

BIURO ORGANIZACJI RACHUNKOWOŚCI

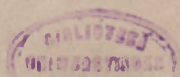
BIULETYN

NR 10  
ROK I

LISTOPAD

WARSZAWA

1950



TRZEŚĆ NUMERU:

Zmiana systemu pieniężnego . . . . .	str. 435
<b>ARTYKUŁY — REFERATY — PRZYCZYNKI</b>	
Organizacja i system finansowy przedsiębiorstw terenowych . . . . .	„ 437
Znaczenie i technika spisu inwentaryzacyjnego . . . . .	„ 441
<i>R. Kowalewski</i> — Technika inwentaryzacji w przedsiębiorstwie przemysłowym . . . . .	„ 445
<i>P. Lipka</i> — Wybrane zagadnienia z techniki inwentaryzacji w przedsiębiorstwach handlowych . . . . .	„ 448
<i>J. Kujawski</i> — Technika uzgadniania kont osobowych w księgowości . . . . .	„ 450
Uzgadnianie rozliczeń finansowych . . . . .	„ 455
<b>KOMENTARZE DO ZARZĄDZEŃ</b>	
Zasady planowania finansowego przedsiębiorstw wykonawstwa inwestycyjnego . . . . .	„ 457
<b>WYTYCZNE — INFORMACJE — WYJAŚNIENIA BOR</b>	
Księgowania wynikające ze zmiany systemu pieniężnego . . . . .	„ 464
<b>Z DOŚWIADCZEŃ ZAGRANICY</b>	
Znaczenie harmonogramu prac w działach księgowości (dokończenie) . . . . .	„ 472

NR 10  
1931

# BIULETYN

BIURA ORGANIZACJI RACHUNKOWOŚCI

ROK I

WARSZAWA - LISTOPAD 1950

NR 10

## Zmiana systemu pieniężnego

Rozdział 1 Ustawy o 6-letnim Planie Rozwoju Gospodarczego i Budowy Podstaw Socjalizmu na lata 1950—1955, uchwalonej przez Sejm Ustawodawczy RP dnia 21.VII.1950 r. w punkcie 15 części 3 nakazuje ...,umocnić złoty polski; upowszechnić i umocnić rozrachunek gospodarczy w przedsiębiorstwach socjalistycznych, wzmocnić walkę z wszelkimi przejawami marnostrawstwa, rozrzutności i przerostów administracyjnych, przyspieszyć obieg środków obrotowych, osiągnąć poważne obniżenie kosztów własnych, osiągnąć wysoki poziom i systematyczny wzrost socjalistycznej akumulacji we wszystkich gałęziach gospodarki“.

Realizacja pierwszego postulatu, umożliwiającego szybsze i lepsze wykonanie wszystkich pozostałych, została dokonana w dniu 28 października, w 3 miesiące po uchwaleniu ustawy o Planie 6-letnim.

Uchwalenie ustawy o zmianie systemu pieniężnego potwierdza fakt, że zostały już w Polsce pokonane zasadnicze trudności pierwszego okresu rozwoju gospodarczego, że nastąpiła już w znacznym stopniu stabilizacja stosunków gospodarczych; że wysoki stopień uspołecznienia gospodarki w wyniku wykonania Planu 3-letniego gwarantuje właściwy jej przebieg i stwarza pewność, że reforma walutowa nie pociągnie za sobą wstrząsów w życiu kraju. Do warunków dających podstawę do pomyślnego przeprowadzenia reformy walutowej Minister K. Dąbrowski zaliczył:

1. wzrost wartości przemysłowej w 1950 r. do 265% w stosunku do 1946 r.
2. wzrost obrotów handlu detalicznego w cenach porównywalnych w roku 1950 do 275% w stosunku do 1946 r.
3. zapewnienie dostatecznego zaopatrzenia ludności w artykuły spożywcze na skutek wzrostu produkcji rolnej oraz pomyślnych zbiorów w 1949 i 1950 roku,
4. wyparcie elementów kapitalistycznych z handlu hurtowego i skupu artykułów rolnych oraz znaczne ich ograniczenie w handlu detalicznym,
5. ściśle powiązanie wzrostu funduszu płac ze wzrostem wydajności pracy i wzrostem zatrudnienia,
6. zrównoważony bilans płatniczy z zagranicą,
7. stały rozwój stosunków gospodarczych ze Związkiem Radzieckim i krajami demokracji ludowej oraz pomoc gospodarcza ZSRR,
8. stałe narastanie potencjału produkcyjnego na skutek dokonywania nowych inwestycji,
9. stałe przestrzeganie przez Rząd zasad równowagi budżetowej i finansowej, i przy niskim wartościowym pieniądzu dotychczasowym,
10. wzrost ciężaru gatunkowego gospodarki socjalistycznej we wszystkich dziedzinach naszej gospodarki narodowej.

Stara złotówka spełniła swoje zadanie jako pieniądz powojennej odbudowy i Planu 3-letniego, pieniądz ten był jednak za słaby i zbyt mało wartościowy, aby mógł być walutą wielkiego Planu budowy podstaw socjalizmu. Stara złotówka pomogła w odbudowie naszego przemysłu, transportu i gospodarki rolnej; w ustaleniu normalnych stosunków wymiennych między miastem i wsią, dopomogła w utrzymaniu, a następnie zniesieniu — niezbędnego na minionym etapie odbudowy — systemu kartkowego, dopomogła w rozwoju socjalistycznego handlu zarówno w mieście jak i na wsi.

Stara złotówka weszła w obieg w styczniu 1945 r., kiedy nie były jeszcze zakończone działania wojenne, kiedy system walutowy Polski był całkowicie podważony przez okupanta. Wskutek tego stara złotówka nie mogła stać się pieniądzem wysoko wartościowym, a wartość jej nie mogła być określona w zlocie.

W ciągu 5 lat ostatnich zostały zlikwidowane stopniowo pozostałości wojenne w systemie płac i w układzie naszego rynku towarowego: zniesiono system kontyngentów na wsi, zniesiono system kartkowy w mieście, nastąpił znaczny wzrost płac, produkcji i masy towarowej, który gwarantował skuteczność gospodarczą dokonanych zmian. Zwycięskie i przedterminowe wykonanie pierwszych miesięcy Planu 6-letniego zadokumentowały wartość i znaczenie olbrzymich osiągnięć gospodarczych i politycznych ostatnich sześciu lat oraz umożliwiły powzięcie decyzji o reformie walutowej i jej wykonanie.

Minister K. Dąbrowski w swoim przemówieniu na posiedzeniu Sejmu Ustawodawczego w następujących słowach scharakteryzował nowy pieniądz: „W wyniku przeprowadzonej reformy walutowej kraj nasz otrzyma pieniądz wysokowartościowy, w pełni ustabilizowany, oparty o relację do wartości złota. Pieniądz, który będzie sprzyjał stałemu podnoszeniu się realnej wartości płac i zarobków, rozwojowi oszczędności pieniężnych ludności, walce o obniżenie kosztów produkcji, prowadzeniu polityki stopniowego obniżania cen na artykuły masowego spożycia dostarczane ludności miast i wsi, usprawni w jeszcze większym stopniu procesy wymiany towarowej pomiędzy miastem i wsią, wzmocni zasady planowości w naszej gospodarce. Ustalona zostanie słuszna, gospodarczo uzasadniona relacja naszej nowej waluty w stosunku do walut innych krajów..... Wzmocnionej i ustabilizowanej gospodarce narodowej musi odpowiadać mocny, trwały, wysokowartościowy o stale wzrastającej sile nabywczej — pieniądz“.

Wydaje się wskazane podkreślenie również dodatniego wpływu psychologicznego dokonanej reformy. Jest rzeczą niewątpliwą, że pieniądz dotychczasowy podświadomie stwarzał „magię tysięcy“ noszących na sobie piętno powojennego „szabru“ i spekulacji, lekko zarabianych i lekko wydawanych. To piętno utrudniało zrozumienie wartości pieniądza, zaciemniało obraz trudności państwa przy wygospodarowywaniu olbrzymich kwot na nowe potężne budownictwo socjalistyczne. Co gorsza, powodowało często niewłaściwy stosunek do oszczędnej, racjonalnej gospodarki pieniądzem społecznym. Pełne zaufanie do nowego pieniądza, do jego wysokiej wartości winno jeszcze bardziej wzmocnić nasze wysiłki w kierunku oszczędności i to nie tylko idących w tysiące złotych, ale i pojedyncze złotówki.

Doświadczenia Związku Radzieckiego uczą nas, że wprowadzony w dniu 1.3. br. nowy rubel — ugruntowany na parytecie złotowym — stał się doniosłym bodźcem wzmocnienia rozwoju radzieckiej gospodarki, wzrostu dobrobytu i podwyższenia kulturalnego poziomu mas pracujących.

W przeciwieństwie do przeprowadzanych w krajach kapitalistycznych reform pieniężnych, które nie osiągnęły celu i nie przyniosły żadnej stabilizacji cen — reforma pieniężna dokonana w ZSRR dokumentuje trwałość i stabilność rubla, którego podstawą jest potężna ekonomika radziecka — stały, ciągły wzrost masy towarowej znajdującej się w obiegu.

Oparcie kursu rubla radzieckiego i polskiego złotego na parytecie złota świadczą o ciągłym wzroście ekonomicznej mocy krajów opierających swój ustrój na zasadach planowej gospodarki i jeszcze raz dobitnie wskazuje na wielką przewagę systemu socjalistycznego nad dogorywającym systemem kapitalistycznym.

\* \* \*

Nie ulega wątpliwości, że zmiana systemu pieniężnego — w swej fazie początkowej — spowoduje pewne utrudnienia w rachunkowości. Tutaj winny okazać się pomocne — zawarte w tym numerze — wyjaśnienia BOR, których celem jest omówienie prac księgowych, wynikających z Instrukcji Ministra Finansów z 29 października.

W dalszej jednak fazie reforma systemu pieniężnego umożliwi likwidację wielocyfrowych liczb, zaciemniających istotny sens sprawozdań i powodujących szereg codziennych utrudnień.

Konsekwencje natury technicznej i ich znaczenie jest niewspółmiernie nikłe wobec następstw merytorycznych, wynikających z tej reformy, która umożliwia a jednocześnie wymaga urealnienia sprawozdań finansowych, a przede wszystkim sprawozdania podstawowego — bilansu.

Wiemy bowiem dobrze, że obecne bilanse przedsiębiorstw państwowych nie odpowiadają jeszcze w pełni wymogom ewidencji środków poszczególnych jednostek i nie odzwierciedlają ich całkowitej zgodności ze stanem faktycznym.

Sądzić należy, że nadszedł czas by w skali ogólnopaństwowej uporządkować zagadnienia wyceny majątku trwałego, usuwając tym samym w bilansie jednostek uspołecznionych jeden z najważniejszych mankamentów, uniemożliwiający częstokroć przeprowadzenie prawidłowej analizy działalności gospodarczej tych jednostek.

Wydaje się, że nadszedł czas opracowania i wydania aktów prawnych, regulujących w sposób ostateczny „wyczyszczenie” bilansów z takich pozycji jak: należności i zobowiązania nieuzgodnione i niewyjaśnione, należności nieściągalne oraz ze wszystkich tych pozycji, które spaczają prawdziwy obraz stanu finansowego przedsiębiorstw. Wydaje się że zniknęły ostatecznie przyczyny tego stanu rzeczy, o których Biuletyn Finansowy MPiH (Nr 4/49) półtora roku temu pisał: „Przyczyny tego stanu rzeczy w bilansach przedsiębiorstw państwowych tkwią w kompleksie warunków ekonomiczno - prawnych jakie zaistniały w powojennym okresie organizowania i budownictwa życia gospodarczego. W ówczesnych warunkach, nowoemitowany pieniądz, nie dysponujący kruszcowo - dewizowym pokryciem, a równocześnie nie posiadający jeszcze dostatecznego pokrycia w masie towarowej zdeorganizowanego aparatu produkcyjnego i rynku towarowego — nie posiadał, rzecz jasna, walorów miernika miarodajnego dla wyceny wartości składników majątkowych, objętych przez Państwo”.

Nowa złotówka posiada „walory miernika miarodajnego” i dlatego zmusza do sporządzania równie pewnych i wartościowych bilansów, jak pewną i wartościową jest jednostka miary bilansu — nowy złoty.

## ARTYKUŁY — REFERATY — PRZYCZYNKI

### Organizacja i system finansowy przedsiębiorstw terenowych

Konsekwencją zmian zawartych w Ustawie Konstytucyjnej z dnia 20 marca 1950 r. oraz w Ustawie z dnia 20 marca 1950 r. o terenowych organach jednolitej władzy państwowej jest podział Budżetu Państwa na budżet centralny i budżety terenowe. Do każdego budżetu terenowego wyższego szczebla będą wchodziły budżety terenowe niższego szczebla pełnymi dochodami i wydatkami. Budżety terenowe m. innymi obejmą działalność państwowych przedsiębiorstw przemysłu miejscowego, miejskich i powiatowych przedsiębiorstw budowlanych, przedsiębiorstw miejskiego handlu detalicznego oraz przedsiębiorstw i zakładów gospodarki komunalnej. Pozostałe przedsiębiorstwa przemysłowe, handlowe, usługowe czy też wykonawstwa inwestycyjnego rozliczają się z budżetem centralnym.

Ustawa ta powierza jednocześnie Radom Narodowym — jako terenowym organom jednolitej władzy państwowej — nowe zadania na odcinku gospodarki narodowej, a mianowicie:

- a) kierownictwo działalnością gospodarczą na podległych terenach;
- b) uchwalanie w ramach narodowego planu gospodarczego terenowych planów gospodarczych i nadzorowanie ich wykonania;

- c) uchwalanie w ramach jednolitego budżetu państwowego budżetów terenowych i nadzorowanie ich wykonania;
- d) wykonywanie kontroli społecznej nad działalnością przedsiębiorstw i zakładów.

Organem wykonawczym realizującym wyżej wymienione zadania są Prezydja Rad Narodowych, do których należy kierowanie działalnością przedsiębiorstw terenowych, opracowywanie projektów planów gospodarczych, projektów budżetów terenowych oraz rozpatrywanie sprawozdań przedsiębiorstw.

Kategorie przedsiębiorstw podległych władzom terenowym określa Uchwała Rady Ministrów z dnia 6 września 1950 r. W rozumieniu powyższej Uchwały przedsiębiorstwami terenowymi są:

- a) dotychczasowe przedsiębiorstwa samorządowe, które stały się majątkiem Państwa na podstawie art. 32 ust. 2 ustawy z dnia 20 marca 1950 r. o terenowych organach jednolitej władzy państwowej;
- b) przedsiębiorstwa przekazane radom narodowym w trybie art. 42 tejże ustawy, a podlegające dotychczas ministerstwu i innym urzędom centralnym;

- c) przedsiębiorstwa, powstałe z połączenia, podziału lub przekształcenia przedsiębiorstw, wymienionych pod a) i b);
- d) inne przedsiębiorstwa, których tryb utworzenia ustalony zostanie odrębnymi przepisami.

Jak wynika z treści Uchwały, Rady Narodowe obejmują szeroki wachlarz przedsiębiorstw o znaczeniu miejscowym:

1. przedsiębiorstwa przemysłowe;
2. " handlowe;
3. " budowlane;
4. " gospodarki rolnej i leśnej;
5. " gospodarki komunalnej i mieszkaniowej.

**Ad 1.** Dyrekcje Przemysłu Miejsowego, obejmujące mniejsze przedsiębiorstwa przemysłowe o znaczeniu lokalnym, podległe dotychczas bezpośrednio Ministerstwu Przemysłu Lekkiego, przechodzą obecnie do Wydziałów Przemysłowych Wojewódzkich Rad Narodowych, tzn., że poszczególne zakłady poprzednio przedsiębiorstwa przemysłowe (Dyrekcje Przemysłu Miejsowego) będą związane bezpośrednio z budżetem wojewódzkim Rady Narodowej.

Drobne zakłady przemysłowe i rzemieślnicze, które dotychczas prowadziły (zwłaszcza na Ziemiach Odzyskanych) Zarządy Miejskie będą podporządkowane Wydziałom Przemysłowym Miejskich Rad Narodowych.

**Ad 2.** Handel w terenie jest zorganizowany w przedsiębiorstwach Miejskiego Handlu Detalicznego, którego forma organizacyjna jest odmienna od innych przedsiębiorstw państwowych. Przedsiębiorstwa MHD są powoływane zarządzeniem Ministra Handlu Wewnętrznego w porozumieniu z PKPG, a działają na zasadzie statutów nadawanych przez Prezydium Miejskich Rad Narodowych i zatwierdzanych przez Ministerstwo Handlu Wewnętrznego. Działalność MHD obejmuje 4 piony: handel detaliczny artykułami branży spożywczej, handel detaliczny artykułami przemysłowymi, przystosowanie artykułów konsumpcyjnych do obrotu oraz komis.

Centralizacja dyspozycji i koordynacja działalności placówek MHD jest realizowana przez Centralne Biuro MHD, które łączy w sobie pewne cechy urzędu i centrali handlowej. Nadzorowanie przedsiębiorstw handlowych przez Rady Narodowe, czyli czynnik społeczny ułatwia placówkom handlu detalicznego poznanie potrzeb konsumentów i jest przykładem socjalistycznej formy handlu.

**Ad 3.** Przedsiębiorstwa budowlane podlegają Radom Narodowym Miejskim ew. Powiatowym.

**Ad 4.** Majątki rolne zarządzane do tej pory przez niektóre Zarządy Miejskie obejmą Miejskie ew. Powiatowe Rady Narodowe.

**Ad 5.** Przedsiębiorstwa gospodarki komunalnej i mieszkaniowej przejdą do Miejskich Rad Narodowych.

Szczegółowe przepisy wydane na podstawie art. 42 ustawy z dn. 20 marca rb. określą dokładnie, które przedsiębiorstwa podlegają jakim Radom Narodowym.

Ogólnie można stwierdzić, że wszystkie przedsiębiorstwa MHD, przedsiębiorstwa gospodarki komunalnej i mieszkaniowej należą do Miejskich — a wszystkie pozostałe, do Powiatowych Rad Narodowych (z wyjątkiem przedsiębiorstw Dyrekcji Przemysłu Miejsowego, które podlegają bezpośrednio Wojewódzkim Radom Narodowym). Działalność przedsiębiorstw spółdzielczych jakkolwiek planowana terenowo nie będzie wchodzić w zakres kompetencji Wydziałów Finansowych Rad Narodowych; plany składane przez spółdzielczość Radom Narodowym będą jedynie dla nich podstawą do ustalenia planów podatkowych.

Gospodarka finansowa przedsiębiorstw i zakładów terenowych podległych Radom Narodowym jest ujęta budżetami terenowymi, które stanowią część składową budżetu Państwa obok budżetu centralnego. Budżety terenowe obejmują budżety województw, powiatów, miast i gmin z tym, że budżety niższego szczebla wchodzi zbiorczo do budżetu szczebla wyższego, np.:

- a) budżety powiatu obejmują bezpośrednio dochody i wydatki rady powiatowej i jej organów oraz zbiorcze zestawienia dochodów i wydatków rad narodowych gmin i miast nie stanowiących powiatu;
- b) budżety województwa obejmują bezpośrednio dochody i wydatki rady wojewódzkiej i jej organów oraz zbiorcze zestawienie dochodów i wydatków rad narodowych powiatowych i miast stanowiących powiat;
- c) budżety województw oraz miast Warszawy i Łodzi wchodzi bezpośrednio do budżetu Państwa.

Budżety terenowe obejmują z jednej strony wygosparowanie środków finansowych, z drugiej zaś ich zużycie na finansowanie gospodarki narodowej, potrzeb socjalnych i kulturalnych ludności, utrzymanie administracji itp. Budżety terenowe, tak jak budżet centralny, są układane w oparciu o Narodowy Plan Gospodarczy; są one operatywnym wyrazem tego planu i realizują te same cele polityczne i gospodarcze.

Podstawą do opracowania budżetów terenowych są limity kontrolne czyli cyfry określające w złotych (w oparciu o wytyczne do planu gospodarczego) — granice w jakich winny zamykać się budżety. Limity kontrolne na r. 1951 z podziałem na wydziały prezydium Wojewódzkich Rad Narodowych zostały ustalone Uchwa-

łą Rady Ministrów z dn. 21 czerwca 1950 r. w sprawie limitów budżetowych; podział limitów województw następuje w oparciu o wytyczne do planu gospodarczego zgodnie z instrukcjami udzielonymi przez poszczególne resorty w stosunku do podporządkowanych im wydziałów przydziału rad narodowych.

System budżetowy opiera się na:

1. zasadzie zupełności oraz
2. „ bilansowania.

**Ad 1.** W roku 1951 nie może istnieć żadna działalność władz lub organizacji państwowych, która nie będzie włączona lub powiązana z budżetem Państwa.

**Ad 2.** Poszczególne budżety muszą się bilansować, tzn. dochody winny pokrywać wydatki z tym, że bilansowanie może nastąpić przez dotacje z budżetów wyższych szczebli. Regulowanie budżetów jest objęte planem regulowania sporządzanym na szczeblu wojewódzkim i powiatowym w ramach ogólnopństwowego planu regulowania zawartego w ustawie skarbowej. Wg uchwały Rady Ministrów z dn. 17 kwietnia 1950 r. wyrównanie niedoborów budżetów terenowych następuje przez przekazanie wpływów Funduszu Ziemi oraz częściowego udziału w podatkach: gruntowym, obrotowym, dochodowym i od wzbogacenia wojennego.

Zasady szczegółowego opracowania planów określi specjalna Instrukcja Ministra Finansów.

Zasadą prelimitowania dochodów jest pełne wykorzystanie ich źródeł; zasadą prelimitowania nakładów — stałe obniżanie kosztów (maksymalne wykorzystanie osiągnięć planowego systemu oszczędzania), które jest podstawowym prawem gospodarki socjalistycznej.

Kalkulowanie kwot budżetowych na rok 1951 wg Zarządzenia Ministra Finansów z dn. 22 czerwca 1950 r. winno opierać się na płacach, cenach i taryfach obowiązujących w dn. 1 lipca 1950 r. za wyjątkiem inwestycji, odnośnie których obowiązują podstawy kalkulacji ustalone w Instrukcji PKPG o sporządzaniu planów inwestycyjnych na rok 1951.

Strona dochodowa i wydatkowa budżetów dzieli się na rozdziały, działy, tytuły, paragrafy i pozycje. Podział ten jest jednolity dla wszystkich budżetów terenowych i stanowi powiązanie z Narodowym Planem Gospodarczym. Do konkretnego umiejscowienia dochodów i wydatków służą nazwy tytułów, które odpowiadają rodzajom przedsiębiorstw, obiektów majątkowych, zakładów, urzędów, instytucji lub urzędów prowadzonych przez dany wydział.

Budżety winny zapewniać sprawne i terminowe finansowanie zadań wytyczonych przez Narodowy Plan Gospodarczy, co wymaga planowania budżetów zrównoważonych, w któ-

rych strona dochodowa zapewnia pokrycie wydatków. Warunkiem równowagi jest prawidłowe obliczenie poszczególnych pozycji budżetu, do czego potrzebna jest dokładna znajomość podstawy obliczeń oraz odpowiednika pieniężnego związanego z jednostką miary. Podstawą obliczenia jest sieć przedsiębiorstw i instytucji, finansowana z danego budżetu.

Przedsiębiorstwa objęte budżetami terenowymi ze względu na ich organizację finansową można podzielić na:

- przedsiębiorstwa budżetowe,
- przedsiębiorstwa na rozrachunku gospodarczym.

Przedsiębiorstwa budżetowe wchodzą do budżetów dochodami i wydatkami brutto, tzn. że dochody przedsiębiorstwa są dochodami budżetowymi, a jego wydatki — wydatkami budżetowymi. Przedsiębiorstwa te nie mają prawa zaciągać kredytów, ponieważ mogą wydatkować tylko te kwoty, które są im przyznane w budżecie; podatki należne od tych przedsiębiorstw są opłacane również z budżetu. Ten prymitywny system organizacji finansowej przedsiębiorstw jest stosowany w tych wypadkach, gdzie stopień wykształcenia przedsiębiorstwa nie pozwala na zorganizowanie go na innych zasadach lub gdzie charakter działalności uzasadnia uniezależnienie ich wydatków od dochodów.

Przedsiębiorstwa na rozrachunku gospodarczym pokrywają wydatki z własnych dochodów. Powiązanie z budżetem następuje drogą odprowadzania nadmiaru środków obrotowych, wpłat części zysku bilansowego, podatków, udzielania dotacji przedsiębiorstwu itp. Przedsiębiorstwa na rozrachunku gospodarczym mogą być jedno- lub wielozakładowe. Właściwym typem przedsiębiorstwa na rozrachunku gospodarczym jest przedsiębiorstwo jednozakładowe, ponieważ dąży się do tego, ażeby każdy zakład był na rozrachunku gospodarczym, który jest wyższą formą gospodarki socjalistycznej. Jeżeli niemożliwe jest zorganizowanie zakładu od razu na pełnym rozrachunku gospodarczym wprowadza się rozrachunek ograniczony.

Działalność i organizacja finansowa przedsiębiorstw na rozrachunku gospodarczym opiera się na następujących zasadach (wg Uchwały Rady Ministrów z dn. 17 kwietnia 1950 r.):

1. operatywna samodzielność w wykonaniu zadań wynikających z planów gospodarczych;
2. stosunki umowne z innymi przedsiębiorstwami;
3. własna rachunkowość, samodzielny bilans i rachunek wyników;
4. posiadanie samodzielných rachunków w banku finansującym działalność eksploatacyjną;
5. korzystanie z środków planu inwestycyjnego;

## 6. rozliczanie się z budżetem.

W terenie, w wyniku przechodzenia zakładów przedsiębiorstw wielozakładowych na pełny rozrachunek gospodarczy, powstaną zapewne zespoły przedsiębiorstw na rozrachunku gospodarczym. W zespołach przedsiębiorstw koszty utrzymania dyrekcji będą obciążały przedsiębiorstwa w formie narzutów na koszty własne i będą objęte preliminarzem budżetowym podlegającym zatwierdzeniu w ramach planów finansowych.

Gospodarka finansowa przedsiębiorstw terenowych podobnie jak i przedsiębiorstw związanych z budżetem centralnym obejmuje działalność inwestycyjną i działalność właściwą — eksploatacyjną. Podstawowym funduszem przeznaczonym na finansowanie inwestycji jest fundusz amortyzacyjny, który jest wyodrębniony z innych środków finansowych przedsiębiorstwa i nie może być używany na cele eksploatacyjne. Amortyzacja wygoszpodarowana (odpowiednia część ustalona przez jednostki nadrzędne) służy na cele inwestycyjne danego przedsiębiorstwa, a dopiero ewent. nadwyżka ponad ustalone w planie potrzeby jest przeznaczana na nakłady Państwowego Planu Inwestycyjnego. Ponadto działalność inwestycyjna może być finansowana z dotacji budżetów terenowych, kredytów bankowych i środków własnych, jeśli przeznaczenie tych środków na inwestycje zostanie zezwolone przepisami budżetowymi. Gospodarka finansowa na odcinku inwestycji jest powiązana z budżetem, jeżeli w danym roku fundusz amortyzacyjny przedsiębiorstwa jest niewystarczający na pokrycie wydatków związanych z powstaniem nowych środków trwałych.

Kapitałne remonty finansowane są całkowicie z funduszu amortyzacyjnego czyli środków wygoszpodarowanych przez przedsiębiorstwo. Ministerstwo Finansów i PKPG ustalają wysokość procentową części amortyzacji, która winna być przeznaczona na sfinansowanie nakładów na kapitałne remonty; w ramach zaplanowanych kwot amortyzacji jednostki nadrzędne przedsiębiorstwa, tj. właściwe wydziały prezydiów Rad Narodowych dokonywują zróżnicowania kwot na poszczególne przedsiębiorstwa ew. zjednoczenia terenowe lub branżowe oraz przeprowadzają redystrybucje zakumulowanych kwot pomiędzy podległe przedsiębiorstwa. Akumulacja tej części amortyzacji odbywa się na Rachunkach Kapitałnych Remontów drogą comiesięcznych przelewów  $\frac{1}{12}$  części zaplanowanej amortyzacji rocznej, która została przeznaczona na sfinansowanie kapitałnych remontów. Jeżeli zakumulowane środki są niewystarczające na wykonanie kapitałnych remontów we właściwym czasie bank finansujący eksploatację może udzielić przedsiębiorstwu — w granicach rocznej planowanej na ten cel sumy — kredytu krótkoterminowego spła-

canego z przelewów amortyzacyjnych w następnych miesiącach.

Jak wynika z wyżej opisanych zasad finansowania kapitałnych remontów, przedsiębiorstwa na rozrachunku gospodarczym nie są powiązane z budżetem na tym odcinku swej działalności. Jeżeli natomiast przedsiębiorstwo jest przedsiębiorstwem budżetowym, to nie tworzy ono funduszu amortyzacyjnego, tzn. nie wlicza amortyzacji do kosztów własnych, gdyż całość wydatków związana z inwestycjami i kapitałnymi remontami jest pokrywana z budżetem.

W związku z działalnością eksploatacyjną przedsiębiorstw na rozrachunku gospodarczym wysuwają się 3 zagadnienia:

1. środków obrotowych i ich normowania;
2. rentowności;
3. podziału zysku.

**Ad 1.** Odnośnie środków obrotowych przedsiębiorstw terenowych obowiązują zasady Uchwały KEREM z dn. 12 maja 1950 r. Przedsiębiorstwa winny być zaopatrzone w środki obrotowe w wysokości normatywów tj. w wysokości zapewniającej — przy racjonalnym wykorzystaniu — wykonanie zadań wytyczonych przez plan gospodarczy.

Normowanie winno opierać się przede wszystkim na normach technicznych. Pokrycie normatywów środków obrotowych stanowią fundusze własne przedsiębiorstwa i stałe pasywa, które pozostają stale w obrocie z uwagi na terminy płatności. Ew. niedobór środków obrotowych jest pokrywany z zysku przedsiębiorstwa. Powiązanie z budżetem na odcinku gospodarki finansowej w zakresie środków obrotowych następuje poprzez odprowadzanie ich nadwyżek do budżetu.

