

BIURO ORGANIZACJI RACHUNKOWOŚCI

BIULETYN

NR 8
ROK I

WRZESIEŃ

WARSZAWA

1950



SPIS TREŚCI:

W. Nowaczek — Z zagadnień kalkulacji seryjnej	str. 339
E. Kubera — Rozliczenie i kalkulacja kosztów własnych produkcji w sowchozach ZSRR	„ 345
Rozliczenie zakupu materiałowego — A	„ 351

WYTYCZNE — INFORMACJE — WYJAŚNIENIA BOR

Formularze do okresowej sprawozdawczości finansowej	„ 358
Ujednolicone druki finansowe i rachunkowe	„ 359
Wzór bilansu dla przedsiębiorstw państwowych	„ 359
Saldo Ct konta 3021	„ 359
Nakłady na dokumentację techniczną	„ 359
Narzut na Fundusz Socjalny	„ 359

RACJONALIZACJA — MECHANIZACJA RACHUNKOWOŚCI

Arkusze rozliczeniowe zakupu materiałowego	„ 360
Ewidencja i kontrola przedmiotów nietrwałych	„ 364

Z DOŚWIADCZEŃ ZAGRANICY

Znaczenie harmonogramu prac w działach księgowości	„ 370
--	-------

KRYTYKI I RECENZJE

D. Adrianow — Przeciw formalizmowi w analizie ekono- micznej przedsiębiorstwa socjalistycznego	„ 376
---	-------

PRZEGLĄD WYDAWNICTW

Ustawodawstwo — Przepisy — Rozporządzenia	„ 378
Artykuły w czasopismach	„ 379
Wydawnictwa książkowe	„ 380

BIULETYN

BIURA ORGANIZACJI RACHUNKOWOŚCI

ROK I

WARSZAWA – WRZESIEŃ 1950

NR 8

W. NOWACZEK

Z zagadnień kalkulacji seryjnej

(Artykuł dyskusyjny)

UWAGI OGÓLNE

Kalkulacja seryjna jest uważana za połączenie kalkulacji jednostkowej z kalkulacją podziałową. Łączy ona charakterystyczną stronę kalkulacji jednostkowej, a mianowicie obliczanie metodą doliczeniową z systemem dzielenia ogółu kosztów uzyskanych tą drogą przez ilość wyrobów, co jest znowu charakterystyczne dla kalkulacji masowej - podziałowej.

Tematem naszych rozważań będą praktyczne rozwiązania związane z zagadnieniem kalkulacji seryjnej.

W zasadzie nawet produkcja o charakterze strumieniowym ciąglem powinna być — celem jej dokładnego skalkulowania i lepszego udokumentowania — ujęta w formę zleceń. Zlecenia te dzielą jednolity strumień produkcji jednorodnej na mniejsze odcinki — serie.

Wystąpi to np. w przemyśle drzewnym przy produkcji seryjnej mebli, skrzynek, beczek, jak również i w innych przemysłach (chemiczny, maszynowy itp.).

Podział na serie powinien być tak pomyślany, aby ich ukończenie nie obejmowało zbyt długiego odcinka czasu np. kilka miesięcy, gdyż zmusza to do dodatkowych obliczeń, komplikuje kartę kalkulacyjną i utrudnia zarówno śledzenie cykli produkcyjnych jak i kontrolę.

Z zagadnień praktycznych, które wymagają pewnego naświetlenia nie tyle z punktu widzenia ich księgowych rozwiązań, lecz raczej techniczno-obliczeniowych, dadzą się wyodrębnić następujące:

1. obliczanie i księgowanie z końcem okresu obrachunkowego (miesiąca) niedokończonych serii, które jednak zawierają już wyroby gotowe i częściowo roboty w toku w różnym stopniu ich wykończenia,

2. zużycie własnych odpadków i braków do dalszej produkcji i księgowanie odpadków i braków powstałych z bieżącej produkcji, z takim ich technicznym ujęciem w arkuszu kalkulacyjnym, aby stworzyć podstawy do dokonania zbiorczych księgowania w księgowości finansowej.

W myśl rozwiązań Jednolitego Planu Kont dla przedsiębiorstw przemysłowych zmiany zapasów — przede wszystkim wyrobów gotowych i półfabrykatów typowych — księgowane są na kontach bieżąco, przy czym podstawą księgowania są wycenione dowody складowe.

Wyroby gotowe oblicza się i księguje według planowanego kosztu wytworzenia. Ta bieżąca ewidencja zmian zapasów wyrobów gotowych umożliwia również bieżącą kontrolę ilościową i wartościową wyrobów gotowych.

Jedynie dla produktów ewidencjonowanych w cenie rzeczywistego kosztu wytworzenia nie istnieje obowiązek bieżącego księgowania w kl. 8, a podobnie, jak to ma miejsce z wyrobami półgotowymi i produkcją w toku, zapisy w ewidencji wartościowej dokonywane są z końcem okresu miesięcznego po skalkulowaniu rzeczywistych kosztów wytworzenia.

Planowany koszt wytworzenia wyrobów gotowych jest ustalony w planie finansowo-przemysłowym, lub też (w wypadku braku tego) w inny przyjęty sposób.

Znajduje on księgowo swoje przeciwstawienie w postaci rzeczywistego kosztu wytworzenia na kontach grupy 79 „Wykonanie planu kosztów produkcji.“

W ten sposób, przy pomocy urządzeń księgowych następuje kontrola planowanych wartości, niezbędna dla właściwej oceny działalności przedsiębiorstwa i samego planu.

Księgowanie wyrobów gotowych w wartościach rzeczywistych z końcem miesiąca nie sprawia prawie żadnych trudności, o ile kalkulacja wyrobu jest całkowicie zakończona i nie występują roboty w toku.

Wypadek taki nie zdarza się z reguły przy produkcji seryjnej. Dotychczasowa praktyka usiłowała rozwiązać to zagadnienie niekiedy idąc po linii najmniejszego oporu, a mianowicie jeżeli np. zlecenie X nie zostało zakończone, było ono kalkulowane normalnie i księgowane w całości jako „Robota w toku“.

To, że część tego zlecenia była już ukończona, nie było brane najczęściej pod uwagę, a jeżeli nawet tak, to przychodowano gotowe sztuki do

magazynu ilościowo, gdyż nie znano ich wartości. Powstawała stąd rozbieżność między zapisami magazynu i księgowaniem wyrobów gotowych.

Rozwiązanie to — bardzo połowiczne — uważane było przez szereg zakładów za niewystarczające choćby z tego powodu, że wobec istnienia stałej ceny zbytu na większość wyrobów, część ukończona serii mogła ulec zbyciu i należało wobec tego wprowadzić odpowiednie wartości do kl. 8 na konta Wyrobów Gotowych.

Przy istniejących dziś rozwiązaniach księgowych, konieczność księgowania, a tym samym i wyceny części ukończonej serii istnieje nawet bez założenia, że część ta objęta zostanie zbytem.

Grupa 79 ma za zadanie wykazać co miesiąc odchylenie między planowanym a rzeczywistym kosztem produkcji, a więc zwiększenie lub zmniejszenie planowanej akumulacji. Konsekwencją tego jest konieczność wprowadzenia części serii, obejmującej wyroby gotowe, na stronę Wn grupy 79 i oddzielenie przy pomocy kalkulacji, wyrobów gotowych od reszty serii reprezentującej Roboty w toku.

Rozdział ten — wobec istnienia wspólnej puli kosztów dla całego zlecenia — da się dokonać tylko w ten sposób, że zostanie określony przez Wydział Techniczny stopień wykończenia w % części serii, która nie została ukończona. Określenie to nastąpi bądź przez podanie jednego przeciętnego procentu lub też kilku, jeśli amplituda wahań jest znaczna.

Samo wyliczenie nastąpi przy pomocy cyfr ekwiwalencyjnych, które w połączeniu z ilościami dają „wagi“, będące podstawą ostatecznych rozliczeń. Szkicuje to przykład podany poniżej.

Osobnym zagadnieniem jest należyta konstrukcja kart kalkulacyjnych, która powinna iść w kierunku takich rozwiązań technicznych, które zagwarantują oddzielenie kalkulacji bieżącej od pozostałości z poprzednich miesięcy.

Chodzi tu w zasadzie o należyte ujęcie robót w toku, półfabrykatów nietypowych i odpadków, wziętych do dalszego przerobu i pozostałych na koniec okresu.

Rozwiązania nasze idą po linii nieprzeprowadzania przez konta realizacji półfabrykatów nietypowych i odpadków, wziętych do dalszej produkcji.

W wypadku ich realizowania przez klasę 9 muszą one trafić do klasy 3, a następnie kl. 4 i wejdą w skład materiałów podstawowych po raz drugi, gdyż uprzednio przechodziły przez to same konto w zmniejszonej wartości jako surowiec.

O ile bowiem postępowanie to odnośnie wyrobów gotowych jest konieczne z uwagi na obowiązek refakturowania, a odnośnie półfabrykatów typowych dyktowane jest koniecznością ujęcia w planie produkcyjnym i sprawozdawczości szeregu ważnych dla gospodarki narodo-

wej wyrobów (np. stal, przędza) to wydaje się, że nie powinno mieć miejsca wobec półfabrykatów zwykłych i odpadków, które dopiero po ostatecznym wykończeniu wyrobu przejdą przez konta realizacji.

Nie bez znaczenia jest tutaj fakt zniekształcenia narzutu kosztów zaopatrzenia materiałowego i (ewentualnie) kosztów administracji (o ile podstawą narzutu jest techniczny koszt wytworzenia).

Rozwiązania praktyczne arkusza kalkulacyjnego idą w trzech kierunkach:

1. karta indywidualna o pionowym układzie treści,
2. karta zbiorcza dla kart indywidualnych, zawierająca treść w układzie poziomym,
3. zbiorczy arkusz kalkulacyjny, grupujący całość kosztów kl. 7 w układzie podanym we wzorach załączonych do komentarza szczegółowego JPK dla przeds. przemysłowych.

ad 1. Karta indywidualna, jak wskazuje jej tytuł, jest przewidziana na jedno zlecenie. Zlecenie nie powinno obejmować kilku rodzajów wyrobów, lecz jeden, chyba że kalkulacja przyjmuje charakter kalkulacji sprzężonej. Koszty w układzie funkcyjnym ujęte są pionowo. W układzie poziomym przewiduje się miesiące, których ilość waha się w zależności od ekstremów trwania cyklu produkcyjnego. W obrębie każdego miesiąca przewiduje się układ dwu kolumnowy na

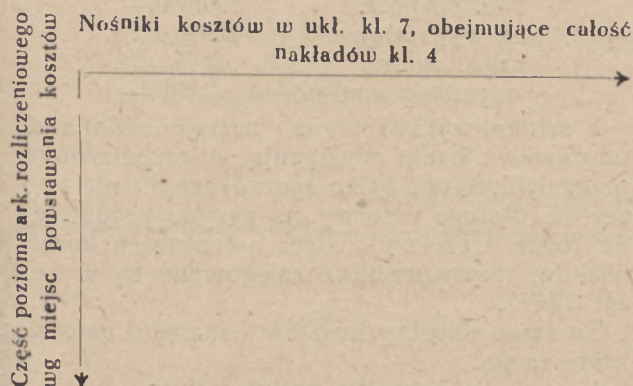
a) sumy szczegółowe,

b) sumy ogólne do kalkulacji.

Umożliwia to oddzielenie kosztów bieżącego okresu od innych np. półfabrykatów, robót w toku i odpadków oraz sporządzenie arkusza kalkulacyjnego zbiorczego, na który dostaną się wyłącznie tylko koszty okresu bieżącego rozliczone na grupowe nośniki kosztów. Z drugiej strony, przez włączenie między kartę kalkulacyjną a zbiorczy arkusz kalkulacyjny tzw. karty zbiorczej (wg układu podanego poniżej), uzyskujemy dane do całego szeregu księgowan w kl. 7 i między 7 i 8. (Wzór karty kalkulacyjnej indywidualnej podany w przykładzie).

ad 2. Układ tej karty, która pomyślana jest jako karta zbiorcza dla całych grup nośników kosztów np. produkcji podstawowej, produkcji pomocniczej itp., jest diametralnie odmienny. Poziomo zawiera ona koszty w układzie wymaganym kl. 7, z uwzględnieniem zmian spowodowanych przerobem odpadków i powstaniem ich w cyklu produkcji bieżącej. W układzie pionowym natomiast wymienia ona poszczególne zlecenia względnie asortymenty. Sporządzona jest na podstawie indywidualnych kart kalkulacyjnych i służy jako podkładka do sporządzenia części ostatecznego, zbiorczego arkusza kalkulacyjnego, obejmującego całość nakładów kl. 4. (Wzór w części przykładowej).

ad 3. Odnosnie zbiorczego arkusza kalkulacyjnego stoimy na stanowisku, że powinien on przyjąć w zarysie układ następujący:



Układ ten powoduje wprowadzenie nieco więcej pracy niż układ skrócony, opuszczający części niezmiennie arkusza rozliczeniowego, ale jest przejrzysty i stanowi „optyczną” kontrolę zgodności klasy 4, arkusza rozliczeniowego i arkusza kalkulacyjnego.

Karty kalkulacyjne indywidualne nadają się do objęcia nimi wszystkich zleceń, pomimo że w zależności od tego, czy dotyczą produkcji podstawowej, czy też robót i usług odpłatnych lub robót gwarancyjnych, stopień ich wykorzystania będzie oczywiście różny.

Natomiast karta zbiorcza wg wyrobów względnie zleceń dostosowana jest swoim układem w zasadzie do produkcji podstawowej ewent. pomocniczej i robót i usług odpłatnych.¹⁾

Reszta kalkulacji zostanie wprowadzona do zbiorczego arkusza kalkulacyjnego bądź z kart indywidualnych, bądź z kart zbiorczych uproszczonych.

Księgowanie w zbiorczym arkuszu kalkulacyjnym odbywać się może na podstawie:

1. indywidualnych kart kalkulacyjnych,
2. zbiorczych kart kalkulacyjnych,
3. arkusza rozliczeniowego kosztów (w tych punktach, w których sumy pozostają bez zmian).

Przykład

Zakład wykonuje zlecenie nr 100 obejmujące serię 50 sztuk wyrobu; planowany koszt wytworzenia 55.000 za sztukę. Z końcem pierwszego miesiąca ukończono i oddano do magazynu wyrobów gotowych 10 sztuk. Reszta znajduje się według danych Wydziału Technicznego w nast. stadium zaawansowania:

- 20 sztuk przeciętnie w 20%
- 20 sztuk przeciętnie w 60%

¹⁾ Szczególnie jeśli przejdzie się do specyfikacji kosztu wytworzenia tych ostatnich w układzie funkcjonalnym kosztów.

Zakład stosuje stały narzut planowanych kosztów zaopatrzenia materiałowego — 5%.

Koszty wydziałowe²⁾ z arkusza rozliczeniowego w pierwszym miesiącu wynoszą 150% robocizny bezpośredniej.

Koszty administracji — 10% w stosunku do faktycznego (dotychczasowego) kosztu wytworzenia.

Zużyte materiały: 200.000.—
robocizna bezpośrednia: 400.000.—

Odpadki w granicach norm wg wartości rzeczywistej 11.000.—.

Obliczanie:

Sztuk	Cyfra ekw.	Waga
10	1,—	10
20	0,2	4
20	0,6	12
R a z e m		26

$$1.320.000 : 26 = 50.769.—³⁾$$

Koszt wytworzenia
wyrobów gotowych $10 \times 50.769 = 507.690.—$
Roboty w toku 812.310.—
razem 1.320.000.—

Księgowanie I miesiąca (ks. finansowa³⁾):

Treść	Suma	Wn	Ma
mat. bezpośr. prod. podstawowej	200.000.—	700	
rob. bezpośrednia prod. podstawowej	400.000.—	701	
narzut k. zaop. mat. prod. podstawowej	10.000.—	703	
koszty wydz. prod. podstawowej	600.000.—	704	
koszty adm. ogólnej	121.000.—	705	
k. fabryczny wytworzenia	1.331.000.—		49
10 szt. wyrobów gotowych po koszcie plan. wytworzenia	550.000.—	800	790
odpadki w granicach norm	11.000.—	83	7090
roboty w toku na koniec miesiąca	812.310.—	803	7091
przeni sienie salda	812.310.—	7091	7090
wyroby gotowe po rzeczywistym koszcie wytworzenia	507.690.—	790	7090
przeniesienie odchyleń	42.310.—	7990	809

²⁾ Dla uproszczenia zakładamy, że produkt wykonywany jest w ramach jednego wydziału produkcyjnego.

³⁾ Dane z karty kalkulacyjnej (patrz załącznik).

II miesiąc:

Wykonano dalsze 25 sztuk. Reszta zlecenia znajduje się w następującym stopniu wykonania:

5 sztuk	—	80%
10 „	—	50%
K. wydziałowe	—	160%
adm. ogólna	—	10%

materiały zużyte	220.000.—
rob. bezpośrednia	400.000.—
odpadki w granicach norm	6.000.—
„ ponad normę	8.000.— ⁴⁾

Księgowania w ks. finansowej.

T r e ś ć	Suma	Wn	Ma
przeniesienie robót w toku	812.310.—	7091	803
mat. bezpośrednia prod. podstaw.	220.000.—	700	
rob. „ „	400.000.—	701	
narzut k. zaop. materiałowego	11.000.—	703	
k. wydziałowe	640.000.—	704	
adm. ogólna	127.100.—	705	
fabryczny k. wytworzenia	1.398.100.—		49

Przy pomocy „wag“ (w sposób podany w I mies.) obliczono, że koszt wytworzenia wyniósł dla:

wyrobów gotowych zł 1.615.000.—
robót w toku zł 581.410.— 2.196. 410.—

T r e ś ć	Suma	Wn	Ma
25 sztuk wyr. gotowych po k. plan. wytworzenia	1.375.000.—	800	790
odpadki w gr. norm	6.000.—	83	7090
„ nadzwyczajne ⁵⁾	8.000.—	734	7090
przeniesienie odpadków nadzw.	8.000.—	83	739
Roboty w toku na koniec m-ca	581.410.—	803	7091
przeniesienie różnicy re-manentów robót w toku	230.900.—	7090	7091
Wyroby gotowe po k. wytworzenia	1.615.000.—	790	7090
przeniesienie odchyleń	240.000.—	809	7990

⁴⁾ Odpadki niezawinione powstały na skutek użycia gorszego surowca. Wyceniono je po koszcie rzeczywistym, wobec niemożliwości innej wyceny jak to ma miejsce np. przy brakach produkcyjnych, które wycenia się po koszcie wytworzenia.

⁵⁾ Odpadki nadzwyczajne przechodzą jedynie ewidencyjnie przez podgr. 734, aby sygnalizować ich nadzwyczajny charakter i w tej samej wartości przechodzą do gr. 83.

III miesiąc.

Zlecenie wykonano w całości:

materiał	50.000.—
rob. bezpośrednia	100.000.—
k. wydziałowe	150%
adm. ogólna	10%
odpadki ponad normę	2.000.—

1 sztuka wybrakowana zostaje oddana do poprawki. Braki występują w rozpatrzonym przedsiębiorstwie tylko sporadycznie i nie tworzy się dlatego rezerwy na ryzyko produkcyjne (inne rezerwy), lecz ewentualne koszty braków (wytworzenia) księgowane są w ciężar 734⁶⁾.

To samo dotyczy kosztów usunięcia usterek, które mogą:

1. zwiększać koszty wytworzenia;
2. przejść w ciężar 734, a nast. przez kl. 9 do kl. 2 nie zmieniając pierwotnego k. wytworzenia poprawianej sztuki.

To ostatnie rozwiązanie przyjęto w naszym przykładzie i wystawiono nowe zlecenie na usunięcia braków (nr 212).

Koszt robocizny usunięcia braków 6.000.—
Skalkulowany k. wytworzenia reszty, tj. 15 sztuk serii wynosi 912.160.—.

Kalkulacja zlecenia nr 212:

Rob. bezpośrednia	6.000.—
K. wydziałowe 150%	9.000.—
	15.000.—
10% adm. ogólnej	1.500.—
fabr. k. wytworzenia	16.500.—

Księgowania:

T r e ś ć	Suma	Wn	Ma
przeniesienie robót w toku	581.410.—	7091	
mat. bezpośrednia prod. podstaw.	50.000.—	700	
rob. bezpośrednia prod. podstaw.	100.000.—	701	
narzut k. zaop. mat. prod. podstaw.	2.500.—	703	
k. wydziałowe	150.000.—	704	
k. administracji	30.250.—	705	
fabr. koszt. wytworzenia	332.750.—		49
planowany koszt uytw. 15 sztuk wyr. got.	825.000.—	800	790
odpadki nadzwyczajne	2.000.—	734	7090
„ „ prze-niesienie	2.000.—	83	739
przeniesienie różnicy robót w toku	581.410.—	7090	7091
wyroby gotowe po k. wytw.	912.160.—	790	7090
przeniesienie odchyleń	87.160.—	809	7990
Koszty usunięcia braków	16.500.—	734	7090
przeniesienie braków	16.500.—	994	739
„ „	16.500.—	204	994

⁶⁾ Patrz artykuł „Braki“ Z. Fedak Biuletyn BOR Nr 1, str. 6 i dalsze.

Karta kalkulacyjna indywidualna.

zlecenie nr 100	ilość sztuk serii... 50	planowany koszt wytw. jednostki 55.000.—
rodzaj wyrobu: szafa	ilość wykonana w m-cu	II 10
rozpoczęto 5.2.50 r.	" " "	III 25
zakończono 29.4.50 r.	" " "	IV 15
		Razem: 50

Planowany czas wykonania 3 mies.

Lp.	T R E S C	M i e s i a c I		M i e s i a c II		M i e s i a c III	
		Sumy szczegółowe	Suma ogólna do kalku- lacji	Sumy szczegółowe	Suma ogólna do kalku- lacji	Sumy szczegółowe	Suma ogólna do kalku- lacji
I.	Koszty okresu ubiegłego:						
	zużyte półfabrykaty nietypowe	—		—		—	
	zużyte do przerobu odpadki	—		—		—	
	roboty w toku	—		812.310		581.410	
	R a z e m:				812.310		581.410
II.	Koszty okresu bież.						
	mat. bezpośrednie	200.000		220.000		50.000	
	k. zaop. mat, 5%	10.000		11.000		2.500	
	rob. bezpośrednia	400.000		400.000		100.000	
	k. wydziałowe	600.000		640.000		150.000	
	k. sp. wytwarzania	—		—		—	
	koszt techniczny wytworzenia	1.210.000		1.271.000		302.500	
	adm. ogólna 10%	121.000		127.100		30.250	
	fabr. k. wytworzenia		1.331.000		1.398.100		332.750
	całkowity k. wytworzenia		1.331.000		2.210.410		914.160
III.	Odpadki i braki w końcu okresu						
	odpadki i braki w gr. norm	11.000		6.000		—	
	odpadki ponad normę	—		8.000		2.000	
	braki ponad normę	—		—		— ⁷⁾	
	R a z e m		11.000		14.000		2.000
			1.320.000		2.196.410		912.160
IV.	Koszt wytworzenia prod. bież.						
	z tego przypada na:						
	Półfabrykaty	—		—		—	
	Roboty w toku	812.310		581.410		—	
	W _{gr.} gotowe	507.690		1.615.000		912.160	
		1.320.000		2.196.410		912.160	

(⁷⁾ W wypadku braku, który nawet po dokonanych poprawkach nie przywróci przedmiotowi pierwotnej wartości i będzie księgowany po koszcie wytworzenia w ciężar 734.

Dla umożliwienia analizy poszczególnych kont i całego ich zespołu przedstawiamy powyższe księgowania na kontach schematycznych.

700	701	703	704
200.000.—	400.000.—	10.000.—	600.000.—
220.000.—	400.000.—	11.000.—	640.000.—
50.000.—	100.000.—	2.500.—	150.000.—
470.000.—	6.000.—	23.500.—	9.000.—
	906.000.—		1.399.000.—

705		49	
121.000.—			1.331.000.—
127.100.—			1.398.100.—
30.250.—			332.750.—
1.500.—			16.500.—
<u>279.850.—</u>			<u>3.078.350.—</u>

7090		790	
230.9 0.—	11.000.—	507.690.—	550.000.—
581.410.—	812.310.—	1.615.000.—	1.375.000.—
	507.690.—	912.160.—	8.150.000.—
	6.000.—	<u>3.034.850.—</u>	<u>2.750.000.—</u>
	8.000.—		
	1.615.000.—		
	2.000.—		
	912.160.—		
	16.500.—		
<u>812.310.—</u>	<u>3.800.660.—</u>		

800		7990	
550.000.—		42.310.—	240.000.—
1.375.000.—			87.160.—
825.000.—		42.110.—	327.160.—
<u>2.750.000.—</u>			

803		83	
812.310.—	812.310.—	11.000.—	
581.410.—	581.410.—	6.000.—	
1.393.720.—	1.393.720.—	8.000.—	
		<u>2.000.—</u>	
		27.000.—	

809		734	
240.000.—	42.310.—	8.000.—	
87.160.—		2.000.—	
327.160.—	42.310.—	16.500.—	
		<u>26.500.—</u>	

739		7091	
	8.000.—	812.310.—	812.310.—
	2.000.—	812.310.—	581.410.—
	16.500.—	581.410.—	230.900.—
	<u>26.500.—</u>		581.410.—
		2.206.030.—	2.206.030.—

994		204	
16.500.—	16.500.—	16.500.—	

Księgowania odnośnie asortymentów lub zleceń objętych kartami kalkulacyjnymi zbiorczymi będą następować w ks. finansowej w łącznych sumach wynikających z tych kart. Reszta księgowania kl. 7 następuje na podstawie zbiorczego ark. kalkulacyjnego. Rozwiązanie nasze jest niewątpliwie jedną z wielu prób rozwiązania trudności kalkulacyjnych i jako taką poddajemy ją pod dyskusję.

KARTA KALKULACYJNA ZBIORCZA NA M-C STYCZEŃ 1950

PRODUKCJA PODSTAWOWA

Lp.	NAZWA PRODUKTU	Materiały	K. zap. mol.	Rob. bezpostr.	Koszty Wydziałowe	K. sp. wytw. zmasa	Razem rubr.		Adm. ogólna	Fabr. koszty wytworzenia prod. bież.	Zużyte półfabr. własne z okr. ubiegł.	Rozchód do przerobu	Razem kol. 11-13	Całkowite koszty wytw. zmasa	Pozostałe odpadki i brak w gr. norm	Odpadki i braki ponad normę	Razem 16 + 17	Koszt wytw. prod. bieżący	Półfabrykaty	Roboty w toku	Wyroby gotowe	Wn	Ma				
							3-2	8																9	10	11	12
1	Szafy itd.	200.000	10.000	400.000	600.000	—	1.210.000	121.000	1.331.000	1.331.000	—	—	1.331.000	1.320.000	11.000	11.000	11.000	1.320.000	—	812.310	507.690	Wn	Ma	800	705		
																						803	802	7090	7090		
																								734	83	7090	7090

3) Kol. 15 minus kol. 18

4) Przyjęto rozwiązanie bez konta 7091

E. KUBERA

Rozliczenie i kalkulacja kosztów własnych produkcji w sowchozach ZSRR*)

UWAGI OGÓLNE

Z artykułu Romana Manteuffla rozdział 3 „System Radziecki“ lit. C, p. 1, między innymi dowiadujemy się, że przy kalkulacji kosztów własnych produkcji roślinnej i zwierzęcej „Początkowo kalkulowane są oczywiście dni, względnie godziny pracy poszczególnych robotników...“. Wynikałoby stąd, że niezależnie od ilości rodzajów pracy wykonywanych przez poszczególnych robotników, niezależnie od wydajności pracy, oblicza się średni koszt jednego dnia lub jednej godziny (np. dzieląc roczne wynagrodzenie robotnika przez ilość roboczych dni lub godzin), następnie dopiero zależnie od ilości czasu roboczego przypadającego na poszczególne stanowiska produkcyjne, rozlicza się koszt robocizny. Przeczytawszy przytoczone wyżej zdanie odnosi się wrażenie, jakoby kalkulowano koszt pracy jednego dnia oddzielnie dla każdego robotnika.

