

Koszty bezpośrednie pojawiają się łącznie z produkcją, i ich wysokość (wyjawszy zmiany cen i zmiany technologicznego sposobu obróbki) będzie się kształtowała w ścisłej zależności od wielkości i czasu wykonywania produkcji. Natomiast szereg kosztów pośrednich zmieniających się w innych okresach sprawozdawczych, aniżeli powodująca je produkcja. Np. cukrownie przeprowadzają w okresie martwym remonty maszyn i urządzeń oraz wykonują szereg napraw, celem zatrudnienia sił roboczych z jednej strony, oraz doprowadzenia

aparatu wytwórczego do jak najlepszej sprawności w okresie martwym — z drugiej strony. Podobnie w rolnictwie dokonuje się w okresie zimowym i przed żniwami konserwacji budynków i sprzętu gospodarczego.

Taki sposób gospodarki narzucony przedsiębiorstwu przez sezonowy charakter produkcji jest kosztowny, gdyż po pierwsze: do prac często prostych zatrudnia się stały personel o wysokich kwalifikacjach, a po drugie: dokonuje się również przedwcześnie — zapobiegawczego remontu tych wszystkich urządzeń, które mogłyby co prawda pracować przez część nadchodzącego okresu sezonowego, lecz nie przez cały okres¹⁾. Czynnikiem sezonowości uniemożliwia więc prowadzenie racjonalnej gospodarki w pełnym tego słowa znaczeniu.

Wnioski

Z powyższych uwag wynika fakt, że w produkcji sezonowej istnieje duża rozbieżność w czasie między okresami sprawozdawczymi, w których pojawiają się koszty stałe i części kosztów zmiennych pośrednich, a okresami, w których występuje powodująca je, produkcja. Jest rzeczą jasną, że przy kalkulacji wyrobów tego rodzaju koszty powinny obciążyć równomiernie całą produkcję, której dotyczą.

Jednym z podstawowych zadań gospodarki uspołecznionej jest trwałe dążenie do obniżenia kosztów własnych. Aby to zadanie urzeczywistnić nie wystarczy na podstawie bilansu i rachunku wyników sporządzonego na koniec roku stwierdzić, że przedsiębiorstwo pracowało dobrze, czy też źle. Nieoszczędnej gospodarce i ewentualnym stratom należy zapobiec w jak najkrótszym czasie, co może być urzeczywistnione przede wszystkim w oparciu o odpowiednie materiały dostarczone przez rachunkowość przedsiębiorstwa.

Przed rachunkowością w tego rodzaju przemyśle stoi więc zadanie ustalenia wyniku działalności przedsiębiorstwa nie tylko raz w roku, ale dla każdego miesiąca celem przeprowadzenia analizy porównawczej kosztów własnych produkcji — globalnych i jednostkowych, oraz kosztów wydziałowych. Wynika z tego konieczność obciążenia właściwych miesięcy kosztami ulegającymi rozliczeniu w czasie, w stosunku do wielkości produkcji.

Powstaje pytanie, czy należy rozliczać koszty sezonowości metodą księgową, czy też właściwiej będzie dokonać rozliczenia drogą pozaksięgową, przy kalkulacji produkcji.

Metoda księgową wymaga dużo więcej pracy i często wypacza właściwy obraz kształtowania się kosztów. Sposób pozaksięgowy zaj-

muje mniej czasu, pozwala na szybsze otrzymanie wyniku i jest bardziej elastyczny.

Należy zwrócić uwagę, że jeżeli produkcja przedsiębiorstwa ma charakter pełnej sezonowości ze stosunkowo krótkim okresem produkcji (cukrownictwo), to kalkulację sporządza się zwykle za cały okres kampanii, raz do roku. W takim wypadku krótkookresowe (miesięczne) rozliczanie kosztów może być zbyt trudne. Pod koniec okresu sprawozdawczego (roku) należy jednak ustalić sumę kosztów dotyczących następnego okresu i tę aktywować, względnie należy wyprowadzić wysokość kosztów przypadających na dany sezon, która zostanie wydatkowana w przyszłym roku sprawozdawczym, celem umieszczenia jej w pasywach (r. m. b.) przedsiębiorstwa.

III. GROMADZENIE I ROZLICZANIE KOSZTÓW

Poniżej podane zostało kilka rozwiązań (możliwych w ramach jpk na r. 1950) rozliczania kosztów, sezonowości (patrz załącznik).

Sposób 1.

Księgowane w klasie 4 nakłady grupuje się na miejscach powstawania kosztów w arkuszu rozliczeniowym (kl. 5 i 6). W arkuszu kalkulacyjnym koszty produkcji sezonowej, podlegające rozliczeniu w czasie, umieszczane są w jednej z rubryk kosztów do wtórnego rozliczenia. Suma tej rubryki przerzucana zostaje na podgr. 763 — „Koszty produkcji sezonowej“, a następnie przez podgr. 996 przeniesiona zostaje na debet konta 1913 „Rozliczenie kosztów produkcji sezonowej“. Konto 1913 zbiera więc w sposób syntetyczny wszystkie nakłady związane z sezonowym charakterem produkcji i podlegające rozliczeniu w czasie.

Dla celów praktycznych wskazane jest prowadzenie równoległe do konta 1913 ewidencji tych kosztów w sposób analityczny z zachowaniem podziału kosztów przynajmniej wg miejsc ich powstania, gdyż produkcja poszczególnych wydziałów może trwać dłuższy lub krótszy okres w ciągu roku i klucze podziałowe winny być ustalane dla każdego wydziału oddzielnie.

Na podstawie ewidencji analitycznej sporządza się co miesiąc zestawienie kosztów kalkulacyjnych wydziałów, które w danym miesiącu są zatrudnione. Suma zestawienia ulega przeksięgowaniu, jak następuje:

Dt 483 — Kalkulowane nakłady prod. sezonowej,

Ct 1913 — Rozliczenie kosztów prod. sezonowej.

W dalszym ciągu nakłady te są rozliczane podobnie jak bieżące koszty produkcji, tj. przechodzą przez konta wydziałowe w kl. 5 i 6, a stąd na konta produkcji w kl. 7.

¹⁾ Np. przed okresem wiosennym dokonuje się w rolnictwie remontów kapitalnych wszystkich tych traktorów, które nie przetrwałyby bez remontu okresu siewów, bez względu na to, że przez pewien czas mogłyby one pracować jeszcze bez remontu, ale nie do końca sezonu.

Pod koniec okresu sprawozdawczego mogą powstać na koncie 1913 salda, które mają swe źródło:

1. w niezgodnym z rzeczywistością ustaleniu narzutów (np. narzuty ustalono na podstawie danych planowych a wynik rzeczywisty był inny),
2. w pojawianiu się kosztów dotyczących przyszłego okresu sprawozdawczego, jeżeli okres sprawozdawczy nie pokrywa się z okresem produkcyjnym.

Ad. 1. Przyczyny ustalenia narzutu niezgodnego z rzeczywistością mogą być dwojaki rodzaju: albo plan został przekroczony, albo planu nie wykonano. W wypadku przekroczenia planu produkcji (saldo kredytowe konta 1913), lub w razie niewykonania go z takich powodów jak np. zaopatrzenie zakładu w nieodpowiedni surowiec — saldo konta 1913 przenosimy na podgr. 809 względnie 819 — „Odchylenia od kosztów planowanych“. Jeżeli natomiast niewykonanie planu następuje z powodu nieprzewidzianych przerw w produkcji, wówczas saldo powinno być przeksięgowane na kl. 2 na podgr. 202 — „Przestoje nadzwyczajne“

Ad. 2. Salda dotyczące następnych okresów sprawozdawczych przenoszone są do bilansu zamknięcia jako aktyw lub pasyw.

Wyżej opisany sposób aktywowania kosztów produkcji sezonowej pozwala na dokładne ustalenie narzutów, obarczany jest jednak szeregiem poważnych usterek:

- a. wymaga dużego nakładu pracy,
- b. wypacza prawdziwy obraz kształtowania się kosztów wydziałowych przez powtarzane księgowanie na kontach wydziałowych kosztów okresu martwego,
- c. przez niewłaściwe manipulowanie kontem 1913 prowadzi do sporządzania kalkulacji miesięcznej niezgodnej ze stanem rzeczywistym.

Sposób II.

W a r i a n t A. W niektórych przedsiębiorstwach o pełnej sezonowości produkcji ze stosunkowo równomierną produkcją w okresie wytwarzania zagadnienie może się sprowadzać jedynie do zebrania kosztów okresu martwego i przydzielenia ich w sezonie na właściwe konta produkcji. Natomiast w okresie sezonu nakłady nie byłyby rozliczane w czasie. W okresie martwym zebrane na grupach 70 i 71 nakłady przenoszone są nie na kl. 9, lecz na kl. 8, na konta produkcji w toku w podgr. 803 względnie 813, za pomocą klucza. Stąd w okresie sezonu nakłady okresu martwego przeksięgowywane są na konta produkcji w kl. 7. W ten sposób na oddzielnych kontach w podgr. 803 i 813 wykazywane będą:

1. Właściwa produkcja w toku tj. materiałne składniki znajdujące się w niezakończonych fazie obróbki technologicznej,
2. koszty okresów przed- względnie pokampanijnych.

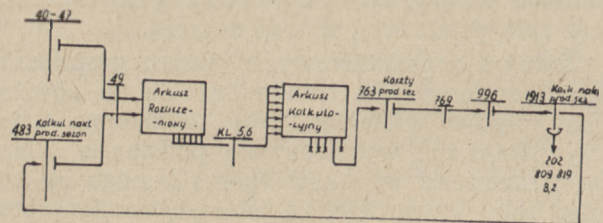
Wprowadzenie na konta produkcji w toku nakładów do rozliczenia w czasie znajduje swoje uzasadnienie w specyficznych właściwościach przedsiębiorstw o pełnej sezonowości, które w okresie sezonu koncentrują z reguły swe możliwości na przetworzenie jak największej ilości surowca w krótkim stosunkowo czasie.

Powstające w związku z tym prace, które nie wymagają natychmiastowego dokonania, odkładane są przeważnie na okres martwy lub mają miejsce przed okresem sezonu, chociaż związane są w dość ścisłym stopniu z produkcją.

Rozliczenie kosztów produkcji sezonowej.

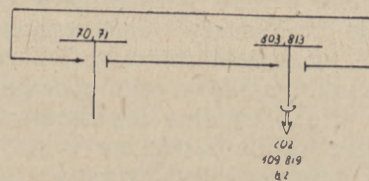
Schemat księgowania.

Sposób I

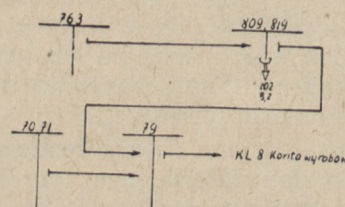


Sposób II

Wariant A



Wariant B



W a r i a n t B. Miesięczna suma podgr. 763 przenoszona jest na debet podgr. 809 względnie 819 — „Odchylenia od cen planowanych“. W okresie sezonu suma przypadająca na dany miesiąc wyksięgowana jest na gr. 79.

Pozostawienie w kl. 8 nakładów produkcji sezonowej pozwala na zredukowanie ilości

pracy przy rozliczaniu oraz chroni od wypa-
czeń w kształtowaniu się kosztów na kontach
wydziałowych. W kl. 7 natomiast niebezpie-
czeństwo to istnieje w dalszym ciągu. Wari-
ten nie pozwala rozliczać kont 809, 819, gdyż
zawierają one nie tylko odchylenia, ale także
sumy ulegające rozliczeniu w czasie.

Wybór jednej z powyższych metod mógłby
być dokonany w zależności od rodzaju dane-
go przemysłu i przy uwzględnieniu jego spe-
cyficznych właściwości.

IV. PODSTAWY DOLICZANIA NAKLADÓW

Najodpowiedniejszą podstawą doliczania na-
kładów produkcji sezonowej, jest wielkość pro-
dukcji poszczególnych wydziałów. Należy
przy tym zwrócić uwagę na następujące mo-
menty:

1. Pod pojęciem wielkości produkcji rozu-
miana jest wielkość wsadu tj. ilość su-
rowców, jaką przetworzono, a nie wiel-
kość wykonanej przez wydział produkcji
globalnej. W przeciwnym wypadku nar-
zut może łatwo ulec zniekształceniu,
gdyż z powodu różnej jakości przerabia-
nego w poszczególnych okresach surow-
ca, wynik — mimo wykonania przez wy-
dział takiej samej ilości pracy — może
być różny.

Np. przy produkcji soków owocowych
ilość otrzymywanego produktu z jedno-
stki wagowej surowca przy wykonaniu
tej samej pracy będzie zależna z jednej
strony od rodzaju owoców, a z drugiej
strony od ich gatunku.

2. Wielkość produkcji każdego wydziału na-
leżałoby określić w porównywalnych
jednostkach naturalnych, a nie w jedno-
stkach pieniężnych, które łatwo mogą ulec
zniekształceniu na skutek wahań kosz-
tów.

Przy ustalaniu narzutów miesięcznych mo-
żemy posilkować się następującymi danymi:

- a) rzeczywistymi, gdy okres sezonu nastę-
puje po okresie martwym (cukrownic-
two),
- b) planowanymi, gdy okres martwy nastę-
puje po okresie sezonu (np. składowanie
lodu naturalnego),
- c) rzeczywistymi i planowanymi, gdy sezon
występuje pomiędzy okresami martwymi,
lub po okresie martwym (np. wytwórnictwo
lodów).

Jak z tego widać, jeżeli rozliczamy tylko
nakłady okresu martwego a okres sezonu wy-
stępuje po okresie martwym, wówczas nic nie
stoi na przeszkodzie obliczenia narzutu na pod-
stawie danych rzeczywistych. W innych przy-
padkach słuszniejsze, bądź nawet konieczne
staje się obliczenie narzutu na podstawie da-
nych planowanych.

Sumę miesięczną narzutu możemy obliczyć
na podstawie wzoru:

$$N_m = \frac{K \cdot pm}{P}$$

w którym

N_m — suma narzutu miesięcznego,

K — roczna suma kosztów planowanych,

P — wysokość planowanej produkcji rocz-
nej,

pm — wysokość rzeczywistej produkcji w da-
nym miesiącu.

V. POZAKSIĘGOWA ELIMINACJA CZYNNIKA SEZONOWOŚCI W KALKULACJI

Poniżej omówimy sposób kalkulacji z elimi-
nacją czynnika sezonowości w wypadku, gdy
przedsiębiorstwo nie rozlicza nakładów sezo-
nowych w ramach księgowości, lecz zaracho-
wuje je na rachunek kosztów produkcji z chw-
lą ich powstania. Wykazaną przez sprawozdaw-
czość w arkuszu rozliczeniowym sumę kosz-
tów danego okresu dzielimy na koszty stałe
i koszty zmienne na podstawie klasyfikacji
umownej kosztów.

Aa) Sumę kosztów stałych przypadającą na
produkcję danego okresu otrzymujemy przez
pomnożenie jednostkowego kosztu stałego (wg
planu rocznego) przez ilość jednostek faktycz-
nie w danym okresie wyprodukowanych. Uży-
skaną sumę zmniejszamy (względnie zwięk-
szamy) o różnicę otrzymaną z powodu prze-
kroczenia (lub niewykonania) planu zmniej-
szenia kosztów stałych w danym miesiącu
przez produkcję zastępczą.

Przykład:

Na r. 1950 przedsiębiorstwo zaplanowa-
ło koszt stały na jednostkę wyrobu zł 6.—
po uwzględnieniu przewidywanego zmniejsze-
nia kosztów stałych przez produkcję zastępczą
w okresie martwym. Na I kwartał 1950 r. za-
planowano zmniejszenie kosztu stałego przez
produkcję zastępczą zł 100; ilość produkcji za-
sadniczej szt. 100. Przedsiębiorstwo wykonało
plan kwartalny jak następuje: ilość produkcji
zasadniczej 105 szt., zmniejszenie kosztów sta-
łych przez produkcję zastępczą zł 120.—

Koszty stałe za I kwartał = $6 \cdot 105 - (120 - 100) = 610$.

Ab) Eliminację czynnika sezonowości z kosz-
tów zmiennych przeprowadzamy w oparciu
o odchylenie pomiędzy kosztem zmiennym jed-
nostkowym wg planu rocznego i tymże kosz-
tem wg planu danego okresu (miesiąca, kwar-
tału). Sumę tych odchyleń traktujemy jako
koszty sezonowości i eliminujemy z kosztów
danego okresu. Jeżeli jednak koszt zmienny
jednostkowy w danym okresie wyniósł poni-
żej planu okresowego i planu rocznego, wów-

czas kosztów sezonowości się nie eliminuje; jeżeli zaś poniżej kosztu wg planu okresowego, lecz przekroczył plan roczny — eliminacji ulega różnica między kosztem planowanym rocznym i rzeczywistym okresowym.

Przykład:

Koszt jednostkowy zmienny zaplanowany na r. 1950 wynosi zł 9.—. Na I kwartał zaplanowano go w wysokości zł 10.— przy produkcji 100 jednostek.

