P. N. VASSILENKO

RAAMATU-PIDAMISE KURSUS

TEHNIKUMIDELE

A-162295

P. N. VASSILENKO

RAAMATUPIDAMISE KURSUS TEHNIKUMIDELE

RK
„PEDAGOOGILINE KIRJANDUS"
TALLINN 1947

ARHIIVKOGU

TARTU ÜLIKOOLI
RAAMATUKOGU

I peatükk

RAAMATUPIDAMINE MAJANDUSLIKU ARVESTUSE SÜSTEEMIS

§ 1. Rahvamajandus ja arvestus

Meie kodumaa, NSV Liit, on maailma kõige rikkam maa. Ta evib loendamatuid loodusvarasid.

Meie kodumaa loodusvarad on NSV Liidu rahvamajanduse arenemise ammutamatuks allikaks.

Meie rahvamajandus on sotsialistlik rahvamajandus. Ta põhialuseks on sotsialistlik majandussüsteem ja tootmisriistade ning -vahendite sotsialistlik omandamine.

Meie riigi põhiseaduses, Stalinlikus Konstitutsioonis, on öeldud: „NSV Liidu majandusliku aluse moodustavad sotsialistlik majandussüsteem ja tootmisriistade ning -vahendite sotsialistlik omand, mis on kindlustunud kapitalistliku majandussüsteemi likvideerimise, tootmisriistade ja -vahendite eraomandi kaotamise ja inimese teise inimese poolt ekspluateerimise hävitamise tulemusena".[1]

Nõukogude töötav rahvas töötab iseendale, oma sotsialistlikule riigile. „NSV Liidus teostatakse sotsialismi põhimõtet: igaühelt tema võimete järgi, igaühele tema töö järgi."[2]

Meie rahvamajandus on plaaniline. „NSV Liidu majanduslik elu määratakse ja suunatakse riikliku rahvamajandusliku plaaniga ühiskondliku rikkuse suurendamise, töötava rahva ainelise ja kultuurilise taseme järjekindla tõusu, NSV Liidu sõltumatuse kindlustamise ja ta kaitsevõime tugevdamise huvides."[3]

Riiklik rahvamajandusplaan on nõukogude majanduse arenemise määratu suureks ja võimsaks vahendiks ja eeliseks.

---

1 NSV Liidu Konstitutsioon, § 4.
2 NSV Liidu Konstitutsioon, § 12.
3 NSV Liidu Konstitutsioon, § 11.

Meie rahvamajandus on ühtne. Tal on ühtsed eesmärgid ja ülesanded, teda teostatakse ühtse riikliku rahvamajandusplaani järgi, ta on allutatud ühtsele riigijuhtimise süsteemile, mida teostavad nõukogude võimu organid Lenini-Stalini Üleliidulise Kommunistliku Partei juhtimisel.

Nõukogude rahvamajandus jaguneb *majandusharudeks:* tööstus, põllumajandus, kaubandus, transport jne.

Iga majandusharu koosneb üksikuist *sotsialistlikest majandusettevõtteist ja -organisatsioonest.* Siia kuuluvad tehased, vabrikud, kaevandused, šahtid, sovhoosid, kolhoosid, transport- ja kaubandusettevõtted jt.

Üksikud ettevõtted on NSV Liidu ühtse rahvamajanduse lahutamatud osad.

Iga ettevõte, kui rahvamajanduse rakuke, teostab vastavalt temale pandud ülesandeile *majanduslikku tegevust,* sooritab teatavat majanduslikku tööd.

Nii näiteks toodavad vabrikud ja tehased tööstussaadusi, sovhoosid ja kolhoosid aga põllumajandussaadusi, kaubandusorganisatsioonid varustavad töötajaid kaubandusettevõtete võrgu kaudu saadustega jne.

Majanduslikuks tegevuseks on iga ettevõtte käsutuses selleks vajalikud *majanduslikud vahendid.* Siia kuuluvad hooned, masinad, materjalid, kaubad, rahalised vahendid jms.

Ettevõtete majanduslikud vahendid on Nõukogude maal *sotsialistlikuks omandiks.* „Sotsialistlikul omandil NSV Liidus on kas riikliku omandi vorm (kogu rahva vara) või kooperatiiv-kolhoosliku omandi vorm (üksikute kolhooside omand, kooperatiivsete ühenduste omand)." [1]

Sellest tingituna saavad riiklikud ettevõtted vajalikke majanduslikke vahendeid üldisest riigifondist, kolhoosid ja kooperatiivorganisatsioonid aga oma liikmeilt ja osalt ka riigifondist.

Majanduslike vahendite kõrval on majandusliku tegevuse põhiteguriks TÖÖ. Tehtud töö väärtus arvestatakse koos materjalide ja seadmete ning teiste tootmisvahendite äratarvitamise või kulumise väärtusena toodetavate esemete hinda, s. o. töö-väärtus kehastub toodetes.

Iga ettevõte teostab majanduslikku tegevust talle määratud *plaani* järgi. Iga ettevõtte plaan on NSV Liidu üldise rahvamajandusplaani osaks. Rahvamajandusplaan on riiklikuks seaduseks, mida ettevõte on kohustatud tingimusteta täitma; see

---

[1] NSV Liidu Konstitutsioon, § 5.

on direktiiv, mis määrab ettevõtte majandusliku tegevuse mahu ja suuna, vahendite hulga ja koostise.

Ettevõtte majandusliku tegevuse tagajärjel tekib *sotsialistlik akumulatsioon*. Selle allikaks on töö. Akumulatsioon iseloomustab ettevõtte majandusliku töö tõhusust ja plaanitäitmise edukust.

Sotsialistlik akumulatsioon on vajalik rahvamajanduse edasiseks laiendamiseks, Nõukogude riigi võimsuse ja kaitsevõime tugevdamiseks ja töötajate heaolu tõstmiseks.

Akumulatsiooni ulatuse määrab ettevõttele tema plaan. Akumulatsiooniplaani täitmine sõltub põhiliselt ettevõtte töö õigest organiseerimisest. Õige töö organiseerimine taotleb vahendite otstarbekat kasutamist, kõrget tööjõudlust, kulude kokkuhoidu ja toodangu omahinna alandamist.

Majandusliku tegevuse õige organiseerimise kindlustamiseks, mis tagab plaanitäitmist ning võimaldab minimaalsete kulutustega saavutada suurimaid töötulemusi, on Nõukogude võim ettevõtteis loonud erilised töötingimused, mida nimetatakse *isemajandamiseks*.

Isemajandamispõhimõte kohustab ettevõtet töötama heaperemehelikult, kokkuhoidlikult, vältima kahjumeid ja täitma akumulatsiooniplaani. Selleks varustatakse isemajandav ettevõte vajalike vahenditega ja ta saab oma töös vastava majandusliku iseseisvuse, s. o. õiguse vahendite käsutamiseks, lepingulistesse vahekordadesse astumiseks teiste ettevõtetega jms.

Selleks, et oleks võimalik õigesti teostada majanduslikku tegevust, plaanimist ja kontrolli ning juhtimist igas ettevõttes ja kogu rahvamajanduses, peab alati tundma nende seisundit ja töökäiku.

Vajalik on omada andmeid iga ettevõtte majanduslikust tegevusest: ta vahendite hulgast ja koostisest, kuidas ta täidab plaani ning teostab majanduslikke operatsioone, millised on tema töö tulemused jms. Vajalikud on andmed ka kogu rahvamajanduse seisundi ja arenemiskäigu kohta: kuidas täidetakse rahvamajandusplaani, kuidas arenevad rahvamajandusharud, kuidas suureneb Nõukogude riigi ühiskondlik rikkus ja võimsus, kuidas rahuldatakse töötajate tarvidusi, kuidas kasvab nende jõukus jne.

Kõiki neid andmeid võib saada ainult majanduslike nähtuste ning operatsioonide arvutamise ja üleskirjutamisega, s. o. *arvestuse* teel.

Sotsialistlike ettevõtete ja NSV Liidu kogu rahvamajanduse majandusliku tegevuse arvestust nimetatakse *nõukogude majanduslikuks arvestuseks, sotsialistlikuks arvestuseks* ehk *rahvamajanduslikuks arvestuseks.*

§ 2. Majandusliku arvestuse üldmõiste

Vaatleme üldjoontes, mis on majanduslik arvestus.

Majanduslik arvestus toimub majanduslike nähtuste ja operatsioonide organiseeritud vaatlemise, mõõtmise ja arvutamise, nende üleskirjutamise ja saadud andmete edaspidise arvestusliku töötlemise teel.

Majanduslike operatsioonide *arvutamist* väljendatakse numbritega: arvus, mõõdus, kaalus, rublades jne. Arvutatud numbrilised andmed algul pannakse kirja ehk *registreeritakse* ja seejärel *töödeldakse* neid vastaval viisil, s. o. rühmitatakse, koondatakse, võrreldakse jne.

Arvestusandmete töötlemise tulemusena saadakse majanduslike operatsioonide üksikuist laialiasuvaist numbrilisist andmeist koondandmed üksikute ettevõtete, majandusharude ja kogu rahvamajanduse kohta.

Nii näiteks ettevõtte operatsioone registreerides ja sellest saadud arvestusandmeid töödeldes peegeldatakse neis arvestusandmeis ettevõtte vahendite koostises toimuvaid muudatusi, plaanitäitmist, ettevõtte töö tulemusi jne. Teiste sõnadega, arvestus annab kvantitatiivseis ja kvalitatiivseis näitajais pildi kogu ettevõtte majanduslikust tegevusest. Koondades ja üldistades ettevõtte töö näitajaid saadakse arvestusandmed üksikuist majandusharudest ja kogu rahvamajandusest.

Peegeldades arvuliselt ettevõtte majanduslikku tegevust võimaldab arvestus selle uurimist ja analüüsimist ning annab numbrilistes näitajates ettevõtte tegevuse kvalitatiivse hinnangu.

Sotsialistliku plaanimajanduse tingimusis teostatakse arvestust majandusliku tegevuse plaanimise, juhtimise ja kontrollimise, sotsialistliku omandi kaitsmise ja iga ettevõtte kui ka kogu rahvamajandusliku tegevuse tulemuste selgitamise eesmärgiga.

Seega võib küsimusele, mis on nõukogude majanduslik arvestus, vastata lühidalt nii: *nõukogude majanduslik arvestus on kindlas dokumendivormis koostatud sotsialistliku ettevõtte*

majandusliku tegevuse ning rahvamajanduse arenemise peegeldus ning arvutus rahvamajanduse juhtimise, plaanimise ja kontrollimise otstarbel.

Mis on nõukogude majandusliku arvestuse objektiks?

Meie sotsialistliku rahvamajanduse põhiülesandeks on toodangu pidev suurendamine sotsialistliku ühiskonna tarviduste rahuldamiseks, Nõukogude riigi järjekordsete ülesannete parimaks täitmiseks, meie kodumaa võimsuse ja kaitsevõime tugevdamiseks, NSV Liidu sõltumatuse kindlustamiseks ning töötajate ainelise ja kultuurilise taseme tõstmiseks.

Tootmisprotsess ühiskonnas on seotud saaduste jaotusega, nende vahetusega (käibega) ja tarbimisega.

Tootmine, jaotus, vahetus ja tarbimine toimuvad vahet pidamata ja põhjustavad seega vahendite pidevat ringkäiku rahvamajanduses.

Tarbitud saadusi ja amortiseeritud või kulunud tootmisvahendeid (hooneid, masinaid jms.) *taastoodetakse* vahet pidamata, s. t. toodetakse uuesti, asendatakse uutega. Tootmine, jaotus, vahetus ja tarbimine kokku moodustavad *taastootmisprotsessi.*

Rahvamajanduses taastoodetavate saaduste üldkogus kasvab pidevalt aastast aastasse, järjest suurendades meie ühiskondlikku rikkust. Taastoodetavate saaduste juurdekasv, andes sotsialistliku akumulatsiooni, kasutatakse Nõukogude Liidu tähtsaimate järjekordsete ülesannete lahendamiseks, meie maa ja armee võimsuse tugevdamiseks, riiklike reservide moodustamiseks ja edasiseks *taastootmise laiendamiseks,* rahvamajanduse laiendamiseks ja arendamiseks. Seda teostatakse uute vabrikute ja tehaste ehitamise ning toodangu suurendamisega. Taastootmine meie rahvamajanduses on kujunenud *laiendatud sotsialistlikuks taastootmiseks.*

Hõlmates sotsialistlike ettevõtete kogu majanduslikku tegevust, kogu rahvamajanduse seisundit ja arenemist, peegeldab arvestus rahvamajanduses toimuvaid tootmis-, jaotus- ja käibeprotsesse. Ta hõlmab ühtlasi nende protsessidega seosesolevat sotsialistlike fondide (tootmisvahendite ja saaduste) ringkäiku ja ühiskondlikku tööd. Ta selgitab sotsialistliku akumulatsiooni suurust, kui laiendatud taastootmise tulemust. Ta peegeldab meie ühiskonnas kujunenud tootmissuhteid.

Peale selle uurib nõukogude arvestus veel tarbimisküsimusi (tarbijate nõudmiste arvestus, tarbimise arvestus ühe elaniku kohta jne.).

Seega hõlmab ja peegeldab arvestus kogu laiendatud sotsialistlikku taastootmisprotsessi rahvamajanduse ulatuses: tootmist, jaotust, vahetust ja tarbimist.

Sellest nähtub, et *nõukogude majandusliku arvestuse objektiks on laiendatud sotsialistlik taastootmisprotsess.*

§ 3. Arvestuse ajalooline põhjendus

Seni kõnelesime majanduslikust arvestusest Nõukogude Liidus. Kuid arvestust tuntakse juba ammu. Ta on tekkinud inimühiskonna arenemiskäigus. Ühiskond oma tarvete rahuldamiseks vajab pidevat majanduslikku tegevust, s. o. materiaalset tootmist, mille põhialuseks on töö. Ühiskondlik tootmisprotsess vajab aga juhtimist ja kontrolli. Selleks otstarbeks loodigi arvestus.

Inimühiskonna ajaloolises arenemiskäigus on tootmisviisid, nendega seoses olevad tootmissuhted kui ka ühiskondliku korra vormid muutlikud: „Ürgaegses kogukonnas on üks tootmisviis, orjaajal on teine tootmisviis, feodalismi ajal kolmas tootmisviis jne. Sellele vastavalt on ka inimeste ühiskondlik kord, nende vaimne elu, nende vaated, nende poliitilised asutised mitmesugused.“ [1]

Koos tootmisviisi ja ühiskondliku korra muutumisega muutub ka arvestuse, kui ühiskondliku tootmise, juhtimise ja kontrollimise vahendi, olemus ja iseloom.

Iga ühiskondliku korra tingimusis on arvestusel erinevad eesmärgid, ülesanded, sisu ja otstarve, sõltuvalt antud korrale omasest tootmisviisist.

Ürgkogukondliku korra puhul, kus tootmissuhete aluseks on tootmisvahendite ühiskondlik omandamine ning kus ei esine ühe inimese ekspluateerimist teise poolt, teenindas arvestus kogu ühiskonna ehk üldsuse huve.

Orjapidamise, feodalismi ja kapitalismi tingimusis muutub arvestuse iseloom järsult. Tootmissuhete põhialuseks on siin tootmisvahendite eraomand. Ühiskond on jagunenud vaenulikesse klassidesse — ekspluateerijaiks, kelle valduses on tootmisvahendid, ja ekspluateeritavaiks, kellel need puuduvad. Seetõttu on ka arvestus, kui tootmis-, juhtimis- ja kontrollimisvahend ekspluateerivate klasside, s. o. tootmisvahendite omanike käes ja nende teenistuses. Ta teenindab nende huve ja

[1] ÜK(b)P ajalugu, 1943. a. vlj., lk. 100.

kannab klassi-iseloomu, olles töötajate — orjaajal orjade, feodalismiajal teoorjade, kapitalismiajal tööliste — orjastamise ja ekspluateerimise vahendiks.

Sootuks teissuguse iseloomuga on arvestus meie sotsialistliku korra tingimusis, kus põhialuseks on tootmisvahendite ühiskondlik omandamine ja sotsialistlik majandussüsteem. Selles süsteemis puuduvad nii ekspluateerijad kui ka ekspluateeritavad. Seetõttu ei saa ka arvestus kujuneda ühe inimese ekspluateerimise vahendiks teise poolt.

Siin teenindab arvestus kõigi töötajate huve. Töölisklassi diktatuuri tingimusis on arvestus Nõukogude riigi valduses rahvamajanduse laiendamise ja arendamise, sotsialistliku korra kindlustamise, nõukogude riigi korra ja võimsuse, selle sõltumatuse ja kaitsevõime tõstmise vahendiks.

Selgitame erinevusi nõukogude ja kapitalistliku arvestuse vahel põhjalikumalt.

Kapitalistlik majandus, mis on rajatud tootmisvahendite eraomandi põhimõttele, koosneb üksikuist eraettevõtteist. Iga ettevõte tegutseb oma peremehe — kapitalisti, mitte aga kogu ühiskonna huvides.

Neis tingimusis on arvestus kapitalistide korraldada ning allutatud nende huvidele. Kapitalistliku majandusliku arvestuse andmeid kaitstakse kapitalistliku seadusandlusega „ärisaladusena" ja moonutatakse avaldamisel oma olulisemais osis. Kapitalistlik arvestus piirdub üksikute ettevõtetega, sulgub neisse ega peegelda küllaldaselt kogu kapitalistlikku majandust tervikuna.

Sotsialistlikud ettevõtted teenindavad kogu ühiskonna huve ja on liidetud sotsialistliku rahvamajanduse ühtses süsteemis ühtseks tervikuks.

Nagu juba teame, hõlmab ja peegeldab aga nõukogude arvestus mitte ainult üksikute sotsialistlike ettevõtete tegevust, vaid ka kogu rahvamajandust tervikuna.

Kapitalistlike ettevõtete majandusliku tegevuse peaeesmärgiks on kõrge kasumi taotlus oma peremeeste, kapitalistide, rikastamiseks. Kapitalistid hangivad kasumit aga teatavasti töölisklassi ja üldse töörahva laialdaste masside ekspluateerimisest. Sellest tingituna seavad kapitalistid arvestuse peaülesandeks oma ettevõtte kasumi suuruse ja rentaabluse (tasuvuse) astme kindlaksmääramise ja selgitamise.

Iga nõukogude majandi peaülesandeks aga on riikliku rahvamajandusplaani täitmine.

Plaani edukaks täitmiseks on nõutav süstemaatiline kontrollimine, mida võimaldab ainult arvestus. Sellest järgneb, et nõukogude arvestuse tähtsaimaks ülesandeks on rahvamajandus-

plaani täitmise kontroll igas ettevõttes ja kogu rahvamajanduses.

Kapitalistlik majandussüsteem on töölisklassi rõhumise ja ekspluateerimise süsteemiks, mis avaldub ka kapitalistliku arvestuse iseloomus. Kapitalistid kasutavad arvestust töötajate petmiseks ja nende ekspluateerimise tugevdamiseks. Nad jätavad meelega väärtustamata osa tööliste tehtud tööst, praktiseerivad töötasu ebaõiglast arvestamist, väljamaksmist jm. Varjates endid avalikkuse eest „ärisaladusega", avaldavad nad trükis oma kasumite kohta mittetäielikke, maskeeritud ja võltsitud andmeid.

Sotsialistlikus majanduses, kus ei ole töörahva ekspluateerimist, kannab aga arvestus hoopis teissugust — ühiskondlikku iseloomu. Sellest on tingitud ka teda iseloomustavad omadused: avalikkus, lihtsus, selgus ja asjaolu, et arvestusandmed osutuvad töötajate laialdastele rahvahulkadele mõistetavateks. Seega tagatakse töötajate osavõtt ettevõtte töökäigu kontrollimisest ja juhtimisest, selle puuduste avastamisest ning ettevõtte töökorralduse abistamisest, parandamisest ja parendamisest.

See erinevuste iseloomustus nõukogude ja kapitalistliku arvestuse vahel illustreerib küllalt hästi eelmainitud tõsiasja arvestuse ajaloolise arenemise sõltuvusest ühiskondliku tootmise ja tootmissuhete arenemisest.

Sellest tuleme otsusele, et *majanduslik arvestus on ajalooliselt tingitud.*

Arvestuse ajalooline tingitus oleneb ühiskondlikest tootmisviisidest ja ilmneb selles, et:

a) *arvestus on lahutamatult seotud antud ühiskondlikule korrale omase tootmisviisiga,* mis määrab ta eesmärgid, ülesanded, sisu ja iseloomu;

b) ajaloolise arenemise käigus *ühe ühiskondliku korra vahetusel teisega muutub ka arvestus;*

c) *kapitalistlikus ühiskonnas omab arvestus klassi-iseloomu,* olles vahendiks, mida valitsev klass kasutab enda huvides.

Inimkonna materiaal-tehnilise kultuuri ajaloolise arenemisega ja üldise tõusuga muutusid ja täienesid ka arvestuse meetodid, tehnika ja vormid. Arvestuse arenemise algastmel olid „arvestuskirjendite" teostamise vahendid ja viisid väga primitiivsed — lõigati puusse täkkeid, tehti sõlmi nööridele jne.; tänapäeval on aga arvestustehnika arenemine jõudnud keerukate kaasaegsete arvestusmasinateni. Seesugune on arvestustehnika arenemise käik.

§ 4. Arvestuse tähtsus

Arvestuse osatähtsus ühiskondliku tootmise juhtimise ja kontrollimise vahendina suureneb pidevalt inimühiskonna arenemise käigus ja ühe ühiskondliku korra asendumisel teisega. Suurimat osatähtsust omab ning laialdasemat rakendamist leiab arvestus sotsialismi ajastul.

Näitena võib tuua meie põllumajanduse.

Üksikute väikeste, arvestust mittetundvate talumajandite sotsialistlik ümberkujundamine kollektiivseiks majandeiks on nõudnud õigeaegse ning täpse arvestussüsteemi organiseerimist kolhoosides nende tööprotsesside igakülgseks arvestamiseks, kuna arvestuse õigest korraldusest suurimal määral sõltub kolhooside töö edukus.

Juba üksi see näide tõestab arvestuse suurt osatähtsust sotsialistlikus majanduses.

Lenin ütleb: „Ükski toode, ükski nael leiba ei tohi jääda arvestamata, kuna sotsialism — see on eelkõige arvestus."[1]

Seda sotsialistliku arvestuse vankumatut põhialust täiendab ja laiendab seltsimees Stalin järgmiselt: „Ükski ülesehitustöö, ükski riiklik töö, ükski plaaniline töö ei ole mõeldav ilma õige arvestuse organiseerimiseta."[2]

Tähendab, *arvestus on sotsialistliku ühiskonna üheks tähtsaimaks funktsiooniks.*

Vaatleme arvestuse osatähtsust nõukogude majanduses üksikasjalisemalt.

Ülalpool märkisime, et arvestus on hädavajalik plaanimiseks, juhtimiseks ja kontrollimiseks.

Arvestus annab kõik vajalikud andmed rahvamajandusplaani koostamiseks ja plaani täitmise kontrollimiseks. Ta on tihedalt seotud plaaniga ja omab tohutut osatähtsust plaanimisel. Nii plaanide koostamine kui ka nende hilisem täpsustamine, parandamine ja võitlus plaaniliste ülesannete täitmise eest ei ole mõeldavad ilma arvestuseta.

Järelikult on *arvestus eelkõige tähtsaimaks plaanide koostamise ja nende täitmise kontrollimise vahendiks.*

Plaani täitmine nõuab ettevõtte töö juhtimise õiget organiseerimist. Valitsemine ja juhtimine ei ole mõeldavad ilma korralduste ja juhendite täitmise süstemaatilise kontrollita.

---

1 Lenin, Teosed, 3. vlj., köide XXII, lk. 45.

2 Partei XIII kongress. Stenograafiline aruanne, lk. 130.

Andmed ettevõtte jooksvast tööst, mis on vajalikud valitsemise, juhtimise ja kontrolli funktsioonide teostamiseks, tagavad arvestust. Arvestus ja kontroll on teineteisega lahutamatult seotud. Ilma arvestuseta pole mõeldav õige süstemaatiline kontroll. Arvestuse teostamisega toimubki juba teataval määral kontroll.

Järelikult on *arvestus üheks tähtsaimaks sotsialistlike ettevõtete juhtimise ja kontrollimise vahendiks.*

Juhtimise ja kontrolli üheks tähtsaimaks ülesandeks on sotsialistliku omandi hoidmine. „NSV Liidu iga kodanik on kohustatud hoidma ja tugevdama ühiskondlikku, sotsialistlikku omandit, kui nõukogude korra püha ja puutumatut alust, kui kodumaa rikkuse ja võimsuse allikat, kui kogu töötava rahva jõuka ja kultuurse elu allikat. Isikud, kes ühiskondlikku, sotsialistlikku omandit ohustavad, on rahvavaenlased.“ [1]

Erilist hoolitsust ja tähelepanu tuleb osutada tootmisvahendite hoidmisele ja õigele kasutamisele võitluses ettevõtete töö ratsionaalse, kultuurse ja säästliku organiseerimise eest. ÜK(b)P XVIII konverents on andnud ülitähtsaid juhendeid seadmete täieliku ja õige ärakasutamise vajalikkuse ning tööriistade, materjalide, kütteainete ja elektrienergia heaperemeheliku kulutamise ning riigivara säilitamise ja korrashoiu kohta.

Sotsialistliku omandi hoidmine pole mõeldav ilma õige ja süstemaatilise arvestuseta.

Arvestus tagab vajalikke andmeid sotsialistliku omandi kohaloleku ja seisundi, tema puutumatuse ja vigastamatuse ning õige ja otstarbekohase kasutamise kohta. Õigesti korraldatud arvestusega hõlbustatakse mitte ainult varguste, puudujääkide ja majapidamise korrast-ära-oleku avastamist, vaid ennetatakse ka nende tekkimise võimalust.

Seetõttu *on arvestus sotsialistliku omandi kaitsmise ja õige kasutamise kontrolli tähtsaimaks vahendiks.*

Meie sotsialistlikus ühiskonnas töötav rahvas töötab iseendale, oma Nõukogude sotsialistlikule riigile. Mida suurem on tööjõudlus, seda kõrgemale tõuseb töötava rahva heaolu.

Tähtsaimaks vahendiks tööjõudluse tõstmisel on töö õige organiseerimine ja sotsialistlike töövormide arendamine, töötasu arvestamise ergutavate meetodite tarvitusele võtmine ja töödistsipliini kindlustamine.

Ses suhtes andis ÜK(b)P XVIII konverents põhimõttelisi

[1] NSV Liidu Konstitutsioon, § 131.

juhendeid selle kohta, et on hädavajalik: a) kõigiti arendada stahhaanovlikku liikumist stahhaanovlaste initsiatiivi suunamise teel tööjõudluse tõstmisele; b) töötasu arvestamise alal rangelt ja järjekindlalt teostada eesrindlike töötajate materiaalse ergutamise põhimõtet neile tasu makstes töötasu arvestamise ergutavate süsteemide järgi, d) täielikult kaotada tööluusid.

Ilma süstemaatilise ning täpse töö arvestuseta pole võimalik kindlustada töödistsipliini ja õiget töökorraldust ning tööjõudluse ja töökvaliteedi tõstmist. Selgitades hea ja halva töö vahet, kohusetruud või hooletut töösse suhtumist on arvestus töödistsipliini kindlustamise tähtsaimaks vahendiks. Peegeldades sotsialistlike töövormide süsteemi efektiivsust — sotsialistlikku võistlust, stahhaanovlikke töömeetodeid — soodustab arvestus nende edasist arenemist.

Nii *on arvestus oluliseks teguriks töödistsipliini kindlustamisel ja sotsialistliku võistluse ja stahhaanovliku liikumise arendamisel.*

Iga ettevõtte töö õige juhtimise üheks tähtsaimaks ülesandeks on isemajandamise kindlustamine, omahinna alandamine ja akumulatsiooniplaani täitmine.

Ettevõtte majandusliku tegevuse õige organiseerimine tagab tema töö edukust.

ÜK(b)P XVIII konverents osutas vajadusele süstemaatiliselt alandada väljalastava toodangu omahinda, kõigiti kindlustada isemajandamist, otsustavalt võidelda raiskamistega ja suunata majanduslikku tegevust nii, et oleksid tingimata täidetud kasumi ja omahinna plaanid.

Ettevõtte isemajandamise tähtsaks teguriks on arvestus. Ta peegeldab süstemaatiliselt vastavates näitarvudes ettevõtte kogu majanduslikku tegevust — vahendite kasutamist, tööjõudlust, kulutusi, kaotusi, toodangu omahinda jne. See annab võimalust ettevõtte ja kõrgemalseisva organi juhtkonnale õigeaegseks tegutsemiseks ettevõtte töö parendamiseks, kulude vähendamiseks, omahinna alandamiseks, akumulatsiooni suurendamiseks jne.

Seetõttu on *arvestus tähtsaimaks teguriks ettevõtte isemajandamise kindlustamisel, toodangu omahinna alandamisel ja sotsialistliku akumulatsiooniplaani täitmisel.*

Üldiselt *võib arvestuse osatähtsust nõukogude majanduses iseloomustada lühidalt järgmiselt:*

Nõukogude majanduses on arvestus:

1) *plaanide koostamise ja nende täitmise kontrollimise vahendiks;*

2) *ettevõtte töö juhtimise ja kontrollimise abinõuks;*

3) *sotsialistliku omandi hoidmise vahendiks;*

4) *töödistsipliini kindlustamise, sotsialistliku võistluse ja stahhaanovliku liikumise arendamise vahendiks;*

5) *ettevõtte isemajandamise kindlustamise, omahinna alandamise, akumulatsiooniplaani täitmise vahendiks.*

Partei ja valitsus omistavad arvestusküsimustele ülisuurt tähtsust. Terves reas ÜK(b)P kongresside otsustes ja Nõukogude võimu kõrgemate organite määrustes rõhutatakse arvestuse tähtsust, osutatakse selle ülesandeile sotsialistliku ülesehitustöö teatavail arenemisastmeil, lahendatakse arvestuse organiseerimise ja korraldamise tähtsamaid küsimusi.

ÜK(b)P XVIII kongressi ja XVIII konverentsi otsuste kohaselt on arvestuse tähtsamateks ülesanneteks: sotsialistliku omandi hoidmine ja võitlus selle otstarbekohase kasutamise, rahvamajanduses uute reservide avastamise ja mobiliseerimise, ettevõtte sisemiste ressursside ärakasutamise eest, võitlus töödistsipliini tugevdamise ja tööjõudluse tõstmise, omahinna alandamise, karmima kokkuhoiurežiimi, korratu majandamise likvideerimise, kaotuste vältimise, sisemise akumulatsiooni suurendamise eest.

Nõukogude Liidu Suure Isamaasõja tingimusis meie kodumaa ja kogu vabadustarmastava inimkonna surmavaenlase — hitlerliku Saksamaa — vastu omas erakordselt suurt osatähtsust kõigi majanduslike, materiaalsete ja inimressursside õige ja karmi arvestuse korraldamine ja süstemaatiline teostamine, mis oli vajalik rinde parima varustamise huvides, saksa fašistlike röövvallutajate kiireimaks purustamiseks ning meie kodumaa peatseks vabastamiseks metsikuist hitlerlikest jõukudest.

Nõukogude rahva pingseimas kangelaslikus võitluses hitlerliku türannia vastu oli eriti hädavajalik igakülgne kokkuhoid, materiaalsete vahendite säästlik kasutamine, tööjõudluse tõstmine, ettevõtete kõikide omaressursside ja reservide avastamine ja mobiliseerimine ning karm töödistsipliin. See tagas rindele ja kodumaale eriti hädavajaliku toodangu — tankide, kahurite, lennukite, igasugu relvade ja laskemoona, toor-, kütte- ja vedelkütteainete — maksimaalset ja järjest suurenevat väljalaskmist.

Õigesti korraldatud arvestus on sotsialistliku omandi hoidmise parimaks vahendiks, ta võimaldab riiklike plaanide ja ülesannete ettevõtete poolt täitmise igakülgset kontrollimist ning soodustab plaanide ja ülesannete teostamist lühima ajaga, kaotusteta, ülekulutusteta ja seda enam kuritarvitusteta.

§ 5. Arvestusele esitatavad nõuded

Meie arvestuse olemus ja iseloom, tema määratu suur osatähtsus nõukogude majanduses esitavad rea nõudeid, mida arvestus peab rahuldama.

Millised need nõuded on?

Kuna arvestus on üks plaanimise vahendeid, siis peavad tema arvestuslikud näitajad olema kooskõlas vastavate plaaninäitajatega. Igasugune erinevus nende näitajate ehituses takistab võrdlemast arvestusandmeid plaaniga ja kontrollimast plaanitäitmise käiku. Seetõttu peavad arvestuse põhialused olema rajatud vastavalt plaanimise ülesandeile.

Samuti peab arvestus tagama just neid andmeid, mis on hädavajalikud juhtimis- ja kontrollimisfunktsioonide teostamiseks. Muidu ei ole võimalik arvestuse kasutamine jooksvas operatiiv-majanduslikus töös.

Järelikult *on esimeseks nõudeks, et arvestus peab vastama sotsialistlike ettevõtete majandusliku tegevuse plaanimis-, juhtimis- ja kontrollimisülesandeile, s. t. omama neile ülesandeile vastavate arvestusnäitajate ehitust.*

Juhtimise ja kontrolli õige organiseerimise üheks tähtsaimaks tingimuseks on korralduste ja juhendite õigeaegsus ning nende täitmise kontroll.

Sellepärast on hädavajalik, et ka arvestus oleks õigeaegne. Majanduslikke operatsioone tuleb registreerida kohe pärast nende teostumist. Aruandlust tuleb esitada kindlaksmääratud tähtaegadel. Arvestuse ja aruandluse mahajäämine on lubamatu pahe, mille tõttu juhtivail organeil on võimatu saada õigeaegselt andmeid ettevõtte töö tegeliku seisundi kohta, mis omakorda soodustab varjata plaani mittetäitmist, majapidamise korrast-ära-olekut, kahjumite tekkimist jm. Ainult õigeaegne arvestus võimaldab tööplaani mittetäitmise ennetamist, puuduste kõrvaldamist ja majandusliku tegevuse sihikindlamat teostamist.

Sellest *teine nõue — arvestus peab olema õigeaegne, s. t. et*

tuleb vältida arvestuslike andmete registreerimise ja töötlemise kui ka aruandeliste andmete esitamise hilinemisi ja mahajäämisi.

Selleks, et arvestus täidaks oma otstarvet juhtimise ja kontrollimise vahendina, peavad arvestusandmed olema täpsed, s. o. vastama täiesti tegelikkusele. See tähendab, et arvestus peab peegeldama ehtseid majanduslikke tõsiasju ja operatsioone täpseis ja tegelikele asjaoludele vastavais arvudes. Selleks tuleb kogu arvestuslik töö teha õigesti ja täpselt — alates operatsioonide arvutamisest ja fikseerimisest kuni koondaruannete koostamiseni ja arvestusandmete üldistamiseni.

Lubamatuks paheks on arvestustöötajate tähelepanematu ja hooletu suhtumine oma kohustesse, mis tekitab vigu, moonutab ja takerdab arvestuslikke andmeid. See soodustab kuritarvitusi ja sotsialistliku omandi vargust. Sageli õnnestub rahvavaenlastel kasutada arvestuse korrast-ära-olekut diversioonilis-kahjustavaks tegevuseks.

Rahvavaenlased on püüdnud korduvalt kasutada arvestust õõnestustöö tegemiseks. Seda tõendab terve rida kohtuprotsessides avastatud ning ajakirjanduses paljastatud fakte.

Nii näiteks oli üheks töörahva kahjustamise võtteks tööliste petmine töötasude arvestamisel, mis on avastatud kivisöetööstuses ja reas teistes ettevõtetes. Paljudes ettevõtetes ilmnes korratu arvestuse tõttu tohutuid materjalide puudujääke.

Rahvavaenlased kasutasid korralagedust arvestuses sotsialistliku omandi röövimiseks, plaanitäitmise nurjamiseks, toodangu omahinna kõrgendamiseks, stahhaanovlaste töö pidurdamiseks, tööliste seas rahulolematuse kunstlikuks tekitamiseks jms.

Vaenlane võib tekitada kahju arvestuse igas osas, kui arvestustöötajad ei ole küllalt valvsad ega suhtu küllalt ausalt oma töösse. Sellepärast on arvestustöötaja kohuseks võitlus korratuse tekitamise vastu arvestuses ja aruandluses, s. o. võitlus õige ja täpse arvu eest arvestuses.

Siit *kolmas nõue arvestuselt — ta olgu täpne, s. t. arvestus peegeldagu majanduslikke nähtusi ja operatsioone täies kooskõlas tegelikkusega.*

Arvestusandmed peavad olema mitte ainult täpsed, vaid ka selged ja arusaadavad, et oleks võimalik arvestust kasutada täielikult ja igakülgselt. See tähendab, et arvestuskirjendeid tuleb teha kirjaoskuslikult, selges ja arusaadavas keeles. Arvestuslikud aruanded tuleb koostada lihtsas ja selges vormis, mis on töötajate laialdastele massidele hästi arusaadav.

Arvestuse ja aruandluse selgus ja arusaadavus hõlbustavad ettevõtete juhtimist ja kontrollimist riigivõimu organite poolt. Lihtsad ja selged aruandeandmed soodustavad töötajate tutvustamist plaanitäitmise käiguga, nende osavõttu ettevõtte töö juhtimisest ja kontrollimisest, sotsialistliku võistluse ja stahhanovliku liikumise edasist arendamist.

Sellest järgneb *neljas nõue: arvestus olgu selge, töötajate laialdastele massidele hästi arusaadav.*

Seega *peab nõukogude arvestus rahuldama järgmisi nõudeid: ta peab vastama plaanimise, juhtimise ja kontrollimise ülesandeile ning olema õigeaegne, täpne ja selge.*

Nende nõuete rahuldamiseks peab arvestus olema õigesti organiseeritud ja hästi korraldatud.

Tegelikus arvestuse korraldamises esineb sageli suuri puudusi. Arvestus ei ole näiteks veel küllalt painduv, ei pea sammu rahvamajanduse arenemisega ega rahulda täiel määral nõukogude ökonoomika uusi ja järjest suurenevaid nõudeid. Arvestuse puudusteks on veel tema raskepärasus, ebastandardsus, tehniline mahajäämine, arvestusaparaadi nõrk kvalifikatsioon jne.

Suurimaks puuduseks on veel ikka ettevõtete arvestuse ja aruandluse liigne keerukus ja raskepärasus. See põhjustab arvestusele esitatavate tähtsaimate nõudmiste — õigeaegsuse, täpsuse ja selguse — rikkumist ning on arvestusaparaadi paisumise ja arvestuse kallinemise põhjustajaks. Raskepärane ja keerukas arvestus hilineb krooniliselt, jääb maha, takerdub, muutub ebaarusaadavaks, sageli ei peegelda ettevõtte tõelist olukorda. Ülisuurt arvestuse ja aruandluse materjalide hulka ei ole võimalik füüsiliselt ühegi aparaadiga operatiivses ja kontrolli mõttes täielikult kasutada ja need liigsed materjalid jäävad vaid arhiivi. Seesugune arvestus muutub ebaoperatiivseks ja lakkab olemast juhtimise ja kontrolli tõhusaks vahendiks. Arvestus ei taga siis enam korratu majapidamise, puudujääkide, varguste ja kuritarvituste vältimist, vaid vastupidi, — soodustab nende pahede tekkimist.

Ettevõttes on eriti suur tähtsus tema tootmisvahendite — sotsialistliku omandi tähtsaima osa — arvestusel. Sm. Malenkov märkis oma aruandes ÜK(b)P XVIII konverentsil, et arvestuse hooletusse jätmise tõttu ettevõtteis jäävad kasutamata väärtuslikud masinad ja tööpingid, tekivad materjalide ülearused varud, suureneb lõpetamata toodang, seiskuvad tohutud riigivarad.

Seoses nende puudustega on partei ja valitsus tarvitusele võtnud otsustavaid abinõusid arvestuse organisatsiooni ja korralduse parendamiseks.

Arvestuse ja aruandluse kärpimise ja lihtsustamise alal tehakse ja on juba tehtud suur töö. Sm. Zverev oma aruandes NSV Liidu Ülemnõukogu VIII istungjärgul teatas, et NSV Liidu Rahanduse Rahvakomissariaat on teostanud majanduslike organisatsioonide aruandluse kärpimist enam kui 60 protsendi võrra. See võimaldas kärpida ka arvestust, sest selle maht on suuresti sõltuv aruandluse mõõteist ning arvestusele esitatavaist nõudeist.

Rööbiti arvestuse kärpimise ja lihtsustamisega töötatakse ka tema ümberkorraldamise alal, arvestuse maksimaalseks kooskõlastamiseks riigi majanduselu plaanimise, juhtimise ja kontrolli jooksvate ülesannetega.

Seetõttu peab arvestuse ümberkorraldamine toimuma esijoones nii, et ta tagaks nende ülesannete täitmist, mis talle seati ÜK(b)P XVIII konverentsi resolutsioonidega G. M. Malenkovi aruande alusel.

Need ülesanded nõuavad arvestuse niisugust organiseerimist ja korraldamist, mis tagaks kõigepealt õigeaegset ja operatiivset kontrolli järgneva üle: ettevõtete igapäevaste tootmisplaanide graafiku täitmine, seadmete, materjalide ja igasugu varade seisukord, puutumatus ja otstarbekohane kasutamine, töödistsipliini edasine tugevdamine ja tööluusi täielik likvideerimine, töötasude ergutavate vormide arendamine, isemajandamise kindlustamine, omahinna alandamine ja akumulatsiooniplaani täitmine.

Tähtsaim neist ülesandeist on materiaalsete väärtuste arvestuse õige korraldamine.

ÜK(b)P XVIII konverents märgib: „Edasi on hädavajalik, et tööstusettevõtted ja raudteed omaksid *õigesti korraldatud seadmete, igasugu varade ja materjalide arvestust*. Parteiorganisatsioonid peavad omaks võtma, et ilma õige arvestuseta pole võimalik juhtida ettevõtet ega raudteed. Nende ettevõtete töökäigus, kus puudub enam-vähem normaalne arvestus, juhtub üllatusi. Seesuguseis ettevõtteis on takistused tootmisel vältimatud juhatajale ootamata selguvate materjalide, pooltoodete, tööriistade ja seadmete puudumise tõttu. Hooletussejäetud seadmete ja materjalide arvestus ei võimalda direktorile ette-

võtte ressursside õiget ja täielikku kasutamist ega takistusteta tootmiskäigu tagamist.“ [1]

Ratsionaalselt organiseeritud ja hästi korraldatud arvestus on õige majandamise põhialuseks.

Iga arvestustöötaja peab oma tööalal võitlema arvestuse keerukuse, raskepärasuse ja liialduste vastu, arvestuse pideva parendamise ja ratsionaliseerimise, sotsialistliku majanduse huvidele vastava, õigesti organiseeritud, hästi korraldatud ning ökonoomse, õigeaegse, täpse ja selge nõukogude arvestuse eest.

§ 6. Arvestusmõõtjad

Kilogrammid, normpäevad, rublad jne. on *mõõtühikud*, millede abil mõõdetakse ja arvutatakse majanduslikke nähtusi ja operatsioone.

Majanduslikus arvestuses tarvitatavaid mõõtühikuid nimetatakse *arvestusmõõtjaiks.*

On olemas kolme liiki arvestusmõõtjaid: naturaal-, töö- ja rahaline mõõtja.

Naturaalmõõtja, mida tarvitatakse esemete mõõtmiseks ja arvutamiseks nende loomulikus olekus, väljendub vastavalt esemete omadustele mitmesugustes ühikutes: tükkides, kilogrammides, meetrites, hektaarides, liitrites jne.

Arvestust naturaalmõõtjates nimetatakse *naturaal- ehk koguseliseks arvestuseks.*

Naturaalmõõtjates arvestatakse majanduslike vahendite liike üksteisest eraldi, igaüht oma vastavas mõõtjas, sest aritmeetilisi arvutusi (liitmist, lahutamist) on naturaalarvestuses võimalik teostada vaid ühes ja samas mõõtühikus.

Seetõttu kasutatakse erinevate naturaalnäitajatega arvestusandmeid vahetult ainult andmete saamiseks majanduslike vahendite ja operatsioonide üksikute ühetaoliste liikide kohta. Neid andmeid ei ole võimalik koondada ega üldistada. Naturaal- (koguseline) arvestus ei saa anda üldpilti majanduslike vahendite üldkogumist ega majanduslikust tegevusest tervikuna.

Kuid naturaalarvestusel on sellegipärast väga suur tähtsus. Ta tagab täpseid andmeid teatavate esemete koguse kohta ja võimaldab ka esemete liigitamist ja arvutamist nende *kvaliteeti*

---

[1] ÜK(b)P XVIII konverentsi resolutsioonist sm. G. M. Malenkovi aruande alusel.

iseloomustavate tunnuste (1. sort, 2. sort), kõlblikkuse (kõlblik, kõlbmatu, praak) jms. järgi.

See hõlbustab plaanitäitmise täpset kontrollimist mitte ainult hulgaliste, vaid ka väärtuseliste näitajate osas. Majanduslikke vahendeid vastavates naturaalühikutes peegeldades võimaldab koguseline arvestus sotsialistliku omandi kohaloleku ja puutumatuse kontrollimist.

Töömõõtja on määratud tööaja mõõtmiseks ja arvutamiseks, mis on kulutatud teatava töö täitmiseks.

Töömõõtjat väljendatakse mitmesuguseis tööaja ühikuis: töötundides, tööpäevades, normpäevades jne.

Iseenesest näitab töömõõtja ainult tööaja hulka või töö hulka. Kuid seoses aegühiku jooksul sooritatud töö (valmistatud toodete) hulka ja kvaliteeti arvutavate naturaalmõõtjatega näitab töömõõtja ka tööjõudlust ja -kvaliteeti.

Seetõttu on töömõõtjal suurim tähtsus töö ja töötasu, tööjõudluse ja -kvaliteedi, sotsialistliku võistluse ja stahhaanovlike töömeetodite arvestamise alal.

Eriti suur osatähtsus on töömõõtjal kolhoosides. Kolhoosiarvestust teostatakse teatavas osas normpäevades. Normpäevades mõõdetakse ja arvestatakse kolhoosnike tööd. Normpäevade järgi jaotatakse kolhoosi tulud ta liikmete vahel. Arvestus normpäevades on sotsialistliku põhimõtte teostamise tähtsaim vahend, kus kolhoosnikele tasu makstakse nende töö hulga ja kvaliteedi järgi.

Rahalist ehk teise nimetusega hinnalist mõõtjat kasutatakse majanduslike vahendite ja operatsioonide mõõtmiseks rahalises hinnangus.

Rahaline mõõtja väljendub rahalistes ühikutes: rublades ja kopikates.

Arvestust rahalises mõõtjas nimetatakse *hinnaliseks* ehk *rahaliseks arvestuseks.*

Rahalise mõõtja põhialuseks on naturaal- ja töömõõtjad, milledega ta on tihedalt seotud. Nii näiteks arvutatakse mitmesuguste ja erinevate hindadega (tüki, kilogrammi jms.) esemete koguhulka üldises rahasummas.

Arvestuses saadakse rahalise mõõtja abil kõigi majanduslike vahendite ja operatsioonide arvuline peegeldus ühtses üldhinnangus rahalistes ühikutes. See võimaldab majanduslike operatsioonide vahelise vastastikuse seose avastamist ja arvulist väljendamist ning kõigi arvestusandmete summeerimist ja koondamist. Sellega saavutatakse ühtlasi ka majandi kõigi

vahendite peegeldumist arvestuses mitte ainult liikide järgi, vaid ka üldkogumina ning majandusliku tegevuse peegeldumist mitte ainult üksikute elementide järgi, vaid ka tervikuna.

Tähendab, *rahalise mõõtja erisus seisneb selles, et ta on naturaal- ja töömõõtjate üldistavaks mõõtjaks, rahaline arvestus aga on naturaalarvestuse ja töömõõtjates arvestuse üldistajaks.*

Rahalisel mõõtjal on ülisuur tähtsus üldistava mõõtjana. Ta tagab arvestuse kasutamist nii iga üksiku ettevõtte kui ka kogu rahvamajanduse majandusliku tegevuse plaanimise, juhtimise ja kontrollimise vahendina.

§ 7. Arvestuse liigid

Arvestuse teostamisel tuleb eristada kaht põhijärku: a) arvestuslike algandmete hankimist ja b) nende andmete töötlemist.

Arvestuslike algandmete hankimist nimetatakse *algregistratsiooniks* ehk *dokumentatsiooniks.* Seda teostatakse majanduslike faktide ja operatsioonide mõõtmise ja arvutamise ning algdokumentide koostamise teel, milledes need faktid ja operatsioonid peegelduvad.

Dokumendis näidatakse operatsiooni sisu, mis väljendatakse arvuliselt vastavate arvestusmõõtjate abil. Dokumendid varustatakse vastutavate isikute allkirjadega.

Arvestusandmete töötlemine toimub neid teatavate tunnuste järgi rühmitades, võrreldes, nendevahelist seost ja sõltuvust selgitades, koondades, üldistades jms. Töötlemise käigus toimuvad algdokumentide põhjal edaspidised arvestuskirjendamised, arvutamised ja kokkuvõtmised, koostatakse mitmesuguseid tabeleid, nimestikke, aruandeid jms.

Arvestusandmete hankimine ja töötlemine võib toimuda mitmesuguste meetodite abil, s. o. eri viiside ja võtetega, olenevalt nende andmete iseloomust ja sihtmäärangust.

Seoses sellega jaguneb majanduslik arvestus *sõltuvalt arvestusandmete iseloomust ja sihtmäärangust ning nende andmete hankimise ja töötlemise meetodeist kolme liiki: a) operatiivarvestuseks, b) statistikaks ja c) raamatupidamiseks.*

Operatiivarvestust kasutatakse jooksvate andmete saamiseks majandusliku tegevuse üksikute alade ja operatsioonide kohta, raamatupidamist — kogu majandusliku tegevuse süstemaatili-

seks ja üldistatud peegeldamiseks, statistikat — majanduslike massnähtuste sügavamaks uurimiseks.

Vaatleme üldjoontes iga arvestusliigi põhierisusi.

§ 8. Operatiivarvestus

Operatiivarvestust, teise nimetusega *operatiiv-tehnilist* arvestust, iseloomustavad järgnevad omadused:

Esiteks, operatiivarvestust kasutatakse jooksvate andmete saamiseks igapäevases töömenetluses majandusliku tegevuse üksikute alade ja tehniliste operatsioonide alal ning ta on määratud peamiselt ettevõtete töö operatiivseks juhtimiseks ja kontrolliks.

Operatiivarvestus ei hõlma ega üldista ettevõtte kogu majanduslikku tegevust nagu raamatupidamine ega tegele selle igakülgse ja sügava uurimisega nagu statistika. Sõltuvalt antud juhtumil talle esitatud ülesandeist, piirdub operatiivarvestus vaid ettevõtte töö üksikute operatsioonide või aladega.

Nii näiteks jälgitakse tööstusettevõtteis operatiivarvestuse abil pidevalt tööstuse õigeaegset materjalidega varustamist, kinnipidamist materjalide kulutamise normidest, masinate koormamist ja kasutamist, tööjõudlust, plaani näitajate igapäevast pidevat täitmist jms.

Põllumajanduslikes ettevõtteis võimaldab operatiivarvestus jälgida igapäevase töökäigu plaanitäitmist, seemendatud külvipinna suurust, külvinormide täitmist, traktorite tööd, põletisaine kulutamist jne.

Operatiivarvestus toimub vahetult ettevõtteis. Kõrgemalseisvaile organeile vajalikke operatiivarvestuse andmeid koondatakse ettevõtete rühmade, rahvamajandusharude, ministeeriumide jms. järgi.

Teiseks, operatiivarvestus kasutab peamiselt naturaal- ja töömõõtjaid.

Operatiivarvestus kasutab ettevõtete üksikute operatsioonide või tööalade peegeldamiseks antud juhtumile vastavaid arvestusmõõtjaid. Nii näiteks väljendab ta seemendatud külvipinda hektaarides, külvatud vilja kogust tsentnerites jne.

Kuna operatiivarvestus ei hõlma ettevõtte kogu majanduslikku tegevust, siis ei üldista ta ka kõiki arvestusandmeid rahalises mõõtjas. Operatiivarvestus kasutab nii rahalist kui ka

kõiki teisi mõõtjaid ainult teatavatel juhtumitel, vastavalt üksikutele operatsioonidele.

Kolmandaks, operatiivarvestus ei oma kindlat, rangelt kehtestatud dokumentatsioonisüsteemi. Sõltuvalt konkreetseist ülesandeist kasutab ta kas raamatupidamise või statistika dokumentatsiooni andmestikku või loob endale eri dokumentatsiooni. Mõnikord tuleb operatiivarvestus toime hoopis ilma dokumentatsioonita.

Operatiivarvestuse põhiülesandeks on ettevõtete igapäevases töökäigus operatiivseks juhtimiseks hädavajalike lihtsaimate andmete andmine üksikute tööalade ja tehniliste operatsioonide kohta.

Seetõttu on operatiivarvestus painduvam ja liikuvam ning võib paljudel juhtumitel anda arvestusandmeid kiiremini kui statistika ja raamatupidamine.

Operatiivarvestusel on suur tähtsus meie sotsialistlikus majanduses.

Operatiivarvestuse lihtsus ja kiirus teevad ta üheks tähtsamaks ja hädavajalikumaks jooksva operatiivse juhtimise ja kontrolli vahendiks. Eriti suurt tähtsust omab operatiivarvestus aga rahvamajanduse ulatuses, kuna ta võimaldab plaanitäitmise andmete kiiret saamist rahvamajanduse tähtsaimatel aladel (näiteks telegraafilised andmed kivisöe-, malmi- ja terasetootmisest, raudteevedudest, külvikampaania käigust jms.).

Operatiivarvestuse tähtsus seisneb ka veel selles, et ta selgitab terve rea näitajaid, mida raamatupidamine ja statistika ei hõlma (masinate koormatust ja kasutamise intensiivsust, lepingute sõlmimist jms.).

Neid näitajaid kasutatakse täiendava materjalina ettevõtete majandusliku tegevuse igakülgseks valgustamiseks ja analüüsimiseks.

§ 9. Statistiline arvestus

Statistilisel arvestusel on järgnevad iseloomustavad jooned: *Esiteks, statistilist arvestust kasutatakse peamiselt majanduslike massnähtuste peegeldamiseks nende üldistamise, uurimise ja seaduspärasuse selgitamise otstarbel.*

Statistiline arvestus toimub vahetult nii ettevõtteis kui ka rahvamajanduse ulatuses.

Ettevõtteis uuritakse statistilise arvestuse abil majanduslikku tegevust selle põhinäitajate alusel (tootmine, töö ja töötasu,

toodang jms.). Statistiline arvestus ei peegelda kõiki operatsioone kompaktselt ja katkematult nagu raamatupidamine, kuid mõnel juhtumil ta valgustab ja uurib ettevõtete üksikuid tööalasid ja plaanitäitmist mitmekülgsemalt kui raamatupidamine. Ettevõtete statistilise arvestuse andmeid koondatakse ja üldistatakse majandusharude, ministeeriumide ja kogu rahvamajanduse järgi tervikuna.

Rahvamajanduse ulatuses peegeldab statistiline arvestus vahetult (majanduse administratiiv-majandusliku rajoonimise läbilõikes) ja uurib tervet rida riigi majanduselu niisuguseid nähtusi, mis ei mahu ettevõtte raamidesse. Nii näiteks arvestatakse statistilise arvestuse abil riigi loodusvarasid, arvutatakse kariloomade arvu, selgitatakse tarbimise nõudeid, tehakse kindlaks tarbimine ühe elaniku kohta jms.

Teiseks, statistiline arvestus kasutab mitmesuguseid arvestusmõõtjaid — sõltuvalt talle esitatud nõudeist.

Statistilisi andmeid väljendatakse vastavalt nende iseloomule ja otstarbele kas ühe või mitme mõõtja abil. Andmestiku üldistamine rahalises mõõtjas võib esineda vaid erilistel juhtumitel.

