

DYSKUSJA NA TEMAT TERMINOLOGII EKONOMICZNO-ROLNICZEJ

RYSZARD MANTEUFFEL

Szkoła Główna

Gospodarstwa Wiejskiego

Warszawa

LICZBA, RACHUNKOWOŚĆ I KSIĘGOWOŚĆ W GOSPODARSTWIE ROLNICZYM

W związku z trwającą dyskusją dotyczącą pojęć oraz terminów stosowanych w naukach ekonomiczno-rolniczych, poruszam z kolei drugą dziedzinę, w której istnieje zamęt pojęciowy i terminologiczny. Jest to dziedzina urządzeń w zakresie ekonomiki rolniczej, posługujących się liczbą: począwszy od ogólnej systematyki tych urządzeń, skończywszy na rodzajach księgowości rolniczej.

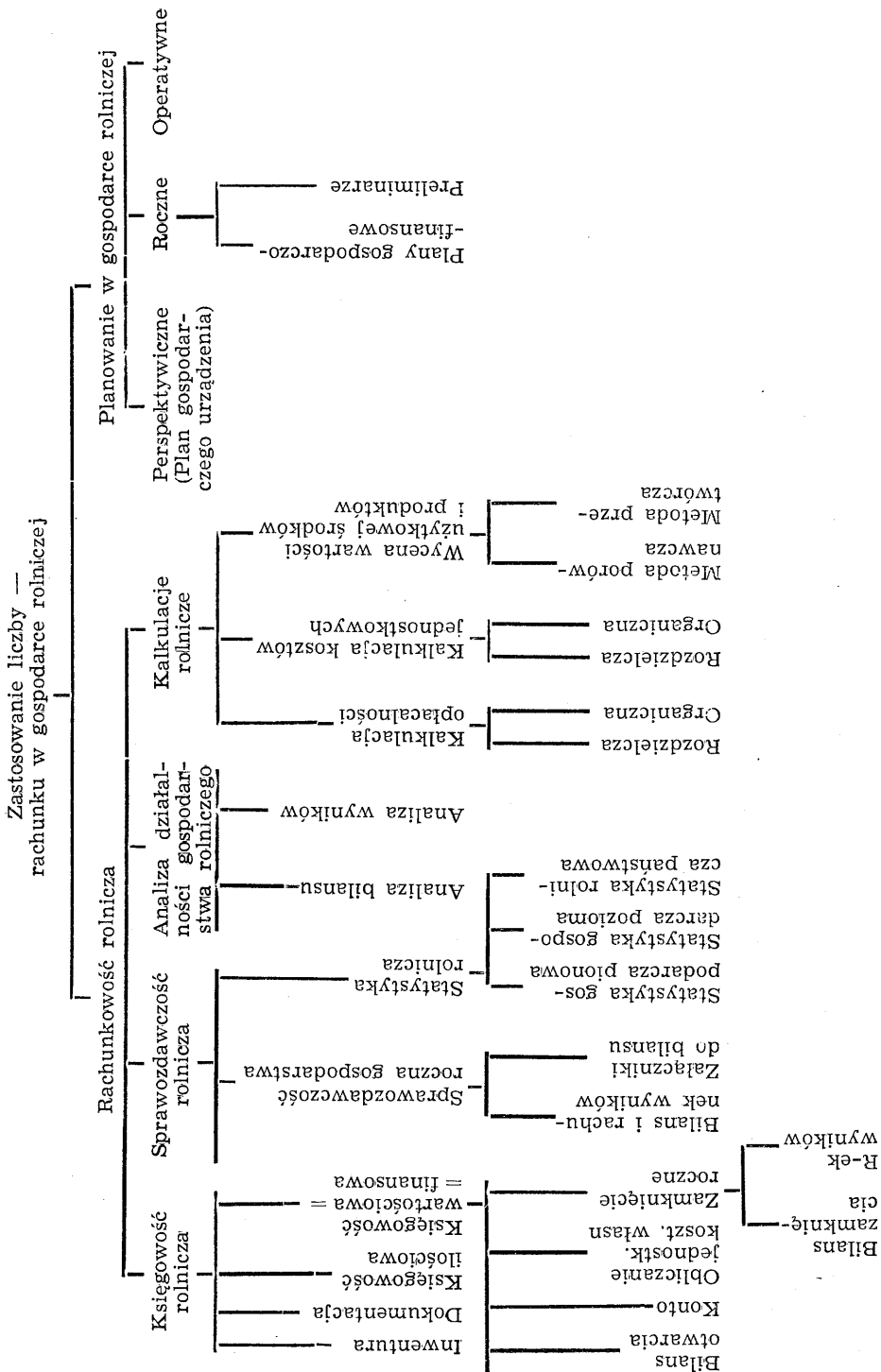
Podobnie jak wówczas, gdy zabrałem głos w sprawie typów, systemów i kierunków (ZER nr 4, 1961), tak i teraz nie proponuję żadnych nowych pojęć i terminów. Proponuję jedynie uporządkowanie pojęć i terminów istniejących, znanych w literaturze, którymi posługiwało się i posługuje szereg ekonomistów rolnych. A więc i teraz to, co jest podane niżej, jest próbą systematyki pojęć i terminów istniejących, z zastosowaniem jedynie pewnego retuszu. Opieram się m. in. na publikacjach następujących ekonomistów: J. Au, A. Bildziukiewicz, A. Doruchowski, H. Geuting, O. Howald, N. Kiparisow, E. Laur, St. Moszczeński, K. Niemski, I. Prokofiew, H. Roth, St. Skrzywan, i St. Surzycki, wreszcie szereg autorów Małej Encyklopedii Rachunkowości. Aby być dobrze zrozumianym wyjaśniam, że oparcie się przeze mnie na sformułowaniach i poglądach przytoczonych osób bynajmniej nie oznacza, że wszyscy oni są jednego zdania i że proponowana systematyka odpowiada każdemu z nich w całości.

