

A contabilidade na antiga União Soviética

Carlos Antônio De Rocchi¹

RESUMO

A União das Repúblicas Socialistas Soviéticas (URSS) foi um país do qual se sabe com precisão as datas de nascimento e de falecimento. Surgida em novembro de 1917 (20 de outubro pelo calendário juliano, que era adotado no Império Tzarista), deixou de existir em dezembro de 1991, quando seu desmembramento fez surgir a Comunidade dos Estados Independentes, que logo sofreria novas cisões e divisões.

Para os estudiosos da História da Contabilidade, o aspecto mais importante daquele País é o planejamento contábil soviético. Primeira experiência prática da implantação de uma economia totalmente planejada, a União Soviética precisaria ter contado com um eficiente planejamento contábil, necessário para o controle e avaliação de desempenho das unidades de produção e distribuição.

Tal planejamento contábil realmente existiu. Mas cabe questionar se ele foi realmente eficiente e, caso não tenha sido, cumpre investigar a influência que suas deficiências tiveram no desmoronamento do império comunista.

E, é claro, analisar tais deficiências e sugerir medidas corretivas. Que poderão ser úteis futuramente, em outros casos e novas situações.

O trabalho se propõe a discutir os aspectos de planejamento contábil na antiga União Soviética e seu envolvimento e influência na formação de novas comunidades.

Palavras-chave: Planejamento contábil soviético – contabilidade soviética – economia soviética.

1 Membro da Academy of Accounting Historians.

1 O CAMPO DE ESTUDOS

Durante a existência da União das Repúblicas Socialistas Soviéticas (URSS), era extremamente difícil acessar informações sobre a vida contábil daquele país. Baseado em suas próprias experiências, o Autor pode afirmar que o sigilo sobre normas e procedimentos contábeis se originava na própria URSS.

Não existiam cursos regulares de Contabilidade. Algumas Universidades ofereciam a disciplina “Escrituração”, “Análise Contábil” ou “Cálculo de Custos” em seus cursos de Direito, Economia e Engenharia. As consequências negativas deste comportamento estão bem detalhadas nos trabalhos de Haldma & Karu (1999), Jaruga & Szychta (1999), Mackevicius & Krivka (1981) e Sweetmann & Robinson & Shilnikova (1999).

Com a transformação do regime socialista para economias de mercado na maior parte dos países surgidos do esfacelamento da URSS, os pesquisadores passaram a ter maior acesso ao mundo contábil soviético, já então em processo de profundas transformações, tanto no que se refere ao ensino da Contabilidade como ao exercício da profissão. Verificamos que o sistema contábil soviético chegou a influenciar, e em alguns casos ainda influencia direta ou indiretamente, nada menos que trinta e dois países.

Para que se possa entender a Contabilidade Soviética, é necessário inicialmente recordar três conceitos singulares, característicos daquele sistema; o *trust*, o *kombinat* e o *patrimônio bipartido*.

Na Economia Soviética, o *trust* (*Assez mal nommés*, na expressão do economista francês François Perroux) é um agrupamento de unidades industriais ou comerciais, destinados a coordenar as atividades das empresas nele integradas. Tinham funções de caráter essencialmente administrativo, econômico e técnico.

Algumas vezes, as entidades econômicas eram grupadas, ao invés do critério de identidade de produção, nos *kombinat*, isto é, uma associação de unidades cujas produções fossem complementares. Os *kombinat* desenvolviam ações em profundidade, estabelecendo um forma de gestão extremamente semelhante aquela encontrada em concentração vertical.

O planejamento contábil soviético também criou a figura do “*patrimônio bipartido*”, isto é:

- a) uma parte dos bens, correspondendo ao capital circulante, era posta à disposição da empresa e servia de garantia para suas dívidas, pois

a outra, submetida a um regime especial, deveria manter-se praticamente intangível;

- b) a segunda parte era formada pelos *fundos básicos*, constituído por recursos que o Estado entregava à empresa quando de sua criação. Tais aplicações não poderiam ser objeto de compra ou venda, e os direitos da empresa sobre eles se assemelham a de um usufrutuário.

Como se vê no Quadro 1, a zona de influência contábil soviética abrangeu (ou ainda se manifesta) em quatro diferentes grupos de países:

- 1) a própria União Soviética;
- 2) os países que adotaram ou foram obrigados a adotar o regime político e econômico que era praticado na União Soviética;
- 3) países que, embora alegando praticar o regime político e econômico soviético, nunca chegaram a ter uma economia planificada e/ou um regime socialista;
- 4) países socialistas e de economia planificada que recusaram a hegemonia soviética ou romperam com ela.

O primeiro grupo compreende apenas a própria União das Repúblicas Socialistas Soviéticas, atualmente fragmentada em quinze países. Devemos esperar que ainda venham ocorrer novas e grandes transformações em alguns deles, não ficando excluída as hipóteses de fusões ou novas cisões.

A segunda categoria compreende os países europeus situados a oeste da chamada “Cortina de Ferro” (Albânia, Alemanha Oriental, Bulgária, Hungria, Iugoslávia, Polônia, Romênia e Tchecoslováquia) e Cuba.

A terceira categoria compreende países africanos e asiáticos que, durante o período conhecido por “Guerra Fria”, se aliaram de alguma forma à União Soviética, mas conservando um certo grau de independência.

A quarta categoria é representada pela República Popular da China, cujo ambiente contábil está a merecer um estudo a parte.