Kolmandaks, statistiline arvestus omab kindlat dokumentatsioonisüsteemi.

Statistilise arvestuse uuriv iseloom vajab üldreeglina eri dokumentatsiooni, millel on erisugune ehitus. Statistiline dokumentatsioon tagab kõigi nende andmete saamist, mis on vajalikud statistikaga hõlmatavate majanduslike nähtuste igakülgseks ja sügavaks uurimiseks (näiteks statistiliste loenduste, uurimuste jms. korral).

Statistiline arvestus kasutab osaliselt operatiivarvestuse ja raamatupidamise dokumentatsiooni ja andmeid.

Neljandaks, statistiline arvestus kasutab arvestusandmete hankimiseks ja töötlemiseks erilisi, peamiselt ainult temale omaseid mitmekesiseid meetodeid, mis on massnähtuste arvestamise ja uurimise lõplikult väljaarenenud süsteemiks.

Arvestusandmete hankimise ja töötlemise statistilised viisid on väga mitmekesised — alates lihtsaist aritmeetilisist võtteist ja lõpetades keerukate matemaatiliste meetoditega.

Nende omaduste tõttu on statistilise arvestuse ja statistika kui teaduse eesmärgiks mitte ainult majandusliku tegevuse tegelik juhtimine ja kontroll, vaid ka majanduslike nähtuste teoreetiline uurimine.

Statistika osatähtsus sotsialistlikus majanduses on väga suur. Ta kindlustab riigi kogu majanduselu laialdast ja igakülgset hõl-

mamist kui ka ettevõtete tegevuse, rahvamajanduse seisundi ning arenemise sügava teadusliku uurimise ja analüüsimise võimalust.

Statistika andmeid kasutatakse kogu sotsialistliku majanduse õigeks plaanipäraseks ülesehitamiseks ja suunamiseks.

Tuleb märkida, et statistika ei piirdu üksnes majandusaladega. Teda kasutatakse õige laialt ka loodusnähtuste (näiteks kliima, taimestiku, loomade) ja mitmesuguste ühiskondlike eluavalduste (sündivuse, surevuse, rahvatervise, -hariduse) uurimiseks jms.

§ 10. Raamatupidamine

Raamatupidamist, teise nimetusega *raamatupidamis-* ehk *bilansilist arvestust* iseloomustavad järgnevad erisused:

Esiteks, raamatupidamist kasutatakse majandusliku tegevuse süstemaatiliseks ja kompaktseks peegeldamiseks plaanimise, juhtimise ja kontrolli parendamise eesmärgiga.

Raamatupidamine arvestab jooksvalt igat majanduslikku operatsiooni ja seejärel koondab ning üldistab arvestusandmeid majandusliku tegevuse elementide järgi ja tervikuna. See võimaldab jooksvate operatsioonide juhtimist ja plaanitäitmise kontrolli nii ettevõtte üksikuil tööaladel kui ka kogu ettevõttes tervikuna.

Raamatupidamisarvestus toimub vahetult ettevõtteis. Ettevõtete arvestusandmeid koondatakse ja üldistatakse ettevõtete rühmade, rahvamajandusharude, ministeeriumide jne. järgi.

Teiseks, raamatupidamine kasutab kõiki arvestusmõõtjaid, üldistades arvestusandmeid ühtses rahalises mõõtjas.

Raamatupidamine arvestab igat operatsiooni üheaegselt vastavas naturaal- (või töö-) kui ka rahalises mõõtjas. Arvestusandmete edaspidine koondamine ja üldistamine toimub tingimata rahalises mõõtjas.

Seetõttu on rahalisel mõõtjal kui ühtsel üldistaval mõõtjal palju suurem osatähtsus raamatupidamises kui operatiivarvestuses ja statistikas.

Kolmandaks, raamatupidamine omab kindlat dokumentatsioonisüsteemi, ta on rangelt dokumentaalne.

Raamatupidamisarvestuses toimub tingimata iga majandusliku operatsiooni arvestuslik algregistratsioon ja vormistamine selleks otstarbeks koostatavais eri dokumentides. Ettevõtte operatsioonide iseloom määrab ette ka raamatupidamise doku-

mentatsioonisüsteemi. Dokumendid on vajalikud operatsioonide juriidiliseks vormistamiseks ja nad on raamatupidamise kõigi edasiste arvestusandmete ainsaks aluseks. Seetõttu on raamatupidamise dokumentatsioonil mitte ainult arvestuslik, vaid ka eriti oluline majandus-õiguslik tähtsus.

Neljandaks, raamatupidamine kasutab arvestusandmete hankimiseks ja töötlemiseks erilisi, temale omaseid meetodeid, olles ettevõtte majandusliku tegevuse arvestamise ja uurimise lõplikult väljakujunenud süsteemiks.

Raamatupidamise poolt kasutatavate meetodite põhialuseks on ettevõtte kõigi majanduslike vahendite ja operatsioonide, kui ühtse terviku vastastikuses seoses olevate osade arvestusliku peegeldamise eriline printsiip.

Nende meetodite tõttu tagab raamatupidamine ettevõtte kogu majandusliku tegevuse süstemaatilist ja vastastikuses seoses olevat peegeldust selle tegevuse üksikute elementide järgi kui ka tervikuna, erinedes sellega operatiivarvestusest ja statistikast. Peale selle võimaldab raamatupidamine selle tegevuse lõpptulemuste, s. o. ettevõtte akumulatsiooni või kaotuste perioodilist selgitamist.

Viiendaks, raamatupidamine on ajaliselt katkematu.

See tähendab, et raamatupidamisarvestuses peegeldub järjekindlalt iga majanduslik nähtus, iga operatsioon ettevõtte majandusliku tegevuse käigus, mis põhjustavad muudatusi ettevõtte vahendite koostises.

Nii näiteks teostab statistika kariloomade arvestust perioodiliste loendustega, kuid ta ei arvesta kariloomade koostise pidevaid muudatusi loenduste vaheaegadel. Raamatupidamine aga, vastupidi, arvestab kariloomade koostise iga muudatust nagu: ostu, müüki, iivet, tapmist, hulgalist lõppemist jms. vahet pidamata. Sealjuures toimub majanduslike operatsioonide registreerimine raamatupidamises pidevalt, s. t. ajaliselt katkemata, kohe pärast operatsiooni teostumist.

Kuuendaks, raamatupidamine on kompaktne.

See tähendab, et kõigi raamatupidamises arvestatavate majanduslike vahendite kohta toimub tegelikele asjaoludele vastav täielik ja täpne arvestamine.

Nii näiteks selgitab statistika lõikuse üldsuurust huupi — valiku teel, s. o. lõikuse ühe osa katsepeksu põhjal. Raamatupidamine aga selgitab teravilja hulka peksu käigu ajal pidevalt ja ainult tegelikult pekstud teravilja osas. Lõikuse üldsuurust

võib raamatupidamine kindlaks määrata alles peksu täieliku lõppemise ja kogu pekstud teravilja arvelevõtmise järel.

Raamatupidamisel on meie sotsialistlikus majanduses erakordselt suur tähtsus.

Sotsialistlike ettevõtete kogu majanduslikku tegevust katkematult ja pidevalt peegeldades on raamatupidamine operatiivse juhtimise ja kontrolli tähtsaimaks vahendiks. Ta tagab plaanide koostamiseks ja täitmise kontrolliks vajalikke täpseid ja dokumentaalseid andmeid. Ta kaitseb sotsialistlikku omandit. Ta teeb kindlaks valmistoodangu omahinna. Ta selgitab sotsialistliku akumulatsiooni suurust.

§ 11. Arvestuse liikide vastastikune seos

Operatiiv-, statistiline ja raamatupidamisarvestus on tekkinud arvestuse ajaloolises arenemiskäigus. Nad eksisteerivad ka kapitalistlikus ühiskonnas. Kuid kapitalistlikes maades ei ole ega võigi olla plaanipärase rahvamajanduse ühtset süsteemi. Seetõttu pole seal ka ühtset rahvamajanduslikku arvestust. Teenides kapitalistide erahuve ei ole seal arvestuse üksikud liigid seotud ühtseks tervikuks, s. o. arvestuse ühtsesse süsteemi rahvamajanduse ulatuses.

Sotsialistliku plaanimajanduse ühtses süsteemis on ka arvestus ühtne.

Nõukogude sotsialistliku arvestuse liikide vahel on olemas vastastikune seos, mis avaldub selles, et nad ühtekokku igakülgselt hõlmavad kogu rahvamajanduse, on allutatud ühtsele riiklikule juhtimisele ja on rahvamajanduse ühtseks arvestussüsteemiks. Arvestuse liigid on tihedas vastastikuses seoses ja täiendavad üksteist. Operatiivarvestuse andmeid kontrollitakse näiteks raamatupidamise andmetega ja nad on statistika algmaterjaliks. Täpselt samuti kasutab statistika raamatupidamise andmeid nende põhjalikumaks töötlemiseks rahvamajanduse ulatuses.

Sotsialistliku plaanimajanduse ühtsus, nõukogude riigi poolt teostatava poliitilise ja majandusliku juhtimise ühtsus on selleks põhialuseks, mis ühendab operatiiv-, raamatupidamis- ja statistilise arvestuse sotsialistliku rahvamajandusliku arvestuse ühtseks süsteemiks.

Ühtse arvestussüsteemi organiseerimisele meie riigis omistatakse erakordselt suurt tähtsust. Stalinlik Konstitutsioon (§ 14) määrab, et rahvamajandusliku arvestuse ühtse süsteemi organiseerimine on sotsialistliku riigi üks funktsioone, mida teostavad riigi kõrgemad võimu- ja valitsemisorganid.

§ 12. Raamatupidamissüsteemid ja -liigid

On olemas kaks raamatupidamissüsteemi:
a) liht-raamatupidamissüsteem ehk lihtraamatupidamine ja
b) kahekordne raamatupidamissüsteem ehk kahekordne raamatupidamine.

Nende süsteemide põhierinevus seisneb selles, et kahekordne raamatupidamine rakendab kõiki raamatupidamisele omaseid arvestusmeetodeid, lihtraamatupidamine aga vaid üksikuid neist. Lihtraamatupidamine ei peegelda pidevalt ettevõtte majandusliku tegevust arvestusandmete üldistamise mõttes nii täiuslikult kui kahekordne.

Lihtraamatupidamine annab ettevõtte vahendite seisundi täielikku ja üldistatud peegeldust tunduvalt harvemini kui kahekordne raamatupidamine, harilikult üks kord aastas — uue aasta alguks.

Lihtraamatupidamist rakendatakse meil väiksemates kolhoosides.

Vastavalt ettevõtete jagunemisele rahvamajandusharude järgi eristatakse ka raamatupidamise erialasid, nagu näiteks:

tööstusraamatupidamine ehk raamatupidamisarvestus tööstusettevõtteis;

põllumajanduslik raamatupidamine ehk raamatupidamisarvestus põllumajanduslikes ettevõtteis;

kaubanduslik raamatupidamine ehk raamatupidamisarvestus kaubanduslikes organisatsioones jne.

Raamatupidamise erialadel võib omakorda olla edasine alljaotus vastavasse harusse kuuluvate ettevõtete liikide järgi. Nii näiteks jaguneb põllumajanduslik raamatupidamine sovhoosi, kolhoosi jms. raamatupidamisliigiks. Tegelikus elus on raamatupidamise erialadel sageli teised, mitte päris täpsed nimetused: tööstusarvestus, kaubandusarvestus, kolhoosiarvestus jne.

Kahekordne raamatupidamine toimub kõigis ettevõtteis ühtsete üldpõhimõtete alusel, mis tulenevad kahekordsele raamatupidamisele omaseist arvestusmeetodeist.

Peale selle on raamatupidamisarvestusel iseärasusi üksikuis ettevõtteis, mis on tingitud vastavasse majandusharusse kuuluvate ettevõtete majandusliku tegevuse iseloomust ja spetsiifilisist omadusist.

Seoses sellega *jaguneb raamatupidamine kui õppeaine kahte ossa:*

a) üldraamatupidamine ja
b) eri- ehk erialaline raamatupidamine.

Üldraamatupidamise kursuses käsitletakse raamatupidamise üldisi teoreetilisi põhialuseid, mis on rakendatavad kõigis ettevõtteis.

Raamatupidamise erialalise osa kursustes käsitletakse aga üldiste teoreetiliste põhimõtete alusel vastava majandusharu tingimusist olenevaid raamatupidamisarvestuse printsiipe ja iseärasusi.

KONTROLLKÜSIMUSI

1. Mis on nõukogude majanduslik arvestus?
2. Mis on nõukogude majandusliku arvestuse objektiks?
3. Kuidas võib lühidalt iseloomustada arvestuse osatähtsust nõukogude majanduses?
4. Missuguseid nõudeid esitatakse arvestusele?
5. Missugused arvestusmõõtjate liigid on olemas?
6. Milles seisneb rahalise mõõtja erisus?
7. Missugustesse liikidesse jaguneb majanduslik arvestus?
8. Missugused raamatupidamissüsteemid on olemas?
9. Missuguseid raamatupidamisliike eristatakse?
10. Missugusteks osadeks jaguneb raamatupidamine kui õppeaine?

II peatükk

RAAMATUPIDAMISE OBJEKT JA MEETOD

§ 1. Ettevõte, selle ülesanded ja struktuur

Raamatupidamise kui õppeaine eesmärgiks on anda teadmisi selle kohta, kuidas kujundatakse ja missuguste meetodite (viiside) ja tehniliste võtetega teostatakse raamatupidamisarvestust.

Teatavasti on meetod seotud objektiga ja selle poolt määratud. Selleks et oleks võimalik uurida ja aru saada, *kuidas* teostab raamatupidamine arvestamist, s. t. milles seisnevad tema poolt kasutatavad meetodid, on vajalik teada, *mida* raamatupidamine arvestab ja mis on ta aine sisuks. Pole võimalik omandada majanduslike operatsioonide raamatupidamisarvestuse oskust, kui ei ole teada, mida need operatsioonid endast on, milline on nende sisu ja iseloom.

Raamatupidamisarvestus toimub teatavasti vahetult ettevõttes, hõlmates selle majanduslikku tegevust. Seetõttu on vajalik tutvuda kõigepealt sellega, mida ettevõte endast on ja milles väljendub ta majanduslik tegevus.

Iga sotsialistlik ettevõte, kui rahvamajanduse lüli, omab kindlaid majanduslikke ülesandeid, millede täitmiseks ta on loodud.

Sotsialistliku ettevõtte ülesanded määrab ta majandusplaan, mis on ühtse rahvamajandusplaani osaks. Need ülesanded määravad ettevõtte organisatsioonilise struktuuri, ta vahendite koostise, majandusliku tegevuse iseloomu ja suuna.

Raamatupidamise põhiprintsiipide tundmaõppimiseks on kõige tüüpilisemaks riiklik tootmis- (tööstus-) ettevõte (ehk käitis). Temas teostub harilikult enamik neid operatsioone, mis esinevad kõigis teistes ettevõtetes.

Tootmiskäitise põhiülesandeks on tootmine.

See ülesanne määrab tootmiskäitise struktuuri, s. t. ta koosteosad.

Tootmiskäitise struktuuri iseloomustab ettevõtte alljaotus osakondadeks ja tootmisjaoskondadeks, mis on tema põhiosadeks.

Kõigil osakondadel ja tootmisjaoskondadel on kindlad ja rangelt piiritletud funktsioonid ning nad on vastastikku seostatud oma töös.

Osakonnad on ettevõtte üldjuhtimise organeiks ja nad täidavad administratiivseid, operatiivseid ja organisatsioonilis-tehnilisi funktsioone. Nad on tavaliselt allutatud vahetult ettevõtte direktorile või tema asetäitjale (tehnilisele direktorile).

Tootmiskäitise tüüpilisemateks osakondadeks on: plaani-tootmis-, tehniline, varustus-turustus-, tehnilise kontrolli, kaadrite, administratiiv-majanduslik, arvestus- (raamatupidamis-) jt. osakonnad.

Tootmisjaoskonnad on ettevõtte tootvad osad ja täidavad vahetult tootmisfunktsioone.

Igas tootmisjaoskonnas toimuvad kindlad tootmisprotsessid: valu, mehaaniline töötlemine, montaaž jms. Sellele vastavalt eristatakse näiteks järgmisi tootmisjaoskondi: valu-, sepise-, mehaanika-, montaažjaoskondi, elektrijaamu, remonttöökodasid jms.

Kõik tootmisjaoskonnad koosvõetuna moodustavad *ettevõtte tootmise,* mille peaeesmärgiks on selle tööstusharu toodangu valmistamine, millesse kuulub antud ettevõte. Näiteks toodab traktoritehas traktoreid, kellatehas kellasid, jalanõudevabrik jalanõusid jne.

Ettevõtte majandusliku tegevuse raamatupidamisarvestus toimub raamatupidamisosakonnas.

Algdokumente koostatakse tavaliselt neis osakondades või tootmisjaoskondades, kus teostuvad vastavad operatsioonid ja nad antakse seejärel üle raamatupidamisosakonda. Nende algdokumentide põhjal toimub raamatupidamisosakonnas kõik edaspidine arvestuslik kirjendamine ja arvestusandmete töötlemine.

Raamatupidamisosakond on oma töös tihedalt seotud ettevõtte kõigi osakondadega. Nendelt ta saab algdokumente ja teisi materjale, mis on vajalikud ettevõtte majandusliku tegevuse arvestamiseks ja uurimiseks. Neile ta annab selle tegevuse operatiivseks juhtimiseks ja kontrollimiseks vajalikke raamatupidamisandmeid ja -aruandeid.

§ 2. Ettevõtte majanduslik tegevus

Ettevõtte majandusliku tegevuse peaeesmärgiks on plaani täitmine, s. o. tootmis-, realiseerimis- jt. plaaniliste ülesannete sooritamine. See tegevus väljendub üldjoontes järgnevas.

Plaaniülesannete täitmise käigus sooritab ettevõte vastavaid majanduslikke *operatsioone,* mis taotlevad teatavate *protsesside* (tootmise, käibe) teostamist.

Teostades majanduslikke operatsioone loob ettevõte majanduslikke *suhteid* teiste ettevõtete ja organisatsioonidega, saades neilt või andes neile rahalis-materiaalseid väärtusi, toimetades nendega arveldusi jms. Nende suhete tõttu tekib antud ettevõttel *õigusi* ja *kohustusi* teiste ettevõtete vastu. Neid suhteid nimetatakse *arveldus-krediidilisteks suhteiks.*

Ettevõtte majanduslikuks tegevuseks on teatavasti vajalikud töö ja majanduslikud vahendid. Seetõttu on ettevõtte ülesandeks esiteks *töö* organiseerimine, töö kasutamine ja tasumaksmine, teiseks teatavaist allikaist *majanduslike vahendite* hankimine ja nende vastav ekspluateerimine.

Seega *on ettevõtte majandusliku tegevuse põhielementideks:*

a) majanduslike operatsioonide ja protsesside teostamine;

b) arveldus-krediidilised suhted;

c) töö kasutamine ja tasumaksmine;

d) teatavaist allikaist majanduslike vahendite hankimine ja nende kasutamine.

Vaatleme neid elemente.

§ 3. Majanduslikud operatsioonid ja protsessid

Majanduslikud operatsioonid on üksikud majanduslikud tehingud, mida ettevõte sooritab majandusliku tegevuse käigus.

Seesuguseiks tehinguiks on näiteks: materjalide hankimine, nende toimetamine lattu, laost väljamine tootmisse (tootmisjaoskondadesse), neist toodete valmistamine, valmistoodete üleandmine tootmisjaoskondadest lattu, müük ostjale, nende eest raha laekumine jms.

Iga operatsioon põhjustab teatavaid liikumisi ja muudatusi vahendite koostises. Üks osa vahendeid lahkub ettevõttest, teine tekib temas, üks osa suureneb, teine väheneb jne.

Majanduslikud operatsioonid taotlevad teatavaid protsesse. Selletõttu on üksikud ühetaolised operatsioonid ettevõtte

üldise majandusliku protsessi elementideks. Nii näiteks on operatsioonid toodete valmistamiseks tootmisprotsessi elementideks.

Selles mõttes on ettevõtte iga majanduslik protsess ühetaoliste majanduslike operatsioonide kogumiks, mis on suunatud teatavate plaaniliste ülesannete täitmisele.

Tootmiskäitise majanduslikku tegevust iseloomustab kaks põhiprotsessi:

1) tootmisprotsess ja
2) käibeprotsess.

Tootmisprotsessist võtavad osa töö ja tootmisvahendid.

Tootmisvahendid jagunevad töövahendeiks ja tööobjektideks.

Töövahendeiks (tööriistadeks) nimetatakse töö sooritamiseks kasutatavaid mitmesuguseid riistu ja seadmeid, nagu masinaid, tööpinke, tööriistu jms.

Tööobjektideks (tööesemeiks) nimetatakse mitmesuguseid materiaalseid esemeid, milledest või millede kaasabil tooteid valmistatakse. Tööobjektide hulka kuuluvad materjalid, kütteaine jms.

Tootmisprotsess toimub vahetult ettevõttes endas.

Tootmisprotsess seisneb selles, et tööobjektid töövahendite abil sooritatava tööliste tööga muunduvad uuteks vahenditeks — valmistooteiks.

Tootmisprotsess tervikuna moodustab erilise *tootmissfääri (tootmisala).* Kõiki tootmisprotsessist osavõtvaid vahendeid nimetatakse seetõttu *vahendeiks tootmissfääris.*

Käibeprotsessist võtavad osa kaubad, rahalised vahendid ja vahendid arveldustes.

Käibeprotsess toimub ettevõtete *vahel.*

Käibeprotsess (vahetusprotsess) seisneb selles, et üks ettevõte müüb teisele kaupu ja saab nende eest rahalisi vahendeid. Selle tagajärjel muunduvad ettevõtte vahendid (vahetuse teel) ning omandavad teise kuju.

Käibeprotsess jaguneb kahte ossa (faasi, staadiumi): 1) varumine ja 2) realiseerimine.

Müüjat ettevõtet nimetatakse *hankijaks* ja ostjat *ostjaks.* Sõltuvalt operatsiooni iseloomust võib üks ja sama ettevõte olla kord hankijaks, kord ostjaks.

Oma valmistooteid *realiseerides* esineb ettevõte hankijana. Ta hangib (müüb) ostjale valmistooteid ja saab sellelt vastutasuks rahalisi vahendeid.

Materjale *varudes* aga, vastupidi, esineb ettevõte ostjana. Ta ostab hankijalt materjale ja maksab nende eest raha.

Sularahas maksmise asemel tasutakse tavaliselt arvelduste teel Riigipanga kaudu. Sel juhtumil esineb käibeprotsessis vahendeid arveldustes.

Käibeprotsess toimub ka kaubandusorganisatsioonide ja töötajate vahel (näiteks jaekaubanduses).

Kõiki käibeprotsessist osavõtvaid vahendeid nimetatakse *vahendeiks käibesfääris.*

Raamatupidamise põhiülesandeks on ettevõtte majandusliku tegevuse arvestamine. Ettevõtte majanduslik tegevus koosneb kõigepealt majanduslike operatsioonide katkematust ahelast. Selletõttu arvestab raamatupidamine ettevõtte iga operatsiooni, hõlmates seega ettevõtte kogu majanduslikku tegevust.

Majanduslikke operatsioone peegeldades hõlmab raamatupidamine ühtlasi ka neid protsesse, millede elementideks on need operatsioonid.

Sellest järgneb, et *raamatupidamise objektiks on kõigepealt ettevõtte poolt plaanitäitmise käigus sooritatavad majanduslikud operatsioonid ja protsessid.*

§ 4. Arveldus-krediidilised suhted

Arveldussuhted tekivad ettevõtete vahel majanduslike operatsioonide tulemusena vahendite üleandmisel või teenuste osutamisel ühe ettevõtte poolt teisele, ilma et järgneks kohest tasumist.

Sidudes kaht ettevõtet omavad arveldussuhted *kahekülgset iseloomu,* mis väljendub selles, et ühel ettevõttel tekib teisega võlgnevus. See tähendab, et üks ettevõte *on kohustatud maksma* kindlaksmääratud tähtajal kindla summa ja teisel ettevõttel on *õigus nõuda* selle summa *tasumist.*

Seoses sellega võivad iga ettevõtte arveldussuhted olla kaht liiki.

Üht liiki operatsioonide tulemusena võib antud ettevõttel tekkida võlgnevus teisele ettevõttele viimaselt saadud, kuid alles tasumata (tagastamata) vahendite eest. See tähendab, et antud ettevõttes ajutiselt leidub teisele ettevõttele kuuluvaid vahendeid, mida tuleb viimasele tagastada (ära tasuda).

Teist liiki operatsioonide tulemusena, vastupidi, võib teine ettevõte võlgneda antud ettevõttele. See tähendab, et antud

ettevõtte vahendid on ajutiselt teise ettevõtte käsutuses ja kuuluvad tagastamisele.

Arveldussuhete iseloomu määramiseks kasutatakse termineid „kreeditorid" ja „deebitorid".[1]

Kreeditorideks (võlausaldajateks) nimetatakse neid ettevõtteid (organisatsioone, isikuid), kellele antud ettevõte võlgneb. Võlgnevust *neile* nimetatakse *võlgnevuseks kreeditoridele, arveldusteks kreeditoridega* ehk *kohustusteks arvelduste alal.*

Deebitorideks (võlgnikeks) nimetatakse neid ettevõtteid (organisatsioone, isikuid), kes ise võlgnevad antud ettevõttele. Nende võlgnevust nimetatakse *deebitoride võlgnevuseks, arveldusteks deebitoridega ehk vahenditeks arveldustes.*

Vahetuid arveldussuhteid meie sotsialistlike ettevõtete vahel esineb vähe, kuna arveldusi toimetab peamiselt Riigipank. Riigipank on kogu sotsialistliku rahvamajanduse ühtseks riiklikuks arvelduskeskuseks.

Ettevõttel võib olla arveldussuhteid ka riigiorganitega (näiteks rahandusministeeriumiga maksude ja lõivude alal) ja üksikisikute — töötajatega (näiteks nende töötasude alal).

Krediidisuhteid esineb ettevõtete ja krediidiasutiste, s. o. pankade vahel.

Pangad teostavad ettevõtete krediteerimist laenude andmise teel.

Laenudena mõistetakse panga poolt kindlaksmääratud otstarbeiks ja tähtaegadeks ettevõtte käsutusse rahaliste vahendite laenuks andmist.

Saadud laen on ettevõtte võlgnevus pangale. Ettevõte on kohustatud tähtajal laenu tagastama, s. o. kustutama (katma) laenu võlgnevuse pangale.

Arveldus-krediidilised suhted tekivad ja kustuvad kindlate majanduslike operatsioonide tulemusena. Neid operatsioone arvestades hõlmab raamatupidamine ühtlasi nendega seoses olevaid arveldus-krediidilisi suhteid.

Nii *on raamatupidamise objektiks ka ettevõtte majandusliku tegevuse käigus tekkivad arveldus-krediidilised suhted.*

§ 5. Töö ja töötasu

Töö on teatavasti majandusliku tegevuse üheks põhitingimuseks, tootmisprotsessi põhiteguriks.

---

[1] Sõnad „kreeditorid" ja „deebitorid" on võetud ladina keelest ja tähendavad: kreeditor — võlausaldaja, deebitor — võlgnik.

Tuleb eristada tehtud tööd ja tasu maksmist selle eest.

Tehtud tööd mõõdetakse tavaliselt selleks kulutatud tööaja ja tehtud töö koguse ja kvaliteediga.

Tootmisprotsessis kandub tehtud töö kooste-osana valmistooteisse, materialiseerub neis. Selletõttu arvestatakse tehtud tööd kindlas rahalises hinnangus, s. o. arvestatud töötasu summas, valmistoodete omahinda (ühes materjalide maksuse ja teiste kulutustega).

Tööd tasutakse töötasuga, mis arvutatakse kulutatud töö koguse ja kvaliteedi järgi.

Töötasu arvestamine ja väljamaksmine moodustavad ettevõtte arveldussuhted oma tööliste ja teenistujatega. Neid suhteid nimetatakse *arveldusteks tööliste ja teenistujatega töötasu alal.* Arvestatud ja väljamaksmisele kuuluv töötasusumma on ettevõtte võlgnevuseks töölistele ja teenistujatele.

Tehtud töö ja tasumaksmine esinevad niisuguste majanduslike operatsioonide puhul, mis on seotud tööjõu kasutamisega (näiteks tootmisprotsessis). Neid operatsioone arvestades hõlmab raamatupidamine ka tööd ja töötasu.

§ 6. Majanduslikud vahendid ja nende allikad

Ettevõtte majanduslikus tegevuses esinevate vahendite osatähtsuse ja nende peegeldamise printsiipide mõistmiseks raamatupidamisarvestuses on kõigepealt vajalik nende vahendite struktuuri, s. o. nende kooste-osade iseloomu tundmaõppimine. Majanduslike vahendite struktuur esineb nende liigituses (jagunemises kindlateks rühmadeks).

Vahendite liigitamise põhiprintsiibid tulenevad nende majanduslikust sisust ja ettevõtte majandusliku tegevuse iseloomust.

Ettevõtte majandusliku tegevuse üheks elemendiks on, nagu juba öeldud, vahendite *hankimine ja kasutamine.*

Vahendite hankimine ja kasutamine toimub ettevõttes plaanikohaselt. Ettevõtte plaan määrab vahendite *hankimise allikad* ja *kasutamise vormid,* sihtmäärangu, mõõted ja koostise.

Plaanimise, juhtimise ja kontrolli huvides on väga tähtis teada, *kuidas* ettevõte *kasutab* vahendeid, s. t. milles nad väljenduvad, kuidas nad on mahutatud ja missugust funktsiooni nad täidavad majanduslikes protsessides. Sama tähtis on

teada, *missuguseist allikaist* need vahendid on saadud, kuidas nad on tekkinud ja mis on nende sihtmääranguks.

Selletõttu *liigitatakse ettevõtte vahendeid vastavalt nende majanduslikule sisule, lähtudes kahest seisukohast* ehk kahe tunnuse järgi:

a) *nende kasutamise, mahutuse ja funktsiooni järgi;*

b) *nende päritolu ja tekkimisallikate ning sihtmäärangu järgi.*

Lihtsuse mõttes nimetame edaspidi esimest *vahendite liigituseks* ja teist *vahendite allikate liigituseks.*

Vaatleme üldjoontes riiklikele tootmiskäitistele kohaldatavat vahendite ja nende allikate liigitust.

§ 7. Vahendite liigitus

Tootmiskäitises on põhiprotsessideks teatavasti tootmis- ja käibeprotsess. Sellele vastavalt jagunevad ka neist protsessidest osavõtvad või neid teenindavad vahendid kahte põhiliiki: *vahendeiks tootmissfääris* ja *vahendeiks käibesfääris.*

Vahendid tootmissfääris jagunevad rühmadeks: a) töövahendid, b) tööobjektid ja c) vahendid lõpetamata tootmises.

Töövahendite (tööriistade) hulka kuuluvad: hooned ja ehitised, masinad ja seadmed, tööriistad, majanduslik inventar, transpordivahendid jms.

Töövahendid teenindavad tootmisprotsesse pika aja vältel, harilikult aastaid. Nad võtavad korduvalt osa saaduste valmistamisest terves reas tootmisprotsessides (tsüklites), säilitades kogu aeg oma algkuju. Selletõttu nad kuluvad ja nende väärtus kahaneb ning neid tarvitatakse igas tootmisperioodis mitte täielikult, vaid osaliselt. Sellele vastavalt ei kandu nende väärtus valmistoodete omahinda korraga ega täielikult, vaid järkjärgult, osade kaupa, vastavalt nende kulumise määrale antud toote valmistamisel.

Tööobjektid jagunevad: tooraineiks, põhimaterjalideks, abimaterjalideks ja kütteaineks.

Toorained ja põhimaterjalid ei kao tootmisprotsessis, vaid ainult muudavad oma kuju ja lähevad tootesse täielikult, moodustades tema põhialuse. Nii on näiteks savi ja liiv telliste valmistamise, puuvill ja vill riiete tootmise lähteaineks jne.

Abimaterjalid üldreeglina ei moodusta toodete materiaalset ainet. Nad kaovad tootmisprotsessi, loovad kas valmistoodete

teatavaid omadusi (näiteks värvid) või kasutatakse töövahendeina (näiteks määrdeõli) või võtavad osa tööprotsessist (näiteks valgustusained).

Kütteaine kuulub valmistatava toodangu suhtes abimaterjalide hulka. Ta kaob ise tootmisprotsessi täielikult, kuid loob toodete valmistamiseks tarviliku käivitus- või muu energia.

Vastandina töövahendeile kaovad tööobjektid ühe tootmisperioodi jooksul tervikuna ja täielikult. Selletõttu kandub nende väärtus valmistatavate toodete tootmisomahinda samuti täielikult ja korraga kohe pärast nende siirdumist tootmisprotsessi.

Vahendeiks lõpetamata tootmises on lõpetamata toodang ja poolfabrikaadid.

Lõpetamata toodanguna mõistetakse tootmisprotsessis olevate, kuid alles lõpetamata toodete valmistamiseks tehtud kõiki kulutusi (materjalid, töö jms.).

Poolfabrikaatideks nimetatakse toodangut, mille töötlemine ühtedes tootmisjaoskondades on juba lõpetatud, kuid mis kuulub edasisele töötlemisele sama ettevõtte teistes tootmisjaoskondades — poolfabrikaatide muundamiseks valmistooteiks.

Vahendid käibesfääris jagunevad: a) valmistooteiks, b) rahalisteks vahenditeks ja c) vahendeiks arveldustes.

Valmistooteina (kaupadena) mõistetakse neid tooteid, mis on tootmises lõpetatud ja määratud realiseerimisele (müügile). Valmistooteid nimetatakse ka *toodanguks*. Valmistoodete hulka kuuluvad:

valmistooted laos, s. o. ettevõtte ladudes hoitavad valmistooted ja

lähetatud kaubad, s. o. ostjale müüdud ja väljasaadetud, kuid alles tasumata valmistooted.

Tuleb silmas pidada, et ühed ja samad esemed võivad mitmesuguseis majanduslikes ettevõtteis kuuluda erinevaisse kategooriaisse sõltuvalt sellest, mis otstarve neil on vastavas ettevõttes. Nii näiteks võivad masinad, manufaktuur ja suhkur esineda:

1) valmistooteina (käesoleval juhtumil ka kaupadena) neis ettevõtteis, kus nad on valmistatud turustamiseks (masinad masinaehitustehases, manufaktuur tekstiilvabrikus ja suhkur suhkruvabrikus);

2) kaupadena neis kaubandusorganisatsioones, kus neid ainult müüakse (näiteks manufaktuur tekstiilkaubastus, suhkur koloniaalkaupluses);

3) materjalidena neis ettevõtteis, kus neid tootmisprotsessis kasutatakse tööobjektidena (manufaktuur õmblusvabrikus ja suhkur kondiitrivabrikus);

4) töövahendeina neis ettevõtteis, kus neid kasutatakse tööriistadena (masinad tootmisettevõttes).

Rahalised vahendid võivad olla: arvelduskontos Riigipangas, jooksvates kontodes pankades ja hoiukassades ning ettevõtte kassas.

Arvelduskontos hoitakse üldreeglina peagu kõiki ettevõtte rahalisi vahendeid. Nad on määratud ettevõtte võlgnevuse katmiseks teistele organisatsioonidele ja isikutele, samuti ka jooksvate majandamiskulude katmiseks.

Kassas hoitakse väiksemates summades sularaha, mis on hädavajalik lähemate jooksvate kulude katmiseks, mis nõuavad sularahas maksmist.

Vahendite hulka *arveldustes* kuulub teiste organisatsioonide ja isikute (deebitoride) võlgnevus antud ettevõttele. Vahendid arveldustes jagunevad:

vahendeiks arveldustes ostjatega, s. o. ostjate võlgnevus neile müüdud toodangu eest;

vahendeiks arveldustes aruandvate isikutega, s. o. ettevõtte töötajate võlgnevus aruandlusele kuuluvate ja kindlateks kulutusteks (majanduslikeks operatsioonideks, komandeeringuteks) ettenähtud rahaliste avansside järgi;

vahendeiks arveldustes muude deebitoridega, s. o. igasugu organisatsioonide ja isikute võlgnevus mitmesuguste operatsioonide järgi jt.

Peale tootmis- ja käibeprotsessist osavõtvate vahendite on ettevõttel veel niisuguseid vahendeid, mis üldriikliku vahendite ümberjaotamise korras harilikult ettevõttest kõrvaldatakse ja üle antakse teistele organisatsioonidele eriotstarbeiks.

Need vahendid moodustavad vahendite kolmanda liigi. Olles antud ettevõttest kõrvaldatud, kuuluvad nad küll selle ettevõtte omandusse, kuid ei võta osa ta majanduslikust tegevusest ja nimetatakse selletõttu *eraldatud vahendeiks.* Eraldatud vahendite hulka kuuluvad:

sissemaksed eripankadesse, s. o. ettevõtte poolt eriotstarbeiks panka sissemakstud rahalised vahendid;

väärtpaberid (riigilaenude obligatsioonid) jt.

Ülalmainitud vahendite alljaotus vahendeiks tootmissfääris ja vahendeiks käibesfääris esineb tegelikus raamatupidamisarvestuses veidi teisel kujul. Kõik need vahendid rühmitatakse kahte põhiliiki: a) põhivahendeiks ja b) käibevahendeiks (vahendeiks käibes).

Põhivahendite hulka kuuluvad peamiselt ettevõtte tootmistegevuseks ettenähtud töövahendid ehk tööriistad (hooned ja ehitised, masinad, tööriistad, majanduslik inventar jms.).

Käibevahendite hulka kuuluvad: 1) kõik tööobjektid (tooraained ja põhimaterjalid, abimaterjalid, kütteaine, poolfabrikaadid); 2) osa töövahendeid (tööriistad, inventar), nimelt väikeseväärtuselised ja kiiresti kuluvad esemed; 3) kõik vahendid käibesfääris, s. o. valmistooted (kaubad), rahalised vahendid ja vahendid arveldustes.

Vahendite põhi- ja käibevahendeiks rühmitamise aluseks on nende vahendite käibe kiirus.

Põhivahendite hulka kuuluvad kõik kestva (üle aastase) käibega vahendid, s. o. kõik töövahendid, mis kuluvad pikema rea aastate jooksul.

Käibevahendite hulka kuuluvad kiire (alla aastase) käibega vahendid, s. o. kõik vahendid käibesfääris (pidevalt käibes olevad vahendid), tööobjektid, mida kasutatakse ja seega on käibes igas tootmistsüklis, ning ühe aasta vältel ärakuluvad väikeseväärtuselised töövahendid.

Seesugune alljaotus on oluline selleks, et selgitada ettevõtte vajadust põhi- ja käibevahendites ning nende hankimisallikaid.

Võttes arvesse tegelikus arvestuses kasutatavat vahendite rühmitust, võib nende vahendite üldskeemi kujutada järgnevalt:

A. Vahendid tootmissfääris

I Töövahendid

Põhivahendid
1. Hooned ja ehitised.
2. Masinad ja seadmed.
3. Tööriistad.
4. Majanduslik inventar.
5. Transport.

II Tööobjektid

Käibevahendid
6. Põhimaterjalid.
7. Abimaterjalid.
8. Kütteaine.

III Vahendid lõpetamata tootmises

9. Lõpetamata toodang.
10. Poolfabrikaadid.

B. Vahendid käibesfääris

I Valmistooted

Käibevahendid

11. Valmistooted laos.
12. Lähetatud kaubad.

II Rahalised vahendid

13. Arvelduskonto.
14. Kassa.

III Vahendid arveldustes

15. Vahendid arveldustes ostjatega.
16. Vahendid arveldustes aruandvate isikutega.
17. Vahendid arveldustes muude deebitoridega.

D. Eraldatud vahendid

18. Sissemaksed eripankadesse.
19. Väärtpaberid.

§ 8. Vahendite allikate liigitus

Vahendite allikate rühmitamine ja liigitamine oleneb iga üksiku allika iseloomust ja neist allikaist saadavate vahendite sihtmäärangust.

Sotsialistlike ettevõtete majanduslikud vahendid on sotsialistlik omand, millel on kas riikliku või kooperatiiv-kolhoosliku omandi vorm. Vastavalt sellele on riiklike ettevõtete esmaseks vahendite põhiallikaks riiklik vahendite jaotamine, kooperatiiv-ettevõtteil ja kolhoosidel aga — vahendite saamine oma liikmeilt.

Riigi poolt tootmisettevõttele antavad vahendid on määratud ettevõtte majanduslikuks põhitegevuseks, s. o. tootmiseks. Need vahendid moodustavad ettevõtte põhitootmisfondi. Nad kinnistatakse ettevõttele kestvaks ajaks ja nimetatakse *kinnistatud* ehk *omavahenditeks*.

Kinnistatud vahendite hulka kuuluvad: a) fondid, b) reservid ja c) finantseerimine.

Fondid jagunevad põhikirja-, amortisatsiooni- ja erifondideks.

Põhikirjafondiks on riigi poolt ettevõttele eraldatud vahendid nende ülesannete täitmiseks, mis on ettevõttele pandud ta majandusliku põhitegevuse alal. Tootmisettevõtteis peab põhikirjafond olema mahutatud peamiselt tootmisvahendeisse.

Amortisatsioonifond moodustatakse summadest, mida ettevõte määrab oma töövahendite kulumise korvamiseks. Need summad kujunevad sel teel, et osa töövahendite väärtusest arvestatakse valmistoodangu omahinda — vastavalt töövahendite ärakulunud osale. Amortisatsioonifond on määratud kuluvate töövahendite taastamiseks ja asendamiseks.

Erifonde moodustatakse akumulatsiooni ja teiste vahendite allikate summade arvel ja nad omavad ranget sihtmäärangut. Erifondide hulka kuuluvad näiteks ettevõtte direktorifond, jäätmeist laiatarbekaupade tootmisel kujunenud akumulatsioonifond jt.

Reservidena mõistetakse ettevõtte vahendeid, mis moodustatakse erisummadest ja mis on määratud oodatavate kaotuste ja kulude katmiseks. On olemas reservid: vaieldavate võlgade reserv, garantii-reserv jt.

Vaieldavate võlgade reserv on määratud niisuguste kaotuste katmiseks, mis võivad tekkida debitoorse võlgnevuse vaieldavaist summadest.

Garantii-reserv on ette nähtud nende kaotuste katmiseks, mis võivad tekkida seoses realiseeritud toodangu kvaliteedi garanteerimisega ettevõtte poolt.

Finantseerimisena mõistetakse ettevõttele erivahendite andmist ta töömahu laiendamise otstarbel. Finantseeritakse kapitalimahutustesse, käibevahendeisse ja muiks otstarbeiks.

Finantseerimine kapitalimahutustesse on määratud vastavate ettevõtete tootmisvõime laiendamiseks ja rekonstrueerimiseks (töövahendite ehitamine, valmistamine ja soetamine) või uute ettevõtete loomiseks.

Finantseerimine käibevahendeisse on ette nähtud käibevahendite, s. o. nende vahendite täiendamiseks, mis on hädavajalikud ettevõtte normaalse töö tagamiseks, näiteks: materjali, kütteaine jms. varud.

Teiseks vahendite allikaks on ettevõtte poolt vahendite juurdehankimine teistelt organisatsioonidelt krediteerimiste ja arvelduste korras. Neil vahendeil on lühiajaline iseloom ja neid nimetatakse *juurdehangitud* ehk *laenatud vahendeiks.*

Juurdehangitud vahendite hulka kuuluvad: a) laenud ja b) kohustused arvelduste alal.

Laenudeks on eriotstarbeline krediteerimine ja nad jagunevad pikaajalisteks ja lühiajalisteks.

Pikaajalisi laene annavad pangad eriotstarbeiks ja nad kuuluvad kustutamisele pikema aja vältel, näiteks pikaajaline krediit ettevõtte poolt saadud põhivahendeile.

Lühiajalisi laene annab Riigipank niisugusteks kulutusteks, mis on seotud hooajalise tootmis- ning käibeprotsessiga ja ka muiks otstarbeiks.

Kohustustena arvelduste alal mõistetakse ettevõtte võlgnevust teistele organisatsioonidele ja isikutele. Kohustused arvelduste alal jagunevad:

kohustusiks arvelduste alal hankijatega — neilt saadud materjalide järgi;

kohustusiks arvelduste alal tööliste ja teenistujatega — väljamaksmata töötasu järgi;

kohustusiks arvelduste alal muude kreeditoridega — s. o. võlgnevus mitmesugustele organisatsioonidele ja isikutele igasuguste operatsioonide järgi jt.

Raamatupidamisarvestuses on neil vahendite allikate liikidel lühendatud nimetused: hankijad, töölised ja teenistujad, muud kreeditorid.

Tuleb silmas pidada, et juurdehangitud vahendite-rühmade üksikute allikate vahel on kindel erinevus.

Võlgnevus laenude ning arvelduste järgi hankijatega tähendab krediteerimiste ja arvelduste korras väljaspoolt saadud vahendeid, mis kuuluvad kindlaksmääratud tähtajal kustutamisele (tagastamisele).

Võlgnevus töölistele ja teenistujatele töötasu alal kuulub ettevõtte nende kohustuste hulka, mis tekivad sotsialistliku tootmis- ja jaotamisprotsessi oludes. Need kohustused seisnevad selles, et tootmisprotsessis loodud ühiskondlikust saadusest on ettevõte kohustatud seadusandlusega määratud jaotamise korras üle andma: a) osa töötasuna igale töölisele ja teenistujale neile kuuluva osana oma isiklike tarvete rahuldamiseks, b) osa sotsiaalkindlustusele juurdearvestustena töötasudele tööliste ja teenistujate kultuurilis-oluseliste vajaduste kollektiivseks teenindamiseks, c) osa rahandusministeeriumile kannangutena riigieelarvesse (käibemaks jms.) selle osa kasutamiseks üldriiklikus ulatuses kogu maa vajaduste rahuldamiseks jne.

Mainitud kohustused või võlgnevus töölistele ja teenistujatele (samuti ka sotsiaalkindlustusele ja rahandusministeeriumile) tähendavad neid vahendeid, mis ei ole saadud väljaspoolt, vaid on tekkinud ettevõtte töökäigus ja siis ära jaotatud. Võlgnevuse arvestamise hetkest alates kuuluvad need vahendid äratarvitamisele ja kasutatakse ettevõtte poolt vaid lühiajaliselt

juurdehangitud (laenatud) vahendeina kuni arvelduste likvideerimiseni.

Lõpuks kolmandaks — sisemiseks — vahendite allikaks on sotsialistlik akumulatsioon, mille ettevõte loob majandusliku tegevuse käigus.

Akumulatsioon jaguneb tema tekkimise aja järgi *möödunud aastate ja käesoleva aasta akumulatsiooniks.*

Vahendite allikate liigitust võib tervikuna kujutada järgnevalt:

A. Kinnistatud (omad) vahendid

I Fondid

1. Põhikirjafond.
2. Amortisatsioonifond.
3. Erifondid.

II Reservid

4. Vaieldavate võlgade reserv.
5. Garantii-reserv.

III Finantseerimine

6. Finantseerimine kapitalimahutustesse.
7. Finantseerimine käibevahendeisse.

B. Juurdehangitud (laenatud) vahendid

I Laenud

8. Pikaajalised laenud.
9. Lühiajalised laenud.

II Kohustused arvelduste alal

10. Kohustused arvelduste alal hankijatega.
11. Kohustused arvelduste alal tööliste ja teenistujatega.
12. Kohustused arvelduste alal muude kreeditoridega.

D. Akumulatsioon

13. Möödunud aastate akumulatsioon.
14. Käesoleva aasta akumulatsioon.

Vahendite ja nende allikate liigitamise ja rühmitamise üldskeemi võib kujutada graafiliselt nii, nagu on näidatud lk-l 46.

Vahendite hankimine kindlaist *allikaist* ja *kasutamine* tootmis- ja käibeprotsessis nende protsesside tegureina väljendub vastavais majanduslikes operatsioonides. Neid operatsioone arvestades peegeldab raamatupidamine ettevõtte vahendeid *kahes läbilõikes:* vahendite kasutamisvormide ja tekkimisallikate järgi.

Sellest järgneb, et *raamatupidamise objektiks on ka ettevõtte vahendid ja nende allikad.*

§ 9. Vahendite ringkäik

Selleks, et saada üldpilti ettevõtte majanduslikust tegevusest, on kõigepealt vaja tunda ta vahendite seisundit.

Ettevõtte majanduslike vahendite seisundina mõistetakse rahalises hinnangus väljendatud vahendite ja nende allikate üldolemit (jääke) kindlaks momendiks.

Vahendeid arvutatakse rahalises hinnangus igale vahendite liigile vastava naturaalmõõtja põhjal. Vahendite allikateks on needsamad vahendid, rühmitatuna vaid teiste tunnuste järgi. Selletõttu arvutatakse ettevõtte vahendite allikaid sessamas rahalises hinnangus, milles vahendeidki.

Sellest järgneb, et *vahendite üldsumma rahalises hinnangus võrdub alati vahendite allikate üldsummaga.*

Toome näite. Ettevõte sai riigilt põhikirjafondina põhivahendeid (hooneid, masinaid) 50 000 rbl. eest ja materjale 15 000 rbl. eest.

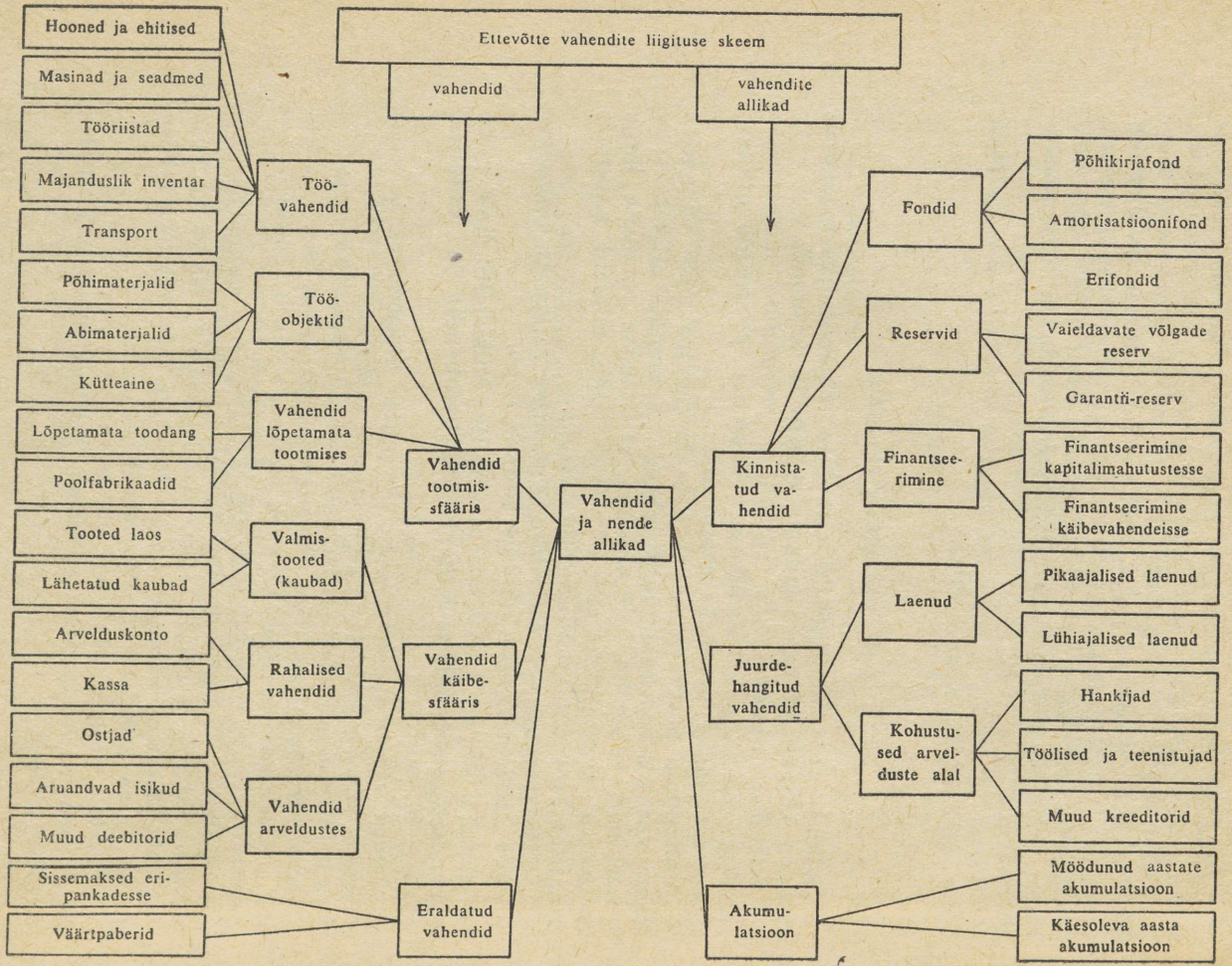
Saadud vahendite üldsumma on 65 000 rbl. Selletõttu on ka nende vahendite allika, põhikirjafondi suurus samuti 65 000 rbl.

Ettevõte sai veel lühiajalist laenu Riigipangast summas 10 000 rbl.

Riigipank kandis selle laenu ettevõtte arvelduskontosse. Siin on vahendid arvelduskontos summas 10 000 rbl. ja nende vahendite allikas — laen summas 10 000 rbl. — samuti omavahel võrdsed.

Selletõttu on loomulik, et kõigi vahendite üldsumma 75 000 rbl. (põhivahendid 50 000 + materjalid 15 000 + arvelduskonto 10 000) võrdub nende vahendite allikate üldsummaga, mis moodustab ka 75 000 rbl. (põhikirjafond 65 000 + laen 10 000).

Ettevõtte poolt saadud vahendeid ja samade vahendite allikaid võib nende sobivama võrdlemise mõttes kujutada, oletame seisundiga 1. III 41. a., järgnevalt:


Ettevõtte vahendite liigituse skeem
vahendid
vahendite allikad
Vahendid ja nende allikad
Vahendid tootmis-sfääris
Vahendid käibe-sfääris
Eraldatud vahendid
Kinnistatud vahendid
Juurdehangitud vahendid
Akumulatsioon
Töövahendid
Hooned ja ehitised
Masinad ja seadmed
Tööriistad
Majanduslik inventar
Transport
Tööobjektid
Põhimaterjalid
Abimaterjalid
Kütteaine
Vahendid lõpetamata tootmises
Lõpetamata toodang
Poolfabrikaadid
Valmistooted (kaubad)
Tooted laos
Lähetatud kaubad
Rahalised vahendid
Arvelduskonto
Kassa
Vahendid arveldustes
Ostjad
Aruandvad isikud
Muud deebitorid
Sissemaksed eripankadesse
Väärtpaberid
Fondid
Põhikirjafond
Amortisatsioonifond
Erifondid
Reservid
Vaieldavate võlgade reserv
Garantii-reserv
Finantseerimine
Finantseerimine kapitalimahutustesse
Finantseerimine käibevahendeisse
Laenud
Pikaajalised laenud
Lühiajalised laenud
Kohustused arvelduste alal
Hankijad
Töölised ja teenistujad
Muud kreeditorid
Möödunud aastate akumulatsioon
Käesoleva aasta akumulatsioon

Ettevõtte vahendite seisund 1. märtsiks 1941. a.

Vahendid		Vahendite allikad	
Nimetus	Summa	Nimetus	Summa
Põhivahendid	50 000	Põhikirjafond	65 000
Materjalid	15 000	Riigipanga laenud . . .	10 000
Arvelduskonto Riigipangas	10 000		
Kokku . . .	75 000	Kokku . . .	75 000

Ettevõtte vahendite teatavat seisundit on võimalik selgitada ainult nende vahendite jääkide arvutamise ja arvestusliku peegeldamise teel *kindlaks momendiks*. Tegelikult ei püsi aga vahendid majandusliku tegevuse käigus ühesugustena, vaid liiguvad ja muutuvad vahet pidamata.

Vahendite liikumine ja muutumine toimub majanduslike operatsioonide mõjul tootmis- ja käibeprotsessis.

Tootmis- ja käibeprotsess põhjustavad majanduslike vahendite ümberrühmitumist ja nende kuju muutumist. Iga protsessi tulemusena muundub osa vahendeid ühest kujust teise ja siirdub ühtlasi ühest protsessist teise.

