

1472

INSTRUKCJA MINISTRA FINANSÓW

z dnia 29 września 1952 r.

w sprawie wytycznych w zakresie analizy bilansów i sprawozdań jednostek budżetowych.

Na podstawie § 1 ust. 1 pkt 1 i 7 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 1 kwietnia 1950 r. w sprawie zakresu działania Ministra Finansów i zmiany zakresu działania Państwowej Komisji Planowania Gospodarczego (Dz. U. Nr 22, poz. 188) oraz w związku z postanowieniami § 86 przepisów o rachunkowości budżetowej, wprowadzonych zarządzeniem Ministra Finansów z dnia 4 grudnia 1951 r. (Monitor Polski Nr A-101, poz. 1477) ustala się, co następuje:

§ 1. 1. Instrukcja niniejsza podaje wytyczne w zakresie analizy bilansów i sprawozdań jednostek budżetowych objętych budżetem centralnym i budżetami terenowymi.

2. Wytyczne stanowią załącznik do niniejszej instrukcji.

§ 2. 1. Wytyczne, o których mowa w § 1, mają na celu ułatwienie naczelnym organom administracji pań-

stwowej wykonania zadań przewidzianych w § 86 ust. 4 przepisów o rachunkowości budżetowej, wprowadzonych zarządzeniem Ministra Finansów z dnia 4 grudnia 1951 r. (Monitor Polski Nr A-101, poz. 1477).

2. Zgodnie z § 86 ust. 3 i 4 przepisów o rachunkowości budżetowej tryb analizy bilansów i sprawozdań oraz tryb przedsięwzięcia środków zmierzających do usunięcia nieprawidłowości stwierdzonych w wyniku przeprowadzonych analiz jest ustalany przez naczelne organy administracji państwowej.

§ 3. Wytyczne objęte niniejszą instrukcją (§ 1) mają zastosowanie w odniesieniu do wykonania budżetu Państwa (budżet centralny i budżety terenowe) poczynając od dnia 1 stycznia 1952 r.

Minister Finansów: *K. Dąbrowski*

Załącznik do instrukcji Ministra Finansów z dnia 29 września 1952 r. (poz. 1472).

WYTYCZNE W ZAKRESIE ANALIZY BILANSÓW I SPRAWOZDAŃ JEDNOSTEK BUDŻETOWYCH

I. Zasady ogólne.

1. Analizą objęte są następujące sprawozdania budżetowe określone w § 82 ust. 1 przepisów o rachunkowości budżetowej:

- 1) bilanse obrotów i sald księgi głównej (wzór Nr 33);
- 2) sprawozdania o obrotach i saldach (wzór Nr 34);
- 3) sprawozdania o wydatkach budżetowych (wzór Nr 28);
- 4) sprawozdania o wskaźnikach budżetowych (wzór Nr 35);
- 5) sprawozdania o wydatkach na inwestycje limitowe (wzór Nr 29);

- 6) sprawozdania o dochodach budżetowych (wzór Nr 27);
- 7) sprawozdania o środkach specjalnych (wzór Nr 31);
- 8) sprawozdania o sumach depozytowych i sumach na zlecenie (wzór Nr 32).

2. Analiza powinna być dokonywana przez jednostki budżetowe otrzymujące sprawozdania od jednostek podległych (§ 86 ust. 1 przepisów o rachunkowości budżetowej), jak również przez jednostki budżetowe sporządzające sprawozdania jednostkowe.