1. Wykonanie rzeczywiste zgodne z planem.

Suma kosztów zmiennych na I kwartał =
= 10 . 100 — (10 — 9) . 100 = 900 czyli 100 . 9 = 900.

2. Wykonanie rzeczywiste 110 jedn. po zł 9,5.

Suma kosztów zmiennych na I kwartał =
= 110 . 9,5 — (9,5 — 9) . 110 = 990 czyli 110 . 9 = 990.

Zatem w wypadkach, gdy koszt rzeczywisty jest mniejszy od kosztu planowanego na dany okres, lub jest mu równy — do kalkulacji przyjąć należy koszt wg planu rocznego.

3. Wykonanie rzeczywiste 90 jedn. po zł 11.—.

Suma kosztów zmiennych na I kwartał =
= 90 . 11 — (10 — 9) . 90 = 900.

Koszt zmienny jednostkowy za I kwartał wynosi wobec tego zł 10, a nie jak w poprzednich wypadkach zł 9.—, gdyż plan kosztów został przekroczony o zł 1.— na jednostkę.

4. Wykonanie rzeczywiste 120 jedn. po zł 7,5.

W takim wypadku za podstawę do kalkulacji przyjmujemy rzeczywisty koszt jednostkowy. Gdyby jednak koszt wg planu okresowego (kwartalnego, miesięcznego) kształtował się

poniżej kosztu wg planu rocznego, wówczas uzyskaną różnicą odchyień należałoby powiększyć koszty rzeczywiste.

Rzecz jasna, że przeprowadzona w ten sposób kalkulacja dla poszczególnych okresów sprawozdawczych wykaże pewne odchylenia od ostatecznej kalkulacji rocznej. Jednak mimo tego, kalkulacja taka pozwoli na odpowiednie wysnucie wniosków o gospodarce przedsiębiorstwa w ciągu roku.

B) Mniej skomplikowany sposób kontroli kosztów może przedstawiać się następująco:

1. w wypadku kosztów stałych (małozmiennych) badamy globalną ich sumę poniesioną przez poszczególne wydziały i porównujemy je z planem opartym o dane np. ubiegłych okresów sprawozdawczych;

2. koszty zmienne — zależne od rozmiarów produkcji — będą również badane w porównaniu z planem i wg miejsc powstawania, ale nie w sumach globalnych — lecz w odniesieniu do jednostki produkowanego wyrobu.

Wydzielone z arkusza koszty stałe winny obejmować również koszty sezonowości, i wówczas pozostałe koszty będą miały charakter kosztów zależnych od wielkości produkcji, pojawiających się w momencie powstania produkcji — i dlatego już nic nie stoi na przeszkodzie badaniu tych kosztów na jednostkę wyrobu. Zaliczenie kosztów do kategorii kosztów stałych (małozmiennych) czy też kosztów zmiennych zależy będzie przede wszystkim od rodzaju i sposobu kształtowania się kosztów w czasie. Badanie kosztów stałych może się odbywać przy pomocy zestawienia, przedstawionego we wzorze Nr 1.

Miesiąc 195 .. r.

Wz. 1

Rodzaj kosztów	Miejsce kosztów	Suma ogólna			Wydział A			Wydział B		
		Plan	Wykonanie	%	Plan	Wykonanie	%	Plan	Wykonanie	%

Zestawienie to sporządzić należy przynajmniej w 2 egzemplarzach. Jeden służy dla analizy kosztów danego miesiąca czy też kwartału, natomiast drugi zostaje pocięty pionowo w paski w ten sposób, że na jednym pasku umieszczone są cyfry dotyczące jednego wydziału.

Paski te naklejamy na arkusz papieru kolejno wg miesięcy i osobno dla każdego wydziału. Tak sporządzony arkusz stanowi wartościowy materiał dla analizy w czasie kosztów poszczególnych miejsc ich powstawania.

Zestawienie dla analizy kosztów zmiennych można sporządzić wg układu wzoru Nr 2.

Miesiąc 195 .. r.

Rodzaj kosztów	Miejsce kosztów	S u m a o g ó l n a						W y d z i a ł A															
		P l a n		W y k o n a n i e		O d c h y l e n i e		P l a n		W y k o n a n i e		O d c h y l e n i e											
		Ogółem	Na jedn.	Ogółem	Na jedn.	Ogółem	Na jedn.	Ogółem	Na jedn.	Ogółem	Na jedn.	Ogółem	Na jedn.										

Podobnie jak w poprzednim wypadku, dla analizy kosztów w czasie sporządzamy arkusze klejone dla każdego miejsca kosztów oddzielnie.

VI. PRZESTOJE NORMALNE I NADZWYCZAJNE

Za koszty przestoju normalnych w przedsiębiorstwie o produkcji sezonowej — obok spotykanych zwykle w innych przedsiębiorstwach — należy także uważać koszty bezczynności przedsiębiorstwa w okresie martwym. Razem z innymi kosztami są one aktywowane przez podgr. 763, względnie przechodzą bezpośrednio na konta produkcji, jeżeli przedsiębiorstwo tych kosztów nie rozlicza.

Przestoje nadzwyczajne tj. takie, które powstają w sposób nieprzewidziany z różnych powodów (np. na skutek błędów organizacyjnych, przez uszkodzenie maszyn), księgowane są

przez podgr. 990 na kl. 2. Jeżeli przestoje nadzwyczajne wystąpią na początku lub na końcu okresu sezonu, to na straty zalicza się koszty stałe w okresie przestoju, powiększone o narzut okresu martwego. Jeżeli przestoje tego rodzaju pojawią się w okresie sezonu, to obok kosztów stałych i narzutu okresu martwego, należy zaksięgować na kl. 2 również część kosztów zmiennych, które ponosi przedsiębiorstwo w czasie przestoju (np. robocizna).

VII. ZAKOŃCZENIE

Powyższe uwagi nie wyczerpują całości tematu. Obrazują one jedynie kilka mniej lub więcej słusznych spostrzeżeń w sprawie rachunkowego rozwiązania sezonowości w produkcji, zagadnienia niemal zupełnie pominiętego w dotychczas wydanej literaturze fachowej. Jednak w okresie coraz większego znaczenia sprawozdawczości zagadnienie to powinno się doczekać pełnego opracowania.

S. MENGEL

Wskaźniki wykorzystania środków obrotowych w przedsiębiorstwie przemysłowym

Przyśpieszenie obiegu środków obrotowych zależy od trzech zasadniczych elementów:

1. przyśpieszenia zaopatrzenia,
2. skrócenia cyklu produkcyjnego,
3. skrócenia okresu realizacji produktów gotowych.

Przyśpieszenie obiegu środków obrotowych należy kontrolować stale i to w sposób ciągły, a to przez systematyczne badanie efektywności ich wykorzystania.

W ZSRR mają praktyczne zastosowanie następujące sposoby określania efektywności wykorzystania środków obrotowych:

1. Ustalenie ilości cykli obrotowych w ciągu określonego odcinka czasu (rok, kwartał, miesiąc);
2. Ustalenie długości jednego pełnego obrotu środków obrotowych (zakup surowców — produkcja — realizacja — zakup surowców);
3. Określenie ilości jednostek pieniężnych sumy realizacji, przypadających na jednostkę pieniężną środków obrotowych, zaangażowanych w ciągu danego odcinka czasu;
4. Określenie części jednostki pieniężnej środków obrotowych, zaangażowanych w ciągu danego odcinka czasu, przypadającej na jednostkę pieniężną sumy realizacji.

Przystępując do obliczenia wskaźników wykorzystania środków obrotowych, trzeba przede wszystkim ustalić, na podstawie bilansów, średnią sumę środków obrotowych zaangażowanych w przedsiębiorstwie.

Jeżeli obliczenie obejmuje okres miesięczny, należy ustalić sumę środków obrotowych na początek miesiąca, dodać do niej sumę środków obrotowych na koniec miesiąca i podzielić przez dwa — iloraz wykaże średnią sumę środków obrotowych za dany miesiąc. Przy obliczeniu kwartalnym sumujemy średnie sumy miesięczne i dzielimy przez trzy, przy obliczeniu rocznym dodajemy średnie sumy kwartalne i dzielimy sumę ogólną przez cztery.

W ZSRR istnieją 2 grupy (dwa rodzaje) wskaźników wykorzystania środków obrotowych: jedna dotyczy tylko środków normowanych, druga natomiast ogółu środków.

Do normowanych środków obrotowych w ZSRR zalicza się:

1. Surowce i materiały podstawowe,
2. Materiały pomocnicze,
3. Paliwo,
4. Opakowania,
5. Przedmioty nietrawne,
6. Produkcja w toku,
7. Półfabrykaty własne,
8. Nakłady przyszłych okresów,
9. Wyroby gotowe.

Zgodnie z zaleceniem Ministerstwa Finansów ZSRR i Centralnego Urzędu Statystycznego (ZSRR) z 14.4.49 należy, przy określanu sumy ogólnej środków obrotowych, dodać do normowanych środków obrotowych: gotówkę, należności za dostarczone towary i usługi, towary na przechowaniu u odbiorców, nadpłaty z tytułu odprowadzonej amortyzacji, nakłady ze środków obrotowych na inwestycje i kapitalne remonty (włącznie z kredytami udzielonymi pracownikom na indywidualne budownictwo mieszkaniowe w rozmiarach przewyższających kredyty banków na te cele), wydatki ponad normę z funduszy specjalnych (fundusz dyrektora itp.) i straty pozaplanowe.

Środki pieniężne, znajdujące się na koncie operacyjnym w banku, nie są brane pod uwagę, ponieważ w skład ich wchodzi również ponadplanowa akumulacja przedsiębiorstwa. Włączenie tych sum do środków obrotowych, przy wzroście ponadplanowej akumulacji, sztucznie wykazywałoby zahamowanie obiegu środków obrotowych.

Po ustaleniu średniej sumy środków obrotowych, należy przez nią podzielić wartość produkcji zrealizowanej w ciągu danego odcinka czasu; wynik wykaże ilość cykli obrotowych dokonanej w badanym okresie czasu. Do obliczeń tych przyjęto w ZSRR sumę realizacji obliczoną w obowiązujących cenach hurtowych minus podatek obrotowy.

Rozpatrzmy ten sposób obliczania ilości cykli obrotowych na przykładzie: Jeżeli przedsiębiorstwo posiadało w ciągu roku średnio 5 mln. rubli środków obrotowych (w tym normowanych 3 mln.), a wyrobów gotowych zrealizowało w ciągu roku za 40 mln. rubli, to środki obrotowe przedsiębiorstwa zrobiły 8 obrotów ($40 : 5 = 8$), a normowane 13,3 ($40 : 3 = 13,3$).

Im więcej obrotów dokonają środki obrotowe, tym efektywniej są one wykorzystywane. Znając ilość obrotów, możemy określić okres (długość) jednego obrotu w dniach.

W tym celu trzeba ogólną ilość dni (roku, kwartału, miesiąca) podzielić przez ilość obrotów. W naszym przykładzie długość jednego obrotu wszystkich środków obrotowych w ciągu roku wynosi 45 dni ($360 : 8 = 45$), a środków obrotowych normowanych 27 dni ($360 : 13,3 = 27$).

W obliczeniu przyjmuje się ilość dni roku za 360, półroczna — 180, kwartału — 90, a miesiąca — 30 dni.

Im krótszy jest okres jednego pełnego obrotu, tym efektywniej są wykorzystywane środki obrotowe.

Ostatnio w ZSRR bardzo jest rozpowszechnione stosowanie wskaźnika, określającego wartość zrealizowanej produkcji, przypadającą na jednostkę pieniężną środków obrotowych.

W naszym przykładzie wskaźnik ten wynosi 8 rubli ($40 : 5 = 8$). W istocie jest to ten sam wskaźnik ilości obrotów, jedynie wyrażony w innym mierniku — w rublach. Dlatego, jeśli wiemy, ile obrotów wykonały środki obrotowe w ciągu pewnego odcinka czasu, to tym samym znamy wartość wyrobów zrealizowanych, przypadających na jednostkę środków obrotowych (za tenże okres): jeżeli środki obrotowe dokonały w ciągu roku 8 obrotów, to znaczy, że na jednostkę pieniężną środków obrotowych (1 rubel) zrealizowano wyrobów gotowych na sumę 8 rubli.

Im większa jest wartość zrealizowanej produkcji, przypadająca na jednostkę pieniężną środków obrotowych, tym większy jest stopień wykorzystania tych środków.

Niekiedy w ZSRR stosują wskaźnik odwrotny, tzn. określający jaka część jednostki pieniężnej środków obrotowych przypada na jednostkę pieniężną (1 rubel) wartości zrealizowanych wyrobów gotowych. W naszym przykładzie wynosi ona 12,5 kop. ($5 : 40 = 0,125$ lub $1 : 8 = 0,125$).

Im mniejsza część jednostki pieniężnej środków obrotowych przypada na jednostkę pieniężną uzyskaną z realizacji produkcji, tym lepiej są wykorzystywane środki obrotowe.

Niektóre przedsiębiorstwa przemysłowe ZSRR o produkcji jedno-asortymentowej stosują ilościowe wskaźniki wykorzystywania

środków obrotowych. Obliczają one ilość wyrobów gotowych zrealizowanych, przypadających na jednostkę pieniężną środków obrotowych, lub odwrotnie wartość środków obrotowych, przypadających na jednostkę zrealizowanych wyrobów gotowych. Jest to wskaźnik poglądowy i mający zastosowanie głównie w przedsiębiorstwach przemysłu górniczego (w kopalniach węgla i rud). Wskaźnik ten ma jednak zasadnicze braki, nie uwzględnia bowiem gatunkowości i, w związku z tym, może mieć tylko bardzo ograniczone zastosowanie.

Wskaźniki wykorzystania wszystkich środków obrotowych i oddzielnie normowanych środków obrotowych porównuje się z danymi za poprzedni okres sprawozdawczy. Takie porównanie umożliwia ujawnianie dynamiki i dalszych możliwości przyspieszenia obiegu środków obrotowych.

Pokażemy na przykładzie, jak przy pomocy wskaźników obiegu środków obrotowych oblicza się w ZSRR sumę wyzwalaną z obrotu.

Zakładamy, że plan przedsiębiorstwa przemysłowego ustalił wielkość środków obrotowych na sumę 8 mln. rubli i realizacji rocznej wyrobów gotowych na 60 mln. rubli. Wynika z tego, że planowany obieg środków obrotowych powinien wykazać, 7,5 obrotów ($60 : 8 = 7,5$), a planowany czas jednego obrotu — 48 dni ($360 : 7,5 = 48$). Załoga przedsiębiorstwa podjęła zobowiązanie przyspieszenia w danym roku szybkości obiegu środków obrotowych o 3 dni, doprowadzając ją do 40 dni. W konsekwencji przedsiębiorstwo będzie potrzebowało mniej środków obrotowych: środki obrotowe przedsiębiorstwa winny dokonać w ciągu roku 9 obrotów ($360 : 40 = 9$), a zapotrzebowanie na

środki obrotowe wyniesie 6,7 mln. rubli ($60 : 9 = 6,7$). Zatem, w wyniku przyjętego zobowiązania, przedsiębiorstwo powinno wyzwoić z obrotu 1,3 mln. rubli środków obrotowych ($8 - 6,7 = 1,3$).

Wielkość wyzwalanych środków obrotowych określa wzór:

$$X = \frac{R \cdot C}{360} - \frac{R \cdot C^1}{360}$$

R = planowana suma realizacji wyrobów gotowych,

C = czas jednego obrotu środków obrotowych wg planu w dniach,

C¹ = czas jednego obrotu środków obrotowych w dniach, skorygowany skutek przyjętego zobowiązania.

Stosując w tym wzorze cyfry z naszego, podanego wyżej, przykładu otrzymamy tenże wynik co i poprzednio:

$$X = \frac{60 \cdot 48}{360} - \frac{60 \cdot 40}{360} = 1,3 \text{ mln. rubli}$$

Przy pomocy tych wskaźników kontroluje (sprawdza) się wykonanie zobowiązań załogi przedsiębiorstwa w zakresie przyspieszenia obiegu środków obrotowych.

Sprawdzania powinny być systematyczne, miesięczne i w sumach narastających: za kwartał, półrocze, rok, za dwa, trzy, cztery miesiące itd.

Przystępując do sprawdzenia, należy, opierając się na planie realizacji wyrobów gotowych i uzupełniania środków obrotowych, ustalić miesięczne (kwartalne) planowane wskaźniki wykorzystania środków obrotowych. Podamy to na poniższym przykładzie:

Miesiąc	Średnia planowana suma śr. obrotowych w mln. rubli		Miesięczny plan realizacji	Plan realizacji od początku roku	Wskaźniki wykorzystywania środków obrotowych	
	za m-c	od początku roku w sumach narastających			(Wartość realizacji wyrobów got., przypadająca na 1 rubel środków obrotowych)	
					za miesiąc	od początku roku
Styczeń	4,0	4,0	6,0	6,0	1,5 (6 : 4)	1,5 (6 : 4)
Luty	4,4	4,2 $\left(\frac{4,0 + 4,4}{2}\right)$	6,6	12,6 (6 + 6,6)	1,5 (6,6 : 4,4)	3,0 (12,6 : 4,2)
Marzec	4,8	4,4 $\left(\frac{4,0 + 4,4 + 4,8}{3}\right)$	7,2	19,8 (12,6 + 7,2)	1,5 (7,2 : 4,8)	4,5 (19,8 : 4,4)

Planowane wskaźniki obiegu środków obrotowych w ZSRR ustala się tylko dla środków normowanych. Przedsiębiorstwa w których występują sezonowe zapasy, dla określenia średniej sumy środków obrotowych (normatywów) dodają je do zapasów stałych w wysokości kredytów uzyskanych z Banku Państwa

(z uwzględnieniem zobowiązań wobec dostawców uwzględnionych przez Bank Państwa przy otwarciu kredytu). Natomiast do normatywu nie są dodawane remanenty towarów niesezonowe (nawet jeżeli na nie otrzymano kredyty z Banku Państwa).

