

DR. VÁCZY MÁRIA

A KÖLTSÉGGAZDÁLKODÁS KIALAKULÁSÁT ELŐSEGÍTŐ ÉS BEFOLYÁSOLÓ TÉNYEZŐK A MEZŐGAZDASÁGI TERMELŐSZÖVETKEZETEKBE

A mezőgazdasági termelőszövetkezetek más termelő vállalatokhoz hasonlóan jövedelmező gazdálkodás folytatására törekszenek. A szövetkezeti csoporttulajdon sajátosságából fakadóan a szövetkezeti tagok a szövetkezet termelési eszközeinek tulajdonosai és a szövetkezet dolgozói is egy személyben. A szövetkezeti tag, mint munkavégző dolgozó abban érdekelt, hogy személyes jövedelme minél nagyobb legyen, s ezt rendszeresen kifizessék, színvonalát garantálják. Ezen túlmenően még abban is érdekelt, hogy a munka eredményességétől függően év végén minél nagyobb összegű jövedelemrészesedést kapjon. A szövetkezeti tag, mint tulajdonos, elsősorban abban érdekelt, hogy növekedjék a közös gazdaság felhalmozása, mert a következő évek jövedelme és ennek növekedése döntő mértékben a közös gazdaság anyagi-műszaki alapjainak fejlődésétől függ. A szövetkezeti tagok e kettős helyzetéből fakadóan a szövetkezet érdekeltége az egy tagra jutó bruttó jövedelem növeléséhez kapcsolódik, e jövedelmi érdekelttség elvontan nézve egyformán érdekeltté teszi a szövetkezeti tagokat a bruttó jövedelem mindkét elemének („v” és „m”) a növelésében. Amikor a szövetkezetek gazdálkodásában lehetővé válik a személyes jövedelmek más népgazdasági ágakhoz hasonló mértékű színvonalának biztosítása és rendszeres kifizetése, a bruttó jövedelmi érdekeltségen belül, előtérbe kerül a szövetkezeti tiszta jövedelem növelésének igénye.¹

Ahhoz, hogy a szövetkezetek gazdálkodásukban e célt következetesen érvényesíteni tudják, többek között, rendszeresen figyelemmel kell kísérniük bevételeik és termelési költségeik, az előállított termékek önköltségének alakulását. Az utóbbiak ismerete nélkül nem lehetnek megalapozottak termelési döntéseik, hosszú távon nem biztosítható a tagok személyes jövedelmének emelkedése, nem teremthetők meg a felhalmozás tartós forrásai.

A termelési-gazdasági döntések költségoldalról történő megalapozása, a *költség-szemlélet érvényesülése igen fontos nemcsak szövetkezeteink, de egész társadalmunk gazdasági fejlesztésében* is. Sem egy adott szövetkezet, sem a társadalom számára nem lehet közömbös, hogy adott célt milyen ráfordítással ér el. *A költséggazdálkodás tudatos kialakítása és felhasználása napjainkban megvalósuló, de korántsem befejezett folyamat a szövetkezetek gazdasági tevékenységében.* A költséggazdálkodás megvalósulásának gazdasági feltételei előtt először röviden magának a fogalomnak a tartalmát és a gazdálkodással való kapcsolatát kell meghatároznunk, majd ennek ismeretében vázoljuk azokat a feltételeket, amelyek közepette realizálódik.

1. Ld. részletesebben önköltség, ár, jövedelmezőség a mezőgazdaságban. Szerkesztette: Csendes Béla. Marx Károly Közgazdaságtudományi Egyetem Bp., 1973.

1. A költséggazdálkodás tartalma

„Költséggazdálkodáson azt a tevékenységet értjük, amelynek során megtervezik a termelés költségeit, értékelik a tényleges költségeket, feltárják a költségalakulás ok-okozati összefüggéseit, vizsgálják a tevékenységek költségének, jövedelmezőségének kapcsolatát, az önköltség jövedelmezőségre gyakorolt hatását, gazdaságosságát és mindezzel segítik a döntés meghozatalát.² Ez lényegében nem jelent mást, mint valamely gazdasági célkitűzés megvalósításához szükséges döntések meghozatalakor a költségalakulás tudatos figyelembevételét és befolyásolását.

A költséggazdálkodás célját, ha a szövetkezetek gazdálkodásának célját tekintjük kiindulási alapul, a *jövedelem növelésére irányuló termelési és gazdasági döntések elősegítése és megalapozásaként fogalmazhatjuk meg*. Ebből fakadóan a költséggazdálkodás általános feladatai:

1. A *termelési költségek* rendszerezett megfigyelése és a különböző költségmutatók (pl. önköltség) számítása. A költségszámítás folyamatossága, megbízhatósága alapjaiban határozza meg a költséggazdálkodási tevékenység eredményességét.

2. A *költségek elemzése*, a költségcsökkentés tartalékainak, a költségek hatékonyabb felhasználási módozatainak, a költségek alakulását befolyásoló tényezőknek a feltárása.