3. Przedmiotem analizy powinny być w pierwszym rzędzie następujące zagadnienia:

- 1) w zakresie analizy bilansów oraz sprawozdań o wydatkach i wskaźnikach budżetowych:
 - a) stopień wykorzystania kredytów otwartych na wydatki własne i sprawność rozprowadzania kredytów między podległych dysponentów kredytów,
 - b) wykonanie kasowe oraz faktyczne wykonanie preliminarzy (kosztów i nakładów kapitalnych),
 - c) wykonanie zadań rzeczowych,
 - d) wykonanie kosztu finansowania zadań (normy budżetowej),
 - e) różnice między wykonaniem kasowym wydatków oraz faktycznym wykonaniem preliminarzy (kosztów i nakładów kapitalnych) w związku ze zmianami w zapasach materiałów i zmianami w stanach należności i zobowiązań;
- 2) w zakresie wydatków na inwestycje limitowe:
 - a) stopień wykorzystania kredytów otwartych na wydatki własne i sprawność rozprowadzania kredytów między podległych dysponentów kredytów,
 - b) wykonanie planów pokrycia finansowego inwestycji w zakresie dotacji budżetowych i akumulacji środków własnych na inwestycje;
- 3) w zakresie wykonania preliminarzy dochodów:
 - a) wykonanie planu dochodów,
 - b) zagadnienie ewentualnego wzrostu zaległości,
 - c) wykonanie zadań rzeczowych,
 - d) wykonanie wydatków budżetu przy odpłatności i dochodach o charakterze zwrotnym,
 - e) sprawa prawidłowej klasyfikacji dochodów;
- 4) w zakresie środków specjalnych: wykonanie dochodów i rozchodów;
- 5) w zakresie sum depozytowych i sum na zlecenie: właściwość zarachowań poszczególnych sum na rachunek sum depozytowych i sum na zlecenie.

II. Analiza bilansu — wzór Nr 33 (zestawienia obrotów i sald — wzór Nr 34) oraz sprawozdań o wydatkach budżetowych (wzór Nr 28) i o wskaźnikach budżetowych (wzór Nr 35).

U w a g i w s t ę p n e.

Z obowiązujących zasad księgowości i sprawozdawczości budżetowej wynika, że bilanse i sprawozdania jednostek budżetowych stanowią jeden zwarty system. W zakresie finansowania działalności jednostek budżetowych istnieje ścisły związek między bilansem — wzór Nr 33 (zestawieniem obrotów i sald — wzór Nr 34), sprawozdaniem o wydatkach budżetowych (wzór Nr 28) i sprawozdaniem o wskaźnikach budżetowych (wzór Nr 35). Okoliczność powyższa musi być w pełni uwzględniana w chwili przystępowania do analizy finansowania działalności jednostek budżetowych, przy czym w szczególności podkreślić należy, co następuje:

- 1) Podstawowym sprawozdaniem jednostek budżetowych jest bilans (wzór Nr 33), a w odniesieniu do jednostek budżetowych prowadzących księgowość uproszczoną — sprawozdanie o obrotach i saldach (wzór Nr 34), z uwagi na to, że obejmuje on całość operacji dokonywanych przez jednostki budżetowe w związku z wykonywaniem preliminarzy w zakresie finansowania ich działalności oraz przedstawia stan ich gospodarki finansowej. Poszczególne konta bilansowe odpowiadają poszczególnym elementom gospodarki jednostek budżetowych. Ocenę działalności finansowej jednostki budżetowej jako całości umożliwia zatem analiza poszczególnych kont bilansowych.

- 2) Bilanse jednostek budżetowych nie przedstawiają jednak przebiegu wykonywania budżetu w zakresie finansowania poszczególnych zadań państwowych, co stanowi przedmiot sprawozdania o wydatkach budżetowych (wzór Nr 28). Sprawozdanie to wynika z bilansu, stanowi jego rozwinięcie, zawierając — zgodnie z klasyfikacją budżetową — specyfikację celów finansowanych przez jednostkę budżetową i sposób finansowania tych celów.
- 3) Sprawozdanie o wskaźnikach budżetowych (wzór Nr 35) przedstawia:
 - a) wykonanie zadań rzeczowych finansowanych z budżetu oraz
 - b) dostarcza danych w zakresie kosztów ich wykonania (normy budżetowe obliczeniowe) przez powiązanie liczby wykonanych wskaźników budżetowych z kosztami wynikającymi ze sprawozdania o wydatkach (faktycznymi rozchodami).

Stwierdzić zatem należy, że bilanse i wyżej powołane sprawozdania jednostek budżetowych dostarczają w szczególności danych w zakresie: dysponowania środkami przewidzianymi w preliminarzach oraz dokonywania wydatków stosownie do przebiegu wykonania zadań rzeczowych, wykonywania przez jednostki budżetowe planowych zadań rzeczowych, dokonywania w sposób oszczędny wydatków oraz oszczędnego i gospodarnego finansowania zadań rzeczowych, dyscypliny finansowej i budżetowej. W związku z powyższym analiza bilansów i powołanych wyżej sprawozdań jednostek budżetowych stanowi podstawę dla kierownictwa i kontroli gospodarki finansowej jednostek budżetowych.