Wysuwane tu propozycje co do systematyki pojęć i terminów posiadają dwie różne skale. Część pierwsza (ogólna) dotyczy systematyki pojęć w zakresie stosowania liczby w gospodarce rolniczej. Część druga (szczegółowa) dotyczy pojęć w zakresie jedynie księgowości rolniczej. Dla oszczędności miejsca i większej jasności przytaczam dwa szczegółowe schematy, które omówię jedynie pokrótce.

W gospodarce rolniczej liczba stosowana jest w dwóch szerokich zakresach: w rachunkowości i w planowaniu. Rachunkowość zajmuje się teraźniejszością i przeszłością, planowanie zajmuje się przyszłością, opiera się jednak na liczbach, których dostarcza mu rachunkowość i posługuje się metodami przejętymi z rachunkowości, a nawet w znacznym stopniu z księgowości (schemat 1).

Schemat 1

Systematyka pojęć w zakresie zastosowania liczby w gospodarce rolniczej



Rachunkowość rolnicza obejmuje całokształt zapisów i obliczeń dotyczących w zasadzie przeszłości lub teraźniejszości, będących pomocą dla kierownictwa rolniczej jednostki produkcyjnej lub też pomocą dla najlepszego wykonania zadania, wynikającego z tytułu przynależności tej jednostki do określonego układu społeczno-gospodarczego.

Termin „rachunkowość” jest przez szereg ekonomistów utożsamiany z terminem „księgowość”. Zdaniem moim jest to niesłuszne, gdyż w rzeczywistości istnieją dwa pojęcia: szersze i węższe, które nie mogą być określane tym samym terminem, tym samym słowem. Bowiem oprócz pojęcia szerszego określanego terminem „rachunkowość” istnieje pojęcie węższe, określane terminem „księgowość”. Termin ten do naukowej literatury ekonomiczno-rolniczej wprowadził St. Moszczeński.