**Ad 2.** Z zasady rozrachunku gospodarczego wynika prawo i obowiązek przedsiębiorstw do wygoszpodarowania zysków czyli prowadzenia działalności eksploatacyjnej na zasadzie rentowności. Zasada ta wymaga stałej walki o obniżenie kosztów własnych, o przekroczenie planów produkcyjnych. Działalność organów finansowych przedsiębiorstw i Wydziałów Finansowych Rad Narodowych winna przejawiać się w oddziaływaniu poprzez właściwe opracowane plany finansowe na zwiększenie oszczędności i zwalczaniu marnotrawstwa.

**Ad 3.** Zgodnie z zasadą rentowności przedsiębiorstwa osiągają pewien zysk wynikający z różnicy kosztu własnego i cen realizacji.

Zysk jest dzielony w następujący sposób:

- a) 1% zysku planowanego i 10% zysku ponadplanowanego na Fundusz Zakładowy;
- b) 10% zysku podlega wpłacie do budżetu;
- c) reszta zysku jest przeznaczana na zwiększenie własnych środków obrotowych w wypadku ich niedoboru, wzgl. (w wypadku nadmiaru) jest odprowadzana do budżetu.



W wyjątkowych wypadkach plan finansowy przedsiębiorstwa może zamykać się stratą, jeżeli nie ma obiektywnych przesłanek na wyeliminowanie tej deficytowości, wówczas może być przewidziana w budżecie dotacja na pokrycie tej straty.

W przedsiębiorstwach budżetowych gospodarka finansowa na odcinku środków obrotowych jest normowana przez budżet. Nie występuje tu więc na szczeblu przedsiębiorstwa zagadnienie normowania poszczególnych skład-

ników majątku obrotowego oraz kwestia podziału zysku.

Zaliczanie przedsiębiorstw do kategorii przedsiębiorstw na rozrachunku gospodarczym ew. budżetowych będzie następowało na podstawie decyzji Rady Narodowej w oparciu o Uchwałę Rady Ministrów z dn. 6 września 1950 r. oraz wytyczne właściwych ministrów wydane w porozumieniu z Ministrem Finansów.

## Znaczenie i technika spisu inwentaryzacyjnego

Przedsiębiorstwa uspołecznione, działające na zasadach rozrachunku gospodarczego, wyposażone są w środki trwałe i obrotowe w rozmiarze wynikającym z postawionego mu planem zadania. Nakłada to na księgowość obowiązek **pełnej, ciągłej i bieżącej** ewidencji przydzielonych przedsiębiorstwu środków oraz odzwierciedlenia wszelkich zmian, zachodzących w stanie tych środków oraz ujmowania w formie udokumentowanych sprawozdań finansowych reprodukcji środków przedsiębiorstwa za określony czas: miesiąc, kwartał, rok.

Składniki majątku przedsiębiorstwa jak również jego zobowiązania ujęte są w księgowości na kontach. Proste zestawienie sald właściwych kont, pozwala na ustalenie stanu majątkowego przedsiębiorstwa w pewnym przybliżonym stopniu.

Stopień przybliżenia zależy oczywiście od tego, w jakiej mierze w danym przedsiębiorstwie księgowość spełnia postulaty **pełnej, ciągłej i bieżącej** ewidencji środków.

Stan majątkowy przedsiębiorstwa wg danych księgowości sprawdza się poprzez spis z natury wszystkich składników majątkowych w określonym terminie. Spis ten wiąże się i wynika z podstawowych zadań rachunku gospodarczego — pełnej kontroli majątku uspołecznionego i jego integralności.

Wskazane jest oczywiście sporządzenie spisów z natury w ciągu roku — natomiast inwentaryzacja obowiązkowo musi być przeprowadzona przynajmniej raz na rok, a mianowicie przed sporządzeniem bilansu rocznego.

Ponieważ doroczna inwentaryzacja przedmiotów majątkowych jest zawsze łączona z rocznym bilansem zamknięcia, wydaje się przede wszystkim pożyteczne podkreślenie wzajemnego stosunku, jaki zachodzi między inwentarzem i bilansem, jako podstawowymi dokumentami rachunku gospodarczego w uspołecznionych jednostkach gospodarczych. Sporządzanie inwentarza i wycena zinwentaryzowanych przedmiotów majątkowych poprzedza zawsze zestawienie bilansu na podstawie prowadzonych kont. Pozycje bi-

lansowe powinny w zasadzie wypełnić czynne i bierne salda kont bilansowych. Mogło by tak być, gdyby istniała absolutna pewność, że na poszczególnych kontach została zachowana każda zmiana, jaka zaszła w stanie poszczególnych przedmiotów majątkowych. Ponieważ praktycznie taka pewność nigdy nie istnieje, przeto zachodzi nieodzowna konieczność dokonania spisu inwentaryzacyjnego przedmiotów majątkowych z natury, czyli sporządzenia inwentarza naturalnego i wycenienia zinwentaryzowanych przedmiotów majątkowych.

Spis inwentaryzacyjny ma więc służyć kontrolowaniu salda na kontach składników majątkowych i uczynić bilans prawdziwym, czyli zgodnym z rzeczywistością. Ale i salda kontowe mają również potwierdzić, czy zinwentaryzowana rzeczywistość jest dokładnie taka sama, jaką być powinna. Inwentaryzacja jest przeto operacją kontrolną dla sprecyzowania ilościowej treści i wartościowej jakości bilansu i jego uwiarygodnienia.

Osobami, na których ciąży odpowiedzialność za przeprowadzenie dorocznego spisu inwentaryzacyjnego z natury w jednostce gospodarczej są: 1) kierownik i 2) główny względnie starszy księgowy.

Kierownik dlatego, że naczelną zasadą systemu zarządzania przedsiębiorstwami uspołecznionymi jest **zasada jednoosobowego kierownictwa**. Tę zasadę wprowadza Uchwała Komitetu Ekonomicznego Rady Ministrów z dnia 12 maja 1950 r. w sprawie struktury organizacyjnej uspołecznionych przedsiębiorstw przemysłu kluczowego, centralnych zarządów przemysłu i zjednoczeń (Biuletyn PKPG Nr 12 z dnia 12.6.1950 r. poz. 145). § 6 tej Uchwały stawia na czele przedsiębiorstwa przemysłu kluczowego dyrektora i czyni go odpowiedzialnym za całość kształt działalności przedsiębiorstwa, a zwłaszcza za sporządzenie i wykonanie wszelkich planów przedsiębiorstwa, za dozór i szkolenie kadr oraz za oszczędną i racjonalną gospodarkę w przedsiębiorstwie.

Główny względnie starszy księgowy dlatego, ponieważ nadzoruje z ramienia Państwa gospodarkę oraz organizuje księgowość i kieruje prowadzeniem rachunku gospodarczego. Ze względu na rolę i znaczenie rozrachunku gospodarczego w gospodarce socjalistycznej Uchwała Rady Ministrów z dnia 20 stycznia 1950 r. nadaje głównemu księgowemu szczególniejsze prawa i obowiązki wyróżniające go spośród kierowników innych działów przedsiębiorstwa.

Na tle tych rozważań, podkreślających znaczenie i konieczność sporządzenia spisu inwentaryzacyjnego z natury oraz wskazujących osoby odpowiedzialne za dokonanie tych czynności, można nakreślić organizację aparatu inwentaryzacyjnego oraz opisać technikę przeprowadzenia spisu inwentaryzacyjnego w jednostce gospodarczej uspołecznionej. Okólniki i instrukcje normowały sposób zamykania ksiąg handlowych i sporządzanie spisów inwentaryzacyjnych w latach 1945 — 1948. Inwentaryzacja przedmiotów majątkowych w roku 1949 była przeprowadzona na podstawie ramowej instrukcji, dołączonej do zarządzenia Przewodniczącego PKPG z dnia 21.9.1949 r. w sprawie przeprowadzenia inwentaryzacji składników majątkowych w przedsiębiorstwach państwowych i państwowo-spółdzielczych.

W roku bieżącym zagadnienie to reguluje Zarządzenie Ministra Finansów z dnia 23 września 1950 r. w sprawie inwentaryzacji i prac przygotowawczych do zamknięć rachunkowych, opublikowane w Nr. 108 Monitora Polskiego. Zarządzenie to stanowi, że spisem z natury należy objąć wszystkie składniki środków trwałych i obrotowych, znajdujących się w dyspozycji przedsiębiorstwa.

Novum w stosunku do zarządzeń, regulujących zagadnienie inwentaryzacji w latach ubiegłych, jest włączenie do prac inwentaryzacyjnych wzajemnego uzgodnienia wszelkich rozliczeń finansowych. Rozliczenia finansowe (odbiorcy, dostawcy, rozliczenia wewnętrzno-branżowe itd.) są nieraz pozycją wątpliwą w bilansach przedsiębiorstw. Winno być szczególną troską głównych i starszych księgowych by przystąpić do uporządkowania tego zagadnienia przez dokładne przeanalizowanie odpowiednich kont i doprowadzenie do uzgodnienia rozrachunków z kontrahentami. Zagadnienie to winno znaleźć się w terminarzu prac inwentaryzacyjnych na czołowym miejscu.

Ażeby umożliwić dokładne przeprowadzenie spisu z natury, a przy tym sprowdzić do jak najmniejszych przerw w działalności przedsiębiorstwa, wspomniane zarządzenie zezwala na rozpoczęcie prac inwentaryzacyjnych już z dniem 1 października.

Załączona do zarządzenia „Ramowa instrukcja inwentaryzacyjna“ podaje przykładowo następujący terminarz prac:

1. 29, 30, 31 października — składniki majątku trwałego
2. 29, 30 listopada i 1 grudnia — zapasy materiałów
3. 30, 31 grudnia — towary, wyroby gotowe, półfabrykaty typowe i odpadki
4. 31 grudnia — inwestycje rozpoczęte i kapitalne remonty rozpoczęte
5. 31 grudnia — wyroby półgotowe i produkcja w toku
6. 31 grudnia — środki płatnicze (gotówka w kasie).

Powyższy terminarz jest wyłącznie przykładowy, każde przedsiębiorstwo winno dokładnie opracować własny terminarz, dostosowany do specyfiki branżowej i odpowiadający jej potrzebom. Terminarz ten winien uwzględniać dni świąteczne i przedświąteczne, aby nie powodować przestojów w przedsiębiorstwie.

Gdy spis z natury dokonany zostanie przed dniem bilansowym to, dla otrzymania stanu na dzień 31 grudnia, dodaje się do ilości ustalonych spisem — przychód, a potrąca rozchód w danych księgowych za czas od dnia spisu do dnia bilansowego.

Aby inwentaryzacja przeprowadzona została możliwie szybko, a ujęła jednak spisami wszystkie składniki majątkowe — muszą być bardzo dokładnie zaplanowane jej kolejne etapy, jak:

1. Organizacyjne przygotowanie spisu
2. Techniczne przygotowanie przedsiębiorstwa do spisu
3. Akcja spisu (mierzenie, ważenie, przeliczenie)
4. Kontrola spisów
5. Konfrontacja wyników spisu ze stanami kont księgowości
6. Wycena
7. Wyrównanie różnic inwentaryzacyjnych.

Organem powołanym do przeprowadzenia spisów z natury jest w myśl cytowanego wyżej zarządzenia — komisja inwentaryzacyjna z komisarzem spisowym na czele. Jednakże za właściwe i terminowe przeprowadzenie spisu w danym przedsiębiorstwie odpowiedzialni są przede wszystkim kierownik oraz główny (starszy) księgowy.

Organizacyjne przygotowanie spisu polega na wydaniu szczegółowej instrukcji wewnętrznej, ustalającej terminy spisów dla poszczególnych grup składników majątkowych oraz wytyczne zarówno dla komisji inwentaryzacyjnych jak i personelu, odpowiadającego za przechowywanie składników majątkowych.

Czynności związane z powołaniem Komisji Inwentaryzacyjnej polegają na wyznaczeniu imiennym członków Komisji spośród odpowiednich pracowników przedsiębiorstwa lub zakła-

du, ewent. zwróceniu się do Rady Zakładowej o wyznaczenie jej delegatów oraz do miejscowej Rady Narodowej o wyznaczenie jej przedstawicieli.

Zadaniem Komisji Inwentaryzacyjnej jest:

1. opracowanie planu sytuacyjnego przedsiębiorstwa (zakładu) i oznaczenie na nim rejonów inwentaryzacyjnych z podziałem na pola i ewent. stanowiska spisowe oraz dokonanie numeracji rejonów, pól i stanowisk,

2. wyznaczenie dla każdego rejonu kierownika odpowiedzialnego za przeprowadzenie spisu inwentaryzacyjnego w przydzielonym mu rejonie,

3. ustalenie ille grup spisujących ma dokonać spisu inwentaryzacyjnego, wyznaczenie w każdej grupie przewodnika spisowego, odpowiedzialnego za dokonanie spisu i członków grupy oraz przydzielenie każdej grupie odpowiedniego pola i stanowiska spisowego,

4. przygotowanie potrzebnej ilości spisowych arkuszy oraz ponumerowanie i rozdzielenie ich na poszczególne rejony inwentaryzacyjne,

5. opracowanie i wydanie każdej grupie spisującej szczegółowej instrukcji inwentaryzacyjnej,

6. wydanie kierownikom składów, wydziałów itd. wstępnych zarządzeń przygotowawczych,

7. wyznaczenie dla każdego rejonu kontrolera inwentaryzacyjnego,

8. sporządzenie zbiorczego zestawienia inwentaryzacyjnego,

9. złożenie ogólnego sprawozdania z dokonanego spisu inwentaryzacyjnego,

10. sporządzenie harmonogramu prac organizacyjnych i techniczno - wykonawczych dla przeprowadzenia spisu inwentaryzacyjnego.

Osobowy skład Komisji Inwentaryzacyjnej winien być w zasadzie nieliczny. W skład tej Komisji winni wejść kierownicy: techniczny, inwestycyjny, zaopatrzenia, zbytu, administracyjno - gospodarczy itp. Przy współudziale delegatów Rady Zakładowej i przedstawicieli miejscowej Rady Narodowej Komisja decyduje w sprawach wątpliwych dotyczących spisujących przedmiotów majątkowych np. takich, jak zakwalifikowanie przedmiotów do właściwej grupy inwentaryzacyjnej, wyceny materiałów i wyrobów częściowo zepsutych lub uszkodzonych itp. Komisja Inwentaryzacyjna działa do czasu sporządzenia zestawienia inwentaryzacyjnego i wyceny zinwentaryzowanych przedmiotów. Na zakończenie swojej działalności Komisja spisuje protokół, w którym stwierdza wyniki dokonanego spisu inwentaryzacyjnego i podpisuje go.

Aczkolwiek cały ciężar techniki spisu inwentaryzacyjnego spada bezpośrednio na grupy

spisujące, to jednak sama technika spisowania jest tym sprawniejsza, szybsza i dokładniejsza im lepsza jest organizacja spisu inwentaryzacyjnego, przygotowana i zastosowana przez Komisję Inwentaryzacyjną. Do prac przygotowawczych Komisji, posiadających w tej mierze szczególniejsze znaczenie, należy zaliczyć dokładną instrukcję inwentaryzacyjną wydaną przez kierownika Komisji oraz zarządzenia, mające na celu uporządkowanie i przygotowanie tych zasobów i przedmiotów majątkowych, które będą objęte spisem inwentaryzacyjnym.

Instrukcja inwentaryzacyjna winna zawierać między innymi:

a) skład osobowy Komisji Inwentaryzacyjnej, jej siedzibę, zakres i czas działalności, oraz terminarz wykonania przez nią poszczególnych prac,

b) rozmieszczenie, rozgraniczenie i nazwę rejonów inwentaryzacyjnych oraz podział tych rejonów na pola i stanowiska spisowe,

c) nazwiska kierowników i kontrolerów poszczególnych rejonów inwentaryzacyjnych, oraz ich obowiązki, tudzież nazwiska przewodników i członków grup spisujących dla poszczególnych grup spisujących, dla poszczególnych pól i stanowisk spisowych,

d) dokładne oznaczenie daty i czasu oraz sposobu dokonania spisu inwentaryzacyjnego na każdym polu i stanowisku spisowym.

e) przepisy szczegółowe, dotyczące przygotowania do spisu inwentaryzacyjnego przedmiotów majątkowych znajdujących się w zasięgu poszczególnych pól i stanowisk spisowych,

f) przepisy dotyczące ruchu na składach i w magazynach podczas dokonywania spisu inwentaryzacyjnego (uzupełnienie magazynów podręcznych, przyjmowanie i wydawanie materiałów, dokonywanie wysyłek itp.).

Uporządkowanie przedmiotów majątkowych, podlegających spisowi inwentaryzacyjnemu, polega między innymi na:

a) przekazaniu na właściwe miejsce składowania, przechowywania bądź przeznaczenia wszystkich przedmiotów majątkowych, (które chwilowo znajdują się na innym miejscu (np. wyroby gotowe, znajdujące się w pomieszczeniach wydziałów, materiały z rozbiórki, nieużyteczne części maszyn i urządzeń, odpady, złom itp.).

b) posortowaniu zasobów na pełnowartościowe (=p), niepełnowartościowe (=np) i na złom lub odpady (=z),

c) wydzieleniu, złożeniu osobno i oznaczeniu przedmiotów obcych, znajdujących się czasowo w przedsiębiorstwie (zakładzie),

d) złożeniu osobno i oznaczeniu tych wyrobów, które miały być wysłane w dniu poprze-

dzającym inwentaryzację, a będą ładowane dopiero w dniu inwentaryzacji,

e) oczyszczeniu magazynów podręcznych i pól spisowych z tych materiałów i przedmiotów, które tam znajdują się w nadmiarze lub nie mają bieżącego zastosowania,

f) przygotowaniu do spisu inwentaryzacyjnego przedmiotów na miejscach składowania przez wywieszenie specjalnych kart kontrolnych z podaniem ustalonej wstępnie wagi lub ilości oraz daty ustalenia i bieżących przychodów, oraz rozchodów do momentu inwentaryzacji,

g) uporządkowaniu według numerów zleceń i symboli odpowiedniej grupy kalkulacyjnej wszystkich materiałów podstawowych, części gotowych i półgotowych lub robót w toku w wydziałach i warsztatach pracujących na zlecenie.

Po odpowiednim organizacyjnym przygotowaniu przystępują do pracy poszczególne grupy spisujące pod nadzorem kierowników rejonów inwentaryzacyjnych, a kontrolerzy sprawdzają wyrywkowo lub całkowicie sporządzone spisy inwentaryzacyjne, w zależności od tego, jaki sposób kontroli będzie najwłaściwszy. Spis inwentaryzacyjny sporządza grupa spisująca zawsze w obecności osoby odpowiedzialnej za stan spisywanych przedmiotów majątkowych (kierownika wydziału, lub magazyniera). Grupa spisująca zostaje przydzielona odpowiednia ilość robotników, którzy pomagają technicznie do ustalenia ilościowego stanu spisywanych zasobów.

Wpisywanie danych do arkuszy spisowych odbywa się atramentem lub ołówkiem kopio-wym bezpośrednio przy inwentaryzacji. Arkusze wypełnione i podpisane wyraźnie przez wszystkich członków grupy spisującej stają się dokumentem inwentaryzacyjnym. Niedopuszczalne są jakiegokolwiek wycierania, zeszkrobывania itp. Omyłkowe zapisy należy tak przekreślić, aby pierwotny zapis można było odczytać. Takie poprawki muszą być podpisane przez kontrolera w rubryce „uwagi“. Wypełnione arkusze oddaje przewodnik grupy spisowej zaraz kierownikowi rejonu inwentaryzacyjnego.

Kierownik rejonu inwentaryzacyjnego sprawdza, czy wszystkie pola i stanowiska spisowe, wchodzące w skład jego rejonu, zostały ujęte w spisach inwentaryzacyjnych, a nadto czy ilości wydane, przewiezione lub załadowane w czasie inwentaryzacji zostały wpisane do arkuszy spisowych oraz czy arkusze zostały czytelnie wypełnione i podpisane. Sprawdzone arkusze spisowe oddają kierownicy rejonów inwentaryzacyjnych kierownikowi inwentaryzacji z dołączeniem sprawozdania z przebiegu inwentaryzacji.

Należy podkreślić, że niektórzy praktycy, szczególnie z przedsiębiorstw, w których ewidencja przedmiotów zaliczanych do środków

trwałych postawiona jest na wysokim poziomie, wyrażają pogląd, że zbędne jest coroczne spisywanie tych środków. Niewątpliwie, w warunkach względnej stabilizacji na odcinku organizacyjnym, można było tę tezę dyskutować, zważywszy jednak na ustawiczne przesunięcia składników majątkowych w wyniku zmian organizacyjnych, przyrost na skutek inwestycji, likwidację, a przede wszystkim ze względu na fakt, że pierwsza inwentaryzacja przeprowadzona była w sposób zdecydowanie wadliwy (czego dowodem są corocznie ujawnione składniki majątkowe nie ujęte poprzednio) należy dojść do wniosku w świetle tylko co przytoczonych faktów, że na obecnym etapie konieczna jest coroczna inwentaryzacja wszystkich składników majątkowych.

Inwentaryzacja winna być również wykorzystana dla uchwycenia nadmiernych zapasów oraz materiałów zbędnych tj. nie przewidzianych do zużycia w planie produkcyjnym danego przedsiębiorstwa. Szczególnie dokładnie należałoby przeanalizować części zapasowe maszyn i urządzeń, gdyż w oparciu o dane bilansowe wielu przedsiębiorstw można ustalić, że posiadane zapasy mogą wystarczyć na przeciąg 2 do 3 lat. Wskazuje to na zamrożenie własnych środków obrotowych w bardzo znacznych rozmiarach.

Inwentaryzacja może i powinna być więc wykorzystana w akcji wyzwalania środków obrotowych, tkwiących w „martwych zapasach“ oraz przyspieszenia ich obiegu.

Kilka uwag poświęcić również należy składnikom majątkowym należącym do przedsiębiorstwa, a znajdującym się w dniu spisu poza jego obrębem.

Na kontach księgowości są one ewidencjonowane jako:

1. materiały i towary w drodze,
2. materiały i towary w przerobie obcym,
3. w sumach pozabilansowych.

Inwentaryzacja w odniesieniu do tych pozycji polegać będzie na potwierdzeniu właściwymi dokumentami zasadności sald, a więc listami przewozowymi, pokwitowaniami itp.

Poszczególne arkusze spisowe winny być zebrane, sprawdzone i stanowić będą brulion inwentarza, służący do sporządzenia zestawień zbiorczych na wzorze Nr 2 w przedsiębiorstwach przemysłowych, a na wzorze Nr 3 w przedsiębiorstwach handlowych.

Na tym kończy się pierwszy etap inwentaryzacji.

Arkusze zbiorcze sporządzają już działy księgowości, które dokonują wyceny remanentów i ustalenia wyników inwentaryzacji przez wyprowadzenie nadwyżek względnie niedoborów, czyli tzw. różnic inwentaryzacyjnych.

Zarządzenie Ministra Finansów, wyżej już wspomniane, ustala tryb regulowania tych różnic.

Wszystkie niezawinione nadwyżki lub niedobory mieszczące się w granicach norm branżowych — mogą być spisane na właściwe konta klasy 2 — na podstawie decyzji kierownika przedsiębiorstwa. Decyzja taka podlega zatwierdzeniu przez jednostkę nadrzędną. Jeśli niedobory przekraczają techniczne normy — Komisja winna zażądać wyjaśnień od osób odpowiedzialnych i ustalić charakter ujawnionych niedoborów.

R. KOWALEWSKI

## Technika inwentaryzacji w przedsiębiorstwie przemysłowym

W związku ze zbliżającym się końcem roku, a tym samym i zakończeniem okresu rachunkowego, aktualna staje się sprawa sporządzenia spisu z natury majątku rzeczowego zakładu.

W artykule niniejszym pragniemy przedstawić niektóre zagadnienia techniki przeprowadzania spisu z natury, na przykładzie przemysłu metalowego.

Prace związane ze spisem inwentarza podzielić można na 4 etapy:

1. przygotowanie do spisu,
2. spis właściwy,
3. wycena spisanych przedmiotów,
4. analiza i ocena.

W etapie pierwszym, polegającym na zorganizowaniu spisu, ustalić należy:

- a) podział całego terenu zakładu, w oparciu o plan sytuacyjny, na działy spisowe,
- b) kolejność spisu poszczególnych elementów majątku rzeczowego (np. majątku trwałego, przedmiotów nietrwałych, zapasów materiałów itp.),
- c) czas spisu (daty, godziny)
- d) normy pracy dla określenia potrzebnej ilości zespołów spisujących i ich liczebności,
- e) przydział pracowników do zespołów wykonawczych i kontrolujących.

Ponadto konieczne jest wydanie zarządzeń w zakresie wstępnego uporządkowania zagadnień składowania i użytkowania przedmiotów majątkowych przez osoby sprawujące nad nimi pieczę.

Podział ogółu terenu i zabudowań zakładu na działy nie powinien nastroczać większych trudności. Jeśli bowiem dostosuje się działy spisowe do istniejących warunków lokalnych i obowiązującego podziału organizacyjnego, wówczas nie zajdzie konieczność wytyczania nowych, nieznanych pracownikom granic, a ustalenie przestrzeni działów spisowych oprze się

Dalszy tok postępowania, uzależniony jest od ustaleń komisji inwentaryzacyjnej. W przypadkach nadużyć, sabotażu lub innych aktów złej woli, czy niedbalstwa — sprawa winna być przekazana organom właściwym do ścigania przestępstw, a straty wynikłe obciążają wówczas osoby winne.

Jeśli natomiast istniały obiektywne przyczyny powstałych różnic — wówczas komisja inwentaryzacyjna występuje do jednostki nadrzędnej z wnioskiem o zezwolenie spisania niedoboru na straty, dołączając do wniosku odpowiednie wyjaśnienia i protokoły.

o ogólnie znany podział. Kolejność spisu poszczególnych elementów majątku rzeczowego, a więc: majątku trwałego,

przedmiotów nietrwałych,

materiałów i opakowań,

wyrobów gotowych, półfabrykatów typowych, wyrobów półgotowych, robót w toku i odpadków, częstokroć wyznaczają instrukcje branżowe.

Ogólnie biorąc te przedmioty, których stan wykazuje najwięcej zmian, np. roboty w toku spisać należy na dzień bilansowy. Przeciwnie ma się sprawa ze składnikami majątkowymi, wykazującymi raczej nieznaczne obroty, jak np. majątek trwały.

W ramach zaś jednej grupy przedmiotów np. „materiały“ — części zapasowe maszyn i urządzeń wykazywać będą oczywiście mniejszy ruch aniżeli materiały podstawowe.

Lecz także i inne momenty, częstokroć niedoceniane, odgrywają tu istotną rolę. I tak np. pamiętać trzeba, że spis materiałów składowanych pod gołym niebem utrudniony będzie w dniu niepogody, a zwłaszcza zimą, gdy zapasy przysypane zostaną śniegiem. Dalej, że spis przedmiotów, znajdujących się w pomieszczeniach pozbawionych sztucznego światła, możliwy jest tylko w godzinach rannych itp.

Biorąc za punkt wyjścia przyjętą kolejność spisu, przestrzeń poszczególnych działów, ilość i rodzaj znajdujących się tam przedmiotów, oraz określoną wydajność pracy spisujących, przeprowadza się szacunek globalnego czasu pracy, koniecznego dla spisania tych przedmiotów.

W zależności teraz od tego, czy spis ma być jedno, dwu — czy kilkudniowy oraz jaki czas pracy przeznaczają się dziennie na inwentaryzację, ustalana jest liczba zespołów i ich liczebność.

Częstokroć w odniesieniu do pewnych grup środków obrotowych, np. robót w toku, wska-

zane będzie dokonanie spisu w ciągu jednego dnia i to nieodczwinnie w czasie postoju maszyn. Korzystne będzie zatem wyznaczenie na ten cel np. niedziel lub świąt. W zakresie innych środków, np. trwałych, możliwe jest natomiast rozłożenie czynności spisowych na okres miesiąca i dokonywanie ich w ciągu czasu pracy, nie przerywając normalnego toku zajęć.

W odniesieniu do materiałów często stosowane są tego rodzaju rozwiązania, że magazyny przeznaczają część dnia np. od godz. 7 do 12 na normalne prace, a więc przyjmowanie i wydawanie materiałów, spisy natomiast dokonywane są od godz. 13. W innych wypadkach z powodu braku światła lub pracy na dwie zmiany, konieczne będzie odmienne rozłożenie w czasie tych prac. W każdym przypadku, w dniu spisu należy ograniczyć bieżącą działalność danej komórki do minimum. Dlatego też korzystne być może np. składowanie przychodzących w dniu inwentaryzacji dostaw w oddziel-

nym pomieszczeniu i dokonywanie ich przyjęcia dopiero po zakończeniu spisu na danym oddziale prac.

Przyjęty sposób rozwiązywania omówionych wyżej zagadnień wyznacza z kolei liczebność i ilość poszczególnych zespołów spisujących. Praktyka wykazała, że niecelowe jest tworzenie zespołów zbyt licznych. Dobre wyniki osiągają natomiast zespoły 2-osobowe, złożone z pracowników innych komórek organizacyjnych, aniżeli dział objęty spisem, gdzie jeden z pracowników o pewnych wiadomościach technicznych dokonuje pomiarów, podaje markę, nazwę i charakterystykę przedmiotu, drugi natomiast zajmuje się wpisem tych danych na arkusze. Pomocą zespołom służyć winien pracownik odpowiedzialny za dany zakres prac, np. magazynier.