A. K r e d y t y b u d ż e t o w e.

Zagadnieniami, na które należy przede wszystkim zwracać uwagę przy analizie bilansu, są:

- 1) wysokość nie wykorzystanych kredytów otwartych dla jednostki (saldo debetowe konta 00 „Otwarte kredyty na wydatki jednostki”) oraz
- 2) wysokość nie rozprowadzonych kredytów otwartych dla jednostek podległych (saldo debetowe konta 01 „Otwarte kredyty dla podległych dysponentów kredytów”).

Przy przeprowadzaniu analizy wyżej wymienionych zagadnień należy wykorzystywać dane dla poszczególnych rozdziałów i paragrafów klasyfikacji wydatków budżetu z kolumny 6 i 7 sprawozdania o wydatkach budżetowych (wzór Nr 28) z uwagi na to, że dane zawarte w bilansie dotyczą wszystkich działów i rozdziałów, które mają zastosowanie w danej jednostce budżetowej.

Do pkt 1. Wykazanie w bilansie na koniec kwartału salda debetowego na koncie 00, przewyższającego kwotę kredytów otwartych na następny kwartał, wymaga zbadania i wyjaśnienia. Należy wtedy w szczególności wyjaśnić, czy niewykorzystanie otwartych kredytów wynika:

- a) z niewykonania zadań planowanych na dany kwartał sprawozdawczy,
- b) z nadmiernych kwot otwarć kredytów na kwartał sprawozdawczy, czy też
- c) z niedokonywania wydatków na skutek opóźnień w fakturowaniu.

W pierwszych dwóch przypadkach jednostki nadzórne powinny uwzględnić wnioski z analizy przy otwieraniu II serii kredytów dla danej jednostki w tym samym kwartale oraz wykorzystać je przy opracowywaniu projektu planu otwarć kredytów na okres następny.

Do pkt 2. Wykazanie salda debetowego na koncie 01 na koniec kwartału należy uważać za objaw szkodliwy, gdyż wskazuje on na opóźnienie w rozprowadzaniu kredytów między jednostki podległe. Jak najszybsza interwencja jednostki nadrzędnej bądź organu finansowego jest w tym przypadku konieczna.

B. Wykonanie preliminarzy wydatków.

1. Analiza wykonania preliminarzy wydatków w jednostkach budżetowych sporządzających sprawozdanie z 2 lub więcej rozdziałów budżetowych powinna być dokonywana oddzielnie dla każdego rozdziału. W zakresie sprawozdania o wydatkach budżetowych (wzór Nr 28) należy:

- 1) zanalizować i ocenić stopień wykorzystania kredytów otwartych na dany okres sprawozdawczy (kolumny 7 : 6), tzn. po wyeliminowaniu kredytów otwartych na okres następny;
- 2) zanalizować i ocenić stopień wykonania preliminarza rocznego, przy czym należy oddzielnie zbadać i porównać:
 - a) wykonanie kasowe (sumy podjęte z banku) z preliminarzem (kolumny 7 : 5),
 - b) łączne wykonanie kosztów (faktycznych rozchodów) i nakładów kapitałnych z preliminarzem (kolumny (8 + 9) : 5).

Do pkt 1. W przypadku niewykorzystania kredytów otwartych na okres sprawozdawczy należy stwierdzić, która z przyczyn wymienionych w wyjaśnieniach do pkt 1 pod lit. A jest tego powodem.

Do pkt 2. Analizę wykonania preliminarza należy przeprowadzić w ścisłym powiązaniu z analizą sprawozdania o wskaźnikach budżetowych (patrz niżej lit. C).

2. Analizę porównawczą wykonania kasowego oraz łącznego wykonania kosztów (faktycznych rozchodów) i nakładów kapitałnych (ust. 1 pkt 2 lit. a) i b) należy przeprowadzić w oparciu o dane bilansu (zestawienia obrotów i sald), a więc łącznie dla wszystkich rozdziałów wchodzących do sprawozdania danej jednostki budżetowej. Ewentualna różnica między wykonaniem kasowym a łącznym wykonaniem kosztów (faktycznych rozchodów) i nakładów kapitałnych powinna być dokładnie wyjaśniona. Analizę w tym zakresie należy przeprowadzić w szczególności w drodze zbadania obrotów i sald w następujących dwóch grupach kont bilansowych: grupa 3 „Rozrachunki” i grupa 4 „Materiały”. Różnica bowiem między wykonaniem kasowym a łącznym wykonaniem kosztów (faktycznych rozchodów) i nakładów kapitałnych może być w szczególności wynikiem:

- a) spadku lub wzrostu w okresie sprawozdawczym sald grupy 3 „Rozrachunki” (patrz niżej lit. D) oraz
- b) spadku lub wzrostu w okresie sprawozdawczym sald grupy 4 „Materiały” (patrz niżej lit. E).