Księgowość rolniczą stanowi, moim zdaniem, zespół zapisów prowadzonych w rolniczej jednostce produkcyjnej lub organizacyjnej, ujęty i opracowany w sposób systematyczny w metodycznie zamkniętą całość, przedstawiający stan oraz zmiany środków i zobowiązań tej jednostki, przebieg procesów produkcyjnych w okresie sprawozdawczym, wreszcie wynik finansowy jej działalności.

Jak to zostało podane w schemacie 1, w zakres rachunkowości wchodzi przynajmniej cztery węższe pojęcia, a mianowicie: księgowość, sprawozdawczość, analiza działalności oraz kalkulacja. Dalsze zróżnicowanie pojęć zostało podane w schemacie, bliżej go nie omawiamy.

Co do zrozumienia znaczenia każdego z tych czterech szczegółowych pojęć nie ma większej rozbieżności zdań. Natomiast w zakresie systematyki różnych rodzajów księgowości istnieje całkowite pomieszanie pojęć i określeń. Istnieją różne określenia, które nie są jednoznacznie rozumiane i stosowane. Odbija się to wysoce ujemnie na wnioskowaniu dokonywanym na podstawie wyników, jakie daje księgowość, a co za tym idzie, na decyzjach organizacyjnych podejmowanych w oparciu o te wyniki.

Używane są najczęściej następujące określenia: rodzaje, sposoby, systemy, metody i formy (techniczne) księgowości.

Pierwsze dwa określenia mają, naszym zdaniem, znaczenie potoczne, a więc proponujemy nie podnosić ich do rangi terminów. Natomiast pozostałe trzy określenia posiadają naszym zdaniem w księgowości charakter ścisłych terminów. Należy jednak ściśle określić znaczenie tych trzech terminów.

W księgowości rolniczej istnieją dwa systemy: pierwszy system traktuje gospodarstwo jako całość i oblicza „miarodajny” wynik działalności jedynie dla całego gospodarstwa. Da on syntezę działalności gospodarstwa, proponujemy więc nazywać go systemem syntetycznym, a księgowość, która jest na nim oparta, księgowością syntetyczną. Księgowość ta nazywana jest również w praktyce pojedynczą księgowością rolniczą (nie mylić z pojedynczą księgowością handlową, gdyż ta nazwa dotyczy metody a nie systemu). Podkreślamy bardzo mocno, że decyduje tu „miarodajny” wynik działalności gospodarstwa, a ewidencjonowanie niektórych (niepełnych) obrotów na kontach, nawet ustawionych w układzie kalkulacyjnym, nie świadczy jeszcze bynajmniej o tym, że księgowość ta nie należy do księgowości syntetycznej.

Drugi system księgowy dzieli działalność gospodarstwa na działy, gałęzie, a nawet na produkcję poszczególnych artykułów i oblicza „mia-

rodajny” wynik działalności nie tylko dla gospodarstwa potraktowanego jako całość, lecz również dla tych oddzielnych jego części składowych, na które gospodarstwo zostało rozbite. System ten dokonuje więc analizy działalności gospodarstwa, stąd proponujemy nazwać go systemem analitycznym, a księgowość, która go stosuje, księgowością analityczną. Cechą tego systemu jest również i to, że wprowadza on do księgowości finansowej całkowity obrót wewnętrzny artykułami własnej produkcji, oczywiście w ujęciu wartościowym — pieniężnym. Księgowość ta w praktyce nazywana jest często również księgowością podwójną rolniczą (nie mylić z księgowością podwójną handlową — jest to metoda a nie system), ponieważ oblicza wynik działalności dwa razy: raz dla poszczególnych części gospodarstwa, drugi raz dla gospodarstwa jako całości.

W księgowości istnieją z kolei dwie metody, uzależnione od sposobu dokonywania zapisu. Pierwsza z nich to metoda bilansowa, polegająca na tym, że każda operacja księgowa zapisywana jest dwukrotnie na dwóch przeciwstawnych stronach dwóch różnych kont. Sumy zapisów po dwóch stronach *Wn* i *Ma* wszystkich kont muszą być sobie równe, inaczej mówiąc, muszą się bilansować. Stąd proponujemy nazywać tę metodą metodą bilansową (podwójny zapis).