Näiteks hangib ettevõte endale varumisprotsessis materjale ja maksab nende eest raha. Siin muundub osa vahendeid raha kujust materjalide kujuks, mis on määratud kasutamiseks tootmisprotsessis tööobjektidena. Sel viisil siirduvad need vahendid käibest tootmisse.

Tootmisprotsessis muunduvad vahendid tööliste töö mõjul ja tööriistade abil materjalide ja töö kujust uueks vahendite kujuks — valmistooteiks.

Valmistooted siirduvad tootmisest käibesse — realiseerimisele. Realiseerimisprotsessis müüb ettevõte oma valmistooteid ja saab nende eest raha. Nii muunduvad valmistooted realiseerimise tulemusena rahalisteks vahenditeks.

Seejärel muunduvad rahalised vahendid varumisprotsessis uuesti materjalideks, materjalid lähevad jälle tootmisprotsessi, muundudes seal valmistooteiks jne.

Nagu näeme, toimub *vahendite ringkäik*, s. t. vahendid muunduvad tootmis- ja käibeprotsessis katkemata ahelikuna kindlas järjekorras ühest kujust teiseks ja siirduvad ühest protsessist teise.

Nii toimub vahendite pidev *liikumine ja muutumine*. Vahendite ühed kujud vahelduvad teistega, kusjuures ühed kujud esinevad ka üheaegselt kõrvuti teistega, tagades seega tootmis- ja käibeprotsessi katkematut käiku.

Vaadeldes vahendite ringkäiku märkame, et *majanduslike operatsioonidega põhjustatavad vahendite muudatused on kahekülgsed (kahekordsed) ja vastastikuses seoses*. See avaldub selles, et iga operatsiooni tagajärjel üheaegselt toimub vastastikku seoses olevaid muudatusi kas vahendite *kahes osas* või *nende kahes läbilõikes*, s. o. ühe osa vahendite ja ühe osa vahendite allikate vahel.

Toome näite. Oletame, et ülalmainitud (lk. 45) ettevõte sooritas 1. märtsil 1941. a. järgnevad operatsioonid:

Operatsioon 1. Varutud ja lattu vastuvõetud materjalide eest maksti arvelduskontost 5000 rbl.

Selle operatsiooni tagajärjel toimus muudatusi vahendite kahe osa vahel. Üks osa — rahalised vahendid arvelduskontos — vähenes 5000 rbl. võrra ja teine osa vahendeid — materjalid — suurenes sama summa võrra. Teiste sõnadega — toimus vahendite ühe kuju muundumine teiseks.

Operatsioon 2. Riigilt saadi põhikirjafondi suurendamiseks põhivahendeid (masinaid) 7000 rbl. eest.

See operatsioon põhjustas muudatusi vahendite kahes läbilõikes, s. t. üheaegselt nii vahendite kui ka vahendite allikate koostises. Üks osa vahendeid — põhivahendid — suurenes 7000 rbl. võrra ja üks osa vahendite allikaid — põhikirjafond — ka suurenes sama summa võrra.

Pärast mainitud operatsioone muutub ka ettevõtte vahendite üldseisund. Ülevaatlikkuse mõttes kujutame vahendite muudatusi ja nende vahendite uut seisundit järgnevalt:

Ettevõtte vahendite muudatusi 1. märtsil 1941. a.

Vahendid				Vahendite allikad			
Nimetus	Summa			Nimetus	Summa		
	Seisund 1. III	Muudatusi 1. III	Seisund 2. III		Seisund 1. III	Muudatusi 1. III	Seisund 2. III
Põhivahendid .	50 000	+ 7 000	57 000	Põhikirjafond .	65 000	+ 7 000	72 000
Materjalid . . .	15 000	+ 5 000	20 000	Laenud . . .	10 000	—	10 000
Arvelduskonto .	10 000	— 5 000	5 000				
Kokku	75 000	+ 7 000	82 000	Kokku	75 000	+ 7 000	82 000

Nagu näeme, on materjalide muudatus *seotud* arvelduskonto muudatusega ja põhivahendite muudatus põhikirjafondi muudatusega.

Nii on operatsioonidega põhjustatavad muudatused vahendite koostises tõepoolest kahekülgsed ehk kahekordsed ja vastastikuses seoses.

Vahendite vastastikuses seoses olevate muudatuste kahekülgne iseloom tuleneb vahendite majanduslikust sisust (kahekülgne rühmitamine: kasutamise ja allikate järgi) ja nende ringkäigust (muundumine ühest kujust teise).

Majanduslikke operatsioone ja nendega põhjustatavaid vahendite ja nende allikate koostises toimuvaid muudatusi peegeldades hõlmab raamatupidamine ka vahendite ringkäiku.

Järelikult *on raamatupidamise objektiks ka plaanitäitmise käigus toimuv sotsialistliku ettevõtte vahendite ringkäik.*

§ 10. Majandusliku tegevuse tulemus

Meie rahvamajanduse pideva kasvamise ja arenemise põhitingimuseks laiendatud sotsialistliku taastootmise alusel on iga ettevõtte majandusliku tegevuse tulemusena loodav akumulatsioon.

Sotsialistliku akumulatsiooni suuruse määrab igale ettevõttele tema plaan. Akumulatsiooniplaani täitmine sõltub põhiliselt kogu majandusplaani täitmisest tervikuna (eriti tootmise ja toodangu realiseerimise osas). Akumulatsioon on ettevõtte majandusliku tegevuse tähtsaimaks tulemuseks, mis iseloomustab selle tegevuse ja plaanitäitmise edukust.

Kuna akumulatsiooniks on vahendite üldkoguse puhas juurdekasv tervikuna, siis on teda võimalik selgitada ainult rahalises hinnangus, mis on kogu majandusliku tegevuse, sealhulgas ka majanduslike vahendite üldistavaks mõõtjaks.

Selletõttu nimetatakse akumulatsiooni *majandusliku tegevuse finantstulemuseks*, s. o. rahaliselt väljendatud tulemuseks.

Akumulatsiooni jaotamist teostavad kõrgemalseisvad organid aasta lõpul.

Nagu tähendatud, on akumulatsiooni võimalik selgitada ainult raamatupidamise, kui pideva ja kompaktse arvestuse meetodite abil, sest raamatupidamine hõlmab üldistava rahalise mõõtjaga kogu majanduslikku tegevust selle elementide vastastikuses seoses.

Raamatupidamine arvutab esiteks saadud akumulatsiooni suurust ja selgitab seega ettevõtte tegevuse finantstulemust, tei-

Nii toimub vahendite pidev *liikumine ja muutumine*. Vahendite ühed kujud vahelduvad teistega, kusjuures ühed kujud esinevad ka üheaegselt kõrvuti teistega, tagades seega tootmis- ja käibeprotsessi katkematut käiku.

Vaadeldes vahendite ringkäiku märkame, et *majanduslike operatsioonidega põhjustatavad vahendite muudatused on kahekülgsed (kahekordsed) ja vastastikuses seoses*. See avaldub selles, et iga operatsiooni tagajärjel üheaegselt toimub vastastikku seoses olevaid muudatusi kas vahendite *kahes osas* või *nende kahes läbilõikes*, s. o. ühe osa vahendite ja ühe osa vahendite allikate vahel.

Toome näite. Oletame, et ülalmainitud (lk. 45) ettevõte sooritas 1. märtsil 1941. a. järgnevad operatsioonid:

Operatsioon 1. Varutud ja lattu vastuvõetud materjalide eest maksti arvelduskontost 5000 rbl.

Selle operatsiooni tagajärjel toimus muudatusi vahendite kahe osa vahel. Üks osa — rahalised vahendid arvelduskontos — vähenes 5000 rbl. võrra ja teine osa vahendeid — materjalid — suurenes sama summa võrra. Teiste sõnadega — toimus vahendite ühe kuju muundumine teiseks.

Operatsioon 2. Riigilt saadi põhikirjafondi suurendamiseks põhivahendeid (masinaid) 7000 rbl. eest.

See operatsioon põhjustas muudatusi vahendite kahes läbilõikes, s. t. üheaegselt nii vahendite kui ka vahendite allikate koostises. Üks osa vahendeid — põhivahendid — suurenes 7000 rbl. võrra ja üks osa vahendite allikaid — põhikirjafond — ka suurenes sama summa võrra.

Pärast mainitud operatsioone muutub ka ettevõtte vahendite üldseisund. Ülevaatlikkuse mõttes kujutame vahendite muudatusi ja nende vahendite uut seisundit järgnevalt:

Ettevõtte vahendite muudatusi 1. märtsil 1941. a.

Vahendid				Vahendite allikad			
Nimetus	Summa			Nimetus	Summa		
	Seisund 1. III	Muudatusi 1. III	Seisund 2. III		Seisund 1. III	Muudatusi 1. III	Seisund 2. III
Põhivahendid .	50 000	+ 7 000	57 000	Põhikirjafond .	65 000	+ 7 000	72 000
Materjalid . . .	15 000	+ 5 000	20 000	Laenud . . .	10 000	—	10 000
Arvelduskonto .	10 000	— 5 000	5 000				
Kokku	75 000	+ 7 000	82 000	Kokku	75 000	+ 7 000	82 000

Nagu näeme, on materjalide muudatus *seotud* arvelduskonto muudatusega ja põhivahendite muudatus põhikirjafondi muudatusega.

Nii on operatsioonidega põhjustatavad muudatused vahendite koostises tõepoolest kahekülgsed ehk kahekordsed ja vastastikuses seoses.

Vahendite vastastikuses seoses olevate muudatuste kahekülgne iseloom tuleneb vahendite majanduslikust sisust (kahekülgne rühmitamine: kasutamise ja allikate järgi) ja nende ringkäigust (muundumine ühest kujust teise).

Majanduslikke operatsioone ja nendega põhjustatavaid vahendite ja nende allikate koostises toimuvaid muudatusi peegeldades hõlmab raamatupidamine ka vahendite ringkäiku.

Järelikult *on raamatupidamise objektiks ka plaanitäitmise käigus toimuv sotsialistliku ettevõtte vahendite ringkäik.*

§ 10. Majandusliku tegevuse tulemus

Meie rahvamajanduse pideva kasvamise ja arenemise põhitingimuseks laiendatud sotsialistliku taastootmise alusel on iga ettevõtte majandusliku tegevuse tulemusena loodav akumulatsioon.

Sotsialistliku akumulatsiooni suuruse määrab igale ettevõttele tema plaan. Akumulatsiooniplaani täitmine sõltub põhiliselt kogu majandusplaani täitmisest tervikuna (eriti tootmise ja toodangu realiseerimise osas). Akumulatsioon on ettevõtte majandusliku tegevuse tähtsaimaks tulemuseks, mis iseloomustab selle tegevuse ja plaanitäitmise edukust.

Kuna akumulatsiooniks on vahendite üldkoguse puhas juurdekasv tervikuna, siis on teda võimalik selgitada ainult rahalises hinnangus, mis on kogu majandusliku tegevuse, sealhulgas ka majanduslike vahendite üldistavaks mõõtjaks.

Selletõttu nimetatakse akumulatsiooni *majandusliku tegevuse finantstulemuseks*, s. o. rahaliselt väljendatud tulemuseks.

Akumulatsiooni jaotamist teostavad kõrgemalseisvad organid aasta lõpul.

Nagu tähendatud, on akumulatsiooni võimalik selgitada ainult raamatupidamise, kui pideva ja kompaktse arvestuse meetodite abil, sest raamatupidamine hõlmab üldistava rahalise mõõtjaga kogu majanduslikku tegevust selle elementide vastastikuses seoses.

Raamatupidamine arvutab esiteks saadud akumulatsiooni suurust ja selgitab seega ettevõtte tegevuse finantstulemust, tei-

seks arvestab ta arvutatud akumulatsiooni vahendite ühe allikana ja kolmandaks peegeldab ta akumulatsiooni jaotamist aasta lõpul.

Järelikult *on raamatupidamise objektiks ka sotsialistlik akumulatsioon, kui ettevõtte majandusliku tegevuse finantstulemus.*

§ 11. Raamatupidamise objekti üldiseloomustus

Vaadeldes ettevõtte majandusliku tegevuse elemente selgitasime, et raamatupidamise objektiks on:

esiteks, majanduslikud vahendid ja nende allikad;

teiseks, sooritatud töö ja tasumaksmine selle eest;

kolmandaks, arveldus-krediidilised suhted;

neljandaks, majanduslikud operatsioonid ja protsessid ning nende poolt põhjustatav vahendite ringkäik;

ja viiendaks, sotsialistlik akumulatsioon, kui ettevõtte majandusliku tegevuse tulemus.

Sellest järeldame, et raamatupidamise objektiks on ettevõtte majandusliku tegevuse kõik elemendid, mida raamatupidamisarvestus hõlmab rahalises mõõtes.

Nagu tähendatud, väljendub majandusliku tegevuse iga element konkreetselt vastavais majanduslikes operatsioonides.

Üksteisele järgnevate operatsioonide katkematu ahel põhjustab vastastikuses seoses olevaid vahendite muudatusi. Neis muudatustes avaldub majandusliku tegevuse kõigi elementide vahel olev vastastikune seos ja sõltuvus. Kõigi nende muudatuste üldistatud väljenduseks on vahendite ringkäik.

Hõlmates üldistavas rahalises mõõtjas majandusliku tegevuse elemente ja vahendite ringkäiku, peegeldab raamatupidamisarvestus ettevõtte kogu majanduslikku tegevust tema elementide vastastikuses seoses.

Selles seisneb raamatupidamise üks põhierinevusi võrreldes operatiivarvestuse ja statistikaga.

Sotsialistlikus ettevõttes toimuvad tootmis- ja käibeprotsess on laiendatud sotsialistliku taastootmise üldprotsessi elementideks. Täpselt samuti on ettevõtte vahendite ringkäik rahvamajanduse ulatuses toimuva ühiskondlik-tootlike fondide üldise ringkäigu üheks osaks. Selletõttu on ka üksiku sotsialistliku ettevõtte, kui ühtse rahvamajanduse ühe osa majanduslik tegevus laiendatud sotsialistliku taastootmise üldprotsessi osaks.

Sellest järgneb, et ettevõtte majanduslikku tegevust hõlmates peegeldab raamatupidamisarvestus ühes sellega vasta-

vas osas ka laiendatud sotsialistliku taastootmisprotsessi elemente.

Üldistades öeldu, võib ettevõtte raamatupidamisarvestuse objekti lühidalt iseloomustada järgnevalt: *sotsialistliku ettevõtte raamatupidamise objektiks on rahvamajandusplaaniga määratav ettevõtte majanduslik tegevus, mis hõlmatakse rahalise mõõtega selle tegevuse elementide vastastikuses seoses, kui üks osa laiendatud sotsialistlikust taastootmisprotsessist.*

Sotsialistlike ettevõtete raamatupidamisarvestuse andmeid teatavasti koondatakse ja üldistatakse majandusharude ja kogu rahvamajanduse järgi.

Terves reas üleliidulise ulatusega majanduslikes organisatsioones ja asutistes, näiteks Riigipangas, Rahandusministeeriumis jm. esineb raamatupidamisarvestus vahetult rahvamajandusliku raamatupidamisena.

Järelikult võib raamatupidamise objekti vaadelda ka rahvamajanduslikus läbilõikes. Lähtudes ülalöeldust võib teda selles mõttes iseloomustada järgnevalt: *nõukogude raamatupidamise objektiks rahvamajanduslikus ulatuses on rahalise mõõtega hõlmatavad kogu Nõukogude Liidu laiendatud sotsialistliku taastootmisprotsessi põhielemendid, mis väljenduvad sotsialistlike ettevõtete, asutiste ja organisatsioonide majanduslikus tegevuses.*

§ 12. Raamatupidamise meetodi mõiste

Raamatupidamise meetodi määrab raamatupidamise objekt.

Selletõttu on raamatupidamise meetodi põhiprintsiipide esitamise eel vajalik anda raamatupidamisarvestuse objekti üldiseloomustusest tulenev selle meetodi üldmõiste.

Raamatupidamise objektiks on ettevõtte majanduslik tegevus.

Majanduslik tegevus väljendub vahendite ringkäigus, mis toimub tootmis- ja käibeprotsessis. Selle ringkäigu peegeldamine on raamatupidamisarvestuse tähtsaimaks ülesandeks.

Ülaltoodud majanduslike vahendite ja nende ringkäigu iseloomustusest tulenevad alljärgnevad raamatupidamisarvestuse objekti iseloomustavad erisused.

Esiteks selgitatakse ettevõtte *vahendite üldkogumi* majanduslikku sisu majanduslikus tegevuses *kahes läbilõikes:* a) vahendite, kui majanduslike protsesside tegurite kasutamisvormide ja

TARTU ÜLIKOOLI
RAAMATUKOGU

funktsioonide alal ja b) vahendite allikate ja otstarbe, kui ühiskondlik-tootlike fondide alal. Selletõttu nõutakse raamatupidamisarvestuselt vahendite seisundi üldistatud peegeldamist kahes läbilõikes, s. t. nii vahendite kui ka nende allikate järgi.

Teiseks, ettevõtte vahendid ja nende allikad jagunevad oma koostise järgi *rühmadeks*, milledest igaühel on oma eriline majanduslik sisu ja otstarve. Selletõttu nõutakse raamatupidamisarvestuselt vahendite ja nende allikate vastavat rühmitamist ja erilist jooksvat arvestust iga üksiku rühma seisundi ja muudatuste kohta eraldi.

Kolmandaks, iga operatsiooniga põhjustatavad muudatused allikate ja nende vahendite koostises on *vastastikuses seoses* ja *kahekülgsed* (kahekordsed). Selletõttu tuleb neid muudatusi raamatupidamisarvestuses peegeldada vastastikku seotult ja kahekordselt.

Neljandaks, ettevõtte majanduslik tegevus on vahendite ja nende allikate koostises pidevalt muudatusi tekitavate operatsioonide *katkematuks* ahelaks. Selletõttu nõutakse raamatupidamisarvestuselt kõigi operatsioonide kompaktset ja katkematut hõlmamist kõigi mainitud muudatuste õigeaegseks peegeldamiseks ja majandusliku tegevuse täielikuks hõlmamiseks.

Ülaltoodud raamatupidamise objekti iseloomustavad erisused määravadki need põhimeetodid või -viisid, millede varal toimub ettevõtte majandusliku tegevuse raamatupidamisarvestus.

Need viisid on järgmised.

1. Vahendite ja nende allikate üldkogumi seisundi üldistatud ja kahekülgset peegeldust annab raamatupidamine perioodiliselt *bilansi* abil.

2. Vahendite ja nende allikate rühmitamist ja iga seesuguse rühma seisundi ning muudatuste jooksvat arvestust teostab raamatupidamine *kontode* abil.

3. Iga operatsiooniga põhjustatavaid vastastikuses seoses olevaid kahekülgseid ja kahekordseid muudatusi selgitab ja peegeldab raamatupidamine *kahekordse kirjenduse* abil.

4. Kõigi majanduslike operatsioonide katkematut ja kompaktset hõlmamist saavutab raamatupidamine *dokumentatsiooni* abil.

Kõik need raamatupidamise viisid või meetodid, täites igaüks oma eri funktsiooni ja seejuures üksteist vastastikku täiendades, on omavahel lahutamatult seotud ja moodustavad ühtekokku *ühtse üldise raamatupidamise meetodi*. Selle meetodi

juures on dokumentatsioon kahekordse kontode kirjendamise põhialuseks, kontode andmed aga bilansi koostamise põhialuseks.

Tegelikult toimub raamatupidamine niisuguses järjekorras: esmalt registreeritakse majanduslikud operatsioonid dokumentides, seejärel tehakse dokumentide põhjal kirjendid kontodesse ja lõpuks koostatakse kontode põhjal bilanss.

Raamatupidamise meetodi õppimise hõlbustamiseks liigume esialgsel tutvunemisel tema põhialustega üldistest meetoditest üksikasjade poole, s. t. algul vaatleme bilanssi, seejärel kontosid, siis kahekordset kirjendust ja lõpuks dokumentatsiooni. Pärast seda esitatakse raamatupidamise meetodi põhiprintsiibid konkreetsemalt ja sügavamalt — juba vastavalt raamatupidamise meetodi ülalmainitud tegeliku kasutamise korrale.

KONTROLLKÜSIMUSI

1. Mis on ettevõtte majandusliku tegevuse sisuks?
2. Mis on majanduslikud operatsioonid?
3. Mis on töövahendid?
4. Mis on tööobjektid?
5. Milles seisneb tootmisprotsess?
6. Milles seisneb käibeprotsess? Missugusteks faasideks (osadeks) ta jaguneb?
7. Keda nimetatakse antud ettevõtte suhtes kreeditorideks ja keda deebitorideks?
8. Mida mõistetakse laenuna?
9. Kuidas mõõdetakse tehtud tööd? Kuidas toimub tasumaksmine?
10. Missugusteks liikideks ja rühmadeks jaguvad ettevõtte vahendid?
11. Missugusteks liikideks ja rühmadeks jaguvad vahendite allikad?
12. Mis on raamatupidamise objektiks?
13. Millised on raamatupidamise põhimeetodid?

III peatükk

BILANSS

§ 1. Bilansi mõiste

Eelnevas peatükis märgiti, et raamatupidamise meetodi üheks põhielemendiks on *bilanss*.

Vaatleme bilansi põhijooni.

Näitena võtame ettevõtte vahendite seisundi 1. märtsiks 1941. a.

Bilansis peegeldub see vahendite seisund järgnevalt:

Ettevõtte bilanss 1. märtsiks 1941. a.

AKTIVA		PASSIVA	
Vahendid		Vahendite allikad	
Kirje nimetus	Summa	Kirje nimetus	Summa
Põhivahendid	50 000	Põhikirjafond	65 000
Materjalid	15 000	Riigipanga laenud . .	10 000
Arvelduskonto Riigipangas	10 000		
Kokku rbl.	75 000	Kokku rbl.	75 000

Bilanssi vaadeldes märkame tema järgnevaid iseloomustavaid omadusi.

Esiteks, *bilanss koosneb kahest osast: üht neist nimetatakse „Aktivaks" ja teist „Passivaks". Aktivas näidatakse vahendeid ja passivas vahendite allikaid.*

Sel viisil toimub bilansis ettevõtte vahendite *kahekülgne peegeldamine* vastavalt nende majanduslikule sisule: vahendite mahutamis- ja kasutamisvormide ning nende tekkimisallikate ja otstarbe järgi.

Teiseks, *vahendeid näidatakse bilansis rühmitatuna,* s. o.

koondatuna nende liigituse põhjal kindlatesse rühmadesse (põhivahendid, materjalid, põhikirjafond jne.).

See võimaldab peegeldada vahendite ja nende allikate *koostist ja struktuuri* ning näidata neid üheskoos väikese ja ülevaatliku rühmade koguna.

Kolmandaks, *vahendite koguseline väljendus bilansis toimub rahaliselt.*

See tagab vahendite *üldistatud peegeldamise* võimalust. Kasutades ühtset rahalist hinnangut näitab bilanss vahendeid ja nende allikaid mitte ainult rühmitatuna, s. o. osaliste summadena, vaid ka nende üldkogumis, ühendatuna üheks tervikuks bilansi üldsummas (meie näites 75 000 rbl.).

Ja lõpuks neljandaks, *vahendeid näidatakse bilansis nende seisundiga kindlaks momendiks.* Nii näiteks peegeldab ülaltoodud bilanss vahendite seisundit 1. märtsiks 1941. a.

Bilansi üldsumma, olles vahendite üldkogumi väljenduseks kahes läbilõikes, esineb bilansis kaks korda: aktiva kokkuvõttena ja passiva kokkuvõttena.

Kuna aktivas ja passivas peegelduvad ühtses rahalises mõõtjas ühed ja samad vahendid, rühmitatuna vaid eri tunnuste järgi, *siis on ka aktiva ja passiva üldkokkuvõtted võrdsed.*

Aktiva ja passiva kokkuvõtete võrdsus on bilansi üheks erisuseks ja tema õige koostamise vajalikuks tingimuseks.

Ülaltoodud bilansi üldiseloomustusest tuleme otsusele, et bilansi põhierisuseks on rahalise mõõtja abil teostatav *vahendite kahekülgne üldistatud peegeldamine.*

Kasutades bilansilist üldistamisviisi, peegeldab raamatupidamine ettevõtte kõiki vahendeid ühtse tervikuna.

§ 2. Bilansitabelid

Tuleb eristada bilanssi, kui vahendite üldistamise *viisi* sellest *vormist,* milles teda kujutatakse. Bilanssi kujutatakse erilise, kaheks osaks jagatud tabelina. Ühes osas asub aktiva ja teises passiva.

Bilansi kujutamiseks on olemas kaks tabelivormi: kahe poolega ja ühe poolega vorm.

Kahe poolega bilansitabel jaguneb kaheks osaks vertikaalselt: vasak- ja parempoolseks. Vasakpoolses osas asub aktiva ja parempoolses passiva. Selle vormi järgi on toodud bilanss meie näites lk. 54.

Ühe poolega bilansitabel jaguneb kaheks osaks horisontaalselt: ülemiseks ja alumiseks. Ülemine osa on määratud aktiva ja alumine passiva jaoks.

Bilansitabeli pealkirjaks on ainult sõnad „Bilanss" (ühes ettevõtte nimetuse ja selle kuupäevaga, milleks on koostatud bilanss), „Aktiva" ja „Passiva". Kuna sõna „Aktiva" on bilansi selle osa pealkirjaks, kuhu on märgitud vahendid, ja „Passiva" selle osa pealkirjaks, kuhu on märgitud vahendite allikad, siis bilansitabeli pealkirja mingisuguseid muid sõnu üldreeglina ei kirjutata (vt. bilansi näidis lk. 58).

Igat vahendite või vahendite allikate rühma, mis on bilansitabelis näidatud oma eri nimetusega ja mis on väljendatud eraldi summas, nimetatakse bilansi kirjeks. Näiteks on ülaltoodud (lk. 54) bilansis kirjed: „Põhivahendid", „Materjalid" jne.

Kui on vajalik bilansis näidata peale aktiva ja passiva üldkokkuvõtete ka bilansi kirjete üksikute rühmade kokkuvõtteid, siis peetakse bilansitabelis nii aktivas kui ka passivas kaks summade lahtrit: osaline ja üldine lahter. Seesuguse bilansi näidis on toodud lk. 58.

§ 3. Aktiva ja passiva

Bilansist täielikuma kujutluse saamiseks on vajalik vaadelda aktiva ja passiva sisu.

Aktiva ja passiva, peegeldades vahendeid nende kahekülgses rühmituses, näitavad vahendite majanduslikku sisu nii üksikute osadena kui ka tervikuna.

Kujutluse vahendite majanduslikust sisust annab bilansi lihtne lugemine, s. o. aktiva- ja passiva-kirjete järjekorras läbivaatamine. Tundes vahendite liigitust, vahendite kujunemise ja ekspluateerimise korda ja tingimusi, võime bilanssi lugedes kirjete nimetuste ja summade järgi hõlpsasti saada kujutluse ettevõtte vahendite iseloomust ja koostisest ning nende seisundist vastavaks momendiks.

Vaadeldes bilansi passivat näeme, et iga passiva-kirje näitab, missugusest allikast (kust, kellelt, mis vormis) on saadud vastav osa vahendeid, mis otstarbeks ta on ette nähtud ja missuguses summas väljendatud.

Vaadeldes näiteks alltoodud bilansi (vt. lk. 58) passivat, näeme järgnevat.

Antud ettevõtte vahendite põhiliseks ja suurimaks allikate rühmaks on riigi poolt vahendite andmine ja kinnistamine.

Kinnistatud (omad) vahendid moodustavad 10 190 000 rbl. (9 860 000 + + 30 000 + 300 000).

Neist on põhikirjafondi ja finantseerimise vahendid saadud vahetult üldriiklikest fondidest. Ülejäänud osa (amortisatsiooni- ja erifondid, reservid) on moodustatud kinnistatud vahendeina seadusega kehtestatud mahaarvamiste (kannangute) teel.

Kinnistatud vahendite üldiseks sihtmääranguks on põhi-, eraldatud ja ühe osa käibevahendite katmine (vt. aktiva). Üksikute summade konkreetset otstarvet näitab iga kirje vastavalt antud allika iseloomule (lk. 41—45). Nii on näiteks amortisatsioonifond määratud kulunud põhivahendite (töövahendite) taastamiseks ja asendamiseks, garantii-reserv kaotuste katmiseks, mis võivad tekkida realiseeritud toodangu kvaliteedi garanteerimisest ettevõtte poolt jms.

Teiseks allikate rühmaks on vahendite juurdehankimine. *Juurdehangitud (laenatud) vahendid* moodustavad 766 500 rbl. Nad on kujunenud Riigipanga lühiajalistest krediitidest ja võlgnevusest arvelduste alal. Nende vahendite otstarbeks on käibevahendite puuduva osa ajutine katmine.

Ja lõpuks viimaseks vahendite allikaks on akumulatsioon 520 000 rbl. ulatuses. Akumulatsioon arvatakse kuni tema jaotamiseni omavahendiks ja kasutatakse käibevahendite katmiseks.

Vaadeldes bilansi aktivat me näeme, et iga kirje näitab, kuhu vastav osa vahendeid on mahutatud või millena ta on väljendatud, s. o. missugusesse vahendite liiki see osa kuulub, kuidas teda kasutatakse (s. t. mis on tema funktsiooniks ettevõtte majanduslikus tegevuses) ja mis summas ta on arvutatud.

Näitena vaatleme sama bilansi aktivat.

Nagu bilansist nähtub, on põhiline ja suurim vahendite rühm summas 6 880 000 rbl. mahutatud *põhivahendeisse*, s. o. pikaajalise (mitmeaastase) käibega vahendeisse. Need vahendid on väljendatud hoonete ja ehitiste, masinate ja seadmete jms. esemetena ja neid kasutatakse tootmisprotsessis töövahendeina.

Teine vahendite rühm on mahutatud *käibevahendeisse*, s. o. vahendeisse käibega ühe aasta piirides.

Need vahendid on väljendatud:

a) materjalide ja kütteaine varudena, mis kuuluvad kasutamisele tootmisprotsessis tööobjektidena (1 265 500 rbl.);

b) lõpetamata toodanguna, s. o. alles tootmisprotsessis olevate vahendeina (1 031 400 rbl.);

Ettevõtte näitlik bilanss 1. juuliks 1941

AKTIVA

A. Põhivahendid		
1. Hooned ja ehitised	2 180 000	
2. Masinad ja seadmed	3 700 000	
3. Tööriistad	520 000	
4. Majanduslik inventar	164 000	
5. Transport	316 000	6 880 000
B. Käibevahendid		
I Toorained ja materjalid		
6. Põhimaterjalid	976 000	
7. Abimaterjalid	124 500	
8. Kütteaine	165 000	1 265 500
II Lõpetamata tootmine		
9. Lõpetamata toodang	748 400	
10. Poolfabrikaadid	283 000	1 031 400
III Valmistooted		
11. Valmistooted laos	670 000	
12. Lähetatud kaubad	815 000	1 485 000
IV Rahalised vahendid		
13. Kassa	4 500	
14. Arvelduskonto Riigipangas	238 000	242 500
V Vahendid arveldustes		
15. Ostjad	72 000	
16. Aruandvad isikud	3 800	
17. Muud deebitorid	6 300	82 100
C. Eraldatud vahendid		
18. Sissemaksed eripankadesse	440 000	
19. Väärtpaberid	50 000	490 000
Kokku rbl.		**11 476 500**

PASSIVA

A. Kinnistatud vahendid		
I Fondid		
1. Põhikirjafond	8 760 000	
2. Amortisatsioonifond	664 000	
3. Erifondid	436 000	9 860 000
II Reservid		
4. Vaieldavate võlgade reserv	8 000	
5. Garantii-reserv	22 000	30 000
III Finantseerimine		
6. Finantseerimine kapitaalmahutustesse	—	
7. Finantseerimine käibevahendeisse		300 000
B. Juurdehangitud vahendid		
I Laenud		
8. Pikaajalised laenud	—	
9. Lühiajalised laenud		454 000
II Võlgnevus arvelduste alal		
10. Hankijad	184 600	
11. Töölised ja teenistujad	112 500	
12. Muud kreeditorid	15 400	312 500
D. Akumulatsioon		
13. Möödunud aastate akumulatsioon	50 000	
14. Käesoleva aasta akumulatsioon	470 000	520 000
Kokku rbl.		**11 476 500**

c) valmistooteina (1 485 000 rbl.), rahaliste vahendeina (242 500 rbl.) ja vahendeina arveldustes (82 100 rbl.), mida kasutatakse käibeprotsesside teostamiseks, s. o. valmistoodangu realiseerimiseks ja materjalide varumiseks.

Seega on käibevahendite üldsumma 4 106 500 rbl. (1 265 500 + + 1 031 400 + 1 485 000 + 242 500 + 82 100).

Kolmandaks vahendite rühmaks summas 490 000 rbl. on *eraldatud vahendid*, s. o. ettevõttest väljavõetud ja tema majanduslikust tegevusest mitte-osavõtvad vahendid.

Ettevõtte vahendid (aktiva) kaetakse tervikuna vastavalt nende liikuvusele, s. o. käibe iseloomule, järgmiste allikate arvel (passiva):

a) põhi- ja eraldatud vahendid kui väiksema liikuvusega (kauakestva käibega) vahendid kaetakse tervelt, s. o. summas 7 370 000 rbl. (6 880 000 + + 490 000) põhikirjafondi, kui omade ehk ettevõttesse kauakestvaks ajavahemikuks kinnistatud vahendite arvel;

b) käibevahendid kui liikuvamad vahendid (käibega ühe aasta piirides) kaetakse osalt, summas 1 390 000 rbl., põhikirjafondi jäägi arvel ja osalt, summas 2 716 000 rbl., passiva teiste allikate arvel.

Järelikult vastab passiva küsimustele: 1) missuguseist *allikaist*, s. o. kust kohast ja missuguseis vormides ja summades vahendid on saadud iga allika järgi ja 2) mis on nende sihiliseks *otstarbeks* iga üksiku allika järgi. Seega iseloomustab passiva ettevõtte kõigi vahendite üldkogumi majanduslikku sisu vahendite rühmituses allikate ja otstarbe järgi.

Aktiva vastab küsimustele: 1) kuidas on vahendid *mahutatud*, s. o. mis liikidena ja missuguste summadena iga liigi alal vahendid on väljendatud ja 2) kuidas *kasutatakse* igat vahendite liiki. Seega iseloomustab aktiva ettevõtte kõigi vahendite üldkogumi majanduslikku sisu vahendite rühmituses mahutuse ja kasutamise järgi.

Seega võib passivat ja aktivat lühidalt iseloomustada järgnevalt:

passiva on bilansi osa, mis näitab vahendite allikaid ja otstarvet;

aktiva on bilansi osa, mis näitab vahendite mahutust ja kasutamisviisi.

Lähtudes seesugusest aktiva ja passiva iseloomustusest, võib öelda, et

bilanss on vahendite üldistatud peegeldus nende kahekordses rühmituses: mahutuse ja kasutamisviisi järgi (aktiva) ning allikate ja otstarbe järgi (passiva).

§ 4. Bilansi ehitus

Nagu me juba teame, annab bilanss vahendite kokkusurutud ja üldistatud iseloomustuse neid aktiva ja passiva üksikute kirjete järgi kahekülgselt rühmitades ning koondades need kirjed üheks tervikuks. Selle vahendite iseloomustuse täielikkus, õigsus ja tegelik tähtsus sõltuvad põhiliselt bilansi ehitusest ehk struktuurist. Bilansi struktuurina tuleb mõista näitajate süsteemi, mis on võetud aluseks vahendite rühmitamisel ning aktiva ja passiva jagamisel üksikuteks kirjeteks, kui ka kirjete paigutuse järjekorda bilansis.

Nõukogude plaanimajanduses, kus raamatupidamisarvestus on üheks plaani koostamise ja täitmise kontrollimise vahendiks, peavad raamatupidamisarvestuse põhinäitajad olema esitatud tingimata kooskõlas plaaninäitajatega.

See nõue käib kõigepealt ettevõtte bilansi kui dokumendi kohta, mis annab üldistatud iseloomustuse ettevõtte kõigist vahendeist kokku.

Selletõttu tuleneb bilansi struktuur põhiliselt ettevõtte tööstus-finantsplaani struktuurist, kuigi nad ei ole samased.

Nii bilansi struktuuri osadeks ja üksikuteks kirjeteks liigendamise mõttes kui ka nende osade ja kirjete paigutuse korra bilansis määravad erilised bilansiskeemid. Need skeemid kinnitab igale rahvamajandusharule NSV Liidu Rahandusministeerium.

Rahvamajanduse eri harudesse kuuluvate ettevõtete bilansiskeemid on vastavalt iga majandusharu iseloomule erinevad. Nii näiteks esineb kooperatiivsete organisatsioonide ja kolhooside bilansside passivas, erinevalt riiklike tootmisettevõtete bilanssidest, vahendeid, mida hangitakse elanikkonnalt sisseastumis- ja osamaksude, avansside, hoiuste jms. näol.

Veel enam erinevad eri majandusharudesse kuuluvate ettevõtete bilansid sõltuvalt ühtede või teiste vahendirühmade osatähtsusest ettevõttes, vastavalt ettevõtte tegevuse iseloomule. Nii on näiteks tööstusettevõtete bilanssides ülekaalus tootmiseks tarvilikud töövahendid ja -objektid. Kaubanduslike organisatsioonide bilanssides on suurim osatähtsus kaupadel. Krediidiasutiste (pankade) bilanssides on põhiline koht rahalistel vahenditel.

Peale ülaltoodud põhikirjete (bilansi näidises lk. 58), mis tulenevad majandi vahendite liigitusest, on bilansis tavaliselt veel rida teisi kirjeid, mis on määratud mitmesuguste protsesside arvestamiseks, näiteks varumine, realiseerimine jms. Üksikasjalisemalt kõneldakse neist kirjeist edaspidi.

§ 5. Muudatusi bilansis

Seni me vaatlesime bilanssi kui ettevõtte vahendite *seisundi* üldistatud peegeldust teatavaks momendiks.

Kuid nagu me juba teame, ei püsi vahendid alati ühes ja

samas seisundis. Majanduslike operatsioonide mõjul toimub vahendite ja nende allikate koostises pidevalt *muudatusi.*

Tekib küsimus, kuidas need muudatused peegelduvad bilansis.

Vaadeldes vahendite ringkäiku me nägime, et operatsioonidega põhjustatavad muudatused vahendite ja nende allikate koostises on *vastastikuses seoses ja kahekülgsed* (kahekordsed). Sellest järeldub, et need muudatused peavad ka bilansis peegelduma vastastikku seotuna ja kahekordselt.

Vaatleme seda näidete varal.

Võtame järgneva lihtsustatud bilansi:

Bilanss nr. 1

AKTIVA			PASSIVA		
Põhivahendid	200 000	—	Põhikirjafond	250 000	—
Materjalid	35 000	—	Laenud	30 000	—
Tootmine	15 000	—	Akumulatsioon	20 000	—
Valmistooted	25 000	—			
Arvelduskonto Riigipangas	20 000	—			
Kassa	5 000	—			
Kokku rbl.	300 000	—	Kokku rbl.	300 000	—

Toome rea operatsioone, mis iseloomustavad vahendite ringkäiku, ja näitame (lihtsustatult), missuguseid muudatusi iga operatsioon bilansis põhjustab.

Operatsioon 1. Varuti materjale 10 000 rbl. eest. Raha maksti hankijale arvelduskontost. Materjalid saabusid ettevõtte lattu.

See operatsioon on vahendite ringkäigu algetapiks, *käibeprotsessi esimene faas — varumine.* Siin toimus ettevõtte vahendite ühe osa *muundumine* rahaliste vahendite kujust materjalide kujuks. Tulemuseks oli *vastastikuses seoses olev muudatus vahendite kahes rühmas:*

1. Rahalised vahendid arvelduskontos *vähenesid* (—) 10 000 rbl. võrra.

1. Materjalid *suurenesid* (+) 10 000 rbl. võrra.

Vastavalt sellele nende muudatuste peegeldamisel bilansis üks aktiva-kirje, arvelduskonto, väheneb ja teine aktiva-kirje, materjalid, suureneb ühe ja sama summa — 10 000 rbl. võrra.

Pärast nende muudatuste peegeldumist bilansis on sellel järgmine kuju:

AKTIVA	Bilanss nr. 2		PASSIVA		
Põhivahendid . . .	200 000	—	Põhikirjafond . . .	250 000	—
Materjalid (35 000 + + 10 000)	45 000	—	Laenud	30 000	—
Tootmine	15 000	—	Akumulatsioon . .	20 000	—
Valmistooted . . .	25 000	—			
Arvelduskonto (20 000 — 10 000) .	10 000	—			
Kassa	5 000	—			
Kokku rbl.	300 000	—	Kokku rbl.	300 000	—

Nagu bilansist nähtub, peegeldusid muudatused vastastikku seotuna ja kahekordselt aktivas, kusjuures aktiva üldkokkuvõte ei muutunud, kuna siin toimus vahendite ühe kuju muundumine teiseks.

Nii piirdub vahendite koostise selletaoliste muudatuste peegeldamine bilansis üksnes ühe bilansipoole — aktiva — raamidega. Bilansi üldsumma seejuures ei muutu.

Operatsioon 2. Väljati materjale tootmisse summas 15 000 rbl.

Materjalid tarbitakse teatavasti tootmisprotsessis tööobjektidena täielikult ja nende väärtus siirdub täielikult valmistatavate toodete omahinda. Vastavalt sellele materjalid, üle minnes tootmisprotsessi, esinevad temas oma väärtuse täies summas *materjalide* kulutustena, s. o. *tootmiskulude* ühe elemendina, mis läheb toodete omahinda.

Selletõttu toimusid siin vahendite koostises järgnevad muudatused:

2. Materjalid *vähenesid* (—) 15 000 rbl. võrra.

2. Vahendid tootmiskuludes (materjalide kulutused) *suurenesid* (+) 15 000 rbl. võrra.

Pärast neid muudatusi on bilansil järgmine kuju:

AKTIVA	Bilanss nr. 3		PASSIVA		
Põhivahendid . . .	200 000	—	Põhikirjafond . . .	250 000	—
Materjalid (45 000 — — 15 000)	30 000	—	Laenud	30 000	—
Tootmine (15 000 + + 15 000)	30 000	—	Akumulatsioon . .	20 000	—
Valmistooted . . .	25 000	—			
Arvelduskonto . . .	10 000	—			
Kassa	5 000	—			
Kokku rbl.	300 000	—	Kokku rbl.	300 000	—

Siin, nagu esimeses näiteski, aktiva üks kirje (materjalid) väheneb aktiva teise kirje arvel (tootmine) ühe ja sama summa võrra. Järelikult piirduvad selletaolised muudatused ainult aktiva raamidega, kusjuures bilansi üldsumma ei muutu.

Operatsioon 3. Arvestati tootmisprotsessis töötavate tööliste ja teenistujate töötasu summas 5000 rbl.

Selles operatsioonis väljenduvad *tööku*lutused, mis kehastuvad valmistatavais tooteis ja on seega ettevõttes uute vahendite — valmistoodete — tekkimise üheks *allikaks*.

Töökulutused kantakse valmistatava toodangu kooste-osana *tootmiskulude* kujul ja arvutatud töötasusummas toodete omahinda.

Töökulutused, kui vahendite allikas, väljenduvad ettevõtte *võlgnevusena töölistele ja teenistujatele töötasu alal.*

Sellest tekivad järgnevad *vastastikuses seoses olevad muudatused vahendite ja nende allikate koostises:*

Vahendid	*Vahendite allikad*
3. Vahendid tootmiskuludes (töökulutused) *suurenesid* (+) 5000 rbl. võrra.	3. Võlgnevus arvelduste alal tööliste ja teenistujatega töötasu alal suurenes (+) 5000 rbl. võrra.

Nii väljendub selles operatsioonis ettevõtte vahendite ja nende allikate *üldine suurenemine* ühe ja sama summa võrra.

Ühtlasi tähendab võlgnevuse tekkimine töötasu alal ettevõtte *arveldussuhete* tekkimist tööliste ja teenistujatega nende töö tasumise alal.

Bilansis peegeldub see operatsioon järgnevalt:

Bilanss nr. 4

AKTIVA			PASSIVA		
Põhivahendid . . .	200 000	—	Põhikirjafond . . .	250 000	—
Materjalid	30 000	—	Laenud	30 000	—
Tootmine (30 000 + + 5 000)	35 000	—	Võlgnevus töölistele ja teenistujatele (+ 5 000)	5 000	—
Valmistooted . . .	25 000	—	Akumulatsioon . .	20 000	—
Arvelduskonto . . .	10 000	—			
Kassa	5 000	—			
Kokku rbl.	305 000	—	Kokku rbl.	305 000	—

Nagu näeme, leidis see operatsioon bilansis vastastikuses seoses oleva kahekordse peegelduse. Toimus üheaegne suurene-

mine, nii aktivas — kirje „Tootmine“ — kui ka passivas — kirje „Võlgnevus töölistele ja teenistujatele“ — ühe ja sama summa — 5000 rbl. võrra. Ühes sellega suurenes ka bilansi üldkokkuvõte sama summa võrra.

Selletaolised operatsioonid tähendavad uute vahendite tekkimist. Nad peegelduvad bilansis üheaegselt nii aktivas kui ka passivas suurenemise suunas, põhjustades ka bilansi üldkokkuvõtte suurenemist sama summa võrra.

Operatsioon 4. Tootmisest tuli lattu valmistooteid 20 000 rbl. eest.

See operatsioon tähendab *tootmisprotsessi lõppemist* ja tootmiskulude (materjalide kulutuste — 15 000 rbl. ja töökulutuste — 5000 rbl.) kehastumist valmistooteis ning seega viimaste üldise omahinna summas 20 000 rbl. moodustumist.

Tulemusena toimusid järgnevad muudatused vahendite koostises:

4. Tootmiskulud *vähenesid* (—) 20 000 rbl. võrra.
4. Valmistooted *suurenesid* (+) 20 000 rbl. võrra.

Bilansis peegeldub see operatsioon nii:

Bilanss nr. 5

AKTIVA			PASSIVA		
Põhivahendid . . .	200 000	—	Põhikirjafond . . .	250 000	—
Materjalid	30 000	—	Laenud	30 000	—
Tootmine (35 000 — — 20 000) . . . ,	15 000	—	Võlgnevus töölistele ja teenistujatele .	5 000	—
Valmistooted (25 000 + 20 000) .	45 000	—	Akumulatsioon . .	20 000	—
Arvelduskonto . . .	10 000	—			
Kassa	5 000	—			
Kokku rbl.	305 000	—	Kokku rbl.	305 000	—

Nagu näeme, piirduvad selletaolised muudatused bilansis ainult aktiva raamidega ega puuduta bilansi üldkokkuvõtet.

Operatsioon 5. Maksti kassast välja töötasu töölistele ja teenistujatele summas 4 500 rbl.

Selle operatsiooniga kustub ettevõtte võlgnevus töölistele ja teenistujatele töötasu alal.

Võlgnevuse katmisega kreeditoridele vähendatakse selle kui vahendite allika mahtu.

Selletõttu põhjustab see operatsioon järgnevaid *vastastikuses seoses olevaid muudatusi vahendite ja nende allikate koostises:*

Vahendid	*Vahendite allikad*
5. Rahalised vahendid kassas vähenesid (—) 4 500 rbl. võrra.	5. Võlgnevus arvelduste alal tööliste ja teenistujatega (töötasu alal) vähenes (—) 4 500 rbl. võrra.

Nii põhjustab see operatsioon vahendite ja nende allikate *üldist vähenemist* ja ka sellega seoses olevate *arveldussuhete* likvideerumist (kustumist) tööliste ja teenistujatega.

Bilansis peegeldub see järgnevalt:

Bilanss nr. 6

AKTIVA			PASSIVA		
Põhivahendid . . .	200 000	—	Põhikirjafond . . .	250 000	—
Materjalid	30 000	—	Laenud	30 000	—
Tootmine	15 000	—	Võlgnevus töölistele ja teenistujatele (5 000—4 500) . .	500	—
Valmistooted . . .	45 000	—			
Arvelduskonto . . .	10 000	—	Akumulatsioon . .	20 000	—
Kassa (5 000—4 500)	500	—			
Kokku rbl.	300 500	—	Kokku rbl.	300 500	—

Bilanss näitab, et võlgnevuse katmine töötasude alal leidis temas vastastikuses seoses oleva kahekordse peegelduse. Aktiva-kirje „Kassa" ja passiva-kirje „Võlgnevus arvelduste alal tööliste ja teenistujatega" vähenesid ühe ja sama summa — 4 500 rbl. — võrra. Vastavalt vähenes ka bilansi üldkokkuvõte.

Selletaolised operatsioonid tähendavad ettevõttest osa tema vahendite lahkumist (väljavõtmist). Need operatsioonid peegelduvad bilansis üheaegselt aktivas ja passivas vähenemise suunas ja põhjustavad seega ka bilansi üldkokkuvõtte vähenemist sama summa võrra.

Operatsioon 6. Realiseeriti valmistooteid väljamishinnaga summas 12 000 rbl. Raha laekus arvelduskontosse. Realiseeritud toodete omahind on 10 000 rbl.

Vahe omahinna ja väljamishinna vahel — 2 000 rbl. — on *sotsialistlik akumulatsioon*, mis on loodud tootmisprotsessis tööliste tööga ja realiseeritud toodete müümisel.

Akumulatsioon on ettevõtte vahendite üks allikaid. Selletõttu tähendab akumulatsiooni tekkimine vahendite ja nende allikate *üldist suurenemist*.

Seega toimusid käesoleva operatsiooni tulemusena järgnevad muudatused vahendite ja nende allikate koostises:

Vahendid	*Vahendite allikad*
6. Valmistooted *vähenesid* (—) 10 000 rbl. võrra 6. Rahalised vahendid arvelduskontos *suurenesid (+)* 12 000 rbl. võrra	6. Akumulatsioon *suurenes* (+) 2 000 rbl. võrra.

Valmistoodete muundumine rahalisteks vahenditeks on *käibeprotsessi teine faas — realiseerimine*, s. o. meie näidetes vahendite ühest kujust teise muundumiste täieliku tsükli lõppjärk vahendite katkematus ringkäigus.

Bilansis peegeldub see nii:

AKTIVA — **Bilanss nr. 7** — PASSIVA

Põhivahendid . . .	200 000	—	Põhikirjafond . .	250 000	—
Materjalid	30 000	—	Laenud	30 000	—
Tootmine	15 000	—	Võlgnevus töölistele ja teenistujatele . .	500	—
Valmistooted (45 000—10 000) .	35 000	—	Akumulatsioon (20 000 + 2 000) . .	22 000	—
Arvelduskonto (10 000+12 000) .	22 000	—			
Kassa	500	—			
Kokku rbl.	302 500	—	Kokku rbl.	302 500	—

Bilansist nähtub, et muudatused on toimunud üheaegselt aktiva kahes osas ja passiva ühes osas. Aktivas suurenesid rahalised vahendid arvelduskontos 12 000 rbl. võrra ja vähenesid valmistooted 10 000 rbl. võrra. Operatsiooni tulemusena suurenes aktiva üldkokkuvõte 2 000 rbl. võrra. Passivas suurenes akumulatsioon 2 000 rbl. võrra üheaegselt passiva üldkokkuvõtte suurenemisega sama summa võrra.

Iga eelmine operatsioon põhjustas muudatusi ainult vahendite kahes osas. Seesuguste operatsioonide peegeldamist arvestuses nimetatakse *lihtpeegelduseks*. Käesolev operatsioon aga tekitab muudatusi üheaegselt *kolmes* osas. Selletõttu nimetatakse seesuguste operatsioonide peegeldust arvestuses, mis põhjustavad kahekordseid muudatusi ja mis puudutavad üheaegselt vahendeid või nende allikaid kolmes (või rohkem) osas, *liitpeegelduseks*.

Operatsioonid, mis on seotud akumulatsiooni tekkimisega ja mis tähistavad uute vahendite tekkimist ettevõttes, peegelduvad bilansis üheaegselt nii aktivas kui ka passivas suurenemise suunas. Bilansi üldkokkuvõte suureneb sama summa võrra.

Operatsioon 7. Osa akumulatsiooni summas 5 000 rbl. siirdi põhikirjafondi.

See tähendab, et ettevõtte akumulatsioon *väheneb* 5 000 rbl. võrra ja põhikirjafond *suurenes* sama summa võrra. Nii toimus muudatus ainult vahendite allikate koostises. Üks allikas (akumulatsioon) väheneb ja teine (põhikirjafond) suurenes ühe ja sama summa võrra. Vahendite allikate üldsumma jäi muutumatuks.

Selletaolised operatsioonid tähendavad vahendite jaotamist. Osa sotsialistlikku akumulatsiooni, selle siirmisega põhikirjafondi, suundus tootmise laiendamiseks.

Bilansis peegeldub see operatsioon nii:

AKTIVA — Bilanss nr. 8 — PASSIVA

Põhivahendid . . .	200 000	—	Põhikirjafond (250 000+5 000) .	255 000	—
Materjalid	30 000	—	Laenud	30 000	—
Tootmine	15 000	—	Võlgnevus töölistele ja teenistujatele .	500	—
Valmistooted . . .	35 000	—	Akumulatsioon (22 000—5 000) .	17 000	—
Arvelduskonto . .	22 000	—			
Kassa	500	—			
Kokku rbl.	302 500	—	Kokku rbl.	302 500	—

Nagu bilansist nähtub, põhjustavad selletaolised operatsioonid kahekordseid vastastikuses seoses olevaid muudatusi ainult vahendite allikate koostises. Need muudatused piirduvad vaid passivaga. Bilansi üldkokkuvõte seejuures ei muutu.

§ 6. Bilansiliste muudatuste vormid

Ülalpool vaadeldud näiteist me nägime, et erisugused majanduslikud operatsioonid põhjustavad erinevaid muudatusi vahendite ja nende allikate koostises. Nende muudatuste peegeldamine bilansis tekitab omakorda erinevaid muudatusi bilansi kooste-osades.

Kõik majanduslikud operatsioonid võib nende mõjul vahendites toimuvate muudatuste majandusliku iseloomu järgi kokku võtta järgmisteks põhiliikideks:

1) *operatsioonid, mis on seotud vahendite muundumisega ühest kujust teise;*

2) *operatsioonid, mis on seotud vahendite ümberjaotamisega, s. o. vahendite ühe allika siirdumisega teise;*

3) *operatsioonid, mis on seotud uute vahendite juurdetulekuga;*

4) *operatsioonid, mis on seotud ühe osa vahendite lahkumisega.*

Nende *operatsioonide hulka, mis on seotud vahendite muundumisega ühest kujust teise,* kuuluvad majanduslike (varumis-, tootmis-) protsesside operatsioonid. Need operatsioonid põhjustavad *muudatusi ainult vahendite koostises,* kusjuures vahendid siirduvad ühest rühmast teise rühma (muunduvad ühest kujust teiseks, näiteks rahalised vahendid materjalideks). Seejuures üks osa vahendeid suureneb ja teine osa väheneb ühe ja sama summa võrra. Vahendite ja nende allikate üldsumma *ei muutu.*

Muudatused, mida põhjustavad selletaolised operatsioonid, esinevad bilansis vaid *aktivas.* Nad suurendavad aktiva üht osa ja vähendavad teist osa ühe ja sama summa võrra. Bilansi üldkokkuvõte *ei muutu.*

Operatsioonidena, mis on seotud vahendite ümberjaotamisega, s. o. ühtede vahendite allikate siirdumisega teistesse, tuleb mõista niisuguseid operatsioone, nagu näiteks akumulatsiooni jaotamine (kui osa akumulatsiooni siirdakse põhikirjafondi, direktorifondi jne.), finantseerimise korras saadud summade siirmine põhikirjafondi jms.

