

## **RACHUNEK KOSZTÓW W ROLNICTWIE ZE SZCZEGÓLNYM UWZGLĘDNIENIEM POTRZEB PODEJMOWANIA DECYZJI I KONTROLI**

Tomasz Kondraszuk

Szkoła Główna Gospodarstwa Wiejskiego w Warszawie

**Streszczenie.** W artykule przedstawiono ocenę przydatności rachunku kosztów w przedsiębiorstwach rolniczych w nawiązaniu do dorobku ogólnej teorii ekonomiki i organizacji przedsiębiorstw. W szczególności omówiono rachunek jednostkowych kosztów pełnych i zmiennych oraz jego przydatność w trzech sferach: wyceny zapasów i pomiaru zysku, potrzeb planowania i podejmowaniu decyzji oraz kontroli. Uznano, że rachunek kosztów na poziomie przedsiębiorstwa rolniczego powinien być elementem zintegrowanego systemu informacyjnego na etapie ewidencji, planowania i kontroli.

**Słowa kluczowe:** rolnictwo, rachunek kosztów, rachunkowość, zarządzanie

### **WPROWADZENIE**

W literaturze ekonomiczno-rolniczej problemy rachunku kosztów oraz właściwego systemu rachunkowości na potrzeby zarządzania były podnoszone od bardzo dawna<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> Bardzo interesująca dyskusja na ten temat odbyła się 20 października 1983 roku na Sesji Komitetu Ekonomiki Rolnictwa Polskiej Akademii Nauk zorganizowanej z okazji jubileuszu 80-lecia urodzin prof. Ryszarda Manteuffla (patrz: Zagadnienia Ekonomiki Rolnictwa nr 4, PWRiL, Warszawa 1984). Przy czym 20 lat wcześniej, w 1963 roku, odbyła się pierwsza sesja Komitetu na ten temat – z inicjatywy Jubilata. W obu sesjach brali udział najwybitniejsi ekonomiści rolni. W sporze z prof. R. Manteufflem był między innymi prof. B. Kopeć, który w artykule „Spór o koszty jednostkowe w rolnictwie” zamieszczonym w Życiu Gospodarczym nr 17/1985 starał się wykazać przydatność rachunku kosztów jednostkowych. W numerze 4/1986 ukazał się z kolei artykuł W. Ziętarey i T. Kondraszuka pt. „Wątpliwa metoda”, w którym autorzy wykazywali

Już pod koniec XVIII wieku zaczęto negować dorobek tradycyjnej księgowości rolniczej, tzw. *kameralnej* – obliczającej wynik działalności dla całego gospodarstwa (*księgowość pojedyncza*), na rzecz bardziej wyrafinowanej księgowości *kupieckiej* pozwalającej obliczać opłacalność oddzielnie dla poszczególnych działów, gałęzi i działalności. W systemie tym wynik dla całego gospodarstwa obliczano przez sumowanie wyników cząstkowych (tzw. *księgowość podwójna*). Tradycyjnie w rolnictwie stosowano metodę kasową i weryfikowano obliczane przepływy o różnice wartości majątku pomiędzy końcem i początkiem okresu obrachunkowego. Schemat obliczania dochodu czystego według H. Ohrta przedstawiono w tabeli 1.

Tabela 1. Wzór zamknięcia rocznego rachunków z obliczeniem dochodu czystego z gospodarstwa według H. Ohrta