Aby sprawdzić wykonanie zobowiązania za dany miesiąc, trzeba wartość zrealizowanej w tym miesiącu produkcji podzielić przez średnią sumę środków obrotowych, jakie przedsiębiorstwo posiadało w ciągu tego miesiąca. Otrzymane wyniki porównuje się z planem i przyjętym zobowiązaniem. Wyjaśnimy to na przykładzie.

Założmy, że załoga przedsiębiorstwa podjęła zobowiązanie podniesienia efektywności wykorzystania środków obrotowych i zobowiązała się zrealizować wyrobów gotowych w marcu nie za 1 rub. 50 kop., jak przewidywał plan, lecz za 1 rub. 60 kop. (w stosunku do 1 rubla środków obrotowych). W marcu faktyczna suma realizacji wyniosła 7,8 mln. rubli, a posiadane środki obrotowe wynosiły 4,8 mln. rub. Przedsiębiorstwo przekroczyło zatem plan i przyjęte zobowiązanie, ponieważ zrealizowało wyrobów gotowych, w stosunku do 1 rubla środków obrotowych, nie za 1 rub. 60 kop., lecz za 1 rub. 63 kop. ($7,8 : 4,8 = 1,63$).

Celowe jest jednocześnie sprawdzenie stopnia wykorzystania środków obrotowych przez wycenienie zrealizowanych wyrobów według rzeczywistych kosztów własnych, tzn. przez ustalenie stosunku wartości zrealizowanych wyrobów gotowych, obliczonych po cenie kosztu własnego — do rzeczywistej sumy środków obrotowych przedsiębiorstwa.

Taka analiza pozwoli ujawnić rezerwy dla dalszego powiększenia wskaźnika wykorzystania środków obrotowych.

L I T E R A T U R A

A. I. Sumcow — „Chazajstwienniku o buchgałterskom ucziotie i analizie balansa pramyszennawo priedprijatija“, Gosplanizdat, Moskwa. 1949.

A. M. Birman — „Oborotnyje sriedstwa pramyszennawo priedprijatija“, Izdatielstwo „Prawda“, Moskwa. 1949.

Je. Kasimowski — „Oborotnyje sriedstwa pramyszennych priedprijatij i puti uskorienija ich oboraczajemosti“, Gosplanizdat, Moskwa. 1949.

WYTYCZNE — INFORMACJE — WYJAŚNIENIA BOR

Przebieg akcji szkoleniowej BOR

Nakreślenie pełnego obrazu szkolenia kadr pracowników finansowo-rachunkowych wymaga przedstawienia wyników akcji szkoleniowej prowadzonej przez BOR (Centralę i Ekspozytury).

Akcja ta prowadzona była w dwóch kierunkach:

1. doraźnego organizowania kursów, których zadaniem było zapoznanie kierowników finansowo - rachunkowych przedsiębiorstw uspołecznionych z założeniami nowego jpk. dla przedsiębiorstw przemysłowych i handlowych, celem ułatwienia i umożliwienia szybkiego wprowadzenia w życie nowych form sprawozdawczości.

2. długofalowego przeszkalania względnie doszkalania pracowników finansowo-rachunkowych przedsiębiorstw uspołecznionych.

W ramach pierwszego z wymienionych założeń zorganizowano i prowadzono w miesiącach letnich 1949 roku dwa turnusy kursu jpk dla przedsiębiorstw przemysłowych w Gdańsku — Wrzeszczu oraz — jesienią 1949 i w początkach roku 1950 — dwa kursy jpk. dla przedsiębiorstw handlu wewnętrznego i zagranicznego w Warszawie. Kursy te objęły w sumie 549 osób, z czego 306 przypada na kurs dla przemysłu, 243 na kursy dla handlu.

Drugie z wymienionych założeń realizowano drogą prowadzenia w ośrodkach łódzkim (Ekspozytura Łódź) i gliwickim (Ekspozytura Katowice) periodycznych, trwających przeciętnie 14 do 18 dni turnusów szkoleniowych. W okresie od 1.10.1949 do 1.6.1950 w ośrodku łódzkim odbyło się 12 turnusów, z czego 9 poświęcono jpk. dla przedsiębiorstw przemysłowych, 3 zaś — jpk. dla przedsiębiorstw handlowych. Ośrodek gliwicki nastawiony był wyłącznie na szkolenie w zakresie jpk. dla przemysłu, przeprowadzając w czasie od 1.10.1949

do 1.7.1950 dwanaście turnusów. Wyniki akcji szkolenia prowadzonej przez te dwa ośrodki ilustruje podane niżej ogólne zestawienie:

Ogółem przeszkolono 3.372 osoby — 100%, w tym przemysł — 2.817 osób — 83% (Łódź — 54%, Gliwice — 29%), handel — 555 osób — 17%.

Uczestnikami tych kursów byli przede wszystkim główni i starsi księgowi, delegowani na kursy przez odpowiednie resorty.

Udział pracowników poszczególnych resortów w kursach BORu ilustruje następujące zestawienie:

L. p.	Ministerstwo	Przemysł		Handel	
		Liczba uczestn.	%	Liczba uczestn.	%
1	Przemysłu Lekkiego	1103	39,1	25	4,5
2	„ Ciężkiego	344	12,2	20	3,6
3	„ Roln. i Spożywc.	261	9,3	—	—
4	Górnictwa i Energetyki	246	8,8	—	—
5	Komunikacji	80	2,9	—	—
6	Żeglugi	26	0,9	—	—
7	Leśnictwa	248	8,8	25	4,5
8	Finansów	314	11,1	25	4,5
9	Handlu Wewnętrznego	83	3,0	373	67,2
10	„ Zagranicznego	—	—	33	5,9
11	Budownictwa	2	0,1	—	—
12	Kultury i Sztuki	15	0,5	—	—
13	Oświaty	3	0,1	2	0,4
14	Biuro Organizacji Rachunkowości	63	2,2	37	6,7
15	Różni	29	1,0	15	2,7
R a z e m		2817	100,0	555	100,0

W zestawieniu dotyczącym przemysłu uderza wysoki % pracowników Ministerstwa Przemysłu Lekkiego (przeszkolonych głównie w ośrodku łódzkim), pracowników Ministerstwa Przemysłu Ciężkiego (przeszkolonych głównie w ośrodku gliwickim) oraz pracowników Ministerstwa Finansów — przeszkolonych w obu ośrodkach.

Liczby zestawienia dotyczącego kursów handlowych dokumentują, że większość słuchaczy pochodziła z przedsiębiorstw podległych MHW.

Zarówno kursy jpk. dla przedsiębiorstw przemysłowych jak i kursy jpk. dla przedsiębiorstw handlowych prowadzone były w ujęciu zagadnieniowym wg centralnie uzgodnionych programów, których rozkład godzinowy przedstawiał się następująco:

a) Kurs jpk. dla przedsiębiorstw przemysłowych	
1. Podstawy ekonomii marksistowskiej	godz. 8
2. System finansowy	" 3
3. Planowanie finansowe	" 6
4. Ogólna charakterystyka jpk.	" 6
5. Rozwiązanie podstawowych zagadnień księgowych w ramach jpk.:	
a) zaopatrzenie materiałowe	godz. 9
b) nakłady proste, wtórne i ich rozliczenie; produkcja - realizacja	" 23
c) roboty kapitalne	" 11
d) fundusze własne	" 2
e) banki, rezerwy, fundusze	" 3
f) działalność pozazakładowa	" 6
6. Przykład ogólny	" 15
7. Kontrola wykonania planu i analiza sprawozdań okresowych	" 8
8. Zebrania dyskusyjne	" 12
Razem godz. 112	

b) Kurs jpk. dla przedsiębiorstw handlowych	
1. Podstawy ekonomii marksistowskiej	godz. 5
2. System finansowy	" 3
3. Planowanie finansowo-handlowe	" 5
4. Ogólna charakterystyka jpk. dla handlu	" 3
5. Rozwiązanie podstawowych zagadnień obrotu towarowego w ramach jpk.:	
a) Centrala Zaopatrzenia i Skupu	godz. 5
b) Obrót materiałowy	" 2
c) Centrala Handlowa	" 12
d) Obrót zagraniczny	" 6
6. Koszty obrotu handlowego	" 6
7. Działalność uboczna (produkcja, usługi)	" 4
8. Banki, fundusze, rezerwy	" 2
9. Roboty kapitalne	" 9
10. Fundusze własne	" 3
11. Działalność pozazakładowa	" 4
12. Schematy sprawozdań i zasady ich analizy	" 6
13. Zebrania dyskusyjne	" 9
Razem godz. 84	

Ewentualne odchylenia, wynikające ze specjalnego zainteresowania się słuchaczy którymś z poruszonych zagadnień, powodowały jedynie niewielkie przesunięcia wewnętrzne, nie wykraczające jednak poza określony limit ogólny godzin.

Niezależnie od prowadzenia kursów własnych, Biuro Organizacji Rachunkowości współpracowało przy organizowaniu kursów wewnętrznych poszczególnych resortów, dostarczając materiałów szkoleniowych oraz delegując swych pracowników jako wykładowców.

Doświadczenia zdobyte w tym zakresie umożliwiły Biuru Organizacji Rachunkowości wykonanie nowych zleceń Ministerstwa Finansów, wynikających z aktualnych potrzeb życia gospodarczego.

Kluby dyskutujące

Podjęcie przez Biuro Organizacji Rachunkowości, w ramach czynu pierwszomajowego, akcji Klubów Dyskusyjnych (vide Biuletyn BOR Nr 3) — doprowadziło już w pierwszym miesiącu tej akcji, tj. w maju br., do uruchomienia stale działających klubów „macierzystych“ przy szeregu Ekspozytur terenowych BOR-u oraz w Warszawie, przy komórce centralnej.

Tak więc po pierwszych zebraniach informacyjnych, które miały miejsce jeszcze w kwietniu w Łodzi

i które wzbudziły duże zainteresowanie wśród obecnych przedstawicieli przemysłu i handlu uspołecznionego, a jednocześnie utwierdziły kierownictwo akcji w przekonaniu o jej celowości i potrzebie — w ciągu maja i pierwszej dekady czerwca urządzono liczne zebrania dyskusyjne w Warszawie, Łodzi, Gdyni (Sopocie), Szczecinie oraz w Krakowie i w niektórych miastach objętych zasięgiem Klubu Krakowskiego.

Omawianą tu akcję obrazuje poniższa tabela:

Dekada miesiąca	Data	Miejsce odbycia zebrania	Temat referatu	Obserwowana frekwencja (osób)
maj I	2.V	Łódź	»Księgowość środków trwałych i robót kapitalnych«	70
		Łódź	»Rejestr faktur własnych«	24
maj II	11.V	Warszawa	»Księgowość główna i szczegółowa«	212
	16.V	Szczecin	»Praca i obowiązki głównych księgowych«	72
	19.V	Łódź	(zebranie informacyjne w sprawach trybu i terminu odbywania z brań dyskusyjnych)	80
maj III	20.V	Kraków — Tarnów	»Księgowość syntetyczna i analityczna«	108 Kraków inne przeciętnie ok. 50
	24.V	Radom, Rzeszów, Kielce		
	23.V	Warszawa		
czerwiec I	1.VI	Szczecin	»Środki trwałe i roboty kapitalne«	135
	6.VI	Warszawa	»Ewidencja robót kapitalnych«	120
	10.VI	Gdynia/Sopot	»Rachunkowość w gospodarce planowej«	71

Ponadto do porządku dziennego zebrań klubów — niezależnie od głównego referatu — została włączona (wzgl. będzie włączona) sprawa współzawodnictwa indywidualnego pracowników działów księgowości przedsiębiorstw uspołecznionych.

Krok ten został podyktowany chęcią poddania pod dyskusję projektu regulaminu współzawodnictwa indywidualnego, opracowanego przez Komisję Racjonalizacji i Mechanizacji Rachunkowości — i — zebrania, w wyniku takiej dyskusji, uwag krytycznych wzgl. nowych pomysłów w tej dziedzinie.

Z przeglądu tematyki wygłaszanych referatów wynika jasno, że w większości wypadków zrezygnowano na pierwszym etapie z problematyki teoretycznej na rzecz zagadnień praktycznych, związanych z techniką i organizacją księgowości, z codziennymi trudnościami księgowych i kontystów; wynika z tego dalej, że przystąpiono z punktu do spraw pilnych, do spraw, których rozwiązanie może się przyczynić do zwiększenia ładności i terminowości w uzyskiwaniu wymaganych danych sprawozdawczych, a zatem — do likwidacji zaletłości i podniesienia wartości merytorycznej sprawozdań.

Nie oznacza to jednak, że Kluby Dyskusyjne rezygnują w bliskiej przyszłości z referatów na tematy teoretyczne, wybiegające poza ramy praktyki codziennej i obowiązującej w danej chwili — sprawozdawczości.

Referaty takie będą wygłaszane i jedynie z uwagi na bieżącą „hierarchię potrzeb“ — faworyzowano w początkowym okresie działalności klubów tematykę związaną z praktycznymi potrzebami. Przedstawiony poniżej program prac poszczególnych „macierzystych“ Klubów Dyskusyjnych na najbliższy okres wykazuje już zresztą pewne pozycje tego typu (np. referat pt. „Ekonomiczna analiza bilansu i działalności p-stwa za okres jednego miesiąca“).

Orientacyjny program prac Klubów Dyskusyjnych na okres letni 1950 *) przedstawia się następująco:

Warszawa

Zasady ewidencji środków trwałych w oparciu o druki PDPK (c. d.).

Organizacja gospodarki zapasami w oparciu o druki PDiPK.

Rozliczenie kosztów w przedsiębiorstwie handlowym.

Normatywy.

Łódź

Arkusze rozliczeniowe kosztów dla przedsiębiorstw handlowych.

Zamknięcia rachunkowe miesięczne.

Arkusze rozliczeniowe kosztów dla przedsiębiorstw przemysłowych.

Rejestr faktur sprzedaży bezpośrednich i rejestr faktur sprzedaży tranzytowych.

Ekonomiczna analiza bilansu i działalności finansowej p-stwa za okres jednego miesiąca.

*) Z zastrzeżeniem możliwości zmian wzgl. przesunięć w czasie. Spodziewane jest również uruchomienie klubów w Poznaniu i Wrocławiu.

Kraków

Wytyczne racjonalizacji — przebitki.

obieg i przechowywanie dokumentów księgowych.

Księgowe ujęcie odzieży ochronnej (robotczej) i pa-sów transmisyjnych.

Katowice

Rachunkowość i sprawozdawczość inwestycyjna.

Przyspieszenie obiegu środków obrotowych a reforma organizacji finansowej i systemu finansowego na rok 1951.

Wewnętrzny rozrachunek gospodarczy.

Ewidencja przedmiotów nietrwałych.

Szczecin

Środki trwałe i roboty kapitalne.

Księgowość robót kapitalnych.

Księgowość środków trwałych.

Zasady systemu finansowego.

Banki, fundusze, rezerwy.

Organizacja księgowości finansowej w przedsiębiorstwie przemysłowym.

Organizacja księgowości finansowej w przedsiębiorstwie handlowym.

Szczecin

Rozliczenia nakładów w przedsiębiorstwie przemysłowym.

Rozliczenia nakładów w przedsiębiorstwie handlowym.

Gdynia

Technika przebitki wielodziennikowej i metody uzgadniania.

Kartoteki analityczne a księgowość syntetyczna.

Obieg faktur i rejestry faktur w przemyśle.

Rejestry faktur, dostaw i sprzedaży w handlu.

Rozmieszczenie Klubów Dyskusyjnych na terenie kraju winno mieć na względzie „obsługę“ przede wszystkim ważniejszych ośrodków przemysłowych oraz miejskich (handel).

Jak zaznaczono na wstępie, punktem wyjścia akcji Klubów Dyskusyjnych było uruchomienie klubów „macierzystych“ przy wszystkich niemal ekspozyturach BOR.

Kluby macierzyste stworzyły bazę dla rozszerzenia akcji na ośrodki położone w rejonie danej ekspozytury. Związek klubu „fili“ z klubem macierzystym polega, prócz zależności organizacyjnej, finansowej itp. na powtarzaniu w terenie referatów wygłoszonych uprzednio w siedzibie ekspozytury, oraz ew. na powtórny wysuwaniu kwestii, które tam wynikły, co może się przyczynić do ożywienia dyskusji na zebraniach klubów filialnych.