Ustalony w sposób opisany dane, wskazane być może zamieścić w formie terminarza prac, który ułożyć można np. wg wzoru jak niżej:

Działy spisowe	Liczba planu sytuac.		S P I S Z N A T U R Y					
			majątku trwałego	przedm. nietrwałych oprócz narzędzi	materiałów	wyrobów gotowych	wyrobów półgotowych i robót w toku	narzędzi
Magazyn A (materiały pomocnicze)	10	data	31.10	31.10	1.11 — 30.11	x	x	31.10
		godzina	7 <sup>00</sup> — 9 <sup>00</sup>	7 <sup>00</sup> — 9 <sup>00</sup>	13 <sup>00</sup> — 16 <sup>00</sup>	x	x	7 <sup>00</sup> — 9 <sup>00</sup>
		zespół nr	3	3	7	x	x	3
Magazyn B (wyroby gotowe)	12	data	1.11	1.11	x	29 — 30.12	31.12	1.11
		godzina	7 <sup>00</sup> — 9 <sup>00</sup>	7 <sup>00</sup> — 9 <sup>00</sup>	x	7 <sup>00</sup> — 9 <sup>00</sup>	8 <sup>00</sup> — 12 <sup>00</sup> *)	7 <sup>00</sup> — 9 <sup>00</sup>
		zespół nr	3	3	x	5	5	3
Wydział X itp.	16	data	7.11	7.11	31.12	x	31.12	30.12
		godzina	10 <sup>00</sup> — 13 <sup>00</sup>	10 <sup>00</sup> — 13 <sup>00</sup>	15 <sup>00</sup> — 17 <sup>00</sup>	x	15 <sup>00</sup> — 17 <sup>00</sup>	15 <sup>00</sup> — 16 <sup>00</sup>
		zespół nr	3	3	8	x	8	8

\*) Z wyjątkiem robót w toku.

Terminarz taki ułatwia śledzenie postępu prac, a co się z tym wiąże, ułatwia podejmowanie odpowiednich środków, zabezpieczających planowy przebieg spisu, np. drogę zwiększenia liczebności obsady zespołów lub czasu pracy działów opóźnionych w czynnościach spisowych.

Prace spisowe mogą być znacznie usprawnione dzięki podjęciu odpowiednio wczesnych przygotowań w zakresie uporządkowania gospodarki przedmiotami podlegającymi spisowi.

Przykładowo mogą one polegać na odpowiedniej „polityce składowania“, zgodnie z którą każda partia dostaw materiałów czy surowców o dużych objętościach i wadze (węgiel, drzewo itp.) składowana jest oddzielnie. W razie braku miejsca rozdział taki przeprowadzony jest przy pomocy desek, papierów itp. Dokonując

następnie wszelkich rozchodów wyłącznie z najstarszej partii, aż do jej wyczerpania — zmniejszone jest znacznie pole błędów i ułatwiony spis. Celowe jest również wydanie polecenia o obowiązku zwrotu przez wydziały do właściwego magazynu przed datą spisu, a w każdym razie przed 31.12, wszelkiego rodzaju nadmiarów zarówno surowców jak i materiałów pomocniczych, co nie tylko ułatwia spis, ale i przyczynia się do uporządkowania wydziałów produkcyjnych.

W podobny sposób uregulować można również kwestię zdawania do magazynów braków zakwalifikowanych, jako niedopasowanych się do naprawy, odpadków itp.

Dalej winna być przestrzegana w tym okresie szczególnie surowo zasada, by nie pobierano materiałów i narzędzi na zapas, lecz jedynie na

krótkie okresy — jeśli to możliwe — nie wykraczające poza 31.12.50. Oczywiście, zasady tej nie należy traktować aż tak rygorystycznie, by wpływało to hamująco na tok produkcji.

Wskazane jest wreszcie wzmoczenie częstotliwości odbioru wyrobów gotowych i półgotowych przez magazyny.

Przed przystąpieniem do właściwego spisu konieczne jest przeprowadzenie odprawy z pracownikami biorącymi udział w inwentaryzacji, celem zaznajomienia:

- a) z obowiązującymi zasadami spisu,
- b) z techniką spisu i wypełniania arkuszy,
- c) z planem organizacji spisu w danym zakładzie i jego terminarzem.

Obowiązujące zasady spisu ustalone są zazwyczaj w instrukcji branżowej. Do nich zalicza się także zasadę prawdziwości i zupełności spisu. Często konieczne jest podkreślenie na odprawie momentu prawdziwości, spotykane były bowiem wypadki, że z chwilą ujawnienia manka lub superaty, magazynier zwrócił się do spisujących o przyjęcie do spisu stanu książkowego, obiecując zarazem różnicę uzgodnić.

Wyjaśnienia wymaga też kwestia zupełności spisu, czy spisem objąć należy wszystkie przedmioty znajdujące się w chwili inwentaryzacji w obrębie danego działu, nie tylko przedmioty własne ale i obce, umorzone i nieumorzone, lecz także i takie drobne materiały, jak np. ołówki, kątomierze itp.?

Wydaje się, że spis powinien obejmować wszystkie składniki majątku rzeczowego oprócz takich materiałów pomocniczych i przedmiotów nietrwałych, które z chwilą wydania do użycia spisane zostają jednorazowo w ciężar kosztów, pomimo, że nie ulegają one natychmiast całkowitemu zużyciu. Nie dotyczy to jednak materiałów i przedmiotów ww. rodzaju, które objęte są ewidencją ilościową względnie, które nie zostały jeszcze wzięte w użytkowanie i znajdują się w magazynie głównym lub podręcznym. Celem uniknięcia ew. nieporozumień — w przypadku przyjęcia tej zasady — korzystne może być wręczenie osobom dokonującym spisu wykazu takich materiałów.

W zakresie zagadnień techniki spisu wchodzi omówienie takich spraw, jak:

1. ustalanie stanu rzeczywistego bez uprzedniego zapoznania się z danymi książkowymi (np. wywieszek, kart przewodnich),
2. wstępne wyjaśnienie różnic pomiędzy stanem rzeczywistym, a danymi wywieszki, kart przewodnich itp., mające na celu uwzględnienie ew. faktu składowania wzgl. znajdowania się tego samego przedmiotu w innym miejscu, zapobieżenie zaliczenia danego przedmiotu do niewłaściwego wymiaru itp,
3. oznaczanie przedmiotów spisanych (np. robót w toku — ołówkiem lub kredą kolorową), podkreślenie ołówkiem kolorowym stanu wy-

kazanego na wywieszce magazynowej, celem uniknięcia podwójnej ich ewidencji,

4. uwidocznianie w arkuszu spisowym nazwy zgodnej ze stosowaną w zakładzie nomenklaturą, a odczytywanej z ewent. materiałów porównawczych (księga inwentarzowa, wykaz inwentarza, wywieszki, karty przewodnie itp.) oraz bliższych znaków charakterystycznych (Nr inwentarza, Nr indeksu materiałowego, Nr zlecenia itp.),

Uwaga: Nazwę odczytuje pracownik wpisujący dane, nie zaś ustalający stan.

5. przyjęcie właściwej jednostki miary; jest to szczególnie istotne w zakresie robót w toku, gdyż ich ujęcie (w sztukach, kilogramach) w dużej mierze zależy od sposobu ich wyceny bilansowej; wiąże się z tym też konieczność ewent. określenia stopnia gotowości (przerobu) robót w toku i wyrobów półgotowych, bądź w formie słownej (np. odlewy obrobione, śruby niegwintowane), bądź w procencie wykończenia (40%, 60%), bądź wreszcie przez podanie na podstawie karty przewodniej (obiegowej, operacyjnej) lub innych danych numeru wzgl. nazwy ostatnio wykonanej operacji. Często celowe okazać się może wręczenie zespołom arkuszy z wypełnionymi danymi odnośnie nazwy przedmiotu i jednostki miary,

6. ustalenie, które przedmioty ujęte zostaną szacunkowo (płyny, żelazo, węgiel itp.) oraz w jaki sposób przeprowadzić szacunek ich ilości,

7. zaopatrzenie określonych pozycji w uwagę w razie stwierdzenia odchyień od normalnej jakości (np. opony zleżałe i popękane, filc zniszczony w 30% przez mole, wyrób gotowy Nr... niezabezpieczony smarem, kurek wodomierza ułamany itp.),

8. podział arkuszy spisowych i ich oznaczenie (np. kolorową kreską ukośną) na pewne grupy materiałów (np. podstawowe, pomocnicze) lub nawet podgrupy, celem ułatwienia segregacji,

9. grupowanie na jednej stronie arkusza spisowego tych samych przedmiotów, lecz o różnych wymiarach.

Drugi etap prac, tj. właściwy spis — o ile został należycie przygotowany, aczkolwiek wymaga dużego wkładu pracy — nie jest jako taki specjalnie skomplikowany.

Zaznajomione z pracą spisową zespoły, zaopatrzone w odpowiedni materiał pomocniczy (ołówki chemiczne, kolorowe, arkusze) oraz porównawczy ułatwiający identyfikację przedmiotów (książka inwentarzowa, narzędziowa, wykazy użytkowanego inwentarza, wywieszki, karty przewodnie itp.) zgodnie z ułożonym terminarzem prac zająć się winny spisem w powierzonych im działach.

W trzecim etapie prac następuje wycena spisanych obiektów majątkowych na dzień 31.12.1950 r.

Dla jej dokonania należy materiał spisowy odpowiednio opracować, a następnie zaktualizować.

Przez opracowanie arkuszy spisowych rozumiana jest ich segregacja wg jednorodnych rodzajów przedmiotów (np. materiałów, wyrobów gotowych itp.), po uprzednio przeprowadzonej:

kontroli — w odniesieniu do jakości zapisów, sposobu wypełniania arkuszy, kompletności podpisów itp. oraz numeracji arkuszy.

Aktualizacja stanu polega na uwzględnieniu wszelkich przychodów i rozchodów, które miały miejsce pomiędzy datą spisu a dniem bilansowym, na który to dzień sporządzona jest rów-

niez wycena składników majątku rzeczowego. Dotyczy to zwłaszcza środków trwałych i materiałów spisywanych zazwyczaj przed 31.12.

Kończąc nasze uwagi, dotyczące techniki spisu z natury, i dlatego nie obejmujące zagadnień wyceny jak np. sposobu i podstawy wyceny robót w toku, przedmiotów nietrwałych itp. oraz zagadnień oceny jakości gospodarki zakładu powierzonym mu przez państwo majątkiem, chcielibyśmy jeszcze raz wskazać na konieczność wszechstronnego przemyślenia zagadnień inwentaryzacji, jej przygotowania i przeprowadzenia, gdyż od tego zależy nie tylko jakość i terminowość tych prac, lecz także wielkość związanego z tym nakładu pracy, a zatem i kosztów.

P. LIPKA

## Wybrane zagadnienia z techniki inwentaryzacji w przedsiębiorstwach handlowych

Artykuł niniejszy ma na celu naświetlenie techniki inwentaryzacji materiałów i towarów, które w przedsiębiorstwach handlowych są nierozdzielnie związane z główną działalnością przedsiębiorstwa. Dlatego dokładne ustalenie, właściwe ujęcie i podział tych składników przy dokonywaniu spisów inwentaryzacyjnych ma decydujący wpływ na ocenę całej działalności danego przedsiębiorstwa.

Spółeczny charakter środków i przedmiotów pracy naszej gospodarki wyznacza rolę i zadania inwentaryzacji w naszych przedsiębiorstwach. Dlatego w naszej rzeczywistości inwentaryzacja ma na celu przede wszystkim ustalenie jakim majątkiem rozporządza w danej chwili państwo, o ile majątek ten się zwiększył w porównaniu z okresem ubiegłym, w jakim stopniu przedsiębiorstwa, którym powierzono pieczę nad majątkiem społecznym, wywiązują się z nałożonych na nie zadań — czy zatem nie powodują przez niewłaściwą gospodarkę — trwonienia i marnotrawstwa.

Dlatego słusznie formułuje Zarządzenie Ministra Finansów z 23.9.1950 (Monitor Polski Nr A 108, poz. 1358) definicję inwentaryzacji jako spis z natury wszystkich składników środków trwałych i obrotowych, będących w dyspozycji przedsiębiorstwa.

Wyrazem dużego znaczenia, jakie przypisuje się inwentaryzacji jest powoływanie specjalnych komisji inwentaryzacyjnych, które działają pod kierunkiem specjalnie powołanego komisarza spisowego, który wyznacza kierowników rejonów i przydziela im odpowiednią ilość ludzi. Komisarz spisowy wyznacza też kontrolerów spisowych, którzy w granicach swojego rejonu obowiązani są przeprowadzać kontrolę zupełności i prawidłowości spisu.

Niezależnie od tego, prawidłowość przebiegu inwentaryzacji sprawdzają kierownicy rejonów, zaś komisarze spisowi obowiązani są na podstawie protokołów kierowników rejonów oraz kontrolerów — sporządzić sprawozdania z przebiegu spisu, precyzując niedociągnięcia w organizacji i przygotowaniach do inwentaryzacji oraz podając uwagi co do przechowywania zapasów i utrzymania środków trwałych i przedmiotów nietrwałych.

Do komisji spisowych nie mogą wchodzić ci z pracowników w przedsiębiorstwie, którzy ze względu na swój rodzaj pracy lub wykonywanie stałego nadzoru nad spisywaną grupą majątku mogą być zainteresowani w wynikach spisu inwentaryzacyjnego.

Poza tym w każdej z komisji przynajmniej jeden z członków winien być fachowcem w odniesieniu do przedmiotów wchodzących w skład danego działu majątkowego. Do komisji wchodzi również przedstawiciel Rady Zakładowej; pożądana jest również obecność delegatów właściwych rejonowych Rad Narodowych.

Jedną z najważniejszych czynności komisarza spisowego — obok wyznaczania i powoływania komisji oraz podkomisji — jest sporządzenie planu prac inwentaryzacyjnych oraz planu sytuacyjnego przedsiębiorstwa z podziałem na rejon i pola, odpowiadające granicom biur, składów, magazynów i innych komórek organizacyjnych.

Wyznaczenie pól i rejonów inwentaryzacyjnych umożliwi komisarzowi spisowemu powołanie odpowiedniej liczby komisji czy podkomisji, ustalenie planu prac poszczególnych komisji i co najważniejsze — zapewnienie objęcia czynnościami spisowymi wszystkich działów i składników majątkowych przedsiębiorstwa.



Przechodząc do samej techniki inwentaryzacji w przedsiębiorstwach handlowych należy stwierdzić, że poza odpowiednim przygotowaniem i zorganizowaniem komisji inwentaryzacyjnych, duży nacisk winien być położony na czynności przygotowawcze, aby spis z natury mógł się odbyć prawidłowo, w oznaczonych terminach i bez zakłócenia normalnego toku pracy.

Pracownicy przedsiębiorstwa powołani do wykonywania stałego nadzoru nad daną grupą czy działem majątkowym, rozumiejąc znaczenie dobra społecznego i doceniając konieczność ustalenia jego wartości — winni we własnym interesie dążyć do tego, by zapewnić komisjom inwentaryzacyjnym szybkie i sprawne dokonanie czynności spisowych, a równocześnie ustalić w sposób jasny i zgodny z rzeczywistością stan składników majątkowych, będących w administracji danej komórki organizacyjnej. Sprawa ta zależy w dużym stopniu od przygotowań wewnętrznych poczynionych przez poszczególne komórki organizacyjne przedsiębiorstw, od udostępnienia komisjom inwentaryzacyjnym wszelkich materiałów wyjaśniających oraz od złożenia ustnych wyjaśnień przez obecnych przy dokonywaniu spisów pracowników odpowiedzialnych za gospodarkę w danym dziale majątkowym przedsiębiorstwa.

Kierownicy składów i magazynów oraz magazynierzy względnie pracownicy sprawujący stały dozór nad gospodarką danej jednostki organizacyjnej winni przygotowania wewnętrzne przeprowadzić skrupulatnie i z awczasu, by ułatwić pracę komisjom spisowym.

Czynności te winny objąć: przygotowanie kontrolnych wywieszek towarowych lub kontrolnych kartek towarowych dla każdego gatunku i każdej partii oddzielnie składowanego towaru, dokładne uporządkowanie i posortowanie zapasów wg. grupy gatunków i artykułów, zlikwidowanie w miarę możliwości magazynów podręcznych i ograniczenie lub nawet wstrzymanie przesyłek wewnętrznych, międzymagazynowych, międzymagazynowych i międzyoddziałowych.

Wywieszki czy kartki kontrolne winna komisja inwentaryzacyjna zaopatrzyć w ten sam numer, pod którym dana partia towaru została wciągnięta do arkusza spisowego. Po wpisaniu do odpowiedniej rubryki wywieszki ilości towaru stwierdzonego z przeliczenia lub przeważenia z natury wszyscy członkowie komisji oraz odpowiedzialny magazynier powinien wywieszkę podpisać, aby zapobiec podwójnemu obejmowaniu spisem tego samego towaru.

Po zakończeniu spisu wywieszki wchodzi jako załączniki do protokołów i są pomocne dla komisji w dalszych pracach inwentaryzacyjnych, gdyż pozwalają stwierdzić, czy wszystko zostało wciągnięte do arkusza spisowych i czy nie było mylnych zapisów. Ułatwiają one rów-

nież należyte opracowanie zestawień zbiorczych oraz łączenie w spisach zbiorczych tego samego gatunku towaru składowanego w różnych miejscach.

Dokładne uporządkowanie składów i magazynów oraz posortowanie zapasów wg. grup, gatunków i artykułów, jest również ważną czynnością przygotowawczą, ułatwiającą komisji sprawne przeprowadzenie czynności spisowych oraz jednoczesne wypełnienie wymogów instrukcji załączonej do zarządzenia Ministra Finansów z dn. 23 września 1950 r. (Monitor Polski Nr A-108, poz. 1358) co do ujęcia na oddzielnych arkuszach spisowych:

- a) zapasów nie wykazujących zużycia w ciągu roku,
- b) zapasów niepełnowartościowych z zaznaczeniem procentu ich przydatności,
- c) zapasów posiadających wartość złomu lub odpadków wartościowych,
- d) towarów wyładowanych i nieodebranych przez komisję technicznego odbioru,
- e) towarów nie przyjętych od dostawców i objętych wniesionymi reklamacjami,
- f) towarów przygotowanych do wysyłki.

Podział ten wyodrębnia grupy towarów pełnowartościowych nadających się do natychmiastowej dystrybucji od towarów podlegających wyłączeniu z obrotu i wymagających wydania odpowiednich zarządzeń co do ich likwidacji.

Jak wynika z przedstawionych wyżej uwag czynności przygotowawcze mają bardzo ważne znaczenie dla przebiegu całej inwentaryzacji, której sprawne i terminowe przeprowadzenie zależy w dużym stopniu od tego, czy i w jakim zakresie zarówno komisarz spisowy jak i kierownictwo przedsiębiorstwa przygotowują cały aparat administracyjno-handlowy przedsiębiorstwa do wykonania wszelkich czynności związanych z inwentaryzacją. Koniecznym narzędziem pracy jest tu harmonogram czynności spisowych, plan podziału tych czynności w czasie oraz plan obsady personalnej.

Samo spisywanie zapasów z natury i wykonywanie czynności inwentaryzacyjnych przez komisję odbywa się — o ile czynności przygotowawcze zostały przeprowadzone należyście — w sposób dokładny, przy czym komisja winna przestrzegać ażeby:

- a) spisów dokonywano na ustalonych arkuszach spisowych,
- b) przedmiot inwentaryzowany był określany zwięźle przy użyciu nazw i jednostek stosowanych w danej branży,
- c) zapisy były dokonywane atramentem lub ołówkiem kopiowym bezpośrednio przy inwentaryzacji,
- d) nie dokonywano jakichkolwiek poprawek w arkuszach spisowych w formie wycierania,

zeskrobywania, wymazywania itp., zaś omyłkowe zapisy były tak przekreślane, aby błędne cyfry można było odczytać, przy czym poprawki te muszą być opisane w rubryce „uwagi“.

Ustalenie rzeczywistych ilości zapasów materiałów względnie towarów winno być przeprowadzone przez dokładne przeliczenie, zważenie lub zmierzenie. Dopuszczane jest tylko wyjątkowo, dla materiałów i towarów przechowywanych w nieuszkodzonym opakowaniu, ustalenie faktycznej ilości przez komisję inwentaryzacyjną w formie przeliczenia opakowań i przemnożenia przez ich wagę względnie ilość, z tym jednak, że w takich przypadkach konieczna jest kontrola wrywkowa, z natury, a więc np. wybranie przez komisję kilku opakowań i sprawdzenie z natury znajdującej się w nich zawartości towaru.

Przy materiałach i towarach ciężkich względnie mało wartościowych, a magazynowanych w zwalach, komisja może przeprowadzić ustalenie ilości w sposób przyjęty dla tych wypadków, tj. na podstawie pomiarów, obmiarów, ciężaru gatunkowego itp. W takich przypadkach oszacowanie zapasów winno być przeprowadzone z największą dokładnością i to przez techniczne siły fachowe, przy czym osoby przeprowadzające pomiary i oszacowanie nie mogą posiadać w żadnym wypadku informacji o wyso-

kości zapasu danego towaru wynikającego z ksiąg.

Istnieje jeszcze szereg innych mniej ważnych czynności, które muszą być dokonane w związku z inwentaryzacją i które wymagają odmiennego uregulowania w każdym przedsiębiorstwie handlowym, zależnie od specyficznego charakteru danej branży. Wszystkie te kwestie winny znaleźć wyraz w szczegółowych instrukcjach inwentaryzacyjnych opracowanych przez dane przedsiębiorstwo. W instrukcjach tych nie należy pomijać żadnego szczegółu, mającego wpływ na dokładne przeprowadzenie inwentaryzacji, tak, aby nie stwarzać sytuacji, w których członkowie komisji inwentaryzacyjnych względnie pracownicy wykonujący stały nadzór nad określonym działem majątkowym przedsiębiorstwa tłumaczyliby popełnione błędy lub niewłaściwości przy dokonywaniu spisów z natury — nie uregulowaniem danej kwestii w instrukcji.

Praktyka wykazała, że przedsiębiorstwa, które przy opracowywaniu instrukcji inwentaryzacyjnej i przy przeprowadzeniu inwentaryzacji przestrzegały zaleceń omówionych w głównych zarysach w niniejszym artykule nie napotykały na żadne trudności w sprawnym, dokładnym i terminowym ustaleniu składników majątkowych, będących w dyspozycji danego przedsiębiorstwa.

. KUJAWSKI

## Technika uzgadniania kont osobowych w księgowości

Ramowa instrukcja, dołączona do Zarządzenia Ministra Finansów z dnia 23 września 1950 roku w sprawie inwentaryzacji oraz prac przygotowawczych do zamknięć rachunkowych na dzień 31 grudnia 1950 roku zalicza do zakresu prac inwentaryzacyjnych, należących do działu księgowości, zgodnie z wyżej wymienionym zarządzeniem, uzgodnienie sald z kontrahentami.

Uzgodnienie sald na określony dzień bądź przy inwentaryzacji na dzień 31 grudnia, następuje na podstawie wyciągu z konta; kontrahent otrzymujący ten wyciąg po stwierdzeniu zgodności salda potwierdza ją na piśmie.

Ramowa instrukcja, dołączona do wyżej wymienionego zarządzenia równocześnie ustala, że: „za potwierdzenie na piśmie salda uważa się kopię wysłanego do kontrahenta pisma, zawierającego klauzulę, określającą czasokres, po którym z braku odpowiedzi saldo będzie uważane za zgodne; ten tryb zastępczy nie zwalnia jednak stron od obowiązku uzgodnienia sald w przypadku ujawnienia różnic w późniejszym czasie.

Instrukcja powyższa dopuszcza zatem możliwość posiadania w zasadzie na dzień bilansowy ewentualnych niezgodności sald, jeżeli kontrahent w określonym terminie nie uzgodni salda i nie potwierdzi go na piśmie. Rzecz jasna, że podanie w piśmie klauzuli, określającej czasokres, po którym z braku odpowiedzi, przyjmowane będzie do bilansu zamknięcia saldo nie uzgodnione, staje się konieczne, by ostatecznie można było sporządzić bilans w obowiązującym terminie.

Ta okoliczność stwarza jednak niebezpieczeństwo, że pewne pozycje zapisów nie będą wykazane na kontach zgodnie ze stanem faktycznym w dniu bilansowym, bowiem z praktyki jest wiadome, że w wypadku stwierdzenia różnic między saldami, następuje szereg doksięcowań, wpływających również na wynik bilansowy zwłaszcza wówczas, gdy księgowość nie jest wczorowo zorganizowana.

Stwierdzenie różnic między saldami wymaga niejednokrotnie dostarczenia brakujących dokumentów (odpisów), wyjaśnienia ich i sprawdzenia, przeprowadzenia niekiedy dodatkowej korespondencji i księgowania, co znacznie prze-

dłuża ostateczne, wzajemne uzgodnienie sald, a w tym czasie nadchodzi termin sporządzenia bilansu i szereg różnic nie może być wyjaśnionych i uzgodnionych.

Uzgodnienie sald nastąpić musi według stanu na dzień ostatni grudnia roku sprawozdawczego, a więc wyciąg z konta można sporządzić przy bieżącym księgowaniu dopiero w pierwszych dniach stycznia. Przy stwierdzonych różnicach i wymianie korespondencji, jeżeli strona przeciwna nie odpowiada niezwłocznie na wykazane różnice i tempo tych prac nie jest poważnie przyspieszone, prace związane z uzgodnieniem sald znacznie się przedłużają.

Z tych względów przesyłanie wyciągów należy rozpocząć bezwzględnie znacznie wcześniej powiedzmy według stanu sald na 1 października czy 1 listopada, aby znacznie wcześniej wyjaśnić ewentualne różnice z poważniejszymi kontrahentami a w następstwie ograniczyć do minimum uzgadnianie kont, w późniejszym czasie, za pozostałe miesiące roku sprawozdawczego.

Przezorny księgowy, licząc się z nadmiarem i tempem prac przy końcu roku rozpoczyna prace uzgadniające znacznie wcześniej bądź prowadzi je systematycznie z miesiąca na miesiąc szczególnie w odniesieniu do tych kont, na których w ciągu roku istnieją poważne ilościowo obroty.

W tym wypadku przy metodzie przebitki prowadzona być może druga kopia konta, która przesyłana jest jako wyciąg do kontrahenta po zakończeniu księgowania miesiąca sprawozdawczego.

W wypadkach poważniejszych prac, związanych z wzajemnym uzgodnieniem kont zachodzi nieraz konieczność wysłania z kontem lub wyciągiem pracownika księgowości, by uzgodnienie sald przeprowadził osobiście na miejscu u kontrahenta. W takim wypadku stwierdzone różnice, nie dające się na miejscu uzgodnić, wymagają potwierdzenia na piśmie, w przeciwnym bowiem razie mogą ulec zapomnieniu i prace już raz przeprowadzone, trzeba w późniejszym czasie porownie rozpoczynać.

Technika uzgadniania sald na pozór prosta, wymaga pewnego doświadczenia i umiejętności zorganizowania pracy przez uzgadniającego wyciąg zwłaszcza wówczas, gdy konto składa się z poważnej ilości kart.

Wreszcie oddzielnym zagadnieniem jest: kto i komu zobowiązany jest nadesłać wyciąg z konta. W praktyce zwyczajowo przyjęte jest, że przy transakcjach realizacji (kupna i sprzedaży) dostawca przesyła odbiorcy: istnieje jednak szereg kont rozliczeniowych, które budzą wątpliwość, kto w tym przypadku zobowiązany jest sporządzić i nadesłać wyciąg.

Wydaje się słuszne, że przy rozliczeniach wewnątrzbranżowych wyciąg z konta winna sporządzić i nadesłać jednostka podległa hierarchicznie drugiej jednostce, a we wszyst-

kich innych przypadkach wyciąg z konta winna nadesłać ta strona, w której figuruje saldo na jej korzyść.

Ponadto, jak to już wyżej było omawiane, wraz z saldem, podanym w piśmie przewodnim, należy przesyłać wyciąg z konta, przez co w wypadku rozbieżności sald, otrzymujący wyciąg ma możliwość stwierdzenia różnic według poszczególnych pozycji wyciągu. Przesyłanie jedynie pisma z podaniem sumy sald na określony dzień bez załączenia wyciągu z konta, bądź podania go w samym piśmie, powoduje dodatkową korespondencję w przypadku różnicy sald, a tym samym przedłuża czas, przeznaczony na uzgodnienie kont.

Kolejność prac związanych z uzgodnieniem kont można ująć w następujące fazy:

### 1. Sporządzanie wyciągu.

Przed przystąpieniem do sporządzania wyciągu konto winno być podsumowane obrotami i wyprowadzone saldo.

W praktyce wyciąg z konta bywa sporządzany odręcznie atramentem przez przepisanie treści konta na kartach kontowych z zaopatrzeniem każdej strony konta stemplem „wyciąg z konta” bądź (co się częściej praktykuje) w formie maszynopisu.

Przy mniejszych ilościach pozycji wyciągu stosować można sporządzenie wyciągu na kartach pocztowych o odpowiednim do tego celu druku.

W poszczególnych pozycjach wyciągu podaje się poza sumą dzień księgowania, dowód księgowania oraz krótką treść zapisu z wyprowadzeniem sald na określony dzień.

Przykładowo, sporządzony wyciąg z konta w formie maszynopisu przedstawia się następująco:

Wyciąg z konta ..... na dzień.....				
nazwa kontrahenta				
Data	Nr dowodu	Treść zapisu	Winien	M a
6. 5.50	Nr dowodu	Treść zapisu	4.500.—v	
15. 5.50	„	„		4 500.—
20. 5.50	„	„	15.700.—	
31. 5.50	„	„	6.300.—v	
15. 6.50	„	„		15.700.—v
28. 6.50	„	„		125.405.—
8. 7.50	„	„		16.200.—v
3. 8.50	„	„	325.702.—	
25. 9.50	„	„	475.203.—v	
10.10.50	„	„		303.102.—
18.11.50	„	„	3.200.—	
19.12.50	„	„		4.702.—x
25.12.50	„	„	121.200.—x	
			951.805.—	469.609.—
31.12.50	Saldo			482.196.—
			951.805.—	951.805.—
Saldo z dnia 31.12.50			482.196.—	

## 2. Uzgadnianie salda na podstawie otrzymanego wyciągu.

Uzgadnianie salda na podstawie otrzymanego wyciągu w wypadku stwierdzenia różnicy obejmuje następujące czynności:

- punktowanie;
- ustalenie różnic;
- uzgodnienie różnicy sald.