Table 1. Calculation of the yearly net income on the farm according to H. Ohrt

Przychody Income	Rozchody Expenses
Przychód gotówkowy z gospodarstwa bez salda kasy na początku roku Yearly net cash income on the farm	Rozchód gotówkowy na gospodarstwo bez salda kasy na końcu roku Yearly net cash expenses on the farm
Przyrost wierzitelności gospodarstwa na końcu roku Yearly net increase of money owed to the farm by its debtors	Przyrost długów na końcu roku Yearly net increase of debt
Koszt utrzymania osób na wspólnym stole niepracujących w gospodarstwie Cost of upkeep of people related but not working on the farm	Wynagrodzenie za pracę właściciela (użytkownika) gospodarstwa i jego rodziny Yearly salary of the owner (manager) of the farm and his family
Wartość mieszkania użytkowanego przez właściciela (użytkownika) Value of the owner's house	Amortyzacja środków trwałych Amortization of permanent assets
Inne korzyści, jakie odniósł właściciel (użytkownik) z gospodarstwa Miscellaneous income from the farm	Zmniejszenie wartości środków trwałych w ciągu roku Yearly net decrease in value of permanent assets
Przyrost wartości środków trwałych w ciągu roku Yearly net increase in value of permanent assets	Zmniejszenie wartości środków obrotowych na końcu roku Yearly net decrease in value of liquid assets
Przyrost wartości środków obrotowych w ciągu roku Yearly net increase in value of liquid assets	
Ogółem przychody Total income	Ogółem rozchody Total expenses

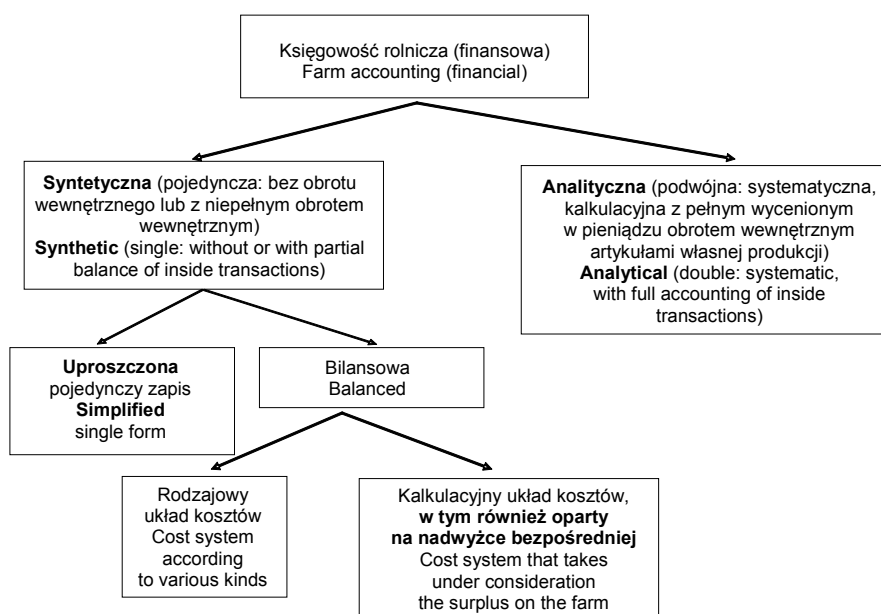
Źródło: Manteuffel [1965].  
Source: Manteuffel [1965].

praktyczną nieprzydatność tego typu rachunków. Do tych kwestii odniósł się także T. Kondraszuk w artykule „Rachunek ekonomiczny tak – koszty jednostkowe nie!” Nowe Rolnictwo 1/1987.

Wynik z gospodarstwa obliczano według wzoru:

$$\text{DOCHÓD CZYSTY} = \text{PRZYCHODY} - \text{ROZCHODY}$$

Obliczony w sposób uproszczony wynik miał charakter syntetyczny i nie pozwalał na ustalanie wyników analitycznych. W wersji podstawowej, przedstawionej w tabeli 1, brakowało możliwości ustalenia ponoszonych kosztów rodzajowych. Pewnym rozwiązaniem było stosowanie dodatkowej ewidencji gospodarczej w postaci kart uprawianych pól i grup zwierząt. Zapisy te pozwalały na analizę i ocenę ponoszonych nakładów przede wszystkim w ujęciu ilościowym. Wyraźny postęp odnotowano z chwilą zastosowania podziału kosztów na stałe i zmienne<sup>2</sup>. Mając do wyboru rachunek kosztów pełnych i zmiennych (bezpośrednich), zwolennicy organicznego charakteru gospodarstwa rolniczego (podejścia syntetycznego) zgodnie uznali, że najwłaściwszym rozwiązaniem jest ocena poszczególnych działalności według wielkości nadwyżki bezpośredniej (zysku brutto, dochodu bezpośredniego). Schemat systemów księgowości w rolnictwie według Manteuffla przedstawiono na rysunku 1.



