

BIVRO ORGANIZACJI RACHUNKOWOŚCI

**ROZ
BIULETYN**

ROK II

1951

NR 6

**P O L S K I E
WYDAWNICTWA
GOSPODARCZE**



TREŚĆ NUMERU:

O pełną realizację Uchwały Rady Ministrów o głównych księgowych	str. 195
Sejmik księgowych	„ 198
<i>St. Skrzywan</i> — Walka o sprawozdawczość	„ 200
<i>B. Blass</i> — Rozwój księgowości przedsiębiorstw socjalistycznych w Polsce	„ 207
MATERIAŁY SZKOLENIOWE	
Ekonomiczne podstawy rachunkowości	„ 212
<i>A. Walentynowicz</i> — Rachunkowość akcji socjalnej w 1951	„ 217
WYTYCZNE — INFORMACJE — WYJAŚNIENIA	
Sprawozdawczość finansowa przedsiębiorstw handlowych w r. 1951	„ 222
Plany sfinansowania inwestycji w r. 1951	„ 227
Wyjaśnienia zespołów konsultacyjnych BOR	„ 229
WSPÓŁZAWODNICTWO — RACJONALIZACJA — MECHANIZACJA	
Doświadczenia z formularzami KR D	„ 231
KORESPONDENCI PISZĄ	
Wzór P-28	„ 233
Odpowiedzi redakcji	„ 235
KRYTYKI I RECENZJE	
Odpowiedź nie na pytanie	„ 236
<i>J. Kotowicz, B. de Ville, Wł. Świetlicki</i> — Technika księgowości przebitkowej	„ 236
<i>K. Sowa</i> — Elementy techniki księgowości przebitkowej	„ 238
PRZEGLĄD WYDAWNICTW	
Ustawodawstwo — Przepisy — Rozporządzenia	„ 238
Wydawnictwa książkowe	„ 240

O pełną realizację Uchwały Rady Ministrów o głównych księgowych

Z postawionych przez partię i rząd — w ramach Planu 6-letniego — zadań w odniesieniu do gospodarki finansowej przedsiębiorstw socjalistycznych, wynika szereg zagadnień i wniosków. Plan ten, którego wytyczne są dobrze znane szerokim masom pracowniczym stawia wielkie, wspaniałe zadania we wszystkich dziedzinach życia państwowego, gospodarczego, kulturalnego, zadania, o których realizacji można mówić jedynie w warunkach uspołecznionej gospodarki planowej. Plan mobilizuje najszersze masy pracownicze do maksymalnego skrócenia drogi prowadzącej do socjalizmu, do walki o trwałą pokój wbrew wszelkim wysiłkom wpląkania świata w nową wojnę, podejmowanym przez klikę imperialistyczną, do walki o najszybszy rozwój dobrobytu i kultury szerokich mas ludności.

„Podstawowym zadaniem Planu 6-letniego“ — mówił wicepremier Minc na V Plenum — jako planu zbudowania podstaw socjalizmu w Polsce jest poważny rozwój sił wytwórczych i w pierwszym rzędzie produkcji środków wytwórczości. W zakresie rozwoju sił wytwórczych największe zadania przypadają przemysłowi, dzięki czemu Plan 6-letni jest planem forsownego uprzemysłowienia kraju... Wartość produkcji przemysłowej będzie w r. 1955 czterokrotnie wyższa od poziomu przedwojennego“.

Obok olbrzymiego postępu w przemyśle wielkie zadania rozwojowe stawia plan przed rolnictwem, transportem i komunikacją, handlem uspołecznionym. Osiągnięcie takiego tempa rozwoju wynika przede wszystkim z olbrzymiego rozmachu inwestycji, na które plan przeznaczają 183 miliardy złotych (w nowej walucie). Na skutek tego zostanie w dużym stopniu odnowiony cały aparat produkcyjny, zostanie uruchomiony szereg nowych potężnych jednostek wytwórczych, zostanie zrealizowany znaczny postęp techniczny we wszystkich działach życia gospodarczego. Wykonanie takiego planu jest możliwe jedynie przy spełnieniu szeregu podstawowych warunków, z których najważniejszymi są: obniżenie kosztów własnych i największa oszczędność środków. Obniżka kosztów własnych w najważniejszych działach gospodarki narodowej winna wynieść około 90 miliardów złotych, zwiększając o tę sumę akumulację. Z po-

równania tej liczby z kwotą inwestycji wynika, że prawie połowa koniecznych inwestycji będzie miała swe źródło w obniżce kosztów własnych. Wskazuje to, jak podstawowe znaczenie ma sprawa wysokości kosztów dla realizacji zadań planu.

Walka o obniżenie kosztów własnych posiada decydujące znaczenie dla zwiększenia źródeł akumulacji socjalistycznej i wzrostu bogactwa narodowego. Stwarza jednocześnie możliwości w zakresie obniżania cen na towary szerokiego spożycia i na dobra inwestycyjne. Pierwszą taką obniżkę przeprowadził Rząd z początkiem roku bieżącego. Przez systematyczne, ciągłe i stałe obniżanie kosztów, przez przekraczanie zadań planowych w tej dziedzinie, zostają wyzwolone w przedsiębiorstwach środki, które można niezwłocznie zużyć na finansowanie nowych, dodatkowych zadań gospodarczych, społecznych, kulturalnych.

Jak wiadomo z referatu wicepremiera Minca na VI plenum obniżenie kosztów w r. 1950 wyniosło w przemyśle około 3,4%, przy czym niektóre przemysły, jak np. przemysł węglowy, nie tylko kosztów nie obniżyły, lecz przekroczyły poziom roku poprzedniego. Wynik ten jest niedostateczny; świadczy on o tym, że w roku ubiegłym nie była prowadzona wyjątkowa walka o obniżkę kosztów, że praca na tym odcinku wykazała niejednokrotnie poważne niedociągnięcia, oportunistyczne, brak zrozumienia jej podstawowego znaczenia i celu.

Stąd zadania na okres bieżącego roku zostały przez Partię i Rząd skonkretyzowane i znakomicie podwyższone: obniżka kosztów własnych w przemyśle wielkim i średnim ma wynieść 6,1%, w drobnym — 8%. Jest to zadanie olbrzymie, które może być wykonane tylko przy łącznym, zbiorowym wysiłku wszystkich pracowników aparatu przemysłowego, przy zastosowaniu wszelkich środków zmierzających do tego celu.

Walka o obniżenie kosztów własnych koncentrować się musi przede wszystkim na 2 podstawowych momentach: obniżeniu kosztów materiałowych i kosztów osobowych.

Koszty materiałowe w większości gałęzi przemysłowych przekraczają 50% kosztów własnych, a uwzględniając energię i amortyzację — 74% tych kosztów (w przemyśle wiel-

kim i średnim). Koszty te mają być obniżone w br. przeciętnie o 4,8% i w bardzo poważnym stopniu w następnych latach.

Drogi, które prowadzą do tego celu, są następujące:

1. Powszechne wprowadzenie w przemyśle usprawnionych norm zużycia materiałów, a co najmniej dla podstawowych surowców, materiałów pomocniczych i paliwa (w tym przede wszystkim węgla, metali kolorowych, wyrobów hutniczych, drewna). Powołanie przez Rząd Biura Gospodarki Paliwami Stałymi i Biura Gospodarki Metalami Kolorowymi świadczy o wadze tych zagadnień. Powodzenie pracy tych instytucji zależy jednak od tego czy sprawa właściwych norm i walki o ich obniżenie stanie się ośrodkiem zainteresowania szerokich mas pracowniczych.

2. Szerokie stosowanie racjonalnej gospodarki materiałowej, zastępowanie materiałów drogiej tańszymi lecz wystarczającymi dla danego celu, a materiałów deficytowych — zastępczymi, właściwe wykorzystanie odpadków.

3. Usuwanie marnotrawstwa materiałów w produkcji, limitowanie zużycia materiałów pomocniczych przez poszczególne wydziały.

4. Obniżanie zapasów materiałowych do potrzeb wynikających z planu przez ograniczenie zbędnych zakupów, usuwanie nadmiernych zasobów, upłynnianie zbędnych remanentów.

5. Najoszczędniejsze użytkowanie energii, usuwanie wielkich nieraz strat w sieci, eliminowanie marnotrawstwa.

Obniżenie kosztów osobowych będzie osiągnięte przede wszystkim przez wzrost wydajności pracy, zaplanowany na br. w wysokości 13%, w porównaniu do 9% w roku ubiegłym. Wzrost wydajności pracy opiera się na postępie technicznym i organizacyjnym w naszym przemyśle, na wprowadzeniu nowych, postępowych norm pracy we wszystkich działach przemysłu, na rozszerzeniu stosowania płac akordowych. Właściwe ujęcie etatów pracowników administracyjnych i technicznych ograniczy w dużym stopniu często jeszcze spotykane przerosty, zmniejszy nakłady osobowe oraz zwolni do pracy produktywniej nowe rzesze pracownicze, których prawidłowy rozdział w obliczu zadań Planu 6-letniego jest koniecznością.

Jesteśmy świadkami wielkiego i stale wzmagającego się wysiłku szerokich rzesz robotniczych w kierunku realizacji postawionych zadań.

Codziennie dowiadujemy się o podejmowaniu i realizowaniu nowych zobowiązań załóg przedsiębiorstw w zakresie oszczędzania opału, materiałów, przekraczania norm, stosowania nowych metod, naocznie podziwiamy wyniki tysięcy pomysłów racjonalizatorskich, dających milionowe oszczędności. Wspaniałe osiągnięcia zobowiązań pierwszomajowych, które przyniosły krajowi olbrzymie sumy dodatkowej produkcji i akumulacji, są najlep-

szym dowodem ciągle i intensywnie wzrastającego włączania się rzesz robotniczych do realizacji zadań planowych, do budowy dobrobytu naszego Państwa, do umacniania pokoju.

W obliczu zadań Planu 6-letniego oraz realnych, konkretnych i ciągle narastających osiągnięć klasy robotniczej, należy zdać sobie sprawę jak przedstawia się sytuacja od strony kierownictwa przedsiębiorstw, od strony aparatu, którego zadaniem jest organizowanie, prowadzenie i kontrolowanie realizacji zadań. Ogólnie można stwierdzić, że masy pracujące Polski wyprzedzają swą inicjatywą cały szereg ogniw zarządu gospodarczego.

Min. Szyr na V Plenum stwierdził, że kierownicy przedsiębiorstw najczęściej uważają, że operatywne zajmowanie się sprawami obniżki kosztów własnych, obiegu środków obrotowych, normatywności zapasów i normami zużycia, wyników planu finansowego należy do zadań mniej istotnych, które przypadają w udziale pracownikom finansowym i księgowym. „Wielu z takich dyrektorów patrzy z wysoka na pracowników rachuby, księgowości, finansów, wielu z nich zostawia czytanie bilansów tzw. speccom, nie czują bowiem jeszcze, nie rozumieją, że rozrachunek gospodarczy ujmujący w formę pieniężnych rozliczeń wszelkie przejawy życia gospodarczego zakładu pracy, stanowi podstawową metodę planowego kierownictwa przedsiębiorstwem, system krwionośny, który można z powodu ignorancji lekceważyć, ale bez którego nie można żyć“.

Organizacje i działy zaopatrzenia, działy techniczne i zbytu nie nadążają za ruchem współzawodnictwa w zakresie ekonomicznych wyników przedsiębiorstw. Działalność tych komórek prowadzi w wielu wypadkach do wzrostu zbędnych zapasów materiałów, produkcji w toku i gotowych wyrobów, do zbędnego zamrażania środków, a poziom kosztów własnych, wynik pracy przedsiębiorstw — akumulacja socjalistyczna — mało ich interesują. Dane bilansowe, wykonanie zadań planowych nie są należycie analizowane, nie są wyciągane wnioski. Co gorzej w wielu bardzo wypadkach komórki administracyjne, techniczne, zaopatrzenia i zbytu nie tylko nie współdziałały z działem księgowości i finansowym, ale utrudniają lub nawet wręcz uniemożliwiają osiągnięcia właściwego poziomu i terminowości pracy tych działów.

Przyczyny tego stanu rzeczy są różnorodne. Można je podzielić na 2 grupy. Z jednej strony występuje ignorancja, niezrozumienie roli i znaczenia rozrachunku gospodarczego w gospodarce socjalistycznej, niechęć i obawa przed kontrolą działalności przy pomocy pieniądza, przy pomocy ścisłego, dokładnego rachunku. To ujemne nastawienie, obojętność, niechęć muszą być zwalczone. Musimy dopro-

wadzić do tego, aby nie tylko plany techniczno - przemysłowo - finansowe, ale ich wykonanie, nie tylko zadania produkcyjne, ale i finansowe, nie tylko ogólniki w zakresie kosztów własnych ale szczegółowa ich analiza stały się przedmiotem narad wytwórczych, stały się przedmiotem zainteresowania całej załogi i kierownictwa przedsiębiorstw. Trzeba dołożyć wszelkich starań, aby obecny stan rzeczy został usunięty w najkrótszym czasie.

Druga grupa przyczyn leży niestety po stronie aparatu finansowo - księgowego. Musimy wyraźnie stwierdzić, że na obecnym etapie wyniki pracy tego aparatu mają w szeregu wypadków charakter muzealny. Jeżeli tylko część przedsiębiorstw składa bilans roczny w terminie 2-miesięcznym po zakończeniu roku, jeżeli do 8 maja mimo silnej presji ze strony Ministerstwa Finansów i zastosowania na szeroką skalę sankcji zaledwie 50% zbiorczych bilansów wpłynęło do Ministerstwa Finansów, jeżeli sprawozdawczość za rok bieżący napływa opieszale, jeżeli szereg przedsiębiorstw nie rozpoczęło dotychczas księgowania operacji roku bieżącego — nie należy się dziwić, że działy pozaksięgowe przedsiębiorstw pozbawione materiału operatywnego, bieżącego, terminowego, nie interesują się tym, co przy niesłuchaniu szybkim rozwojem życia gospodarczego ma znaczenie li tylko historyczne, co nie jest treścią dnia wczorajszego czy dzisiejszego.

Obok tej cechy nasze sprawozdania zawierają często błędy i niedociągnięcia, które pociągają za sobą skażony obraz sytuacji finansowej przedsiębiorstw i rezultatów ich pracy. Niska często jakość naszych sprawozdań okresowych, szczególnie miesięcznych, jest obok wielkich opóźnień, podstawową przyczyną niemożności, a co za tym idzie, niechęci do posiłkowania się tą sprawozdawczością, braku zainteresowania ustalonymi przez nią wskaźnikami finansowymi i gospodarczymi. Część naszego aparatu finansowo-księgowego tkwi jeszcze niestety w szkodliwej, błędnej tradycji księgowości i sprawozdawczości prowadzonych jako sztuka dla sztuki, bez powiązania z potrzebami życia, z wymaganiami stawianymi przez nasz Plan 6-letni, z zasadami zdyscyplinowanej, świadomej, celowej gospodarki finansowej.

Powiedzmy wyraźnie: w szeregu wypadków zarządzamy majątkiem społecznym zogniskowanym w przedsiębiorstwach bez bieżącej prawidłowej rachunkowości, bez sprawozdań, a zatem bez kontroli.

Stąd płyną niekiedy błędne dyspozycje kierownictwa zakładów pracy, wadliwość planów oddolnych, naruszanie dyscypliny finansowej itp.

Do stałych objawów w dużej ilości przedsiębiorstw należą zjawiska poważnego przekraczania normatywów zapasów materiałowych,

produkcji w toku i wyrobów gotowych, nieprawidłowe rozliczanie faktur i przychodów materiałowych, poważne sumy mank i nadwyżek magazynowych, nielegalnych inwestycji, nieprawidłowego obliczania umorzeń, błędnego rozchodowania materiałów, niezgodniomych od długiego czasu rozliczeń z kontrahentami, wadliwych wyników inwentaryzacji.

Do powyższych rozważań dodać należy, że w zakresie podstawowego zadania, jakim jest obniżenie kosztów własnych, nasz aparat rachunkowy ma niedociągnięcia bodaj największe. Przeprowadzone przez Ministerstwo Finansów ankiety wykazują, że bardzo wiele przedsiębiorstw nie dokonuje kalkulacji kosztów własnych, że nie ma zorganizowanej dokumentacji kosztów w szeregu zakładów, że są całe gałęzie przemysłu, w których nie ma opracowanych schematów obliczania kosztów własnych ani też ujednoliconych instrukcji. Praktycznie dla szeregu gałęzi przemysłowych poprzestajemy na ujęciu rodzajowym nakładów, a ich rozliczenia dokonywane są w sposób całkowicie dowolny.

Podane fakty nie mogą być nadal tolerowane. Musimy twardo i bezlitośnie tępić i ścigać tego rodzaju postępowanie, tego rodzaju niedociągnięcia i brak odpowiedzialności. Musimy zmobilizować aktyw partyjny, związki zawodowe, cały aparat planistyczny, techniczny i finansowy. Musimy wypowiedzieć nieubłaganą wojnę tego rodzaju zjawiskom zakłócającym procesy reprodukcji socjalistycznej, zjawiskom opóźniającym wzrost akumulacji, opóźniającym marsz do socjalizmu.

Podstawowym ogniwem w usunięciu obecnego stanu rzeczy, podstawowym elementem walki z brakiem gospodarności, wysokimi kosztami własnymi, „rozdętymi“ etatami, naruszaniem dyscypliny finansowej itp. — jest instytucja głównych księgowych wprowadzona uchwałą Rady Ministrów z dn. 20.I.1950 r. w przedsiębiorstwach, a w roku bieżącym w jednostkach budżetowych. Główny księgowy jest z mocy prawa tą osobą w przedsiębiorstwie, której — jednocześnie z przyznaniem specjalnych uprawnień — powierzony został do wykonania szereg istotnych, odpowiedzialnych obowiązków w zakresie prowadzenia, ewidencji i kontroli majątku uspołecznionego, wydzielonego do dyspozycji przedsiębiorstw.

Wprowadzenie w życie tej instytucji, dokonane w roku ubiegłym, było dopiero pierwszym etapem. Główni księgowi objęli formalnie swe stanowiska, nie wszędzie jednak zaczęli faktycznie pełnić swe obowiązki. Wynika to stąd, że nowość stanowiska głównego księgowego, jego rola i znaczenie, nie przeniknęły jeszcze do powszechnej świadomości i nie doprowadziły w krótkim stosunkowo czasie do rezultatów, tak charakterystycznych dla przedsiębiorstw ZSRR. W szczególności nie wszędzie jeszcze została wprowadzona odpowiednia organizacja przedsiębiorstw przewidziana ustawą, która warunkuje

prawidłowy układ organizacyjny różnorodnych komórek.

Najistotniejsze zadania głównego księgowego są, jak wiadomo następujące:

1. organizowanie i prowadzenie księgowości i sprawozdawczości finansowej w oparciu o prawidłową dokumentację i to w sposób zapewniający prawidłowe ewidencjonowanie środków majątkowych, stojących do dyspozycji przedsiębiorstwa, bieżącą i terminową sprawozdawczość oraz kalkulację kosztów własnych,

2. opieka nad całością środków materialnych, znajdujących się w przedsiębiorstwie, kontrola nad prawidłowym ich użytkowaniem i zużywaniem, ujęciem w inwentarzach i bilansach, nad wszystkimi ponoszonymi przez przedsiębiorstwo wydatkami i otrzymywanymi dochodami, innymi słowy pełna opieka nad majątkiem społecznym, zapobieganie wszelkim nadużyciom;

3. analizowanie działalności i sytuacji finansowej przedsiębiorstw na podstawie sprawozdań i opracowywanie odpowiednich wniosków;

4. organizowanie i kierowanie pracą komórek księgowych;

5. instruktarz i szkolenie personelu rachunkowego;

6. kontrola przestrzegania dyscypliny finansowej.

Dla zrealizowania tych zadań główny księgowy wyposażony został w szereg daleko idących uprawnień w zakresie podporządkowania mu odpowiedniego personelu, nadania jego zarządzeniem mocy obowiązującej, nadania jego podpisowi na dokumentach finansowych decydującego znaczenia, nadania mu prawa odmowy wykonania zarządzeń sprzecznych z obowiązującymi przepisami itp.

Z zadań i uprawnień wynika odpowiedzialność głównego księgowego. Jest ona wielostronna i różnorodna co jest naturalną konsekwencją zaufania, jakim władze państwowe obdarzają osobę pełniącą tę funkcję.

Z powyższego wynika, że na osobie głównego księgowego spoczywa w całej pełni zadanie usunięcia w najszybszym czasie braków, niedociągnięć i niedomagań, stwierdzonych w zakresie finansów i rachunkowości przedsiębiorstw. Fakt

ten wymaga specjalnego zwrócenia uwagi i wyciążenia wszystkich konsekwencji.

Wiadomo, że zadanie to nie jest ani łatwe ani proste. Nie ulega żadnej wątpliwości, że tylko na drodze ostrej walki z wszelkimi przeciwnościami, przez zajmowanie zdecydowanego stanowiska, jasną i konsekwentną linią postępowania możemy dojść do pozytywnych rezultatów.

Minął okres przejściowy, organizacyjny. Rozpoczynający się nowy etap pracy głównych księgowych musi pójść po linii bezwzględnego, natychmiastowego, realizowania obowiązków nałożonych przez prawo. Będzie to pełne włączenie się głównych księgowych do walki robotników o Plan 6-letni, o jego podstawy i realizację. Bez pełnego i natychmiastowego zrealizowania tych obowiązków, bez ścisłej i terminowej sprawozdawczości, bez troskliwej opieki nad powierzonymi pieczy głównego księgowego środkami, bez dbałości dobrego gospodarza o oszczędność, bez ujawniania rezerw środków niewykorzystanych, możliwości obniżenia kosztów — nie będzie mogła być w pełni przeprowadzona walka o Plan 6-letni.

Wysuwając to żądanie właściwe władze a zwłaszcza Ministerstwo Finansów przyjdą głównym księgowym z wszelką pomocą i opieką, w pierwszym rzędzie — przez udzielanie pomocy i poparcia wysiłkom głównych księgowych w zakresie realizacji ich podstawowych obowiązków i praw.

Obok tego jednak będzie konsekwentnie realizowana zasada odpowiedzialności głównego księgowego za stan i jakość sprawozdawczości, za prawidłowość i uzasadnienie ekonomiczne gospodarki finansowej przedsiębiorstwa.

Głębokie rozważenie postawionego problemu, pozwoli wysunąć konkretne wnioski na podstawie dokładnej analizy sytuacji w zakresie gospodarki finansowej przedsiębiorstw, pozwoli na podstawie krytyki i samokrytyki, przez wyraźne naświetlenie czynników postępu oraz zacofania i formalizmu ustalić prawidłową drogę postępowania, pozwoli na aktywne, bojowe przystąpienie do walki o niskie koszty i większą akumulację, o realizację wielkiego planu.

(Redakcja)

Sejmik księgowych

12 maja br. główni księgowi Centralnych Zarządów radzili nad zagadnieniem sprawozdawczości.

Punktem wyjścia dla obrad, zagajonych w imieniu Ministra Finansów przez wiceministra prof. dr. W. Trąmpczyńskiego, był referat Dyrektora Dep. Księgowości Min. Finansów prof. dr. St. Skrzywana. W referacie tym, po wykazaniu ścisłego powiązania sprawozdawczości z księgowością, omówione zostały przyczyny niezadowolającego w chwili obecnej stanu sprawozdawczości oraz wskazane środki zaradcze.

W dyskusji, która się rozwinęła, zabierało głos szeregiem kolegów. W rzetelnej trosce o stan naszej księgo-

wości, dalecy od łatwego i taniego optymizmu mówili o pracy księgowych i ich wynagrodzeniu, naświetlali niektóre trudności, celem znalezienia drogi ich przezwyciężenia. Zgodni co do dużej ofiarności i poświęcenia pracowników finansowo - rachunkowych, mówili o możliwościach uczynienia ich pracy bardziej wydajną, bardziej efektywną, bardziej skuteczną jako pomoc dla kierowania zakładami.

Przed wszystkim wskazywano na konieczność umocnienia przez głównych księgowych zakładów pracy pozycji, należnej im z mocy Uchwały o prawach i obowiązkach głównych (starszych) księgowych. Jed-

nocześnie jednak podkreślano, że pozycję taką zdobywa się nie tylko z racji przepisu prawnego, lecz dzięki czynnemu włączaniu się w życie zakładu, dzięki codziennej pracy, udowadniającej potrzebę i rolę księgowości.

Słusznie mówił kol. Mitas (CZP Jedwabn. Galant.): komórki planowania dają sprawozdanie z wykonanej produkcji w 5 do 7 dni po zakończeniu miesiąca: komórki pracy i płacy dostarczają danych między 10 a 15 za miniony miesiąc, a księgowość zapytana o stan finansowy przedsiębiorstwa, o wykonanie planu kosztów własnych i ich obniżenia, odpowiada: „nie dysponujemy materiałem, bo zamykamy rok ubiegły“, „nie dysponujemy materiałem, bo mamy 2 miesięczne zaległości“.

W takim zakładzie główny księgowy na pewno nie zdobędzie autorytetu, a kierownictwo trudno będzie przekonać o przydatności tego rodzaju księgowości.

Mówiąc o Uchwale o prawach i obowiązkach głównych księgowych, dyskutanci zgodni byli co do konieczności pełnej realizacji tej uchwały, także i w punkcie, zapowiadającym zmianę uposażeń księgowych. Obecne wynagrodzenia, niewspółmierne z poborami pracowników innych służb, niewłaściwie — bo zbyt sztywno — ustalone warunki premiowania, wpływają ujemnie, zdaniem kolegów, na morale księgowych, czynią zawód nasz mało atrakcyjny, a tym samym wpływają hamująco na możliwość uzupełnienia personelu i na dopływ narybku.

Trudności personalne potęgują się w przypadku decentralizacji (kol. Myszkowski — CZP Maszyn Elektrycznych). Występuje to szczególnie silnie w zakładach odległych (prowinjonalnych) i położonych na terenach słabiej zaludnionych.

Mówiąc o konieczności szkolenia, wskazywano zarazem, że często potrzeby doraźne, a niekiedy krótkowzroczna polityka zakładów, powoduje odmowę delegowania pracownika na kurs, a na dłuższą metę — planowe uzupełnianie i awansowanie personelu. Przykład przemysłu węglowego wykazał jednak, jak o tym wspominał kol. Błaszczyk (Gliwickie Zakłady Przem. Węglowego), że zagadnienie to, szczególnie trudne w przedsiębiorstwach ulegających reorganizacji, może zostać pomyślnie rozwiązane. Mimo bowiem przeszkalań w związku z decentralizacją ok. 75% pracowników księgowości, udało się dzięki wysiłkowi i zrozumieniu ze strony pozostałego personelu utrzymać w tych jednostkach terminową sprawozdawczość.

Jedną z form szkolenia jest instruktarz w terenie ze strony Centralnych Zarządów. Wskazał na to kol. Knauff z CZP Metali Nieżelaznych, który to Centralny Zarząd mimo, że na 800 pracowników na siatce finansowej, posiada tylko 31 kwalifikowanych księgowych, złożył bilans przed wyznaczonym terminem. Było to możliwe dzięki prowadzeniu stałego instruktarzu w terenie przez 22 pracowników komórki księgowości Centralnego Zarządu (na ogólną liczbę 32). Przeszkodę w pracy instruktorów i księgowych, jak mówił kol. Ackermann (CZP Teletechnicznego), stanowi jednak brak wyjaśnień do obowiązujących przepisów ze strony Ministerstwa Finansów. Przykładowo brak wciąż jeszcze dokładnych przepisów odnośnie sposobu rozdziału Funduszu Zakładowego za 1950 r.. Obok sprawy nad-

miernej ilości sprawozdań kol. Ackermann poruszył bardzo istotne zagadnienie dokumentacji księgowej. Nieuporządkowanie sprawy wypełniania, obiegu i napływu dokumentacji źródłowej stanowi częstą przyczynę opóźnień w księgowości, a zwłaszcza w rozliczaniu kosztów własnych. Dopiero udzielone ostatnio Centralnym Zarządom przez Ministra resortowego (MPC) uprawnienie załatwienia tej sprawy drogą porozumienia komórek technicznych i księgowych pozwoli na jej pomyślnie uregulowanie.

Kończąc kol. Ackermann powiedział: „usunięcie większości niedomagań w księgowości zależy od nas samych“. Nawiązuje także do tej myśli kol. Kaucz z CZP Papierniczego, który upatruje przyczyny opóźnionego sporządzania bilansów rocznych w zaległościach księgowani na kontach analitycznych, w przeciwieństwie do bieżąco prowadzonych kont syntetycznych.

Szczególnie jaskrawo występuje to w odniesieniu do księgowości materiałowej, której zasady prowadzenia należałoby uprościć, zwłaszcza w zakresie przedmiotów nietrwałych, przerzucając ciężar zagadnienia na właściwie zorganizowaną ewidencję ilościową.

Kol. Kozłowski (Zjednoczenie Przem. Przetw. Papier. i Mater. Biur.) porusza sprawę inwentaryzacji, która do chwili obecnej nastęrcza w praktyce dużo kłopotów. Proponuje on zastąpić jednorazowy spis inwentaryzacyjny, dokonywany często przez niefachowy personel w sposób niestaranny, powodujący dodatkowe prace, przez tzw. inwentaryzację ciągłą. Polega ona na tym, że ogół materiałów podzielony zostaje na grupy np. 24, z których każda musi być dwa razy na rok sprawdzona. Celem lepszej kontroli, termin sprawdzenia danej grupy nie jest do ostatniej chwili ujawniony.

Jedną z wad naszej rachunkowości — zdaniem kol. Kowalewskiego (CZP Motoryzacyjnego)—jest jej nieporównywalność, wynikająca ze zmian treści i formy zawartych w niej danych. Powoduje to nie tylko utrudnioną kontrolę wykonania planu, ale wpływa również ujemnie na jakość samego planu, który nie może być oparty na danych księgowych.

Kol. Rosenstrauch (Min. Rolnictwa i Reform Rolnych) podkreśla trudności powodowane stosowaniem obowiązującego JPK i opierając się na swej praktyce księgowego w ZSRR, wypowiada się za wprowadzeniem charakteryzujących się prostotą radzieckich rozwiązań księgowych. Podobnie i kol. Węglowski (Dolnośląskie Zakłady Przem. Węglowego) przeciwstawia prostocie radzieckiego planu kont, zbędną rozbudowę naszego JPK. W związku z zapowiedzianą reformą JPK kol. Jedwab (TOR) zapytuje, czy przewidziane jest utrzymanie dotychczasowej techniki księgowej, tj. przebitki, uzyskując natychmiastową odpowiedź, że badania nad opracowaniem najwłaściwszej dla nowego planu kont techniki księgowej są w toku.

Nawiązuje do tych wypowiedzi kol. Bocian (MPC) zwraca uwagę, że przeszczenie radzieckich doświadczeń nie powinno polegać jedynie na przyjęciu określonych korespondencji kont, ale przede wszystkim na uaktywnieniu księgowych, jak to ma miejsce w ZSRR, a dalej na zastosowaniu radzieckich rozwiązań w zakresie organizacji pracy komórek księgowości i jej współpracy z innymi działami. Podczas gdy w

Związku Radzieckim główny księgowy żyje życiem zakładu, to u nas zajmuje on często jeszcze wyłącznie stanowisko rejestratora faktów. Dlatego też konieczna jest aktywizacja księgowych, a dalej utrwalenie w zorganizowanej formie tak często obserwowanego, zwłaszcza w okresie bilansowym, zrywu. Narada wytwórcza, przeprowadzana w jednym z zakładów b. CZP Elektrotechnicznego, poświęcona sprawie wyprowadzenia zaległości w księgowości wykazała, że za zaległości, spowodowane złym napływem materiału z innych komórek, w gruncie rzeczy winien był główny księgowy. W trakcie narady, ujawniło się bowiem, że główny księgowy nie interesował się sprawą napływu dokumentacji, która tymczasem zalegała gotowa w innych wydziałach, nie poinformowanych jasno o obowiązku i terminach jej przekazywania. Znamienny był również głos pracowników komórki księgowości tego zakładu w trakcie narady: „chętnie będziemy pracowali nad wyprowadzeniem zaległości, nawet i w godzinach nadliczbowych, pod warunkiem jednak, że praca nasza nie pójdzie na marne; nie chcemy jak dotychczas pracować w sposób niezorganizowany, niekierowany, kiedy to — jak się później okazało — znaczna część naszej pracy była zbyteczna”.

Bierny stosunek do pracy i niewłaściwa organizacja jest częstą przyczyną niepomysłnego stanu rachunkowości. Dlatego też, jak o tym mówił kol. Cop, CZP Hutniczego przeprowadza instruktarz w zakresie organizacji pracy poszczególnych komórek rachunkowości, a zwłaszcza księgowości materiałowej. Od tygodnia rozpoczęto opracowywanie szczegółowych wykazów czynności poszczególnych komórek księgowości i kalendarzy pracy. Wyniki tych badań nie tylko zezwala — dzięki ustaleniu prawidłowego podziału pracy —

na dotrzymanie i skrócenie dotychczasowych terminów, lecz przyczynią się również do wzrostu wydajności i wyeliminowania zbędnego nakładu pracy.

Odbyta narada miała przede wszystkim na celu podsumowanie wyników pracy za rok ubiegły i wskazanie, w jakim kierunku winna iść praca w roku bieżącym. Wykazała ona, że mimo szeregu osiągnięć, dalecy jesteśmy jeszcze od stanu, jaki charakteryzować powinien socjalistyczną rachunkowość.

Z zalem należy stwierdzić, że niektórzy mówcy, reprezentujący przodujące w rachunkowości przemysły, podkreślali wyłącznie swoje trudności, nie dzieląc się zdobytymi doświadczeniami, nie mówiąc ani słowa o drogach, jakimi udało im się dojść do dobrego stanu księgowości, do przedterminowego złożenia bilansu. Szkoda też, że nad referatem Gen. Dyrektora mgr. B. Blassa, w którym m. in. mowa była o nowych planach kont, mających obowiązywać w handlu od 1.I. 1952, w pozostałych zaś dziedzinach życia gospodarczego od 1.I.1953, nie rozwinęła się dyskusja.

Okazało się również, że niektórzy koledzy widzą wciąż jeszcze przyczynę niezadowolającego stanu księgowości w źródłach leżących poza księgowością, nie dostrzegając ukrytych rezerw wynikających ze źle zorganizowanej pracy.

Przewyciężenie przeszkód zewnętrznych, wzmocnienie autorytetu głównych księgowych przy jednocześnie aktywnej jego postawie, prawidłowa i przemyślana organizacja pracy, stałe podnoszenie kwalifikacji a zarazem świadomości politycznej pracowników — oto kierunek naszej pracy i dorobek narady, której cel trafnie ujął kol. Jankowski (CZP Bawełnianego) „Szukamy dróg usprawnienia rachunkowości”.

Prof. dr ST. SKRZYWAN
Dyr. Dep. Księgowości Min. Finans.

Walka o sprawozdawczość

Referat mój ma na celu zobrazować aktualny stan sprawozdawczości, jaką dysponujemy z zakresu gospodarki narodowej, przede wszystkim z przemysłu. Po stwierdzeniu pewnych podstawowych faktów zastanowię się nad przyczynami istniejącego stanu rzeczy, po czym spróbuję nakreślić drogi, które by prowadziły do poprawy tego stanu.

Rozważania muszę poprzedzić krótkim wstępem. Nie powiem w tym wstępie nic specjalnie nowego, wydaje się jednak, że ten wstęp jest konieczny z uwagi na to, aby pewne tezy, dotyczące sprawozdawczości w gospodarce socjalistycznej zaczęły przekształcać się w czyn, w rzeczywistą pracę każdego działacza gospodarczego, żeby nie były to tylko słowa mówione i pisane, ale żeby to były fakty, podobnie jak klasa robotnicza przekuwa codziennie swe zobowiązania w konkretne czyny i fakty, walcząc zwycięsko o wykonanie Planu 6-letniego.

Tezą bezsporną jest, że sprawozdawczość finansowa z działalności przedsiębiorstwa jest syntezą stanu finansowego i wyników jego pracy.

„Stanowiąc środek do uzyskania ciągłej i systematycznej pracy przedsiębiorstwa, sprawozdawczość to-

warzyszy jego produkcji i innym funkcjom, przenika cały układ życia gospodarczego, pomaga zrealizować to prawdziwe planowe kierownictwo, które rozwija się dopiero po sporządzeniu planu”. Cytata ta zaczerpnięta z dzieł Stalina, charakteryzuje znaczenie terminowej i prawidłowej sprawozdawczości dla naszej gospodarki. Nie chodzi o to, żeby sprawozdawczość istniała w ogóle — ale aby stała się narzędziem operatywnego kierowania przedsiębiorstwami. Sprawozdawczość musi być nie tylko terminowa, ale musi być częstotliwa, musi stwarzać podstawy do zarządzania przedsiębiorstwem i całością naszego życia gospodarczego. Tę rolę sprawozdawczości uwypuklił w pracach swych Lenin, stwierdzając: „aktywny pracownik gospodarczy, ekonomista zamiast wygłaszać nedorzeczne twierdzenia, zasiądzie do przestudiowania sprawozdań, liczb, danych, zanalizuje nasze własne praktyczne doświadczenie i powie: błąd znajduje się tutaj, naprawić go trzeba w taki właśnie sposób. Aktywny administrator na podstawie podobnych badań zaproponuje albo sam dokona przesunięć personalnych, zmian organizacyjnych w poszczególnych komórkach, zmian sprawozdawczości itp.”

