

STATISZTIKA ÉS KÖNYVVITEL ÖSSZHANGJA AZ ÉVKÖZI MÉRLEGBESZÁMOLÓK TÜKRÉBEN

A II. negyedévi mérlegbeszámoló anyagát a Központi Statisztikai Hivatallal és a gazdasági tárcaikkal egyetértésben készítette a Pénzügyminisztérium. Egyik fő célkitűzés az volt, hogy a különféle adatszolgáltatások összhangját biztosítsuk és a lehető legnagyobb mértékben kiküszöböljük a mérlegbeszámolókból azokat a korábbi zavaró körülményeket, hogy ugyanazon fogalom alatt mást értett a statisztikus és mást a főkönyvelő.

Kétségtelen az, hogy a II. negyedévi mérlegbeszámoló összeállítására több szempontból komoly fejlődést jelent a múlttal szemben. Egyik legfőbb érdeme, hogy a statisztikát és könyvelési kimutatásokat sok tekintetben közös nevezőre hozta.

A komoly eredmény mellett rá kell azonban mutatni a még mindig meglévő hiányosságokra. Az alábbiakban néhány ilyen kérdésre szeretnénk rámutatni.

Munkabér időbeli elhatárolása

Bármilyen furcsán hangzik, de komoly vitát kellett folytatni, vajjon a munkabéralap negyedéves elszámolására szolgáló mérlegbeszámoló úrlapon (III./1. sz. melléklet) a munkabér összege a statisztikával vagy a könyvvitelrel egyezzen-e?

Mi ennek az oka? Szaknyelven mondva — az időbeli elhatárolások. Talán világosabb, ha erről a kérdéstről mint a fizetett szabadság elszámolásának módjáról beszélünk.

A kérdés egyébként felmerül a munkabéralapok felhasználásának bankszerű ellenőrzésével kapcsolatban is. Nézzünk egy példát:

Egyik vállalatunknál

A tervezett termelési érték	1 000 000 forint,
A tényleges termelési érték	900 000 forint volt.
A munkások tervezett béralapja	100 000 forintot tett ki,
Az igénybevett béralap	96 000 forintot.

A relatív túllépés kiszámítása a Nemzeti Banknál és a Statisztikai Hivatalban kétféleképpen történik.

1. Nemzeti Banknál:

$$\text{Termelési terv teljesítése} \frac{900\,000}{1\,000\,000} \times 100 = 90\%$$

$$\text{Tervezett beralap igénybevétele} \frac{96\,000}{100\,000} \times 100 = 96\%$$

$$\text{Relatív túllépés} = 96\% - 90\% = 6\%$$

2. Statisztikai Hivatalnál:

$$\text{Termelési terv teljesítése} \frac{900\,000}{1\,000\,000} \times 100 = 90\%$$

$$\text{Munkások tervezett beralapja a termelési terv teljesítési szintjére korrigálva} \frac{100\,000 \times 90}{100} = 90\,000$$

$$\text{Relatív túllépés: } 96\,000 - 90\,000 = 6\,000$$

$$\text{Relatív túllépés \% -a: } \frac{6\,000}{90\,000} \times 100 = 6,67\%$$

Mivel az eszközölhető pótkifizetések mértékét a fennálló rendelkezések százalékban határozzák meg, így feltétlenül helyes lenne, ha a két különböző módszer helyett egy egységes módszerrel dolgozna a Nemzeti Bank és a Statisztikai Hivatal.

Nézzük meg azonban, hogy a két különböző módszertől függetlenül, mit is mutat a relatív túllépés alakulása ennél a vállalatnál:

Részletes vizsgálat során megállapítottuk, hogy a vállalat felsőbb hatósági intézkedésre, — tervétől eltérően — szabadságra küldte a dolgozók egy részét. A túllépés oka az, hogy a vállalat nagyobb arányú szabadságolás miatt nem teljesítette termelési tervét, viszont a fizetett szabadságok kifizetésével beralapját túllépte.

Ez példa arra is, hogy a beralap-felhasználás bankszerű ellenőrzése hogy tudja felfedni egy tervtől eltérő intézkedés kihatását.