Need operatsioonid põhjustavad *muudatusi ainult vahendite allikate koostises.* Üks osa allikaid suureneb ja teine osa väheneb ühe ja sama summa võrra. Vahendite ja nende allikate üldsumma *ei muutu.*

Muudatused, mida põhjustavad sellised operatsioonid, esinevad vaid bilansi *passivas.* Nad suurendavad passiva üht osa ja vähendavad teist osa ühe ja sama summa võrra. Bilansi üldkokkuvõte *ei muutu.*

Operatsioonide hulka, mis on seotud uute vahendite juurdetulekuga, kuuluvad kõik ettevõttes ilmnevad vahendite moodustumised, mis suurendavad bilansisummat. Seesugusteks operatsioonideks on näiteks riigilt põhikirjafondi saamine, laenude saamine, võlgnevuse tekkimine arvelduste alal, akumulatsiooni loomine jms.

Need operatsioonid tähendavad uute vahendite tekkimist

ettevõttes ja põhjustavad selletõttu *muudatusi vahendite ja nende allikate koostises suurenemise suunas* ühe ja sama summa võrra.

Muudatused, mida põhjustavad seesugused operatsioonid, peegelduvad üheaegselt nii bilansi *aktivas kui ka passivas*. Tulemuseks on aktiva ühe osa ja passiva ühe osa, samuti ka bilansi üldkokkuvõtte *suurenemine* ühe ja sama summa võrra, s. o. ettevõttes tekkinud uute vahendite summa võrra.

Operatsioonidena, mis on seotud vahendite ühe osa lahkumisega, tuleb mõista igaliiki summade väljavõtmisi ettevõttest või ettevõtte poolt üleandmisi, mis vähendavad vahendite üldsummat. Siia kuulub näiteks riigi poolt põhivahendite ühe osa äravõtmine, laenude kustutamine, võlgnevuse tasumine arvelduste alal, ettevõtte halva töö tulemusena tekkinud kaotused (kahjumid) jms.

Need operatsioonid tähendavad ettevõtte vahendite ühe osa täielikku lahkumist ettevõttest. Selletõttu nad põhjustavad *muudatusi üheaegselt vahendite ja nende allikate koostises vähenemise suunas* ühe ja sama summa võrra.

Muudatused, mida põhjustavad seesugused operatsioonid, peegelduvad üheaegselt nii bilansi *aktivas kui ka passivas*. Tulemuseks on aktiva ühe osa ja passiva ühe osa, samuti ka bilansi üldkokkuvõtte *vähenemine* ühe ja sama summa võrra, s. o. ettevõttest täielikult lahkunud vahendite summa võrra.

Vaadeldes operatsioonide majanduslikku rühmitust ja nende operatsioonidega põhjustatavaid muudatusi vahendite koostises, me tutvusime ühtlasi ka nende muudatuste bilansis peegeldamise arvestus-tehnilise küljega, s. o. sellega, missugustes bilansi osades peegelduvad need operatsioonid ja kuidas nad mõjutavad nende osade suurust ja bilansi üldkokkuvõtet. Seejuures me nägime, et *bilansiliste muudatuste arvestus-tehnilise iseloomu määravad operatsioonide majanduslik sisu ja nende operatsioonidega põhjustatavad vahendite muudatused.*

Seega tuleneb ka bilansiliste muudatuste rühmitus ülaltoodud operatsioonide rühmitusest ja vahendite muudatustest.

Selletõttu võib vastavalt operatsioonide ja nendega põhjustatavate vahendite muudatuste neljale liigile *kõik bilansilised muudatused nende arvestus-tehnilise tähtsuse mõttes koondada järgmisse nelja liiki ehk vormi:*

1) *aktiva-muudatused,*
2) *passiva-muudatused,*
3) *aktiva-passiva-muudatused suurenemise suunas,*

4) *aktiva-passiva-muudatused vähenemise suunas.*

Ülaltoodu põhjal võib bilansiliste muudatuste vormidest anda järgneva iseloomustuse.

Aktiva-muudatusteks nimetatakse aktiva ühe osa vähenemist ja teise osa suurenemist ühe ja sama summa võrra, mis on vahendite ühest kujust teiseks muundumisoperatsioonide peegeldamise tulemuseks.

Aktiva-muudatuste skeem

AKTIVA	Bilanss	PASSIVA
Aktiva üks osa *väheneb* (—) Aktiva teina osa *suureneb* (+)		Passiva *ei muutu*
	Bilansi kokkuvõte *ei muutu.*	

Passiva-muudatusteks nimetatakse passiva ühe osa vähenemist ja teise osa suurenemist ühe ja sama summa võrra, mis on vahendite ümberjaotamisega, s. t. ühtede vahendite allikate teistesse siirdumise operatsioonide peegeldamise tulemuseks.

Passiva-muudatuste skeem

AKTIVA	Bilanss	PASSIVA
Aktiva *ei muutu*		Passiva üks osa *väheneb* (—) Passiva teine osa *suureneb* (+)
	Bilansi kokkuvõte *ei muutu.*	

Aktiva-passiva-muudatusteks suurenemise suunas nimetatakse aktiva ühe osa, passiva ühe osa ja bilansi kokkuvõtte üheaegset suurenemist ühe ja sama summa võrra, mis on uute vahendite juurdetuleku-operatsioonide peegeldamise tulemuseks.

Aktiva-passiva-muudatuste skeem suurenemise suunas

AKTIVA	Bilanss	PASSIVA
Aktiva üks osa *suureneb* (+)		Passiva üks osa *suureneb* (+)
	Bilansi kokkuvõte *suureneb* (+)	

Aktiva-passiva-muudatusteks vähenemise suunas nimetatakse aktiva ühe osa, passiva ühe osa ja bilansi kokkuvõtte üheaegset vähenemist ühe ja sama summa võrra, mis on vahendite ühe osa lahkumisoperatsioonide peegeldamise tulemuseks.

Aktiva-passiva-muudatused vähenemise suunas on vastandlikud aktiva-passiva-muudatustele suurenemise suunas.

Aktiva-passiva-muudatuste skeem vähenemise suunas

AKTIVA	Bilanss	PASSIVA
Aktiva üks osa *väheneb* (—)		Passiva üks osa *väheneb* (—)
	Bilansi kokkuvõte *väheneb* (—)	

Ülaltoodud bilansiliste muudatuste nelja vormi vaatlus näitab, et kõikide muudatuste juures bilanss kogu aeg säilitab oma poolte, aktiva ja passiva, aritmeetilise võrdsuse.

See nähtus on seletatav sellega, et operatsioonidega põhjustatavad vahendite kõik muudatused, nagu nägime ülalpool, on *vastastikuses seoses ja kahekülgsed* (kahekordsed). Järelikult peegelduvad need muudatused ka bilansis vastastikku seotuna ja kahekordselt, mille tõttu ei häirita aktiva ja passiva võrdsust.

Muudatuste kahekordne peegeldamine bilansis seisneb selles, et aktiva-muudatused puudutavad *aktiva kaht osa*, passiva-muudatused *passiva kaht osa* ja aktiva-passiva-muudatused *bilansi kaht poolt* (aktiva üht osa ja passiva üht osa).

Aktiva-muudatused, mis peegeldavad võrdselt ühe rühma vähenemist ja teise suurenemist, kustuvad vastastikku, ei muuda aktiva kokkuvõtet ega häiri seega ka aktiva ja passiva võrdsust. Täpselt samuti kustuvad vastastikku ka passiva-muudatused aktiva ja passiva võrdsust häirimata, peegeldades vahendite allikate võrdset ühe rühma vähenemist ja teise suurenemist.

Aktiva-passiva-muudatused, mis peegeldavad üheaegselt nii vahendite kui ka nende allikate võrdset suurenemist (või vähenemist), põhjustavad samasugust aktiva ja passiva kokkuvõtete võrdset suurenemist (või vähenemist), mis ei häiri nende võrdsust.

Lähtudes ülalöeldust võib aktiva ja passiva aritmeetilist võrdsust kõikide muudatuste puhul kujutada tähtede abil järgnevalt (A — aktiva kokkuvõte, P — passiva kokkuvõte, m — mistahes kahekülgse muudatuse summa):

1. Aktiva-muudatused: $A + m - m = P$
2. Passiva-muudatused: $A = P + m - m$
3. Aktiva-passiva-muudatused suurenemise suunas: $A + m = P + m$
4. Aktiva-passiva-muudatused vähenemise suunas: $A - m = P - m$

Seega on kõigi *bilansiliste muudatuste põhierisuseks asja-*

olu, et nad ei häiri aktiva ega passiva kokkuvõtete aritmeetilist võrdsust ehk teiste sõnadega: kõikides bilansilistes muudatustes aktiva ja passiva võrdsus säilib.

§ 7. Bilansi tähtsusest

Nagu me ülalpool nägime, peegeldab bilanss mitte ainult koguselisi (summalisi), vaid ka struktuurilisi muudatusi ettevõtte vahendite koostises. See annab tunnistust bilansi erakordselt suurest osatähtsusest ettevõtte majandusliku tegevuse arvestuse ja kontrolli alal.

Peegeldades vahendite seisundit nende üldistatud kogumina teatavaks momendiks, avastab bilanss vahendite struktuuri nende vahendite üksikute liikide ja rühmade läbilõikes, iga rühma erikaalu ning vahendite vastastikuse seose ja sõltuvuse.

Bilansi andmed on näiteks niisuguste ettevõtte majanduslikku tegevust iseloomustavate tähtsaimate näitarvude selgitamise põhialuseks: vahenditega küllaldasel määral varustamine, vahendite õige ja otstarbekohane kasutamine, materiaalsete varude koguse normaalsus, finantsdistsipliini järgimine, isemajandamise tulemused, ettevõtte töö rentaablus jms.

Signaliseerides ebanormaalsusi ettevõtte majanduslikus töös, on bilanss ühtlasi aluseks nende põhjuste selgitamisel ja nende kõrvaldamiseks vajalike abinõude määramisel. Nii on näiteks bilansi andmete põhjal võimalik selgitada vahendite juurdehankimise, materiaalsete varude täiendamise, kogunenud toodangu realiseerimise, sisemiste ressursside mobiliseerimise jms. vajalikkust.

Eriti suur on bilansi tähtsus majandusliku tegevuse sügavama uurimise alal, mida teostatakse bilansiandmete analüüsimise teel (bilansi analüüs). Olles allutatud eri töötlemisele analüütiliste meetodite abil, muutub bilanss oma uuel kujul üheks põhiliseks, tähtsaimaks dokumendiks, mis arvestab sisemisi vastastikuseid seoseid ettevõtte majandusliku tegevuse kõigi elementide vahel. Bilanss selgitab, kas vahendite faktiline ekspluateerimine vastab nende plaanipärasele sihtmäärangule, ja tagab plaanitäitmise määra täpsema selgitamise võimalust.

Peale selle on bilanss puht-tehnilises mõttes, tänu tema kokkusurutud ja kompaktsele vormile, väga sobivaks, näitlikuks ja ülevaatlikuks dokumendiks. Ta annab täisliku ja tervikulise kujutluse mitte ainult ettevõtte seisundist igaks vastavaks momendiks, vaid ka muudatustest, mis ettevõttes on toimunud teatava ajavahemiku jooksul. Seda saavutatakse bilansi võrdlemise teel eelmiste bilanssidega.

Kõik see teeb bilansi üheks põhiliseks ja tähtsaimaks ettevõtte majandusliku tegevuse jooksva juhtimise, plaanitäitmise kontrollimise ja majandusliku tegevuse analüüsimise vahendiks.

§ 8. Bilanss meetodina

Me vaatlesime üldjoontes bilansi olemust, sisu, struktuuri ja tema muudatuste iseloomu.

Selle põhjal võib bilanssi üldiselt iseloomustada kui raamatupidamise üht põhimeetodit.

Bilansi kui meetodi tähtsamaid omadusi võib kokku võtta järgnevalt.

Esiteks, näidates ettevõtte kõiki vahendeid üldkogumina rühmade järgi üheks tervikuks koondatuna ja üldsummas väljendatuna, on bilanss *vahendite peegeldamise viisiks.*

Teiseks, kasutades rahalist hinnangut, kui ühtset üldistavat arvestusmõõtjat vastaval etapil, annab bilanss vahendite üldistatud peegelduse *rahalises väljenduses.*

Kolmandaks, üldistades vahendeid vastavalt nende majanduslikule sisule, annab bilanss *kahekülgse (kahekordse)* peegelduse ja iseloomustuse, näidates vastastikku seotuna aktivas *vahendeid* ja passivas *vahendite allikaid.*

Neljandaks, andes teataval momendil ettevõtte käsutuses olevate vahendite peegelduse, näitab bilanss vahendeid ja vahendite allikaid nende seisundiga *teatavaks momendiks.*

Järelikult võib bilanssi, kui üht raamatupidamise põhimeetodit, lühidalt iseloomustada nii:

raamatupidamis-bilanss on majanduslike vahendite ja nende vahendite allikate üldistatud peegeldamise viisiks rahalises hinnangus nende seisundiga teatavaks momendiks.

KONTROLLKÜSIMUSI

1. Mis osadest koosneb bilanss?
2. Mis mõõtjas väljendatakse vahendid bilansis?
3. Mida nimetatakse bilansi kirjeks?
4. Iseloomustage lühidalt aktivat ja passivat.
5. Mis vormidesse võib koondada kõik muudatused bilansis nende arvestus-tehnilise tähtsuse mõttes?
6. Tooge näiteid bilansi muudatuste iga vormi kohta.
7. Iseloomustage lühidalt bilanssi, kui raamatupidamise üht meetodit.

IV peatükk

KONTOD JA KAHEKORDNE KIRJENDAMINE

§ 1. Kontode mõiste

Eelnevas peatükis me tutvusime bilansiga, kui vahendite seisundi perioodilise üldistatud peegeldamisviisiga.

Kuid majandusliku tegevuse arvestuses ei tohi piirduda ainuüksi bilansilise üldistamis-meetodiga.

Me nägime, et operatsioonidest põhjustatavate vahendite *muudatuste* vahetu peegeldamine bilansis toob endaga kaasa pärast igat operatsiooni uue bilansi koostamise. Seejuures sooritab iga ettevõte päeva jooksul kümneid ja sadu majanduslikke operatsioone. Loomulikult on sama hulga bilansside koostamine ebaratsionaalne. See nõuaks tööjõu ja vahendite kolossaalseid kulutusi. Tohutu hulga bilansside kasutamine juhtimise ja kontrolli huvides on aga tehniliselt võimatu.

Peale selle oleks seesugune arvestus mitteküllaldane. Ta näitaks muudatusi ainult ettevõtte vahendite üldises koostises, kuid ei annaks järjekindlat peegeldust jooksvaist muudatusist vahendite iga rühma kohta eraldi.

Sellest järeldub, et vahendite *perioodilise üldistatud peegelduse* kõrval, mille annab bilanss, on hädavajalik ka nende vahendite *jooksev üksikasjaline arvestus.*

Seesugust arvestust teostatakse *kontode* abil.

Kontodes arvestamise põhiprintsiip seisneb selles, et vahendite iga liigi kohta avatakse eraldi konto, kuhu kantakse antud vahendite-rühma algjääk ja kõik edasised muudatused, s. o. kõik suurenemised ja vähenemised, mida selles rühmas tekitavad vastavad operatsioonid.

Toome näite.

Oletame, et ettevõttel oli teiste vahendite hulgas järgmiste esemete jääke 1. jaanuariks 1941. a.: ümargust terast 24 000 rbl. eest, punast vaske 10 000 rbl. eest ja seatina 1000 rbl. eest. Kõiki neid esemeid kasutatakse ettevõttes materjalidena.

Kasutades kontosid kui rühmitamise viisi, võime kõigi nende esemete jaoks avada ühe üldise „materjalide konto", kuhu need esemed koondatakse ühte materjalide rühma ja väljendatakse oma jäägiga ühtses rahalises mõõtjas üldsummana, s. o. 35 000 rbl. (24 000+10 000+1000).

Oletame veel järgnevaid materjalide rühmas muudatusi tekitavaid operatsioone: 2. I saabus lattu varutud materjale 10 000 rbl. eest; 3. I väljati materjale laost tootmisse 15 000 rbl. eest; 3. I võeti lattu vastu varutud materjale 25 000 rbl. eest; 4. I väljati materjale tootmisse 10 000 rbl. eest.

Kanname need operatsioonid materjalide kontosse, märkides muudatusi esialgu lihtsustatud viisil: suurenemist märgiga „+" ja vähenemist märgiga „—".

Saame järgneva pildi:

Materjalide konto

Kuupäev 1941. a.	Operatsiooni sisu	Muudatuse iseloom	Summa	
	Materjalide jääk 1. I 1941. a. . .		35 000	—
2. I	Saabus varutud materjale . . .	+	10 000	—
	Jääk		45 000	—
3. I	Väljati materjale tootmisse . . .	—	15 000	—
	Jääk		30 000	—
3. I	Saabus varutud materjale . . .	+	25 000	—
	Jääk		55 000	—
4. I	Väljati materjale tootmisse . . .	—	10 000	—
	Jääk		45 000	—

Nagu me sellest näitest näeme, on vahendite rühma „materjalid" jaoks avatud eraldi konto sama nimetusega. Selles kontos on rahalise hinnangu abil rühmitatud üheks tervikuks ja väljendatud üldsummana kõik materjalide hulka kuuluvad esemed ning jooksvas järjestuses rühmitatud ja peegeldatud kõik operatsioonid, mis tekitavad muudatusi materjalide üldsummas.

Nii me saime selles kontos vahendite eraldi osa (liigi) ja kõigi nende vahenditega teostunud operatsioonide kohta üksikasjalise jooksva arvestuse.

Seesugune arvestusviis kontode abil võimaldab mitte ainult täieliku pildi saamist ühe või teise vahendite-liigi liikumisest või muutumisest mistahes ajavahemikus, vaid ka nende vahendite jäägi tuletamist mistahes momendiks.

Seega on kontode põhiomaduseks vahendite ja operatsioonide *rühmitamine* ja *jooksev arvestamine* rahalises hinnangus.

§ 2. Kontotabelid

Kontosid peetakse erilistel tabelitel-kaartidel või raamatutes. Iga konto jaoks peetakse eraldi tabel. Kontotabelisse kantakse järjekorras kõik operatsioonid, mis tekitavad muudatusi selles vahendite rühmas, mille jaoks konto on avatud.

Ülalpool tõime näite kirjendamisest kontotabeli lihtsustatud vormi (vt. lk. 75). Seesugune vorm on ses mõttes ebasobiv, et ühte ja samasse lahtrisse tuleb kanda muudatusi, milledel on erinevad tähendused, s. o. nii suurenemisi kui ka vähenemisi. See raskendab ühetüübiliste muudatuste kokkuvõtmist.

Esitame sama kirjendamise näite teises vormis:

Materjalide konto

Suurenemised (+)				Vähenemised (—)			
Kuupäev	Operatsiooni sisu	Summa		Kuupäev	Operatsiooni sisu	Summa	
	Materjalide jääk 1. I 1941. a.	35 000	—	3. I	Väljati materjale tootmisse . .	15 000	—
2. I	Saabus varutud materjale	10 000	—	4. I	Väljati materjale tootmisse . .	10 000	—
3. I	Saabus varutud materjale	25 000	—				
	Kokku rbl.	70 000	—		Kokku rbl.	25 000	—

Selle vormi eelised on silmanähtavad. Suurenemiste paigutus tabeli ühele poolele ja vähenemiste paigutus teisele poolele teeb kirjendid ülevaatlikumaks ja hõlbustab kokkuvõtmist. Jääki on siin võimalik tuletada mistahes momendiks, kui lahutada vähenemiste kokkuvõte algjäägi ja suurenemiste kokkuvõttest.

Kirjendamise ja kokkuvõtmise sobivuse suhtes *jagunevad kõik kontotabelid kaheks pooleks ehk osaks: suurenemiste ja vähenemiste kirjendamiseks.*

Kontotabelite pooli tähistatakse tingterminitega: vasak pool — „Deebet" ja parem pool — „Kreedit". Need terminid, nagu me edaspidi näeme, on määratud selleks, et näidata, missugustesse kontodesse ja mis poolele tuleb kanda suurenemisi ja vähenemisi.

Kontotabelitel on tavaliselt terve rida eri lahtreid, mis on ette nähtud kuupäeva, operatsiooni numbri, dokumendi nime-

tuse, operatsiooni sisu, summa jms. kirjendamiseks, s. o. kõik andmed, mis iseloomustavad vastavais kontodes arvestatavaid operatsioone.

Kontotabeli vormi võib ta põhielementide järgi kujutada järgnevalt:

Konto .....
(kirjutatakse konto nimetus)

DEEBET				KREEDIT			
Kuupäev	Nr.	Operatsiooni sisu	Summa	Kuupäev	Nr.	Operatsiooni sisu	Summa

Selleks, et selgitada kontode ehituse iseloomu erisusi ja kontode põhiomadusi, piirdume esialgu ainult kontotabeli üldskeemiga sel kujul:

Konto .....

DEEBET	KREEDIT

Kasutades seda skeemi operatsioonide kandmiseks kontodesse, märgime temas edaspidi vaid operatsiooni numbri ja summa.

§ 3. Aktiva- ja passiva-kontod

Kontode ülesandeks on vahendite rühmitamine ja nende jooksev arvestamine. Kuid vahendeid rühmitatakse vastavalt nende majanduslikule sisule kahe tunnuse järgi — mahutuse ja kasutamisvormide ning kujunemisallikate ja otstarbe järgi.

Selletõttu *jagunevad ka kontod kahte liiki: kontodeks vahendite mahutuse ja kasutamise arvestamiseks ehk vahendite kontodeks ning kontodeks vahendite allikate ja otstarbe arvestamiseks ehk vahendite allikate kontodeks.*

Operatsioone pidevalt ja jooksvalt arvestades koguvad ja valmistavad kontod arvestusandmeid ette nende andmete

perioodiliseks üldistamiseks bilansis. Teiste sõnadega — bilanss koostatakse üldreeglina kontode kirjendite alusel.

Sellest järeldub, et kontod on tihedalt seotud bilansiga. *Kontode seosesolek bilansiga väljendub järgnevas.*

Esiteks, *nii vahendite kui ka nende allikate iga rühma kohta, mis on väljendatud bilansis eri kirjena, avatakse eri konto sama nimetusega.* Teiste sõnadega — bilansi igale kirjele vastab eri konto.

Teiseks, nagu bilansi-kirjedki, nii *jagunevad ka kontod aktiva-kontodeks ja passiva-kontodeks.* Kuna aktiva peegeldab vahendeid ja passiva nende allikaid, *siis nimetatakse aktiva-kontodeks kõiki vahendite kontosid ja passiva-kontodeks kõiki vahendite allikate kontosid.*

Kolmandaks *kirjendatakse kontode avamisel (näiteks uue aasta alguks) vahendite ja nende allikate algjäägid kontode sellele poolele, kus nad on näidatud bilansis.* Vahendite jäägid, kui bilansi aktiva, s. o. vasaku poole summad, kirjendatakse vastavais aktiva-kontodes *vasakule poolele, s. o. deebetisse.* Vahendite allikate jäägid, kui bilansi passiva, s. o. parema poole summad, kirjendatakse passiva-kontodes *paremale poolele, s. o. kreeditisse.*

Kontode seost bilansiga illustreerime järgmise näite varal (vt. allpool). Nagu nähtub sellest näitest, on vahendite ja nende allikate kõigi rühmade kohta, mis väljenduvad 1. jaanuari 1941. a. bilansi kirjetes, avatud vastavad kontod. Seejuures on aktiva-kirjetes näidatud vahendite jäägid kantud aktiva-kontode deebetisse ja passiva-kirjetes väljendatud vahendite allikate jäägid passiva-kontode kreeditisse.

Bilanss 1. jaanuariks 1941. a.

AKTIVA			PASSIVA		
Põhivahendid . . .	200 000	—	Põhikirjafond . . .	250 000	—
Materjalid	35 000	—	Laenud	30 000	—
Tootmine	15 000	—	Akumulatsioon . .	20 000	—
Valmistooted . . .	25 000	—			
Arvelduskonto . . .	20 000	—			
Kassa	5 000	—			
Kokku rbl.	300 000	—	Kokku rbl.	300 000	—

Aktiva-konto

D-t	Põhivahendite konto	K-t
Jääk 1. I 1941. a. rbl. 200 000		

Passiva-konto

D-t	Põhikirjafondi konto	K-t
	Jääk 1. I 1941. a. rbl. 250 000	

Aktiva-konto

D-t	Materjalide konto	K-t
Jääk 1. I 1941. a. rbl.	35 000	

D-t	Tootmise konto	K-t
Jääk 1. I 1941. a. rbl.	15 000	

D-t	Valmistoodete konto	K-t
Jääk 1. I 1941. a. rbl.	25 000	

D-t	Arvelduskonto	K-t
Jääk 1. I 1941. a. rbl.	20 000	

D-t	Kassakonto	K-t
Jääk 1. I 1941. a. rbl.	5 000	

Passiva-konto

D-t	Laenude konto	K-t
	Jääk 1. I 1941. a. rbl.	30 000

D-t	Akumulatsiooni konto	K-t
	Jääk 1. I 1941. a. rbl.	20 000

§ 4. Deebet ja kreedit

Ülalpool me juba nägime, et vahendite jäägid kantakse aktiva-kontode deebetisse ja vahendite allikate jäägid passiva-kontode kreeditisse.

Selleks, et täielikult selgitada terminite „Deebet" ja „Kreedit" mõistet, vaatleme, kuidas kantakse kontodesse muudatused, mida majanduslikud operatsioonid tekitavad vahendite ja vahendite allikate koostises.

Algjäägi, või kui seda ei olnud, siis esimese operatsiooni kirjendit kontos selle avamisel nimetatakse esimeseks kirjendiks (esimeseks mõistagi just antud konto suhtes).

Esimese operatsiooni kirjend võib esineda ainult niisuguse vahendite või nende allikate uue liigi tekkimise puhul ettevõttes, mille arvestamiseks konto avatakse. Seejuures tähistab uute vahendite või nende allikate ilmumine ühtlasi nende esimese jäägi kujunemist. Selletõttu kantakse esimene operatsioon kon-

tosse analoogiliselt jääkidega: aktiva-kontodes deebetisse ja passiva-kontodes kreeditisse.

Sellest järeldame, *et esimene kirjend (s. o. algjäägi või esimese operatsiooni kirjend) aktiva-kontodes asub alati vasakul poolel, s. o. deebetis, ja passiva-kontodes paremal poolel, s. o. kreeditis.*

Kõik järgnevad kirjendid tehakse kontodesse analoogiliselt esimesele kirjendile ja nimelt: operatsioonid, mis põhjustavad jäägi suurenemist (jäägile liidetavad operatsioonid), kantakse jäägiga ühele poolele, s. o. samale poolele, kuhu esimene kirjend, ja operatsioonid, mis põhjustavad jäägi vähenemist (jäägist lahutatavad operatsioonid — vastandpoolele.

Seega kantakse aktiva-kontodes suurenemised deebetisse ja vähenemised kreeditisse. Passiva-kontodes, vastupidi, kantakse suurenemised kreeditisse ja vähenemised deebetisse.

Selgitame seda näidete varal.

1. näide. Võtame materjalide aktiva-konto jäägiga 35 000 rbl.

Kuna aktiva-kontodes jäägid asuvad deebetis, siis on ka mainitud jääk, mis näitab materjalide olemit ettevõttes, esimeseks kirjendiks materjalide konto deebetis (vt. lk. 82).

Edasi kanname materjalide kontosse järgmised operatsioonid:

1. Saabus lattu varutud materjale summas 10 000 rbl.
2. Väljati materjale laost tootmisse summas 15 000 rbl.

Esimese operatsiooni tulemuseks oli materjalide jäägi *suurenemine.* Selletõttu kanname ta kui jäägiga liidetava sellega ühele poolele, s. t. deebetisse.

Teine operatsioon põhjustas materjalide jäägi *vähenemist.* Selletõttu kantakse ta kui jäägist lahutatav vastandpoolele, s. t. kreeditisse.

Pärast operatsioonide kirjendamist on materjalide kontol niisugune skemaatiline kuju (suluga arvud tähistavad operatsioonide järjekorranumbreid):

DEEBET	**Materjalide konto (aktiva-konto)**	KREEDIT
Jääk . . . . . rbl. 35 000	2) Väljati . . . . rbl. 15 000	
1) Saabus . . . . rbl. 10 000		

2. näide. Võtame arvelduste passiva-konto tööliste ja teenistujatega. Kanname temasse järgmised operatsioonid:

1. Arvestati töötasu töölistele ja teenistujatele summas 5 000 rbl.
2. Kassast maksti välja töötasu töölistele ja teenistujatele summas 4 500 rbl.
3. Arvestati töötasu töölistele ja teenistujatele 6 000 rbl.

Selles kontos algjääki ei ole. Selletõttu on siin esimeseks kirjendiks

esimese operatsiooni kirjend. Esimene operatsioon tähendab võlgnevuse tekkimist töölistele ja teenistujatele, s. o. *ettevõtte vahendite uue allika* kujunemist. Käesoleva operatsiooni tulemuseks oli selle allika esimese jäägi tekkimine summas 5 000 rbl. Kuna aga passiva-kontodes jäägid asuvad kreeditis, siis tuleb ka käesolev esimene operatsioon kanda „Arvelduste konto tööliste ja teenistujatega" kreeditisse.

Teine operatsioon tähendab töötasude alal võlgnevuse kustutamist (katmist). See operatsioon põhjustas võlgnevuse jäägi kui vahendite allika vähenemist. Selletõttu kanname ta kui jäägist lahutatava jäägi vastandpoolele, s. o. arvelduste konto tööliste ja teenistujatega deebetisse.

Kolmas operatsioon põhjustas võlgnevuse jäägi kui vahendite allika *suurenemist*. Selletõttu kanname ta kui jäägiga liidetava ühele poolele jäägiga, s. o. arvelduste konto tööliste ja teenistujatega kreeditisse.

Pärast operatsioonide kirjendamist on sellel kontol järgmine kuju:

Arvelduste konto tööliste ja teenistujatega (passiva-konto)

DEEBET	KREEDIT
2) Maksti välja töötasu rbl. 4 500	1) Arvestati töötasu . rbl. 5 000
	3) Arvestati töötasu . rbl. 6 000

Nagu ülaltoodud näiteist näeme, asuvad esimene kirjend (jääk) ja suurenemine materjalide aktiva-konto deebetis, vähenemine aga kreeditis. Arvelduste passiva-kontos tööliste ja teenistujatega aga, vastupidi, asuvad: esimene kirjend (esimene operatsioon) ja suurenemine kreeditis, vähenemine aga deebetis. Sellega on tõestatud ülaltoodud reegel suurenemiste ja vähenemiste kirjendamisest aktiva- ja passiva-kontodesse.

Sellest teeme alljärgnevad järeldused:

1. Deebet ja kreedit on *tehnilised tingterminid*, millede abil tähistatakse kontodes peegelduvate ja majanduslike operatsioonide mõjul vahendite ja nende allikate koostises toimuvate muudatuste *iseloomu* (suurenemist ja vähenemist).

2. *Deebet ja kreedit omavad aktiva- ja passiva-kontodes vastupidiseid tähendusi:*

aktiva-kontodes tähendab deebet vahendite suurenemist ja kreedit nende vähenemist;

passiva-kontodes aga, vastupidi, tähendab deebet vahendite vähenemist ja kreedit nende suurenemist.

Ülaltoodu põhjal võib kontode kirjendeid skemaatiliselt kujutada järgnevalt:

Aktiva-kontode kirjendite skeem

DEEBET	Mistahes aktiva-konto	KREEDIT
Esimene (jäägi või esimese operatsiooni) kirjend Suurenemine . . . . . (+)		Vähenemine . . . . . (—)

Passiva-kontode kirjendite skeem

DEEBET	Mistahes passiva-konto	KREEDIT
Vähenemine . . . . . (—)		Esimene (jäägi või esimese operatsiooni) kirjend Suurenemine . . . . . (+)

Kuna deebet ja kreedit tähistavad operatsioonide kirjendamise tagajärjel kontodes toimuvate muudatuste iseloomu, siis jagatakse kõik muudatused deebet-muudatusteks ja kreedit-muudatusteks.

Deebet-muudatusteks nimetatakse suurenemisi aktiva-kontodes ja vähenemisi passiva-kontodes.

Kreedit-muudatusteks nimetatakse suurenemisi passiva-kontodes ja vähenemisi aktiva-kontodes.

Seejuures ei tohi unustada, et kontotabelites asub deebet alati vasakul ja kreedit paremal poolel, sõltumata sellest, missuguste kontode (kas aktiva- või passiva-kontode) jaoks need kontotabelid on ette nähtud.

Selletõttu väljendus

„kontot debiteerima" tähendab operatsiooni kandmist konto deebetisse, s. o. kontotabeli vasakule poolele ja

„kontot krediteerima" tähendab operatsiooni kandmist konto kreeditisse, s. o. kontotabeli paremale poolele.

§ 5. Käibed ja saldod

Konto ülesandeks pole mitte ainult nende muudatuste peegeldamine, mis toimuvad vastavas vahendite rühmas, vaid ta peab ka võimaldama nende vahendite jäägi ehk saldo [1] väljendamist mistahes momendiks.

Uus saldo tuletatakse kontos deebeti ja kreediti kokkuvõtete arvutamise ja suuremast kokkuvõttest väiksema lahutamise teel. Saadud jääk ehk vahe ongi uus saldo.

[1] Sõna „saldo" on võetud itaalia keelest ja tähendab jääki.

Deebeti ja kreediti kokkuvõtetena mõistetakse kõigi deebeti- ja kreediti-kirjendite üldsummasid.

Operatsiooni-kirjendite (suurenemiste või vähenemiste) kokkuvõtet üksi ilma algsaldota, nimetatakse käibeks.

Deebet-operatsioonide kokkuvõtet nimetatakse *deebeti-käibeks* ja kreedit-operatsioonide kokkuvõtet — *kreediti-käibeks.*

Saldo võib olla kas deebeti- või kreediti-saldo. Kui *deebeti kokkuvõte on kreediti kokkuvõttest suurem, s. t. kui jääk kujunes deebetis, siis on saldoks deebeti-saldo. Kui aga, vastupidi, deebeti kokkuvõte on kreediti kokkuvõttest väiksem, s. t. kui jääk kujunes kreediti-poolel, siis on saldoks kreediti-saldo.*

Algsaldo, s. o. saldo aruandeperioodi alguseks, kantakse kontodesse nagu me nägime, omale poolele: deebeti-saldo (aktiva-kontodes) deebetisse ja kreediti-saldo (passiva-kontodes) kreeditisse. Uus ehk lõppsaldo, s. o. saldo aruandeperioodi lõpuks, kantakse analoogiliselt algsaldole samuti omale poolele, s. o. sellele poolele, kus ta kujunes: deebeti-saldo deebetisse ja kreediti-saldo kreeditisse. [1]

Näitena vaatleme käivete arvutamist ja saldo tuletamist kahes kontos.

Võtame materjalide aktiva-konto selle näite andmetega, mis on toodud lk. 76.

DEEBET **Materjalide konto (aktiva-konto)** **KREEDIT**

Saldo 1. I 1941. a. . .	35 000		
1) Saabus	rbl. 10 000	2) Väljati	rbl. 15 000
2) Saabus	rbl. 25 000	4) Väljati	rbl. 10 000
Deebeti-käive	rbl. 35 000	Kreediti-käive	rbl. 25 000
Saldo 1. II 1941. a.	rbl. 45 000		

Kuna see konto on aktiva-konto, siis asub algsaldo deebetis. Deebeti kokkuvõte moodustas 70 000 rbl. (algsaldo 35 000 + deebeti-käive 35 000) ja osutus kreediti kokkuvõttest (25 000 rbl.) 45 000 rbl. võrra suuremaks. See summa ongi uus deebeti-saldo, mis asub deebetis.

---

[1] On olemas ka veel teine uue saldo sissekandmise viis, kus viimane kantakse konto vastandpoolele, s. t. deebeti-saldo kreeditisse ja kreediti-saldo deebetisse. Seda tehakse konto bilansseerimiseks, s. t. deebeti ja kreediti üldkokkuvõtete võrdsustamiseks, mille eesmärgiks on kontrollida, kas kokkuvõtted on õigesti tehtud. Tänapäeva-praktikas seda sissekandmise viisi ei kasutata peagu üldse.

Nüüd võtame arvelduste passiva-konto tööliste ja teenistujatega, kus on järgnevad kirjendid (oletame jaanuaris 1941. a.).

Arvelduste konto tööliste ja teenistujatega (passiva-konto)

DEEBET		KREEDIT	
2) Maksti välja töötasu rbl.	4 500	1) Arvestati töötasu rbl.	5 000
4) Maksti välja töötasu rbl.	500	3) Arvestati töötasu rbl.	6 000
5) Maksti välja töötasu rbl.	5 700		
Deebeti-käive rbl.	10 700	Kreediti-käive rbl.	11 000
		Saldo 1. II 1941. a. rbl.	300

Siin algsaldot ei olnud. Kreediti kokkuvõte (11 000 rbl.) on deebeti kokkuvõttest (10 700 rbl.) suurem 300 rbl. võrra. See summa on kreediti-saldoks ja asub kreeditis.

Aktiva-kontodes võib kokkuvõtete arvutamisel ja saldode tuletamisel esineda kaks juhtumit:

1) deebeti kokkuvõte osutub võrdseks kreediti kokkuvõttega, mille tõttu saldot üldse ei ole;

2) deebeti kokkuvõte on kreediti kokkuvõttest suurem, milletõttu tekib deebeti-saldo.

Kolmandat juhtumit, s. t. deebetist suuremat kreeditit ning seega kreediti-saldot ei saa olla, kuna vahendite vähenemine (kreedit) suurema summa võrra, kui neid üldse oli (deebet), on võimatu.

Täpselt samuti võib ka passiva-kontodes esineda kaks juhtumit:

1) deebet ja kreedit on võrdsed — saldot ei ole;

2) deebet on kreeditist väiksem — kreediti-saldo.

Kolmandat juhtumit — deebeti-saldot — ei saa olla, sest vahendite allikate vähenemine (deebet) suurema summa võrra, kui neid oli (kreedit), on mõeldamatu.

Sellest tuletus:

aktiva-kontode saldoks võib olla ainult deebeti-saldo, või saldot ei olegi;

passiva-kontode saldoks võib olla ainult kreediti-saldo, või saldot ei olegi.

§ 6. Kahekordne kirjendamine

Vaadeldes vahendite ringkäiku (lk. 45—49) ja muudatusi bilansis (lk. 60—67), me nägime, et iga majanduslik operatsioon põhjustab vastastikuses seoses olevaid kahekülgseid ja kahe-

kordseid muudatusi vahendite ning nende allikate koostises. Need muudatused toimuvad kas vahendite kahes osas või vahendite allikate kahes osas, või ka vahendite ühes osas ja vahendite allikate ühes osas.

Iga seesuguse muudatuse jooksev peegeldamine on kontode ülesandeks.

Sellest järeldub, et igat operatsiooni tuleb kontodesse kanda kaks korda — üks kord ühte ja teine kord teise kontosse.

Operatsioonid, mis on seotud vahendite muundumisega ühest vormist teise (varumine, tootmine), põhjustavad, nagu me juba teame, vahendite ühe rühma *vähenemist* ja teise rühma *suurenemist*. Seesugused operatsioonid kantakse ühe aktiva-konto kreeditisse (vähenemine) ja teise aktiva-konto deebetisse (suurenemine).

Näide. Operatsioon 1. Maksti arvelduskontost varutud ja lattu saabunud materjalide eest 10 000 rbl. (lk. 61).

See operatsioon põhjustas järgmisi muudatusi: rahalised vahendid arvelduskontos vähenesid ja materjalid suurenesid.

Selletõttu tehakse sissekanded: arvelduste aktiva-konto kreeditisse ja materjalide aktiva-konto deebetisse.

Arvelduskonto (aktiva-konto)

D-t			K-t
Saldo	20 000	1)	10 000

Materjalide konto (aktiva-konto)

D-t			K-t
Saldo	35 000		
1)	10 000		

Operatsioonid, mis on seotud vahendite ümberjaotamisega, s. o. ühtede vahendite allikate siirdumisega teistesse (akumulatsiooni jaotamine jms.), põhjustavad vahendite allikate ühe rühma *vähenemist* ja teise *suurenemist*. Selletaolisi operatsioone kantakse ühe passiva-konto deebetisse (vähenemine) ja teise passiva-konto kreeditisse (suurenemine).

Näide. Operatsioon 2. Osa akumulatsiooni summas 5 000 rbl. siirdi põhikirjafondi (lk. 67).

Siin toimusid muudatused: akumulatsioon väheneb ja põhikirjafond suurenes.

Seega kirjendatakse akumulatsiooni passiva-konto deebetisse ja põhikirjafondi passiva-konto kreeditisse.

Akumulatsiooni-konto (passiva-konto)

D-t			K-t
2)	5 000	Saldo	22 000

Põhikirjafondi konto (passiva-konto)

D-t			K-t
		Saldo	250 000
		2)	5 000

Operatsioonid, mis on seotud uute vahendite tekkimisega ettevõttes (kreditoorse võlgnevuse kujunemine, laenude saamine jms.), põhjustavad vahendite ühe rühma *suurenemist* ja vahendite allikate ühe rühma *suurenemist*. Seesugused operatsioonid kantakse aktiva-konto deebetisse (suurenemine) ja passiva-konto kreeditisse (suurenemine).

Näide. Operatsioon 3. Tootmisprotsessis töötavatele töölistele ja teenistujatele arvestati töötasu summas 5 000 rbl. (lk. 63).

Muudatused: tootmiskulud (töö) suurenesid, võlgnevus töölistele ja teenistujatele suurenes.

Kirjendid: tootmise aktiva-konto deebetisse ja arvelduste passiva-konto tööliste ja teenistujatega kreeditisse.

D-t	Tootmiskonto (aktiva-konto)	K-t
Saldo	30 000	
5)	5 000	

D-t	Arvelduskonto tööliste ja teenistujatega (passiva-konto)	K-t
	3)	5 000

Ja lõpuks operatsioonid, mis on seotud osa ettevõtte vahendite täieliku lahkumisega (kreditoorse võlgnevuse kustutamine, laenude tagastamine jms.), olles vastandlikud operatsioonide eelmise rühmaga, põhjustavad vahendite ühe rühma *vähenemist* ja vahendite allikate ühe rühma *vähenemist*. Selletaolised operatsioonid kantakse aktiva-konto kreeditisse (vähenemine) ja passiva-konto deebetisse (vähenemine).

Näide. Operatsioon 4. Kassast maksti välja töötasu töölistele ja teenistujatele summas 4 500 rbl. (lk. 65).

Muudatused: kassasolev raha vähenes ja võlgnevus töölistele ja teenistujatele vähenes.

Kirjendid: kassa aktiva-konto kreeditisse ja arvelduste passiva-konto tööliste ja teenistujatega deebetisse.

D-t	Kassakonto (aktiva-konto)	K-t
Saldo	5 000	4) 4 500

D-t	Arvelduskonto tööliste ja teenistujatega (passiva-konto)	K-t
4)	4 500	3) 5 000

Sellest järeldame, et *kõik majanduslikud operatsioonid kantakse kontodesse tingimata kaks korda — esimene kord (ühe konto) deebetisse ja teine kord (teise konto) kreeditisse.*

Seesugust kontodesse kandmise viisi, mil iga operatsioon, vastavalt tema poolt põhjustatavatele kahekülgsetele ja kahe-

kordsetele muudatustele vahendite koostises, kantakse kaks korda, nimetatakse kahekordseks kirjendamiseks.

Kahekordne kirjendamine on raamatupidamisarvestuse üks iseloomustavamaid erisusi.

Seejuures ei ole kahekordse kirjendamise põhiliseks momendiks üksnes kontode arv, millesse operatsioonid kantakse, vaid nende operatsioonide üldsumma kahekordne peegeldamine, mis on tingitud operatsioonidega põhjustatavate muudatuste kahekülgsest iseloomust — üks kord ta peegeldub deebetis ja teine kord kreeditis. Asi seisneb selles, et — nagu me edaspidi näeme — mõnesuguseid operatsioone võidakse kirjendada ühe konto deebetisse üldsummana ja mitme konto kreeditisse osaliste summadena, mis kokkuvõttes annavad operatsiooni üldsumma, või vastupidi, mitme konto deebetisse ja ühe konto kreeditisse.

Ilma kahekordse kirjendamiseta ei ole võimalik kontodes peegeldada ettevõtte vahendite ja nende vahendite allikate seisundit ning majanduslike operatsioonide mõjul toimuvaid kõiki muudatusi.

Kui aga vahendite koostises toimuvaid muudatusi ei peegeldata kontodes kahekülgselt, siis seesuguste kontode alusel pole võimalik koostada bilanssi. Teisiti öelduna — ilma kahekordse kirjendamiseta pole teostatav raamatupidamisarvestuse meetod kahekordse süsteemi järgi.

§ 7. Kontode korrespondents

Iga operatsioon põhjustab vastastikuses seoses olevaid kahekordseid muudatusi, mida kahekordse kirjendamise abil peegeldatakse ühe konto deebetis ja teise kreeditis. Selletõttu tekib operatsiooni kirjendamisel kontode vahel, milledesse ta kantakse, *vastastikune seos*, mis väljendub selles, et ühe konto deebet ühtub teise konto kreeditiga, andes kahe vastastikuses seoses oleva muudatusega ühe ja sellesama operatsiooni kahekülgse peegelduse.

Vastastikust seost ühe konto deebeti ja teise kreediti vahel, mis tekib operatsioonide kahekordse kirjendamise tõttu neisse kontodesse, nimetatakse kontode korrespondentsiks. Kontosid, millede vahel see vastastikune seos tekib, nimetatakse *korrespondeerivaiks kontodeks.*

Korrespondentsi väljendatakse vastava korrespondeeriva konto osutamise teel igas kirjendis. Operatsiooni kandmisel

konto deebetisse märgitakse temaga kreediti järgi korrespondeeriva konto nimetus (või number). Ja vastupidi — konto kreeditisse kandmisel näidatakse temaga deebeti järgi korrespondeeriva konto nimetus.

Toome näite kontode korrespondentsi kohta ülalpool vaadeldud materjalide ostu kirjendamise kohta 10 000 rbl. eest.

Siin korrespondeerib kaks kontot: materjalide konto deebet ja arvelduskonto kreedit. Selle operatsiooni kirjendamine kontodesse ühes nende kontode korrespondentsi osutamisega näeb välja nii:

D-t	Arvelduskonto	K-t
Saldo 20 000	1) Materjalide konto 10 000	

D-t	Materjalide konto	K-t
Saldo 35 000		
1) Arvelduskonto 10 000		

Lugedes seda kirjendit materjalide kontos, teeme viite põhjal korrespondeerivale arvelduskontole kohe kindlaks, et materjale on soetatud 10 000 rbl. eest arvelduskontost äratarvitatud rahaliste vahendite arvel. Täpselt samuti, kui lugeda seda kirjendit arvelduskontos, näeme viitest korrespondeerivale materjalide kontole, et kulutus 10 000 rbl. on tehtud materjalide soetamiseks.

Seega avastab kahekordne kirjendamine korrespondeerivate kontode abil vahendite koostises toimuvate vastastikuses seoses olevate ja kahekülgsete muudatuste olemust ja iseloomu.

Korrespondentsi tähistamine kirjendeis koos summaga võimaldab ka määrata vastava konto seost teiste temaga korrespondeerivate kontodega ning ühes sellega selgitada ettevõtte vahendite või muude allikate igas rühmas toimuvaid muudatusi mitte ainult kvantitatiivselt, vaid ka kvalitatiivselt. Sellel asjaolul on suur tegelik tähtsus ettevõtte majandusliku tegevuse juhtimisel ja kontrollimisel.

§ 8. Kontovormel ehk lausend

Kontode korrespondentsi ettemääramine hõlbustab operatsioonide kandmist kontodesse.

Selletõttu on iga operatsiooni kirjendamisel hädavajalik määrata kõigepealt kontode korrespondents, s. t. näidata, missuguse konto deebetisse ja missuguse kreeditisse tuleb vastav operatsioon kanda.

Kontode korrespondentsi, s. t. vastava operatsiooni järgi

debiteeritava ja krediteeritava konto nimetuse ning kirjendi summa tähistamist nimetatakse kontovormeliks ehk lausendiks.

Lausendi üldskeemi võib kujutada järgmiselt:

Deebet ..... rbl. .....
(debiteeritava konto nimetus) (kirjendi summa)

Kreedit ..... rbl. .....
(krediteeritava konto nimetus) (kirjendi summa)

Toome näite lausendist.

Võtame materjalide tootmisse väljamise operatsiooni summas 15 000 rbl. Korrespondeerivate kontodena esinevad siin: deebeti järgi tootmiskonto ja kreediti järgi materjalide konto.

Lausendit kujutatakse nii:

Deebet — Tootmiskonto rbl. 15 000

Kreedit — Materjalide konto „ 15 000

Lausendeid liigitatakse neis esinevate kontode arvu järgi *liht- ja liitlausendeiks.*

Lihtlausenditeks nimetatakse neid, milledes korrespondeerib kaks kontot: üks deebeti järgi ja teine kreediti järgi.

Näiteks: kassast maksti arvelduskontosse 500 rbl.

Deebet — Arvelduskonto rbl. 500
Kreedit — Kassakonto „ 500

Liitlausenditeks nimetatakse lausendeid, milledes üks konto deebeti järgi korrespondeerib mitme kontoga kreediti järgi või vastupidi, üks konto kreediti järgi korrespondeerib mitme kontoga deebeti järgi. Seesuguste lausendite järgi kantakse operatsiooni üldsumma ühe poole ühte kontosse (näiteks deebetisse) ja osalised summad teise poole vastavatesse üksikutesse kontodesse (näiteks kreeditisse).

Näide 1. Tootmisse väljati materjale 2 500 rbl. eest ja kütteainet 500 rbl. eest.

Lausend on:

Deebet — Tootmiskonto		rbl. 3 000
Kreedit — Materjalide konto	rbl. 2 500	
Kreedit — Kütteaine konto	„ 500	„ 3 000

Näide 2. Majandusjuhataja P. Veski avansiaruande järgi kulutati materjalide ostuks 160 rbl. ja majandusliku inventari ostuks 300 rbl. — kokku 460 rbl.

Lausend:

Deebet — Materjalide konto	rbl. 160	
Deebet — Põhivahendite konto	„ 300	rbl. 460
Kreedit — Aruandvate isikute konto		„ 460

Näidates debiteeritava ja krediteeritava konto nimetust ja neisse kontodesse kantavat summat, väljendab lausend korrespondentsi kontode vahel, s. o. nende vastastikust seost.

Kasutades lausendit võime kujutada skemaatiliselt põhiliste operatsioonirühmade kontode tüüpkorrespondentsi.

Nii näiteks on kontode korrespondentsil operatsioonide kirjendamisel, mis on seoses vahendite muundumisega ühest kujust teise (bilansi aktiva-muudatused), järgmine skemaatiline lausend:

Deebet — Aktiva-konto (suurenemine +)
Kreedit — Aktiva-konto (vähenemine —)

Näide. Saadi arvelduskontost kassasse sularaha 10 000 rbl.

Deebet — Kassakonto	rbl. 10 000
Kreedit — Arvelduskonto	„ 10 000

Kontode korrespondentsi operatsioonide kirjendamisel, mis on seotud ühtede vahendite allikate üleminekuga teistesse (passiva-muudatused), väljendatakse järgmise lausendina:

Deebet — Passiva-konto (vähenemine —)
Kreedit — Aktiva-konto (suurenemine +)

Näide. Kanti akumulatsiooni arvel garantii-reservi 5 000 rbl.

Deebet — Akumulatsiooni-konto	rbl. 5 000
Kreedit — Garantii-reservi konto	„ 5 000

Kontode korrespondentsi operatsioonide kirjendamisel, mis on seotud uute vahendite tekkimisega ettevõttes (aktiva-passiva-muudatused suurenemise suunas), väljendatakse lausendina:

Deebet — Aktiva-konto (suurenemine +)
Kreedit — Passiva-konto (suurenemine +)

Näide. Saadi riigilt põhikirjafondi täiendamiseks mitmesuguseid masinaid ja tööpinke summas 75 000 rbl.

Deebet — Põhivahendite konto	rbl. 75 000
Kreedit — Põhikirjafondi konto	„ 75 000

Ja lõpuks on kontode korrespondentsil operatsioonide kirjendamisel, mis on seoses osa vahendite lahkumisega ettevõt-

test (aktiva-passiva-muudatused vähenemise suunas), lausend, vastupidine eelnevale:

Deebet — Passiva-konto (vähenemine —)
Kreedit — Aktiva-konto (vähenemine —)

Näide. Kanti üle arvelduskontost Riigipangale tähtajalise laenu kustutamiseks 15 000 rbl.

Deebet — Laenude konto Riigipangas	rbl.	15 000
Kreedit — Arvelduskonto	„	15 000

§ 9. Kontod ja kahekordne kirjendamine meetodina

Me vaatlesime üldjoontes kontode ja kahekordse kirjendamise olemust ja iseloomu, nende otstarvet, omadusi ning erisusi. Selle põhjal võib anda kontode ja kahekordse kirjendamise kui raamatupidamise meetodite üldiseloomustuse.

Kontode kui meetodi põhilisi iseloomujooni võib kokku võtta järgnevalt.

Esiteks, koondades ja peegeldades mitmekesiseid majanduslikke vahendeid vastavalt nende majanduslikule sisule ühetaoliste rühmade järgi ning kitsendades või avardades seda rühmitust sõltuvalt vahendite koostisest ja ettevõtte majandusliku tegevuse iseloomust, on kontod seega *vahendite rühmitamise viisiks.*

Teiseks, andes vahendite kahekülgset peegeldust vastavalt nende vahendite majanduslikule sisule, teostavad kontod vahendite rühmitamist *eraldi:* aktiva-kontod hõlmavad *vahendeid* ja passiva-kontod *vahendite allikaid.*

Kolmandaks, andes vahendite iga rühma koostise ja kõigi muudatuste peegeldust jooksvalt, s. o. igaks antud momendiks, ja hõlmates neid muudatusi põhjustavaid majanduslikke operatsioone, on kontod *vahendite ja operatsioonide jooksva arvestamise viisiks.*

Neljandaks, peegeldades vahendite ja nende allikate koostist ning muudatusi rühmade järgi jooksvalt ja võimaldades mistahes momendiks nende jääkide tuletamist, on kontod *bilansi koostamise põhialuseks.*

Seega võib kontosid kui raamatupidamise üht põhimeetodit lühidalt iseloomustada nii:

kontod on majanduslike vahendite, nende allikate ja majanduslike operatsioonide jooksva arvestamise ning rühmitamise viisiks ja bilansi koostamise põhialuseks.

Kahekordset kirjendamist meetodina iseloomustavad järgnevad erisused.

Esiteks, väljendades lausendis ja kontode korrespondentsis operatsioonidega põhjustatavaid vastastikuses seoses olevaid kahekülgseid muudatusi vahendite ja nende allikate koostises, on kahekordne kirjendamine *nende muudatuste arvestuses esiletoomise viisiks.*

Teiseks, mahutades igat operatsiooni kontode deebetisse ja kreeditisse ja seega peegeldades vahendite koostises toimunud vastastikuses seoses olevaid kahekülgseid muudatusi, on kahekordne kirjendamine *nende muudatuste kontodes peegeldamise viisiks.*

Seega võib kahekordsest kirjendamisest kui raamatupidamise ühest põhimeetodist anda järgmise lühikese iseloomustuse:

kahekordne kirjendamine on vahendite ja nende allikate koostises toimuvate majanduslike operatsioonidega põhjustatavate ja vastastikuses seoses olevate kahekülgsete muudatuste kontodes esiletoomise ja peegeldamise viisiks.

KONTROLLKÜSIMUSI

1. Milles seisneb kontodes arvestamise põhiprintsiip?
2. Missuguste terminitega tähistatakse kontotabeli vasakut ja paremat poolt?
3. Missugusesse kahte põhiliiki jagunevad kontod?
4. Missuguseid kontosid nimetatakse aktiva-kontodeks ja missuguseid passiva-kontodeks?
5. Kummal poolel asub esimene kirjend aktiva-kontodes ja kummal passiva-kontodes?
6. Kuhu (kas deebetisse või kreeditisse) kantakse suurenemisi ja vähenemisi aktiva-kontodes? passiva-kontodes?
7. Mida nimetatakse käibeks?
8. Missugune saldo võib olla aktiva-kontodes? passiva-kontodes?
9. Mida nimetatakse kahekordseks kirjendamiseks?
10. Mida nimetatakse kontode korrespondentsiks?
11. Mida nimetatakse lausendiks?
12. Iseloomustage lühidalt kontosid kui raamatupidamise üht meetodit.
13. Iseloomustage lühidalt kahekordset kirjendamist kui raamatupidamise üht meetodit.