Natomiast z lit. D, p. 1, dowiadujemy się, że „Każda kalkulacja przechodzi dwie fazy. Pierwszą fazą jest określenie kosztów jednostki poszczególnych prac, czy to będzie dzień lub godzina pracy lub też koszt jednego ha itp.

Porównajmy oba przytoczone wyżej zdania możemy zauważyć pewną nieścisłość, mianowicie z pierwszego wynika, że początkowo kalkulujemy koszt jednego dnia pracy robotnika (należy zaznaczyć, że każdy robotnik w gospodarstwie rolnym może wykonywać w ciągu roku różne czynności, choć ażeby ze względu na sezonowy charakter pracy), natomiast z drugiego, że w pierwszej fazie kalkulujemy koszt jednostki poszczególnych czynności.

Wynika więc z obu wypowiedzi, że obliczwszy np. koszt 1 godziny pracy robotnika, ustalamy następnie ile godzin zużyto na wykonanie jednostki poszczególnych czynności, następnie mnożąc koszt jednej godziny przez czas zużyty na wykonanie jednostki pracy, otrzymujemy koszt własny jednostki poszczególnych czynności itd.

Nie mogę twierdzić, że sposób ten — moim zdaniem zresztą bardzo trudny do zastosowania w praktyce, a przy tym nie dający pozytywnych wyników jeżeli chodzi o dokładność rozliczenia kosztów, — nie był stosowany w pewnej ilości gospodarstw rolnych, jednak na podstawie praktyki (do r. 1946) oraz na podstawie znanej

mi literatury radzieckiej stwierdzam, że sprawa rozliczenia kosztów przedstawiała się na ogół odmiennie. W obowiązującym JPK dla państwowych gospodarstw rolnych (sowchozy) podległych Ministerstwu Rolnictwa ZSRR, nie przewiduje się kont kosztów w układzie rodzajowym, lecz wszystkie nakłady są bezpośrednio rozliczane, w miesiącu, w którym powstały na stanowiska kosztów:

- a) Produkcja roślinna
- b) „ zwierzęca
- c) „ przemysłowa
- d) Koszty ogólnoprodukcyjne
- e) Koszty ogólnogospodarcze

Miesięczne rozliczenie kosztów odbywa się w majątkach (jednostek nie bilansujące samodzielnie), które na podstawie dokumentów (karty pracy, kwity magazynowe, protokoły itp.) kwalifikują poszczególne nakłady na właściwe stanowiska.

Wymienione wyżej konta stanowiskowe syntetyczne, są w księgowości analitycznej rozbijane na cały szereg subkont, odpowiadających dla produkcji zwierzęcej poszczególnym grupom ewidencyjnym inwentarza żywego, dla produkcji roślinnej poszczególnym kulturom lub grupom kultur, względnie poszczególnym rodzajom pracy (orka, bronowanie, siew itp.).

Konta analityczne prócz kolumn: treść, debet, kredyt, posiadający cały szereg kolumn odrębnych dla poszczególnych rodzajów kosztów, na przykład jeżeli obciążamy stanowisko kosztów „Krowy“ wartością pasz zużytych w ciągu miesiąca, to wpisujemy ogólną sumę w kolumnie Dt, niezależnie od tego w tej samej linii poszczególne rodzaje zużytych pasz (siano, słoma, otręby itp.) wpisuje się w odpowiednich kolumnach zarówno ilościowo jak i wartościowo. Podobnie płace personelu zatrudnionego przy hodowli krów rozбивa się na płace podstawowe i dodatkowe, przy czym wpisuje się zarówno ilość roboczych dni jak i sumę. Podsumowując przy końcu roku karty analityczne stanowisk kosztów otrzymujemy sumę nakładów na dane stanowisko w kolumnie Dt, oraz wartość otrzymanej w ciągu roku produkcji wycenionej po cenach planowych w kolumnie Ct. Z podsumowania kart analitycznych można również uzyskać sumy nakładów wg rodzaju oraz dane co do rodzaju, ilości i wartości uzyskanych w ciągu roku produktów. Następnie przy końcu roku rozlicza się na poszczególne stanowiska wytwórcze wg odpowiednich kluczy koszty ogólnoprodukcyjne oraz koszty ogólnogospodarcze.

*) Artykuł nawiązuje do publikacji R. Manteuffla pt. „Zasady systemów rozliczeń kosztów przedsiębiorstw rolnych“ (Biuletyn BOR Nr 2) — będąc jednocześnie uzupełnieniem zagadnień w nim poruszanych.

W ten sposób kolumna Dt wykazuje ogólną sumę nakładów danego stanowiska, która stanowi koszt własny otrzymanej produkcji.

Miesięczne sprawozdania majątków, dotyczące rozliczenia kosztów na stanowiska, są w swym układzie graficznym przystosowane do układu kart analitycznych, wobec czego umożliwiają księgowanie bez dodatkowych przeliczeń, a nawet bez sporządzania noty memoriałowej, ponieważ dyspozycję księgowania można umieścić wprost na formularzu sprawozdania.

Kalkulacja kosztów własnych produkcji zwierzęcej

Przy produkcji zwierzęcej, stanowiskami kosztów, które obciąża się bieżąco za poszczególne rodzaje kosztów, są grupy ewidencyjne inwentarza żywego nie zaś poszczególne prace. Tablica Nr 1 przedstawia kartę analityczną stanowiska kosztów produkcji zwierzęcej, skąd czerpie się dane, dotyczące wysokości nakładów oraz ilości otrzymanej produkcji, do kalkulacji kosztów własnych.

Zwykle przed obliczeniem kosztów własnych produkcji ustala się wysokość nakładów związanych z utrzymaniem jednej sztuki inwentarza żywego w poszczególnych grupach ewidencyjnych; w tym celu sumę nakładów na grupę dzieli się przez przeciętne roczne pogłowie.

Przeciętne roczne pogłowie grupy oblicza się, dzieląc ogólną ilość karmodni przez normalny okres przebywania w grupie, który może być krótszy niż jeden rok. Np. w grupie ewidencyjnej „Prosięta od 2 — 4 miesięcy” normalny okres przebywania w grupie wynosi 60 dni, natomiast w grupie ewidencyjnej „Jałówki” ur. w r. 1949” normalny okres przebywania w grupie (za rok sprawozdawczy) wynosi 365 dni.

Przykład kalkulacji kosztów własnych produkcji, grupy ewidencyjnej „Knury i maciorzy zarodowe z prosiętami do 2 m-cy”.

Dla grupy tej kalkuluje się:

- Koszt własny jednej sztuki prosięcia dwumiesięcznego.
- Koszt własny 1 q żywej wagi prosiąt.

Dane do kalkulacji:

Suma nakładów na grupę w ciągu roku wynosi 120.000 zł.

Stan początkowy prosiąt przy maciorach (na początku roku) 120 szt., żywa waga 5,5 q, wartość 8.200 zł.

Przegrupowano za rok 1000 szt., waga 130 q.

Oddano państwu 20 szt., waga 3 q.

Stan końcowy (na koniec roku) prosiąt przy maciorach 70 szt., waga 2,5 q. Wartość produkcji ubocznej 500 zł.

Najpierw obliczamy łączny koszt własny produkcji podstawowej:

Wartość rewanentu początkowego prosiąt	8.200.—
+ nakłady za rok sprawozdawczy	120.000.—
	128.200.—
— wartość produkcji ubocznej (wycenionej wg cen planowych)	500.—
	127.700.—

Waga prosiąt oddanych państwu	3 q
” ” przegrupowanych	130 q
Stan końcowy prosiąt	2,5 q
	135,5 q

Koszt własny 1 q żywej wagi prosiąt = $127.700 : 135,5 = 942,5$.

Na podstawie obliczonego kosztu własnego 1 q żywej wagi prosiąt oblicza się następnie przeciętny koszt własny 1 szt. prosiąt przegrupowanych, oddanych państwu, oraz koszt własny prosiąt pozostałych w grupie na koniec roku.

a) Koszt własny prosiąt przegrupowanych:

$$942,5 \text{ zł} \times 130 \text{ q} = 122.525 \text{ zł}$$

koszt własny 1 szt. prosiąt przegrupowanych:
 $122.525 : 1000 = 122,5$

b) Koszt własny 1 szt. prosiąt oddanych państwu:

$$\frac{942,5 \times 3}{20} = 66,4$$

c) Koszt własny 70 szt. prosiąt pozostałych w grupie:

$$942,5 \times 2,5 = 2356,5$$

W podobny sposób odbywa się koszt własny produkcji grupy ewidencyjnej „Krowy i buhaje” w sowchozach mięsnych, w których dojenie krów jest wzbronione.

W grupach ewidencyjnych młodzieży i opasów produkcję podstawową stanowi przyrost żywej wagi. Kalkulacji jest tu o tyle trudniejsza, że w grupach tych może występować przychód z grup młodszych względnie sztuk wybrakowanych ze stada zasadniczego na opas, oraz przychód fakturowany z zewnątrz.

Dla grup ewidencyjnych młodzieży i opasów kalkuluje się:

- Koszt własny 1 przyrostu żywej wagi.
- Koszt własny 1 q żywej wagi.
- Koszt własny jednej sztuki.

Przykład kalkulacji kosztów własnych, grupy ewidencyjnej „Prosięta od 2 — 4 m-cy”.

Dane do kalkulacji

Stan pogłowie w grupie na początek roku 100 szt., waga 15 q, wartość 15.000 zł.

Przychód z przegrupowania 1200 szt., waga 168 q, wartość 156.000 zł.

Przyrost żywej wagi za rok 133 q.

Oddano państwu 300 szt., waga 60 q.

Przegrupowano 500 szt., waga 165 q.

Padło 5 szt., waga 1 q.

Stan końcowy 495 szt., waga 90 q. Wartość produkcji ubocznej 1000 zł.

Suma nakładów za rok 85.000 zł.

a) Kalkulacja kosztów własnych 1 q przyrostu żywej wagi:

$$\text{Suma nakładów za rok } 85.000.—$$

$$\text{wartość prod. ubocznej } 1.000.—$$

$$84.000.— : 133 = 631,6 \text{ zł}$$

b) Kalkulacja kosztu własnego 1 q żywej wagi:	
Oddano państwu	60 q
Przegrupowano	165 q
Stan końcowy	90 q
	<hr/>
	315 q

Uwaga: Sztuk padłych nie bierze się pod uwagę przy kalkulacji, skutkiem czego zwiększa się koszt własny 1 q żywej wagi sztuk pozostałych.

Wartość rewanżu początkowego pogłowia	15.000.—
+ wartość sztuk przegrupowanych	156.000.—
+ nakłady za rok	85.000.—
	<hr/>
	256.000.—
— wartość produkcji ubocznej	1.000.—
	<hr/>
	255.000.—

koszt własny 1 q żywej wagi = $255.000 : 315 = 809,5 \text{ zł}$

c) Koszty własny 1 sztuki:

1. Prosiąt oddanych = $\frac{809,5 \times 60}{300} = 161,9 \text{ zł.}$
2. Prosiąt przegrup. = $\frac{809,5 \times 165}{500} = 267,1 \text{ zł.}$
3. Koszt własny 465 szt. prosiąt pozostałych na koniec roku = $809,5 \times 90 = 72.855.—$

Dla grup ewidencyjnych nie podlegających ważeniu okresowemu (np. źrebięta), przyrost wartości oblicza się w oparciu o ilość dni żywienia (karmodni).

Przykład kalkulacji kosztów własnych przyrostu źrebiąt urodz. w r. 1949.

Dane do kalkulacji:

Nakłady na grupę za rok sprawozdawczy wynosiły 80.000 zł.

Wartość produkcji ubocznej 5.000 zł.

W ciągu roku padły 2 szt., wartość początkowa 1 szt. 1000 zł, łączna ilość karmodni w grupie 30.000, w tej liczbie 600 karmodni przypada na sztukę padłą, sprzedano 5 szt., na które przypada 1500 karmodni.

a) Obliczenie kosztu własnego 1 karmodnia:

Nakłady za rok	80.000.—
— wart. prod. ubocz.	5.000.—
	<hr/>
	75.000.—
+ wart. zwierząt padłych	2.000.—
	<hr/>
	77.000.—

Koszt wł. 1 karmodnia = $\frac{77.000.—}{30.000 - 600} = 2,62$

Koszt własny przyrostu 1 szt. zwierząt sprzedanych = $\frac{2,62 \times 1500}{5} = 786.—$

Podobnie oblicza się koszt własny przyrostu zwierząt przegrupowanych oraz pozostałych w grupie.

Kalkulacja kosztów własnych produkcji grupy ewidencyjnej „Krowy i buhaje“ w sowchozach mlecznych, w których produkcję podstawową tej grupy stanowi mleko i przyrost naturalny, oblicza się wg sposobów podanych w artykule R. Manteuffla.

Pojęcie koniodnia.

Robocizna sprzężajna nie musi być prowadzona do wspólnej jednostki jaką jest koniodzień (artykuł R. Manteuffla lit. C pkt 4).

W praktyce spotkałam się zarówno z pojęciem koniodnia jak i wołodnia, przy czym koniodzień oznacza jeden dzień pracy konia, wołodzień — jeden dzień pracy wołu, niezależnie od wydajności pracy. Ze względu na to, że konie robocze oraz woły stanowiły odrębne grupy ewidencyjne, a tym samym nakłady na te grupy ewidencjonowane były oddzielnie, kalkulowano osobno koszt własny konio- i wołodnia.

Przykład kalkulacji kosztu własnego jednego koniodnia.

Dane do kalkulacji:

Nakłady na konie robocze za rok sprawozdawczy wynosiły	200.000
Ogólna ilość karmodni	50.000
Ogólna ilość dni pracy	30.000
Przyrost naturalny 50 sztuk, wartość produkcji ubocznej	2.000
$200.000 : 50.000 = 4, —$	koszt własny jednego karmodnia
$4 \cdot 90 * = 360.—$	koszt własny jednej sztuki przyrostu
$360 \cdot 50 = 18.000.—$	koszt własny 50 sztuk przyrostu.

Koszt własny jednego koniodnia:

Ogólna suma nakładów	200.000.—
— koszt własny 50 sztuk przyrostu	18.000.—
— wartość produkcji ubocznej	2.000.—

$180.000.— : 30.000 = 6.—$

Podobnie oblicza się koszt własny wołodnia:

Ogólną sumę nakładów pomniejsza się o wartość produkcji ubocznej (nawóz), różnicę dzieli się przez ilość dni pracy wołów otrzymując w wyniku koszt własny jednego wołodnia.

Pojęcie jednostki pracy traktora.

Według lit. C pkt. 5 art. R. Manteuffla „Prace traktorów przelicza się na siłogodziny“... Przy obliczaniu ilości siłogodzin traktorów bierze się pod uwagę pracę brutto wraz z przestojami traktora w polu i dojazdami. Wynika stąd, że im mniej traktory w danym okresie pracowały, tym niższy będzie koszt własny siło - godziny, poza tym ilość siłogodzin nie mówi nam nic o wydajności pracy traktorów.

W praktyce spotkałam się z innym sposobem postępowania, stosowanym zresztą powszechnie, mianowicie za jednostkę pracy traktorów przyjmowano jeden ha tzw. miękkiej orki, wszystkie pozostałe prace przy pomocy ustalonych liczb ekwiwalencyjnych przeliczano na wspomnianą jednostkę pracy. Do jednego ha miękkiej orki przyrównywano np. 10 ha bronowania, 6 ha kultuwowania, 4 ha siewu, 0,6 orki ugoru itp.

Przestoje traktorów uważane były za czas nieproduktywny i nie wpływały na zwiększenie ilości jednostek pracy. Koszty przestojów ewidencjonowane były oddzielnie, przy czym trak-

*) W sowchozach przyjmuje się wartość żrebaka w dniu urodzenia równą 90 karmodniom.

torzyści otrzymywali wynagrodzenie za czas przestoju tylko w wypadku przestoju niezawinionego.

W zakresie ewidencji i rozliczeń kosztów pracy traktorów wyróżniamy 2 sposoby postępowania:

1. Traktory stanowią odrębne stanowisko kosztów, które obciąża się w ciągu roku za wszystkie nakłady związane z utrzymaniem i eksploatacją, prowadząc równocześnie dokładną ewidencję ilości i rodzaju wykonanych prac.

Przy końcu roku wszystkie prace faktycznie wykonane przelicza się na wspomniane wyżej jednostki pracy czyli ha miękkiej orki, następnie oblicza się koszt własny jednostki, dzieląc ogólną sumę nakładów przez ilość jednostek pracy. W dalszym ciągu rozlicza się koszt pracy traktorów na poszczególne rośliny według ilości ha miękkiej orki przypadających na uprawę danej rośliny.

Ten sposób rozliczeń jest rzadko stosowany ze względu na to, że poszczególne rośliny obciążane są przeciętnymi kosztami pracy traktorów nie zaś faktycznymi.

2. Koszty pracy traktorów odnosi się bezpośrednio na stanowiska wytwórcze w wysokości faktycznie przeniesionych nakładów w związku z uprawą danej rośliny, czy też wykonaniem danej czynności. Sposób ten jest stosowany powszechnie.

Kalkulacja kosztów własnych produkcji roślinnej.

Koszty produkcji roślinnej są w ciągu roku rozliczane, podobnie jak koszty produkcji zwierzęcej na poszczególne stanowiska. Tablica nr 2 przedstawia kartę kontową analityczną stanowiska kosztów „Produkcja roślinna“.

W zakresie ewidencji stanowiskowej kosztów produkcji roślinnej wyróżniamy dwa sposoby postępowania:

1. Jako stanowiska kosztów przyjmuje się poszczególne rodzaje roślin (owies, pszenica, żyto, ziemniaki itd.) wzgl. poszczególne grupy roślin mające taką samą lub podobną agrotechnikę (ozime, jare, bobowe, okopowe itd.).

2. Stanowiskami kosztów są poszczególne czynności w produkcji roślinnej (orka, bronowanie, kultywowanie, siew itp.) wzgl. grupy czynności (prace przedwstępne, siew, pielęgnacja itp.).

Dwufazowość kalkulacji wynika z lit. D. pkt 1 art. R. Manteuffla znajduje zastosowanie tylko w wypadku „2“, gdzie kalkuluje się początkowo koszt własny jednego ha poszczególnych prac, a następnie przelicza się koszty na poszczególne rośliny lub grupy roślin. Częściej stosuje się sposób „1“, ze względu na to, że ewidencjonując oddzielnie rzeczywiste nakłady ponoszone w związku z uprawą danej rośliny, otrzymuje się następnie w wyniku przeprowadzonej kalkulacji koszt własny produkcji bardziej zbliżony do rzeczywistości aniżeli w wypadku „2“.

Przykład kalkulacji kosztów własnych buraków (korzenia oraz liści) na podstawie wartości pokarmowej produktów z wyodrębnieniem nakładów bezpośrednich (w artykule R. M. 1 t C pkt 3 podano, że „liście buraków przyjmowane są w 50% wartości korzenia, zaś w stanie zakiszonym w 60%“. Sposób ten nie jest jedynym, w praktyce spotkałam się z innym sposobem kalkulacji).

Dane do kalkulacji:

Suma nakładów na buraki cukrowe	50.000.—
Otrzymano buraków 50.000 q, otrzymano kiszonki z liści buraczanych 10.000 q	
Koszty bezpośrednie buraków: wózka	6.000.—
kopcowanie	3.000.—
Koszty bezpośrednie kiszonki: wózka liści do silosów	2.000.—
koszty kiszienia	1.000.—
wartość pokarmowa jednego q buraków = 14 jednostek pokarmowych na 1 q	
wartość pokarmowa jednego q kiszonki = 9 jednostek pokarmowych na 1 q	
Ustalenie ogólnej ilości jednostek pokarmowych:	
14 · 30.000 = 420.000 — ogólna ilość jednostek pokarmowych buraków	
9 · 10.000 = 90.000 — ogólna ilość jednostek pokarmowych kiszonki	
razem 510.000 jednostek pokarmowych.	

Rozliczenie pośrednich nakładów na 1 jednostkę pokarmową:

Suma nakładów	50.000.—
— nakłady bezp.	12.000.—
	38.000.—
$38.000 : 510.000 = 0,0745$	
Koszt własny jednego q buraków:	
$0,0745 \times 14 = 1,043$	
$9.000 : 30.000 = 0,3$ (koszty bezpośrednie buraków na jeden q)	
$1,043 + 0,30 = 1,343$ koszt własny 1 q buraków	
Koszt własny jednego q kiszonki:	
$0,0745 \cdot 9 = 0,6705$	
$3.000 : 10.000 = 0,30$ (koszty bezpośrednie kiszonki na 1 q)	
$0,6705 + 0,30 = 0,9705$ koszt własny 1 q kiszonki.	

Uwagi końcowe.

W gospodarce planowej ZSRR kładzie się szczególny nacisk na dokładność rozliczenia oraz kalkulacji kosztów własnych produkcji, nie tylko celem porównania rzeczywistych kosztów własnych z planowanymi, ale też celem ujawnienia istniejących niedomagań na poszczególnych odcinkach produkcyjnych. Niedomagania te będą wyrażały się przede wszystkim zbyt wysokimi kosztami własnymi.

Chcąc uzyskać możliwie dokładny obraz kształtowania się wysokości kosztów własnych, unika się w miarę możliwości łączenia stanowisk kosztów, dążąc raczej do ich rozdrobnienia, co prowadzi w konsekwencji do dokładniejszego uchwycenia tych kosztów, które dadzą się bezpośrednio zaliczyć na poszczególne stanowiska.

Ujawnione niedomagania usuwa się przez wprowadzenie racjonalniejszych metod pracy, czy też pewnych ulepszeń organizacyjnych.

STANOWISKO KOSZTÓW (na-

Zapis	D E B E T (N A K Ł A D Y N A P R O D U K C J E)																									
	T R E Ś Ć	Zakres pracy w naturze			Wynagrodzenie podstawowe i dodatkowe			Narzuć		Rozchód materiałów pędnych			Rozchód smarów													
		Data / Nr	Traktorystów	Robotników na przępałach	Robotników przy robótach maszynach	Ubezpieczenia	Urlopowe	Nafta	Benzyna	Oliwa	Razem zużycie materiałów pędnych na sumę	q	suma	q	suma	q	suma									
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24	25	26	27

prawa względnie rodzaj pracy)

Zapis	D E B E T (N A K Ł A D Y N A P R O D U K C J E)																					
	Rozchód innych materiałów			Transport samochodowy		Żywa siła pociągowa		Remont bieżący		Amortyzacja		Koszty ogólne		Wytwory produkcji								
	q	suma	q	ton / km	summa	konie / dni	summa	traktorów	inwentarza	Ogólno produkcyjne	Ogólno gospodarcze	q	suma	q	suma	q	suma					
28	29	30	31	32	33	34	35	36	37	38	39	40	41	42	43	44	45	46	47	48	49	50

Rozliczenie zakupu materiałowego

(Opracowanie monograficzne)

Zamieszczamy w niniejszym numerze opis monograficzny rozliczenia zakupu materiałowego w przedsiębiorstwie przemysłowym, ściśle łączący się swym charakterem z dotychczasowymi publikacjami, omawiającymi rozwiązania z zakresu robocizny.

W ten sposób, stopniowo rozszerzając tematykę naszych opracowań, starać się będziemy przedstawić

rozwiązania organizacyjne, zastosowane na najważniejszych odcinkach pracy komórek rachunkowych.

Opisane poniżej rozwiązanie odznacza się: drobiazgową ewidencją obiegu dokumentów, specyficznym tokiem rozliczenia zakupu oraz ścisłym powiązaniem rejestru faktur z księgowaniem tych faktur.

A.

I. UWAGI OGÓLNE

Badane przedsiębiorstwo jest jednostką średniej wielkości, przetwarzającą stosunkowo niewielki asortyment surowców.

W zakresie ewidencji zakupu materiałowego biorą udział następujące komórki organizacyjne przedsiębiorstwa:

A. Dział Zaopatrzenia, któremu podlegają:

- a) Wydział Planowania Zaopatrzenia opracowujący i nadzorujący wykonanie rocznych planów zaopatrzenia zarówno odnośnie materiałów, przeznaczonych na potrzeby produkcji i administracji, jak i dla wykonania inwestycji i kapitalnych remontów. Rozpatruje on ponadto doraźne zapotrzebowania wydziałów, nie mające pokrycia w planie rocznym.
- b) Wydział Zakupów, dokonujący zamówień i kontrolujący ich realizację. Wydział rozpada się na sekcje branżowe.
- c) Wydział Magazynów, wykonujący czynności, związane z odbiorem, ewidencją ilościową i przechowywaniem materiałów. Posiada on:
 - cb) Sekcję Kartoteki, będącą przyjęcia nadchodzących materiałów,
 - cb) Sekcję Kartoteki, będącą komórką scentralizowanej ewidencji ilościowej zapasów oraz miejsca składowania posiadanych zapasów, zgrupowane w
 - cc) Sekcji Magazynów i
 - dc) Sekcji Składowisk*).

Poza komórkami podlegającymi Działowi Zaopatrzenia, w zakresie ewidencji i rozliczenia zakupu materiałowego biorą udział komórki podporządkowane Działowi Księgowo - Finansowemu a to:

- d) Sekcja Ewidencji Faktur, przeprowadzająca formalną kontrolę otrzymanych faktur i ich wstępną ewidencję,
- e) Sekcja Kredytowa, porównująca faktury z listami inkasowymi i wydająca dyspozycje zapłaty,
- f) Wydział Księgowości Finansowej, zajmujący się m. in. ewidencją rozliczeń z dostawcami i wartości zapasów oraz archiwowaniem kopii faktur, not i list inkasowych po zakończeniu ich obrotu.**)
- g) Wydział Księgowości Materiałowej, do którego obowiązków należy m. i. kontrola ilościowo - wartościowa zapasów, wycena i rozliczenie zakupu,
- h) Wydział Rewizji Faktur, przeprowadzający merytoryczną kontrolę faktur, wystawiający noty korygujące oraz archiwujący po zakończeniu rozliczenia oryginały faktur, not i dowodów przejęcia.

Z czynnościami, dotyczącymi rozliczenia i ewidencji zakupu materiałowego związane są następujące dokumenty księgi i zestawienia, sporządzane w poszczególnych komórkach przedsiębiorstwa:

1. Zapotrzebowanie (doraźne)
2. Książka zapotrzebowań
3. Zamówienie
4. Książka ewidencji przychodu materiałów
5. Dowód przyjęcia „poświadczenie odbioru“
6. Książka ewidencji poświadczeń odbioru
7. Wywieszka materiałowa
8. Książka przychodów magazynowych
9. Karty ilościowe i ilościowo-wartościowe
10. Wykaz otrzymanych faktur
11. Karty ewidencyjne „poświadczeń odbioru“

*) Magazynami nazywa się pomieszczenia zamknięte, przewidziane dla przechowywania materiałów cenniejszych lub wymagających ochrony przed wpływami atmosferycznymi, składowiskami, natomiast są otwarte miejsca. Na składowiskach znajdują się w pierwszym rzędzie materiały wsadowe oraz inne, zużywane w dużych ilościach.

**) Należy ponadto nadmienić, że w omawianym przedsiębiorstwie odnośnie grupy 14 brak podziału na księgowość syntetyczną i analityczną, ponieważ konta szczegółowe prowadzone są w księgowości syntetycznej.