Ez azonban nincs minden esetben így. Ha a vállalat pl. valamelyik hónapban megtervezte a szabadságolást, de — vétkezen — nem teljesítette szabadságolási tervét, a vállalat termelési tervét — ami a szabadságolt létszám figyelembevételével készült — túlteljesítette, viszont beralapját alig valamivel a tervezett fölött vette igénybe. (Tegyük fel, hogy a kérdéses dolgozók átlagteljesítménye 100%.)

Ilyenkor tehát az ellenőrzés komoly megtakarítást mutat, holott a vállalatnál lényeges szabálytalanságok vannak.

Annál inkább fel kell erre a kérdésre figyelni, mert a termelési terv túlteljesítésének egyik „bűnös“ módszere az, ha szabadságolási terveiket nem teljesítik vállalataink. Feltétlenül felmerül annak szükségessége, hogy a szabadságolási ütemterv betartását mérni kell.

Ezen túlmenően a számvitel két ága között sincs meg az összhang. A könyvvitelben minden hónapban egyenletesen jelentkezik a fizetett szabadság 1/12 része, míg a statisztikában annyi fizetett szabadság jelentkezik havonta, amennyi arra a hónapra elszámolásra került. Ezért mondtuk azt, hogy nagy vita volt, vajjon melyik rendszer szerint kiszámított bér legyen a negyedéves elszámolás alapja.

A mérlegbeszámoló most a könyvelési adatok alapján, míg a bankszerű ellenőrzés a statisztikai alapon történik. Világos, hogy a könyvelés álláspontja helyes és világos az is, hogy a statisztikának ki kell mutatnia az egy-egy időszakra „tényleg elszámolt“ bért. A két kimutatás között azonban összhangot kell teremteni.

Ennek az összhangnak a lehetősége abban van, hogy a fizetett szabad-szigidő ellenértékét ki kell vonni a jelenlegi ellenőrzés kereteiből, míg a statisztikában mindkét adatot ki kell mutatni.

A szovjet számlakeret utasítás¹ következőképpen rendelkezik:

„A szabadságok bekövetkezendő fizetésének összegeit, melyek norma-tíva szerint lettek kiszámítva, havonként a 137. a „Bekövetkezendő fizetések“ számláról a megfelelő fizetések számlára könyveljük.

„A szabadságidőre ténylegesen felmerülő összegeket a 040. sz. számla („Alap és kiegészítő munkabérek és fizetések“ — *A szerző.*) tartozik példalára könyveljük, mint fizetéskiegészítést a 097. sz. „Munkások és tisztviselők“ számla követel oldalával szemben; ezután pedig átvisszük a 040-es számú számla (fizetéskiegészítés) követel oldalára a 137. sz. „Bekövetkezendő fizetések“ számla megterhelésével. Évközben a 137. sz. számlán mutatkozó tartozik egyenleget ezen a számlán hagyjuk és a havi mérlegekben a „Következő időszakokat terhelő költségek tételénél mutatjuk ki. A 137. sz. számlán tartozik egyenleg az év végén nem lehet.“

A könyvelési rendszer tehát hasonló a miénkhez, csak világosabb.

Bár a bankszerű ellenőrzés szovjet szabályai nem tűnnek ki világosan a fentiekből, mégis — a mi jelenlegi viszonyaink között — helyesnek látszanék:

a) a beralapellenőrzésnél a fizetett szabadságidő ellenértékét külön mérni,

b) a havonként egyenletesen ütemezett összeget a banknál zárolt számlán elhelyezni és ennek terhére, folyósítaná a bank a tényleges kifizetéshez szükséges összeget. (Ha a kifizetés többet tesz ki, mint amennyit addig a vállalat költségei között elszámolt és zárolt számlán elhelyezett, a bank célhitelet folyósítana.)

c) A statisztika mutassa ki a következőket:

Ténylegesen kifizetett bérek (az időszakot terhelő összeg)	Ebből fizetett szabadság címén az időszakot terhelő	Fizetett szabadság a könyvelés adatai szerint (1/12 rész)	Fizetett szabadságra eső bérek különbözete (2—3)
1	2	3	4

Ha a fogyasztási alapot akarjuk vizsgálni, vagy a munkabérek és a bankjegy kibocsátás összefüggéseit, akkor az 1. alatti tétel az irányadó. Ha a bank a beralapellenőrzést végzi, akkor külön vizsgálja az 1. alatti tételt, és külön az 1.-nek a 2.-vel kisebbített összegét. A könyvelés változatlanul az 1. ± 4. alatti összeggel fog dolgozni.