Co mają dać nasze sprawozdania? Jako środek operatywnego kierowania przedsiębiorstwem, muszą one wskazywać na momenty najistotniejsze, a więc przede wszystkim muszą wyjaśniać ogólną sytuację finansową przedsiębiorstwa, zaopatrzenie w środki trwałe i obrotowe i sposób finansowania przedsiębiorstwa z różnych źródeł. Dobra sprawozdawczość ma odpowiedzieć na pytanie, w jakiej mierze są wykorzystane zapasy normowane w porównaniu z tym, co wynika z planu, ma dać podstawę do oceny szybkości obiegu środków obrotowych normowanych i nienormowanych i umożliwić formułowanie wniosków mających na celu przyspieszenie tej szybkości. Sprawozdawczość ma dać jak najdokładniejszy obraz kosztów własnych, ma dostarczyć dane odnośnie przebiegu walki o ich obniżenie, ma odpowiedzieć na pytanie, jak poszczególne komórki organizacyjne wykonują swoje zadania w tym zakresie, w jaki sposób przyczyniają się do wykonania Planu 6-letniego.

Dotychczasowe traktowanie sprawozdań finansowych na różnych szczeblach administracji gospodarczej w dużej mierze nie odpowiada tym postulatom, jakie wysuwa system gospodarki socjalistycznej. Mamy do dyspozycji dużo cyfr, przedsiębiorstwa są przeciążone udzielaniem bardzo licznych i szczegółowych danych, jednak tylko drobna część tych sprawozdań i liczb jest wykorzystywana do analizy i spełnia tę rolę, o której była mowa. Słuszną też jest rzeczą, że rząd w uchwale z końca marca br. wprowadza obowiązki dla wszystkich szczebli gospodarki przeprowadzenia analizy sprawozdań, wyciągania konkretnych wniosków, które mają operatywnie pomóc w prowadzeniu gospodarki.

Jesteśmy świadkami pogłębiania i rozszerzenia naszej sprawozdawczości. Zmiany dotychczasowych schematów sprawozdawczych idą w parze z pogłębieniem planowania i koniecznością dostosowania sprawozdań do potrzeb gospodarki planowej. Ponieważ sprawozdanie finansowe wynika bezpośrednio z rachunkowości, oczywista staje się współzależność pomiędzy sprawozdawczością i rachunkowością przedsiębiorstwa.

Jest bowiem rzeczą niesporną, że dobra, terminowa, szybka sprawozdawczość jednocześnie oznacza taką samą rachunkowość w przedsiębiorstwie. Dopóki nie potrafimy opanować trudności w naszej rachunkowości, dopóty trudno liczyć na to, aby jakościowo i pod względem terminowym nasza sprawozdawczość ulegała zasadniczej poprawie.

Jaki jest więc stan sprawozdawczości za rok 1950 scharakteryzowany na szczeblu Min. Fin. to znaczy dotyczący sprawozdań zbiorczych, CZP i Central Handlowych; jak ta sprawozdawczość wygląda pod względem terminowości i pod względem jakości?

W roku bieżącym terminy sprawozdawcze zostały skrócone; przedsiębiorstwa miały złożyć bilans za rok 1950 do 28 lutego. Ministerstwa resortowe wykorzystywały prawo przedłużenia terminu sprawozdawczego i z wyjątkiem sporadycznych wypadków terminy ustalone zostały na koniec marca dla przedsiębiorstw i do 20.IV. dla CZ. Napływ sprawozdań do Ministerstw resortowych i do naszego Ministerstwa charakteryzuje

dobitnie zaawansowanie rachunkowości poszczególnych działów gospodarczych. Na dzień 20.IV., to jest na dzień, w którym powinniśmy byli w zasadzie otrzymać wszystkie bilanse zbiorcze, złożone sprawozdania przedsiębiorstw do jednostek nadrzędnych stanowiły:

w górnictwie 51% ogółu jednostek samodzielnie bilansujących		
w przemyśle ciężkim 62%	„	„
w chemii 46%	„	„
w przemyśle lekkim 40%	„	„
w przemyśle rolno - spożyw. 30%	„	„
w CUDW 36%	„	„
w MHW 40%	„	„

Jak się sytuacja ta odbiła na sprawozdawczości zbiorczej CZ?

Przykładowo: do dnia 7 maja, a więc po 17 dniach od wyznaczonego terminu, wpłynęło do Ministerstwa Finansów sprawozdań:

z górnictwa 50% ogółu zbiorczych sprawozdań		
z przemysłu ciężkiego 66%	„	„
z przemysłu lekkiego 50%	„	„
z przemysłu rol.-spoż. zaledwie 16%	„	„

Spośród tych sprawozdań zasługują na wyróżnienie — z uwagi na złożenie ich przed terminem, względnie ich dobrej jakości — bilanse:

Zjednoczeń Przemysłu Węglowego w Katowicach i w Chorzowie,
Dyrekcji Soli Potasowych,
Metali Nieżelaznych,
Elektrotechniki,
Polskiego Monopolu Zapalczanego i Tytoniowego,
Zjednoczenia Przemysłu Drożdżowego.

Patrząc na powyższe procenty terminowego wykonania obowiązku sprawozdawczego, zarówno przez oddzielne jednostki jak i przez CZ i Centrale Handlowe, musimy rozpatrzyć i ocenić sytuację we właściwy sposób, a to tym więcej, że obok jednostek, które wykonały dobrze swe obowiązki, mamy działy przemysłu, jak np. przemysł torfowy, energetyka, ceramika, kosmetyka, przemysł ziemniaczany itp. oraz szereg central handlowych, które dają przykład sprawozdawczości nieterminowej, a jednocześnie niedostatecznej.

Mimo, że przytoczone liczby świadczą o tym, że istnieją nadal opóźnienia w sprawozdawczości, to niewątpliwie w stosunku do lat poprzednich mamy do zanotowania poprawę sytuacji. W roku bieżącym sprawozdania są przyspieszone przeciętnie 1,5 miesiąca w stosunku do roku ubiegłego. Jeżeli spojrzymy na ten fakt od strony trudności jakie wszyscy koledzy mieli do zwalczania w r. 1950, trudności takie, jak: nowy JPK i szkolenie pracowników w tym zakresie, poważne procesy decentralizacyjne, które nastąpiły w szeregu gałęzi przemysłowych, trudności wynikłe z reformy walutowej, która spowodowała żmudne przeliczenia, a wreszcie trudności w związku ze zmianą cen i systemu finansowego, to musimy stwierdzić, że aparat księgowy niewątpliwie dał z siebie bardzo dużo i że rezultaty tej wyteżonej pracy są widoczne.

Mimo tego postępu i mimo, że jakościowo w całym szeregu wypadków zanotowano dużą poprawę w dziedzinie sprawozdawczości, to rezultat ten jest jeszcze

wciąż niedostateczny. Jeżeli bowiem w dużej części naszej gospodarki narodowej możemy liczyć na bilanse za rok poprzedni po 5 miesiącach, to dowodzi to, że musimy opierać się na materiałach mających w dużej części znaczenie czysto historyczne a nie operatywne.

Wynikiem opóźnień w składaniu zamknięć rocznych są opóźnienia w sprawozdawczości operatywnej — kwartalnej i miesięcznej, co z kolei uniemożliwia pełne wykorzystanie zawartych w nich danych, np. dla ustalenia limitów finansowych.

Nie dziwny się też, że opóźniona sprawozdawczość jako posiadająca nieznaczną przydatność operatywną, nie jest ceniona przez kierownictwo przedsiębiorstw i poszczególne ich komórki, że jest traktowana często jako balast.

Z kolei spróbuję na najprostszych i najjaskrawszych przykładach scharakteryzować jakość sprawozdań. Nie jest tajemnicą, że jakość sprawozdań w wielu wypadkach pozostawia dużo do życzenia. Bardzo często i dzisiaj jeszcze mamy wypadki, że sprawozdania są niekompletne pod względem ilości składników tych sprawozdań, jak również, że sprawozdania zawierają niestaranne sumowania i błędy rachunkowe. Trzeba je sprawdzać, korygować — dopiero po pewnym czasie, przy wkładzie dodatkowej pracy możemy ustalić prawidłowy stan rzeczy.

Poza tymi usterkami, wynikającymi z niestarannej pracy sprawozdawczej, występuje w sprawozdaniach szereg błędów księgowych. Jest to wynik bądź to wadliwej organizacji księgowej, bądź też nieznaności zasad JPK, czy też nieznaności zasad bilansowania. Wreszcie występują fakty, które świadczą o braku dyscypliny finansowej, o braku zainteresowania się zasadniczymi zjawiskami gospodarczymi i finansowymi w przedsiębiorstwie.

Cechą charakterystyczną naszej rachunkowości jest to, że ciągle jeszcze tkwimy w tradycji rocznego bilansu. Odnosi się wrażenie, że koledzy główni księgowi w przedsiębiorstwach nie w pełni jeszcze zrozumieli konieczność zmiany nastawienia w stosunku do księgowości przedsiębiorstwa socjalistycznego. W księgowości naszej panuje w ciągu roku stan pewnego samouspokojenia. Bilanse miesięczne często wynikają z mechanicznego przecięcia pewnego cyklu operacyjnego na dzień sprawozdawczy. Nie szuka się błędów księgowych, nie ustala różnic magazynowych, nie uzgadnia kont z kontrahentami itp. W końcu roku wskutek tego powstaje nawał pracy rachunkowej, która się przedłuża jak widzieliśmy — na całe miesiące. Następuje przeciążenie personelu, zjawiają się masowo godziny nadliczbowe.

Weźmy dalej przykładowo sprawę rozliczeń. Prawie nigdzie nie są w ciągu roku uzgadniane konta rozrachunków wewnątrzbranżowych. W bilansach rocznych zgodność uzyskiwana jest przez przeksięgowania różnic na konto „Inne należności i zobowiązania“.

To samo dzieje się i w odniesieniu do innych rozliczeń. Z raportów inspekcyjnych wynika, że w całym szeregu przedsiębiorstw nic się nie robi w tym kierunku, ażeby konta kontrahentów, liczące niejednokrotnie

120 — 200 kart każde, uzgadniać stopniowo, jeśli nie co miesiąc, to przynajmniej co kwartał.

W zakresie materiałów występuje szczególnie ostro zagadnienie mank i superat. Oto parę liczb, które zilustrują wagę zagadnienia oraz wynikające stąd konsekwencje. Przemysł hutniczy wykazuje w swoim bilansie 6% mank i 5,5% superat materiałowych w stosunku do remanentów, przemysł budowy maszyn ciężkich — 3% mank i 2,8% superat, przemysł gumowy — 4,4% mank i 3% superat, przemysł drzewny — 5,5% mank i 6,5% superat itd.

Manka towarowe w Centrali Produktów Naftowych wynoszą 0,5% od obrotu, w Centrali Spożywczej 0,2%, w Centrali Technicznej 0,8%. Jednocześnie superaty wynoszą odpowiednio w tych centralach od 0,1 do 0,6%.

Jeżeli uzmysłowimy sobie, jakie sumy figurują w remanentach materiałów tych gałęzi to zrozumiemy trudności związane z księgowym potraktowaniem tych różnic. Superaty z reguły przenoszone są na zyski nadzwyczajne, manka zaś „zawieszamy“ w bilansie. W wyniku koszty materiałowe są sztucznie obniżone, a równocześnie czysty zysk zostaje zwiększony, rezultat zatem obliczeń jest zupełnie zniekształcony.

W bilansach naszych występują oryginalne pozycje: dostawców w aktywach i odbiorców w pasywach bilansu. Przykładowo: w przemyśle włókienniczym pozycja dostawców w aktywach wzrosła w ciągu roku ubiegłego z 26 milionów na 61 milionów zł. Zobowiązania w stosunku do odbiorców wzrosły z 13 na 45 milionów zł. Saldo Wn dostawców zwiększyło się w przemyśle odzieżowym z 90 na 116 milionów, a pozycja odbiorców w pasywach wzrosła 13-krotnie w ciągu roku.

Analogiczne zjawisko występuje w handlu. W poszczególnych centralach wzrost omawianych sald między początkiem a końcem roku jest 3-krotny.

Przyczyny tego zjawiska, nie mieszczącego się w ramach naszego systemu finansowego, są różnorodne, oto niektóre z nich: nieprawidłowa organizacja rachunkowości, częste błędy księgowania, nieprawidłowe otwieranie kont, pozostawianie sald z lat ubiegłych itp.

W całym szeregu wypadków przyczyną wadliwych sald na kontach odbiorców i dostawców jest niezalatwienie spraw przez różne inne komórki przedsiębiorstwa, znajdujące się poza księgowością. Słyszymy w związku z tym tłumaczenie: to wina zaopatrzenia, działu technicznego, które nie dają dowodów księgowych, nie ułatwiają rozliczeń, nie sprawdzają faktur itp. A co robią księgowi? Zgadniają się z tym stanem rzeczy i bilansują tak, jak to wypadnie z nieuporządkowanych kont.

Dzięki celowemu układowi kont i ich korespondencji w JPK ujawniają się wyraźnie w sprawozdaniach niedociągnięcia gospodarki finansowej przedsiębiorstwa, które muszą budzić czujność z naszej strony. Powszechnie stwierdza się, że istnieje wiele trudności z rozliczeniem zakupów materiałowych i utrzymaniem porządku w zakresie kontroli gospodarki magazynowej z uwagi na opóźnienia w fakturowaniu. Przeważ-

nie zdanie to jest sformułowane jednostronnie, to znaczy słyszymy tylko „nie dostajemy faktur od dostawców“. Wydaje się, że występuje tutaj możliwość zastosowania przysłowia o źdźbłe w oku bliźniego i belce w oku własnym. Jeżeli popatrzymy na bilanse i porównamy, jakie mamy zaległości w fakturowaniu własnym i za jakie sumy nie otrzymaliśmy faktur od dostawców, to dochodzimy do ciekawych obserwacji: w przemyśle elektrotechnicznym nie zafakturowano na czas i wykazano w bilansie 60 milionów zł, a nie otrzymano faktur na 38 milionów zł; „Tasko“ zafakturowało z opóźnieniem 81 milionów zł, a nie otrzymało faktur za 25 milionów zł itp. Liczby te — w skali ogólnonarodowej — są olbrzymie i powinny doprowadzić do wyłączonej akcji ze strony gł. księgowych i finansistów. Zaległości w fakturowaniu podważają bowiem podstawy racjonalnej gospodarki finansowej.

Zjawiska te wywierają również wpływ na gospodarkę magazynową przedsiębiorstw, powodując trudności i wadliwe rozliczenia. Ponadnormatywne zapasy materiałów są bardzo poważne, mimo walki jaką prowadzi się na tym polu, a zarządzenia dotyczące likwidacji nadmiernych zapasów wykonywane są w niedostateczny sposób. Wiążemy w tych zapasach nadmierne środki, czy to przez korzystanie z kredytów normatywnych, czy przeterminowanych, czy też wreszcie ze źródeł pozaplanowych.

Pozycje kredytu przeterminowanego w ich obecnych rozmiarach i wysokość nakładów z tego tytułu muszą napawać obawą. Odbija się to wyraźnie w rachunku wyników: odsetki w przemyśle gumowym przekroczyły kwoty planowane 37-krotnie; w Katowickich Zakładach Przem. Węglowego 18-krotnie, w przemyśle jedwabniczo - galanteryjnym 8-krotnie, w przemyśle włókien łykowych 7-krotnie itd. Biorąc pod uwagę sumy absolutne i wysokość stopy procentowej, można powiedzieć, że odsetki w decydującym stopniu wpłynęły na wynik działalności niejednej gałęzi przemysłu, na wykonanie planu akumulacji, odbiły się wreszcie boleśnie na załodze przedsiębiorstwa, bowiem zmniejszenie akumulacji zmniejszyło odpisy na fundusz zakładowy.

Sprawozdania ujawniają również niedociągnięcia w zakresie rachunku kosztów. Stosunkowo nieznaczna ilość przedsiębiorstw może się pochwalić prawidłowym, pełnym rachunkiem kosztów. W bardzo dużej ilości przedsiębiorstw ani ze strony jednostek nadrzędnych, ani ze strony samych przedsiębiorstw nie podjęto wysiłku opanowania zagadnienia rachunku kosztów. Tolerowaliśmy i tolerujemy stan w tym zakresie niedopuszczalny i dlatego trudno jeszcze mówić przed dokładnym sprawdzeniem, które jeszcze wykonane nie zostało, o prawidłowości czy słuszności obliczeń, dokonanych w zakresie obniżenia kosztów własnych w roku ubiegłym.

Z tych fragmentarycznych stwierdzeń można wyprowadzić wnioski, że mimo poprawy terminowości i jakości szeregu sprawozdań, istnieją w dalszym ciągu poważne niedociągnięcia w tym zakresie. Niedomagania te wymagają analizy ich przyczyn i zastanowienia się, czy nie ma sposobu ich usunięcia.

Gdy rozmawiamy i dyskutujemy nad aktualną sytuacją sprawozdawczości wysuwane są różnorodne argumenty, którymi uzasadnia się niedostateczny stan rzeczy. Z tych argumentów wybieramy najistotniejsze, dzieląc je na 4 grupy:

1. Zagadnienie kadr:

- a) brak ludzi, niewystarczające etaty, w niektórych wypadkach brak dopływu młodych sił,
- b) niskie kwalifikacje personelu, niedostateczne jego przeszkolenie,
- c) płynność personelu, przenoszenie pracowników do innych działów, zatrudnianie przy pracach nie związanych z rachunkowością,
- d) uposażenia, niższe w stosunku do innych pracowników, co powoduje zniechęcenie pracowników i utrudniony dopływ młodych kadr,
- e) przemęczenie personelu.

2. Trudności w zakresie samej rachunkowości:

- a) trudność i skomplikowany układ JPK,
- b) opóźnienia w ogłaszaniu nowych bpk i zmienionych wzorów sprawozdawczych,
- c) częstotliwość zmian, jakie następują, zarówno w planowaniu jak w rachunkowości i zasadach finansowania przedsiębiorstw;

3. Reorganizacja i przekształcanie przedsiębiorstw;

4. Trudności wewnątrz samego przedsiębiorstwa:

- a) brak cenników i brak właściwej dokumentacji, wadliwy jej obieg i przetrzymywanie w poszczególnych komórkach, niechęć do sporządzania prawidłowej dokumentacji,
- b) brak zainteresowania kierownictwa, pionów technicznych i administracyjnych przedsiębiorstw dla spraw rachunkowości,
- c) niechętny stosunek i brak zrozumienia dla znaczenia, potrzeby i celu pracy rachunkowej w przedsiębiorstwie, nie uznawanie uprawnień, obowiązków i odpowiedzialności gł. księgowych.

Na pierwszy rzut oka wydaje się, że wszystkie argumenty są słuszne, obiektywne, że nas tłumaczą i że właściwie przy takiej litanii przyczyn niezależnych od nas, zły stan sprawozdawczości i wadliwości gospodarki finansowej należy uznać za usprawiedliwione.

Chciałbym się zastanowić, czy istotnie tak jest i w jakim stopniu poszczególne przyczyny mogą być dla nas wytłumaczeniem? Czy istotnie tylko wymienione powody są przyczynami opóźnień i złej jakości sprawozdawczości? Czy nie przeceniamy częściowo ich wagi i czy sami, przez naszą postawę, nie podkopujemy sobie gruntu pod nogami? Czy istotnie zrobiliśmy wszystko ażeby zwalczyć trudności, ażeby usunąć je, względnie ograniczyć ich zasięg i wpływ?

Zastanówmy się w pierwszym rzędzie nad zagadnieniami w zakresie kadr. Przede wszystkim występuje tutaj brak ludzi i dopływu młodych sił oraz niskie kwalifikacje personelu. W naszym życiu gospodarczym dokonały się tak gwałtowne zmiany, tak szybko poszło ono naprzód, że trudności na odcinku kadr nie występują wyłącznie w rachunkowości. Wystarczy zapoznać się z obradami kolejnych plenum Partii, ażeby stwier-

dzić, że w całym życiu gospodarczym, we wszystkich jego dziedzinach zagadnienie kadr jest niesłychanie ważne, doniosłe. Czy weźmiemy budownictwo, przemysł, handel, czy jakikolwiek inny dział, to wszędzie występuje brak przede wszystkim wyszkolonych „gotowych“ ludzi. Oczywiście najwygodniej byłoby, gdybyśmy mogli dostać pierwszorzędne, wykwalifikowane siły w dowolnej ilości. Sił tych nie ma i brak przy szybkim rozwoju naszego życia gospodarczego będziemy jeszcze długo odczuwać. Samo jednak stwierdzenie, że są braki, niczego nie zmienia. Musimy zastanowić się nad tym, co można zrobić, ażeby z tej sytuacji wyjść i czy wszystkie możliwości zostały w tym zakresie wyczerpane.

Jeżeli chodzi o uzupełnienie braku pracowników, to zazwyczaj szuka się ludzi na zewnątrz przedsiębiorstwa, zapominając o najważniejszym i najbogatszym źródle o kadrach zakładu, o wysuwaniu pracowników fizycznych. Oczywiście łączy się z tym, jak i w ogóle ze sprawą stałego podnoszenia kwalifikacji, zagadnienie szkolenia.

Obowiązek powszechnego i systematycznego szkolenia personelu księgowego, nałożony na głównych (starszych) księgowych, nie jest realizowany dotychczas w sposób należyty. Odczuwa się w tym zakresie brak planowości, brak szkolenia pracowników określonych specjalności — księgowych.

Przyuczanie młodych niefachowych pracowników do pewnych, elementarnych czynności w zakresie rachunkowości, może następować bardzo szybko. Wymaga jedynie przemyślenia akcji i systematycznej jej realizacji w oparciu o staranny dobór kandydatów. Doszkalanie personelu może być przeprowadzane na kursach, których istnieje duża ilość.

Przyczyną braku sił ludzkich jest nie tylko brak kwalifikowanych, dobrych pracowników, ale przede wszystkim to, że praca w działach rachunkowych jest zorganizowana wadliwie. Pracujemy „po gospodarstwu“, nie przeprowadzamy podziału pracy, nie dostosowaliśmy pracy do możliwości naszego personelu. Nie instruujemy we właściwy sposób personelu i nie opiekujemy się nim.

Wydaje mi się, że w tym zakresie wcale nie wyczerpaliśmy jeszcze możliwości, które nie tkwią wyłącznie w ilości i w jakości personelu, a we właściwej organizacji pracy. Przypuszczam, że wszyscy koledzy potwierdzą fakt, że dobrze organizując pracę, wielokrotnie wykonywaliśmy bardzo wielkie zadania w rachunkowości, opierając się na skromnej ilości sił fachowych, mając do pomocy nie fachowców, lecz ludzi przyuczonych, którzy doskonale spełniali swoje zadania.

Jeżeli chodzi o zarzuty wynikające z ograniczenia etatów, to niewątpliwie w szeregu sporadycznych wypadków popełnione zostały błędy. Błędy te są korygowane. W wielu wypadkach musimy jednak bezstronnie stwierdzić przerost etatów pracowniczych oraz fakt niewykorzystania pracowników. Mamy wypadki, gdzie obecnie jeszcze pracownik księguje 50 pozycji na dzień. Okazuje się też, że częstokroć główni księgowi nie potrafią uzasadnić, dlaczego potrzebują podaną liczbę ludzi i jakie mają oni spełniać czynności.

Nic też dziwnego, że w takich wypadkach następuje redukcja etatów.

Płynność personelu częściowo ograniczona ustawą o zapobieżeniu płynności kadr, istnieje nie tylko u nas. Stwarza ona niewątpliwie kłopoty i trudności. Wydaje się jednak, że przyczyny płynności personelu są nie tylko natury zarobkowej. Zbyt spokojnie powiadamy: nie możemy więcej zapłacić, niech personel idzie. Wydaje mi się, że nie podchodzimy należycie do tych kolegów, którzy uciekają z zawodu pod wpływem takich czy innych trudności, że nie wskazujemy im wartości, znaczenia, istoty pracy księgowego, nie mobilizujemy do tej pracy przez wskazanie przejściowego charakteru trudności i widoków na lepsze jutro.

Jeśli chodzi o wynagrodzenia, to w chwili obecnej zbliżamy się do ostatecznego załatwienia tej kwestii. Sprawa unormowania zagadnienia płac, którą zajmujemy się od dłuższego czasu, znajduje pełne zrozumienie właściwych czynników. Zbliżamy się do momentu, w którym będzie można niewątpliwie sprawę załatwić pozytywnie w ramach ogólnych możliwości państwa i ogólnej polityki płac.

Mówimy często o przemęczeniu a nawet zniechęceniu personelu. Nie tylko jednak księgowi, ale wszyscy pracownicy w Polsce dają z siebie bardzo dużo i coraz więcej w zakresie realizacji naszych wspaniałych planów. Szczerze się przyznaję, że też jestem zmęczony, też pracuję wiele godzin na dobę. Każdy z nas to robi. Zniszczenia wojenne naszego państwa, przedwojenne zaniedbania gospodarce dyktują nam obowiązek wytężonej pracy. Nie jesteśmy tu wyjątkami. Cały naród włączył się w dzieło Planu 6-letniego. Choć stwierdzamy nieraz znużenie fizyczne, inne niekorzystne objawy, jednak pracujemy z zapałem, bo wystarczy uzmysłwić sobie cel tej pracy, popatrzeć na jej owoce i na to, co wyrasta przed naszymi oczyma.

Przejdźmy do trudności w samej rachunkowości. Mówi się o trudnościach w zakresie JPK, o skomplikowanych księgowaniach itp. Oczywiście, pewne księgowania, zwłaszcza w zakresie klas 0,7 i 9 nie są najprostsze. Czy one jednak są przyczyną zaległości? Praktyka wykazuje, że na trudności napotykamy przede wszystkim tam, gdzie występuje masowy materiał liczbowy, gdzie musi być starannie przemyślana i zorganizowana praca, a więc w kartotekach materiałów, wyrobów, odbiorców, dostawców inwestycji. Zaległości te w zapisach kartotek analitycznych ujemnie wpływają na stan całej księgowości, są one przyczyną powstawania i narastania zaległości księgowych, przedłużania się okresów bilansowych, nieraz zaś powodują całkowitą niemożność rozliczenia elementów majątkowych i zmuszają do podejmowania decyzji specjalnych w związku z koniecznością zlikwidowania braku sprawozdawczości. Wszystkie wystąpienia resortów o zastosowanie wyjątkowych zasad bilansowania wiążą się wyłącznie z analityką, nie zaś z kontami syntetycznymi i ich funkcjonowaniem.

Z tych czy innych przyczyn, nie tylko z naszej winy, wydaliśmy szereg zarządzeń z opóźnieniem. Chcielibyśmy jednak zwrócić uwagę na to, że w wielu przedsiębiorstwach nie rozpoczęto jeszcze księgowania za rok 1951, co nie może być tłumaczone brakiem branżowego

planu kont, czy wydaniem dopiero w marcu wzorów sprawozdawczości okresowej. Z JPK na r. 1951, opublikowanego w końcu 1950 r., wynikało jasno, że zmiany planu kont są nieznaczne; wzory sprawozdań zaś — mimo opóźnienia — wydane były o 2 miesiące wcześniej, aniżeli w roku ubiegłym.

Ministerstwo podejmie oczywiście starania, celem usunięcia na przyszłość tych trudności.

Zyjemy w okresie wielkich, zasadniczych, rewolucyjnych przemian we wszystkich dziedzinach życia gospodarczego, społecznego, kulturalnego. Ze zdumieniem obserwujemy wspaniałe wyniki wprowadzenia systemu trójkowego w budownictwie, skrawania szybkościowego w przemyśle metalowym, czy systemu wielowarsztatowego w przemyśle włókienniczym. Lecz kiedy w wyniku rewolucji organizacyjnej i finansowej w gospodarce uspołecznionej przystosowujemy do jej potrzeb, do jej wymagań rachunkowość, gdy przechodzimy do systemu rachunkowości socjalistycznej — słyszymy narzekania na te zmiany i udoskonalenia, na zwiększenie pracy rachunkowej, na żądanie większej szczegółowości sprawozdań itp. Czy jednak zestawiliśmy kiedy nasze trudności z tymi, jakie musi przezwyciężyć robotnik — murarz, tokarz, tkacz — który musi całkowicie i bez reszty wyzbyć się nawyków, przyzwyczajzeń, stylu i metod dotychczasowej pracy, musi przejść do metod i systemów pracy całkowicie odmiennych od tych, które stosował nieraz przez całą swą dotychczasową pracę zawodową? Czy nie powinien być dla nas przykładem zapał, duma i wyniki robotników w opanowywaniu nowej techniki, nowych systemów i metod wydajnej pracy? Czyż chcemy tkwić w ogniu walki o najszybsze przejście do socjalizmu i czy nie rozumiemy, że rachunkowość, sprawozdawczość socjalistyczna, zasadniczo różni się od kapitalistycznej i im szybciej ją poznamy i wcielimy w życie, tym większy będzie nasz wkład w tworzenie nowego jutra dla całego narodu?

Wpływ reorganizacji przedsiębiorstw na rachunkowość jest niewątpliwie w odniesieniu do całego szeregu wypadków bardzo istotny. Reorganizacja spowodowała nieraz duże trudności rachunkowe. Wyrazem tych trudności jest np. w roku bieżącym budownictwo.

Czy zawsze i czy wszystko zrobiono jednak dla przezwyciężenia wiadomych z góry trudności? Przykładowo w roku ubiegłym zasadniczej reorganizacji uległy monopol tytoniowy i przemysł węglowy. Mimo bardzo dużych trudności udało się zagadnienie tak rozwiązać, że po krótkim okresie zahamowań jednostki te nadal dyspensują bieżącą sprawozdawczością. Udało się to dzięki przemyślanej i przepracowanej reorganizacji, nie zaś reorganizacji mechanicznej, improwizowanej. Jeśli zaś oczekujemy, że powstające trudności same się rozwiążą, to się mylimy. Sprawa reorganizacji, jej przygotowanie i przeprowadzenie wymaga bowiem szczególnej czujności ze strony gł. księgowych.

Odnosnie trudności wewnętrznych przedsiębiorstw mówiłem już częściowo poprzednio. Polegają one przede wszystkim na tym, że rachunkowość nasza jest dotychczas w dużej ilości wypadków źle zorganizowana. Elementarne zagadnienia prawidłowej i wydajnej rachunkowości, jak właściwe dokumenty pierwotne, jak

obieg tych dokumentów, jak ujęcie zbiorowe dowodów materiałowych, kart roboczych — szwankuje nieomal powszechnie. Nie umiemy sobie w terenie dać z tym rady, nie umiemy opanować harmonijnie i planowo potoku dokumentacji, a w wielu wypadkach nie opracowaliśmy istotnych dokumentów ujmujących ważne zagadnienia, które wskutek tego nie są rejestrowane (np. dokumenty dotyczące braków w produkcji).

Dziedzina, w której ten brak jest szczególnie duży, to dziedzina kosztów własnych, gdzie częstokroć dokumentacja i jej opracowanie w rachunkowości wykazują zasadnicze niedociągnięcia.

Duży postęp został ostatnio dokonany w zakresie branżowych planów kont. W całym szeregu przemysłów opracowane branżowe plany kont są godne najwyższego uznania, natomiast w zakresie rachunku kosztów — z nielicznymi wyjątkami — brak dostatecznego załatwienia. Widzimy duże niedomagania. Czasem są instrukcje, ale bardzo niejasne, ogólnikowe, częstokroć nie liczą się one zupełnie z możliwościami przedsiębiorstw, możliwościami aparatu rachunkowego. Spójrzmy na nasze arkusze rozliczeniowe, na wielką ilość miejsc kosztów w nich zawartych. Zastanówmy się nad tym, co się dzieje gdy kalkulujemy przy pomocy kilkudziesięciu narzutów z tytułu kosztów wydziałowych, ile jest przy tym pracy? W wielu wypadkach arkusz rozliczeniowy jest naprawdę tylko upiększeniem, pozbawionym głębszej treści, utrudniającym życie i uniemożliwiającym dokonanie kalkulacji w sposób prostszy, może mniej dokładny, niemniej i efektywny i szybki. Niejednokrotnie czerpano w zakresie organizacji rachunku kosztów przykład z produjących przedsiębiorstw branży metalowej, nie dokonując żadnej reorganizacji w zakładach, usiłując zastosować skomplikowane metody rachunku kosztów w przedsiębiorstwie wadliwie zorganizowanym. Stąd pochodzą niepowodzenia, zniechęcenia i niemożność dokonania zadania: prostej, ale szybkiej, sprawnej kalkulacji. Z tych źródeł bierze początek uchwała Prezydium Rządu, która nakłada na resortowe ministerstwa i na cały aparat rachunkowy obowiązek zintensyfikowania istniejącego stanu rzeczy, ustalenia, jakie można wprowadzić ulepszenia i wreszcie przeprowadzenia w krótkim czasie podstawowych prac usprawniających.

Jeśli chodzi o stosunek innych komórek i kierownictwa przedsiębiorstw do działów księgowych obserwujemy w wielu wypadkach istotnie brak zrozumienia. Zarządzenia głównych księgowych nie zawsze są wykonywane, a często ich prawa i obowiązki mogą być realizowane jedynie w oparciu o uporczywą i stałą walkę.

Zjawisko to nie jest ani nowe, ani wyłącznie występujące w Polsce. W Związku Radzieckim zagadnienie niezrozumienia roli i znaczenia rachunkowości było w swoim czasie przedmiotem ważkich wypowiedzi, podobnie jak w całej pełni podkreślone zostało na VI Plenum Partii przez wicepremiera Minca; stąd też płynie zdanie wicepremiera: „Dla całej Partii i kierownictwa gospodarczego musi się stać jasne, że skończyły się bezpowrotnie czasy, kiedy można było mówić o wy-

konaniu planu, powołując się jedynie na wskaźniki ilościowego wzrostu“.

Ze zjawiskiem niezrozumienia roli i znaczenia rachunkowości socjalistycznej i niechętnego stanowiska kierownictwa przedsiębiorstw podjęta już została walka przez naczelne czynniki państwowe. Najlepszym jednak orężem w tej walce o zmianę stosunku do rachunkowości jest naoczne wykazanie jej znaczenia i potrzeby w podejmowaniu codziennych decyzji, w rozwiązywaniu problemów kierowniczych, w kontroli wykonania planów itp. W tym celu rachunkowość musi być szybka, dokładna, niezawodna, a czy istotnie taką rachunkowość dziś posiadamy? Czy mamy terminowe i szybkie bilanse, dokładną ewidencję? Ścisłą kalkulację i analizę kosztów? Nie dziwnym się więc znowu dzisiaj stanowisku kierownictwa i przemyślnym sposobom usunięcia przyczyn tego nastawienia.

Doszukując się przyczyn trudności w zakresie rachunkowości i sprawozdawczości przedsiębiorstw, trzeba przede wszystkim wymienić zbyt małą uwagę poświęconą dotychczas zagadnieniom organizacji pracy w księgowości. Większość zarządzeń, okólników i instrukcji jednostek naczelnych dotyczyła dotąd planów kont, zasad księgowania pewnych operacji, ale nie organizacji pracy, formy dokumentów, ich wypełniania, obiegu itp. Częściowe wyjątki w tej dziedzinie spotykamy w przemyśle węglowym, hutniczym, maszynowym, odzieżowym. Również główni księgowi przedsiębiorstw zbyt mało uwagi poświęcili zagadnieniom organizacji rachunkowości w swym przedsiębiorstwie, oczekując odgórnego rozwiązania wszystkich trudności; nieraz też w nienależycie przemyślanych rozwiązaniach występujące trudności jeszcze pogłębili. I tak np. w Zakładach Przemysłu Dziewiarskiego im Głazewskiego, na skutek braku kontroli faktur przychodzących, faktury za długi okres czasu nie były księgowane. W Ziemiaczanych Zakładach Przetwórczych w Nowogardzie prowadzi się 40 dzienników księgowości materiałowej, a zapisy syntetyczne i analityczne są dublowane. W Fabryce Środków Odżywczych w Oliwie, każdy sponad 1000 na miesiąc dowodów rozchodowych materiałów księgowany jest osobno. W Lubuskich Zakładach Piwowarsko - Słodowniczych przy zmechanizowanej księgowości i wystarczającym pod względem ilościowym i jakościowym personelu w marcu 1951 księgowano operacje I i II kwartału 1950 r.; przyczyną tego stanu jest między innymi całkowicie wadliwy podział pracy księgowych, mała wydajność pracy, brak kontroli wyników tej pracy. W Zakładach Mechanicznych im Świerczewskiego w Elblągu wobec braku kontroli zleceń produkcyjnych i zapisów na nich otrzymuje się zniekształcone wyniki kalkulacji: np. koszt remontu cysterny przekroczył jej wartość, podczas gdy w rzeczywistości powinien był wynieść około 10 procent wartości.

Przykładowo przytoczone fakty, które można mnożyć dalej, potwierdzają tezę, że zjawiskiem nagminnym niestety jest brak jasno sprecyzowanego podziału czynności, brak terminarzy i harmonogramów prac,

niedostateczne rozdzielenie czynności czysto technicznych od czynności, wymagających przygotowania zawodowego, brak stałego instruktora, niezorganizowanie bieżącej kontroli zapisów i uzgadniania kont itp.

Ze strony jednostek nadrzędnych obserwuje się w dużej ilości wypadków zupełnie niedostateczną pracę instruktorską i organizacyjną w terenie. Aparat instruktorski najczęściej odgrywa rolę „pogotowia rachunkowego“ w zakresie likwidowania zaległości, zamiast przejść do funkcji właściwych, które dałyby znacznie większe rezultaty. Tworzenie zakładów wzorcowych pod względem rachunkowości, które mogłyby pełnić doniosłą rolę ośrodków praktycznego szkolenia, nie wyszło dotąd poza ramy skromnych początków, a wdrażanie wydziałowego rozrachunku gospodarczego tylko w kilku przemysłach przybrało realną postać.