12. Arkusze rozliczeniowe faktur materiałowych dostaw niefakturowanych oraz materiałów i towarów
13. Noty księgowe

II. WYSTAWIANIE I EWIDENCJA ZAMÓWIEŃ

A. Zapotrzebowania.

Podstawą dla dokonania zamówienia są:

a) z a p o t r z e b o w a n i a o k r e s o w e, wynikające z rocznego planu zaopatrzenia, lub

b) z a p o t r z e b o w a n i a d o r a ż n e.

ad a) Materiały, objęte rocznym planem zaopatrzenia, zamawiane są bądź za pośrednictwem właściwej C Z Mat., bądź też bezpośrednio u dostawców, przy czym lista materiałów zamawianych bezpośrednio uzgodniona jest z C Z Mat.

Realizacja dostaw, lokowanych za pośrednictwem C Z Mat., odbywa się, przynajmniej w odniesieniu do najbardziej chodliwych materiałów, niejako automatycznie stosownie do żądań, zawartych w składanych w oparciu o plan roczny zapotrzebowaniach okresowych.

ad b) Materiały, których zakup nie był przewidziany w planie wzgl. był przewidziany w ilości niewystarczających (np. wskutek zmiany programu produkcyjnego) zamawiane są na podstawie doraźnych zapotrzebowań Wydziałów Ruchu lub Wydziału Magazynów.

B. Zamówienie.

Na podstawie skontrolowanego zapotrzebowania wystawia Wydz. Zakupów zamówienie w 7-miu egzemplarzach.

Z zasady w przedsiębiorstwie pozostają cztery kopie zamówienia, z których jedną otrzymuje wydział zapotrzebowujący, drugą Wydz. Rewizji Faktur, a trzecią i czwartą zatrzymuje Wydział Zakupów. Z tych ostatnich jedna przechowywana jest wraz z załącznikami (zapotrzebowanie, dokumentacja itd.) w segregatorze, gdy natomiast, druga sporządzona na kartonie, wchodzi w skład kartoteki kontrolnej zamówień.

Pierwsza strona zawiera dane, określające zamówienie: dostawcę, rodzaj i ilość materiału, warunki dostawy i rozliczeń itp., druga, wykorzystana jedynie w kopii kartotekowej (ostatniej) służy dla odnotowywania realizacji dostawy (szczególnie przy dostawach częściowych) i ma następujący układ:

A W I Z Y						P R O T O K O Ł O D B I O R C Z Y		
Pozycja	Data	Nr	Nr wagonu	Ilość	Waga	Data	Nr	Data nadejścia materiału

Na kopiach tych odnotowuje się też ew. zmiany warunków zamówienia.

Kontrolę terminów wykonania potwierdzonych przez dostawcę zamówień przeprowadza się w ten sposób, że kopie przeglądane są w 5-dniowych odstępach i układane w kolejności uzgodnionych dat dostawy.

C. Awiza.

Od dostawców żąda się nadsyłania z a w i a d o m i e ń o w y k o n a n i u w y s y ł k i (awizów) wystawianych w chwili dokonywania wysyłki materiałów.

Nadchodzące awiza przekazywane są za pośrednictwem Biura Poczтового Wydziałowi Zakupów, w którym odnotowuje się je na odwrocie poprzednio omówionych kopii zamówień (wzór, rubryka „Awizy“).

Zależnie od wielkości, sposobu itp. przesyłki, Wydział Zakupów porozumiewa się w razie potrzeby z Wydziałem Transportowym (Seksja Ekspedycji), który otrzymuje odpowiednie dokumenty przewozowe (np. list przewozowy), odnośnie sposobu i czasu odebrania materiałów. Jeśli w warunkach dostawy zastrzeżono „odbior własny“ (loco magazyn dostawcy) wysta-

wia się ponadto dla Wydziału Transportowego upoważnienie odbioru.

Po uzgodnieniu warunków odbioru z Wydziałem Transportowym Wydz. Zakupów zawiadamia na podstawie danych zawartych w awizie o spodziewanym nadejściu przesyłki zainteresowany Wydział Ruchu, a sam awiz przekazuje z Wydziału Zakupów do Oddziału Magazynów (Seksja Odbioru), co następuje 1—3 dni po nadejściu awizu do przedsiębiorstwa.

III. PRZYJMOWANIE MATERIAŁÓW

Jak wspomniano Seksja Odbioru, dokonująca przyjęcia materiałów, otrzymuje z Wydziału Zakupów awiz dostawcy o wysłaniu przesyłki oraz z Sekcji Ekspedycji, po zakończeniu formalności, związanych z przejęciem materiałów od przewoźnika wzgl. zakończeniu ich przewozu środkami własnymi, wszelkie dokumenty przewozowe, towarzyszące nadeszłej partii materiałów.

Seksja Ekspedycji nie zawiadamia z góry Seksję Odbioru o przystąpieniu do przyjmowania poszczególnych transportów, w związku

z tym, w pewnych wypadkach, praca Sekcji Odbioru i otrzymujących magazynów lub składowisk jest utrudniona i przebiega nierównomiernie.

Zależnie od rodzaju nadeszłych materiałów są one przyjmowane przez przedstawiciela Sekcji Odbioru lub komisyjnie, co dotyczy szczególnie materiałów pomocniczych i takich, przy zamawianiu których wprowadzono klauzulę „z zastrzeżeniem odbioru“.

W skład komisji wchodzi przedstawiciele Sekcji Odbioru, zainteresowanego Wydziału i Rady Zakładowej, a ponadto przy materiałach przewidzianych do zużycia przy określonych zleceniach, przebywający stale na terenie fabryki upoważniony przedstawiciel zleciodawcy.

Na podstawie posiadanych dokumentów (awizu) wszystkie nadchodzące materiały wciągane są w pierwszym rzędzie do książki ewidencji przychodu materiałowego (rubryki: Lp., dostawca, Nr zapotrzebowania-zamówienia, wysłano dnia, otrzymano dnia, skąd, list przewozowy, NrNr wagonów, materiał, ilość, uwagi, Nr P. o), a następnie w oparciu o te dane, wystawia się dowód przyjęcia, tzw. „poświadczenie odbioru“ (wzór w 4 lub przy materiałach importowanych — 5 egzemplarzach).

Dla ułatwienia klasyfikacji materiałów używa się do tego formularzy z różnokolorowymi pasami:

czerwony oznacza materiały ogniotrwałe
 żółty oznacza materiały techniczne
 zielony oznacza materiały wsadowe

ZAKŁAD		Magazyn	Nr wydz.	Poświadczenie odbioru Nr				Gr	
Data nadania i otrzym. wysyłki		Dostawca:		Nr zapotrzeb.		Nr zamów.			
Otrzymano: (Wymienić czy koleją normalną wzgl. wąskotorową, inną lokomotywą własną lub obcą)						Opakowanie		Memoriał	Nr rachunku
Stacja nadawcza		Nr listu przewozowego		Signum		Nr dostawy			
Nr wagonu	Materiał	Nr materiału	Jed.	Ilość		Cena		Wartość	
				wg listu przewoz.	stwierdz. na składzie	zł	gr	zł	gr
Uwagi względnie reklamacje						Data	Podpis		
						Magazynier			
						Księgowość mat.			

Wystawione dowody wpisuje się w kolejności wystawiania (wg Nr Nr) do książki ewidencji poświadczeń odbioru zawierającej (rubryki: Lp., P. O. Nr data wystawienia P. O. grupa, dostawca, materiał, ilość) po czym wszystkie egzemplarze przekazywane są komisji odbiorczej wzgl. upoważnionemu do dokonania odbioru przedstawicielowi Sekcji Odbioru. W wyniku badania przesyłek wypełnia się następujące rubryki dowodu przyjęcia: „Nr materiału“ (wg branżowego indeksu materiałowego). „Ilość stwierdzona na składzie“ — ilość rzeczywiście otrzymana, wg wskazań wagi własnej przedsiębiorstwa, po przeliczeniu itp.

„Uwagi wzgl. reklamacje“.

Uzupełnione w ten sposób dowody przyjęcia zwracane są w komplecie do Sekcji Odbioru, skąd przesyła się bezpośrednio:

egz. 1 (oryginał) do Wydz. Rewizji Faktur

egz. 2 (oryginał) do Wydz. Księgowości Materiałowej

egz. 3 (oryginał) Wydz. Zakupów

egz. 4 (oryginał) do Wydz. Sekcji Magazynów lub składowisk.

Wystawiany przy dostawach importowych 5-ty egzemplarz przekazywany jest za pośrednictwem Biura Pocztowego Centrali Zaopatrzenia Materiałowego.

IV. EWIDENCJA ILOŚCIOWA

Egzemplarz 4-ty dowodu przyjęcia wędruje z Sekcji Odbioru wraz z materiałem do właściwego magazynu lub składowiska.

Magazynier wpisuje dowód do książki przychodów, zawierającej:

Rubryka	Zawiera
1 Lp	—
2 Czym dostarczono	Srodek tra sportu
3 Data	Otrzymania przesyłki
4 Od kogo	Dostawca
5 Miejscowość	Siedziba dostawcy
6 Ilość	—
7 Materiał	Nazwa słowna wg branżowego indeksu materiałowego
8 Nr materiału	Symbol wg branżowego indeksu materiałowego
9 P O	Nr dowodu przyjęcia (poświadczenia odbioru)
10 Data	Wystawienia dowodu przyjęcia
11 Zamówienie	Symbole rozpoznawcze
12 Uwagi	—
13 Podpis	Oddającego magazynierowi dowód przyjęcia

Po wpisaniu dowodu do książki przychodów magazynier ponownie sprawdza ilość materiału i wpisuje przyjęte ilości na wywieszki znajdujące się przy poszczególnych miejscach przechowywania. Wywieszki wypełnia się po stronie przychodów ołówkiem czerwonym, a przy rozchodach — czarnym. Podcyfrowany dowód przyjęcia przekazuje się Sekcji Kartoteki, do której należy szczegółowa ewidencja ilościowa wszystkich materiałów, znajdujących się w magazynach i składowiskach.

KARTA WYWIESZKOWA				
Nazwa materiału		Symbol materiału		
.....		Wymiar		
Magazyn		Półka		
.....		Jednostka miary		Zapasy stały
Data	Dowód i Nr	Przychód	Rozchód	Stan
19 .....	.....	.....	.....	.....
r. ....	.....	.....	.....	.....

Podział kartoteki odpowiada ugrupowaniu miejsc przechowywania materiałów, a te z kolei są tak uporządkowane, że każdy materiał składowany jest tylko w jednym miejscu.

Napływające z magazynów dowody przyjęcia księgowane są ilościowo na właściwych kartach szczegółowych, a po wykorzystaniu przekazywane bieżąco Sekcji Odbioru, gdzie archiwuje się je w kolejności Nr Nr wystawienia.

V. EWIDENCJA DOWODÓW PRZYJĘCIA

Wydz. Księgowości Materiałowej otrzymuje bezpośrednio z Sekcji Odbioru 2 egzemplarze dowodów przyjęcia. Są one ewidencjonowane na 2 kartach ewidencyjnych.

Pierwsza z nich, zawierająca rubryki:

Karta I

Nr P O	Materiały	Jednostka miary	Ilość
1	2	3	4

ma umożliwić stwierdzenie, czy wszystkie dowody dotarły do Wyd. Księgowości Materiałowej. W związku z tym rejestracja odbywa się w kolejności numerów wystawiania, a na ew. brakujące dowody zostawia się wolne wiersze dla uzupełnienia ewidencji w terminie późniejszym.

Druga karta

Karta II

Nr P O	Nr dowodu księgowego
1	2

służy do kontroli stanu rozliczeń materiałowych ustalania salda dostaw niefakturowanych (dowody przyjęcia, nierozliczone z fakturą na koniec okresu).

Do kol. 1 wpisuje się Nr dowodu, w drugiej natomiast, po zakończeniu rozliczenia księgowy (ostateczny) numer faktury, nadany jej w Wyd. Księgowości Finansowej. Brak adnotacji w kol. 2 oznacza, że rozliczenie jeszcze nie nastąpiło wzgl. nie zostało zakończone.

Zarejestrowane w obydwu kartach dowody, przyjęcia składa się kolejno w skrzynce kartotekowej. Po otrzymaniu faktury dołącza się odpowiedni dowód do kopii faktury, odnotowując dwustronnie znaki rozpoznawcze dokumentów.

VI. OBIEG FAKTURY

Nadchodzące do przedsiębiorstwa (w dwóch egzemplarzach) faktury materiałowe i faktury za koszty związane z zakupem, kierowane są przez Biuro Pocztowe do Sekcji Ewidencji Faktur, gdzie przeprowadza się ich formalną kontrolę.

Po sprawdzeniu formalnym faktury wciąga się do dziennego „wykazu faktur otrzymanych”, posiadającego rubryki:

Lp.	Dostawca		Suma	Załatwiono dnia			Uwagi
	Firma	Nr faktury					
1	2	3	4	5	6	7	8

Wykaz taki sporządzany jest w 4 egzemplarzach, z których otrzymują:

egz. 1 (oryginał) — Wydz. Księgowości

egz. 2 i 3 — Sekcja Kredytowa Wydz. Finansowego

egz. 4 — pozostaje w bloku w Sekcji Ewidencji Faktur.

Z Sekcji Ewidencji Faktur skontrolowane faktury (oryginał i kopia) codziennie przekazywane są z oryginałem wykazu Wydziałowi Księgowości Finansowej. Tu poszczególne faktury są dekretowane symbolami kont szczegółowych dostawców, oznaczane Nr. ostatecznym (pod którym zostają księgowane i archiwowane) i księgowane jednostronnie w Ct odpowiedniego konta podgrupy 140 — 148.

W trakcie księgowania wypełnia się przebitkowo Kolumny 1 — 7 wzgl. 1 — 9 „arkusza rozliczeniowego faktur materiałowych”.

Po zaksięgowaniu faktury (przeciętnie w 2—4 dni po nadejściu do przedsiębiorstwa) oryginały i kopie przekazywane są Sekcji Kredytowej; zaznacza się to w odpowiednim wierszu posiadanego przez Księgowość Finansową oryginału dziennego „wykazu faktur otrzymanych” przez wpisanie daty przekazania (pierwsza rubryka „załatwiono dnia”) i podpisu otrzymującego pracownika. Ponadto w „Uwagach” wpisuje się Nr ewidencyjny (ostateczny) faktury.

Praca Sekcji Kredytowej polega na porównaniu posiadanych faktur z listami inkasowymi dla oznaczania faktur zapłaconych. Skontrolowane listy inkasowe przekazywane są Wydziałowi Księgowości Finansowej celem zdekretowania i zaksięgowania (Dt 1100 — Ct 140—2), natomiast faktury otrzymuje łącznie z 3 egzemplarzami dziennego „wykazu faktur otrzymanych” Wydz. Księgowości Materiałowej.

Otrzymanie faktur, podobnie jak uprzednio w Księgowości Finansowej, kwitowane jest na

pozostającym w Sekcji Kredytowej 2-gim egzemplarzu „wykazu”.

W Wydz. Księgowości Materiałowej wyszukuje się i dołącza do kopii faktury odpowiedni dowód przyjęcia (poświadczenie odbioru), odnotowując na tym dowodzie Nr Nr faktury (pierwotny dostawcy i ostateczny — nadany jej w Księgowości Finansowej) i wnosząc jednocześnie na oba egzemplarze faktury (oryginał i kopię) numer wzgl. numery dowodu (ów) przyjęcia.

Po dokonaniu powyższych oznaczeń oryginał faktury przekazywany jest do Wydziału Rewizji Faktur, za uprzednim odnotowaniem tego na 3 egzemplarzu „wykazu faktur otrzymanych”.

Wydział Rewizji Faktur, stosownie do adnotacji Księgowości Materiałowej, wyszukuje właściwy dowód przyjęcia (oryginał otrzymany bezpośrednio z Sekcji Odbioru), łączy go z fakturą i przeprowadza jej kontrolę rzeczową, wystawiając w razie potrzeby notę korygującą. Po zakończeniu kontroli faktura wraz z dowodem przyjęcia pozostaje w aktach wydziału.

W międzyczasie pozostały w Wydziale Księgowości Materiałowej 2 egzemplarze dowodu przyjęcia (połączony z kopią faktury) podlega wycenieniu w oparciu o ceny faktury. Następnie sprawdza się poprawność dokonanych obliczeń i przekazuje oba dokumenty prowadzącemu „Arkusze rozliczeniowy faktur materiałowych”. Po wciągnięciu do arkusza (kol. 10 — 32) następuje księgowanie przychodu na kontach szczegółowych materiałów (ilościowo - wartościowych).

Po tej ostatniej manipulacji dowód przyjęcia odłącza się od kopii faktury, zaznacza zakończenie rozliczenia przez wpisanie Nr (ostatecznego) faktury na II kartę ewidencji dowodów przyjęcia i odkłada do akt. Kopia faktury zwracana jest Księgowości Finansowej celem archiwowania po uprzednim zaznaczeniu zwrotu w kopii „wykazu faktur otrzymanych”.

*) patrz artykuł pt. „Arkusze rozliczeniowe zakupu materiałowego”.

VII. NOTY

Komórka, upoważniona do wystawiania not korygujących stan rozliczeń przedsiębiorstwa z dostawcami, jest Rewizja Faktur.

Na stwierdzone różnice wystawia się noty w 5 egzemplarzach, rozdzielanych następująco: egz. 1 (oryginał) — dołączony do oryginału faktury (pozostaje wraz z fakturą w Wydziale Rewizji Faktur)

egz. 2, 3 i 4 otrzymuje Księgowość Finansowa

egz. 5 — Biuro Pocztowe.

Wydz. Księgowości Finansowej 4-ty egzemplarz dekretuje i księguje na koncie dostawcy, po czym przekazuje Wydziałowi Księgowości Materiałowej. Egzemplarze 2 i 3 przesyłane są za pośrednictwem Biura Poczтового dostawcy.

W Księgowości Materiałowej dane, zawarte w nocie (Nr Nr noty i suma łączna) wnosi się na kopię faktury, a następnie do odpowiedniego wiersza i kolumny właściwego „Arkusza rozliczeniowego”. Po wykorzystaniu notę odsyła się do Księgowości Finansowej celem odłożenia do akt.

W stosunku do określonych dostawców przedsiębiorstwo nie ma prawa wystawiania not, wobec czego Wydział Rewizji Faktur jedynie prosi dostawcę listownie o wystawienie noty. Obieg kopii takiego listu jest dentychny z obiegiem not. Podobnie Sekcja Kredytowa odpisem listu do NBP zawiadamia o zareklamowaniu faktury.

VIII. TERMINARZ CZYNNOSCI

Czas niezbędny do przeprowadzenia opisanych manipulacji na przestrzeni od Sekcji Ewidencji Faktur do Wydziału Księgowości Materiałowej włącznie, wynosi 9—12 dni.

Czas potrzebny dla dokonania kontroli merytorycznej faktury jest trudniejszy do ustalenia i ulega znacznym wahaniom.

Terminarz czynności przewiduje zamykanie „Arkuszy rozliczeniowych” do dnia 14 miesiąca następnego po sprawozdawczym.

W związku z tym ostatnie faktury mogą być przyjmowane do księgowania do dnia 10 miesiąca następnego, a Rewizja Faktur winna zakończyć prace nad kontrolą do 12-go.

IX. OMÓWIENIE

Opisany przebieg czynności i obieg dokumentów rozwiązuje w zasadzie dość sprawnie zagadnienie rozliczenia zakupu materiałowego w danym przedsiębiorstwie.

Podkreślić należy:

1. Dużą prostotę obiegu dokumentów i to zarówno dowodów przyjęcia materiałów, przekazywanych z Sekcji Odbioru bezpośrednio tym komórkom, w których poszczególne egzemplarze pozostają, jak też faktur i not.

Podobnie przejrzysta jest ewidencja zamówień udzielonych;

2. Wielokrotne wykorzystanie egzemplarzy tych dokumentów (faktur) przy opracowaniu których poszczególne czynności muszą się odbywać w chronologicznej kolejności (kontrola wstępna, dekretowanie, księgowanie itd.); gdzie wprawdzie można zmienić następstwo poszczególnych prac, nie można ich jednak dokonywać równocześnie.

Natomiast inne dokumenty, opracowywane równocześnie w kilku komórkach (np. dowód przyjęcia: księgowanie ilościowe w Wydz. Magazynów, ilościowo - wartościowe w Wydz. Księgowości Materiałowej, kontrola rzeczowa w Wydz. Rewizji Faktur) są w przedsiębiorstwie uwielokrotniane przez przygotowywanie ich w szeregu egzemplarzach. Zmniejszenie ilości egzemplarzy spowodowało jednoczesne przedłużenie obiegu, wywierając niekorzystny wpływ na długość okresu ich opracowywania.

3. Duże bezpieczeństwo obiegu, gwarantowane istniejącymi urządzeniami kontrolnymi (dzienny wykaz faktur otrzymanych, książki i karty ewidencyjne itp), ułatwiający zarazem ustalenie przyczyn w wypadku niezgodności, niedotrzymania terminów, zagubienia dokumentów itp.

4. Natomiast troska o posiadanie dokładnej ewidencji dokumentów wykracza w pewnych wypadkach poza granice konieczności pociągając za sobą zarówno wielokrotność ewidencji tego samego dokumentu jak i powtarzanie tych samych danych, np.

Dane	Książka ewidencji			Karta ewidencyjna P O		Dowód P O
	zakupu	P O (dow. przy.)	przychód magazynow.	I	II	
	1	2	3	4	5	6
Nr P O	x	x	x	x	x	x
materiał	x	x	x	x	—	x
ilość	x	x	x	x	—	x

Wydaje się, że można co najmniej połączyć i uprościć ewidencję w wypadku 1 i 2, względnie zrezygnować całkowicie z książki zakupu i książki ewidencji P. O., opierając się wyłącznie na dowodach przyjęcia, wystawianych bez czekania na otrzymanie awizu dostawcy i zostawiając 1 egzemplarz w grzbiecie bloku dowodów P. O.

Podobnie w wypadku 4 i 5 wystarczy jedna karta ewidencyjna, zawierająca tylko następujące dane:

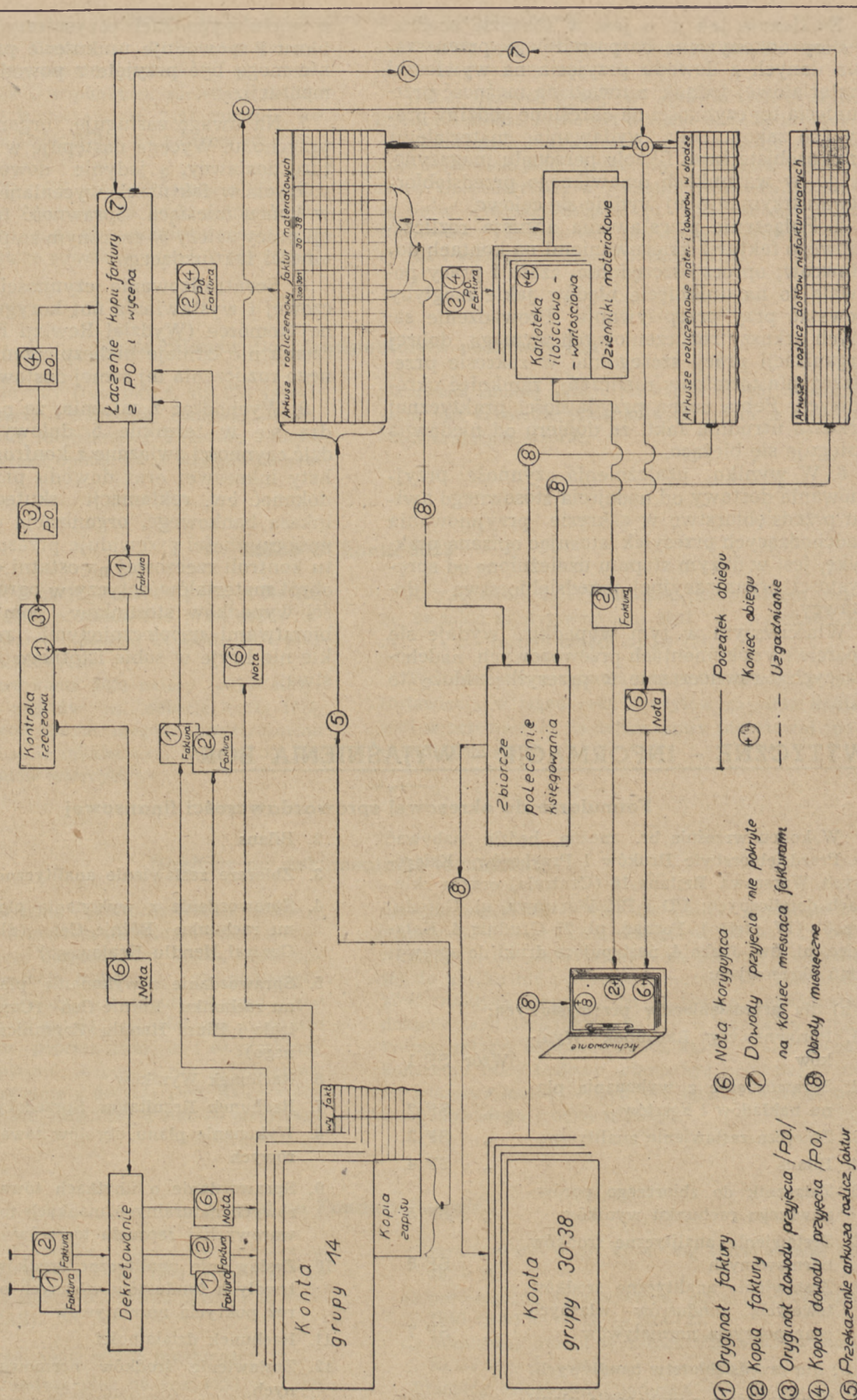
Nr P O	Nr dowodu księgow.
1	2

WYDZIAŁ
KSIĘGOW. FINANSOW.

WYDZIAŁ
REWIZJI FAKTUR

SEKCJA
ODBIORU.

WYDZIAŁ
KSIĘG. MATERIAŁOW.



- ① Oryginał faktury
- ② Kopia faktury
- ③ Oryginał dowodu przyjęcia /PO/
- ④ Kopia dowodu przyjęcia /PO/
- ⑤ Przekazanie arkusza rozlicz faktur
- ⑥ Nota korygująca
- ⑦ Dowody przyjęcia nie pokryte na koniec miesiąca fakturami
- ⑧ Obróty miesięczne

→ Początek obiegu
 ← Koniec obiegu
 ⊕ Uzgadnianie

Ewidencja jak p. 3 jest w zasadzie zbędna. Jeśli by dokonywano bezpośredniego przeniesienia danych z dowodu przyjęcia na wywieszki materiałowe; jednak, z uwagi na możliwość przesunięcia tej czynności na określone godziny pracy (po zakończeniu wydawania materiałów) oraz osobiste kwalifikacje personelu magazynowego, w warunkach omawianego przedsiębiorstwa utrzymanie jej wydaje się celowe.

5. Połączenie powstawania arkusza rozliczeniowego faktur z księgowaniami na kontach dostawców; oprócz oszczędności czasu i pracy pozwala to na uniknięcie błędów jakie mogłyby powstać przy przepisywaniu. Prowadzenie samych arkuszy rozliczeniowych wymaga dobrej organizacji pracy szczególnie w zakresie przestrzegania terminów rozliczeń i zamknięć okresowych. Pełną oceną przydatności praktycznej arkusza utrudnia fakt, że dopiero od niedawna księguje się bieżąco.