Iparági munkabérialap-elszámolás

Még egy hasonló probléma vetődik fel a minisztériumi főosztályok iparági mérlegbeszámolóival kapcsolatban. Nevezetesen az iparágak relatív beralap-túllépésének kimutatása. Ugyanis a relatív beralap-túllépésnek (vagy megtakarításnak) iparági szinten való kimutatására kétféle módszert lehet alkalmazni. Nézzük meg, hogy néz ez ki részleteiben.

¹ Kézikönyv az ipari vállalatok folyamatos számviteli számlakeretéhez. Goszfinizdat, Moszkva. 1946.

1. Az egyes vállalatok által kimutatott túllépések és megtakarítások összegezése

Vállalat	Termelés		Telj. % -a	Munkások béralapja		Igénybevétel % -a	Korrigált béralap-terv	Túllépés (+) jel, megtakarítás (-) jel	
	terv	tény		terv	tény			Ft	%
	A	100	125	125	40	45	112,5	50	- 5
B	250	225	90	125	125	100	112,5	+12,5	11,1
C	90	90	100	35	40	114,3	35	+ 5	14,3
<i>Iparág összesen</i>	<i>440</i>	<i>440</i>	<i>100</i>	<i>200</i>	<i>210</i>	<i>105</i>	<i>197,5</i>	<i>+12,5</i>	<i>6,3</i>

Tehát az iparág egészében 100%-ra teljesítette tervét, béralapját pedig 105%-ra vette igénybe. Ha vállalatonként vizsgáljuk a béralapot, akkor 17,5 túllépéssel szemben 5 megtakarítás áll, tehát az iparág túllépése, — vállalatonként számolva, — 12,5, azaz 6,3%.

2. Az iparág termelési tervteljesítésének az iparág béralap-felhasználásával való egybevetése

Ha ugyanezt a példát úgy vizsgáljuk meg, hogy az iparág termelési tervteljesítését az iparág béralapfelhasználásával vetjük egybe, akkor az iparág relatív béralap-túllépéséről a következő képet kapjuk:

Termelés		Telj. % -a	Munkások béralapja		Igénybevétel % -a	Korrigált béralap-terv	Túllépés +, megtakarítás -	
terv	tény		terv	tény			Ft	%
440	440	100	200	210	105	200	+10	+ 5

Eszerint a módszer szerint a túllépés 10, azaz 5%, szemben a vállalatonként összegezett 12,5, illetve 6,3%-kal.

Nézzünk egy másik példát:

Vállalat	Termelés		Telj. % -a	Munkások béralapja		Igénybevétel % -a	Korrigált béralap-terv	Túllépés (+), megtakarítás -	
	terv	tény		terv	tény			Ft	%
A	100	75	75	40	36	90	30	+ 6	+ 20
B	250	275	110	125	125	100	137,5	-12,5	- 9,1
C	90	90	100	35	33	94,3	35	- 2	- 5,7
<i>Iparág összesen</i>	<i>440</i>	<i>440</i>	<i>100</i>	<i>200</i>	<i>194</i>	<i>97</i>	<i>202,5</i>	<i>- 8,6</i>	<i>- 4,2</i>

Az iparág ebben az esetben is 100%-ra teljesítette tervét, de béralapját csak 97%-ra vette igénybe. Vállalati szinten mérve a megtakarítás 8,5-t tesz ki, azaz 4,2%-ot.

Ugyanez a példa iparági szinten mérve:

Termelés		Telj. % -a	Munkások béralapja		Igénybevétel % -a	Korrigált béralap-terv	Túllépés (+), ill. megtakarítás (-)	
terv	tény		terv	tény			Ft	%
440	440	100	200	194	97	200	- 6	- 3

Iparági szinten mérve a megtakarítás 6, vagyis 200-nak 3⁰/₀-a, szemben a vállalati szinten mért 8,5, illetve 4,2⁰/₀-kal.