Krytyka powyższa musi doprowadzić do postawienia szeregu wniosków, wytyczenia dróg dalszego postępowania, aby można było usunąć przyczyny i skutki nakreślonego obrazu.

W pierwszym rzędzie konieczna jest mobilizacja wszystkich tych rezerw, które mogą być ujawnione przez racjonalizację i planową pracę w działach księgowych. Środkiem prowadzącym do tego celu jest przede wszystkim zbadanie celowości stosowanych rozwiązań z punktu widzenia przydatności i istotnych potrzeb. Musimy szukać i stosować uproszczenia w pracy działów rachunkowych, rezygnować z pozornej najczęściej dokładności rozliczeń kosztów, mając na widoku nie tylko przyspieszenie i ułatwienie pracy ale i podniesienie jej jakości. Pozytywne doświadczenia licznych zakładów, np. w zakresie kontroli materiałów muszą być przenoszone do innych.

W ramach zrewidowanych co do celowości rozwiązań musi być na szeroką skalę przeprowadzona organizacja pracy księgowej, a to przede wszystkim przez: ustalenie kompetencji i odpowiedzialności, podział czynności na jednorodne grupy dostosowane do kwalifikacji personelu, wprowadzenie zbiornikowania masowych dokumentów, gdzie to tylko jest możliwe, rozbudowę systemu rejestrów dla grup operacji, rozłożenie czynności w czasie i łagodzenie napięć szczytowych pracy w pewnych okresach przez przesuwanie personelu (listy płac — materiałówka), ustalenie przebiegów dokumentów i ujęcie ich w ściśle kontrolowane terminy, rozszerzenie wąskich gardeł, kontrola terminowości i jakości pracy, zapewnienie nagród dla wyróżniających się pracowników.

Główny księgowy przez właściwą organizację pracy winien się zwolnić od pełnienia funkcji technicznych w księgowości. Główny księgowy musi się stać kierownikiem nie tylko aparatu księgowego, ale prawdziwym gospodarzem w przedsiębiorstwie, obejmującym całość i detale jego pracy. Musi wyjść poza ramy działu księgowego, zacząć żyć życiem przedsiębiorstwa i jego załogi, nawiązać kontakt ze wszystkimi działami, wglądać w ich pracę, gospodarkę i czuwać nad prawidłowością dyspozycji gospodarczych i finansowych.

Jest konieczne rozszerzenie zdobyczy przodujących zakładów w zakresie współzawodnictwa w terminowości i organizacji pracy. Pomocne tu w olbrzymim stopniu winny się stać doświadczenia Związku Radzieckiego i upowszechnianie osiągnięć poszczególnych przedsiębiorstw nie tylko w skali danej branży.

Przekroczyłem znacznie czas przeznaczony na moje przemówienie. Mimo to nie udało mi się poruszyć wszystkich zagadnień ani też wyjść poza ramy ogólnych tylko sformułowań. Mam jednak wrażenie, że myśli wypowiedziane, fakty i wnioski tworzą dostateczną podstawę do dyskusji, do wymiany poglądów, stanowią wstęp do zbiorowego przemyślenia zagadnień. Z tych rozważań można wysnuć przede wszystkim wnioski o konieczności **uaktywnienia naszego aparatu księgowego**, szczególnie kierowniczego. Jest rzeczą konieczną zmobilizować szerokie rzesze pracowników do podjęcia wysiłków w kierunku poprawy tych elementów, które szwankują. Mamy już w całym szeregu przemysłów dowody, że takie podejście do zagadnienia daje rezultaty bardzo efektywne, nieraz zdumiewające. Byliśmy w roku ubiegłym świadkami tego, jak koledzy z przemysłu lekkiego przez swoje

twórcze podejście do tego zagadnienia, przez uaktywnienie aparatu, zdołali wysoko podźwignąć rachunkowość szeregu poważnych gałęzi przemysłowych w stosunku do stanu poprzedniego. Byliśmy świadkami tego samego zjawiska także w innych resortach, w innych CZ, gdzie przez właściwe podejście do sprawy nieraz w trudnych bardzo warunkach uzyskiwano poważne rezultaty.

Postulat uaktywnienia głównych księgowych musi iść od góry do dołu; musimy się wszyscy do tego zadania włączyć, znaleźć sposoby realizacji zobowiązań spoczywających na nas z punktu widzenia Planu 6-letniego i uchwały Rady Ministrów z 20 stycznia 1950 r. Mamy, jak wskazałem, cały szereg takich momentów, takich prac, że nawet stosunkowo nieznacznym wysiłkiem, możemy znakomicie usprawnić i ulepszyć pracę naszych komórek rachunkowych, a tym samym osiągnąć to, o co nam chodzi: sprawozdawczość, która by mogła spełnić rolę konstruktywną przy budowie ustroju socjalistycznego w Polsce, która by mogła efektywnie dopomóc w doprowadzeniu naszego życia gospodarczego do poziomu wytyczonego przez Plan 6-letni.

Prof. mgr B. BLASS

Gen. Dyr. II Zesp. Dep. Min. Finans.

Rozwój księgowości przedsiębiorstw socjalistycznych w Polsce

Księgowość jest kategorią historyczną, jej treść i formy zmieniają się ze zmianą ustroju społeczno-gospodarczego, w wyniku rewolucyjnych przemian w zakresie stosunków produkcyjnych. Księgowość kapitalistyczna stanowi instrument ochrony interesów klas posiadających, służy do woalowania właściwych ustrojowi kapitalistycznemu stosunków eksploatacji, źródeł pochodzenia zysku kapitalistycznego, którym jest przywłaszczona wartość dodatkowa oraz ukrycia rzeczywistych rozmiarów tego zysku. Księgowość socjalistyczna, która wyrasta na bazie socjalistycznych stosunków produkcyjnych jest instrumentem planowej gospodarki socjalistycznej. Jej zadaniem jest pełne i ścisłe odzwierciedlenie przebiegu procesów rozszerzonej reprodukcji socjalistycznej w każdym przedsiębiorstwie i w gospodarce narodowej jako całości oraz ochrona własności ludowej.

Już Marks wskazywał na to, że w miarę rozszerzania się społecznego charakteru produkcji wzrasta rola i znaczenie księgowości. Pisał on: „...prowadzenie ksiąg jest bardziej niezbędne przy produkcji kapitalistycznej niż przy produkcji rozdrobnionej rzemieślniczej i chłopskiej, jest ono jeszcze bardziej niezbędne przy produkcji kolektywnej niż przy kapitalistycznej¹⁾“. W ustroju socjalistycznym księgowość staje się częścią składową systemu planowej gospodarki narodowej. Obrachunek i kontrola ilości pracy i podziału produktów — pisze Lenin — w tym treść

socjalistycznego przeobrażenia, gdy polityczne panowanie proletariatu powstało i zostało ugruntowane...²⁾. Księgowość socjalistyczna spełnia nowe, znacznie szersze i bardziej wszechstronne zadania niż księgowość kapitalistyczna wykraczając poza ramy poszczególnych przedsiębiorstw. I dlatego, jak pisze Stalin „...żadna praca budowania, żadna praca państwowa, żadna praca planowa, nie jest do pomyślenia bez prawidłowego obrachunku...“³⁾.

W gospodarce socjalistycznej planowaniu podlegają zarówno procesy wytwarzania jak i procesy podziału wymiany, akumulacji i spożycia produktu społecznego. Odbывают się one w poważnej mierze w samych przedsiębiorstwach socjalistycznych w których wytwarza się produkt społeczny, dokonuje częściowo jego podziału (bezpośredni przydział części produktu społecznego pracującym w postaci płacy roboczej), przeprowadza wymianę produktu (w formie towarowo-pieniężnej) i akumuluje produkt dodatkowy. Planowość procesów reprodukcji socjalistycznej polega w istocie rzeczy na planowym podziale i wykorzystaniu pracy, którą społeczeństwo w danym okresie czasu ma do swej dyspozycji w obu jej postaciach tj. w postaci pracy żywej i pracy uprzedmiotowionej w środkach produkcji. Środki produkcji występujące w działalności przedsiębiorstwa jako środki trwałe (narzędzia pracy) i środki obroto-

²⁾ Lenin: „Dzieła“ wyd. ros. t. XXII str. 163.

³⁾ Sprawozdanie stenograficzne z XIII Zjazdu WKP(b) str. 130.

¹⁾ K. Marks „Kapitał“ wyd. ros. t. II str. 83.

we (przedmioty pracy) dokonują w przebiegu procesu reprodukcji ruchu okrężnego polegającego na kolejnym przechodzeniu ich poprzez fazy produkcji i obiegu. W fazie obiegu środki trwałe i obrotowe przedsiębiorstwa przechodzą kolejno z formy materialno-towarowej w formę pieniężną.

Ruch okrężny środków trwałych i obrotowych w przedsiębiorstwie socjalistycznym, ich przechodzenie poprzez fazy produkcji i obiegu, ich występowanie w formie materialno - towarowej i pieniężnej znajduje swoje odbicie w księgowości przedsiębiorstwa.

Analizując etapy rozwoju księgowości przedsiębiorstw socjalistycznych w Polsce należy dać odpowiedź na pytanie, czy i w jakim stopniu księgowość ta spełniała wzgl. spełnia swe zadanie pełnego i ścisłego odzwierciedlenia przebiegu procesów rozszerzonej reprodukcji socjalistycznej, czy i w jakim stopniu pierwszy etap reformy księgowości przeprowadzony w r. 1950 stanowi w tym zakresie postęp w stosunku do okresu poprzedniego, jakie są zadania drugiego etapu reformy księgowości przewidzianej zgodnie z uchwałą Prezydium Rządu z dnia 24.3.1951 r. na lata 1952 r. wzgl. 1953.

Reforma księgowości przeprowadzona w r. 1950 polegała na stworzeniu warunków prawidłowego ujęcia w księgowości procesów reprodukcji środków trwałych i obrotowych. Jak wiadomo, środki trwałe różnią się tym od środków obrotowych, że zużywają się one w procesie produkcji stopniowo, przenosząc częściowo swą wartość na wytworzony produkt. Odpisy amortyzacyjne reprezentują z jednej strony wysokość zużycia środków trwałych, a z drugiej strony są częścią składową kosztu własnego nowo wytworzonego produktu. Stanowią one wskutek tego również element ceny. W momencie realizacji produktu powstaje w przedsiębiorstwie fundusz, który z istoty swej, jako reprezentujący wartość zużycia środków trwałych, przeznaczony jest dla ich odtworzenia drogą kapitalnych remontów, czy też inwestycji. Reprodukacja środków trwałych w przedsiębiorstwach socjalistycznych nie jest w swoich rozmiarach ograniczona wysokością amortyzacji. Reprodukacja ta odbywa się na bazie rozszerzonej, na bazie przekraczającej rozmiary corocznego zużycia. Na ten cel służą środki budżetowe, jako część produktu dodatkowego, wytworzonego w materialnych gałęziach produkcji i następnie redystrybuowanego poprzez budżet państwowy. Przebiegający w taki sposób w gospodarce socjalistycznej, proces reprodukcji środków trwałych powinien znaleźć swe odbicie w księgowości przedsiębiorstwa.

Plan kont wprowadzony w r. 1950 stwarza warunki prawidłowego odzwierciedlenia w księgowości ruchu okrężnego środków trwałych i procesu ich reprodukcji. Plan ten:

a) uwzględnia podział środków trwałych na zakładowe tj. związane z zasadniczą działalnością przedsiębiorstwa dla której ono zostało powołane i pozakładowe tj. wiążące się tylko pośrednio z jego działalnością zasadniczą,

b) wprowadza konta rejestrujące działalność inwestycyjną przedsiębiorstwa polegającą na wytwa-

rzaniu lub nabywaniu nowych przedmiotów majątku trwałego,

c) wiąże ewidencję działalności inwestycyjnej przedsiębiorstwa i środków przeznaczonych na jej sfinansowanie według ich źródeł zgodnie z socjalistycznym systemem redystrybucji środków przeznaczonych na akumulację,

d) uwzględnia podwójną rolę amortyzacji w procesie reprodukcji środków trwałych, wprowadzając konta rejestrujące z jednej strony, wartość zużycia środków trwałych, a z drugiej tworzenie funduszu amortyzacyjnego przeznaczonego na odtworzenie tych środków drogą remontów kapitalnych i inwestycji,

e) ujednotacza przebieg księgowania (korespondencję kont) odnośnie wszelkich zwiększeń lub zmniejszeń majątku trwałego w powiązaniu z kontem funduszu własnego, który reprezentuje część własności ogólnopństwowej przydzielonej przedsiębiorstwu w rozmiarach zabezpieczających wykonanie jego planowych zadań gospodarczych.

Plan kont wprowadzony w 1950 r. stwarza również warunki prawidłowego ujęcia w księgowości ruchu okrężnego środków obrotowych w przedsiębiorstwie, zarówno w zakresie kont finansowych jak i materialno-towarowych.

W zakresie kont finansowych czyni on zadość wszystkim tym wymogom jakie niezbędne są dla utrzymania dyscypliny finansowej w dziedzinie a) wzajemnych rozliczeń między przedsiębiorstwami i organizacjami socjalistycznymi, b) wzajemnych rozliczeń między przedsiębiorstwami i ich pracownikami, c) socjalistycznego systemu kredytowego.

Odnośnie rozliczeń między przedsiębiorstwami i organizacjami socjalistycznymi, obowiązuje w naszej gospodarce zakaz wzajemnego udzielania sobie kredytu (tzw. kredytu handlowego) przez przedsiębiorstwa, prowadzący do zasady regulowania należności jedynie za już wykonane dostawy towarów i świadczenia usług, przeważnie drogą inkasa bankowego. Przebieg tych rozliczeń ewidencjonowany jest głównie na kontach „dostawców“ i „odbiorców za faktury w inkasie“, „innych należności i zobowiązań“ oraz „należności spornych“. Zasady funkcjonowania tych kont umożliwiają kontrolę sprawności rozliczeń w gospodarce socjalistycznej. Faktura oddana do inkasa bankowego traktowana jest jako nota zobowiązująca obu kontrahentów do zgodnego jej zaksięgowania, a więc dostawcę do obciążenia odbiorcy, a odbiorcę do uznania jej sumą dostawcy. Zapłata dokonana w drodze inkasa bankowego umarza tym samym należność i zobowiązanie wynikające ze zgodnych zapisów obu stron dotyczących danej faktury. Wymóg zgodności zapisów prowadzi do dalszej konsekwencji: w wypadku zgłoszenia przez odbiorcę w przewidzianym terminie w banku reklamacji, dotyczącej całości lub części sumy faktury jest on wolny od obowiązku uznania dostawcy w całości lub w części za sumę faktury co z kolei stwarza dla dostawcy obowiązek wystornowania całości lub części należności z konta odbiorcy. Nie przekreśla to możliwości dochodzenia przez odbiorcę roszczeń w stosunku do dostawcy z tytułu reklamacji nie zgłoszo-

nej w banku w formie odmowy zapłaty ani też przez dostawcę roszczeń w stosunku do odbiorcy o zapłatę należności odnośnie której nastąpiła odmowa zapłaty. Księgowania z tego tytułu przebiegają jednak poza kontami „dostawców“ i „odbiorców“ za faktury w inkasie, a na koncie „innych należności i zobowiązań“, a w wypadku skierowania sprawy do Komisji Arbitrażowej, na koncie „należności sporne“. Śledzenie stanu zapisów na kontach „inne należności i zobowiązania“ oraz „należności sporne“ pozwala na kontrolę sprawności i terminowości windykowania przez przedsiębiorstwo zakwestionowanych należności.

Takie ujęcie zagadnienia ewidencjonowania należności i zobowiązań zmniejsza znakomicie nakład pracy niezbędny dla uzgodnienia wzajemnych należności między kontrahentami z tytułu zapisów na kontach odbiorców wzgl. dostawców za faktury oddane do inkasa, podczas gdy konta „inne należności i zobowiązania“ oraz „należności sporne“ nie wymagają, co wynika z ich istoty, żadnych uzgodnień między kontrahentami. Co ważniejsze, stan zapisów na tych kontach pozwala na śledzenie postępu na odcinku przyspieszenia obiegu środków obrotowych przedsiębiorstwa tkwiących w rozliczeniach z dostawcami i odbiorcami oraz na ujawnianie przyczyn nadmiernego zamrażania tych środków.

Odnośnie rozliczeń między przedsiębiorstwami i ich pracownikami, plan kont 1950 r. umożliwia kontrolę kształtowania się należności przedsiębiorstw od pracowników z poszczególnych tytułów a więc z tytułu zaliczek na poczet wynagrodzenia za pracę, z tytułu sum wydanych do rozliczenia oraz z tytułu roszczeń o pokrycie strat wynikających z mank i ubytków towarowych wobec odpowiedzialnych za nie materialnie osób.

W zakresie kont służących do ewidencji kredytów bankowych plan kont 1950 czyni zadość tym wymagom jakie wynikają z istoty i funkcji socjalistycznego systemu kredytowego. Socjalistyczny system kredytowy jest jedną z form redystrybucji czasowo wolnych środków gospodarki narodowej na sezonowe i przejściowe potrzeby uspołecznionych przedsiębiorstw. Kredyt socjalistyczny ma charakter celowo-przedmiotowy, jest kredytem terminowym i podlega zabezpieczeniu. System ewidencji operacji kredytowych przedsiębiorstwa uwzględnia celowo - przedmiotowy charakter kredytu socjalistycznego; przez rozbudowę kont kredytów w sposób umożliwiający odrębne księgowanie poszczególnych rodzajów kredytów w zależności od przyczyny uzasadniającej udzielenie kredytu względnie przedmiotu kredytowania. Przyczyną udzielenia kredytu może być fakt niepełnego wyposażenia przedsiębiorstwa w środki własne w granicach normatywów, a wówczas potrzeby przedsiębiorstw w tym zakresie zaspokajane są zgodnie z obowiązującym systemem finansowym w drodze kredytu — zwanego kredytem normatywnym. Przedmiotem kredytu mogą być zapasy materiałowe i produkcyjne, kształtujące się czasowo na poziomie wyższym od normatywu, o charakterze sezonowym lub specjalnym, a wówczas potrzeby przedsiębiorstw

w tym zakresie zaspokajane są kredytem zwanym kredytem na środki normowane. Szczegółowa rozbudowa konta tych kredytów w zależności od przedmiotu kredytowania (materiały podstawowe, inne materiały, wyroby gotowe, wyroby półgotowe i produkcja w toku, towary, nakłady przyszłych okresów) daje możliwość kontroli zabezpieczenia kredytu odpowiednim stanem zapasów. Postulat uwzględnienia w księgowości celowo - przedmiotowego charakteru kredytu realizują obok kont kredytów normatywnych i kredytów na środki normowane, również konta kredytów inkasowych i przejściowych. Terminowy charakter kredytu znajduje swój wyraz we wprowadzeniu konta kredytów przeterminowanych, rejestrującego kredyty niespłacone w terminie z powodu braku środków na rachunku operacyjnym przedsiębiorstwa.

W zakresie kont materiałowych plan kont 1950 roku wprowadził klasyfikację materiałów, odpowiadającą ich ekonomicznemu przeznaczeniu oraz uwzględniającą potrzeby w zakresie planowego normowania poszczególnych grup zapasów materiałowych. Uwzględnia on podział materiałów na podstawowe, które oddają produktowi swoją istotę, pomocnicze, które nie oddając produktowi swojej istoty oddają mu jednak swoje właściwości, albo ułatwiają wzgl. umożliwiają sam proces produkcji, wyodrębnia w ewidencji paliwo, opakowania pomocnicze i części zapasowe, które mimo, że mają przeważnie również charakter materiałów pomocniczych, zaskują na wyodrębnienie ze względu na ich znaczenie w gospodarce przedsiębiorstw. Wprowadza on konta przedmiotów nietrwałych, które choć z istoty swej są przeważnie narzędziami (a nie przedmiotami) pracy, jednakże ze względu na niską wartość lub krótkotrwałość zaliczane są konwencjonalnie do przedmiotów pracy i w konsekwencji zakupywane ze środków obrotowych przedsiębiorstw, a nie ze środków inwestycyjnych. Takie rozwiązanie zagadnienia ewidencji księgowej materiałów, w powiązaniu z ewidencją kredytów odzwierciedla strukturę zapasów i dynamikę ich kształtowania się w ramach normatywów, wzgl. w rozmiarach przekraczających w sposób uzasadniony lub nieuzasadniony planowe normatywy, uwidacznia zakres pokrycia zapasów materiałowych środkami własnymi wzgl. obcymi (pochodzącymi z kredytów bankowych) i umożliwia przez to kontrolę gospodarki materiałowej przedsiębiorstwa oraz walkę przeciw gromadzeniu nadmiernych reamentów.

Socjalistyczne przedsiębiorstwa, oparte w swej działalności o zasady rozrachunku gospodarczego, wyposażone są w operatywną samodzielność gospodarczą w wykonywaniu swych planowych zadań, której wyrazem jest między innymi przydzielenie im części majątku ogólnopanstwowego w rozmiarach dostosowanych do tych zadań. Ze względu na stały wzrost planów produkcyjnych i obrotu towarowego przedsiębiorstw, ich potrzeby w zakresie środków trwałych i obrotowych stale wzrastają, choć wzrost ten nie jest proporcjonalny, do wzrostu planowych zadań ze względu na coraz sprawniejsze i wszechstronniejsze wykorzystywanie przez przedsiębiorstwa

przydzielonych im środków produkcji. Wyposażenie przedsiębiorstw w środki inwestycyjne (na przyrost majątku trwałego) i obrotowe (na przyrost majątku obrotowego) następuje przeważnie z budżetu państwowego. Rozliczenie przedsiębiorstw z budżetem państwowym dotyczy wpłat do budżetu z tytułu podatku obrotowego, zysku, nadwyżek środków obrotowych; finansowanie przedsiębiorstw z budżetu państwowego obejmuje prócz dotacji na cele inwestycyjne i eksploatacyjne pokrywanie strat przedsiębiorstw planowo deficytowych. W obowiązującym planie kont znajdują swe odbicie księgowo a) rozmiary wyposażenia przedsiębiorstwa w środki majątkowe drogą wydzielenia części własności ogólnopństwowej (konto funduszu statutowego), b) finansowanie działalności inwestycyjnej i eksploatacyjnej przedsiębiorstw z budżetu państwowego (konta finansowania inwestycji i środków obrotowych), c) wpłaty do budżetu z tytułu podatku obrotowego, zysku i nadwyżek środków obrotowych (konta realizacji, przelewów z zysku i nadwyżek środków obrotowych).

W ten sposób plan kont 1950 r. umożliwia prawidłowe odzwierciedlenie w księgowości przebiegu procesów reprodukcji środków trwałych i obrotowych, kolejne ich przechodzenie z fazy produkcji do fazy obiegu, kolejne ich występowanie w formie materialno-towarowej i pieniężnej. Rozwiązanie tych zagadnień oparte jest w obowiązującym planie kont w swych podstawowych zasadach o bogate doświadczenia księgowości socjalistycznej Związku Radzieckiego. Należy je uznać za trwały dorobek w rozwoju księgowości przedsiębiorstw socjalistycznych w Polsce. Trwałym dorobkiem księgowości przedsiębiorstw socjalistycznych w Polsce są również podstawowe zasady na których oparta jest sprawozdawczość finansowa, a szczególnie bilans, który w nawiązaniu do doświadczeń radzieckich zbudowany został na zasadach analitycznych tj, umożliwiających bez przegrupowania liczb udzielenie odpowiedzi na szereg zasadniczych pytań z zakresu analizy bilansu.

Plan kont 1950 r. zamknął określony etap rozwoju księgowości socjalistycznych przedsiębiorstw w Polsce. Nie rozwiązał on jednak całości zagadnień, a w szczególności nie rozwiązał ich na odcinku księgowej ewidencji kosztów własnych. Założenie przeprowadzenia reformy planu kont w dwóch etapach wynikało z szeregu przyczyn z których wymienić należy następujące: brak ustalonej wówczas wewnętrznej struktury organizacyjnej przedsiębiorstw dostosowanej do zasad rozrachunku gospodarczego zakładowego i wydziałowego (terytorialno - produkcyjna zasada organizacji przedsiębiorstw wchodzi w życie na podstawie uchwały Komitetu Ekonomicznego Rady Ministrów z dnia 12.V. 1950 r. dopiero w r. 1951); niedostateczny jeszcze na danym etapie stan badań z zakresu ekonomik branżowych jako podstawy do rozwiązań w dziedzinie rozliczeń i kalkulacji kosztów własnych; brak rozwiązania sprawy form dokumentacji techniczno - fabrycznej, niezbędnej dla prawidłowej kalkulacji kosztu własnego i zasad jej obiegu; konieczność pogłębienia znajomości rozwiązań i doświadczeń radzieckich w dziedzinie kosztów

własnych, a także w dziedzinie samej techniki księgowości; brak odpowiedniej kadry fachowców, dla opracowania branżowych rozwiązań w zakresie kalkulacji kosztów własnych oraz przeprowadzenia szkolenia i instruktarzu.

Najważniejszą różnicę między stosowanym w naszej księgowości systemem ewidencji i rozliczenia kosztów, a systemem radzieckim jest pełne księgowo ujęcie w naszym systemie tzw. kosztów rodzajowych, przy ograniczonym księgowym, a pełnym pozaksięgowym (statystycznym) ujęciu tych kosztów w systemie radzieckim. Jak wiadomo koszty produkcji i obrotu towarowego mogą być ujęte według ich rodzajów (surowce, materiały pomocnicze, paliwo, energia, płace, amortyzacja, różne koszty) lub też odniesione na poszczególne wyroby, co wymaga łączenia niektórych kosztów w grupy, koszty złożone (wydziałowe, i ogólnofabryczne) dla ustalenia kosztu własnego poszczególnych wyrobów. Oba przekroje kosztów własnych a więc przekrój rodzajowy (którego elementami są koszty proste) i kalkulacyjny (którego elementami są częściowo koszty złożone) mają równie ważne znaczenie dla planowania i sprawozdawczości. Przekrój rodzajowy umożliwia analizę struktury kosztów, pozwala na śledzenie dynamiki proporcji między poszczególnymi rodzajami kosztów oraz badanie realizacji prawa wzrostu udziału kosztów rzeczowych w stosunku do kosztów osobowych, jest podstawą planowania i statystyki dochodu narodowego (pozwala bowiem na wyodrębnienie składników „C” i „V”) kontroluje bezpośrednio plan zaopatrzenia, płac itd. Przekrój kalkulacyjny wiąże plan techniczny z planem kosztów, umożliwia porównawczą analizę kształtowania się kosztów jednostki produkcji w danym przedsiębiorstwie w różnych okresach i w różnych przedsiębiorstwach, pozwala na kontrolę norm zużycia materiałów i robocizny na jednostkę wyrobu itd. W planowaniu i statystyce kosztów musimy posługiwać się zarówno jednym jak i drugim przekrojem.

Pozaksięgowo, statystyczne, ujęcie kosztów rodzajowych stosowane w księgowości radzieckiej (z wyjątkiem ujęcia kosztów osobowych i amortyzacji, które wynikają bezpośrednio z zapisów księgowych na specjalnie w tym celu wprowadzonych kontach) daje dostatecznie pełny i ścisły obraz ich kształtowania się. Upraszcza ono przy tym księgowość, w której przeważająca ilość kosztów może być odnoszona na konta kosztów kalkulacyjnych wprost z kont zapasowych, rozliczeniowych, rachunku operacyjnego i kasy — bez uprzedniego księgowania ich na odpowiednich kontach kosztów rodzajowych, jak to ma miejsce w naszym systemie księgowego ujęcia kosztów. Stosowanie rozwiązań radzieckich wymaga jednak postawienia na odpowiednim poziomie organizacyjnym pracy kalkulacyjnej. Wymaga ono ustalenia dla każdego przedsiębiorstwa metody kalkulacji, nomenklatury wydziałów produkcyjnych podstawowych i pomocniczych, określenia jednostek kalkulacyjnych w każdym z nich, unormowania zagadnień dokumentacji technicznej w zakresie robocizny, zużycia surowców, materiałów pomocniczych, paliwa

i energii — a także w zakresie pracy maszyn, urządzeń i środków transportowych. Brak spełnienia tych warunków mógłby doprowadzić do tego, że eliminując z księgowości ewidencję kosztów w przekroju rodzajowym, nie zrealizowalibyśmy również postulatów księgowego ujęcia kosztów w przekroju kalkulacyjnym.

Dla stworzenia odpowiednich warunków do przeprowadzenia drugiego etapu reformy planu kont a w szczególności zastosowania radzieckiego systemu rozliczania i księgowania kosztów własnych — uchwała Prezydium Rządu „w sprawie usprawnienia systemu rachunkowości przedsiębiorstw społecznych umożliwiającego pogłębienie rozrachunku gospodarczego i planowania kosztów własnych” powzięta w marcu br. wprowadza obowiązki zrewidowania względnie całkowitego opracowania wzorów i zasad obiegu dokumentacji fabrycznej, instrukcyj branżowych dotyczących zasad rozliczania kosztów oraz ustalenia zasad sporządzania kalkulacji jednostkowych tak planowych, jak i wynikowych. Zadania te uchwała Prezydium Rządu precyzuje z jednej strony jako zadania ważne z punktu widzenia obecnego etapu rozwoju księgowości socjalistycznych przedsiębiorstw w Polsce, z drugiej jako przygotowanie kolejnej reformy obowiązującego planu kont zmierzającej przede wszystkim do usprawnień w zakresie księgowego rachunku kosztów.

Nowe zreformowane plany kont mają wejść w życie dla handlu od dnia 1.I. 1952 r. w pozostałych działach gospodarki narodowej od dnia 1.I. 1953 r. Ustalenie wcześniejszego terminu wprowadzenia w życie nowego planu kont w handlu społecznym wynika z możliwości wprowadzenia w tym dziale gospodarki narodowej reformy bez potrzeby rozwiązywania trudnej często problematyki kalkulacji kosztów produkcji w przekroju branżowym. Odroczenie reformy w pozostałych działach gospodarki narodowej do 1953 r. uwzględnia konieczność przeprowadzenia prac przygotowawczych wymagających dłuższego okresu czasu.

Etapy przygotowań do wprowadzenia w życie nowych, zreformowanych planów kont to: opracowanie jednolitych typowych planów kont dla przemysłu, rolnictwa budownictwa i handlu — opracowanie branżowych planów kont, rozwiązanie zagadnień kalkulacji kosztów własnych, rewizja dotychczasowych metod w zakresie techniki księgowania, zorganizowanie zakładów doświadczalno - wzorcowych, szeroka akcja szkoleniowa.

Projekty nowych typowych planów kont wraz z komentarzami są już w zasadzie opracowane i znajdują się w fazie uzgodnień. Opracowanie branżowych planów kont, które tylko w szczegółach różnić się będą od planów typowych, nie powinno nastęrczać szczególnych trudności, zwłaszcza, że dysponujemy radzieckimi planami kont dla szeregu branż. Rozwiązanie zagadnień kalkulacji kosztów własnych poprzez ustalenie metody kalkulacji, jednostek kalkulacyjnych

w wydziałach produkcyjnych podstawowych i pomocniczych, szczególnie nomenklatury kosztów, wyrobów lub ich grup, opracowanie zasad sporządzania i obiegu dokumentacji fabrycznej — wymagać będzie daleko idącej specjalizacji dla poszczególnych działów gospodarki narodowej, a w ich obrębie dla poszczególnych gałęzi a nawet grup przedsiębiorstw. Ogólnie ujęte w typowym, a nawet branżowym planie kont, konta kosztów produkcji wymagać będą wypełnienia ich treścią uwzględniającą w pełni ekonomikę i techniczne warunki produkcji każdej gałęzi gospodarki narodowej. Zorganizowanie zakładów doświadczalno-wzorcowych jest niezbędnym warunkiem należytego przygotowania reformy planu kont. Przeprowadzenie praktycznych prób zastosowania nowych zasad socjalistycznej księgowości pozwoli na uniknięcie wielu możliwych błędów. Pozwoli ono na właściwą ocenę przyjętych branżowych rozwiązań z punktu widzenia ich przydatności i skorygowanie w ten sposób ewentualnych niedociągnięć. Przeszkolenie wreszcie jak największej ilości pracowników księgowości jest konieczne nie tylko z punktu widzenia zamierzonej reformy, ale również jako nadrobienie poważnych braków w dotychczasowej pracy nad podniesieniem kwalifikacji kadr księgowych.

Drugi etap reformy planów kont musi stać się płaszczyzną szerokiej mobilizacji nie tylko pracowników księgowości ale również planistów, ekonomistów i techników. Bez wciągnięcia w jak najszerszej mierze do rozwiązania zagadnień ekonomicznych i organizacyjno - technicznych w zakresie kosztów własnych wszystkich komórek współdziałających w ich planowaniu i statystyce, w sporządzaniu i obiegu dokumentacji — osiągnięcie koniecznego z punktu widzenia zadań 6-letniego planu gospodarczego usprawnienia rachunku kosztów własnych jako instrumentu walki o ich obniżenie i akumulację socjalistyczną, będzie trudne do zrealizowania.

Drugi etap reformy planów kont musi być połączony z podniesieniem poziomu świadomości politycznej szerokich rzesz pracowników księgowości, ze zbliżeniem ich do zagadnień ekonomicznych i produkcyjno - technicznych obsługiwanych przez nich zakładów pracy. Wielu z naszych księgowych pracuje jeszcze w oderwaniu od aktualnej tematyki walki robotniczej, od jej codziennych zadań w zakresie walki o realizację planów produkcyjnych, o obniżenie kosztów własnych o przyspieszenie obiegu środków obrotowych.

Drugi etap reformy planu kont musi być połączony z podniesieniem kwalifikacji zawodowych księgowych, z osiągnięciem przez nich tego stopnia znajomości zagadnień ekonomicznych, teorii i techniki planowania, zasad analizy działalności gospodarczej przedsiębiorstw — nie mówiąc już o pełnym opanowaniu teorii i praktyki księgowości, który by dawał rękomię w pełni efektywnej pracy na powierzonym im odcinku.

Powodzenie drugiego etapu reformy planu kont wymaga bezwarunkowo osiągnięcia w jak najkrótszym czasie w pełni bieżącego stanu księgowania. Mimo poważnych osiągnięć zarówno na odcinku jakości jak

¹⁾ Monitor Polski Nr A—28 z dnia 9.IV. 1951 r., poz. 360.

i terminowości sprawozdawczości bilansowej — stan rzeczy w tej dziedzinie jest w wielu jeszcze zakładach pracy daleki od poprawności. Na przeszkodzie stoi tu często zła organizacja pracy, rutyniarstwo i lęk przed nowatorstwem, nieumiejętność przewyższania trudności. Zbyt małą jeszcze rolę w pracy komórek księgowości odgrywa socjalistyczne współzawodnictwo pracy — zespołowe i indywidualne. Możliwości częściowego normowania pracy księgowych są w niedostatecznej mierze wykorzystane, stosowanie w pracy harmonogramów konkretyzujących zadania i terminy należy raczej do rzadkości. Nie będziemy mogli wejść w etap reformy planu kont z założeńkami w księgowaniu, z nieoczyszczonymi i niezinventaryzowanymi niekiedy od wielu lat kontami, z niezalatwionymi sprawami likwidacyjnymi i reorganizacyjnymi.

Ostatnim wreszcie zagadnieniem od którego zależy powodzenie reformy planu kont jako etapu rozwoju księgowości przedsiębiorstw socjalistycznych w Polsce, jest pełne zrealizowanie uchwały o prawach

MATERIAŁY SZKOLENIOWE

Ekonomiczne podstawy rachunkowości

3. Kapitał, wartość dodatkowa, zysk przeciętny

W opracowaniu pt. „Towar i wartość“ zamieszczonym w 4 numerze „Biuletynu BOR“ podaliśmy, że o cenie towarów, która określa proporcje wymienne, decyduje wartość towarów. Tym samym wartość, jest podstawowym prawem produkcji towarowej, wyrażającym istotę i zależność zachodząca pomiędzy masowymi zjawiskami ekonomicznymi, związanymi z wymianą produktów pracy ludzkiej. Chodzi tu o takie wielokrotnie już omówione przez nas zjawiska jak: towar, pieniądz, cena, handel itd.

W społeczeństwie prywatnych wytwórców towarów, każdy producent wytwarza nie wiedząc, ile towaru dostarczą wszyscy sprzedawcy na rynek, jakie jest zapotrzebowanie na dany towar i jaki będzie w związku z tym popyt. Jest to zasadnicza sprzeczność gospodarki towarowej między społecznym podziałem pracy — wiążącym ludzi, a prywatną własnością środków produkcji — dzielącą ich, lub krócej mówiąc: sprzeczność między pracą prywatną, a jej społecznym charakterem. Wynikiem działania tej sprzeczności jest systematyczne naruszanie równowagi między podażą a popytem oraz konkurencją na rynku.

Jeżeli np. uszyto za dużo płaszczy a za mało ubrań, to w konsekwencji cena ubrań wzrośnie powyżej wartości, a płaszczy — spadnie poniżej. Będzie to stanowiło dla krawców sygnał dla rozszerzenia produkcji ubrań, zmniejszenia produkcji płaszczy. Po pewnym czasie może okazać się, że produkcja ubrań została rozszerzona w zbyt dużym rozmiarze, wystąpią trudności ze zbytem i cena spadnie poniżej wartości. Te niestanne wahania cen wokół wartości, sprawiające,

i obowiązkach głównych księgowych i podniesienie roli głównego księgowego w zakładzie pracy. Główni księgowi nie korzystają dotąd w dostatecznej mierze z przyznanych im uprawnień. Z drugiej strony sprawa odpowiedzialności głównych księgowych za gospodarkę finansową przedsiębiorstw nie stoi dostatecznie ostro. Pełne wprowadzenie w życie zasad uchwały Rady Ministrów w sprawie praw i obowiązków księgowych stworzy niezbędne warunki realizacji dalszego etapu usprawnienia księgowości socjalistycznych przedsiębiorstw.