Punktowanie polega na „odhaczeniu“ ołówkiem poszczególnych sum wyciągu z sumami konta. Punktowanie należy przeprowadzić oddzielnie według pozycji debetowych i oddziel-

nie pozycji kredytowych tj. najpierw punktujemy na przykład pozycje debetowe konta z pozycjami kredytowymi wyciągu, a następnie pozycje kredytowe konta z pozycjami debetowymi wyciągu. Punktowanie to w przykładzie wyciągu oznaczono znakiem „v“ oraz „x“.

Systematyczność takiego punktowania wyklucza ewentualne omyłki, niestosowanie się do tej praktycznej zasady może bardzo łatwo spowodować błędy.

Przypuśćmy, że odnośne konto, odpowiadające nadesłanemu wyciągowi przedstawia się następująco:

### Konto .....

Data	Nr dowodu	Treść zapisu	O b r o t y		S a l d o	
			Winien	M a	W n	M a
8. 5.50	Nr dowodu	Treść zapisu		4.500.—v		
10. 5.50	"	"	18.700.—			
26. 5.50	"	"		15.800.—		
5. 6.50	"	"		6.300.—v		
19. 6.50	"	"	15.700.—v			
20. 6.50	"	"	126.000.—			
4. 7.50	"	"	16.200.—v			
6. 8.50	"	"	325.702.—			
30. 9.50	"	"		475.203.—v		
25.11.50	"	"	6.205.—			
			508.507.—	501.803.—		6.704.—

Pozycje zaopatrzone znakiem „v“ oznaczają pozycje spunktowane z wyciągiem.

gdym saldo u kontrahenta wynosi wg konta na dzień 31.12.50 sumę zł 6.704.— na jego korzyść, a zatem między stronami zachodzi poważna i zasadnicza różnica sald.

Nieodpuktowane pozycje w wyciągu stanowią sumy, których brak jest na koncie u kontrahenta, natomiast sumy nieodpuktowane na koncie stanowią pozycje, których brakuje u przeciwnej strony.

Zanim przystąpimy do uzgodnienia różnicy salda należy uprzednio sprawdzić czy brakujące u nas wg wyciągu sumy nie są księgowane w późniejszym czasie aniżeli stan sald na określony dzień (w przykładzie powiedzmy w miesiącu styczniu) i jeżeli okaże się, że figurują na koncie w następnym miesiącu należy na wyciągu i na koncie odpunktować je odmiennym kolorem ołówka.

W przykładzie naszym odpunktowano te pozycje znakiem „x“.

Na podstawie odpunktowanych w ten sposób wyciągu i konta — sprawdzający wyciąg przystępuje do sporządzenia dwóch, oddzielnych zestawień a mianowicie:

— zestawienia pozycji brakujących na naszym koncie

— zestawienia pozycji brakujących w księgach przeciwnej strony.

T r e ś ć				Winien	M a
<b>I. Zestawienie pozycji brakujących u nas:</b>					
Saldo na dzień 31.12.50 u nas				6.704.—	
pozycje brakujące u nas:					
Lp.	Data	Dowód	Treść		
1	10. 5.50	"	"	4.500.—	
2	20. 5.50	"	"		15.700.—
3	28. 6.50	"	"	125.405.—	
4	3. 8.50	"	"		325.702.—
5	10.10.50	"	"	303.102.—	
6	18.11.50	"	"		3.200.—
pozycje księgowane u nas w m-cu styczniu 1951:					
7	29.12.50	"	"	4.702.—	
8	30.12.50	"	"		121.200.—
				444.413.—	465.802.—
Saldo do uzgodnienia				21.389.—	
				465.802.—	465.802.—

W przytoczonym przykładzie saldo wg wyciągu wykazuje na dzień 31.12.50 Winien — zł 482.196.— na niekorzyść kontrahenta podczas

Na podstawie wyciągu zestawienie różnicy sald przedstawia się następująco:

T r e ś ć				Winien	M a
<b>II. Zestawienie pozycji brakujących u Was:</b>					
Saldo na dzień 31.12 u Was:				482.196.—	
Pozycje brakujące u Was:					
Lp.	Data	Dowód	Treść		
1	10. 5.50	"	"		18.700.—
2	26. 5.50	"	"	15.800.—	
3	20. 6.50	"	"		126.000.—
4	6. 8.50	"	"		325.702.—
5	25.11.50	"	"		6.205.—
				497.996.—	476.607.—
Saldo do uzgodnienia					21.389.—
				497.996.—	497.996.—

Z obydwóch powyższych zestawień wynika, że w wypadku wzajemnego doksięgowania brakujących pozycji przez strony, uzgodnione saldo wyniesie zł 21.389.—

Na podstawie uzgodnionych różnic sald kontrahent przesyła obydwu zestawienia stronie, sporządzającej wyciąg i równocześnie załącza odpisy dokumentów, na brakujące pozycje w wyciągu oraz równocześnie prosi o nadesłanie odpisów dokumentów na brakujące u niego zapisy.

**3. Dodatkowe księgowania.**

Na zasadzie wzajemnie przesłanych odpisów dokumentów, po ich sprawdzeniu i zaksięgowaniu strona sporządzająca wyciąg nadsyła dalszy, dodatkowy wyciąg, wychodzący z salda podanego w poprzednim wyciągu.

W praktyce jeżeli uzgodnienie kont dotyczy końca roku sporządzany jest dodatkowy wyciąg na księgowane pozycje w m-cu grudniu, jeżeli natomiast uzgodnienie kont przeprowadzane jest w kolejności miesięcy sprawozdawczych a pozycje księgowane są na podstawie otrzymanych odpisów dokumentów w późniejszym czasie, przesyła się wyciąg za następny miesiąc.

Przy przesyłaniu kolejnych następnym wyciągów obowiązuje zasada podawania ciągłości sald tj. w następnym wyciągu należy wyjść z salda podanego w poprzednim wyciągu.

Według naszego przykładu otrzymujemy dodatkowy wyciąg z konta na dzień 31 grudnia, który przedstawia się jak następuje:

Wyciąg z konta _____ na dzień 31 grudnia 1950 r.				Winien	M a
nazwa kontrahenta					
Saldo wg ostatniego wyciągu				482.196.—	
Lp.	Data	Dowód	Treść		
1	31.1.50	"	"	15.800.—	
2	"	"	"		126.000.—
3	"	"	"		325.702.—
				497.996.—	451.702.—
Saldo na dzień 31.12.50					46.294.—
				497.996.—	497.996.—
Saldo ostateczne na dzień 31.12.50					46.294.—

Strona nadsyłająca dalszy wyciąg załącza odpisy brakujących u kontrahenta dokumentów oraz równocześnie omawia ewentualną nową różnicę salda. Wg przykładu różnica między uprzednim saldem do uzgodnienia zł 21.389.— a ostatecznym saldem zł 46.294.— wynosi: zł 24.905.— i składają się na nią nieksięgowane nadal pozycje:

Lp.	Data	Nr dowodu	Treść	Winien	M a
1	Data	Nr dowodu	Treść		18.700.—
5	"	"	"		6.205.—
				—	24.905.—

Zostaliśmy równocześnie powiadomieni przy otrzymaniu dodatkowego wyciągu, że pozycje te wykazane przez nas jako brakujące, winny być z takich lub innych powodów wystornowane. Po sprawdzeniu nadesłanych nam odpisów dokumentów i ich zaksięgowaniu oraz stwierdzeniu słuszności w odniesieniu do pozycji, które wystornowaliśmy, konto nasze przedstawia się następująco:

Dalszy ciąg konta

Data	Dowód	T r e ś ć	O b r o t y		S a l d o	
			Winien	M a	Winien	M a
31.12.50	Dowód	Treść (storno)	508.507.—	501.803.—	6.704.—	
"	"	" "		18.700.—		
"	"	" "		6.205.—		
"	"	" "	4.500.—			
"	"	" "		15.700.—		
"	"	" "	125.405.—			
"	"	" "		325.702.—		
"	"	" "	303.102.—			
"	"	" "		3.200.—		
			941.514.—	871.310.—	70.204.—	

Debetowe saldo na koncie wynosi zł 70.204.-- przy czym nadal nie zgadza się z saldem dodatkowego wyciągu wynoszącym zł 46.294.— Na różnicę składają się dwie pozycje z poprzedniego wyciągu, które zostały u nas zaksięgowane w miesiącu styczniu; są to sumy zł:

4.702.— winien oraz zł 121.200.— Ma.

Przesyłając zatem odpowiedź na ostatni wyciąg zawiadamiamy, że wykazane na naszym koncie na dzień 31.12.50 saldo Winien zł. 46.294 wg wyciągu nie zgadza się z naszym saldem, które wynosi zł. 70.204.— na naszą korzyść a mianowicie:

T r e ś ć				Winien	Ma
Saldo 31.12.50 — na nasze dobro				70.204.—	
pozycje księgowane u nas w m-cu styczniu 1951 r.					
lp.	Data	Nr dowodu	Treść zapisu		
1	29.12.50	"	"	4.702.—	
2	30.12.50	"	"		121.200.—
				74.906.—	121.200.—
Saldo na dzień 31.12.50 wg Waszego wyciągu				46.294.—	
				121.200.—	121.200.—

Jednocześnie powiadamiamy stronę, że wykazane pozycje w wyciągu, które u nas zaksięgowane zostały w m-cu styczniu nie mogą być przeksięgowane pod datą 31.12.50 ponieważ stanowią pozycje dotyczące u nas nowego roku.

Dla techniki sporządzania wyciągów oraz uzgadniania kont można ustalić zatem następujące zasady:

1. Przy sporządzaniu kolejnych wyciągów winna być zachowana ciągłość sald tzn. każdy następny wyciąg winien najpierw podawać saldo z poprzedniego wyciągu, a następnie wykazywać pozycje księgowane w danym okresie i zamykać się saldem na dzień następnego okresu.

2. Technika uzgadniania kont, w wypadku rozbieżności w saldach między kontrahentami obejmuje czynności:

- punktowanie,
- ustalenie różnic,
- uzgodnienie sald.

Odpowiadając na wyciąg należy sporządzić dwa zestawienia tj.:

- zestawienie pozycji zapisów brakujących u nas
- zestawienie pozycji zapisów brakujących u strony nadsyłającej wyciąg

wyprowadzając w obydwóch zestawieniach identyczne saldo.

Wychodząc z założenia, że w księgowości nie może być jakichkolwiek zapisów na koncie kontrahenta bez przesłania dokumentu kontrahentowi, dla równobrzmiącego księgowania, w wypadku zatwierdzenia brakujących pozycji na podstawie wyciągu obowiązuje zasada niezwrotnego przesłania odpisów dokumentów.

3. Różnice sald na koniec roku sprawozdawczego między kontrahentami, wprowadzone na podstawie uzgodnienia kont, mogą jedynie powstać w wypadku należycie uzasadnionym tj. gdy pozycje jednej lub drugiej strony dotyczą zaszłości następnego roku sprawozdawczego i nie noszą charakteru rozliczeń międzyokresowych (np. w wypadku kiedy dostawca wysłał nam towary i fakturę 29.12). Zasada ta nie dotyczy uzgodnienia sald na rachunkach bankowych.

Niezależnie od uzgadniania sald między kontrahentami, do prac uzgadniających zalicza się również uzgodnienie sald na kontach o charakterze wewnętrznym jak np.: pracownicy za zaliczki na płace i świadczenia, nie podjęte płace w depozycie, pracownicy za sumy do rozliczenia itp., a ponadto konta z tytułu rozliczeń publiczno - prawnych. Uzgodnienie tego rodzaju kont polega na stwierdzeniu, jakie poszczególne otwarte pozycje składają się na saldo, przyjęte do bilansu.

Technika uzgadniania powyższych kont polega na spunktowaniu pozycji wzajemnie się wyrównujących po stronie debetu i kredytu i ustaleniu pozycji otwartych, składających się na saldo. Czynność ta przeprowadzana jest na koncie przez punktowanie pozycji wyrównujących się przez kolejne oznaczanie ich po stronie debetu i kredytu liczbami 1 i 1, 2 i 2, 3 i 3 itd.

Tego rodzaju analiza konta, poza stwierdzeniem pozycji, składających się na saldo, ma na celu zlikwidowanie tych pozycji w jak najkrótszym czasie zwłaszcza, gdy pozycje otwarte zalegają przez dłuższy czas. Analizę taką przeprowadza się w praktyce bieżąco, aby niezwłocznie likwidować pozycje otwarte drogą egzekucyjną należnych sum bądź regulowania otwartych zobowiązań.

Technika uzgadniania kont w księgowości posiada szereg innych precyzyjnych chwytów manipulacyjnych, do których dochodzi uzgadniany na drodze praktycznej, a w powyższych rozważaniach chodziło przede wszystkim o podanie najogólniejszych zasad tej techniki.

## Uzgodnianie rozliczeń finansowych

Zarządzenie Ministra Finansów z dnia 23 września 1950 r. w sprawie inwentaryzacji oraz prac przygotowawczych do zamknięć rachunkowych różni się od podobnych zarządzeń z lat ubiegłych, m. in. tym, iż obejmuje ono nie tylko spis z natury wszystkich składników majątkowych, które dotychczas były przedmiotem inwentaryzacji, lecz także „ustalenie i wzajemne uzgodnienie wszelkich rozliczeń finansowych”. Rozszerzenie pojęcia prac inwentaryzacyjnych pociągające za sobą przesunięcie w czasie rozliczeń finansowych na okres wcześniejszy, aniżeli dotychczas ogólne stosowany, opiera się na doświadczeniach z lat ubiegłych, które wykazały, iż jednym z głównych powodów niedotrzymywania terminów sporządzenia rocznych zamknięć rachunkowych było wolne tempo uzgadniania rozliczeń finansowych, a zwłaszcza kont osobowych. Intencją zarządzenia jest znalezienie próby rozwiązania dotychczasowych trudności drogą zarówno przyspieszenia tych prac, jak też zwrócenia uwagi na ich znaczenie, jako prac, które wymagają podobnej skrupulatności, jak inwentaryzacyjne spisy z natury.

Ze względu na to, że przeważająca większość przedsiębiorstw nie przestrzega zasady uzgadniania rozliczeń finansowych na koniec każdego miesiąca, przeto ustalenie i uzgodnienie tych rozliczeń wykonane musi zostać jako jedna z prac przygotowawczych do rocznego zamknięcia rachunkowego. Wydaje się rzeczą wskazaną przestrzeganie przy tych pracach następującego trybu ich przeprowadzania:

### Terminarz prac (przykładowy)

1. Wysłanie wyciągów z kont osobowych obejmujących zapisy zdarzeń w starej walucie do 29 października 1950 r.: do 30.11.1950
2. Wysłanie wyciągów z kont osobowych obejmujących zapisy zdarzeń w nowej walucie za okres 29.10 — 31.12.1950 r.: do 20.1.1951

Dotrzymanie tych terminów w przedsiębiorstwach pozwoli na uzgodnienie do końca listopada 1950 r. rozliczeń finansowych za okres styczeń — 29 października, zaś do końca stycznia 1951 r. — rozliczeń za pozostały okres (według stanu na koniec grudnia 1950).

### Wysyłanie wyciągów

1. Wyciągi z kont bankowych — wysyła bank.
2. Wyciągi z kont jednostek nadrzędnych (np. Centralnego Zarządu) — wysyła zasadniczo jednostka podległa, jeśli nie ma innych zarządzeń branżowych.
3. Wyciągi z kont podatkowych — wysyła władza podatkowa na kierowane do niej żądanie podatnika.
4. Wyciągi z kont odbiorców i dostawców — wysyła zasadniczo dostawca odbiorcom, chyba, że stan księgowości dostawcy, jako strony zobowiązanej do przesłania wyciągu na to nie pozwala, a zbliża się termin sporządzenia bilansu i zachodzi konieczność posiadania potwierdzenia zgodności sald; z inicjatywą występuje wówczas odbiorca i przesyła dostawcy wy-

ciąg z jego konta; również w odniesieniu do Centrali Zaopatrzenia może się okazać konieczność odstąpienia od zasady i przesłania Centrali wyciągu przez przedsiębiorstwa — odbiorców, a nawet delegowanie do tej Centrali pracownika, celem uzgodnienia konta.

5. Wyciągi z kont pozostałych — wysyła wierzyciel, jeśli konta te prowadzone są dla przedsiębiorstw (kontrahentem jest przedsiębiorstwo), zaś w przypadku, gdy korespondentem jest osoba fizyczna (np. pracownicy za sumy pobrane do rozliczenia) — uzgodnienie przeprowadza i ewentualnie wyciąg wysyła jednostka sporządzająca bilans (przedsiębiorstwo).

### Rodzaje wyciągów

Strony obowiązane do sporządzenia i wysłania wyciągów kierować się winny zasadą, że:

- a) Dla kont wykazujących saldo 0 (zero) nie sporządza się wyciągów, chyba że częstotliwość obrotów była duża i zachodzi wątpliwość czy saldo 0 nie jest omyłkowe;
- b) Dla kont wykazujących nieznaczące obroty (kilka pozycji) podaje się obroty konta sumarycznie (w jednej pozycji) i saldo;
- c) Dla kont wykazujących większe obroty podaje się obroty konta sumarycznie, saldo i jego analizę tzn. wyodrębnia się i podaje indywidualnie pozycje, które się na saldo składają; punktem wyjścia jest uzgodnione saldo z okresu ubiegłego;
- d) Dla kont wykazujących duże i żywe obroty (np. konta Centrali Zaopatrzenia, branżowej Centrali Handlowej): sporządza się pełny wyciąg w formie odpisu kart kontowych lub deleguje się do kontrahenta pracownika, celem uzgodnienia konta.

Poniżej podajemy przykładowo treść wyciągów, względnie pism towarzyszących:

ad b) „Prowadzone w naszej księgowości konto pod nazwą:

Centralny Zarząd Przemysłu Elektrotechnicznego,  
Warszawa,

Rozliczenie z tytułu Akcji Socjalnej

wykazuje na dzień ..... następujące:

		Wn	Ma
obroty	zł	.....	.....
saldo	zł	.....	.....

Prosimy o potwierdzenie zgodności wykazanego wyżej salda.

Brak odpowiedzi do dnia ..... uważać będziemy za jego zgodne przyjęcie“.

ad c) „Prowadzone w naszej księgowości konto pod nazwą:

Zakłady Sodowe, Kraków-Borek Fałęcki

wykazuje na dzień ..... następujące:

		Wn	Ma
broty	zł	1 500.000.—	1.490.000.—
saldo	zł		10.000.—
	zł	<u>1,500,000.—</u>	<u>1,500,000.—</u>

Na saldo powyższe składają się następujące pozycje:

		Wn	Ma
Uzgodnione saldo na 1.1.1950:	zł	5.000.—	
Splata rachunku nr 625 z dnia 20.12.1949:	zł		3.000.—
Reklamowane manko w dostawie z dnia 1.7.1950:	zł		12.000.—
Saldo na dzień .....	zł	<u>10.000.—</u>	
	zł	<u>15.000.—</u>	<u>15.000.—</u>

Prosimy o potwierdzenie zgodności wykazanego wyżej salda. Brak odpowiedzi do dnia ..... uważać będziemy za jego zgodne przyjęcie“.

ad d) „Przy niniejszym przesyłamy — obejmujący ..... stron — wyciąg z prowadzonego w naszej księgowości konta pod nazwą:

Zakłady Starachowickie, Starachowice, woj. kieleckie.

Prosimy o potwierdzenie zgodności wykazanego na dzień ..... salda w wysokości zł

na ..... Wasze  
nasze dobro.

Brak odpowiedzi do dnia ..... uważać będziemy za zgodne przyjęcie salda“.

Doświadczanie uczy, że pełne wyciągi (odpisy kont) należy sporządzać na formularzach kart kontowych, a nie na papierze korespondencyjnym.

Ze względu na to, że w treści listu podajemy pełne brzmienie nazwy kontrahenta (dla którego prowadzone jest konto), zbyteczne jest dodatkowe wypisywanie jego adresu w liście, zwłaszcza, że korespondencja w sprawie uzgodnienia kont wysyłana jest w kopertach.

#### Tryb potwierdzania zgodności salda

Wyciągi z kont winny być w terminie określonym przez wysyłającego (sporządzającego wyciąg), bądź zgodnie potwierdzone na piśmie, bądź też reklamowa-

ne. Stosownie do rozdziału I (punkt 2) Instrukcji ramowej w sprawie przeprowadzenia inwentaryzacji (załącznik do cytowanego na wstępie Zarządzenia) „za potwierdzenie na piśmie uważa się:

- a) pismo kontrahenta, potwierdzającego zgodność podanego mu salda;
- b) kopię wysłanego do kontrahenta pisma, zawierającego klauzulę określającą czasokres, po którym w braku odpowiedzi saldo będzie uważane za zgodne; ten tryb zastępczy nie zwalnia jednak stron od obowiązku uzgodnienia sald w przypadku ujawnienia różnic w czasie późniejszym;
- c) pisemne oświadczenie głównego (starszego) księgowego, stwierdzające uzgodnienie sald w innej formie, niż potwierdzenie na piśmie“.

W przypadku stwierdzenia niezgodności salda należy w określonym terminie wysłać do kontrahenta (który sporządził wyciąg) pismo, podające dokładnie pozycje kwestionowane lub opuszczone w wyciągu; w razie poważniejszych niezgodności konieczne jest przesłanie pełnego wyciągu (odpisu konta)

Termin potwierdzenia zgodności wyciągu wynosić będzie najczęściej 14 dni; winien on być liczony od dnia rzeczywistego wysłania wyciągu (data pieczęci pocztowej) do dnia nadania listu potwierdzającego zgodność lub zawierającego reklamację. Jeśli stan księgowość lub rozkład prac bilansowych w jednostce otrzymującej wyciąg nie pozwala na sprawdzenie zgodności wyciągu w terminie podanym przez jednostkę, która wyciąg nadesłała, należy zwrócić się do jednostki sporządzającej wyciąg z prośbą o sprolongowanie terminu; okres przerwany nie powinien w zasadzie wynosić więcej niż 10 dni.

#### Uzgadnianie kont w związku ze zmianą systemu pieniężnego

Wydaje się wskazane traktować osobno okres do 29.10 (księgowany w starej walucie) i osobno obroty listopada i grudnia (księgowane w walucie nowej). Przy różnicach dat — pozycje księgowane „u nas“ w nowej walucie, a u kontrahenta — w starej, należy przeliczyć na walutę starą i sumę otrzymaną wpisać w nawiasach z boku.

## K O M U N I K A T

### Przedsiębiorstwa Druków i Przyborów Księgowych

1. Asortyment PD PK został ostatnio zwiększony o następujące druki jednopozycyjowe:
  - Nr 6651 — Wydanie materiałów — bloki A5—25x4 kart.
  - Nr 6651 — Wydanie materiałów — bloki A5—25x5 kart.
  - Nr 6401 — Przyjęcie materiałów—bloki 21x20 cm—25 x 4 kart.
  - Nr 6401 — Przyjęcie materiałów—bloki 21x20 cm—25 x 5 kart.
  - Nr 6401 — Przyjęcie materiałów—bloki 21x20 cm—50 x 3 kart.
2. PDPK zawiadamia, iż już rozpoczęło realizację zamówień na I kwartał 1951 roku.
3. PDPK podaje do wiadomości, iż wszystkie druki rozprowadzane poprzednio przez Towarzystwo Naukowej Organizacji i Kierownictwa (karty maszynowe, karty kalkulacyjne, siatki Gantt'a itp.) można obecnie nabywać w sklepach PDPK w Warszawie, Poznaniu i Katowicach.
4. PD PK zawiadamia, iż posiada w swych magazynach i sklepach sprzedaży detalicznej w Warszawie, Poznaniu i Katowicach pełny asortyment kart kontowych i dziennikowych oraz innych druków dla księgowości. Zamówienia na rok 1951 należy składać w trybie przyspieszonym.



## KOMENTARZE DO ZARZĄDZEŃ

## Zasady planowania finansowego przedsiębiorstw wykonawstwa inwestycyjnego\*)

## I.

Plan 6-letni stawia przedsiębiorstwom wykonawstwa inwestycyjnego olbrzymie zadania rozbudowy przemysłu i innych gałęzi gospodarki narodowej.

Aby wypełnić te zadania należy zmobilizować wszystkie siły, jakimi dysponują przedsiębiorstwa wykonawstwa inwestycyjnego w postaci pracy ludzkiej i pracy maszyn. Przy realizacji zadań Planu 6-letniego niezbędne jest właściwe zaplanowanie wykonania tych zadań, zarówno w sensie produkcyjnym jak i finansowym. Rozumiejąc jak mobilizującym czynnikiem w wykonywaniu wszelkich zadań jest plan, przy opracowywaniu instrukcji o sporządzeniu planów produkcyjno-finansowych w przedsiębiorstwach budowlano-montażowych wprowadzono szereg udoskonaleń, w odniesieniu do zasad obowiązujących w latach ubiegłych.

Należy podkreślić, że produkcja budowlana w Polsce jest produkcją młodą. Budownictwo znajduje się na skutek tego w okresie tworzenia nie tylko zasad planowania produkcyjno-finansowego, ale również i zasad ujęcia rachunkowego kosztów, ich rozliczenia oraz kalkulacji.

Plan przedsiębiorstw budowlano-montażowych na 1951 rok składa się z 3 następujących części:

1. planu technicznego,
2. planu produkcyjnego,
3. planu finansowego.

Każdy z tych cząstkowych planów jest ściśle zharmonizowany z pozostałymi tak, że zmiana jakiegokolwiek elementu, któregoś z tych planów powoduje konieczność skorygowania, wiążących się z tą zmianą, danych planów pozostałych.

Pośród tych trzech wyżej wymienionych planów zajmować się będą jedynie częściowo planem produkcyjnym oraz całością planu finansowego.

Składowymi częściami planu produkcyjnego jest plan zatrudnienia, ujęty wartościowo w formie planu płac, plan świadczeń oraz będący wyrazem wartościowym planu zaopatrzenia materiałowego — plan obrotów materiałowych.

Te trzy plany wiążą się bezpośrednio z planem kosztów, o którym mowa poniżej.

Zanim przystąpię do opisywania zasad planowania kosztów, poświęcę słów kilka tym trzem planom.

**Plan zatrudnienia** ma dać odpowiedź na pytanie, ile pracy ludzkiej potrzeba do wykonania zadań planowych, a zatem, jakiej ilości robotników zatrudnionych bezpośrednio przy produkcji, jakiej ilości robotników gospodarczych, uczniów, pracowników inżynieryjno-

technicznych oraz administracyjno-biurowych. Plan zatrudnienia ustala te dane odrębnie dla pracowników grupy przemysłowej oraz grupy nieprzemysłowej. Plan zatrudnienia musi wykazać jak najoszczędniejsze ustalenie ilości niezbędnych robotników i pracowników, uwzględniając w tych ustaleniach obowiązujące normy, ewent. ich rewizję, moment wzrostu wydajności prac na skutek podniesienia się poziomu kwalifikacji robotników, pomysłów racjonalizatorskich oraz postępu technicznego itd.

Pieniężnym wyrazem planu zatrudnienia jest plan płac (wzór Bp-15-ZC), który wychodząc z ilości roboczo-godzin, w odniesieniu do pracowników płatnych wg stawki godzinowej oraz pracowniko-miesiący, w odniesieniu do pozostałych pracowników, ustala fundusz płac niezbędny do wykonania zadań planowych, w oparciu o średniówki płac określone dla poszczególnych grup pracowników, omówionych powyżej.

Plan płac określa fundusz w jego elementach składowych, jak płaca stała (tzn. płaca podstawowa i stałe dodatki), ruchoma część płacy (nadwyżki akordowe, premie), dopłata za godziny nadliczbowe, wynagrodzenie za urlopy oraz czas efektywnie nieprzepracowany — płatny, np. delegacje do spraw społecznych, ćwiczenia wojskowe itp.

Ustalony w planie płac fundusz rozliczony jest w kwotach ogólnych na poszczególne kwartały roku.

Plan płac przewiduje również ustalenie potrzebnego funduszu płac dla pracowników nieetatowych.

Plan zatrudnienia i plan płac spełniają niezmiernie ważną rolę. Winny one mianowicie nie dopuszczać do marnotrawstwa pracy ludzkiej, tego czynnika produkcji, którego brak stale odczuwamy.

Plan płac ze swej strony stanowiąc ramę w zakresie funduszu płac, przy zachowaniu dyscypliny finansowej mobilizuje do oszczędnego, najbardziej efektywnego wykorzystania pracy ludzkiej i środków na jej opłacanie.

**Plan świadczeń socjalnych** (wzór Bp-16-ZC) jest planem pochodnym. Ustala on odrębnie dla pracowników fizycznych i umysłowych (w rozbięciu na kwartały) wysokość świadczeń socjalnych, składek na rzecz Ubezpieczalni Społecznej oraz narzutów na Fundusz Nagród i Prac Zleconych, którego akumulacja w przedsiębiorstwach wykonawstwa inwestycyjnego obowiązuje nadal i w r. 1951.

**Plan obrotów materiałowych** (wzór Bm.6-ZS) jest pieniężnym wyrazem planu zaopatrzenia.

Plan ten określa wartościowo przychody i rozchody materiałowe wg ich grup rodzajowych, jak materiały podstawowe, pomocnicze, paliwo itd.

Rozchody materiałowe w zakresie zużycia odniesione są do poszczególnych rodzajów działalności przedsiębiorstwa, jak produkcja podstawowa, pomocnicza, usługi, roboty kapitalne itd. W planie obrotów ma-

\*) Według instrukcji Państwowej Komisji Planowania Gospodarczego Nr 26 w sprawie opracowania planów produkcyjno-finansowych przedsiębiorstw budowlano-montażowych.

teriałowych przez porównanie przewidywanych zapasów z zapasami normatywnymi; ustala się zapasy ponadnormatywne, np. sezonowe.