6. W wyniku uzależnienia czynność przyjmowania dostawy od nadejścia stosownego awizu przedsiębiorstwo w zakresie przyjmowania nadchodzących przesyłek stosując opisaną praktykę, jest w dużym stopniu uzależnione od sprawności organizacyjnej przedsiębiorstwa - dostawcy.

Właściwszym w tym wypadku wydaje się oparcie na dokumentach przewozowych, nadchodzących równocześnie z przesyłką. Może to

w wielu wypadkach przyspieszyć czynności odbioru i spowoduje uniknięcie przesyłek, które nie mogą być przyjęte z powodu braku dokumentacji.

7. Na uwagę zasługuje organizacja wyceny przychołu. Wycena następuje w oparciu o fakturę dostawcy, a jedynie dowody nie mające pokrycia w fakturach wyceniane są dodatkowo w końcu miesiąca. Sprawność takiej organizacji pracy zależy w znacznym stopniu od punktualności fakturującego.

8. Scentralizowanie czynności kontroli rzeczowej i wystawiania not korygujących w jednej komórce (Wydział Rewizji Faktur), dzięki czemu nie istnieje niebezpieczeństwo dwukrotnego rozliczenia tej samej dostawy.

9. Wychodząc z założenia, że na raz e nie dadzą się w terminie 5 dniowym przeprowadzić czynności związane z konfrontacją faktury, listy inkasowej oraz dowodu przyjęcia jak też dokonać ew. reklamacji skutecznej w sensie inkasa bankowego, organizacja obiegu i kolejność czynności przewiduje przesunięcie momentu kontroli rzeczowej na ostatni etap. Ponieważ obrót materiałów dotyczy w ogromnej większości wypadków stosunków pomiędzy przedsiębiorstwami uspołecznionymi rozwiązanie takie nie kryje w sobie istotnego niebezpieczeństwa.

WYTYCZNE - INFORMACJE - WYJAŚNIENIA BOR

Formularze do okresowej sprawozdawczości finansowej

W końcu września br. można będzie nabywać w Przedsiębiorstwie Druków i Przyborów Księgowych, Warszawa, Rejtana 16 (Centrala) oraz w sklepach detalicznych: PD i PK Warszawa, ul. Ogrodowa 51 (IV piętro), Poznań, ul. 27 Grudnia 4, Katowice, ul. św. Jacka 4, następujące druki do sprawozdań okresowych:

a) dla przedsiębiorstw przemysłowych:

1. Porównawczy Rachunek Wyników	Wzór SF 1
2. Sprawozdanie z wykonania planu nakładów i kosztów	„ SF 2
3. Zbiorcze zestawienie analityczne	„ SF 3
4. Bilans	„ SF 4
5. Załącznik do zbiorczego porównawczego rachunku wyników	„ SF 5
6. Zestawienie analityczne środków normowanych	„ SF 6
7. Zestawienie analityczne środków trwałych, funduszy własnych oraz pokrycia normatywów	„ SF 7

b) dla przedsiębiorstw handlowych:

1. Sprawozdanie z wykonania planu nakładów, planu różnic cen oraz wskaźniki	„ SF 201
---	----------

2. Bilans	Wzór SF 202
3. Zbiorcze zestawienie analityczne	„ SF 203
4. Sprawozdanie z wykonania planu rachunku Różnic Cen (dla Central Handlu Krajowego)	„ SF 204
5. Sprawozdanie z wykonania planu rachunku Różnic Cen (Centrale i Biura Handlu Zagranicznego)	„ SF 205
6. Rachunek Wyników	„ SF 206
7. Rachunek Rezultatów Sprzedaży	„ SF 207
8. Wykonanie planu obrotów towarowych	„ SF 208
9. Sprawozdanie o ubytkach towarowych naturalnych, mankach towarowych i zepsuciu towarów	„ SF 209
10. Zestawienie analityczne środków trwałych funduszy własnych oraz pokrycia normatywów	„ SF 210
11. Rachunek działalności	„ SF 211
12. Zestawienie środków normowanych	„ SF 212
13. Rachunek rezultatów realizacji	„ SF 213
14. Wskaźniki	„ SF 214

Ujednolicone druki finansowe i rachunkowe

Przedsiębiorstwo Druków i Przyborów Księgowych Warszawa, Rejtana 16 komunikuje, że w magazynach głównych i w punktach sprzedaży detalicznej (patrz Nr 5 Biuletynu, str. 240) znajduje się pełny asortyment druków KRD dla księgowości przedsiębiorkowej.

Jednocześnie PD i PK prosi odbiorców o jak najszybsze nadsyłanie zamówień na druki potrzebne do otwarcia 1951 roku, a to dla uniknięcia niepotrzebnych utrudnień, które powstaną wtedy, kiedy przed-

siębiorstwa będą zwlekać z zamówieniami do miesiąca grudnia czy stycznia.

Wobec licznych pytań w sprawie tych druków, BOR zawiadamia, że nie jest w stanie udzielać informacji piśmiennych indywidualnie i komunikuje, że zgodnie z informacjami uzyskanymi z Polskich Wydawnictw Gospodarczych w początku października ukaże się w sprzedaży książka pt. „Ujednolicone druki finansowe i rachunkowe” zawierająca zarówno wzory jak i szczegółowe opisy druków KRD.

Wzór bilansu dla przedsiębiorstw państwowych

Niniejszym anulujemy treść pkt. 6, str. 235 (szpalta prawa) w numerze 5 Biuletynu, ponieważ Departament Księgowości Ministerstwa Finansów listem Nr KS 2951/50 wyraził opinię, że ze względu na pro-

jektowaną zmianę układu bilansu w r. 1951, niecelowym jest czynienie jakichkolwiek zmian w obecnie obowiązującym wzorze.

Saldo Ct konta 3021

Min. Finansów, Dep. Księgowości pismem Nr KS 2974/2/50 potwierdziło proponowane przez BOR następujące postępowanie z saldem Ct konta 3021 przy zamknięciach miesięcznych.

Saldo kredytowe konta 3021 należy odjąć statystycznie od sumy zapisów na debecie konta 1910. W związku z powyższym ulegnie statystycznemu zmniejszeniu w bilansie miesięcznym zapis na Dt 191 „Rozliczenia nakładów wtórnych“.

Równocześnie należy umieścić pod bilansem uwagę, że saldo kredytowe konta 3021 w wysokości zł zostało odjęte od Dt 191.

Ten sposób rozwiązania nie zmienia zasady pozostawienia w ciągu roku kredytowego salda konta 3021 w oczekiwaniu, że dalsze zapisy (debetowe) spowodują jego zanik.

Nakłady na dokumentację techniczną

Jednostka nadrzędna przedsiębiorstwa przemysłowego, będąca inwestorem naczelnym (CZ), a równocześnie inwestorem bezpośrednim, opłaca różne nakłady na dokumentację techniczną dla podległych przedsiębiorstw. Nakłady te ewidencjonuje na odpowiednich kontach grupy 03 i 02. Nakłady powyższe po przeksięgowaniu poprzez grupę 04 i 00 przekazywane są nieodpłatnie odpowiednim przedsiębiorstwom, które — zgodnie z decyzją Dep. Księgowości Min. Fin. (list Nr KS 3039/2/50) winno — otrzymane

nieodpłatnie środki trwałe (w postaci nakładów na dokumentację techniczną) księgować Dt 00, Ct 081. Nakłady te do czasu zakończenia budowy i oddania jej do użytku nie podlegają amortyzacji. Dla środków trwałych figurujących w postaci zakończonej dokumentacji technicznej należy w kartotece analitycznej założyć oddzielne konto, którego saldo po zakończeniu całej budowy winno być przeksięgowane na właściwe konto, wykazujące łączną wartość nowozbudowanego środka trwałego.

Narzut na Fundusz Socjalny

Ministerstwo Finansów, Dep. Księgowości w związku z uchwałą KERM z 12.V.1950 pismem Nr KS 2815/2/50 wyjaśnia sposób obliczania narzutu na Fundusz Socjalny (FAS).

Przykładowo obliczenie winno przebiegać:

- planowany fundusz płac na rok 1950 \times nowa stawka np. 1.200 — 4% = 48 zł;
- przez siedem miesięcy roku 1950 rzeczywiście

zarachowano w Dt kl. 4 wg starej stawki np. 28.— zł.

- pozostaje do zarachowania przez 5 m-cy roku 1950 (a-b) $48 - 28 = 20.$ — zł.
- miesięczny narzut w m-cach VII — XII wynosi: $20 - 5 = 4.$ — zł.

Przebieg księgowania Funduszu Socjalnego mimo zmiany podstawy obliczenia narzutu nie ulegnie zmianie.

RACJONALIZACJA – MECHANIZACJA RACHUNKOWOŚCI**Arkusze rozliczeniowe zakupu materiałowego**

Zamieszczony poniżej artykuł na temat rejestru zakupu nawiązuje do rozpoczętej jeszcze na łamach Biuletynu Finansowego Dep. Finansowego PKPG (Nr 10—12) publikacji opisów tychże rejestrów, mającej na celu popularyzację najniezbędniejszych urządzeń pomocniczych, ułatwiających pracę komórek księgowych w zakresie rozliczeń zakupu materiałowego.

Inowacje wprowadzone w opisanym rejestrze zakupu, zwanym arkuszem rozliczeniowym, sprowadzają się do dwu istotnych punktów:

- powiązania rejestru (arkusza) z księgowaniami na kontach finansowych i
- specyficzne ustalenie kolejności operacji niezbędnych do przeprowadzenia rozliczenia zakupu.

Odmierna od zazwyczaj stosowanych koncepcji uszeregowania czynności (księgowanie, rozliczanie, kontrola) w zakresie obiegu i rozliczania faktur materiałowych jest niemniej oryginalna i zasługuje na uwagę.

Zamieszczony również w niniejszym numerze Biuletynu BOR artykuł pt. Rozliczenia zakupu materiałowego — A, zawiera m. i. omówienie zastosowania tego rejestru (arkusza) w praktyce.

I. UWAGI OGÓLNE

Celem rozliczenia zakupu materiałowego stosuje się:

1. arkusz rozliczeniowy faktur materiałowych,
2. arkusz rozliczeniowy dostaw niefakturowanych,
3. arkusz rozliczeniowy materiałów i towarów w drodze.

Przy pomocy arkusza 1 rozlicza się faktury, otrzymane w bieżącym okresie sprawozdawczym, z odpowiednimi dowodami przyjęcia materiałów, pochodzącymi z tego samego lub poprzednich okresów.

Arkusz 2 służy do ustalenia salda dostaw nierozliczonych na koniec miesiąca sprawozdawczego i ewidencji stanu rozliczeń tych dostaw w ciągu okresów następnych.

Arkusz 3 przewidziany jest do zaewidencjonowania faktur nierozliczonych w miesiącu, w którym je otrzymano na skutek braku odpowiadającego im przychodu materiałowego.

Dla sporządzania w/w. arkuszy używa się tego samego wzoru, wprowadzając jedynie zmiany w nagłówkach niektórych kolumn.

Zastosowanie opisanego poniżej rozwiązania umożliwia:

- a) bieżącą ewidencję nadchodzących faktur w ścisłym połączeniu z dokonywaniem zapisów na kontach dostawców,
 - b) wyeliminowanie oddzielnych rejestrów dla faktur, zakupu itd.,
 - c) przygotowanie materiału do okresowych księgowani zbiorczymi sumami na kontach księgowości syntetycznej,
 - d) zmniejszenie możliwości powstawania błędów przez usunięcie dwukrotnego księgowania faktur (w księgowości analitycznej dostawców i w rejestrze), a w związku z tym:
 - e) zmniejszenie ilości czasu i pracy, koniecznych do dokonania rozliczeń,
 - f) ułatwienie kontroli obiegu odnośnych dokumentów (faktury — dowodu przyjęcia).
- Technika rozliczenia zakupu oparta jest na założeniu, że dowody przyjęcia wyceniane są

strona										ROZKSIĘGOWANIE				
ARKUSZ ROZLICZENIOWY Faktur Materiałowych mies. 195										10	11	12	13	
1	2	3	4		5	6		7	8	9				
Lp.	Dziennik rodz. str.	Data 195... r. dz. m-c	Dowód symbol Nr	TREŚĆ	Nr konta przeciw- wstaw.	m-c Zar.	14-Dostawcy m-ce nieparzyste		Kto 300	Kto 301	3020	3022	310	311
							Winien	Ma	Debet	Debet				
Suma strony														
z przeniesienia														
do przeniesienia														

do syntetycznych kont zapasowych klasy 3. Z uwagi na nikłe obroty w zakresie grup 36 — 38 przewidziano dla tych grup jedną wspólną kolumnę wartości, uzupełnianą każdorazowo przez wpisanie symbolu konta.

Kol. 23 reprezentuje konto 149 „Dostawy niefakturowane“, na które przenosi się w końcu miesiąca wartość dostaw nierozliczonych z fakturami. Ponieważ arkusz rejestruje napływające faktury bieżące w takiej kolejności w jakiej są księgowane, pozycje dostaw niefakturowanych z ubiegłych miesięcy przenosi się do tej kolumny, zależnie od miesiący, z kolumn 7 lub 9.

Kol. 24, odpowiadająca kontu podgrupy 174 „Inne należności i zobowiązania“ przyjmuje różnice stwierdzone w wyniku rewizji i udokumentowane notami korygującymi.

Do kolumny 25 wnosi się sumy faktur sprawdzonych i ostatecznie ustalonych w wyniku kontroli.

Różnice pomiędzy sumą pierwotną a ostateczną (po sprawdzeniu) faktury wnoszone są do kol. 26. W zasadzie odpowiadać one będą sumom, wpisanym do kol. 24.

Kol. 27 służy do wpisania daty wystawienia w wyniku rewizji noty korygującej.

Kol. 28 i 29 przewidziane są do wpisania daty wystawienia i Nr. rozliczanego dowodu przyjęcia materiałów.

Kol. 30 — 32 umożliwiają kontrolę drogi i terminów obiegu poszczególnych dokumentów (np. faktura, dowód przyjęcia materiałów nota itd.).

Powyższy sposób wykorzystania druku dotyczy wypełniania „Arkusza rozliczeniowego faktur materiałowych“. Przy pozostałych dwu arkuszach poszczególne rubryki są wykorzystywane w sposób nieco odmienny, co zostanie omówione przy spisie wypełniania tych arkuszy.

A. Arkusz rozliczeniowy faktur materiałowych (AFM)

Arkusz zawiera dwie części: księgową i rozliczeniową.

Część księgową, obejmującą kolumny 1—9 wypełniana jest przebitkowo w Księgowości Finansowej w chwili księgowania faktur na kontaktach dostawców.

Przez złożenie arkusza pomiędzy kartę kontową i dziennik uzyskuje się odbitkę zapisów. W ten sposób zapelnione zostają kolumny 1—5 i zależnie od miesiąca 6 i 7 lub 8 i 9 (Dt i Ct 140—8).

Po obustronnym wypełnieniu „księgowej“ części arkusza jest on przekazywany Księgowości Materiałowej dla wypełnienia części „rozliczeniowej“ w oparciu o uprzednio skompletowane i wycenione dowody przyjęcia.

Na wysokości właściwego wiersza odnotowuje się poszczególne dowody w kolumnach 28 i 29 (znaki rozpoznawcze dowodu) i następnie rozksięgowuje wg grup rodzajowych klasy 3 w kolumnach 12—22. Zarachowane w fakturze koszty zakupu jak i sumy faktur za usługi świadczone przy zakupie wnoszone są do kol. 10. W miarę potrzeb może być zmieniana treść kol. 10 i 11, które można np. wyzyskać następująco:

Kol. 10 — 3020/1 wydatki na zaopatrzenie w inne materiały,

kol. 11 — 3020/2 wydatki na zaopatrzenie w materiały podstawowe i paliwo.

Rozliczone w ten sposób dostawy z fakturą zaznacza się w arkuszu przez powtórzenie w kol. 7 lub 9 „301 Debet“ sumy faktury z kolumny „14 Dostawy — Ma“.

Jeśli w wyniku kontroli merytorycznej faktury stwierdzone zostaną różnice to podlegają one wniesieniu do kol. 24 przy jednoczesnym wypełnieniu kolumn 25 — 27.

Ewidencja obciążeń wzgl. uznań podgr. 174 ma znaczenie czysto statystyczne, ponieważ już uprzednio każda nota została indywidualnie księgowana.

W wypadku, gdy faktura dotyczy dostaw niefakturowanych z ubiegłych miesięcy, wypełnia się tylko kol. 7 lub 9, kol. 10 o ile występują koszty zakupu, kol. 23 w której powtarza się pierwotną sumę faktury oraz 28—29. Kolumny 12—22 pozostają wolne, ponieważ rozliczenie przychodu wg kont rodzajowych nastąpiło w poprzednim miesiącu w „Arkuszu dostaw niefakturowanych“. Ponadto mogą być użyte kol. 11 i 24—27.

Po upływie określonej daty (10 miesiąca następnego) następuje zamknięcie rozliczeń za miesiąc sprawozdawczy, podliczenie arkusza i ustalenie wartości nierozliczonych faktur oraz dowodów przyjęcia.

Przed podliczeniem sumy faktur nierozliczonych wnoszone są do kolumny 6 lub 8 „300 Debet“, a po tym przenoszone do osobnego „Arkusza rozliczeniowego materiałów i towarów w drodze“.

B. Arkusz rozliczeniowy materiałów i towarów w drodze (AMT)

Dla zaewidencjonowania i ustalenia każdorazowego stanu materiałów i towarów w drodze używa się wzoru 100 (miesiące nieparzyste). W tym celu po 10 następnego miesiąca wnosi się do arkusza sumy faktur i odpowiednie dane pomocnicze (str. dziennika, data księgowania itd.).

Po otrzymaniu (w miesiącu następnym) dowodu przyjęcia rozliczenie przeprowadza się normalnym trybem w kolumnach 10 i 12—22, wpisując w kolumnie 5 miesiąc zarachowania.

Jeśli po upływie miesiąca rozliczenie jeszcze nie zostało zakończone, wówczas pozostałe saldo wyprowadza się w kolumnie 8.

Rozliczenie dostaw nadeszłych w następnych miesiącach przeprowadza się pod ostatnim saldem (kol. 10 i 12—22), wpisując przy kwitach pierwotnych w kol. 5 miesiąc zarachowania wzgl. nadejścia materiału lub towaru.

Specyfikację do każdomiesięcznego salda dają kwoty faktur nierozliczonych, wynikające z otwartych w kol. 5 pozycji.

C. Arkusz rozliczeniowy dostaw niefakturowanych (ADN)

Arkusz ten sporządzany jest na wzorze 100 (dla miesięcy nieparzystych) po zastąpieniu nagłówka kolumny 6—7 „14 Dostawcy“ nagłówkiem „149 Dostawy niefakturowane“.

Łączne kwoty wycenionych dowodów przyjęcia wpisywane są do kol. 7 i rozliczone stosownie do rodzaju materiałów w kol. 12—22. Znaki rozpoznawcze dowodów wprowadzone są do kol. 28—29.

W miarę napływu faktur w miesiącach następnych następuje likwidowanie poszczególnych pozycji arkusza. Ponieważ zasadniczym elementem, do którego dostosowano całą technikę rozliczeń, jest faktura, w związku z tym rozliczanie dostaw niefakturowanych z ub. miesięcy odbywa się w tym arkuszu rozliczeniowym faktur, do którego dana faktura została pierwotnie wpisana. Arkusz dostaw niefakturowanych spełnia w tym wypadku jedynie pomocniczą rolę.

W miarę likwidacji rozliczeń wypełnia się zatem kol. 1—5, 9, podając:

kol. 1 — Lp faktury wg arkusza rozliczeniowego faktur,

kol. 2 — rodzaj i stronę dziennika, na którym faktura została zaksięgowana,

kol. 3 — datę księgowania faktury,

kol. 4 — brzmienie firmy dostawcy,

kol. 5 — miesiąc dokonania rozliczenia (zarachowania)

kol. 9 — kwota otrzymanej faktury.

O ile po upływie następnego po sprawozdawczym miesiąca nie zostały rozliczone wszystkie dowody przyjęcia, wówczas saldo pozostałych dostaw niefakturowanych wyprowadza się w kol. 6.

Rozliczenie w następnych miesiącach przeprowadza się poniżej sumy salda analogicznie do wyżej opisanego, podając w wierszu z zapisem pierwotnym miesiąc zarachowania.

Specyfikację do każdomiesięcznego salda dostaw niefakturowanych stanowią kwoty dowodów przyjęcia, wynikające z otwartych w kol. 5 pozycji.

III. KSIĘGOWANIE ARKUSZY

Podsumowane arkusze dają materiał dla kontroli zapisów na dziennikach materiałowych grup 31—38 oraz dla sporządzenia noty wzgl. not zbiorczych dla księgowania na kontach syntetycznych Księgowości Finansowej.

Materiał cyfrowy dla potrzeb Księgowości Finansowej przedstawia się następująco (schemat):

Konto		Kolumna	Charakter danych	Dane pochodzące z arkusza
Dt	Ct			
300	(14,*)	6 wz 100 lub 8 wz 100a	Wartość faktur otrzymanych a nierozliczonych w okresie sprawozdawczym	AFM po uzgodnieniu z kol. 8 AMT za bieżący miesiąc
301	(14,*)	7 lub 9	Wartość faktur otrzymanych i rozliczonych w bieżącym miesiącu	ADM
3020	301	10 — 11	Koszty zakupu	AFM i AMT
311—38	301	12 — 22	Wartość przychodu wg wyceny wewnętrznej	AFM, ADN za bieżący miesiąc i AMT za ubiegłe miesiące
149	301	Różnica sald w kol. 6	Wartość dostaw niefakturowanych z ub. miesięcy rozliczonych w bieżącym okresie	ADN za bieżący miesiąc
301	149	7	Wartość dostaw niefakturowanych za bieżący miesiąc	ADN za ubiegłe miesiące
301	300	Różnica sald w kol. 7	Faktury z ub. okresu rozliczone w okresie bieżącym	AMT za ubiegłe miesiące

*) Grupa 14 była bieżąca jednostronnie uznawana w ciągu miesiąca. Stosowane skróty:

AFM — Arkusz rozliczeniowy faktur materiałowych,

AFN — Arkusz rozliczeniowy dostaw niefakturowanych,

AMT — Arkusz rozliczeniowy materiałów i towarów w drodze,

Arkusze po całkowitym zakończeniu rozliczeń przechowywane są w Księgowości Materiałowej.

(T. T.)

J. SETKOWICZ I W. SZKARADNIK

Ewidencja i kontrola przedmiotów nietrwałych

Jednym z problemów organizacyjnych, przysparzających jeszcze w praktyce duże trudności, jest zagadnienie ewidencji i kontroli przedmiotów nietrwałych w użytkowaniu.

Stosunkowo największe z nich następcza konieczność powiązania kontroli wartościowej, do prowadzenia której zobowiązane są komórki rachunkowe, z kontrolą ilościową, której ciężar spoczywa na komórkach technicznych, tj. użytkownikach.

Ze względu na dotychczasowy brak oficjalnych wytycznych z tego zakresu, uważamy za celowe opublikowanie poniższego opracowania podającego konkretny sposób ewidencji przedmiotów nietrwałych w użytkowaniu, pomimo że niektóre zagadnienia rozwiązane zostały tylko ramowo, a zatem — w miarę gromadzenia doświadczeń — konieczne okazać się może wypełnienie i dokładniejsze sprecyzowanie niektórych kwestii. Tym niemniej wydaje nam się, że materiał drukowany poniżej — a oparty o konkretną instrukcję roboczą jednego z Centralnych Zarządów — będzie przydatnym przy rozpracowywaniu szczegółowej instrukcji branżowej, uwzględniającej warunki lokalne poszczególnych przedsiębiorstw.

Ponadto publikacja ta zaleca księgowanie i korespondencję kont odmienną od obowiązującej interpretacji JPK np. przez pominięcie przy sprzedaży, przeniesieniu itp. — konta 352 i wprowadzenie księgowania Ct 351 — Dt 969 lub 174 zamiast Ct 351 — Dt 352 i Ct 352 — Dt 969 lub 174.

Mimo tych formalnych mankamentów księgowych — publikacja ta stanowi konkretną próbę rozwiązania — na odcinku organizacyjnym rachunkowości przedsiębiorstw — jednego z istotnych (dotychczas nie postawionych właściwie i nie opracowanych) z zagadnień, jakim niewątpliwie jest prawidłowe ujęcie i rozliczenie zużycia przedmiotów nietrwałych.

I. CZĘŚĆ OGÓLNA

Podstawą prawidłowej ewidencji przedmiotów nietrwałych jest ich właściwe sklasyfikowanie.

W tym celu należy posiadane spisy tych przedmiotów uporządkować wg następujących zespołów:*)

- 1 — Narzędzia ręczne i rzemieślnicze do różnych celów
- 2 — Przyrządy, aparaty i sprawdziany wszelkiego rodzaju.
- 3 — Przyrządy i aparaty laboratoryjne i doświadczalne.
- 4 — Przyrządy i aparaty ratownicze i lekarskie.
- 5 — Wyposażenie biurowe i warsztatowe.
- 6 — Wyposażenie gospodarstw, świetlic, żłobków i szpitali
- 7 — Sprzęt ochronny przeciwpożarowy i przeciwgazowy.
- 8 — Sprzęt budowlany.
- 9 — Inne przedmioty nietrwałe.
- 10 — Odzież ochronna.
- 11 — Przedmioty z innych zespołów materiałowych.

*) Przez zespół rozumie się przedmioty o jednakowym przeznaczeniu. W obrębie zespołu różni się poszczególne numery klasyfikacyjne, dotyczące poszczególnych rodzajów przedmiotów. Symbol zespołu jest jednocześnie pierwszym członkiem symbolu numeru klasyfikacyjnego np. 6/055 — stoły biurowe znormalizowane trzy szufladowe.

Do zespołu 11 — Przedmioty z innych zespołów materiałowych należy zaliczyć takie, które w zasadzie traktowane są jako materiały lub środki trwałe, ale w poszczególnych przedsiębiorstwach mogą być zaliczone do przedmiotów nietrwałych. O ile w przedsiębiorstwie takie przedmioty występują, należy je zgrupować w zespole 11, uzupełniając tą cyfrą symbol indeksu materiałowego np. 11/18751 — Tarcze karborundowe.

II. CZĘŚĆ SZCZEGÓŁOWA

Dla ewidencji ilościowo-wartościowej przedmiotów nietrwałych w użytkowaniu (pgr. 351) przeznaczony jest wzór 101 — „Ewidencja ilościowo-wartościowa“ (załącznik). Podstawą do pierwszych zapisów w kolumnach 1—6 tego wzoru jest spis inwentarzowy przedmiotów nietrwałych — sporządzony wg poszczególnych wydziałów.

Spis ten winien być sporządzony w dwóch egzemplarzach, gdyż kopię (obejmującą ewidencję tylko ilościową) należy przewidzieć na użytek odpowiedniego wydziału, w którym wymienione przedmioty są użytkowane. Ogólne zasady ewidencji są następujące:

- a) Ewidencję przedmiotów nietrwałych w użytkowaniu prowadzić należy wg miejsc roboczych (wydziałów, stanowisk). Prowadzenie ewidencji wg tego układu łączy się ściśle z obliczeniem odpisów zużycia na stanowiska kosztów.
- b) W obrębie każdego stanowiska wg nomenklatury arkusza rozliczeniowego przewidzieć należy osobne wykazy dla poszczególnych zespołów materiałowych.