Rys. 1. Systemy księgowości rolniczej według Manteuffla [1984]

Źródło: Encyklopedia ekonomiczno-rolnicza, PWRiL, Warszawa 1984.

Fig. 1. System of agricultural accounting according to Manteuffel 1984

Source: Encyclopedia of agricultural economics, PWRiL, Warsaw 1984.

<sup>2</sup> W rolnictwie już na początku lat pięćdziesiątych ubiegłego wieku w kalkulacjach zaczęto upowszechniać kategorie kosztów zmiennych i stałych, a następnie zysku brutto i dochodu bezpośredniego (bez kosztów robocizny własnej). W polskiej literaturze dotyczącej ogólnej teorii ekonomiki przedsiębiorstw rachunek ten zaczęto stosować dopiero w latach osiemdziesiątych.

Na uwagę zasługuje fakt, że w układzie kalkulacyjnym rachunek kosztów zmiennych pozwalający na obliczanie nadwyżki bezpośredniej jest zaliczany do systemu syntetycznego. Według Manteuffla dopiero wycena pełnego obrotu wewnętrznego artykułami własnej produkcji i podział kosztów pełnych na poszczególne działalności kwalifikuje księgowość do systemu analitycznego.

Rachunek kosztów zmiennych znalazł pełne uznanie w ogólnej teorii ekonomiki i organizacji przedsiębiorstw, jednak w Polsce dopiero 30 lat później<sup>3</sup>. Na świecie w tym czasie powstały nowe koncepcje rachunku kosztów polegające na próbach podziału kosztów pośrednich na poszczególne działalności pozwalające na analizę i ocenę opłacalności wytwarzanych produktów i usług<sup>4</sup> oraz na potrzeby planowania<sup>5</sup>.

Dla potrzeb kontroli konieczne jest porównywanie rzeczywistych wielkości poszczególnych pozycji kosztów z wielkościami planowanymi. Przeanalizowanie przyczyn powstałych odchyleń umożliwi zidentyfikowanie nieefektywnych działań i podejmowanie działań korygujących. W ten sposób zamyka się cykl racjonalnego działania, pozwalający na realizację założonych celów i zintegrowany system przepływu informacji ekonomicznej<sup>6</sup>. Celem artykułu była ocena przydatności różnych wariantów rachunku kosztów dla:

- a) wyceny zapasów i pomiaru zysku,
- b) planowania i podejmowania decyzji,
- c) kontroli.

## 1. Rachunek kosztów dla wyceny zapasów i pomiaru zysku

Pomiar wyników (rachunek zysków/strat) i obliczenie wartości zapasów (zestawienie bilansu majątkowego) są jednymi z najważniejszych zadań każdego systemu rachunkowości i rachunku kosztów. Ustawa o rachunkowości nakłada na jednostki wymóg ustalania kosztów wytworzenia produktów w celu ich wyceny oraz porównania wartości kosztów wytworzenia produktów z ich cenami sprzedaży netto. W jednostce powinny funkcjonować system rachunku kosztów, dostosowany do specyfiki jej działalności, pozwalający na wiarygodne i systematyczne ustalanie kosztów wytworzenia produktów w momencie ich wytworzenia, najpóźniej w dniu bilansowym. W celu wyceny zapasów i pomiaru zysku należy koszty podzielić i ewidencjonować w taki sposób, aby możliwe było ustalenie **kosztów uzyskania przychodów** danego okresu oraz **kosztów aktywowanych** wykazywanych w bilansie majątkowym w postaci zapasów. Do wyceny zapasów mogą być klasyfikowane wyłącznie koszty produkcji. Pomijane są koszty okresu, które najczęściej mają charakter pozaprodukcyjny (ogólnogospodarczy).

W rachunku kosztów pełnych wytworzonym produktom jest przydzielana całość kosztów ogólnowydziałowych (ogólnoprodukcyjnych). W rachunku kosztów zmiennych koszty stałe wydziałowe są zaliczane do kosztów okresu, natomiast na produkty są rozliczane tylko koszty zmienne wydziałowe (ogólnoprodukcyjne). Jednak zgodnie

---

<sup>3</sup> Największe zasługi w propagowaniu rachunku kosztów zmiennych w przedsiębiorstwach ma prof. Alicja Jarugowa.