W związku z wyżej postawioną zasadą, że wykonanie kasowe (kolumna 7) można porównywać tylko z łączną sumą kosztów (faktycznych rozchodów) i nakładów kapitałnych (kolumny 8 i 9), wyjaśnia się, że ma ona zastosowanie przy ocenie danego rozdziału jako całości. Koszty bowiem wykazane w kolumnie 8 obejmują faktyczne rozchody we wszystkich paragrafach wydatko-

wych budżetu z wyjątkiem § 16 „Inwestycje poza limitami P. I.” i § 18 „Kapitałne remonty”, natomiast nakłady kapitałne (kolumna 3) obejmują faktyczne rozchody w paragrafach 16 i 18.

C. Sprawozdanie o wskaźnikach budżetowych.

1. W zakresie sprawozdania o wskaźnikach budżetowych, sporządzanego zgodnie z instrukcją Ministra Finansów z dnia 14 marca 1952 r. (Monitor Polski Nr A-25, poz. 337), analiza powinna objąć w szczególności dwa zagadnienia:

- 1) stopień wykonania zadań rzeczowych (wskaźników budżetowych);
- 2) stopień wykonania kosztu finansowania zadań (normy budżetowej obliczeniowej).

Do pkt 1. Badając procent wykonania zadań rzeczowych w stosunku do planu rocznego należy oceniać stopień wykonania planu i wyjaśniać ewentualne odchylenia od przeciętnej rocznej danego okresu sprawozdawczego.

Równocześnie w przypadkach posiadania planów kwartalnych należy wyprowadzić i oceniać procent wykonania planu kwartalnego.

Z kolei należy porównać stopień wykonania planu rocznego wskaźników budżetowych ze stopniem wykonania budżetu (wydatki kasowe) oraz wyjaśnić istotne przyczyny ewentualnych odchyłeń, w szczególności gdy stopień wykonania budżetu jest wyższy od stopnia wykonania zadań rzeczowych. Mogą one wynikać zarówno z różnic, jakie zachodzą między wykonaniem kasowym a kosztami faktycznymi (patrz niżej lit. D i E), jak również z innego kosztu finansowania zadań od założonego w budżecie (patrz niżej wyjaśnienia do pkt 2).

Do pkt 2. Analiza w zakresie stopnia wykonania kosztu finansowania zadań (normy budżetowej obliczeniowej) polega na zbadaniu procentu wykonania normy obliczeniowej (budżetowej) w kolumnie 18 wzoru Nr 35.

W związku z tym, że istnieją dwa rodzaje wskaźników budżetowych (§ 3 instrukcji Ministra Finansów z dnia 14 marca 1952 r. — Monitor Polski Nr A-25, poz. 337) należy stosować dwie metody analizy wykonania normy budżetowej obliczeniowej:

- a) w zakresie wskaźników budżetowych wyrażających bezwzględną liczbę jednostek miar (np. liczbę osobodni) norma obliczeniowa wykonana powinna wynosić 100% normy obliczeniowej planowanej; przyczyny wszelkich odchyłeń w wykonaniu od 100% zarówno in plus jak i in minus powinny być wyjaśnione, gdyż odchylenia oznaczają, że koszt wykonanych zadań był wyższy albo niższy od planowanego;
- b) w zakresie wskaźników budżetowych wyrażających średni stan ilościowy przedmiotu wydatków budżetowych (np. liczbę etatów) planowana norma obliczeniowa oznacza koszt przypadający na jednostkę miary (wyrażoną wskaźnikiem budżetowym) na okres całego roku. Jeżeli zatem norma budżetowa obliczeniowa wykonana w okresie rocznym nie wynosi 100% normy obliczeniowej planowanej, należy zbadać, jakie są przyczyny powyższego odchylenia od planu. Natomiast w okresie sprawozdawczym obejmującym część roku, np. 1 kwartał, 2 kwartały lub 3 kwartały, norma budżetowa obliczeniowa powinna wynieść

teoretycznie 25%, 50% lub 75% planowanej na cały rok, przy założeniu, że średni stan wskaźnika budżetowego planowanego na rok nie uwzględnia zmian w ciągu poszczególnych kwartałów.