A költséggazdálkodás e két alapvető fontosságú feladata a gazdálkodás folyamatában, annak időbeni lefolyásához kapcsolódva a *következő konkrét feladatokban határozható meg*:

1. a *költségtervezés*, melynek során megtervezik az elkövetkező időszak termelésének költségeit, a várható önköltséget, s a várható jövedelem nagyságát. A költségtervezés ezen túlmenően hozzájárulhat a szövetkezet pénzügyi tervezés jobb megalapozásához, elsősorban a várható kiadások nagyságának és ütemezésének felméréséhez;

2. a *költségek alakulásának* évközi, folyamatos ellenőrzése, a tervezettől való eltérések okainak feltárása, s ennek megfelelően az operatív intézkedések, illetve döntések elősegítése;

3. a gazdasági év végén a *tényleges termelési költségek* és az önköltség megállapítása, elemzése és ennek alapján az elkövetkező időszak tervekészítésének elősegítése.

A költséggazdálkodásnak a gazdálkodásban betöltött szerepét és feladatát összefoglalóan az 1-es ábra szemlélteti.

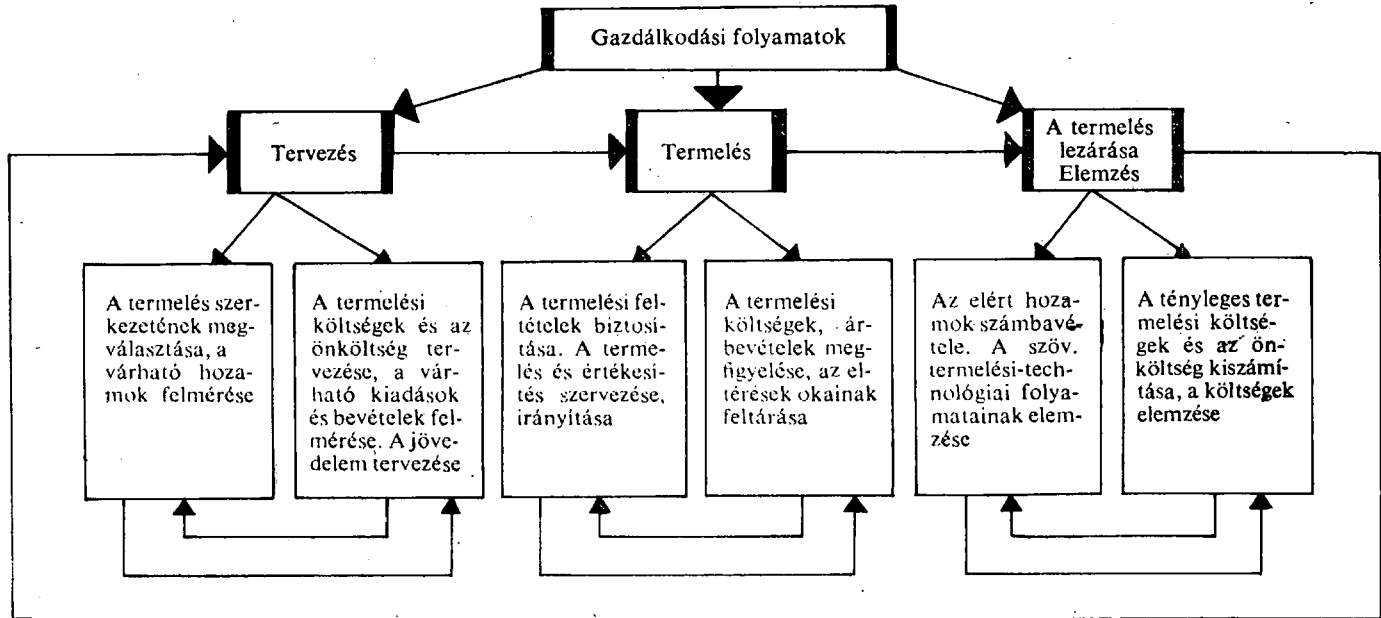
A sémából, az elmondottakon túlmenően még az a következtetés vonható le, hogy a *tudatos költséggazdálkodás*, amely hatékony eszköze lehet a *minél* nagyobb jövedelem eltérésére irányuló törekvéseknek, *több mint a költségek pusztá számbavétele*, önmagukban való elemzése. A költséggazdálkodás a gazdálkodás minden területén jelentkezik egyrészt, mint a technikai-technológiai folyamatok ráfordításainak költségvetülete, másrészt, mint a költségek alakulásának visszahatása a jövedelem alakulásán keresztül a technikai-technológiai folyamatokra.

2. A költséggazdálkodás megvalósulásának feltételei

Az agrárközgazdasági irodalomban a szerzők többsége, akik a költséggazdálkodás vagy a termelőszövetkezeti vállalati gazdálkodás bármely területének kérdéseivel foglalkoznak, úgy foglalnak állást, hogy a *tudatos költséggazdálkodás még*

2. Mezőgazdasági vállalati gazdaságtan. (Szerk.: Vági Ferenc). Tankönyvkiadó, Bp. 1972. II. kötet. 83. old.

A KÖLTSÉGGAZDÁLKODÁS HELYE A SZÖVETKEZETI GAZDÁLKODÁSBAN



nem valósult meg a szövetkezetek gazdálkodásában és törekedni kell ennek kialakítására. Ennek megítéléséhez meg kell vizsgálnunk magának a költséggazdálkodás megvalósulásának feltételeit. Úgy vélem, a költségszemlélet széles körű, tudatos érvényesítése a gazdálkodásban nem pusztán elhatározás, vagy előírás kérdése. Részben személyi, részben objektív gazdasági feltételei vannak, amelyek a következőkben foglalhatók össze:

— *egyrészt*, a gazdaságoknak közvetlenül érdekelteknek kell lenniük a termelési költségeik alakulásának befolyásolásában, a velük való gazdálkodásban. Ez mindenekelőtt a szövetkezetek önálló vállalati gazdálkodásának tartalmával és fejlődésével, valamint ennek feltételeivel függ össze;

— *másrészt*, a költséggazdálkodás megvalósulásának feltételét képezi az olyan számviteli rendszer, amely „naprakészen” szolgáltatja a döntésekhez szükséges költségadatokat, jó információs lehetőséget nyújt a költségek felméréséhez, elemzéséhez. A költségek alakulásának folyamatos figyelemmel kísérése lehetővé teszi esetleges befolyásolásukat, utólagos ismeretük már csak a következő termelési folyamatra teremti meg a beavatkozás lehetőségét.