<sup>4</sup> Na przykład rachunek kosztów działań (ABC – Activity Base Costing).

<sup>5</sup> Bardzo interesującym podejściem wydaje się koncepcja kosztów docelowych (Target Costing).

<sup>6</sup> Obecnie istnieją dwie koncepcje budowy takiego systemu. Koncepcja anglosaska oparta na rachunkowości zarządczej oraz kontynentalna oparta na systemie controllingu.

z Międzynarodowym Standardem Rachunkowości nr 41 „Rolnictwo”<sup>7</sup> produkty rolnicze zebrane/pozyskane z aktywów biologicznych użytkowanych przez przedsiębiorstwo rolnicze wycenia się w wartości godziwej pomniejszonej o szacunkowe koszty związane ze sprzedażą, poniesione do dnia zbiorów/pozyskania produktów. Tak określona wartość godziwa staje się kosztem ich wytworzenia na potrzeby wyceny zapasów.

Stosowanie wartości godziwej w działalności rolniczej powoduje określone skutki w pomiarze zysku (dochodu) z działalności podstawowej, zwłaszcza przy różnych poziomach produkcji w stosunku do sprzedaży. Wykazano, że zalecana w rolnictwie wycena zapasów według wartości godziwej powoduje, że obliczany wynik jest rezultatem uzyskanej produkcji i nie zależy od tego, czy produkcja zostanie sprzedana, czy pozostanie jej zapas [Kondraszuk 2008, s. 213]. Konieczne zatem jest uwzględnienie specyfiki samego podejścia do obliczania kategorii wynikowych i stosowanych pojęć. Wykorzystanie wartości godziwej do wyceny wyrobów gotowych (produkcji) w warunkach działalności rolniczej można uznać za rozwiązanie właściwe. Należy jednak zdawać sobie sprawę z wpływu, jaki to podejście wywiera na pomiar kategorii wynikowych i ocenę sytuacji finansowej przedsiębiorstwa rolniczego.

## 2. Rachunek kosztów dla potrzeb planowania i podejmowania decyzji

W planowaniu i podejmowaniu decyzji podstawowe znaczenie mają koszty zmienne i stałe<sup>8</sup>. Na etapie *ex ante* skupiamy uwagę na możliwości realizacji przyszłych celów. Rozważana jest przede wszystkim działalność celowa (podstawowa), a pomijane towarzyszące jej koszty i przychody losowe (nadzwyczajne). Przy podejmowaniu decyzji dotyczących zdarzeń przyszłych, decydent wymaga szczegółowych informacji o spodziewanych kosztach i przychodach. Niestety tego typu informacji darmo szukać w systemie ewidencyjnym typu tradycyjna księgowość. Konieczne jest wprowadzenie dodatkowych klasyfikacji kosztów pozwalających na wydzielenie kosztów istotnych z punktu widzenia podejmowanych decyzji. Koszty istotne dla podjęcia decyzji to takie koszty, na które wpływa określona decyzja. Podstawowym problemem jest jednak wydzielenie kosztów zmiennych, częściowo zmiennych, częściowo stałych i stałych (skokowo zmiennych). Powinno się ono odbywać w powiązaniu z analizą zmienności odpowiednich zasobów środków trwałych, tworzących potencjał produkcyjny. Dla każdej podejmowanej decyzji ważne jest również właściwe wyodrębnienie kosztów zapadłych (utraconych) i kosztów alternatywnych.

---

<sup>7</sup> Prace nad standardem rachunkowości dotyczącym rolnictwa trwały bardzo długo. W 1996 roku IASC wydał publikację zawierającą propozycję standardu rachunkowości w rolnictwie „AGRICULTURE – A Draft Statement of Principles issued for comment by the Steering Committee on Agriculture”, która była wstępną propozycją mającą dać podstawy do dyskusji na ten temat. Kontynuacją tych prac był opublikowany w 1999 roku projekt E65 Międzynarodowego Standardu Rachunkowości Rolniczej (Proposed International Accounting Standard Agriculture, Exposure Draft E65, IASC 1999), który zawierał między innymi propozycje podstawowych sprawozdań finansowych dla jednostek rolniczych. Ostatecznie MSR 41 dotyczący rolnictwa został zatwierdzony przez Zarząd IASC w grudniu 2000 roku i stosuje się go przy sporządzaniu sprawozdań finansowych od 1 stycznia 2003 roku.