2. Analizując zagadnienia wymienione w ust. 1 w wyjaśnieniach do pkt 1 i 2 porównywać należy wykonanie zadań rzeczowych z wykonaniem budżetu w poszczególnych paragrafach wydatkowych (kolumna 7 wzoru Nr 28), w szczególności w § 1 „Płace”, a w zakresie działów 2, 3 i 4 również w § 10 „Specjalne wydatki szkolne” i § 12 „Wyżywienie”, w zakresie działu 6 również w § 12 „Wyżywienie” i § 13 „Wydatki na leczenie”. Należy przy tym ustalić przyczyny odchylenia procentów wykonania w poszczególnych paragrafach w stosunku do procentu wykonania zadania rzeczowego niezależnie od tego, czy norma obliczeniowa (kolumny 15 — 18 wzoru Nr 35) wykonana została zgodnie z planem czy też nie. Wyższy procent wykonania w § 1 od procentu wykonania wskaźnika rzeczowego powinien być poddany szczególnie wnikliwej analizie. Ważne jest również stwierdzenie, czy niższe wykonanie w § 12 „Wyżywienie” lub w § 13 „Wydatki na leczenie” nie jest wynikiem wyższych kosztów w innych paragrafach, zwłaszcza w § 1 „Płace”, co jest rzeczą niedopuszczalną.

3. Stwierdzenie w toku analizy faktów co do zachodzących w wykonaniu nieprawidłowości stanowi podstawę do podjęcia środków celem ich usunięcia.

4. Jednostki nadrzędne dokonując analizy sprawozdania łącznego, obejmującego sprawozdania wszystkich jednostek podległych, powinny przy analizie wykonania w każdym rozdziale stosować metodę analizy porównawczej. Powinny zatem porównywać wyniki wykonania każdego rozdziału klasyfikacji budżetowej w poszczególnych jednostkach podległych. Poza analizą porównawczą wykonania wydatków oraz zadań rzeczowych (wskaźników budżetowych) należy badać wykonanie normy budżetowej obliczeniowej w poszczególnych jednostkach podległych. W przypadkach przekroczenia normy budżetowej obliczeniowej jednostki nadrzędne powinny dokładnie wyjaśnić przyczyny tego i z kolei dążyć do ich usunięcia i uniemożliwienia przekraczania norm w przyszłości. Równocześnie w wyniku analizy porównawczej w zakresie norm należy dążyć — zarówno w planowaniu budżetowym (rocznym) jak i w planowaniu wykonania budżetu (plany kwartalne) — do realizacji zasady gospodarności w drodze wykorzystania wyników jednostek przodujących. Stopień wykonania zadań rzeczowych i kosztów finansowania zadań powinien być brany pod uwagę przez jednostki nadrzędne zarówno przy ustalaniu planu na kwartał następny jak i przy otwieraniu kredytów budżetowych.

D. Grupa 3. Rozrachunki.

Analiza w tym zakresie powinna objąć przede wszystkim konta 32, 33 i 34.

Konto 32 — Pracownicy za sumy do rozliczenia i braki.

Analiza tego konta powinna być dokonana w przypadku stwierdzenia przez jednostkę sporządzającą sprawozdanie lub jednostkę nadrzędną nadmiernego wzrostu należności. Jeżeli jednostka sporządzająca sprawozdanie nie dostarczyła dostatecznych wyjaśnień, jednostka nadrzędna powinna zażądać dodatkowych danych co do daty powstania należności i ich charakteru.

Konto 33 — Wierzyciele.

1. Saldo kredytowe konta 33 w bilansie obrotów i sald księgi głównej (wzór Nr 33), służącego do rozliczeń z dostawcami, może wykazywać wzrost lub spadek w zasadzie tylko w wyniku kilkunastodniowego czasokresu rozliczenia zobowiązań, w tym 3-dniowego terminu na wystawienie faktury przez dostawcę i 10-dniowego terminu dla płatnika (uchwała Nr 877 Prezydium Rządu z dnia 12 grudnia 1951 r. w sprawie zasad rozliczeń za dostawy, usługi i roboty między jednostkami gospodarki społecznej — Monitor Polski Nr A-103, poz. 1500). Nie uzasadniony wzrost salda kredytowego może być wynikiem:

1) braku kredytów na pokrycie faktur;

2) opóźnienia w nadesłaniu faktur przez wierzyciela.