Előbbiekből az következik, hogy iparági szinten való mérésnél éppen a nagy vállalatok jó vagy rossz munkája kevésbé jut kifejezésre. Az első példában az iparág több mint 50⁰/₀-át kitevő B vállalat túllépése, a második példában ugyanennek a megtakarítása kevésbé jut kifejezésre az iparági szinten történő mérésnél, mint ha vállalatonként nézzük a túllépést vagy megtakarítást.

Éppen ezért az iparági mérlegbeszámolóknak, amellet, hogy az iparági túllépéseket vagy megtakarításokat kimutatjuk, azt is szerepeltetjük, hogy mennyit tesz ki a túllépés vagy megtakarítás összege vállalati szinten. Utóbbi adatra annál inkább szükség van, mert ha az esetleges túllépéseket a következő időszak operatív tervében az éves terv bontásához viszonyított megtakarítással kívánjuk ellensúlyozni, akkor vállalati szintre bontani nyilvánvalóan csak a vállalati szinten kiszámított túllépést lehet.

Ez persze lehet előnyös és lehet előnytelen az iparágra attól függően, hogy milyen volt a túllépő vállalatok súlya az iparágon belül.

Különösen fontos, hogy ezzel a kérdéssel foglalkozzunk, amikor a közeljövőben a tröszt adatai is egy egységet jelentenek és az eltérések ott is hasonlóak. Természetesen ugyanez a probléma a egyesülések vagy nagyobb vertikális vállalatok vonalán is felvethető lenne.

A feladat itt a határvonal megvonása, ami alá sem a statisztika, sem a bank nem megy s — úgy érezzük — helyes ha ezt a határt az önálló egy számla vonalán rögzítjük le. Tehát ES vagy vertikális vállalat egy egység, míg a trösztnél az önálló egy számlával bíró vállalat az alap.

Termelési érték meghatározása

A mérlegbeszámoló egyik követelménye, hogy alapadatait a könyvelésből veszi, míg a kiértékeléshez, az elemzéshez felhasználja a számvitel másik két ágának, a statisztikának és operatív számvitelnek az adatait és módszereit.

Nézzük meg mi a helyzet a termelési érték tekintetében?

Könyvelésünk igen sokat fejlődött, bár nem tudta mindenben a legjobban átvenni — a Kálsiz 1951. szerkesztésekor — még nem egészen ismert szovjet módszereket. Ezen túlmenően nehézséget jelent az, hogy tervezési metodikánk készítésekor sem voltunk mindenben tekintettel arra, hogy számviteli adottságaink figyelembevételével, vagy legalább is egyidejű fejlesztése mellett állapítsuk meg a tervezés módszereit.

Ennek következménye azután, hogy a termelési értéket a mérlegbeszámolóban csak komplikált levezetéssel tudjuk megállapítani és — ami nagyobb baj! — a levezetésben igen sok „kombinatív“ elem van. Áru és szolgáltatások értékesítéséből elért bevételéhez hozzákombinálja a készletváltozásokat (kész-, félkész- és befejezetlen termékeknél). Ez azonban nem ilyen egyszerű.

1. Tervezésünkben és statisztikánkban a termelési értéket folyó áron a forgalmi adót is tartalmazó árak alapján számítjuk ki. Tervezésnél belföldi forgalmi adóval; a statisztikában relációk szerinti forgalmi adóval (export, jóvátétel). Ott a könyvelési utasítások már úgy szólnak, hogy ezeknél a belföldi forgalmi adót kell elkönyvelni és a különbözetet engedményként kezelni. A tervmetodikának megfelelő termelési érték

kiszámításához olyan tételeket is kombinálni kell, melyek nincsenek könyvelve:

a készletkülönbözetre eső forgalmi adó, mely összeg helyesen úgy számítható ki, ha a kezdő és záróleltár forgalmi adóját kiszámítjuk és a kettő különbségét vesszük. Ez a kiszámítás azonban egyrészt rengeteg munkát jelentene, másrészt egyes gyártmányok forgalmiadóját az értékesítés iránya szabja meg (tovább-feldolgozásra más az adó, mint fogyasztók felé történő értékesítésnél, stb.) és végül a befejezetlen termékek adója nem is számítható ki, csak kombinálható.