<sup>8</sup> Szczegółową klasyfikację i ocenę tych kosztów opisują Ziętara i Kondraszuk [1987], Kondraszuk [1987 a, b] oraz Kondraszuk i Ziętara [1988].

Rachunek kosztów na etapie *ex ante* przybiera więc postać kalkulacji zawierającej wiele elementów oczekiwanych, które mają charakter kosztów standardowych (wzorcowych, postulowanych, planowanych). Ocena alternatywnych wariantów i poszukiwanie najlepszej decyzji sprowadza się do znalezienia rozwiązania maksymalizującego wartość łącznej nadwyżki bezpośredniej (brutto) przedsiębiorstwa. Będzie ona służyła pokrywaniu kosztów stałych i wypracowaniu zysku (dochodu). Istotą tego rachunku jest przede wszystkim normowanie i ściśle ustalanie wszystkich rodzajów przyszłych kosztów zmiennych produkcji (zwłaszcza kosztów bezpośrednich). Najczęściej punktem odniesienia jest nie ilość produktu (klasyczny koszt jednostkowy), lecz wielkość

Tabela 2. Charakterystyczne cechy rachunków kosztów pełnych i zmiennych  
Table 2. Characteristics of the permanent cost account and liquid cost account

Rachunek kosztów pełnych Permanent costs account	Rachunek kosztów zmiennych Liquid costs account
1. Zestawia koszty pełne z przychodami, co prowadzi do wnioskowania na podstawie zdeformowanego kosztu jednostkowego i zysku. 1. Compares permanent costs with income to establish the net outcome out of a single unit of production.	1. Zestawia przychody z kosztami zmiennymi, co pozwala na korzystanie z marży na pokrycie w rachunkach optymalizacyjnych. 1. Compares liquid costs with income to optimize the value out of production.
2. Zachowuje relacje między produkcją i sprzedażą w długim okresie. Jest nieelastyczny w decyzjach krótkoterminowych. 2. Production and sales are related only in the long run. Lack of flexibility with decisions in the short run.	2. Jest elastyczny w decyzjach krótkoterminowych. 2. Flexible with decisions in the short run.
3. Jest nastawiony na kontrolę procesów produkcji oraz dokładność i dlatego skomplikowany. 3. Controls the production process and quality, thus the process is very complicated.	3. Jest prosty i sygnalizuje zachowania rynku. 3. Process is simple and gives feedback about the changes on the market.
4. Pozwala na wybór zadowalających wyników w długim okresie. 4. Gives the choice of good outcome in the long run.	4. Pozwala na poszukiwanie optymalnych wyborów. 4. Searches for the optimal choices.
5. Jest przydatny w planowaniu długookresowym. 5. System is helpful in the long term planning.	5. Jest przydatny w planowaniu krótkookresowym. 5. This is useful in short term planning.
6. Służy sprawozdaniom finansowym zewnętrznym. 6. Helps with the inside financial statements.	6. Służy sprawozdaniom wewnętrznym, kontrolno-wynikowym. 6. Helps with the inside statements about controls and results.
7. Wynik jest funkcją wielkości sprzedaży i produkcji, co może się przejawiać spadkiem zysku i wzrostem sprzedaży. 7. The result is the outcome of the size of production and size of the sales. So, the net income might drop, even if sales went up.	7. Wynik jest funkcją sprzedaży, co oznacza, że wzrost sprzedaży przy stałej strukturze kosztów i stałej cenie zawsze powoduje wzrost zysku. 7. The result depends on the sales, so if costs stay stable, increase in sales will always drive the increase in income.

Źródło: Jarugowa [1997, s. 61].