Quadro 1

CLASSIFICAÇÃO POR GRUPOS DE PAÍSES SEGUNDO A ZONA DE INFLUÊNCIA CONTÁBIL SOVIÉTICA

Grupos	Países componentes do grupo
Países surgidos da cisão da URSS	Armênia Azerbaijão Belarus Cazaquistão Estônia Federação Russa Geórgia Letônia Lituânia Moldávia Quirguistão Tadjiquistão Turcomenistão Ucrânia Uzbequistão
Países europeus que adotaram o modelo contábil da URSS	Albânia Alemanha Oriental Reunificada à Alemanha Bulgária Hungria Iugoslávia Polônia Romênia Tchecoslováquia Secionada entre: Bósnia-Herzegóvina Croácia Eslovênia Iugoslávia Macedônia Secionada entre: Eslováquia República Tcheca
Países asiáticos que adotaram – total ou parcialmente – o modelo contábil da URSS	Camboja Coréia do Norte Laos Mongólia Vietnã
Países africanos e americanos que adotaram – o modelo contábil da URSS	Congo Cuba Etiópia
País socialista que desenvolveu sua própria metodologia contábil	China Desenvolveu seu próprio Sistema Contábil (1950) e posteriormente o modificou

Fonte: O autor.

2 AS TÉCNICAS E OS PROCEDIMENTOS CONTÁBEIS SOVIÉTICOS

O respeitado mestre lusitano Vidal (1956) inicia o capítulo sobre a Normalização Contábil Soviética, dizendo que:

“talvez porque os seus dirigentes recordem a afirmação atribuída a Lenine, segundo a qual é o contabilista que faz a força do capitalismo, a União Soviética procura, hoje mais do que nunca, utilizar em seu proveito esse elemento de força, mobilizando o contabilista e a contabilidade ao serviço do Estado”.

Fica difícil concordar com esta afirmação, quando se analisa o descaso com o ensino da Contabilidade que caracterizou a antiga União Soviética e seus satélites. Se o regime soviético realmente quis utilizar em proveito próprio a Contabilidade, provavelmente a tratou como ciência esotérica, cujo conhecimento era reservado a iniciados...

Entretanto, Brunet (1951), outro estudioso das técnicas de padronização contábil, também tece encômios ao sistema contábil soviético, ao afirmar que:

“se todo regime socialista necessita logicamente atribuir à Contabilidade um lugar primordial dentro da economia nacional, os procedimentos desenvolvidos na União Soviética para a normatização das contas merecem reter nossa atenção, em razão tanto de seus aspectos singulares, como dos objetivos propostos”.

Referido autor explica que o Planejamento Contábil Soviético estava baseado em três elementos básicos:

- a) um plano mestre de planificação;
- b) procedimentos padronizados para o controle de gestão das empresas estatisadas;
- c) um instrumento de mensuração da rentabilidade das empresas estatisadas e sua produtividade.

2.1 Os planos de contas soviéticos

No que se refere ao primeiro elemento, a planificação contábil soviética estava baseada na aplicação de um Plano de Contas Uniforme obrigatório, que devia ser adotado por todas as unidades econômicas da nação.

Mas, ao que parece, os primeiros governantes soviéticos demoraram para perceber a necessidade do planejamento contábil em uma economia que muitos especialistas não hesitaram em classificar como “*uma forma de capitalismo estatal hipercentralizado*”. Sabe-se que foi apenas em 1921 que os especialistas soviéticos começaram a trocar informações com acadêmicos germânicos para elaboração de um Plano de Contas Uniforme.

Claramente baseado nas concepções de Schmalenbach (1935), o Plano de Contas Soviético (1925-1929) seguia o princípio da Circulação e uma estrutura monista radical. Comentando tal plano, Vidal (1956) diz que ele:

“não obedece propriamente a um sistema racional de classificação, como seja, por exemplo, o sistema decimal, utilizado em numerosos países. Nele encontramos apenas uma série de contas formando um bloco único, sem qualquer separação por classes. As contas são numeradas seguidamente de 01 a 39 e a única tendência para o estabelecimento de um processo de classificação racional reside no sistema de articulação das contas acessórios e sub-contas”.

Os comentários do mestre lusitano ficarão melhor entendidos por uma análise do Quadro 2 e do Anexo. Ao que parece, o Plano de Contas Soviético de 1929 vigiu em caráter obrigatório até ser substituído por um novo, conhecido como **Plano de Contas Soviético – 1985** e cujas classes de contas estão apresentadas no Quadro 3.

Com o final da União Soviética em 1991, em um primeiro momento tal plano foi adotado obrigatoriamente por todas as empresas da recém nascida Federação Russa.

Dentro deste planejamento contábil ultra-centralizador, a escrituração se ressentia da estrutura monista radical e do peso de controles excessivamente rígidos e detalhistas. Stramm (1953) citado por Vidal (1956, p. 129) classificou tal método de escrituração, esquematizado na FIG. 1, e onde o memorial era o primeiro alvo da fiscalização externa, de “*une comptabilité à partie double redoublée*” (uma contabilidade por partidas dobradas dobradas).

Quadro 2
PLANO DE CONTAS SOVIÉTICO (1929)
GRUPOS DE CONTAS

01 a 04	Imobilizações
05	Matérias Primas, Materiais Secundários e Materiais Comuns
06	Despesas com o Pessoal
07 a 08	Contas de Exploração
09 a 11	Produtos
12	Disponibilidades
13	Devedores
14	Antecipações Ativas
15 a 18	Despesas relativas a financiamentos especiais
19	Menores-Valias das Mercadorias
20	Fundos
21 a 22	Provisões e contas de regularização
23 a	Maior valia das Mercadorias
24 a 28	Financiamentos (Fundos orçamentários e outros)
29	Credores
30	Antecipações Passivas
31	Contas do <i>trust</i> e de Seções Autônomas
32	Financiamentos especiais
33	Contas de desvios (em relação às verbas orçadas)
34	Despesas e Receitas Estranhas à Exploração
35	Despesas Proporcionais às Vendas
36	Contas de Realização
37	Despesas e Receitas extraordinárias
38	Ganhos e Perdas
39	Contas Extra-Balço (Contas de Compensação)

Fonte: O autor.