Ezem megfontolások alapján egyszerű aránypárt állítunk fel:

értékesítés netto összege: értékesített áru forg. adója = készletkülönböznet netto értéke: készletkülönböznet forg. adója,

tehát a készletkülönbözetre eső forgalmi adó következőképpen állapítható meg:

$$\frac{\text{értékesített áru forgalmi adója} \times \text{készletkülönböznet netto értéke}}{\text{értékesítés netto összege}}$$

Úgy hisszük, nem szorul különösebb magyarázatra és indoklásra, ha azt mondjuk, hogy amikor tizedszázalékokra menően igyekszünk a globális önköltség alakulását elemezni, akkor nem szabad megengedni, hasonló kombinatív tételek figyelembevételét.

2. Tervezésünkben minden terméket (kész-, félkész-, befejezetlen terméket egyaránt) nyereséggel és forgalmi adóval értékelünk. A forgalmi adó kérdését az 1. pont alatt már tárgyaltuk. Nagyjából hasonló a helyzet a nyereségnél.

Könyvelésünkben, mérlegünkben ugyanis készleteink önköltségen, sőt általában a tervezett önköltségen szerepelnek. Ezért a tervben szereplő vállalati nyereséggel vagy veszteséggel kell az önköltségi értékelést növelni vagy csökkenteni ahhoz, hogy a készletváltozások kombinálásával a helyes termelési értékhez jussunk.

3. Az önköltség vizsgálata — globális önköltség esetében — csak költségnemenként és a költségeknek a termelési értékhez történő viszonyítása alapján történhet. Minthogy azonban a költségek közül nem tudjuk kiszűrni költségnemenként például a befejezetlen termék-állománykülönbözetre eső költségeket, az önköltség vizsgálatánál termelési értéként mindig a teljes termelési értéket kell figyelembe vennünk, akkor is, ha a tervezés az illető iparágban ennek tervezését, vagy statisztikai mérését nem engedélyezi.

Azt hisszük főlegesen, hogy ezzel a kérdéssel kapcsolatos könyvelési problémákkal foglalkozzunk: pl. az egyik Kálisz számla *egylenlegéhez* a másik számla egyik oldalának *forgalmát* kell hozzáadni; vagy milyen komplikált a készletkülönbözetre eső eredmény előjelének (+ vagy —, emelkedés vagy csökkenés, nyereség vagy veszteség stb. esetén) megállapítása, stb. Ezek technikai kérdések, az előbbieken azonban elvi kérdések.

Ezekből szeretnénk azt az alapvető következtetést levonni, hogy a jövőben termelési értékünket folyó áron — legalább a globális önköltségmérés szempontjából — *szovjet terminológia szerint* „nagybani eladási áron, forgalmi adó nélkül“ vagyis az ipar netto eladási árain kellene kiszámítani.

Ezenkívül feltétlenül rá kell térnünk arra, hogy könyvvitelünkben az értékesített áruk önköltségét és az árutermelés önköltségét költségnemenként (és nemcsak globálisan, mint most) megállapíthassuk. Ez utóbbi persze hosszabb folyamat és az utókalkuláció kiszélesítésével függ össze. Az első kérdés — a netto ár — azonban olyan, hogy csupán elhatározás kérdése. Megoldandó feladat egyedül a változó netto árak melletti összehasonlítás az egyes évek között, de ma már ez a kérdés sokkal kevésbé döntő, mint 1—2 évvel ezelőtt, mert a jövőben az önköltségcsökkentés mérése az összehasonlítható termelés alapján történik. A globális önköltség, helyesebben a rentabilitás vizsgálatához azonban megfelelő alapot nyújt a Statisztikai Hivatal által megállapítandó és az egyes minisztériumok részéről nyilvántartandó árindex-rendszer.

Egyéb kérdések

Végül röviden foglalkozni szeretnék az elkülönített tételek és a megtérülések kérdésével, minthogy ezek is zavarják az önköltség mérését és a kérdés nem volt egészen egységesen szabályozva.