Source: Jarugowa [1997, p. 61].

działalności wyrażona w hektarach, sztukach itd. Dla kosztów stałych sporządza się budżety lub preliminarze dotyczące całego gospodarstwa. Oba te elementy są podstawą ustalania odchyleń realizacji od planu i oceny na etapie kontroli. Wydzielenie kosztów stałych przy podejmowaniu konkretnej decyzji i „pominięcie” ich przy ocenie konkurencyjności i opłacalności poszczególnych działalności zapewnia uzyskanie właściwych parametrów do oceny. Pełniejsze porównanie rachunku kosztów pełnych (z kosztami stałymi) i zmiennych zawiera tabela 2.

Należy pamiętać, że na etapie planowania bardzo ważne jest kompleksowe rozpatrywanie czekających nas problemów. W tym wypadku losy gospodarstwa rolniczego są ściśle powiązane z gospodarstwem domowym<sup>9</sup>. Ważnym elementem takiego planu muszą być łączne przepływy środków pieniężnych i zapewnienie rodzinie rolniczej płynności finansowej. W praktyce to właśnie ten rachunek pozwala rolnikom na właściwą ocenę aktualnej sytuacji finansowej. Zestawieniem podsumowującym dokonania okresu jest rachunek kapitału własnego, w którym łączymy wyniki gospodarstwa rolniczego z wynikami gospodarstwa domowego.

### 3. Rachunek kosztów na potrzeby kontroli

Bardzo ważnym elementem w ocenie prowadzonej działalności jest kontrola ponoszonych nakładów i kosztów. Jako jedna z funkcji występuje zwykle na końcu procesu zarządzania, ale jest jednocześnie punktem wyjścia do kolejnego etapu zarządzania. Celem takiej kontroli jest ocena efektywności wykonania planu przez szczegółową analizę wielkości odchyleń realizacji od planu. Tradycyjnie w wyniku kontroli mamy do czynienia ze *sprzężeniem zwrotnym* polegającym na bieżącej ocenie odchyleń i podejmowaniu niezbędnych działań korygujących. W systemie controllingu mamy do czynienia ze *sprzężeniem wyprzedzającym*, w którym zamiast dokonywania porównań rzeczywistych kosztów na wyjściu ze stanami pożądanymi dokonuje się predykcji oczekiwanych poziomów kosztów w pewnym czasie w przyszłości. Jeśli oczekiwania te (*jak będzie?*) różnią się od zakładanych (*jak być powinno?*), to podejmuje się działania, które powinny zminimalizować te różnice. Próbuje się w ten sposób uprzedzić mające pojawić się problemy.

W najprostszym przypadku analiza odchyleń kosztów może obejmować:

- Odchylenia kosztów zmiennych (bezpośrednich) produkcji pojedynczej działalności roślinnej lub zwierzęcej. W razie istotnych odchyleń dalsza bardziej szczegółowa analiza rodzaju kosztów. W wielu sytuacjach będzie możliwa oddzielna analiza odchyleń nakładu (ilości) i ceny. Ważne jest porównywanie się z podobnymi gospodarstwami.
- Odchylenia dotyczące grup działalności (gałęzi), działów i całego gospodarstwa w układzie kosztów zmiennych (bezpośrednich). W ten sposób dochodzimy do sumy nadwyżek bezpośrednich w gospodarstwie i określamy przyczyny różnic pomiędzy tym, czego oczekiwaliśmy, a tym, co udało nam się osiągnąć.
- Odchylenia kosztów stałych (ogólnoprodukcyjnych i ogólnogospodarczych), które będą miały duży wpływ na ostateczny wynik i powinny być poddane szczegó-

---

<sup>9</sup> Kondraszuk [2006, s. 80] proponuje, aby dla gospodarstwa rolniczego i domowego rozpatrywanych łącznie używać określenia *gospodarstwo wiejskie*.

łowej analizie. Istotne jest wydzielenie kosztów użytecznych i bezużytecznych (pustych) potencjału produkcyjnego, które stanowią duży udział w kosztach stałych.