Quadro 3

CLASSIFICAÇÃO DO PLANO DE CONTAS POR FASES DO PROCESSO PRODUTIVO

Fases	Plano de Contas Soviético (1985)	Plano de Contas Russo (1992)
Fase de Investimento	01 – Recursos Permanentes 02 – Depreciação	01 – Recursos Permanentes 02 – Depreciação
Fase de Suprimento	05 – Materiais	05 – Materiais
Fase de Produção	20 – Produção Principal 23 – Produção Complementar 25 – Custos Indiretos de Produção 26 – Custos Indiretos da Fábrica	20 – Produção Principal 23 – Produção Complementar 25 – Custos Indiretos de Produção 26 – Custos Indiretos da Fábrica 37 – Produção
Fase de Estocagem	40 – Produtos Prontos em Estoque	40 – Produtos Prontos em Estoque
Fase de Distribuição e Venda	43 – Custos Comerciais 45 – Custo dos Produtos Vendidos 46 – Vendas (Custos e Preços)	43 – Custos Comerciais 45 – Custo dos Produtos Vendidos 46 – Vendas (Custos e Preços)
Fase de Pagamento	50 – Caixa 51 – Bancos 60 – Contas a Pagar 62 – Contas a Receber	50 – Caixa 51 – Bancos 60 – Contas a Pagar 62 – Contas a Receber
Fase de Financiamento	80 – Lucros e Perdas 85 – Fundos Estatutários 90-97 – Créditos	80 – Lucros e Perdas 85 – Fundos Estatutários 90-97 – Créditos

Fonte: Richard (1987).

Nota: Dados trabalhados pelo autor.

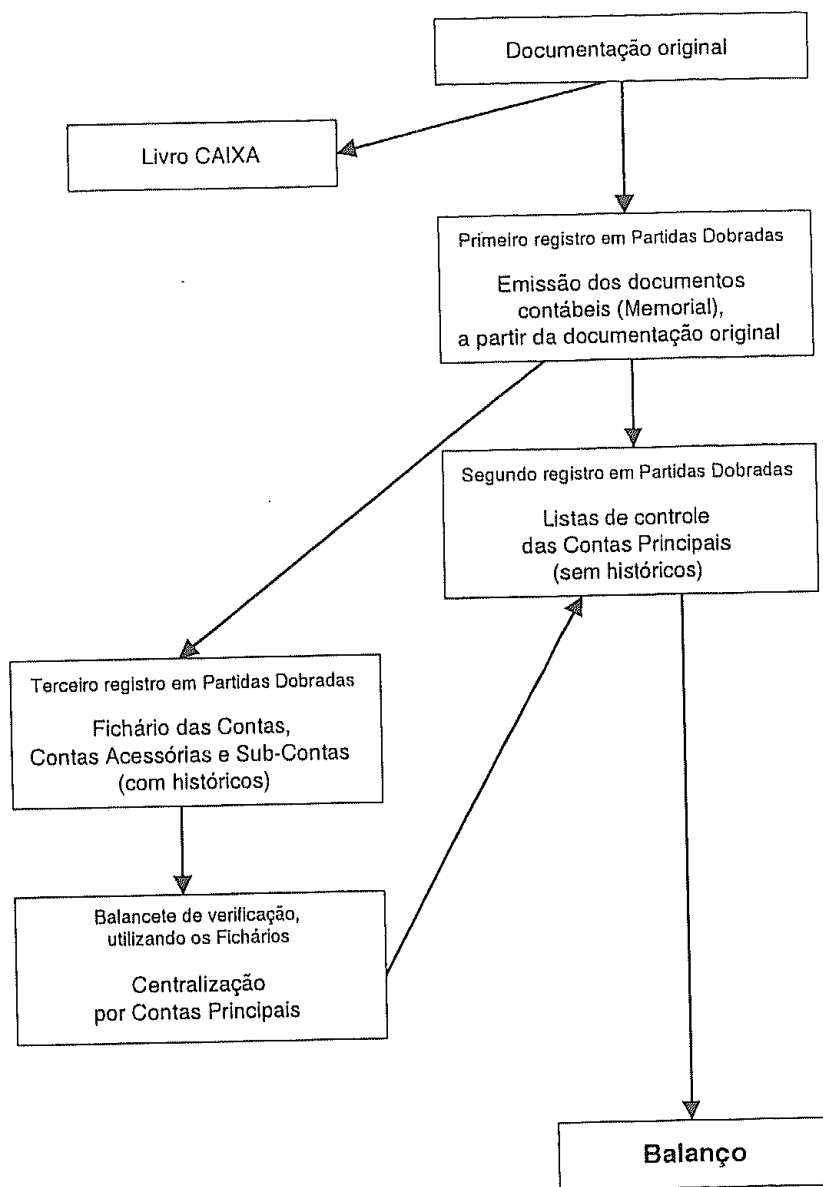


FIGURA 1 – Fluxograma Contábil Soviético.

Nota: Adaptações feitas pelo autor.

2.2 Os procedimentos de controle

Vidal (1956) encerra o capítulo que dedicou à Normalização Contábil em sua obra-mór com uma observação extremamente sucinta e objetiva:

“na União Soviética a Contabilidade, mais do que o método de observação econômica que pretende ser, é, na realidade, um processo de efetuar uma constante e suspeitosa fiscalização”.

Os Diretores (chefes das empresas estatizadas) eram pessoalmente responsáveis pela forma de utilização dos *fundos básicos*, a parcela do patrimônio bipartido correspondente, grosso modo, às imobilizações. Deviam responder por sua utilização deficiente, mau uso ou desgaste prematuro. E para controlá-los, o governo soviético implantou um vasto, minucioso e rígido sistema de controle, baseado fundamentalmente na avaliação – e não na análise – de dados contábeis.

A solução encontrada para exercer tal controle avaliativo foi criar, em cada unidade produtiva, um Diretor de Contabilidade, nomeada pelo *trust*.

As funções inerentes ao cargo de Diretor da Contabilidade eram muito mais amplas que aquelas que habitualmente se atribuí a um Controlador. Ele se reportava diretamente ao *trust*, e somente por ele poderia ser demitido. Tinha um cargo de certa forma iguala em paralelo ao do Diretor da Empresa, de quem era praticamente independente. E todos os documentos contábeis deveriam receber a assinatura de ambos.