Dalszym, zastosowanym już w terenie usprawnieniem, które podobnie jak powyższe — prowadzi do poważnych oszczędności przy większej ilości filii (Kraków) — jest umiejętne „zgranie“ terminów prelekcji w poszczególnych miejscowościach: ekipa BOR (nie więcej niż 2—3 osób z uwagi na to, że referentami są w pierwszym okresie przeważnie pracownicy naukowcy BOR) udaje się w teren wg określonej, najdogodniejszej marszruty i organizuje kolejno szereg zebrań w różnych punktach.

Zasięg terytorialny poszczególnych klubów „macierzystych“ i lokalizację filii, ustaloną na II półroczu 1950 r. ilustruje poniższe zestawienie:

Kluby macierzyste i filie

Macierzysty K. D.	F i l i a
Warszawa	Białystok Olsztyn
Łódź	Bydgoszcz
Kraków	Radom Rzeszów Kielce Skarżysko-Kamienna
Katowice	Opole Gliwice Bielsko Częstochowa
Wrocław	Wałbrzych Jelenia Góra
Szczecin	Słupsk
Gdynia	—
Poznań	Kalisz Zielona Góra

Pod względem częstotliwości zebrań Klubów Dyskusyjnych, w drugim półroczu 1950 r. zachodzić będą dość znaczne różnice zarówno między poszczególnymi klubami macierzystymi, jak też — w niektórych klubach między poszczególnymi miesiącami tego półrocza.

Jako minimum, określone regulaminem, uważa się tu jedno zebranie na miesiąc. Minimum to zastosowane będzie w kilku — opóźnionych nieco w akcji organizowania klubów — Ekspozyturach, a to z uwagi na istniejące niebezpieczeństwo niedostatecznego przygotowania prelekcji w wypadku zebrań odbywanych częściej.

Miesięczne zamknięcia rachunku działalności w przedsiębiorstwach stosujących JPK dla jednostek administracyjnych

Departament Księgowości Ministerstwa Finansów listem z dnia 19 lipca br. (Nr KS 2311/2/50) wyjaśnił sprawę przeksięgowania w związku z miesięcznym sporządzeniem r-ku Działalności; komentarz do podgrupy 186 „Fundusz Budżetowy“ (Biuletyn Finansowy PKPG Nr 7, str. 219—220) mówi, że: „W ciężar podgrupy 186 księguje się sfinansowany koszt działalności jednostki

Kluby dysponujące w danym momencie obszerniejszym materiałem (Warszawa, Łódź, Kraków) podjęły wzgl. podejmą urządzanie zebrań co 2 tygodnie, a niekiedy nawet (zwłaszcza w okresie jesiennym) — 4 razy w miesiącu. I tam jednak — poprzestanie się na jednym zebraniu w miesiącu w okresie największego nasilenia urlopów (lipiec, sierpień).

W odniesieniu do klubów filialnych w terenie przyjmuje się w r. 1950 zasadę urządzania zebrań raz na miesiąc.

We wszystkich powyższych wypadkach czynione będą starania, aby nie przeciągać czasu zebrań ponad 2—3 godziny, jakkolwiek przedłużeniom nie zawsze da się zapobiec, czego przykłady obserwowano już na pierwszych zebraniach; świadczą one o dużym zainteresowaniu i o żywości dyskusji.

Atmosfera tej dyskusji podobnie jak atmosfera całego zebrania — nie mówiąc już o frekwencji — pozwala na ogół wnosić, że idea Klubów Dyskusyjnych została właściwie zrozumiana. Są dowody na to, że kluby te cieszą się dużą popularnością przynosząc wiele korzyści uczestnikom i organizatorom, aczkolwiek na niektórych zebraniach dawała się jeszcze zauważyć pewna nieśmiałość czy może tylko powściągliwość w zabieraniu głosu. Istniejące w tym względzie wśród uczestników „zahamowanie“ musi być przewyciężone, należy bowiem stale pamiętać, że — jak z samej nazwy klubów wynika — chodzi tu nie tyle o „jednokierunkowe“ wygłaszanie przez przedstawicieli BOR natchmiastowych, wyjaśniających odpowiedzi na zadawane pytania — co nie zawsze jest możliwe, zwłaszcza przy specjalnych zagadnieniach branżowych — ale głównie i przede wszystkim o wymianę wiadomości i doświadczeń, a zatem: — o dyskusję.

(J. M.)

RACJONALIZACJA — MECHANIZACJA RACHUNKOWOŚCI

W. PELLOWSKA

Ewidencja szczegółowa środków trwałych*)

Zadanie ewidencji szczegółowej środków trwałych można ograniczyć do następujących punktów:

1. Kontrola poszczególnych składników majątku trwałego przydzielonego przedsiębiorstwu.

2. Ujęcie środków trwałych wg poszczególnych rodzajów we wskaźnikach pieniężnych.

3. Kontrola pełnego wykorzystania poszczególnych obiektów.

*) Referat wygłoszony na zebraniu Klubu Dyskusyjnego BOR w W-wie.

administracyjnej w korespondencji z kredytem Rachunku Działalności“. Zdaniem Departamentu tego rodzaju księgowanie winno mieć miejsce w bilansach sporządzanych na koniec roku kalendarzowego, natomiast przy sporządzaniu bilansów miesięcznych (kwartalnych) rachunek działalności w jednostkach administracyjnych winien być zamykany statystycznie — bez dokonywania przeksięgowania z podgrupy 186.

4. Pomoc przy sporządzaniu planu inwestycyjnego.

5. Umożliwienie prawidłowego rozliczenia kosztów umorzenia.

6. Kontrola funduszu amortyzacyjnego.

Ewidencja ta stanowi uzupełnienie dla wartości księgowanych na zbiorczych kontach w księgowości głównej (000, 001, 070, 071, 470, 1870, 1871), podając zarówno bieżącą wartość inwentarową, umorzenia jak i wysokość wy-

gospodarowanego funduszu amortyzacyjnego, a opiera się na rejestrowaniu:

1. wartości inwentarzowej (początkowej oraz wszelkich zmian spowodowanych ulepszeniem, powiększeniem, przeszacowaniem, zniszczeniem itp.).

2. wysokości umorzenia (wynikającej z bieżących odpisów, przeprowadzanych remontów kapitałnych, wysokości umorzenia składników otrzymanych lub odstąpionych, oraz likwidowanych),

3. wysokości wygospodarowanego funduszu amortyzacyjnego (w związku z wprowadzeniem od r. 1950 nowego pojęcia funduszu amortyzacyjnego, obejmującego odpisy na zużycie obiektów podlegających normalnemu umorzeniu jak i całkowicie umorzonych (wartości inwentarzowa równa umorzeniom) a służących w dalszym ciągu działalności produkcyjnej i pozazakładowej).

Szczegółowe ewidencjonowanie środków trwałych nie jest nowe, było bowiem w wielu przedsiębiorstwach stosowane, przy czym formalne i techniczne rozwiązania były bardzo różnorodne. W niektórych przedsiębiorstwach założono kartoteki szczegółowe, używając do tych celów różnych typów kart szczegółowych. Pewne przedsiębiorstwa prowadziły dwa rodzaje kartotek szczegółowych, jedną księgową, a drugą dla użytku działów technicznych. Niezależnie od tego prowadzona była książka inwentarzowa. Często jednak analityka do środków trwałych nie była w ogóle prowadzona.

Mankamentami prowadzonej przez przedsiębiorstwo ewidencji szczegółowej było najczęściej:

1. dokonywanie zapisów dorywczo (nie bieżąco),

2. brak ścisłego powiązania i uzgodnienia z zapisami księgowości głównej.

Celem należytego zapewnienia ewidencji szczegółowej środków trwałych w każdym przedsiębiorstwie, JPK na r. 1950 wprowadza obowiązek prowadzenia kartoteki szczegółowej, przy czym Komentarz do JPK (str. 34—36) podaje wytyczne dla jej zorganizowania.

Kartoteka szczegółowa winna być oparta na następujących podstawowych zasadach:

1. dokonywanie zapisów winno odbywać się na ujednoczonych wzorach kart ewidencyjnych oraz dziennika:

a) dla placów, gruntów i terenów — KR D 0711 R,

b) dla innych środków trwałych — KR D 0712 R,

c) karta dziennikowa — KR D 0702 Rp lub 0702 Ru.

2. klasyfikacja środków trwałych winna opierać się na jednolitej metodzie (w zasadzie na podstawie branżowego indeksu klasyfikacyjnego środków trwałych),

3. układ kart w kartotece, winien umożliwić najlepszą systematykę i kontrolę środków trwałych,

4. zapisów należy dokonywać systemem przebitkowym na dzienniku,

5. koniecznym jest uzgadnianie zapisów kartoteki szczegółowej z zapisami odpowiednich kart w księgowości głównej.

Karta szczegółowa dla placów, gruntów i terenów przeznaczona jest dla ewidencji szczegółowej pewnej grupy rodzajowej placów, gruntów i terenów, stosownie do podziału klasyfikacyjnego tych obiektów w indeksie branżowym. Układ graficzny powyższej karty pozwala w jednej linii poziomej na ujęcie charakterystycznych cech ewidencjonowanej nieruchomości oraz na zaksięgowanie wartości danego obiektu.

Dla pozostałych środków trwałych przewidziana jest jedną kartę dla każdego obiektu. Czołowa strona karty przeznaczona jest dla zapisów charakteryzujących ewidencjonowany obiekt.

Zapisy te można podzielić na:

a) dane ogólne, dotyczące samej karty, jak np. strona, numer, rejestracyjny danej karty,

b) opis szczegółowy ewidencjonowanego środka trwałego, jak np. nazwa, numer inwentarzowy, przeznaczenie, charakterystyka przedmiotu itp.

c) dodatkowe dane informacyjne, dotyczące ewidencjonowanego środka trwałego, np. zapisy, dotyczące umorzeń: przewidywany okres umorzenia, roczna stopa umorzeniowa, kwota umorzenia rocznego, stopień zużycia w dniu przejęcia; zapisy dotyczące ubezpieczenia, miejsce położenia lub umieszczenie, rozliczenia kapitałnych remontów itp.

Pierwsze dane mają charakter wyłącznie porządkowy i umożliwiają odpowiednie usystematyzowanie kart w kartotece. Następne pozwalają na zidentyfikowanie przedmiotu ujętego na danej karcie. Ostatnie zapisy służą do prawidłowego obliczenia umorzeń oraz funduszu amortyzacyjnego, do ustalenia kwoty ubezpieczenia itd. Rozliczenie kapitałnych remontów pozwala na porównanie nakładów rzeczywistych (04, 03) z zarachowanymi (07, 082). Analiza ta ma na celu ew. podwyższenie stopy umorzeniowej w wypadku, kiedy nakłady rzeczywiste przewyższały nakłady zarachowane.

Druga strona karty przeznaczona jest dla poszczególnych pozycji. Pierwsze rubryki, jak dziennik, data, dowód, symbol, Nr, treść — stanowią opis dokonywanych w następnych rubrykach zapisów wartościowych. Rubryk wartościowych jest 5, przy czym dwie pierwsze „Wartość — przychód, rozchód“ przeznaczone są dla zapisów dotyczących wartości inwentarzowej danego składnika (00); dwie następne rubryki „Umorzenie wartości — zmniejszenie, zwiększenie“ przeznaczone są dla zapisów dotyczących umorzeń (07); w ostatniej rubryce „Przypis funduszu amortyzacyjnego“ dokony-

wane są zapisy funduszu amortyzacyjnego wygospodarowywanego w związku z eksploatacją danego przedmiotu (47, 187).

Z wyjątkiem zapisów księgowych dotyczących umorzenia i odpisów funduszu amortyzacyjnego — wszystkie inne księgowania winny być dokonywane bieżąco. Bieżąco księguje się zatem wartość obiektu przyjętego w użytkowanie, dalsze zmiany jego wartości początkowej (na skutek np. ulepszeń, częściowej likwidacji), zarachowanie kosztów remontu, przekazanie obiektu innemu przedsiębiorstwu lub jego likwidację, itp.

Umorzenia i fundusz amortyzacyjny winny być wprowadzone na podstawie danych kartoteki szczegółowej obliczane miesięcznie, celem dokonania odpowiednich zapisów w księgowości głównej (082, 07 oraz 47, 187), ale zapis w kartotece może być dokonywany albo miesięcznie albo raz do roku w zależności od decyzji przedsiębiorstwa. Decyzja ta uzależniona jest od ilości i rodzaju środków trwałych, organizacji pracy itp. czynników.

Ponadto dokonanie przypisu funduszu amortyzacyjnego może mieć jeszcze dwa warianty:

1. W rubryce „Przypis funduszu amortyzacyjnego“ księguje się amortyzację zawsze niezależnie od tego, czy wartość inwentarzowa danego obiektu została już całkowicie umorzona, czy też stosuje się już amortyzację kalkulowaną, tzn. obliczoną dla składnika, którego wartość inwentarzowa wyrównana została umorzeniami.

2. W rubryce „Przypis funduszu amortyzacyjnego“ księguje się wyłącznie amortyzację obiektów całkowicie umorzonych.

Przy zastosowaniu drugiej metody całkowitą wartość funduszu amortyzacyjnego (47, 187) otrzymuje się przez dodanie umorzeń bieżących z rubryki „Zwiększenia umorzeń“ i sum zaksięgowanych w rubryce „Przypis funduszu amortyzacyjnego“. Każda ze stosowanych metod daje więc te same wyniki z zastrzeżeniem, że wybrana metoda jest stosowana przez cały czas konsekwentnie.

Jeżeli zapisy obliczonych umorzeń oraz funduszu amortyzacyjnego są dokonywane na kartach analitycznych miesięcznie, to sumy z rubryk „Umorzenia“ winny być całkowicie zgodne z zapisami dokonywanymi zbiorczo w podgrupach 070 i 071 a sumy z rubryki „Przypis funduszu amortyzacyjnego“ winny odpowiadać sumom księgowanym na kontach 470, 1870 i 1871.

Dokonywanie zapisów umorzeń i funduszu amortyzacyjnego na kartach szczegółowych na końcu roku powoduje, że wartości zawarte w rubrykach „Umorzenia“ i „Przypis funduszu amortyzacyjnego“ mogą być całkowicie zgodne z wartościami na kontach 070, 071, 470, 1870 i 1871 dopiero przy końcu roku. W tym wypadku w ciągu roku uzupełniającym materiałem są zestawienia miesięczne.

Celem zilustrowania sposobu dokonywania zapisów podana jest wypełniona karta analityczna dla innych środków trwałych (patrz zał.) oraz schemat zapisów księgowych.

Schemat

zapisów księgowych na karcie szczegółowej dla innych środków trwałych.