E két tényező. — véleményem szerint — *a költséggazdálkodás gyakorlati megvalósulásának alapvető feltétele.* Ezek a tényezők azonban egymással is szoros kapcsolatban vannak. A vállalati gazdálkodás kibontakozása és a gazdálkodás színvonala már önmagában hatással van a számviteli rendszer fejlettségére, s ez utóbbi pedig meghatározza a költségszámítás és elemzés lehetőségeit, színvonalát. Csete László is hasonló álláspontot képvisel, amikor a gazdaságok elemzési lehetőségéről így ír:³ „A nagy gazdaságok számviteli rendszere együtt változik a gazdaságok fejlődésével. A számviteli rendszer keretei és részletessége meghatározza az elemzés mélységét és a célt is. Ezért e három problémakört — a nagy gazdaságok fejlődését, a számviteli rendszert és elemzést — mindig csak összefüggéseiben lehet szemlélni és tudatosan formálni.”⁴

3. *A költséggazdálkodás és szövetkezetek önálló vállalati gazdálkodásának kapcsolata*

A költséggazdálkodás kialakulása, a költségszemlélet érvényesülése szövetkezteink gazdasági tevékenységében szoros kapcsolatban van a szövetkezetek vállalati gazdálkodásának tartalmával és fejlődésével. Az önálló vállalati gazdálkodás, melynek pénzügyi feltételei is biztosítottak, teremti meg a tudatos költséggazdálkodás lehetőségét, de egyben szükségességét is:

A termelőszövetkezetek önálló vállalati gazdálkodása tartalmilag, többek között, azt jelenti, hogy:

- szabadon döntenek termelési szerkezetük kialakításáról;
- biztosítják a termelés tárgyi feltételeit, rendszeresen pótolják elhasznált termelési eszközeiket;
- gondoskodnak tagjaik munkával való ellátásáról, az elvégzett munkák megfelelő szintű díjazásáról és minél magasabb fokú garانتálásáról;
- a szövetkezeti-felhalmozás révén biztosítják a termelőeszközök bővítését, és a tagok személyes jövedelme színvonalának — a társadalom más rétegeihez hasonló mértékű — emelkedését.

3. Álláspontját a költséggazdálkodásra nézve is érvényesnek tekinthetjük, amennyiben ez utóbbi magában foglalja az elemzés egyik fontos területét, a költségelemzést is.

4. Csete László: A nagy gazdaságok elemzése és számvitele. Gazdálkodás, 1971/8. sz.

Az önálló gazdálkodás megvalósulásának anyagi alapját a pénzügyi önállóság képezi, vagyis bevételeiknek fedezniök kell a gazdálkodást terhelő minden kiadást. Ez azt jelenti, hogy termékeik értékesítése révén elért bevételeiknek fedezniök kell a termeléshez felhasznált termelési eszközök pótlását, a tagok (és a dolgozó családtagok és nyugdíjasok), valamint az alkalmazottak rendszeresen kifizetett és költségként elszámolt munkadíját,⁵ az állammal szembeni és egyéb kötelezettségek teljesítését, s ezen felül olyan jövedelmet, amely lehetővé teszi a termelési alapok bővítését, valamint a tagok és alkalmazottak év végi kiegészítő részesedését.

A pénzügyi önállóság megvalósulása esetén a szövetkezeteknek lehetőségük nyílik arra, hogy kibontakoztassák az alapszerű gazdálkodást, s a termelés bővítésére fejlesztési alapot (álló- és forgóeszközök bővítése), a szövetkezeti tagok személyes, jövedelmének biztosítására részesedési alapot képezzenek, valamint egyéb szociális kulturális feladatok teljesítéséhez, a jövedelembiztonság fokozásához stb. hozzanak létre pénzügyi alapokat. (Szintén ez teszi lehetővé, hogy az elhasznált termelési eszközök pótlására amortizációs alapot képezzenek.)