Ewidencja ilościowo-wartościowa przedmiotów nietrwałych w użytkowaniu		Zespół materiału Nr		Wydział:		Prowadzącego		Arkusz Nr										
		Nazwa:	Czasokres użytkow. mies.	Konto stanowiskowe	Nr / Nazwa:	Kier. wydz.	Kontrolera											
Lp.	Nr materiału	Nazwa przedmiotu nietrwałego	Jedn. miary	Rok 195..... PRZYCHÓD (czarno) — ROZCHÓD (czerwono)												Uwagi		
				Stan początkowy		I		II		III — XI		XII		Razem			Stan końcowy	
				Ilość	Wartość	Ilość	Wartość	Ilość	Wartość	Ilość	Wartość	Ilość	Wartość	Ilość	Wartość	Ilość	Wartość	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19

Wz. R-101

c) Prowadzenie i uzupełnienie ilościowe i wartościowe ewidencji przedmiotów nietrwałych, na wzorze R 101, w kolumnach 7—32, odbywa się raz w miesiącu na podstawie sporządzonego zestawienia:

1. Przychód przedmiotów nietrwałych na konto 351, równoznaczny będzie z rozchodem konta 350.
2. Rozchody przedmiotów nietrwałych z konta 351 należy księgować bieżąco na osobnym dzienniku wg zespołów materiałowych i przenieść z końcem każdego miesiąca do arkuszy ewidencyjnych, wzór R 101 — po zaksięgowaniu przychodu i rozchodu — podsumować kolumny wartościowe — przychód c z a r n o — rozchód c z e r w o n o. Sumy końcowe z każdego miesiąca stanowić będą podstawę do obliczeń odpisów.

d) Księgowość materiałowa zobowiązana jest dokonać, przynajmniej raz w roku, kontroli stanu rzeczywistego przedmiotów nietrwałych w użytkowaniu ze stanem wg ewidencji prowadzonej przez poszczególne wydziały.

EWIDENCJA PRZEDMIOTÓW NIETRWAŁYCH NA WYDZIAŁACH (W MIEJSCACH UŻYTKUJĄCYCH)

Ewidencja ta jest prowadzona przy pomocy wzoru „R 102 — Ewidencja ilościowa przedmiotów nietrwałych“. Zapisy początkowe w kolumnach 1—6 winny być dokonane przez księgowość materiałową, która powyższe wykazy dostarczy poszczególnym wydziałom, które z kolei obowiązane są uzupełniać otrzymane wykazy przychodami i rozchodami ilościowymi przedmiotów nietrwałych do 20 każdego miesiąca za miesiąc ubiegły. Podstawą do tych uzupełnień są arkusze ewidencyjne ilościowo-wartościowe (wzór R 101) — prowadzone przez księgowość materiałową.

W tym celu kierownicy wydziałów obowiązani są delegować co miesiąc do księgowości materiałowej pracownika, prowadzącego ewidencje przedmiotów nietrwałych w użytkowaniu, celem wpisania miesięcznych przychodów i rozchodów do arkusza ewidencyjnego R 102. Ilości przedmiotów nietrwałych, przejęte z wykazów ilościowo-wartościowych winny być co miesiąc sprawdzane z dowodami „Rw — Pobranie materiałów“, których kopia jest w posiadaniu danego wydziału.

Stwierdzone różnice należy każdorazowo uzgodnić z księgowością materiałową.

Ewidencja ilościowa przedmiotów nietrwałych prowadzona będzie wg następujących zasad:

- a) Arkusze ewidencyjne przewidziane są na okres jednego roku,

- b) Ewidencję przedmiotów nietrwałych w użytkowaniu prowadzić należy wg miejsc roboczych,
- c) w obrębie tych stanowisk wg zespołów materiałów ujętych w indeksie,
- d) zgodnie z powyższym poszczególny wydział, wzgl. stanowisko kosztów posiadać będzie około 12 arkuszy ewidencyjnych, z których każdy składać się może z pewnej ilości kart, gdzie uwidocznione będą wszystkie przedmioty nietrwałe, będące w użytkowaniu danego wydziału,
- e) po sprawdzeniu i zamknięciu arkuszy ewidencyjnych R 102 oraz po uzgodnieniu stanu końcowego ze stanem faktycznym z końcem roku wydziały ruchu zobowiązane są zachować je dla ewentualnej kontroli.

Jeżeli przedmioty nietrwałe wydaje się z wydziału dla dokonania remontu, to w momencie wydania do remontu nie należy przeprowadzać w wykazie R 102 żadnych zmian ilościowych.

Dopiero przy odbiorze i stwierdzeniu ew. różnic wystawia się dowód „LN — Likwidacja przedmiotów nietrwałych“ i przesyła do księgowości materiałowej celem odpowiedniego zaksięgowania.

B i e ż ą c o rozchoduje się przedmioty nietrwałe (na podstawie dowodu „MN — Zmiana miejsca użytkowania przedmiotów nietrwałych — wzór KRD 0592) z chwilą:

- a) wycofania z ruchu i oddania do magazynu,
- b) przeniesienia na inny wydział,
- c) przeniesienia na inny zakład,
- d) odstąpienia innej gałęzi przemysłu,
- e) sprzedaży obcym lub własnej załodze.

M i e s i ę c z n i e lub bieżąco rozchodowuje się przedmioty nietrwałe (na podstawie dowodu „LN — Likwidacja przedmiotów nietrwałych — wzór KRD 0610) z chwilą:

- a) normalnego zużycia,
- b) zniszczenia,
- c) zagubienia,
- d) oddania na złom,
- e) kradzieży .

przy czym stwierdzone braki należy niezwłocznie zgłaszać na przewidzianych do tego celu drukach księgowości materiałowej.

ODPISY ZUŻYCIA PRZEDMIOTÓW NIETRWAŁYCH

Do obliczania odpisów zużycia przedmiotów nietrwałych w użytkowaniu przewiduje się wzór „R 104 — Odpisy zużycia przedmiotów nietrwałych (załącznik). Zgodnie z zasadami podanymi poprzednio — odpisów należy dokonywać wg zespołów, a w ich obrębie wg stanowisk kosztów; w tym celu dla każdego zespołu

EWIDENCJA ILOŚCIOWA PRZEDMIOTÓW NIETRWAŁYCH w użytkowaniu		Zespół materiału Nr		Wydział:		Wzrost		Rozchód		Stan		Arkusz Nr													
		Nazwa zespołu:		Konto stanowiskowe		Nr / Nazwa:		ROZCHÓD ROK 195.....		Stan końcowy															
		Czasokres użytkow.: mies.		Konto		Nazwa:		ROZCHÓD ROK 195.....		Stan końcowy															
Lp.	Nr materiału	Nazwa przedmiotu nietrwałego	Jedn. miary	Stan początkowy		PRZYCHÓD ROK 195.....		ROZCHÓD ROK 195.....		Stan końcowy		Uwagi													
				Ilość	Wartość	I	II	III - XI	XII	Razem	I		II	III - XI	XII	Razem									
1	2	3	4	5	6	7	8	9-17	18	19	20	21	22	23	24	25	26	27	28	29	30	31	32	33	34

przedmiotów przeznaczyć należy odrębny arkusz odpisów. Ogólne zasady wypełniania arkusza odpisów są następujące:

- a) w kolumnie 1 i 2 wpisuje się numer i oznaczenie stanowiska (wydziału),
- b) do kolumny 3 wprowadza się na miesiąc styczeń każdego roku wartość przedmiotów nietrwałych w użytkowaniu danego stanowiska (wydziału), wg stanu na dzień 1 stycznia, wynikającego z kolumny 6, arkusza R 101, dla danego stanowiska i zespołu.
Stan początkowy dla danego stanowiska na każdy następny miesiąc, wyliczyć należy ze stanu początkowego, kolumna 3 minus odpisy kolumn 9 z miesiąca poprzedniego.
- c) co do kolumny 4 — przychód — wpisuje się wartość przychodu przypadającą na dane stanowisko i zespół ze wzoru „R 101“,
- d) do kolumny 5 — wpisuje się sumę kolumny 3 i 4.
- e) do kolumny 6 — rozchód — wpisuje się wartość rozchodu przypadającą na dane stanowisko i zespół, a wykazaną we wzorze R 101 kolorem czerwonym.
- f) do kolumny 7 — podstawa do umorzenia — wpisuje się sumę kolumny 5 minus suma kolumny 6,
- g) do kolumny 8 — stawka odpisowa — wpisuje się okres używalności, ustalony dla danego zespołu np. 1/6, 1/12, 1/24, 1/36.
- h) do kolumny 9 — odpisy w złotych — wpisuje się wartość odpisów umorzeniowych, jaka wynika z wartości w kolumnie 7 podzielonej przez stawkę kolumny 8.

Po ukończonym obliczeniu odpisów zużycia dla poszczególnych stanowisk kosztów, w obrębie każdego zespołu, należy kolumny 4, 6 i 9 podsumować, przy czym:

- a) suma kolumny 4 danego zespołu, stanowiąca przychód konta 351 winna być zgodna z rozchodem tego samego zespołu na koncie 350.
- b) sumy końcowe kolumny 4 i 6 każdego zespołu, stanowią podstawę do księgowania na dziennikach materiałowych i kartach kontowych (kartotekach ilościowo - wartościowych) w księgowości materiałowej,
- c) sumy odpisowe wynikające z kolumny 9, obliczone dla każdego stanowiska kosztów klasy 5 i 6, stanowią podstawę do księgowania w biurze kosztów własnych na koncie 405.

Rzeczą niezbędną do obliczania odpisów zużycia jest ustalenie stawek w oparciu o przeciętne okresy używalności. Dla zespołów 1 — 11 ustala się następujące przeciętne okresy używalności:

- Zespół 1 — Narzędzia ręczne i rzemieślnicze dla różnych celów — 12 miesięcy
- „ 2 — Przyrządy, aparaty i sprawdziany wszelkiego rodzaju — 24 miesiące
- „ 3 — Przyrządy i aparaty laboratoryjne i doświadczalne — 24 miesiące
- „ 4 — Przyrządy i aparaty ratownicze i lekarskie — 36 miesięcy
- „ 5 — Wyposażenie biurowe i warsztatowe — 24 miesiące
- „ 6 — Wyposażenie gospodarstwa, świetlic, żłobków i szpitali — 36 miesięcy
- „ 7 — Sprzęt ochronny przeciwpożarowy i przeciwgazowy — 36 miesięcy

Wz. R-104

Odpisy zużycia przedmiotów nietrwałych w użytkowaniu			Zespół materiału Nr				Arkusz	
Miesiąc 195			Czasokres użytkow. miesięcy				Nr	
Stanowisko kosztów		Stan początkowy kol. 3-9	Przychód	Razem kol. 3+4	Rozchód	Podstawa do umorzeniu kol. 5-6	Odpisy	
Nr	Nazwa						stawka	zł
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Zestawił:		Sprawdził;		Księgowa:				
Wz. R-104 podpis		..... podpis		..... podpis				

- „ 8 — Sprzęt budowlany — 12 miesięcy
 „ 9 — Inne przedmioty nietrwałe — 12 miesięcy
 „ 10 — Odzież ochronna — 6 miesięcy
 „ 11 — Przedmioty z innych zespołów materiałowych indywidualnie

Dla sprzętu z innych zespołów indeksu branżowego, którego zużycie zależne jest od ilości wykonanej produkcji itp. odpisy przeprowadzać

wartość stanu początkowego z 1 stycznia zespołu 1, na stanowisku (udział 514)	zł.	328.970	kolumna 3
z tego 1/12 (roczny okres umorz.)	„	<u>27.412</u>	„ 8 i 9
pozostaje saldo	„	301.558	„ 3
przychód za styczeń	„	<u>53.224</u>	„ 4
R a z e m	„	354.782	„ 5
rozchód z powodu wycofania z użytkowania	„	<u>1.700</u>	„ 6
podstawa do obliczenia odpisów o saldo za I okres	„	353.082	„ 7
odpisy za luty 1/12 (353.082 : 12) =	„	<u>29.423</u>	„ 8 i 9
pozostaje saldo	„	323.659	„ 3
przychód za luty	„	<u>58.240</u>	„ 4
R a z e m	„	381.889	„ 6
rozchód z powodu wycofania z użytkowania	„	<u>2.555</u>	„ 5
podstawa do obliczenia odpisów za II okres	„	379.344	„ 7

Przeciętna wartość odpisów zużycia winna się w przybliżeniu pokrywać z przeciętną wysokością przychodu przedmiotów nietrwałych na danym wydziale i zespole.

O ile odpisy zużycia w okresie, np. półrocznym okażą się w stosunku do wartości przychodu za niskie, jak np. w powyższym przykładzie — należy wystąpić do jednostki nadrzędnej z wnioskiem o podwyższenie stawki względnie obniżenie okresu używalności przedmiotów nietrwałych w danym zespole lub wydziale. To samo odnosi się do wypadku odwrotnego, gdy np. umorzenia stają się wyższe od wartości przychodu.

PRZEBIEG KSIĘGOWAŃ W GRUPIE 35 — PRZEDMIOTY NIETRWAŁE

Do księgowania przedmiotów nietrwałych w kartotece analitycznej księgowości materiałowej przeznaczone są „karty przedmiotów nietrwałych“ (PNU wzór KR D 0705 R). Ze względu na konieczność ścisłej kontroli wszystkich bez wyjątku przedmiotów nietrwałych w użytkowaniu, na koncie 351 należy również ewidencjonować wartość przedmiotów nietrwałych o okresie użytkowania poniżej 1 miesiąca oraz wartości poniżej 1.000 zł.

Księgowanie na kartach kartotekowych prze-

należy indywidualnie, niezależnie od każdorazowych miesięcznych sald, figurujących przy tych przedmiotach na koncie 351. Odpisy te należy również dokonywać na wzorze R 101. Ze względu na terminowe obliczenie kosztów własnych, odpisy przedmiotów nietrwałych można przeprowadzać w oparciu o salda z miesiąca ubiegłego.

Przykładowo podaje się poniżej sposób obliczania odpisów na wzorze „R 104“:

prowadza się techniką przebitki z uwzględnieniem następujących zasad:

- a) Dzienniki materiałowe konta „350 — Przedmioty nietrwałe na składzie“ prowadzi się wg zespołów materiałowych,
- b) Kartotekę analityczną ilościowo-wartościową konta „350 — Przedmioty nietrwałe na składzie“ prowadzi się dla każdego przedmiotu osobno,
- c) Dzienniki materiałowe konta „351 — Przedmioty nietrwałe w użytkowaniu“ prowadzi się również wg zespołów materiałów,
- d) Kartotekę analityczną konta „351 — Przedmioty nietrwałe w użytkowaniu“ prowadzi się wg zespołów materiałów tylko wartościowo, Podstawę do księgowania na koncie 351 stanowią każdomiesięczne sumy końcowe, wynikające ze wzoru „R 104 — Odpisy zużycia przedmiotów nietrwałych w użytkowaniu“, kolumna 4 i 6, zestawione wg zespołów materiałowych konta 351.
- e) Dziennik materiałowy konta „352 — Zużycie przedmiotów nietrwałych“ prowadzony jest zbiorowo, bez rozbicia na zespoły,
- f) Kartotekę analityczną konta „352 — Zużycie przedmiotów nietrwałych“ prowadzi się wg zespołów.

Podstawę do księgowania na koncie 352 stanowią comiesięczne sumy końcowe, wynikające ze wzoru R 104, kolumna 6 i 9, zestawione wg zespołów materiałów.

Rozchód przedmiotów nietrwałych w użytkowaniu dzieli się na dwa rodzaje.

1. Rozchody powstałe wskutek przeniesienia, odstąpienia, sprzedaży itp. Tego rodzaju rozchody przedmiotów nietrwałych w użytkowaniu zgłasza się każdorazowo na druku symbol „MN Zmiana miejsca użytkowania przedmiotów nietrwałych, wzór KR D 0592“. Przebieg księgowania dotyczący poszczególnych rozchodów jest następujący:

- a) Przeniesienie przedmiotów z wydziału jednego na drugi księguje się wyłącznie na wzorach „R 101 — Ewidencja ilościowo - wartościowa“, z pominięciem księgowania na dziennikach i w kartotekach. Księgowanie bowiem przeniesień na dziennikach i kartotekach jest zbędne, ponieważ w stanie przedmiotów nietrwałych nie zajdą żadne zmiany, natomiast zmieni się wyłącznie wydział użytkujący. Księgowania ilościowe na wzorach „R 102 — Ewidencja ilościowa“ nastąpią automatycznie przez przejście ilości ze wzoru R 101.
- b) Przeniesienie przedmiotów nietrwałych na inny zakład księguje się na podstawie faktury księgowej na Dt konta 17, Ct — 96, przy równoczesnym księgowaniu Ct konta 351 lub 350, a Dt konta 969.
- c) Odstąpienie przedmiotów nietrwałych innej gałęzi przemysłu należy zaksięgować w oparciu o fakturę na Dt 13, Ct 960, przy równoczesnym kontowaniu: Dt 969, Ct 351 lub 350.
- d) Sprzedaż przedmiotów nietrwałych własnej załodze księguje się na Dt 13, Ct 960, Dt 961 oraz Ct 351 lub 350.

2. Rozchody powstałe na skutek zużycia się, oddania na złom, kradzieży, zgubienia itp.

Tego rodzaju ubytek przedmiotów nietrwałych w użytkowaniu zgłaszać należy bieżąco lub raz w miesiącu na wzorze symbol „LN — Likwidacja przedmiotów nietrwałych, wzór KR D 0610“.

- a) Normalne zużycie się przedmiotów nietrwałych:
 1. w wypadku, gdy przedmiot nie przedstawia żadnej wartości, wyksięgowanie nastąpić powinno po cenie nabycia tego przedmiotu lub wg stanu wartości z dnia 1 stycznia w Dt 352 Ct 351.
 2. O ile przedmiot przedstawia jeszcze pewną wartość użytkową np. starego żelaza, metalu, drzewa itd., należy go odpowiednio wycenić.

b) W myśl wytycznych JPK straty powstałe w wyniku pożaru, kradzieży lub innych wypadków losowych, księgować należy w całej wysokości (brutto) na kontach grupy Dt 203, natomiast odszkodowania jakie przedsiębiorstwo uzyska z tytułu ubezpieczenia, również w pełnej wysokości (brutto) w Ct 213.

c) Rozchód przedmiotów nietrwałych na skutek zgubienia lub stwierdzenia postradania z braku dozoru, jak np. przybornika kreślarskiego księgować należy w ciężar konta osobowego danego pracownika Dt 174, Ct 351, obliczając jego wartość wg ceny nabycia minus odpisy umorzeniowe, lub też wg wartości użytkowej przedmiotu.

d) Straty i braki nieokreślone co do odpowiedzialności za ich powstanie, których przyczyny dopiero muszą być stwierdzone księgować należy w Dt kont 175.

Każdy rozchód przedmiotów nietrwałych w użytkowaniu winien być zaksięgowany w dzienniku materiałowym na konto 351. To samo odnosi się do księgowania na kartotekach ilościowo-wartościowych księgowości materiałowej.

WYPEŁNIANIE DOWODÓW

„Rw — ROZCHÓD WEWNĘTRZNY“

Pobranie przedmiotów nietrwałych z magazynu (z konta 350) należy dokonywać w oparciu o dowód „RW — rozchód wewnętrzny“ (wzór KR D 6601), w którym wydział zamawiający wypełnia:

- a) w nagłówku w części górnej: wszystkie rubryki,
- b) w nagłówku w części środkowej rubryki: symbol, określenie materiału i ilość żądana,
- c) w nagłówku w części dolnej: rubryki „wypełnił“ i „zatwierdził“:

natomiast do obowiązku magazyniera należy wypełnienie:

- a) w części środkowej: rubryk „ilości wydanej“
- b) ew. poprawienie określenia jednostki, symbolu i określenia materiału wpisanego przez wydział. Jednostka zaliczeniowa odpowiadać musi jednostce kartotekowej,
- c) w części dolnej: rubryk dotyczących magazynu.

Pozostałe rubryki, tzn. w części środkowej: „cena i wartość“, w części dolnej: „księgował“ — wypełnia księgowość materiałowa, która niezależnie od tego winna sprawdzać każdorazowo poprawność wypełnienia rubryk pozostałych związanych ze stanowiskiem kosztów, zleceniem, symbolem materiałowym oraz określeniem przedmiotu.

Z DOŚWIADCZEŃ ZAGRANICY

Znaczenie harmonogramu prac w działach księgowości*)

Niedomagania współczesnej praktyki rachunkowości

Powojenny plan pięcioletni odbudowy i rozwoju gospodarki narodowej Związku Radzieckiego został przyjęty przez cały naród radziecki jako prawo niezmiennicze. Jest to zrozumiałe, albowiem w obowiązku wykonania planu, a nawet jego przekroczenia, naród radziecki dopatruje się wzrostu siły, podniesienia kultury i wzrostu dobrobytu. Tym samym plan stał się źródłem entuzjazmu w walce o jego realizację, w walce o jego przedterminowe wykonanie.

Duże znaczenie dla realizacji planu ma rachunkowość, stanowiąca jeden z ważniejszych środków kontroli i kierowania sprawami gospodarczymi. Dobrze zorganizowana rachunkowość prowadzi do obniżenia kosztów własnych, zmniejszenia braków w produkcji oraz likwidacji nadwyżek; jest ona również skutecznym instrumentem mobilizacji środków i ich należytego wykorzystania.

Jest zatem rzeczą naturalną, że zagadnienie organizacji rachunkowości było i jest przedmiotem nieustannej uwagi partii i rządu. Mimo stwierdzenia niezwyklej wagi, rachunkowość, jej organizacja, metody, środki i technika w wielu jeszcze przedsiębiorstwach nie znajdują się na poziomie potrzeb przodującego gospodarstwa socjalistycznego. Przebieg operacji księgowych jest wciąż jeszcze dość skomplikowany. W sposób zgoła niedostateczny wykorzystuje się nowe osiągnięcia i zdobycze w zakresie techniki rachunkowości. Na odcinku mechanizacji i maszynizacji istnieją poważne opóźnienia w porównaniu z postępem, jaki ujawnia się w działach techniczno - produkcyjnych. Wskutek tego rodzaju braków i niedociągnięć cierpi sprawozdawczość przedsiębiorstw, obowiązanych do terminowego raportowania w ujęciu syntetycznym wyników ich działalności gospodarczej. Brak jest również przejawów działalności w kierunku racjonalizatorstwa metod pracy oraz badań naukowych i studiów w odniesieniu do zjawisk objętych sferą zagadnień rachunkowości.

W warunkach przodującego ustroju gospodarki radzieckiej, rozwijającej się dzięki najlepszej w świecie technice, nie może być tolerowana wadliwa organizacja rachunkowości i pochodząca stąd opóźniona sprawozdawczość. Nie należy zapominać, że ustalone przez odnośne resorty gospodarcze terminy sprawozdawcze zawierają w sobie dość znaczne luzy.

Z tego względu oraz w oparciu o rzeczywiste potrzeby współczesnej praktyki gospodarowania i produkowania — termin sprawozdawczy 20 dnia po

okresie ubiegłym**) nie może być uznany za termin sprawozdawczości bieżącej; tak jak nie można uznać sprawozdawczości, sporządzanej w dniach 18 lub 19 po okresie ubiegłym za sprawozdawczość przedterminową. Zdecydowanie należy również odrzucić termin dla sprawozdawczości zbiorczej, przypadający na 75 dzień po upływie ubiegłego okresu sprawozdawczego.**).

Jest pewne, że takie terminy sprawozdawczości nie mogą oddziaływać korzystnie na operatywną działalność kierownictwa przedsiębiorstwa. Jeżeli do tego dodać, że wiele przedsiębiorstw nie dotrzymuje i tych przesadnie długich terminów sprawozdawczości, to pogląd na praktyczne wykorzystanie danych rachunkowości, koszt sporządzania których pochłania dość znaczne środki pieniężne, nie wymaga dalszych komentarzy.

Przodującą socjalistyczną rachunkowość winien obowiązywać termin 1 — 3 dni, maksimum 5 dni, w którym — po upływie ubiegłego okresu sprawozdawczego — należy sporządzić sprawozdanie okresowe. Terminy dłuższe stanowiąc nie odpowiadają praktycznym potrzebom. Spóźniona sprawozdawczość nie tylko podważa normy prawne, lecz również prowadzi do tego, że:

1. personel księgowości w ciągu prawie całego okresu jest zajęty zestawianiem raportów sprawozdawczych i nie ma czasu na rejestrowanie operacji bieżących,

2. bieżące księgowania, uwzględniając nawet, że obejmują one tzw. „bieżącą sprawozdawczość“, zazwyczaj nie zaspakajają w dostatecznej mierze potrzeb kierownictwa. Tym większy brak orientacji odczuwa kierownictwo przy sprawozdawczości opóźnionej,

3. opóźniona sprawozdawczość zatracza cechy materiału operatywno-analitycznego, a tym samym nie może ona spełniać roli czynnika współdziałającego w szybkim usuwaniu niedomagań i braków w działalności gospodarczej.

Przyczyny powodujące w przedsiębiorstwach powstawanie zaległości, polegają na:

1. nieumiejętności planowania i złej organizacji przebiegu operacji rachunkowo - księgowych.

2. nieumiejętności wykorzystania nakładu pracy.

3. braku lub niedostatecznym zainteresowaniu zagadnieniami organizacji rachunkowości ze strony kierownictwa.

*) Na podstawie książki: A. Łozinskij „Organizacja uczęta po grafiku“. (Gosplanizdat 1948, Moskwa).

**) W ZSRR przedsiębiorstwa są zobowiązane do składania bilansu w ciągu powyższego terminu. (przyp. red.).

W okresach sporządzania sprawozdań, w szczególności sprawozdań rocznych, obserwujemy zjawisko administracyjnego nacisku (czynionego zresztą w dobrej wierze) na konieczność usunięcia zaległości i doprowadzenia do bieżącego stanu zapisów księgowych. Wyrazem wspomnianego nacisku są liczne okólniki i polecenia. Tego rodzaju ataki powtarzają się z roku na rok, ale poprawa bynajmniej nie następuje. Gdzie leży przyczyna tej chronicznej choroby? Odpowiedź na to istotne pytanie znajdujemy w nader trafnym sformułowaniu Generalissimusa Stalina: „Sądzę — mówił Stalin — że byłoby znacznie lepiej, gdyby przedstawiciele naszego kierownictwa gospodarczego, zamiast tego, ażeby zajmować się przemawianiem i nawoływaniem, udali się na miesiąc lub dwa — powiedzmy do kopalni lub innego jakiegoś zakładu — przyswoili sobie wszystkie detale i szczególności organizacji pracy, zlikwidowali na miejscu brak odpowiedzialności osobistej, a następnie rozprze-strzerali doświadczenia danego przedsiębiorstwa na inne zakłady pracy. Byłaby to walka rzeczywista przeciw bezosobowej odpowiedzialności, walka o prawidłową bolszewicką organizację pracy, walka o prawidłowe rozmieszczenie sił w przedsiębiorstwie.*).

Radykalna zmiana organizacji rachunkowości winna pójść po linii badań rzeczowych w oparciu o doświadczenia praktyczne, po czym winny być popularyzowane drogi i metody likwidacji istniejących na tym polu braków i niedomagań. Konieczne jest stałe, codzienne stosowanie instruktażu, wyraźne skonkretyzowane planowanie przebiegu procesów rachunkowych i eliminacja biurokratyzmu administracyjnego w zakresie zadań objętych organizacją rachunkowości.

Harmonogram jako podstawa racjonalnej organizacji rachunkowości

Harmonogram w sensie organizacyjnym — to cykl zarządzeń gwarantujących: szczegółowe planowanie, racjonalną organizację bieżących prac rachunkowych i sprawozdawczych, mobilizację wewnętrznych rezerwowych środków pracy oraz dyscyplinę terminowości i dokładność wykonywanych funkcji. Harmonogram — to efektywny środek dostosowania bieżącej rachunkowości do operatywnych potrzeb kierownictwa, to jeden z ważniejszych instrumentów organizacji przebiegu operacji rachunkowych.