T r e ś ć z a p i s u	Wartość		Umorzenia		Przypis funduszu amortyz.
	Przychód	Rozchód	Zmniejszenie	Zwiększenie	
Wartość inwentarzowa przedmiotu zaewidencjonowanego na podstawie spisu inwen.	X				
Umorzenie przedmiotu zaewidencjonowanego na podstawie spisu inwentarzowego					X
Wartość przedmiotu przyjętego z działalności inwestycyjnej	X				
Wartość inwentarzowa przedmiotu otrzymanego nieodpłatnie od innego przedsiębiorstwa	X				
Umorzenie przedmiotu otrzymanego					X
Wartość inwentarzowa (szacunkowa) przedmiotu nowoujawnionego	X				
Umorzenie (szacunkowe) przedmiotu nowoujawnionego					X
Wartość inwentarzowa przedmiotu przeklasyfikowanego z przedmiotów nietrwałych do środków trwałych	X				
Umorzenie (zużycia) przedmiotu przeklasyfikowanego z przedmiotów nietrwałych do środków trwałych					X
Ulepszenie	X				
Powiększenie	X				
Kapitałowy remont			X		
Bieżące odpisy umorzeniowe dokonywane miesięcznie lub raz do roku					X
Przypis funduszu amortyzacyjnego dokonywany miesięcznie lub raz do roku					X
Wartość inwentarzowa przedmiotu oddanego nieodpłatnie		X			
Wartość inwentarzowa przedmiotu podlegającego likwidacji na skutek zużycia zniszczenia lub sprzedaży		X			
Umorzenie przedmiotu oddanego nieodpłatnie				X	
Umorzenie przedmiotu podlegającego likwidacji				X	
Wartość inwentarzowa przedmiotu przeklasyfikowanego do przedmiotów nietrwałych		X			
Umorzenie przedmiotu przeklasyfikowanego do przedmiotów nietrwałych				X	

0 1 2 3 4 5 6 7 8 9 0 1 2 3 4 5 6 7 8 9 0 1 2 3 4 5 6 7 8 9

ZAKŁADY MECHANICZNE Nr.7
WARSZAWA, ul. Smolna 12

Frezarki

Nazwa rodzajowa układu szczegółowego

2 F 3
Symbol

Str. 1
Nr. Rej. 2F3-8

2 F 3 - 8

Obróbka mechaniczna

Frezarka pozioma Köpings typ FH

Nazwa obiektu - przedmiotu

Dz. M- Rok	1 1 4 1948	stano- wisko dowód	10 8 WK 1	10 8 WK 1	1949 MT 82	Przeznaczenie	—	—	—
Miejsce położenia, umieszczenia, ustawienia - od data - stanowisko - dowód	—								
Data rozpoczęcia użytkowania	1.4.1948								
Stopień zużycia w dniu przeglądu	—								

Wartość z 1938/9 r. w/g bilansu otwarcia		Wartość: ubezpiecz. zł		Rok - mnożnik		Roczna kwota umorzenia zł	
zł		-		-		-	
Przewidywany czasokres umorzenia		10 lat		10 %		200.000	
Normalna stopa umorzeniowa roczna		10 %		-		-	
stopa umorzeniowa		2 %		-		-	
Rok - mnożnik		-		-		-	
1948		1.850.000		-		-	
1949		1.650.000		-		-	
1950		1.850.000		-		-	

Wartość z 1938/9 r. w/g bilansu otwarcia		Wartość: ubezpiecz. zł		Rok - mnożnik		Roczna kwota umorzenia zł	
zł		-		-		-	
Przewidywany czasokres umorzenia		10 lat		10 %		200.000	
Normalna stopa umorzeniowa roczna		10 %		-		-	
stopa umorzeniowa		2 %		-		-	
Rok - mnożnik		-		-		-	
1948		1.850.000		-		-	
1949		1.650.000		-		-	
1950		1.850.000		-		-	

Typ: FH

Nr. fabryczny : 244

Wytwórnia : Köpings

Rok budowy / wytworzenia / : 1948

Rozmiary : 500 x 160

Części składowe: silnik kołnierkowy Asea Nr.2453901, moc

1,5 kw, napięcie 380 V, obroty 1420/sek

Wyposażenie : trzpienie frezarskie długie Ø 13,16,22 - 4 szt

" " czołowe Ø 13,16,22 - 4 szt

przedłużacz wrzeczona Ø 22 - 1 szt

imadło obr. o szerokości szczęk 100 mm - 1 szt

Rozliczenie kapitałnych remontów

ZLECENIA		Koszty		
Data	Nr	Rok wykonania	rzeczywiste 03/04	zarachowane 06/07/08/1
5.3.50	WK 1/15	1950	450.000	400.000

Symbol 2.P.3.8 Strona 2

Dziennik str.	Data 1950 r. dz. m-c	Dowód symb. Nr	T r e ś ć	Wartość		Umorzenia wartości		Przypis funduszu amortyzacyjnego
				Przychód	Reschód	Zmniejszenie	Zwiększenie	
1 S 8	1 1	SI 4	Wartość inwent. przejęta z BO	2000000-				
2 S 8	1 1	SI 4	Umorzenie przejęte z BO			400000-	350000-	
3 S 28	2 4	S 78	Kapitałowy remont OR 20					
4 S 90	31 12	S 200	Umorzenie - zestaw. umorzeń i funduszu amortyzacyjnego				200000-	
6 S 90	31 12	S 200	Fundusz amort. - zestawienie umorzeń i funduszu amort.					200000-
8								
9								
10								
11								
12								
13								
14								
15								
16								
17								
18								
19								
20								

Do przeniesienia

Usystematyzowanie środków trwałych oraz nadawanie numeru inwentarzowego poszczególnemu obiektowi opierać się winno na stosowanym branżowym indeksie klasyfikacyjnym środków trwałych, stanowiącym spis nazw i symboli poszczególnych grup rodzajowych środków trwałych. Indeks klasyfikacyjny segreguje zatem środki trwałe w sposób więcej lub mniej szczegółowy na odpowiednie rodzaje, z podaniem odpowiedniego symbolu dla każdego rodzaju. Podstawowym, obowiązującym każde przedsiębiorstwo, podziałem rodzajowym jest układ zawarty w Komentarzu do JPK (str. 35).

Każda z tych podstawowych grup może być w zależności od potrzeb branżowych podzielona na dalsze zespoły, te znowu na rodzaje zespołu, które z kolei mogą być podzielone na składniki rodzaju, składające się z kolei z przedmiotów inwentarzowych.

Przykładowy podział klasyfikacyjny budynków, zabudowań i budowli specjalnych:

O B I E K T	Symbol układu klasyfikacyjnego
Budynki, zabudowania i budowle specjalne	1
„ fabryczne	1/0
„ „ murowane i żelbetonowe	1/0/0
„ „ innej konstrukcji	1/0/1
„ administracyjne	1/1
„ „ murowane i żelbet.	1/1/0
„ „ innej konstrukcji	1/1/1
„ magazynowe	1/2
„ „ murowane i żelbeton.	1/2/0
„ „ innej konstrukcji	1/2/1
„ i zabudowania różne	1/3
Budowle specjalne	1/4
Kominy fabryczne	1/4/0
Baseny	1/4/1

Symbolu układu klasyfikacyjnego mogą być również literowo - liczbowe, np. litera B oznacza budynki. Budynki administracyjne murowane i żelbetonowe miałyby więc symbol B/10. Przez dodanie do symbolu układu klasyfikacyjnego kolejnej liczby przedmiotu inwentaryzowanego otrzymuje się numer inwentarzowy, np. oznaczenie 1/20 — 4 stanowi numer inwentarzowy czwartego budynku magazynowego, murowanego lub żelbetonowego.

Ewidencja numerów inwentarzowych może być prowadzona w różny sposób, np. w formie uproszczonej książki lub kartoteki.

Dla każdej najniższej jednostki układu klasyfikacyjnego byłaby zatem przeznaczona jedna lub kilka stron względnie odpowiednia, stosownie do potrzeb, ilość kart.

Książka wzgl. karty przeznaczone do ewidencji numerów inwentarzowych mogą przykładowo zawierać następujące rubryki:

Nr rej. karty	Nr inwentarzowy	Nazwa przedmiotu	Wartość	D a t a	
				przyjęcia	wycofania

Bardziej praktyczną w użyciu jest niewątpliwie kartotekowa forma ewidencji numerów inwentarzowych, ponieważ kartoteka ta może być umieszczona w skrzynce zawierającej kartotekę szczegółową środków trwałych, przez co następuje ściślejsze związanie ewidencji numerów inwentarzowych z kartoteką majątku trwałego.

Układ kart w kartotece winien w pierwszym rzędzie uwzględniać podział środków trwałych na:

1. środki trwałe zasadnicze,
2. środki trwałe pozazakładowe.

Dalszy podział może być przeprowadzony w różny sposób, np.: dla środków trwałych zasadniczych:

- a) wg zasadniczych grup rodzajowych z ewentualnym dalszym podziałem klasyfikacyjnym zgodnie z branżowymi indeksami klasyfikacyjnymi, które zazwyczaj są podane w branżowych planach kont (nazwy i symbole kont kartotek analitycznych),
- b) wg stanowisk kosztów, a w ich obrębie wg zasadniczych rodzajów środków trwałych z ewentualnym dalszym podziałem zgodnie z branżowymi indeksami klasyfikacyjnymi,

dla środków trwałych pozazakładowych:

- a) wg zasadniczych grup rodzajowych,
- b) wg rodzajów działalności gospodarki pozazakładowej.

W mniejszych przedsiębiorstwach, posiadających nieliczne środki trwałe w zasadzie wystarczający jest podział na środki trwałe podstawowe i pozazakładowe w dalszym usystematyzowaniu wg zasadniczych grup rodzajowych. Przedsiębiorstwa dysponujące dużą ilością środków trwałych, będą musiały zastosować bardziej szczegółową klasyfikację.

Zaznaczyć należy, że układ kart w kartotece ma nie tylko znaczenie dla samego usystematyzowania kart, lecz odgrywa zasadniczą rolę przy ustalaniu umorzenia oraz funduszu amortyzacyjnego.

Układ rodzajowy jest najczęściej jednocześnie układem łączącym w jedną grupę przedmioty o jednakowym okresie użytkowania, w związku z czym stosuje się dla całego szeregu kart jednokową stopę umorzeniową.

Układ wg stanowisk kosztów oddaje innego rodzaju usługi, pozwala bowiem na łatwe uchwycenie i obliczenie funduszu amortyzacyjnego dla poszczególnych stanowisk kosztów, co ułatwia prawidłowe rozliczenie kosztu amortyzacji w arkuszu rozliczeniowym i kalkulacyjnym.

Zapisy księgowe na kartach analitycznych dokonywane są obligatoryjnie metodą przebitkową na dziennik dla środków trwałych (KRD 0702 Rp lub 0702 Ru), którego układ jest dostosowa-

ny do rubrykacji karty szczegółowej zarówno dla placów, gruntów i terenów, jak również karty dla innych środków trwałych.

Ilość dzienników jest uzależniona od potrzeb organizacyjnych, od zastosowanej systematyki kart, od organizacji pracy itp.

Minimalną ilością są dwa dzienniki: jeden dla środków trwałych zasadniczych, drugi dla środków trwałych pozazakładowych. Oprócz tego może znaleźć zastosowanie dalsze zróżniczkowanie dzienników, np. (dla środków trwałych zasadniczych):

- a) wg zasadniczych rodzajów środków trwałych zasadniczych,
- b) dla kilku zasadniczych rodzajów środków trwałych zasadniczych,
- c) wg poszczególnych miejsc kosztów,
- d) dla poszczególnych oddziałów (kilka miejsc kosztów).

Podział dzienników dla środków trwałych pozazakładowych może być następujący:

- a) wg zasadniczych trwałych środków trwałych,
- b) dla poszczególnych działalności pozazakładowych.

Wybór odpowiedniej metody podziału dzienników związany jest ze stosowanym układem kart w kartotece szczegółowej.

Przebieg księgowania w kartotece szczegółowej i w księgowości głównej może być różny w zależności od systemu organizacji pracy:

1. Każdy dokument księgowany jest równolegle zarówno w księgowości głównej jak i w kartotece szczegółowej,

2. Księgowość główna dokonuje zapisu na podstawie zbiorczego zestawienia dokumentów, dotyczących środków trwałych, a następnie zarówno odpis zbiorczego zestawienia, jak i poszczególne dokumenty są przesyłane do komórki księgowości szczegółowej środków trwałych, gdzie następują zapisy na odpowiednich kartach szczegółowych.

3. Księgowość szczegółowa otrzymuje do księgowania dokumenty dotyczące środków trwałych, dokonuje zapisu na odpowiednich kartach ewidencyjnych, a do księgowości głównej przesyła codzienne lub okresowe zestawienia — notę zbiorczą, stanowiącą dla księgowości głównej podstawę do dokonania księgowania na kontach grup 00, 07, 47, 187.

Nieodzownym warunkiem prawidłowości zapisów w kartotece szczegółowej jest zgodność zapisów kart szczegółowych z dziennikiem środków trwałych (co winno być automatycznie spełnione na skutek księgowania metodą przebitkową), oraz z zapisami odpowiednich kont (00, 07, 187) księgowości głównej.

Uzgodnienie księgowania w kartotece szczegółowej z księgowością główną jest zatem obligatoryjne. Uzgodnienie to może być dokonywane codziennie lub też okresowo — tygodniowo, dekadowo lub miesięcznie. Przy stosowaniu zapisów umorzeń i funduszu amortyzacyjnego w kartotece przy końcu roku — przy uzgodnieniu muszą być brane pod uwagę miesięczne zestawienia umorzeń i funduszu amortyzacyjnego.

KRYTYKI I RECENZJE

A. BIRMAN

Środki obrotowe przedsiębiorstw przemysłowych

Recenzja A. Birmana o książce K. A. Fiedosiejewa „Abaratnyje sriedstwa pramyszlennych przedpiatij” — „Planowoje Chaziajstwo“ Nr 1, 1950 r., streszczył S. Mengel — BOR).

Walka narodu rosyjskiego o wykonanie i przekroczenie planu powojennej stalinowskiej pięcioletki, której towarzyszył stały wzrost wydajności pracy przedsiębiorstw, powołała do życia ruch patriotyczny o lepsze wykorzystanie środków obrotowych. W roku ubiegłym kolektywy fabryk, kopalń, parowozowni i nowych budów osiągnęły poważne sukcesy w zakresie przyspieszenia obiegu środków obrotowych. Zredukowano czasokres cyklu produkcyjnego, ujawnione zostały zbędne zapasy materiałów oraz przyspieszono wysyłkę gotowej produkcji.

Przykładowo: przedsiębiorstwa rejonu Swierdłowskiego zwolniły z obrotu ponad 840 milionów rubli, setki milionów rubli dały zakłady przemysłowe Moskwy, Leningradu, Charkowa i innych miast. Te wyniki są jednak tylko pierwszymi sukcesami. Dalsze lepsze wykorzystanie środków obrotowych jest jednym z centralnych narodowo-gospodarczych zadań w końcowym roku powojennej pięcioletki.

Wartość środków obrotowych gospodarstwa narodowego ZSRR wynosi setki miliardów rubli. Stanowią one poważną część majątku ogólnonarodowego i od efektywności ich wykorzystania zależy w dużej mierze tempo rozszerzenia socjalistycznej reprodukcji.

Charakteryzując proces reprodukcji Marks pisał: „...środki produkcji w każdym procesie pracy, w jakichkolwiek warunkach społecznych on by się odbywał, zawsze dzielą się na środki pracy i przedmiot pracy“ (K. Marks, Kapitał t. II 1949 r. str. 157, wyd. ros.). Środki pracy — budynki, maszyny, urządzenia — funkcjonują w ciągu długiego okresu czasu, obsługując wiele cykli produkcyjnych. Wartość ich częściowo przenosi się poprzez pracę na wartość wytwarzanej produkcji, wpływa do przedsiębiorstwa przy jej realizacji i w postaci odpisów amortyzacyjnych kierowana jest na finansowanie kapitalnych robót.

Do przedmiotów pracy zalicza się surowce i materiały podstawowe, materiały pomocnicze paliwo itp.

Przedmioty pracy biorą udział tylko w jednym cyklu produkcyjnym, gdyż albo wchodzi w skład produktu (surowce, farby itd.), albo umożliwiają proces produkcji (paliwo, smary i inne). Wartość ich całkowicie przenosi się na produkt, wytworzony w danym cyklu produkcyjnym.

W odróżnieniu od środków pracy, przedmioty pracy, są płynnym, obrotowym elementem produkcji. Dlatego trzeba dbać o stałe uzupełnianie zapasów przedmiotów pracy, bez czego niemożliwy jest nieprzerwany bieg procesu produkcyjnego. Choć posiadanie zapasów jest koniecznym warunkiem procesu produkcji, same zapasy są nie bezpośrednim, lecz potencjalnym elementem produkcji: są one czasowo oderwane od bezpośredniego udziału w procesie produkcji. Stąd wypływa ważne zadanie narodowo-gospodarcze zapewnienia ciągłości procesu produkcji i równoczesne przeznaczenie najmniejszej ilości dóbr materialnych na zapasy stałe.

W procesie produkcji przedmioty pracy przekształcają się w produkcję w toku, a następnie w produkcję gotową. Zrozumiałe jest, że pewien stan zapasów półfabrykatów w wydziałach fabrycznych jest równie nieodzownym warunkiem ciągłości procesu produkcji, jak zapasy materiałów i paliwa. W produkcji w toku mieści się zatem stałe część środków przedsiębiorstw i łącznie z zapasami materiałowymi stanowią one środki obrotowe **sfery produkcji**.

Po ukończeniu procesu produkcji produkty gotowe wysyła się odbiorcom, a za uzyskane pieniądze (z wyjątkiem odpisów amortyzacyjnych i niektórych innych odliczeń) nabywa się ponownie materiały, paliwo itd. Ponieważ proces realizacji produkcji odbywa się nieprzerwanie, część środków przedsiębiorstw jest stale ulokowana zarówno w zapasach produkcji gotowej, w rozliczeniach z odbiorcami, jak i na rachunkach operacyjnych w banku. Są to środki obrotowe **sfery obrotu**.

Środki obrotowe przedsiębiorstwa składają się zatem ze środków sfery produkcji i środków sfery obrotu.

Środki obrotowe znajdują się stale w ruchu, przechodząc kolejno ze sfery obrotu (pieniądze) do sfery produkcji (zapasy produkcji, produkcja w toku) i ze sfery produkcji do sfery obrotu (gotowa produkcja, pieniądze).

Im szybciej dokonuje się obieg, tym więcej materiałów będzie zakupionych, tym więcej wyrobów zostanie wyprodukowanych, tym większa ilość wyrobów zostanie zrealizowana w ciągu roku, na każdą jednostkę środków obrotowych przedsiębiorstwa.

Jeżeli uwzględnimy, że środki obrotowe przedstawiają wartość przynajmniej produktu dwumiesięcznej pracy narodu radzieckiego, to stanie się jasne, jaką dodatkową ilość obrabiarek, budynków, ubrań, produktów spożywczych itd. można wyprodukować i wybudować bez uszczerbku dla normalnej pracy przedsiębiorstwa, dzięki zredukowaniu rozmiarów potencjalnych elementów produkcji. Przyspieszenie obiegu środków w przemyśle ZSRR o 1 dzień, uwalnia ponad 1 miliard rubli środków obrotowych, tzn. pozwala przy danych zasobach narodowo-gospodarczych powiększyć o najmniej o 1,5 miliarda rubli wielkość produkcji lub rozmiar kapitalnych dóbr. Szeroki ruch narodowy o lepsze wykorzystanie środków obrotowych

i osiągnięte w 1949 r. sukcesy — przekonywująco udowadniają, że kadry partyjne i gospodarcze w przedsiębiorstwach, opanowują technikę, ekonomikę i finanse oraz zużywają dla sprawy budowy komunizmu rezerwy, które dotychczas wykorzystywane były niedostatecznie.