Druga metoda polega na tym, że stosuje tylko pojedynczy zapis, jest więc w stosunku do poprzedniej metody metodą uproszczoną; stąd też proponowana przez nas nazwa metody — metoda uproszczona (pojedynczy zapis).

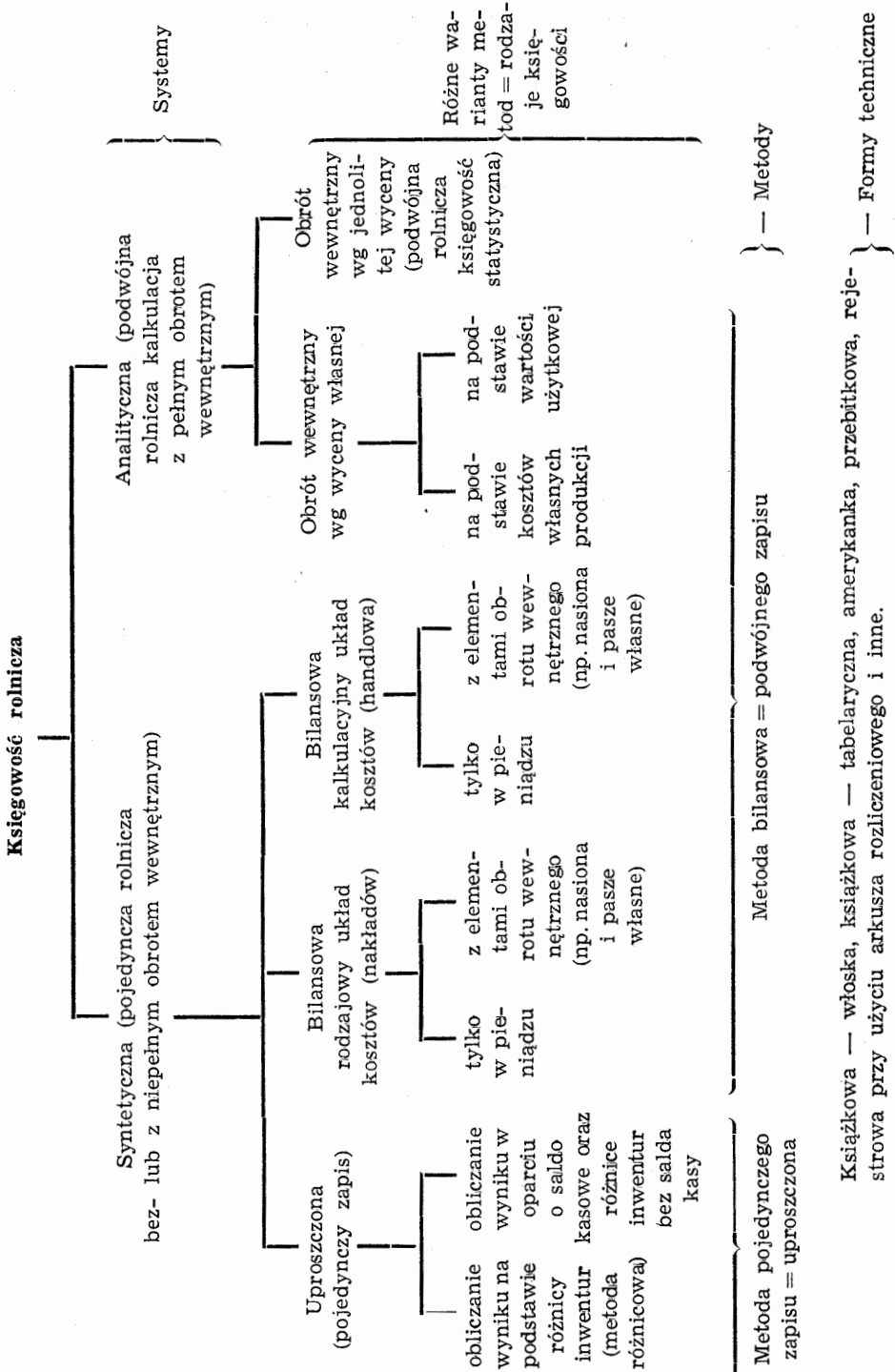
Gdyby różne rodzaje księgowości rolniczej różniły się tylko systemem i metodą, to istniałyby tylko cztery rodzaje księgowości (kombinacja z dwóch po dwa). W rzeczywistości liczba ta sprowadza się tylko do trzech, ponieważ księgowość analityczna posługuje się wyłącznie metodą podwójnego zapisu. A więc mamy trzy podstawowe rodzaje księgowości: księgowość syntetyczna uproszczona i syntetyczna bilansowa oraz księgowość analityczna.