Ao que parece, foi apenas em 1936 que os planejadores soviéticos chegaram a um consenso sobre conteúdo e periodicidade dos relatórios contábeis. A partir de então, coube aos Chefes de Contabilidade confeccionar:

- a) mensalmente, uma prestação de contas, consubstanciada em balancete e a correspondente demonstração dos ganhos e perdas, da movimentação da conta de acumulação dos resultados, e uma especificação das perdas acidentais, quando fosse o caso;
- b) trimestralmente, uma prestação de contas muito mais detalhada, e compreendendo:
 - b.1) Balancete trimestral.
 - b.2) Demonstração de Lucros e Perdas.
 - b.3) Relatório detalhado das perdas acidentais, com especial destaque para furtos e extravios.

- b.4) Relatório de vendas.
 - b.5) Planilha discriminativa dos custos e despesas imputados aos diversos entrepostos, depósitos de retalhos, *etc.*
 - b.6) Planilha discriminativa dos custos e despesas administrativas e da direção da entidade.
 - b.7) Planilha discriminativa dos salários.
 - b.8) Nota explicativa dos créditos lançados na conta “2005 – Fundo do Diretor”.
 - b.9) Inventários detalhado do saldo das contas do grupo “05 – Matérias primas, subsidiárias e de Consumo”.
 - b.10) Despesas sociais.
 - b.11) Especificação e justificativa para os investimentos não orçamentados.
 - b.12) Relatório pormenorizado sobre as medidas tomadas com vista ao aperfeiçoamento do pessoal.
- c) anualmente, o mesmo tipo de prestação feita trimestralmente, procurando condensar todas as operações anuais.

Mesmo assim, e por maior que fosse o poder de síntese do Chefe da Contabilidade, os relatórios anuais eram, forçosamente, muito extensos. Incluíam um Balanço Patrimonial e Demonstrativo da Conta de Ganhos e Perdas, com a estrutura apresentada nos Quadros 4 e 5.

2.3 A mensuração da rentabilidade

A determinação dos custos de produção, a que se atribuíam tanta importância dentro do sistema contábil soviético, ressentiu-se sempre da concepção rigidamente monista. Não existiram as sucessivas tabulações por espécie, local de ocorrência e portador final. O consumo de materiais singulares era imputado diretamente aos produtos e serviços, a mão de obra direta e encargos correspondentes por operação, e todos os outros custos era contabilizados nos departamentos e seções.

Além disso, Vidal (1956) observa que foi apenas em 1946, quando o país começava a se recuperar das perdas e sofrimentos provocados pela Segunda Guerra Mundial (1939-1945), que o *Gosplan*, o órgão superior da planificação, criou um novo departamento, a “Seção dos Custos de Produção”, a quem caberia efetuar análise dos custos, comparando-os com os valores previstos no Plano. Os procedimentos de custeamento autorizados corresponderiam, grosso modo, aos Sistema de Custo Padrão e ao Método do Custeio Direto.

Quadro 4

ESTRUTURA DO BALANÇO DOS MEIOS ECONÔMICOS
LEVANTADO EM 1º DE JANEIRO DE 1935

ATIVO		PASSIVO	
Comparado e emprazamento do valores	Planejado	Formação e destino dos valores	Executado
I Meios Básicos 1) Edifícios e Construções de caráter industrial; 2) Máquinas, instalações e instrumentos; 3) Transportes; 4) Mobilário; 5) Máquinas em reserva; 6) Casas de vivenda, edifícios de comércio e outras não industriais;		I Recursos internos 1) Fundo escriturado, inclusive meios próprios de circulação; 2) Fundos especiais: a) Fundo de depreciação; b) Fundo de majoração devido aos operários e empregados; c) Outros fundos; 3) Reservas.	
II Existências Produtivas em Armazém e em Trânsito 1) Matérias Primas, materiais principais e secundários 2) Combustíveis		II Recursos obtidos 1) Financiamento orgamntário 2) Créditos a longo prazo 3) Credores	
III Produção em elaboração 1) Estoque de produtos não acabados e semi-elaborados 2) Obras capitais não acabadas		III Acumulações 1) Benefícios do exercício anterior 2) Benefícios do exercício corrente	
IV Existências comerciais 1) Mercadorias e produtos fabricados em estoque e em trânsito 2) Mercadorias faturadas a cobrar 3) Materiais destinados a revenda			

V Meios pecuniários 1) Contas de ajustes especiais nas entidades de crédito 2) Contas correntes nas entidades de crédito 3) Caixa e valores postais	VI Ajustes 1) Agentes 2) Devedores 3) Gastos do futuro exercício	VII Recursos Imobilizados 1) Valores públicos 2) Ações e obrigações 3) Participações nas entidades de crédito a) No Banco Central Comunal b) Por benefícios c) Em outras entidades	Total do Balanço			
---	--	---	------------------	--	--	--

Fonte: Hermann Jr. (1957).

Nota: Dados trabalhados pelo autor.

Quadro 5

RESULTADO DA ATIVIDADE ECONÔMICA CORRESPONDENTE AO EXERCÍCIO ENCERRADO EM 31 DE DEZEMBRO DE 1934

1 - Prejuízo com liquidação de meios básicos		1 - Lucro de venda	
2 - Várias contas		2 - Lucro pela cobrança de dívidas incobráveis e por liquidação de créditos por expiração dos prazos legais	
3 - Prejuízo do exercício passado		3 - Vários	
		4 - Lucros do exercício passado	
Lucro líquido		Prejuízo líquido	
Balanço		Balanço	

Fonte: Hermann Jr. (1957).

Nota: Dados trabalhados pelo autor.

Conforme se depreende dos trabalhos de Amodeo (1945) e Coffigny (1987, p. 447-475), as empresas soviéticas, por estarem inseridas e operando em uma economia totalmente planificada, livres de concorrência e despreocupadas com tributação sobre os lucros, optaram por reduzir seus controles de eficiência e da rentabilidade a um confronto entre planejado e executado, da mesma forma que ocorre em um Sistema de Custos Padrão e no Controle Orçamentário. Entretanto, não souberam aproveitar todo o vasto ferramental que os custos padrão podem oferecer para otimização do resultado.