Pierwsze doświadczenie w zastosowaniu harmonogramu w pracach działów księgowych uzyskano w 1944 r. w przedsiębiorstwach należących do przemysłu lekkiego.

Sprawozdania tych przedsiębiorstw przed zastosowaniem harmonogramu były sporządzane w ciągu 30 — 60 dni po upływie okresu sprawozdawczego. Później zaś — zaledwie po kilku latach posługiwania się harmonogramem — znaczna większość wspomnianych przedsiębiorstw zdolna była przedkładać sprawozdania już w ciągu 4 — 5 dni po upływie okresu sprawozdawczego.

* J. Stalin, Zagadnienie leninizmu, wyd. II, str. 339 (wyd. ros. — red.).

Jako przykład osiągniętego efektu służy następujące zestawienie porównawcze, obrazujące czas potrzebny na sporządzenie 104 sprawozdań przed i po zastosowaniu harmonogramu.

Okresy sprawozdawcze	Liczba dni potrzebnych do zestawienia sprawozdań	
	przed zastosowaniem harmonogramu	po zastosowaniu harmonogramu
1 sierpnia	11	5
1 września	95	11
1 października	281	27
1 listopada	320	38
1 grudnia	286	46
1 stycznia (miesięczny)	279	42
1 lutego	365	41
1 marca	304	37
1 kwietnia	227	40
1 maja	308	63
1 czerwca	295	47
1 lipca	338	43
1 sierpnia	269	40

Po zastosowaniu harmonogramu kalendarzowego czas sporządzania sprawozdań za okres sprawozdawczy zmniejszył się przeciętnie o 84,6%, a w odniesieniu do poszczególnych miesięcy spadek waha się w granicach od 77 do 88%.

W ten sposób zostało dowiedzione, że realnymi i bezspornie osiągalnymi terminami sporządzania sprawozdań miesięcznych i kwartalnych są 3 — 4 dzień po upływie okresów sprawozdawczych.

W ciągu następnych kilku lat uzyskano — w efekcie stosowania harmonogramu — zdolność znacznie wcześniejszego przedkładania sprawozdań aniżeli przewidywały terminy władzy zwierzchniej. Te same przedsiębiorstwa i zakłady, z tymi samymi pracownikami, przy tych samych niekompletnych etatach i przy tych samych kwalifikacjach tychże pracowników, zdołały obowiązujący termin sprawozdawczości rocznej skrócić od 55 do 90%.

Należy stąd wyprowadzić wniosek, że sprawozdanie roczne przez usprawnienie organizacji rachunkowości może być sporządzone nie później jak 5 — 7 stycznia.

Przedterminowe składanie sprawozdań przez poszczególne przedsiębiorstwa spowodowało wybitną poprawę na odcinku organizacji sprawozdawczości nadrzędnych jednostek gospodarczych, sporządzających tę sprawozdawczość łącznie dla wszystkich im podległych przedsiębiorstw. W ten sposób zaistniały warunki, umożliwiające jednostce nadrzędnej podjęcie pracy nad sporządzeniem zestawień zbiorowych oraz pracy analitycznej już w pierwszych dniach po upływie miesiąca sprawozdawczego, kiedy to zaczyna napływać sprawozdania poszczególnych przedsiębiorstw i w miarę ich napływania poddawane są od razu analizie i włączane do sprawozdania łącznego. Wpływ sprawozdania ostatniego i zakończenie

pracy nad zestawieniami zbiorczymi dzieli czas kilku dni, a w niektórych wypadkach — kilku godzin.

Przedsiębiorstwa, w których zastosowano metodę harmonogramu, w sposób zdecydowanie korzystny skróciły również terminy sporządzania sprawozdań rocznych, czego dowodem jest zestawienie obejmujące grupę 21 przedsiębiorstw, według którego:

1. obowiązująca łączna liczba dni potrzebnych na sporządzanie sprawoz. wynosiła	651 dni
2. zużyto na sporządzanie sprawozdań na dzień 1 stycznia 1945	868 „
3. po zastosowaniu metody harmonogramu zużyto:	
a) na sprawozdanie za r. 1946	220 „
b) „ „ „ r. 1947	281 „

Powyższe fakty wywarły z kolei korzystny wpływ na układ terminów sprawozdawczości w jednostce nadrzędnej, w której uzyskaną poprawę ilustruje następujące zestawienie:

Termin obowiązujący (dni po upływie okresu)	75 dni	100%
w okresach przed stosowaniem harmonogramu:		
1 stycznia 1945 w ciągu	70 „	93,3%
w okresach po zastosowaniu harmonogramu:		
1 stycznia 1946 w ciągu	31 „	41,4%
1 stycznia 1947 w ciągu	34 „	45,3%

Zdobyte doświadczenia i osiągnięcia przedsiębiorstw przemysłu lekkiego zostały przekazane do innych przemysłów i przedsiębiorstw i tak np. nadrzędna organizacja gospodarcza przemysłu mlecznego i mięsnego, obejmująca 50 różnych co do wielkości jednostek, już w ciągu 3 miesięcy zdołała w każdej z nich zorganizować pracę opartą na zasadzie harmonogramu.

W efekcie zastosowania nowych praktyk organizacyjnych dotychczasową, spóźniającą się o 30 — 40 dni sprawozdawczość, zastąpiono sprawozdawczością, przedkładaną w większości wypadków w ciągu 2—4 dni po upływie okresu sprawozdawczego.

Wielce pouczającymi są daty zestawień zbiorczych, sporządzanych w łącznej ilości 450 sprawozdań miesięcznych i kwartalnych.

Z tej liczby przypada na sprawozdania zestawiane:

dnia 1-go za miniony okres sprawozd.	72	czyli	16,0%
„ 2-go „ „ „ „ „	163	„	36,2 „
„ 3-go „ „ „ „ „	131	„	29,1 „
„ 4-go „ „ „ „ „	40	„	8,9 „
„ 5-go „ „ „ „ „	23	„	5,2 „
„ 6-go „ „ „ „ „	12	„	2,6 „
„ 7-go „ „ „ „ „	9	„	2,0 „
o g ó ł e m	450	„	100,0 „

Jak widać, przeważająca część sprawozdań (ponad 80%) jest sporządzana w ciągu 3 dni po upływie okresu sprawozdawczego. Jest zrozumiałe, że wska-

tek znacznego skrócenia terminów, przy sprawozdawczości jednostek rejonowych takie znaczne skrócenie terminów stawało się możliwe przy sporządzaniu zbiorczych sprawozdań okręgowych.

Ten dość szczegółowy sposób przedstawienia efektów procesu organizacji rachunkowości miał na celu:

1. dowiedzenie, że taka organizacja rachunkowości jest możliwa nie tylko w przedsiębiorstwach jednorodnej produkcji masowej, podobnej do przedsiębiorstw przemysłu lekkiego, tekstylnego i przemysłu budowy maszyn, lecz może mieć ona zastosowanie w przedsiębiorstwach i organizacjach o działalności różnorodnej,

2. dowiedzenie, jak błędne i nieodpowiedzialne są twierdzenia wielu rachunkowców, jakoby organizacja pracy opartej na harmonogramie była możliwa jedynie przy pracach nad sprawozdaniami miesięcznymi i kwartalnymi, natomiast harmonogram nie może mieć wpływu na tok pracy przy sporządzaniu sprawozdań rocznych.

W świetle przytoczonego przykładu zbyteczna jest dalsza argumentacja twierdzenia, że istniejące terminy są nadmiernie długie i że należy uważać je za czynnik demobilizujący wysiłki podejmowane przez rachunkowców w kierunku ulepszenia przebiegu prac bieżących oraz przyspieszenia sporządzania zestawień sprawozdawczości okresowej.

Wykorzystywanie poszczególnych sprawozdań

W wielu wypadkach księgowi na stanowiskach kierowniczych koncentrują się na sprawozdawczości kwartalnej, a głównie na sprawozdawczości rocznej. Zjawisko to tłumaczy się tym tylko, że jest ona przedkładana naczelnym władzom gospodarczym. Tu tkwi źródło stałej troski kierownictwa o co najmniej terminowe sporządzanie sprawozdania. W efekcie takiego szczególnego zainteresowania spotkać się można z faktami pewnego skrócenia terminu w porównaniu z terminami, obowiązującymi w stosunku do sprawozdawczości miesięcznej.

Wśród wielu „rachunkowców“ utrwaliło się przekonanie, że terminowe sporządzanie sprawozdania miesięcznego jest sprawą drugorzędą. Z tego powodu sprawozdania te nie były badane ani przez nich, ani przez jednostki wyższego szczebla organizacyjnego, gdzie badaniu poddawano tylko sprawozdania kwartalne.

Nie pomniejszając znaczenia rocznych i kwartalnych sprawozdań, stanowiących syntetyczną formę dokumentacji i odzwierciedlających sumaryczny wynik działalności przedsiębiorstwa, trzeba w sposób stanowczy sprzeciwić się tendencji obniżania wartości sprawozdań miesięcznych. Te właśnie sprawozdania miesięczne są najbardziej istotnym i cennym środkiem operatywnego działania kierownictwa.

W żadnym wypadku nie wolno rezygnować z przeprowadzenia szczegółowej analizy tej dokumentacji gospodarczej, która winna być wykorzystana w sposób wyczerpujący.

Doświadczenie wskazuje, że wszędzie tam, gdzie przebieg pracy oparty był o harmonogram, bez względu na to, do jakich gałęzi, branż, wielkości

i rozmiarów należały bez względu na to w jakiej znajdowały się one zależności organizacyjnej i jakimi były ich cykle produkcyjne — wyniki oddziaływania harmonogramu na końcowy efekt pracy tych działów wypadły zadowalająco, chociaż różny był stopień uzyskanych konkretnie rezultatów. W niektórych przedsiębiorstwach okazało się, że skrócenie rzeczywistych terminów sprawozdawczości jest objawem stałym, w innych zaś miały miejsce pewne wahania, co wskazywało na konieczność dalszego skrócenia terminów do poziomu bezwzględnej stabilizacji.

To ostatnie zjawisko dowodzi, że niejednakowo dobrze opracowane zostały harmonogramy, że w sposób niedostateczny poinstruowano pracowników co do metod i techniki wykorzystania rezerw oraz, że stopień uwagi i zainteresowania zagadnieniem organizacji rachunkowości ze strony kierownictwa rachunkowości i kierownictwa wydziałów gospodarczych nie były wystarczające.

Na podstawie rezultatów, uzyskanych w różnego rodzaju i różnej wielkości przedsiębiorstwach można wyprowadzić szereg wniosków, a mianowicie:

1. Harmonogram, jako celowy i skuteczny środek organizacji przebiegu procesów rachunkowych i jako instrument właściwego wykorzystywania środków pracy jest bezwzględnie efektywnym czynnikiem, dającym się zastosować w różnego typu przedsiębiorstwach.

2. Organizacja rachunkowości, pracującej według harmonogramu ujawnia rozliczne i nawet dość znaczne możliwości dalszego usprawnienia metod pracy.

3. Przez zastosowanie harmonogramu wszystkie bez wyjątku przedsiębiorstwa mogą, a nawet powinny zestawienia sprawozdań miesięcznych i kwartalnych sporządzać nie później jak 1 — 6 dnia po upływie okresu sprawozdawczego.

4. To samo dotyczy kwartalnych sprawozdań zbiorczych, dla sporządzania których właściwym terminem będą daty 8 — 12 dnia po upływie okresu sprawozdawczego.

5. Sprawozdania roczne przedsiębiorstw winny być zestawiane w ciągu 3 — 8 dni, a zbiorcze w ciągu 15 — 20 dni.

6. Przy pomocy prawidłowo i skrupulatnie opracowanego planu organizacyjnego nawet największa okręgowa jednostka gospodarcza może i powinna przejść na metodę pracy opartą o harmonogram w ciągu 3 miesięcy, jednostka o mniejszym zasięgu — nie dłużej jak w ciągu 2 miesięcy.

Nie ma wątpliwości, że przytoczone powyżej terminy są terminami wykonalnymi z warunkiem, że kierownictwo działów rachunkowych, obowiązane do sporządzania sprawozdawczości, w sposób umiejętny zorganizuje swoją pracę oraz pracę podwładnych. Łączy się z tym ściśle warunek osobistego zainteresowania kierownictwa zagadnieniami organizacji rachunkowości.

Wyniki osiągnięć praktycznych w tej dziedzinie były przedmiotem badań ze strony sfer koordynu-

jących i nadzorujących, które orzekły pozytywną ocenę pracy działów rachunkowości, zalecając wszędzie stosowanie harmonogramu. Następnie dnia 11 czerwca 1946 r. ukazuje się zarządzenie Rady Ministrów zgodnie z którym 50% przedsiębiorstw ma obowiązek z dniem 1 października 1946 r. zastosować harmonogram w swych działach rachunkowości, wzorując się na doświadczeniach przedsiębiorstw przemysłu lekkiego.

Systematyka pracy

Poważne rezultaty osiągnięte z racji zgrania procesu rachunkowego i skrócenia terminów sprawozdawczości wywołały siłą rzeczy obowiązek przeprowadzenia studiów w zakresie systematyki pracy w działach rachunkowości, stosujących harmonogram.

Nasuwa się konieczność zbadania, czy fakty znacznego skrócenia terminów sprawozdawczych, mimo licznych niekiedy wypadków braku pełnej obsady personelu, nie były dziełem przypadku, bądź nie wynikały z nadmiernego wysiłku pracy tejsze niekompletnej obsady personelu. Nie trzeba dodawać, że osiągnięte w ten sposób efekty byłyby zjawiskiem przejściowym i krótkotrwałym. W związku z tym na przestrzeni ostatnich lat dokonywane są w licznych przedsiębiorstwach badania stopnia nasilenia pracy, mające na celu wykazanie, w jaki sposób przebiega praca na poszczególnych odcinkach procesów rachunkowych i to zarówno w toku prac bieżących, jak i w okresie sporządzania sprawozdań. Obserwowano również stopień nasilenia pracy w wypadkach niedostatecznej obsady aparatu rachunkowego.

Z licznych spostrzeżeń wynika niezbicie, że w jakimby stopniu nie występowały braki w obsadzie etatów, ani w jednym wypadku nie były one przeszkodą zastosowania harmonogramu; np. zakład dysponujący w dziale księgowym 12 etatami, w chwili przejścia na pracę wg harmonogramu zatrudniał zaledwie 6 pracowników, w tej liczbie kilku uczniów. Do tego czasu na sporządzenie sprawozdania trzeba było czekać 50 — 60 dni, podczas gdy po zastosowaniu harmonogramu podany czasokres spadł do 5 dni, przy czym pracę tę wykonano bez specjalnego wysiłku.

Tego rodzaju przykładów jest dużo, a tym samym odpaść muszą wszelkie rozmowy na temat braków w obsadzie etatów jako przyczyny zaległości w pracy działów rachunkowych.

Natomiast przykłady te są dowodem, że braki w obsadzie są tylko pozorną przyczyną stanu zaległości, podczas gdy istota zagadnienia leży wyłącznie w sferze organizacji pracy i złego wykorzystania ludzi, czego dowodem było zlikwidowanie do minimum godzin nadliczbowych z momentem wprowadzenia harmonogramu prac.

Dokładna analiza pracy, wykonywanej w godzinach nadliczbowych, potwierdziła w całej rozciągłości słuszność uprzednio podanych spostrzeżeń. W żadnym bowiem z obserwowanych i badanych przedsiębiorstw, gdzie terminy sprawozdawczości

uległy poważnemu skróceniu, nie stosowano pracy w godzinach nadliczbowych.

Praca nadliczbowa miała gdzieś tam miejsce w okresie prac sprawozdawczych, przy czym przeciętnie na jednego z obecnych pracowników czasu pracy w godzinach nadliczbowych wahał się od 2 do 18 godzin w ciągu całego okresu sprawozdawczego.

Konieczność wprowadzenia pracy w godzinach nadliczbowych daje wszakże podstawę do wnioskowania, że obowiązujące w tych przedsiębiorstwach harmonogramy były opracowane niedość skrupulatnie i że należy je poddać rewizji. Objaw wzmagającego się nasilenia pracy w okresach sprawozdawczych świadczy o nierównomiernym rozdziale ilości pracy, wskutek czego w okresie sprawozdawczym następuje przeładowanie, podczas gdy okres bieżących prac normalnych odznacza się osłabieniem tempa pracy.

Objawy nerwowości, występujące w toku okresowych prac sprawozdawczych na skutek gromadzenia się pracy nadliczbowej, bezwzględnie wymagają zbadania treści, charakteru i formy organizacji oraz sprawy właściwego wykorzystania nadliczbowego czasu pracy. Jest to konieczne ze względu na uruchomienie takiej organizacji procesów rachunkowych i środków wykonawczych, dzięki którym w chwili przejścia na harmonogram pracy w godzinach nadliczbowych stanie się zbędna.

Niezwykle dużo uwagi należy poświęcić zagadnieniu warunków wykorzystania ogólnego wolnego dnia od pracy, przypadającego w okresie sporządzania sprawozdawczości; w wypadku zbieżności z terminami wytyczonymi w harmonogramie na pracę w zakresie sprawozdawczości, dzień taki należy traktować jako dzień pracy, z warunkiem, że zostanie on skompensowany przeniesieniem go na najbliższy dzień po wykonaniu pracy sprawozdawczej.

A zatem bez uszczuplenia praw do wypoczynku, pracownicy działu rachunkowości mogą w sposób bardziej wydajny przystąpić do wykonania terminowych prac sprawozdawczych. Zwykle w okresie prac sprawozdawczych przypada zazwyczaj jeden dzień wolny od pracy, a z punktu widzenia organizacji i obniżenia natężenia pracy nie jest obojętny sposób jego wykorzystania. Z doświadczenia bowiem wynika, że dzień ten winien być wykorzystany wyłącznie na prace sprawozdawcze (a nie bieżące) i to w taki sposób, ażeby termin zakończenia ich zamykał się w zwartym czasokresie wykonania. Dzień taki, kiedy cała załoga jest wolna od zajęć operatywnych jest najbardziej dogodny i wydajny w porównaniu z jakimkolwiek bądź innym dniem roboczym.

Omawiając wykorzystanie ogólnych dni wolnych od pracy, które sprzyjają sprawie zacieśnienia okresu sprawozdawczego, trzeba wskazać jeszcze na inne stąd wynikające kwestie.

Wiele przedsiębiorstw, ogłaszając obowiązek pracy w dzień wolny od zajęć, wyznacza wzamian

inny dzień, z którego wówczas korzysta cały zespół pracowników księgowości. W tych więc wypadkach, obok pracowników zatrudnionych przy sporządzaniu sprawozdawczości, pracuje również i pozostała obsada, chociaż praca jej nie łączy się bezpośrednio z pracą wspomnianej grupy pracowników sprawozdawczych. Mimo to jednak specjalny dzień wolny od pracy jest niedogodny dla kierownictwa operatywnego i w rezultacie nie jest on dostatecznie wykorzystany.

W innych natomiast przedsiębiorstwach praktykowany jest zwyczaj, że w ogłoszonym dniu pracy, który jest ogólnym dniem wolnym od zajęć, są zatrudnieni wyłącznie ci pracownicy spośród pracowników księgowości, którzy sporządzają zestawienia sprawozdawcze. Otrzymują oni kompensacyjne zwolnienie z pracy w różnym czasie.

Rozwiązanie tej sprawy nie należy do zadań łatwych, gdyż skuteczność wykorzystania takiej czy innej metody pracy w dniu wolnym od zajęć, wymaga dokładnego zbadania, przy równoczesnym uwzględnieniu warunków lokalnych.

Przebieg procesu rachunkowego da się ująć w określone ramy cykliczności. Można założyć, że w czasie rejestrowania bieżących zdarzeń gospodarczych (24 — 26 dni kalendarzowych) proces ten przebiega względnie równomiernie pod względem czasu i przeważnie wykazuje dość znaczne luzy w obciążaniu personelu. Natomiast okres sprawozdawczy, trwający około 4 — 6 dni, odznacza się wzmożeniem nasilenia pracy i wymaga zwiększonego nakładu pracy. Proces rachunkowy można przedstawić schematycznie w sposób następujący:

okres rachunkowy	okres sprawozdawczy
25 dni	5 dni

Taką właśnie cykliczność należy mieć na uwadze przy planowaniu prac. Etyaty pracowników winny być planowane i zatwierdzone wg potrzeb wynikających z nasilenia pracy w okresie rachunkowym, a nie w okresie sprawozdawczym, przy czym przyjmujemy tu dolną granicę nasilenia. Dodatkowo nakład pracy, którego potrzeba wystąpi w okresie sprawozdawczym, należy pokryć czasem pracą w godzinach nadliczbowych, kompensując go w naturze rezerwami okresu rachunkowego, w którym — jak to poprzednio zazaczyliśmy — rezerwy te się tworzą.

W ten sposób planując, zwalniamy znaczną liczbę pracowników, a tym samym powstają efektywne warunki usprawnienia pracy aparatów rachunkowości i podwyższenia kwalifikacji pracowników. Z kolei przyjrzymy się kilku przykładom, wziętym z doświadczeń szeregu przedsiębiorstw. Operujemy tu danymi rzeczywistymi odnośnie kształtowania się etatów, nasilenia pracy w okresie rachunkowym i dolnej granicy ilości godzin nadliczbowych. Na podstawie tych danych można ustalić liczbę pracowników, mających wykonać pracę w godzinach nadliczbowych, jak również można określić luzy, tworzące się w ciągu okresu rachunkowego.

Przedsiębiorstwo	Zasadniczy stan etatów	Etaty wykoryzystane	Etaty wolne	Przebieg pracy w ciągu okresu rachunkowego	Godziny nadliczbowe w okresie sprawozdawczym (od — do)	Przykładowa liczba pracowników, potrzebnych do wypełnienia znacznej części czasu pracy nadliczbowej		Dodatkowe rezerwy (luzy) czasu okresu rachunkowego
						liczba	budżet godz.	
A	17	11	6	Pracy w godz. nadliczbowych nie stosowano. Cały kompleks pracy, uwidoczony w harmonogramie, mógł być wykonany w ciągu 6 — 7 godz.	52 — 102	1 prac.	200	160
B	12	6	6		67 — 137	1 — 2 „	200 — 400	152 — 304
C	17	13	4		52 — 100	1 „	200	134
D	12	7	5		58 — 134	1 — 2 „	200 — 400	160 — 320

Słuszność powyższego obliczenia potwierdza się również pośrednio poprzez dane o pracy w godzinach nadliczbowych, zaczerpnięte z tychże przed-

siębiorstw w przeciwstawieniu budżetowi czasu niewykorzystanej części etatów aparatów rachunkowych.

Przedsiębiorstwa	Niewykorzystana część etatów		Praca w godz. nadliczbowych		% wykorzystania nieobsadzonej części etatów	
	liczba pracowników	budżet czasu	granica dolna	granica górna	przy granicy dolnej	przy granicy górnej
A	6	1200	52	102	4,3	8,5
B	6	1200	67	137	5,6	11,4
C	4	800	52	100	6,5	12,5
D	5	1000	58	134	5,8	13,4

Uwzględniając nawet możliwości odchyień w dokładności materiału ankietowego, którego wartość porównawczą warunkują zestawienia różne co do kwalifikacji i co do czasu wykorzystania poszczególnych typów pracy aparatu rachunkowego, tym niemniej jednak trzeba stwierdzić, że dane ankietowe potwierdzają niezbieżnie fakt powstawania znacznych luzów w toku prac okresu rachunkowego. Z zebranego materiału informacyjnego, dotyczącego rodzaju, systemu i nasilenia prac rachunkowych, wykonywanych zarówno w normalnym okresie rachunkowym, jak i w okresie sprawozdawczym, wynikają następujące stwierdzenia:

1. zjawisko niewykorzystania osobowych środków wykonawczych jest zjawiskiem stałym, występującym niezależnie od stopnia obsady przyznaných etatów,

2. raczej należy stosować zasadę pracę w godzinach nadliczbowych w przejściowych, krótkich okresach sprawozdawczych, aniżeli posługiwać się zwiększonym personelem stałym,

3. przy stanie pracowników, obliczonym w stosunku do potrzeb okresu sprawozdawczego, powstawać będą znaczne rezerwy niewykorzystania czasu pracy.

Na tej podstawie dochodzi się do przekonania, że przy odpowiedniej organizacji pracy okresu rachunkowego, tj. przez dokonanie przesunięć znacznej części czynności okresu sprawozdawczego do okresu rachunkowego da się uniknąć pracy w godzinach nadliczbowych. Jeżeli w ciągu krótkiego okresu sprawozdawczego — 4—6 (dni) zastosować metodę dodatkowego przydziału pracy każdemu

z pracowników zespołu po 2—3 godziny dziennie (kompensowanych następnie w okresie rachunkowym), to w większości przedsiębiorstw powstaną duże rezerwy niewykorzystania czasu tak prostej, jak i skomplikowanej pracy procesów rachunkowych.

Z tego względu, organizując układ harmonogramu, trzeba koniecznie całość pracy okresu sprawozdawczego rozdzielić stosownie do charakteru kwalifikacji zawodowych — pomiędzy wszystkich bez wyjątku pracowników.

Zapewnione zostaną wówczas warunki wykorzystania wszelkich rezerw pracy, ulegną znacznemu skróceniu — a nawet całkowitemu wyeliminowaniu — godziny nadliczbowe, jak również ustanie zależności tempa pracy sprawozdawczej od dłuższego pozostawania w pracy poszczególnych jej wykonawców.

Tak pomyślany rozdział pracy winien znaleźć odbicie również i w indywidualnych harmonogramach pracowników.

Jednym z ważniejszych warunków osiągnięcia rezultatów równomiernego wykorzystania czasu wszystkich pracowników księgowości jest zdjęcie z obowiązków pracowników, kierujących pracami księgowości, wykonywania przez nich zwykłych zajęć technicznych. Wpłynie to na polepszenie jakości pracy sprawozdawczej.

Organizacja harmonogramu pracy okresu sprawozdawczego oraz wynikający z niej odrębny sy-

stem pracy tego okresu wysuwają zagadnienie niektórych zmian w ustawodawstwie. Zmiany winny iść w kierunku ustanowienia dwóch norm czasu pracy: ośmiogodzinnego dnia pracy w ciągu przypuszczalnie 24 — 26 dni okresu rachunkowego

i dłuższego o 2 — 3 godzin dnia pracy w ciągu 4 — 6 dni okresu sprawozdawczego. Czas pracy nadliczbowej podlega kompensacie w drodze dodatkowego zwolnienia od zajęć w ciągu okresu rachunkowego. (c.d.n.)

KRYTYKI I RECENZJE

D. ANDBIANOW

Przeciw formalizmowi w analizie ekonomicznej przedsiębiorstwa socjalistycznego

(Recenzja książki N. R. Wejcmana pt.: „Analiza gospodarczej działalności przedsiębiorstw przemysłowych“ — Woprosy Ekonomiki Nr 650).

Analiza gospodarczej działalności przedsiębiorstw jest ważnym instrumentem w zarządzaniu, jest środkiem kontroli wypełnienia planu, jest narzędziem mobilizującym rezerwy produkcyjne. Analiza pomaga w walce o podwyższenie wydajności pracy, obniżenie kosztów własnych produkcji, przyspieszenie rotacji środków obrotowych, o lepsze wykorzystanie funduszy własnych oraz o polepszenie jakości produkcji. Analiza gospodarczej działalności przedsiębiorstwa jest jedną z ważniejszych dyscyplin wykształcenia w systemie szkolnictwa wyższego, ekonomicznego i specjalnego średniego.