W praktyce istnieje jednak więcej wariantów księgowości, ponieważ poza zasadniczymi cechami różnicującymi (system i metoda) dochodzą jeszcze trzy inne nie posiadające zasadniczego znaczenia, ale stwarzające większą ilość wariantów księgowych. Te dodatkowe cechy różnicujące to: stopień pełności ujmowania w księgowości finansowej obrotów artykułami własnej produkcji, sposób wyceny tych artykułów oraz przyjęcie rodzajowego lub kalkulacyjnego układu kosztów.

A więc wśród różnych wariantów księgowości syntetycznej, tj. obliczającej „miarodajny” wynik działalności tylko dla gospodarstwa jako dla całości, istnieją warianty stosujące zapis pojedynczy oraz stosujące zapis podwójny, czyli metodę bilansową. Wśród tych ostatnich jedne warianty stosują rodzajowy inne kalkulacyjny układ kosztów. Wśród wariantów księgowości stosujących zapis podwójny jedne ewidencjonują w księgowości finansowej jedynie obroty pieniężne, inne również wycenione w pieniądzu obroty wewnętrzne artykułami towarowymi.

Z kolei wśród wariantów księgowości analitycznej stosowane są różne metody wyceniania w pieniądzu obrotów artykułami własnej produkcji, a mianowicie: na podstawie kosztów własnych produkcji, na podstawie indywidualnej wartości użytkowej, wreszcie na podstawie cen ewidencyjnych.

Schemat 2



Jak więc z tego wynika, istnieje wiele rodzajów i wariantów księgowości rolniczej. Każdy jednak z tych wariantów należy do określonego systemu i posługuje się określoną metodą. W schemacie 2 podajemy próbę systematyki znanych dotychczas rodzajów i wariantów księgowości rolniczej. Schemat ten podaje 9 wariantów księgowości. Można by jeszcze stworzyć ich więcej.

Istnieje wreszcie jeszcze trzeci ścisły termin stosowany w księgowości, a mianowicie „forma techniczna” księgowości. Forma techniczna nie jest związana z określonym rodzajem lub wariantem księgowości, a tym bardziej z żadnym systemem lub metodą. W zasadzie (może poza księgowością uproszczoną) każdy rodzaj księgowości może posługiwać się do wyboru każdą z form technicznych. Jest to kwestią tylko wygody, a czasem również przyzwyczajenia lub tradycji. Wybór takiej lub innej formy technicznej związany jest z wielkością przedsiębiorstwa, a więc z ilością operacji księgowych w roku, z ilością kont w planie kont, z organizacją pracy personelu księgowego itd.

Mój głos w dyskusji ma na celu przedstawienie propozycji prowadzących do znalezienia wspólnego języka wśród ekonomistów rolnych i rolników. A więc by nie mówiono np. o systemie księgowości przebitkowej (to nie system, lecz forma techniczna), o księgowości podwójnej prowadzonej dzisiaj w PGR (to księgowość pojedyncza rolnicza o podwójnym zapisie, a więc księgowość syntetyczna stosująca metodę bilansową, czyli podwójnego zapisu) itd. By się móc ze sobą porozumieć, trzeba najpierw ustalić, co jak będziemy nazywali.