Contrariamente ao procedimento adotado nos países capitalistas, onde a fiscalização tributária – particularmente a dos Impostos sobre os Lucros – tem e impõem uma concepção bastante estreita e limitadora dos elementos que podem ser incluídos nos custos ativados, na União Soviética os custos de produção compreendiam, OBRIGATORIAMENTE, todos os encargos decorrentes de juros sobre financiamentos, toda e qualquer espécie de amortização e/ou depreciação, e ainda os gastos efetuados com pesquisas científicas e despesas realizadas para a formação ou aperfeiçoamento profissional do quadro funcional.

3 NOTAS FINAIS E CONCLUSÕES

Para Richard (1987), a Contabilidade Soviética, particularmente o primeiro Planejamento Contábil (1925-1929), foi fortemente influenciado

pelas idéias de Schmalembach. Houvessem melhor acatado as sugestões do teórico germânico, e os soviéticos provavelmente teriam realizado a “*betriebsvergleit*” tão sonhada pelo mestre de Colônia.

Apesar de repudiado pelo governo do III Reich e obrigado a exilar-se na Dinamarca, Schmalembach viu a maior parte de suas idéias aproveitadas pelo governo nacional socialista, que soube utilizar-se da Uniformização Contábil para otimizar a utilização dos recursos econômicos. Os soviéticos parecem ter esquecido o conceito da economicidade, tão cara a Schmalembach. Não souberam, não puderam ou não quiseram utilizar a Análise Contábil para alcançar uma utilização realmente eficiente dos meios de produção.

A conta “0109 – *Imobilizações em Reserva (em Armazém)*”, incluída no Plano de Contas Soviético (1921-1929) ilustra o descompasso entre as metas perseguidas pelo governo central e as reais necessidades das empresas estatisadas. Para manter o nível de ocupação das indústrias básicas eram fabricados equipamentos, veículos, máquinas operatrizes, que a seguir eram distribuídas às unidades dedicadas à fabricação de bens de consumo e/ou de prestação de serviços. Imagine-se o quanto este estoque de máquinas e equipamentos ociosos e sua conservação representou em capital improdutivo e em recursos mal aplicados.

Outra evidência do mau aproveitamento são os prazos que eram concedidos para a evidenciação e remessa das demonstrações aos órgãos de controle governamental, únicos usuários das informações geradas pelo Sistema Contábil Soviético. As empresas podiam concluir e remeter seus detalhados e complexos relatórios até o dia 5 de fevereiro, e os *trust* e *kombinats* até primeiro de março do ano seguinte. Além disso, havia relativa facilidade em se conseguir a dilatação destes prazos, e que eram freqüentemente solicitadas.

Qualquer falsificação na Contabilidade era considerada crime contra o Estado, e que poderia ser punido com a pena capital. Isto pode parecer estranho, para um país onde a profissão de Auditor sequer existia.

As atribuições do Diretor de Contabilidade certamente em nada contribuíram para a valorização da Contabilidade. Embora não tenhamos encontrado trabalhos a este respeito, a posição do Diretor de Contabilidade, praticamente no mesmo nível hierárquico do Diretor de Fábrica e em posição geralmente antagônica e conflitante com a dele, deve ter gerado freqüentes conflitos que em nada contribuíram para a produtividade, o progresso empresarial e o desenvolvimento das profissões contábeis.

Em resumo, os soviéticos desenvolveram e mantiveram um sistema contábil hermético, e voltado apenas e tão somente ao controle. Esqueceram totalmente da mensuração da efetiva rentabilidade das empresas estatizadas e sua produtividade.

4 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

AMODEO, Domenico. La contabilità dei costi nell' URSS. *Economia Aziendale*, n. 2, p. 17-23, feb. 1945.

BRUNET, André A. *La normalisation comptable: au service de l'entreprise, de la science et de la nation*. Paris: Dunod, 1951.

COFFIGNY, Víctor Rodríguez. El sistema de costos por proceso con costos predeterminados y por area de responsabilidad em empresas industriales. In: CONGRESO INTERNACIONAL DE COSTOS, 3., 1987, Parana. v. 3, p. 447-475.

HALDMA, Toomas; KARU, Sander. Perspectives of Accounting Retraining in Estonia. In: EUROPEAN ACCOUNTING ASSOCIATION CONGRESS, 22., 1999, Bordeaux.

JARUGA, Alicja; SZYCHTA, Anna. Origem e evolução dos planos de contas poloneses. *Cadernos Didáticos de Contabilidade Comparada*, Santa Maria, 1999.

MACKEVICIUS, Jonas; KRIVKA, L. *The development of accounting in the Soviet Union*. Vilnius: Vilnius University Press, 1981.

RICHARD, Jacques. The evolution of the romanian and russian accounting charts after the collapse of the comunist system. *The European Accounting Review*, London, v. 4, n. 2, p. 305-322, Apr. 1987.

SCHMALEMBACH, Eugen. *Der kontenrahmen*. Leipzig: Gloeckner Verlag Buchhandlung, 1935.

STRAMM, Marcel. *Vers une comptabilité rationnelle*. Paris: Dunod, 1953 apud VIDAL, Caetano Léglise. *Ensaio sobre um planeamento contabilístico racional*. Lisboa: Edição do Autor, 1956.

SWEETMANN, Tony; ROBINSON, Terry; SHILNIKOVA, Galina. Uma síntese da regulamentação da auditoria na Rússia. *Cadernos Didáticos de Contabilidade Comparada*, Santa Maria, 1999.

VIDAL, Caetano Léglise. *Ensaio sobre um planeamento contabilístico racional*. Lisboa: Edição do Autor, 1956.

5 DOCUMENTOS CONSULTADOS

GENARI, Breno. *Introdução ao PERT Básico*. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 1967.