Jednostka sporządzająca sprawozdanie powinna wyjaśnić przyczyny poważniejszych zmian w stanie zobowiązań i stwierdzić, czy nie zachodziły jakiegokolwiek nieprawidłowości w rozliczeniach z wierzycielami. W szczególności jeśli powstanie zadłużenia zostało spowodowane brakiem kredytów, jednostka budżetowa powinna przedsięwziąć środki zmierzające do niezwłocznego uregulowania zobowiązania. Zaznacza się, że jest niedopuszczalne zaciąganie zobowiązań ponad sumy kredytów przewidzianych preliminarzem rocznym. Jeżeli nieprawidłowości takie zachodziły, jednostka budżetowa powinna podając przyczyny zaznaczyć, jakie środki przedsięwzięto dla ich usunięcia.

2. W ciężar konta 33 księguje się zaliczki udzielone dostawcom i wykonawcom robót. Należy zwrócić uwagę, czy jednostka nie udzielała sukcesywnych zaliczek dostawcom i wykonawcom robót wbrew § 30 ust. 5 przepisów o rachunkowości budżetowej, pomimo braku postępu w wykonywaniu przez nich umowy. Zasada ta ma zastosowanie, jeśli przepisy szczególne nie stanowią inaczej, przy czym zaznacza się, że w myśl wyżej wymienionej uchwały Nr 877 Prezydium Rządu z dnia 12 grudnia 1951 r. (§ 1 pkt 7) udzielanie zaliczek i przedpłat na poczet dostaw towarowych lub robót jednostkom gospodarki społecznej jest zakazane.

Konto 34 — Dłużnicy.

Na koncie 34 księgowane są rozliczenia z tytułu zaliczek udzielonych na wykonanie zadań budżetowych oraz rozliczenia z odbiorcami towarów i usług dostarczonych im przez daną jednostkę budżetową. Wzrost salda debetowego jest zjawiskiem ujemnym, gdyż oznacza zwiększenie należności nie rozliczonych. Stwierdzenie powyższego w toku analizy stanowić powinno podstawę do przedsięwzięcia środków w celu przyspieszenia rozliczenia zaliczek udzielonych na wykonanie zadań budżetowych oraz przyspieszenia uregulowania przez odbiorców należności za dostarczone im towary i usługi. W odniesieniu do wzrostu obrotów po stronie pasywów mają odpowiednio zastosowanie uwagi do konta 33 (porównaj wyżej).

E. Grupa 4. Materiały.

Analiza i ocena kształtowania się zapasów materiałów w jednostkach budżetowych są jeszcze w chwili obecnej bardzo utrudnione wskutek tego, że brak jest na ogół ustalonych normatywów materiałowych dla tych jednostek. W związku z tym jednak, że gospodarka materiałowa w jednostkach budżetowych powinna się opie-