V peatükk

DOKUMENTATSIOON

§ 1. Dokumentatsiooni mõiste

Eelnevas peatükis me tutvusime majanduslike vahendite ja operatsioonide kontodes arvestamise printsiipidega.

Operatsioonide kandmiseks kontodesse on vajalik, et iga operatsioon oleks enne registreeritud ja vormistatud.

Operatsioonide algregistratsioon ja vormistamine toimub dokumentide koostamise teel.

Dokumendiks nimetatakse raamatupidamisarvestuses majandusliku operatsiooni fakti märkimist eri plangile või paberilehele ja selle fakti kinnitamist vastutavate isikute allkirjadega. Dokumendis osutatakse operatsiooni iseloom ja olemus, selle sisu ja koguseline väljendus.

Dokument mitte ainult ei registreeri ega vormista operatsiooni sooritamist, vaid on sageli ka selle teostamise korralduseks või aluseks.

Ühtki majanduslikku operatsiooni ei tohi teostada, ilma et ta oleks vormistatud dokumendis.

Nii näiteks ei ole lubatud kassast raha välja anda, ilma et selleks oleks vormistatud kirjalikku korraldust ja ilma et raha vastuvõtjalt võetaks allkiri. Laost ei tohi materjale väljata nõudeleheta ja ilma allkirjata nende vastuvõtmise kohta. Täpselt samuti ei tohi lähetada (välja saata) kaupu, ilma et selleks omataks korraldust ja ilma et nende kaupade eest arvet välja kirjutataks jne.

Selletaolised kviitungid, nõudelehed, korraldused, arved jms. on neiks dokumentideks, millede abil operatsioone registreeritakse, kontrollitakse, vormistatakse ja teostatakse.

Majandusliku operatsiooni algregistratsiooni ja vormistamist dokumentide koostamise teel nimetatakse dokumentatsiooniks.

Dokumentatsioon on raamatupidamisarvestuses kohuslik. Ta on operatsioonide kontodesse kandmise ja bilansis peegeldamise

põhialuseks. Ühtki operatsiooni ei või kontodesse kanda ilma nende eelneva registreerimiseta ja vormistamiseta selleks koostatavais dokumentides. See on vajalik selleks, et tagada majanduslike nähtuste ja operatsioonide täpset peegeldamist arvestuses täies kooskõlas tegelikkusega. See on vajalik sotsialistliku omandi kaitsmise ja õige majandusliku tegevuse kontrollimise huvides.

§ 2. Dokumentatsiooni põhiprintsiibid

Raamatupidamis-dokumentatsiooni tähtsamaiks ülesandeiks on operatsioonide vormistamine ja registreerimine, mis on ettevõtte majandusliku tegevuse arvestuses peegeldamise esimeseks etapiks. Iga dokument peab olema esiteks operatsiooni teostumise fakti juriidiliseks tõendiks ja teiseks nende hädavajalike andmete põhialuseks ja allikaks, mida vajatakse operatsioonide kirjendamiseks kontodesse.

Mainitud ülesanded määravad *raamatupidamis-dokumentatsiooni põhiprintsiibid, mida võib väljendada järgmiselt:*

1) raamatupidamis-dokumentatsioon hõlmab raamatupidamises arvestatavaid ettevõtte majanduslikke operatsioone *kompaktselt*, s. t. eranditult kõiki operatsioone.

2) raamatupidamis-dokumentatsioon registreerib operatsioone *pidevalt*, s. t. jooksvalt iga operatsiooni teostumisel.

3) raamatupidamis-dokumentatsiooni teostatakse seadusega kehtestatud rangelt *kindla korra* järgi, mis talle annab operatsiooni vormistamisel juriidilise jõu.

Raamatupidamis-dokumentatsioon annab igat operatsiooni registreerides need arvestusandmed ettevõtte majandusliku tegevuse kohta, mis on hädavajalikud operatiivseks juhtimiseks ja kontrolliks. Seega on raamatupidamis-dokumentatsioon operatsioonide primaarse arvestusliku peegeldamise viisiks ja vormiks ning raamatupidamisarvestuse edaspidiste kirjendite allikaks. Kuna operatsioone kantakse kontodesse kahekordse kirjendamisega, siis on loomulik, et raamatupidamis-dokumentatsioon tagab selleks vajalikke andmeid ja on seega kahekordse kirjendamise põhialuseks.

Järelikult selleks, et raamatupidamis-dokumentatsioon oma otstarbele vastaks, on tema tähtsaimaks tingimuseks dokumentide õige koostamine ja vormistamine.

Nõuete olemust dokumentide koostamisel väljendatakse kahes põhijuhendis:

a) *raamatupidamis-dokumente tuleb koostada järgides teatavaid tingimusi, vorme ja reegleid, mis tagavad nende tõestava juriidilise jõu;*

b) *raamatupidamis-dokumendid peavad operatsiooni peegeldama täies kooskõlas tegelikkusega ja sisaldama eneses kõiki juhtimiseks, kontrolliks ja arvestuseks vajalikke andmeid.*

Andmed, mis peavad sisalduma dokumentides, sõltuvad majanduslike operatsioonide iseloomust. Selletõttu on ka erisuguste operatsioonide dokumentide kooste-elemendid erinevad.

Kuid on olemas rida põhilisi tüüp-elemente, mis on omased enamikule dokumentidest ja mida nimetatakse „rekvisiitideks".

Raamatupidamis-dokumentide põhirekvisiitideks on:

1. Organisatsiooni nimetus, kus on koostatud dokument.
2. Dokumendi nimetus.
3. Dokumendi kuupäev ja number.
4. Adressaadi nimetus, kellele dokument saadetakse.
5. Operatsioonide objektide nimetus ja nende koguseline ning summaline väljendus.
6. Operatsiooni sisu.
7. Vastutavate isikute allkirjad.

Kui üks neist rekvisiitidest puudub või on valesti märgitud, on dokumentide kasutamine arvestusandmete algallikana raskendatud ja mõnel juhtumil kaotab dokument isegi oma jõu.

§ 3. Dokumentide liigitus

Majanduslikud operatsioonid ja nende vormistamistingimused on väga mitmekesised. Sellest tekib erisuguste dokumentatsioonide kasutamise vajalikkus. On olemas suur hulk erisuguseid dokumente, mis erinevad üksteisest nii oma iseloomult kui ka vormilt.

Kõiki dokumente võib liigitada: a) päritolu, b) otstarbe ja c) mahu järgi.

Oma *päritolu* järgi liigitatakse dokumendid sisemisteks ja välisteks.

Sisemiste dokumentide hulka kuuluvad kõik need, mis koostatakse vastavas ettevõttes, näiteks kassa sissetuleku- ja väljamineku-orderid, avansiaruanded, töökäsud jms.

Välisteks dokumentideks nimetatakse teistelt organisatsioonidelt saadavaid dokumente. Seesuguste dokumentide hulka

kuuluvad ettevõttesse saabuvad arve-faktuurid, saatelehed, mitmesugused teadaanded, kirjad, järelepärimised jts.

Otstarbe järgi jagunevad dokumendid kolme rühma: korraldav-, tõendav- ja arvestust vormistavaiks dokumentideks.

Korraldav-dokumentideks on need, mis sisaldavad korraldust (käsku) majandusliku operatsiooni sooritamiseks. Selletaoliste dokumentide hulka kuuluvad näiteks kassa väljamineku-orderid raha väljamaksmiseks, materjali-nõudmised, töökäsud teatavate tootmisülesannete täitmiseks, sissetuleku-orderid jts.

Tõendav-dokumentide hulka kuuluvad dokumendid, millede otstarbeks on teostunud operatsiooni-fakti vormistamine ja kinnitamine. Näiteks: kviitung rahasaamise kohta, materiaalsete varade vastuvõtu-akt, avansiaruanne tehtud kulutuste kohta, töötamisel kulutatud tööaja tabel jms. Kõik dokumendid, mis peegeldavad ettevõtte vahendite koostises toimunud muudatusi, on tõendav-dokumentideks.

Arvestust või raamatupidamist vormistavaiks dokumentideks nimetatakse sisemisi raamatupidamis-dokumente, mis koostatakse niisuguste kontokirjendite vormistamiseks, mis ei peegelda mingisugust konkreetset majanduslikku operatsiooni, vaid mis tulenevad operatsioonidest nende järeldusena, või on seotud arvestustehnika eritingimustega. Seesugusteks dokumentideks on näiteks memoriaal-orderid, raamatupidamis-õiendid jms. Nendes dokumentides vormistatakse kõiksuguseid ülekandeid kontost kontosse, arvestuskirjendites tekkinud vigade parandusi jms.

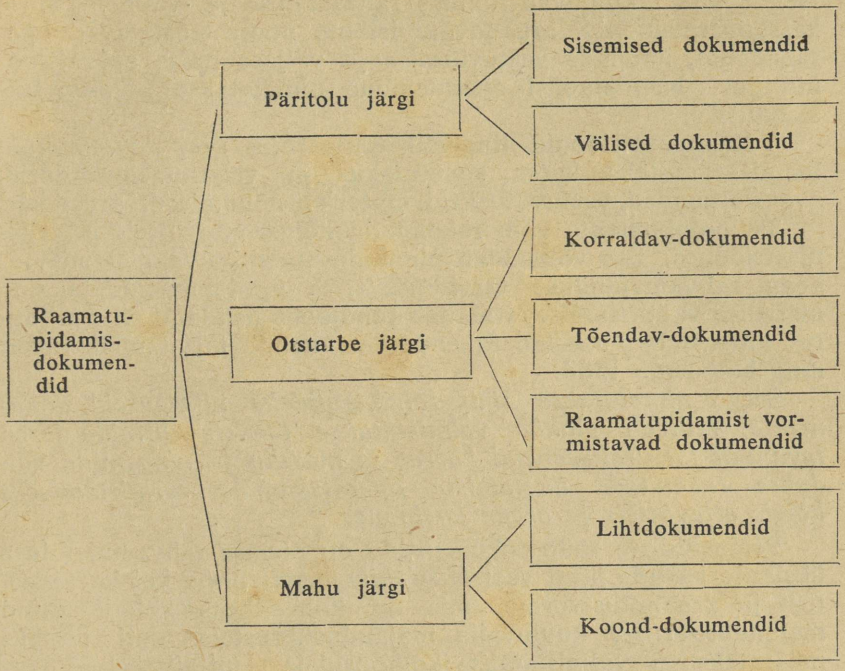
Mahu järgi, s. o. registreeritavate operatsioonide arvu järgi, jagunevad dokumendid liht- ja koond-dokumentideks.

Lihtdokumentideks on need, mis peegeldavad mingit üht operatsiooni, näiteks üksikud dokumendid aruandva isiku iga väljamineku kohta: allkiri, kviitung, arve jms.

Koond-dokumentideks nimetatakse dokumente, mis on mitme lihtdokumendi kokkuvõtteks, näiteks aruandva isiku avansiaruanne, mis on koostatud rea lihtdokumentide põhjal üksikute kulutuste kohta.

Tuleb märkida, et üks ja sama dokument võib üheaegselt kuuluda mitmesse ülaltoodud kategooriasse. Nii on kassa väljamineku-order avansi väljaandmiseks aruandvale isikule sisemiseks, liht-, korraldav- ja tõendav-dokumendiks.

Ülalvaadeldud dokumentide klassifikatsiooni võib kujutada järgneva skeemina.



§ 4. Dokumentide vormid

Nagu ülalpool märgitud, erinevad dokumendid mitte ainult sisult, vaid ka vormilt.

Dokumendi vorm, s. o. dokumentide kooste-elementide jaotuse kord ja viis, sõltub dokumendi otstarbest ja operatsiooni iseloomust. Selletõttu on iga operatsiooniliigi jaoks vajalik eri dokumentatsioon, näiteks kassa-orderid, arved, avansiaruanded jts.

Dokumentatsiooni hõlbustamiseks ja lihtsustamiseks rakendatakse enamiku majanduslike operatsioonide jaoks eri lahterdusega *tüpograafilisi dokumendiplanke.* Neil plankidel esinevad dokumentides korduvad elemendid trükituna, kuna teised elemendid käsitsi juurde kirjutatakse.

Majanduslike operatsioonide hulgas esineb nende mitmekesisusest hoolimata palju niisuguseid, mis eri majanduslikes organisatsioonides omavad ühesuguseid vorme, sisu ja iseloomu.

Nende hulka kuuluvad näiteks rahasaamise ja -väljamaksmise kassaoperatsioonid, aruandvate isikute poolt teostatavad operatsioonid, kaupade vastuvõtmise ja väljasaatmise operatsioonid jms. Nendetaolisi operatsioone nimetatakse tüüp-operatsioonideks.

Tüüp-operatsioonid tingivad ühtlasi ka *tüüp-dokumentide* loomist, näiteks kassa sissetuleku- ja väljamineku-orderid, avansiaruanded, vastuvõtuaktid, materjali-nõudmised, arved jms.

Tüüp-dokumente võib rakendada kõigis ettevõtteis ja organisatsioones. See võimaldab plankide massilist valmistamist — kogu rahvamajanduse tarvidusteks. Tüüp-dokumendiplankide massilise valmistamisega alaneb tunduvalt nende hind. Sealjuures lihtsustab massiline rakendamine nende tarvitamistehnikat ning hõlbustab tööd.

Seega *nimetatakse tüüp-dokumentideks niisuguseid dokumente, millede planke valmistatakse ühtsete vormide järgi, tavaliselt tsentraliseeritud korras ja massiliselt, ning mida võidakse rakendada ühetaoliste operatsioonide vormistamiseks kõigis ettevõtteis ja organisatsioones.*

Peale üldiste tüüp-dokumentide on olemas rahvamajanduse üksikute harude järgi veel *haru-dokumendivorme* kui ka arvestus- ja aruandlus-vorme, mis on kohuslikeks kõigile antud majandusharusse kuuluvaile majandusüksustele. Nii näiteks määratakse ja valmistatakse kolhoosidele tsentraliseeritud korras kõik dokumendivormid ning arvestuse ja aruandluse plangivormid. Samuti toimitakse tööstuse, masina-traktorijaamade, sovhooside jt. liinis.

Tüpograafiliselt valmistatavad dokumendid peavad olema *standardsed*, s. t. sisult ühtsed ja igale dokumendiliigile määratud mõõteilt püsivad.

Dokumendiplankide standardimine lihtsustab ja hõlbustab töötehnikat, võimaldab standardsete hoiuvahendite kasutamist (kaaned, mapid, kartoteegid, kapid jms.) ja annab tunduvat paberi kokkuhoidu.

Vaatleme näitena mõningaid meie ettevõtteis ja organisatsioones tegelikult rakendatavaid tüüp-dokumente.

KASSAORDERID

Kassa *sissetuleku-order* on ette nähtud kassasse raha vastuvõtmis-operatsioonide vormistamiseks. Tal on järgmine vorm:

Organisatsioon *Mööblivabrik „Kommuuna"*

Tüüp-vorm nr. 801

Mööblivabrik „Kommuuna"
organisatsiooni nimetus

Kassa sissetuleku-order nr. 25

27. veebruaril 1941. a.

Vastu võtta *majandusjuhataja P. Veskilt*

avansijääk

nelikümmend rubla

(40 rbl.—kop.)
summa sõnades

Allkiri *Direktor Nurm*

Allkiri *Raamatupidaja Orav*

Vastu võtnud

Laekur *Ruusmäe*

Lisand .....

.....

.....

Konteering nr. .. Kuup. ..... 19 .. a.				
Deebet		Kreedit		Summa
konto	kaart	konto	kaart	

Raamatupidaja

KVIITUNG

SISSET.-ORDERI Nr. .....
JUURDE

Vastu võetud *majandus-*

juhataja P. Veskilt

avansijääk

.....

nelikümmend rubla
summa sõnades

(40 rbl.—kop.)

27. veebruaril 1941. a.

Laekur *Ruusmäe*

Sissetuleku-orderi ülemisse ossa kirjutatakse organisatsiooni nimetus või maksja perekonnanimi ja initsiaalid, sissemakstav summa ühes viitega, mille eest või milleks raha sisse makstakse, ning orderi kuupäev ja number. See osa varustatakse krediidi käsutaja ja pearaamatupidaja allkirjaga ning on kassale raha vastuvõtmise käsuks (s. o. korralduseks laekurile).

Alumine osa on eraldatud laekuri allkirja jaoks raha kättesaamise kohta ja konteerimiseks (märkimiseks), s. t. kontode tähistamiseks, milledesse tuleb kanda vastav operatsioon.

Orderi parempoolset (ärarebitavat) osa tarvitatakse raha vastuvõtu kviitungina. Selle täidab ja kirjutab alla laekur, kes ta pärast raha kättesaamist maksjale välja annab.

Kassa väljamineku-orderi plank kassast raha väljamaksmiseks omab niisugust vormi:

Tüüp-vorm nr. 803

Organisatsioon *Mööblivabrik „Kommuuna"*

Kassa väljamineku-order nr. 42

22. veebruaril 1941. a.

Välja maksta *majandusjuhataja P. Veskile*

aruandlusele kuuluvat avanssi majanduslikeks väljaminekuteks

viissada rubla
summa sõnades

(500 rbl. —kop.)

Allkiri *Direktor Nurm* **Allkiri** *Raamatupidaja Orav*

Vastu võtnud *viissada rubla*

22. veebruaril 1941. a.

Allkiri *Veski* Välja maksnud **Laekur** *Ruusmäe*

Lisand: .....

Volikiri nr. ..... 19..... a.

Pass nr....., välja antud

..... 19..... a.

Konteering nr....., kuup.: ..... 19..... a.

Deebet		Kreedit		Summa	
konto	kaart	konto	kaart		

Raamatupidaja

Väljamineku-orderi ülemises osas näidatakse analoogiliselt sissetuleku-orderile operatsiooni sisu (kellele, mille eest ja missugune summa tuleb välja maksta jms.). Krediidi käsutaja ja pearaamatupidaja allkirjadega vormistatuna on see osa laekurile käsuks raha väljamaksmiseks.

Keskmine osa on ette nähtud vastuvõtja allkirja jaoks selle kohta, et ta on raha kätte saanud, ja laekuri allkirja jaoks selle kohta, et raha on välja makstud.

Alumine osa on raha vastuvõtjat isikut ja kasseerimise õigust tõendavate dokumentide kui ka konteeringu märkimiseks.

RANT SISSEÕMBLEMISEKS

Organisatsioon *Mööblivabrik „Kommuuna"*

Osakond / Tootmisjaoskond *Majanduslik*

Amet / Kutse *Majandusjuhataja*

Perekonna-, ees- ja isanimi *Veski P. P.*

Avansi-aruanne nr. 3

27. veebruarist 1941. a.

Avansi otstarve *Majanduslikud väljaminekud*

Jääk Ülekulutus eelnevast avansist	Summa
Saadud (kellelt ja kuupäev)	
1. *22. veebruaril 1941. a.*	*500*
2.	
3.	
Kokku saadud	*500*
Ära kulutatud	*460*
Jääk Ülekulutus	*40*

Lisad: 2 dokumenti

Tehtud väljaminekute otstarbekust kinnitan
27. veebruaril 1941. a.
Allkiri *Ruusmäe*

Aruanne kontrollitud
Osakond ..... § ..... p. .....
Kinnitamiseks *460* rbl. .... k.
27. II 1941. a.
Raamatupidaja *Orav*

Konteering nr. .....

.....

DEEBET			
Konto	Kaart	Summa	

KREEDIT			

Raamatupidaja

Kinnitan aruande summas:
nelisada kuuskümmend rubla
27. veebruaril 1941. a.
Allkiri *Direktor Nurm*

Jääk sisse kantud / Ülekulutus välja makstud summa *40* rubla ..... kop. kassaorder nr. *25* järgi *27. II 1941. a.*

27. II 1941. a. **Allkiri** *Ruusmäe*

Dokumentide loetelu vt. pöördel

KVIITUNG

Kontrollimiseks vastu võetud sm. *P. Veskilt* avansi-aruanne nr. 3, *27. veebruarist 1941. a.* summas *460* rubla — kop. ja 2 dokumenti

27. veebruaril 1941. a. **Allkiri** *Orav*

Vorm nr. 807 pöördkülg

Kuupäev	Dok. jrk. nr.	Kellele, mis eest ja mis dokumendi järgi välja makstud	Summa		Debet konto	Debet kaart
25. II	1	*Kellakauplusele nr. 1 seinakella eest arve järgi 25. II 1941. a. nr. 57*	300	—		
25. II	2	*Ehitusmaterjalide kauplusele nr. 3 tinavalge eest arve nr. 134 järgi 25. II s. a.*	160	—		
		Kokku . .	460	—		

nelisada kuuskümmend rubla

Aruandva isiku allkiri: *Majandusjuhataja Veski*

AVANSI-ARUANNE

Avansi-aruande plank (vt. lk. 101) täidetakse aruandva isiku poolt kulutatud avansisummade aruande esitamisel.

Avansi-aruande esiküljele märgib aruandev isik eelneva avansi jäägi, saadud uue avansi summa, kui palju on kulutatud ja mis summa jääb kätte või on ülekulutatud. Samas toimub aruande kinnitamine administratsiooni poolt ja kontode märkimine, milledesse tuleb kanda aruandes näidatud summad.

Aruande pöördel loetleb aruandev isik kõik tehtud kulutused, osutades, millal, kellele, mille eest ja missugune summa on välja makstud.

Osalised summad võetakse kokku ja kokkuvõte kirjutatakse joone alla, mis on tõmmatud viimase osalise summa alla.

ARVE-FAKTUUR

Arve-faktuuri tüüpvorm (vt. lk. 103) on meil kohuslikuks kõigile ettevõtteile ja organisatsioonidele.

Arve plank, nagu nähtub näidisest, jagatakse vertikaalselt seitsmesse ossa, mis on üksteisest eraldatud horisontaaljoontega. Esimeses kolmes ülemises osas näidatakse järjekorras, alates ülalt, hankija, kaubasaatja ja kaubasaaja nimetus ja aadress.

Neljandas osas näidatakse tellimise või selle orderi kuupäev ja number, mille põhjal on väljatud kaubad, samuti arve enda number ja (koostamise) kuupäev.

Viiendas osas osutatakse: maksja nimi ja aadress, ta arvelduskonto number, mis pangas ja mis linnas arvelduskonto asub, arve summa ja kooste-elemendid.

Kuuendas osas asuvad andmed transpordist: mis jaamast ja mis jaama on kaup välja saadetud, missuguses pakendis ja missuguse kohtade arvu ning kaaluga.

Seitsmendasse, viimasesse ossa kirjutatakse väljatavate kaupade nimetus ühes nende koguse, hinna ja summa märkimisega. Selle osa lõpus, viimase kirjendi alla, tuuakse välja arve summa üldkokkuvõte, misjärel vastutavad isikud arvele alla kirjutavad.

Arve kirjutatakse mitmes eksemplaris kopeerpaberi abil ja saadetakse üheaegselt mitmele adressaadile (kaubasaajale, tellijale jt.) laiali.

Tüüp-vorm nr. 865

Hankija: *Saeveski „Töö"*
Aadress: *Homel, Valge-Vene NSV*
(märkida vabariik, krai, oblast)
telegrammid telefon
Arvelduskonto nr. *157894* *Riigi*pangas *Homeli* linnas

Kaubalähetaja ja selle aadress: *Saeveski „Töö"*

Kaubasaaja ja selle aadress:	Maksenõudmise	
Mööblivabrik „Kommuuna"	nr.	juurde
Homel, Valge-Vene NSV	kuup:	19 a.

Tellimus / Order nr. 19 a. **Arve nr.** *127* *18. II 1941. a.*

Maksja ja selle aadress:	Arve summa	Arveldushinnas	
Mööblivabrik „Kommuuna"		Vahe trustile või	
Homel, Valge-Vene NSV		koondisele	.....
Arvelduskonto nr. *155424*		Rahandusministeeriumi	
*Riigi*pank *Homeli* linnas		kannangud	.....
Tellija: *Mööblivabrik „Kommuuna"*		Kokku müügihind . . .	*7 500*

..... jaama ..... jaamast

Lähetatud 19 a. Lähetusviis: Kviit./stl. nr.

Pakend: Kohtade arv: Kaal

Täiendavaid andmeid

Nimetus	Mõõt-ühik	Kogus	Hind	Summa	
Männilauad	m^3	*25*	*100*	*2 500*	—
Kuuselauad	„	*20*	*90*	*1 800*	—
Tammelauad	„	*16*	*150*	*2 400*	—
Tammeprussid	„	*5*	*160*	*800*	—
Kokku . . .				*7 500*	—

Seitse tuhat viissada rubla

Tehase direktor *Voolmäe* Pearaamatupidaja *Sooserv*

Teadmiseks majandusorganeile-hankijaile. Arve lõpus, kuid tingimata enne allkirja, tuleb teha pealdis (templiga või käsitsi), kus antakse juhis pangale, kuidas toimida arve-faktuuris märgitud kaubaga selle mittetasumise korral hankija arvelduskontos maksevahendite puudumise tõttu.

Tüüp-vorm nr. 131

Kehtiv kuni .....

Tootmisjaoskond: *Varumis-kuivatamis*

Osakond: Laole nr. *1*

Tellit. ese, konstr. element .....

Kulupunkt .....

Order nr. .....

Nõudeleht nr. 35

19. II 1941. a.

Kelle kaudu .....

Rant sisseõmblemiseks

Nomenkl. nr.	Nimetus, mõõde, sort	Mõõt-ühik	Kogus nõut.	Kogus väljat.	Hind	Summa
.....	*Männilauad . . . .*	m^3	*5*	*5*	*100*	*500* —
.....	*Tammelauad . . .*	m^3	*4*	*4*	*150*	*600* —
.....	*Kuuselauad . . . .*	m^3	*10*	*10*	*90*	*900* —
.....	*Liimitud vineer . .*	m^3	*2*	*2*	*500*	*1 000* —
	Kokku . .	–	—	—	—	*3 000* —

Nõudis *Eller* Välja anda *Tubin*

Andis välja *Kraav* Sai kätte *Kärmas*

Tüüp-vorm nr. 141

SISSETULEK-VÄLJAMINEK

Lähetaja: *monteerimis-viimistlemis-tootmis-jaoskond*

Saaja: *ladu nr. 2*

Kelle kaudu: .....

Tellit. ese, konstr. element .....

Kulupunkt .....

Loobumisakt nr. .....

Saateleht nr. 27

25. II 1941. a.

Alus .....

Rant sisseõmblemiseks

Nomenkl. nr.	Nimetus, mõõde, sort	Mõõt-ühik	Kogus	Hind	Summa
.....	*Kirjutuslauad . . .*	*tk.*	*10*	*200*	*2 000* —
.....	*Kontorilauad . . . .*	*„*	*20*	*80*	*1 600* —
.....	*Tammetoolid . . . .*	*„*	*80*	*30*	*2 400* —
	Kokku . .	—	—	—	*6 000* —

Välja anda *Laugis* Andis välja *Puusepp*

Võttis vastu *Pink*

§ 5. Kontode korrespondentsi määramine dokumentide järgi

Ülalpool oli öeldud, et raamatupidamis-dokumentatsioon on kontode kahekordse kirjendamise aluseks.

Kahekordseks kirjendamiseks, nagu teame, on kõigepealt vajalik kindlaks määrata kontode korrespondents, väljendades seda lausendis.

Vaadeldes ülaltoodud tüüp-dokumentide näidiseid me näeme, et iga dokument sisaldab oma rekvisiitides kõik andmed, mis on vajalikud kontode korrespondentsi määramiseks ja lausendi koostamiseks.

Nii on igas *kassa väljamineku-orderis* tingimata olemas andmed, mis

a) tõendavad *kassast raha väljamaksmist* (s. t. *raha vähenemist) ja on seega kassakonto krediteerimise aluseks;*

b) näitavad, *kellele ja mis otstarbeks* raha on välja makstud ning on *debiteeritava konto määramise aluseks.*

Näide. Ülaltoodud (lk. 100) kassa väljamineku-orderis nr. 42 on raha välja makstud majandusjuhataja Veskile *aruandlusele kuuluva avansina* majanduslikeks kulutusteks. See tähendab, et Veski on *aruandev isik.* Aruandlusele kuuluva raha väljamaksmine tähendab kassasoleva raha *vähenemist* ja aruandvate isikute debitoorse võlgnevuse *suurenemist* ning tuleb kanda aruandvate isikute konto deebetisse ja kassakonto kreeditisse.

Seega on lausend niisugune:

Deebet — Aruandvate isikute konto	rbl.	500
Kreedit — Kassakonto	„	500

Kui vaadelda väljamineku-orderit töötasu väljamaksmiseks töölistele ja teenistujatele, siis on siin krediteeritavaks kontoks kassakonto ja debiteeritavaks tööliste ja teenistujate konto (võlgnevuse kustumine töötasude alal). Raha arvelduskontosse sissemaksmise väljamineku-orderi järgi tuleb krediteerida kassakontot ja debiteerida arvelduskontot Riigipangas jne.

Täpselt samuti sisaldab iga *kassa sissetuleku-order* tingimata andmeid, mis

a) tõendavad *kassasse raha sissetulekut* (s. t. raha *suurenemist)* ja on *kassakonto debiteerimise aluseks;*

b) näitavad, *kellelt ja mis otstarbeks* on raha saadud, ja on *aluseks krediteeritava konto kindlaksmääramisel.*

Näide. Ülaltoodud (lk. 99) kassa sissetuleku-orderis nr. 25 on Veski kassasse sisse maksnud raha, mis tähendab avansi kulutamata jäägi tagasimaksmist. See operatsioon tähendab kassasolevate rahaliste vahendite

suurenemist ja Veski kui aruandva isiku võlgnevuse *vähenemist* ning tuleb kanda kassakonto deebetisse ja aruandvate isikute kreeditisse.

Järelikult on siin lausendiks:

Deebet — Kassakonto rbl. 40
Kreedit — Aruandvate isikute konto „ 40

Samal viisil määrame arvelduskontost kassasse raha saamise puhul sissetuleku-orderi järgi kindlaks, et debiteeritavaks kontoks on kassakonto ja krediteeritavaks — arvelduskonto Riigipangas jne.

Avansiaruandes asuvad andmed aruandva isiku poolt tehtud kulutuste kohta, mis vähendavad tema võlgnevust aruandlusele kuuluvate summade alal. Need andmed on aruandvate isikute konto krediteerimise ja selle konto (või kontode) kindlaksmääramise aluseks, mille deebetisse tuleb kulutused kanda.

Näide. Veski avansiaruandes nr. 3 (lk. 101) näidatud seinakella ost osutub majandusliku inventari soetamiseks ja tinavalge ost materjalide soetamiseks. Järelikult vähendab tehtud kulutuste summa Veski kui aruandva isiku võlgnevust ja suurendab põhivahendite ja materjalide summat.

Seega saame liit-lausendi.

Deebet — Põhivahendite konto rbl. 300
Deebet — Materjalide konto „ 160 rbl. 460
Kreedit — Aruandvate isikute konto „ 460

Arve-faktuur sisaldab andmeid materjalidest, mida ettevõte on hankijalt saanud, ja ta on (ühes teiste dokumentidega) materjalide konto debiteerimise ja vastavate kontode arvelduste alal krediteerimise aluseks[1] saadud materjalide eest.

Nõudeleht sisaldab andmeid laost väljatud materiaalsetest väärtustest. Nende väärtuste nimetus (materjalid, kütteaine) näitab, missugust kontot tuleb krediteerida (materjalide konto, kütteaine konto). Samuti näitab saaja nimetus (ettevõtte tootmisjaoskond, osakond), missugust kontot debiteerida.

Näide. Ülaltoodud (lk. 104) nõudelehe nr. 35 sisust nähtub, et selle varumis-kuivatamis-tootmisjaoskonnast tulnud nõudmise järgi on materjalid laost väljatud mainitud tootmisjaoskonnale, s. o. tootmisse. Järelikult on lausend:

Deebet — Tootmiskonto rbl. 3 000
Kreedit — Materjalide konto „ 3 000

Saateleht sisaldab andmeid materiaalsete väärtuste väljamisest või transportimisest. Nende väärtuste saatja ja saaja nimetuse järgi võime kindlaks määrata, missugust kontot tuleb krediteerida ja missugust debiteerida.

[1] Üksikasjalisemalt kõneldakse materjalide varumise kontost edaspidi.

Näide. Ülaltoodud (lk. 104) saatelehe nr. 27 sisu kõneleb valmistoodete üleandmisest tootmisest (monteerimis-viimistlemis-tootmisjaoskonnast) lattu. Sellest lausend:

Deebet — Valmistoodete konto rbl. 6 000
Kreedit — Tootmiskonto „ 6 000

Me vaatlesime kontode korrespondentsi määramist mõnede laiaulatuslikult rakendatavate tüüp-dokumentide järgi.

Samasugusel viisil määratakse kontode korrespondents ka teiste raamatupidamis-dokumentide järgi. Nii näiteks määratakse Riigipangalt saadavate ettevõtte *arvelduskonto väljavõtete* järgi ja selle kirjendite alusel kindlaks arvelduskonto deebeti korrespondents teiste kontode kreeditiga — arvelduskontosse kantud summade järgi, ning arvelduskonto kreediti korrespondents teiste kontode deebetiga — arvelduskontost mahakantud summade järgi. *Palgalehtede* (arveldusmaksete nimekirjade) järgi, milledes näidatakse igale töölisele ja teenistujale arvestatud ning neile väljamaksmisele kuuluv töötasusumma, määratakse kindlaks tööliste ja teenistujate konto kreediti (võlgnevus arvestatud töötasu alal) korrespondents kontode deebetiga, millesse tuleb kanda töötasu kui kulutus jne.

Nagu näeme, sisaldab iga raamatupidamis-dokument teiste, operatsioone iseloomustavate andmete kõrval tingimata ka andmeid, mis peegeldavad operatsioonidega põhjustatud vastastikuses seoses olevaid kahekülgseid (kahekordseid) muudatusi vahendite koostises ja mis on kontode korrespondentsi määramise ning lausendi koostamise, s. o. operatsioonide kahekordse kirjendamise aluseks kontodesse.

Dokumentide sisu põhjal koostatud lausend märgitakse dokumendis endas eri viisil — märgitakse ainult kontode numbrid (šifrid), mis asendavad vastavate kontode nimetusi.

Dokumentide koostamise ja töötlemise, sealhulgas ka nendes lausendite märkimise tehnikat esitatakse edaspidi — raamatupidamise tehnika peatükis. Sinnamaani kasutame lausendeid kontode täielike nimetustega.

Ülaltoodu põhjal teeme järelduse, et raamatupidamis-dokumentatsiooni iseloomustavamaiks erisusteks on operatsioonide tihe ja katkematu hõlmamine, operatsioonide vali vormistamine ja kahekordse kirjendamise jaoks vajalike andmete olemasolu dokumentides. Ilma nende andmeteta ei saa määrata kontode korrespondentsi ega koostada lausendit, ei saa teos-

tada kahekordseid sissekandeid kontodesse ega koostada bilanssi, teiste sõnadega — ei saa teostada kahekordset raamatupidamisarvestust.

See kõneleb veelkord sellest, et raamatupidamis-dokumendid tuleb koostada eriti hoolikalt ja tingimata õigesti, valjult kooskõlas neile esitatavate nõuetega.

§ 6. Dokumentatsiooni tähtsusest

Raamatupidamis-dokumentatsioon evib suurt tähtsust nii arvestuses kui ka ettevõtte majanduslikus töös.

Arvestuse ja plaanitäitmise kontrolli alal pole dokumentatsioon kõigepealt mitte ainult arvestusliku registreerimise algvormiks, vaid ta on ka ettevõtte jooksva töö analüüsimise ja kontrollimise materjaliks. Jooksev dokumentatsioon annab teateid plaanitäitmise käigust, aitab leida põhjusi, mis pidurdavad tööd, ning tagab õigeaegset abinõude tarvituselevõtmist nende põhjuste kõrvaldamiseks. Dokumentatsioon on ettevõtte majandusliku tegevuse arvestusliku peegeldamise põhialuseks kontode süsteemis ja bilansis. Selletõttu sõltub dokumentatsiooni kvaliteedist ja õigeaegsusest esijoones ka jooksvate ja üldistavate arvestusandmete kvaliteet ja õigeaegsus.

Suurim tähtsus on dokumentatsioonil, organiseerides jooksvate operatiivsete ülesannete täitmist. Korralduste ja käskude kujul on dokumendid ühtede või teiste majanduslike operatsioonide teostamise konkreetseiks plaanilis-operatiivseiks korraldusteks. Operatiivsete informatsioonide ja aruannete kujul peegeldavad dokumendid nende korralduste täitmise määra. Hästi korraldatud dokumentatsioon on tähtsaimaks vahendiks plaaniülesannete tööpaika toimetamise, nende ülesannete jooksvate muutmiste ja täpsustamiste ning täitmise kontrolli operatiivse juhtimise alal.

Eriti suur osatähtsus on dokumentatsioonil sotsialistliku omandi hoidmise alal. Siin osutub ta operatiivse kontrolli vahendiks, mis võimaldab valvata isikute tööd, kes on vastutavad materiaalsete väärtuste puutumatuse ja vigastamatuse eest. Õigesti korraldatud dokumentatsioon mitte ainult ei võimalda avastada, vaid ka ennetada kuritarvitusi, hooletust ja korratut majapidamist ning ka kindlaks teha konkreetseid süüdlasi.

Ja lõpuks evib õigesti organiseeritud, õigeaegne ja täpne dokumentatsioon suurt organisatsioonilis-majanduslikku üldtähtsust. Ta võimaldab jälgida käsuandjate ja käsutäitjate tegevuse õigsust, distsiplineerib aparaadi tööd ja annab ettevõtte majanduslikule tegevusele organiseeritud, täpse ja plaanipärase iseloomu.

§ 7. Dokumentatsioon meetodina

Me vaatlesime raamatupidamisarvestuse olemust ja iseloomu, ta põhiprintsiipe ja vorme.

Selle põhjal võib dokumentatsioonist kui raamatupidamise ühest põhimeetodist anda üldiseloomustuse.

Raamatupidamis-dokumentatsiooni kui meetodi põhilised erisused väljenduvad järgnevas.

Esiteks, jooksvalt registreerides kõiki raamatupidamises arvestatavaid ettevõtte majanduslikke operatsioone vastavalt nende sooritamisele, osutub raamatupidamis-dokumentatsioon seega *operatsioonide kompaktse katkematu hõlmamise viisiks.*

Teiseks, teostades iga operatsiooni algregistratsiooni rangelt kindlaksmääratud korra järgi ja seega tõestades teostunud operatsiooni tõsiasja, on raamatupidamis-dokumentatsioon *operatsioonide vormistamise viisiks.*

Kolmandaks, teostades dokumentides majanduslike operatsioonide algregistratsiooni täies kooskõlas tegelikkusega ja andes kõiki juhtimiseks ja kontrolliks vajalikke arvestusandmeid, on raamatupidamis-dokumentatsioon *operatsioonide esmase arvestusliku peegeldamise viisiks* ning edaspidiste arvestuskirjendite allikaks.

Neljandaks, kuivõrd dokumentides tuuakse teiste andmete kõrval ka andmeid, mis peegeldavad operatsioonidega põhjustatud vastastikuses seoses olevaid kahekülgseid muudatusi vahendite koostises, on raamatupidamis-dokumentatsioon *operatsioonide kahekordse kontodesse kirjendamise põhialuseks.*

Seega võib dokumentatsiooni kui raamatupidamise üht põhimeetodit lühidalt iseloomustada nii:

raamatupidamis-dokumentatsioon on majanduslike operatsioonide kompaktse katkematu hõlmamise, vormistamise ja esmase arvestusliku peegeldamise viisiks ning kahekordse kontodesse kirjendamise põhialuseks.

KONTROLLKÜSIMUSI

1. Mida nimetatakse raamatupidamis-dokumendiks?
2. Missugused on dokumentatsiooni põhiprintsiibid?
3. Milles seisneb nõudmiste olemus dokumentide koostamise suhtes?
4. Mis on dokumentide põhirekvisiitideks?
5. Missuguste tunnuste järgi ja mis liikideks jagatakse dokumendid?
6. Mis dokumente nimetatakse tüüp-dokumentideks?
7. Iseloomustage lühidalt dokumentatsiooni kui raamatupidamise üht meetodit.

VI peatükk

JOOKSEV ARVESTUS JA KOONDAMINE

§ 1. Jooksva arvestuse ja koondamise mõiste

Raamatupidamis-meetoditega tutvumise esimesel etapil me läksime üldistest mõistetest üle üksikasjadele — bilansist dokumendini.

Seesuguse raamatupidamis-meetodite esitamise korra määrab majanduslike vahendite iseloom.

Ettevõtte vahendid, kui raamatupidamis-arvestuse objekt, moodustavad koosvõetuna ühtse majandusliku terviku. Selletõttu tuleb üldise kujutluse saamiseks, kuidas raamatupidamine neid vahendeid tervikuna peegeldab, alustada raamatupidamis-meetodi vaatlemist bilansiga, kui *vahendite üldkogumi* üldistatud peegeldamisviisiga. Sellejärel, juba järk-järgulise detailiseerimise korras, võib siirduda tutvumisele *vahendite üksikute rühmade* peegeldamisviisidega kontode ja kahekordse kirjendamise abil ning *üksikute operatsioonide* hõlmamisviisidega dokumentatsiooni teel.

Mis puutub *raamatupidamise meetodite rakendamisse*, siis teostub see teise korra järgi. Selle korra määrab raamatupidamise meetoditega teostatavate arvestusprotsesside järjekord.

Raamatupidamises eristatakse kolme põhilist arvestusprotsessi:

a) *operatsioonide algregistratsioon*, mida teostatakse dokumenteerimis-meetodiga;

b) *operatsioonide rühmitamine ja kirjendamine*, mida teostatakse konto- ja kahekordse kirjendamise meetodiga;

c) *arvestusandmete üldistamine*, mida teostatakse bilansimeetodiga.

Arvestusprotsesside teostamine ja seega ka raamatupidamise meetodite rakendamine toimub üldjoontes niisuguses järjekorras: *algul registreeritakse ja vormistatakse majanduslikud operatsioonid dokumentides, siis rühmitatakse ja kantakse nad dokumentidest kontodesse ning lõpuks koondatakse ja üldistatakse kontokirjendite andmed bilansis.*

Nagu näeme, toimuvad arvestusprotsessid kindlas järjekorras, sõltuvuses ja omavahelises vastastikuses seoses. Ilma

dokumentideta pole võimalikud kontokirjendid, ilma viimasteta aga ei saa koostada bilanssi.

Samal määral on ka raamatupidamise meetodid omavahel vastastikku seotud.

Kaks esimest protsessi — dokumentides registreerimine ja kontodesse kandmine — teostuvad katkematult, jooksvalt, viimane aga — arvestusandmete üldistamine — perioodiliselt, tavaliselt iga kuu lõpul.

Seoses sellega kannavad mainitud arvestusprotsessid tegelikus arvestuses jooksva arvestuse ja koondamise nimetust.

Jooksvaks arvestuseks nimetatakse operatsioonide algregistreerimist dokumentides ja nende operatsioonide edaspidist koondamist dokumentidest kontodesse.

Koondamiseks nimetatakse arvestusandmete üldistamist kontokirjendite põhjal.

Koondamise tulemusena saadavat ettevõtte majandusliku tegevuse koondavate ja üldistavate näitajate kogumit teatava ajavahemiku kohta nimetatakse *aruandluseks.*

Vaatleme üldjoontes, kuidas raamatupidamise meetodite abil toimub jooksev arvestus ja koondamine.

§ 2. Operatsioonide registreerimine dokumentides

Nagu öeldud, on raamatupidamise esimeseks arvestustööks operatsioonide registreerimine ning vormistamine dokumentides.

Dokumendid koostatakse üldreeglina üheaegselt operatsiooni teostumisega ja tavaliselt seal, kus need operatsioonid toimuvad, s. o. tootmisjaoskondades, ladudes, ettevõtte operatiivosakondades jm.

Koostatud ning vormistatud dokumendid saadetakse pärast neis registreeritud operatsioonide teostumist raamatupidamisosakonda.

Oletame, et ettevõte on veebruaris 1941. a. sooritanud rea operatsioone, millede kohta on koostatud vastavad dokumendid.

Nende dokumentide sisu võib — jättes välja dokumendivormide ja dokumentide täitmise üksikasjad — kujutada üldjoontes järgnevalt (vt. allpool tabeli vasakut osa).

Nagu näeme, on dokumenteerimis-meetodi abil kõik ettevõtte vahendite koostises majanduslike operatsioonide mõjul toimunud muudatused saanud algpeegelduse dokumentides.

Järelikult on majanduslike operatsioonide registreerimine dokumentides ühtlasi ka nende esmaseks jooksvaks arvestuseks.

Dokumendid operatsioonide järgi veebruaris 1941. a.

Operatsioonide nr-d	Dokumendi nimetus ja sisu	Lausend dokumendil
1	**Riigipanga väljavõte** 1. II 1941. a. Tasuti arvelduskontost Saeveski arve nr. 84 — 1. II 1941. a. järgi lattu saabunud materjalide eest rbl. 10 000	Deebet — Materjalide konto rbl. 10 000 Kreedit — Arvelduskonto rbl. 10 000
2	**Nõudeleht** nr. 34 — 1. II 1941. a. Laost väljati materjale tootmisse summas rbl. 15 000	Deebet — Tootmiskonto rbl. 15 000 Kreedit — Materjalide konto rbl. 15 000
3	**Palgaleht** nr. 2 — 1. II Arvestati töötasu töölistele ja teenistujatele jaanuari II poole eest 1941. a. rbl. 5 000	Deebet — Tootmiskonto rbl. 5 000 Kreedit — Tööliste ja teenistujate konto rbl. 5 000
4	**Saateleht** nr. 26 — 3. II Tootmisest saabus lattu valmistooteid summas rbl. 20 000	Deebet — Valmistoodete konto rbl. 20 000 Kreedit — Tootmiskonto rbl. 20 000
5	**Kassa väljamineku-order** nr. 39 — 3. II Kassast maksti töötasu töölistele ja teenistujatele rbl. 4 500	Deebet — Tööliste ja teenistujate konto rbl. 4 500 Kreedit — Kassakonto rbl. 4 500
6	**Riigipanga väljavõte** 8. II Arvelduskontosse tuli sisse realiseeritud valmistoodete eest (omahinnaga 10 000 rbl.) müügihinnas rbl. 12 000	Deebet — Arvelduskonto rbl. 12 000 Kreedit — Valmistoodete konto rbl. 10 000 Kreedit — Akumulatsiooni-konto rbl. 2 000 rbl. 12 000

Operatsioonide nr-d	Dokumendi nimetus ja sisu	Lausend dokumendil
7	**Raamatupidamis-õiend** 10. II Osa akumulatsiooni kanti põhikirjafondi summas rbl. 5 000	Deebet — Akumulatsiooni-konto rbl. 5 000 Kreedit — Põhikirjafondi konto rbl. 5 000
8	**Kassa väljamineku-order** nr. 40 — 14. II Kassast maksti agent H. Õunapuule (seoses tema komandeeringuga) kättesaamata jäänud töötasu jaanuari II poole eest s. a. rbl. 500	Deebet — Tööliste ja teenistujate konto rbl. 500 Kreedit — Kassakonto rbl. 500
9	**Palgaleht** nr. 3 — 17. II Arvestati töötasu töölistele ja teenistujatele veebruari I poole eest rbl. 6 000	Deebet — Tootmiskonto rbl. 6 000 Kreedit — Tööliste ja teenistujate konto rbl. 6 000
10	**Kassa sissetuleku-order** nr. 24 — 17. II Arvelduskontost saadi kassasse sularahas rbl. 10 000	Deebet — Kassakonto rbl. 10 000 Kreedit — Arvelduskonto rbl. 10 000
11	**Kassa väljamineku-order** nr. 41 — 18. II Kassast maksti töötasu töölistele ja teenistujatele palgaleht nr. 3 kohaselt rbl. 5 700	Deebet — Tööliste ja teenistujate konto rbl. 5 700 Kreedit — Kassakonto rbl. 5 700
12	**Nõudeleht** nr. 35 — 19. II Laost väljati materjale tootmisse summas rbl. 3 000	Deebet — Tootmiskonto rbl. 3 000 Kreedit — Materjalide konto rbl. 3 000
13	**Kassa väljamineku-order** nr. 42 — 22. II Kassast maksti majandusjuhataja P. Veskile majanduslikeks kulutusteks aruandlusele kuuluva summana avanssi rbl. 500	Deebet — Aruandvate isikute konto rbl. 500 Kreedit — Kassakonto rbl. 500

Operatsioonide nr-d	Dokumendi nimetus ja sisu	Lausend dokumendil
14	**Saateleht** nr. 27 — 25. II Tootmisest anti lattu üle valmistooteid summas rbl. 6 000	Deebet — Valmistoodete konto rbl. 6 000 Kreedit — Tootmiskonto rbl. 6 000
15	**Kassa sissetuleku-order** nr. 25 — 27. II Majandusjuhataja P. Veski maksis kassasse avansi jäägi rbl. 40	Deebet — Kassakonto rbl. 40 Kreedit — Aruandvate isikute konto rbl. 40
16	**Avansi-aruanne** nr. 3 — 27. II Majandusjuhataja P. Veski on aruandlusele kuuluvatest summadest kulutanud seinakella ostuks 300 rbl. ja tinavalge ostuks 160 rbl. kokku rbl. 460	Deebet — Põhivahendite konto rbl. 300 Deebet — Materjalide konto rbl. 160 rbl. 460 Kreedit — Aruandvate isikute konto rbl. 460
	Kokku operatsioone veebruaris summas rbl. 103 700	

§ 3. Kontode kirjendid

Vaatleme järgmist arvestustoimingut — majanduslike operatsioonide kandmist dokumentidest kontodesse.

Iga raamatupidamisse saabuva ning kontodesse kantava dokumendi sisu järgi määratakse esiteks kindlaks kontode korrespondents ja koostatakse lausend.

Meie näites toodud dokumendid ühes nendele märgitud lausenditega võib skemaatiliselt kujutada järgmiselt (vt. ülalpool tabeli parempoolset osa).

Pärast lausendite koostamist asutakse operatsioonide kirjendamisele dokumentidest kontodesse.

Kirjendatakse lausendite juhatuste põhjal. Iga operatsioon kantakse kontodesse, nagu me juba teame, kahekordse kirjendamise meetodi järgi, s. o. kaks korda: üks kord lausendis märgitud kontode deebetisse ja teine kord kreeditisse.

Toome näite. Võtame järgneva, meile juba tuntud algbilansi.

AKTIVA	Bilanss 1. veebruariks 1941. a.		PASSIVA		
Põhivahendid . . .	200 000	—	Põhikirjafond . . .	250 000	—
Materjalid	35 000	—	Laenud	30 000	—
Tootmine	15 000	—	Akumulatsioon . .	20 000	—
Valmistooted . . .	25 000	—			
Arvelduskonto . . .	20 000	—			
Kassa	5 000	—			
Kokku rbl.	300 000	—	Kokku rbl.	300 000	—

Avame bilansi iga kirje kohta eri kontod sama nimetuse all ja kanname neisse bilansist saldod (jäägid) 1. veebruariks 1941. a. Seejuures tuleb meeles pidada, et aktiva kirjete summad kantakse jääkidena aktiva-kontode deebetisse ja passiva kirjete summad passiva-kontode kreeditisse. Sel viisil satuvad bilansi vasaku poole summad kontode vasakule poolele ja bilansi parema poole summad kontode paremale poolele.

Edasi kanname operatsioonid kontodesse laiali, s. t. kirjutame avatud kontodesse lk. 112—114 toodud dokumentidest kõik 1941. a. veebruari operatsioonid. Kontrolli hõlbustamiseks märgime kontokirjenditele juurde operatsiooni järjekorranumbri.

Kontod omandavad pärast neisse 1. veebruari bilansi jääkide ja veebruari operatsioonide kandmist järgneva kuju (vt. lk. 116—117).

Niisiis teostame kontode ja kahekordse kirjendamise meetodi abil majanduslike vahendite, nende allikate ning operatsioonide rühmitamist ja jooksvat arvestust.

§ 4. Bilansi tuletamine kontode kirjenditest

Nüüd vaatleme viimast arvestusprotsessi — arvestusandmete üldistamist bilansis ehk, nagu öeldakse, bilansi tuletamist kontode kirjenditest.

Bilansi koostamise eel tuleb iga konto andmeid enne töödelda.

See töötlemine seisneb kontode käivete kokkuvõtmises ja saldode tuletamises. Käibed võetakse kokku, nagu me juba teame, kirjendite liitmise teel ilma algsaldodeta iga konto deebetis ja kreeditis eraldi. Uus (lõpp-) saldo tuletatakse suuremast kokkuvõttest väiksema lahutamise teel ja ta kantakse omale poolele, s. o. deebeti-saldo deebetisse ja kreediti-saldo kreeditisse.

Pärast kokkuvõtmist ja saldode tuletamist omandavad kontod meie näites niisuguse kuju:

Operatsioonide kandmine kontodesse veebruaris 1941. a.

D-t Põhivahendite konto K-t

Saldo 1. II	200 000		
16)	300		
Saldo 1. III	200 300		

D-t Põhikirjafondi konto K-t

		Saldo 1. II	250 000
		7)	5 000
		Saldo 1. III	255 000

D-t Materjalide konto K-t

Saldo 1. II	35 000	2)	15 000
1)	10 000	12)	3 000
16)	160	Käive	18 000
Käive	10 160		
Saldo 1. III	27 160		

D-t Laenude konto K-t

		Saldo 1. II	30 000

D-t Akumulatsiooni-konto K-t

7)	5 000	Saldo 1. II	20 000
		6)	2 000
		Saldo 1. III	17 000

D-t Tootmiskonto K-t

Saldo 1. II	15 000	4)	20 000
2)	15 000	14)	6 000
3)	5 000	Käive	26 000
9)	6 000		
12)	3 000		
Käive	29 000		
Saldo 1. III	18 000		

D-t Tööliste ja teenistujate konto K-t

5)	4 500	3)	5 000
8)	500	9)	6 000
11)	5 700	Käive	11 000
Käive	10 700	Saldo 1. III	300

D-t Valmistoodete konto K-t

Saldo 1. II	25 000	6)	10 000
4)	20 000		
14)	6 000		
Käive	26 000		
Saldo 1. III	41 000		

D-t Aruandvate isikute konto K-t

13)	500	15)	40
		16)	460
		Käive	500

D-t	Arvelduskonto		K-t
Saldo 1. II	20 000	1)	10 000
6)	12 000	10)	10 000
Saldo 1. III	12 000	Käive	20 000

D-t	Kassakonto		K-t
Saldo 1. II	5 000	5)	4 500
10)	10 000	8)	500
15)	40	11)	5 700
Käive	10 040	13)	500
Saldo 1. II	3 840	Käive	11 200

Pärast seda, kui kontodes on saldod tuletatud, võib koostada uue ehk *lõpp*bilansi.

Kontode kirjenditest uue bilansi tuletamise lihtsaim viis on järgnev. Kontode kirjendeid läbi vaadates kirjutatakse uue bilansi tabelisse kontode nimetused ja uued saldod. Deebetisaldoga kontod paigutatakse aktivasse ja kreediti-saldoga passivasse. Kontosid, milledes uut saldot ei osutunud, bilansis ei näidata. Sel viisil moodustavad bilanssi paigutatud kontode nimetused bilansikirjed ja saldod nende kirjete summad.

Meie näites omandab bilanss, mis on koostatud kontodest tuletatud saldode põhjal, järgneva kuju.

Bilanss 1. märtsiks 1941. a.