HERRMANN JR., Fredrico. *Contabilidade superior*. São Paulo: Editora Atlas, 1957.

KLAUSER, Ludwig J. M. *Custo industrial*. São Paulo: Editora Atlas, 1957.

MAZDOROV, V. A. The history of accounting in the USSR. *Sovietic Finance Journal*, Moscow, 1972.

PIGATTO, José Alexandre Magrini; LISBOA, Lázaro Plácido. Evolução e atual estado da contabilidade alemã. *Cadernos de Estudos da FIPECAPI*, São Paulo, v. 11, n. 21, p. 56-73, mai./ago. 1999.

RICHARD, Jacques. Comptabilité pour l'autogestion: la comptabilité des entreprises yougoslaves. *Cahiers français*, Paris, n. 240, mars-avr. 1987.

Anexo
PLANO DE CONTAS SOVIÉTICO (1929)
GRUPOS DE CONTAS E CONTAS PRINCIPAIS

(Continua)

Grupos		Contas Principais
01	Imobilizações de Exploração	0101 – Construções Principais 0102 – Outras Construções 0103 – Máquinas Motoras 0104 – Outras Máquinas e Aparelhagens Diversas 0105 – Instalações Mecânicas 0106 – Meios de Transporte 0107 – Ferramentas 0108 – Instalações Comerciais 0109 – Imobilizações em Reserva (em Armazém)
02	Imobilizações Estranhas à Exploração	0201 – Imóveis de habitação 0202 – Imóveis das Instalações Sociais 0203 – Instalações Diversas 0204 – Gado
03	Imobilizações tomadas de aluguel	0301 – Reparações executadas nestas Imobilizações
04	Liquidações de Imobilizações	0401 – Liquidação de Bens Imobilizados
05	Matérias Primas, Materiais Secundários e Materiais Comuns	0501 – Compras 0502 – Despesas de Compras e Conservação 0503 – Matérias Primas 0504 – Materiais Secundários 0505 – Materiais Comuns 0506 – Materiais de Acondicionamento a granel 0507 – Materiais de Acondicionamento incorporados 0508 – Peças Sobressalentes 0509 – Bens de consumo imediato 0510 – Diferenças de preços em relação ao orçamento 0511 – Materiais em Trânsito (encomendados) 0512 – Materiais em Processo 0513 – Abastecimentos de víveres
06	Despesas com o Pessoal	0601 – Salários básicos e vencimentos do pessoal efetivo 0602 – Complementos aos salários 0603 – Salários do Pessoal Adventício, para tarefas relacionadas com a exploração 0604 – Salários do Pessoal Adventício, para tarefas alheias à exploração 0605 – Despesas Sociais
07	Contas de Exploração	Detalhadas em ilustração anexa
08	Serviços Estranhos à Exploração	0801 – Serviços Estranhos à Exploração
09	Produtos Fabricados	0901 – Produtos Fabricados 0902 – Subprodutos e resíduos 0903 – 0904 – Diferenças – Produtos fabricados e gastos previstos 0905 – Mercadorias (comerciais) 0906 – Produtos Fabricados – Em Armazéns de Venda

Anexo

PLANO DE CONTAS SOVIÉTICO (1929)
GRUPOS DE CONTAS E CONTAS PRINCIPAIS

(Continua)

Grupos		Contas Principais
10	Materiais Provenientes de Imobilizações a Liquidar	1001 – Materiais Destinados à Revenda
11	Produtos em Trânsito	1101 – Produtos destinados ao Exterior 1102 – 1103 – Produtos destinados a Clientes Locais 1104 – 1105 – Produtos não conferidos pelos clientes 1106 – Despesas de transporte (p/contas 1101 a 1105) 1107 – Diferenças nos gastos orçados (p/contas 1101 a 1105) 1108 – Mercadorias não pagas pelos clientes (extra-trust) 1109 – Mercadorias não pagas pelos clientes (trust) 1110 – Despesas de transporte (p/contas 1108 a 1109)
12	Disponibilidades	1201 – Caixa 1202 – Bancos 1203 – 1204 – Caixa Econômica 1205 – Bancos, contas de Fundos Especiais 1206 – 1207 – Créditos 1208 – Contas Especiais 1209 – Remessas contra Reembolsos 1210 – Bancos, conta Fundo de Amortização
13	Devedores	1301 – Adiantamentos efetuados 1302 – Créditos resultantes da liquidação de adiantamentos 1303 – Créditos resultantes da liquidação de adiantamentos (já vencidos) 1304 – Impostos pagos em excesso 1305 – 1306 – Adiantamentos sobre salários e vencimentos 1307 – Créditos resultantes de litígios 1308 – Créditos resultantes de litígios com os Bancos 1309 – Créditos com Devedores que devem efetuar fornecimentos em compensação 1310 – Adiantamentos do Organismo Comercial dos Cartéis 1311 – Devedores – Exportação 1312 – Outros Devedores 1313 – Devedores Processados por Falta de Pagamento 1314 – Créditos sobre o Pessoal, por Falta 1315 – 1316 –
14	Antecipações Ativas	1401 – Despesas de competência de exercícios futuros
15	Despesas relativas a financiamentos especiais	1501 – Educação profissional 1502 – Manutenção de escolas 1503 – Outras despesas

Anexo

PLANO DE CONTAS SOVIÉTICO (1929)
GRUPOS DE CONTAS E CONTAS PRINCIPAIS

(Continua)