W planie obrotów materiałowych odzwierciedlają się oszczędności wynikające z jak najbardziej racjonalnego ustalenia ilości materiałów potrzebnych do wykonania zadań planu, z zastąpienia materiałów droższych — tańszymi, a dającymi te same rezultaty produkcyjne, z zastosowaniem możliwie jak największej ilości elementów prefabrykowanych, wreszcie z oszczędności materiałów, wynikających z zastosowania pomysłów racjonalizatorskich, np. przenośna płyta ochronna, która zapobiega przy układaniu murów spadaniu zaprawy na ziemię.

Te oszczędności nie odzwierciedlają się jednak niestety, ze względu na trudności techniczne, bezpośrednio. Aby je ustalić, należy przeprowadzić analizę planu obrotów materiałowych z dwóch lub więcej okresów i przez obliczenie wskaźników zużycia materiałowego w odniesieniu do przerobu, ustalić wysokość tych oszczędności.

Po omówieniu tych trzech planów, z których dwa: plan płac i plan obrotów materiałowych mają kardynalne znaczenie, przejdę do zagadnień planu kosztów.

## II.

„Zadania planu nie ograniczają się jedynie do określenia planu co do ilości i jakości, lecz obejmują również zadania szczegółowe, określające wysokość ponoszonych kosztów“. Poziom kosztów uzależniony jest od wielu momentów. Ważniejsze z nich — to stopień mechanizacji procesu produkcyjnego, unowocześnienie urządzeń oraz właściwość ich wykorzystania, organizacja pracy i jej wydajność, normy zużycia materiałów, energii itd.

Zadaniem planu kosztów jest:

1. określić wielkość nakładów niezbędnych do realizacji produkcji w ramach przewidzianych planem produkcji,
2. ujawnić możliwości obniżenia kosztów własnych produkcji,
3. określić planowane jednostkowe koszty własne produkcji. Przedsiębiorstwa wykonawstwa inwestycyjnego obejmują w swym zasięgu nie tylko przedsiębiorstwa budowlano-montażowe, ale również przedsiębiorstwa o charakterze przemysłowym. Produkcja przemysłowa jest w zasadzie w odniesieniu do całości „budownictwa“ produkcją pomocniczą. Niemniej jednak istnieją zakłady na wyodrębnionym rozrachunku, dla których produkcja przemysłowa jest produkcją podstawową. Ta produkcja winna być jednak ujęta w planie zbiorczym na szczeblu Centralnych Zarządów, Ministerstw jako produkcja pomocnicza. Należy tu podkreślić, że ta sama rodzajowo produkcja przemysłowa będzie w poszczególnych jednostkach traktowana jako podstawowa, w drugich zaś — jako pomocnicza. Właściwe jej zakwalifikowanie dla całości branży następuje, jak już powiedziałem, w planach zbiorczych.

W związku z powyższym punkt 3 zadań planu kosztów musi być rozpatrywany z dwójakiego punktu widzenia:

### a) produkcji budowlanej podstawowej:

Jednostkowe koszty własne produkcji podstawowej budowlanej winny być w zasadzie opracowane wg asortymentów robót, jak murarskie, ciesielskie itd.

Ze względu jednak na duże trudności, związane z tego rodzaju ujęciem kosztów jednostkowych, instrukcja 26 dopuszcza ustalenie tych kosztów w odniesieniu do charakterystycznych dla produkcji danego przedsiębiorstwa obiektów. Jednostkowe koszty własne ustalone być winny w obowiązującym w roku 1951 układzie kalkulacyjnym kosztów, a mianowicie:

materiały bezpośrednie,  
robocizna bezpośrednia,  
transport,  
sprzęt mechaniczny,  
ogólne koszty budowy,  
koszty administracji (zarządu przedsiębiorstwa).

Kalkulację jednostkowych kosztów własnych przeprowadza się na formularzu Bk-2-ZC.

Całkowite koszty własne produkcji podstawowej budowlanej ustalone będą na formularzu Bk-3-ZC.

Obliczane są one przez przemnożenie ilości zaplanowanej poszczególnych asortymentów robót lub obiektów przez planowany koszt własny jednostkowy.

### b) produkcji przemysłowej, podstawowej i pomocniczej.

W danym wypadku obowiązuje ustalenie jednostkowych kosztów własnych w odniesieniu do produkowanych wyrobów, przy czym dla ich obliczenia obowiązuje układ kalkulacyjny kosztów, stosowany w przedsiębiorstwach przemysłowych, a mianowicie:

materiały bezpośrednie,  
robocizna bezpośrednia,  
specjalne koszty wytwarzania,  
koszty wydziałowe,  
koszty administracji (zarządu przedsiębiorstwa).

Dla ustalenia jednostkowych kosztów własnych produkcji przemysłowej podstawowej względnie pomocniczej — służy formularz Bk-4-ZC, zaś dla ustalenia kosztów całkowitych tej produkcji — formularz Bk-5-ZC.

Ustalenia tych ostatnich kosztów dokonuje się w ten sam sposób, co przy produkcji podstawowej budowlanej.

„Jednostkowe kalkulacje planowane powinny stanowić podstawę budowy wszystkich planów odcinkowych wchodzących w skład planu produkcyjno-finansowego, a w szczególności planu zatrudnienia i płac oraz planu zużycia materiałowego. Przez przyjęcie dla wszystkich części planu jednolitych podstawowych założeń powinna być osiągnięta wewnętrzna zgodność całości planu“.

Celem planowanej kalkulacji jest ustalenie dla poszczególnych kalkulowanych jednostek (robót, wyrobów) kosztów bezpośrednich i kosztów pośrednich. Do kosztów bezpośrednich należą materiały bezpośrednie i robocizna bezpośrednia. Są to koszty, które można odnieść bezpośrednio na określony asortyment robót, obiekt lub wyrób. Wszystkie inne koszty zaliczane są do kosztów pośrednich, tzn. że powinny być one odnieszone na poszczególne jednostki kalkulowane przy pomocy odpowiedniego rozliczenia.

Należy tu zaznaczyć, że koszty transportu oraz koszty sprzętu mechanicznego po ich rozliczeniu traktowane są jako bezpośrednie elementy kalkulacyjne produkcji podstawowej budowlanej. Niezależnie od indywidualnego odnoszenia na produkcję kosztów bezpośrednich, powinny one być umiejscowione wg działów przedsiębiorstwa, w których koszty te powstają. Ma to szczególnie duże znaczenie w związku z pogłębieniem rozrachunku gospodarczego.

Należy tu zwrócić uwagę na duży postęp w zakresie planowania kosztów, a mianowicie:

Do roku 1950 włącznie planowanie kosztów odbywało się przez ustalanie kosztów bezpośrednich, jak materiały i robocizna, bezpośrednio narzucanie na te koszty, tzw. generalii (koszty ogólne), wysokość których ustalana była odgórnie.

Przy planowaniu na 1951 rok przyjęto dużo właściwszą metodę. Planowania kosztów dokonuje się dla poszczególnych działów, a zatem wg miejsc ich powstawania, opracowując odrębne preliminarze.

W konsekwencji tego narzuty, wynikające z rozliczenia kosztów ogólnych, nabrały charakteru indywidualnego w odniesieniu do każdej planującej jednostki.

Taki stan rzeczy pozwala w konsekwencji na prowadzenie analizy całości kosztów poszczególnych przedsiębiorstw (zarówno bezpośrednich jak i pośrednich).

Do roku 1951 prowadzenie analizy miało właściwie sens tylko w odniesieniu do kosztów bezpośrednich. Koszty ogólne były pochodnymi kosztów bezpośrednich i wynikały z jednolitego dla wszystkich przedsiębiorstw budowlano-montażowych w Polsce procentowego narzutu na koszty bezpośrednie. Koszty w układzie rodzajowym ustalane były w oparciu o kwotę przerobu (zadanie planowe), pomniejszoną o marżę zysku i wskaźniki procentowego udziału poszczególnych rodzajów kosztów w całości kosztów, ustalane na podstawie danych okresów ubiegłych.

Dla opracowania preliminarzy poszczególnych miejsc kosztów służy formularz Bk-1pom.a-ZC. Koszty planowane są w układzie rodzajowym. Jest to drugi przekrój planowania kosztów (pierwszy przekrój to ustalenie kosztów na jednostkę produkcji i poprzez przemnożenie kosztu jednostkowego przez masę produkcji: dojście do całkowitych kosztów produkcji podstawowej i pomocniczej).

Odrębne preliminarze kosztów winny być opracowane:

- a) dla poszczególnych budów, ewentualnie, gdy możliwości organizacyjne na to nie pozwalają, dla pewnych grup budów lub wszystkich budów łącznie,
- b) dla poszczególnych wydziałów warsztatu przemysłowego, ewentualnie jeden preliminarz dla całości jednego warsztatu. Przedsiębiorstwo, które posiada kilka warsztatów, np. stolarnię i warsztat ślusarsko-mechaniczny — powinno sporządzić dla każdego z nich odrębny preliminarz kosztów,
- c) dla poszczególnych działów usługowych, jak transport, sprzęt mechaniczny itd.,

d) dla wyodrębnionej w sensie planowania kosztów działalności „robót kapitalnych“ — inwestycje i kapitalne remonty,

e) dla administracji — zarządu przedsiębiorstwa,

f) dla działalności pozazakładowej itd.

Przy opracowywaniu tych preliminarzy należy przyjąć następujące założenia:

1. w wypadku, gdy na budowie ma miejsce produkcja pomocnicza o niewydzielonym rozrachunku (np. prefabrykacja elementów gruzobetonowych), koszty administracji obciążają wyłącznie produkcję podstawową (budowę),

2. w poszczególnych preliminarzach ustalane są indywidualne nakłady pierwotne ponoszone przez te działy, natomiast obciążenie z tytułu wzajemnie świadczonych usług powinno być dokonane przez właściwe rozliczenie planowanych kosztów, tzn. po koszcie własnym wydziału świadczącego usługi. Wydziały korzystające z usług planują zatem wielkość tych usług, a nie ich koszty. Określenie wielkości usług świadczonych przez wydziały pomocnicze posłuży do ustalenia właściwych kluczy podziałowych dla kosztów wydziałów świadczących usługi. Innym słowem — planowanie kosztów w wydziałach pomocniczych, świadczących usługi na rzecz innych wydziałów, ma miejsce w oparciu o ich preliminarze, rozliczenie zaś tych kosztów następuje w oparciu o klucze omówione powyżej.

Specyjalną uwagę należy poświęcić planowaniu wydziałów usługowych transportu i sprzętu mechanicznego oraz rozliczeniu kosztów tych wydziałów.

Pomocniczym formularzem planowania kosztów jest formularz Bk-pom.b-ZC — plan odpisów amortyzacyjnych.

Zadaniem tego planu jest ustalenie — wartości środków trwałych aby w oparciu o dane dotyczące umorzenia tych środków oraz o dane dotyczące ich użytkowania ustalić:

- a) wysokość umorzenia tych środków w planowanym okresie oraz
- b) wielkość odpisów amortyzacyjnych planowanego okresu.

W planie tym dla powyższych wyliczeń uwzględnia się zmiany w zakresie środków trwałych, wywołane zwiększeniem się lub zmniejszeniem ich stanu (nowe inwestycje, nieodpłatne przejęcie, likwidacja środków trwałych, nieodpłatne przekazanie itd.). Plan odpisów amortyzacyjnych zawiera również plan ich przelewów z zasadniczym podziałem wg ich przeznaczenia na inwestycje i kapitalne remonty.

Omawiany plan wiąże się ze wszystkimi preliminarzami tych działów przedsiębiorstwa, w których pojawia się amortyzacja środków trwałych. Suma odpisów amortyzacyjnych we wszystkich preliminarzach musi być zgodna z sumą odpisów amortyzacyjnych wg planu, o którym mowa. Plan odpisów amortyzacyjnych rzutuje również na plan kredytów bankowych, a mianowicie: w zakresie kredytu przejściowego — antycypacyjnego na kapitalne remonty i inwestycje oraz na plan finansowania własnych inwestycji i kapitalnych remontów.

Poszczególne preliminarze zbierane są w zbiorczym preliminarzu kosztów (wzór Bk-1-ZC). Zastępuje on arkusz rozliczeniowy i pozwala ustalić:

- a) koszty w układzie kalkulacyjnym, a tym samym koszty bezpośrednie oraz wielkość narzutów w odniesieniu do poszczególnych miejsc powstawania kosztów (wydziałów),
- b) całkowitą sumę nakładów w układzie rodzajowym.

W zbiorczym preliminarzu kosztów następuje rozliczenie kosztów usług działów pomocniczych. W rubrykach działów usługowych pozostaje nierozliczona jedynie ta część kosztów, która dotyczy usług przewidzianych do realizacji na zewnątrz (na rzecz innych przedsiębiorstw). Wreszcie zbiorczy preliminarz kosztów służy do rozliczenia kosztów administracji.

Zbiorczy preliminarz kosztów musi zawierać dane zgodne:

- a) z planem płac,
- b) z planem świadczeń socjalnych,
- c) z planem obrotów materiałowych,
- d) z planem odpisów amortyzacyjnych,

Całkowite koszty produkcji podstawowej w preliminarzu zbiorczym muszą być zgodne z tymi kosztami ustalonymi drogą określenia kosztu jednostkowego oraz masy produkcyjnej (wzór Bk-3-ZC, ewent. Bk-5-ZC).

To samo obowiązuje w odniesieniu do produkcji pomocniczej (wzór Bk-5-ZC).

Z powyższego powiązania poszczególnych elementów planu wynika pewność osiągnięcia pełnej zgodności planów odcinkowych z całością planu kosztów.

Koszty ustalone i rozliczone w zbiorczym preliminarzu ujmowane są na formularzu **Rozliczenie planowanych nakładów** (wzór Bk-6-ZC) wg poszczególnych rodzajów działalności, jak produkcja podstawowa, pomocnicza itd., w układzie klasy 7 JPK, przy jednoczesnym zastosowaniu odpowiedniego układu kalkulacyjnego. Koszty tych działów, dla których nie przewiduje się ujęcia wg elementów kalkulacyjnych, jak np. działalność pozazakładowa, umieszcza się w sumie ogólnej, w rubryce rejestrującej globalne koszty określonego działu.

Instrukcja nr 26 przewiduje następującą kolejność opracowania planu kosztów:

1. Określenie przewidywanego jednostkowego kosztu własnego poszczególnych asortymentów robót lub obiektów oraz wyrobów w 1950 roku.
2. Opracowanie preliminarzy poszczególnych komórek organizacyjnych (wydziałów) przedsiębiorstwa oraz opracowanie preliminarza zbiorczego.
3. Ustalenie jednostkowych planowanych kosztów własnych na 1951 rok w oparciu o:
  - a) przyjęte dla tego okresu normy w zakresie kosztów bezpośrednich,
  - b) narzuty kosztów pośrednich, wynikające z preliminarzy poszczególnych wydziałów i przyjętych kluczy podziałowych (rozliczeniowych).
4. Ustalenie całkowitych kosztów planowanych w 1951 roku produkcji podstawowej i pomocniczej.
5. Sporządzenie planu nakładów w układzie rodzajowym (wzór Bk-1-ZC, rubryka 17) i ich rozliczenie.

### III.

Plan finansowy wynika ściśle z poprzednich części planu, tzn. planu technicznego i planu produkcyjnego. Wszelkiego rodzaju założenia, na których zostały oparte plany techniczny i produkcyjny, jak przerób produkcyjny, z uwzględnieniem jego wzrostu, wzrost wydajności, przyjęte do planu zadania obniżenia kosztów własnych, stopień mechanizacji itd., znajdują swoje odzwierciedlenie w planie finansowym.

„Zadaniem planu finansowego jest ustalenie zapotrzebowania przedsiębiorstwa na środki pieniężne konieczne do wykonania zadań nakreślonych programem produkcyjnym oraz wskazanie źródeł pokrycia tego zapotrzebowania“.

Plan finansowy będąc pieniężnym wyrazem programu produkcyjnego daje w ostatecznym rezultacie ocenę finansową jego materialnych założeń, umożliwiając przedsiębiorstwu wykonywanie planu produkcji bez przeszkód, zabezpieczając mu konieczne środki finansowe.

Plan finansowy skonstruowany jest w ten sposób, że oprócz sum zaplanowanych w skali rocznej, przewiduje sumy przypadające na poszczególne kwartały. A zatem oprócz okresu rocznego, okresem operacyjnym całkowicie zamkniętym w sobie, z odrębnym wynikiem operacyjnym i pozaoperacyjnym oraz finansowaniem zarówno w zakresie środków obrotowych jak i środków na roboty kapitalne — jest kwartał.

Tego rodzaju konstrukcja planu stanowi dalszy krok na drodze doskonalenia planów gospodarczych.

Dalszą charakterystyczną cechą planu finansowego przedsiębiorstw budowlano-montażowych na 1951 rok, różniącą go od takich planów z lat poprzednich, jest fakt ścisłego powiązania z budżetem Państwa, co jest wyrazem uchwały Rady Ministrów z dnia 17 kwietnia 1950 roku w sprawie zasad organizacji finansowej i systemu finansowego przedsiębiorstw państwowych objętych budżetem centralnym. Jednym z nowych niezmiernie ważnych elementów planu finansowego jest plan przyspieszenia obiegu środków obrotowych. Charakteryzuje on w bardzo wyrazisty sposób całą działalność przedsiębiorstwa. Zadaniem planu przyspieszenia obiegu środków obrotowych jest skrócenie czasu, w przeciągu którego środki obrotowe znajdują się w poszczególnych fazach produkcji oraz w fazie realizacji produkcji.

Zadania planowe przyspieszenia obiegu środków obrotowych sięgają do planu technicznego i produkcyjnego, będąc bodźcem do zastosowania jak najracjonalniejszych metod zaopatrzenia, organizacji procesu technologicznego, itd.

Zadania przyspieszenia obiegu środków obrotowych rzutują na szereg elementów planu finansowego, w szczególności na plan normatywów środków obrotowych.

Instrukcja Nr 26 przewiduje sporządzenie planu finansowego przez centralne zarządy i jednostki równorzędne, zjednoczenia i przedsiębiorstwa oraz zakłady, o ile działają na zasadzie wewnętrznego pełnego rozrachunku gospodarczego i sporządzają samodzielny bilans.

„Plany finansowe powinny być opracowane ściśle w oparciu o wskaźniki i limity ustalone przed przystą-

niem do sporządzania planu, a zatwierdzone przez władze nadrzędne w dyrektywnym planie wskaźników“.

Chodzi tu o następujące dane:

1. przerób,
2. wskaźniki obniżenia kosztów,
3. etaty i średniówki plac,
4. normy zapasów w dniach dla poszczególnych rodzajowych grup materiałowych, jak podstawowe, pomocnicze itd.,
5. wskaźniki w dniach dla robót w toku,
6. to samo dla wyrobów gotowych produkcji przemysłowej,
7. procent rezerwy awaryjnej, wyodrębnionej z funduszu na kapitalne remonty.

Plan finansowy obejmuje następujące cząstkowe plany: finansowania własnych kapitalnych remontów oraz własnych inwestycji, realizacji, planowa. ny roczny wynik działalności gospodarczej, plan pasywów stałych, rozliczeń międzyokresowych czynnych, normatywów środków obrotowych, pokrycia tych normatywów, kredytów bankowych, wreszcie ogólny plan finansowy oraz plan przyspieszenia środków obrotowych.

Omówieniem tych planów, ich zadań oraz najbardziej charakterystycznych ich cech zajmę się później.

Zanim do tego przystąpię, chciałem zwrócić uwagę na doniosłe znaczenie kontroli planu w trakcie jego opracowywania. Dotyczy to nie tylko planu finansowego, lecz również pozostałych wszystkich części planów. Analizowanie planów cząstkowych w trakcie ich wykonywania ma na celu usunięcie błędów, które rzutują w następstwie na inne plany pochodne.

Likwidowanie tych błędów w momentach ich powstawania pozwala uniknąć korygowania całości planów, co niewątpliwie musiałyby nastąpić przy zgrywaniu wszystkich planów cząstkowych.

**Plan finansowania własnych kapitalnych remontów** (wzór Bf-1-ZC) ma z jednej strony na celu ustalenie nakładów, z jednoczesnym określeniem, jak remonty będą wykonane, czy we własnym zakresie, czy też systemem zleconym, z drugiej zaś — określenie pokrycia nakładów przy uwzględnieniu rezerwy awaryjnej.

Przy ustalaniu finansowego pokrycia nakładów ustala się jednocześnie okresy, w jakich wystąpi i wysokość kredytu przejściowego (antycypacyjnego) na sfinansowanie kapitalnych remontów. Kredyt taki udzielany jest przedsiębiorstwu w przypadkach, gdy bieżąca akumulacja odpisów amortyzacyjnych na rachunku kapitalnych remontów nie zabezpiecza możliwości wykonania kapitalnych remontów we właściwym czasie. Dla planowania remontów kapitalnych obowiązuje następująca zasada:

„Planowana wysokość niewykorzystanych w okresach poprzednich rezerw i wpłat amortyzacji na kapitalne remonty powinna być zbilansowana z planem rzeczowym kapitalnych remontów do wykonania“.

**Podobne zadania w odniesieniu do inwestycji ma plan ich sfinansowania** (wzór Bf-2-ZC), z tą różnicą, że w zakresie ustalania pokrycia nakładów oprócz środków wygosparowanych poprzez proces amortyzacji ewentualnie środków własnych, przeznaczonych na inwestycje uwzględnia się dotację z budżetu Państwa.

Ma to miejsce w wypadku, gdy plan inwestycyjny okresu planowanego przekracza wysokość odpisów amortyzacyjnych, w części przeznaczonych na inwestycje. Tak samo jak w planie finansowania kapitalnych remontów, ustala się w omawianym planie wysokość bankowego kredytu przejściowego (antycypacyjnego) oraz okresy, w jakich przedsiębiorstwo będzie musiało z niego korzystać, celem zabezpieczenia wykonania inwestycji we właściwym terminie.

Plan realizacji (wzór Bf-3-ZC) służy od jej określenia w oparciu o ustalone w planie koszty — koszty poszczególnych działów pracy przedsiębiorstwa, jak produkcja podstawowa, pomocnicza, usługi, itd. Sumę realizacji oblicza się w zasadzie przez narzucenie 3% marży zysku na koszty własne odnośnej produkcji. W odniesieniu do produkcji podstawowej budowlanej przewiduje się następujące ustalenie kwoty realizacji:

Na koszt realizacji produkcji budowlanej składają się:

- a) koszty związane z wykonywaniem robót we własnym zakresie, własnym aparatem produkcyjnym,
- b) koszty związane ze zleceniem wykonania części robót podwykonawcom, np. roboty instalacyjne.

Nakłady te nie wchodzi do nakładów eksploatacyjnych przedsiębiorstwa, lecz obciążają bezpośrednio „koszt własny realizacji“. A zatem nie objęte są planem kosztów w układzie rodzajowym, a wykazane w planie realizacji.

Poprzez wyeliminowanie z klasy 4 kosztów robót, wykonanych przez podwykonawców, którymi mogą być inne przedsiębiorstwa podległe temu samemu centralnemu zarządowi, a nawet inny oddział tego samego przedsiębiorstwa, uzyskuje się czystość nakładów rodzajowych na wszystkich szczeblach organizacyjnych, tzn. w przedsiębiorstwie, centralnym zarządzie i w resorcie.

Koszty wykazane pod a) mogą w każdym przedsiębiorstwie dotyczyć:

1. robót, które przedsiębiorstwo wykonuje jako główny wykonawca. Koszty tego rodzaju robót można ustalić na podstawie planu kosztów.

Aby obliczyć sumę odnośnej realizacji należy na omawiane koszty narzucić 3% marżę zysku.

2. robót, które przedsiębiorstwo wykonuje jako podwykonawca.

Realizację dotyczącą tego rodzaju robót oblicza się przez narzucenie na koszty 2% marży zysku.

Wreszcie, aby ustalić sumę realizacji, dotyczącą robót wykonanych przez podwykonawców, narzuca się na koszt robót przez nich wykonanych 1% marży zysku.

Jak widać z powyższego, w wypadku wykonywania części robót przez podwykonawców 3% marża zysku dzielona jest pomiędzy podwykonawcę i głównego wykonawcę.

Takie rozwiązanie motywują następujące okoliczności:

- a) podwykonawca na budowie ma zawsze dużo mniej prac administracyjnych,
- b) główny wykonawca załatwia większość spraw administracyjnych, przy czym ponosi odpowiedzialność za roboty wykonane przez podwykonawcę, za co mu się słusznie należy ekwiwalent którym jest 1% marża zysku.

Rozwiązanie takie warunkuje fakt niezmienności bazy rozliczeniowej pomiędzy inwestorem, a głównym wykonawcą, którą stanowi kosztorys niezmienności, która nie uwzględnia momentu wykonywania pewnych robót przez podwykonawców.

Plan realizacji wyodrębnia realizację produkcji na zewnątrz przedsiębiorstwa i realizację wewnętrzną, wyodrębnia realizację robót kapitalnych, towarów handlowych, wreszcie wykazuje obroty wewnętrzne.

W planie realizacji ustala się wynik operacyjny poszczególnego działu pracy przedsiębiorstwa przez odjęcie od sumy realizacji, skorygowanej przypadającymi podatkami obrotowym lub z operacji nietowarowych, odnośnych kosztów.

Należy tu zaznaczyć, że produkcja budowlana nie będzie w 1951 roku opodatkowana podatkiem obrotowym. Nie dotyczy to jednak produkcji przemysłowej przedsiębiorstwa budowlanego, realizowanej na zewnątrz oraz szeregu innych wypadków, które reguluje system finansowy dla budownictwa np. sprzedaż materiałów.

**Planowany roczny wynik działalności gospodarczej** (wzór Bf-4-ZC). Formularz ten ma na celu ustalenie planowanego wyniku za okres całoroczny oraz w odniesieniu do poszczególnych kwartałów. Z jednej strony ujmuje on w syntetyczny sposób nakłady przedsiębiorstwa, korygując je w odniesieniu do okresu planowanego różnicą rezerwy początkowej i końcowej, z drugiej zaś — wykazuje dochody przedsiębiorstwa. W ramach dochodów realizacja produkcji została wyspecyfikowana z punktu widzenia:

1. dbiorcy  
np. realizacja produkcji obcym zleceniodawcom,  
„ „ jednostkom podległym,  
własnemu centralnemu zarządowi itd.
2. przedmiot realizacji, jak:  
produkcja podstawowa, pomocnicza itd.

Omawiany formularz wykazuje również koszt własny sprzedanych towarów i odnośną realizację, wreszcie nakłady i straty nadzwyczajne i pozazakładowe oraz także zyski, względnie dochody.

**Plan pasywów stałych** (wzór Bf-5-ZC) ma za zadanie ustalenie wysokości planowanych pasywów stałych na koniec poszczególnych kwartałów. W budownictwie do pasywów stałych zalicza się:

1. niewypłacony w końcu każdego miesiąca fundusz płac pracowników fizycznych.

Przedsiębiorstwo korzysta z tych środków przeciętnie 7 dni.

2. składki do Ubezpieczalni Społecznej p. zostające w przedsiębiorstwie 10 dni,

3. zobowiązania z tytułu dostaw materiałowych. W tym zakresie korzysta przedsiębiorstwo z tych środków przynajmniej 5 dni,

4. zaliczki zleceniodawców na materiały; stanowią one pokrycie normatywu materiałów podstawowych,

5. dochody z góry pobrane.

**Plan rozliczeń międzyokresowych czynnych** (wzór Bf-6-ZC) ustala na początek roku i na koniec każdego kwartału wysokość wydatków ponoszonych z

góry, np. koszty ubezpieczenia rzeczowego, czynsze i dzierżawy itd. oraz określa się wysokość tych kosztów, jakie mają być zaliczone w poszczególnych kwartałach w ciężar nakładów danego okresu.

**Plan normatywów środków obrotowych** (wzór Bf-7-ZC) ma na celu ustalenie ich wysokości na koniec każdego kwartału.

Zgodnie z Uchwałą KERM z dnia 12 maja 1950 r. normowaniu podlegają:

1. materiały i towary,
2. roboty w toku i półfabrykaty,
3. wyroby gotowe,
4. rozliczenia międzyokresowe czynne.

W planie tym przeprowadza się analizę wahań wielkości normatywów (zwiększenie lub zmniejszenie). Wahania te mają swój wpływ na ustalenie wysokości środków obrotowych, jakimi winno dysponować przedsiębiorstwo.

**Plan pokrycia normatywów** (wzór Bf-8-ZC) ma na celu ustalenie pokrycia tej minimalnej wysokości środków obrotowych, jakie winny być postawione przedsiębiorstwu do dyspozycji w okresie wykonywania zadań danego planu.

Plan pokrycia normatywów składa się z kilku zasadniczych części:

1. poz. 1 — 20 mają na celu określenie wysokości funduszu własnego na początek i koniec planowanego roku. Ustalenie to uwzględnia wszelkie możliwe zmiany funduszu.
2. poz. 21—36 określają w odniesieniu do początku i końca planowanego roku stan środków trwałych, z uwzględnieniem przewidywań w zakresie ich ruchu.
3. poz. 37 określa własne środki obrotowe, wynikające z różnicy: fundusz własny mniej środki trwałe (netto).
4. Po uwzględnieniu wpływu wyników pracy przedsiębiorstwa (zysk lub strata) na wysokość własnych środków obrotowych, co ma miejsce w pozycjach 38 — 42, — ustala się w poz. 43 wysokość tych środków.

Należy tu zwrócić uwagę, że podziału zysku na wpłatę do budżetu i na zwiększenie własnych środków obrotowych nie dokonuje się według z góry ustalonego klucza.

Zgodnie z uchwałą Rady Ministrów z dn. 17 kwietnia 1950 r. (Monitor Polski Nr 55, poz. 630) przynajmniej 10% zysku winno być przeznaczone na wpłatę do budżetu.