Zagadnienia te nie były jednak wyczerpująco rozpracowane w literaturze fachowej i dlatego z wielką radością należy powitać ukazanie się książki, K. A. Fiedosiejewa, wydanej przez Gospolitdat, o środkach obrotowych przedsiębiorstw przemysłowych.

Opiniowana książka składa się z siedmiu rozdziałów. W pierwszym rozdziale rozpatrywane jest ogólne pojęcie środków obrotowych przedsiębiorstwa socjalistycznego, jak również skład i struktura środków obrotowych. Autor analizuje obieg („Krugobrot”) środków w sferze produkcji i w sferze obrotu. Charakteryzując strukturę środków obrotowych, autor podaje dane cyfrowe, odnoszące się do lat 1947 i 1948, potwierdzające jego wnioski. Bardzo interesującą jest tablica (str. 20), podająca strukturę środków obrotowych zakładów budowy maszyn i kombinatu tekstylnego. W przemyśle włókienniczym, gdzie materiały stanowią dominującą część nakładów, ich wartość stanowi około 47,8% środków obrotowych, odwrotnie — w budowie maszyn materiały stanowią mniej niż 1/4 środków obrotowych, natomiast 19,7% środków włożono w narzędzia i 26,3% — w produkcję w toku. Takie różnice mają duże znaczenie przy opracowaniu zarządzeń dotyczących ulepszeń w wykorzystywaniu środków. W obu przedsiębiorstwach trzy czwarte środków obsługuje sferę produkcji, a tylko ćwierć — sferę obrotu.

Autor wykazuje wyższość socjalistycznego systemu gospodarki nad kapitalistycznym przy wykorzystywaniu środków obrotowych. Na skutek sprzeczności antagonistycznych, właściwych kapitalizmowi realizacja produkcji, wytworzonej w przedsiębiorstwach kapitalistycznych, odbywa się z wielkimi trudnościami i zatrzymaniami. Wskutek tego „ciężar gatunkowy środków znajdujących się w sferze obrotu będzie sięgać do 80% wszystkich aktywów obrotowych” (str. 25), podczas gdy w przemyśle ZSRR udział środków, przypadających na sferę obrotu, nigdy nie przewyższa 33%.

W drugim rozdziale opisany jest obieg środków obrotowych przedsiębiorstwa w ZSRR i krajach kapitalizmu. Mówiąc o przemyśle ZSRR, K. A. Fiedosiejew podkreśla, że „odrębną właściwością obiegu środków obrotowych przedsiębiorstw socjalistycznych jest to, że obieg ten jest organizowany planowo przez państwo; podporządkowany jest zadaniom państwowego narodowo-gospodarczego planu i przebiegu w jego ramach. Jest to duża przewagą radzieckiej gospodarki, wynikającą z wyższości socjalistycznego ustroju społecznego” (str. 28).

W trzecim rozdziale omawiane jest zagadnienie źródeł i zasad formowania środków obrotowych przedsiębiorstw. Wyliczone zostały podstawowe elementy aktywów normowanych, przytoczono przykłady obliczenia normatywnych materiałów i produkcji w toku, jak i zapotrzebowania na kredyt.

Czwarty rozdział poświęcony został objaśnieniu ekonomicznego znaczenia szybkości obrotu środków. Autor przy tym podkreśla, że wyższość radzieckiego

ustroju socjalistycznego stwarza wszystkie obiektywne warunki dla przyspieszenia obrotu środków, zarówno w sferze produkcji, jak i w sferze obrotu. „W samym systemie socjalistycznej gospodarki, wolnej od kryzysów i depresji, od żebrania i bezrobocia, a kierowanej wg jednolitego planu państwowego — istnieją ogromne możliwości przyspieszania obrotu środków. Ale możliwości te nie realizują się samoczynnie — poprzez wysiłek milionów ludzi radzieckich powinny one być przekształcone w rzeczywistość“ (str. 53).

Przyspieszenie obrotu środków cechuje gospodarkę narodową ZSRR na całym etapie jej rozwoju. Po latach przedwojennych stalinowskich pięcioletek szybkość obrotu środków w przemyśle radzieckim wzrosła od 1,28 obrotu w 1927/28 r. do 2,8 obrotu w 1940 r. tzn. 2,25 razy (str. 55). W książce wyjaśniono metodykę obliczenia szybkości obrotu środków i sum środków zwolnionych z obrotu.

Drogi przyspieszenia obrotu środków rozpatrzone są w rozdziale piątym. Pierwszym warunkiem przyspieszenia obrotu jest wykonanie i przekroczenie planu produkcji, przy tym nie tylko wg ilości, lecz i pod względem jakości, rodzaju, asortymentu oraz rytmu. Przestrzeganie tych wymogów „już samo w sobie sprzyja przyspieszeniu obiegu środków i wyzwoleniu ich z obrotu. Lecz przestrzeganie tych wymogów nie wystarcza, bowiem sens walki o przyspieszenie obiegu środków zawarty jest w tym, aby poprzez opracowanie specjalnych zarządzeń z dziedziny organizacji i technologii produkcji i poprzez ulepszenie systemu zaopatrzenia i zbytu produkcji — przyspieszyć obieg środków, w znacznie większym stopniu, aniżeli to ma miejsce w zwykłych warunkach“ (str. 76). Na poważną uwagę zasługuje wysuwane przez autora żądanie ponownego rozpatrzenia — przewidywanych w umowach gospodarczych — rejonów dostaw i zaopatrzenia materiałów oraz rozmiarów i terminów wysyłki. Niektórzy dostawcy wysyłają materiały i towary w ilościach większych, niż było to przewidziane w umowach. Dotyczy to przede wszystkim paliwa, wielu rodzajów urządzeń i szeregu wyrobów konsumpcji masowej. Zjawiska te same w sobie charakteryzują wysokie tempo rozwoju produkcji i przekroczenie wykonania planów przez wiele przedsiębiorstw i gałęzi przemysłu. Jednak wysokiemu poziomowi pracy przedsiębiorstw powinna odpowiadać sprawna praca organów zaopatrzenia; ponadplanowa produkcja, przeznaczona dla bieżącego zużycia, powinna być skierowana do takich miejsc, gdzie wejdzie ona od razu do procesu produkcji.

W ostatnich dwóch rozdziałach (szóstym i siódmym) autor wykazuje ścisły związek ruchu o przyspieszenie obiegu środków z walką o wzrost rentowności oraz przytacza przykłady pomyślanej pracy załóg produkcyjnych przedsiębiorstw.

Jednocześnie omawiana książka nie pozbawiona jest pewnych braków, a szereg zagadnień rozstrzygnął autor, zdaniem recenzenta, nieprawidłowo.

Podstawowym brakiem jest wadliwe naświetlenie zagadnienia normowania środków obrotowych. W książce zagadnieniu temu poświęcono zaledwie 5 stron. Krótko i niekompletnie podając przedmioty normowania, autor ogranicza się do podania dwóch przykładów. A jednak opracowanie normatywów środków obrotowych — sprawa bardzo skomplikowana i żmudna, — jest podstawowym zadaniem, bez roz-

wiązania którego niemożliwy jest dalszy wzrost ruchu o przyspieszenie obiegu środków obrotowych.

Należy pamiętać o tym, że w 1949 r. przedsiębiorstwa dla przyspieszenia obiegu, wykorzystywały najbardziej łatwe i jawne rezerwy: likwidację ponadnormalnych pozostałości materiałów, skrócenie cyklu wytwarzania, bardziej równomierną wysyłkę produkcji gotowej, przyspieszenie rozrachunków i inne. Osiągnięte wyniki nie wyczerpały jednak żadną miarą istniejących możliwości. Badania wielu przedsiębiorstw przemysłowych wykazują, że możliwości dalszego zwolnienia środków wielokrotnie przewyższają wyniki już osiągnięte. Poważne postawienie tego zagadnienia wymaga przede wszystkim ścisłego określenia wielkości środków, jakie przedsiębiorstwo powinno posiadać wg planu, tzn. określenia normatywów środków obrotowych. Podobnie, jak walka o efektywne wykorzystanie środków trwałych niemożliwa jest bez opracowania progresywnych norm dla każdego rodzaju urządzeń, jak racjonalne wykorzystanie materiałów jest nie do pomyślenia bez ustalenia normy ich zużycia — określenie prawidłowych rozmiarów zapasów materiałów, produkcji w toku i produkcji gotowej niemożliwe jest bez naukowo opracowanej metody normowania środków obrotowych. Obowiązujące bowiem sposoby obliczania normatywów wykazują jeszcze szereg braków, które nie tylko nie sprzyjają przyspieszeniu obiegu, lecz w wielu wypadkach hamują rozwój tego ruchu.

Normatywy powinny być opracowane w każdym przedsiębiorstwie stosownie do jego warunków. Jeżeli normy zużycia tego czy innego materiału lub wskaźniki wykorzystania urządzeń mogą być mniej więcej jednakowe w różnych przedsiębiorstwach, to normatywy z reguły są różne, ponieważ trudno znaleźć dwa przedsiębiorstwa, które miałyby zupełnie jednakowe warunki zaopatrzenia, organizacji produkcji i zbytu produkcji gotowej.

Następnie zadanie polega na tym, aby normatywy poszczególnych grup środków obrotowych (materiały podstawowe, produkcja w toku i inne) rozczłonkować na poszczególne elementy dla umożliwienia dokonania podziału wg wydziałów fabrycznych i magazynów, bez czego niemożliwe jest ustalenie odpowiedzialności poszczególnych pracowników przedsiębiorstwa za ich wielkość.

Trzeba wreszcie rozwiązać szereg ogólnych i zasadniczych zagadnień po to, aby ustalić jednolitą metodę normowania środków obrotowych.

Autor powinien był podkreślić to w swej książce, że zagadnienie normowania środków obrotowych wysuwa się jako jedno z centralnych zagadnień ekonomicznych, rozwiązaniem których należy zainteresować szeroki krąg zarówno praktyków, jak i pracowników naukowych.

Pewne nieścisłości i błędy zawarte są w rozdziale o formowaniu środków obrotowych.

Niezrozumiałe jest dlaczego autor wyłącza z wykazu środków normowanych przedmioty nietrwałe, tym bardziej, że sam (str. 41) podaje w omawianej książce, że element ten wynosi około 20% wszystkich środków obrotowych przemysłu budowy maszyn.

Jak wielkie znaczenie posiada normowanie narzędzi, można przekonać się na przykładzie moskiew-

skich zakładów przemysłowych im. Lenina, gdzie ustalenie normatywu dopomogło do obniżenia w 1949 r. zapasów narzędzi o jedną trzecią przy znacznym wzroście produkcji.

Metodę określania normatywów materiałów, zalecaną w książce, należy uznać za nieprawidłową. Fiedosiejew proponuje przy ustalaniu rozmiaru normatywów opierać się tylko na zużyciu (rozchodzie) materiałów i wynikających z umów z dostawcami terminach i wielkościach poszczególnych dostaw (str. 41). A więc jeżeli surowiec otrzymuje się od dostawcy co 10 dni, norma zapasów winna zaspokoić 10-dniowe zapotrzebowanie. Dalej autor pisze: „W praktyce rozmiary normatywów oblicza się zwykle wg średniej pozostałości, ponieważ ustalenie normatywu w wysokości maksymalnego zapasu stworzyłoby w przedsiębiorstwie nadmiar środków obrotowych, niepotrzebnych mu w ciągu całego okresu” (str. 42).

W rozumowaniu tym są dwa błędy.

Po pierwsze autor sprowadza normatyw tylko do wielkości bieżącego zapasu materiałów w magazynie przedsiębiorstw, ignorując szereg innych współczynników, a w szczególności oddalenie dostawcy od odbiorcy. Nie jest przypadkiem, że przodujące przedsiębiorstwa, walcząc o przyspieszenie obiegu środków, żądają przydzielenia ich do bardziej bliskich dostawców. Oto co pisał o tym dyrektor zakładów samochodowych im. Stalina w Moskwie: „Dotychczas zakłady otrzymują, na przykład, stal kalibrową z Uralu i dostawa jest w drodze 25—30 dni. Gdybyśmy otrzymywali ten metal z zakładów moskiewskich, to zaoszczędzilibyśmy 24 dni” („Doświadczenia pracy moskiewskich przedsiębiorstw nad przyspieszeniem obiegu środków obrotowych”, 1949 r., str. 13). Rzeczywiście normatyw środków obrotowych winien uwzględniać i zapasy materiałów w drodze (od momentu akceptacji faktury do momentu przyjęcia dostawy do przedsiębiorstwa) i czas, potrzebny dla rozładunku i przyjęcia otrzymanych materiałów.

Po drugie, w książce utożsamiono wielkość zapasów i wielkość normatywu środków obrotowych. Co prawda, przy przerwie między dwiema dostawami, równej 10 dniom, maksymalny zapas w magazynie winien być 10-dniowy dla każdego materiału. Z tego jednak nie wynika, że i normatyw powinien równać się 10-dniowemu zapotrzebowaniu. Należy bowiem odróżniać dwa wypadki:

1) kiedy materiał jest jedynym lub głównym surowcem (węgiel w elektrowniach, mąka w zakładach

wypieku chleba itd.), wtedy normatyw będzie równać się czasowi przebywania dostawy w drodze (po akceptacji) + czas wyładunku i przyjęcia + maksymalny zapas magazynowy (w danym przykładzie 10 dni);

2) kiedy przedsiębiorstwo zużywa dziesiątki i setki różnych materiałów a udział każdego z nich jest niezbyt wielki — wtedy maksymalny zapas magazynowy materiału każdego rodzaju też będzie równy przerwie między dwiema kolejnymi dostawami, ale normatyw będzie określony jak czas przewożenia ładunku (po akceptacji) + czas niezbędny dla wyładunku, i przyjęcia + połowa bieżącego zapasu magazynowego (w poszczególnych wypadkach może się okazać niezbędnym również niewielki zapas zabezpieczający. Możliwość zmniejszenia normatywu tłumaczy się tym, że terminy dostawy różnych materiałów są różne, stan maksimum dla jednych materiałów zbiega się z osiągnięciem stanu minimum dla drugich i dlatego dla zapewnienia ciągłości procesu produkcyjnego wystarcza połowa wartości zapasu magazynowego.

Sporną wydaje się również propozycja autora, aby długość obiegu każdego elementu środków obrotowych określać wg ogólnej formułki, przez porównanie średniej pozostałości danego rodzaju materiału z wartością zrealizowanej produkcji, wyrażoną w cenach zbytu (str. 68).

Takie rozwiązanie podyktowane jest dążeniem do podkreślenia, że obiegu środków nie można uważać za ukończony, dopóki środki pieniężne nie wpłynęły na rachunek operacyjny. Dla charakterystyki rzeczywistego obiegu poszczególnych rodzajów materiałów, narzędzi, produkcji w toku wydaje się bardziej prawidłowe porównywanie średniej pozostałości z rzeczywistym zużyciem odpowiednich materiałów (jeżeli jest ono mniejsze niż przewidziane w planie) i planowanym — w przeciwnym wypadku. Metoda proponowana przez autora powoduje upiększenie rzeczywistego stanu obiegu środków. Prócz tego określanie obiegu środków tylko w stosunku do wartości zrealizowanej produkcji, wyrażonej w cenach zbytu, nie pozwala dostatecznie ujawnić dalszych rezerw; jeżeli przedsiębiorstwo, po obniżeniu kosztu własnego, nie zredukowało odpowiednio wielkości zapasów, oznacza to zwolnienie szybkości obiegu i wskazuje, że w danym przedsiębiorstwie walka o wzrost rentowności nie idzie w parze z przyspieszeniem obiegu środków. Metoda proponowana przez autora nie ujawnia tego warunku, a zatem utrudnia lepsze wykorzystywanie środków obrotowych w przemyśle ZSRR.

PRZEGLĄD WYDAWNICTW

Ustawodawstwo — Przepisy — Rozporządzenia

Dziennik Ustaw RP — 1950 r.

Rozporządzenie Ministra Finansów z dn. 16 maja 1950 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie wykonania ustawy z dn. 30 stycznia 1948 r. o obowiązku społecznego oszczędzania. Nr 23, poz. 202.

Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 31 maja 1950 r. w sprawie wynagrodzenia członków zespołów orzekających okręgowych komisji arbitrażowych. Nr 24, poz. 213.

Rozporządzenie Ministra Leśnictwa z dnia 26 maja 1950 r. w sprawie uposażenia pracowników przedsiębiorstw lasów państwowych. Nr 24, poz. 218.