Grupos		Contas Principais
16	Despesas a cargo de Fundos Especiais	1601 – Fundo à Disposição do Diretor 1602 – Fundo proveniente dos resíduos 1603 – Fundo destinado a inventos e melhoramentos 1604 – Fundo destinado ao melhoramento do transporte ferroviário 1605 – Fundo para prêmios 1606 – Capítulos especiais – Reparações a cargo do Fundo de Amortização
17	Contas de Imputação para o Financiamento da Construção	1701 – Imputação dos recursos orçados 1702 – Imputação dos recursos de exploração 1703 – Imputação dos recursos do Fundo do Diretor 1704 – Imputação dos recursos do Fundo de resíduos 1705 – Imputação dos recursos do Fundo de Melhoramentos dos Transportes Ferroviários
18	Aplicação dos Recursos (lucros, amortizações, etc.)	1801 – Adiantamentos à repartição dos impostos, por conta dos lucros 1802 – 1803 – Pagamentos ao Prombank , por conta dos lucros e depreciações 1804 – Pagamentos a outros organismos, por conta dos lucros 1805 – Valores mobiliários 1806 – Pagamentos ao trust 1807 – 1808 – Avanços ao Fundo do Diretor 1809 – Avanços ao Fundo dos Resíduos 1810 – 1811 –
19	Menores-Valias das Mercadorias	1901 – Menores Valias das Mercadorias
20	Fundos	2001 – Capital Básico 2002 – Variações do capital Básico durante o Exercício 2003 – Aumento das Imobilizações – Grandes Reparações 2004 – Fundos de Amortização – Prombank 2005 – Fundo do Diretor 2006 – Fundo Proveniente dos resíduos 2007 – Fundo destinado aos inventos e melhorias 2008 – Fundo destinado ao melhoramento do transporte ferroviário 2009 – Fundo para prêmios 2010 – Fundo de Amortização (serviço técnico)
21	Provisões	2101 – Provisão para dívidas duvidosas 2102 – Provisão para garantias 2103 – Outras provisões

Anexo

PLANO DE CONTAS SOVIÉTICO (1929) GRUPOS DE CONTAS E CONTAS PRINCIPAIS

(Continua)

Grupos		Contas Principais
22	Atualização das Valorizações	2201 – Produtos em estoques – Diferenças entre preços de venda e preços de custos 2202 – Atualização das valorizações das imobilizações 2203 – Atualização das valorizações dos bens de consumo rápido
23	Maior valia das Mercadorias	2301 – Maior valia das mercadorias
24	Financiamentos Especiais dos Capitais Circulantes	2401 – Financiamentos pelo Estado 2402 – Financiamentos pelo trust
25	Financiamentos Especiais e Recursos Especiais	2501 – Educação profissional 2502 – Escolas infantis 2503 – Outros 2504 – 2505 – Contribuições para as escolas infantis, provenientes do fundo do Diretor 2506 – Contribuições para as escolas infantis, provenientes das entregas dos pais 2507 – Contribuição do trust para o fundo de amortizações
26		
27	Créditos a longo prazo	2701 – Créditos a longo prazo
28	Créditos no Banco do Estado	a curto prazo
29	Credores	2901 – Adiantamentos recebidos 2902 – Compromissos resultantes do faturamento de adiantamentos 2903 – 2904 – Mercadorias recebidas mas não faturadas 2905 – Compromissos já vencidos 2906 – Repartição de impostos – taxa sobre as vendas 2907 – Repartição de impostos – entrega de lucros 2908 – Repartição de impostos – diversos 2909 – Despesas sociais 2910 – Contas individuais de salários do pessoal 2911 – Compromissos para com os credores que receberam fornecimentos em compensação 2912 – Credores – importação 2913 – Compromissos resultantes de litígios com o Banco 2914 – Outros credores 2915 – Descontos sobre salários e vencimentos – Salários não reclamados 2916 – Fornecedores locais
30	Antecipações Passivas	3001 – Receitas pertencentes a exercícios futuros

Anexo

PLANO DE CONTAS SOVIÉTICO (1929) GRUPOS DE CONTAS E CONTAS PRINCIPAIS

(Continua)

Grupos		Contas Principais
31	Relações com Seções Autônomas e com o trust	
32	Financiamentos especiais	3201 – Recursos fornecidos pelo Estado para a montagem de novas fábricas 3202 – Recursos fornecidos pelo trust em substituição de Fundos Orçamentados que tiveram destino diferente
33	Contas de desvios	3301 – Excedentes sobre os gastos orçamentados ou economias em relação aos gastos do Plano
34	Despesas e Receitas Extra-Operacionais	3401 – Juros devedores e juros credores nas contas com o trust 3402 – Juros de mora, penalidades devidas a atrasos, penalidades convencionais 3403 – 3404 – Despesas com transportes para a distribuição 3405 – 3406 – 3407 – Outras despesas com a distribuição 3408 – Despesas de administração do trust 3409 – Quotizações ao trust, para educação profissional e propaganda técnica 3410 – 3411 – Despesas com pesquisas científicas 3412 – Despesas com a padronização
35	Despesas Proporcionais às Vendas	3501 – Taxas sobre o valor do faturamento
36	Contas de Realização	3601 – Produção das Oficinas 3602 – Resíduos e subprodutos 3603 – Prestações 3604 – Material de Embalagem 3605 – Produtos para consumo próprio 3606 – Prestações para consumos próprios 3607 – Material 3608 – Liquidação de Imobilizações (v. 1001) 3609 – Mercadorias de importação 3610 – Mercadorias comerciais 3611 – Mercadorias na armazém de venda
37	Despesas e Receitas extraordinárias	3701 – Despesas e prejuízos 3702 – Receitas e lucros
38	Ganhos e Perdas	3801 – Saldos para outros exercícios 3802 – Lucros e perdas do exercício corrente

Anexo

PLANO DE CONTAS SOVIÉTICO (1929)
GRUPOS DE CONTAS E CONTAS PRINCIPAIS

(Conclusão)

Grupos		Contas Principais
39	Contas Extra-Balanço (Contas de Compensação)	3901 – Imobilizações, tomadas em aluguel 3902 – Imobilizações, tomadas em aluguel – conta do locador
		3903 – Mercadorias Depositadas 3904 – Mercadorias Depositadas – conta do depositário
		3905 – Material recebido para processamento 3906 – Material recebido para processamento – conta do proprietário
		3907 – Mercadorias recebidas em depósito 3908 – Mercadorias recebidas em depósito – conta do fornecedor
		3909 – Mercadorias recebidas em consignação 3910 – Mercadorias recebidas em consignação – conta do consignador
		3911 – Créditos abertos 3912 – Créditos abertos – conta do mutuante
		3913 – Lucros e Perdas dos diversos setores, resultantes de desvios em relação às previsões do Plano 3914 – Lucros e Perdas dos diversos setores, resultantes de desvios em relação às previsões do Plano – Contas dos diversos setores

Nota: Plano de contas soviético, em Alfabeto Cirílico, traduzido pelo autor e confrontado com as notas existentes no livro: Vidal (1956).