Podobnie jak na etapie planowania kontrola musi obejmować nie tylko ponoszone koszty, lecz także towarzyszące im przepływy środków pieniężnych i zmiany w majątku netto. Źródłem faktycznych problemów związanych z funkcjonowaniem gospodarstwa jest brak zbilansowania środków pieniężnych w krytycznych okresach. W przedsiębiorstwach produkcyjno-handlowych okresem do sporządzania takich rachunków jest zwykle miesiąc lub nawet tydzień. W rolnictwie przyjmujemy kwartał jako okres analizy i kontroli osiągniętych wyników. Oczywiście wyniki kontroli powinny być jak najszybciej wykorzystane do aktualizacji planu w kolejnym okresie i roku. W momencie zamknięcia rocznego następuje ostateczna ocena osiągnięć uzyskanych w stosunku do planowanych. Na podstawie tej oceny zyskujemy cenne informacje do weryfikacji (budowy) planu na kolejne okresy. W ten sposób zamyka się cykl „*plan – realizacja – kontrola – plan – ....*”.

## WNIOSKI

1. **Podział kosztów ma charakter względny**, co oznacza, że grupowanie kosztów dla różnych celów odbywa się według różnych kryteriów.

2. **Na etapie ewidencji** rachunek kosztów ma ograniczony zakres ze względu na przyjęcie wartości godziwej jako podstawy wyceny zapasów produktów rolniczych.

3. Rachunek kosztów nabiera znaczenia **przy podejmowaniu decyzji i planowaniu**. W rachunku tym są stosowane koszty zmienne i kalkulacje różnicowe. Potrzebna jest jednak dodatkowa klasyfikacja tych kosztów.

4. **Na etapie kontroli** najważniejsze jest przypisanie jak największej puli kosztów do prowadzonych działalności. Problemem jest zintegrowanie ewidencji i planowania tak, aby możliwa była ocena zrealizowanych wyników w stosunku do planowanych.

## LITERATURA

- Encyklopedia ekonomiczno-rolnicza. 1984. PWRiL, Warszawa.
- Jarugowa A., 1977. Zarządzanie kosztami w praktyce światowej. ODDK, Gdańsk.
- Kondraszuk T., 1987 a. Po co oblicza się koszty jednostkowe? Przegl. Org. 7.
- Kondraszuk T., 1987 b. Rachunek ekonomiczny tak – koszty jednostkowe nie! Nowe Roln. 1.
- Kondraszuk T., 2006. Gospodarstwo wiejskie jako podstawa rachunku ekonomicznego – ujęcie metodyczne. Roczn. Nauk. SERiA 8, 1.
- Kondraszuk T., 2008. Specyficzne elementy oceny sytuacji finansowej przedsiębiorstw rolniczych na przykładzie PFADN i MSR nr 41 „Rolnictwo”. Zesz. Nauk. SGGW 66.
- Kondraszuk T., Ziętara W., 1988. Rachunek kosztów w systemie informacyjnym przedsiębiorstwa rolniczego. Materiały konferencyjne TNOiK, Warszawa.
- Kopec B., 1985. Spór o koszty jednostkowe w rolnictwie. Życie Gosp. 17.
- Manteuffel R., 1965. Rachunkowość rolnicza. T. 1. PWRiL, Warszawa.
- Ziętara W., Kondraszuk T., 1986. Wątpliwa metoda. Życie Gosp. 4.
- Ziętara W., Kondraszuk T., 1987. Przydatność różnych kryteriów podziału kosztów dla potrzeb planowania w przedsiębiorstwie rolniczym. Roczn. Nauk Roln. Ser. G 84, 3.



---

## COST ACCOUNT IN AGRICULTURE WITH PARTICULAR ACCORDANCE TO REQUIREMENTS OF DECISION MAKING PROCESS AND CONTROLS

**Summary.** The article presents cost account applicability in the agricultural companies regarding the general theory of economic and organisation of enterprises. The main focus was laid down to analyse the unit total cost account with variable costs and their applicability in three spheres: stock valuation and profit, requirements of planning and decision making processes and controlling. It was concluded that cost calculation at the level of agricultural enterprise should be an inherent element of integrated information system at the level of registry, planning, decision making and control.

**Key words:** agriculture, cost account, accountancy, management

*Zaakceptowano do druku – Accepted for print: 20.05.2009*

*Do cytowania – For citation: Kondraszuk T., 2009. Rachunek kosztów w rolnictwie ze szczególnym uwzględnieniem potrzeb podejmowania decyzji i kontroli. J. Agribus. Rural Dev. 3(13), 113-121.*