rać na ustalonych normatywach zapasów, analiza ich kształtowania się powinna iść w kierunku zebrania dostatecznego materiału do ustalania normatywów, tzn. minimalnych, niezbędnych zapasów materiałowych, jakie powinna posiadać jednostka dla zapewnienia swej planowej działalności. Główny ciężar pracy analitycznej w tym zakresie spoczywa na głównych dysponentach kredytów i na dysponentach II stopnia, dokonujących analizy zbiorczych sprawozdań dysponentów stopnia niższego. Konieczność przeprowadzenia analizy i dokonywania oceny kształtowania się stanu zapasów w jednostkach podległych wymaga ustalenia normatywów zapasów dla jednostek budżetowych. Naczelne organy administracji państwowej powinny ustalić gospodarczo uzasadniony stan zapasów — jako obowiązujący normatyw zapasów — dla jednostek podległych zarówno w budżecie centralnym jak i w budżetach terenowych z rozbiem lub ewentualnie bez rozbiem na paragrafy wydatkowe budżetu, bądź opracować wytyczne w sprawie metod jego ustalenia przez jednostki w terenie. Przy ustalaniu normatywów zapasów w jednostkach budżetowych należy opierać się na wysokości zapasów w jednostkach wykazujących szczególnie oszczędną gospodarkę materiałową (niski stan zapasów, przy równoczesnym wykonywaniu zadań planowych) w porównaniu z takimi samymi jednostkami lub podobnymi typami jednostek. Ustalone normatywy mogą mieć charakter prowizoryczny. W przypadku odchylenia wykazanego w sprawozdaniu stanu zapasów od ustalonego normatywu jednostki nadrzędne powinny żądać wyjaśnień od jednostek podległych. W szczególności powinny one uzyskać od jednostek podległych chociażby orientacyjne dane uwzględniające rozbiem stanu zapasów według paragrafów klasyfikacji wydatków. Należy przy tym zwracać uwagę zwłaszcza na § 6 „Wydatki biurowe i gospodarcze” oraz na § 12 „Wyżywienie”. Jednostki nadrzędne powinny uważnie badać przebieg kształtowania się zapasów materiałowych w jednostkach podległych oraz powodować likwidowanie nadmiernych zapasów materiałowych. Bardzo dokładnie powinny być wyjaśnione jednostkom nadrzędnym dane sprawozdawcze dotyczące braków, materiałów zepsutych i uszkodzonych wraz z zaznaczeniem, jakie środki w związku z ich ujawnieniem zostały powzięte. Powyższa część bilansu powinna być ze szczególną uwagą sprawdzona w każdej jednostce przez organy jednostki nadrzędnej.

F. Grupa 5. Środki podstawowe.

1. Przyczyny wzrostu salda debetowego konta 51 „Środki podstawowe”, który oznacza zwiększenie stanu posiadania środków podstawowych (§ 35 przepisów o rachunkowości budżetowej) powinny być przeanalizowane. Chodzi bowiem o to, czy jednostka budżetowa nie gromadzi zbędnych środków podstawowych (dotyczyć to może w szczególności przedmiotów nietrwałych).

2. Ubytek środków podstawowych, spowodowany zużyciem, zniszczeniem, przekazaniem lub brakami, znajduje wyraz we wzroście obrotów po stronie pasywów. Jeśli ubytek jest znaczny, należy zbadać jego przyczyny oraz sprawdzić, czy są one uzasadnione.

G. Grupa 6. Wyroby i produkty.

Obroty na koncie 60 „Wyroby i produkty” mają miejsce, gdy jednostka budżetowa wytwarza wyroby i produkty na sprzedaż. Wzrost salda debetowego jest zjawiskiem ujemnym, gdyż oznacza zwiększenie rema-

nentów przyjętych do magazynu wyrobów i produktów wytworzonych przez jednostkę budżetową, a przeznaczonych na sprzedaż. Stwierdzenie powyższego powinno stanowić podstawę do upłynnienia remanentów wytworzonych wyrobów i produktów.

III. Analiza sprawozdania o wydatkach na inwestycje limitowe (wzór Nr 29).

1. Analiza powyższego sprawozdania ma za zadanie zbadać prawidłowość uruchamiania i wydatkowania środków budżetowych na inwestycje limitowe; w związku z tym wiąże się ona ze skontrolowaniem wykonania planu pokrycia finansowego inwestycji. Należy w szczególności zwrócić uwagę na:

- 1) porównanie wskaźnika wykonania budżetu (rubryka 8 : 4 wzoru Nr 29) ze wskaźnikiem wykonania akumulacji środków własnych (rubryka 6), przewidzianej w rocznym planie pokrycia finansowego inwestycji; wyższy wskaźnik wykonania w zakresie wydatków z budżetu od wskaźnika zakumulowanych środków własnych jest zjawiskiem ujemnym, gdyż oznacza, że nastąpiło dodatkowe zaangażowanie środków budżetowych wskutek niewykonania założeń planu pokrycia finansowego inwestycji w zakresie akumulacji środków własnych na inwestycje;
- 2) ewentualne niewykorzystanie kredytów budżetowych, które może być spowodowane w szczególności: niewykonaniem planowanych zadań rzeczowych, nadmiernymi kwotami otwarć kredytów w okresie sprawozdawczym, opóźnieniami w rozliczaniu, większej od założonej w okresie sprawozdawczym akumulacji środków własnych na inwestycje. Okoliczności te powinny być uwzględnione przy uruchamianiu kredytów na kwartał następny, przy czym stwierdzenie opóźnień w rozliczeniach powinno stanowić podstawę do ich przyspieszenia.