— Sprawna realizacja drugiego etapu reformy planu kont, szybka i radykalna poprawa sytuacji na odcinku księgowości i sprawozdawczości społecznych przedsiębiorstw jest wspólnym obowiązkiem wszystkich księgowych w Polsce. Jest to obowiązek księgowych wobec zadań walki o realizację zadań 6-letniego planu budowy podstaw socjalizmu w Polsce, wobec sprawy walki o pokój. Spełnienia tego obowiązku oczekuje od księgowych nasza Partia i nasz Rząd. Nasi księgowi obowiązek swój spełnią.

że praca w pewnych dziedzinach jest mniej korzystna niż w innych, stanowią żywiołowy regulator podziału pracy w warunkach prywatnej produkcji towarów.

W ten sposób ceny pokrywają się z wartością jedynie przy ównowadze popytu i podaży, co jest raczej zjawiskiem chwilowym. Odchylenie cen od wartości będące wyrazem działania prawa wartości, jest nie tylko żywiołowym mechanizmem regulującym rodzaj i wielkość produkcji, ale także powoduje rozwarstwienie producentów. Poszczególni bowiem producenci towarów, wytwarzają w różnych warunkach naturalnych przy użyciu różnych narzędzi pracy i przy różnej zręczności. Tak więc dla wytworzenia np. pary butów jedna grupa szewców zużywa osiem godzin pracy, druga 10, a trzecia 12 godzin. Jeżeli społecznie niezbędny czas pracy, określający wartość, wynosi 10 godzin (równe 10 zł) to w wypadku ustalenia się na rynku ceny odchylonej w dół od wartości np. na 9 zł, ciężkie straty poniesie grupa producentów najsłabszych. Będzie ona otrzymywała za swój indywidualny nakład pracy wynoszący 12 godzin ekwiwalent zaledwie 9 godzin pracy. Grupa najsilniejsza natomiast sprzedając nawet po cenie 9 zł (tzn. niższej od wartości) sprzedaje jeszcze i tak powyżej swego indywidualnego nakładu pracy, wynoszącego 8 godzin. Jasne jest, że obojętnie w jakim kierunku i rozmiarze nastąpi odchylenie ceny od wartości, grupa ta jest w najlepszym położeniu. Przy czym dzięki temu, że otrzymuje z wymiany zwykle więcej niż ekwiwalent swego nakładu pracy, jest w stanie więcej przeznaczyć na zakup wydajniejszych środków produkcji i tym samym zwiększa niestannie swoją przewagę nad grupą najsłabszą i średnią.

W ten sposób działanie prawa wartości zmusza do stosowania postępu technicznego, dla podwyższania indywidualnej wydajności pracy; ale zarazem — przez rozwarstwienie producentów — rozkłada prostą gospodarkę towarową opartą na pracy osobistej, rodząc kapitalizm.

Konsekwencją wahań cen i konkurencji jest dalsze wzbogacenie się najbogatszej grupy i ruina najuboższej, której członkowie tracą środki produkcji i stają się pracownikami najemnymi. Niewielkiej części producentów ze średniej grupy udaje się przejść do grupy mocnych, reszta stopniowo przechodzi w szeregi biedaków. Znane jest na ten temat określenie Lenina, że „...drobna produkcja stale, co dzień, co godzinę żywiłowo i w skali masowej rodzi kapitalizm i burżuazję“¹⁾.

Kapitalistyczny sposób produkcji — jest to gospodarka towarowa na najwyższym szczeblu rozwoju. Lenin opierając się na pracach K. Marksa w ten sposób określa kapitalizm: „Charakterystyczną cechą kapitalizmu według jego (Marksa — Red.) nauki ekonomicznej jest: 1) produkcja towarowa jako powszechna forma produkcji. Produkt przybiera formę towaru w najrozmaitszych społecznych organizmach wytwórczych, ale tylko w produkcji kapitalistycznej taka forma produktu pracy staje się powszechna, a nie wyjątkowa, nie pojedyncza, nie przypadkowa; 2) drugą cechą kapitalizmu jest to, że formę towaru przybiera nie tylko produkt pracy, ale i sama praca, to znaczy siła robocza człowieka. Stopień rozwoju towarowej formy siły roboczej charakteryzuje stopień rozwoju kapitalizmu“²⁾. W ten sposób zasadniczą cechą, która różni kapitalizm od innych formacji społecznych opartych na wyzysku, jest przemiana siły roboczej w towar, w przedmiot kupna i sprzedaży.

Siła robocza jest to zdolność do pracy — całością fizycznych i duchowych zdolności człowieka potrzebnych przy przyswajaniu dóbr przyrody. By siła robocza pojawiła się na rynku jako towar, właściciel jej musi mieć możliwość rozporządzenia swoją osobą. Musi być prawnie jednostką wolną, a więc nie może to być ani niewolnik, ani poddany. Poza tym właściciel siły roboczej winien być pozbawiony własności środków produkcji, dających możliwość samodzielnego przyswajania dóbr przyrody. Gdyby posiadał bowiem jakiegokolwiek możliwości samodzielnego wytwarzania, sprzedawałby wówczas nie swoją siłę roboczą, a produkty własnej pracy.

Wyżej zostało powiedziane, że na skutek działania prawa wartości, najsłabsza część producentów drobnotowarowych popada w ruinę, traci środki produkcji i zaczyna sprzedawać to, co im pozostało, tzn. siłę roboczą. Z drugiej strony produkcja towarowa wyłania tych, którzy dzięki sprzyjającym okolicznościom mogli zakumulować (nagromadzić) poważniejsze su-

my pieniężne i teraz rozpoczynają produkcję w oparciu o kupioną siłę roboczą, a nie własną osobistą pracę. Oczywiście, gdyby kapitalistyczne stosunki wytwórcze powstały tylko na tej drodze, to narodziny kapitalizmu trwałyby bardzo długo. Z pomocą przyszedł tu tzw. proces akumulacji pierwotnej, polegający na pozbawieniu części chłopów siłą środków produkcji i tym samym zmuszeniu ich do stałego sprzedawania swojej siły roboczej. Zarazem w wyniku łupieżczych wojen kolonialnych i innych tego typu operacji, bardzo szybko gromadziły się wielkie sumy pieniężne. Proces akumulacji pierwotnej przebiegł w swojej czystej formie przede wszystkim w kolebce kapitalizmu w Anglii w XVI—XVIII wieku.

Był to proces nacechowany wyjątkowym okrucieństwem, o którym K. Marks pisze: „Historia powstania kapitalizmu jest wpisana w kronikę ludzkości płomiennym językiem miecza i ognia“³⁾.

Siła robocza, gdy staje się towarem, posiada — tak jak każdy towar — dwie właściwości: wartość użytkową i wartość. Wartość użytkowa siły roboczej polega na zdolności do pracy, do przyswajania dóbr przyrody, które staną się nośnikami pewnego nakładu pracy — a więc wartościami. Wartość siły roboczej jako towaru równa się wartości tych wszystkich środków utrzymania, jakie robotnik i jego rodzina spożywa. Jest to ilość środków utrzymania, konieczna do tego, by robotnik był zdolny do codziennej pracy i by mógł wychować swoje dzieci, które w przyszłości mają tak samo sprzedawać swoją siłę roboczą. Trzeba podkreślić, że „wartości siły roboczej nie można sobie wyobrazić w postaci jakiegoś ściśle określonego minimum środków utrzymania, jednakowego dla wszystkich epok i narodów. Wartość siły roboczej zmienia się w zależności od najrozmaitszych warunków. Wartość ta jest różna w rozmaitych krajach, różna dla robotników rozmaitych kwalifikacji. Zmienia się ona na skutek obniżenia wartości środków utrzymania w związku ze zwiększeniem wydajności pracy“⁴⁾.

Kapitalista chcąc przystąpić do produkcji, zakupuje na rynku dwa towary: siłę roboczą i środki produkcji. Założmy, że nabywa je według wartości. W ten sposób suma pieniędzy — kapitał jakim rozporządza zostaje podzielony na dwie części. Za jedną z nich kapitalista nabywa surowce, materiały pomocnicze, maszyny, budynki itp. środki produkcji. Tę część kapitału nazywamy kapitałem stałym i określamy symbolem c (od słowa „constant“). Druga część kapitału zostaje wydana na zakup siły roboczej tj. płace robocze, jest to kapitał zmienny określony symbolem v (od słowa „variabel“). W procesie produkcji robotnik posługując się narzędziami pracy przetwarza surowce na nowe dobra użytkowe. W ten sposób do wartości nowowytworzonego towaru wchodzi oczywiście wartość surowca, materiałów pomocniczych oraz amortyzacja wartości urządzeń maszyno-

¹⁾ Lenin — Dzieła wybrane t. II, str. 671. W-wa 1949.

²⁾ Cyt. za A. Kuźniecowa — „Kapitał i wartość dodatkowa“. W-wa 1949, str. 26.

³⁾ K. Marks — Kapitał t. I.

⁴⁾ A. Kuźniecowa — „Kapitał i wartość dodatkowa“. W-wa 1949, str. 17.

wych i budynków. Wartość tych wszystkich elementów kapitału stałego zostaje przeniesiona na nowy produkt. Obok tego zostaje w produkcji wydatkowany nakład nowej pracy, społecznie niezbędnej dla przerobienia surowców na wyroby gotowe. Tworzy się więc nowa wartość, która razem z wartością przeniesioną z elementów kapitału stałego stanowi o wartości wytworzonego towaru.

Rzecz oczywista, że nakład społecznie niezbędnej pracy jaki robotnik w ciągu dnia roboczego wydatkował (czyli nowa wartość jaką wytworzył), nie jest równy nakładowi pracy, tkwiącemu w środkach utrzymania, które spożył. Jeżeli robotnik pracuje np. 10 godzin dziennie, to czas potrzebny na wytworzenie spożywanych przez niego środków utrzymania, czyli wartość jego siły roboczej wynosić może mniej, np. tylko pięć czy cztery godziny. Ponieważ kapitalista zapłacił robotnikowi w formie płacy roboczej tylko równowartość siły roboczej; tym samym z nowo wytworzonej przez robotnika wartości pozostają w ręku kapitalisty towary o wartości pięciu albo sześciu godzin.

Jest zupełnie oczywiste, że w ten sposób czas pracy robotnika dzieli się na dwie części. W ciągu pierwszej części dnia roboczego np. pięciu godzin robotnik odtworzył taką masę wartości, jaka była zawarta w spożywanych przez niego środkach utrzymania. Ten czas pracy nazywamy czasem niezbędnym. W ciągu drugiej części dnia roboczego robotnik jest zmuszony pracować bezpłatnie dla kapitalisty. Jest to dodatkowy czas pracy, a masa wartości wytworzona w ciągu tego czasu została nazwana przez Marksa wartością dodatkową i jest oznaczona symbolem *m* (od niemieckiego „Mehrwert“). Stopień wyzysku klasy robotniczej mierzymy stosunkiem czasu, w którym robotnik pracował na kapitalistę do czasu, w jakim pracował na siebie. Jest to więc stosunek czasu dodatkowego do czasu niezbędnego, albo też inaczej to przedstawiając, stosunek wartości dodatkowej do części kapitału wydanej na płacę (kapitału zmiennego), co w symbolach oznacza się przez $\frac{m}{v}$ i jest nazywane stopą wartości dodatkowej.

Kapitalistyczny sposób produkcji oparty jest na bezlitosnym wyzysku. Jednak eksploatacja i praca dodatkowa nie są wynalazkiem kapitalizmu. W ustroju feudalnym podział na czas niezbędny i dodatkowy był widoczny nawet na powierzchni zjawisk. Wyrażał się bowiem w bezpłatnej pracy chłopca na polu pana w ciągu kilku dni w tygodniu („pańszczyzna“). W ustroju niewolniczym i kapitalistycznym jest on natomiast zamaskowany. W niewolnictwie powstaje wrażenie, że niewolnik pracuje zawsze darmo, a więc nie ma czasu niezbędnego. W kapitalizmie odwrotnie, na powierzchni zjawisk wydaje się, że nie ma czasu dodatkowego, że robotnik jest opłacany za cały czas pracy. Wrażenie to jest spotęgowane jeszcze tym, że w kapitalizmie obie strony, wyzyskująca i wyzyskiwana, występują w charakterze pozornie równopra-

wionych właścicieli towarów. Jednak analiza tego zagadnienia wskazuje jasno, że robotnik jako sprzedawca siły roboczej, jest zależny całkowicie od kapitalisty. Nie posiada on bowiem nic prócz swych rąk i dlatego jedynym wyjściem dla niego jest sprzedaż siły roboczej jako towaru.

W ten sposób w kapitalizmie miejsce jawnego przymusu i zależności osobistej, na których opierała się eksploatacja w formacji niewolniczej i feudalnej, zajął przymus ekonomiczny, którego narzędziem jest zapaść i głód. W oparciu o te narzędzia kapitalizm stworzył tak precyzyjny, giętki i rozległy system wyzysku, jakiego nie znały poprzednie formacje.

Mechanizm kapitalistyczny konkurencji zmusza kapitalistę do nieustannej pogoni za maksimum zysku, a tym samym do bezgranicznego zwiększenia eksploatacji pracy. Za cenę tego wyzysku odbywał się w kapitalizmie kolosalny rozwój sił wytwórczych. K. Marks pisał na ten temat, że „jedna z cywilizatorskich właściwości kapitału polega na wymuszaniu... pracy dodatkowej takimi metodami i w takich warunkach, które bardziej sprzyjają rozwojowi sił wytwórczych, stosunków społecznych, bardziej przyczyniają się do stworzenia przesłanek dla nowej, wyższej formy niż niewolnictwo albo feudalizm“⁵).

Na tle dotychczasowych rozważań można dać następujące określenie kapitału: kapitał jest to wartość przynosząca wartość dodatkową. W ten sposób, ani środki produkcji (a więc maszyny, narzędzia, surowce), ani też pieniądze nie są same przez się kapitałem. Stają się nim dopiero w określonych stosunkach społecznych, tj. wtedy, gdy służą za narzędzie wyzysku, za narzędzie przywłaszczania wyników cudzej pracy. Kapitał jest więc określony stosunkiem społecznym, w którym jedna klasa jest właścicielem środków produkcji, dzięki czemu może kupować i eksploatować siłę roboczą drugiej klasy, która tych środków produkcji nie posiada.

Nawiązując do zagadnienia kapitału, jasne jest, że zniknięcie z naszych planów kont dla przedsiębiorstw uspołecznionych, konta kapitału i zastąpienie go kontem fundusze własne, nie jest jedynie prostą zmianą terminologiczną. Jest to konsekwencja zmiany stosunków produkcji. Nasze przedsiębiorstwa uspołecznione są własnością wspólną wszystkich pracujących — tym samym środki trwałe i obrotowe tych przedsiębiorstw nie mogą być narzędziem wyzysku — kapitałem.

Należy zwrócić uwagę, że kapitał pod postacią kapitału handlowego i lichwiarskiego pojawił się już w formacji niewolniczej, a więc na długo przed powstaniem kapitalistycznego typu stosunków produkcji. Kupiec rozporządzając pewną sumą pieniędzy, kupował za nią towary, by je następnie sprzedać za większą sumę pieniędzy. Tym samym pieniądze te krążyły w myśl formuły: Pieniądz — Towar — Pieniądz (z przyrostem), stawały się więc wartością przynoszącą wartość dodatkową — a więc kapitałem. Pie-

⁵) Cyt. za A. Kuźniecowa — „Kapitał i wartość dodatkowa“, W-wa 1949, str. 41.

niądź jako środek obiegu krąży natomiast wg formuły Towar — Pieniądz — Towar; tu celem obiegu jest otrzymanie wartości użytkowej, towaru, a nie wartości dodatkowej jak w poprzedniej formule. Jest jasne, że niezależny zysk handlowy jest niemożliwy, jeżeli towary są sprzedawane wg wartości. Dlatego źródłem zysku handlowego jest nieekwiwalentna wymiana — kupno poniżej wartości i sprzedaż powyżej wartości. Kapitał handlowy odegrał wielką rolę w rozkładzie gospodarki feudalnej i powstaniu kapitalistycznych stosunków produkcji.

Wyżej zostało wykazane, że wartość każdego towaru składa się z wartości przeniesionej, tj. wartości elementów kapitału stałego (c) i nowej wartości, którą robotnik stwarza wydając pracę dla przetworzenia surowców w wyroby gotowe. Ta nowa wytworzona wartość dzieli się z kolei na v i m . To znaczy na część, którą robotnik otrzymał tytułem wynagrodzenia za sprzedaną siłę roboczą oraz na część, którą kapitalista sobie przywłaszczył.

Jeżeli założymy, że kapitał zaangażowany w produkcji wynosił 190 dolarów, z czego na grunty, budynki i maszyny przypada 100 (amortyzacja wynosi 10%, tj. 10 dolarów), a inne elementy kapitału stałego, jak zużycie surowców i materiałów pomocniczych — 70, na kapitał zmienny (wynagrodzenie siły roboczej) — 20, a stopa wartości dodatkowej ($\frac{m}{v} \cdot 100$) — 100%, to wartość wytworzonych towarów będzie się równała $80c + 20v + 20m = 120$ dolarom. Oczywiście koszty własne kapitalisty wynoszą tylko 100 dol., wartość dodatkowa bowiem nic go nie kosztuje i o jej istnieniu on w ogóle nie wie. W ten sposób „to, co towar kosztuje kapitalistę, mierzy się wydatkiem kapitału, to, co towar rzeczywiście kosztuje, wydatkiem pracy“⁶⁾.

Okoliczności, że obie części kosztów produkcji (w naszym przykładzie $80c + 20v$) wymagają jednakowego wkładu kapitału, zaciera w oczach kapitalisty wszelką granicę podziału między kapitałem stałym i zmiennym, który jest podziałem z punktu widzenia pomnażania wartości (kapitał stały nie zmienia w procesie produkcji swojej wartości). Kapitalista rozróżnia jedynie podział na kapitał trwały (maszyny, budynki) i kapitał obrotowy (surowce, płace), a więc podział z punktu widzenia obrotu, różnych części składowych kapitału. Dlatego też w kalkulacji zysku znika wszelki ślad tego, że pochodzi on z wartości dodatkowej, z dodatkowego czasu pracy. Zysk jest określony jako różnica między ceną sprzedażną a kosztami, tym samym wartość dodatkowa zostaje przedstawiona, jakby była wytworem całego kapitału, a nie tylko kapitału zmiennego, jak jest w rzeczywistości. Zgodne jest to z poglądem kapitalisty, który od każdego dolara wyłożonego kapitału chce otrzymać jednakowy zysk, niezależnie od tego, czy wydał go na środki produkcji, czy płace robocze. Tym samym jednak, gdy wartość dodatkowa występuje w zamaskowanej postaci jako zysk, powstaje różnica ilościowa

między stopą wartości dodatkowej, a stopą zysku. Stopa zysku wyraża się stosunkiem wartości dodatkowej do całego kapitału, a więc $\frac{c+v}{m}$ gdy stopa

wartości dodatkowej ma postać ułamka $\frac{m}{v}$, wyraża bowiem bezpośrednio stosunek czasu, w jakim robotnik pracował bezpłatnie na kapitalistę do czasu, w ciągu którego pracował na siebie.

Stopa zysku zależna jest od stopy wartości dodatkowej, szybkości obrotu kapitału i składu organicznego kapitału⁷⁾. Decydujący wpływ stopy wartości dodatkowej na stopę zysku jest oczywisty, wymagają natomiast wyjaśnienia dwa pozostałe czynniki. Otóż jeżeli kapitał w wysokości $80c + 20v = 100$ dokona w ciągu roku jednego tylko obrotu, to masa wartości dodatkowej przy stopie wartości dodatkowej równej 50%, wyniesie 10, a stopa zysku $\frac{10m}{80c + 20v} = 10\%$

(Przy założeniu, że kapitał stały wchodzi całkowicie do produktu, czyli zużywa się całkowicie w ciągu danego okresu czasu). Jeżeli natomiast kapitaliście uda się w ciągu roku obrócić tym kapitałem aż cztery razy, to wtedy masa wartości dodatkowej wyniesie odpowiednio 40, a stopa zysku 40%.

Ponieważ stopa zysku jest stosunkiem wartości dodatkowej do całego kapitału, to takie same kapitały, przy tej samej szybkości obrotu i stopie wyzysku, dadzą różne stopy zysku, jeżeli tylko są różnego składu organicznego. Np. niech będą dwie gałęzie przemysłu: kopalnie węgla i fabryki maszyn dla przemysłu węglowego. Jeżeli skład organiczny kapitału przeciętnie w kopalniach wynosi $55c : 45v$, a w fabrykach maszyn $80c : 20v$, to przy stopie wyzysku 100% i przy tym samym dla obu gałęzi przeciętnym okresie obrotu, zysk kopalń węgla wyniesie 45%, a fabryki maszyn tylko 20%.

Sytuacja tego rodzaju, by jedne gałęzie gospodarki otrzymywały 20% zysku, a inne aż 45%, jest w dłuższych okresach czasu w kapitalizmie niemożliwa. Kapitaliści produkujący maszyny będą bowiem — w pogoni za wyższą stopą zysku — przenosić swoje kapitały do górnictwa. Spowoduje to wzrost podaży węgla, przy jednoczesnym wzroście zapotrzebowania na maszyny górnicze, których podaż maleje na skutek wycofania kapitałów z tej gałęzi. W tych okolicznościach cena na węgiel spadnie poniżej wartości, a cena na maszyny odchyli się od wartości do góry. Tym samym zysk kopalń węgla zmaleje, a zysk fabryk maszyn wzrośnie, tak, że w obu gałęziach stopa zysku zbliży się do przeciętnego poziomu.

Mechanizm tworzenia ceny produkcji i zysku przeciętnego wyjaśnia niżej podane tabelki⁸⁾. Weźmy cztery gałęzie produkcji o różnym składzie organicznym kapitału i różnych kosztach własnych, ale jednakowej stopie wyzysku (100%) i jednakowej wielkości kapitału.

⁷⁾ Skład organiczny kapitału — jest to stosunek między kapitałem stałym a zmiennym ($c : v$).

⁸⁾ Opracowano wg S. L. Wygodzkiego — „Przeciętny zysk i cena produkcji“. W-wa 1949.

⁶⁾ K. Marks — Kapitał t. III — cyt. za St. Wygodzkim — „Przeciętny zysk i cena produkcji“, W-wa 1949, str. 7.

Gałęzie przemysłu	Kapitał stały (c)	Zużycie kapitału stałego (zużycie c)	Kapitał zmienny (v)	Wartość dodatkowa (m)	Koszty produkcji (c + v) (kol. 3 + kol. 4)	Wartość towarów (c + v + m) (kol. 3 + kol. 4 + kol. 5)	Stopa wyżytku $\left(\frac{m}{v}\right)$ $\left(\frac{\text{kol. 5}}{\text{kol. 4}} \cdot 100\right)$	Stopa zysku $\left(\frac{m}{c+v}\right)$ $\left(\frac{\text{kol. 5}}{\text{kol. 2} + \text{kol. 4}} \cdot 100\right)$
1	2	3	4	5	6	7	8	9
I	80	50	20	20	70	90	100%	20%
II	75	48	25	25	73	98	100%	25%
III	70	42	30	30	72	102	100%	30%
IV	55	36	45	45	81	126	100%	45%
r a z e m	280	176	120	120	296	406	100%	30%

Widzimy więc, że gdyby towary były sprzedawane wg wartości, to każda z gałęzi realizowałaby inny zysk. Na skutek przyływu kapitałów wytworzy się przeciętna stopa zysku, a towary będą sprzedawane po cenach produkcji odchylonych od wartości. Przeciętna stopa zysku równa będzie stosunkowi całej ma-

sy wartości dodatkowej do sumy wszystkich kapitałów i wyniesie $\frac{120m}{280c + 120v} = 30\%$. Ceny towarów (ceny produkcji), które zapewnią osiągnięcie takiego przeciętnego zysku, będą następujące:

Gałęzie przemysłu	Kapitały (c + v)	Wartość dodatkowa (m)	Koszty produkcji towarów (zużycie c + v)	Stopa zysku (przeciętna)	Ceny produkcji (kol. 4 + kol. 5)	Wartość towarów (kol. 3 + kol. 4)	Odchylenie cen od wartości (kol. 6 + kol. 7)
1	2	3	4	5	6	7	8
I	80 + 20	20	70	30%	100	90	+ 10
II	75 + 25	25	73	30%	103	98	+ 5
III	70 + 30	30	72	30%	102	102	—
IV	55 + 45	45	81	30%	111	126	— 15

Widzimy, że w gałęziach o wyższym składzie organicznym (tzn. gdzie więcej jest stosunkowo kapitału stałego) cena produkcji jest wyższa od wartości. Odwrotnie jest w przedsiębiorstwach, które więcej używają siły roboczej, a mniej kapitału stałego. Tu cena jest niższa od wartości, ponieważ część wartości dodatkowej przepływa do przedsiębiorstw o wyższym składzie organicznym.

Jak z powyższego wynika, kapitaliści rozmaitych gałęzi produkcji realizują nie tę wartość dodatkową, która powstaje w ich własnej gałęzi, ale otrzymują tylko proporcjonalny do wielkości swego kapitału udział w całej masie wartości dodatkowej. Następuje to w wyniku wymiany nie według wartości, przy której jeden partner zyska to, co drugi straci. Kapitalista sprzedając niżej wartości tego nie odczuwa, byleby tylko nie musiał sprzedawać niżej ceny produkcji (tj. kosztu własnego plus przeciętny zysk), ponieważ część wartości dodatkowej, którą oddaje, w takim wypadku, nie kapitalistę nie kosztuje, bo jest to wytwór pracy nieopłaconej. W ten sposób cała wartość dodatkowa wytwarzana w różnych gałęziach produkcji wchodzi jak gdyby do jednego kotła i dzieli

się nie proporcjonalnie do kapitału zmiennego, który ją tworzy, lecz proporcjonalnie do całego wyłożonego kapitału.

Cała masa zysku w całym społeczeństwie jest więc zawsze równa całej masie wartości dodatkowej, mimo że w poszczególnych przedsiębiorstwach wielkości te nie są równe. Zysk jest bowiem niczym innym, jak przekształconą formą wartości dodatkowej. Wynika z tego, że w społeczeństwie kapitalistycznym, nie poszczególne załogi przedsiębiorstw przeciwstawiają się poszczególnym „swoim“ kapitalistom, a klasa robotnicza jako całość przeciwstawia się całej burżuazji. Robotnicy mogą tylko wtedy zrzucić z siebie jarzmo wyżytku, gdy zlikwidują cały system kapitalistyczny.

Należy zwrócić jeszcze uwagę na to, że w poszczególnych gałęziach produkcji zysk zbliżony do przeciętnego realizują tylko te przedsiębiorstwa, które produkują w czasie społecznie niezbędnym. W każdej gałęzi istnieją poza tym przedsiębiorstwa, które produkują w warunkach gorszych lub lepszych od dominujących. Konkurencja na rynku sprawia, że wszystkie te przedsiębiorstwa muszą sprzedawać towary po jednej cenie, tj. cenie produkcji, która rów-

na się wartości społecznej plus przeciętny zysk. Tym samym jednak przedsiębiorstwa mające indywidualne nakłady pracy niższe od społecznie niezbędnych, realizują poza zyskiem przeciętnym jeszcze zysk dodatkowy.

Tworzenie się przeciętnej stopy zysku należy rozumieć jako tendencję, która toruje sobie drogę poprzez ustawiczne zakłócenia i odchylenia. Przenoszenie się kapitałów z jednych gałęzi do drugich może być z tych lub innych przyczyn utrudnione, ale dążenie do tego istnieje zawsze. Cena produkcji jest przekształconą formą wartości towaru. Suma cen produkcji równa się oczywiście zawsze sumie wartości, mimo że w poszczególnych gałęziach cena produkcji odchyła się od wartości. Odchylenia te mają już jednak charakter bardziej trwały, niż odchylenia cen od wartości w prostej gospodarce towarowej. Dlatego też, jeżeli chodzi o rynek kapitalistyczny, ceny na skutek czasowej niezgodności podaży i popytu wahają się nie dokoła wartości, a dokoła cen produkcji. Prawo wartości przejawia w kapitalistycznej gospodarce towarowej swoje działanie poprzez odchylenia cen od ceny produkcji. Te odchylenia są bodźcem do przepływu kapitału między gałęziami i tym samym regulują rodzaj i wielkość produkcji oraz prowadzą do rozwarstwienia producentów kapitalistycznych, analogicznie jak wahania cen wokół wartości w prostej gospodarce towarowej.

Wraz z rozwojem kapitalizmu, zmienia się skład organiczny kapitału w kierunku zwiększania udziału kapitału stałego w całej masie kapitału. Coraz więcej używa się maszyn, narzędzi, natomiast maleje stosunkowo ilość robotników potrzebnych do wprawienia w ruch tych urządzeń. Wzrost składu organicznego kapitału, przy niezmięnionej stopie wyzysku i szybkości obrotu kapitału, powoduje oczywiście s p a

dek stopy zysku — ponieważ ta sama masa wartości dodatkowej rozkłada się na większy kapitał.

Można to zilustrować na następującym przykładzie liczbowym:

Jeżeli stopa wartości dodatkowej równa się 100%, a

- | | |
|----------------------------------|--------------------------|
| 1) c — 50, v — 50 to stopa zysku | $\frac{50}{100} = 100\%$ |
| 2) c — 150, v — 50 „ „ „ | $\frac{50}{200} = 25\%$ |
| 3) c — 200, v — 50 „ „ „ | $\frac{50}{250} = 20\%$ |

Maleniu przeciętnej stopy zysku kapitaliści usiłują zapobiec przede wszystkim przez zwiększenie stopy wyzysku. Poza tym przez zwiększenie rozmiarów produkcji starają się spadek stopy zysku zrekomensować wzrostem jego masy. Tendencja zniżkowej stopy zysku jest jednak prawem rozwojowym kapitalizmu, którego działanie udaje się kapitalistom niekiedy zahamować, ale które w długich okresach zaznacza się całkiem wyraźnie.

Tendencja ta godzi w główną pobudkę działania kapitalistów, którą jest osiągnięcie maksimum zysku i powoduje cały szereg sprzeczności ujawniających się szczególnie ostro w okresach kryzysów kapitalistycznych.

(T. K.)

LITERATURA

G. A. Kozłow — Początki kapitalizmu. Produkcja towarowa. Pieniądz. W-wa 1948, str. 42—63 oraz 102—108.

A. Kuźniecowa — Kapitał i wartość dodatkowa. W-wa 1949, str. 142.

K. W. Ostrowitianow — Przeciętny zysk i cena produkcji. W-wa 1950, str. 28.

A. WALENTYNOWICZ

Rachunkowość Akcji Socjalnej w 1951 r.

I. Konsekwentna realizacja zasady stałego podnoszenia materialnego i kulturalnego poziomu mas pracujących znalazła swój wyraz w wprowadzonych od I.I.1951 r. zmianach w zakresie akcji socjalnej. Z upływem roku 1950 uległ likwidacji Fundusz Akcji Socjalnej, który był tworzony z odprowadzanych przez przedsiębiorstwa państwowe narzutów na akcję socjalną. Finansowanie akcji socjalnej w r. 1951 powierzono budżetowi Państwa. W ten sposób wzrastające potrzeby w zakresie akcji socjalnej uzyskały stałe źródła finansowania — budżet Państwa*).

II. Zgodnie z załącznikiem Nr 3 do Zarządzenia Min. Finansów z dn. 22.VI.1950 r. w sprawie zasad i trybu opracowania projektu budżetu Państwa na r. 1951, wpływy akcji socjalnej zostały zaliczone do pozabudżetowych środków specjalnych.

Gospodarka tymi środkami odbywa się w ramach corocznie sporządzanych preliminarzy, dochodów i wydatków, wyszczególniających wszystkie wpływy wg rodzajów dochodów i wydatki wg klasyfikacji budżeto-

wej. Do poszczególnych preliminarzy dołącza się uzasadnienie prelimitowanych kwot.

Rozpoczęcie wypłat przez bank następuje w zasadzie po zatwierdzeniu preliminarzy, z chwilą zaś wyczerpania limitu preliminarza następuje przerwanie wypłat, niezależnie od wysokości salda na rachunku bankowym.

Przenoszenie środków z preliminarza do preliminarza jest niedopuszczalne. W wypadku, gdy dochody są niewystarczające należy zmniejszyć wydatki, gdy osiągnięte dochody przewyższają kwoty zaprelimitowane, wydatki mogą być odpowiednio zwiększone jedynie na podstawie uzupełniającego preliminarza.

Rachunkowość akcji socjalnej w r. 1951 regulują następujące przepisy:

1. Instrukcja Ministra Finansów z dn. 24.VII.1950 r. w sprawie budżetów akcji socjalnej na rok 1951;

2. Przepisy o wykonaniu budżetu Państwa oraz o rachunkowości budżetowej, wprowadzone zarządzeniem Min. Finansów z dn. 25.XII.1950 r.;

3. Zarządzenie Ministra Finansów z dn. 3.V.1951 r. w sprawie finansowania i rachunkowości akcji socjalnej.

III. Rozróżnia się dwie grupy form (tytułów, rodzajów) akcji socjalnej: akcje scentralizowane i akcje niescentralizowane.

*) Należy podkreślić, że wynagrodzenia referentów socjalnych zatrudnionych w przedsiębiorstwach i jednostkach budżetowych są nadal pokrywane ze środków finansowych danego przedsiębiorstwa wzgl. jednostki budżetowej.

Jednostki gospodarcze i budżetowe są w zasadzie bezpośrednio zainteresowane tylko niescentralizowanymi formami akcji socjalnej, jako akcjami prowadzonymi przy zakładach pracy.

Z pozabudżetowych środków specjalnych są finansowane następujące akcje niescentralizowane:

- 1) kolonie i obozy oraz półkolonie i dziecińce wiejskie,
- 2) ogródki jordanowskie,
- 3) przedszkola,
- 4) świetlice dla dzieci i młodzieży,
- 5) domy turnusowe,
- 6) szkolenie referentów socjalnych,
- 7) żłobki zakładowe,
- 8) żłobki sezonowe wiejskie,
- 9) wczasy świąteczne,

oraz dwie formy, dotyczące tylko przedsiębiorstw (jednostek gospodarczych), tj.

- 10) dotacje dla pracowniczych kas zapomogowo - pożyczkowych i
- 11) dotacje na zapomogi.

Początkowo przewidziane prowadzenie w ramach akcji socjalnej „ochrony zdrowia“ i „stacji opieki nad matką i dzieckiem“ zostało zaniechane, a obowiązek zaspokojenia tych potrzeb nałożono na służbę zdrowia. A zatem wydatki na te cele nie mogą być zamieszczone w pozabudżetowych środkach specjalnych.*)

Każda z ww. form akcji socjalnej stanowi tytuł budżetowy, w którym na cele danej akcji przewidziana jest dotacja budżetu Państwa.

Niektóre spośród akcji niescentralizowanych (1 — 5 i 7) są akcjami częściowo odpłatnymi, a wpłaty korzystających przeznaczane są na zwiększenie sumy środków na tego rodzaju świadczenia w ramach pozabudżetowych środków specjalnych.

IV. Rachunkowość akcji socjalnej (jako wyodrębniona rachunkowość pozabudżetowych środków specjalnych) winna być prowadzona w dziale rachunkowości przedsiębiorstwa, a w jednostkach budżetowych — w dziale rachunkowości budżetowej jednostki.

Za właściwe i zgodne z przepisami prowadzenie rachunkowości akcji socjalnej odpowiedzialne jest kierownictwo przedsiębiorstwa a w jednostce budżetowej kierownik jednostki budżetowej, w pierwszym rzędzie zaś główny (starszy) księgowy danej jednostki. Prawo dysponowania środkami akcji socjalnej, znajdującymi się na rachunku bankowym, przysługuje osobom dysponującym środkami przedsiębiorstwa wzgl. jednostki budżetowej na ogólnych zasadach.

Rachunkowość akcji socjalnej winna być prowadzona zgodnie z przepisami o wykonywaniu budżetu Państwa oraz o rachunkowości budżetowej (patrz załącznik do zarządzenia Min. Finansów z dn. 25.XI.1950 r.).

Aczkolwiek rachunkowość akcji socjalnej jest prowadzona w dziale księgowości przedsiębiorstwa, to jednak jest rachunkowo całkowicie wyodrębniona, a zatem świadczenia przedsiębiorstwa na rzecz akcji socjalnej winny być fakturowane tak, jak kontrahentom zewnętrznym. Natomiast wszystkie nakłady proste, dotyczące akcji socjalnej winny być finansowane bezpośrednio ze środków akcji socjalnej — w ramach zatwierdzonych preliminarzy budżetowych.

Jak już na wstępie zaznaczono, opracowanie i użycie zatwierdzenia preliminarzy wydatków i dochodów dla każdego tytułu (rodzaju) akcji socjalnej (żłob-

ka, przedszkola itp.) jest w zasadzie decydującym momentem, umożliwiającym uruchomienie działalności prowadzonej akcji.

Zarządzenie Ministra Finansów z dn. 3.V.1951 r. wprowadziło pewne uproszczenia w tym zakresie. Zgodnie z tym zarządzeniem, preliminarze pozabudżetowych środków specjalnych w zakresie akcji socjalnej winny sporządzać i składać swemu bankowi finansującemu tylko te jednostki budżetowe oraz przedsiębiorstwa, które prowadzą własne urzędzenia lub placówki socjalne np. żłobki, przedszkola itp.