Pozostałe 90% przeznacza się następująco:

Jeżeli przedsiębiorstwo dysponuje nadwyżką środków obrotowych, wówczas i pozostałe 90% zysku przelewane jest do budżetu. Jeżeli przedsiębiorstwo ma niedobór środków finansowych, wówczas z 90% zysku przeznacza się na zwiększenie środków obrotowych taką kwotę, która potrzebna jest przedsiębiorstwu do uzyskania pełnego pokrycia normatywu.

Jeżeli przedsiębiorstwu starczy w tym celu np. 30% zysku, wówczas do budżetu przekazuje 60% zysku (razem przekazuje się do budżetu 10% + 60%). Natomiast, jeżeli przedsiębiorstwo po przeznaczeniu 90% zysku na zwiększenie środków obrotowych nie ma

pełnego pokrycia normatywu, otrzymuje wówczas stosowną na ich pokrycie dotację z budżetu Państwa.

5. W poz. 43—45 ustala się wysokość wszystkich środków obrotowych, jakimi dysponować będzie przedsiębiorstwo (własne środki obrotowe plus pasywa stałe), co w porównaniu z wysokością normatywu środków obrotowych (poz. 46) pozwala ustalić nadwyżkę, albo niedobór tych środków (poz. 48, 49).

**Plan kredytów bankowych** (wzór Bf.9-ZC) ma za zadanie ustalenie wysokości limitów kredytowych, którymi sfinansowane będą niedobory środków obrotowych, pojawiające się w przedsiębiorstwie na skutek różnych okoliczności.

Najbardziej charakterystyczne powody kredytowania przedsiębiorstw wykonawstwa inwestycyjnego są następujące:

1. okresowy wzrost normatywów środków obrotowych. Podstawą obliczeniową wyposażenia przedsiębiorstwa w środki obrotowe jest w budownictwie IV kwartał (przy czym pokrycie normatywu własnymi środkami obrotowymi wynosi 100%).

Jeżeli założymy przykładowo, że normatyw na ultimo IV kwartału wynosi 100 zł i że przedsiębiorstwo miało na pokrycie jego własne środki, to w wypadku, gdy np. na koniec III kwartału normatyw wyrósłby do 120 zł — przedsiębiorstwo miałoby przejściowy niedobór środków obrotowych w wysokości 20 zł.

Pojawiające się okresowo niedobory pokrywane są kredytem normatywnym.

Nedobory te ustala się w oparciu o plan pokrycia normatywów.

2. Pojawiające się potrzeby sezonowe zaopatrzenia się przedsiębiorstwa w materiały.

Potrzeby te ustala się na podstawie planu obrotów materiałowych i pokrywa kredytem sezonowym.

3. Pojawiające się w przedsiębiorstwie różne przejściowe trudności finansowe pokrywane są kredytem przejściowym.

Potrzeby te w zakresie zaopatrzenia materiałowego, wynikają również z planu obrotów materiałowych, w zakresie zaś robót w toku i wyrobów gotowych — z różnicy między normatywną ich wysokością, a ich wysokością przewidywaną.

Dane te ustala się w oparciu o plan normatywów oraz o dane planowanego rocznego wyniku działalności gospodarczej, który między innymi zawiera przewidywane stany zapasów robót w toku i półfabrykatów oraz wyrobów gotowych.

4. Upiynienie należności za wykonywane roboty lub sprzedane wyroby, czy usługi do czasu uzyskania wpływu od odbiorcy. Te zadania spełnia kredyt inkasowy. Wysokość jego wylicza się poprzez ustalenie wysokości realizacji przypadającej na 1 dzień i przemnożenie tej kwoty przez ilość dni cyklu inkasowego.

5. Konieczność sfinansowania kredytem przejściowym (antycypacyjnym), nakładów na kapitalne remonty w wypadku, gdy akumulacja odpisów amortyzacyjnych na rachunku kapitalnych remontów wraz z ewentualnymi środkami własnymi, przeznaczonymi na ten

cel, wykazuje w poszczególnych kwartałach niedobór w stosunku do planowanych nakładów. Kredyt tego rodzaju udzielany jest do wysokości planowanych wpływów akumulacji amortyzacji (w części przeznaczonej na kapitalne remonty), jakie nastąpią do końca planowanego roku.

A zatem na ultimo I kwartału można uzyskać (w przypadkach konieczności) kredyt antycypacyjny na kapitalne remonty, odpowiadający wpływom odpisów amortyzacyjnych na rachunek kapitalnych remontów w kwartałach II, III i IV.

Na ultimo II kwartału górną granicę tego kredytu określają powyżej omówione wpływy kwartału III i IV itd. Uzyskane kredyty spłacane są z wpływów odpisów amortyzacyjnych (w części przeznaczonych na kapitalne remonty) okresów następujących. Na początek i koniec planowanego roku kredyty omawiane nie mogą wystąpić. Wysokość tego rodzaju kredytu wynika z planu finansowania kapitalnych remontów. Kredytem tym mogą być również pokrywane nakłady na inwestycje i kapitalne remonty, wykonywane sposobem gospodarczym, a więc pokrywane ze środków obrotowych do czasu refundacji tych środków ze środków na inwestycje, względnie kapitalne remonty. Wysokość tego rodzaju kredytu określa się, mnożąc przypadającą na 1 dzień wysokość nakładów na roboty kapitalne, wykonywane sposobem gospodarczym, przez ustaloną ilość dni, dzielącą moment poniesienia wydatków ze środków obrotowych od momentu refundacji tych środków.

**Ogólny plan finansowy** (wzór Bf.10-ZC) jest syntetycznym zestawieniem zagadnień finansowych, ujętych szczegółowo w poszczególnych planach. Celem jego jest powiązanie planu przedsiębiorstwa z budżetem Państwa.

Ogólny plan finansowy w swej formie jest identyczny dla wszystkich przedsiębiorstw państwowych, niezależnie od charakteru ich działalności. Dlatego też nie wszystkie jego elementy dotyczą przedsiębiorstw wykonawstwa inwestycyjnego. Takim elementem planu są różnice wyrównawcze, które w odniesieniu do przedsiębiorstw, których dotyczy niniejsze opracowanie, nie mają zastosowania.

Struktura ogólnego planu finansowego jest 6-działowa:

#### I dział dotyczy rentowności.

Dane tego działu zostały ustalone w formularzu „Planowany roczny wynik działalności gospodarczej” (wzór Bf.4-ZC), poza zyskiem operacyjnym, który wylicza się z różnicy między „Dochodami operacyjnymi” (poz. 1 po stronie dochodów), a „Kosztami własnymi wyrobów i usług” (poz. 1 po stronie wydatków formularza).

II dział dotyczy podziału zysku (strat w budownictwie nie planuje się).

Zasady podziału zysku omówiono powyżej (patrz plan pokrycia normatywów — wzór Bf.8-ZC). W działle tym przeprowadza się rozliczenie z budżetem Państwa w zakresie wpłaty z zysku.

### III dział dotyczy sum obrotowych.

Wychodząc z określenia stanu środków obrotowych na początek roku (nadwyżka lub niedobór), uwzględniając zmiany w zakresie normatywów oraz pasywów stałych, uwzględniając ewentualnie pokrycie niezbędnych przedsiębiorstwu środków obrotowych z części zysku, ustala się w dziale III rozliczenie z budżetem w zakresie środków obrotowych, określając nadwyżkę środków obrotowych, jaką zostanie odprowadzona do budżetu lub wysokość dotacji, jaką winno przedsiębiorstwo otrzymać z budżetu na uzupełnienie własnych środków obrotowych.

Dane do wypełnienia działu III wynikają z planu normatywów, z planu pasywów stałych, z działu II — „podział zysku“ omawianego planu oraz z planu pokrycia normatywów.

IV dział — rozliczenie różnic wyrównawczych nie ma zastosowania w przedsiębiorstwach wykonawstwa inwestycyjnego.

V dział dotyczy sfinansowania inwestycji i kapitalnych remontów. Jest on reasumcją tychże planów, a zatem one stanowią podstawę do wypełnienia tego działu. Wynika zeń rozliczenie w zakresie inwestycji.

VI dział — Rozliczenie z budżetem jest zbiorczym zestawieniem pozycji wiążących się z budżetem Państwa, a wynikających z działów poprzednich.

W zakresie wydatków specyfikuje on:

- a) finansowanie środków obrotowych,
- b) finansowanie inwestycji w zakresie wpływów:
  - a) wpłaty z zysku,
  - b) podatki: obrotowy i z operacji nietowarowych,
  - c) wpłaty nadwyżek środków obrotowych.

Ostatni z planów — plan przyspieszenia obiegu środków obrotowych (wzór Bf-11-ZC) ma za zadanie ustalenie stopnia przyspieszenia obiegu środków obrotowych w roku planowanym w stosunku do roku przedplanowego, przy czym jako „środki obrotowe“ należy rozumieć pełną sumę aktywów przedsiębiorstwa, pomniejszoną o wartość środków trwałych (brutto).

Ustalenie przyspieszenia obiegu środków obrotowych ustala się w odniesieniu do 2 grup aktywów obrotowych:

- a) normowanych, jak zapasy materiałowe i zapasy produkcyjne (roboty w toku i półfabrykaty wyrobów gotowych). W tej grupie należy również ująć rozliczenie międzyokresowe czynne,
- b) nienormowanych, jak środki płatnicze, należności i inne aktywa.

Po ustaleniu cyklu obrotowego w dniach dla poszczególnych składników w okresie przedplanowym i na okres planowany uzyskujemy z różnicy dane czy szybkość obrotu wzrosła, czy też odwrotnie. Po obliczeniu wskaźnika wykorzystania poszczególnych analizowanych składników aktywów otrzymujemy wartość zwolnionych względnie związanych środków obrotowych.

Jak już na wstępie powiedziałem plan przyspieszenia obiegu środków obrotowych rzutuje na szereg elementów planu. Przy sporządzaniu planu przyspieszenia obiegu środków obrotowych może się w sporadycznych wypadkach okazać, że np. cykl obrotowy w dniach dla zapasów materiałowych wzrósł, co powoduje związane dodatkowe środki obrotowych.

Taki stan rzeczy winien w następstwie doprowadzić do analizy planu zaopatrzenia i w efekcie jego skorygowania dać w okresie planowanym zwolnienie środków w zakresie zaopatrzenia materiałowego.

(T. P.)

## WYTYCZNE — INFORMACJE — WYJAŚNIENIA BOR

### Księgowania wynikające ze zmiany systemu pieniężnego

#### 1.

W oparciu o ramową Instrukcję Ministra Finansów z dnia 29 października 1950 r. w sprawie księgowego ujęcia przerechowań oraz przeliczenia planu na rok 1950 wynikających ze zmiany systemu pieniężnego, podaje się dodatkowe wyjaśnienia do metod księgowania podanych w ww. instrukcji.

W związku ze zmianą waluty zachodzi konieczność dokonania w księgach uspołecznionych jednostek gospodarczych przerechowania zapisów księgowych prowadzonych w dotychczasowym pieniądzu na pieniądź nowy oraz przeksięgowania różnic wynikłych z przerechowania niektórych pozycji w stosunku 1/100 (np. kasy).

Chcąc umożliwić poszczególnym Ministerstwom Resortowym wybór metody przerechowania najłatwiejszej z punktu widzenia techniki, a jednocześnie jednak najbardziej odpowiadającej potrzebom i właściwościom

danej gałęzi życia gospodarczego, Minister Finansów podaje w Instrukcji trzy metody sporządzania bilansu za m-c (październik \*).

1. przedsiębiorstwo po sporządzeniu na dzień 29.X (za okres do 29.X włącznie) bilansu obrotów i sald (bilans brutto) w dotychczasowym pieniądzu dokonuje przeliczenia tych obrotów i sald na nowy pieniądź i wprowadza przewaloryzowane zapisy na konta. Księgowania po dniu 29.X. dokonywane są w nowej walucie. Bilans netto z uwzględnieniem przeliczonych obrotów oraz operacji po dniu 29.X sporządzany jest przy bilansowaniu miesięcznym na dzień 30 listopada 1950 r. (tj. za dwa miesiące działalności łącznie), bądź na dzień 31 grudnia 1951 r. przy bilansowaniu kwartalnym (wg § 4 i § 5);

\*) Kolejność metod przerechowania podanych w Instrukcji Ministra Finansów jest tu — ze względu na dogodność dla dalszego wykładu — odwrócona.



2. bilans netto sporządzany jest w dotychczasowym pieniądzu za 29 dni października, operacje za ostatnie 2 dni m-ca października (tj. za 30 i 31.X.) księgowane są w nowej walucie i włączane do obrotów i bilansu m-ca listopada (wg § 2b);

3. bilans netto za cały m-c październik (31 dni) sporządzany jest na dzień 29 października w pieniądzu dotychczasowym, przy czym obroty za ostatnie 2 dni m-ca października, tj. za 30 i 31.X. są księgowane pod datą 29 października, po przeliczeniu odnośnych dokumentów na stary pieniądz (wg § 2a).

Rozważania dalsze prowadzone będą na tle przykładów, przy czym zakłada się, że:

jednostka A dokonała księgowania wg metody 1  
 „ B „ „ „ „ 2  
 „ C „ „ „ „ 3

**Księgowania w przedsiębiorstwie A**

2.

Przedsiębiorstwo sporządza bilans brutto za październik (29 dni) na dzień 29.X.1950 r. w starym pieniądzu.

Dokumenty wystawione w starej walucie odnoszące się do okresu z przed 29.X.50 r. a otrzymane po tym dniu, księgowane są pod datą 29.X.1950 r.

Dowody, opiewające na sumy w nowym pieniądzu, są księgowane po dniu 29.X.50 r.

3.

Obroty i salda, wyrażone w starym pieniądzu, przelicza się na dzień 29.X na nową walutę w relacji 3/100 zarówno na kontach syntetycznych jak i analitycznych. Przed dokonaniem przeliczeń, celem uniknięcia możliwości powstania błędów, konieczne jest uzgodnienie kont analitycznych z zapisami na kontach syntetycznych.

Przeliczenia obrotów w księgowości analitycznej winny być dokonane na podstawie zestawień obrotów uzgodnionych z zapisami w księgowości syntetycznej.

Podział czynności w czasie wymaga zachowania pewnej kolejności przerachowań kont analitycznych. Przykładowo może ona być następująca:

1. Konta odbiorców,
2. Konta dostawców,
3. Konta pozostałych grup kl. 1,
4. Konta materiałów wzgl. towarów,
5. Konta wyrobów gotowych, półgotowych i robót w toku,
6. Konta robót kapitałnych,
7. Konta majątku trwałego.

Dla zaoszczędzenia pracy, bilans obrotów i sald jak również zestawienia obrotów kartotek analitycznych, można przeliczyć w dodatkowych rubrykach stosowanej księgi obrotów i sald wzgl. we właściwych zestawieniach pomocniczych.

Bilansówka (księga obrotów i sald) przybierze wówczas następującą postać:

Tabl. 1

Symbol konta	Nazwa konta	Razem od 1.I. do 30.IX.50				29 dni października		Razem od 1.I. do 29.X.50				Przerachowanie na dzień 29.X.50				Listopad	
		Obroty		Salda		Obroty		Obroty		Salda		Obroty		Salda		Obroty mies.	
		Wn	Ma	Wn	Ma	Wn	Ma	Wn	Ma	Wn	Ma	Wn	Ma	Wn	Ma	Wn	Ma

4.

Przerachowanie obrotów i sald figurujących na kontach i dziennikach winno być dokonane w sposób następujący:

1. w kolumnie „obroty“ wzgl. „saldo“ na koncie lub dzienniku po podkreśleniu ostatniego zapisu wpisuje się w sposób trwały obroty i salda za okres do 29.X.50 włącznie w starym pieniądzu.

2. w następnym wierszu wprowadza się czerwonym atramentem obroty i salda wyrażone w nowym pieniądzu na podstawie przeliczeń dokonanych w sposób poprzednio opisany.

5.

Ze względu na to, że w odróżnieniu od wszelkich pozostałych zapisów, przerachowywanych w zasadzie w stosunku 3/100, saldo kasy przelicza się w relacji 1/100, należy w odniesieniu do konta kasy przyjąć następujący tryb postępowania:

— po przerachowaniu obrotów i sald konta kasy w relacji 3/100 w wierszu bilansówki „kasa“ wprowadza się w kolumnie obrotów (strona Ma) — poprawkę w wysokości 2/3 salda kasy na dzień 29.X.1950 r., wyrażonego w nowym pieniądzu;

— drugostronnie sumę tę odnosi się do wiersza bilansówki dotyczącego nowootwartego konta 1780 „Różnice kasowe z przerachowania“, w kolumnie obroty (strona Wn);

— następnie wprowadza się salda na koncie kasy i różnic kasowych z przerachowania.

Na kontach księgowania te dokonuje się po przerachowaniu obrotów i salda konta kasy pod datą 29.X.1950 r.

## Przykład (bilansówka)

Tabl. 2

Symbol konta	Nazwa Konta	R a z e m / od 1.I. do 29.X.1950				P r z e r a c h o w a n i e na dzień 29.X.1950			
		O b r o t y		S a l d a		O b r o t y		S a l d a	
		Wn	Ma	Wn	Ma	Wn	Ma	Wn	Ma
100	Kasa	10.000	7.000	3.000	—	300	+ 60 210	30	—
1780	Różnice kasowe z przerachowania	—	—	—	—	+ 60	—	60	—

## 6.

W bilansie przedsiębiorstwa mogą wystąpić należności i zobowiązania, podlegające — w myśl Instrukcji Ministra Finansów z dnia 29 października 1950 r. — przerachowaniu w stosunku 1/100.

Wyksięgowanie 2/3 wysokości sald na tych kontach nastąpi pod datą 31.X.1950 w ciężar lub na dobro konta 1782 „Inne różnice z przerachowania“.

Poniżej podaje się wyjaśnienia odnośnie księgowego ujęcia najbardziej typowych operacji, wiążących się z zagadnieniami zmiany waluty:

## 1. Rozliczenie kosztów podróży:

a) pracownik przedkłada rozliczenie z kosztów podróży na sumę mniejszą niż wynosi pobrana przed 29.X zaliczka, a resztę wpłaca do kasy,

b) pracownik przedkłada rozliczenie z kosztów podróży na sumę mniejszą niż wynosi pobrana przed 29.X zaliczka reszty natomiast nie zwraca,

c) pracownik przedkłada rozliczenie z kosztów podróży na sumę większą, aniżeli wynosi pobrana zaliczka,

d) pracownik przedkłada rozliczenie z kosztów podróży, przy czym nie pobrał on uprzednio zaliczki na ten cel.

## Przykłady:

ad a) Pracownik pobrał dn. 27.X. do rozliczenia na koszty podróży zł 5.000. W dniu 30.X. przedkłada rozliczenie z kosztów na zł 3.500 w dotychczasowej walucie. Pozostałą z rozliczenia sumę zł 1.500 pracownik wpłaca do kasy.

## Konto 173

Tabl. 3

Lp.	Data	T r e ś ć	O b r o t y		S a l d o		Konto przeciwstawne
			Wn	Ma	Wn	Ma	
1	27.X.	Wypłata zaliczki	5000.—		5000.—		100
2	29.X.	Rozliczenie pobranej zaliczki		3500.—	1500.—		461
		Obroty i salda w starej walucie	5000.—	3500.—	1500	—	—
		Obroty i salda po przerachowaniu	150.—	105.—	45	—	—
3	30.X.	Wpłata do kasy (przyjęto zł 1500.— w starej walucie i przeliczono w relacji 1/100)		15.—	30	—	100
4	30.X.	Różnica z przerachowania	—	30.—	—	—	1782

ad ba) Pracownik pobrał dnia 27.X. do rozliczenia na koszty podróży zł 5.000. W dniu 30.X. przedkłada rozliczenie kosztów na zł 3.500 w dotychczasowej walucie. Pozostałości, tj. zł 1.500 nie zwraca,

Konto 173

Tabl. 4

Lp	Data	T r e ś ć	O b r o t y		S a l d o		Konto przeciwstawne
			Wn	Ma	Wn	Ma	
1	27.X.	Wyplata zaliczki	5000.—	—	5000.—	—	100
2	29.X.	Rozliczenie pobranej zaliczki	—	3500.—	1500.—	—	461
		Obroty i salda w starej walucie	5000.—	3500.—	1500.—	—	—
		Obroty i salda po przeliczeniu	150.—	105.—	45.—	—	—

Uwaga: Pracownik, o ile znajdował się na miejscu, miał obowiązek zwrotu do kasy reszty pobranej zaliczki w dniu 30.X.1950 r. Ponieważ tego nie uczynił, będzie miał obowiązek zwrócenia przedsiębiorstwu reszty zaliczki w nowym pieniądzu, tj. zł 45. Przedsiębiorstwo upoważnione jest do uznania wydatków pracownika z reszty pobranej zaliczki w stosunku 1/100 tylko w wypadku, gdy ten znajdował się w podróży służbowej poza siedzibą przedsiębiorstwa, tj. w wypadku, opisanym niżej w p. ad bb).

ad bb) Pracownik pobrał dnia 27.X. do rozliczenia na koszty podróży zł 5.000. W dniu 31.X. nadchodzi drogą pocztową od pracownika przebywającego w terenie rozliczenie kosztów na zł 3.500 w dotychczasowej walucie wraz z uwagą iż zatrzymał resztę, tj. zł 1.500 na poczet dalszych wydatków:

Konto 173

Tabl. 5

Lp.	Data	T r e ś ć	O b r o t y		S a l d o		Konto przeciwstawne
			Wn	Ma	Wn	Ma	
1	27.X.	Wyplata zaliczki	5000.—	—	5000.—	—	100
2	29.X.	Rozliczenie pobranej zaliczki	—	3500.—	1500.—	—	461
		Obroty i salda w starej walucie	5000.—	3500.—	1500.—	—	—
		Obroty i salda po przeliczeniu	150.—	105.—	45.—	—	—
3	31.X.	Różnica z przeliczenia	—	30.—	15.—	—	1782

Uwaga: Rozliczenie pracownika za okres od 30.X. do dnia jego przybycia z delegacji zostanie przeliczone na nowy pieniądz i w nowym pieniądzu zostanie zaksięgowane. Reszta zaliczki (1500 zł. w starym pieniądzu) zostanie przyjęta do rozliczenia w relacji 1/100, tj. 15 zł (zgodnie z saldem na koncie pracownika).

ad c) Pracownik pobrał w dn. 27.X. zaliczkę na koszty podróży zł 5.000. W dn. 30.X. przedstawia rozliczenie na złotych 6.200. Wyplata pozostałości, tj. zł 36 w nowej walucie następuje dnia 5.XI.

Konto 173

Tabl. 6

Lp.	Data	T r e ś ć	O b r o t y		S a l d o		Konto przeciwstawne
			Wn	Ma	Wn	Ma	
1	27.X.	Wyplata zaliczki	5000.—	—	5000.—	—	100
2	29.X.	Rozliczenie pobranej zaliczki	—	6200.—	—	1200.—	461
		Obroty i salda w starej walucie	5000.—	6200.—	—	1200.—	—
		Obroty i salda po przeliczeniu	150.—	186.—	—	36.—	—
3	30.X.	Wyplata różnicy	36.—	—	—	—	100

Uwaga: Jeśli przedsiębiorstwo rozlicza koszty podróży metodą brutto, to znaczy, że w momencie rozliczenia kosztów podróży przychodzi pobraną przez pracownika zaliczkę na koncie kasy a rozchoduje z tytułu kosztów podróży w ciężar właściwych kont, to przy księgowaniu zaszczyści z okresu zmiany systemu pieniężnego przedsiębiorstwo odstąpi od tej metody i zaksięguje je metodą wyżej podaną tj. metodą netto.

ad d) Pracownik przedstawia w dn. 30.X. rozliczenie kosztów podróży na zł. 3.000, przy czym nie pobrał on uprzednio zaliczki na koszty podróży.

Konto 173

Tabl. 7

Lp.	Data	T r e ś ć	O b r o t y		S a l d o		Konto przeciwstawne
			Wn	Ma	Wn	Ma	
1	29.X.	Rozliczenie pracownika		3000.—		3000.—	461
		Obroty i saldo w starej walucie	3000.—			3000.—	—
		Obroty i saldo po przerechowaniu		90.—		90.—	—

Uwaga: Na pracowniku tym nie ciążył bynajmniej obowiązek rozliczenia się w dniu 30.X.1950 r., albowiem nie pobierał on żadnej zaliczki na koszty podróży.

2. Dodatki wyrównawcze i zasiłki wypłacane w nowym pieniądzu (Ct kasa) księgowane są pod właściwą datą (po 29.X.) bezpośrednio w ciężar konta 1783 — „Jednorazowe wynagrodzenia, dodatki i zasiłki“.

3. Pocztove przekazy pieniężne, otrzymane przez przedsiębiorstwo po dniu 29.X., a nadane przed dniem 29.X., ulegające jak wiadomo przerechowaniu przez pocztę w relacji 1/100, księgowane są na koncie kasy i w dobro konta nadawcy (dłużnika) w wysokości otrzymanej od poczty wypłaty.

O ile istnieje konieczność wyrównania 2/3 przekazu przez nadawcę (dłużnika), wówczas celowe jest powiadomienie go o tym odpowiednią notą.

#### Przykład:

Wierzyciel otrzymał dnia 30.X. kwotę zł 100 jako równowartość nadanej przez dłużnika w dniu 27.X. przekazem pocztowym kwoty zł 10.000 w starej walucie, przeliczonej przez pocztę w relacji 1/100.

Wierzyciel zawiadamia dłużnika, że wysłane pieniądze otrzymał w dn. 30.X. w nowej walucie w relacji 1/100, tj. zł 100 i prosi o przekazanie pozostałej kwoty, tj. zł 200.

#### Księgowania u wierzyciela

Tabl. 8

Lp.	Data	T r e ś ć	O b r o t y		S a l d o		Konto przeciwstawne
			Wn	Ma	Wn	Ma	
		Saldo na dzień 29.X.			10000.—		—
	29.X.	Saldo po przerechowaniu (3/100)			300.—		—
1	30.X.	Wpływ przekazu pocztowego		100.—	200.—		100

#### Księgowania u dłużnika

		Saldo na dzień 27.X.				10000.—	—
1	27.X.	Przekaz pocztowy na wyrównanie salda	10000.—				100
	29.X.	Przerachowanie salda	—	—	—	—	—
2	30.X.	Nota wierzyciela o zaliczeniu przekazu w relacji 1/100		200.—		200.—	1782

7.

Bilans netto, obejmujący obroty m-ca października oraz listopada sporządza się w nowej walucie przy bilansowaniu miesięcznym na dzień 30.XI.1950 r. względnie przy bilansowaniu kwartalnym łącznie z grudniem, na dzień 31.XII.1950 r.

Rozliczenie kosztów przy bilansowaniu miesięcznym winno być dokonane łącznie za m-c październik i listopad w nowej walucie.

Ze względu na istniejącą możliwość przerechowania stawek płac w terminie późniejszym oraz z uwagi na możliwość opóźnienia w przerechowaniu cen materiałów itp. odpowiednie obliczenia pomocnicze (np. rozliczenie płac, zużycia materiałów itp.) dokonywane być mogą za okresy po m-cu październiku w starej walucie. Dowody księgowe dotyczące rozliczenia kosztów winny być jednakże sporządzone po przerechowa-

niu ostatecznych sum z zestawień pomocniczych na nowy pieniądz i w nowym pieniądzu wprowadzone do ksiąg, arkuszy rozliczeniowych, arkuszy kalkulacyjnych, na karty zleceń itp.

#### Księgowanie w przedsiębiorstwie B1 (przemysł)

8.

Przedsiębiorstwo B sporządza na dzień 29.X. bilans netto wraz z rachunkiem wymików za 29 dni października w dotychczasowej walucie.

W związku z tym konieczne jest odpowiednie rozgraniczenie realizacji i nakładów m-ca października.

Przyjąć tu można zasadę, że dowody księgowe, opiekujące na nową walutę, zalicza się:

a) w zakresie kont wynikowych (tj. operacji księgowanych na kontach kl. 2, 4, 7 i 9) — w odniesieniu do operacji dotyczących 30 i 31 października — na m-c listopad.

b) w zakresie kont zapasowych (tj. gdy korespondencja kont nie wychodzi zarówno po stronie Wn jak i Ma poza obręb klas 0, 1, 3) w całości na m-c listopad.

Natomiast wszelkie operacje, wywierające wpływ na wyniki działalności za 29 dni m-ca października, a zatem dotyczące kont kl. 2, 4, 7 i 9 należy zaksięgować w starym pieniądzu pod datą 29.X.1950 r.

W przypadku, gdy sumy odpowiednich dowodów wyrażone są w nowym pieniądzu, a operacje te dotyczą okresu do 29.X. włącznie, wówczas należy dokonać ich przeliczenia na stary pieniądz. W tym celu należy odpowiednio sumy pomnożyć przez 100 i podzielić przez 3.

## 9.

Na dzień 29.X. winny być zatem wprowadzone na konta, w starej walucie, zapisy za okres do 29.X.1950 włącznie, a zwłaszcza zapisy dotyczące nakładów i realizacji.

Robocizna i pensje za m-c październik obliczone za okres po dzień 29.X.1950 winny być zarachowane na dobro konta 170, a w ciężar nakładów (kl. 4) w wysokości dotyczącej 29 dni m-ca października.

Z braku innych danych, nakłady z tytułu płac za okres od 1.X. do 29.X. ustalić można dzieląc sumę miesięczną brutto przez miesięczną ilość dni pracy i mnożąc tak uzyskany iloraz przez ilość dni pracy w okresie od 1 — 29.X.

W podobny sposób ustalić można wysokość świadczeń za 29 dni pracy.

Pozostałe nakłady, jak np. z tytułu zużycia energii, stałych usług itp. o ile nie stanowią one istotnego procentu ogólnej sumy nakładów miesięcznych, mogą zostać zaliczone w ciężar nakładów 29 dni października w całej sumie przypadającej na miesiąc październik. W przypadku, gdy nakłady te istotnie wpływają na wyniki z braku właściwych kryteriów mogą one zostać rozdzielone w sposób powyżej opisany.

Rozliczenie nakładów w arkuszu rozliczeniowym i kalkulacyjnym winno być dokonane w oparciu o odpowiednie dane, dotyczące produkcji w okresie od 1 — 29.X.