AKTIVA			PASSIVA		
Põhivahendid . . .	200 300	—	Põhikirjafond . . .	255 000	—
Materjalid	27 160	—	Laenud	30 000	—
Tootmine	18 000	—	Arveldused tööliste ja teenistujatega . .	300	—
Valmistooted . . .	41 000	—	Akumulatsioon .	17 000	—
Arvelduskonto . . .	12 000	—			
Kassa	3 840	—			
Kokku rbl.	302 300	—	Kokku rbl.	302 300	—

Nagu näeme, on bilansi üldistamis-meetodi tõttu kõik muudatused ettevõtte vahendite koostises, mis on toimunud majanduslike operatsioonide mõjul ning kantud dokumentide põhjal kontodesse, saanud üldistatud lõpp- (saldo-) peegelduse bilansis.

Sellega lõpeb kolmas ning viimane arvestusprotsess — arvestusandmete üldistamine bilansis.

Vaadeldud arvestusprotsesside järjekindel käik majanduslike operatsioonide algregistreerimisest dokumentides kuni bilansi tuletamiseni moodustab jooksva arvestuse ja arvestusandmete koondamise sisu ning annab raamatupidamisarvestuse üldskeemi. Olgugi et siin on esitatud vaid põhilised arvestusprotsessid ja needki vaid üldjoontes, siiski mahub kogu arvestustöö käik nii tervikuna kui ka osaliselt sellesse skeemi, ilma et seejuures kannataks töökäigu järjekindlus.

§ 5. Sünteetilised ja analüütilised kontod

Raamatupidamise üheks põhiülesandeks on majanduslike vahendite ja operatsioonide rühmitamine ja üldistamine. Üldistamise viisiks on bilanss. Rühmitamist teostavad kontod.

Seni me kõnelesime vaid ühest kontode liigist: bilansi- ehk põhikontodest. Need kontod on bilansi põhialuseks. Selletõttu rühmitavad nad vahendeid ja operatsioone jämedates joontes, s. o. piiratud rühmade koguna, mida võidakse näidata bilansis, ilma et kannataks selle kui üldistava koond-dokumendi kokkusurutud ja ülevaatlik kuju.

Kuid jooksvas arvestuses ei saa piirduda üksnes põhikontodega, mis annavad vaid vahendite jämeda rühmituse. Operatiivse juhtimise ja kontrolli huvides on hädavajalik üksikasjalisemate, detailsemate andmete peegeldamine arvestuses.

Selletõttu on jooksva arvestuse kontode süsteem koostatud nii, et peale bilansikontode, mis on määratud arvestusandmete rühmitamiseks põhirühmade järgi, peetakse veel abikontosid majanduslike operatsioonide detailsema rühmitusega.

Need abikontod avatakse iga arvestatava eseme või vahendite nimetuse kohta. Nii näiteks avatakse materjalide bilansikonto hargnemise käigus iga materjali nimetuse kohta eri abikonto: ümarguse raua konto, punase vase konto, naelte konto, petrooleumi konto jms.

Aruandvate isikute bilansikonto juurde avatakse iga aruandva isiku kohta abikonto: P. Veski konto, A. Metsa konto, A. Nurme konto jne.

Illustratsiooniks toome väikese näite.

Oletame, et aruandvate isikute konto saldo 1. V 1941. a. on 1500 rbl., mis koosneb järgmistest võlgnevustest: P. Veski 500 rbl., A. Mets 400 rbl. ja A. Nurm 600 rbl.

Üldises aruandvate isikute bilansikontos ja üksikutes tema juurde kuuluvates iga aruandva isiku abikontodes näib see võlgnevus skemaatiliselt nii:

a) Bilansi põhikonto

D-t	Aruandvate isikute konto	K-t
Saldo 1. V	1 500	

b) Abikontod

P. Veski			A. Metsa			A. Nurme		
D-t	konto	K-t	D-t	konto	K-t	D-t	konto	K-t
Saldo 1. V			Saldo 1. V			Saldo 1. V		
500			400			600		

Nagu me sellest näitest näeme, detailiseerivad abikontod, s. o. avastavad üksikasjalisemalt bilansi põhikonto andmeid. Aruandvate isikute põhikonto peegeldab ainult aruandvate isikute võlgnevuse *üldsummat*. Abikontod aga näitavad *üksikasjaliselt*, kes nimelt on võlgnikeks aruandmisele kuuluvate summade järgi ja missuguse summa igaüks neist võlgneb. Ühtlasi ühendab ja summeerib bilansikonto oma abikontode andmeid. Abikontode summade üldkokkuvõte võrdub bilansikonto summaga, kuna nii põhikonto kui ka abikontod arvestavad ja peegeldavad üht ja sama võlgnevust.

Seega *jagunevad kõik kontod iseloomu ja arvestusandmete rühmitamise ulatuse järgi kahte põhiliiki: a) sünteetilised ehk bilansikontod ja b) analüütilised ehk abikontod.*

Sünteetilisteks nimetatakse kontosid, mis on määratud ühetaoliste vahendite jämedaks ja üldistavaks rühmitamiseks ning arvestamiseks.[1]

Analüütilisteks nimetatakse kontosid, mis avatakse sünteetiliste kontode hargnemise käigus vahendite detailiseeritud ja üksikasjaliseks rühmitamiseks ning arvestamiseks.[2]

Vastavalt kontode jagunemisele sünteetilisteks ja analüütilisteks jaguneb ka raamatupidamisarvestus oma ehituse järgi:

a) *sünteetiliseks arvestuseks*, mis annab ettevõtte majandusliku tegevuse üldistatud peegelduse bilansis ja sünteetiliste kontode süsteemis vahendite ja operatsioonide põhirühmade läbilõikes, ja

---

1 Nimetus „sünteetiline" tuleneb sõnast „süntees", mis tähendab üksikute elementide ühendamist ning koondamist ühtseks tervikuks.

2 Nimetus „analüütiline" tuleneb sõnast „analüüs", mis tähendab terviku liigendamist ning lahutamist kooste-elementideks.

b) *analüütiliseks arvestuseks*, mis valgustab detailselt ettevõtte majandusliku tegevuse kõiki osi ja elemente analüütiliste kontode süsteemis vahendite ja operatsioonide liikide järgi.

Sünteetiliste ja analüütiliste kontode põhierisused tulenevad sünteetilise kui üldistava ja analüütilise kui detailiseeriva arvestuse otstarbest.

Sünteetilise arvestuse kontod, rühmitades vahendeid jämedalt ja üldistavalt ning olles bilansi koostamise põhialuseks, on vahetus ja otseses seoses bilansiga.

Seega on sünteetilise rühmituse ulatus ja ühes sellega ka sünteetiliste kontode koguhulk piiratud bilansi mahuga.

Analüütilise arvestuse kontosid, mis rühmitavad vahendeid detailselt, bilansis ei näidata ja neil ei ole otsest seost temaga. Nad on vastavate sünteetiliste kontode täienduseks ja viimastega tihedalt seotud.

Analüütilise rühmituse ulatus ja seega ka analüütiliste kontode arv ei ole piiratud. Analüütilisi kontosid võib avada vahendite mistahes alljaotuse kohta, mis võimaldab vahendeid rühmitada mistahes detailiseerimisastmes. Rühmituse peensus ja seega ka analüütiliste kontode arv sõltuvad vahendite koostisest ja arvestuse konkreetseist ülesandeist.

Eriti tähtis on erinevus sünteetiliste ja analüütiliste kontode vahel arvestusmõõtjate suhtes.

Sünteetiline arvestus kasutab ainult üldistavat rahalist mõõtjat, andes nii sünteetilistes kontodes kui ka bilansis vahendite ja operatsioonide peegelduse rahalises väljenduses.

Analüütiline arvestus kasutab mitte ainult rahalist, vaid ka naturaalmõõtjat. Selletõttu peetakse analüütilisi kontosid, mis arvestavad materiaalseid esemeid, üheaegselt nii rahalises kui ka vastavates naturaalmõõtjates.

Majandusliku tegevuse peegeldamine rahalise näitaja kõrval ka naturaalnäitajates on analüütilise arvestuse üheks põhierisuseks, mis teeb ta operatiivse juhtimise ja kontrolli tähtsaimaks vahendiks.

Sünteetiliste ja analüütiliste kontode otstarve määrab ka nendesse kantavate kirjendite detailsuse määra.

See tähendab, et sünteetilistesse kontodesse, mis annavad operatsioonide üldistatud rühmituse, võib kirjendada lühidalt, isegi ilma tekstita. Analüütilistes kontodes aga, mis on määratud operatsioonide detailiseeritud peegeldamiseks ja iseloomustamiseks, peavad kirjendid olema üksikasjalisemad ning sisaldama kõiki vajalikke andmeid.

§ 6. Sünteetiliste ja analüütiliste kontode vastastikune seos

Analüütilised kontod täiendavad ja detailiseerivad sünteetiliste kontode andmeid. Sünteetilised kontod ühendavad ja summeerivad omakorda analüütiliste kontode andmeid.

Selletõttu on loomulik, et sünteetilised ja analüütilised kontod on vastastikuses seoses. Vastastikuse seose aluseks on ühtede ja samade operatsioonide rööbiti kanded sünteetilistesse ja analüütilistesse kontodesse.

Kõik kanded sünteetilisse kontosse, millel on täiendavaid analüütilisi kontosid, tehakse üheaegselt ja rööbiti ka vastavatesse analüütilistesse kontodesse. Vastupidi — ühtki kannet analüütilisse kontosse ei tohi teha ilma samaaegse rööbiti kandeta ühendavasse sünteetilisse kontosse.

Analüütilistesse kontodesse kirjendatakse samale poolele (kas deebetisse või kreeditisse), nagu vastavatesse sünteetilistesse kontodessegi.

Seejuures, kui operatsioon puudutab üheaegselt mitut analüütilist kontot, kantakse igasseühte neist üksnes see summa, mis kuulub sellesse kontosse. Sünteetilisse kontosse aga ei kanta operatsiooni osalisi summasid, vaid nende üldsumma.

Selleks, et näidata sünteetiliste ja analüütiliste kontode kirjendite erisusi ja et selgitada, milles seisneb nende kontode vaheline vastastikune seos, toome näite.

Võtame ettevõtte (näiteks äsja käikulastud mööblivabriku) niisuguse lihtsustatud bilansi:

Bilanss 1. maiks 1941. a.

AKTIVA			PASSIVA		
Põhivahendid . . .	60 000	—	Põhikirjafond . . .	75 000	—
Materjalid	5 000	—	Hankijad	5 000	—
Arvelduskonto . . .	15 000	—			
Kokku rbl.	80 000	—	Kokku rbl.	80 000	—

Avame bilansi iga kirje kohta sünteetilise arvestuse kontod ja kanname nendesse bilansis näidatud jäägid.

Seejärel avame materjalide ja hankijate sünteetiliste kontode täiendamiseks analüütilised kontod ja kanname nendesse niisugused jäägid:

Materjalid

Männilauad 25 m³ — 100 rbl. m³ — kokku . . . . . rbl. 2 500.—
Liimitud vineer 4 m³ — 500 rbl. m³ „ . . . . . „ 2 000.—
Tisleriliim 100 kg — 5 rbl. kg „ . . . . . „ 500.—

Kokku rbl. 5000.—

Hankijad

Saeveski „Töö“ . . . . . rbl. 2 500.—
Vineeritehas „Bolševik“ . . . . . „ 2 000.—
Keemiatehas „Oktoober“ . . . . . „ 500.—

Kokku rbl. 5000.—

Oletame veel, et ettevõte on sooritanud mais järgnevad operatsioonid[1]:

Dokumendid operatsioonide järgi mais 1941. a.

Operatsioonide nr-d	Dokumendi nimetus ja sisu	Lausend dokumendil
1	**Riigipanga väljavõte** 5. V 1941. a. kohta Arvelduskontost kanti üle võla tasumiseks hankijatele: Saeveskile . . . . . rbl. 2 500 Vineeritehasele . . . . . „ 2 000 Keemiatehasele . . . . „ 500 Kokku rbl. 5 000	Deebet — **Hankijate** konto rbl. 5 000 Saeveski rbl. 2 500 Vineeritehas „ 2000 Keemiatehas „ 500 Kreedit — **Arvelduskonto** rbl. 5 000
2	**Nõudeleht** nr. 1 — 16. V 1941. a. Laost väljati tootmisse materjale: Männilaudu 21 m³ summas rbl. 2 100 Liimitud vineeri 3 m³ „ „ 1 500 Tisleriliimi 80 kg „ „ 400 Kokku summas rbl. 4 000	Deebet — **Tootmiskonto** rbl. 4 000 Kreedit — **Materjalide** konto „ 4 000 Männilauad rbl. 2 100 Liimitud vineer . . . „ 1 500 Tisleriliim „ 400

[1] Selguse mõttes esitatakse siin lihtsustatud operatsioonid.

Operatsioonide nr-d	Dokumendi nimetus ja sisu	Lausend dokumendil
3	**Hankijate arve-faktuurid** 19. V Saadi hankijatelt materjale: Saeveskilt arve nr. 344 järgi Männilaudu 60 m³ summas rbl. 6 000 Vineeritehaselt arve nr. 284 järgi Liimitud vineeri 6 m³ summas rbl. 3 500 Keemiatehaselt arve nr. 161 järgi Tisleriliimi 300 kg summas rbl. 1 500 Kokku summas rbl. 11 000	Deebet — **Materjalide** konto rbl. 11 000 Männilauad rbl. 6 000 Liimitud vineer „ 3 500 Tisleriliim „ 1 500 Kreedit — **Hankijate** konto rbl. 11 000 Saeveski rbl. 6 000 Vineeritehas „ 3 500 Keemiatehas „ 1 500
4	**Riigipanga väljavõte** 21. V kohta Kanti arvelduskontosse Riigipangalt saadud laen rbl. 16 000	Deebet — **Arvelduskonto** rbl. 16 000 Kreedit — **Laenude** konto rbl. 16 000
5	**Hankijate arve-faktuurid** 22. V Saadi hankijatelt materjale: Saeveskilt arve nr. 353 järgi Männilaudu 50 m³ summas rbl. 5 000 Vineeritehaselt arve nr. 295 järgi Liimitud vineeri 6 m³ summas rbl. 3 000 Keemiatehaselt arve nr. 177 järgi Tisleriliimi 200 kg summas rbl. 1 000	Deebet — **Materjalide** konto rbl. 9 000 Männilauad rbl. 5 000 Liimitud vineer „ 3 000 Tisleriliim „ 1 000 Kreedit — **Hankijate** konto rbl. 9 000 Saeveski rbl. 5 000 Vineeritehas „ 3 000 Keemiatehas „ 1 000
6	**Riigipanga väljavõte** 24. V kohta Arvelduskontost kanti üle võla tasumiseks hankijatele: Saeveskile rbl. 6 000 Vineeritehasele „ 3 500 Keemiatehasele „ 2 500 Kokku rbl. 12 000	Deebet — **Hankijate** konto rbl. 12 000 Saeveski rbl. 6 000 Vineeritehas „ 3 500 Keemiatehas „ 2 500 Kreedit — **Arvelduskonto** rbl. 12 000

Operatsioonide nr-d	Dokumendi nimetus ja sisu	Lausend dokumendil
7	**Nõudeleht** nr. 2 — 28. V Laost väljati tootmisse materjale: Männilaudu 54 m³ summas rbl. 5 400 Liimitud vineeri 4 m³ „ „ 2 000 Tisleriliimi 120 kg „ „ 600 Kokku summas rbl. 8 000	Deebet — **Tootmiskonto** rbl. 8 000 Kreedit — **Materjalide** konto rbl. 8 000 Männilaudu rbl. 5 400 Liimitud vineeri „ 2 000 Tisleriliimi „ 600

Üldse kokku operatsioone mais 1941. a. summas rbl. 65 000.

Nende operatsioonide kirjendeid sünteetilistes ja analüütilistes kontodes võib skemaatiliselt kujutada järgnevalt (vaata kirjendite skeem lk. 125). Tuleb silmas pidada, et kirjendite skeemis saldod on tähistatud lühendatult tähega „S" ja käibed tähega „K".

Ülaltoodud näiteist me nägime, et iga operatsioon, mis peegeldub analüütilises kontos, kantakse rööbiti ja samaaegselt nii sünteetilistesse kontodesse üldsummas kui ka analüütilistesse kontodesse osalistes summades.

Sellest teeme järelduse, et *analüütiliste ja neid ühendavate sünteetiliste kontode vahel on ja säilib pidevalt kindel vastastikune seos, mis väljendub järgnevas:*

1. Iga kirjend sünteetilisse ja tema poolt hõlmatavatesse analüütilistesse kontodesse kantakse ühele ja samale poolele (kas deebetisse või kreeditisse).

2. Sünteetilisse kontosse kantakse operatsioon üldsummas ja analüütilistesse kontodesse vastavates osalistes summades, mis kokkuvõttes annavad sama üldsumma.

3. Sünteetilise konto deebeti-käive võrdub tema poolt hõlmatavate analüütiliste kontode deebeti-käivete kogusummaga. Täpselt samuti võrdub sünteetilise konto kreediti-käive tema poolt ühendatavate analüütiliste kontode kreediti-käivete kogusummaga.

4. Sünteetilise konto saldo võrdub tema poolt hõlmatavate analüütiliste kontode kõikide saldode kogusummaga.

Sünteetiliste ja analüütiliste kontode kirjendite skeem operatsioonide järgi mais 1941. a.

a) **sünteetilised kontod**

Põhivahendite konto

D-t		K-t
S	60 000	

Tootmiskonto

D-t		K-t
2)	4 000	
7)	8 000	
K	12 000	

Materjalide konto

D-t		K-t	
S	5 000	2)	4 000
3)	11 000	4)	8 000
5)	9 000	K	12 000
K	20 000		
S	13 000		

Arvelduskonto

D-t		K-t	
S	15 000	1)	5 000
4)	16 000	2)	12 000
S	14 000	K	17 000

Põhikirjafondi konto

D-t		K-t
	S	75 000

Laenude konto

D-t		K-t
	4)	16 000

Hankijate konto

D-t		K-t	
1)	5 000	S	5 000
6)	12 000	3)	11 000
K	17 000	5)	9 000
		K	20 000
		S	8 000

b) **analüütilised kontod**

Deebet — Männilaudade konto — Kreedit

nr.	hulk m^3	hind	summa	nr.	hulk m^3	hind	summa
S	25	100	2 500 —	1	21	100	2 100 —
3	60	100	6 000 —	7	54	100	5 400 —
5	50	100	5 000 —	K	75		7 500 —
K	110		11 000 —				
S	60		6 000 —				

Deebet — Liimitud vineeri konto — Kreedit

nr.	hulk m^3	hind	summa	nr.	hulk m^3	hind	summa
S	4	500	2 000 —	2	3	500	1 500 —
3	7	500	3 500 —	7	4	500	2 000 —
5	6	500	3 000 —	K	7		3 500 —
K	13		6 500 —				
S	10		5 000 —				

Deebet — Tisleriliimi konto — Kreedit

nr.	hulk kg	hind	summa	nr.	hulk kg	hind	summa
S	100	5	500 —	2	80	5	400 —
3	300	5	1 500 —	7	120	5	600 —
5	200	5	1 000 —	K	200		1 000 —
K	500		2 500 —				
S	400		2 000 —				

Saeveski konto

D-t		K-t	
1)	2 500	S	2 500
6)	6 000	3)	6 000
K	8 500	5)	5 000
		K	11 000
		S	5 000

Vineeriteh. konto

D-t		K-t	
1)	2 000	S	2 000
6)	3 500	3)	3 500
K	5 500	5)	3 000
		K	6 500
		S	3 000

Keemiatehase konto

D-t		K-t	
1)	500	S	500
6)	2 500	3)	1 500
K	3 000	5)	1 000
		K	2 500

§ 7. Sünteetiliste ja analüütiliste kontode andmete koondamine

Jooksva arvestuse andmete koondamine ühes selle peaotstarbe — ettevõtte majanduslikust tegevusest üldpeegelduse andmisega, on ka arvestuskirjendite kontrollimise vahendiks. Mitmed vead, mis pole märgatavad üksikutes kontodes, ilmnevad kirjendite üldisel koondamisel. Nii näiteks, kui kontode andmete järgi koostatud bilansi aktiva ja passiva üldkokkuvõtted on omavahel võrdsed, siis tähendab see seda, et saldod on kontodest tuletatud õigesti ja bilanss koostatud samuti õigesti. Ning vastupidi, aktiva ja passiva kokkuvõtete ebavõrdsus viitab tehtud vigadele.

Seega, mida rohkem on arvestusandmete koondamisel näitajaid, seda paremini tagab seesugune koondamine kirjendite kontrolli ja vigade avastamist.

Vaadeldes bilansi tuletamist kontode kirjenditest (lk. 115) me tutvusime koondamise põhimõtetega, kus toimub saldode ülekandmine bilansitabelisse *vahetult* kontodest.

Kuid seesugune koondamine pole täiuslik ega küllaldane. Ta ei hõlma üldse analüütiliste kontode andmeid ja piirdub sünteetiliste kontode suhtes ainult saldode üldistamisega, jättes kõrvale käibed.

Selletõttu toimub tegelikus töös sünteetiliste ja analüütiliste kontode üldistamiseks ja kontrollimiseks täiuslikum koondamine, mis hõlmab mitte ainult sünteetilisi, vaid ka analüütilisi kontosid. Seesugune koondamine toimub *käivete-aruannete* abil.

Käivete-aruannetes näidatakse saldode kõrval ka käibeid niihästi iga konto järgi kui ka kogusummas. Käivete-aruandeid koostatakse kontode andmete alusel teatava ajavahemiku, tavaliselt ühe kuu kohta.

Seega on *käivete-aruanne kontode käivete ja saldode kokkuvõtteks teatava ajavahemiku kohta.*

Eristatakse: a) käivete-aruannet sünteetiliste kontode järgi ja b) käivete-aruandeid analüütiliste kontode järgi.

Vaatleme, kuidas käivete-aruannete abil toimub sünteetiliste ja analüütiliste kontode andmete koondamine ja kontroll.

§ 8. Käivete-aruanne sünteetiliste kontode järgi

Käivete-aruanne sünteetiliste kontode järgi koostatakse järgmises vormis:

Käivete-aruande skeem sünteetiliste kontode järgi.

Nr.	Kontode nimetused	Saldod (alg-)		Käibed		Saldod (lõpp-)	
		Deebet	Kreedit	Deebet	Kreedit	Deebet	Kreedit
1	2	3	4	5	6	7	8

Andmed käivete-aruande koostamiseks võetakse vahetult kontodest. Selleks võetakse kontodes kokku deebeti- ja kreediti-käibed ja tuletatakse uus saldo.

Andmete ülekandmine kontodest käivete-aruandesse toimub järgneval viisil. Kõiki kontosid üksteise järel järjekorras läbi vaadates kantakse käivete-aruandesse konto nimetus; algsaldo kantakse kas deebeti (3.) või kreediti (4.) lahtrisse, deebeti- ja kreediti-käibed (5. ja 6. lahter) ja lõppsaldod kas deebeti (7.) või kreediti (8.) lahtrisse.

Pärast kõikide kontode kirjendamist *kontrollitakse lõppsaldode tuletamise õigsust. Selleks liidetakse käivete-aruannet läbi vaadates aktiva-kontodes deebeti algsaldoga deebeti-käive ja lahutatakse saadud summast kreediti-käive. Jääk (vahe) ongi lõppsaldo.* Kui kontrollimisel saadud jääk ei ühtu kontost käivete-aruandesse ülekantud jäägiga, siis see tähendab, et kontos on saldo arvutamisel tehtud viga, mis tuleb üles otsida ja parandada. *Passiva-kontodes aga liidetakse kreediti algsaldole kreediti-käive ja saadud summast lahutatakse deebeti-käive.*

Sellejärel tehakse käivete-aruande kõikides lahtrites algsaldodest, käivetest ja lõppsaldodest üldkokkuvõtted. Saadud summad kirjutatakse alumise joone alla.

Käivete-aruanne, mis on koostatud meie näites (vt. lk. 125) toodud sünteetiliste kontode kirjendite põhjal, omandab järgneva kuju.

Mai 1941. a. käivete-aruanne

Jrk. nr-d	Kontode nimetused	Saldod 1. maiks 1941. a.		Käibed mais 1941. a.		Saldod 1. juuniks 1941. a.	
		Deebet	Kreedit	Deebet	Kreedit	Deebet	Kreedit
1	2	3	4	5	6	7	8
1	Põhivahendid .	60 000 —	— —	— —	— —	60 000 —	— —
2	Materjalid . .	5 000 —	— —	20 000 —	12 000 —	13 000 —	— —
3	Tootmine .	— —	— —	12 000 —	— —	12 000 —	— —
4	Arvelduskonto	15 000 —	— —	16 000 —	17 000 —	14 000 —	— —
5	Põhikirjafond .	— —	75 000 —	— —	— —	— —	75 000 —
6	Laenud . . .	— —	— —	— —	16 000 —	— —	16 000 —
7	Hankijad . . .	— —	5 000 —	17 000 —	20 000 —	— —	8 000 —
	Kokku	80 000 —	80 000 —	65 000 —	65 000 —	99 000 —	99 000 —

Käivete-aruanne on üheks tähtsaimaks kontode kirjendite õigsuse *järelevalve ja kontrolli* vahendiks.

Käivete-aruande põhierisuseks on asjaolu, et ta omab kolme paari võrdseid kokkuvõtteid.

Esimene paar: kõikide kontode deebeti algsaldode üldkokkuvõte (summa) võrdub kõikide kontode kreediti algsaldode üldkokkuvõttega.

Teine paar: kõikide kontode deebeti-käivete üldkokkuvõte möödunud ajavahemikul võrdub kõikide kontode kreediti-käivete üldkokkuvõttega.

Kolmas paar: kõikide kontode deebeti lõppsaldode üldkokkuvõte võrdub kõikide kontode kreediti saldode üldkokkuvõttega.

Mainitud kokkuvõtete võrdsus tuleneb vahendite kahekülgsest peegeldusest bilansis ja operatsioonide kahekordsest kirjendamisest.

Selgitame seda lähemalt. Meie näites esimene paar võrdseid kokkuvõtteid on bilanss 1. maiks 1941. a., üldsummas 80 000 rbl. (lk. 121). Kolmandasse ja neljandasse lahtrisse paigutatud kontode algsaldod (1. maiks) on: deebeti-saldod selle bilansi aktiva-kirjete summadeks ja kreediti-saldod passiva-kirjete summadeks. Selletõttu peab loomulikult ka deebeti-saldode üldkokkuvõte võrduma kreediti-saldode üldkokkuvõttega, nagu aktiva võrdub passivaga.

Teine paar võrdseid kokkuvõtteid (5. ja 6. lahter) on käivete üldkokkuvõtted, s. o. kõikide operatsioonide kirjendite kokkuvõtted kontode deebetis ja kreeditis. Kuid me teame, et kahekordse kirjendamise reegli

järgi iga operatsioon kantakse sisse tingimata kaks korda: ühe konto deebetisse ja teise kreeditisse. Järelikult kirjendatakse kõik operatsioonid ka tervikuna kaks korda: üks kord ühtede kontode deebetisse ja teine kord teiste kontode kreeditisse. Selletõttu peavad ka nende deebet- ja kreeditkirjendite (-käivete) üldkokkuvõtted tingimata olema võrdsed. Ülaltoodud näitest me näeme, et mais on kokku sooritatud operatsioone summas 65 000 rbl. (lk. 124). Kuna need operatsioonid on kontodesse kantud kaks korda, s. o. üks kord deebetisse ja teine kord kreeditisse, siis väljenduvad ka käivete-aruandes näidatud deebeti- ja kreediti-käivete üldkokkuvõtted samas summas — 65 000 rbl.

Kolmas paar kokkuvõtteid (7. ja 8. lahter) on analoogiline esimese paariga. Ta kujutab lõpp-bilanssi. Selletõttu peavad loomulikult ka kontode deebeti ja kreediti lõppsaldode kokkuvõtted, mis kuuluvad lõpp-bilanssi kandmisele selle aktiva ja passiva kirjetena, samuti olema võrdsed.

Käivete-aruande ja sünteetiliste kontode kokkuvõtete võrdsust kasutatakse nende kontode kirjendite ja kokkuvõtete õigsuse kontrollimiseks.

Kui pärast käivete-aruande koostamist üks või teine kokkuvõtete paar ei ühtu, siis tähendab see seda, et kuski on tehtud viga. See viga tuleb üles otsida ja parandada.

Tuleb märkida, et sünteetilise käivete-aruande abil on võimalik avastada ainult niisuguseid vigu, mis häirivad ülalmainitud kokkuvõtete võrdsust. Näiteks: operatsiooni kandmine mõlemal korral deebetisse või mõlemal korral kreeditisse; kandmine ainult üks kord deebetisse ja kandmata jätmine kreeditisse, või vastupidi; deebetisse ja kreeditisse ebavõrdsete summade kandmine; käivete väär kokkuvõtmine kontodes jms. Neid vigu aga, mis ei häiri kokkuvõtete võrdsust, pole käivete-aruande abil võimalik avastada. Nendetaoliste vigade hulka kuuluvad näiteks: kirjendamine õigele poolele (näiteks deebetisse), kuid väärasse kontosse; ühe ja sama operatsiooni kandmine küll vastavatesse kontodesse, kuid kaks korda deebetisse ja kaks korda kreeditisse; ühe ja sama väära summa kandmine nii deebetisse kui ka kreeditisse jms.

§ 9. Käivete-aruanded analüütiliste kontode järgi

Käivete-aruanded analüütiliste kontode järgi erinevad oluliselt sünteetilistest käivete-aruannetest.

Analüütilised käivete-aruanded koostatakse vastava sünteetilise konto poolt hõlmatavate analüütiliste kontode iga rühma

kohta eraldi. Näitena võib tuua käivete-aruande materjalide kontode järgi, käivete-aruande valmistoodete kontode järgi, aruandvate isikute kontode järgi, hankijate kontode järgi jne.

Sõltuvalt analüütilises arvestuses kasutatavaist mõõtjaist eristatakse kaht analüütilise käivete-aruande vormi: *a) kaubalis-materiaalset ehk koguselis-summalist ja b) kontokorrent- ehk summalist käivete-aruannet.*

Kaubalis-materiaalne käivete-aruanne on määratud neile analüütilistele kontodele, mida peetakse üheaegselt *rahaliselt ja koguseliselt,* näiteks põhivahendite, materjalide, kütteaine, poolfabrikaatide, toodete (kaupade) jms. kontod. Nende aruannete plangid sisaldavad eri summa- ja koguselahtreid (vt. alltoodud vorm).

Kaubalis-materiaalne käivete-aruanne, mis on koostatud meie näites (lk. 125) toodud materjalide analüütiliste kontode järgi, omandab järgmise kuju:

Käivete-aruanne materjalide analüütiliste kontode järgi mais 1941. a.

Nr.	Materjalide nimetus	Jääk 1. maiks			Käibed mais						Jääk 1. juuniks		
					Deebet			Kreedit					
		hulk	summa		hulk	summa		hulk	summa		hulk	summa	
1	Männilauad . .	25	2 500	—	110	11 000	—	75	7 500	—	60	6 000	—
2	Liimitud vineer	4	2 000	—	13	6 500	—	7	3 500	—	10	5 000	—
3	Tisleriliim . .	100	500	—	500	2 500	—	200	1 000	—	400	2 000	—
	Kokku	—	5 000	—	—	20 000	—	—	12 000	—	—	13 000	—

Kaubalis-materiaalse käivete-aruande koguselisi veergusid kokku ei võeta, sest materiaalsete väärtuste üksikute liikide arvestusühikud võivad olla erinevad (tükid, kilogrammid, meetrid jms.). Kokku võetakse ainult veerud „summa".

Kontokorrent-käivete-aruandeid koostatakse analüütiliste kontode järgi, mida peetakse *ainult rahaliselt,* ilma hulgaliste näitajateta, nagu näiteks aruandvate isikute, muude deebitoride, hankijate, tööliste ja teenistujate, muude kreeditoride jms. kontod.

Kontokorrent-käivete-aruanne, mis on koostatud meie näites (lk. 125) toodud hankijate kontode järgi, omandab niisuguse kuju:

Käivete-aruanne hankijate analüütiliste kontode järgi mais 1941. a.

Nr-d	Organisatsiooni nimetus	Saldod 1. maiks		Käibed mais		Saldod 1. juuniks	
		Deebet	Kreedit	Deebet	Kreedit	Deebet	Kreedit
1	Saeveski . . .	— —	2 500 —	8 500 —	11 000 —	— —	5 000 —
2	Vineeritehas .	— —	2 000 —	5 500 —	6 500 —	— —	3 000 —
3	Keemiatehas .	— —	500 —	3 000 —	2 500 —	— —	— —
	Kokku	— —	5 000 —	17 000 —	20 000 —	— —	8 000 —

Analüütiliste käivete-aruannete põhierisus seisneb selles, et iga analüütilise aruande käivete ja saldode üldkokkuvõtted võrduvad vastava konto käivete ja saldodega sünteetilises käivete-aruandes.

Nii ühtuvad meie näites analüütilise käivete-aruande üldkokkuvõtted materjalide kontode järgi (deebeti-saldo 5000 rbl., deebeti-käibe kokkuvõte 20 000 rbl., kreediti-käibe kokkuvõte 12 000 rbl., ja deebeti uue saldo kokkuvõte 13 000 rbl.) täielikult sünteetilise käivete-aruande materjalide konto käivete ja saldode summadega (deebeti-saldo 5000 rbl., deebeti-käive 20 000 rbl. jne.). Täpselt samuti vastavad analüütilise käivete-aruande kokkuvõtted hankijate järgi hankijate konto summadele sünteetilises käivete-aruandes.

Mainitud võrdsus tuleneb analüütiliste ja sünteetiliste kontode vahelisest vastastikusest seosest ja on seletatav nendesse tehtavate kirjendite paralleelsusega (lk. 121—125).

Seda võrdsust kasutatakse sünteetilise ja analüütilise arvestuse kirjendite kontrollimiseks. *Analüütilise arvestuse andmeid kontrollitakse sünteetilise arvestuse andmetega, võrreldes analüütiliste kontode iga käivete-aruande kokkuvõtteid vastava konto summadega sünteetilises käivete-aruandes.* Kui analüütilise aruande kokkuvõtted ja konto summad sünteetilises aruandes ei ühtu, siis see tähendab, et kirjendites või kokkuvõtteis on tehtud viga. See viga tuleb üles otsida ja parandada.

§ 10. Saldode ja käivete bilanss

Kõneldes bilansi koostamisest (lk. 115), me tuletasime lõpp-bilansi vahetult kontode kirjenditest. Seda tegime selleks, et näidata, kuidas kontode andmed peegelduvad bilansis ja missugune vastastikune seos on kontode ja lõpp-bilansi vahel. Tegelikult aga koostatakse bilanss mitte vahetult kon-

tode kirjendite järgi, vaid sünteetilise käivete-aruande põhjal, kus kontode kirjendid on juba töödeldud, koondatud ja kontrollitud.

Bilansi koostamine sünteetilise käivete-aruande põhjal toimub sel teel, et viimasest kantakse bilansitabelisse kontode lõppsaldod — deebeti-saldod aktivasse ja kreediti-saldod passivasse.

Seesugune bilanss, mis on koostatud meie näites (lk. 128) toodud sünteetilise käivete-aruande põhjal 1. juuniks 1941. a., omandab järgmise kuju:

Bilanss 1. juuniks 1941. a.

AKTIVA			PASSIVA		
Põhivahendid . . .	60 000	—	Põhikirjafond . . .	75 000	—
Materjalid	13 000	—	Riigipanga laenud .	16 000	—
Tootmine	12 000	—	Hankijad	8 000	—
Arvelduskonto . . .	14 000	—			
Kokku rbl.	99 000	—	Kokku rbl.	99 000	—

Seni me kõnelesime vaid ühest bilansi liigist — bilansist, mis peegeldab ettevõtte vahendite seisundit teatavaks momendiks. Seesuguses bilansis, nagu me teame, näidatakse üksnes kontode saldosid.

Selletõttu *nimetatakse bilanssi, mis sisaldab kontode saldosid ja peegeldab nendes vahendite ja nende allikate seisundit, saldode-bilansiks.*

Kuid bilansi abil on võimalik anda mitte ainult vahendite *seisundi* peegeldust teatavaks momendiks, vaid ka nende *muudatusi* teatava ajavahemiku jooksul. Seda saavutatakse sel teel, et bilansis *saldode* kõrval näidatakse eri lahtrites ka kontode *käibeid.*

Seega *bilanssi, mis sisaldab kontode saldosid ja käibeid ning peegeldab nendes vahendite ja nende allikate seisundit ja muudatusi, nimetatakse käivete-bilansiks ehk täpsemalt käivete-saldode-bilansiks* [1].

Kahe poolega käivete-bilansil on järgmine skeem:

Käivete-bilanss

AKTIVA						PASSIVA				
Aktiva-kirjete nimetused	Vahendite algseisund (deebeti-saldod)	Muudatused (käibed)		Vahendite lõppseisund (deebeti-saldod)		Passiva-kirjete nimetused	Allikate algseisund (deebeti-saldod)	Muudatused (käibed)		Allikate lõppseisund (kreediti-saldod)
		Suurenemine (Deebet)	Vähenemine (Kreedit)					Vähenemine (Deebet)	Suurenemine (Kreedit)	
1	2	3	4	5		6	7	8	9	10

[1] Nimetust „käivete-bilanss" tarvitatakse tegelikus elus rohkem, kuigi ta ei ole päris täpne, sest see bilanss ei näita üksnes käibeid, vaid ka saldosid.

Lahtrites „algseisund“ (2 ja 7) näidatakse algsaldosid, lahtrites „muudatused“ (3, 4, 8 ja 9) — käibeid ja lahtrites „lõppseisund“ (5 ja 10) — kontode lõppsaldosid.

Käivete-bilanss, mis on koostatud meie näite (lk. 128) andmete põhjal, omandab niisuguse kuju:

AKTIVA **Käivete-bilanss mais 1941. a.** PASSIVA

Aktiva-kirjed	Seisund 1. V (deebeti-saldod)	Muudatused (käibed mais)		Seisund 1. VI (deebeti-saldod)	Passiva-kirjed	Seisund 1. V (kreediti-saldod)	Muudatused (käibed mais)		Seisund 1. VI (kreediti-saldod)
		D-t	K-t				D-t	K-t	
Põhivahendid .	60 000	—	—	60 000	Põhikirjafond .	75 000	—	—	75 000
Materjalid . .	5 000	20 000	12 000	13 000	Laenud	—	—	16 000	16 000
Tootmine . . .	—	12 000	—	12 000	Hankijad . . .	5 000	17 000	20 000	8 000
Arvelduskonto .	15 000	16 000	17 000	14 000					
Kok	80 000	48 000		99 000	Kokku rbl.	80 000	17 000	36 000	99 000

Nagu näeme, ei ole deebeti- ja kreediti-käibed, võetuna eraldi aktivas ja eraldi passivas, võrdsed. Kui aga liita aktiva-käive passiva-käivetega, siis nad moodustavad võrdsete kokkuvõtete paari (48 000 + 17 000 = 29 000 + 36 000). Teiste sõnadega, käivete-aruandes võrdub aktiva ja passiva deebeti-käivete kokkuvõte aktiva ja passiva kreediti-käivete kokkuvõttega.

Võrreldes käivete-bilanssi sünteetilise käivete-aruandega (lk. 128) märkame, et mõlemad dokumendid väljendavad peagu samaseid andmeid, ainult eri vormides. Selle sarnasuse tõttu nimetatakse sünteetilist käivete-aruannet sageli käivete-bilansiks.

Kuid *raamatupidamis*-bilansi suhtes ei ole see päris õige. Raamatupidamis-bilansi põhitunnuseks on tema jagunemine vahendeid peegeldavaks aktivaks ja vahendite allikaid peegeldavaks passivaks. Seega annab raamatupidamise käivete-bilanss mitte ainult *eraldi* vahendite (aktivas) ja vahendite allikate (passivas) seisundi, vaid ka nende muudatuste üldistatud peegelduse. Käivete-aruandes aga ei jagune käibed aktiva-käiveteks ja passiva-käiveteks ja järelikult ei saada *üldistatud peegeldust vahendite muudatustest ja vahendite allikate muudatustest eraldi.*

Käivete-bilanss erineb saldode-bilansist sellega et ta ei näita mitte ainult vahendite staatikat, s. o. seisundit teatavaks momendiks (saldosid), vaid ka dünaamikat, s. o. vahendite liikumisi ja muudatusi teatava ajavahemiku jooksul (käibed).

Kuna käivete-bilanss endas *sisaldab* saldode-bilanssi, siis on viimane vaid käivete-bilansi *osaks.*

Sellest järeldub, et bilanss oma laiemas mõttes, s. o. käivete-bilanss, omandab meetodina uue omaduse. See omadus seisneb selles, et käivete-bilanss pole *mitte ainult* vahendite ja nende allikate *seisundi, vaid ka*

nende koostises ja mahus toimuvate *muudatuste* peegeldamise viisiks. See omadus täiendab ja süvendab bilansi kui meetodi iseloomustust, mis on toodud lk. 73.

Seoses sellega võib käivete-bilanssi lühidalt iseloomustada nii:

Käivete-bilanss on majanduslike vahendite ja nende allikate seisundi ja muudatuste perioodilise üldistatud peegeldamise viisiks rahalises hinnangus.

Tuleb märkida, et tegelikus elus käivete-bilanssi enamikul juhtumitel asendatakse käivete-aruandega, millel on tehnilises mõttes käepärasem kuju kui käivete-bilansil ja mis seejuures sisaldab peagu kõiki selle näitajaid.

§ 11. Allkontode mõiste

Ülalpool me kõnelesime jooksva arvestuse kontode kahest põhiliigist: sünteetilistest ja analüütilistest kontodest.

Analüütilised kontod on tavaliselt arvestusandmete rühmituse esimeseks astmeks teel dokumendist bilansini. Selletõttu nad ei oma edasist alljaotust.

Mis puutub aga sünteetilistesse kontodesse, siis võivad mõned neist peale liigendamist analüütilisteks kontodeks omada jämedamat alljaotust, mis asub nende ja analüütiliste kontode vahel. Seda põhjustab asjaolu, et bilansis tuleb mõningaid sünteetilisi kontosid näidata mitte ainult üldsummades, vaid üksikasjalisemalt, s. o. arvestatavate vahendite allrühmadena. Nii näiteks tuleb sünteetilise konto „Erirõivastus" andmeid bilansis näidata alljaotusena: „Erirõivastus kasutamisel", „Erirõivastus laos", või konto „Riigipanga lühiajalised laenud" jagada alljaotusteks: „Laenud valmistoodete ja kaupade arvel", „Laenud lõpetamata toodangu arvel", „Laenud tootmisvarude arvel" jms.

Neid alljaotusi nimetatakse allkontodeks (subkontodeks[1]). Allkontod on oma kirjendite iseloomu järgi ka sünteetilised kontod ning jagunevad omakorda analüütilisteks kontodeks. Nii näiteks jaguneb allkonto „Erirõivastus kasutamisel" allkontodeks: presentmantlite konto, kummisäärikute konto, linaste kitlite konto jms.

Järelikult *nimetatakse allkontodeks sünteetiliste kontode alljaotusi, milledest igaüks hõlmab analüütiliste kontode eri rühma.*

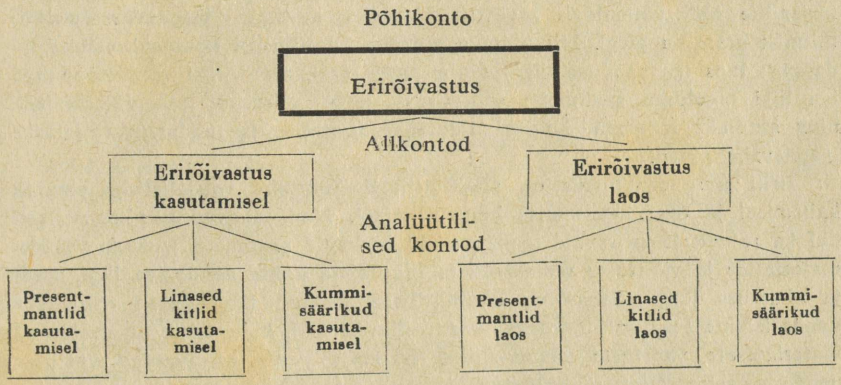
[1] Ladinakeelsest sõnast „sub", mis tähendab „all"; subkonto = allkonto, teise järgu konto.

Allkontode olemasolu korral peetakse sünteetilist arvestust juba mitte enam põhikontos, vaid selle allkontodes, näiteks kontos „Erirõivastus kasutamisel", kontos „Erirõivastus laos" jts.

Täpselt samuti toimub sel juhtumil analüütiliste kirjendite kontrollimine sünteetiliste kirjenditega juba vahetult iga allkonto ja temasse ühendatud analüütiliste kontode rühma vahel.

Bilansis, milles on allkontosid, näidatakse summasid iga allkonto järgi eraldi. Kui aga bilansis esinevad ainult põhikontod, siis igaühe summad neist saadakse nende allkontode summade liitmisega.

Toome skeemi põhikontode seosest oma all- ja analüütiliste kontodega.



§ 12. Kontode ja käivete-aruannete tähtsusest

Kontode tähtsuse määrab kõigepealt nende otstarve ja osa raamatupidamise üldmeetodis.

Ühest küljest on olemas dokumentatsioon, mis registreerib *igat üksikut operatsiooni*, kuid ei anna nende operatsioonide süstemaatilist rühmitust ega üldistust. Teisest küljest on olemas bilanss, mis üldistab *vahendite üldkogumit*, kuid ei näita nende üksikasjalist rühmitust ega kõiki muudatusi.

Nende äärmuste — dokumentatsiooni ja bilansi — vahel asuvad kontod, mis annavad *majanduslike vahendite ja operatsioonide rühmituse ja jooksva arvestuse* liikide ja rühmade järgi ning seega valgustavad ettevõtte majanduslikku tegevust tema üksikute osade ja alade järgi.

Selles seisneb kontode põhitähtsus. See tähtsus avastub täielikumalt

analüütiliste ja sünteetiliste kontode iseloomus ja erisustes, kuna nende otstarbeks on vahendite rühmitamine erisuguses detailiseerimisastmes.

Kuna analüütilised ja sünteetilised kontod täidavad eri ülesandeid, siis on neil ka erinev tähtsus ettevõtte majanduslikus tegevuses.

Analüütilised kui üksikasjalised kontod on kõigepealt vajalikud jooksvaks operatiivseks juhtimiseks ja kontrolliks. Ilma analüütilise arvestuseta ei saa juhtida ettevõtte tööd ega teostada majanduslikke operatsioone.

Nii näiteks ei saa varuda materjale ilma üksikasjaliste andmeteta olemasolevate materjalide liikide ja nimetuste kohta. Ei saa teostada arveldusi deebitoride ja kreeditoridega ilma andmeteta arvelduste seisundist iga isiku või organisatsiooniga eraldi.

Analüütilised kontod on jooksvas operatiivtöös vajalikud ka plaanitäitmise kontrolli vahendina. Operatsioonide õigeaegsete ja üksikasjaliste kirjendite abil võimaldab arvestus kindlaks määrata igapäevast plaanitäitmist graafiku järgi. Nii näiteks pidades analüütilisi kontosid valmistoodangust laos iga saaduse liigi ja nimetuse järgi, me võime valmistoodangu iga liigi tegelikku saabumist tootmisest lattu võrrelda plaaniülesandega ning kindlaks määrata, kuidas täidetakse tootmise ja toodangu väljalaske igapäevane plaan.

Eriti suur osatähtsus on analüütilistel kontodel sotsialistliku omandi kaitsmisel ja õige kasutamise kontrollimisel. Nad tagavad nii koguseliselt kui ka rahaliselt jooksvaid igapäevaseid andmeid seadmete, igasugu varade, materjalide ja väärtuste olemasolu ja liikumiste kohta nende iga liigi, sordi ja nimetuse järgi. Seega on analüütilised kontod tähtsaimaks vahendiks nende isikute tegevuse õigeaegse kontrollimise alal, kelle kätte on usaldatud materiaalsete väärtuste käsundamine ja kelle peale on pandud vastutus nende vigastamatuse, puutumatuse ja õige kasutamise eest.

Kuid raamatupidamise kõikide ülesannete täitmiseks on analüütilisest arvestusest üksi vähe. Analüütilise arvestuse kontodes peegeldatavad üksikasjalised andmed vahendite ja operatsioonide üksikute liikide kohta ei anna üldpilti ettevõtte tegevusest. Selleks osutub vajalikuks arvestusandmete edasine jämedam rühmitamine, mis toimubki sünteetilistes kontodes.

Sünteetiline arvestus on vajalik ettevõtte majandusliku tegevuse plaanimiseks, juhtimiseks ja kontrolliks tervikuna.

Sünteetilised kontod peegeldavad vahendite jämedamaid rühmi. Nad võimaldavad teha kokkuvõtteid ja järeldusi ning hinnata ettevõtte tööd majandusliku tegevuse üksikute osade ja alade järgi. Nii näiteks peegeldab materjalide sünteetiline konto tootmise materjalidega varustamise *üld*seisundit ja nendesse materjalidesse mahutatud vahendite üldkogust. Kreeditoride konto näitab, milline on ettevõtte üldvõlgnevus teistele organisatsioonidele jne. Ja lõpuks annavad bilanssi koondatud sünteetilised kontod

üldiseloomustuse ettevõtte majanduslikust tegevusest nii osade järgi kui ka tervikuna.

Seega on analüütilistel ja sünteetilistel kontodel raamatupidamisarvestuses võrdselt suur tähtsus. Eraldi ei saa ei analüütilised ega sünteetilised kontod rahuldada neid nõudeid, mida plaanimajandus esitab raamatupidamisele. Koosvõetuna nad aga täiendavad teineteist vastastikku ja moodustavad harmoonilise terviku, milles iga operatsioon eraldi ja ettevõtte kogu majanduslik tegevus tervikuna saavad oma vastastikuses seoses oleva peegelduse.

Suurt majanduslikku tähtsust omavad kontode kõrval ka kontode andmete perioodilised kokkuvõtted, s. o. käivete-aruanded.

Koondades kontode käibeid aruandeperioodi kohta ning nende jääke aruandeperioodi alguks ja lõpuks, annavad käivete-aruanded ülevaatlikus vormis tähtsamaid üldistatud andmeid majanduslike vahendite seisundist, liikumistest ja muudatustest. Seejuures näitavad analüütilised käivete-aruanded neid andmeid üksikasjalises, sünteetilised aruanded aga jämedas rühmituses.

Käivete-aruanne on tähtsaimaks sisemajanduslikuks operatiiv-aruandeliseks dokumendiks. See dokument on tähtis mitte ainult raamatupidamisosakonnas. Käivete-aruandeid võidaksē saada raamatupidamisosakonnast ja kasutada majandusliku töö kontrollimise ning juhtimise huvides mistahes aladel nii ettevõtte direktori kui ka tootmisjaoskonna või osakonna iga juhataja poolt.

Käivete-aruandeil on suur tähtsus plaanitäitmise kontrollimise alal. Käivete-aruannete andmete võrdlemine plaaniliste normatiividega näitab, kuidas on aruandeperioodi plaan täidetud üksikute näitarvude osas kui ka tervikuna. Nii näiteks sünteetilisi kuu-käivete-aruandeid kindla ajavahemiku kohta (kvartaal, poolaasta) omavahel ja plaaniga kõrvutades on meil võimalik näha vahendite liikumisi ja muudatusi ning ettevõtte majandusliku tegevuse arenemist, teha sellest järeldusi ja hinnata plaanitäitmist.

Käivete-aruanded on hinnaliseks materjaliks majandusliku tegevuse analüüsimisel. Nii näiteks võib kontode käivete alusel ja eriliste arvutuste teel kindlaks määrata vahendite käibekiiruse vastaval aruandeperioodil nii vahendite iga nimetuse kui ka rühma järgi (materjalid, valmistooted jms.). Vahendite käibekiiruse kindlaksmääramine võimaldab järeldada, mil määral ettevõtet vahenditega varustatakse ja kuivõrd efektiivselt neid vahendeid kasutatakse. Sel teel me võime näiteks teada saada, kas ettevõttel on küllaldasi tööriistade, toorainete, materjalide ja kütteainete varusid, kas ta neid õigesti ja otstarbekohaselt kasutab, kas ta ei hoia liigseid varusid, mille tõttu vahendid külmuvad ja seiskuvad jms.

Lõpuks, nagu juba mainitud, on käivete-aruandeil suur kontrolliv täht-

sus, olles kontokirjendite kontrollimise ja analüütiliste ning sünteetiliste kontode andmete võrdlemise vahendiks. See mitte üksnes ei taga kirjendite sisemist enesekontrolli raamatupidamises, vaid loob ka olukorra, kus ettevõtte juhatusel on võimalus raamatupidamise aruande andmete õigsust kontrollida.

§ 13. Raamatupidamis-meetodi üldiseloomustus

Eelnevates peatükkides me vaatlesime raamatupidamis-meetodi põhielemente ehk osalisi meetodeid: bilanssi, kontosid, kahekordset kirjendamist ja dokumentatsiooni. Edasi me tutvusime raamatupidamis-meetodi rakendamisega põhilistes arvestusprotsessides — operatsioonide registreerimine, nende kirjendamine kontodesse ja arvestusandmete üldistamine.

Peale selle, raamatupidamis-meetodi edasise järjekindla tundmaõppimise ja konkretiseerimise käigus me vaatlesime käivete-bilansi abil toimuvat laiaulatuslikumat bilansilist üldistamisviisi ja konkreetseid arvestusliku rühmitamise viise sünteetiliste ja analüütiliste kontode abil.

Kõige selle põhjal, mis ülalpool on öeldud raamatupidamis-meetodi üksikute elementide kohta, võib temast anda üldiseloomustuse.

Raamatupidamis-meetod tuleneb, nagu teada, raamatupidamisarvestuse objekti majanduslikust sisust, s. o. ettevõtte majanduslikust tegevusest, kui laiendatud sotsialistliku taastootmisprotsessi osast.

Seejuures baseerub raamatupidamis-meetod kahel lähtealusel, mis tulenevad majanduslike vahendite ja operatsioonide majanduslikust sisust:

a) vahendite kahekülgsel või kahekordsel rühmitusel, s. o. rühmitusel vahendite kahe tunnuse järgi (vahendid ja vahendite allikad) ja

b) vahendite ja nende allikate koostises operatsioonide mõjul tekkivate vastastikuses seoses olevate muudatuste kahekülgsel iseloomul.

Need alused määravad raamatupidamis-meetodi põhijooned: bilansi ehituse ja erisused (aktiva, passiva), kontode ehituse ja erisused (aktiva-kontod, passiva-kontod, deebet, kreedit), kahekordse kirjendamise põhimõtte, raamatupidamis-dokumentatsiooni, kui kahekordse kirjendamise allika iseloomu. Teiste sõnadega, *kogu raamatupidamisarvestuse meetodi põhialused on rajatud majanduslike vahendite ja operatsioonide kahekülgse (kahekordse) peegeldamise põhimõttele.*

Raamatupidamis-meetod on järgmiste meile juba tuntud vastastikuses seoses olevate üksikute viiside või osaliste meetodite ühendiks:

a) *raamatupidamis-dokumentatsioon,* kui operatsioonide katkematu kompaktse hõlmamise, vormistamise ja esmase arvestusliku peegeldamise meetod;

b) *kahekordne kirjendamine,* kui vahendite ja nende allikate koostises

toimuvate vastastikuses seoses olevate kahekülgsete muudatuste arvestusliku avastamise ja peegeldamise meetod;

c) *kontod*, kui vahendite, nende allikate ja operatsioonide sünteetilise ja analüütilise rühmituse ja jooksva arvestuse meetod;

d) *bilanss*, kui vahendite ja nende allikate seisundi ja muudatuste perioodilise üldistatud peegelduse meetod rahalises hinnangus.

Igaüks neist meetodeist evib oma eri otstarvet ja täidab oma kindlaid ülesandeid. Kuid raamatupidamisarvestuse süsteemis seob neid kõiki omavahel katkematult nende poolt arvestatav ühine objekt, nad täiendavad teineteist vastastikku ja moodustavad koosvõetuna raamatupidamise üldmeetodi.

Nende meetodite vastastikune seos väljendub konkreetselt selles, et dokumendid on kahekordse kontodesse kirjendamise aluseks ja kontod bilansi koostamise aluseks.