Abban, hogy a 60-as években a termelési költségek nagysága, szerkezete, az önköltség, a jövedelemalakulást befolyásoló tényezők nem voltak eléggé ismertek, sem számításuk, elemzésük, gazdasági jelentősége nem jelentkezett a termelőszövetkezetekben, szerepet játszott többek között az is, hogy a szövetkezetek önálló vállalati gazdálkodása nem bontakozhatott ki, részben a pénzügyi önállóság hiánya miatt, mely elsősorban az igen alacsony mezőgazdasági árszívonalból fakadt.⁶

Az alacsony árszívonal nemcsak a szövetkezetek saját erőből történő felhalmozását korlátozta, hanem még az indokolt személyi jövedelmek biztosítását sem tette lehetővé. A szövetkezetek bruttó jövedelmi érdekeltsége, éppen a szűkös jövedelemszerzési lehetőségek miatt, a bruttó jövedelmen belül a személyes jövedelmek növelését helyezte előtérbe, míg a nettó jövedelem nagyságának, alakulásának szerepe háttérbe szorult. Részben az akkor érvényben levő direkt típusú, erősen centralizált gazdaságirányítási gyakorlat sem engedte érvényre jutni a szövetkezetek gazdasági önállóságát. A különböző adminisztratív előírások (pl. bizonyos termékek kötelezően előírt vetésterülete), és külső ráhatások erősen korlátozták a szövetkezetek döntési önállóságát, nemegyszer jogi önállóságuk is formálissá vált. Ilyen feltételek között a költséggazdálkodási tevékenység háttérbe szorult, a különböző költségmutatók és az önköltség kiszámítása „öncélú” tevékenységnek tűnt. (Még ma is találkozhatunk olyan termelőszövetkezeti vezetőkkel, akik ezen kategóriák számítását, elemzését öncélú tevékenységnek, pusztán „papírmunkának” tekintik.)

Az 1968. évi „mechanizmusreform igen lényeges vonása a mezőgazdaságban, hogy az önálló vállalati gazdálkodás erősítésének elsősorban az anyagi-pénzügyi feltételeit helyezte előtérbe. Jelentős változások következnek be a döntési önállóság tervezési, szervezési feltételeiben is”.⁷

A mechanizmusreform hatásaként megnövekedett a szövetkezetek döntési szabadsága, javultak a pénzügyi önállóság feltételei. A kibontakozó önálló gazdálkodás és az új közgazdasági feltételekhez való alkalmazkodás (jövedelemszabályozás új

5. A termelőszövetkezeti tagok munkadíjának költségként való elszámolását az 1028/1967. számú kormányhatározat előírja. A munkadíjak költségesítését magának a szövetkezet vállalati gazdálkodásának kibontakozása is indokolja, elsősorban a felhalmozás és a személyes jövedelmek alakulásának élesebb szétválasztása érdekében. (L. részletesebben: Gönczi Iván—Vági Ferenc: Mikroökonómiai koncepciók a mezőgazdaságban. Gazdálkodás, 1973/1.)

6. Emellett a termelőszövetkezetek termelőerőinek fejletlensége, a gazdálkodás színvonala is hozzájárult a pénzügyi helyzet elégtelenségéhez.

7. Csizmadia Ernő: Gazdasági koncepciók és az élelmiszergazdaság. KJK. Bp., 1970. 75. old.

rendszerre, a hitelezési feltételek változása stb.) szükségképpen előtérbe helyezik a jövedelem és a költségek alakulásának vizsgálatát.

A gazdálkodás feltételeiben és a gazdálkodás színvonalában bekövetkezett változások a bruttó jövedelmi érdekeltség érvényesülésében is változásokat idéztek elő. A termelőszövetkezeti tagok közösből származó jövedelme elérte a más népgazdasági ágakban dolgozók jövedelmét, lehetővé vált a személyes jövedelmek egy meghatározott részének rendszeres kifizetése. Az indokolt személyes jövedelem színvonalának elérése és garantálása, a bruttó jövedelmen belül egyre inkább előtérbe helyezi a szövetkezeti tiszta jövedelem növelését,⁸ azaz a szövetkezetek számára a gazdálkodás mai viszonyai között nem lehet közömbös, hogy a tagok személyes jövedelme felett milyen nagyságú tiszta jövedelem képződik. Ez elsősorban a szövetkezetek továbbfejlődése és a személyes jövedelmek színvonalának rendszeres emelkedése szempontjából meghatározó.

A szövetkezetek önálló gazdálkodása kibontakozásának és tudatos költség-gazdálkodás-igényének együttes jelentkezéséről László János a következőket írja: „Termelőszövetkezeteink gazdasági és szervezeti megszilárdulásának előrehaladásával a termelési döntések megalapozásához egyre inkább részletes kalkulációkat készítenek, elemzik az előző évek termelési, ráfordítási és jövedelmi adatait, választ keresnek a ráfordítások és az elért jövedelem kapcsolatára, viszonyára.”⁹

Az eddig elmondottakat abban foglalhatjuk össze, hogy a költség-gazdálkodás kibontakozásának reális alapját az önálló gazdálkodás teremti meg. Ugyanakkor az önálló gazdálkodás kibontakozása, a saját erőből saját számlára történő gazdálkodás, a minél nagyobb jövedelem elérésére irányuló törekvés, megköveteli az észszerű, tudatos költség-gazdálkodás kialakulását.

Az elmondottakon túl azonban vannak a szövetkezeti gazdálkodással összefüggő olyan egyéb tényezők is, amelyek a költség-gazdálkodás kialakulását jelentős mértékben elősegítik. Ezek egy része a gazdálkodás külső feltételeivel függ össze, más része a gazdálkodás belső viszonyaival, fejlettségével kapcsolatos. Az előzőek közül, melyek közé többek között az adózás, a jövedelemszabályozás, a hitelszabályozás, az árszabályozás, állami támogatás stb. tartozik a mezőgazdasági felvásárlási árak szabályozásának rendszerét, illetve ennek hatását vizsgáljuk meg.