NOTAS AOS COLABORADORES

- A revista tem preferência por matérias inéditas tanto no país como no exterior.
- As colaborações não serão remuneradas, considerando que o objetivo maior é contribuir com a classe contábil, buscando o seu desenvolvimento e aperfeiçoamento técnico e cultural.
- Cada autor receberá, sem ônus, 3 exemplares da revista em cujo número sair publicado seu trabalho.
- O trabalho poderá ser enviado ao Conselho Editorial da seguinte forma:
 - em disquete acompanhado de uma cópia impressa, especificando o nome do editor de textos utilizado, formatado preferencialmente na fonte Courier, tamanho 12, entrelinha equivalente ao espaçamento 1,5, obedecendo as margens de 2cm de todos os lados (superior, inferior, esquerda e direita) ou por e-mail para geova@face.ufmg.br ou seccic@face.ufmg.br
 - **informar o endereço completo com telefene e e-mail de todos os autores.**
- Cada trabalho deverá vir precedido por um resumo (até 250 palavras) que permita uma visão global e antecipada do seu conteúdo.
- As ilustrações, tabelas e os gráficos que acompanharem os artigos, devem ser entregues para publicação como anexos, com as respectivas legendas numeradas e indicação da localização desejável no texto, entre dois traços horizontais, para facilitar a publicação.
- As fórmulas matemáticas devem ser claras no próprio texto, não podendo oferecer dupla interpretação.
Ex: Não confundir o algaismo 1 com a letra *l*.
- Notas de rodapé devem ser reduzidas ao mínimo e reservadas às notas explicativas.
- As citações bibliográficas deverão ser indicadas no corpo do texto, apenas pelo sobrenome do autor citado, pelo ano da obra e número da(s) página(s) citada(s), tudo entre parênteses.
Ex: (Masi, 1971, p. 36-37).
- Se o autor fizer parte integrante do texto, menciona-se a(s) data(s) da(s) publicação(ões) citada(s) e páginas entre parêntese, logo após o nome do autor.
Ex: Afirma Prieto (1989, p. 19) do DCC da Universidade de Uberlândia, em artigo recentemente publicado, com que concordamos plenamente.
- A **bibliografia** ou **referências bibliográficas** deverão ser apresentadas no final do artigo, em ordem alfabética de acordo com a NBR 6023.
 - » Livro: MARION, J. C. *Contabilidade empresarial*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1973.
 - » Periódico: ASSIS, J. L. F. A microempresa, nos âmbitos federal, estadual e municipal. *Contabilidade Vista & Revista*, v. 5, n. 1, p. 34-40, fev. 1995.

**ATIVIDADES DE EXTENSÃO DESENVOLVIDAS
PELO DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS DA FACE/UFMG**

O Departamento de Ciências Contábeis (CIC) da FACE/UFMG oferece ao público em geral vários cursos de curta duração nas modalidades de reciclagem, atualização, aperfeiçoamento e especialização de acordo com as diretrizes e Normas Gerais da UFMG em observância ao que determina a Congregação da Faculdade de Ciências Econômicas.

• **Curso de Especialização em Auditoria Externa (480 horas-aula)**

Para contadores e profissionais que desejam atuar no mercado da auditoria.

Março a novembro – 2ª a 5ª feira

Agosto a maio – 6ª e sábado

Inscrição e seleção em outubro/novembro.

Informações: Tel.: (0__31) 3279-9060 – E-mail: seccic@face.ufmg.br
www.face.ufmg.br/ceae

• **Curso Atualização em Contabilidade Pública (160 horas-aula)**

Curso destinado a profissionais que atuam em órgãos e empresas públicas da área federal, estadual e municipal.

Oferecido todo semestre.

Informações: CENEX – (0__31) 3201-6422 – E-mail: cenex@face.ufmg.br

• **Curso de Controladoria e Finanças (240 horas-aula)**

Curso destinado a profissionais de empresas privadas que lidam diariamente com tomadas de decisões.

Inscrições em março e agosto.

Informações: CENEX – (0__31) 3201-6422 – E-mail: cenex@face.ufmg.br

• **Curso de Contabilidade para Não Contadores (45 horas-aula)**

Curso destinado a profissionais e executivos que necessitam e utilizam da contabilidade como instrumento para tomada de decisões.

Oferecido todo semestre.

Informações: CENEX – (0__31) 3201-6422 – E-mail: cenex@face.ufmg.br

• **Curso de Matemática Financeira e Análise de Investimentos (36 horas-aula)**

Curso destinado ao público em geral.

Oferecido todo semestre.

Informações: CENEX – (0__31) 3201-6422 – E-mail: cenex@face.ufmg.br

O CIC desenvolve projetos e propostas de consultoria e assessoria técnica contábil nas áreas de auditoria, finanças, gerencial e de custos, junto a empresas privadas e órgãos da administração pública municipal, estadual e federal, através de seus professores e alunos.

Todas as atividades do CIC são de acordo com a Resolução 10/96 do Conselho Universitário e de acordo com a Resolução 01/97 da Congregação da FACE.

Contatos pelo telefone: (0__31) 3279-9060 ou e-mail: seccic@face.ufmg.br
Secretaria Geral do Departamento de Ciências Contábeis
Rua Curitiba, 832/706 – 30170-120 – Centro – Belo Horizonte/MG

Assine a revista "Contabilidade Vista & Revista" por apenas R\$ 25,00 (vinte e cinco reais) por ano.