W wypadku częściowego korzystania z obcych urzędzeń socjalnych, przypadających z tego tytułu opłat nie należy umieszczać w preliminarzach pozabudżetowych środków specjalnych własnych urzędzeń socjalnych.

Jednostki budżetowe wzgl. przedsiębiorstwa, które nie prowadzą własnych placówek socjalnych nie mają obowiązku sporządzania preliminarzy pozabudżetowych środków specjalnych w zakresie akcji socjalnej.

Środki akcji socjalnej są lokowane na specjalnym koncie bankowym:

Nr 414/... „wpływy środków specj. budż. centralnego (BC) lub Nr 424/... „wpływy środków specj. budż. terenowego (BT).

Wydatki akcji socjalnej są dokonywane ze specjalnego konta bankowego:

Nr 413/... „Rozchody środków specj. budż. centralnego (BC) lub Nr 423/... „Rozchody środków specj. budż. terenowego (BT) w zależności od budżetu, z którego dana akcja jest finansowana.

W wypadku prowadzenia własnego urzędzenia akcji socjalnej np. przedszkola, może zaistnieć potrzeba otwarcia dodatkowego konta bankowego:

Nr 431/... „Sumy depozytowe“.

Konta oznaczone są symbolem, składającym się z symbolu konta wg bankowego planu kont z dodatkiem kolejnego porządkowego numeru konta danej jednostki.

W związku z zarządzeniem Ministra Finansów z dn. 3.V.1951 r. należy zaznaczyć, że rachunki bankowe pozabudżetowych środków specjalnych w zakresie akcji socjalnej będą posiadały nadal tylko te jednostki budżetowe wzgl. przedsiębiorstwa, które posiadają własne placówki socjalne.

Rachunki bankowe jednostek budżetowych wzgl. przedsiębiorstw, które nie prowadzą własnych placówek, a posiadają dotychczas rachunki bankowe pozabudżetowych środków specjalnych w zakresie akcji socjalnej ulegną likwidacji z chwilą wyczerpania sald na tych rachunkach.

V. W zakres rachunkowości pozabudżetowych środków specjalnych akcji socjalnej wchodzi:

1. Księgowość akcji socjalnej, która ewidencjonuje środki pozabudżetowe, w tym:

- a) rozchody pozabudżetowych środków specjalnych,
- b) wpływy pozabudżetowych środków specjalnych,
- c) wartości materialne (materiały oraz środki podstawowe),
- d) należności i zobowiązania.

2. Księgowość obrotów kasowych.

3. Księgowość sum depozytowych.

Księgowość akcji socjalnej może być prowadzona metodą przebitkową lub metodą nieprzebitkową. Zgodnie z § 105 ust. 5 wspomnianych na wstępie przepisów „metodę przebitkową mogą stosować tylko te jednostki, które mają ku temu odpowiednie warunki osobowe i techniczne“.

Przepisy przewidują odpowiednie formularze i druki, których stosowanie w zasadzie jest obowiązkowe.*)

*) Zarządzenia Min. Finansów, Dep. Budżetów Społecznych i Kulturalnych z dn. 16.II.1951 NBS 165/4/51.

*) Za podstawę dalszych rozważań w opracowaniu tym przyjęto metodę nieprzebitkową.

VI. W zakresie księgowości pozabudżetowej środków specjalnych akcji socjalnej plan kont przewiduje prowadzenie 11 syntetycznych rachunków bilansowych:

- 1) rachunku bankowego wpływów,
- 2) „ bankowego rozchodów
- 3) „ dochodów,
- 4) „ kosztów działalności bieżącej,
- 5) „ innych nakładów,
- 6) „ robót kapitalnych,
- 7) „ materiałów,
- 8) „ środków podstawowych,
- 9) „ należności (dłużników),
- 10) „ zobowiązań (wierzycieli),
- 11) „ funduszu własnego.

Do wyżej wymienionych rachunków syntetycznych prowadzi się w miarę potrzeby konta szczegółowe (analityczne), odpowiadające paragrafom preliminarza budżetowego.

Paragrafy i pozycje są jednolite dla wszystkich jednostek prowadzących akcję socjalną; pozwalają one na usystematyzowanie materiału liczbowego, a zatem umożliwiają szybką kontrolę wydatków oraz kosztów.

Do celów sprawozdawczych obowiązuje minimalny podział wydatków wg paragrafów, wpływów zaś — wg rodzajów — zgodnie z nomenklaturą preliminarza budżetowego.

Rachunkowość pozabudżetowych środków specjalnych akcji socjalnej metodą nieprzebitkową prowadzi się w oparciu o:

1. Księgę pozabudżetowych środków specjalnych wzór 16 — odrębnie dla każdego rodzaju akcji, tj. żłobka, przedszkola itp.
2. Karty kontowe wzór 12 — jako konta analityczne do syntetycznych rachunków bilansowych.
3. Księgę kasową wzór 20 — dla pogotowia kasowego oraz ewent. sum podjętych celem wypłaty bezpośrednim wierzycielom.
4. Księgę sum depozytowych wzór 17 — dla podjętych z banku i bezspornie należnych wierzycielom kwot.
5. Inne księgi pomocnicze, np. wzór 21 (księga zaawizowań pocztowych) i wzór 22 (księga druków ściślego zarachowania).

Analityczna ewidencja wartości materialnych, tj. materiałów i środków podstawowych winna być prowadzona na drukach dotychczas stosowanych, gdyż przepisy o wykonywaniu budżetu Państwa oraz o rachunkowości budżetowej nie określają jednolitych zasad w tym zakresie.

W wypadku prowadzenia księgowości pozabudżetowych środków akcji socjalnej metodą przebitkową stosuje się (zamiast księgi wzór 16) — dziennik obrotów wzór 13 — jako kopię zapisów kart kontowych wzór 12.

VII. Podstawą otwarcia ksiąg jest inwentarz początkowy, sporządzony wg stanu rzeczywistego (z natury) i zawierający posiadane zapasy materiałów oraz należności i zobowiązania.

Sprawę wyposażenia i urządzeń służących celom akcji socjalnej uregulowało definitywnie zarządzenie Ministra Finansów z dn. 3.V.1951 r., które nakazuje środki trwałe i inwentarz gospodarczy użytkowany przez akcję socjalną przekazać — na podstawie odpowiedniego protokołu — wydzielonej rachunkowości pozabudżetowych środków specjalnych.

Poszczególne składniki aktywów, jak i rodzaje zobowiązań winny być w inwentarzu zakwalifikowane do szczegółowych paragrafów preliminarza budżetowego, w których analogiczne wydatki wzgl. wpływy wystąpiłyby w roku bieżącym. Na przykład pozostałość papieru do użytku biurowego zakwalifikujemy — do § 6, materiały gospodarcze — do § 7, nieuregulowane zobowiązanie wobec Elektrowni za światło — do § 7, ewent. należność z tytułu zaległej odpłatności rodziców do odpowiedniej pozycji wg nomenklatury preliminarza wpływów itd.

Dane inwentarza otwarcia wpisuje się do księgi pozabudżetowych środków specjalnych akcji socjalnej wzór 16, prowadzonej oddzielnie dla każdej formy akcji, np. żłobka, przedszkola itd.

Księgowania otwarcia dokonywane są w korespondencji z rachunkiem funduszu własnego, np. zapas papieru do użytku biurowego przedszkola księguje się w księdze wzór 16 dla przedszkola: Wn — Materiały — Ma Fundusz własny; nieuregulowane zaś zobowiązanie wobec Elektrowni za światło zużyte przez przedszkole w grudniu ub. r.: Wn Fundusz własny — Ma Zobowiązanie.

Pozycje inwentarza otwarcia wpisywane są do ksiąg — kartotek (ilościowo - wartościowych) materiałowych oraz na konta osobowe dłużników i wierzycieli, równoległe do zapisów na rachunkach syntetycznych w księgowości głównej. Ewent. posiadane środki trwałe i inwentarz gospodarczy wnosi się do ksiąg lub kartotek analitycznych środków podstawowych.

VIII. Z kolei omówione zostaną w ogólnych zarysach poszczególne rachunki księgowości budżetowej:

1. Fundusz własny — rachunek ten służy do kontroli ogólnej wartości środków, znajdujących się w posiadaniu danego urzędnika akcji socjalnej. Na początku okresu księguje się na odpowiednich rachunkach — w korespondencji z rachunkiem funduszu — wszystkie wartości wprowadzone z inwentarza. W ciągu roku na dobro funduszu księgowane są dotacje otrzymane z budżetu (Wn Wpływy — Ma Fundusz własny). W końcu okresu budżetowego natomiast rachunek funduszu własnego przejmuje końcowe salda trzech rachunków bilansowych, tj. rachunku kosztów działalności bieżącej, rachunku innych nakładów oraz rachunku dochodów. Salda pozostałych rachunków bilansowych nie są przeksięgowywane na rachunek funduszu własnego i pozostają na odpowiednich rachunkach na okres następnny.

2. Wartości materialne — są ewidencjonowane na rachunku materiałów oraz na rachunku środków podstawowych.

1. Materiały. Zakup materiałów, jak również zakup sprzętu nieinwentarzowego, o wartości jednostkowej zakupu poniżej zł 60 i okresie trwałości poniżej 1 roku, księguje się na rachunku materiałów w paragrafach zakupu. Ewidencja analityczna materiałów winna być prowadzona wg paragrafów preliminarza, z których są nabywane.

2. W skład środków podstawowych wchodzi: inwentarz gospodarczy (§ 16), ewent. inwentarz specjalny (§ 15) i środki trwałe (§17 i 18):

a) Inwentarz gospodarczy (§ 16) oraz inwentarz specjalny (§ 15) grupuje jedynie przedmioty o wartości jednostkowej od 60 do 900 zł i o okresie używalności ponad 1 rok; zakupy przedmiotów o wartości jednostkowej poniżej zł 60 — (łącznie z kosztami transportu) jednak o okresie użytkowania powyżej 1 roku winny być również preliminarzowane w § 16; zakup przedmiotów o wartości jednostkowej do zł 60 zużywających się przed upływem jednego roku traktujemy rachunkowo jako zakup materiałów.

b) Środki trwałe, są to obiekty uzyskane w wyniku dokonania nakładów inwestycyjnych (§ 17), objętych planem inwestycyjnym i odpowiadających kryterium instrukcji PKPG Nr 21 dla sporządzenia planu inwestycyjnego na 1951 r.; będą to zatem w zasadzie środki o wartości jednostkowej ponad zł 900 i jednocześnie o okresie użytkowania powyżej jednego roku.

Posiadane środki trwałe, tj. obiekty odpowiadające kryterium instrukcji inwestycyjnej, jednostki ewidencjonują w § 18 Kapitalne remonty.*)

3. Remonty kapitalne środków trwałych są dokonywane ze środków budżetowych preliminarzowanych w § 18 „Kapitalne remonty“ i ewidencjonowane są na rachunku Robót kapitalnych do momentu ich zakończenia. W momencie zakończenia równowartość kapi-

*) Zarządzenie Min. Finansów, Dep. Budżetu Państwa, z dn. 16.III.1951 Nr BP 4303/7/51 pkt 4.

talnego remontu winna być przeksięgowana na zwiększenie wartości obiektu wyremontowanego: Wn Środki podstawowe — Ma Roboty kapitalne.

4. Ewidencja należności oraz zobowiązań winna być prowadzona (niezależnie od syntetycznego ujęcia w księdze wzór 16) na kontach osobowych dłużników i wierzycieli wg wzoru 12 z uwzględnieniem rodzaju i zasłóści, w wyniku których powstały dane należności i zobowiązania. Kwalifikacja należności i zobowiązań wg paragrafów preliminarza wydatków wzgl. rodzaju należnych wpływów — umożliwia nam prawidłowe zarachowanie tych sum w momencie ich regulowania.

Księgowania na kontach osobowych prowadzone są w sposób uproszczony, gdyż występują jedynie wówczas, gdy bezpośrednio po dokonaniu zakupu względnie rozliczenia nie może nastąpić zapłata wzgl. otrzymanie należności.

W związku z tym nie księguje się towarów i materiałów w drodze, natomiast dostawy niefakturowane księguje się na podstawie wyceny wewnętrznej w ciężar rachunku Materiały i na dobro rachunku Zobowiązań.

Karty kontowe dłużników i wierzycieli mogą być prowadzone do czasu wyrównania sald bez względu na okresy budżetowe.

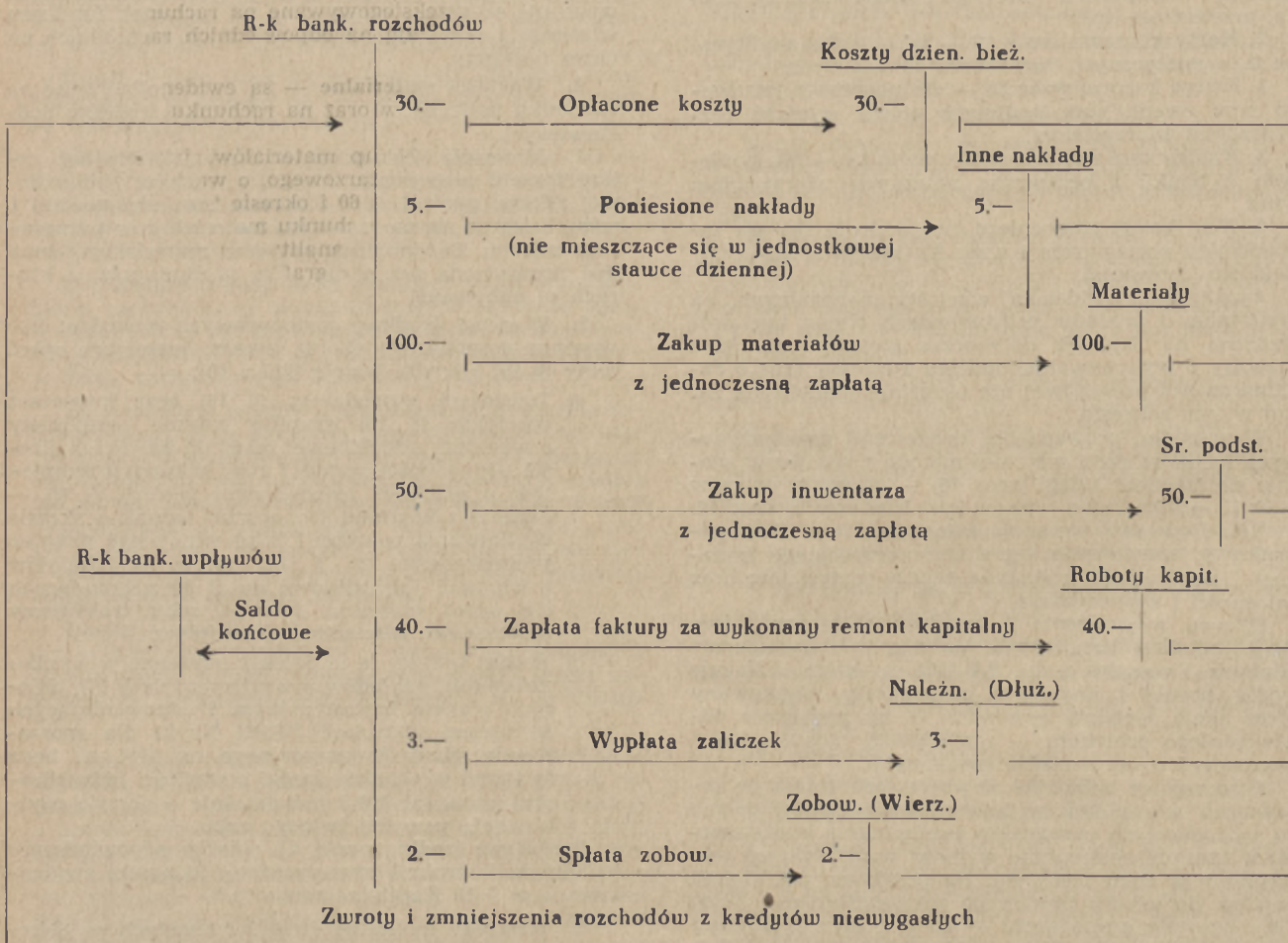
5. Rozchody pozabudżetowych środków specjalnych akcji socjalnej. Realizacja wydatków akcji socjalnej

pod względem kasowym uwidocznią jest na rachunku bankowym rozchodów, który ewidencjonuje wszystkie wydatki bieżącego okresu budżetowego ewentualnie zwroty tych wydatków, określone jako „zwroty wydatków budżetowych z kredytów niewygasłych”. Natomiast przez zwroty wydatków budżetowych i kredytów wygasłych należy rozumieć wpłacony do banku zwrot wydatku budżetowego, poniesionego w ubiegłym okresie budżetowym, którego równowartość w roku bieżącym winna być zarachowana na preliminarz wpływów a nie na zmniejszenie wydatków.

Przykładowo jako dochód preliminarza wpływów winna być traktowana wpłata dokonana w m-cu styczniu bieżącego roku za rozmowę telefoniczną przeprowadzoną przez n/pracownika i opłaconą przez daną jednostkę akcji socjalnej w m-cu grudniu ubiegłego roku.

Saldo rachunku bankowego rozchodów nie może przekroczyć sumy środków posiadanych dla danej formy akcji socjalnej na rachunku bankowych wpływów i winno się mieścić w granicach limitów przewidzianych dla poszczególnych paragrafów preliminarza wydatków. Kontrolę w tym zakresie umożliwia analiza wg paragrafów preliminarza wydatków prowadzona do rachunku bankowego rozchodów na kartach kontowych — wzór 12.

Przykładowa korespondencja rachunku bankowego rozchodów z innymi rachunkami bilansowymi może być zilustrowana graficznie w sposób następujący:

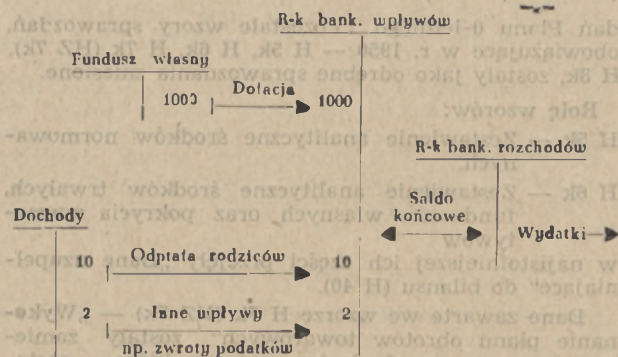


6. Wpływy pozabudżetowych środków socjalnych akcji socjalnej. Realizacja preliminarza wpływów uwidocznią jest na rachunku bankowym wpływów, który ewidencjonuje wszystkie wpływy uzyskane w bieżącym okresie budżetowym, bez względu na okres, którego one dotyczą. Zwroty wydatków z kredytów

wygasłych winny być również traktowane jako dochody i podlegają ewidencji na rachunku bankowym wpływów.

Podstawą księgowania na rachunku bankowym wpływów są otrzymywane z banku zawiadomienia o wpływie.

Korespondencję rachunku bankowego wpływów z innymi rachunkami bilansowymi można zobrazować graficznie następująco:



Wpływy z tytułu dotacji można podzielić na:

- dotacje jednostki nadrzędnej, przy której prowadzone są dane urzędzenia akcji socjalnej; dotacje jednostki nadrzędnej wpływają na rachunek bankowy wpływów w okresach kwartalnych wg zatwierdzonego preliminarza wpływów i wydatków pozabudżetowych środków specjalnych danej formy akcji socjalnej,
- dotacje innych jednostek (obcych), korzystających z usług danej formy akcji socjalnej; wpływy z tego tytułu są przelewane w okresach miesięcznych z góry wg każdorazowo wystawionych rachunków za korzystanie z usług określonego urzędzenia akcji socjalnej. Przelew dokonywany jest ze środków budżetowych jednostki nadrzędnej, która przekazuje należność z tego tytułu bezpośrednio na rachunek bankowy wpływów danego urzędzenia akcji socjalnej lub też otwiera akredytywę na ten cel jednostce podległej.

Cześć opłatw należna od rodziców jest potrącana przy liście płacy i przekazywana w dniu wypłaty poborów na rachunek bankowy instytucji, z której usług się korzysta.

Jeżeli w preliminarzu budżetowym przewidziano wydatki na żywienie personelu, wówczas opłaty z tego tytułu winny być odprowadzone na rachunek bankowy wpływów jako dochód.

Kontrolę wpływów umożliwia analityka do rachunku bankowego wpływów, prowadzona wg rodzajów wpływów, zgodnie z preliminarzem.

7. Koszty działalności bieżącej. W przeciwieństwie do rachunku bankowego rozchodów, który ewidencjonuje wszelkie wydatki, przewidziane w preliminarzu budżetowym, rachunek kosztów działalności bieżącej rejestruje tylko faktyczne koszty.

Do rachunku kosztów działalności bieżącej prowadzi się księgowość analityczną wg paragrafów preliminarza budżetowego, analogicznie jak do rachunku bankowego rozchodów.

Zestawienie danych liczbowych rachunku kosztów działalności bieżącej z danymi rachunku bankowego rozchodów, umożliwia nam porównanie ustalonych w sprawozdaniu wydatków budżetowych z efektywnymi kosztami działalności bieżącej. Ewentualne odchylenia można ustalić dokładnie w układzie paragrafowym.

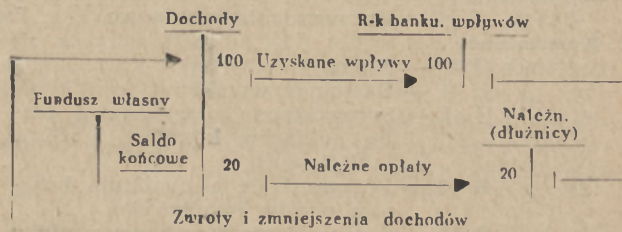
Może zająć wypadek zużycia w okresie bieżącym przykładowo materiałów pozostałych z ubiegłego okresu budżetowego i wówczas w danym paragrafie podziałki klasyfikacyjnej budżetu suma kosztów działalności przewyższy sumę wydatków. W innym przypadku zaś, gdy zostanie zapłacone zobowiązanie wobec Elektrowni za światło zużyte w grudniu ubiegłego roku, suma wydatku w paragrafie 7 będzie większa, aniżeli suma kosztu działalności bieżącej o sumę zapłaconego zobowiązania.

8. Rachunek innych nakładów wprowadzony został w celu ściślejszej kontroli kosztów jednostkowych w poszczególnych formach akcji socjalnej i ewidencjonuje tylko te nakłady, które nie podlegają wliczeniu do jednostkowej stawki dziennej, przewidzianej dla danej formy akcji socjalnej oraz nie kwalifikują się na inne syntetyczne rachunki bilansowe uprzednio omówione. Do innych nakładów zalicza się np. nakłady na remonty pomieszczeń inwentarza. Natomiast innego rodzaju wydatki, (również nie podlegające wliczeniu do jednostkowej stawki dziennej), jak np. zapłacone faktury za remonty kapitalne lub też zakup inwentarza gospodarczego, zakwalifikujemy na właściwe rachunki bilansowe, tj. robót kapitalnych lub środków podstawowych.

Dzięki rachunkowi bankowemu rozchodów oraz rachunkowi kosztów działalności bieżącej i rachunkowi nakładów, możemy dokładnie ustalić wydatki a następnie efektywne koszty wykonania zadania i to w poszczególnych jego składowych elementach.

9. Dochody. R-k ten ewidencjonuje tylko dochody osiągnięte bezpośrednio przez daną jednostkę, np. opłaty rodziców z tytułu odpłatności, opłaty personelu za żywienie oraz ewent. zwroty wydatków budżetowych z kredytów wygasłych.

Korespondencja rachunku dochodów przedstawia się następująco:



IX. Sprawozdania z wykonania indywidualnych preliminarzy pozabudżetowych środków specjalnych w zakresie akcji socjalnej sporządza się wg rodzajów wpływów i paragrafów wydatków na formularzu wzór 27, w terminie do 7 dnia po upływie kwartału.

Przed sporządzeniem sprawozdania należy sprawdzić w księdze pozabudżetowych środków specjalnych (wzór 16), czy wszystkie polecenia przelewu względnie czeki zostały faktycznie przez bank zrealizowane. Czeki — polecenia niezrealizowane ustala się z rubryki 8 księgi wzór 16, w której odnotowuje się datę realizacji. Czeki — przelewy wystawione lecz przez bank w bieżącym kwartale nie zrealizowane, należy przeksięgować w ostatnim dniu kwartału na Wn r-ku bankowego wpływów i Ma r-ku zobowiązań. Po dokonaniu powyższego księgowania uzyska się zgodność zapisów w księgowości jednostki z zapisami banków. W pierwszym dniu następnego kwartału natomiast, winno być dokonane księgowanie odwrotne: Wn R-k zobowiązań, Ma R-k bankowy rozchodów.

Podstawą do sporządzenia pierwszej części sprawozdania są dane liczbowe analityki rachunku bankowego wpływów i rachunku bankowego rozchodów. W części zatytułowanej „Zestawienie bilansowe obrotów” podaje się globalne dane liczbowe, dotyczące poszczególnych rachunków bilansowych.

Sporządzane wg wzoru 27 sprawozdanie winno być potwierdzone przez właściwy oddział NBP. W sprawozdaniu należy wykazać dane liczbowe kwartału sprawozdawczego łącznie z danymi za kwartał ubiegły (sprawozdanie „narastające”).

W wypadku posiadania sum depozytowych należy sporządzić dodatkowe sprawozdanie o obrotach sum depozytowych wg wzoru 28.

WYTYCZNE – INFORMACJE – WYJAŚNIENIA

Sprawozdawczość finansowa przedsiębiorstw handlowych w r. 1951*)

Uchwała Rady Ministrów Nr 131 (Monitor Polski Nr A-19, poz. 244) ustala wzory sprawozdawczości finansowej na r. 1951 dla przedsiębiorstw handlowych gospodarki społecznej (z wyjątkiem Centrali i Biur H.Z.). Do wyżej wymienionych przedsiębiorstw należą:

- a) państwowe przedsiębiorstwa handlowe i usługowe,
- b) państwowo-spółdzielcze przedsiębiorstwa handlowe i usługowe,
- c) przedsiębiorstwa handlowe i usługowe, mające formę spółek prawa handlowego z udziałem majątkowym Skarbu Państwa,

które w 1951 r. działają na zasadach pełnego lub wewnętrznego rozrachunku gospodarczego, sporządzają samodzielnie bilanse i prowadzą księgowość w oparciu o JPK dla państwowych przedsiębiorstw handlowych.

Sprawozdania finansowe w r. 1951 składają się — podobnie jak w roku ubiegłym — ze sprawozdań miesięcznych i kwartalnych. Są one sporządzane przez jednostki operatywne samodzielnie bilansujące oraz zbiorczo przez jednostki nadrzędne.

Jednostki operatywne i nadrzędne są obowiązane do składania:

1. Miesięcznie:

Wzór H 45 — Sprawozdanie terminowe

2. Kwartalnie:

- a) wzór H 40 — Bilans
- b) „ H 41 — Rachunek wyników
- c) „ H 42 — Sprawozdanie z wykonania planu nakładów kosztów i różnic budżetowych,
- d) „ H 43 — Sprawozdanie z obniżenia kosztów obrotu handlowego,
- e) „ H 44 — Sprawozdanie z wykonania planu przyspieszenia obiegu środków obrotowych.

Porównując sprawozdawczość roku 1951 ze sprawozdawczością roku ubiegłego należy stwierdzić wydatne zmniejszenie ilości sprawozdań miesięcznych, składanych przez jednostki samodzielnie bilansujące.

W zamian 3 obszernych sprawozdań, a mianowicie bilansu, rachunku wyników (wraz z rachunkiem rezultatów sprzedaży i rezultatów realizacji) oraz sprawozdania z wykonania planu nakładów i kosztów, w r. 1951 obowiązuje jedno „Sprawozdanie terminowe“, które dostarcza potrzebnego materiału do oceny działalności jednostki składającej sprawozdania zarówno na szczeblu Dyrekcji Centrali jak i poszczególnych resortów.

Ciążar całej sprawozdawczości roku 1951 został przerzucony na sprawozdawczość kwartalną. Jak wynika z zestawienia, na finansową sprawozdawczość kwartalną składa się 5 sprawozdań i to zarówno dla jednostek samodzielnie bilansujących, jak również dla jednostek nadrzędnych.

Pierwsze trzy wzory H 40, 41, 42 w zasadzie odpowiadają wzorom obowiązującym w 1950 r., a mianowicie bilansowi — załącznik I JPK, rachunków wyników wraz z rachunkami pomocniczymi — załączniki II, III, IV i IVa JPK oraz sprawozdaniu z wykonania planu nakładów i kosztów (wzór H 4 m i H 24 m).

Wzory H 43 i H 44 są wzorami nowymi i obejmują sprawozdanie z wykonania planu obniżenia kosztów oraz planu przyspieszenia obiegu środków obrotowych, a nie dwóch odcinkowych planów, których wykonanie posiada doniosłe znaczenie dla realizacji za-

dań Planu 6-letniego. Pozostałe wzory sprawozdań, obowiązujące w r. 1950 — H 5k, H 6k, H 7k (HZ 7k), H 8k, zostały jako odrębne sprawozdania zniesione.

Role wzorów:

H 5k — Zestawienie analityczne środków normowanych,

H 6k — Zestawienie analityczne środków trwałych, funduszy własnych oraz pokrycia normatywów

w najistotniejszej ich części przejęły „Dane uzupełniające“ do bilansu (H 40).

Dane zawarte we wzorze H 7k (HZ 7k) — „Wykonanie planu obrotów towarowych“ zostały zamieszczone na sprawozdaniu terminowym, które — zestawiane miesięcznie — daje większą możliwość kontroli wykonania planu obrotu towarowego ze względu na częstotliwość jego sporządzania. „Sprawozdanie o ubytkach towarowych naturalnych, mankach towarowych i zepsuciu towarów“ — wzór H 8k — nie ma stosowania w roku bieżącym, ponieważ zagadnienie ubytków i mank zostało uwypuklone w samym planie kont na r. 1951.

I. Sprawozdawczość miesięczna

„Sprawozdanie terminowe“ H/45

Sprawozdanie to ma na celu przede wszystkim skontrolowanie w krótkich okresach czasu wykonania planu obrotów i nakładów, planu rozliczeń z budżetem Państwa z tytułu podatku obrotowego lub z operacji nietowarowych oraz różnic cen.

Pozycje 1—22 tego sprawozdania obejmują dane w zasadzie wynikowe, w pozycjach 24—30 wykazywany jest stan remanentów najważniejszych normowanych środków obrotowych (w tym wypadku wzór H 45 częściowo zastępuje sprawozdanie w r. 1950 H 5k) oraz stan kredytów bankowych z wyodrębnieniem kredytu normatywnego i kredytu przeterminowanego.

Pozycja 33 podaje wykonanie planu wydajności pracy pracowników przedsiębiorstwa.

Kolumna 3 zawiera w pozycjach 1—22 oraz 27—33 dane planu na rok 1951, a w pozycjach 24—26 normatywy środków obrotowych na koniec kwartału

W kolumnie 4, zgodnie z objaśnieniami, należy podać bądź dane za okres od początku roku do końca miesiąca sprawozdawczego włącznie, bądź też stan na koniec miesiąca sprawozdawczego.

(Jednostki nadrzędne, sporządzające sprawozdania zbiorcze, w przypadku nieotrzymania sprawozdań H 45 od wszystkich podległych jednostek, winny w kol. 3 „Plan na rok 1951“ wstawić dane planowane tylko tych jednostek, które sprawozdania nadeszły).

W sprawozdaniach zbiorczych kumulacji podlegają dane kolumn 3 i 4 bez pozycji 32 i 33. Dane dla pozycji 32 należy ustalić jako przeciętny stan zatrudnienia w jednostkach podległych, dodając liczby pozycji poszczególnych sprawozdań jednostek podległych i dzieląc otrzymaną sumę przez ilość jednostek podległych, objętych sprawozdaniem. Dane poz. 33 wylicza się analogicznie jak w jednostkach samodzielnie bilansujących wg wzoru podanego w objaśnieniach do H 45.

II. Sprawozdawczość kwartalna

1. Bilans (wzór H-40)

Układ bilansu obowiązujący w r. 1951 odbiega od układu dotychczasowego. Charakterystycznymi cechami nowego bilansu jest jego układ analityczny, odmienne uszeregowanie składników majątkowych oraz wprowadzenie całego szeregu danych uzupełniających.

*) Celem lepszego zrozumienia tego opracowania konieczne jest uprzednie zapoznanie się z poszczególnymi wzorami sprawozdawczości finansowej na bieżący rok, wzgl. posługiwanie się tymi wzorami przy cytowaniu artykułu.

Układ analityczny bilansu polega na przeciwstawieniu składnikom majątkowym (aktywom) odpowiednich źródeł finansowych (pasywów).

Wprowadzone dane dodatkowe składają się z 3 części: część pierwsza i druga „Dane uzupełniające“ i „Zapasy towarów“ dostarczają jednostce kontrolującej materiałów umożliwiającą dokładniejszą analizę poprzez bilans pracy przedsiębiorstwa. Część trzecia „Zestawienie pokrycia normatywu“ zastępuje częściowo dawne sprawozdanie H 6k, umożliwiającą kontrolowanie pokrycia normatywu środków obrotowych funduszami własnymi z uwzględnieniem pasywów stałych.

Nowy układ bilansu ilustruje poniższa tabela:

Grupa	N a z w a g r u p	
	A k t y w a	P a s y w a
A	Środki obrotowe normowane	Kredyt celowy na środki normowane
B	Aktywa pokryte innymi kredytami celowymi	Inne kredyty celowe
C	Rozliczenia i inne aktywa	Rozliczenia i inne pasywa
D	Inwestycje	Finansowanie inwestycji
E	Środki trwałe, środki oddane i straty	Fundusze własne, środki otrzymane, zyski i kredyt normatywny

Grupa A aktywów. W aktywach tej grupy przedsiębiorstwo wykazuje stan rzeczywisty środków normowanych, który może składać się nie tylko z zapasów potrzebnych do normalnej działalności przedsiębiorstwa i sfinansowanych w związku z tym funduszem własnym bądź z nim zrównanym, ale również z zapasów sezonowych i specjalnych, na których sfinansowanie przedsiębiorstwo winno uzyskać odpowiedni kredyt przedmiotowy. Grupa A ma na celu wykazanie, czy w prawidłowy sposób zostały sfinansowane środki obrotowe normowane w części ponadnormatywnej, względnie czy uzyskane kredyty na środki obrotowe normowane rzeczywiście zostały zużyte na właściwy cel, a zatem na zakup ponadnormatywnych środków obrotowych normowanych. Dla przeprowadzenia powyższego badania należy dodatkowo sięgnąć do trzeciej części danych uzupełniających, a mianowicie do „Zestawienia pokrycia normatywu“, w którym podana jest wysokość normatywu środków obrotowych. Różnica między sumą grupy A aktywów a sumą normatywu środków obrotowych wykaże bądź istnienie ponadnormatywnych środków obrotowych, bądź też stwierdzi, że rzeczywisty stan środków normowanych jest niższy od normatywu. W pierwszym wypadku powstaje pytanie, czy ponadnormatywne środki obrotowe są gospodarczo uzasadnione i czy w związku z tym znalazły pokrycie w celowych kredytach na środki normowane; jeśli tak, to czy suma kredytu zgodna jest ze stanem tych środków, czy też różni się od niego.

Istnieje również trzecia możliwość, że stan środków ponadnormatywnych nie jest gospodarczo uzasadniony i przedsiębiorstwo nie uzyskało na ich sfinansowanie żadnych kredytów celowych. Poniżej podane zestawienie ilustruje 3 kolejne przypadki:

T r e ś ć	I	II	III
Grupa A aktywów	1 400	1 400	1 400
Normatyw środków obrotowych	900	900	900
Środki obrotowe ponadnormatywne	500	500	500
Grupa A pasywów	500	650	—
Stan środków normatywnych gospodarczo nieuzasadnionych	—	—	500
Niewłaściwie wykorzystane kredyty celowe	—	150	—

We wszystkich trzech wypadkach stwierdzono, że rzeczywisty stan środków obrotowych normowanych przewyższa ustalony normatyw. W pierwszym przypadku nadwyżka ta jest usprawiedliwiona, natomiast w trzecim przypadku jest całkowicie gospodarczo nieuzasadniona. W trzecim przypadku przedsiębiorstwo na sfinansowanie ponadnormatywnych środków obrotowych zużyło fundusze przeznaczone na inne cele. Drugi przypadek ilustruje sytuację odwrotną, a mianowicie uzyskane kredyty celowe na zapasy ponadnormatywne w wysokości 650 tylko częściowo posłużyły na sfinansowanie tych zapasów, różnica zaś 150 została użyta niezgodnie z przeznaczeniem i finansuje inne nienormowane środki obrotowe.

Grupa A aktywów podzielona została na 5 rozdziałów, obejmujących najważniejsze grupy środków normowanych. Rozdziałem tym w zasadzie odpowiadają poszczególne punkty grupy B pasywów.

W rozdziale I aktywów (grupy A) obok zapasów *) towarowych umieszczono aktywowane koszty działalności handlowej, które ściśle związane są z rewanżami towarów, jak „koszty zakupu“ i „koszty składowania specjalnego“.

Punkt 1 rozdziału I i punkt 1 rozdziału II („Towary w drodze“ i „Materiały w drodze“) występują tylko w bilansach kwartalnych; w bilansie rocznym sumy towarów i materiałów w drodze zostają dodane do odpowiednich grup zapasowych i ewidencyjna wartość ich wykazywana jest w danych uzupełniających — pod bilansem.