Az előzőekben kifejtettük, hogy a szövetkezetek önálló gazdálkodásának fontos előfeltétele a pénzügyi önállóság, majd ennek tartalmát is meghatároztuk. A realizálható eredmény nagysága — adott termelési feltételek között a szövetkezetek szempontjából vizsgálva — alapvetően a következő tényezőktől függ:

- a termelés volumenétől (ezen belül is az árutermelés nagyságától);
- a termelés költségeitől;
- a termelés szerkezetétől;
- és az értékesítési áráktól.

E tényezők közül az áruértékesítés volumene és termelési költsége a gazdaságoktól függő változó, vagyis e két tényezőt a mindenkori természeti-termelési feltételek között a gazdaságok befolyásolni tudják, megváltoztathatják e paramétereket. A harmadik tényező, az értékesítési ár a gazdaságoktól független változó, ugyanis a mezőgazdasági termelőszövetkezetek számára termelésük és áruértékesítésük döntő hányadát

8. Hasonló álláspontot képvisel Szabó Ferenc: A jövedelemképződés és felhasználás kérdései c. tanulmányában. (Kandidátusi értekezés. Bp., 1972. 19. old.)

9. László János: A gazdasági irányítás és a termelőszövetkezetek anyagi érdekeltsége. KJK. Bp., 1970. 72. old.

kitevő termékek értékesítési árai (a felvásárlási árak) adottak. Ismeretes, hogy a mezőgazdasági termékek körében az árszabályozás gazdaságpolitikai megfontolások miatt, jelenleg is erősen központosított. Részben a mezőgazdasági árpolitika jövedelem- és termelésbefolyásoló hatásának érvényesítése és a mezőgazdasági termelés biztonsága, részben a mezőgazdasági áraknak a fogyasztói árakra (alapvető létfenntartási cikkekre) való közvetlen hatása miatt.¹⁰

A rögzített árakon túlmenően az irányárak és védőárak (a hatóságilag kötött ármozgás körébe tartozó árak) kialakítása is független egy-egy adott gazdaságtól s lényegében ez érvényesül a szabadárak esetében is, ha ezen termékeket a gazdaságok nem közvetlenül a szabadpiacon, hanem az értékesítés biztonsága érdekében a felvásárló szerveken keresztül értékesítik.

Mindebből az következik, hogy egyrészt adott árak esetén termelésük akkor lesz eredményesebb és jövedelmezőbb, ha az elérhető árbevételhez képest minél kevesebb költséggel valósítják meg azt. Másrészt a realizálható jövedelem tömegét oly módon növelhetik, hogy azon termékek termelését helyezik előtérbe, amelyeknél az ár és a költségek alakulása a legkedvezőbb, azaz ár-költség a legnagyobb. *Ez a körülmény szintén a költségek tudatos vizsgálatára, befolyásolására kell hogy ösztönözze a szövetkezeteket.*

A szövetkezetek gazdasági gyakorlatában e két lehetőség közül a második lehetőséget részesítik előnyben, vagyis az áradottságot elsősorban a termelési szerkezet megválasztásában veszik figyelembe.

Azoknál a termékeknél, ahol a termelői-felvásárlási ár a termelési költségek felett viszonylag nagy jövedelmet biztosít, mind a termelés méretét, mind a ráfordításokat fokozzák, hogy a hozamok emelkedése útján még nagyobb jövedelmet érjenek el. Azon termékeknél pedig, ahol az ár viszonylag alacsony jövedelmet tartalmaz, az áradottsághoz nem a termelési költségek leszorításával (azaz a ráfordítások és hozamok emelése révén), hanem az adott termékek termelési méretének csökkenésével alkalmazkodnak.

Mint már előbb is említettük, a tényezők egy másik köre, amely a *költség-gazdálkodás kialakítására ösztönzi* a szövetkezeteket, gazdálkodásuk fejlettségével, színvonalával kapcsolatos. Ezek közül — mint egyik legfontosabbat — *a mezőgazdasági termelőerők fejlődését* és ennek hatását vizsgáljuk meg. A termelésben egyre növekvő mértékben használnak fel nagyértékű termelőeszközöket, gépeket, berendezéseket stb., amelyek egyrészt a termelés költségeit, másrészt ezen belül az állandó költségeket is fokozzák, így hatékony vagy kevésbé hatékony felhasználásuk jelentős hatással van a jövedelem alakulására. Korábban, amikor az állam jelentős mértékben magára vállalta a mezőgazdaság alapigényes fejlődésének anyagi terheit (közvetlen állami támogatás, hiteltartozások elengedése stb.) ezek hatékonyságának, költségkihatásainak elemzése nem jelentkezett oly mértékben, mint az 1968 utáni években, amikor is az állam e terheket megosztja a szövetkezetekkel. Vági Ferenc ezzel kapcsolatosan a következőket írja: „A gazdaságirányítás új rendszerének pozitív vonásaként kell elfogadni, hogy termelőszövetkezeteinkben a költséghatékonyság jelentőségét kezdik felismerni és a gazdálkodásban is számot vetnek vele... A gyakorlati tapasztalatok szerint már is keresik a befektetések hatékonyabb elhelyezésének lehetőségeit, s a ráfordításokkal való racionálisabb gazdálkodás is szükségképpen erősödik.”¹¹

10. L. részletesebben: Csikós Nagy Béla: Magyar gazdaságpolitika. A mezőgazdasági árak mechanizmusa. Kossuth K. Bp., 1971.