Rozporządzenie Ministra Leśnictwa z dnia 26 maja 1950 r. w sprawie ustalenia tabeli stanowisk służbowych i zaszerogowania do grup uposażenia pracowników przedsiębiorstw lasów państwowych. Nr 24, poz. 219.

Rozporządzenie Ministra Pracy i Opieki Społecznej z dnia 19 maja 1950 r. zmieniające rozporządzenie o warunkach nabywania uprawnień do zasiłków rodzinnych. Nr 25, poz. 229.

Obwieszczenie Przewodniczącego PKPG z dnia 20 maja 1950 r. w sprawie ogłoszenia jednolitego tekstu ustawy z dnia 29 października 1920 r. o spółdzielniach. Nr 25, poz. 232.

Monitor Polski — część A — 1950 r.

Obwieszczenie Przewodniczącego PKPG z dnia 9 maja 1950 r. w sprawie ogłoszenia jednolitego tekstu uchwały Ścisłego Prezydium KERM z dnia 31 marca 1949 r. w sprawie powołania Zakładowych Komisji Norm Pracy dla orzekania w sporach, wynikłych na tle stosowania norm pracy w uspołecznionej części gospodarki narodowej. Nr 61, poz. 714.

Uchwała Rady Ministrów w sprawie uzupełnienia uchwały Rady Ministrów z dnia 5 maja 1950 r. w przedmiocie określenia przypadków usprawiedliwiających nieobecność w pracy oraz warunków i trybu usprawiedliwienia nieobecności. Nr 62, poz. 719.

Zarządzenie Ministra Przemysłu Ciężkiego z dnia 22 maja 1950 r. w sprawie zmiany zarządzenia Ministra Przemysłu i Handlu z dnia 20 marca 1948 r. o utworzeniu Centralnego Zarządu Przemysłu Hutniczego. Nr 64, poz. 755.

Uchwała KERM z dnia 12 maja 1950 r. w sprawie jakości produkcji. Nr 65, poz. 765.

Uchwała Prezydium Rządu z dnia 3 czerwca 1950 r. w sprawie wykonania postanowień o 12-dniowych urlopach wypoczynkowych dla pracowników fizycznych. Nr 66, poz. 773.

Pismo okólne Prezesa Rady Ministrów z dnia 5 maja 1950 r. w sprawie wykonania postanowień o socjalistycznej dyscyplinie pracy. Nr 66, poz. 775.

Pismo okólne Nr 2 Prezesa Rady Ministrów z dnia 31 maja 1950 r. w sprawie wykonania postanowień ustawy o socjalistycznej dyscyplinie pracy. Nr. 66, poz. 776.

Zarządzenie Prezesa Rady Ministrów z dnia 31 maja 1950 r. w sprawie dodatków służbowych dla referentów spraw socjalnych. Nr 67, poz. 791.

Uchwała Rady Ministrów z dnia 3 czerwca 1950 r. w sprawie tymczasowej organizacji Ministerstwa Gospodarki Komunalnej. Nr 68, poz. 803.

Uchwała Prezydium Rządu z dnia 10 czerwca 1950 r. w sprawie podziału jednostek i zadań finansowych z budżetu państwowego między budżet centralny i budżety terenowe. Nr 68, poz. 804.

Zarządzenie Przewodniczącego KERM z dnia 9 czerwca 1950 r. w sprawie wykonania uchwały Rady Ministrów z dnia 20 stycznia 1950 r. w sprawie praw i obowiązków głównych (starszych) księgowych przedsiębiorstw i zakładów uspołecznionych. Nr 68, poz. 806.

Zarządzenie Ministra Handlu Wewnętrznego z dnia 27 maja 1950 r. w sprawie utworzenia przedsiębiorstw Miejskiego Handlu Detalicznego. Nr 68, poz. 811.

Zarządzenie Ministra Finansów z dnia 25 maja 1950 r. w sprawie okresowych sprawozdań na r. 1950. Nr 69.

Uchwała Rady Ministrów z dnia 31 maja 1950 r. — Instrukcja Nr 7 w sprawie zakresu spraw objętych terenowymi planami gospodarczymi oraz trybu składania projektów tych planów. Nr 70, poz. 813.

Instrukcja Ministra Finansów z dnia 7 czerwca 1950 r. w sprawie przejęcia przez Narodowy Bank Polski obsługi kasowej budżetu państwowego. Nr 73, poz. 839.

Okólnik Nr 20 Prezesa Rady Ministrów z dnia 20 czerwca 1950 r. w sprawie udzielania urlopów pracownikom z tytułu oddelegowania ich do prac związkowych. Nr 76, poz. 883.

Instrukcja Ministra Finansów z dnia 21 czerwca 1950 r. w sprawie trybu i zasad współdziałania wydziałów finansowych z kasami Narodowego Banku Polskiego. Nr 76, poz. 884.

Instrukcja Przewodniczącego PKPG z dnia 2 czerwca 1950 r. w sprawie wzajemnego przekazywania maszyn, urządzeń technicznych, środków transportowych i innych przedmiotów majątku trwałego przez urzędy, instytucje i przedsiębiorstwa państwowe. Nr 76, poz. 885.

Uchwała Rady Ministrów z dnia 21 czerwca 1950 roku w sprawie określenia przerw w zatrudnieniu oraz zmian zakładu pracy, które nie mają skutków pozabawiających lub ograniczających prawa pracownika do korzystania z urlopu. Nr 77, poz. 888.

Uchwała Rady Ministrów z dnia 21 czerwca 1950 r. w sprawie czynszów za lokale użytkowe, wynajmowa-

ne przez jednostki administracji państwowej oraz instytucje i przedsiębiorstwa uspołecznione. Nr 77, poz. 889.

Uchwała Rady Ministrów z dnia 21 czerwca 1950 roku — Instrukcja Nr 9 w sprawie trybu układania projektów budżetów Rad Narodowych. Nr 77, poz. 890.

Zarządzenie Ministra Finansów z dnia 24 czerwca 1950 r. w sprawie terminu sporządzania i składania wniosków kasowych. Nr 77, poz. 894.

Zarządzenie Ministra Handlu Wewnętrznego z dnia 15 maja 1950 r. w sprawie trybu składania wniosków o udzielaniu zezwoleń na dzierżawę lub najem nieruchomości. Nr 77, poz. 895.

Biuletyn PKPG

Pismo Okólne PKPG Dep. Zaopatrzenia i Bilansów materiałowych z dnia 3 maja 1950 r. w sprawie prac przygotowawczych central handlowych związanych z zaopatrzeniem. Nr 9, poz. 124.

Wykaz Instrukcji PKPG wydanych drukiem, a nieogłoszonych w Biuletynie PKPG (rok 1949/50). Nr 9.

Uchwała KERM z dnia 27 kwietnia 1950 r. w sprawie przekazania składników majątkowych Spółdzielni Budownictwa Wiejskiego oraz Spółdzielczych Przedsiębiorstw Budowlanych w Centrali Spółdzielni Mieszkaniowych — Budowlanym Przedsiębiorstwom Powiatowym lub Dyrekcji Miejskowych Przedsiębiorstw Budowlanych. Nr 10, poz. 125.

Uchwała KERM z dnia 12 maja 1950 r. w sprawie określenia w przedsiębiorstwach wysokość narzutu na Fundusz Socjalny. Nr 10, poz. 127.

Uchwała KERM z dnia 12 maja 1950 r. w sprawie zwrotu opakowań. Nr 10, poz. 128.

Uchwała KERM z dnia 12 maja 1950 r. w sprawie zasad finansowania kapitalnych remontów przedsiębiorstw na rozrachunku gospodarczym. Nr 10, poz. 129.

Uchwała KERM z dnia 12 maja 1950 r. w sprawie zasad normowania i finansowania środków obrotowych przedsiębiorstw państwowych. Nr 10, poz. 131.

Zarządzenie Przewodniczącego KERM z dnia 12 maja 1950 r. w sprawie prowadzenia szkolnictwa zawodowego dla potrzeb Ministerstwa Handlu Wewnętrznego.

Okólnik Przewodniczącego PKPG z dnia 9 maja 1950 r. w sprawie wprowadzenia jednolitego typu upoważnień do odbioru wszelkich dostaw. Nr 10, poz. 136.

Uchwała KERM z dnia 12 maja 1950 r. w sprawie usprawnienia gospodarki sprzętem budowlanym. Nr 11, poz. 137.

Zarządzenie Przewodniczącego PKPG z dnia 22 maja 1950 r. w sprawie powoływania i zakresu działania organów normowania pracy. Nr 11, poz. 140.

Pismo okólne PKPG, Dep. Inwestycji z dnia 20 maja 1950 r. w sprawie przeprowadzenia kontroli nad dotrzymywaniem terminów wyznaczonych dla przygotowania PI 1951. Nr 11, poz. 143.

Pismo okólne PKPG, Dep. Kosztów i Polityki Cen z dnia 30 maja 1950 r. w sprawie uzupełnienia pisma okólnego Nr 1 z dnia 23.12.1949 r. znak CEIC-04-1, dot. A. ustalania podziału na nabywcę i odbiorcę obowiązków kolejowych opłat i kosztów przy sprzedaży dokonywanej przez przedsiębiorstwa państwowe, państwowo-spółdzielcze franco stacja odbiorcza, B. odpowiedzialności za szkody wynikłe w czasie trwania transportu kolejowego przy dostawach franco stacja odbiorcza. Nr 11, poz. 144.

Uchwała KERM z dnia 12 maja 1950 r. w sprawie struktury organizacyjnej uspołecznionych przedsiębiorstw przemysłu kluczowego, centralnych zarządów przemysłu i zjednoczeń. Nr 12, poz. 145.

Zarządzenie Przewodniczącego KERM z dnia 30 maja 1950 r. w sprawie trybu rozdziału i odbywania praktyk wakacyjnych w szkolnictwie zawodowym w roku 1950. Nr 12, poz. 146.

Zarządzenie Przewodniczącego PKPG z dnia 1 czerwca 1950 r. w sprawie zakupu książek radzieckich za pośrednictwem Biura Rady Handlowego Ambasady RP w Moskwie. Nr 12, poz. 147.

Zarządzenie przewodniczącego PKPG z dnia 7 czerwca 1950 r. w sprawie terminów sporządzania planów zaopatrzenia przedsiębiorstw budowlano-montażowych w sprzęt budowlany na rok 1951. Nr 12, poz. 149.

Okólnik przewodniczącego PKPG z dnia 1 czerwca 1950 r. w sprawie dysponowania i administrowania

Funduszem Socjalnym w zakładach pracy. Nr 12, poz. 151.

Pismo okólnie PKPG, Dep. Inwestycji z dnia 10 maja 1950 r. w sprawie prawidłowego wypełniania i wykorzystania kart zapotrzebowania CBOM do celów bilansu maszyn przydzielanych przez CBOM na rok 1951. Nr 12, poz. 152.

Artykuły w czasopismach

Nowe Drogi

Niektóre zagadnienia walki o realizację planu gospodarczego na 1950 r. — E. Szyr, Nr 2, 1950 r.

Ekonomika i Organizacja Pracy

Organizacja w zakładach „Svit” — Dr Inż. Z. Zbichorski. Nr 2, 1950 r.

Organizacja struktury wewnętrznej przedsiębiorstw — Mgr A. Ferski. Nr 2, 1950 r.

Z doświadczeń organizacyjnych handlu radzieckiego — E. Ehrlich. Nr 2, 1950 r.

Struktura cyklu produkcyjnego — prof. dr. P. W. Wasiliew. (Wyjątek z pracy p.t. „Organizacja produkcji na dierewobrabatywajuszczich (przedsiębiorstwach”). Nr 3, 1950 r.

Kontrola wstępna likwidacji rachunków w przedsiębiorstwie — G. Lachowski. Nr 3, 1950 r.

Gospodarka Planowa

Komunikat PKPG (dot. wykonania Narodowego Planu Gospodarczego na I kwartał 1950 r.). Nr 4—5, 1950 r.

Plan na rok 1950 w przemyśle — A. Pawłowski. Nr 4—5, 1950 r.

O zaniżonym planowaniu i walce z nim — M. Rakowski. Nr 4—5, 1950 r.

Z zagadnień rozwoju uspołecznionego handlu detalicznego — St. Surzycki. Nr 4—5, 1950 r.

O pogłębienie planowania przewozów towarowych — St. Mroczek. Nr 4—5, 1950 r.

Socjalizacja przedsiębiorstw budowlanych w Polsce — M. Rojowski. Nr 4—5, 1950 r.

Perspektywy rozwojowe organizacji przedsiębiorstw budowlanych — K. Tyszka. Nr 4—5, 1950 r.

Przygotowanie do budżetu na r. 1951 (Z kroniki planowania). Nr 4—5, 1950 r.

Życie Gospodarcze

Drogi rozwojowe walki o przyspieszenie obiegu środków obrotowych — Fr. Widlewicz. Nr 9, 1950 r.

Komunikat PKPG o wykonaniu Narodowego Planu Gospodarczego w I kwartale 1950 r. Nr 9, 1950 r.

Podstawowe zasady przebudowy systemu budżetowego — Z. Pirożyński. Nr 10, 1950 r.

Organizacyjne założenie systemu umownego w ustawie o umowach planowych — J. Topiński. Nr 10, 1950 r.

Przemysł ciężki w walce o przyspieszenie obiegu środków obrotowych — I. Haendel. Nr 10, 1950 r.

Hutnictwo przyspiesza obieg środków obrotowych — St. Oleński. Nr 10, 1950 r.

Przyspieszenie obiegu środków obrotowych w przemyśle chemicznym — T. Jasiński. Nr 10, 1950 r.

Zagadnienie kredytowania przedsiębiorstw — St. Pichula. Nr 10, 1950 r.

Sytuacja i zadania na odcinku kadr gospodarczych (z referatu na IV Plenum KC PZPR) — Bolesław Bierut. Nr 11, 1950 r.

Usprawniajmy akcję przyspieszenia obiegu środków obrotowych — Fr. Stefański. Nr 11, 1950 r.

Fabryka mobilizuje zasoby — St. Frenkel. Nr 11, 1950 r.

O zwiększanie szybkości obrotu towarowego — dr T. Gołębiewski. Nr 11, 1950 r.

Przyspieszenie rotacji towarów — J. Fihelowa. Nr 11, 1950 r.

Rozrachunek Gospodarczy w hutnictwie — E. Łukawer. Nr 11, 1950 r.

Niektóre elementy wzrostu tempa produkcji. Nr 12, 1950 r.

Rola aparatu bankowego w przyspieszeniu obiegu środków — B. Piotrowski. Nr 12, 1950 r.

Dochód narodowy w ustroju socjalistycznym — L. Siennicki. Nr 12, 1950 r.

O jednoosobowości kierownictwa — F. Stefański. Nr 12, 1950 r.

Aktualne zagadnienia żywienia zbiorowego — J. Fihelowa. Nr 12, 1950 r.

Rozrachunek gospodarczy przedsiębiorstwa i oddziału fabrycznego — S. Tatur. Nr 12, 1950 r.

Osobiste rachunki oszczędnościowe (Z doświadczeń produjących przedsiębiorstw radzieckich) W. Mnacaganowa, A. Sokołowski. Nr 12, 1950 r.

O planowej nomenklaturze wyrobów i materiałów — M. Ładusan. Nr 12, 1950 r.

Zagadnienie kosztów osobowych w handlu — J. Boduch. Nr 12, 1950 r.

Przegląd Ustawodawstwa Gospodarczego.

Umowy planowe w gospodarce socjalistycznej — A. Hermelin. Nr 4, 1950 r.

O odpowiedzialności materialnej robotników i pracowników umysłowych w ZSRR — E. I. Astrachan. Nr 4, 1950 r.

Urlop pracownika umysłowego po pierwszym roku pracy — W. Szczepański. Nr 4, 1950 r.

Przegląd ustawodawstwa gospodarczego za czas od dn. 20.II.1950 r. do dn. 20.III.1950 r. Nr 4, 1950 r.

Gospodarcza treść reformy administracji państwowej — Z. Rzepka. Nr 5, 1950 r.

Wpływ aresztowania na prawa pracownika — dr Z. Fenichel. Nr 12, 1950 r.

Przegląd ustawodawstwa gospodarczego za czas od dn. 20.III do dn. 20.IV.1950 r.

Tryb rozliczeń za dostawy, roboty i usługi (bez importu) — Fr. Wentowski. Nr 5, 1950 r.

Zatwierdzanie kosztorysów urzędowych dla robót inwestycyjnych. Nr 5, 1950 r.

O konieczności zmiany systemu zatwierdzania cen dostaw robót i usług — W. Ławrynowicz. Nr 6, 1950 r.

Odpowiedzialność pracowników w przypadku błędnego potrącenia przez pracodawcę podatku od wynagrodzeń — K. Potrzebowski. Nr 6, 1950 r.

Przegląd ustawodawstwa gospodarczego za czas od dn. 20.IV do dn. 20.V.1950 r.

Zabezpieczenie wykonania umowy o dostawy, roboty i usługi. Nr 6, 1950 r.

Gdzie szukać? — Urlopy dla pracowników zatrudnionych w przemyśle i handlu (indeks zagadnień). Nr 6, 1950 r.