Podstawą dla metodologicznego rozpracowania tej nauki jest marksizm i leninizm, nauki lenino-stalinowskie o socjalistycznej ekonomice, o planowaniu i kierowaniu gospodarstwem.

Materiałem dla tej dyscypliny powinna być popularyzacja doświadczeń przedsiębiorstw socjalistycznych.

Recenzjonowana książka nie zaspokaja tych zadań. Pominięto w niej szereg ważnych zadań analizy gospodarczej działalności. N. Wejcman twierdzi, że obiektem analizy są „współdziałające w pracy przedsiębiorstwa proste momenty pracy“, tj. bezpośredni proces produkcji. Mimo rozdziałów „Wprowadzenie“, „Analiza produkcji“ i „Analiza finansów“, nie wydzielono w książce miejsca na badanie podstawowych procesów sfery obrotów. Brak jest zupełny analizy robót kapitałnych. Autor pomina również metodę analizy działalności oddziałów, rewirów, częściowej analizy rezultatów rozrachunków gospodarczych oddziałów, wydziałów, brygad. Autor wspomina, że dane rachunkowości mogą przyczyniać się do mobilizacji wewnętrznych zasobów, lecz później zapomina o tym i całą analizę sprowadza do detalicznej analizy księgowego, podczas gdy na zadniczy sens analizy, jako środka ekonomicznego uświadomienia i planowego kierowania socjalistyczną gospodarką, składa się ujawnienie rezerw, odszukanie dróg naprawczych i środków zmierzających do mobilizacji niewykorzystanych rezerw. Lenin uczy: „dzielny ekonomista, zamiast gołostownych tez, zasiada do zbadania sprawozdań, cyfr, przeanalizuje nasze własne praktyczne doświadczenie i powie: błąd jest tam i tam, trzeba go naprawić w taki i taki sposób. Energiczny administrator na podstawie podobnego badania zaproponuje, albo sam przepro-

wadzi zmianę obsady, zmianę sprawozdawczości, przebudowę aparatu itp.“ N. Wejcman ogranicza analizę prawie wyłącznie do jej formalnej strony (odczytywanie cyfr, ich wzajemne powiązanie, granice połączonych danych rachunkowych, zwykle zestawienie danych statystycznych itp.).

Książka nie naświetla takich zagadnień, jak udział w analizie szerokich mas pracujących, wartość operatywnej analizy, podporządkowanie jej potrzebom kierownictwa gospodarstwa, uwarunkowanie zadań analizy zadaniami gospodarczo-politycznymi, stojącymi przed przedsiębiorstwem, rola i miejsce analizy w związku z rozpracowaniem praktycznym zarządzeń dotyczących podniesienia produkcji itp. Autor nie przytacza konkretnych form zastosowania metody materializmu dialektycznego w tej dyscyplinie: badanie gospodarki w trakcie rozwoju, zarówno w zakresie zjawisk oderwanych, jak i ich powiązań; jednolitość syntezy i analizy; wszechstronne badanie każdego ze zjawisk: jednolitość analizy sprawozdania i planu na okres następny.

N. Wejcman w sposób sztuczny zwięża źródła analizy, ograniczając je do okresowej (głównie miesięcznej i rocznej) sprawozdawczości (str. 17), ignorując materiały rachunku pierwotnego i udział w tym rachunku szerokich rzesz robotniczych przedsiębiorstwa, stachanowców oraz pracowników służby inżynieryjno-technicznej.

Historii rozwoju analizy autor poświęca zaledwie 2 strony, popełniając przy tym błędy istotne. I tak, powołanie instytucji publicznej sprawozdawczości analizy w krajach kapitalistycznych autor tłumaczy interesem właścicieli akcji i obligacji, zapominając o tym, że dla finansjery sprawozdawczość jest środkiem oszukania opinii publicznej. N. Wejcman traktuje jako analizę publikowane „wyjaśnienia i wnioski“ dotyczące danych sprawozdawczych organizacji monopolistycznych. W książce jego, w sposób bełkoczący, odtwarzane są wymysły burżuazyjnych apologetów o tym, jakoby ustalane na podstawie publikowanej sprawozdawczości finansowe i operatywne wskaźniki były „jasną odpowiedzią na pytania o zdolności płatniczej przedsiębiorstwa, szybkości obrotów środków przedsiębiorstwa, jego zdolności gromadzenia zysków i jego rentowności“.

W zakresie naświetlenia historycznego rozwoju analizy w ZSRR prof. Wejcman ogranicza się do przy-

toczenia zaledwie kilku frazesów. Charakterystyczne, że w całej książce brak jest jakichkolwiek przesłanek, wskazujących na pracę ekonomistów sowieckich, poświęcających się zagadnieniom analizy.

Książka — jako całość — obniża korzyści sowieckiej teorii oraz praktyki analizy gospodarczej działalności.

Jedynie prawidłową metodę o pełnym kompleksie analizy w zakresie produkcji zakończonej N. Wejcman zastępuje analizowaniem mechanicznie rozczłonkowanych czynników, jakimi są: 1) nakład pracy, 2) wykorzystanie urządzeń i 3) zaopatrzenie i wykorzystanie materiałów. Rezultatem takiego schematu jest, że z analizy zupełnie wypada np. znaczenie w ekonomice przedsiębiorstwa postępu technicznego, zastosowanie nowej techniki i technologii. Wykorzystanie urządzeń autor rozpatruje w oderwaniu od wydajności pracy i ruchu stachanowskiego; zagadnienie wykorzystania i oszczędności materiałów nie wiąże się z ruchem stachanowskim, techniką i technologią produkcji; analiza oszczędności materiałów sprowadza się do przeliczenia szeregu pozycji sprawozdawczych, a o analizie oszczędności paliwa, energii i innych środków obrotowych — w ogóle nie ma mowy.

Ważne znaczenie ma analiza zmienności kosztów własnych. Na str. 24 przytoczony jest przykład ostrej zmiany kosztów własnych produkcji. Autor tłumaczy to zjawisko przejściem na potokową metodę produkcji; w rzeczywistości w danym przykładzie fakt obniżenia nakładów był wywołany nie tylko przejściem na potokowy system pracy, lecz i zmianą w konstrukcji wyrobów, zastosowaniem bardziej doskonałych metod technologicznych i innymi warunkami pracy. Autor zapomina o konieczności wszechstronnej, wyczerpującej analizy obniżki kosztów własnych.

Tak poważny rozdział analizy, jak analiza rytmiczności produkcji, autor sprowadził do porównania produkcji oddanej w poszczególnych miesiącach i dekadach. W książce nie jest powiedziane ani o analizie przyczyn, zakłócających rytmiczność oddawania produkcji, ani o rytmiczności w ciągu tygodnia, czy dnia roboczego. Jasną sprawę sprawdzenia wykonania programu produkcyjnego według nomenklatury wyrobów, prof. Wejcman gmatwa wprowadzeniem tzw. współczynników asortymentowości. Zamiast wnikliwej analizy przyczyn takiego czy innego odchylenia od planu, zamiast ujawnienia rezerw dla podniesienia produkcji, N. Wejcman zajmuje się formalno - statystycznym zestawieniem rzędu cyfr, czyniąc ogólne wnioski, jak: „w pracy fabryki stwierdzono regresję“; „zaobserwowano periodycznie powtarzające się trudności“; „przeszkody w produkcji“ itp. Całkiem niezadawalająco naświetlone są w książce zagadnienia dotyczące badań współzawodnictwa socjalistycznego. Autor zestawiał tabelę o liczbie stachanowców w jednym z przedsiębiorstw, nie pokazując rezultatów ich pracy, przy czym na tabeli (str. 80) wielowarstwotowcy i robotnicy, łączący w sobie kilka zawodów, zostali zamieszczeni w oddzielnych rubrykach, jakgdyby oni nie byli stachanowcami. W książce brak przykładów, związanych z doświadczeniami stachanowców.

Zagadnienie analizy kosztów własnych autor omawia również bez brania w rachubę podstawowych czynników produkcyjnych, określających poziom nakładów na wykonanie produkcji. W szczególności zupełnie pominięto wpływ na koszty własne bardziej doskonałych środków pracy, nowych programów metod technologicznych i organizacji produkcji, wpływ oszczędności materiałów, energii, paliwa itp. Autor nie powiązał zagadnień analizy kosztów własnych z walką o utrwalenie rozrachunku gospodarczego wszystkich ogniw przedsiębiorstwa.

Książka zawiera szereg błędów i zagmatwań sytuacji w zakresie elementarnych zagadnień teoretycznych. Tak np. prof. N. Wejcman utożsamia koszty własne produkcji z nakładami „żywej pracy i zużycia materiałowego, pochłoniętymi przez produkcję...“ (str. 7) tj. z wartością produktu. W innym miejscu autor pisze, że przesłanki materialne, aktywa bilansu, określają rozmiary i formy niezbędnego finansowania i kredytowania, a tym samym i całej finansowej polityki przedsiębiorstwa (str. 159). Jak wiadomo, polityka finansowa przedsiębiorstwa określa się planem gospodarki narodowej państwa, a nie aktywami przedsiębiorstwa. W przeciwieństwie do socjalistycznej rzeczywistości, N. Wejcman — w sposób mechaniczny — stosuje w sowieckim przedsiębiorstwie marksistowską formułę obrotu kapitału, w której siła operatywna figuruje jako towar (str. 202). Autor twierdzi, że realizacja dokonuje się według cen, przewyższających z pewnymi wyjątkami planowe koszty własne produkcji. Różnica ta ma obrazować zysk z realizacji (str. 150). N. Wejcman zapomina o tym, że istnieje podatek obrotowy i nie bierze pod uwagę, że faktyczny zysk z realizacji jest zależny nie od planowych, a od faktycznych kosztów własnych zrealizowanej produkcji.

Wiadomo, że jakiegokolwiek przekroczenie materiałów stanowi bezwzględna stratę dla gospodarki narodowej. Innego poglądu trzyma się N. Wejcman, pisząc, że przy przekroczeniu materiały w każdym razie wypełniają swoją funkcję podstawową, a zatem z punktu widzenia gospodarki narodowej są one wykorzystane w sposób bardziej racjonalny, aniżeli gdyby miały stać się odpadkami (str. 111).

Autor usiłuje uzasadnić taką produkcyjną anomalię, jak praca w godzinach nadliczbowych, zjawiskiem drugiej produkcyjnej anomalii, tj. przestojami i dlatego wymyśla „teorię“ kompensacji strat czasu przy przestojach, pracą w godzinach nadliczbowych. Usiłuje on uzasadnić pracę w godzinach nadliczbowych zadaniem przekroczenia planu i w tym celu czyni „porównanie“ pracy nadliczbowej z ponadplanową produkcją.

Zamiast głębokiej analizy ekonomicznej, autor zabawia się zagadnieniami definicji, używając w tym celu zagmatwanej terminologii. W rezultacie książka prof. Wejcmana nie daje naukowej metodyki ekonomicznej analizy gospodarczej działalności przedsiębiorstwa. Pozycję dominującą w książce zajmują ćwiczenia formalne. Autor odrywa analizę od życia i jego aktualnych zadań w zakresie pracy socjalistycznych przedsiębiorstw.

(S. Cz.)

PRZEGLĄD WYDAWNICTW**Ustawodawstwo — Przepisy — Rozporządzenia****Dziennik Ustaw RP — 1950 r.**

Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 28 czerwca 1950 r. w sprawie wykonania ustawy o Funduszu Zakładowym. Nr 29, poz. 272.

Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 14 lipca 1950 r. o postawieniu Państwowego Banku Rolnego w stan likwidacji Nr 29, poz. 274.

Rozporządzenie Ministrów: Handlu Wewnętrznego, Górnictwa, Przemysłu Ciężkiego, Przemysłu Lekkiego, Przemysłu Rolnego i Spożywczego oraz Handlu Zagranicznego z dnia 1 lipca 1950 r. w sprawie sposobu sporządzania protokołów zdawczo-odbiorczych, zasad i trybu dokonania oszacowania majątku podlegającego oddaniu przez centrale spółdzielni przedsiębiorstw państwowo-spółdzielczym oraz zakresu odpowiedzialności za długi obciążające majątek oddany. Nr 31, poz. 289.

Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 26 lipca 1950 r. w sprawie ujednoczenia warunków uprawnień do świadczeń dla dzieci w ubezpieczeniach społecznych. Nr 33, poz. 297.

Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 21 lipca 1950 r. zmieniające rozporządzenie o wypuszczeniu Premiowej Pożyczki Odbudowy Kraju 1946 r. Nr 33, poz. 305.

Monitor Polski — część A — 1950 r.

Uchwała Prezydium Rządu z dnia 5 lipca 1950 r. w sprawie tymczasowego statutu organizacyjnego Ministerstwa Gospodarki Komunalnej. Nr 83, poz. 984.

Uchwała Prezydium Rządu z dnia 28 czerwca 1950 r. w sprawie zniesienia 2% Funduszu Nagród i Prac Zleconych w państwowych przedsiębiorstwach przemysłowych. Nr 83, poz. 988.

Zarządzenie Przewodniczącego PKPG i Ministra Finansów z dnia 12 lipca 1950 r. w sprawie podziału amortyzacji przedsiębiorstw na rozrachunku gospodarczym w 1951 r. Nr 86, poz. 1066.

Zarządzenie Ministra Przemysłu Ciężkiego z dnia 1 czerwca 1950 r. w sprawie zmiany zarządzeń Ministra Przemysłu i Handlu z dnia 19 sierpnia 1948 r. o utworzeniu Zjednoczeń Energetycznych. Nr 86, poz. 1067.

Zarządzenie Ministra Przemysłu Ciężkiego z dnia 1 czerwca 1950 r. w sprawie zmiany zarządzenia Ministra Przemysłu i Handlu z dnia 19 sierpnia 1948 r. o utworzeniu Centralnego Zarządu Energetyki. Nr 86, poz. 1068.

Pismo okólne Nr 3 Prezesa Rady Ministrów z dnia 1 sierpnia 1950 r. w sprawie wykonania postanowień ustawy o socjalistycznej dyscyplinie pracy. Nr 87, poz. 1087.

Zarządzenie Ministra Finansów z dnia 26 lipca 1950 r. o zmianie zarządzenia z dnia 18 czerwca 1949 r. w sprawie wynagrodzenia kierowców i innych pracowników samochodowych. Nr 87, poz. 1088.

Okólnik Ministra Finansów z dnia 31 lipca 1950 r. w sprawie zarachowywania wpływów z kar pieniężnych, porządkowych i sądowych z ustawy o zabezpieczeniu socjalistycznej dyscypliny pracy. Nr 87, poz. 1089.

Zarządzenie Przewodniczącego PKPG z dnia 27 lipca 1950 r. zmieniające zarządzenie w sprawie sprawozdawczości statystycznej inwestycyjnej. Nr 87, poz. 1093.

Uchwała KERM z dnia 21 lipca 1950 r. w sprawie ustalenia części zysków przeznaczonych na utworzenie Funduszu Zakładowego w r. 1950. Nr 88, poz. 1104.

Uchwała Rady Ministrów z dnia 29 lipca 1950 r. o zmianie uchwały Rady Ministrów z dnia 5 maja 1950 r. w sprawie tymczasowego statutu organizacyjnego Ministerstwa Przemysłu Ciężkiego. Nr 91, poz. 1130.

Zarządzenie Przewodniczącego PKPG z dnia 7 sierpnia 1950 r. w sprawie ustalenia listy jednostek gospodarczych, obowiązanych do zawierania umów generalnych i bezpośrednich, zwolnienia od obowiązku zawierania tych umów oraz ustalenia terminu zawierania umów planowych na rok 1950. Nr 91, poz. 1133.

Uchwała Rady Państwa w sprawie zatwierdzenia instrukcji o sposobie wykonywania kontroli przez organy Najwyższej Izby Kontroli. Nr 92, poz. 1137.

Zarządzenie Prezesa Rady Ministrów z dnia 26 czerwca 1950 r. o organizacji i funkcjonowaniu kontroli wewnętrznej w Ministerstwie Przemysłu Lekkiego oraz urzędach, instytucjach i przedsiębiorstwach podległych, wydane w porozumieniu z Prezesem Najwyższej Izby Kontroli na wniosek Ministra Przemysłu Lekkiego. Nr 92, poz. 1139.

Okólnik Ministra Finansów z dnia 1 sierpnia 1950 r. w sprawie ulg w podatku od wynagrodzeń wypłacanych przodującym w pracy pracownikom b. przedsiębiorstw komunalnych z tytułu współzawodnictwa pracy. Nr 92, poz. 1142.

Uchwała Prezydium Rządu z dnia 26 lipca 1950 r. w sprawie włączenia do planów inwestycyjnych Centralnych Zarządów Przemysłu budownictwa ośrodków zdrowia w zakładach przemysłowych Nr 92, poz. 1145.

Zarządzenie Przewodniczącego PKPG z dnia 7 sierpnia 1950 r. w sprawie wzoru umów szczegółowych i bezpośrednich o dostawę towarów. Nr 92, poz. 1146.

Zarządzenie Ministra Finansów z dnia 12 sierpnia 1950 r. w sprawie ustalenia okresu przechowywania dokumentów nie stanowiących bezpośrednio dowodu do księgowania w niektórych przedsiębiorstwach handlu uspołecznionego. Nr 92, poz. 1147.

Okólnik Ministra Finansów z dnia 18 sierpnia 1950 r. w sprawie przekazania rachunkowości w związku z nowym podziałem administracyjnym Państwa. Nr 92, poz. 1148.

Zarządzenie Ministra Handlu Wewnętrznego z dnia 18 lipca 1950 r. w sprawie zwrotu opakowań szklanych. Nr 93, poz. 1179.

Uchwała Prezydium Rządu z dnia 11 sierpnia 1950 r. w sprawie pracy i zakresu działania wydziałów kadr w państwowych urzędach, instytucjach i przedsiębiorstwach. Nr 94, poz. 1184.

Zarządzenie Ministra Handlu Wewnętrznego z dnia 5 sierpnia 1950 r. w sprawie określenia przedsiębiorstw i zakładów, w których na czele komórek rachunkowości stoi starszy księgowy. Nr 94, poz. 1189.

Dziennik Urzędowy Ministerstwa Finansów — 1950 r.

Okólnik z dnia 28 czerwca 1950 r. w sprawie opodatkowania podatkiem dochodowym spółdzielni w przypadkach połączenia (fuzji) w ciągu roku kalendarzowego lub rachunkowego. Nr 17, poz. 111.

Okólnik z dnia 17 lipca 1950 r. w sprawie wątpliwości nasuwających się przy zastosowaniu przepisu art. 9 ust. 1 pkt. 2 dekretu z dnia 25 października 1948 r. o podatku dochodowym. Nr 18, poz. 116.

Okólnik z dnia 5 sierpnia 1950 r. w sprawie zamknięć rachunkowych za lata 1946 — 49 przedsię-

Gospodarka Planowa.

Istota i kierunki rozwoju budżetu — L. Serafinowicz. Nr 6 1950 r.

Praca przygotowawcza nad instrukcją do planu na r. 1951 — W. Nieciuński (Z kroniki planowania) Nr 6, 1950 r.

Gospodarka Narodowa z perspektywy 6 lat — J. Malzec. Nr 7 1950 r.

Zmiany w metodologii planowania inwestycji — K. Secomski, Nr 7 1950 r.

Organizacja przedsiębiorstw przemysłu kluczowego — M. Doroszkiewicz Nr 7, 1950 r.

Wzrost siły nabywczej rubla — Z. W. Atlas, Nr 7 1950 r.

Nowe Drogi

Na marginesie pierwszych doświadczeń realizacji wytycznych IV Plenum — J. Tokarski. Nr 3 1950 r.

Przemówienie tow. Bolesława Bieruta. Nr 4.

Sześcioletni plan rozwoju gospodarczego i budowy socjalizmu w Polsce — Hilary Minc. Nr 4.

Zagadnienie kadr w świetle zadań Planu Sześcioletniego — Zenon Nowak, Nr 4.

Inwestycje

Wzmóc tempo realizacji PI na rok 1950 — Dr K. Secomski. Nr 8, 1950 r.

Wyniki pracy Biur Projektów za II kwartał rb. i wytyczne na III kwartał rb. — Dr Cz. Bąbiński. Nr 8, 1950 r.

Dodatkowy PI na rok 1950 — Dr W. Lisowski. Nr 8, 1950 r.

Instrukcja inwestycyjna na rok 1950 — B. Baliński i St. Woycicki. Nr 8, 1950 r.

Mechanizm planowania terenowego inwestycji — Inż. R. Czub. Nr 8, 1950 r.

Sawietkaja Kniga

S. M. Jampolskij, — G. W. Tiepłow. Planowanie na maszynostroitelnych zawodach. M. Maszgis. 1949. str. 444. Recenzja o książce G. W. Tiepłowa: Planowanie w zakładach budowy maszyn. Nr 5.

G. Szifrin, — Puti ułuczenia ispolzowanija asnawnych i abarotnych sriedstw na pramyslnom priedprijatiji (Iz opyta maskowskowo zawoda „Kalibr“), (Drogi lepszego wykorzystania środków trwałych i obrotowych w przedsiębiorstwie przemysłowym) (Z doświadczeń moskiewskich zakładów przemysłowych „Kalibr“), Nr 6.

R. Liwzic, — O rajonnych razliczijach w prazwoditelnosti truda i siebiestoimosti produkciji pramyslnenosti SSSR. (O różnicach w wydajności pracy i koszcie własnym produkcji w poszczególnych rejonach ZSRR), Nr 6.

B. Bołdyriew, — Ukriepljenje dieńeznowo abraščienija i finansow w jewropiejskich stranach narodnoj diemokratii (Stabilizacja obiegu pieniądza i finansów w europejskich krajach demokracji ludowej), Nr 6.

Wydawnictwa książkowe**Woprosy Ekonomiki**

A. A. Afanasjew — Zasady sporządzania bilansu
(dokończenie)

Doświadczenia rachunkowości radzieckiej stają się szczególnie widoczne — jeżeli się porówna je z zagraniczną praktyką księgową kapitalistycznych przedsiębiorstw przemysłowych; podczas gdy w przedsiębiorstwach socjalistycznych bilans jest wynikiem konsekwentnej realizacji dyrektywy CK WKP(b) z 5 gru-

G. Prudienskij, — Waprosy analiza wnutriprazwodstwiennych riezierwow w sawremiennoj ekonomičieskoj literaturie (Zagadnienia analizy wewnętrznych zasobów przemysłu we współczesnej literaturze ekonomicznej), Nr 6.

Absużdienije dakłada G. Prudienskowo w Instytucie Ekonomiki A. N. SSSR (Dyskusja na tle referatu G. Prudienskogo w Instytucie Ekonomiki Akademii Nauk ZSRR), Nr 6.

D. Andrianow, — Protiw formalizma w analizie ekonomiki socialisticzeskowo priedprijatija (Przeciw formalizmowi w analizie ekonomiki przedsiębiorstwa socjalistycznego. — Recenzja o książce N. R. Wejcmanna: „Analiz chaziajstwiennoj diejatelności pramyslnennych priedprijatij“). M. Gosplani-zdat. 1949), Nr 6.

Nowaja litieratura po ekonomike. Ispolzowanije asnawnych sriedstw. Uskorieńije abarotnych sriedstw. (Nowa literatura z zakresu ekonomiki. Wykorzystanie środków trwałych (podstawowych). Przyspieszenie obiegu środków obrotowych), Nr 6.

**Izwiestija Akademii Nauk SSSR
Otdielenije Ekonomiki i Prawa**

S. K. Tatur — Chozraszczot i rentabielnost (Rozrachunek gospodarczy i rentowność), Nr 3.

A. F. Sokolowski, — K waprosu ob ispolzowaniji asnawnych sriedstw pramyslnenosti. (Do zagadnienia o wykorzystaniu środków trwałych (podstawowych) w przemyśle), Nr 3.

Ob obmienje opytom organizaciji truda w ekonomičieskom naucznim issledowanii (O wymianie doświadczeń organizacji pracy badania naukowego z zakresu ekonomii), Nr 3.

Planowoje chozajstwo

W. Ałfiejew, A. Korotkow — Za połnoje wyjawlenie i ispolzowanije proizwodstwiennych moszcznostiej w pramyslnenosti. (O pełne wykorzystanie mocy produkcyjnej w przemyśle), Nr 2.

E. Łokszin — Waprosy planirowanija materialno - techniczeskowo snabżenija narodnowo chaziajstwa SSSR. (Problemy planowania zaopatrzenia materiałowo - technicznego gospodarki narodowej ZSRR), Nr 2.

N. Sokolow — Tiechniczeskij progress w narodnom chaziajstwie SSSR (Postęp techniczny w gospodarce narodowej ZSRR), Nr 3.

W. Burgman, — Sniżenije stoimosti straitielstwa — ważniejszajaja narodno - chaziajstwiennaja zadacza (Obniżenie kosztów budowy — ważne zadanie narodowo - gospodarcze), Nr 3.

G. Zimin, — Opyt raboty Woronieżskowo Obłpłana (Doświadczenia z pracy Woronieżskiej Okręgowej Komisji Planowania), Nr 3.

M. Djaczkow, — Waprosy ekonomiki i planirowanija kapitalnowo straitielstwa (Zagadnienia ekonomiki i planowania budownictwa kapitalnego), Nr 3.

dnia 1929 r., głoszącej, że podstawą bilansu powinny być dane o kosztach własnych, gdyż tylko wówczas księgowość jest w stanie ewidencjonować realny proces reprodukcji środków — bilanse przedsiębiorstw kapitalistycznych, nie oparte o koszty własne i bieżącą księgowość — mogą być dowolnie przez „mistrzów“ bilansu fałszowane, gdyż nie są oparte o realne nakłady, a „stanowią tylko funkcję cen przyjętych przy inwentaryzacji“ (str. 38). Jest rzeczą zrozumiałą, że tego rodzaju praktyka jest obca rachunkowości radzieckiej.

W drugim rozdziale autor rozpatruje poznawcze właściwości bilansu dla kierownictwa przedsiębiorstwa, finansistów, księgowych, planistów oraz inżynierów. Po omówieniu znaczenia bilansu dla pozrania procesu reprodukcji środków, szerzej omawiany jest ruch środków obrotowych oraz wskaźniki szybkości środków obrotowych, wyprowadzane w oparciu o dane bilansowe i ustalone normatywy. Jednakże wnioski o ruchu środków, oparte o dane bilansowe, winno być ostrożne, ponieważ dane te nie będą prawidłowo charakteryzować wykorzystania środków obrotowych, w wypadku gdy:

1. istnieje odchylenie rzeczywistych wartości tworów materiałowych od wielkości zaplanowanych;

2. istnieje odchylenie rzeczywistych rozmiarów obrotów od rozmiarów zaplanowanych;

ponadto zaś 3 dane bilansowe odnoszą się tylko do daty bilansu, a nie całego okresu sprawozdawczego.

Dalsza treść rozdziału drugiego poświęcona jest omówieniu znaczenia bilansu dla gospodarki finansowej przedsiębiorstwa oraz kontroli jego stanu finansowego; w oparciu o przykład cyfrowy, autor wysuwa szereg wniosków, dotyczących stanu finansowego danego przedsiębiorstwa, zastrzega się jednak, że dane bilansowe, na skutek obecnej konstrukcji bilansu i obowiązującego w praktyce schematu analizy bilansu, nie są pełnowartościowe dla rozwiązywania konkretnych zagadnień finansowych.

Zasady wyceny pozycji bilansowych stanowią treść rozdziału trzeciego. Dokonując historycznego przeglądu radzieckiego ustawodawstwa bilansowego, A. A. Afanasjew wykazuje jego wyższość nad burżuazyjnymi teoriami wyceny pozycji bilansowych (Schär, Leote, Nicolson), wyjaśniając, że wiązanie w latach dwudziestych ustawodawstwa radzieckiego z nauką Leote, było całkowicie błędne, ponieważ „źródłem radzieckiego ustawodawstwa bilansowego były nie formalistyczne kierunki burżuazyjne w księgowości, lecz marksistowsko-leninowska teoria reprodukcji i żywa praktyka realizacji rozrachunku gospodarczego” (str. 59).