Punkt 11 rozdziału II wystąpi jedynie w przypadku kiedy w końcu kwartału saldo konta 309 będzie kredytowe. Saldo to należy wpisać kolorem czerwonym i odjąć od pozostałych sum rozdziału II.

Grupa B bilansu obejmuje aktywa, które winny być sfinansowane wyłącznie pozostałymi kredytami celowymi, wykazanymi w pasywach. Punkty tych grup w aktywach i pasywach dokładnie sobie odpowiadają z tym, że kredyt inkasowy na należności fakturowe (punkt 2 grupa B — pasywa) służy na sfinansowanie należności od odbiorców, regulowanych zarówno w drodze inkasa bankowego, jak również w inny sposób (punkty 2 i 3 grupa B — aktywa).

Analizując grupę B — za prawidłowy układ uważać należy taki stosunek aktywów i pasywów, który będzie zbliżony do jedności.

*) Zapasy towarów wykazane w rozdz. I grupy A aktywów bez względu na ich cenę ewidencyjną winny być wykazane w cenie zakupu. Dlatego też od wartości towarów wyrażonych w cenach sprzedaży hurtowych i detalicznych należy odjąć właściwe marże handlowe. Marże te należy wykazać w punktach 8 i 9 danych uzupełniających.

Inwestycjom i ich finansowaniu została poświęcona grupa D bilansu. Jest to najmniejsza grupa bilansowa i obejmuje ona po stronie aktywów tylko 3 dane liczbowe, a mianowicie inwestycje rozpoczęte, zakończone i udzielone zaliczki na inwestycje, zaś po stronie pasywów finansowanie inwestycji limitowych i pozalimitowych (ze środków limitowych i własnych), kredyty na inwestycje i zobowiązania wobec dostawców robót kapitałnych (w tym wypadku dostawcy inwestycji).

Grupa ta winna być zasadniczo zbilansowana. Jednak możliwe są odchylenia, wynikające z niezrefundowania inwestycji wykonywanych sposobem gospodarczym, bądź też z zbyt niskiego zaplanowania i uzyskania kredytu przejściowego na wstępie finansowanie inwestycji wykonywanych sposobem gospodarczym. Mamy tu do czynienia z przekroczeniem środków celowych, przeznaczonych na finansowanie inwestycji.

Odwrotna sytuacja — nadwyżka pasywów nad aktywami świadczyć będzie o tym, że część środków przeznaczonych na finansowanie inwestycji została zużyta niezgodnie z przeznaczeniem na sfinansowanie innych aktywów. Sytuacja taka może powstać np. w wypadku zrealizowania większego kredytu przejściowego na wstępne finansowanie inwestycji wykonywanych sposobem gospodarczym niż wynoszą rzeczywiste nakłady.

Grupa E bilansu ma na celu przedstawienie danych liczbowych odnośnie stanu środków trwałych oraz funduszy własnych i zrównanych z nimi (kredyty normatywny). Stan funduszy własnych, głównego źródła finansowania wykazywany jest w rozdziałach I, II, III grupy E — pasywa oraz w rozdziałach II i III grupy E — aktywa.

Rozdział I obejmuje wartość funduszu statutowego na początek okresu (080) wraz ze zmniejszeniami (082) i zwiększeniami (081), które nastąpiły od początku okresu aż do końca kwartału sprawozdawczego. Wykazana suma rozdziału I winna być zgodna z sumą ustaloną w drodze zestawienia analitycznego w „danych uzupełniających“ punkt 3d.

Rozdział II w pasywach i aktywach, obejmujące środki otrzymane i środki oddane, są rozdziałami pomocniczymi do rozdziału I pasywów i są z niego wyodrębnione dla umożliwienia dokładniejszej analizy rozliczania z budżetem. Pozycja „Środki otrzymane“ (rozdział II pasywa) składa się z dwóch odrębnych sum, przy czym poz. 2 „Dotacja z budżetu na pokrycie planowej straty“ wystąpić może jedynie w przedsiębiorstwach, w których plan przewiduje działalność deficytową.

Pozycja „Środki oddane“ (rozdział II — aktywa) jest dokładnie rozbita, co wynika z planu kont i obejmuje 3 sumy. Suma pierwsza i druga obejmuje rozliczenia z budżetem, natomiast suma trzecia wykazuje zarezerwowane środki przeznaczone na fundusz zakładowy. Pozycja trzecia może wystąpić jedynie w zakładach przemysłowych, wchodzących w skład przedsiębiorstwa, którego główną działalnością jest działalność handlowa. „Przelewy do budżetu z zysku“ w pozycji pierwszej zostały wykazane w dwóch punktach z podziałem na przelewy z zysku za rok ubiegły i bieżący. Dane odnośnie przelewów z zysku za rok ubiegły występują tak długo, aż ostateczny podział zysku za rok ubiegły zostanie zatwierdzony.

Rozdziały III pasywów i aktywów mają na celu przedstawienie wyników działalności przedsiębiorstwa, i dane tego rozdziału w pasywach określają zwiększenie funduszy własnych w wyniku rentownej działalności przedsiębiorstwa zarówno w roku bieżącym jak i ubiegłym. Odwrotnie, dane rozdziału III w aktywach mówią nam o zmniejszeniu stanu funduszy własnych na skutek deficytowej działalności przedsiębiorstwa.

Nowością w obecnym ugrupowaniu bilansu jest umieszczenie w tej samej grupie obok funduszy własnych, kredytu normatywnego. Powyższy układ uzasadniony jest w przedsiębiorstwach handlowych częściowym tylko pokryciem normatywu środków obrotowych funduszami własnymi, a w pozostałej części kredytem normatywnym. W tym wypadku kredyt normatywny stanowi fundusz obcy zrównany z funduszami własnymi.

Rozdział I aktywów tej grupy wykazuje wartość netto środków trwałych i składa się z trzech pozycji: środki trwałe zakładowe i pozazakładowe oraz środki trwałe w likwidacji.

Z porównania funduszy własnych (rozdział I pasywa, rozdziały II i III) ze środkami trwałymi (rozdział I aktywa) uzyskuje się wartość funduszy własnych przeznaczonych na pokrycie normatywu środków obrotowych (patrz część III danych uzupełniających „Zestawienie pokrycia normatywu“) i w związku z tym pasywa grupy E są zawsze większe od aktywów tej grupy.

Grupa C bilansu obejmuje wszystkie pozostałe aktywa i pasywa oraz rozliczenia. Grupa ta jest największą i najbardziej szczegółową grupą bilansu. Umieszczone tu zostały również kapitałne remonty.

Uwagi, dotyczące grupy D bilansu, odnoszą się również do powyższego rozdziału; należy jednak zwrócić uwagę na odmienny w roku bieżącym charakter kont 1882 i 1883, które spełniają podwójną rolę, mianowicie są nie tylko kontami funduszy, które mają swoje pokrycie na rachunku bankowym środków na kapitałne remonty, ale również spełniają rolę dawnych kont finansowania nakładów na kapitałne remonty uwidocznione w poz. 1 rozdziału IV aktywa.

Pod sumami grup A, B, C, D, E bilansu podaje się sumy pozabilansowe analogicznie, jak miało to miejsce w dotychczasowych wzorach bilansów.

„Dane uzupełniające“, „Zapasy towarów“ i „Zestawienie pokrycia normatywu“ stanowią dodatkowy materiał informacyjny o stanie majątkowym przedsiębiorstwa umożliwiającą głębszą analizę tego stanu.

Pozycje 3, 5, 8 i 9 „Danych uzupełniających“ omówione zostały powyżej przy charakteryzowaniu poszczególnych grup bilansowych.

W pozycji 4 należy uwidocznić wyodrębnienia z wartości remontów kapitałnych wykazanych w bilansie (gr. C rozdział IV poz. 1 aktywa) wartość remontów kapitałnych zakończonych. Pozycja ta jest konieczna ze względu na usunięcie z JPK konta „Remonty kapitałne zakończone“.

Pozycje 6 i 7 zostały przeznaczone do wykazania zbędnych remanentów oraz remanentów zgłoszonych do upłynnienia.

Zestawienie „Zapasy towarów“ wystąpi w tych jednostkach samodzielnie bilansujących, których bilanse obejmują kilka szczebli działalności handlowej oraz w jednostkach nadrzędnych, sporządzających sprawozdania zbiorcze jednostek różnych szczebli. Sumy kolumny „razem na koniec okresu“ muszą być zgodne z danymi wykazanymi w bilansie. Odnośnie towarów ewidencjonowanych w cenach sprzedaży zgodność tę wykazuje się przez potrącenie odpowiednich marż handlowych. Marże handlowe z kolci muszą być zgodne z pozycjami 8 i 9 „Danych uzupełniających“.

„Zestawienie pokrycia normatywu“ zastępuje do pewnego stopnia dawny wzór H 6k. Wypełnienie tego wzoru pociąga za sobą tylko konieczność obliczenia stałych pasywów przeznaczonych na pokrycie normatywu, zgodnie z wzorami podanymi w instrukcji PKPG Nr 60.

Przykład:

Grupa E bilansu na 30.VI przedstawia się następująco (w uproszczeniu):

A k t y w a	Na początek roku		P a s y w a	Na początek roku	
	Na początek roku	Na koniec okresu sprawozdawczego		Na początek roku	Na koniec okresu sprawozdawczego
I Środki trwałe	200	240	I Fundusz statut.	750	800
II „ oddane	10	30	II Środki otrzymane	—	100
			III Zyski	—	80

Pasywa stałe na pokrycie normatywu na początek roku — 90, na 30.VI — 150. Normatyw środków obrotowych na początek roku — 1200 (w tym towary — 1000), na 30.VI. zaś 1420 (w tym towary — 1200). Pokrycie normatywu towarów wynosi 50%, a zatem z sumy normatywu na początek roku (1200) funduszami własnymi i zrównanymi z nimi ma być pokryte tylko 700 (1200 — 1000 + (50% od 100)), zaś na 30.VI tylko 920 (1420 — 1200 + (50% od 1400)). Zestawienie tych danych przedstawia się następująco:

Poz. bil.	T r e ś ć	Na początek roku	Na koniec okresu sprawozdawczego
Pas. E I, II, III	Fundusze własne, środki otrzymywane i zyski	750	920
Akt. E II, III	Środki oddane i straty	10	30
	Fundusze własne netto	740	950
Akt. E I	Środki trwałe	200	240
	Fundusze własne na pokrycie normatywu	540	710
	Pasywa stałe na pokrycie normatywu	90	150
	R a z e m	630	860
	Normatyw środków obrotowych na 30.VI. 1420, z tego do pokrycia funduszami własnymi i stałymi pasywami	700	820
	N i e d o b ó r	70	—
	N a d w y ż k a		40

2. Rachunek wyników (Wzór H-41)

Charakterystycznymi cechami nowego rachunku wyników jest przede wszystkim jego układ analityczny oraz podział wyników działalności handlowej na poszczególne szczeble obrotu towarowego.

Rachunek wyników w jednostkach samodzielnie bilansujących winien być sporządzony w oparciu o kwartalne bilanse obrotów i sald, zaś w jednostkach nadrzędnych, sporządzających sprawozdania zbiorcze — w oparciu o rachunki wyników otrzymane od jednostek podległych. (Jednostki nadrzędne sporządzają rachunek wyników z dokładnością do 100 zł).

Budowa analityczna rachunku wyników polega na sporządzeniu jak gdyby odrębnych rachunków wyników dla każdego rodzaju działalności w przedsiębiorstwie i ustaleniu wyniku netto dla tych działalności.

Obejmuje on zatem cztery rodzaje działalności, które mogą wystąpić w przedsiębiorstwie handlowym, a mianowicie: handlową, produkcyjną, usługową i pozazakładową. Działalności te ujęte są w działach A—D. Dział E — „Zestawienie“ — sumuje wyniki netto poszczególnych działalności oraz uwzględnia pozycje strat i zysków nadzwyczajnych, dając ostateczny wynik netto bilansowy.

Dział A — Handel — rachunku wyników w układzie pionowym zawiera odrębne rachunki wyników dla każdego szczebla występującego w jednostce sporządzającej bilans i wystąpi jako odrębna kolumna liczb, począwszy od kolumny 4. Kolumna ostatnia zawiera dane poszczególnych pozycji dla wszystkich szczebli, w pozycji zaś 25 ostateczny wynik netto operacyjny z tytułu działalności handlowej.

Dział A rachunku wyników podaje dane prawie całej klasy 9, obejmując grupy od 92 do 96 i składa się z 3 części. Część pierwsza (poz. 1—6) zawiera dochody osiągnięte ze sprzedaży towarów, z prowizji i innych wpływów oraz dotacji budżetu Państwa z tytułu ujemnych różnic cen. Część druga (poz. 8—17) zawiera wartość sprzedanych towarów w cenie zakupu, prowizje wewnętrzne udzielone, obciążenia z tytułu dodatnich różnic cen i specjalnych opłat budżetowych, podatek obrotowy (przy żywnieniu zbiorowym) lub z operacji nietowarowych (od uzyskanych prowizji) oraz udzielone rabaty i bonifikaty. Porównanie obu tych grup daje jako różnicę wynik brutto działalności handlowej. Wynik ten zmniejszony o koszty obrotu handlowego (poz. 19—23) daje wynik netto operacyjny na działalności handlowej.

Dział B Produkcja — rachunku wyników jest zbudowany analogicznie do rachunku wyników przedsiębiorstw przemysłowych i uwagi podane w Nr 5/51 Biuletynu BOR odnośnie rachunku wyników dla przemysłu odnoszą się również do tego działu (w części omawiającej wyniki operacyjne).

Dział C Usługi — obejmuje stosunkowo niewielką gałąź działalności przedsiębiorstw handlowych, mianowicie usługi świadczone przez te przedsiębiorstwa. Wpływom z usług (910) przeciwstawione są koszty tych wpływów (919) wraz z podatkiem z operacji nietowarowych. Różnica daje wynik netto z działalności usługowej.

Dział D bilansu zawiera tylko 2 pozycje i ustala wynik netto działalności pozazakładowej.

W zestawieniu oprócz wyniku bilansowego osiągniętego za okres od początku roku do końca kwartału sprawozdawczego, ustalany jest również procent wykonania planu rentowności przedsiębiorstwa. W tym celu w zestawieniu podaje się planowany wynik roczny (poz. 8) oraz stosunek procentowy wykonania planu $\left(\frac{\text{poz. 7}}{\text{poz. 8}} \cdot 100 \right)$

3. Sprawozdanie z wykonania planu nakładów, kosztów i różnic budżetowych (Wzór H-42)

Sprawozdanie H 42 jest odpowiednikiem dawnego sprawozdania H 4m i HZ 4k. Nowością w tym sprawozdaniu jest wprowadzenie danych klasy 7 oraz załącznika, będącego sprawozdaniem dodatkowym z nakładów i kosztów w przekroju szczeblowym. Sprawozdanie składa się z 3 części, a mianowicie: z części A „Sprawozdanie z wykonania planu nakładów i kosztów“, część B „Sprawozdanie z wykonania planu różnic budżetowych“ oraz z załącznika do właściwego wzoru.

W części A wyodrębniono rozdziały:

- I Nakłady do rozliczenia,
- II Straty nadzwyczajne i nakłady pozazakładowe,
- III Koszty w układzie klasy 7,
- IV Wskaźniki.

Rozdziały I i II są analogiczne do rozdziałów we wzorze H 4m — H 24k z tym, że rozdział I obecnie obowiązującego sprawozdania został wydatnie zmniejszony. Rozdział III wprowadzony w tym roku do-

starcza materiału sprawozdawczego odnośnie kosztów w układzie klasy 7, umożliwiając pogłębienie analizy rachunku kosztów w przedsiębiorstwie handlowym.

Rozdział IV „Wskaźniki“ zastępuje część C dawnego wzoru H 4m i HZ 4k z tym, że został on dokładnie rozbudowany z uwzględnieniem podziału na poszczególne szczeble obrotu towarowego. W dawnym sprawozdaniu podawano się wskaźniki rzeczywiste za okres od początku roku do końca okresu sprawozdawczego, a obecnie — wskaźniki rzeczywiste porównywane są z planem. Rozdział ten dostarcza do analizy danych odnośnie wykonania planu zatrudnienia, wydajności pracowników, stosunku kosztów obrotu handlowego i wyniku do obrotu oraz przeciętnego funduszu płac na jednego pracownika fizycznego i umysłowego. Należy podkreślić, że kontrolę wykonania planu wyżej podanych wskaźników przeprowadza się odrębnie dla każdego szczebla.

Załącznik do wzoru H 42, stanowiący sprawozdanie z wykonania planu nakładów i kosztów, musi być odrębnie sporządzony dla każdego szczebla obrotu towarowego. W związku z tym w tych jednostkach, w których księgowość obejmuje kilka szczebli, tak musi być opracowana ewidencja nakładów w klasie 4, ażeby można było w końcu miesiąca otrzymać odrębnie nakłady tej klasy dla każdego szczebla.

Wykazanie w kol. 6 i 7 planowanego i rzeczywistego stosunku nakładów i kosztów do obrotu pozwoli na kwartalne jego kontrolowanie w toku realizacji planu obrotów i kosztów. Stosunek odpowiadających sobie danych z kolumn 7 i 6 nie powinien nigdy przekroczyć jedności. Im jest on bardziej oddalony od jedności, tym gospodarke przedsiębiorstwa należy uważać za lepszą bądź to w zakresie wykonania planu obrotów, bądź też w zakresie obniżenia kosztów.

Przy sporządzaniu sprawozdań zbiorczych jednostki nadrzędne kumulują tylko dane absolutne, natomiast dane stosunkowe muszą być na podstawie dokonanej kumulacji ustalone odrębnie.

4. Sprawozdanie z obniżenia kosztów obrotu handlowego (wzór H-43)

Stałe obniżanie kosztów odgrywa w całokształcie gospodarki narodowej poważną rolę i w związku z tym staje się ono jednym z podstawowych zadań planu, mobilizującym wszelkie istniejące rezerwy. Wykorzystanie tych rezerw zostało założone w planie odcinkowym, w planie obniżenia kosztów obrotu handlowego.

Kontrolę założonego w planie obniżenia kosztów umożliwia kwartalne „Sprawozdanie z obniżenia kosztów obrotu handlowego“ wzór H 43. Sprawozdanie to nie ma swojego odpowiednika w sprawozdaniach z r. 1950.

W sprawozdaniu tym operuje się przede wszystkim stosunkami procentowymi, dane absolutne są tutaj tylko danymi pomocniczymi. W zasadzie wzór jest prosty i nie powstają żadne trudności przy jego wypełnieniu, o ile w r. 1951 nie nastąpiły żadne zmiany cen, płac, taryf itd. w stosunku do r. 1950. W przeciwnym wypadku obrót oraz koszty rzeczywiste roku 1950 należy przeliczyć tak, aby sprowadzić je do warunków roku 1951. Np. jeżeli w r. 1951 fundusz płac został powiększony przeciętnie o 10% na skutek zmiany siatki płac, to należy również skorygować koszty roku 1950, podwyższając w nich fundusz płac o 10%. Analogicznie przedstawia się również sprawa ze skorygowaniem obrotu w przypadku ruchu cen na towary, które stanowią przedmiot nowego obrotu. O ile jednak towary te również są zużywane przez dane przedsiębiorstwo — ruch cen pociągnie za sobą skorygowanie nie tylko obrotów roku 1950, ale również kosztów. Po przeprowadzeniu tej korekty można już sporządzić sprawozdanie, wypełniając poszczególne pozycje i kolumny zgodnie z przykładem, podanym w objaśnieniach do wzoru.

5. Sprawozdanie z wykonania planu przyśpieszenia obiegu środków obrotowych (wzór H-44)

Wzór H 44 składa się z dwóch części. Zadaniem części I jest ustalenie szybkości obiegu środków obrotowych tzn. długości ich cyklu obrotowego w dniach. Część II, wykorzystując materiał liczbowy części I pozwala ustalić, jak kształtuje się związanie środków w okresie sprawozdawczym w stosunku do okresu porównawczego.

Część I wzoru zawiera dane potrzebne do ustalenia szybkości obiegu środków obrotowych i to zarówno ich całości, jak również części normowanej, a mianowicie: sprzedaż towarów (w cenie zakupu) oraz realizację produkcji (w koszcie własnym) oraz zapasy środków obrotowych. Zapasy tych środków zostały rozbite na środki normowane i nienormowane.

Wartość sprzedanych towarów w cenie zakupu oraz koszt własny realizacji uwidocznić należy w wartości planowanej na okres sprawozdawczy, liczonej zawsze od początku roku do końca kwartału sprawozdawczego (kol. 5), w wartości rzeczywistej tego okresu r. 1951 (kol. 7) oraz odpowiadającego mu okresu roku 1950 (kol. 6).

Środki normowane wykazać należy: w wysokości normatywu na koniec kwartału sprawozdawczego (kol. 3); w wysokości zapasów sezonowych i specjalnych równej średniemu stanowi kredytów bankowych, uzyskanych rzeczywiście na ich sfinansowanie (kol. 4); ogółem (kol. 5) w wysokości średniego stanu rzeczywistego w okresie sprawozdawczym r. 1951 (kol. 7) oraz tego samego okresu r. 1950 (kol. 6).

Pozycją 2 sprawozdania (punkty d—i) winny być objęte wszystkie środki, które zostały zawarte w planie normatywów. W przypadku istnienia środków normowanych nie objętych specyfikacją poz. 2 (punkty d—i) należy włączyć je w sposób następujący: braki i odpadki do punktu „Zapasy wyrobów gotowych“, roboty odpłatne (w zależności od stopnia wykończenia), bądź do punktu „Zapasy produkcji w toku“, bądź do punktu „Zapasy wyrobów gotowych“.

Średni stan środków nienormowanych wykazuje się tylko w kolumnach 7 i 6, ustalając go w sposób analogiczny do normowanych. W punkcie „1“ nie należy wykazywać środków pieniężnych na rachunku operacyjnym, na rachunkach pomocniczych oraz na rachunkach specjalnych. Nie należy również uwzględniać rozliczeń debetowych z tytułu amortyzacji, wydatków z funduszu zakładowego, natomiast z sumy „Należności z tytułu ubytków i mank zawinionych“ należy potrącić ewentualnie zarezerwowaną marżę na ubytkach i mankach.

Na podstawie danych pozycji 1 i 2 i wg wzoru podanego do objaśnień niniejszego sprawozdania uzyskuje się dane dla pozycji 3 „Szybkość obiegu całości środków obrotowych w dniach“ (poz. 3n) oraz wyłącznie środków normowanych (poz. 3m).

Z porównania uzyskanych liczb w poz. 3m kolumny 6 i 7 widać, jak kształtuje się szybkość obiegu środków obrotowych w dniach w okresie sprawozdawczym br. w porównaniu z tym samym okresem roku ubiegłego, a zatem czy nastąpił wzrost czy też zmniejszenie się szybkości ich obiegu. Szybkość obiegu środków obrotowych w okresie sprawozdawczym należy również porównać z zaplanowaną szybkością obiegu obliczoną wg Instrukcji PKPG Nr 60.

W pozycji 3n wykazane są szybkości obiegu środków obrotowych normowanych. W pozycji tej obok rzeczywistych szybkości roku 1951 i 1950 podana jest również szybkość zapasów normowanych w wysokości usprawiedliwionej (normatyw + zapasy sezonowe i specjalne), a to dla umożliwienia wyciągnięcia dodatkowych wniosków bardziej szczegółowych w porównaniu do wysnutych przy analizowaniu szybkości całości środków obrotowych.

Dane liczbowe części II sprawozdania wynikają z materiału części I.

Część II sprawozdania daje konkretny wyraz rezultatów finansowych przyspieszenia lub opóźnienia rotacji środków w postaci sumy pieniędzy, którą przedsiębiorstwo zwolniło dla innych potrzeb bądź też zaangażowało dodatkowo.

* * *

Zmiany sprawozdawczości roku 1951 w porównaniu ze sprawozdawczością roku 1950 poszły w dwóch kierunkach. W związku z pogłębieniem planowania została ona uzupełniona o nowe wzory sprawozdawcze, jak wzór H 43 i H 44 oraz rozszerzenie wzorów istniejących w r. 1950, w których pewne zagadnienia opra-

cowane były niewystarczająco (wzór H 42 — koszty w układzie kl. 7, załączniki wg sześciu obrotu). Z drugiej strony sprawozdania takie jak bilans i rachunek wyników zmieniły swą formę, przyjmując układ analityczny, ułatwiając kontrolę stanu majątkowego i działalności przedsiębiorstwa. Jednocześnie we wzorach sprawozdań zostały zaprowadzone uproszczenia, które nie tylko nie zmniejszyły zakresu materiału sprawozdawczego, ale usunęły zbędne dane i ułatwiły tym samym pracę wydziałów bilansowych zarówno w zakresie sporządzania sprawozdań jak i ich analizy.

(M. J.)

PLANY SFINANSOWANIA INWESTYCJI W R. 1951

Stale pogłębienie zasad rozrachunku gospodarczego w przedsiębiorstwach państwowych objęło w r. 1951 także zagadnienie finansowania inwestycji.

Wyrazem tych tendencji było między innymi ustalenie, zarówno w systemie finansowym tych przedsiębiorstw, jak i w obowiązującym je systemie sfinansowania inwestycji, zasady zindywidualizowania źródeł pokrycia dla środków bezzwrotnych, przewidzianych dla nich w planie inwestycyjnym. Założono, podobnie jak w roku 1950, że źródłami tymi są:

- a) zakumulowana przez przedsiębiorstwa część ich amortyzacji — przeznaczona na inwestycje oraz
- b) dotacja budżetowa w wysokości różnicy między limitem planu inwestycyjnego, a zaplanowaną częścią amortyzacji przeznaczonej na inwestycje.

Obowiązujący w r. 1950 system finansowania inwestycji, polegający na scentralizowaniu na jednym rachunku bankowym akumulacji amortyzacji wszystkich przedsiębiorstw działających na zasadach rozrachunku gospodarczego oraz na czerpaniu z tego rachunku, jak również z jednej ogólnej kwoty przewidzianej w budżecie Państwa na dotacje inwestycyjne — środków potrzebnych na sfinansowanie inwestycji, został jednak zmieniony.

Zmiana ta dotyczy przede wszystkim sposobu ujęcia wydatków na inwestycje w budżecie Państwa. W konsekwencji powołania do życia terenowych organów jednolitej władzy i ustalenia nowych, socjalistycznych form budżetowych, przyjęto jako zasadę, że finansowanie inwestycji następuje z tego budżetu (centralnego lub właściwego terenowego), z którym rozlicza się dany inwestor. Stąd kwota dotacji budżetowych na inwestycje, przewidziana, jak o tym była już mowa, w budżecie na rok 1950, uległa rozbiciu na odrębne kwoty, zgodnie z potrzebami klasyfikacji budżetowej.

Uległ również zmianie tryb akumulacji części amortyzacji przeznaczonej na sfinansowanie inwestycji. Instrukcja w sprawie finansowania i bankowej kontroli inwestycji objętych planem inwestycyjnym na rok 1951, wprowadzona zarządzeniem Ministra Finansów z dnia 23 stycznia 1951 r. ustaliła, że akumulacja amortyzacji przedsiębiorstw odbywa się:

- a) do wysokości limitów środków bezzwrotnych przewidzianych w planie inwestycyjnym dla poszczególnych inwestorów bezpośrednich — na ich rachunkach indywidualnej amortyzacji, w terytorialnie właściwych oddziałach banku finansującego inwestycje,

- b) ponad wysokość tych limitów — na rachunku scentralizowanej amortyzacji r. 1951 w Centrali Banku Inwestycyjnego.

Kwoty akumulowane na rachunkach indywidualnej amortyzacji przedsiębiorstwa przeznaczone są, zgodnie z przepisami instrukcji, na pokrywanie jego nakładów inwestycyjnych ze środków bezzwrotnych. Kwoty akumulowane na rachunku scentralizowanej amortyzacji r. 1951 stanowią źródło pokrycia nakładów inwestycyjnych ze środków bezzwrotnych inwestorów, indywidualnie wskazanych w planie inwestycyjnym.

Powyższe ustalenia stanowiły wyraz realizacji dążeń do stopniowego tworzenia, w przedsiębiorstwach działających na zasadach rozrachunku gospodarczego, indywidualnych źródeł środków wygospodarowywanych na sfinansowanie inwestycji, źródeł, które w przyszłości ulegać będą rozszerzaniu i ujawnią dalsze możliwości samofinansowania inwestycji tych przedsiębiorstw.

Plan inwestycyjny (wykonawczy na rok 1951 wraz z planem sfinansowania inwestycji — formularz 4a do instrukcji PKPG Nr 21) stanowił dokument obejmujący, poza określonym dla każdego inwestora bezpośredniego limitem inwestycyjnym także i źródła sfinansowania środków bezzwrotnych w odniesieniu do tych inwestorów, dla których pokrycie dla tych środków jest mieszane (amortyzacja i dotacja budżetowa). Zawierał on również — dla środków bezzwrotnych, pochodzących z dotacji — powiązania z budżetem dotującym.

Ustalenia instrukcji z dn. 23 stycznia 1951 r. w zakresie omówionych zagadnień dalekie jednak jeszcze były od opartych na długoletnim doświadczeniu wzorów radzieckich. W stałej tendencji do usprawnienia systemu sfinansowania inwestycji, do oparcia go w całej pełni o zasady gospodarki socjalistycznej, wykorzystano okres aktualizacji planu sfinansowania inwestycji, zatwierdzania planów finansowych przedsiębiorstw działających na zasadach rozrachunku gospodarczego, dla dokonania jeszcze jednego kroku na drodze udoskonalenia systemu finansowania inwestycji. Nie zwlekając do roku 1952, wprowadzono na rok 1951 niektóre usprawnienia zmieniając odpowiednio przepisy wyżej powołanej instrukcji.

Zmiany te są przedmiotem zarządzenia Ministra Finansów z dnia 20 kwietnia 1951 r. zmieniającego i uzupełniającego niektóre przepisy instrukcji w sprawie finansowania i bankowej kontroli inwestycji objętych planem inwestycyjnym na rok 1951.

Zarządzenie ustala, że plan inwestycyjny stanowi jednocześnie plan sfinansowania inwestycji dla:

- a) inwestycji, które — zgodnie z planem inwestycyjnym centralnym lub planami terenowymi — mają mieć zapewnione pokrycie ze środków zwrotnych lub własnych,
- b) inwestycji, dla których w planach inwestycyjnych terenowych przewidziane jest pokrycie ze środków bezzwrotnych,
- c) inwestycji jednostek nie działających na zasadach rozrachunku gospodarczego, dla których w planie inwestycyjnym centralnym przewidziane jest pokrycie ze środków bezzwrotnych,
- d) inwestycji w zakresie nakładów na cele kulturalne i socjalne, szkolnictwo zawodowe oraz budownictwo mieszkaniowe, objętych planem inwestycyjnym centralnym a przeprowadzanych ze środków bezzwrotnych przez inwestorów działających na zasadach rozrachunku gospodarczego, w przypadkach gdy inwestycje te stanowią jedyną i wyłączną treść odnośnych tytułów inwestycyjnych.

Inwestycje wymienione pod b) c) i d) podlegają pokryciu wyłącznie z dotacji budżetowej.

Opracowany w układzie regionalnym (z podziałem na województwa) plan inwestycyjny, zawierający zatwierdzone limity inwestycyjne i obejmujący oznaczenia powiązań poszczególnych inwestorów z poszczególnymi budżetami (centralnym i terenowymi) — w odniesieniu do przewidzianych dla nich środków bezzwrotnych — nie zawiera określenia efektywnych kwot dotacji budżetowej dla przedsiębiorstw działających na zasadach rozrachunku gospodarczego i rozliczających się z budżetem centralnym.

W odniesieniu do tych przedsiębiorstw, (przedsiębiorstw i zakładów państwowych objętych planowaniem centralnym i działających na zasadach pełnego lub pełnego wewnętrznego rozrachunku gospodarczego, z wyjątkiem przypadków wymienionych wyżej pod lit. d) sporządzane są odrębne plany sfinansowania inwestycji, określające rodzaje środków z jakich ich inwestycje objęte planem inwestycyjnym na rok 1951 będą sfinansowane. Zgodnie z przepisami powołanego wyżej zarządzenia sporządzane są zbiorcze, szczegółowe i jednostkowe plany sfinansowania inwestycji.

Zbiorcze plany sfinansowania inwestycji sporządzają resorty w sumach globalnych, dla podległych im centralnych zarządów i innych jednostek pełniących funkcje analogiczne jak centralne zarządy oraz dla przedsiębiorstw bezpośrednio resortom podległych — w oparciu o podane im przez Ministerstwo Finansów globalne kwoty dotacji budżetowej przewidzianej dla resortów w budżecie Państwa i globalne kwoty części amortyzacji przeznaczonej na inwestycje przez podległe resortom przedsiębiorstwa, ustalane na podstawie cyfr zbiorczych planów finansowych przedsiębiorstw.

Centralne zarządy i inne jednostki pełniące analogiczne funkcje oraz przedsiębiorstwa podległe bezpośrednio resortom — na podstawie podanych im przez resorty globalnych kwot przewidzianych dla nich w zbiorczych planach sfinansowania inwestycji, sporządza-

dają szczegółowe plany sfinansowania inwestycji stanowiące rozbięcie globalnej sumy przewidzianej dla nich w planie zbiorczym na poszczególne przedsiębiorstwa i zakłady działające na zasadach pełnego lub pełnego wewnętrznego rozrachunku gospodarczego oraz jednostkowe plany sfinansowania inwestycji dla poszczególnych przedsiębiorstw stanowiące dotyczące ich fragmenty planów szczegółowych.

Zarówno plany szczegółowe jak i jednostkowe obejmują wszystkie przedsiębiorstwa i zakłady działające na pełnym lub pełnym wewnętrznym rozrachunku gospodarczym, niezależnie od tego czy są one w r. 1951 objęte planem inwestycyjnym, czy nie.

Plany sfinansowania inwestycji stanowią podstawę zarówno do określenia środków, z których inwestycje mają być sfinansowane jak i do określenia rachunków bankowych, na których ma być akumulowana amortyzacja poszczególnych przedsiębiorstw. W szczególności we wszystkich planach przeprowadzony jest podział całości amortyzacji na część przeznaczoną na kapitalne remonty i na część przeznaczoną na inwestycje, a to w oparciu o przepisy:

Uchwały KERM z dnia 12.V.1950 r. (w sprawie zasad finansowania kapitalnych remontów przedsiębiorstw objętych systemem finansowym na rok 1951)

Zarządzenie Przewodniczącego PKPG i Ministra Finansów z dnia 12.VII.1950 r. (w sprawie podziału amortyzacji przedsiębiorstw na rozrachunku gospodarczym 1951 r.).

Zarządzenie bowiem Ministra Finansów z dnia 12.I.1951 r. (w sprawie wyrównywania różnic między kwotami akumulacji funduszu amortyzacyjnego zgłoszonymi do planu sfinansowania inwestycji na rok 1951 a kwotami akumulacji funduszu amortyzacyjnego zaplanowanymi w planach finansowych przedsiębiorstw) zostało wyżej wymienionym zarządzeniem Ministra Finansów z dnia 20 kwietnia br. uchylone.

Zarządzenie z dnia 20 kwietnia rb. ustala trzy rachunki na które jest odprowadzana amortyzacja omawianych przedsiębiorstw i z których czerpane są środki na pokrycie ich inwestycji objętych planem inwestycyjnym na rok 1951, a to: rachunek indywidualnej amortyzacji, rachunek scentralizowanej amortyzacji centralnego zarządu (lub jednostki pełniące funkcje analogiczne jak centralny zarząd) oraz rachunek scentralizowanej amortyzacji resortu.

Plany sfinansowania inwestycji (zbiorczy w sumach globalnych — a szczegółowe i jednostkowe w sumach szczegółowych) określają na które z powyższych rachunków poszczególne przedsiębiorstwa powinny odprowadzać skumulowaną przez siebie amortyzację w części przeznaczonej na inwestycje — w oparciu o następujące zasady:

— Przedsiębiorstwa i zakłady posiadające w planie inwestycyjnym na rok 1951 limit inwestycyjny — do wysokości tego limitu, odprowadzają swą amortyzację na swój rachunek indywidualnej amortyzacji, nadwyżkę zaś amortyzacji ponad ten limit odprowadzają na rachunek scentralizowanej amortyzacji centralnego zarządu, jeśli podlegają centralnemu zarządowi lub na rachunek scentralizowanej amortyzacji resortu, jeśli podlegają bezpośrednio resortowi.

— Na określone wyżej rachunki odprowadzają swą część amortyzacji przeznaczoną na inwestycje w całości przedsiębiorstwa nie mające w r. 1951 limitu w planie inwestycyjnym.

— Jeśli suma amortyzacji wszystkich przedsiębiorstw podległych centralnemu zarządowi (lub innej analogicznej jednostce) przekracza sumę wszystkich ich limitów w planie inwestycyjnym, wówczas wynikająca z tego tytułu różnica jest odprowadzana na rachunek scentralizowanej amortyzacji resortu, przy czym centralny zarząd w planach szczegółowych i jednostkowych określa, które przedsiębiorstwa w ramach tej różnicy obowiązane są odprowadzić odpowiednie kwoty akumulowanej przez siebie amortyzacji na rachunek scentralizowanej amortyzacji resortu.

Plany sfinansowania inwestycji określają wreszcie, którzy inwestorzy z jakich środków pokryją swe inwestycje, przy czym na ten cel, zgodnie z powyżej określonymi zasadami przeznaczona jest w pierwszym rzędzie indywidualna amortyzacja, następnie amortyzacja, scentralizowana centralnego zarządu i resortu, a różnica między pokryciem limitu z powyższych źródeł i kwotą limitu pokrywana jest z dotacji budżetowej.