11. Vági Ferenc: A termelés és a jövedelem növekedése a termelőszövetkezetekben. Közgazdasági Szemle, 1972/7—8. sz.

A mezőgazdasági termelők fejlődésén túl, még számos, nem elhanyagolható tényező hat a költséggazdálkodás kialakítására. Így többek között:

— a gazdálkodás tervszerűségének fokozódása, az éves tervezés mellett, a hosszabb távra szóló tervek készítésének igénye;

— a termelés szakosodása;

— a termelési rendszerek alkalmazásának elterjedése;

— a szövetkezeti közös vállalatok létesítése;

— a mezőgazdasági feldolgozó tevékenység kialakítása.

A költséggazdálkodás és a szövetkezetek vállalati gazdálkodásának kapcsolatáról elmondottakat a következőkben foglalhatjuk össze: a termelőszövetkezetek termelési, tervezési, pénzügyi önállóságának növekedése, az árrendszer, a gazdálkodás színvonalának emelkedése a termelési színvonal további emelésére, a jövedelmezőség fokozására ösztönzi a szövetkezeteket. Ezek a törekvések előtérbe hozzák a termelési költségekkel való ésszerű és tudatos gazdálkodást, s ennek szükségességét.

4. A költséggazdálkodás és a számviteli rendszer kapcsolata

A költséggazdálkodás megvalósulása második fontos feltételének a számviteli rendszert jelöltük meg. Mielőtt ezt részletesen megvizsgálánk, egy kiegészítő megjegyzést kell tennünk. Igaz — mint ezt később elemeztük is —, hogy a számviteli rendszer feltétele a költséggazdálkodásnak, de ugyanakkor az is igaz, hogy a számvittel szemben ilyen vagy olyan követelményeket támasszunk a költségzemplétnak, a tudatos költséggazdálkodás igényének, szükségességének is jelentkeznie kell a gazdálkodásban. Ugyanis csak ebben az esetben lehet megfogalmazni azokat a konkrét követelményeket, amelyeknek teljesülését a számvitelnek biztosítania kell.

A számviteli rendszer ezen belül a könyvvitel és az operatív számvitel (adat-szolgáltatás) mint feltétel elsősorban azt jelenti, hogy folyamatosan, az operatív döntésekhez szükséges mértékben és formában tudja a folyó gazdálkodás költségadatait szolgáltatni. A költséggazdálkodás szempontjából ez annak a fontos feladatoknak a teljesülését segíti elő, hogy lehetővé válik a költségtervek alakulásának vizsgálata, az eltérések okainak feltárása, s így ennek alapján lehetőség nyílik a jövedelemalakulást befolyásoló tényezők évközi ellenőrzésére is, vagyis a számvitelnek „operatív-nak”, „naprakésznek” kell lenni. Másodsorban a számviteli rendszernek megfelelő adatbázist kell biztosítania a részletekbe menő költségvizsgálatokhoz, elemzésekhez. A költséggazdálkodás gyakorlati érvényesülése szempontjából az a helyzet tekinthető „ideálisnak”, amikor az ehhez szükséges adatok, alapvető összefüggések a számviteli nyilvántartásokból megállapíthatók, illetve a számvitel által biztosított adatok közvetlenül felhasználhatók különféle költségszámításokhoz és elemzésekhez, nem igényelnek külön adatfelvételt és kigyűjtést. (Ez természetesen nem zárja ki azt, hogy esetenként felmerüljön számításokhoz külön adatgyűjtést nem kell végezni.)

E feltételek teljesülése alapvetően két — egymással többé-kevésbé összefüggő — körülménytől függ:

— az egyik, hogy a termelőszövetkezetek számára a Pénzügyminisztérium által kötelezően előírt könyvviteli rend és számlakeret, mint egyik alapvető adatforrás milyen lehetőséget teremt a költséggazdálkodás számára;

— a másik, hogy a kötelező előírásokon túlmenően milyen lehetőségük van a szövetkezeteknek a belső információs rendszerük kialakítására.

Mint korábban már utaltunk rá, a mezőgazdasági termelőszövetkezetek számviteli, könyvviteli rendszere a gazdálkodás fejlődésével együtt változott. A termelő-