2. Podkreśla się, że dla ustalenia sumy nie wykorzystanych kredytów budżetowych w okresie sprawozdawczym wyeliminować należy kredyty otwarte na następny kwartał.

3. Sprawozdawczość budżetowa nie dostarcza danych co do rzeczowego wykonania inwestycji limitowych, które wynikają z oddzielnej sprawozdawczości unormowanej instrukcją Głównego Urzędu Statystycznego w sprawie sprawozdawczości inwestycyjnej na rok 1952, zatwierdzonej zarządzeniem Nr 449 Przewodniczącego Państwowej Komisji Planowania Gospodarczego z dnia 5 grudnia 1951 r.

IV. Analiza wykonania preliminarzy dochodów (wzór Nr 27).

1. Analiza wykonania planu powinna w szczególności objąć następujące zagadnienia:

- 1) wykonywanie planu rocznego i planu kwartalnego dochodów;
- 2) sprawę ewentualnego wzrostu zaległości;
- 3) wykonanie zadań rzeczowych planu, np. ilość świadczeń, czynności lub innych wskaźników rzeczowych (przy odpłatnościach za usługi);
- 4) wykonanie w zakresie wydatków (przy odpłatnościach i wpływach z tytułu zwrotu poniesionych wydatków);
- 5) zgodność zarachowań zrealizowanych wpływów z obowiązującą klasyfikacją dochodów budżetu Państwa.

2. W dziale „Inne dochody” szczególną uwagę należy zwracać na wykonanie planu w zakresie odpłatności w instytucjach socjalno-kulturalnych (np. w przedszkolach, szpitalach itp.). Analiza w zakresie ust. 1 pkt 2, 3 i 4 może mieć na tym odcinku duże znaczenie. Najważniejszą sprawą jest przy tym zbadanie, czy dochody nie są wykonywane w niewspółmiernie niższym procencie planu niż odpowiednie wydatki, co byłoby zjawiskiem ujemnym, i czy nie pozostaje to w związku ze wzrostem zaległości.

3. Jednostki budżetowe otrzymujące sprawozdania od jednostek podległych powinny żądać od nich wyjaśnień w przypadku stwierdzenia zbyt wysokiego lub niskiego wykonania preliminarza rocznego, zwłaszcza jeżeli zachodzi prawdopodobieństwo, że przyczyną tego były błędy w zarachowaniu wpływów. W przypadku stwierdzonych błędów należy o wprowadzonych poprawkach powiadomić właściwy oddział Narodowego Banku Polskiego. Jednostki nadrzędne powinny również zwrócić szczególną uwagę na to, czy nie zdarzają się przypadki przeznaczania dochodów na pokrycie wydatków.

4. Niezależnie od tego wszystkie jednostki budżetowe powinny przy miesięcznym zamykaniu ksiąg rachunkowych sprawdzać właściwość zarachowania wszystkich rodzajów dochodów.

V. Analiza sprawozdania o środkach specjalnych (wzór Nr 31).

Analiza w tym zakresie powinna oceniać stopień wykonania dochodów i rozchodów od początku roku w stosunku do kwot preliminarza rocznego. Analiza wykonania rozchodów powinna objąć również zagadnienie ewentualnej różnicy między wydatkami (wykonaniem kasowym od początku roku — kolumna 4) a kosztami i nakładami od początku roku (kolumna 5).

VI. Analiza sprawozdania o sumach depozytowych i sumach na zlecenie (wzór Nr 32).

1. Analiza powinna być dokonana pod kątem sprawdzenia zgodności zarachowań na rachunek sum depozytowych i sum na zlecenie z przepisami o rachunkowości budżetowej oraz specjalnymi zezwoleniami na otwarcie rachunku sum na zlecenie (§ 5 ust. 12, § 9 ust. 5 oraz §§ 33 i 34 przepisów o rachunkowości budżetowej).

2. Jednostki budżetowe otrzymujące sprawozdania od jednostek podległych powinny żądać od nich wyjaśnień w przypadku stwierdzenia nie uzasadnionego wzrostu stanów sald na rachunkach sum depozytowych i sum na zlecenie (pełna analiza obrotów na powyższych rachunkach z punktu widzenia zgodności z obowiązującymi przepisami może być osiągnięta tylko w drodze skontrolowania wszystkich dowodów rachunkowych).