Eredetileg a tervekalkuláció és az utókalkuláció nem tartalmazta az elkülönítendő tételeket. Az első negyedévi önköltségstatisztikában a kérdés nem volt világosan szabályozva. Most az elkülönítendő tételeket két részre bontottuk: termésmérésnél figyelembe veendő és figyelembe nem veendő tételek. Végül az Országos Tervhivatal által kiadott új árvetési irányelvek szerint a vállalatok az árak képzésénél a forgóalap 25 százalékának megfelelő ú. n. rendes üzemviteli hitel (80—20%) kamatait figyelembe vehetik.

Vannak olyan elkülönített tételek, melyek nem tervezhetők és nem is érintik a vállalat folyó gazdálkodását. Vannak viszont olyanok, melyek elkerülhetetlenül felmerülnek, mint például az említett kamat. Ezért szükséges, hogy illetékesek végérvényesen szabályozzák az elkülönítendő tételek tartalmát és szerepét, mert ha azt mondjuk, hogy egyes tételeket a tervteljesítés mérésénél figyelembe kell venni, akkor gondoskodni kell arról, hogy ezek a kereskedelmi önköltségben, automatikusan mint az önköltséget befolyásoló tényezők jelentkezzenek.

Részben statisztikát érintő kérdés még a megtérülések kérdése. Számlakeretünk lehetővé teszi, hogy egyes összetett költségek megtérülései globálisan csökkentsék a költségeket és ne költségnemenként. Eltekintve az önköltségvizsgálat és -tervezés ezzel kapcsolatos nehézségeitől, ez az intézkedés problémát jelent a nemzeti jövedelem mérésénél is. Míg ugyanis különféle költségeket anyag- és bérjellegű költségekre bontjuk, éppen a nemzeti jövedelem mérése érdekében, addig most az anyag, bér és különféle költségek csökkentésére egyaránt szolgáló megtérülések egy összegben jelentkeznek.

Ezen úgy kell a jövőben változtatnunk, hogy könyvelési rendszerünk fentebb már említett fejlesztése során az utókalkuláció, ill. költségnemenkénti tagolást következetesen vigyük végig.

Az a kiértékelési módszer, hogy a „megtérülések” és „átmenő összetett költségek különbözete” tételek összegeit az anyag-, bér- és különféle költségek között ezek arányában osszuk szét, csak ideiglenesen elfogadható szükségmegoldás.

Feltétlenül hozzátartozik a problémák felvetéséhez az a már több-
 izben tárgyalt tény, hogy az elszámoló árak különbözetét a felhasználás és
 nem a beszerzés arányában kell az önköltség és nem közvetlenül az ered-
 mény terhére elszámolni. Utóbbi a Kálisz felülvizsgálata során megoldandó
 módosítások egyik legfontosabbika.

Remélem, hogy ezzel a számviteli folyóiratokban termékeny vitát indít-
 tok el, mely — a számvitel fejlesztése érdekében — hivatva lenne a könyv-
 vitel és statisztika között még össze nem hangolt kérdéseket megoldani.
 Mindannyiunk szeme előtt, akiknek megtisztelő feladata a számvitel fej-
 lesztésében közreműködni — vállalati, minisztériumi vagy statisztikai vona-
 lon egyaránt — állandóan ott kell lennie Lenin elvtárs tanításának: „... a
 mindenre kiterjedő, általános, *egyetemes számvitel* és ellenőrzés, a munka
 mennyiségének és a termékek elosztásának számvitelezése és ellen-
 őrzése — ebben van a szocialista átalakulás *lényege*, ha egyszer a proleta-
 riátus politikai uralmát megteremtettük és biztosítottuk.“

Megjelent a

STATISZTIKAI TÁJÉKOZTATÓ

1951. évi 2. száma

Összefoglaló adatokat tartalmaz az ötéves terv második évének
 első negyedéről, a Szovjetunió hatalmas iramú fejlődéséről és a
 szocializmust építő népi demokráciákról. „Kapitalista országok“
 című rovata statisztikai adatokkal mutatja be az imperialista tábor
 háborús készülődését és a kizsákmányolt dolgozók növekvő
 nyomorát.

Ára: 3,— Ft

Kapható IBUSZ-pavilonokban és a Statisztikai Kiadó Vállalatnál
 (Budapest II, Keleti Károly u. 5. I. 1. Telefon: 350—126, 130-as mellék)