szövetkezetek megalakulásának időszakára az egyszerű rovatos könyvvitel volt jellemző, amely csak igen szűkkörűen tartalmazott a gazdálkodásra jellemző adatokat. Az 1961—62-es évektől kezdődően tértek rá a kettős könyvvitelre, amely már lehetővé tette a bruttó jövedelem mellett a termelési költségek ágazonkénti alakulásának megfigyelését. A 60-as évek első felében azonban a könyvviteli előírások, a gazdaságirányítási rendszer tervutasításos jellegének megfelelően, elsősorban a tervek teljesülésének mérését biztosították. „A vállalati döntések meghozatalához nélkülözhetetlen részletes adatok biztosítása — az egyébként is korlátozott önálló gazdálkodási tevékenységben — másodlagos szerepet játszott.¹² Ezt még csak fokozta, hogy az adminisztratív előírások miatt, a könyvvitelben alkalmazott értékelési elvek sem tükrözték a gazdálkodási tevékenység tényleges költségfolyamatait, így nem nyújtottak megfelelő alapot a költségszemlélet érvényesülésének sem. Az azóta eltelt időszakban a mezőgazdasági könyvvitel rendje, a mezőgazdasági számlakeret és ennek előírásai többször is változtak. Lényegesebb változás 1968-ban (az új gazdaságirányítási rendszer bevezetésével) és 1971-ben következett be. A ma is érvényes mezőgazdasági számlakeret 1971-ben lépett hatályba, melyben „a PM a gazdálkodó szervezeteknek lehetőséget ad olyan számviteli és könyvviteli rendszer kialakítására, amely messzemenően alkalmazkodva gazdálkodási, gazdasági és műszaki-adottságaikhoz, valamint sajátosságaikhoz, alapul szolgál a külső és belső információk igények kielégítésére...”¹³ A jelenlegi mezőgazdasági számlakeret és könyvviteli rend teljes körű elemzése meghaladná e cikk kereteit, ezért csak néhány olyan főbb összefüggést emelünk ki, amely a költséggazdálkodás szempontjából fontos. A jelenleg érvényes számlakeret mind a főkönyvi könyvelés területén, mind az analitikus könyvelési nyilvántartások kérdésében a korábbiakhoz képest nagyobb önállóságot biztosít a szövetkezetek számára.¹⁴ Különösen fontos ez a költségfolyamatok nyilvántartása esetében, ugyanis ez, lehetővé teszi a szövetkezetek számára, hogy igényeiknek megfelelő mélységben és tagolásban, az elemzési módszerek szempontjait szem előtt tartva alakítsák ki nyilvántartási rendszerüket. A másik fontos változás — a korábbiakhoz képest —, hogy a kötelezően előírt utasításokban annak az alapvető fontosságú elvnek az érvényesülését kívánják biztosítani, hogy az „értékelési elvek” a gazdaságok tényleges „értékfolyamatai”-nak, ezen belül költségeinek elszámolását biztosítsák.

Az elmondottakat azonban ki kell egészítenünk azzal is, hogy a könyvviteli előírások, bármennyire is lehetőséget teremtenek arra, hogy a gazdálkodás sajátosságait figyelembe vegyék, egyéb népgazdasági célokat is szolgálnak (adatokat biztosítanak a felsőbb irányítószervek a pénzügyi ellenőrzés, az adózás, a vagyonyilvántartás stb. számára is), nem lehetnek önmagukban elegendők a költséggazdálkodás megvalósulásához. Éppen ezért fontos a számviteli rendszer, mint feltétel teljesülését meghatározó második tényező. Mint már utaltunk rá, a pénzügyminisztérium által előírt számlakereten belül és azt meghaladóan, igényeik figyelembevételével, a szövetkezetek saját maguk szervezhetik meg az adatgyűjtést, az analitikus könyvelési nyilvántartások rendjét, valamint maguk döntenek arról, hogy a számlakeret által előírt kötelező számlaosztályokon és számlacsoportokon belül milyen részletességben

12. Szakonyi L.—Páli L.: A számviteli információk fejlesztési lehetőségei a termelőszövetkezetekben. AKI. Bp., 1970. 11. old.

13. Mezőgazdasági Számlakeret. (A PM hivatalos kiadványa.) KJK. Bp., 1971. 3. old.

14. Az 56/1970. sz. PM-rendelet 4. §-a előírja, hogy a szövetkezetek az ágazati számlakeret alapján saját könyvviteli rendjüket meghatározó számlarendet kötelesek készíteni a 18/1967. sz. PM-rendelet pedig a szövetkezetek hatáskörébe utalja az analitikus nyilvántartások kialakításának rendszerét.

nyitnak számlákat. Szintén — az előírt rendelkezések betartása mellett — maguk döntenek arról, hogy egyes részletező naturális vagy értékbeni adatokat a főkönyvi (szintetikus) vagy analitikus számlákon gyűjtenek. *Mindebből az a következtetés adódik, hogy elsősorban a szövetkezetek vezetőin, irányító szakemberein múlik, mennyire tudják e lehetőségeket kihasználva megszervezni saját belső információs rendszerüket. Mennyire tudják biztosítani a költségszámítás érvényesülésének „tárgyi” feltételeit.* Emellett azonban azt sem szabad figyelmen kívül hagyni, hogy ebben szerepe van annak is, milyen költségszámítási, elemzési, adatgyűjtési módszerek állnak rendelkezésünkre. Ezeket fel tudják-e használni közvetlenül a gyakorlati gazdálkodásban, azaz ezek a módszerek alkalmazkodnak-e a szövetkezetek gyakorlati igényeihez és feltételeik számviteli rendszerben megteremthetők-e.

A szövetkezetek számviteli rendszerében napjainkig domináló tényező, hogy elsősorban a felsőbb szintű irányító szervek adatigényének kielégítésére törekcsenek, s a gazdálkodásuk szervezéséhez, irányításához szükséges adatgyűjtés és nyilvántartás háttérbe szorul. Emellett az üzemgazdasági kérdésekkel foglalkozó irodalomban is elsősorban a különböző jövedelemvizsgálatokat és költségelemzéseket bemutató elemzések kerültek előtérbe, ezek számviteli háttérnek bemutatása, illetve kialakításának módszere nélkül. A költséggazdálkodás megvalósulásához szükséges bizonylati, adatszolgáltatási és nyilvántartási rendszer kérdéseivel csak elvétve találkozhatunk az ide vonatkozó irodalomban.¹⁵ Egy másik szintén ehhez kapcsolódó kérdés, hogy a jelenlegi megnövekedett külső és belső adatigények kielégítése a mai feldolgozási lehetőségek mellett nehezen valósítható meg. Ahhoz, hogy a számviteli rendszer e fokozódó igényeket jobban kielégíthesse a korszerű adatgyűjtési módszerek elterjesztése és elterjedése mellett a feldolgozás módjában is változások szükségesek. A ma még dominálónak mondható kézi adatfeldolgozás helyébe a gépi adatfeldolgozásnak kell lépnie. Ez lehet a továbbfejlesztés útja, de véleményem szerint a szövetkezetekben még a jelenlegi adatfeldolgozási lehetőségek mellett is vannak olyan lehetőségek, amelyeket a szövetkezetek nem használnak ki. S ez elsősorban nem annyira az adatok megfigyelésében tapasztalható, hanem a költségek számításában, elemzésében, s ezek eredményeinek felhasználásában.