Üldistades öeldu, võib raamatupidamis-meetodit tervikuna lühidalt iseloomustada nii:

raamatupidamis-meetod on majanduslike vahendite ja operatsioonide katkematu kompaktse hõlmamise ja vastastikuses seoses oleva kahekülgse peegeldamise viisiks rahalises hinnangus, mis neid jooksvalt rühmitab ja perioodiliselt üldistab.

Peegeldades selle meetodi abil majanduslikke vahendeid majanduslike operatsioonide mõjul toimuvas vahendite ringlusprotsessis, hõlmab raamatupidamine seega ettevõtte kogu majanduslikku tegevust kui laiendatud sotsialistliku taastootmisprotsessi osa.

Raamatupidamis-meetod vastab täielikult raamatupidamisarvestuse kui katkematu, kompaktse, rangelt dokumenteeritud arvestuse otstarbele, andes peegelduse ettevõtte majanduslikust tegevusest selle elementide vastastikuses seoses oleva ühendina, nii tema üksikute alade läbilõikes kui ka tervikuna — üldistatud kogumina.

Seesugused on põhiliselt raamatupidamis-meetodi tähtsamad iseloomujooned, kusjuures see meetod iga kord oma konkreetsel muundumisel ühiskondliku tootmise eri arenemisastmeil on allutatud vastava sotsiaalse korra huvidele.

KONTROLLKÜSIMUSI

1. Mis järjekorras toimuvad arvestusprotsessid?
2. Mida nimetatakse jooksvaks arvestuseks ja mida koondamiseks?
3. Missuguseid kontosid nimetatakse sünteetilisteks ja missuguseid analüütilisteks?
4. Missuguseid mõõtjaid kasutab sünteetiline ja missuguseid analüütiline arvestus?

5. Missugune vastastikune seos on sünteetiliste ja analüütiliste kontode vahel?

6. Mis on käivete-aruanne?

7. Mis on sünteetiliste kontode käivete-aruande põhierisuseks?

8. Missugused analüütiliste käivete-aruannete vormid on olemas ja missuguste kontode jaoks nad on määratud?

9. Milles seisneb analüütiliste kontode käivete-aruannete põhierisus?

10. Kuidas toimub analüütilise arvestuse andmete võrdlemine sünteetilise omadega?

11. Kuidas toimub bilansi koostamine sünteetilise käivete-aruande põhjal?

12. Kuidas võib lühidalt iseloomustada käivete-bilanssi?

13. Mida nimetatakse allkontodeks?

14. Missuguste võtete (osaliste meetodite) ühend on raamatupidamismeetodiks? Kuidas võib lühidalt iseloomustada raamatupidamis-meetodit tervikuna?

VII peatükk

PÕHIOPERATSIOONIDE ARVESTUS

§ 1. Põhioperatsioonide arvestuse sisu

Eelnevates peatükkides me vaatlesime raamatupidamise objekti ja meetodit puudutavaid küsimusi, mis kuuluvad raamatupidamisarvestuse teooria üldiste põhialuste hulka.

Kuid selleks, et saada täielikku kujutlust raamatupidamise üldistest põhialustest tervikuna, on sellest vähe. Tuleb tutvuda veel sellega, kuidas raamatupidamisarvestuse teooria põhimäärusi tegelikult rakendatakse. Selleks on vajalik kas või üldjoontes vaadelda ettevõtte põhioperatsioonide jooksva arvestuse ja aruandluse perioodilise koostamise põhimõtteid. Neid küsimusi käsitlevad VII ja VIII peatükk.

Tootmiskäitises on, nagu me teame, põhioperatsioonideks materjalide varumine, toodete tootmine ja valmistoodangu realiseerimine. Nendega on tihedalt seotud arveldus-krediidilised operatsioonid. Kõik need operatsioonid lõpevad majandusliku tegevuse ja plaanitäitmise resultaatide selgitamisega. Seega on tootmiskäitise põhioperatsioonide jooksva arvestuse sisuks: 1) varumise arvestus, 2) tootmise arvestus, 3) realiseerimise arvestus, 4) arveldus-krediidiliste operatsioonide arvestus ja 5) tulemuste arvestus.

Tootmiskäitises on kõige iseloomustavamaks tootmisoperatsioonide arvestus. Mis puutub aga varumis-turustus-, arveldus-krediidilistesse ja teistesse operatsioonidesse, siis nende arvestus, vastavalt teatavaile erisustele, mis on omased vaid tootmiskäitistele, omab ühtlasi ka ühiseid jooni nendetaoliste operatsioonide arvestusega teiste majandusharude ettevõtetes.

Vaatleme kõige üldjoonelisemalt ülalosutatud operatsioonide arvestust.

§ 2. Varumise arvestuse ülesanded

Tootmise ja tootmiskava täitmise normaalse arenemise tagamisel on suurima tähtsusega korrapärane ja katkematu *ettevõtte varustamine materjalidega.*

Materjalidega varustamise tagamine lasub üldreeglina ettevõttel endal, tema kohustusel ja vastutusel.

Varustustegevuse aluseks on pandud *varustusplaan,* kui ettevõtte üldise tööstus-finantsplaani kooste-osa. Varustusplaanis osutatakse, missugused materjalid, millisel hulgal, missugustes plaanihindades ja mis tähtaegadel kuuluvad varumisele.

Tuleb eristada materjalide varumise tõelisi hindu (tõelist omahinda) ja plaanihindu (plaanilist omahinda).

Materjalide *tõelise omahinnana* mõistetakse materjalide varumiseks, soetamiseks, transportimiseks ja ettevõtte lattu toimetamiseks tehtud kõiki kulutusi koosvõetuna.

Materjalide *plaanihindadena,* teise nimetusega kindlad ehk nomenklatuurhinnad, mõistetakse hindu, mis määratakse kindlaks operatsiooni-aasta algul tööstus-finantsplaani koostamisel.

Raamatupidamisarvestuses peavad peegelduma põhinäitajad, mis iseloomustavad varustusplaani täitmist ja ettevõtte varumistegevuse edukust.

Selletõttu kuulub *varumise arvestuse põhiülesannete* hulka: 1) varumise kõikide kulutuste selgitamine, 2) varutud materjalide tõelise omahinna kindlaksmääramine ja 3) varustusplaani täitmise kontroll ja ettevõtte varumistegevuse tulemuste selgitamine.

Ettevõtte laos olevate materjalide ja nende tootmisse väljamise arvestust võib pidada kas tõelistes hindades (s. o. tõelise omahinna maksuses) või plaanihindades.

Sõltuvalt sellest, mis hindades vastavas ettevõttes materjalid arvele võetakse, on materjalide varumise arvestamiseks olemas kaks viisi: arvestus tõelistes hindades ja arvestus plaanihindades.

§ 3. Varumise arvestus tõelistes hindades

Põhiülesandeks materjalide varumise arvestamisel tõelistes hindades on varumiseks tehtud kõikide kulutuste selgitamine ja hangitud materjalide tõelise omahinna kindlaksmääramine. Selle ülesande täitmiseks avatakse *materiaalsete väärtuste varumise ja soetamise erikonto*[1]. Edaspidi nimetame teda lühidalt *varumiskontoks.*

---

[1] Kontode täielikud nimetused tuuakse siin ja edaspidi kooskõlas tööstusettevõtete põhitegevuse jooksva arvestuse kontode plaaniga, mille on kinnitanud NSV Liidu Rahanduse Rahvakomissariaat (1940. aastal).

Varumiskonto deebetisse kantakse vastavate kontode (arvelduskassa-, kassakonto jt.) kreeditist kõik kulutused, mis lähevad materjalide omahinda, ja nimelt:

a) materjalide ostu- (faktuuri-) maksus hankija arve järgi;

b) raudteetariif ja veepraht koos kõigi täiendavate maksetega (s. o. transpordi maksus);

c) mahalaadimise ja ettevõtte lattu toimetamise maksus;

d) varumis-laokulud (materjalide hoidmine väljaspool käitist asuvates ladudes ning varumise erikontorite ja agentide ülalpidamine materjalide varumise kohtadel).

Varumiskonto deebetis tuletatud lõppenud varumise käigus tehtud kulutuste üldsumma määrabki kindlaks varutud materjalide tõelise omahinna.

Varumiskonto kreeditist tulevad materjalid tõelistes hindades materjalide konto deebetisse.

Seega on varumisoperatsioonide lausendid tõelistes hindades arvestamise korral järgnevad:

a) materjalide varumiseks tehtud kulutuste kohta:

Deebet — Varumine [1].

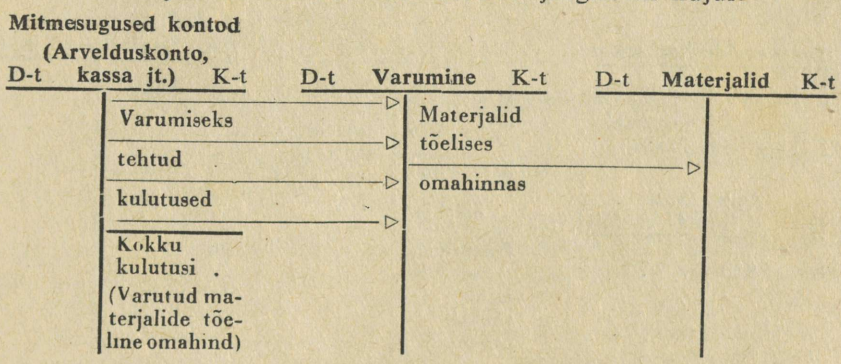
Kreedit — Mitmesugused kontod (arvelduskonto, kassa, aruandvad isikud jms.).

b) varutud materjalide sissetulekuks kandmise kohta:

Deebet — Materjalid.

Kreedit — Varumine.

Kontokirjendite skeemi võib esitada järgneval kujul:



Selgitame seda näite varal. Oletame, et ettevõte on märtsis 1941. a. materjalide varumise käigus sooritanud järgnevad operatsioonid:

[1] Kontode nimetusi lausendites ja kontode kirjendite skeemides anname siin ja edaspidi lühiduse mõttes ilma sõnata „konto".

1. Arvelduskonto kaudu Riigipangas maksti ostetud materjalide eest hankijale arve-faktuuri kohaselt . . . . . rbl. 379 000
2. Agendi poolt maksti aruandlusele kuuluvatest summadest raudteetariifi ja mahalaadimise eest . . . . . „ 700
3. Kassast maksti materjalide jaamast lattu vedamise eest „ 300
4. Varutud materjalid võeti lattu vastu omahinnas . . . „

Vastavalt ülaltoodud varumise arvestamise korrale tuleb need operatsioonid läbi kanda järgnevalt.

Kõigepealt tuleb varumiseks tehtud kulutused kanda vastavate kontode kreeditist varumiskonto deebetisse. Selleks koostame lausendi:

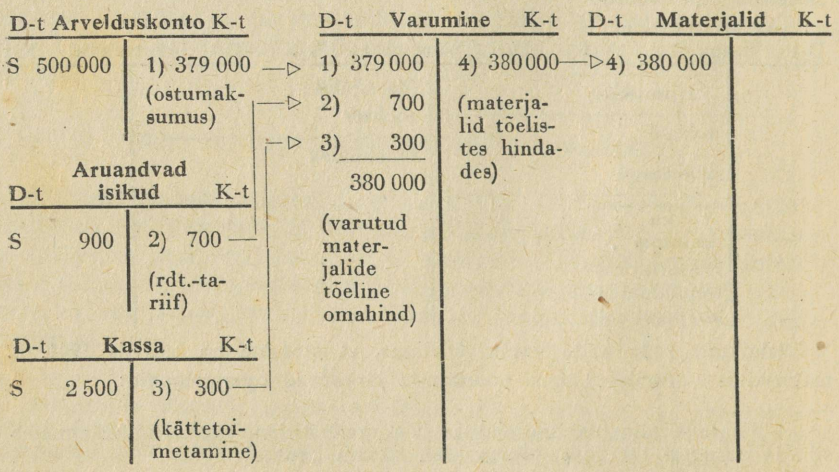
1. Deebet — Varumine . . . . . rbl. 379 000
   Kreedit — Arvelduskonto . . . . . „ 379 000
2. Deebet — Varumine . . . . . „ 700
   Kreedit — Aruandvad isikud . . . . . „ 700
3. Deebet — Varumine . . . . . „ 300
   Kreedit — Kassa . . . . . „ 300

Kandes neid operatsioone varumiskontosse, me kogume tema deebetisse kõik varumiseks tehtud kulutused ja tuletame varutud materjalide tõelise omahinna, mis käesoleval juhul on 380 000 rbl.

Edasi tuleb varutud ja lattu vastuvõetud materjalide sissetulekuks kandmise kohta koostada lausend:

4. Deebet — Materjalid . . . . . rbl. 380 000
   Kreedit — Varumine . . . . . „ 380 000

Kontodesse kantakse need operatsioonid nii:



Nagu näeme, kogutakse varumiskonto deebetisse varumiseks tehtud kulutused ja tuletatakse varutud materjalide tõeline omahind. Tuletatud omahind kantakse varumiskonto kreeditist üle materjalide konto deebetisse, misjärel varumiskonto pärast oma otstarbe täitmist sulgub.

Seega on tõelistes hindades arvestamise korral varumiskonto põhiotstarbeks kulutuste kogumine ja varutud materjalide tõelise omahinna kindlaksmääramine.

Omahinna (materjalide ja toodangu) kindlaksmääramine ehk arvutamine kannab nimetust *kalkulatsioon*. Järelikult on varumiskonto oma otstarbelt kalkuleeriv konto, sest temas kogutakse kulutusi ja tuletatakse varutud materjalide tõeline omahind.

Laosolevate materjalide arvestamise korral tõelistes hindades kantakse nende laost väljamine materjalide kontost maha samuti tõelistes hindades.

Oletame, et varutud materjalidest on märtsis 1941. a. väljatud: tootmisse — summas 266 000 rbl., tootmisjaoskondade kuludeks — 35 000 rbl. ja käitise üldkuludeks — 4 000 rbl.

Koostame lausendid:

5. Deebet — Tootmine	rbl.	266 000
Kreedit — Materjalid	„	266 000
6. Deebet — Tootmisjaoskondade kulud	„	35 000
Kreedit — Materjalid	„	35 000
7. Deebet — Käitise üldkulud	„	4 000
Kreedit — Materjalid	„	4 000

Kontodesse kantakse nad nii (vt. lk. 150).

§ 4. Varumise arvestus plaanihindades

Materjalide plaanihinnad määrab, nagu juba öeldud, ettevõtte tööstus-finantsplaan.

Järelikult määravad plaanihinnad ette ära varumiseks tehtavate kulutuste ulatuse, nagu näiteks ostumaksuse, varumisaparaadi ülalpidamise, transpordi ja muud kulutused. Plaanihind on direktiiv, mille ettevõte peab täitma.

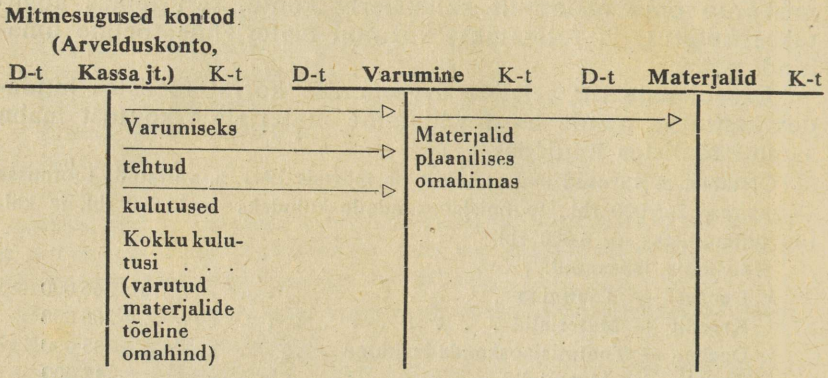
Kuid varumise käigus võib kavastatud kulutuste suurus mitte ühtuda tegelike (tõeliste) kulutustega. Sellepärast tuleb plaanilise hinnangu kõrval selgitada: a) materjalide tõeline omahind ja b) tema hälbed plaanilisest hinnangust.

Need ülesanded lahendatakse kahe konto abil: 1) meile juba

tuttava *varumiskonto* ja 2) *materiaalsete väärtuste plaanihindadest hälbimiste konto* abil. Viimast nimetame edaspidi lühidalt *plaanihindadest hälbimiste kontoks.*

Varumiskontot peetakse plaanihindades arvestamise korral kahes hinnangus — tõelises omahinnas deebetis ja plaanihinnas kreeditis. Deebetisse kantakse kõik materjalide varumise tegelikud kulutused (samuti nagu arvestamisel tõelistes hindades) ja kreeditisse materjalide konto deebetisse ülekantavate varutud materjalide plaaniline omahind.

Kontodekirjendite skeem omandab sellise kuju:



Varumiskonto pidamine kahes hinnangus võimaldab: a) kindlaks määrata varutud materjalide tõelist omahinda ja b) selgitada materjalide tõelise omahinna hälbimist plaanilisest hinnangust.

Varutud materjalide tõeline omahind määratakse plaanihindades arvestamise korral samuti nagu tõelistes hindades arvestamise korralgi — kõikide varumiseks tehtud kulutuste kogumise ja kokkuvõtmise teel varumiskonto deebetis.

Varutud materjalide tõelise omahinna hälbimist plaanilisest hinnangust selgitatakse varumiskonto deebet-kirjendite (tõelise omahinna) võrdlemise teel selle kreedit-kirjenditega (plaanilise omahinnaga) ja saldo tuletamisega. See saldo võib olla kas kreediti- või deebeti-saldo.

Kreediti-saldo (plaaniline omahind on suurem tõelisest) näitab, et varutud materjalide tõeline omahind on nende plaanilisest hinnangust väiksem. See tähendab, et ettevõte oma varumisoperatsioonides on saavutanud teatavat *säästu* võrreldes plaaniliste normidega.

Deebeti-saldo aga näitab, et varutud materjalide tõeline omahind on nende plaanilisest hinnangust suurem. See tähendab, et ettevõte on varumisel ületanud talle plaaniga määratud normide piirid, s. t. on teinud *ülekulutusi.*

On tähtis märkida, et kõigil neil juhtumitel, mil varumisprotsess pole veel lõppenud, deebeti-saldo omab sootuks teissugust tähendust. Ta näitab vaid lõpetamata varumise käigus tehtud kulutuste summat.

Illustreerime varumise arvestamist plaanihindades sama näitega, millega selgitati arvestamist tõelistes hindades (lk. 144) [1].

Oletame, et varutud materjalid, millede tõeline omahind oli 380 000 rbl., on lattu vastu võetud plaanihindades summas 400 000 rbl.

Varumiseks tehtud kulutuste lausendid (nr-d 1—3) on samad.

Varutud materjalide sissetulekuks kandmise lausendis (nr. 4) on sama kontode korrespondents, kuid teine summa (plaanihindades):

4. Deebet — Materjalid . . . . . rbl. 400 000
Kreedit — Varumine . . . . . „ 400 000

Kontode kirjendid omandavad järgmise kuju:

D-t Arvelduskonto K-t

S	500 000	1)	379 000 (ostumaksus)

Aruandvad isikud

D-t K-t

S	900	2)	700 (rdt. tariif)

D-t Kassa K-t

S	2 500	3)	300 (kättetoimetamine)

D-t Varumine K-t

1)	379 000		
2)	700		
3)	300		
	380 000		(varutud materjalide tõeline omahind)

D-t Materjalid K-t

4)	400 000		
		4)	400 000 (materjalid plaanihindades)

Selles näites peegeldusid varumisprotsessist läbikäinud materjalid varumiskontos kahes hinnangus:

[1] Üks ja sama näide tuuakse siin suurema ülevaatlikkuse ja varumise tõelistes ja plaanihindades arvestamise omavahelise võrreldavuse mõttes, mis eriti selgesti nähtub varumise arvestuse kontode korrespondentsi skeemist (lk. 150).

deebetis — tõelise omahinna hinnangus summas . . . rbl. 380 000
kreeditis — plaanilises hinnangus summas . . . . . „ 400 000

Võrreldes neid kaht hinnangut leiame, et varutud materjalide omahind osutus plaanilisest hinnangust väiksemaks 20 000 rbl. võrra. See tähendab, et ettevõte on varumisprotsessis saavutanud säästu 20 000 rbl. eest ehk 5% materjalide plaanilisest maksusest:

$$\frac{20\,000 \cdot 100}{400\,000} = 5\%$$

Hälvete, s. o. varumisel saavutatud säästu või ülekulutuse selgitamine näitab varumise omahinnaplaani täitmise tulemusi ja iseloomustab ettevõtte varumistöö efektiivsust (edukust).

Kontosid, millede abil toimub kahe hinnangu võrdlemine ja (varumise või tootmise) omahinnaplaani täitmise tulemuste selgitamine, nimetatakse *hinde-tulemuste kontodeks.*

Nagu ülaltoodust nähtub, on varumiskonto oma otstarbelt plaanihindades arvestamise korral:

esiteks *kalkulatsiooniliseks* kontoks, kuna temasse kogutakse kõik varumiseks tehtud kulutused ja määratakse kindlaks varutud materjalide omahind, ja

teiseks *hinde-tulemuste* kontoks, kuna ta kahe hinnangu võrdlemise teel võimaldab kindlaks määrata varumise omahinnaplaani täitmise tulemusi.

Nüüd vaatleme ülalmainitud kontodest teist — *plaanihindadest hälbimiste kontot.*

See konto on määratud varutud materjalide plaanihindadest hälbimiste arvestamiseks.

Plaanihindadest hälbimiste summad kantakse varumiskontost üle hälbimiste kontosse. Seejuures hälbimiste summad, mis on tekkinud tõelisest omahinnast suurema plaanilise hinnangu, s. o. säästu tagajärjel, kantakse hälbimiste konto kreeditisse (varumiskonto deebetist). Need hälbimiste summad aga, mis on ülekulutus, kantakse hälbimiste konto deebetisse (varumiskonto kreeditist).

Meie näites leidub varumiskontos säästu 20 000 rbl.

See sääst tuleb hälbimisena plaanihindadest üle kanda hälbimiste kontosse järgmise lausendiga:

4. Deebet — Varumine . . . . . rbl. 20 000
Kreedit — Hälbimine plaanihindadest . . . . . „ 20 000

Plaanihindadest hälbimiste kontost kantakse hälbimiste summad igal kuul samadesse kontodesse, kuhu kanti plaanihindades

materjalid ise. Neid ülekandeid tehakse ainult ärakulutatud materjalide osas.

Oletame (jätkates sama näidet), et varutud materjalidest on laost väljatud plaanihindades: tootmisse summas 280 000 rbl., tootmisjaoskondade kuludeks 36 842 rbl. ja käitise üldkuludeks 4 211 rbl.

Lausendid on:

5.	Deebet — Tootmine	rbl.	280 000
	Kreedit — Materjalid	„	280 000
6.	Deebet — Tootmisjaoskondade kulud	„	36 842
	Kreedit — Materjalid	„	36 842
7.	Deebet — Käitise üldkulud	„	4 211
	Kreedit — Materjalid	„	4 211

Hälbimise koguulatus moodustab meie näites 5% säästu plaanilisest omahinnast. Selletõttu on hälbimine tootmisse väljatud materjalide osas 14 000 rbl. (280 000 × 5%), tootmisjaoskondade kuludeks läinud materjalide osas 1 842 rbl. (36 842 × 5%) ja tehase üldkuludeks läinud materjalide osas 211 rbl. (4 211 × 5%).

Kanname need hälbed samadesse kontodesse, kuhu kandsime väljatud materjalid:

8.	Deebet — Hälbed plaanihindadest	rbl.	14 000
	Kreedit — Tootmine	„	14 000
9.	Deebet — Hälbed plaanihindadest	„	1 842
	Kreedit — Tootmisjaoskondade kulud	„	1 842
10.	Deebet — Hälbed plaanihindadest	„	211
	Kreedit — Käitise üldkulud	„	211

Kontokirjendid omandavad niisuguse kuju (vt. lk. 150).

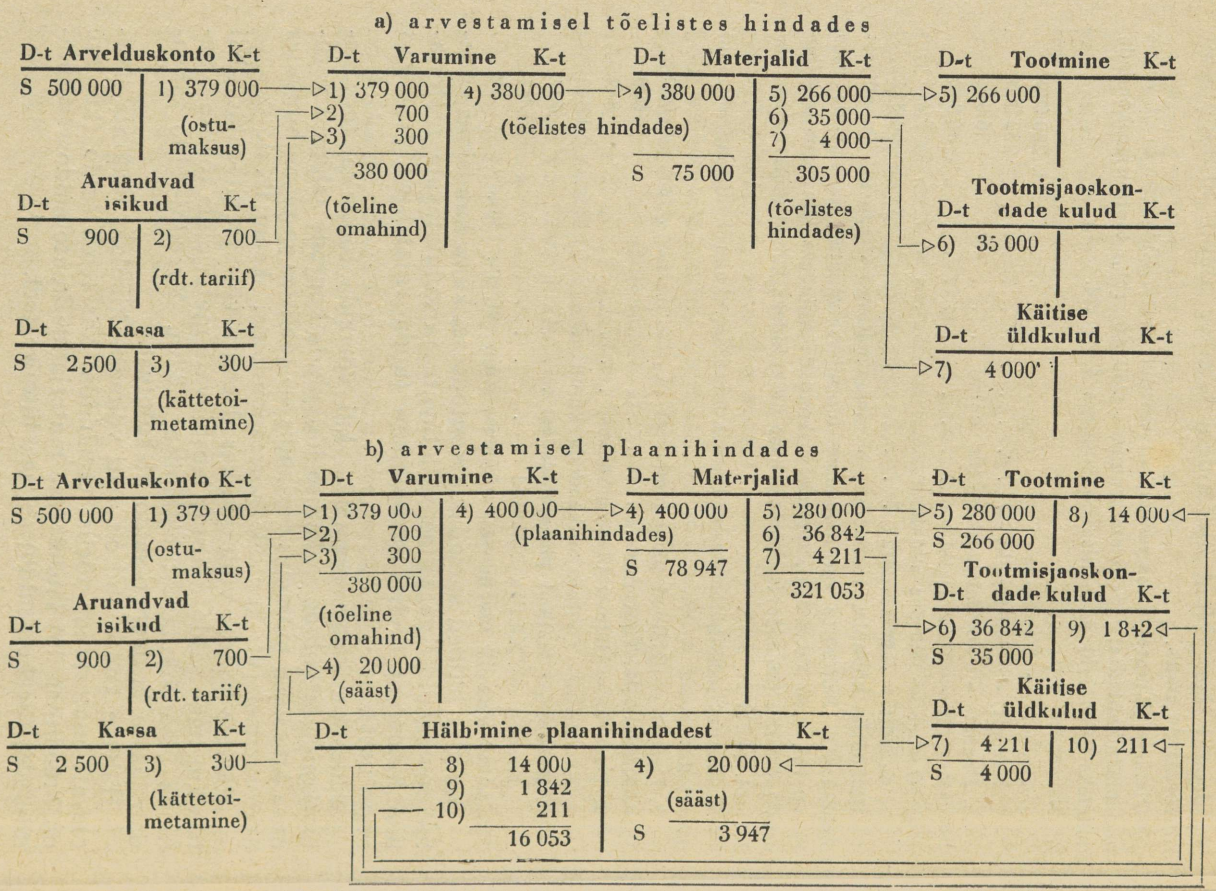
Kandes hälbed samadesse kontodesse, kuhu kandsime väljatud materjalid, me viime väljatavate ja kulutatavate materjalide hinnangu tõelise omahinnani (mida vajataksegi tegelikus arvestuses).

Selles on kerge veenduda, kui võrrelda tootmise, tootmisjaoskondade kulude ja käitise üldkulude kontode saldosid varumise arvestuse mõlemas variandis — tõelistes ja plaanihindades arvestamisel (vt. kontode korrespondentsi skeem lk. 150).

Hälvete kontos võib olla kas deebeti- või kreediti-saldo. Nii üks kui teine saldo tähistab laosolevate materjalide tõelise omahinna plaanihindadest hälbimise määra. Kreediti-saldo tähendab säästu ja deebeti-saldo ülekulutust.

Hälvete konto abil on alati võimalik kindlaks määrata laosolevate materjalide tõelist omahinda: kas tema saldo (kui see on kreediti-saldo) laosolevate materjalide konto saldost lahutamise või (deebeti-saldo) sellega liitmise teel.

Kontode korrespondentsi üldskeem varumise arvestamise alal



Ülaltoodud näite (vt. kontode korrespondentsi skeem lk. 150) hälvete kontos on kreediti-saldo 3 947 rbl. Kui see saldo lahutada jäägist materjalide kontos, mis on 78 947 rbl., siis saame materjalide tõelise omahinna summa 75 000 rbl. (78 947 — 3 947).

Kontosid, mis on määratud bilansi üksikute kirjete täpsustamiseks nende kontode saldode liitmise või lahutamise teel reguleeritavate (täpsustatavate) kontode saldodega või saldodest, nimetatakse *reguleerivateks* kontodeks.

Sellepärast plaanihindadest hälbimiste konto, mille otstarbeks on hälbimiste arvestamine ja seega materjalide plaanilise hinnangu reguleerimine (täpsustamine) ning selle viimine tõelise omahinnani, on materjalide konto suhtes *reguleerivaks* kontoks.

§ 5. Tootmise arvestuse ülesanded

Tootmisprotsessiks on teatavasti vajalikud töö- ja tootmisvahendid (töövahendid ja tööobjektid).

Toodangu valmistamiseks tehtavaid tootmisvahendite ja tööjõukulutusi tootmisprotsessis nimetatakse *tootmiskulutusteks* ehk *tootmiskuludeks.*

Vastava toodangu valmistamiseks tehtavate kulutuste kogusumma moodustab selle toodangu *omahinna.*

Omahinna kindlaksmääramine toimub toodangu ühikule langevate kõikide kulutuste arvestamise (arvutamise) teel ja nimetatakse *toodangu omahinna kalkuleerimiseks.*

Ettevõtte tehnilis-tööstus-finantsplaan määrab tootmiskulutuste koostise ja ulatuse, toodetava ja väljalastava toodangu koguse, kvaliteedi, assortimendi ja plaanilise omahinna.

Ettevõte peab tootmistegevuse käigus lakkamatult võitlema mitte üksnes väljalaskeplaani täitmise, vaid ka toodetava toodangu omahinna süstemaatilise alandamise eest. Omahinna alandamine, millest esijoones sõltub sotsialistliku akumulatsiooni loomine ja rahvatulu kasv, on tähtsaimaks rahvamajanduslikuks ülesandeks. ÜK(b)P XVIII konverents rõhutab eriti väljalastava toodangu omahinna süstemaatilise alandamise hädavajalikkust.

Tootmisplaani täitmine koguse, kvaliteedi ja assortimendi osas ning omahinna alandamine on ettevõtte tootmistegevuse edukuse põhinäitajateks. Erilist tähtsust evib omahinna näitaja, sest temas sisaldub ettevõtte töötulemuste iseloomustus.

Tootmise raamatupidamisarvestus peab olema korraldatud

nii, et ettevõtte tootmistegevuse edukust ja kvaliteeti iseloomustavad näitarvud peegelduksid arvestuses vahetult või et neid arvutusandmete põhjal kerge oleks leida.

Tootmisarvestuse põhiülesandeiks on:

1) tootmise tõeliste kulutuste selgitamine,

2) valmistatud toodangu tõelise omahinna kalkulatsiooni koostamine,

3) toodangu väljalaskeplaani (koguse, kvaliteedi, assortimendi ja omahinna osas) täitmise kontroll ja ettevõtte tootmistegevuse tulemuste selgitamine.

§ 6. Tootmise ja tootmiskulutuste liigid

Tootmine jaguneb üksikuteks liikideks. Esitame tootmise alajaotustest tähtsaimad.

Oma *otstarbe* järgi jaguneb tootmine põhi-, abi- ja kõrvaltootmiseks.

Põhitootmine valmistab toodangut, milleks vastav ettevõte on määratud. Näiteks toodetakse traktoreid traktoritehases, kellasid kellatehases, jalanõusid jalanõudevabrikus jne. Põhitootmises valmistatav toodang on määratud peamiselt müügiks väljapoole.

Abi- ehk teenindav tootmine valmistab toodangut või täidab töid ja osutab teenuseid, mis on tarvilikud põhitootmises kui ka kogu ettevõttes tervikuna. Siia kuulub energia (auru ja elektri) tootmine, vesivarustus, remonttöökojad jne.

Kõrvaltootmine on määratud põhitootmise teenindamiseks eriiseloomulise toodanguga (telliste tootmine metallurgias, metsavarumine masinaehituses, kivimurru ekspluateerimine keemiatööstuses jne.).

Sõltuvalt valmistatava toodangu ja tootmisprotsessi iseloomust jaguneb tootmine liht- ja liittootmiseks.

Liht- ehk ühefaasiliseks nimetatakse tootmist, kus valmistatakse tavaliselt üht liiki toodangut ja mis moodustab ühe lahutamatu tootmisprotsessi. Lihttootmise hulka kuuluvad peamiselt ammutavad (kivisöe, nafta, maagi jms.) ning energia, jahu, metsamaterjali jt. tootmised.

Liit- ehk mitmefaasiliseks nimetatakse tootmist, mis valmistab üht või sagedamini mitut liiki toodangut ja koosneb reast üksikutest tootmiskäigu faasidest (staadiumidest). Seesugusteks faasideks on näiteks masinaehitusettevõttes osade ja

detailide valamine valu-jaoskonnas, nende kuumtöötlemine sepise-jaoskonnas, külmtöötlemine mehaanika-jaoskonnas ja monteerimine montaaži-jaoskonnas. Liittootmise hulka kuulub enamik töötlevaist tootmistest (masinaehitus, metallitöötlemine, puidutöötlemine, kudumine, õmblemine jms.).

Tootmise arvestust peetakse vastavalt selle otstarbele eri kontodes. Põhitootmist arvestatakse *põhitootmise kontos*. Teineteisele sarnlevate abi- ja kõrvaltootmiste jaoks avatakse ühine *abi- ja kõrvaltootmiste konto*.

Tootmiskontodesse kogutakse tootmiskulutused ja neis määratakse kindlaks valmistatud toodangu üldine omahind.

Liittootmises toodete iga liigi ja sordi kalkuleerimiseks hädavajalike üksikasjalisemate andmete saamiseks jagunevad tootmiskontod analüütilises arvestuses üksikute tootmisjaoskondade, faaside, tellimuste, toodete jms. kontodeks.

Ettevõtte töö õigeks juhtimiseks ja edukaks võitluseks omahinna alandamise eest on vajalik teada mitte ainult üldist omahinda, vaid ka selle üksikuid elemente, s. o. kulutuste koostist.

Tootmiskulutused on oma iseloomu ja sisu järgi väga erinevad. Nad koosnevad erinevaist elementidest, võtavad toodangu valmistamise käigust osa erisugusel viisil ja jaotatakse toodangule erisuguselt.

Tootmiskulutuste põhiliikidena esinevad: 1) töötasu, 2) juurdearvestused töötasule, 3) materjalid ja poolfabrikaadid, 4) kütteaine, 5) energia (aur, elekter), 6) amortisatsioon, 7) tootmisjaoskondade kulud, 8) käitise üldkulud, ja ka mitmesugused muud kulud (jooksev remont, praak tootmises, kaotused tööseisakutest jms.).

Kulutuste õigeks arvestamiseks ja omahinna täpseks arvutamiseks rühmitatakse kulutusi mitme tunnuse järgi. Esitame neist rühmitustest tähtsaimad.

Oma sisu või koostise järgi jagunevad tootmiskulutused liht- ja komplekskulutusteks.

Element- ehk lihtkulutustena mõistetakse niisuguseid kulutusi, mis koosnevad ühest elemendist, s. t. oma sisult on ühetaolised. Nende hulka kuuluvad näiteks töötasu, juurdearvestused töötasule, materjalid, kütteaine, energia, amortisatsioon jms.

Komplekskulutustena tuleb mõista kulutusi, mis koosnevad mitmest lihtkulutusest ja seega oma sisult on mitteühetaolised. Komplekskulutuste näitena võib nimetada tootmisjaoskondade kulusid ja käitise üldkulusid. Nad sisaldavad rea *element*-kulutusi: töötasu, materjalid, kütteaine, energia jms.

Toodangule kandmise viisi järgi jagunevad tootmiskulutused otsesteks ja kaudseteks.

Otsesteks nimetatakse kulutusi, mida võib toote iga liigi või sordi kohta täpselt arvutada ja vahetult tema väärtusse kanda.

Kaudseteks nimetatakse kulutusi, mis on toodanguliikide teatavate rühmade suhtes üldise iseloomuga ja mida ei saa arvutada toodete iga liigi ja sordi kohta eraldi ega kanda nende väärtusse. Nad arvestatakse esialgselt tervikuna (ettevõtte, tootmisjaoskonna, toodete rühma jms. kohta) ja kantakse hiljem tinglike jaotusmeetodite abil toodangu üksikute liikide või sortide omahinda.

§ 7. Tootmiskulutuste arvestus

Tootmiskulutuste arvestuse ehitus on sõltuvalt tootmise iseloomust erisugune.

Lihttootmine valmistab üht liiki toodangut. Toodangu ühe liigi kalkuleerimiseks piisab kõikide kulutuste summeerimisest ühes kontos ilma nende jaotamiseta toodangu liikide järgi.

Sellepärast peetakse lihttootmise korral kõikide kulutuste arvestust vahetult tootmise kontos, kuhu nad otseste kulutustena kantakse vastavate kontode kreeditist.

Kirjendite üldskeem on järgmine:

Deebet — Tootmine.

Kreedit — Mitmesugused kontod (töötasu, materjalid, kütteaine jms.).

Teissugune on olukord liittootmises, kus valmistatakse mitmet liiki toodangut.

Siin võib ainult osa kulutusi kanda vahetult vastavale toodangule. Seesugusteks kulutusteks on tootmistööliste töötasu, põhimaterjalid, poolfabrikaadid jms. Need kulutused kantakse otseste kulutustena vastavate kontode kreeditist maha nende tootmiste kontode deebetisse (alljaotusega toodete, faaside, tellimuste jms. analüütiliste kontode järgi), milleks kulutused on tehtud.

Kirjendite üldskeem on niisugune:

Deebet — Tootmine (põhi- ja abi-).

Kreedit — Mitmesugused kontod (töötasu, materjalid, poolfabrikaadid jms.).

Niisugused kulutused aga, nagu amortisatsioon, energia, tootmisjaoskondade ja käitise administratiiv-tehnilise ja teenindava personaali töötasu jms., osutuvad tootmisjaoskondadele või

kogu ettevõttele üldisteks. Neid ei saa vahetult kanda ühele või teisele tootmisele või toodangule, vaid neid tuleb enne jaotada.

Selletõttu kogutakse seesuguseid kulutusi algul erilistesse *koguvatesse-jaotavatesse* kontodesse, kust nad pärast jaotust tootmiste kontodesse kantakse üle (vastavas alljaotuses, nagu näiteks toodete liikide järgi analüütilises arvestuses). Koguvate-jaotavate kontode hulka kuuluvad: tootmisjaoskondade kulude konto, käitise üldkulude konto jt.

Nendesse kontodesse kandmiste üldskeem on järgmine:

a) kulutuste kogumine:

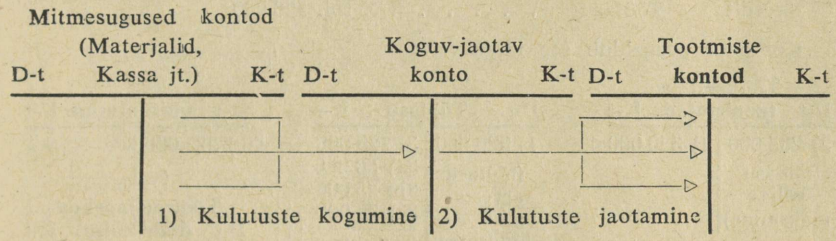
Deebet — Koguv-jaotav konto.

Kreedit — Mitmesugused kontod (materjalid, töötasu, kassa jt.).

b) kulutuste jaotamine:

Deebet — Tootmiste kontod.

Kreedit — Koguv-jaotav konto.



Peatume üksikute kulutuste arvestamisel.

Töötasu jaguneb põhi- ja täiendavaks.

Põhitöötasu määratakse sõltuvuses iga töötaja töö hulgast ja kvaliteedist ning temaga tasutakse vahetult vastavate töötajate tööaega või tehtud tööd.

Täiendava töötasuga tasutakse imetavate emade puhkusi ja töökatkestusi, riiklike kohustuste täitmiseks kulutatud tööaega jms.

Töötasu arvestamiseks avatakse *põhi- ja täiendava töötasu konto*. Edaspidi nimetame teda lühidalt *töötasu kontoks*. Seda kontot debiteeritakse töölistele ja teenistujatele arvestatavate töötasusummadega — tööliste ja teenistujate konto kreediti järgi. Teda krediteeritakse töötasusummadega, mis kantakse vastavatesse kontodesse, nagu näiteks tootmiste kontodesse, tootmisjaoskondade kulude kontosse, käitise üldkulude kontosse jne.

Toome näite.

1. Töölistele ja teenistujatele arvestati 1941. a. märtsi põhi- ja täiendavat töötasu 320 000 rbl.

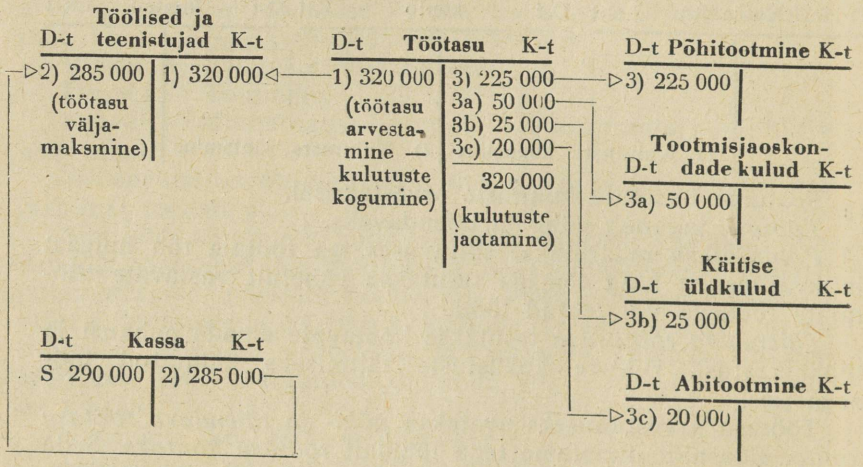
2. Kassast maksti välja märtsi töötasu 285 000 rbl.

3. Märtsi töötasu jaotati: põhitootmisele 225 000 rbl., tootmisjaoskondade kuludele 50 000 rbl., käitise üldkuludele 25 000 rbl. ja abitootmisele 20 000 rbl.

Koostame lausendid:

1. Deebet	— Töötasu	rbl.	320 000
Kreedit	— Töölised ja teenistujad	„	320 000
2. Deebet	— Töölised ja teenistujad	rbl.	285 000
Kreedit	— Kassa	„	285 000
3. Deebet	— Põhitootmine	rbl.	225 000
	Tootmisjaoskondade kulud	„	50 000
	Käitise üldkulud . . .	„	25 000
	Abitootmine	„	20 000
		rbl.	320 000
Kreedit	— Töötasu	rbl.	320 000

Kontodes peegeldub see järgnevalt:



Juurdearvestused töötasule koosnevad riigi poolt töötajate sotsiaalseks kindlustuseks (tasuta raviks, abirahadeks, pensioniks jms.) põhi- ja täiendava töötasu summade kindlates protsentides määratavaist mahaarvestustest. Need mahaarvestused kantakse iga kuu üle sotsiaalkindlustuse organeile.

Juurdearvestuste arvestus toimub järgnevalt. Töötasudele juurdearvatud summad kantakse vahetult sotsiaalkindlustuse konto kreeditist nende (tootmise, tootmisjaoskondade, käitise üldkulude jt.) kontode deebetisse, kuhu on kantud töötasu — proportsionaalselt selle summadele.

Amortisatsioon. Tootmiskäigus kuluvad ja edasiseks kasutamiseks kõlbmatuks muutuvad töövahendid vajavad taastamist, s. o. kapitaalremonti või täielikku korvamist. Selleks osutub vajalikuks vahendite allikas, mille arvel oleks võimalik teha kulutusi kulunud töövahendite taastamiseks. Seesuguseks allikaks on *amortisatsioonifond,* mis luuakse ekspluateeritavate töövahendite väärtuse kulumismäärale vastavatest iga-aastastest mahaarvestustest. Need iga-aastased mahaarvestused kustutavad järk-järgult kuluvate töövahendite väärtust ja neid nimetatakse *amortisatsiooni-mahaarvestusteks ehk amortisatsiooniks.*

Tootmisettevõtetes on amortisatsiooni-mahaarvestused kui töövahendite kulumine üheks tootmiskulude liigiks ja kanduvad seetõttu toodangu omahinda (tavaliselt kuude viisi tootmisjaoskondade kulude ja käitise üldkulude kontode kaudu).

Töövahendite pidev kulumine põhjustab nende algväärtuse ja põhikirjafondi kui töövahendite allika mahu vähenemist. Nende muudatuste peegeldamiseks arvestuses avatakse eriline *põhivahendite kulumise konto.*

Selletõttu tehakse amortisatsiooni arvutamisel üheaegselt kaks sissekannet rööbiti ühes ja samas summas:

a) amortisatsiooni-mahaarvestuste mahakirjutamiseks tootmiskuludena ja nende arvel amortisatsioonifondi loomiseks:

Deebet — Tootmisjaoskondade kulude ja käitise üldkulude kontod.

Kreedit — Amortisatsioonifond.

b) põhivahendite väärtuse vähenemise ja põhikirjafondi mahu vähenemise mahakirjutamiseks:

Deebet — Põhikirjafond.
Kreedit — Põhivahendite kulumine.

Amortisatsiooni-mahaarvestused jaotatakse tootmiskuludena töövahendite asukoha järgi ja kantakse tootmisjaoskondade kulude ja käitise üldkulude kontodest tootmiskontodesse vastava alljaotusega analüütilises arvestuses (näiteks toodete liikide järgi).

Toome näite.

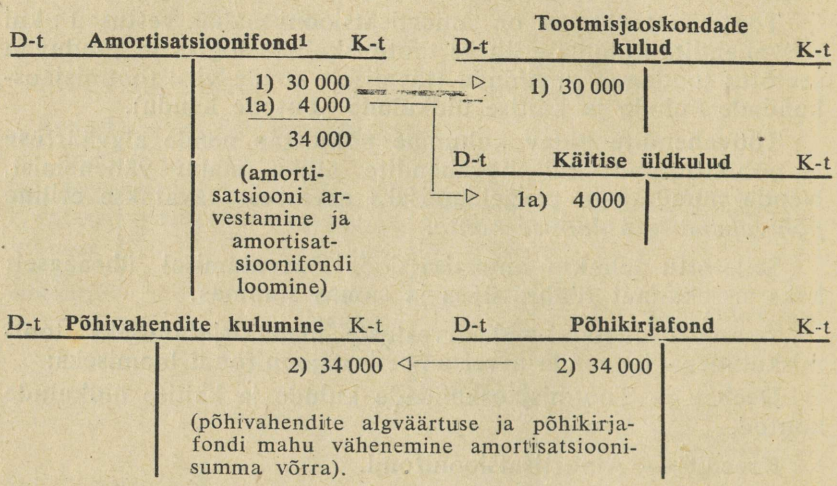
Arvestati normide kohaselt märtsi 1941. a. amortisatsiooni-mahaarvestusi:

tootmisjaoskondade töövahendeile . . . . . rbl. 30 000
käitise üldkuludele vastavaile töövahendeile . . . . . rbl. 4 000

Kirjendamiseks kontodesse koostatakse üheaegselt kaks järgmist lausendit:

1. Deebet — Tootmisjaoskondade kulud . . rbl. 30 000
   Käitise üldkulud . . . . . „ 4 000 rbl. 34 000
   Kreedit — Amortisatsioonifond . . . . . „ 34 000
2. Deebet — Põhikirjafond . . . . . „ 34 000
   Kreedit — Põhivahendite kulumine . . . . . „ 34 000

Nende operatsioonide kandmist kontodesse võib skemaatiliselt kujutada järgmiselt:



Põhivahendite kulumise konto on *reguleeriv* konto. Ta täpsustab (reguleerib) põhivahendite väärtust, näidates, millise summa võrra need vahendid kulumise tõttu on vähenenud.

---

[1] Lihtsuse mõttes on amortisatsioonifond siin näidatud ühes kontos, tegelikult aga arvestatakse teda osadena ja kahes kontos: eripanka sissemakstava (üldises riiklikus ulatuses kasutatava) amortisatsioonifondi kontos ja kapitaalremondiks ettevõtte direktori korraldusse (ja selles ettevõttes kasutamiseks) antud amortisatsioonifondi kontos.

Tootmisjaoskondade kuludeks on niisugused (tööjõu, energia, materjalide jms.) kulutused, mis on vastava tootmisjaoskonna tööga vahetult seotud. Nad on kogu tootmisjaoskonnale üldisteks ja neid ei saa vahetult kanda vastavatele toodetele, vaid tuleb enne tootmisjaoskonnas valmistatud toodangule ära jaotada.

Eelarve ja õige kalkulatsiooni kontrollimise huvides jagatakse tootmisjaoskondade kulud elementideks, mida nimetatakse *kirjeteks.* Nende kirjete nimestik kannab nimetust *tootmisjaoskondade kulude nomenklatuur.*

Tähtsamateks tootmisjaoskondade kulude kirjeteks on: tootmisjaoskonna personaali töötasu, abimaterjalid, kütteaine, energia, amortisatsioon, jooksev remont, hoonete, masinate, tööpinkide ja seadmete korrashoid, kantselei- ja kontorikulud, komandeeringud ja sõidud jms.

Tootmisjaoskondade kulude arvestamine toimub *tootmisjaoskondade kulude kontos.*

Tootmisjaoskondade kulude konto deebetisse kantakse kulutussummad, mis on seotud ühe või teise tootmisjaoskonna tööga ja mis kogutakse vastavate (materjalide, kassa, töötasu ja teiste) kontode kreeditist.

Kreeditisse kantakse tootmisjaoskondade kulutussummasid, mis iga kuu ära jaotatakse ja tootmise konto deebetisse üle kantakse, neid toodangu liikide järgi jaotades.

Tootmisjaoskondade kulud jaotatakse toodangule erisuguste meetoditega, nagu näiteks: a) proportsionaalselt otsesele tootmistöötasule, b) proportsionaalselt töötlemiseks kulutatud ajale, c) proportsionaalselt materjalide väärtusele või hulgale jne.

Kulutuste jaotamisel proportsionaalselt otsesele tootmistöötasule (ilma juurdemaksudeta progressiivse tükitöö eest) jagatakse tootmisjaoskonna kulude kogusumma tootmistöötasu kogusummaga ja korrutatakse tulemus igale tootele langeva töötasusummaga.

Kulutuste jaotamisel proportsionaalselt töötlemiseks kulutatud ajale jagatakse tootmisjaoskonna kulude kogusumma töötlemiseks kulutatud ajaga ja korrutatakse tulemus iga toote valmistamiseks kulutatud ajaga.

Kulutuste jaotamisel proportsionaalselt materjalide väärtusele jagatakse tootmisjaoskonna kulude kogusumma toodete valmistamiseks kulutatud materjalide üldväärtusega ja korrutatakse tulemus igale tootele kulutatud materjalide väärtusega.

Ühe või teise jaotamismeetodi valik sõltub vastava ettevõtte

töö iseloomust ja töötingimusist. Tegelikus arvestuses enamlevinud on jaotamine proportsionaalselt tootmistöötasuga või töötlemiseks kulutatud tööajaga.

Näide. Märtsis 1941. a. kanti tootmisjaoskondade kulude kontosse: põhi- ja täiendavat töötasu 50 000 rbl., juurdearvestusi töötasule 2 000 rbl., materjale 35 000 rbl., kütteainet 23 000 rbl., elektrienergiat (oma elektrijaama) 40 000 rbl. ja amortisatsiooni 30 000 rbl., kokku 180 000 rbl.

Koostame lausendid:

1. Deebet — Tootmisjaoskondade kulud . . . . . rbl. 50 000
   Kreedit — Töötasu . . . . . „ 50 000
2. Deebet — Tootmisjaoskondade kulud . . . . . „ 2 000
   Kreedit — Sotsiaalkindlustus mahaarvestuste alal . . . „ 2 000
3. Deebet — Tootmisjaoskondade kulud . . . . . „ 35 000
   Kreedit — Materjalid . . . . . „ 35 000
4. Deebet — Tootmisjaoskondade kulud . . . . . „ 23 000
   Kreedit — Kütteaine . . . . . „ 23 000
5. Deebet — Tootmisjaoskondade kulud . . . . . „ 40 000
   Kreedit — Elektrijaam[1] . . . . . „ 40 000
6. Deebet — Tootmisjaoskondade kulud . . . . . „ 30 000
   Kreedit — Amortisatsioonifond[2] . . . . . „ 30 000

Edasi oletame, et ülalmärgitud tootmisjaoskondade kulude summa on jaotatud kahe toote vahel proportsionaalselt otsese tootmistöötasuga (ilma juurdemakseteta progressiivse tükitöö eest). Selle töötasu kogusumma on 160 000 rbl., millest tootele „A" langeb 120 000 rbl. ja tootele „B" 40 000 rbl.

Teostades jaotamist ülaltoodud reegli järgi saame tootmisjaoskonna kuludeks:

$$\text{tootele „A"} \frac{180\,000 \times 120\,000}{160\,000} = 135\,000$$

$$\text{tootele „B"} \frac{180\,000 \times 40\,000}{160\,000} = 45\,000$$

Koostame lausendi:

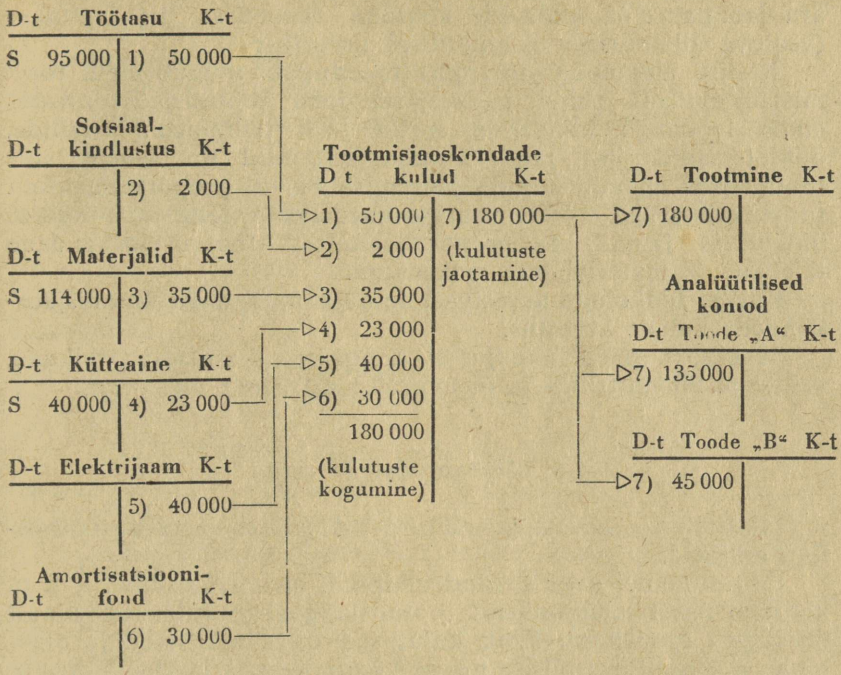
7. Deebet — Tootmine
   toode „A" . . . . . rbl. 135 000
   toode „B" . . . . . „ 45 000 rbl. 180 000
   Kreedit — Tootmisjaoskondade kulud . „ 180 000

---

[1] Selle konto täielik nimetus on „Abi- ja kõrvaltootmine „Elektrijaam".

[2] Lihtsuse mõttes on siin välja jäetud kulumise mahakirjutamiseks tehtav teine konteering: Deebet — Põhikirjafond, Kreedit — Põhivahendite kulumine.