Inwestycje

Rok 1951 — wyższym etapem w planowaniu — dr Cz. Babiński. Nr 6, 1950 r.

Planowanie dokumentacji technicznej na rok 1951 — inż. M. Bartnicki. Nr 6, 1950 r.

Instrukcja PKPG Nr 20 o zasadach sporządzania i zatwierdzania dokumentacji technicznej dla inwestycji — dr Cz. Babiński. Nr 6, 1950 r.

O planie produkcyjnym przedsiębiorstw budowlanych — inż. M. Malachowski. Nr 6, 1950 r.

O prawidłową cenę kosztów ogólnych w budownictwie — inż. K. Jaworski. Nr 6, 1950 r.

Dział informacyjno-normatywny.

Przegląd Rolniczy

Osiągnięcia i zadania Państwowych Gospodarstw Rolnych — St. Tkaczow. Nr 1, 1950 r.

Zagadnienie normowanych prac w rolnictwie — St. Łazarczyk. Nr 2—3, 1950 r.

Uwagi o planowaniu długofalowym w gospodarstwie PGR — E. Kłoczowski. Nr 4, 1950 r.

Przyspieszenie obiegu środków obrotowych w PGR — M. Rabinowicz. Nr 5, 1950 r.

Układ zbiorowy pracy dla robotników i pracowników rolnych RP na rok 1950—51. Nr 5, 1950 r.

Gazeta Handlowa

Co to są towary niechodliwe? M. Mirecki. Nr 34, 1950 r.

„Żyjemy życiem przedsiębiorstwa“ — T. Chęciński. Nr 35, 1950 r.

Normy wydajności pracy. (Dla kontystów, fakturzystów, rachmistrzów w hurtowniach Centrali Spożywczej). Nr 35, 1950 r.

Powiększajmy fundusze własne spółdzielni — E. Konopa. Nr 36, 1950 r.

Księgujemy na bieżąco. Nr 38, 1950 r.

Socjalistyczny system plac w przedsiębiorstwach MHD — Mgr T. Kowalak. Nr 39, 1950 r.

Przyspieszenie obiegu środków obrotowych w spółdzielniach samopomocowych — B. P. Nr 40, 1950 r.

Nowy system organizacji i zarządzania w przedsiębiorstwach państwowych. Nr 41, 1950 r.

Na przelomie (streszczenie referatu min. dr T. Dietricha pt. „Zadania handlu uspołecznionego w związku z nową organizacją władz terenowych“). Nr 43, 1950 r.

Socjalistyczny system plac w MHD — mgr T. Kowalak. Nr 44, 1950 r.

Bojowe zadania handlu — walka o kadry (streszczenie przemówienia min. W. Zawadzkiego). Nr 45, 1950 r.

Dotychczasowe systemy sprzedaży w Domach Towarowych — M. Ostrowski. Nr 45, 1950 r.

Organizacja socjalistycznego przedsiębiorstwa — mgr W. Bociański. Nr 46, 1950 r.

Ubezpieczenia w handlu. Nr 46, 1950 r.

Izwiestija

Nieatłoznyje waprosy ekanomiki straitielstwa (Pilne zagadnienia ekonomiki budownictwa). T. Konstantinow. Nr. 136.

Referat Ministra Finansów ZSRR A. G. Zwieriew'a o Państwowym budżecie ZSRR na 1950 r. i o wykonaniu Państwowego budżetu ZSRR w 1948 i 1949 r. Nr. 140.

Zakon o gasudarstwiennom budżecie SSSR na 1950 god (Ustawa o Państwowym budżecie ZSRR na 1950 r.). Nr. 146.

Strogo sobludat' finansowuju disciplinu (Przestrzegać ściśle dyscypliny finansowej) — G. Sachnowskij, Minister finansów USRR. Nr 152.

Prawda

Głębże oswieszczat' waprosy ekanomiki (Głębiej naświetlać zagadnienia ekonomiki). Nr 132.

Artykuł A. Łoszczakowa — Ważniejszyj faktor ekanomiczieskowo rozwitija stran narodnoj diemokratii (Ważny czynnik ekonomicznego rozwoju krajów demokracji ludowej). Nr 153.

Polnieje ispolzowat' riezierwy socialisticzieskiej industrij (W pełni wykorzystać zasoby socjalistycznego przemysłu). Nr 156.

Moszcznyj ryczag uluczszienija kacziestwa i sniżenija siebiestoimosti produkciji (Potężna dźwignia pod-

lepszania jakości i obniżenia kosztu własnego produkcji) — I. Zumachow. Nr 154.

Polnieje ispolzowat' riezierwy socialisticzieskiej industrij (Pełniej wykorzystać rezerwy przemysłu socjalistycznego). Nr 156.

Budżety kapitalisticzieskich gasudarstw — arudije agressiji (Budżety państw kapitalistycznych — narzędzie agresji) — prof. K. Plotnikow. Nr 168.

Zakon o gasudarstwiennom budżecie SSSR na 1950 god (Ustawa budżetowa ZSRR na 1950 r.). Nr 172.

Maguszcziestwo sawietskowo stroja (Potęga ustroju radzieckiego). Nr 173.

Waprosy ekanomiki

Waprosy wnutizawodskowo chaziajstwiennowo rasciota. (Iz opyta kuzniackowo metalurgiczieskowo kombinata imieni Stalina). (Zagadnienia wewnętrz-zakładowego rozrachunku gospodarczego — (Z doświadczeń Kuźnieckiego kombinatu metalowego imienia Stalina) — G. Zelcer. Nr 2.

Artykuł W. Djacienko — Funkcyi i naznaczenije sowietskich finansów (Funkcje i przeznaczenie finansów radzieckich). Nr 3.

Artykuł W. Mnacaganowej i A. Sokolowskiego — Licznyje sczieta stachanowcew i priemierowanije za ekanomijoj matierialow i za wypusk produkciji atlicznowo kociestwa (Osobiste konta Stachanowców i premiowanie za oszczędność na materiałach i wyborową jakość produkcji). Nr 3.

Ob arganizaciji dalniejszej raboty pramyszlennych przedprijatij po uskorieńniu abaracziwajemosti abarotnych sriedstw (O organizacji dalszej pracy przedsiębiorstw przemysłowych w zakresie przyspieszenia obiegu środków obrotowych) — referat N. Lisic'ian, wygłoszony 27.2.50 r. na posiedzeniu sekcji rotacji gospodarki narodowej Instytutu ekonomiki Akademii Nauk ZSRR. Nr 4.

Absuzdionije dakłada N. Lisic'ian w Institute Ekanomiki Akadiemii Nauk SSSR (Dyskusja na tle referatu N. Lisic'ian w Instytucie ekonomiki Akademii Nauk ZSRR) — W. Czernysziewa. Nr 4

Sawietskoje Gasudarstwo i Prawo

Uczienije Lenina ob arganizaciji socialisticzieskowo chaziajstwa (Nauka Lenina o organizacji gospodarki socjalistycznej) — Dr. praw A. W. Wieniediktow. Nr 4.

Prawierka ispolnienija — ważniejszeje zwienio sawietskowo gasudarstwiennowo usprawlenija (Kontrola wykonania — ważne ogniw radzieckiego kierownictwa państwowego) — N. M. Wasiljew. Nr 5.

O juridiczeskiej prirodie rasciottowo scziota (O istocie prawnej konta opracyjno (w banku) — Kand. nauk prawn. Z. I. Szkudin. Nr 5.

Izwiestija Akadiemii Nauk SSSR Otdelenije Ekonomiki i Prawa

Artykuł K. W. Ostrowitianowa — O zadaczach naučno-issledowatielskoj raboty w oblasti ekonomiki (O zadaniach pracy naukowo-badawczej w dziedzinie ekonomiki). Nr 1.

Pieriecień knig po waprosam ekanomiki i prawa wyszedznych w 1949 g. (Wykaz książek z zakresu ekonomiki i prawa, wydanych w 1949 r. Nr 2.

Wydawnictwa książkowe

K.A. Fiedosiejew. Analiz atcziota i balansa predprijatija Analiza bilansu i sprawozdania przedsiębiorstwa). Gosfinizdat, 1944. Str. 311.

Treść: 1. Metody analizy działalności gospodarczej przedsiębiorstwa przemysłowego). 2. Metody analizy działalności gospodarczej radzieckiego przedsiębiorstwa handlowego. 3. Metody analizy gospodarczej działalności sowchozu. (A.G.)

A. Grigorjew. Riezierwy rosta proiżwodstwa na przedprijatijach. (Źródła wzrostu produkcji w przedsiębiorstwach). Moskwa 1943. Str. 40. (A.G.)

A.A. Afanasjew. Princypy pastrajenija buchgaltterskowo balansa. (Zasady budowy bilansu). Gosfinizdat. Moskwa 1948. Wydanie 2. Str. 121. (Książka ukazała się już w nakładzie polskim).

Treść: Ekonomiczna treść bilansu, 2. Charakterystyczne cechy bilansu. 3. Zasady wyceny pozycji bilansowych, 4. Prawidłowe rozmieszczenie kosztów wg. faz obrotu, jako warunek wykazania realnego kosztu własnego i rzeczywistego zysku bilansowego, 5. Rozmieszczenie nakładów w sferze obrotu, 6. Rozmieszczenie nakładów w sferze produkcji, 7. Warunki realności bilansu i zadania rewizji bilansu. (A.G.)

A.P. Aleksandrowski. Uczyt, kalkulacja i techniczieskaja atczotność (Księgowość, kalkulacja i sprawozdawczość techniczna). Moskwa 1945. Str. 306.

Trześć: 1. Podstawy księgowości, kalkulacji i sprawozdawczości technicznej, 2. Analiza działalności zakładów budowy maszyn, 3. Bibliografia.

(A.G.)

D. I. Alenczikow Organizacja i technika — dokumentalnoj riewizji pramyslenowo priedpriatija. (Organizacja i technika dokumentalnej rewizji przedsiębiorstwa przemysłowego). Gostoptiechizdat. Moskwa — Leningrad 1949. Wydanie 2. Str. 136.

Trześć: 1. Zadania i istota rewizji dokumentalnej, 2. Organizacja pracy rewizyjnej w Ministerstwach i Centralnych Zarządach, 3. Organizacja rewizji dokumentalnej przedsiębiorstwa przemysłowego, 4. Metody pracy rewizyjnej, 5. Rewizja działalności produkcyjnej, 6. Rewizja zaopatrzenia, 7. Rewizja zbytu, 8. Rewizja działalności finansowej, 9. Rewizja operacji pieniężnych i rozrachunków, 10. Rewizja płac, 11. Rewizja zaliczania i wydatkowania funduszy specjalnych oraz celowości finansowania, 12. Rewizja rachunku wyników, 13. Rewizja organizacji i stanu księgowości w przedsiębiorstwie, 14. Zestawienie wyników rewizji.

(A. G.)

M. J. Bakanow i S. K. Tatur. Analiz chazajstwiennoj diejatielnosti targowych priedpriatij i organizacij (Analiza gospodarczej działalności przedsiębiorstw i zakładów handlowych). Gosorgizdat. Moskwa 1948. Str. 384.

M. A. Barun. Analiz balansa tiekstilnowo priedpriatija (Analiza bilansu przedsiębiorstwa włókienniczego). Gizlegprom. Moskwa — Leningrad. 1946. Str. 106.

Trześć: 1. Zadania analizy bilansu przedsiębiorstwa włókienniczego, 2. Analiza akumulacji, 3. Analiza zaopatrzenia przedsiębiorstwa we własne środki obrotowe, 4. Analiza lokowania własnych środków obrotowych, 5. Analiza wykonania planu zaopatrzenia w środki normowane (towary, surowce, materiały pomocnicze itd.), 6. Analiza szybkości obiegu środków, 7. Analiza wykorzystania kredytu bankowego, 8. Analiza należności i zobowiązań, 9. Ogólne wyniki analizy bilansu.

(A.G.)

A. W. Bieniediktow. Gasudarstwiennaja socjalistczieskaja sobstwiennost (Państwowa własność socjalistyczna). Wydawnictwo Akademii Nauk ZSRR. Moskwa — Leningrad. 1948. Str. 839.

Trześć: Przedmowa, 1. Ogólne pojęcie prawa własności, 2. Prawo własności w społeczeństwie niewolniczym, 3. Prawo własności w społeczeństwie feudalnym, 4. Prawo własności w społeczeństwie burżuazyjnym, 5. Ogólna analiza prawa państwowej własności socjalistycznej, 6. Obiekty prawa państwowej własności socjalistycznej, 7. System prawny środków trwałych, 8. System prawny środków obrotowych, 9. Obrona prawa socjalistycznej własności państwowej, 10. Organa kierowania operatywnego państwową własnością socjalistyczną, 11. Rozgraniczenie administracyjnej i prywatnej zdolności prawnej instytucji państwowych, 12. Prywatna zdolność prawną socjalistycznych instytucji państwowych, 13. Przedsiębiorstwa państwowe, 14. Instytucje finansowane z budżetu.

(A. G.)

A. Biełow. Metodika analiza i planirowanija izdzierzek obraszczienija w targowle (Metodyka analizy i planowania kosztów obrotu w handlu). Centrosojuz. Moskwa. 1948. Str. 229.

Trześć: 1. Ogólne zagadnienia analizy, planowania i ujęcia rachunkowego kosztów obrotu, 2. Analiza i planowanie kosztów według poszczególnych pozycji, 3. Analiza i planowanie kosztów administracyjnych, 4. Kontrola wykonania planów kosztów obrotu, kosztów administracyjnych i rentowności.

(A. G.)

N. N. Chmielew. Riewizja finansowo-chazajstwiennoj raboty kalchozow (Rewizja finansowo-gospodarczej pracy kolchozów). Gosfinizdat. Moskwa. 1948. Str. 124.

N. A. Diaczenko. Organizacja centralizowanno wo uciota nalogowych platiezej (Organizacja scentralizowanej rachunkowości opłat podatkowych). Centralizowanej rachunkowości opłat podatkowych). Gosfinizdat. Moskwa. 1948. Str. 120.

Trześć: 1. Rola i znaczenie rachunkowości, 2. Organizacja księgowości podatkowej, 3. System księgowości podatkowej, 4. Wymiar podatków, 5. Wpływ podatków do budżetu, 6. Nadpłaty podatkowe, 7. Pierwotne dokumenty księgowości podatkowej, 7. Osobowe konta płatników, 9. Zbiornice księgi wyników, 10. Ewidencja braków, 11. Sprawozdawczość księgowości podatkowej, 12. Ewidencja i przechowywanie druków ścisłego zarachowania, 13. Kontrola działalności agentów podatkowych, 14. Kontrola księgowości podatkowej.

(A. G.)

E. S. Galimon. Dachody maszinno-traktornych stanicyj (Dochody stacji maszynowo-tractorowych (osrodków maszynowych). Gosfinizdat. Moskwa. 1948. Str. 104.

Trześć: 1. Stosunki umowne MTS z kolchozami, 2. Obliczanie opłat naturalnych, 3. Sporządzanie i doręczanie rachunków, 3. Dostawa produktów z tytułu opłat naturalnych, 4. Opłaty pieniężne, 5. Finansowanie i dochody MTS. Premiowanie, 6. Kontrola i księgowość (kontrola i księgowość organów finansowych. Kontrola państwowych organów skupu). 7. Załączniki (stawki opłat w naturze).

(A. G.)

I. A. Gierman, P. Je. Zolotuchin. Uczyt proizvodstwa i kalkulacja na priedpriatijach rajonnej pramyslennosti (Księgowość produkcji i kalkulacja w przedsiębiorstwach przemysłu rejonowego (miejscowego). Gasudarstwiennoje Izdatielstwo Miestnoj Pramyslennosti. RSFSR. Moskwa. 1947. Str. 116.

Trześć: 1. Część ogólna, 2. Zapis pierwotny i dokumenty, 3. Rachunkowe opracowanie dokumentów 4. Księgowanie kosztów produkcji, 5. Księgowość produkcji pomocniczej, 6. Księgowanie robót w toku, 7. Księgowanie produkcji gotowej, 8. Planowanie kosztów własnych, 9. Kalkulacja kosztów własnych produkcji gotowej, 10. Analiza kosztów własnych.

(A. G.)

N. A. Iwanow. Finansowyj analiz pramyslennych priedpriatij (Analiza finansowa przedsiębiorstw przemysłowych). 1947. Str. 160.

(A. G.)

SPROSTOWANIE

Komunikujemy, że w numerze 4 Biuletynu na stronie 186 (szpalta prawa) w wierszu 18 od dołu zamiast słowa „różnie” winno być słowo „równie”.

W numerze 4 (str. 197, prawa szpalta, wiersz 17 od dołu) opuszczono zapis „Dt 34 ct 930”, który powinien być trzecim zapisem kolejnym.

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. 7-39-45.

Prenumerata i kolportaż: PPK „Ruch” — Warszawa, ul. Srebrna 12, tel. 8-71-80. Konto PKO: I-15808

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

Druk. „Prasa Demokratyczna”, Warszawa, Śniadeckich 16. Zam. Nr. 630 z dn. 6.VII.50 r. Nakład 15.000. Ukończono w sierpniu 1950 r.

CENA ZŁ 150.—

B-111590