Dowodząc błędności teorii wyceny pozycji bilansowych nie według kosztu rzeczywistego — a planowanego, autor wykazuje na konkretnym przykładzie cyfrowym, że tego rodzaju postępowanie jest sprzeczne z zasadą odzwierciedlania w ewidencji i w bilansie realnego procesu ruchu okrężnego środków i ich reprodukcji, im bowiem pełniej stosuje się wycenę pozycji bilansowych po kosztach planowanych, tym słabszą staje się kontrola przedsiębiorstwa przy pomocy rubla. Chcąc w pełni sprostać wymogom planowania i analizy bilansu, należy — zdaniem autora — umieszczać w bilansie odchylenia od kosztów planowych, dotyczące nie tylko wyrobów gotowych, lecz także i produkcji w toku, tylko bowiem wówczas zasada sporządzania bilansu prawidłowego i wiarygodnego, będzie w pełni realizowana.

Ponieważ najważniejszym wskaźnikiem efektywności pracy przedsiębiorstwa jest różnica między kosztami planowanymi i rzeczywistymi, zagadnienie właściwej lokalizacji (rozgraniczenia i rozliczenia) kosztów jest niezmiernie ważne dla rachunkowości i dlatego jest ono wyczerpująco przez autora omówione w trzech dalszych rozdziałach.

Lokalizacja nakładów polega na:

1. rozgraniczeniu nakładów inwestycyjnych od eksploatacyjnych;

2. rozgraniczeniu nakładów na różne okresy;

3. wydzieleniu z rachunku kosztów tych nakładów, które winny być odnoszone w ciężar funduszu, rezerw, funduszy specjalnych itp.;

4. rozgraniczeniu nakładów operacyjnych od nakładów i strat pozaoperacyjnych i nadzwyczajnych.

5. podziale nakładów na rodzaje.

Autor podaje kolejno poszczególne kryteria lokalizacji — ilustrując przy pomocy schematu graficznego wpływ lokalizacji na realność zysku i bilansu, omawiając w związku z tym szeroko spotykane niekiedy w praktyce metody fałszowania bilansów, polegające na nie przestrzeganiu zasady prawidłowej księgowości.

Kolejny rozdział poświęcony został szczegółowemu omówieniu lokalizacji nakładów w sferze obiegu. W praktyce radzieckiej materiały są ewidencjonowane według następujących metod:

1. po cenach zakupu;

2. po cenach planowanych, z uwzględnieniem odchylenia kosztów rzeczywistych od planowanych, przy użyciu:

a) jednego zbiorczego konta odchylenia;

b) kilku kont odchylenia zbiorczych (syntetycznych);

c) szeregu kont odchylenia (analitycznych);

d) osobnych kont odchylenia dla każdego rodzaju lub gatunku materiału;

3. po cenach fakturowych dostawców z uwzględnieniem różnic, między pełnymi kosztami rzeczywistymi a cenami dostawców (przy użyciu jednego z czterech — powyżej omawianych — kont odchylenia).

Zdając sobie sprawę z utrudnień techniki kalkulacyjnej powodowanych koniecznością szczegółowej ewidencji wartości materiałów, autor ostrzega, że zbytne upraszczanie tej ewidencji powoduje fałszywą wycenę poszczególnych składników majątkowych oraz nierealną wysokość zysku.

Następnie A. A. Afanasjew omawia istniejące sposoby ewidencji kosztów zbytu — zwracając uwagę na konieczność opracowania racjonalnej klasyfikacji kosztów obrotu, oraz jednolitych zasad ich rozliczania, dla zabezpieczenia prawidłowego odzwierciedlenia procesu ruchu środków.

W rozdziale dotyczącym lokalizacji nakładów w sferze produkcji, przedstawiono te zagadnienia, których rozwiązanie umożliwiało zostało dzięki stosowaniu prawidłowej lokalizacji nakładów, jak np.:

1. ustalenie elementów kosztów produkcyjnych (koszty wzgl. nakłady proste lub bezpośrednie i ogólne, lub pośrednie) i ich rozliczanie na poszczególne wytwory,

2. rozliczenie kosztów produkcji na wyroby i produkcję w toku (wycena produkcji w toku),

3. rozliczenie kosztów produkcji na wyroby dobre i odpadki (wycena odpadków),

4. rozliczenie kosztów umorzenia środków trwałych i przedmiotów nietrwałych,

5. rozliczenie kosztów na poszczególne wytwory.

Dalej autor wyjaśnia istniejące nieporozumienia na tle stosowanych metod kalkulacyjnych i fałszywej interpretacji materiałów normatywnych z tego zakresu

co powoduje, że niektóre przedsiębiorstwa stosują kalkulację, która „nie ma nic wspólnego z kalkulacją rzeczywistych kosztów własnych i stanowi profanację idei ewidencji normatywnej“ (str. 117). Wskazując na właściwą drogę, prowadzącą do umożliwienia rozrachunku gospodarczego, prof. A. A. Afanasjew pisze: „niestety wielu kalkulatorów poza arytmetyką rozliczeń nie widzi życia. Tymczasem istota kalkulacji leży nie w arytmetyce, nie w skrupulatnych obliczeniach, lecz w systemie organizacyjnym, przy którym liczby kalkulacji wzbudzają żywe zainteresowanie kierowników gospodarczych — dyrektorów, szefów działów i oddziałów, planistów, inżynierów i in.“ (str. 118).

W ostatnim rozdziale autor reasumuje wyłożone uprzednio teorie budowy bilansu, uzupełniając je szeregiem dodatkowych wyjaśnień dotyczących: udokumentowania bilansu, obiegu dokumentów, „pochodności“ (ciągłości) bilansu, inwentaryzacji poszczególnych składników majątkowych, oraz głównych zagadnień techniki inwentaryzacji, płynności wartości majątkowych itp. Zakończenie poświęcone jest zagadnieniu odpisów amortyzacyjnych, oraz tworzeniu funduszy specjalnych, ze szczególnym uwzględnieniem funduszu dyrektorskiego, jego ekonomicznego uzasadnienia i znaczenia dla gospodarki przedsiębiorstw.

*

Wielką zaletą książki tej jest poprawne na ogół tłumaczenie; tym bardziej rażą drobne potknięcia z zakresu terminologii, jak: „kontrolne znaczenie rozrachunkowości“, „formy rozmieszczenia środków“, „niezarachunkowanie“, „korzenie zdolności płatniczej“, „przychodnia pozostałość produkcji w toku“ itp.

Mankamentem natomiast jest brak objaśnień redakcyjnych tłumaczących czytelnikowi polskiemu takie pojęcia, jak: koszt komercyjny, wyroby a towary (w przedsiębiorstwie przemysłowym), konto zaopatrzenia, kosztorysy znormalizowane, fundusz akumulacji od wytwarzania artykułów codziennego użytku z odpadków itp.

Drugim mankamentem jest mieszanie pojęć takich jak: księgowość — rachunkowość, rozchody — wydatki — nakłady — koszty, przychody — dochody — zyski, które w dużej mierze powodowane jest ciągle jeszcze nieujednoczoną terminologią finansowo-rachunkową.

(W. G.)

N. I. Iljin. Radziecka księgowość handlowa (Buchgaltierskij ucet w sawietskoj targowle). Gostorgizdat, Moskwa, 1949 str. 576.

Treść: 1. Zadanie i tematyka księgowości handlu radzieckiego. 2. Zasady organizacji księgowości handlu radzieckiego. 3. Zasady kształtowania cen; kontrola cen i narzutów (marż) handlowych. 4. Rachunkowość handlu hurtowego. 5. Rachunkowość handlu detalicznego. 6. Środki płatnicze, operacje rozrachunkowe i kredytowe. 7. Księgowość pracy i płacy. 8. Księgowość środków trwałych i przedmiotów nietrwałych. 9. Księgowość funduszy własnych, środków otrzymanych i funduszy na akcje zlecone. 10. Księgowość kosztów handlowych i finansowych wyników działalności operacyjnej. 11. Rachunkowość przedsiębiorstw żywienia i obrowego. 12. Rachunkowość przedsiębiorstw skupu. 13. Rachunkowość przedsiębiorstw wytwórczych w handlu radzieckim. 14. Rachunkowość pomocniczych przedsiębiorstw rolnych. 15. Księgowość inwestycyjna. 16. Sprawozdawczość radzieckich przedsiębiorstw i organizacji handlowych. 17. Skorowidz kont księgowości syntetycznej.

Książka jest podręcznikiem, zaleconym przez Ministerstwo Szkół Wyższych ZSRR, dla ekonomicznych wyższych zakładów naukowych i stanowi pierwszy jednolity podręcznik księgowości dla handlu radzieckiego. Zasadniczym zadaniem tej książki jest zaznajomienie czytelnika z ogólnymi teoretycznymi zasadami radzieckiej księgowości handlowej w bezpośrednim organicznym powiązaniu z praktyką księgowości, przyjętą w handlu radzieckim.

Brak jednolitego planu kont dla całego handlu radzieckiego spowodował duże trudności przy opracowaniu tego podręcznika. Autor rozwiązał te trudności w ten sposób, że o ile nazwa konta w planie kont Ministerstwa Handlu ZSRR jest taka sama jak i w planie kont „Centrosojuza“ (Związku spółdzielni) w podręczniku posługuje się tą nazwą. Jeżeli natomiast konto o identycznym przeznaczeniu i treści nosi różne nazwy w wymienionych planach kont, wtedy w podręczniku podaje autor nazwę najbardziej odpowiadającą ekonomicznej treści i przeznaczeniu konta.

N. I. Iljin wszystkie rozdziały książki podzielił na szereg paragrafów, odpowiednio do poruszanych w danym rozdziale zagadnień.

W rozdziale I omawia on zadania księgowości w handlu radzieckim, dych. rżwczuk. arekz-ogiao — w handlu radzieckim, jej jednolite zasady i powiązanie ze statystyką i sprawozdawczością.

„Podstawowymi zadaniami radzieckiej księgowości handlowej“ — pisze m. in. autor — są: „1) kontrola wykonania planu i realizacji zasady rozrachunku gospodarczego przez każde przedsiębiorstwo i 2) kontrola zabezpieczenia socjalistycznej własności“.

Rozdział 2 poświęcił autor omówieniu najważniejszych zagadnień księgowości w handlu radzieckim, mianowicie: zadań i znaczenia prawidłowej organizacji księgowości; struktury i funkcji księgowości w poszczególnych ogniwach handlu radzieckiego; praw i obowiązków kierowników księgowości; planu kont, ekonomicznej treści kont i typowej korespondencji kont; dokumentacji i obiegu dokumentów; form i techniki księgowości, jej mechanizacji; organizacji pracy pracowników księgowości; podstawowych zagadnień ujednoczenia, dalszego ulepszenia i ulepszenia organizacji oraz techniki księgowości w handlu radzieckim.

W rozdziale tym autor podkreśla, że szczególnie doniosłe znaczenie dla dalszego ulepszenia i uproszczenia księgowości, zmniejszenia liczebności personelu i kosztów jego utrzymania, ma prawidłowa organizacja zarówno samej księgowości i racjonalizacja stosowanych metod technicznych jak i organizacja pracy pracowników księgowości.

W rozdziale 3 podane zostały zasady kształtowania cen oraz kontroli cen i narzutów (wzgl. rabatów) w różnych działach i na różnych szczeblach handlu radzieckiego.

4 rozdział książki przeznaczył autor na rozpatrzenie rachunkowości handlu hurtowego, opisując zadania i organizację księgowości w radzieckich przedsiębiorstwach handlu hurtowego; technikę zawierania umów z dostawcami i odbiorcami oraz rachunkowego ujęcia różnych faz wykonania tych umów; ewidencję zakupu, realizacji, mank towarowych, zapasów, opakowań; przeszacowanie towarów, ich inwentaryzację; mechanizację ewidencji operacji towarowych; sprawozdawczość osób odpowiedzialnych materialnie za całość (przechowanie) towarów oraz podstawowe zagadnienia unifikacji i dalszego ulepszenia i uproszczenia ewidencji obrotu towarowego i zapasów w przedsiębiorstwach handlu hurtowego.

W rozdziale 5 N. I. rozpatruje zadania i organizację ewidencji towarów ich obrotu w handlu detalicznym i ewidencję zakupu, przyjęcia, realizacji i zapasów towarowych.

6 rozdział poświęcono środkom płatniczym oraz operacjom rozrachunkowym i kredytowym. Autor podkreśla, że obowiązujący obecnie w ZSRR system rozrachunków i kredytowania ma na celu pogłębienie

rozrachunku gospodarczego, wzmocnienie dyscypliny finansowej i kredytowej, oparcie transakcji na umowach, wzmoczenie zainteresowania przedsiębiorstw w akumulacji własnych środków przez zwiększenie rentowności, oraz kontrolę przy pomocy rubla (ze strony GOSBANKU) działalność przedsiębiorstw.

W rozdziale tym N. I. Iljin szczegółowo omawia istniejące i obowiązujące formy i sposoby rozrachunków.

7 rozdział składa się z 3 paragrafów: 1. zadania księgowości pracy i płacy, 2. system płac pracowników handlowych i 3. księgowanie funduszu płac rozliczeń z pracownikami.

W 8 rozdziale omawia autor zagadnienia księgowości majątku trwałego: przejęcie środków trwałych do eksploatacji, amortyzację, remont bieżący, oddanie środków trwałych, księgowość analityczną. W końcowej części tego rozdziału omówiona została w sposób zwięzły rachunkowość przedmiotów nie-trwałych.

Paragrafy rozdziału 9 poświęcone są zagadnieniom:

1. funduszy, środków otrzymywanych i funduszy na akcje zlecone,
2. funduszy i środków otrzymywanych w organizacjach handlu państwowego,
3. funduszy na akcje zlecone w organizacjach handlu państwowego,
4. funduszy w organizacjach spółdzielczości spożywców.

Rozdział 10 przeznaczony N. I. Iljin na omówienie kosztów obrotu i finansowych wyników działalności przedsiębiorstw handlowych, rozpatrując: zadania rachunku kosztów obrotu towarowego, klasyfikację kosztów organizację syntetycznej i analitycznej księgowości kosztów handlowych, ewidencję różnych strat i akumulacji oraz wyniki działalności gospodarczej; podstawowe zagadnienia ujednoczenia, uproszczenia i ulepszenia rachunku kosztów obrotu handlowego.

Cztery rozdziały następne poświęcił autor rozpatrzeniu księgowości pozostałych rodzajów przedsiębiorstw występujących w organizacjach handlu radzieckiego, a mianowicie:

11. przedsiębiorstw żywienia zbiorowego,
12. przedsiębiorstw skupu,
13. przedsiębiorstw wytwórczych,
14. przedsiębiorstw rolnych.

W rozdziałach tych autor omawia w przekroju wymienionych przedsiębiorstw, następujące zagadnienia: zadania i podstawy organizacji księgowości, plan produkcji wyrobów gotowych, kalkulację cen sprzedażnych, ewidencję w magazynach, zaopatrzenie, realizację; ewidencję kosztów i wyników finansowych, pracy i płacy, zadania i procedurę zaopatrzenia, realizacji, specyficzne właściwości księgowości w piekarniach, w przedsiębiorstwach wykonujących przedmioty powszechnego użytku na indywidualne zamówienia, w przedsiębiorstwach transportowych oraz w pomocniczych przedsiębiorstwach rolnych.

W 15 rozdziale rozpatruje N. I. Iljin księgowość inwestycyjną, jej zadania, źródła i tryb finansowania inwestycji w organizacjach handlu radzieckiego; księgowość inwestycyjną i finansowanie inwestycji w bilansie działalności podstawowej; kapitalne remonty; podstawowe wytyczne księgowania inwestycji w księgowości wydzielonej.

Ostatni 16 rozdział książki traktuje o sprawozdawczości przedsiębiorstw i organizacji handlu radzieckiego. Składa się on z następujących paragrafów:

- § 87. Znaczenie i rodzaje sprawozdawczości,
- § 88. Inwentaryzacja,
- § 89. Wycena pozycji bilansowych. (Towary po cenach hurtowych, detalicznych, narzuty, opakowania

materiały, środki trwałe, amortyzacja, rozliczenia z dłużnikami i wierzycielami),

§ 90. Wykazanie wyników działalności gospodarczej za okres sprawozdawczy,

§ 91. Wzory sprawozdawczości bieżącej i rocznej.

§ 92. Sprawdzanie, analizowanie i zatwierdzanie sprawozdań.

Już same nazwy paragrafów mogą świadczyć o bardzo szczegółowym opracowaniu tego rozdziału, jak zresztą i pozostałych rozdziałów książki N. I. Iljina.

Książka jest bardzo dobrze i rzetelnie opracowana. Uzupełnia ją ponadto dużo wzorów, tablic, przykładów liczbowych, wykresów itp. Pewnym mankamentem dla czytelników polskich stanowi w niej brak planu kont i bilansu radzieckiego przedsiębiorstwa handlowego. Jest to jednak zrozumiałe, jeśli uwzględnimy, że książka jest przeznaczona jako podręcznik dla wyższych uczelni radzieckich, których słuchacze musieli już poprzednio zapoznać się z planami kont dwu zasadniczych pionów handlu ZSRR; Pewną rekompensatę stanowi skorowidz kont syntetycznych na str. 566 — 573, podający: numery stron, na których omawiana jest zasadnicza treść konta, numery kont w planie kont Ministerstwa Handlu ZSRR i planie kont „Centrosojuza“.

Książka N. I. Iljina stanowi cenne wzbogacenie fachowej literatury i dlatego powinna wzbudzić szerokie zainteresowanie księgowych i kierowniczych pracowników handlu uspołecznionego także w Polsce.

Z tego też względu przekład tej książki na język polski uważamy za sprawę palącą.

Je. G. Liberman — Choziajstwiennyj rascziot maszinstroitel'nogo zawoda. (Rozrachunek gospodarczy w zakładzie budowy maszyn). Maszgiz. Moskwa 1950 r., str. 209, zł 100.

Treść: I część: Rozwój rozrachunku gospodarczego obejmuje następujące rozdziały: 1. Zasadnicze etapy rozwoju rozrachunku gospodarczego. 2. Rozrachunek gospodarczy jako metoda kierowania. 3. Organizacyjno - prawne warunki rozrachunku gospodarczego na obecnym etapie (gospodarki — przyp. tłum.).

II część: Wykorzystanie środków pracy — obejmuje następujące rozdziały: 1. Amortyzacja środków pracy. 2. Rekonstrukcja środków podstawowych. 3. Nowe inwestycje. 4. Wykorzystanie czynnych środków podstawowych.

III część: Wykorzystanie środków obrotowych obejmuje następujące rozdziały: 1. Obieg dóbr w przedsiębiorstwach socjalistycznych. 2. Skład środków obrotowych zakładu przemysłowego. 3. Źródła pokrycia zapasów normowanych. 4. Normowanie środków obrotowych zakładu przemysłowego jako całości.

IV część: Normowanie poszczególnych elementów składu obrotowych — obejmuje następujące rozdziały: 1. Normowanie wartości zapasów materiałów. 2. Normowanie wartości produkcji w toku. 3. Normowanie wartości zapasu narzędzi. 4. Normowanie środków obrotowych, dotyczących nowej produkcji. 5. Normowanie wartości części wymiennych dla remontu.

V część: Wspólny normatyw środków obrotowych zakładu przemysłowego — obejmuje następujące rozdziały: 1. Zbiorcze obliczenia wspólnego normatywu. 2. Wskaźniki przyspieszenia obiegu środków obrotowych — ogółem. 3. Sposoby przyspieszenia obiegu środków obrotowych.

VI część: Wykorzystanie krótkoterminowego kredytu i rozrachunków bezgotówkowych — obejmuje następujące rozdziały: 1. Kredyty i rozrachunki jako narzędzie kontroli rublem. 2. Rozrachunki bezgotówkowe. 3. Krótkoterminowe kredyty.

VII część: Stosunki wynikające z umowy — obejmuje następujące rozdziały: 1. Rodzaje i warunki

umów. 2. Umowne ceny towarów. 3. Sankcje za pogwałcenie warunków umowy.

VIII część: Systemy ewidencji w przedsiębiorstwach objętych rozrachunkiem gospodarczym — obejmuje następujące rozdziały: 1. Rodzaje ewidencji. 2. Bilans przedsiębiorstwa jako narzędzie rozrachunku gospodarczego. 3. Sprawozdawczość zakładu przemysłowego.

IX część: Plan techniczno - przemysłowo - finansowy i rozrachunek gospodarczy — obejmuje następujące rozdziały: 1. Znaczenie planu techniczno - przemysłowo - finansowego i zatwierdzania planu techniczno - przemysłowo - finansowego i skład jego wskaźników. 3. Planowanie kosztu własnego i finansowych wyników. 4. Szczegóły i wzajemne powiązanie rozliczeń dotyczących kosztu własnego i akumulacji.

X część: Zachęta załóg i robotników przedsiębiorstw — obejmuje następujące rozdziały: 1. Znaczenie i rodzaje premiovania. 2. Premialne systemy zachęty dla inż.-techn. pracowników za wykonanie planu produkcji gotowej. 3. Premiovanie za osiągnięcie zysku ponad plan i planowanie zyskowności.

XI część: Wewnętrznozakładowy rozrachunek gospodarczy — obejmuje następujące rozdziały: 1. Istota wewnętrznozakładowego rozrachunku gospodarczego. 2. Techniczno - ekonomiczny normatyw dla wydziałowego rozrachunku gospodarczego produkcji podstawowej. 3. Planowanie i ewidencja kosztu własnego przy zastosowaniu rozrachunku gospodarczego w wydziałach. 4. Właściwości rozrachunku gospodarczego wydziałów zaopatrzenia i usługowych. 5. Organizacyjne zarządzenia odnośnie pogłębienia rozrachunku gospodarczego w wydziałach. 6. Premiovanie personelu wydziałowego. 7. Rozrachunek gospodarczy odcinków i brygad.

Ch. G. Kastanajew — Uczłot proizvodstva w cchach maszynostroiitel'no go zawoda, (Ewidencja produkcji w wydziałach zakładów budowy maszyn). Maszgiz. Moskwa 1950 r., str. 127, zł 50.

Treść: Przedmowa. 1. Systemy wewnętrznych zamówień. 2. Wskaźniki pracy wydziału. 3. Ewidencja wykonania planu produkcji gotowej. 4. Ewidencja wytworzenia i płacy produkcyjnej. 5. Ewidencja braków w produkcji. 6. Ewidencja ruchu części i częściowo zmontowanych części w wydziale. 7. Inwentaryzacja. 8. Ewidencja wykonania norm wytworzenia. 9. Ewidencja wykorzystania materiałów. 10. Ewidencja wykorzystania urządzeń. 11. Ewidencja kosztów produkcji i określenie kosztu własnego produkcji. 12. Sporządzanie sprawozdań z pracy wydziałów. 13. Sporządzanie sprawozdań z pracy odcinków produkcyjnych.

N. A. Diaczenko — Metody analiza nalogowoi otcziotnosti. (Metody analizy sprawozdawczości podatkowej) — Praktyczny podręcznik Gosfinizdat. Moskwa 1949, str. 63, zł 25.

Treść: 1. Praktyczne znaczenie sprawozdawczości podatkowej. 2. Organizacja pracy w zakresie sprawozdawczości podatkowej: a) operatywna sprawozdawczość statystyczna, z) sprawozdawczość księgową. 3. Sporządzanie sprawozdawczości: a) ogólne prawidłą sprawozdań, b) sprawozdania o podatku dochodowym z kołchozów, c) sprawozdania o podat-

ku rolnym, d) sprawozdania podatku od kawalerów, od samotnych itd., e) sprawozdanie podatków od korn indywidualnych gospodarstw, f) wstępne sprawozdanie o obliczaniu podatków miejskich i lokalnych, g) sprawozdanie o wynikach przeprowadzenia ewidencji podatkowej w miastach, h) sprawozdania o podatku dochodowym od ludności, i) sprawozdanie o podatkach miejscowych, j) sprawozdanie odnoszące się do samoopodatkowania, k) sprawozdanie o rozpatrzeniu odwołań, l) sprawozdanie o wynikach przeprowadzenia rewizji kas agentów podatkowych, m) telegraficzne sprawozdania o wpływie podatków i kwotach niedoborów, n) kwartalne sprawozdania księgowe, o) sprawozdanie o potrąceniu i odprowadzeniu od budżetu podatków od robotników i pracowników umysłowych. 4. Zasadnicze metody analizy sprawozdań: a) ogólne wytyczne, b) analiza sprawozdawczości podatków miejscowych, d) analiza sprawozdawczości rachunkowej.

N. R. Wejman — Analiza działalnosi gospodarczej przedsiębiorstw państwowych. Polskie Wydawnictwa Gospodarcze. Warszawa 1950, str. 254, zł 270.

Książkę tę omówiono w przeglądzie wydawnictw książkowych w Nr. 2 Biuletynu BOR na str. 91 w wydaniu rosyjskim — N. R. Wejman — Analiz choizajstwiennoi diejatel'nosti promysliennykh prieditriatij. Gosplanizdat. Moskwa 1949, str. 216.

J. Joffe — Planirovanie pramišlennogo proizvodstva. (Planowanie produkcji przemysłowej). Gosplanizdat. Moskwa. 1948. Str. 120.

Treść: Wstęp. 1. Organizacja przemysłu ZSRR. 2. Planowanie w przemyśle. 3. Plan produkcji przemysłu. 4. System wskaźników planu produkcji przemysłowej. (Wskaźniki techniczno-ekonomiczne. Wskaźniki ilościowe produkcji przemysłowej. Wskaźniki jakościowe). 5. Kontrola bieżąca wykonania planu produkcji przemysłu.

(A. G.)

T. Mituszyn — Analiz choizajstwiennoi diejatel'nosti MTS. (Analiza działalności gospodarczej ośrodków maszynowych), pod redakcją S. K. Tatura. Moskwa. 1947. Str. 247.

(A. G.)

SPROSTOWANIE

Niniejszym prosi się nast. błędy korektorskie w Nr 7 „Biuletynu BOR“:

Na str. 290, wiersz 19 od góry, wydrukowano „str. 235“ zamiast „str. 334“,

na str. 290 opuszczono wiersz: „Wydawnictwa książkowe str. 336“,

na str. 292, I szpalta, 1 wiersz od góry, zamiast zdania: „Zastosowanie przez naczelne jednostki“ winno być zdanie: „Zastosowania opracowanych przez naczelne jednostki“,

na str. 297, II szpalta w nagłówku tabelki, niepotrzebnie wydrukowano wyrazy: „w zasadzie“,

na str. 324, I szpalta, 19 wiersz od góry, zamiast „wyposażonych“ winno być: „wypożyczonych“,

na str. 316, tablica 20, w tytule zamiast wyrazu: „rentowności“ winno być: „rentowność“ oraz

na str. 336, w dziale „Wydawnictwa książkowe“, I szpalta 17 wiersz od góry, opuszczono tytuł: „Zasady sporządzania bilansu“.

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

Wydawca: „POLSKIE WYDAWNICTWA GOSPODARCHE“, Przedsiębiorstwo Państwowe Wyodrębnione

Adres Administracji: Poznańska 15, tel. 7-39-45.

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

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

Druk. „Prasa Demokratyczna“, Warszawa, Śniadeckich 16. Zam. Nr 890 z dn. 8.IX.50 r. Nakład 15.000.

Ukończono we wrześniu 1950 r.

CENA ZŁ 150.—

B-118569