Pełnym krokiem na drodze zastosowania zasady samofinansowania przedsiębiorstw w zakresie inwestycji byłoby analogiczne ustawienie zasad akumulacji amortyzacji przeznaczonej na inwestycje przedsiębiorstw powiązanych z budżetami terenowymi.

Na rok 1951 zdecydowano, że część amortyzacji przedsiębiorstw powiązanych z budżetami terenowymi przeznaczona na inwestycje, niezależnie od tego czy przedsiębiorstwa te dysponują limitami inwestycyjnymi w planie inwestycyjnym, czy też takich limitów nie mają — odprowadzana będzie w całości na rachunek scentralizowanej amortyzacji planów terenowych w Banku Inwestycyjnym. Całość limitów przedsiębiorstw działających na zasadach pełnego lub pełnego wewnętrznego rozrachunku gospodarczego i powiązanych z budżetami terenowymi pokryta będzie z dotacji budżetowej.

Powołane wyżej zarządzenie z dnia 20 kwietnia br. reguluje również odmiennie od dotychczasowego, sposób rozliczania różnic między planowaną a faktyczną (księgową), amortyzacją. Dotychczasowy sposób regulowania tych różnic przez ogólnopaństwowy rachunek scentralizowanej amortyzacji powodował odłączenie tych rozliczeń od jednostek odpowiedzialnych za ich

prawidłowość zmniejszając zarazem ich odpowiedzialność za prawidłowe planowanie amortyzacji.

Wprowadzenie dla resortów rachunków „nadpłat i niedopłat amortyzacji“ upraszcza poważnie ten problem. Wszelkie mianowicie różnice między amortyzacją planowaną a faktyczną przedsiębiorstw podległych resortowi rozliczane są przez powyższy rachunek tzn. nadwyżki odprowadzane są na ten rachunek a za różnice ujemne banki finansujące inwestycje obciążają ten rachunek.

Powyższe rozwiązanie sprowadza daleko idące uproszczenia w zakresie dokonywania przeniesień środków przeznaczonych na inwestycje. W szczególności przyczyni się do tego fakt, że duża liczba przeniesień, a to w stosunku do środków pochodzących z amortyzacji, będzie mogła być dokonywana przez rachunki scentralizowanej amortyzacji centralnych zarządów i resortów.

* * *

Na marginesie powyższego tematu zasługuje na uwagę tendencja pogłębienia współpracy służb finansowych ze służbami inwestycyjnymi. Niezależnie od współpracy tych służb w okresie opracowywania planów sfinansowania inwestycji wprowadza się zwiększoną współpracę tych służb w okresie realizacji planów sfinansowania.

Instrukcja w sprawie finansowania i bankowej kontroli inwestycji w r. 1951 ustawia zagadnienia pod kątem widzenia dyscypliny inwestycyjnej. Jedyną metodą prowadzącą do realizacji tego zadania jest pogłębienie współpracy służb inwestycyjnych ze służbami finansowymi na wszystkich szczeblach inwestorów. Instrumentem pozwalającym na śledzenie za właściwym przebiegiem działalności inwestycyjnej i pozwalającym na bieżącą kontrolę prawidłowości i legalności wykonywania planu inwestycyjnego jest prowadzenie przez inwestorów analitycznej kartoteki inwestycyjnej, w szczególności kartoteki zaangażowania środków inwestycyjnych.

Instrukcja przewiduje współodpowiedzialność służb inwestycyjnych i służb finansowych za prawidłowe prowadzenie wymienionych kartotek i zabezpiecza wpływ służb finansowych na zgodne z planem działanie służb inwestycyjnych. W szczególności instrukcja umożliwia służbom finansowym bieżące śledzenie za zaangażowaniem środków inwestycyjnych. Nałożenie na głównych księgowych obowiązku podpisywania wszelkich dokumentów powodujących zaangażowanie jest wyrazem tych właśnie tendencji.

Wyjaśnienia zespołów konsultacyjnych BOR

Ogólne

Pytanie: W jaki sposób w inwestycyjnej księgowości analitycznej należy ewidencjonować prowizje i odsetki bankowe?

Odpowiedź: Decyzja Dep. Inwestycji i Budownictwa Ministerstwa Finansów (pismo z dn. 17.4.51 Nr FI 2765/1/51) nakazuje ewidencjonowanie prowizji i odsetek bankowych w inwestycyjnej księgowości analitycznej na kartach odnośnych składników tytułu w związku z tym nieaktualna staje się uwaga 2 w rozdziale VII, akcentowanych przez ww. Departament wytycznych w sprawie analitycznej księgowo-

ści inwestycyjnej, ogłoszonych w Nr 1/51 Biuletynu BOR o następującej treści:

„Prowizje i odsetki bankowe, dotyczące tytułu złożonego z kilku składników ewidencjonowane są w zasadzie na oddzielnych kartach jako odrębny składnik tytułu“.

Bankowe koszty usługowe potrącone przy wypłatach środków inwestycyjnych inwestorzy powinni ewidencjonować w księgowości analitycznej na kartach odnośnych składników tytułu inwestycyjnego, nawet wówczas, gdy koszty te zaplanowane zostały jako odrębny składnik we wniosku inwestycyjnym.

Zasadę wykazywania kosztów usługowych banku w limitach poszczególnych składników tytułu inwestycyjnego należy stosować również przy sporządzaniu przez inwestora planów realizacji inwestycji (Pl) 1951 r.

Wykonawstwo inwestycyjne

Pytanie: Czy w pdgr. 443 „Transport i spedycja“ nie należałoby dokonać wyodrębnienia na oddzielnych kontach nakładów związanych z przewozem materiałów, obsługą oddziałów usługowych, administracją, oraz nakładów związanych z wywózką ziemi przy wykopach?

Odpowiedź: Pdgr. 443 „Transport i spedycja“ rejestruje wszelkie nakłady powstające w związku z wykonywanym przez osoby trzecie transportem, oprócz transportu związanego ze sprowadzeniem materiałów, który obciąża pdgr. 302 (Biuletyn BOR Nr 12/50, str. 560). W przypadku gdy Baza Sprzętu i Transportu fakturuje swoje usługi, to wartość usług związanych z transportem jest również księgowana w pdgr. 443. Funkcją pdgr. 443 nie jest zatem zebranie nakładów związanych z transportem wg poszczególnych działów pracy przedsiębiorstwa — co powinno mieć miejsce w arkuszu rozliczeniowym — lecz tylko zebranie ogólnej sumy nakładów danego rodzaju.

Pytanie: Czy pdgr. 460 „Czynsze i dzierżawy“ służy również do ewidencji nakładów ponoszonych z tytułu najmu lub dzierżawy sprzętu mechanicznego?

Odpowiedź: Nakłady ponoszone z tytułu najmu sprzętu mechanicznego winny być księgowane w pdgr. 445 „Sprzęt mechaniczny“. Natomiast nakłady ponoszone z tytułu czynszu lub dzierżawy innych obiektów lub przedmiotów ewidencjonuje się w pdgr. 460 „Czynsze i dzierżawy“.

Pytanie: Czy koszty przewozu i obsługi sprzętu mechanicznego łączyć należy z kosztami dzierżawy tego sprzętu?

Odpowiedź: Nakłady z tytułu wykonanych przez osoby trzecie usług w związku z przejęciem sprzętu mechanicznego w użytkowaniu w drodze najmu czy też dzierżawy należy ująć w pdgr. 445 „Sprzęt mechaniczny“. Natomiast dalsze nakłady, dotyczące przenoszenia lub obsługi sprzętu mechanicznego winny być ewidencjonowane w zależności od rodzaju na odpowiednich kontach kl. 4.

Pytanie: Jak należy księgować oszczędności w zakresie realizacji inwestycji w przedsiębiorstwie wykonawstwa inwestycyjnego oraz u inwestora?

Odpowiedź: Zgodnie z przepisami Instrukcji w sprawie finansowania i bankowej kontroli inwestycji objętych planem inwestycyjnym na r. 1951 (§ 11 12, 32, 33, 34) oszczędność przypadająca na etap realizacji podlega częściowemu wygospodarowaniu przez przedsiębiorstwo wykonawstwa inwestycyjnego oraz przez inwestora. Oszczędność, przypadająca na przedsiębiorstwo wykonawstwa inwestycyjnego ustalona jest w odpowiednim procencie od wartości kosztorysowej w umowie zawieranej między inwestorem i przedsiębiorstwem; odpowiednio do tego od sumy brutto każdej faktury dokonuje się jej potrącenia. Inwestor przy wystawianiu dyspozycji do Banku Inwestycyjnego celem dokonania przelewu za fakturę oblicza jednocześnie 12,5% od sumy netto faktury jako łącz-

ną (inwestora i przedsiębiorstwa wykonawstwa inwestycyjnego) oszczędność, podlegającą odprowadzeniu przez bank do budżetu. Przykładowo:

Lp.	T r e ś ć	Suma	Symbol konta	
			Wn	Ma
	A. Księgowania w przedsiębiorstwie wykonawstwa inwestycyjnego:			
1	Faktura brutto	100.—		
	Oszczędność ustalona w umowie, np. 7% od wartości brutto	7.—		
	Faktura netto	93.—	130	9000
2	Wpływ za fakturę	93.—	110	130
	B. Księgowania u inwestora			
1	Faktura netto	93.—	030	147
2	Przelew za fakturę	93.—	147	020
		93.—	099/A	099/B
3	Oszczędność 12,5% od 93.— zł	11.63	099/A	099/B
4	Prowizja 0,7% od 93.— zł	—.65	030	020
			099/A	099/B

Uwaga: Sposób księgowania oszczędności w analitycznej kartotece inwestycyjnej podany jest w Wytocznych do księgowości inwestycyjnej (Biuletyn BOR Nr 1/1951).

Pytanie: Na jakim koncie w planie kont przedsiębiorstw wykonawstwa inwestycyjnego należy księgować faktury końcowe, regulowane drogą inkasa zgodnie z obowiązującymi przepisami w ciągu 6 tygodni od daty wystawienia oraz faktury pewnych inwestorów, które tymczasowo nie są regulowane trybie inkasa. Czy można w grupie 13 „Odbiorcy“ wprowadzić odpowiednie konta?

Odpowiedź: Rozliczenia z tytułu wyżej wymienionych faktur przeprowadzane są na koncie 130 lub 131. W analityce do tych kont należy rozliczenia te odpowiednio wyodrębnić.

Pytanie: Na jakich kontach w klasie 7 i 9 księgowane są koszty inwestycji wykonanych systemem gospodarczym przez przedsiębiorstwo wykonawstwa inwestycyjnego?

Odpowiedź: Koszty własnych inwestycji wykonanych przez jednostkę wykonawstwa inwestycyjnego powinny być odrębnie ujęte w arkuszu rozliczeniowym i są księgowane w grupie 75 i 95 mimo że inwestycje te wchodzi w zakres działalności podstawowej przedsiębiorstwa.

Ustalane w arkuszu rozliczeniowym koszty inwestycji księgowane są:

Wn 756 — „Koszty robót kapitalnych“.

Ma 49 — „Nakłady przeniesione do rozliczenia“.

Wn 9590 — „Koszt własny realizacji“ (inwestycji).

Ma 759 — „Przeniesienie kosztów“ (robót kapitalnych).

Wn 030 — „Inwestycje rozpoczęte“.

Ma 950 — „Inwestycje“ (Realizacja robót kapitalnych).

Pytanie: Jak wiadomo przedsiębiorstwa wykonawstwa inwestycyjnego mają prawo do realizowania 3% zysku, w przypadku, gdy występują jako wykonawcy główni oraz 2% zysku, gdy są podwykonawcami. W związku z tym zachodzi pytanie czy przedsiębiorstwo wykonawstwa inwestycyjnego, działające jako podwykonawca może księgować wystawioną fakturę w wartości obejmującej 3% zysku z jednoczesnym zmniejszeniem realizacji sumą 1% zysku?

Odpowiedź: Podwykonawcy księgują faktury (Wn 13 Ma 9) w wartości obejmującej 2% zysku.

Pytanie: W jaki sposób księgowane są usługi świadczone przez jednostkę wykonawstwa inwestycyjnego pozostającego na pełnym lub ograniczonym rozrachunku gospodarczym na rzecz innej jednostki wchodzącej w skład tego samego przedsiębiorstwa wzgl. Centralnego Zarządu.

Odpowiedź: Księgowanie faktur za świadczone usługi na rzecz tego rodzaju jednostek przebiega w ten sam sposób jak księgowanie faktur wystawionych na jednostki podległe innym CZ lub Ministerstwom,

Księgowanie w jednostce świadczącej usługi:

Wn 13 „Odbiorcy“, Ma kl. 9 „Realizacja“.

Księgowanie w jednostce, na rzecz której usługa była świadczona (w JPK dla przedsiębiorstw wykonawstwa inwestycyjnego):

Wn 44 „Usługi obce“ lub 9005 „Podwykonawcy“, Ma 14 „Dostawcy“.

Pytanie: Jednostka nadrzędna (prowadząca księgowość budżetową) wydierżawia swemu przedsiębiorstwu magazyny na okres zakupów sezonowych. Jak należy księgować koszty z tego tytułu w przedsiębiorstwie oraz dochody w jednostce nadrzędnej?

Odpowiedź: a) Księgowania w przedsiębiorstwie:

1. Ustalenie kosztu: Wn 460 „Czynsze i dzierżawy“.

Ma 16 „Rozliczenia wewnętrzno-branżowe“.

2. Zapłata: Wn 16 „Rozliczenia wewnętrzno-branżowe“.

Ma 1100 „Rachunek operacyjny“.

b) Księgowania w jednostce nadrzędnej:

1. Ustalenie kosztu: Wn „Należności“.

Ma „Koszty działalności bieżącej“ (na odpowiednich kartach wydatków).

2. Zapłata: Wn „Zwroty wydatków“ (na odpowiednich kartach wydatków).

Ma „Należności“.

Przemysł

Pytanie: W jaki sposób należy zaksięgować różnicę między saldem konta 800 „Wyroby gotowe“ po uwzględnieniu salda konta 809 „Odchylenia od kosztów planowanych“ a wartością remanentu wyrobów gotowych wg inwentarza, jeżeli różnica ta jest spowodowana jedynie zmianami jednostkowych kosztów wytworzenia w poszczególnych miesiącach?

Odpowiedź: Różnicę między saldem konta 800 i 809 a wartością remanentu należy w tym wypadku przeksięgować na odpowiednie konto kosztu własnego realizacji w korespondencji z kontem 809.

Pytanie: Znaczna ilość skrzyń wysyłkowych zwrotnych podlega stałemu remontowi we własnych warsztatach. Jak należy księgować koszty remontu?

Odpowiedź: Koszty dokonywanych remontów winny być traktowane jako nakłady przyszłych okresów i rozliczane stopniowo w ciężar konta 481 „Kalkulowane nakłady większych remontów bieżących“ i wliczane następnie do kosztów zbytu.

WSPÓŁZAWODNICTWO – RACJONALIZACJA – MECHANIZACJA

Doświadczenia z formularzami księgowymi PDPK

Posługiwanie się ujednoczonymi drukami księgowymi wzoru KRD pozwoliło na zebranie wielu doświadczeń, których wykorzystanie umożliwi korektę tych formularzy, dotyczących — jak wiadomo — robót kapitalnych, inwestycji, księgowości materiałowej i finansowej w kierunku ich lepszego dostosowania do potrzeb przedsiębiorstw.

W związku z powyższym Redakcja Biuletynu BOR publikuje artykuł, omawiający druki księgowości finansowej, zapraszając jednocześnie Czytelników do dalszej dyskusji na temat poszczególnych druków KRD.

Redakcja

Minął rok od chwili wprowadzenia ujednoczonych formularzy, wydanych przez Przedsiębiorstwo Druków i Przyborów Księgowych. Mimo, że w r. 1950 nie wszystkie przedsiębiorstwa państwowe obowiązane były do używania znormalizowanych formularzy księgowych — należało bowiem w pierwszym rzędzie zużyć posiadane zapasy — to jednak zebrane zostały w ciągu ubiegłego roku bogate doświadczenia, dotyczące przydatności wprowadzonych wzorów, którymi posługiwała się większość przedsiębiorstw państwowych, duża ilość przedsiębiorstw komunalnych, spółdzielczych i innych.

Wydaje się zatem, że celowe jest podjęcie dyskusji, której przedmiotem będzie wszechstronne omówienie

zalet i wad formularzy księgowych KRD oraz wysunięcie propozycji zmian i uzupełnień w celu dalszego ich udoskonalenia.

Drugim powodem, dla którego dyskusja powinna zostać przeprowadzona właśnie obecnie jest okoliczność, że reforma walutowa wręcz narzuciła wprowadzenie bezspornie uzasadnionych zmian układu graficznego formularzy (zwięźlenie kolumn przeznaczonych na przyjmowanie zapisów wartościowych).

Na przykładzie niektórych formularzy zamierzamy wskazać na możliwości zmian, wynikające z dokładnej analizy układu graficznego i porównania go z potrzebami praktyki.

Jak już wspomnieliśmy, najmniej sprzeciwów czy zastrzeżeń budzić będą zmiany, pozostające w związku z reformą walutową. Polegać one winny na zmniejszeniu szerokości kolumn wartościowych we wszystkich formularzach i przeznaczeniu uzyskanego w ten sposób w poziomie miejsca na rozszerzenie lewoskrajnych kolumn, przede wszystkim zaś na rozszerzenie zbyt wąskiej obecnie kolumny treści.

Formularze kontowe oraz dziennikowe w księgowości finansowej posiadają obecnie trzy pary (czyli sześć) kolumn przeznaczonych na zapisy wartościowe. Każda kolumna podzielona jest na cztery części, z których trzy pierwsze przyjmują zapisy złotowe, zaś czwarta przewidziana jest na zapisy groszowe, chociaż nie były one przed reformą walutową w praktyce potrzebne. Przyjmując, że każda z trzech części kolumny wartościowej pomieści zapis 3-cyfrowej liczby, co odpowiada zresztą doświadczeniom praktycznym, zaś czwarta część przyjmie 2-cyfrowy zapis groszowy — stwierdzamy, że kolumny wartościowe przewidziane są na zapisy liczb obejmujących po 11 cyfr, a więc maksymalnie na zapis kwoty zł 999.999.999 gr 99 (dla łatwiejszego zapamiętania: jednego miliarda złotych bez jednego grosza). Po przeliczeniu na nową walutę odpowiada to kwocie zł 29.999.999 gr 99, czyli zł 30 milionów bez jednego grosza). Ta ostatnia kwota składa się z 10 a nie z 11 cyfr, jak odpowiadająca jej w starej walucie kwota. Wynikająca stąd oszczędność jest stosunkowo nieznaczna, odpowiada bowiem ona miejscu przeznaczonemu na jedną cyfrę w każdej z sześciu kolumn, a więc mniej więcej 15 mm łącznie we wszystkich kolumnach wartościowych. Oszczędność ta zwiększy się jednak do 30 mm a więc do stosunkowo pokaźnych rozmiarów, jeśli przyjmiemy, że całkowicie wystarczające będą kolumny, mieszczące zapis kwoty zł 9.999.999 gr 99 (a więc dziesięciu milionów bez jednego grosza); przypuszczamy, że większe kwoty nader rzadko będą występować w praktyce w poszczególnych zapisach.

Zaoszczędzone w ten sposób 15—30 mm — jeśli przyjąć nasze sugestie, zmierzające do uznania 10-milionowych zapisów jako maksymalnych — winny zostać przeznaczone na rozszerzenie kolumny „Treść“, która jest we wszystkich formularzach zbyt wąska; jej obecne rozmiary nie przekraczają 20 mm szerokości. Można wprawdzie uważać, że sąsiadująca z kolumną treści lewostronna kolumna przeznaczona na opisanie dowodu stanowi pewnego rodzaju kontynuację tej pierwszej kolumny, ale nawet przy tym założeniu stwierdzić należy obiektywnie, iż wąskie rozmiary kolumny treści były najczęściej przez księgowych w terenie podnoszoną wadą obecnych formularzy.

Odnosi się wrażenie, że rozmiary kolumny „Treść“ wyznaczone zostały w związku z przewidywanym rozpowszechnieniem skrótów tekstowych w zapisach księgowych. Wiemy jednak z praktyki, że skróty takie dotychczas spotyka się jedynie sporadycznie, natomiast nie rzadko można zauważyć zapisy, biegnące nawet i przez kilka kolejnych wierszy poziomych karty kontowej. Oznacza to, że pojemność karty kontowej (a więc i dziennikowej) kurczy się znacznie. Trzeba jednak pamiętać o tym, że i przy rozpowszechnieniu skrótów zapisowych nie będzie można wykluczyć całkowicie zapisów, w których skróty znajdują tylko czę-

ściowe zastosowanie. W związku z tym rozszerzenie kolumny treści będzie nader celowe, umożliwi bowiem pomieszczenie każdego zapisu w jednym wierszu poziomym, a więc oszczędną gospodarkę formularzami księgowymi.

Jeśli chodzi o wykorzystanie przestrzeni formularzy księgowych, wydaje się celowe zwrócenie uwagi na najbardziej na prawo wysuniętą kolumnę bez nagłówka. Jest to kolumna o szerokości około 8 mm, z lewej strony oddzielona grubą linią pionową od kolumn wartościowych, a nie posiadająca żadnej wyraźnej oznaczonej przydatności. W praktyce spotykamy się dość często z tym, że kolumna ta jest przy kolejnych zapisach księgowych odkreślana znakiem V lub po prostu kreską poziomą z przebitką dziennikową. W ten sposób kontyści orientują się, który wiersz poziomy dziennika został zapisany i z którym następnym wierszem poziomym dziennika jako najbliższym wolnym wierszem należy „zgrać“ w pionie kartę kontową przy kolejnym zapisie. Uważamy, że znacznie prostsze i bardziej ekonomiczne będzie przeznaczenie tej właśnie kolumny na oznaczenie rodzaju i strony dziennika które to dane umieszczone są w obecnym układzie graficznym formularzy — w kolumnie lewoskrajnej (najbardziej na lewo wysuniętej). Proponowana zmiana:

- przyniesie zaoszczędzenie 8 mm przestrzeni w poziomie oraz
- uczyni zbędnym dodatkowe „odhaczanie“ zapisów, gdyż właśnie liczba, oznaczająca aktualną stronę dziennika posłuży zarazem jako wskaźnik orientujący w pionowym zgraniu konta z dziennikiem.

Uzyskane w ten sposób 8 mm należałoby przeznaczyć na rozszerzenie kolumn groszowych, których rozmiary nie są wystarczające zwłaszcza w formularzach dziennikowych KRD 7709 i kontowych KRD 7719.

Podobnie mogłaby zostać usunięta kolumna „m-c zar.“, przeznaczona na oznaczenie miesiąca zarachowania a w praktyce nader rzadko używana. Posługiwanie się tą kolumną jako uzupełnieniem kolumny „Treść“ jest utrudnione ze względu na to, że pomiędzy kolumną treści a kolumną „m-c zar.“ znajduje się kolumna „Nr konta przeciwst.“. Należałoby co najmniej przestawić te dwie kolumny, umieszczając kolumnę „Nr konta przeciwst.“ tuż przy kolumnach wartościowych.

Uwagi powyższe dotyczą w pewnym zakresie również formularzy dziennikowych i kontowych do księgowości materiałowej ilościowo-wartościowej, które zawierają trzy kolumny wartościowe. Uzyskana analogicznymi sposobami oszczędność miejsca w poziomie wyniosłaby w tych formularzach 30 lub 15 mm.

Wszystkie te uwagi związane są ze zmianami układu graficznego, które stały się możliwe — czy nawet konieczne — w związku z reformą walutową. Ale przy dokładnej analizie formularzy księgowych KRD nasuwa się również inne uwagi. Tak np. wydaje się, że dla ułatwienia przenoszenia sum dziennikowych wskazane byłoby zastosowanie odwróconego układu graficznego na drugiej stronie każdej karty dziennikowej. Sposób ten nie jest nowy i był on stosowany w niektórych formularzach księgowości przebitkowej. Poniższe szkice ilustrują zarówno postulowaną propozycję, jak też sposób posługiwania się tak zreduko-

wanymi kartami dziennikowymi przy przenoszeniu ich sum.

Pragniemy też poruszyć sprawę listwy nagłówkowej formularzy kontowych, zaopatrzonej w 40 trójkąćków, ujętych w 4 zespoły po 10 trójkąćków, oznaczonych liczbami od 0 do 9. Ciekawe byłoby stwierdzenie, ilu księgowych posługuje się tymi trójkąćkami zgodnie z przeznaczeniem tego urządzenia sygnalizacyjnego. Prawdopodobnie okazało by się, że znaczna większość kolegów wogóle nie wie, w jaki sposób moż-

na te trójkąćki wykorzystać. Otóż nie ulega wątpliwości, że wskazane jest bądź rozpowszechnienie objaśnień, dotyczących „trójkąćków“, bądź też usunięcie tej listwy w następnych nakładach formularzy. Korzystamy ze sposobności, aby na tym miejscu krótko wyjaśnić, iż „trójkąćki“ mają zastąpić posługiwanie się „konikami“ sygnalizacyjnymi, a ich wykorzystanie następuje w ten sposób, że w listwie nagłówkowej konta wycina się powierzchnię trójkąćną nie oznaczoną liczbą, prawoskrajną w stosunku do trójkąćta no-

Dziennik		Data		Dowód		Treść		Nr konta		m-c		Winien		Ma		Winien		Ma		Winien		Ma	
vol.	str.	dz.	dn.	nr.	str.	Symb.	Nr.				rok.												
110-Rachunek bankowy bieżący										Rachunek operacyjny													
										Nr konta 11100													
										Nr 154 Nr 81													

szącego liczbę numeracji kontowej. Tak np. karta konta 1100 oznaczona zostanie w ten sposób, że w pierwszym zespole 10 trójkąćków wycięta zostanie powierzchnia na prawo od trójkąćta oznaczonego liczbą 1, podobnie postąpi się w drugim zespole trójkąćków, natomiast w trzecim i czwartym zespole usunięte zostaną powierzchnie znajdujące się z prawej strony trójkąćków oznaczonych liczbą 0. Wycięcie trójkąćtne w nagłówku karty kontowej będzie się pokrywać w ramach klas, grup i podgrup oraz w zakresie tego samego kon-

ta, obejmującego kilka lub kilkanaście kart kontowych. Fałszywe założenie karty kontowej będzie mogło zostać natychmiast stwierdzone, gdyż nie będą się wówczas pokrywać wycięcia trójkąćtne.

Uwagi powyższe dotyczą tylko niektórych formularzy używanych w księgowości finansowej, nie wyczerpują nawet — na tak wąskim odcinku — zagadnienia. Sądzimy, że dalsze wypowiedzi przyczynią się tak do pogłębienia dyskusji jak i do jej rozszerzenia także na inne wzory KRD. (M. B. i M. P.)

KORESPONDENCI PISZA

Wzór P - 28

Jak wiadomo wzór P-28 — „Sprawozdanie terminowe“ ma dostarczyć najbardziej charakterystyczny materiał liczbowy, obrazujący stan finansowy przedsiębiorstwa i jego działalność, wcześniej — aniżeli będą opracowane dane ostateczne.

Wzór ten jest połączeniem danych liczbowych, które winny dotrzeć łącznie komórki planowania, finansowe i księgowość, przy czym ta ostatnia wprowadza do wzoru albo salda określonych kont, albo wybrane ich części.

Mimo niekompletności zawartych w formularzu danych wzgl. ich prowizoryczności, wypełnianie jego przysparza nam pewnych trudności ze względu na termin, w którym ma być on przedkładany władzom nadzernym przedsiębiorstwa.

W niniejszych uwagach chciałbym wskazać na zastosowane przez nas sposoby gromadzenia danych do wypełnienia formularza, ze specjalnym uwzględnieniem tych pozycji, do których materiał liczbowy dostarcza księgowość.

Uwagi do poszczególnych pozycji oznaczyłem liczbami, odpowiadającymi numeracji tych pozycji we wzorze.

1 i 2. Dane odnośnie wartości produkcji w cenach niezmiennych i cenach zbytu, dostarcza komórka planowania.

3. Ustalenie ogólnej kwoty nakładów nie nastęrcza większych trudności po zebraniu danych do poz. 4 i 5.

Pozostałe kwoty nakładów albo są bieżąco księgowane w ciągu miesiąca (np. gr. 43 i 46), albo też wynikają z not miesięcznych (np. gr. 47 i 48), które przygotowujemy odpowiednio wcześniej.

4. Ustalenie wysokości nakładów materiałowych, na które składają się:

- dane dotyczące zużycia, dostarczane przez księgowość materiałową i
- nakłady zaopatrzenia materiałowego, otrzymywane z komórki rozliczającej zakup materiałowy (saldo Dt 302)

przy przyjętym terminie rozliczenia i zamykania rejestrów zakupu na dzień 8 następnego miesiąca, nie nastęrcza nam trudności.

Pomocą jest tu rozłożenie prac nad ustaleniem wartości zużycia materiałowego na cały okres sprawozdawczy, przez sporządzanie obliczeń dekadowych.

5. Nieco trudniejszy problem stanowi obliczenie wysokości nakładów osobowych. Punkt wyjścia stanowią tu sumy list płacy, które korygowane są o koszty świadczeń socjalnych (odjęcie świadczeń rzeczywiście wykonanych w danym miesiącu, dodanie kalkulowanej stawki z kont podgrupy 190) oraz suma opłat z tytułu ubezpieczeń społecznych za dany miesiąc, obliczona jednym globalnym narzutem.

6. Realizacja produkcji netto wynika z odpowiednich zapisów w kl. 9. W przypadku czasowych zaległości ustalamy sumę realizacji jako sumę zapisów w kl.

9, powiększonych o ogólną wartość faktur, dotyczących ubiegłego miesiąca, a jeszcze nie zaksięgowanych.

7. Obliczenie wysokości obciążeń z tytułu podatku obrotowego łączy się z obliczeniami do poz. 6.

8 — 15 i 17 — 18. Pozycje te wyjaśnić nie wymagają.

16. Przez „sumy do refundacji“ rozumiemy własne środki obrotowe zaangażowane w robotach kapitalnych, a zatem jest to saldo niezrefundowanych środków (a nie niesfinansowanych robót kapitalnych), na ostatni dzień miesiąca, powiększone o nieprzeksięgowany jeszcze koszt robót kapitalnych, wykonanych w danym okresie sprawozdawczym sposobem gospodarczym.

Saldo niezrefundowanych środków na ostatni dzień miesiąca, winno w zasadzie stanowić różnicę pomiędzy sumą sald kont

03 — Inwestycje
04 — Kapitalne remonty
1121 — Rachunek środków własnych na inwestycje
1122 — Rachunek środków na kapitalne remonty
148 — Zleceniobiorcy za zaliczki na inwestycje

oraz sumą sald kont

02 — Finansowanie inwestycji
126 — Kredyt na roboty kapitalne
147 — Dostawcy z tyt. robót kapitalnych
188 — Fundusze na roboty kapitalne.

Tak uzyskaną różnicę należy powiększyć o koszt własny robót kapitalnych wykonanych w ciągu miesiąca sposobem gospodarczym.

Obliczenie to komplikuje się jednak wobec braku rozliczeń kosztów za miesiąc sprawozdawczy.

Jako obliczenie wstępne sporządzamy prowizoryczną kalkulację robót kapitalnych wykonanych sposobem gospodarczym w miesiącu sprawozdawczym. Za podstawę służą tu zapiski majstrów, dotyczące przepracowanego czasu na rzecz robót kapitalnych, które mnożymy przez przeciętny koszt: materiałów, robocizny i kosztów ogólnych (zaopatrzenia, wydziałowych i ogólnofabrycznych) ustalony na podstawie danych z ubiegłego miesiąca. Tak uzyskaną sumę dodajemy do salda niezrefundowanych środków.

19. Obliczenie wartości rewanentu wyrobów gotowych należy do najtrudniejszych problemów przy sporządzaniu „sprawozdania terminowego“, gdyż nie dysponujemy jeszcze wartością odchylenia od planowanego kosztu wytworzenia za miesiąc sprawozdawczy.

Wydaje się, że istnieją tu dwie możliwości:

a) założenie, że odchylenia za miesiąc sprawozdawczy będą równe odchyleniom z miesiąca poprzedzającego sprawozdawczy tak co do ich charakteru (kredytowe lub debetowe) jak i stosunku procentowego do planowanego kosztu wytworzenia; w związku z tym w sprawozdaniu należałoby podać wartość rewanentu wyrobów gotowych po koszcie planowanym, skorygowanym o procent odchylenia, obowiązujący w miesiącu poprzedzającym sprawozdawczy.

b) przyjęcie zasady „ostatnie weszło — pierwsze wyszło“, w wyniku czego przy obliczeniach można by uwzględniać jedynie odchylenia istniejące na początek okresu sprawozdawczego, pomijając natomiast odchylenia powstające w okresie sprawozdawczym.

Przy tej alternatywie zakładając np. rewanent początkowy:

wyroby gotowe po koszcie planowanym	100
odchylenia Dt 10%	10
Razem	110

mielibyśmy na koniec okresu, pomijając wypadek równości rewanentów, dwie ewentualności:

ba) wartość rewanentu wg kosztu planowego wzrosła np. do 120, wówczas do obliczenia należałoby przyjąć:

wyroby gotowe po koszcie planowanym	120
odchylenia Dt na początku okresu	10
Razem	130

bb) wartość rewanentu wg kosztu planowanego spadła np. do 90, wówczas do obliczenia należałoby przyjąć:

wyroby gotowe po koszcie planowanym	90
odchylenia Dt 10%	9
Razem	99

Wydaje się, że bardziej wskazane byłoby stosowanie metody drugiej (i tak też postępujemy), w znacznym stopniu eliminującej wpływ odchylenia (na razie niewiadomych) na wartość wyrobów gotowych.

20. Wydaje się, że jedynym sposobem wypełnienia pozycji „Stan półwyrobów i robót w toku“ jest wstawienie do niej danych odnośnie stanu na początek miesiąca sprawozdawczego, tj. na koniec miesiąca poprzedzającego miesiąc sprawozdawczy. Obliczenie wartości półwyrobów i robót w toku przed ukończeniem rozliczenia kosztów jest niemożliwe.

21. Obliczenie salda faktur nieoddanych do inkaasa wiąże się z przygotowaniem materiałów do wypełnienia pozycji 6 i nie przedstawia trudności.

23. Analogicznie do uwag do pozycji 20 wydaje się, jako jedynie słuszne rozwiązanie — wykazanie salda nakładów przyszłych okresów wg stanu na początek miesiąca sprawozdawczego.

* * *

W pełni doceniając celowość wprowadzenia wzoru P-28 chciałbym prosić o wyjaśnienie następujących kwestii:

a) jak wypełniać wzór P-28?

Z moich uwag wynika, że istnieją trudności w uzyskiwaniu niektórych danych dla wypełnienia tego wzoru. Zdaniem moim Ministerstwo Finansów winno wydać wiążące wyjaśnienia w tej sprawie, zwłaszcza w odniesieniu do sposobu ustalenia wartości robót kapitalnych, wyrobów gotowych (wraz z odchyleniami) wyrobów półgotowych, robót w toku oraz rozliczeń międzyokresowych;

b) kto winien sporządzać „Sprawozdanie terminowe“?

Wzór łączy w sobie materiał pochodzący z różnych komórek przedsiębiorstw: planowania (wzgl. statystyki), finansowych i księgowości.

W zasadzie dane, które we wzorze powiązane z symbolami kont, pochodzić winny z księgowości; w praktyce jednak uzyskiwane być muszą drogą pomocniczych, często opartych na szacunku obliczeń.

Dlatego wydaje się, że „Sprawozdanie terminowe“ winno zawierać przy odpowiednich jego pozycjach kla-

uzule głównego (starszego) księgowego, że zawarte w nich dane nie wynikają z ksiąg.

T. Czajka

*

Poruszone przez naszego korespondenta zagadnienia są bardzo istotne. Również i zdaniem Redakcji Biuletynu BOR, ze wszechmiar wskazane byłoby opublikowanie przez Ministerstwo wyjaśnień, interpretujących w sposób wiążący zagadnienia, związane z wypełnianiem wzoru P-28 „Sprawozdanie terminowe“.

Redakcja

Odpowiedzi Redakcji

Ob. W. G. — CZBMC — W związku z wprowadzeniem na r. 1951 nowych wzorów sprawozdawczych uwzględniających w szerokiej mierze potrzeby analizy, nie uważamy za celowe narzucanie przedsiębiorstwom dodatkowych wzorów sprawozdawczych.

Jednocześnie zwracamy uwagę, że w przesłanym nam projekcie sprawozdania, mającego obrazować rentowność, który przytaczamy poniżej:

Rentowność przedsiębiorstwa

Normatyw robót w toku na pocz. okr.
Różnica pomiędzy normatywem a stanem faktycznym
Nakłady kl. 4
Zysk planowy
Zysk ponadplanowy

Normatyw robót w toku na koniec okr.
Różnica pomiędzy normatywem a stanem faktycznym
Realizacja
Obroty wewnętrzne
Straty

brak takich elementów jak: remanenty wyrobów gotowych, półgotowych i odpadków na początek i koniec okresu, koszt własny towarów handlowych, straty i zyski nadzwyczajne oraz nakłady i dochody działalności pozazakładowej. Wypacza to rzeczywisty obraz rentowności, co przekreśla potrzebę stosowania tego rodzaju zestawienia.