5. Összefoglalás

A költséggazdálkodás gyakorlatban való megvalósulásának feltételeiről elmondottakat a következőkben foglalhatjuk össze: *A szövetkezetek önálló vállalati gazdálkodásának erősödésével fokozódik a költségek ismeretének, befolyásolásának igénye, ugyanakkor az önállóság (és az, hogy az ebből fakadó lehetőségekkel élni is tudjanak) meg is követeli ezek ismeretét.* A szövetkezetek gazdálkodásának külső feltételei és a gazdálkodás színvonalának emelkedése, a mezőgazdasági termelőerők fejlődése is a költségszámítás erősödésének tendenciáit váltja ki. A termelőszövetkezetek számviteli rendszere alapvetően kedvező feltételeket biztosít a költséggazdálkodás számára, de az adatgyűjtési, nyilvántartási stb. rendszer kialakításában maguk a szövetkezetek sem élnek minden esetben a lehetőségekkel, ugyanakkor ezen a területen még az ilyen irányú tudományos kutatások előtt is feladatok állnak.

15. Részletesebben foglalkozik ezzel a kérdéssel Páli László: A mezőgazdasági nagyüzemek számviteli információs rendszere, (Tankönyvkiadó, Bp., 1973.) és Szakonyi L.: A számviteli információk fejlesztési lehetőségei és módszerei a termelőszövetkezetekben. AKI Bp., 1970/11. sz.

Д-р Вацц Мария:

ФОРМИРОВАНИЕ ВЕДЕНИЯ БЮДЖЕТНОГО ХОЗЯЙСТВА И ЕГО ФАКТОРЫ, ВОЗДЕЙСТВУЮЩИЕ НА РАБОТУ КОЛХОЗОВ

(Резюме)

Решение проблемы калькуляции, обоснование производственно-экономических постановлений в отношении бюджета является в наши дни развертывающимся процессом в экономической деятельности колхозов.

Формирование ведения бюджетного хозяйства при принятии необходимых решений для осуществления экономических целей важно сознательное учитывание расходов и их влияние — имеет огромное значение. О это не просто вопрос решения или предписания высших инстанций — утверждает автор статьи. По мнению исследователя, здесь имеют место отчасти субъективные, отчасти объективные экономические условия. Автор считает, что основным условием ведения бюджетного хозяйства является содержание и развитие хозяйствования, факт самостоятельности ведения хозяйства, а также использование возможностей вычислительно-информационной системы.

Расширение самостоятельности ведения хозяйства, усиление ведения хозяйства за счет собственных расходов, использование принципа заинтересованности в валовом доходе во всех областях хозяйства создают возможность сознательного ведения бюджетного хозяйства и одновременно требуют их необходимости. В частности, система регулирования сельскохозяйственных цен и развитие сельскохозяйственных производительных сил способствуют осуществлению хозяйственной калькуляции.

Вычислительно-информационная система является вторым важным условием осуществления ведения бюджетного хозяйства. Это значит, что в соответствующей мере и форме она демонстрирует все данные и показатели экономической деятельности данного колхоза, необходимые при принятии оперативных решений.

Современная вычислительно-информационная система обеспечивает благоприятные условия для осуществления хозяйственной калькуляции. К сожалению, эта система не всегда используется в достаточной мере.

Dr. Maria Váczy

FACTORS PROMOTING AND INFLUENCING THE DEVELOPMENT OF COST ECONOMY IN THE AGRICULTURAL CO-OPERATIVES

(Summary)

The realization of cost-approach, the foundations of production economic decisions, from cost aspect, is a process emerging in the present days in the economic activities of agricultural co-operatives.

The author states, that the coming into being of the cost economy, the deliberate allowance for the cost in the process of decision making aimed at implementing the economic objectives is not simply the question of decision or prescription. There are — in the author's view — partly personal and partly objective preconditions for this. The content and development of the autonomous enterprise economy of the cooperatives and the possibilities offered by the accounting-information system, are the basic preconditions for the establishment of cost economy.

The emergence of autonomous firm (enterprise) economy, the strengthening of the economy based on self-reliance, the consequent implementation of gross rentability in all spheres of the economy, create both the possibility and necessity of deliberate cost economy. Alongside with this, the emergence of the cost economy is significantly promoted — among other things — by the system of agricultural price control and also the development of agricultural productive forces. The accounting and information system is the second most important precondition for the realization of cost economy, as precondition first of all implies that it can continuously supply the cost data of running economy, to the extent and in form needed by the operative decisions and provides data basis of proper depth for the detailed cost analysis. The present accounting system of producer cooperatives provides basically favourable conditions for the cost economy but the existing possibilities are not always properly exploited by the producer co-operatives.