Realizację zaliczyć należy na dobro kl. 9 w wysokości dotyczącej 29 dni października.

## 10.

Na podstawie bilansu obrotów i sald, stanowiącego podstawę dla sporządzenia bilansu netto na dzień 29.X.1950, dokonuje się w księgach przerachowania w sposób opisany przy księgowaniach w przedsiębiorstwie A pkt. 3, 4 i 5.

Nie ulegają przerachowaniu — rzecz oczywista — pozycje nie stanowiące przedmiotu księgowania, a więc np. zapisy arkusza rozliczeniowego i kalkulacyjnego.

## 11.

Sposób przeniesienia salda kasowego na koniec dnia 29.X.1950 oraz księgowania związane z waloryzacją niektórych pozycji w relacji 1/100 dokonywane po 29.X.1950 nie odbiegają od opisu podanego przy księgowaniach w przedsiębiorstwie A pkt. 5.

**Księgowania w przedsiębiorstwie B2 (handel)**

## 12.

Przedsiębiorstwo handlowe B2 sporządza bilans netto na 29.X.1950 podobnie jak przedsiębiorstwo B1.

## 13.

Na dzień 29.X.1950 winny być wprowadzone na odpowiednie konta zapisy za okres do 29.X.1950 włącznie. Za nakłady 29 dni października uważać można wszelkie nakłady zaksięgowane do dnia 29.X.1950 włącznie z nakładami z tytułu robocizny, pensji oraz świadczeń za cały m-c październik.

Jak wiadomo bilans na dzień 29.X.1950 sporządza się w starej walucie. W związku z tym zaległe faktury własne wystawiane po 29.X.1950 r. w nowej walucie, a dotyczące m-ca października, do dnia 29 włącznie, można grupować w odrębnych rejestrach. Sumy zbiorcze rejestrów po przeliczeniu z nowej waluty na stary pieniądz ulegają zaksięgowaniu na dobro kont kl. 9 i w ciężar odpowiednich kont syntetycznych gr. 13. Rozksięgowanie faktur na konta analityczne odbiorców nastąpi po przeliczeniu obrotów, tj. po 29.X.1950 r.

Towary otrzymane przed 29.X., na które w zwyczajowo przyjętym czasie „oczekiwaną“ nie nadeszły faktury, należy — wyceniwszy je w starym pieniądzu — wykazać w bilansie na 29.X. jako dostawy niefakturowane.

**Księgowania w przedsiębiorstwie C**

## 14.

Przedsiębiorstwo C sporządza bilans netto za cały m-c październik (31 dni) na dzień 29.X.1950 r. w starym pieniądzu.

Zachodzi zatem konieczność zaksięgowania pod datą 1 — 29.X.1950 r. wszelkich operacji dotyczących m-ca października, a więc także i tych, które miały miejsce w dniach 30 i 31.X.1950 r.

## 15.

Wykazane na koncie kasy saldo na koniec dnia 29.X.1950 należy pod datą 29.X. przenieść w wysokości 2/3 na konto 1780 „Różnice kasowe z przerachowania“, ze względu na przyjętą dla przerachowania pogotowia kasowego relację 1/100.

O ile część dowodów dotyczących m-ca października, a stanowiących podstawę księgowania, opiewa na sumy wyrażone w nowym pieniądzu, wówczas należy przeliczyć je na stary pieniądz w relacji 100/3, tj. pomnożyć przez 100 i podzielić przez 3; to samo dotyczy raportów kasowych za dzień 30 i 31.X., które ulegają księgowaniu pod datą 29.X. po przerachowaniu ich w relacji 3/100 w sposób poprzednio podany.

Saldo kasy wyrażone w starym pieniądzu w bilansie na 29.X., a przerachowane następnie przy zastosowaniu mnożnika 3/100, odpowiadać będzie stanowi faktycznemu w nowym pieniądzu — wobec czego wyksięgowanie jakichkolwiek różnic na dzień 29.X. nie będzie potrzebne.

Przyjęte przez kasę w starym pieniądzu zwroty reszty zaliczek pobranych przez pracowników, zostały — jak to wyżej podano — przerachowane w stosunku 100:3, gdy tymczasem podlegają one — zgodnie z ustawą — przerachowaniu w stosunku 100:1; w związku z tym — należy w drodze analizy raportów kasowych za 30 i 31.X. wypadki te ustalić (korespondencja kont: Wn 100 — Ma 173\*) a następnie stworzyć dowód na wyksięgowanie 2/3 tych pozycji pod datą 1.XI., (po

\*) w tabeli Nr 9 — oznaczono drukiem półgrubym.

dokonaniu przerachowań) — w korespondencji Wn 1782 — Ma 173.

Dla ilustracji podaje się poniżej przykładowe rozważanie typowych przerachowań w przedsiębiorstwie C, przy czym przykład ten składa się z dwóch części: w części: 1 przedstawiono odpowiednie operacje ka-

sowe na schemacie raportu kasowego z 30 i 31.X. oraz towarzyszące im księgowania na koncie kasy (patrz tabl. 9); w części 2 natomiast przedstawiono schematy niektórych kont przeciwstawnych do konta kasy, wraz z opisem treści poszczególnych przykładów pomocniczych (patrz tabl. 10, 11, 12, 13, i 14).

Schemat raportu kasowego i konta kasy

Tabl. 9

Lp.	T r e ś ć	Raport kasowy z dn. 30 i 31.X. (w nowym pieniądzu)		Konto kasy w starym pieniądzu (Obroty kasy x 100*)		Konto przeciwstawne	Księgowania na koncie przeciwstawnym (patrz tabl.)
		Przychód	Rozchód	Wn	Ma		
1	Saldo z dn. 29 X.	120.—	—	12.000.—	—	—	—
2	Przeniesienie różnicy z przerachowania na saldzie kasy	—	—	—	8.000.—	1780	—
3	Wpłata pracownika z rozliczenia kosztów podróży	15.—	—	500.—	—	173	10
4	Wydano do wymiany	—	120.—	—	4.000.—	173	—
5	Przyjęto z wymiany	120.—	—	4.000.—	—	173	—
6	Wypłata pracow. różnicy z rozliczenia kosztów podróży	—	36.—	—	1.200.—	173	11
7	Podjęto z banku	9.000.—	—	300.000.—	—	1100	—
8	Utarg z dn. 30.X.	3.000.—	—	100.000.—	—	13	—
9	Wpłata do banku	—	3.000.—	—	100.000.—	1100	—
10	Wypłacone pobory pracownikowi	—	6.000.—	—	200.000.—	170	—
11	Wypłata jednorazowego wynagrodzenia wyrównawczego	—	1.500.—	—	50.000.—	1783	—
12	Wypłata pracown. za koszty podróży	—	90.—	—	3.000.—	173	12
13	Utarg z dn. 31.X.	4.500.—	—	150.000.—	—	13	—
14	Wpłata do banku	—	4.500.—	—	150.000.—	1100	—
15	Otrzymano przekaz pocztowy	150.—	—	5.000.—	—	17	13
		16 905.—	15.246.—	571 500.—	516 200.—		
	Przerachowania obrotów konta kasy na I.XI.			17.145.—	15.486.—		
	Saldo początkowe na I.XI.		1.659.—		1.659.—		
		16.905.—	16.905.—	17.145.—	17.145.—		

\*) wzór ten dotyczy obrotów za dni 30 i 31.X. z wyjątkiem początkowego salda kasy na dzień 30.X.

ad poz. 3 tabl. 9. Pracownik w dn. 27.X. pobrał do rozliczenia zaliczkę na koszty podróży w wysokości zł 5.000. W dniu 30.X. przedkłada rozliczenie z kosztów podróży na zł 3.500 w dotychczasowej walucie. Pozostałą z rozliczenia sumę zł. 1.500 pracownik wpłaca do kasy w dniu 30.X.

Konto 173

Tabl. 10

Lp.	Data	T r e ś ć	O b r o t y		S a l d o		Konto przeciwstawne
			Wn	Ma	Wn	Ma	
1	27.X.	Wypłata zaliczki	5.000.—	—	5.000.—	—	100
2	29.X.	Rozliczenie pracownika	—	3.500.—	1.500.—	—	461
3	29.X.	Wpłata do kasy w dn. 30.X.	—	500.—	1.000.—	—	100
		Obroty i saldo w starej walucie	5.000.—	4.000.—	1.000.—	—	
		Obroty i saldo po przerachowaniu	150.—	120.—	30.—	—	
4	1.XI.	Różnica z przerachowania [wynika z analizy raportu kasowego za 30.X.]	—	30.—	—	—	1782

W podobny sposób przebiega księgowanie, jeżeli zwrot pieniędzy dokonany został drogą pocztową. ad poz. 6 tabl. 9. Pracownik pobrał w dn. 27.X zaliczkę na koszty podróży zł 5.000. W dniu 30.X przedstawia rozliczenie na zł 6.200, wypłata pozostałości w nowej walucie następuje 30.X.

Konto 173

Tabl. 11

Lp.	Data	T r e ś ć	O b r o t y		S a l d o		Konto przeciwstawne
			Wn	Ma	Wn	Ma	
1	27.X.	Wypłata zaliczki	5.000.-	—	5.000.—	—	100
2	29.X.	Rozliczenie pracownika	—	6.200.—	—	1.200.—	461
3	29.X.	Wypłata różnicy w dn. 30.X.	1.200.—	—	—	—	100
		Obroty w starej walucie	6.200.—	6.200.—	—	—	
		Obroty po przerechowaniu	186.—	186.—	—	—	

ad poz. 12 tabl. 9. Pracownik przedstawia w dn. 30 X rozliczenie kosztów podróży na zł 3.000, przy czym nie pobrał on uprzednio zaliczki na koszty podróży. Wypłata zł 90 w nowej walucie następuje w dniu 31.X.

Konto 173

Tabl. 12

Lp.	Data	T r e ś ć	O b r o t y		S a l d o		Konto przeciwstawne
			Wn	Ma	Wn	Ma	
1	29.X.	Rozliczenie pracownika	—	3.000.—	—	3.000.—	461
2	„	Wypłata w dn. 31.X zł 90.—	3.000.—	—	—	—	109
		Obroty w starej walucie	3.000.—	3.000.—	—	—	
		Obroty po przerechowaniu	150.—	150.—	—	—	

ad poz. 15 tabl. 9. Wierzyciel otrzymał w dniu 30 X zł 150 jako równowartość nadanej przez dłużnika w dn. 27.X przekazem pocztowym kwoty zł 15.000 w starej walucie, przeliczonej przez pocztę w relacji 1/100.

Wierzyciel zawiadamia dłużnika, że wysłane pieniądze otrzymał w dn. 30.X w nowej walucie w relacji 1/100 zł 150 i prosi o przekazanie różnicy, tj. zł 300, którą dłużnik przesyła w dn. 30.X.

## Księgowanie u wierzyciela

Konto dłużnika

Tabl. 13

Lp.	Data	T r e ś ć	O b r o t y		S a l d o		Konto przeciwstawne
			Wn	Ma	Wn	Ma	
1	29.X.	Obroty na dzień 29.X	50.000.—	35.000.—	15.000.—	—	100
		Przekaz dłużnika zł 150.— [raport kasowy z 30.X.]	—	5.000.—	10.000.—	—	
		Obroty i saldo w starej walucie	50.000.—	40.000.—	10.000.—	—	
		Obroty i saldo po przerechowaniu	150.—	120.—	30.—	—	

Konto Wierzyciela Księgowanie u dłużnika Tabl. 14

Lp.	Data	T r e ś ć	O b r o t y		S a l d o		Konto prze- ciustawne
			W <sub>n</sub>	Ma	W <sub>n</sub>	Ma	
		Obroty na dzień 27.X.	35.000.—	50.000.—	—	15.000.—	—
1	27.X.	Przekaz pocztowy	15.000.—	—	—	—	100
2	29.X.	Nota wierzyciela o zaliczeniu przekazu w relacji 1/100	—	10.000.—	—	10.000.—	1782
3	29.X.	Uregulowanie różnicy w dn. 30.X	10.000.—	—	—	—	
		Obroty w starej walucie	60.000.—	60.000.—	—	—	
		Obroty po przerechowaniu	180.—	180.—	—	—	

16.

Dla uproszczenia celowe okazać się może grupowanie wystawionych za m-c październik, w dn. 30 i 31.X w nowej walucie faktur zarówno przychodzących jak i wychodzących w odrębnych zestawieniach, prowadzonych w nowej walucie, a następnie przeliczenie zbiorczej sumy zestawienia na dotychczasowy pieniądz i księgowanie:

w wypadku faktur wychodzących Dt zbiorcze syntetyczne konto przejściowe w gr. 13 Ct kł. 9;

w wypadku faktur otrzymanych Dt 301 Ct — zbiorcze syntetyczne konto przejściowe w gr. 14.

Po sporządzeniu zestawienia obrotów i sald oraz ich przerechowaniu, nastąpi pod datą 1.XI przeksięgowanie w nowej walucie zbiorczych pozycji, figurujących na koncie przejściowym gr. 13 wzgl. 14 na właściwe konta syntetyczne, a następnie ich rozksięgowanie na konta analityczne.

Arkusze rozliczeniowy, arkusz kalkulacyjny i zestawienia pomocnicze jak np. rozliczenie robocizny, zużycia materiałowego, amortyzacji itp. sporządza się w starym pieniądzu za okres całomiesięczny, księgując odpowiednie pozycje pod datą 29.X.1950.

Podobnie wprowadza się do kartoteki wyrobów gotowych, półgotowych i robót w toku (kartoteki zleceń) zapisy w starej walucie pod datą 29.X.1950.

17.

Przerechowanie obrotów i sald na kontach i dziennikach odbywa się w sposób analogiczny jak podano w pkt. 3 i 4.

Po przerechowaniu obrotów tj. począwszy od 1.XI wszelkie księgowania dokonywane są wyłącznie w nowej walucie. M. in. należy pod datą 1.XI przeksięgować zbiorcze pozycje figurujące na koncie dostawców i odbiorców (por. pkt. 16).

18.

Wyjaśnienia powyższe powinny zezwolić na pomyślane rozwiązanie większości trudności jakie mogą powstać w księgowości przedsiębiorstw przy księgowaniach i pracach wynikłych ze zmiany waluty.

Przypadki nie objęte niniejszymi wytycznymi należy rozwiązać w analogii do przytoczonych wyjaśnień.

Zwraca się uwagę, że zapisy na kontach zawierających obroty z tytułu należności i zobowiązań w obcej walucie, przeliczyć należy w relacji 1/100, podobnie jak i pozostałe zapisy. W sprawie dalszych księgowaniń natomiast, wywołanych zmianą stosunku wymiennego złotego polskiego do walut zagranicznych i związanej z tym konieczności waloryzacji należności i zobowiązań w obcej walucie, wydane zostaną — jak nas poinformowano — odrębne zarządzenia właściwych władz.

## Z DOŚWIADCZEŃ ZAGRANICY

### Znaczenie harmonogramu prac w działach księgowości\*)

Przy układaniu harmonogramów należy przyjąć jako regułę, że wszystkie operacje działalności gospodarczej i produkcyjnej winny być niezwłocznie ujawnianie nie tylko w pierwotnej dokumentacji łącznej, lecz także w księgowości syntetycznej i analitycznej. Powyższą zasadą należy kierować się przy rozdziale robót w czasie i przy wykazywaniu ich w harmonogramie.

Przy rozdziale pracy według poszczególnych faz procesu rachunkowego, należy dążyć do maksymalnego obłożenia wykonawców, nie oglądając się na moment fachowo-funkcjonalnego rozdziału pracy. Przyjmuje się bowiem za punkt wyjścia nie tyle stopień przygoto-

wania fachowego wykonawców, ile możliwość podwyższenia kwalifikacji fachowych tych pracowników i zwiększenia ich stanu liczebnego, dostosowanego do poziomu potrzeb i zadań, przewidzianych w harmonogramie pracy.

W harmonogramie winny być przedstawione wszystkie obowiązki pracowników statystyki i planowania, jak również winny być w nim przewidziane nie tylko końcowe terminy operatywnej i statystycznej sprawozdawczości, lecz również podana cała poprzedzająca praca rachunkowa. Rozporządzając rezerwami wolnego czasu, statystycy i planiści winni w stosownej chwili być pomocą przy pracach rachunkowych, podobnie taką samą pomocą mogą im okazać pracownicy księgowości. Tego rodzaju wzajemne świadczenia

\*) Dokończenie z N-ru 9.



w okazywaniu pomocy należy w sposób rozwinięty przedstawić w harmonogramie pracy.

W zależności od rozmiaru i charakteru działalności przedsiębiorstwa kształtują się metody i technika opracowania harmonogramu. Praca nad układem harmonogramu może przebiegać przy zastosowaniu dwóch metod: indukcyjnej i dedukcyjnej.

Pierwszą z nich — metodę indukcyjną — cechuje moment planowania funkcji każdego wykonawcy przy stopniowym przejściu do planowania funkcji rachunkowych każdej komórki organizacyjnej, a zatem do planowania procesu zestawienia sprawozdawczości przedsiębiorstwa jako całości. W tym wypadku proces rachunkowy poddany zostaje badaniu i planowaniu od dołu do góry. Metodą indukcyjną posługuje się przy wypracowaniach harmonogramu dla stosunkowo niewielkich i średnich przedsiębiorstw.

Stosując metodę dedukcyjną zaczynamy od planowania końcowego terminu sporządzenia sprawozdania, przechodząc następnie do planowania poszczególnych ogniw pracy sprawozdawczej, a zatem do planowania codziennych funkcji w ciągu okresu rachunkowego. Widzimy tu odwrotny kierunek planowania przebiegu prac sprawozdawczych i rachunkowych. Metoda ta jest praktykowana w wielkich przedsiębiorstwach, gdzie na podstawie zaplanowanych końcowych skróconych terminów sprawozdawczych określa się kontrolne terminy dla poszczególnych ogniw procesu rachunkowego: dla każdego (gospodarczego, produkcyjnego i administracyjnego) pionu służby.

Uruchomienie organizacji harmonogramu winno być poprzedzone dokładnym zaznajomieniem się ze strukturą i systemem zarządzania przedsiębiorstwem oraz organizacyjną więzią jego poszczególnych części. Skrupulatnie badana jest organizacja aparatu rachunkowości oraz zasady i technika rozdziału funkcji pomiędzy wykonawcami. Dopiero po wyczerpującym zbadaniu tych zagadnień można przystąpić do opracowania schematu harmonogramu, którego treść, według układu strukturalnego, zawiera specyfikację stanowisk i nazwisk wszystkich bez wyjątku wykonawców, bezpośrednio lub pośrednio uczestniczących w pracach procesu rachunkowego.

W przykładowym wzorze fabryki mydła schemat harmonogramu przedstawia się jak następuje:

#### A. Produkcja i usługi

1. Majster oddziału mydła gospodarczego
2. Majster oddziału mydła toaletowego
3. Majster oddziału produktów masowego użytku
4. Majster oddziału bednarskiego
5. Szofer (autotransport)
6. Woźnica (żywy transport pociągowy)
7. Mechanik
8. Laborant
9. Kierownik techniczny
10. Zarządzający urządzeń ubocznych
11. Zarządzający magazynem surowców i materiałów

#### B. Kierownictwo zakładu

12. Agent zbytu i zaopatrzenia
13. Kierownik zaopatrzenia

#### C. Księgowość

14. Rachmistrz-kasjer
15. Sekretarz
16. Księgowy
17. Instruktor-księgowy
18. Planownik
19. Główny księgowy

Schematy harmonogramów w poszczególnych przedsiębiorstwach są różne, w zależności od charakteru działalności i struktury organizacyjnej kierownictwa.

Jednocześnie z przyjęciem układu schematu należy dokonać inwentaryzacji wszystkich bez wyjątku rodzajów i typów czynności, ustanawiając rozdział ich pomiędzy poszczególnymi wykonawcami przy równoległej nakreślonej kolejności tego rozdziału.

Na podstawie przyjętego schematu zostaje zestawiony harmonogram organizacji rachunkowości. Harmonogram wstępny, skonstruowany według poszczególnych oddziałów i wykonawców, zawiera w sobie następujące podstawowe elementy:

- a) nazwisko każdego wykonawcy,
- b) spis rodzajów i typów prac rachunkowych i sprawozdawczych przydzielonych każdemu z wykonawców,
- c) daty i godziny wykonania,
- d) komu przekazane są dokumenty lub wykonana praca, lub z kim praca jest wykonywana,
- e) kto wykonuje pracę w charakterze zastępstwa (łączenie specjalności).

Porządek rozmieszczenia w harmonogramie prac rachunkowych i sprawozdawczych pociąga za sobą określoną kolejność działania. Każdemu z wykonawców już zawczasu zostają przydzielone każdodziennie funkcje rachunkowe, a zarazem i funkcje sprawozdawcze. Są one rozłożone w określonej kolejności.

Wszystkie obowiązki tego, czy innego wykonawcy, uwidocznione w harmonogramie, dzielą się na dwa podstawowe rodzaje czynności, którymi objęte są prace podstawowe i prace wychodzące poza ramy prac podstawowych. W pierwszym wypadku jest mowa o czynnościach podstawowych okresów, rachunkowego i sprawozdawczego, zaś w wypadku drugim — o pracach wykonywanych w trybie epizodycznego łączenia specjalności i zastępowania nieobecnych. Ujęcie rodzajowego podziału prac rachunkowych i sprawozdawczych winno ograniczyć się do jak najkrótszego, lecz jasno sformułowanego streszczenia, z pominięciem potrzeby podawania w harmonogramie instruktażu. Trzeba koniecznie unikać zbędnych przesunięć wśród wykonawców i przerw w pracy, nie dopuszczając z reguły do zalegania dokumentów na którymkolwiek z ogniw procesu rachunkowego. Zgodnie z tą regułą ruch dokumentów winien odbywać się bez najmniejszej przerwy aż do chwili ostatecznego ich opracowania i wykorzystania.

Zależnie od rodzaju, rozmiaru funkcji oraz od konstrukcji zewnętrznej rozróżniamy harmonogramy: indywidualne, strukturalne i zbiorcze.

Harmonogramy indywidualne zawierają spis prac rachunkowych i sprawozdawczych każdego wykonawcy. W trybie ścisłej kolejności, w spo-

sób najbardziej drobiazgowy, sprawdzane są wszystkie funkcje rachunkowe i sprawozdawcze każdego wykonawcy oraz terminy zakończenia prac. Harmonogram indywidualny jest niczym innym jak szczegółowym planem rygorystycznym każdego wykonawcy wykazują-

cym zarazem spis obowiązkowych czynności, za wykonanie których odpowiada wykonawca.

Przykład harmonogramu indywidualnego ilustruje niżej zamieszczony schemat zarządzającego bazą spędu bydła do uboju:

Lp.	Wyszczególnienie prac rachunkowych i sprawozdawczych	Daty i godziny ich wypełnienia lub zakończenia	Komu mają być przekazane dokumenty lub zakończona praca
1	Dokumentacja odbioru bydła przez kierownictwo bazy	codziennie	starszemu księgowemu, prowadzącemu ewidencję bydła i surowców
2	Wypisywanie przekazów wydanego bydła do uboju	"	"
3	Prowadzenie księgi wejścia i wyjścia bydła	"	"
4	Prowadzenie listy dniówek i osobowych kart pracy akordowej	"	"
5	Prowadzenie biuletynu wyżywienia bydła	codziennie, a 31 dnia do godz. 18	"
6	Sporządzenie dokumentacji świń przeznaczonych do utuczenia	w dzień oddania do utuczenia	"
7	Sporządzanie dokumentacji wycofania świń utuczonych	w dzień wycofania	"
8	Sporządzenie dokumentacji odbioru bydła odżywionego	1 i 16 dnia do godz. 15	"
9	Przekazanie listy dniówek i kart osobowych do księgowości	30 — 31 dnia do godz. 17	starszemu księgowemu, prowadzącemu dział płacy zarobkowej
10	Inwentaryzacja bydła	1 dnia do godz. 11	"
11	Oddanie sprawozdania miesięcznego	1 dnia do godz. 18	"

Harmonogramy strukturalne, w odróżnieniu od indywidualnych, obejmują wszystkie końcowe kompleksy prac rachunkowych, wykonywanych w tym czy innym dziale produkcyjnym lub gospodarczym przez różnych wykonawców. Pomimo osobistej odpowiedzialności poszczególnych wykonawców, wynikającej z ich harmonogramów indywidualnych, odpowiedzialność za całość pracy objętej harmonogramem strukturalnym ponosi kierownik oddziału. Uwaga

kierownika w tym wypadku koncentruje się na terminach wykonania kompleksów prac końcowych, łączących się przeważnie z zestawieniem sprawozdań okresowych.

W niżej podanym przykładzie znajduje odbicie układ harmonogramu strukturalnego samodzielnie bilansujących zakładów pomocniczych przy jednym z przedsiębiorstw budowy maszyn.

Lp.		Daty i godziny wykonania lub zakończenia robót	Komu przedkładane są dokumenty lub wykonana wzgl. zakończona praca
<b>Oddział domów mieszkalnych</b>			
1	Notyfikacja materiałów i usług	11, 21, 2 dnia	pododdziały:
2	Lista płacy	17, 1 dnia	gospodarki materiałowej
3	Uzgodnienia rozliczeń wzajemnych	3 dnia	rozliczeń zarobków
4	Notyfikacja wydatków	3 dnia	ogólny
5	Bilans i załączniki	5 dnia	"
<b>Oddział transportowy</b>			
1	Fakturowanie świadczeń	11, 21, 2 dnia	"
2	Lista płacy	17, 3 dnia	rozliczeń zarobków
3	Notyfikacja materiałów i usług	2 dnia	gospodarki materiałowej
4	Uzgodnienie rozliczeń wzajemnych	3 dnia	ogólny
5	Bilans i załączniki	4 dnia	"
<b>Przedszkola</b>			
1	Notyfikacja rozliczeń międzyokresowych	2 dnia	ogólny
2	Uzgodnienie rozliczeń wzajemnych	3 dnia	"
3	Bilans i załączniki	3 dnia	"

Harmonogramy zbiorcze (harmonogramy zestawienia sprawozdawczości) obejmują całość czynności zasadniczych tych wszystkich pracowników przedsiębiorstwa, którzy, czy to bezpośrednio, czy też pośrednio uczestniczą w pracach sprawozdawczych. Harmonogram zbiorczy łączy w sobie wszystkie bez wyjątku harmonogramy strukturalne. Odpowiedzialny za bieg pracy według harmonogramu zbiorczego, jak również i za bieg pracy według harmonogramów indywidualnych jest główny (starszy) księgowy. Służba dyspozytorska śledzi końcowe etapy pracy, dotyczącej zakończenia prac sprawozdawczych we wszystkich działach i wydziałach przedsiębiorstwa.

Układ harmonogramu miesięcznego różni się od układu harmonogramu kwartalnego. Pierwszy z nich zawiera wykaz wszystkich funkcji wykonawców bezpośrednich i pośrednich, natomiast harmonogram kwartalny wykazuje z jednej strony wszystkie rodzaje i kompleksy prac harmonogramu miesięcznego, zaś z drugiej strony — prace dodatkowe odnoszące się do kwartalnego typu sprawozdań. W harmonogramie kwartalnym należy przewidzieć czynność przygotowawczą do inwentaryzacji kwartalnej i samą inwentaryzację oraz sporządzenie dodatkowych zestawień i wykazów, właściwych dla typu sprawozdawczości kwartalnej.

#### Budowa i treść harmonogramu sprawozdawczości rocznej i zbiorczej

Układ harmonogramu sprawozdawczości rocznej różni się co do swej istoty od harmonogramów miesięcznych czy kwartalnych. Będzie w nim przedstawiony całokształt robót związanych ze sprawozdaniem rocznym, jak: inwentaryzacja, prace przygotowawcze i zamykające roczny okres działalności przedsiębiorstwa. Dużego nakładu pracy wymagać będzie inwentaryzacja roczna. Spis podstawowych składników majątkowych winien być zakończony nie później jak 15, 20 grudnia. Inwentaryzację produkcji niezakończoną trzeba rozpocząć 31 grudnia i zakończyć 1 stycznia. Prace inwentaryzacyjne winny być ujęte w harmonogramie. W harmonogramie należy uwzględnić również te prace dodatkowe i specjalne, które łączą się z zestawieniem dokumentów i załączników do sprawozdania rocznego. Wiele z tych dokumentów można przygotować na długo przed zamknięciem ostatecznym.

W pierwszych dniach grudnia, zaraz po sporządzeniu bilansu za listopad, należy przystąpić do opracowania zestawień za okres ubiegłych 11 miesięcy. Dysponując w tym czasie sprawdzonym i uzgodnionym materiałem sprawozdawczym z działalności przedsiębiorstwa we wspomnianym okresie ubiegłych 11 miesięcy, jak również posiadając wstępne dane o przebiegu działalności okresu bieżącego, można sporządzić notatkę odnośnie sprawozdania rocznego oraz niezbędne zestawienia syntezy rachunkowej.

W ten sposób już w miesiącu grudniu koncentruje się znaczna część pracy przygotowawczej, co w rezultacie zaważy na terminie sprawozdania rocznego. Na jego sporządzenie potrzeba 3—4 dodatkowych dni pracy w styczniu, polegającej na włączeniu danych z działalności w miesiącu grudniu, zamykającym roczny okres sprawozdawczy.

Praca nad sporządzeniem sprawozdania rocznego winna być rozdzielona pomiędzy wszystkich pracowników działu księgowości, przy czym każdemu z nich należy przydzielić pracę, odpowiadającą jego kwalifikacjom.

Niżej przedstawiony harmonogram obrazuje organizację pracy przy sprawozdaniu rocznym jednego z przemysłów rejonowych.