Ob. Gołębiowska W. — Gliwice pisze nam: sprawozdawczość statystyczna wprowadzona dla przedsiębiorstw wielkiego i średniego przemysłu nakłada na wszystkich pracowników zadanie sporządzenia całości sprawozdawczości w terminach obowiązujących, w formie właściwej i co najważniejsze, jakościowo dobrej. Większość tego zadania obciąża pracowników finansowo-księgowych; lecz cóż zrobią sami ci pracownicy bez pomocy ze strony innych zainteresowanych wydziałów przedsiębiorstwa? Dlatego też celowe wydaje się, aby główni (starsi) księgowi zapoznali z nową sprawozdawczością ogół pracowników przedsiębiorstwa. Pomocy winni tu udzielić dyrektorzy naczelni, zwołując narady robocze, na których omówione będą zadania sprawozdawczości. Nie wystarczy jednak samo zapoznanie ogółu pracowników zainteresowanych z nową sprawozdawczością finansową, trzeba także pomyśleć o właściwej organizacji pracy w zakresie rachunkowości, za którą — jak wiadomo — odpowiedzialni są główni księgowi. Od organizacji bowiem zależne jest w dużej mierze szybkie, pewne i terminowe sporządzanie sprawozdawczości.

Ob. J. Nowak, Katowice uskarża się na hałas wywoływany pracą maszyn do pisania, rozmowami telefonicznymi itp. zmniejszający wydajność pracy.

Najprostszym sposobem usunięcia wzgl. zmniejszenia hałasu jest podzielenie sali na szereg odrębnych klatek o ścianach składających się z podwójnych szyb, umocowanych w drewnianych ramach. Warstwa powietrza między szybami spełnia rolę doskonałego izolatora dźwięków. Ew. pomalowanie szyb przyczynia się ponadto do wzrokowego odizolowania pomieszczenia, co może być wskazane przy niektórych zajęciach, wymagających dużej koncentracji umysłowej.

Ob. H. Jasiński. Łódź pyta o sposób rozwiązywania obiegu wydawnictw.

Przy rozwiązywaniu problemu szybkiego i racjonalnego obiegu wydawnictw (Dziennik Ustaw RP, Monitor, Biuletyn BOR, okólników itp.), które zakład otrzymuje w małej do potrzeb ilości egzemplarzy, wskazane byłoby przestrzeganie następujących zasad:

1. Ścisłe koreślenie kręgu osób, do których poszczególne wydawnictwa powinny docierać. Należy jako regułę przyjąć, że otrzymują je do wglądu tylko te osoby, którym jest to niezbędne z uwagi na istotne potrzeby zakładu;

2. Zapewnić poszczególnym wydawnictwom możliwie najwyższą szybkość krążenia pomiędzy osobami, które są uprawnione do ich czytania. Warunek ten jest szczególnie istotny w odniesieniu do wydawnictw szybko tracących swą aktualność (np. Gazeta Handlowa);

3. Szybkość obiegu ustalać indywidualnie w odniesieniu do potrzeb poszczególnych czytelników.

W związku z powyższym pracownik, czytający tylko określone wyjątki, otrzyma czasopismo na 3—4 godziny, inny natomiast będzie uprawniony do przetrzymania wydawnictwa przez dobę itp. Dla tego celu niejednokrotnie okaże się wskazane „dekretowanie“ wydawnictwa przez oznaczenie, z którą z jego części dana osoba winna się zapoznać.

4. Czytanie wydawnictwa przez osoby nie uwzględnione w rozdzielnikach wzgl. czytanie innych działów niż to z rozdzielnika wynika, może mieć miejsce dopiero po całkowitym zakończeniu obiegu.

Kontrolę obiegu w znacznym stopniu może ułatwić karta obiegowa poniższego wzoru:

BIULETYN BOR				
Rocznik 1951		Nr 4 Oddano w obieg 7.5.51		
Czytający	Czyta (całość, dział strony od — do)	Przekazać dalej do data	Podpis czytającego	Przekazano dalej dnia

Egzemplarz następnie przechowywany jest w . . .

Ob. Ob. A. Wirski — Poznań, Z. Gładzisz — Starogard

Reklamacja w sprawie prenumeraty Biuletynu BOR, jak też zamówienia na pojedyncze numery za rok ubiegły należy kierować pod adresem PPK „Ruch“, Warszawa, Srebrna 12.

Redakcja spraw prenumeraty nie załatwia.

Ob. Z. B. — Sosnowiec. Do tematu powrócimy w jednym z najbliższych numerów.

Ob. A. K. — Sopot. Prosimy zwrócić się do Ekspozytury BOR, Gdynia, Portowa 15.

KRYTYKI I RECENZJE

Odpowiedź nie na pytanie

Zespół tłumaczy Głównego Instytutu Pracy poczuł się dotknięty zamieszczoną w Nr 2 (14) Biuletynu BOR recenzją tłumaczenia książki K. A. Fiedosiejewa „Plan techniczno-finansowy przedsiębiorstwa przemysłowego“ i w związku z tym przesłał nam odpowiedź, którą poniżej podajemy:

„Recenzja... zawiera poważny zarzut niestaranności przekładu. Recenzent w sposób arbitralny traktuje terminologiczne usterki przekładu bez należytego uzasadnienia swego stanowiska.

Tak np. recenzent uważa, że zwrot „inwestycje finansuje się przez specjalne banki długoterminowych kredytów“ należy zastąpić przez rzekomo poprawny termin „banki dla długoterminowych wkładów“. Krytyka ta budzi poważne zastrzeżenia. Termin „długoterminowy kredyt“ jest ściśle określonym pojęciem, przyjętym powszechnie w terminologii ekonomicznej i finansowej. Termin ten recenzent znajdzie z łatwością w literaturze ekonomicznej, finansowej, ustawodawstwie itd., np. w wydanej w ramach Biblioteki Polskiego Towarzystwa Ekonomicznego pracy „Finanse ZSRK w 30-leciu“ pod red. prof. St. Rozmaryna, w tłumaczeniu pracy I. Golewa „Rozwój kredytu radzieckiego“ użyty jest termin „Bank długoterminowego kredytowania“ dla określenia zadań Prombanku. Natomiast proponowany przez autora termin „wkład długoterminowy“ jest pojęciem ogólnikowym, nieznanym w terminologii ekonomicznej i finansowej, przy tym nie wiadomo, co należy rozumieć przez ten zwrot, czy kredyt długoterminowy, czy finansowanie inwestycji w drodze finansowania bezwrotnego.

Pomyłki w rodzaju zamiany słów „przychody“ na „dochody“ są błędami korekty, a nie tłumaczenia.

Zarówno tłumacze jak i opiniodawcy i redakcja zdawali sobie sprawę z trudności przekładu, który zapewne nie jest bez pewnych usterek. Wynikało to przede wszystkim z braku ustalonej terminologii.

Od recenzenta autorzy i tłumacze oczekują zawsze rzeczowej krytyki, która — w danym przypadku — mogła być się przyczynić do ujednoczenia poprawnej terminologii. Niestety, recenzent tych nadziei nie spełnił“.

Na marginesie powyższych uwag należy nadmienić, że istotnie nieszczęśliwym rozwiązaniem było ujęcie w recenzji razem zagadnień spornych, jak np. sposobu

przetłumaczenia terminu „bank dołgosrocznych włożeń“ i usterek bezspornych, np. użycie zwrotu „nakłady czyste“ zamiast „nakłady proste“. Poprawne tłumaczenie pojęcia „dołgosrocznyje włożenia“ nie jest łatwe; nie odpowiada bowiem rzeczywistości, zastosowany termin „banki długoterminowych kredytów“, gdyż większość inwestycji finansowana jest ze środków bezwrotnych, a nie z kredytów; nie jest jednak również trafne określenie „banki dla długoterminowych wkładów“. W gruncie rzeczy bowiem, w wyniku historycznej ewolucji, jaką przeszły zasady finansowania inwestycji w gospodarce socjalistycznej, dawna nazwa nie odpowiada dzisiejszej treści, najpoprawniej ujętej określeniem „bank inwestycyjny“.

Nierozróżnienie w recenzji zagadnień bezspornych od spornych ma też tę ujemną stronę, że zespół tłumaczy GIP uważa sprawę za wyjaśnioną, omówiwszy jedną, a raczej jedyną, kwestię sporną, a milczeniem pomija rozliczne bezsporne usterki, przytoczone przez nas wzgl. „Ekonomistę“ (Nr IV/50), jak np.

nierozróżnienie słowa „niniejszy“ od „następny“
nazwanie stanu akredytyw — remanentem towarów, wpłat do budżetu — asygnacjami,

bilansu dochodów, i wydatków — bilansem dochodów i rozchodów, dochodów i nakładów wzgl. przychodów i nakładów,

używanie określeń: struktura aparatu wydziałów, dynamika właściwych ciężarów nakładów, stosunki rozrachunkowe itp.,

zwroty w rodzaju: kredyty bankowe nie z własnych lecz z obcych źródeł (w przedsiębiorstwie)

czy wreszcie nieuwzględnienie w tłumaczeniu poprawek zawartych w erracie do oryginału (por. tabela na str. 47).

W tym świetle gołostowny jest zarzut „nierzeczowej krytyki“ i zbędne dodatkowe uzasadnianie zajętego przez recenzenta stanowiska, że „...niewłaściwie przetłumaczone terminy fachowe, różna nomenklatura dla tych samych pojęć, nie zawsze poprawne formy stylistyczne...“ utrudniają zrozumienie myśli autora. Recenzja stanowi bowiem ocenę i nie może polegać tylko na ujednoczeniu poprawnej terminologii, to znaczy uznaniu, w danym przypadku, jednego z różnych określeń, użytych dla tego samego pojęcia na różnych stronach książki, za prawidłowe.

J. Kotowicz, B. de Ville, Wł. Świątlicki*) Technika księgowości przebitkowej

Pojawia się na półkach księgarskich praca która, jeżeli chodzi o technikę księgowości przebitkowej, jest może najbardziej wyczerpującym podręcznikiem jaki się ukazał po wojnie.

Praca składa się z dwóch części:

Część pierwsza zawiera 6 rozdziałów. Rozdział pierwszy podaje krótki zarys historii rozwoju księgowości.

Rozdział drugi omawia ewolucję techniki księgowości, przy czym na szczególną uwagę zasługuje tu opis ewolucji dziennika.

W rozdziale trzecim znajdujemy krótką charakterystykę trzech zasadniczych metod księgowości przebitkowej (Hinza, Schimera i Rufa) oraz odmian pokrewnych polskich i zagranicznych, pochodzących z okresu przedwojennego.

Kolejny rozdział podaje opis polskich odmian księgowości przebitkowej stosowanych po wojnie.

Rozdział piąty traktuje o zaletach księgowości przebitkowej, które to wyliczono w formie 12 punktów. Sformułowanie niektórych z nich jest jednak nieprzekonywujące, np. pkt. „5 pozwala na stosowanie specjalnie dla celów przebitki skonstruowanych mebli, aparatów do księgowania i innych urządzeń, wybitnie sprzyjających zwiększeniu wydajności pracy“. Argument dość słaby, gdyż korzyści płynące ze stosowania narzędzi pracy, skonstruowanych specjalnie dla metody przebitkowej, są raczej zjawiskiem wtórnym.

Rozdział szósty uzasadnia zgodność metody przebitkowej z obowiązującymi przepisami prawnymi. W obecnej dobie trud tego uzasadnienia jest raczej zbędny, gdyż chyba nikt obecnie w Polsce nie ma zamiaru atakować metody przebitkowej od strony prawnej.

Część druga podręcznika składa się również z sześciu rozdziałów, przy czym cztery pierwsze omawiają

*) W. Wilak, Poznań 1950.

organizację i technikę metody przebitkowej, rozdział piąty natomiast (najobszerniejszy) zawiera przykład praktyczny, oparty na działalności państwowego przedsiębiorstwa przemysłowego. Rozdział szósty obejmuje jednolity plan kont na 1951 r. dla przedsiębiorstw przemysłowych z krótkimi wyjaśnieniami.

Rozdział pierwszy i drugi części drugiej są najslabszą pozycją podręcznika, gdyż opisana przez autora organizacja przebitki jest zasadniczo oparta na metodzie „Perfecta“, dostosowanej raczej do potrzeb małego przedsiębiorstwa prywatnego (np. już choćby wzory kart kontowych „Perfecta“ z podziałem kolumn na „Dostawców“, „Odbiorców“ i „Konta rzeczowe“). Nie uwzględniono też faktu, że druki „Perfecta“ jak i innych metod zastąpione zostały obecnie drukami ujednoliconego wzoru KRD.

Niestuszy się również wydaje sposób oznaczania kont odbiorców dostawców (str. 122) za pomocą specjalnych symboli, a nie symboli planu kont.

To samo dotyczy tzw. „księgi obrotów“ (str. 124), co do której autorzy twierdzą, że „księgowość przebitkowa, bez księgi obrotów, obejmującej wszystkie bez wyjątku konta, pozbawiona jest nie tylko wartości praktycznej, ale również oparcia prawnego, gdyż właśnie ona stanowi ów wymagany spis wszystkich kart (o ile nie prowadzi się osobnych rejestrów kart). Księga obrotów jest jedynym sprawdzianem istnienia danego konta w kartotece i w razie zaginięcia karty kontowej umożliwia odtworzenie obrotów tej karty za ubiegłe miesiące“.

Opinia ta jest jednym z najbardziej rozpowszechnionych błędów organizacyjnych, przysparzających księgowym wiele nieproduktywnej pracy. Funkcje rejestru wystawianych kont spełniają doskonale karty przewodnie (zwane przez autorów kartami działowymi), które się prowadzi bez względu na to, czy jest prowadzona, czy też nie — księga obrotów (obrotówka). Rolę księgi obrotowej mogą doskonale spełniać luźne konta (syntetyczne), prowadzone również przebitkowo, które są wolne od wad ksiąg wiązanych i zapisów nieprzebitkowych.

Księga obrotów jest także źródłem różnego rodzaju błędów, które autorzy sami opisali na str. 151. Przy przebitkowym prowadzeniu sum zbiorczych tego rodzaju błędy są wykluczone.

Z dalszej części tego samego rozdziału (str. 129) wynika, że „Dobrze prowadzona księgowość przebitkowa powinna posiadać także skorowidze (rejesty) dla kont osobowych i rzeczowych“. Zachodzi tu pewna sprzeczność z tym co jest podane o rejestrach na str. 124 w opisie księgi obrotów, gdyż księga obrotów miała właśnie stanowić „ów wymagany spis wszystkich kart“. Na tle powyższych wywodów niejasne jest, jaką rolę autorzy przeznaczają karcie przewodniej.

Rejesty (skorowidze) kont mają wg autorów ułatwiać dekretowanie. Jest to błąd zasadniczy, gdyż dekretujący powinien operować wyłącznie symbolem konta syntetycznego, pozostawiając kontyście wyszukiwanie i ewentualnie nadanie symbolu konta szczegółowego. W przeciwnym bowiem wypadku dekretujący będzie również zmuszony do zakładania kart kon-

towych w celu uzupełnienia rejestru nowootwartym kontem. Tego rodzaju organizacja pracy niepotrzebnie absorbowałaby kwalifikowanego pracownika, jakim jest dekretujący, pracami czysto mechanicznymi. Ponadto ten sposób organizacji spycha kontystę do roli bezmyślnego narzędzia, ogranicza inicjatywę i zainteresowanie sensem wykonywanych czynności.

Podany przez autorów sposób organizacji księgowości przebitkowej w wypadku braku zgodności obrotów dnia zmusza „do kolacjonowania wszystkich wpisanych pozycji prostych i zbiorowych (str. 148). Łatwo sobie wyobrazić co się w takim wypadku dzieje w przedsiębiorstwie, które ma do zaksięgowania kilka tysięcy dowodów dziennie, gdy tymczasem istnieją inne sposoby, ograniczające pole błędów do kontroli tylko tej strony poszczególnego konta syntetycznego, która wykazuje niezgodność.

Przykład sumowania obrotów na karcie kontowej, podany we wzorze Nr 55 str. 121 i omówiony w tekście, jest bardzo niepraktyczny, gdyż wymaga oddzielnego uzgodnienia obrotów za m-c bieżący i oddzielnego — obrotów „Razem“. O wiele praktyczniejsze jest sumowanie kont narastającymi obrotami od początku roku w jednej kolumnie.

W wypadku konieczności ustalenia obrotów miesięcznych (potrzeba taka zachodzi tylko w stosunku do niektórych kont) odejmuje się po prostu od obrotów ostatniego podsumowania obroty za okres poprzedni.

Pewne zastrzeżenia budzi również słownictwo w omawianych rozdziałach. Takie wyrażenie, jak np. „podkładka księgowa“ (zamiast — dowód księgowy), „opis towaru“ (zamiast — dowód przyjęcia), „kapitał“ (zamiast — fundusz) itp. dawno już wyszły z obiegu i rażą swym anachronizmem.

Rozdział piąty zawiera obszerny komentarz do JPK dla państwowych przedsiębiorstw przemysłowych na 1950 r. oraz temat do księgowania zawierający około 60 pozycji. Każda pozycja przykładu została wyczerpująco omówiona.

W części tej może niezbyt wyraźny i nieprzekonywujący jest podział dzienników analitycznych (np. czy konieczne są oddzielne dzienniki dla księgowania obrotów z odbiorcami i dostawcami?).

Przykład nieco stracił na swej praktycznej wartości wskutek tego, że został opracowany na podstawie zdezaktualizowanego już planu kont na 1950 r. co oczywiście nie jest winą autorów.

Na uznanie zasługuje pomysł miniaturowej kartoteki jako załącznika do podręcznika, co znakomicie ułatwia zrozumienie przykładu.

Od dawna się odczuwa brak dobrego podręcznika księgowości przebitkowej; brak ten w szczególności jest dotkliwy w zakresie organizacji metody przebitkowej. Żałować przeto należy, że autorzy zagadnieniu temu poświęcili stosunkowo niewiele miejsca.

Kontysta, zgodnie z intencją autorów, znajdzie niewątpliwie w podręczniku tym wiele praktycznych wskazówek.

(B. F.)

K. Sowa – Elementy techniki księgowości przebitkowej¹⁾

Normalizacja druków i niektórych urządzeń pomocniczych dla księgowości, przeprowadzona z początkiem 1950 r., jak również technika pracy księgowej w zmienionych po reformie planów kont warunkach — nie posiadała dotychczas w literaturze fachowej aktualnego wyrazu.

Książka K. Sowy jest jedną z pierwszych prób wypełnienia luki na tym odcinku. Jak to podkreślone zostało w słowie wstępnym, praca przeznaczona została dla księgowych — praktyków, pragnących swe umiejętności zawodowe usystematyzować, uzupełnić i uaktualnić oraz dla nauczycieli szkół zawodowych i studentów wyższych uczelni ekonomicznych, którym autor pragnie ułatwić kontakt z aktualnymi problemami praktyki. Autor, jak wynika z dalszej treści, miał również nadzieję przyjścia z pomocą uczniom szkół zawodowych.

Książkę można by podzielić na trzy wyraźne części. Pierwszą stanowią rozdziały II i III, w których autor ogranicza się do zwięzłego wyliczenia charakterystycznych cech techniki przebitkowej i jej zalet oraz do omówienia przebitki znormalizowanej, przyjętej od 1950 r. w przedsiębiorstwach państwowych.

Drugą z kolei część stanowi rozdział IV, poświęcony technicznemu środkom pracy. Tu kolejno omówione zostały:

1. Rola dowodów w księgowości, sposoby ich opracowywania, numerowanie, księgowanie i archiwowanie.
2. Formularze oraz karty kontowe i dziennikowe księgowości finansowej.
3. Kontownica oraz sposób użycia znormalizowanych formularzy w okresie przejściowym (przy zastosowaniu różnych typów kontownic).
4. Skrzynki kartotekowe i inne urządzenia pomocnicze.
5. Maszyny do księgowania.

¹⁾ Polskie Wydawnictwa Gospodarcze, Warszawa, 1950 r.

Trzecią wreszcie część stanowią rozdziały V i VI, z których rozdział V poświęcony został w całości zagadnieniom organizacji pracy w księgowości prowadzonej przy użyciu przebitki, zaś rozdział VI omawia zagadnienia wydajności pracy i norm ilościowych.

Omawiając zagadnienia organizacji pracy w księgowości, autor porusza cały szereg istotnych spraw, jak

1. Prace przygotowawcze, na które składają się opisanie kont, rejestry kart kontowych, skróty tekstowe i organizacja kartotek.
2. Technikę księgowania z omówieniem charakterystyki typowych błędów.
3. Podział pracy przy organizowaniu księgowości.
4. Rozwiązania specjalne w księgowości syntetycznej i analitycznej.
5. Otwieranie kont, ich saldowanie, zamknięcia prowizoryczne i roczne.
6. Zorganizowanie registratury i archiwum księgowości.

Treść książki opracowana starannie i na odpowiednim poziomie. Niestety, należy stwierdzić, iż nad całością pracy zaciążył rozmiar wydawnictwa. Książka bowiem obejmuje tylko 120 stron formatu A5 tekstu rzeczowego.

W związku z tym w wielu miejscach odczuwa się brak przykładowych rozwiązań i tablic, ilustrujących treść. W rezultacie zagadnienia objęte planem pracy zostały ujęte bardzo zwięźle, raczej konspektowo, bez szerszego rozwinięcia tematu i bez wyjaśnień. Należy ponadto zwrócić uwagę na sprzeczność terminologiczną, a mianowicie: na str. 20 i następnych autor mówi o **z a ł ą c z n i k a c h** księgowych, podczas gdy dalej używa określenia **d o w ó d** księgowy.

Mimo uwag krytycznych książkę uważać należy za pożyteczną.

Pod adresem Polskich Wydawnictw Gospodarczych można by skierować prośbę o staranniejszą korektę prac autorów. Nie należy Czytelnika nużyć szukaniem na str. 49 (patrz spis treści, grupa 41, poz. 403) opisu opracowywania i kontowania załączników, kiedy cytowało się o tym na str. 24. W tym też spisie brak jest pozycji „413 — odkładanie formularzy“.

(S. W.)

PRZEGLĄD WYDAWNICTW

Ustawodawstwo — Przepisy — Rozporządzenia

Dziennik Ustaw RP

Rozporządzenie Rady Ministrów z dn. 24.3.1951 r. w sprawie wykonania ustawy o Funduszu Zakładowym (Nr 19, poz. 151).

Przepisy wykonawcze do ustawy z dn. 4.2.1950 r. o Funduszu Zakładowym (Dz. U.R.P. Nr 6, poz. 53). Załączniki: wzory formularzy dla obliczenia odpisów na Fundusz Zakładowy.

Podstawą do obliczania odpisów jest zysk bilansowy, a w przedsiębiorstwach, w których plan finansowy zysku nie przewiduje — kwoty planowego i ponadplanowego obniżenia kosztów własnych. Przy obliczaniu podstaw odpisu — eliminowanie przyczyn niezależnych od przedsiębiorstwa (zmiany cen i płac).

Rozporządzenie Rady Ministrów z dn. 31.3.1951 r., zmieniające rozporządzenie w sprawie określenia stosunku przeliczenia niektórych zobowiązań (Nr 20, poz. 160).

Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 29.3.1951 r. w sprawie obowiązkowego ubezpieczenia budynków (Nr 21, poz. 168).

Przedmiot ubezpieczenia. Zakres odpowiedzialności zakładu. Zgłaszanie i rejestracja ubezpieczeń. Początek i koniec odpowiedzialności zakładu. Ustalenie sumy ubezpieczenia. Składki ubezpieczeniowe. Obowiązki właściciela. Ustalenie wysokości, płatność i zwrot odszkodowania. Roszczenie o odszkodowanie. Odpowiedzialność zakładu ubezpieczeń po powstaniu szkody. Rozpatrywanie spraw w trybie nadzoru.

Monitor Polski część A

Zarządzenie nr 44 Prezesa Rady Ministrów z dn. 27 lutego 1951 r. o organizacji i funkcjonowaniu kontroli wewnętrznej w PKPG oraz w urzędach, instytucjach i przedsiębiorstwach podległych (nr A-22, poz. 269).

Organizacja kontroli. Zakres działania organów kontroli. Planowanie kontroli. Dokumentacja. sprawozdawczość i postępowanie pokontrolne. Współdziałanie kontroli z innymi komórkami organizacyjnymi. Współpraca z kontrolą państwową, finansową, bankową oraz władzami powołanymi do ścigania przestępstw. Współpraca z kontrolą społeczną. Powoływanie, odwoływanie i przenoszenie pracowników organów kontroli.

Uchwała nr 207 Prezydium Rządu z dn. 17 marca 1951 r. w sprawie finansowania wydatków na współzawodnictwo, nagrody indywidualne, wynagrodzenia za prace zlecone i udział w komisjach oraz popieranie ruchu racjonalizatorskiego (nr A-25, poz. 320).

Z dniem 1 stycznia 1951 r. znosi się Fundusz Nagród i Prac Zleconych w przedsiębiorstwach państwowych działających na zasadach rozrachunku gospodarczego, a nie objętych ustawą z dn. 4 lutego 1950 r. o Funduszu Zakładowym w przedsiębiorstwach posiadających formę spółek prawa handlowego z udziałem majątkowym Skarbu Państwa i w państwowych ośrodkach maszynowych.

Uchwała nr 219 Prezydium Rządu z dn. 17 marca 1951 r. w sprawie podjęcia przez przemysł państwowy ubocznej produkcji przedmiotów bezpośredniego spożycia z odpadków powstałych przy produkcji podstawowej oraz o utworzeniu „Funduszu popierania produkcji ubocznej“ (nr A-27, poz. 337).

Fundusz tworzy się w celu większego zainteresowania ogółu załogi sprawą produkcji ubocznej — z zysku osiągniętego z realizacji produkcji ubocznej (pod warunkiem, że przedsiębiorstwo wykona plan produkcji podstawowej).

Uchwała Nr 226 Prezydium Rządu z dn. 24.3.1951 r. w sprawie usprawnienia systemu rachunkowości społecznych przedsiębiorstw umożliwiającego pogłębienie rozrachunku gospodarczego i planowania kosztów własnych (Nr A-28, poz. 360).

Czołowym zadaniem Planu 6-letniego jest obniżenie kosztów własnych i pogłębienie rozrachunku gospodarczego. W związku z tym zachodzi konieczność usprawnienia rachunkowości przedsiębiorstw społecznych przez: a) opracowanie lub zrewidowanie wzorów dokumentacji procesów gospodarczych, b) opracowanie lub zrewidowanie zasad obiegu tej dokumentacji, c) opracowanie lub zrewidowanie instrukcji branżowych w sprawie zasad rozliczenia kosztów oraz ustalania kalkulacji jednostkowych planowych i wynikowych, d) ustalenie zakresu i trybu przedkładania wskaźników technicznych i wskaźników, obrazujących zużycie najistotniejszych środków wytwarzania, e) opracowanie form, trybu i zakresu przedstawiania jednostkom nadrzędnym wynikowych kalkulacji jednostkowych. Minister Finansów zobowiązany jest do przeprowadzenia reformy planu kont, a w związku z tym do opracowania i zatwierdzenia w porozumieniu z Przewodniczącym PKPG w terminie do 15.4.1951 r. typowych planów kont dla handlu, dla przemysłu zaś, budownictwa i rolnictwa — do 31.5.1951 r. Ministerstwa resortowe zobowiązane są do opracowania branżowych planów kont, branżowych wzorów i instrukcji sprawozdawczości finansowej w terminie do dn. 31.7.1951 r. Terminy wprowadzania w życie nowych JPK: dla handlu — 1.1.1952 r., dla pozostałych — 1.1.1953 r.

Uchwała Nr 234 Prezydium Rządu z dn. 24.3.1951 r. w sprawie ustalenia części zysków, przeznaczonych na utworzenie Funduszu Zakładowego w r. 1951 (Nr A-28, poz. 361).

Stawki odpisów różne dla różnych przemysłów: 1 — 4% zysku planowego i 10 — 30% zysku ponadplanowego — jednak w sumie nie więcej, niż 3% planowego funduszu płac. Moc obowiązująca uchwały od dn. 1.1.1951 r.

Uchwała Nr 235 Prezydium Rządu z dn. 24.3.1951 r. w sprawie badania bilansów i sprawozdań finansowych (Nr A-28, poz. 362).

Jednostki nadrzędne obowiązane są co najmniej raz na kwartał dokonywać badania i analizy bilansów przedsiębiorstw i zakładów podległych.

Zarządzenie Ministra Finansów z dn. 19.3.1951 r. w sprawie zatwierdzenia rocznych bilansów i rachunków wyników (Nr A-28, poz. 364).

Dotyczy państwowych przedsiębiorstw działających na zasadach rozrachunku gospodarczego i samodzielnie bilansujących oraz zakładów produkcyjnych, handlowych lub usługowych, działających na zasadach pełnego wewnętrznego rozrachunku gospodarczego. Zatwierdzenia dokonuje ta nadrzędna jednostka organizacyjna, której dane przedsiębiorstwo lub zakład podlega w dn. 31 grudnia każdego roku. Zatwierdzenie następuje protokołarnie.

Zarządzenie Ministra Finansów z dn. 31.3.1951 r. w sprawie rejestracji podatkowej w gospodarce społecznej (Nr A-30, poz. 386).

Nawiązanie do uchwały Rady Ministrów z dn. 10.2.1951 r. w sprawie rejestracji podatkowej w gospodarce społecznej (Monitor Polski Nr A-17, poz. 227).

Okólnik Nr 56 Prezesa Rady Ministrów z dn. 29.3.1951 r. w sprawie dokonywania przez urzędy, instytucje państwowe i jednostki gospodarki społecznej potrąceń z płac pracowniczych z tytułu składek na odbudowę Warszawy (Nr A-30, poz. 387).

Kierownicy zakładów pracy zezwola na te potrącenia (w wysokości 0,25 — 0,5% zarobku), jeśli decyzyja w tej sprawie zapadła na zebraniu ogółu pracowników.

Okólnik Nr 259 Prezydium Rządu z dn. 7.4.1951 r. w sprawie utworzenia wojewódzkich zarządów budowlanych przedsiębiorstw państwowych (Nr A-33, poz. 412).

Biuletyn PKPG

Zarządzenie Przewodniczącego PKPG z dn. 28.3.1951 r. w sprawie odstąpienia przez inwestorów na rzecz przedsiębiorstw budowlano - montażowych materiałów i urządzeń instalacyjnych, przeznaczanych do wykonania robót zleconych tym przedsiębiorstwom w ramach planu inwestycyjnego na 1951 r. (Nr 9, poz. 96).

Zarządzenie Przewodniczącego PKPG z dn. 23.3.1951 r. w sprawie rozpoczęcia prac nad sporządzeniem Narodowego Planu Gospodarczego na 1952 r. ze zmianą wprowadzoną zarządzeniem z dn. 10.4.1951 r. (Nr 9, poz. 98).

Zarządzenie Przewodniczącego PKPG z dn. 22.3.1951 r. w sprawie pokrywania kosztów transportu przy dostawach dokonywanych przez społeczne przedsiębiorstwa wytwórcze (Nr 9, poz. 99).

Zasada sprzedaży franko wagon stacja odbiorcza. Przewidziane pewne wyjątki, a mianowicie: a) przy dostawach dokonywanych przez przedsiębiorstwa przemysłu miejscowego, w zakresie artykułów nie objętych cennikami przedsiębiorstw przemysłu kłusowego lub central handlowych oraz przy dostawach dokonywanych przez przedsiębiorstwa spółdzielcze — do czasu zatwierdzenia cen sprzedanych na zasadzie franko wagon stacja odbiorcza. b) w razie indywidualnej akceptacji przez PKPG (Departament Kosztów i Polityki Cen) wniosku złożonego przez właściwe Ministerstwo lub CUDW uzasadniającego celowość i konieczność stosowania cen loco wagon stacja załadowania lub środek transportowy odbiorcy.

Zarządzenie Przewodniczącego PKPG z dn. 28.3.1951 r. w sprawie paszportyzacji przedsiębiorstw przemysłu państwowego. (Nr 10, poz. 110).

Zarządzenie Przewodniczącego PKPG i Ministra Finansów z dn. 28.3.1951 r. w sprawie zmiany zarządzenia Przewodniczącego PKPG i Ministra Finansów z dn. 23.1.1951 r. (Nr 10, poz. 111).

Zarządzenie Przewodniczącego PKPG i Ministra Finansów Nr 111 z dn. 30.3.1951 r. w sprawie norm zapasów surowców i materiałów pochodzących z importu w przedsiębiorstwach przemysłowych (Nr 11, poz. 117).

Podział na „zapasy normatywne“ i „planowane zapasy ponadnormatywne“.

Dziennik Urzędowy Min. Finansów

Okólnik z dn. 27.3.1951 r. w sprawie wyjaśnienia wątpliwości co do księgowania, wynikających z akcji nakładczej (Nr 8, poz. 24).

Okólnik z dn. 29.3.1951 r. w sprawie opodatkowania nabycia praw majątkowych z najmu mieszkań służbowych i pracowniczych (Nr 8 poz. 27).

Okólnik z dn. 16.4.1951 r. w sprawie wprowadzenia w życie ustawy z dn. 26.2.1951 r. o podatkach terenowych (Nr 9, poz. 33).

Ustawa ta ma moc obowiązującą od dn. 1.1.1951 r. Zniesiono podatki: a) od publicznych zabaw, rozrywk i widowisk, b) od kopalń, c) od spożycia w zakładach gastronomicznych, d) od środków reklamy, e) hotelowy. Pobierane mogą być tylko podatki przewidziane w ustawie. Omówienie przepisów ustawy dotyczących: podatku od rybołówstwa, opłat administracyjnych, targowych, podatku targowego, zniesienia ulg dla nowowznoszonych budowli, cofnięcia odroczenia poboru podatku od nieruchomości w odniesieniu do użytkowych części budynku.

Okólnik z dn. 12.4.1951 r. w sprawie stawek podatku obrotowego (Nr 10, poz. 34).

Stawki podatku obrotowego od obrotów towarowych i od obrotów nietowarowych.

Okólnik z dn. 14.4.1951 r. w sprawie zarachowywania odsetek za zwłokę od zaległości należnych od podatników (płatników) gospodarki społecznej (Nr 10, poz. 35).

Wydawnictwa książkowe

D.D. Kondraszew — Bilans dochodów i wydatków przedsiębiorstw przemysłowych. Polskie Wydawnictwa Gospodarcze, Warszawa, 1951 str. 90.

Książka w przystępnej formie omawia najistotniejsze zagadnienia wiążące się ze sporządzaniem zasadniczego wzoru dla planowania finansowego (odpowiednik ogólnego planu finansowego), stosowanego w Związku Radzieckim.

Obok rozważań natury ekonomicznej omówiony jest szereg problemów technicznych, przy czym wywody autora poparte są przykładami liczbowymi.

Z książki tej w pierwszym rzędzie skorzystają pracownicy służby finansowej i planowania CZP lub jednostek równorzędnych, resortów i bankowcy.

Problematyką analizy dochodów i wydatków zajmuje się książka.

S.M. Kutyriew — Analiza bilansu dochodów i wydatków organizacji gospodarczej. Polskie Wydawnictwa Gospodarcze, Warszawa, 1951, str. 136.

Jej treść:

1. Bilans dochodów i wydatków organizacji gospodarczej,

2. Bilans dochodów i wydatków a budżet państwowy,

3. Cel analizy wykonania bilansu dochodów i wydatków organizacji gospodarczej,

4. Analiza wykonania planu wpłat do budżetu,

5. Analiza wykorzystania środków z budżetu.

Obie pozycje są szczególnie na czasie z uwagi na zachodzące obecnie zmiany w zakresie struktury JPK i planowania w przedsiębiorstwie.

W. Kantorowicz — Techniczno - przemysłowo - finansowy plan przedsiębiorstwa przemysłowego. Polskie Wydawnictwa Gospodarcze Warszawa, 1951 str. 356.

Metodyczny podręcznik dla planistów w przedsiębiorstwie przemysłowym omawiający zarówno zagadnienia prac przygotowawczych dla sporządzenia planu, jak też samego opracowania i kontroli jego wykonania.

Praca Kantorowicza stanowi jeden z najlepszych podręczników radzieckich z dziedziny planowania w przedsiębiorstwie przemysłowym.

SPROSTOWANIE

Do poprzednich numerów Biuletynu wkradły się następujące błędy, które poniżej prostujemy:

Nr 1, str. 31 1 szpalta, w. 21 od dołu: zamiast „Dt 175 — Ct 302“ winno być: „Dt 174 — Ct 352“;

str. 31, 1 szpalta, w. 19 od dołu: zamiast: „Dt 174 — Ct 302“, winno być: „Dt 175 — Ct 352“;

str. 45, 1 szpalta, w. 15 od dołu prosimy przekreślić cyfrę „03“;

str. 45, 1 szpalta, w. 15 od dołu zamiast: „winno być zgodne z saldem gr. 03 i 02“, powinno być: „winno być zgodne z saldem gr. 02“;

str. 45, 2 szpalta, w. 9 od dołu zamiast: „w pkt. A/2 i 3 oraz pkt. B/2 i 3“, winno być: „w pkt. A/1 i 3 oraz w pkt. B/1 i 3“.

Nr 2, str. 81, 2 szpalta, w. 10 od góry: zamiast „konto 021 „Finansowanie inwestycji pozalimitowych“, winno być: „konto 020 — „Finansowanie inwestycji limitowych“.

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

Wydawca: „POLSKIE WYDAWNICTWA GOSPODARCZE“ Przedsiębiorstwo Państwowe Wydodrębione

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.—.

Zam. 1824 z dn. 26.5.1951 r. Nakład 15.750. Druk. „Prasa Demokratyczna“, Warszawa, Śniadeckich 16. Papier druk. sat. VII kl. 61×86/60 gr. Ukończono w czerwcu 1951 r.

CENA ZŁ 4.50

2-B-33432