Rodzaje prac rachunkowych i sprawozdawczych		Termin wykonania
<b>I. Rachmistrz</b>		
1	Uzgodnienie obrotów wszystkich kont za okres 11 miesięcy	do 14 grudnia
2	Wypełnienie formularzy sprawozdania rocznego	25 „
	a) o ruchu środków	25 „
	b) o ruchu żywego inwentarza roboczego	25 „
	c) o stanie ewidencyjnym samochodów ciężarowych	25 „
	d) bilans materiału opałowego	30 „
	e) bilans energii elektrycznej	30 „
3	Księgowanie bieżących dokumentów m.c. grudzień i zestawienie obrotów	do 4 stycznia
4	Księgowanie pozycji zamykających po uprzednim zestawieniu obrotów i bilansu wstępnego	do 6 „
5	Wypełnienie formularza sprawozdania rocznego:	
	a) sprawozdanie z działalności gospodarki mieszkaniowej	6 „
	b) sprawozdanie z działalności parku samochodów ciężarowych	7 „
	c) wskaźniki wykorzystania i kosztów własnych transportu	7 „
	d) sprawozdanie dotyczące nakładów i kosztów własnych hodowli roślin	7 „
<b>II. Księgowy</b>		
1	Zestawienie porównawcze materiału inwentaryzacyjnego	W miarę napływu aktów inwentaryzacji, lecz nie później jak do 13—20 grudnia
2	Uzgodnienie danych księgowych z raportami operacyjnymi, dotyczącymi dostaw mleka za okres ubiegłych 11 miesięcy	25 grudnia
3	Wypełnienie formularzy sprawozdania rocznego:	
	a) sprawozdanie o przekazaniu produkcji państwu	25 „
	b) o wykonaniu planu pracy	1 stycznia

Lp.	Rodzaje prac rachunkowych i sprawozdawczych	Termin wykonania
4	Zestawienie wstępnego bilansu obrotowego	4 stycznia
5	Zamknięcie dziennika kontroli za grudzień	4 „
6	Wypełnienie formularzy sprawozdania rocznego:	
	a) o dostawie mleka	5 „
	b) techniczne wskaźniki produkcji	5 „
	c) produkcja	5 „
	d) zużycie i pozostałości surowców gospodarki rolnej	5 „
7	Zamknięcie dziennika kontroli po zaksięgowaniu ostatnich pozycji	6 „
8	Zestawienie bilansu obrotowego po zaksięgowaniu ostatnich pozycji	6 „
9	Wypełnienie formularzy sprawozdania rocznego:	
	a) nakłady na produkcję	7 „
	b) załączniki do bilansu	7 „
	c) sprawozdanie dotyczące przychodu i rozchodu produkcji gotowej	7 „
<b>III. Starszy księgowy</b>		
1	Sprawozdanie rozliczenia podatku obrotowego za 11 miesięcy	10 grudnia
2	Uzgodnienie sald na kontaktach osobowych wg bilansu na dz. 1 grudnia	do 14 „
3	Uzgodnienie rozliczeń z jednostkami podległymi	do 15-18 „
4	Wypełnienie formularzy sprawozdania rocznego:	
	a) o stanie wyposażenia	do 19 grudnia
	b) o przygotowaniu kadr	do 19 „
	c) kalkulacja	5 stycznia
	d) o wykonaniu planu inwestycyjnego	6 „
	e) „Fundusz Ustawowy“	6 „
	f) „Konto Strat i Zysków“	6 „
5	Sprawozdanie o realizacji wraz z załącznikami	7 „
6	Bilans zamknięcia	7 „
7	Objaśnienia do sprawozdania i bilansu opracowane wspólnie z dyrektorem przedsiębiorstwa	9 „
8	Sprawozdanie o wynikach działalności przedsiębiorstwa z narady wytwórczej aktywu	8 „
9	Doreczenie sprawozdania rocznego	9 „

W instrukcji do powyższego harmonogramu przewidziane są następujące zalecenia:

1. opracowanie dokumentów oraz sprawozdania za m.c. grudzień odbywa się na podstawie harmonogramu miesięcznego,

2. celem terminowego wypełnienia formularzy sprawozdania rocznego wszystkie dane za okres 11 miesięcy winny być opracowane do 25 grudnia,
3. w razie braku formularzy dla sprawozdania rocznego należy posłużyć się układem formularzy roku poprzedniego,
4. do formularzy sporządzonych w grudniu, tj. przed zakończeniem sprawozdania rocznego, należy wprowadzić zmiany, wynikające z operacji późniejszych,
5. do wypełnienia formularzy specjalnych powołuje się z obowiązku specjalistów przedsiębiorstwa: technologów, majstrów, laborantów, szoferów, mechaników, inspektorów itp.

Nieodzownym warunkiem, zabezpieczającym zaciśnienie terminów sporządzania dokumentacji — miesięcznych, kwartalnych i rocznych sprawozdań — jest przemyślana organizacja prac przygotowawczych i analitycznych.

Obserwacje wskazują, że w czasie pomiędzy osiągalnym terminem zestawienia zbiorczej sprawozdawczości a rzeczywistą datą jej sporządzenia istnieje w wielu przedsiębiorstwach dość duża rozbieżność. Nie ulega wątpliwości, że przy racjonalnej organizacji pracy data wpływu do jednostki nadrzędnej (zjednoczenia) ostatniego sprawozdania winna być datą zakończenia pracy nad sprawozdaniem zbiorczym, obejmującym wszystkie przedsiębiorstwa podległe danemu zjednoczeniu.

W odnośnym harmonogramie należy uwzględnić racjonalnie przemyślany rozdział prac przygotowawczych i sprawozdawczych, a więc:

1. wcześniejsze zebranie technicznych danych, potrzebnych dla wykorzystania materiału sprawozdawczego,
2. sprawdzenie i naświetlenie wyników przeprowadzonej w przedsiębiorstwach inwentaryzacji,
3. sprawdzenie prawidłowości analiz gospodarczej działalności na podstawie sprawozdań przedsiębiorstw produkcyjnych,
4. uzgodnienie i ustalenie z przedsiębiorstwami zrewidowanych i poprawionych wskaźników planowych,
5. przygotowanie i opracowanie projektów uchwał w związku ze sprawozdaniami rocznymi wraz z wnioskami dotyczącymi działalności każdego z poszczególnych przedsiębiorstw,
6. wykonanie prac komisji bilansowych,
7. sporządzenie sprawozdania zbiorczego z dołączeniem doń stosownych wyjaśnień i informacji.

#### Kontrola wykonywania prac

Pogląd na przebieg prac wykazanych w harmonogramie daje biuletyn operacyjny, którego wzór przedstawia się następująco:

Wykonawcy	Dni m-ca									Itd.
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	
Nikołajew N.G.	+	+	+	+	+	+	-	+	+	+
Wtarszkow D.E.	+	+	+	-	+	+	+	+	+	+
Zyrlanina M.P.	+	-	-	+	+	+	+	+	+	+
Pietrow J.M.	+	+	+	+	+	+	-	+	+	+

Codziennie, tuż przed końcem dnia pracy, kierownik (księgowy oddziału lub główny księgowy) sprawdza dokładnie stan wykonania robót przez każdego z wykonawców. W sposób umowny, na przykład znakami „plus“ i „minus“ oznacza wykonanie lub niewykonanie dziennego programu pracy, przy czym najmniejsze nawet odchylenie w dół od określonej normy uważane jest jako niewykonanie programu dnia pracy.

Znaczenie takiego biuletynu jest niezmiernie duże i bodaj decydujące z punktu widzenia wymogów racjonalnej organizacji pracy. Kwestię centralizacji czy decentralizacji biuletynu operatywnego przesądza rozmiar i charakter przedsiębiorstwa.

O ile w przedsiębiorstwach średniego typu nadzór nad biuletynem winien znajdować się w rękach głównego księgowego, o tyle w przedsiębiorstwach dużych słuszne jest, by organizację biuletynu oprzeć na decentralizacji. W tych wypadkach winien obowiązywać zwyczaj codziennego informowania głównego księgowego o przebiegu prac w porównaniu z harmonogramem a tym samym konieczność równoczesnego podejmowania zarządzeń, usuwających stwierdzone niedomagania w wykonywaniu zadań nakreślonych w tymże harmonogramie.

Ciekawie przedstawia się schemat organizacji służby kierownictwa w jednym z wielkich zakładów budowy maszyn, w którym zatrudnionych jest około 500 pracowników, objętych indywidualnymi harmonogramami pracy.

Pierwszą osobą, sprawującą całość kierownictwa, jest główny księgowy lub jego zastępca, zaś dyspozytorami są kierownicy poszczególnych samodzielnych działów rachunkowych i starsi księgowi.

Środkiem, ułatwiającym głównemu księgowemu śledzenie biegu prac poszczególnych dyspozytorów jest karta dyspozytorska, w której oznaczone są zasadnicze obowiązki każdego z dyspozytorów w zakresie prac rachunkowych i sprawozdawczych.

Syntetyczna treść kart dyspozytorskich umożliwia głównemu księgowemu utrzymywanie łączności ze wszystkimi dyspozytorami. Z kolei każdy z nich za pomocą podobnej karty dyspozytorskiej, albo też wprost na podstawie indywidualnych harmonogramów śledzi pracę podległych mu wykonawców.

Okresowo, powiedzmy pomiędzy 10 i 25 miesiąca, dyrektorzy przedsiębiorstwa zwołują n a r a d y w y t w ó r c z e, w których uczestniczą wszyscy wykonawcy, wykazani w harmonogramie. Zebrania mają na celu podsumowanie rezultatów pracy i ewentualne omówienie środków, zabezpieczających ciągłość pracy okresu sprawozdawczego.

Podobne konferencje zwołują również kierownicy zarządów okręgowych i centralnych przy udziale dyrektorów, głównych księgowych, planowników i statystyków miejscowych i pozamiejscowych przedsiębiorstw. Następuje tu wymiana poglądów i doświadczeń, debata nad osiągniętymi wynikami oraz zadaniami najbliższego okresu sprawozdawczego. W odniesieniu do przedsiębiorstw, położonych w dalszej odległości od centrów kierownictwa, służba dyspozytorów winna posługiwać się urządzeniami telefonicznymi lub telegraficznymi.

Trudniejsze warunki pracy służby dyspozytorskiej mają miejsce w wypadkach centralnych zarządów o rozgałęzionym i geograficznie rozrzuconym promieniu działania. W tego rodzaju organizacjach proces śledzenia przebiegu pracy przez służbę dyspozytorów winien organicznie łączyć się z okazywaniem operatywnej pomocy tym przedsiębiorstwom, które z różnych powodów nie nadążają z wykonywaniem prac rachunkowych. Organizacja takiej pomocy dla przedsiębiorstw peryferyjnych i o słabej liczebności i pod względem kwalifikacji obsadzie personelu, jest decydującym warunkiem harmonijnego funkcjonowania działu rachunkowości, opierającego swą organizację na harmonogramie pracy.

W ścisłym związku z organizacją służby dyspozytorskiej pozostaje i organizacja przekazywania i odbioru pracy. Jedną z poważnych przyczyn niezadowalającego stanu organizacji rachunkowości jest bezosobowość w odpowiedzialności za stan pracy i obieg materiałów rachunkowych wśród wykonawców. Brak ścisłego określenia czynności i odpowiedzialności za nie stwarza warunki istnienia podobnego stanu rzeczy. Sytuacja ulega radykalnej zmianie z chwilą zastosowania harmonogramu pracy. Znika stan bezosobowości, a każda czynność i odpowiedzialność za jej wykonanie staje się zjawiskiem uchwytnym. Doniosłość tego faktu zaznacza się szczególnie w wypadkach zmiany składu osobowego pracowników. Zmiana wykonawców — osób materialnie odpowiedzialnych, zobowiązanych do czynności sprawozdawczych i rachunkowców — pociąga za sobą konieczność dopełnienia aktu przekazania i odbioru spraw, włączonych w ramy ich funkcji rachunkowych, przewidzianych w harmonogramie. Akt ten narówni z okolicznościową oceną stanu pracy, ma zawierać szczegółowy opis respektowania przez wykonawców warunków harmonogramu, będąc zarazem miernikiem zdyscyplinowania wykonawców.

Przy przekazywaniu pracy przez głównego (starszego) księgowego swemu następcy winien być sporządzony akt, zawierający następujące momenty:

- a) w jakiej mierze objęte są harmonogramem wszystkie dziedziny działalności przedsiębiorstwa i wykonawców w zakresie rachunkowości,
- b) jaki był przebieg pracy poszczególnych wykonawców w stosunku do harmonogramu,
- c) daty przedkładania sprawozdań bilansowych i statystycznych przez ustępującego głównego (starszego) księgowego w ciągu całego okresu jego pracy w danym przedsiębiorstwie,
- d) jakie środki racjonalizatorskie w zakresie organizacji rachunkowości były zastosowane przez ustępującego głównego (starszego) księgowego,
- e) jak praktycznie był realizowany przez głównego (starszego) księgowego postulat podniesienia poziomu kwalifikacji fachowych podległych mu pracowników,
- f) poziom kwalifikacji personelu,
- g) kwalifikacje fachowe osób, odpowiadających materialnie i obowiązanych do czynności sprawozdawczych.

Akt podlega odczytaniu na naradzie wykonawców, zwoływanej przez dyrektora w związku z przekazaniem obowiązków głównego (starszego) księgowego, jak również wymaga zatwierdzenia przez dyrektora przedsiębiorstwa.

Ustępujący główny (starszy) księgowy zobowiązany jest do wszechstronnego zaznajomienia swego następcy ze wszystkimi zagadnieniami pracy, opartej na zasadzie harmonogramu. Oczywiście prowadzi to do znacznego skrócenia okresu przyswajania przez następcę zakresu jego nowej działalności.

#### Organizacja analizy operatywnej

Fakt terminowego sporządzania okresowej sprawozdawczości w oparciu o prawidłową organizację rachunkowości nie jest celem, lecz środkiem, prowadzącym do polepszenia metod gospodarowania. Racjonalnie zorganizowana rachunkowość może i powinna być ręką i źródłem dostarczania kierownictwu stałych bieżących informacji o kształtowaniu się podstawowych wskaźników produkcyjnej i gospodarczej działalności przedsiębiorstwa.

Treścią tych informacji winny być dane, dotyczące codziennej produkcji, stanu załogi, pogotowia gotówki, rozliczeń obrotów zasadniczych, dane odnośnie stanu zapasów środków materiałowych i ich stosunku do ustalonego limitu, stanu zapasów produkcji gotowej i ich rozchodów, dane dotyczące zużycia surowców w przeliczeniu na jednostkę produkcji itp. — nieodzowne do racjonalnego kierowania gospodarką przedsiębiorstwa.

Tego rodzaju informacje winny być gromadzone codziennie w ciągu dnia pracy przez wyznaczonych funkcjonariuszy i następnego dnia pomiędzy 9—10 godziną doręczane w formie operatywnej notatki przez głównego (starszego) księgowego dyrektorowi przedsiębiorstwa.

Taka operatywna notatka okaże się wielce pomocna w kierowaniu bieżącymi sprawami przedsiębiorstwa, a tym samym i rachunkowość w sposób właściwy dostosuje się do potrzeb i zadań kierownictwa. Jednak możliwość posługiwania się tego rodzaju cennym materiałem informacyjnym istnieje tylko wówczas, jeżeli elementem organizacji rachunkowości jest racjonalnie skonstruowany i ściśle przestrzegany harmonogram pracy.

Harmonogram pracy zyskuje znacznie na wartości, jeżeli przewiduje on zwołanie narady, której termin odbycia winien przypadać niezwłocznie po sporządzeniu sprawozdania. Właściwy sens narady wynika nie tyle z faktu jej zwołania, ile ze sposobu przygotowania obrad. Tylko dokładność opracowania tematów jest warunkiem powzięcia celowych decyzji i rozwiązań w dziele polepszenia przebiegu procesów produkcyjno-gospodarczych.

Posiadanie terminowej sprawozdawczości łączy się jednak z wymaganiami pogłębienia metod pracy analitycznej, co z kolei wymaga wyższych kwalifikacji personelu kierowniczego, zmuszonego do rozwiązywania coraz to nowych zagadnień organizacyjnych.

Na podstawie periodycznej sprawozdawczości trzeba zaraz (bo następnego dnia po przekazaniu sprawozda-

nia) zestawić zbiorczą tablicę analityczną, zawierającą systematyczny układ podstawowych wskaźników gospodarczych. Takie tablice są nieodzownym źródłem cennych informacji bieżących dla operatywnej działalności kierownictwa.

Podstawowe wskaźniki gospodarcze mogą być ewidencjonowane bądź za pomocą zestawień tabelarycznych, bądź na kartkach przewidzianych do korzystania z nich w ciągu półrocza lub jednego roku. Treść tego rodzaju rejestru wskaźników gospodarczych jest uzupełniana z miesiąca na miesiąc. Otwiera ona możliwość dokonywania systematycznej analizy porównawczej oraz utrzymywania ciągłości kontroli.

Wskaźniki gospodarcze mogą i powinny wynikać automatycznie z obliczeń prawidłowo działającej organizacji księgowości, statystyki i rachub działów operacyjnych. Przebieg prac związanych z ustalaniem tych wskaźników winien być objęty harmonogramem pracy.

Pracownicy działów rachunkowych i statystycy mają obowiązek, w ramach wykonywanych przez nich funkcji służbowych, opracowywać w określonym czasie odnośne wskaźniki gospodarcze. Tym samym pracą w tym zakresie zajmuje się dość liczny zespół pracowników przedsiębiorstwa.

Idąc za głosem Stalina, o czym przypomniał w swej mowie z dnia 6 lutego 1946 r. W. M. Mołotow, trzeba dążyć, ażeby personel szczebla kierowniczego każdego dnia podsumował rezultaty swej pracy oraz by częściej i wnikliwiej, z dużą dozą samokrytycyzmu, ocenił swą działalność.

Z tego powodu nie może być im obca lub niedostateczna znajomość analizy bilansu i znajomość zagadnień, którym wyraz dają wspomniane wyżej wskaźniki gospodarcze.

Jedynie warunek należytego wykorzystania materiałów sprawozdawczych służących potrzebom gospodarnego kierowania, może usprawiedliwić znaczne nakłady złożone przez państwo na utrzymanie aparatu rachunkowego.

#### Organizacja procesu popularyzacji i upowszechnienia harmonogramu

W związku z bezspornie pozytywną oceną organizacji rachunkowości, posługującej się harmonogramem pracy, wyłania się naturalna potrzeba rozważenia metod i techniki przeniesienia tej wypróbowanej praktyki na wszystkie przedsiębiorstwa państwowe.

Powierzchnowne potraktowanie tej sprawy i niedoceny znaczenia organizacyjnego planu realizacji wspomnianego zamierzenia może stać się, jak to zresztą już życie potwierdziło, poważnym hamulcem w dziele postępu organizacyjnego rachunkowości. W danej chwili omawiane zagadnienie nie ogranicza się już tylko do zainteresowania nim różnych gałęzi gospodarki narodowej, lecz urasta ono do skali, obejmującej masowo i powszechnie organizację harmonogramu pracy we wszystkich przedsiębiorstwach i resortach gospodarczych państwa.

Jednak stwierdzone przykłady wskazują na fakty niedopuszczalnej powolności stosowania harmonogramów pracy.

Jedną z zasadniczych przyczyn tego szkodliwego zjawiska jest brak ściśle przemyślanych planów organizacyjnych. Proces upowszechnienia harmonogramu przebiega w niektórych jednostkach gospodarczych w sposób prymitywny i pozbawiony cech akcji kierowanej. Inna z przyczyn tkwi w samym kierownictwie, które ufne w siłę samego polecenia, nie zadaje sobie trudu ani organizacyjnej podbudowy służby dyspozytorskiej, ani opracowania szczegółowych instrukcji, które urzeczywistniłyby podjęte zamierzenia.

Wiele tysięcy przedsiębiorstw dowiodło możliwości uniwersalnego wykorzystania harmonogramu w pracach działów rachunkowych, podczas gdy niektórzy główni księgowi nadrzędnych jednostek gospodarczych w ciągu długiego okresu czasu nie byli w stanie wprowadzić go we wszystkich podległych im przedsiębiorstwach.

W zastosowaniu harmonogramu pracy w przedsiębiorstwach, przynależnych organizacyjnie do rozgałęzionych systemów gospodarczych, obowiązuje pewna określona kolejność postępowania.

W pierwszym rzędzie podlega wytypowaniu kilka różnych co do rozmiaru i rodzaju pracy przedsiębiorstw, położonych w pobliżu ich okręgowego lub administracyjnego centrum. Takim trybem postępowania ma na celu opracowanie charakterystycznych dla danej branży prowizorycznych harmonogramów, ułatwienie obserwacji przebiegu pracy na tle tegoż harmonogramu w pierwszym okresie doświadczalnym oraz usuwanie przyczyn, hamujących bieg tej pracy.

W liczbie przedsiębiorstw doświadczalnych znajdują się przede wszystkim te przedsiębiorstwa, w których stan opóźnienia rachunkowości jest stosunkowo niewielki, a główni księgowi „wyczuwają” istotę organizacji i wreszcie te przedsiębiorstwa, których główni księgowi przejawiają zainteresowanie oraz wyrażają

swoją zgodę. Wybór takich przedsiębiorstw uzasadnia się tym, że mają się one stać przedsiębiorstwami wzorcowymi.

W drugim rzucie, dosłownie już w miesiącu przysłym, wybór padnie na następną grupę przedsiębiorstw o nieznacznym stopniu opóźnienia rachunkowości i o rozmaitym położeniu gospodarczym. Do tej grupy przedsiębiorstw, w razie potrzeby, kierowani są w charakterze wzajemnej pomocy główni księgowi przedsiębiorstw, które stosują już organizację harmonogramu pracy. Metoda postępowania będzie tu nieco inna. Dane zjednoczenie, posiadając już wstępne harmonogramy poprzednich przedsiębiorstw, przesyła je zainteresowanym przedsiębiorstwom rzutu drugiego. Tymże przedsiębiorstwom przesyła zawczasu również i posiadaną literaturę z dziedziny organizacji harmonogramów w rachunkowości. W oparciu o wymienione materiały główni księgowi przygotowują projekty harmonogramów dla swych przedsiębiorstw.

W miesiącu, przeznaczonym na opracowanie zasad harmonogramu pracy, główni księgowi przedsiębiorstw rzutu drugiego uczestniczą w seminarium, zwołanym nie później niż 10—12 dnia tego miesiąca do odpowiedniego centrum okręgu lub administracji. Przerabiane są, na nim wszystkie zagadnienia, łączące się z organizacją pracy według harmonogramu, jak również dokonywany jest jak najdokładniejszy przegląd i zatwierdzenie projektów harmonogramów każdego przedsiębiorstwa oddzielnie.

Okres trwania seminarium, przeglądu harmonogramów i przystosowanie odnośnej dokumentacji nie może przekroczyć maksymalnie 3 dni, a powrót głównych księgowych do pracy w swych przedsiębiorstwach musi nastąpić dnia 14—15. Stosownie do tych warunków obowiązuje układ kalendarza pracy, którego przykładowy schemat przedstawia się w sposób następujący:

Etapu pracy przygotowawczej		przykładowy plan kalendarzowy		Faktyczne plany kalendarzowe Przedsiębiorstwa			
		I wariant	II wariant	A	B	C	D
1	Data sporządzenia ostatniego sprawozdania (do przejścia na organizację harmonogramu)	8—10	10—12	19	8	8	12
2	Opracowanie wstępnego harmonogramu	12	15	16	18	16	18
3	Likwidacja stanu opóźnienia rachunkowości	9—19	10—24	17—24	18—21	16—19	18—22
4	Omówienie i instruktaż wykonawców	10—19	12—24	20—24	19—21	17—19	19—22
5	Przejsie na organizację harmonogramu pracy	20	25	25	22	20	23
6	Termin sporządzenia sprawozdania wg harmonogramu (przykładowo)	1—3	2—3	2	1	3	3
7	Termin doręczenia sprawozdania zarządowi okręgu (przykładowo)	2—4	3—5	3	1	3	3

Powodzenie oparcia organizacji rachunkowości harmonogram uwarunkowane jest koniecznością zlikwidowania wszelkich opóźnień czynności rachunkowych.

Do trzeciej i następnych grup będą należeć przedsiębiorstwa o znacznym stanie opóźnienia prac rachunkowych, albo te, w których musi nastąpić zmiana na stanowisku głównego księgowego, względnie te przedsiębiorstwa, które znajdują się w dużej odległości od swych nadrzędnych jednostek macierzystych.

Można przyjąć jako regułę, że termin 2—3 miesięcy jest dostatecznie wyśarczający, aby zadanie realizacji programu reorganizacyjnego w ramach danego zjednoczenia mogło być całkowicie wykonane.

#### Zakończenie

Partia i radzieckie organizacje nagromadziły wiele doświadczeń na tle walki o wprowadzenie i utrwalenie przodujących form ruchu stachanowskiego oraz nowych metod pracy. Partia zawsze ofiarowała swą

pomoc ludziom, pragnącym i usiłującym stosować nowe metody pracy, i torowała im drogę, w poprzek której stawała rutyna i konserwatyzm. Doświadczenia tych ludzi winny stać się dorobkiem wszystkich. Tylko ten moment warunkuje wartość i znaczenie nowych dążeń i usiłowań. Lenin i Stalin wskazywali, że wszystko co nowe tylko wtedy może być uważane za przyjęte, kiedy na trwałe wejdzie w zwyczaj, byt i kulturę. Tymi wskazaniem należy kierować się i w sprawach korzystania w organizacji rachunkowości z dobrodziejstw harmonogramu pracy. Proces organizacyjny harmonogramu nie przebiega samoczynnie. Przeciwnie, w wielu wypadkach spotyka na swej drodze znaczne przeszkody, które w różny sposób wypada zwalczać. Niekiedy wyrastają sprzeciwy ze strony niektórych konserwatywnie nastawionych głównych księgowych, a nawet ze strony niektórych kierowników działów gospodarczych. Nie jest zadaniem łatwym likwidacja objawów rozprzężenia organizacyjnego i ustanowienie rygorystycznej dyscypliny. Ale zadanie to jest bezsprzecznie wykonalne, a wykonanie możliwe.

Kierując się wskazaniem tow. Malenkowa „trzeba podjąć nieubłaganą walkę z rutynizmem, skostnieniem i brakiem inicjatywy. W dążeniu do realizacji postępu trzeba z całą uwagą poddawać badaniu doświadczenia budowy i walki, naukowo je uzasadniać, podtrzymując przejawy twórczości i jej rozwój. Mamy wiele talentów, odznaczających się inicjatywą twórczości, bystrością i pomysłowością.

Pracownicy, którzy tej prawdy nie rozumieją, muszą być zastąpieni i na ich miejsce trzeba wysuwać ludzi nowych, zdolnych posuwać sprawę naprzód“.

Wśród pracowników rachunkowości istnieje pogląd, że harmonogram — to wykaz terminów sprawozdawczości. Z podobnym określeniem można spotkać się w literaturze oraz w niektórych instrukcjach i resortowej korespondencji.

Trzeba podkreślić, że harmonogram jest rzeczywistym środkiem uniwersalnego planowania i organizacji rachunkowości. Winien być przedstawiony w nim cały proces rachunkowy i sprawozdawczy, z uwzględnieniem ścisłej indywidualizacji wszystkich bez wyjątku wykonawców. Inne założenia budowy i treści harmonogramu przekreślają jego wartość.

Niektórzy pracownicy, nie rozumiejąc istoty budowy i treści harmonogramu, powątpiewają w jego wartość, zwłaszcza gdy zagadnienie harmonogramu dotyczy przedsiębiorstw o małej liczbie obsadzie pracowników rachunkowych. Podobne zapatrywania mają swe źródło w błędnym pojmowaniu organizacji dzia-

łalności rachunkowej i sprawozdawczej. Są oni bowiem zdania, że do wykonywania tych czynności są powołani wyłącznie zawodowi rachunkowcy. W rzeczywistości jednak, zarówno w bieżących pracach rachunkowych jak i sprawozdawczych zatrudnieni są również: majstrowie, brygadziści, mechanicy, kierownicy oddziałów, magazynierzy, zarządzający składami, agenci itp. Na potwierdzenie przytaczamy przykład ekipy wykonawców, objętych organizacją harmonogramu:

Przedsiębiorstwa	Liczba wykonawców w harmonogramu	W tej liczbie	
		pracowników rachunkowych	innych pracowników zobowiązanych do sprawozdawczości
Zakład A	16	5	11
„ B	16	7	9
„ C	27	7	20
„ D	53	9	44
„ E	19	5	14
„ F	16	3	13
„ G	14	3	11
„ H	25	7	18
„ I	14	4	10
razem	200	50	150

Powyższy przykład wskazuje, że w każdym przedsiębiorstwie znajduje się wielu pracowników, zobowiązanych do wykonywania pracy sprawozdawczej, którzy w mniejszym lub większym stopniu wpływają na tok pracy rachunkowców zawodowych.

Organizacja rachunkowości i jej funkcje ujęte w harmonogramie wywołała wśród niektórych pracowników pęd do uzyskiwania rekordowych terminów, osiąganych kosztem jakości pracy. Tego rodzaju pęd był całkowicie fałszywy, gdyż nie ma potrzeby uzasadniać, że skrócenie terminów sprawozdawczych winno w sposób organiczny wiązać się z podwyższeniem wartości materiału sprawozdawczego.

## SPROSTOWANIE

Niniejszym prostuje się następujące błędy korektorskie w Nr. 9 „Biuletynu BOR“:

Na str. 428, I szpalta, wiersz 21 od góry wydrukowano mylnie „winno być „otrzymane“ (str. 18), „dymowaja truba“ zamiast „winno być restytucja względnie odtworzenie, po-“

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

Wydawca: „POLSKIE WYDAWNICTWA GOSPODARCZE“, Przedsiębiorstwo Państwowe Wyodrębnione

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

Prenumerata i kolportaż: PPK „Ruch“ — Warszawa, ul. Srebrna 12, tel. 804-20. Konto PKO: I-15808

Warunki prenumeraty: kwartalnie zł 13.50, półrocznie zł 27.—, rocznie zł 54.—.

Druk „Prasa Demokratyczna“, Warszawa, Śniadeckich 16. Zam. 1125 z dnia 8.XI.1950 r. Nakład 15.000. Ukończono w grudniu 1950 r.

**CENA ZŁ 4.50**

B-132254