Nende operatsioonide kandmist kontodesse võib kujutada nii:



Käitise või vabriku üldkuludeks nimetatakse niisuguseid tootmiskulutusi, mis on seotud kogu ettevõtte tööga tervikuna ja mida nende üldise iseloomu tõttu üksikutele toodetele või tootmisjaoskondadele ei saa kanda, vaid mida tuleb tootmiste ja tootmisjaoskondade vahel enne jaotada.

Käitise üldkuludel on oma nomenklatuur, mis koosneb osadest ja kirjetest.

Tootmisjaoskondade kulude tähtsamateks kirjeteks on käitise haldusaparaadi ja käitise üldosakondade ülalpidamiskulud (töötasu, komandeeringud, sõidud), käitise üldiste põhivahendite ülalpidamiskulud (valgustus, küte, koristamine), töökaitse- ja ratsionaliseerimiskulud, kohalikud maksud ja lõivud jms.

Käitise üldkulude arvestust peetakse *käitise üldkulude kontos.*

Käitise üldkulude konto deebetisse kantakse kogu ettevõtte kui terviku tööga seotud kulutuste summad, mis kogutakse vastavate kontode (materjalide, kassa-, töötasu jt.) kreeditist.

Kreeditisse kantakse käitise üldkulude summad, mis iga kuu ära jaotatakse ja tootmiste kontode deebetisse üle kantakse (vastava alljaotusega analüütilises arvestuses).

Käitise üldkulude jaotamine toodangule toimub algul tootmisjaoskondade vahel ja seejärel juba tootmisjaoskondades endis toodangu liikide ja sortide või tellimuste, detailide, operatsioonide jms. järgi. Jaotamismeetodid on samad, mis tootmisjaoskondade kulude jaotamisel, s. o. proportsionaalselt tootmistöötasuga, töötlemisajaga jne. Peale selle võib käitise üldkulusid jaotada ka proportsionaalselt tootmisjaoskondade täieliku või materjalideta maksusega.

Käitise üldkulude arvestus toimub samuti nagu tootmisjaoskondade kulude arvestus.

Selleks, et saada üldkujutlust tootmise arvestusest tervikuna, vaatleme lühidalt liht- ja liittootmise arvestuse üldskeemi.

§ 8. Lihttootmise arvestus

Lihttootmise arvestuse ehituse määravad vastava tootmisliigi erisused.

Lihttootmine, nagu öeldud ülalpool, on ühefaasiline, s. t. ta koosneb ühest lahutamatust tootmiskäigust ja valmistab ainult ühesugust toodangut. Kõik kulutused on siin otsesed ja omahinna määramiseks piisab nende kogumisest ja kokkuvõtmisest.

Vastavalt sellele on lihttootmise arvestus korraldatud järgnevalt.

Kõik tootmiskulutused kantakse, nagu juba teame, otseste kulutustena vastavatest kontodest (töötasu, materjalid, amortisatsioonifond jt.) vahetult tootmiskontosse.

Tootmiskonto deebetisse kogutud kulutused moodustavad üldsummas valminud toodangu tõelise omahinna.

Tõeline omahind võib plaanilise hinnaga mitte ühtuda. Tõelise omahinna plaanilisest hinnast hälbimise kindlaksmääramiseks ja toodangu omahinna plaani täitmise tulemuste selgitamiseks peetakse erilist *toodangu omahinnaplaani täitmise tulemuste kontot*. Nimetatakse teda lühidalt *omahinnaplaani täitmise kontoks*.

Tootmiskonto kreeditist kantakse tooted tõelises omahinnas omahinnaplaani täitmise konto deebetisse. Viimase kreeditist aga kantakse nad plaanilises omahinnas üle valmistoodangu (valmistoodete) konto deebetisse.

Seega võib kõiki lihttootmise arvestuse kirjendeid kokku võtta järgmiselt:

a) tootmiskulutuste kogumine:
Deebet — Tootmine.
Kreedit — Mitmesugused kontod (töötasu, materjalid jms.).

b) valminud toodangu ülekandmine tõelises omahinnas omahinnaplaani täitmise kontosse:
Deebet — Omahinnaplaani täitmine.
Kreedit — Tootmine.

c) valmistoodangu lattu sissetulekuks kandmine plaanilises omahinnas:
Deebet — Valmistoodang.
Kreedit — Omahinnaplaani täitmine.

Kirjendite skeem lihttootmise arvestuses

Mitmesugused kontod		Tootmine		Omahinnaplaani täitmine		Valmistoodang	
D-t	K-t	D-t	K-t	D-t	K-t	D-t	K-t
	Otsesed tootmiskulutused	Toodang tõelistes omahindades		Toodang plaanilistes omahindades			
	Kokku kulutusi (toodangu tõeline omahind)						

Vaatleme tootmise arvestuse üldskeemi järgneva lihtsustatud näite varal.

Toodete valmistamiseks märtsis 1941. a. on tehtud kulutusi: 1) põhi- ja täiendavat töötasu 300 000 rbl., 2) juurdearvestusi töötasule 12 000 rbl., 3) materjale 305 000 rbl., 4) kütteainet 24 000 rbl., 5) elektrienergiat (oma elektrijaamast) 42 000 rbl., 6) amortisatsiooni 34 000 rbl., 7) mitmesuguseid väljaminekuid (kassast välja makstud) 3 000 rbl.

Avame tootmiskonto ja kanname sinna mainitud kulutused. Lausendid on järgmised:

1. Deebet — Tootmine . . . . . rbl. 300 000
   Kreedit — Töötasu . . . . . „ 300 000
2. Deebet — Tootmine . . . . . „ 12 000
   Kreedit — Sotsiaalkindlustus maharvestuste järgi . . . „ 12 000
3. Deebet — Tootmine . . . . . „ 305 000
   Kreedit — Materjalid . . . . . „ 305 000
4. Deebet — Tootmine . . . . . „ 24 000
   Kreedit — Kütteaine . . . . . „ 24 000

5. Deebet — Tootmine . . . . . „ 42 000
Kreedit — Elektrijaam . . . . . „ 42 000
6. Deebet — Tootmine . . . . . „ 34 000
Kreedit — Amortisatsioonifond . . . . . „ 34 000
7. Deebet — Tootmine . . . . . „ 3 000
Kreedit — Kassa . . . . . „ 3 000

Kirjendades kontodesse me kogusime tootmiskonto deebetisse kõik kulutused ja tuletasime nende kogusumma 720 000 rbl., mis moodustabki valminud toodangu omahinna. Kanname ta üle omahinnaplaani täitmise kontosse:

8. Deebet — Omahinnaplaani täitmine . . . . . rbl. 720 000
Kreedit — Tootmine . . . . . „ 720 000

Oletame, et valminud toodang võeti lattu vastu plaanilises omahinnas 800 000 rbl. Järelikult tuleb teda selles summas üle kanda plaanitäitmise kontost toodangu kontosse:

9. Deebet — Valmistoodang . . . . . rbl. 800 000
Kreedit — Omahinnaplaani täitmine . . . . . „ 800 000

Nagu näeme, etendab lihttootmise arvestuses peaosa kaks kontot: tootmiskonto ja omahinnaplaani täitmise konto.

Vaatleme nende kontode iseloomustavaid erisusi.

Tootmiskonto otstarbeks on tootmiskulutuste kogumine ja valmistatud toodete omahinna määramine. Selle konto deebeti kirjendid tähendavad kulutuste kogumist ja tõelise omahinna selgitamist, kreediti kirjendid aga selle omahinna mahakandmist. Saldoks võib olla ainult deebeti-saldo, mis tähendab lõpetamata tootmisoperatsioonidesse tehtud kulutuste summat. Järelikult on tootmiskonto oma otstarbelt *kalkulatsioonikonto.*

Toodangu ühiku tõelise omahinna määramiseks tuleb ühetaolise toodangu vastava liigi omahinna kogusumma jagada selle toodangu hulgaga.

Oletame, et tootmiskontodes selgitatud kulutuste kogusumma 720 000 rbl. on 100 000 tonni maagi tootmise tõeliseks omahinnaks. Seega on ühe tonni maagi tootmise tõeline omahind 7 rbl. 20 k. (720 000 : 100 000).

Omahinnaplaani täitmise konto on määratud tõeliste kulutuste plaanilistest normidest hälbimiste selgitamiseks ja toodangu omahinna alal plaaniülesannete täitmise tulemuste kindlaksmääramiseks. Teda peetakse kahes hinnangus: tõeline hinnang deebetis ja plaaniline hinnang kreeditis. Ta deebetisse kantakse valminud toodete tõeline omahind ja kreeditisse nende plaaniline omahind.

Kahe hinnangu tarvitamine võimaldab tootmisplaani täit-

mist selgitada mitte ainult valmistatud toodete koguse, vaid ka nende omahinna osas. Seda saavutatakse plaanitäitmise konto deebetis näidatud valmistatud toodete tõelise omahinna võrdlemise teel kreeditis näidatud plaanilise omahinnaga.

Tõelisest suurema plaanilise omahinnaga saadud kreediti-saldo tähendab *säästu* ja plaanilisest suurema tõelise omahinnaga saadud deebeti-saldo *ülekulutust.*

Meie näites tekkis omahinnaplaani täitmise kontos kreediti-saldo 80 000 rbl. (800 000 — 720 000). See tähendab, et ettevõte on võitluses plaanitäitmise ja omahinna alandamise eest saavutanud 80 000 rbl. säästu, alandades seega valminud toodangu omahinda 10% võrra plaanihinnast.

$$\frac{80\,000 \times 100}{800\,000} = 10\%$$

Nagu näeme, seisneb omahinnaplaani täitmise konto põhierisus selles, et ta kahe hinnangu abil selgitab valminud toodangu omahinnaplaani täitmise tulemusi. Järelikult on omahinnaplaani täitmise konto oma otstarbelt *hinde-tulemuste konto.*

§ 9. Liittootmise arvestus

Liittootmine on, nagu me juba teame, mitmefaasiline ja toodab tavaliselt mitmekesist toodangut. Osa kulutusi on siin kaudsed (üldised) ja toodangu eriliikide omahinna määramiseks osutub vajalikuks neid kulutusi enne jaotada.

Seega iseloomustub liittootmise arvestus sellega, et temas esinevad tootmise ja omahinnaplaani täitmise kontode kõrval erilised koguvad-jaotavad (tootmisjaoskondade kulude, käitise üldkulude jt.) kontod, mis on ette nähtud kaudsete kulutuste rühmitamiseks ja jaotamiseks.

Selles seisneb üks põhilisi erinevusi liit- ja lihttootmise vahel.

Teiseks oluliseks erinevuseks on asjaolu, et liittootmise arvestuses tootmiskontot peetakse alljaotusega analüütilisteks kontodeks (tootmisjaoskondade, faaside, toodanguliikide, tellimuste jms. järgi).

Liittootmise arvestuses on kirjendamise üldine kord järgnev.

Otsesed kulutused kantakse mitmesugustest kontodest vahetult tootmise sünteetilisse kontosse (üldsummades) ja üheaegselt ka tootmise analüütilistesse kontodesse (jaotamisel arvutatud summades).

Kaudsed kulutused kantakse mitmesugustest kontodest algul koguvatesse-jaotavatesse kontodesse ja nendest pärast jaotamist tootmise sünteе-

tilisse kontosse (üldsummades) ja tootmise analüütilistesse kontodesse (jaotamisel arvutatud osalistes summades).

Valminud toodang kantakse nagu lihttootmiseski tõelises omahinnas tootmiskontost omahinnaplaani täitmise kontosse ja sellest plaanilises omahinnas valmistoodangu kontosse.

Vaatleme liittootmise arvestuse üldskeemi järgneva lihtsustatud näite varal.

Oletame, et ettevõttel olid niisugused operatsioonid (vt. tabel lk. 168).

Nende operatsioonide kirjendamist kontodesse võib kujutada järgnevalt (vt. kontode korrespondentsi skeem lk. 169—170).

Seesugune tootmise arvestuse süsteem tagab mitte ainult kogutoodangu, vaid ka selle üksikute liikide tõelise omahinna määramist.

Kogu valminud toodangu tõelise omahinna määrab tootmise sünteetilise konto deebetis arvutatud kulutuste üldsumma.

Meie näites on see omahind 720 000 rbl.

Toodete üksikute liikide tõelise omahinna määrab tootmise analüütiliste kontode deebetis arvutatud kulutuste üldsumma.

Meie näites on toote „A" kogu väljalaske tõeline omahind 534 000 rbl. ja toote „B" — 186 000 rbl.

Oletame, et tooteid „A" on välja lastud (valmistatud) 1000 tükki ja tooteid „B" 100 tükki. Siis moodustab ühe toote „A" tõeline omahind 534 rbl. (534 000 : 1000) ja ühe toote „B" 1 860 rbl. (186 000 : 100).

Teades toodangu üksikute liikide tõelist omahinda, võime võrreldes neid plaaniliste normatiividega määrata omahinnaplaani täitmise tulemused mitte ainult terves toodangus, vaid ka igas üksikus liigis eraldi.

Meie näites on kogu toodangu valmistamisel saavutatud üldine sääst 80 000 rbl. (800 000 — 720 000). See tähendab kogu toodangu omahinna alanemist 10% võrra plaanist.

Oletame, et ühe toote „A" plaaniline omahind on 600 rbl. ja toote „B" 2 000 rbl.

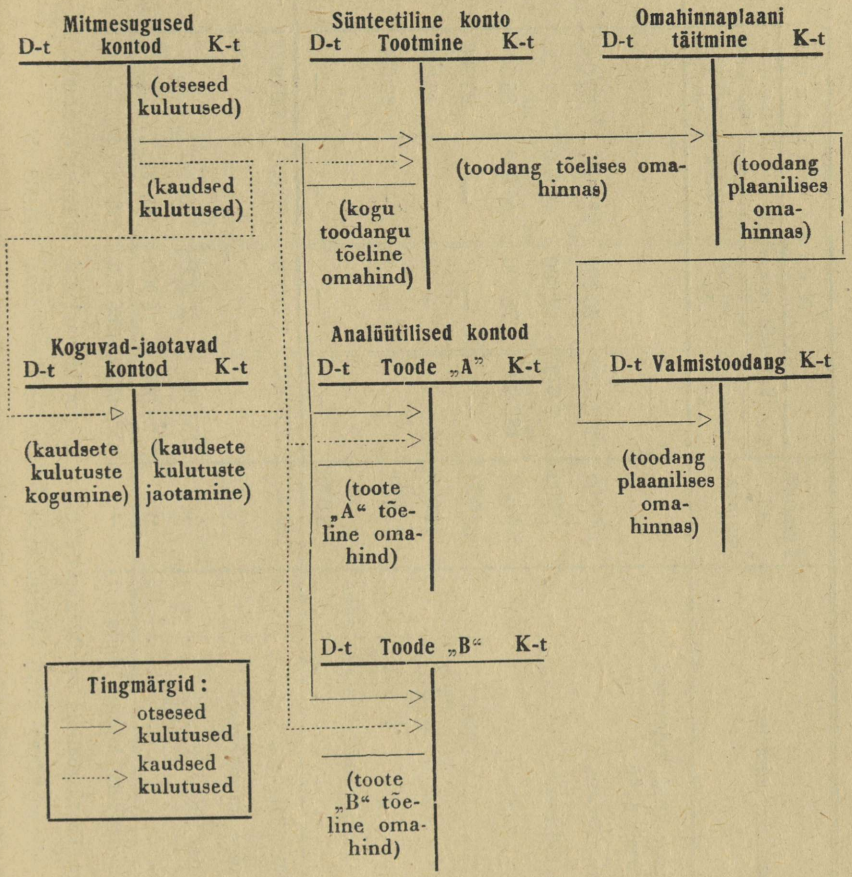
Ühe toote tõelise omahinna võrdlemisel tema plaanilise omahinnaga näeme, et iga toote „A" tootmine on olnud 66 rbl. võrra odavam (600 — 534) ja iga toote „B" tootmine 140 rbl. võrra (2 000 — 1 860).

Teiste sõnadega: toote „A" omahinda on alandatud 11% $(\frac{66 \times 100}{600})$ ja toote „B" 7% $(\frac{140 \times 100}{2\,000})$.

Nagu näeme, osutusid omahinnaplaani täitmise tulemused toodete üksikute liikide järgi *erinevaiks:* toote „A" järgi on nad paremad kui toote „B" järgi.

Liittootmise arvestuse kirjendite skeemi võib kujutada järgnevalt.

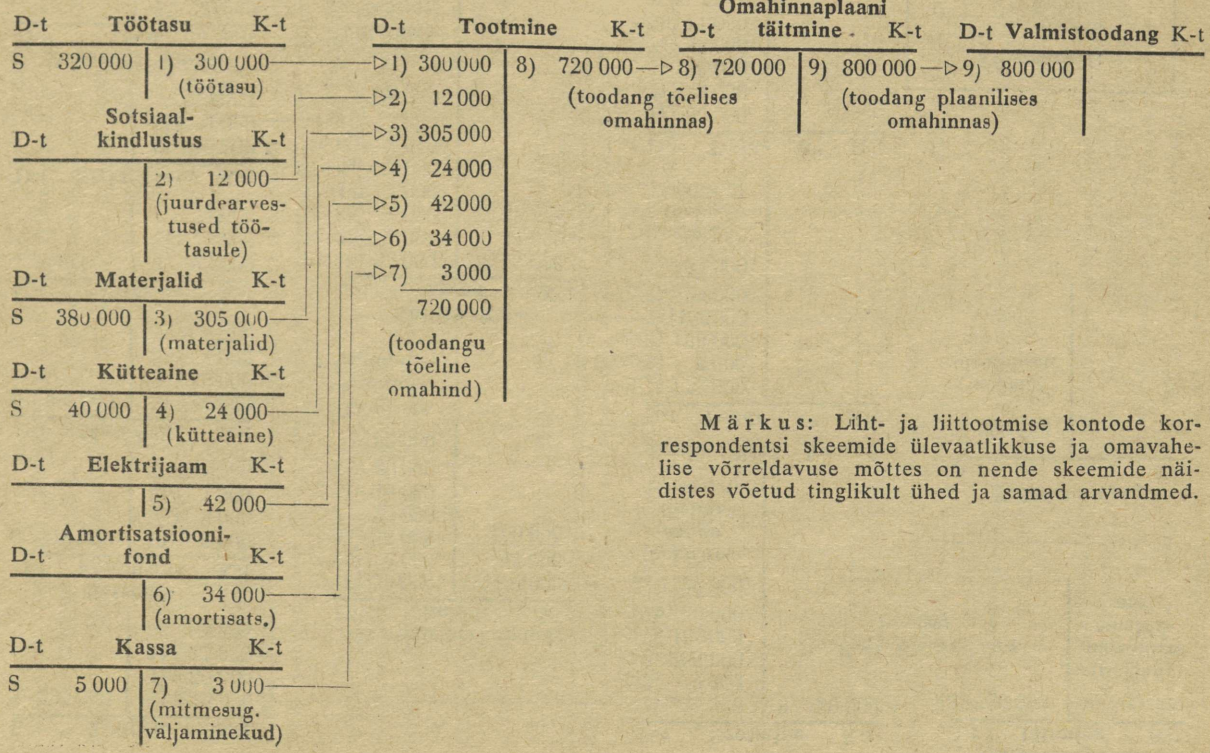
Kirjendite skeem liittootmise arvestuses



Nr.	Operatsiooni nimetus	Kulutuste üldsumma	Neist kantud				
			Vahetult tootmisele			tootmisjaokondade kuludele	käitise üldkuludele
			tootele „A“	tootele „B“	Kokku		
	Tootmiseks tehtud kulutused märtsis 1941. a.						
1	Põhi- ja täiendav töötasu	300 000	175 000	50 000	225 000	50 000	25 000
2	Juurdearvestused töötasule	12 000	7 000	2 000	9 000	2 000	1 000
3	Materjalid	305 000	188 000	78 000	266 000	35 000	4 000
4	Kütteaine	24 000	—	—	—	23 000	1 000
5	Elektrienergia (oma elektrijaamalt) . . .	42 000	—	—	—	40 000	2 000
6	Amortisatsioon	34 000	—	—	—	30 000	4 000
7	Mitmesugused väljaminekud (kassast välja makstud	3 000	—	—	—	—	3 000
	Kokku kulutusi	720 000	370 000	130 000	500 000	180 000	40 000
	Jaotamine tootmisele:						
7a	Tootmisjaoskondade kulud	—	135 000	45 000	180 000	—	—
7b	Käitise üldkulud	—	29 000	11 000	40 000	—	—
	Kokku tootmisele kantud kulutusi	—	534 000	186 000	720 000	—	—
8	Valminud toodang kanti tõelises omahinnas 720 000 rbl. omahinnaplaani täitmise kontosse.						
9	Lattu saabunud valmistoodang kanti sissetulekuks plaanilises omahinnas 800 000 rbl.						

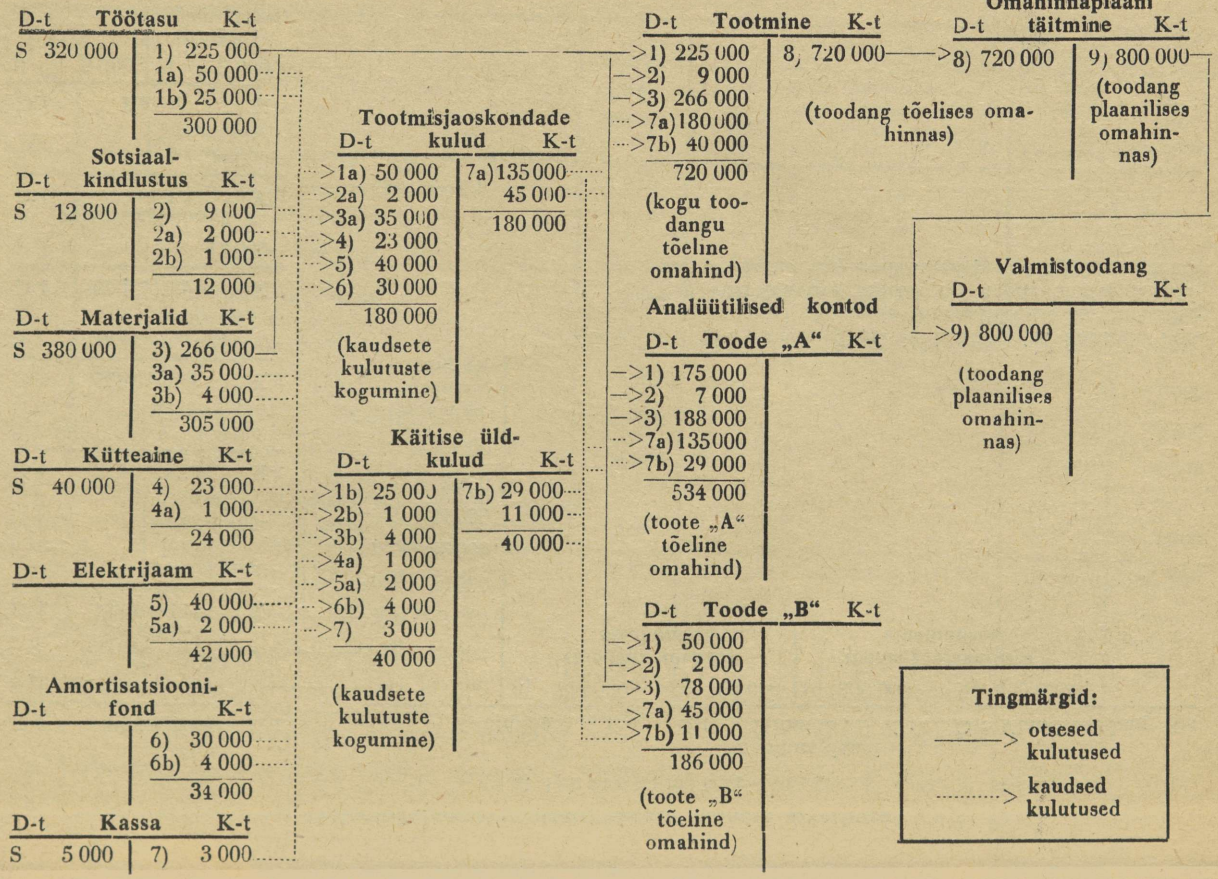
Kontode korrespondentsi skeem tootmise arvestuses

a) lihttootmises



Märkus: Liht- ja liittootmise kontode korrespondentsi skeemide ülevaatlikkuse ja omavahelise võrreldavuse mõttes on nende skeemide näidistes võetud tinglikult ühed ja samad arvandmed.

b) liittootmises



Lõpuks, tootmise analüütilise arvestuse andmete põhjal on võimalik selgitada omahinnaplaani täitmise tulemusi mitte üksnes vastava toote *omahinna kogusummas*, vaid ka selles sisalduvate kulutuste iga üksiku liigi, s. o. *omahinna üksikute elementide järgi*. Seda saavutatakse üksikute kulutuste võrdlemise teel plaaniliste normatiividega (s. o. plaanilise kalkulatsiooniga).

Toome lihtsustatud näite seesugusest võrdlemisest toote „B" kohta.

Kulutuste kirjed	Tõeline omahind		Ühe toote plaaniline omahind	Hälbimine plaanist			
	Kogu väljalaske (100 tk.)	Ühe toote		Sääst		Ülekulutus	
				Summa	%	Summa	%
1. Põhi- ja täiendav töötasu	50 000	500	625	125	20	–	–
2. Juurdearvestused töötasule	2 000	20	25	5	20	–	–
3. Materjalid	78 000	780	750	–	–	30	4
4. Tootmisjaoskondade kulud	45 000	450	500	50	10	–	–
5. Käitise üldkulud .	11 000	110	100	–	–	10	10
Kokku käitise omahind	186 000	1860	2000	180	9	40	2
Omahinnaplaani täitmise üldtulemus (180 — 40)	–	–	–	140	7	–	–

See tabel on aruandelise kalkulatsiooni (s. o. tõelise omahinna kalkulatsiooni) lihtsaimaks vormiks, olles koostatud tootmise analüütilise arvestuse andmete põhjal. Võrdluseks on temas toodud ka plaanilise kalkulatsiooni normatiivid.

Võrreldes tõelist omahinda kulutuste üksikute kirjete (liikide) järgi plaanilise omahinnaga märkame, et enamikus kirjetest on saavutatud säästu. Kuid kirjete järgi „materjalid" ja „käitise üldkulud" on tehtud ülekulutusi. Need andmed avastavad nõrku kohti ettevõtte töös. Nad näitavad, et ettevõte on puudulikult võidelnud materjalide kokkuhoidliku kulutamise ja käitise üldkulude alandamise eest ning seega vähendanud teiste kirjete järgi saavutatud säästu efektiivsust.

Sellest jõuame järelduseni, et tootmise analüütilise arvestuse andmetel on väga suur tähtsus omahinnaplaani täitmise tulemuste analüüsimisel ja seega ka ettevõtte töö õigel juhtimisel ning edukaks võitluseks omahinna alandamise eest.

Sünteetiline arvestus näitab vaid omahinnaplaani täitmise üldtulemust, kuid ei avasta selle üksikuid elemente. See üldtulemus, olles ise positiivne, võib aga oma soodsates arvudes sisaldada olulisi negatiivseid külgi ettevõtte töös. Ülekulutus ja omahinna ületamine ühtede kulutuste kirjete või ühtede toodete osas võivad kaetud olla säästuga teiste kulutuste kirjete või teiste toodete osas ega tule nähtavale sünteetilise arvestuse üldistes andmetes. Täieliku pildi võib saada ainult analüütilise arvestuse andmete abil.

Vaadeldes liht- ja liittootmise arvestuse üldskeeme me nägime, et kummagi tootmise arvestuse põhierisused tulenevad tootmise iseloomust: lihttootmine on ühefaasiline ja ühesuguse toodanguga, liittootmine mitmefaasiline ja mitmekesise toodanguga.

Üldistades ülaltoodut võime liht- ja liittootmise arvestuse põhierisusi kokku võtta järgnevalt:

1. Tootmise kalkulatsiooni-konto peegeldab lihttootmise arvestuses üht liiki toodangut ühes tootmisprotsessis ega jagune analüütilisteks kontodeks faaside, toodangu liikide jms. järgi. Liittootmise arvestuses aga peegeldab see konto tavaliselt mitmekesist toodangut tootmisprotsessi erifaasides ja liigendub seetõttu analüütilisteks kontodeks tootmisjaoskondade, faaside, toodete jms. järgi.

2. Lihttootmise arvestuses on kõik kulutused otsesed ja kantakse vahetult tootmiskontosse, ilma neid jaotamata. Liittootmise arvestuses on aga osa kulutusi otsesteks kulutusteks ja kantakse vahetult toodangule, teine osa aga kaudseteks (üldisteks) kulutusteks, mis kantakse toodangule tingliku jaotamise teel.

3. Liittootmise arvestuses kasutatakse kaudsete kulutuste kogumiseks ja jaotamiseks erilisi koguvaid-jaotavaid (tootmisjaoskondade kulude, käitise üldkulude jms.) kontosid. Lihttootmise arvestuses, kus pole kaudseid kulutusi, neid kontosid ei ole.

4. Tõelise omahinna kalkulatsioon koostatakse lihttootmise arvestuses toodangu ühe liigi kohta tootmiskonto andmete põhjal. Liittootmise arvestuses aga koostatakse kalkulatsioon tavaliselt toodangu mitme liigi kohta ja iga liigi kohta eraldi tootmise analüütilise arvestuse andmete põhjal.

5. Valmistatud toodangu omahinnaplaani täitmise üldtulemuste selgitamine toimub nii liht- kui ka liittootmise arvestuses hinde-resultaatses omahinnaplaani täitmise kontos.

§ 10. Realiseerimise arvestuse ülesandeid

Ettevõttes toodetud toodang realiseeritakse teistele ettevõtetele ja organisatsioonidele.

Realiseerimisel selguvad ettevõtte tootmis- ja toodangu reali-

seerimistegevuse tulemused realiseerimisest saadava akumulatsiooni või kaotuste näol.

Akumulatsioon või kaotused selguvad vahest väljamishindades realiseeritud toodangu maksuse ja tema täieliku tõelise omahinna vahel.

Väljamishindadena mõistetakse vastava ministeeriumi poolt määratud hinnakirjalisi hindu, milledes toimub toodangu väljamine (müük) väljapoole antud tootmiskäitist.

Toodangu täielik tõeline omahind, teise nimetusega *kommertsomahind ehk realiseerimisomahind* sisaldab endas kõiki toodangu valmistamise, hoidmise ja realiseerimise kulusid.

Toodangu valmistamise kulud ehk tootmiskulud sisaldavad endas, nagu me juba teame, kõiki toodangu valmistamiseks tehtavaid kulutusi (materjale, töötasu, tootmisjaoskondade kulusid, käitise üldkulusid jms.) ja moodustavad toodangu käitise-omahinna, mis arvutatakse tootmiskontos.

Toodangu hoidmise ja realiseerimise kulude hulka kuuluvad kulud, mis on seotud ettevõtte turustamis- (kaubandus-) tegevusega (ladude ja turustusaparaadi ülalpidamine, transpordikulud, administratiivsed üldkulud jms.).

Toodangu realiseerimine kui ka tootmine toimub *ettevõtetes plaanilises korras.*

Ettevõtte tööstus-finantsplaanis on juba ette ära määratud nii realiseerimisele kuuluva toodangu kogus kui ka tema realiseerimise hinnad, tähtajad ja kord.

Ettevõtte turustamistegevuse edukuse ja kvaliteedi tähtsamaiks näitajaiks on: toodangu õige hoidmine, realiseerimisplaani täitmine, realiseerimisega seoses olevate kulutuste alandamine ja akumulatsiooniplaani täitmine.

Toodangu raamatupidamisarvestus peab olema korraldatud nii, et need näitajad temas peegelduksid vahetult, või et neid võidaks arvestusandmete põhjal saada ilma eriliste raskusteta. Seega võib *realiseerimise arvestuse põhiülesandeid* kokku võtta järgmiselt:

1) toodangu hoidmisega ja realiseerimisega seoses olevate tegelikkude kulude selgitamine;

2) realiseeritava toodangu täieliku omahinna kalkulatsiooni koostamine;

3) realiseerimisplaani täitmise kontroll ja ettevõtte turustamistegevuse tulemuste selgitamine.

§ 11. Realiseerimisega seoses olevate kulutuste arvestus

Toodangu hoidmise ja realiseerimisega seoses olevaid kulutusi arvestatakse *realiseerimisomahinda kuuluvate kulutuste kontos.*

Selle konto deebetisse kantakse kuu jooksul kõik toodangu hoidmise ja realiseerimise kulud (turustamise transpordikulud, makstud protsendid, turustamiskulud, kaupade puudujäägid jms.), käibemaks kui ka mõned teised kulud teaduslike uurimistööde, standardimise jms. alal.

Kreeditisse kantakse realiseerimiskontost kuu lõpul mahakantavad kulutuste üldsummad.

Kuna realiseerimise arvestust peetakse tavaliselt realiseeritava toodangu liikide järgi eri kontodes, siis jaotatakse realiseerimisega seoses olevad kulutused enne nende ülekandmist realiseerimiskontodesse nende kontode vahel ära — samuti, nagu jaotatakse kaudseid tootmiskulusid.

Realiseerimisega seoses olevate kulutuste jaotamine üksikute realiseerimiskontode vahel toimub järgnevalt.

Turustamise transpordikulud jaotatakse sõltuvalt nende kulude iseloomust kas oma otsese otstarbe järgi või proportsionaalselt realiseeritud toodangu täielikule käitise-omahinnale.

Kõik teised kulud jaotatakse proportsionaalselt realiseeritud toodangu täielikule omahinnale.

Kulutuste jaotamine toodangu üksikute liikide, rühmade ja nimetuste vahel toimub toodangu kommertsomahinna kalkulatsiooni koostamisel sama põhimõtte järgi.

Vaatleme realiseerimisomahinda kantavate kulutuste arvestuskirjendite näidet.

Oletame, et aruandekuus on tehtud mitmesuguseid toodangu realiseerimise kulutusi kogusummas 30 000 rbl. Neist on 10 000 rbl. välja makstud kassast ja 20 000 rbl. arvelduskontost.

Need kulud on jaotatud realiseeritud toodangule järgmiselt: omatoodangule 25 000 rbl. ja jäätmeist valmistatavate laiatarbekaupade toodangule 5 000 rbl.

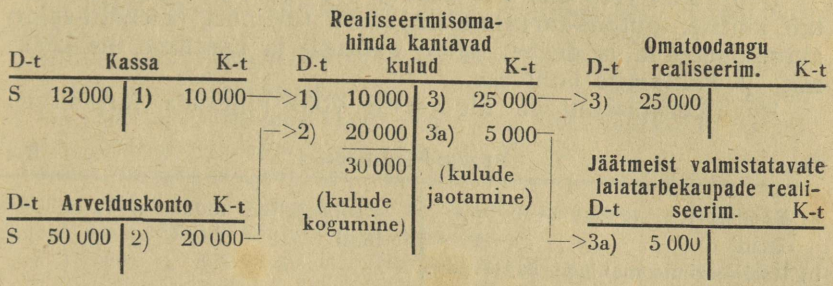
Kontode korrespondents on nende operatsioonide järgi:

a) tehtud kulude kohta (kuu jooksul):

1.	Deebet — Realiseerimisomahinda kantavad kulud . .	rbl.	10 000
	Kreedit — Kassa	„	10 000
2.	Deebet — Realiseerimisomahinda kantavad kulud . .	„	20 000
	Kreedit — Arvelduskonto Riigipangas	„	20 000

b) kulude ülekandmise kohta (kuu lõpul):

3. Deebet — Omatoodangu realiseerimine . . rbl. 25 000
— Jäätmeist valmistatavate laiatarbekaupade realiseerimine „ 5 000 rbl. 30 000
Kreedit — Realiseerimisomahinda kantavad kulud „ 30 000



Seega osutub realiseerimisomahinda kantavate kulude konto oma otstarbe järgi *koguvaks-jaotavaks kontoks.*

Analoogiliselt tootmisjaoskondade kulude ja käitise üldkulude kontodele kogutakse realiseerimisomahinda kantavate kulude kontosse realiseerimiskulud ja jaotatakse seejärel realiseeritud toodangule.

§ 12. Realiseerimise arvestus

Käitise valmistatud toodang hoitakse kuni realiseerimiseni ladudes ja võetakse arvele *valmistoodangu kontos.*

Selle konto deebetisse kantakse lattu saabunud toodang omahinnaplaani täitmise konto kreeditist.

Kreeditisse kantakse: 1) sularahas realiseeritud toodang realiseerimiskonto deebetist ja 2) ostjale lähetatud toodang järgneva arveldusega Riigipanga kaudu lähetatud kaupade konto deebetist.

Deebeti saldo näitab laosoleva toodangu jääki.

Valmistoodangut arvestatakse nii valmistoodangu deebetis kui ka kreeditis ühes ja samas hinnangus: tööstus-finantsplaaniga määratud arveldushindades, s. o. plaanilises omahinnas.

Realiseerimise arvestamiseks ja realiseerimise tulemuste selgitamiseks avatakse toodangu liikide järgi *realiseerimiskontod,* näiteks: omatoodangu realiseerimise konto, tööde ja teenuste realiseerimise konto, jäätmeist valmistatavate laiatarbekaupade realiseerimise konto jms.

Nende kontode deebetisse kantakse realiseeritud toodangu käitise tootmisomahind ja ülalmainitud realiseerimisega seoses olevad kulud.

Kreeditisse kuuluvad summad, mis on saadud toodangu realiseerimisest väljamishindades.

Lõppsaldo võib olla kas deebeti- või kreediti-saldo. Ta näitab käitise tootmis-turustamistegevuse tulemust (kreediti-saldo akumulatsiooni ja deebeti-saldo kaotusi) ja kantakse üle kasumite ja kahjumite kontosse.

Realiseerimiskontode üldskeemi võib kujutada järgmiselt:

D-t	Realiseerimiskontod	K-t
a) Realiseeritud toodangu tootmisomahind b) Realiseerimisomahinda kantavad kulud		Realiseeritud toodangu väljalaskehind
Kokku (toodangu realiseerimisomahind)		
Deebeti-saldo — kahjumid realiseerimisest		Kreediti-saldo — kasumid realiseerimisest

Vaatleme üldjoontes toodangu realiseerimisega seoses olevate operatsioonide arvestamist.

Toodangu realiseerimise momendiks loetakse ettevõtte tegelikku tasusaamist väljatud toodangu eest, mitte aga selle laost väljamise aega. Toodangu lähetamisest kuni tema tasumiseni möödub teatav aeg, mis tavaliselt võrdub kauba ja maksedokumentide liikumisajaga. Kuni tasumiseni vaadatakse ostjatele lähetatud toodangule kui käitisele (hankijale) kuuluvale ja tema käsutuses olevale toodangule.

Sellepärast lähetatud toodangu arvestamiseks, mis on tegelikult laost lahkunud, kuid sisult veel mitte realiseeritud, avatakse *lähetatud kaupade ja täidetud tööde konto.* Nimetame teda lühidalt *lähetatud kaupade kontoks.*

Selle konto deebetisse kantakse laost väljaläinud lähetatud toodangu väärtus valmistoodangu konto kreeditist. Kreeditisse kantakse tasutud toodangu väärtus realiseerimiskonto deebetist.

Lähetatud kaupade konto saldo näitab selle lähetatud toodangu jääki, mille järgi arveldused on alles teostamata.

Arvestamine toimub plaanilises omahinnas (arveldushindades).

Toome näite.

Oletame, et käitis on märtsis 1941. a. ostjatele lähetanud toodangut plaanilises omahinnas 700 000 rbl. eest.

Lähetatud toodang kantakse plaanilises omahinnas läbi järgmise lausendiga:

1. Deebet — Lähetatud kaubad . . . . . rbl. 700 000
   Kreedit — Valmistoodang . . . . . „ 700 000

Osa lähetatud toodangust tasuti väljalaskehindades summas 550 000 rbl. Tasutud toodangu plaaniline omahind on 500 000 rbl.

Pärast Riigipanga teadaande saamist realiseeritud toodangu eest raha laekumise kohta käitise arvelduskontosse koostatakse kaks lausendit:

a) makse saamise kohta (väljalaskehindades):

2. Deebet — Arvelduskonto Riigipangas . . . . . rbl. 550 000
   Kreedit — Realiseerimine . . . . . „ 550 000

b) realiseeritud toodangu mahakandmise kohta (plaanilises omahinnas):

3. Deebet — Realiseerimine . . . . . rbl. 500 000
   Kreedit — Lähetatud kaubad . . . . . „ 500 000

Ülalkirjeldatud variant on lihtsaim ja realiseerimise normaalse arenemise korral tüüpiliseks. Kuid on võimalikud juhtumid, kus ostja jätab ostetud toodangu tasumata. Sel korral muutub realiseerimine veidi keerulisemaks.

Ostja võib jätta talle lähetatud kauba tasumata hankija poolt lepingutingimuste rikkumise või maksevahendite puudumise pärast.

Kuna ostja poolt tasumata toodang asub väljaspool käitist ja teda ei saa kohe lattu sissetulekuks kanda, siis kuni tema realiseerimiseni teisele ostjale või lattu tagasisaabumiseni tekib vajadus tema arvestamiseks eriliste kontodes.

Tasumata toodangu arvestamiseks avatakse kontod:

a) kaubad ostjate vastutaval hoiul ja

b) ostjate poolt tähtajaks tasumata kaubad.[1]

Ostja hoiul olevate kaupade konto deebetisse kantakse lähetatud kaupade konto kreeditist toodang, mille tasumisest ostja on keeldunud.

Kreeditisse kantakse: 1) teisele ostjale edasisaadetud ja realiseeritud toodang realiseerimiskonto deebetist ja 2) tagasisaadetud toodang valmistoodangu-konto deebetist.

Ostjate poolt tasumata kaupade konto deebetisse kantakse lähetatud

---

[1] Need kontod on NSV Liidu Rahanduse Rahvakomissariaadi kinnitatud tööstusettevõtete kontoplaanis märgitud lähetatud kaupade konto allkontodena (teise järgu kontod).

kaupade konto kreeditist toodang, mis on ostja poolt jäetud tähtajaks tasumata maksevahendite puudumise tõttu.

Kreeditisse kantakse realiseerimiskonto deebetist ostja poolt tasutud toodang (pärast seda, kui ostja on jälle maksevahendeid saanud).

Nende kontode saldod näitavad toodangu jääki, mille kohta arveldused on alles lõpetamata.

Arvestamine toimub plaanilises omahinnas.

Selleks, et selgitada käitise tootmis- ja turustamistegevuse üldtulemusi ühe kuu kohta, jaotatakse toodangu omahinnaplaani täitmisest selle kuu jooksul saadud sääst või ülekulutus proportsionaalselt lattu jääva, lähetatud ja realiseeritud toodangu kogusele.

Selgitame seda näite varal.

Märtsis 1941. a. valmistatud toodangu omahinnaplaani täitmisest saadud sääst (plaanihindades 800 000 rbl.) on 80 000 rbl.

Valmistoodangu jääk (ladudes) on 100 000 rbl., lähetatud kaupade jääk 200 000 rbl. ja kaupu on realiseeritud 500 000 rbl. eest. Vastavalt sellele jaguneb ka sääst proportsionaalselt nende summadega ja nimelt: valmistoodangu jäägiga 10 000 rbl. $\left(\frac{80\,000 \times 100\,000}{800\,000}\right)$, lähetatud kaupade jäägiga 20 000 rbl. ja realiseeritud toodanguga 50 000 rbl.

Selle jaotuse peegeldamiseks arvestuses kantakse toodangu omahinnaplaani täitmise konto saldo kuu lõpul vastavas vahekorras üle valmistoodangu jäägi plaanilise ja aruandelise omahinna vahe kontosse, lähetatud kaupade jäägi plaanilise ja aruandelise omahinna vahe kontosse ja realiseerimiskontodesse.

Vahede kontod on *reguleerivateks* kontodeks. Nad reguleerivad (täpsustavad) valmistoodangu ja lähetatud kaupade kontode jääkide hinnanguid, viies neid tõelise omahinnani bilansis.[1]

Meie näites märgitud säästu ülekandmine toimub nii:

4. Deebet	— Omahinnaplaani täitmine		rbl. 80 000
Kreedit	— Vahe valmistoodangu jäägi plaanilise ja aruandelise omahinna vahel	rbl. 10 000	
	— Vahe lähetatud kaupade jäägi plaanilise ja aruandelise omahinna vahel	rbl. 20 000	
	— Realiseerimine	„ 50 000	rbl. 80 000

Selleks, et selgitada realiseerimise lõpptulemust ühe kuu

1 Nimetatud vahede kontod on NSV Liidu Rahanduse Rahvakomissariaadi kinnitatud tööstusettevõtete kontoplaanis märgitud allkontodena, esimene valmistoodangu ja teine lähetatud kaupade konto allkontona.

kohta, kantakse kõik realiseeritud toodangu täielikku omahinda kuuluvad kulud kuu lõpul realiseerimiskontosse.

Pärast seda tuletatakse realiseerimiskontos lõppsaldo, mis näitab antud kuus käitise poolt tootmise ja toodangu realiseerimisplaani täitmisest saadud akumulatsiooni (kasumi) või kaotuste (kahjumi) suurust.

Realiseerimisest saadud akumulatsioon või kaotused kantakse üle üldisse kasumite (akumulatsiooni ja kaotuste) kontosse:

a) akumulatsioon:

Deebet — Realiseerimine
Kreedit — Kasumid ja kahjumid

b) kaotused:

Deebet — Kasumid ja kahjumid
Kreedit — Realiseerimine.

Oletame, et realiseerimisega seoses olevad kulud märtsis 1941. a. moodustasid 25 000 rbl.

Kanname need kulud maha realiseerimiskontosse:

5. Deebet — Realiseerimine . . . . . rbl. 25 000
Kreedit — Realiseerimisomahinda kantavad kulud . . „ 25 000

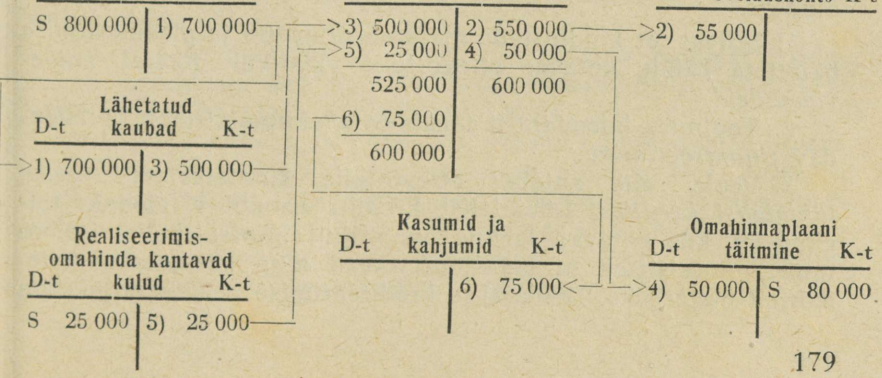
Nagu näeme, tekkis realiseerimiskontos pärast kõikide operatsioonide kirjendamist kreediti-saldo 75 000 rbl. (600 000 — 525 000). See saldo näitab toodangu realiseerimisest saadud kasumit, mille käitis on saanud märtsi operatsioonidest.

Kanname selle kasumi üle kasumite ja kahjumite kontosse:

6. Deebet — Realiseerimine . . . . . rbl. 75 000
Kreedit — Kasumid ja kahjumid . . . . . „ 75 000

Meie näite andmete põhjal saime kontode korrespondentsi üldskeemi realiseerimise arvestuses.

Kontode korrespondentsi üldskeem realiseerimise arvestuses



Nagu näeme, on selle skeemi keskuseks *realiseerimiskonto*, mis toodangu realiseerimise arvestuses on põhilise tähtsusega. Realiseerimiskonto kirjendeid iseloomustavad järgnevad erisused.

Kuu kestel peegeldub toodang realiseerimiskontos kahes hinnangus: plaanilises omahinnas deebetis ja väljamishindades kreeditis. See võimaldab mistahes silmapilguks ja mistahes ajavahemikuks jooksvalt selgitada realiseerimisplaani täitmise tulemusi, kõrvutades kontos peegelduvaid tõelisi realiseerimissummasid plaanis antud summadega.

Kuu lõpul pärast realiseeritud toodangule langeva säästu (või toodangu omahinnaplaani täitmisest tekkinud ülekulutuse) ja toodangu täielikku realiseerimisomahinda arvatavate kulude mahakandmist *selgitatakse realiseerimiskontos käitise tootmis-turustamistegevuse lõplik tulemus realiseerimisest saadud puhta akumulatsiooni või puhta kaotuse näol.* Realiseeritud toodangule kantud kulude tõelist summat nende kulude plaaniliste normatiividega võrreldes tehakse ühtlasi kindlaks, kuidas toodangu realiseerimis-omahinnaplaan ja akumulatsiooniplaan on täidetud.

Seega osutub realiseerimiskonto *hinde-tulemuste kontoks.* Ta võimaldab käitise tootmis-turustamistegevuse tulemuste selgitamist realiseerimisplaani täitmise, realiseerimisega seoses olevate kulude alandamise ja akumulatsiooni loomise osas.

§ 13. Arvelduste ja krediteerimise põhiprintsiibid

Arvelduste ja krediteerimise põhiprintsiibid, mis tulenevad 1930. a. krediidireformist ja sellele järgnevatest seadusandlikest määrustest, võib kokku võtta järgnevateks tähtsamateks asjaoludeks.

1. Selleks, et kindlustada majandusliku töö ja plaanitäitmise häireteta käiku, antakse ettevõtteile vajalikul määral *käibevahendeid.*

2. Tootmise laiendamist tagab oma akumulatsioon ja täiendav *finantseerimine.*

3. Peale selle antakse ettevõtteile kindlaiks otstarbeiks *lühiajalisi krediite.* Lühiajalist krediiti annab Riigipank tingimustel, kus antavad laenud on valjult eriotstarbelise iseloomuga, tähtajalised ja tagasimakstavad ning kasutatakse ettenähtud otstarbeks. Lühiajalise krediteerimise peaeesmärgiks on

niisuguste hooajaliste tootmis- ja käibeprotsesside kindlustamine, mis on seotud materiaalsete väärtuste kuhjumisega ja ettevõtte käibevahendite ajutise seiskumisega neis väärtustes.

4. Ettevõtete-vahelised arveldusoperatsioonid toimuvad *Riigipanga kaudu*, kes on nõukogude rahvamajanduse ühtseks arvelduskeskuseks.

5. Kaubaliste operatsioonide alal (toodangu realiseerimine, materjalidega varustamine) kasutatakse peamiselt *sularahata arveldusi*, kus Riigipank maksja (deebitori) arvelduskontost summasid üle kannab saaja (kreeditori) arvelduskontosse.

Arveldusoperatsioone teostatakse sõltuvalt arvelduste iseloomust ja otstarbest mitmesuguste meetodite ja vormide abil. Käesoleval ajal kasutab Riigipank järgmisi arveldusvorme: a) arveldused vahetult arvelduskontos; b) arvelduste aktsept-inkassovorm; c) akreditiivid ja erikontod.

§ 14. Arvelduskonto

Arvelduskontona mõistetakse Riigipanga poolt ettevõttele avatavat kontot, milles arvestatakse ettevõtte vahendeid, mis on Riigipangas hoiul ja määratud selle ettevõtte arveldusteks ja jooksvateks väljaminekuteks.

Arvelduskonto järgi teostab Riigipank kõiki operatsioone nii ettevõtete omade kui ka laenatud vahendite vastuvõtmise ja hoidmise, ettevõtete omavaheliste igaliiki arvelduste ja ka ettevõtete kohustuste õiendamise ja kulude tasumise alal. Sellepärast on iga ettevõte kohustatud kõik oma vabad rahalised vahendid koondama arvelduskontosse Riigipanka.

Riigipank annab ettevõttele arvelduskontost sularaha ainult töötasu väljamaksmiseks ja väiksemateks majanduslikeks väljaminekuteks.

Kõiki teisi makseid ja arveldusi toimetab Riigipank sularahata arvelduste teel, s. o. summade ülekandmiste teel maksja arvelduskontost saaja arvelduskontosse.

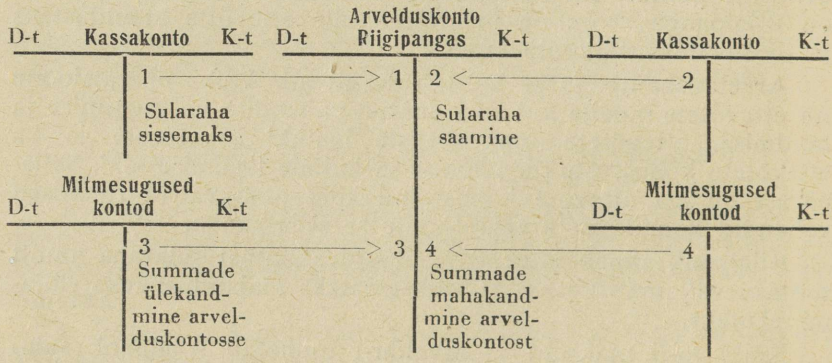
Igasuguseid makseid ja ülekandeid ettevõtte arvelduskontost teistele organisatsioonidele võib Riigipank teha ainult ettevõtte käsul, kellele on avatud arvelduskonto. Mis puutub aga tähtajalistesse maksetesse Riigipangale endale (võlgnevus laenude ja krediitide järgi, Riigipanga kasuks arvestatud protsendid jms.), siis neid kannab Riigipank arvelduskontost maha iseseisvalt, s. o. ilma ettevõtte nõusolekuta.

Arvelduskontos olevate vahendite kasutamismääruste rikkumiste eest, mis põhjustavad vahendite mitteplaanilist ümberjaotamist, näiteks maksete kinnipidamine kreeditoridele, arvelduskontost seadusega keelatud avansside väljaandmine, fiktiivsete (mittekaubaliste) arvete väljakirjutamine ja tasumine jms., võtab Riigipank ettevõtted valjule vastutusele. Neil juhtumitel rakendab Riigipank krediidilisi mõjutamisvahendeid, mis seisnevad arvelduskontost vahendite väljaandmiste piiramises või täielikus lõpetamises kui ka ettevõttele kuuluvate kaupade või materiaalsete väärtuste sundmüügis.

Arvelduskontosse summade kandmisi ja mahakandmisi toimetab Riigipank arve-faktuuride, käsk-registrite, maksekorralduste, tšekkide, makseteadaannete ja teiste Riigipanga määrustes ettenähtud dokumentide põhjal.

Arvelduskonto operatsioonide arvestamiseks avatakse ettevõttes konto nimetusega „Arvelduskonto Riigipangas".

Arvelduskonto on oma iseloomult vastavale ettevõttele üheaegselt nii *arveldus-* kui ka *rahaliseks* kontoks. Selle konto deebetisse kantakse kõik sularaha-sissemaksed ja mitmesugused sissetulekud ning ülekanded ja kreeditisse sularahasaamised ja igasuguste maksete mahakandmised. Arvelduskonto saldoks võib ettevõtte bilansis olla ainult deebeti-saldo, mis näitab ettevõtte rahaliste vahendite olemit Riigipangas.



§ 15. Arvelduste aktsept-inkassovorm

Aktsept-inkassovormiks nimetatakse Riigipanga kaudu toimuvate teiselinnaliste arvelduste erilist vormi kaubaliste operatsioonide alal.

Nende arvelduste korda ja tehnikat iseloomustavad järgnevad asjaolud.

Teiselinnalisi arveldusi aktsept-inkassovormi järgi toimetab Riigipank operatsioonide alal summades mitte alla 1000 rbl.

Kaupade lähetamisel teises linnas asuvale ostjale kirjutab hankija *arve-faktuuri* kolmes ja *maksenõudmise* neljas eksemplaris Riigipanga määratud vormi järgi. Maksenõudmine (koos arve-faktuuriga) on dokumendiks, mille põhjal Riigipank toimetab kõiki arveldusi hankijate ja ostjate vahel.

Kolm maksenõudmise eksemplari esitab hankija Riigipanga kohalikule osakonnale (milles tal on arvelduskonto) inkassoks. *Inkassona* mõistetakse pangale korralduse andmist makse vastuvõtmiseks.

Ühe maksenõudmise eksemplari ühes arve-faktuuriga saadab hankija samal päeval vahetult ostjale.

Hankijat teenindav pangafiliaal jätab hankijalt saadud maksenõudmise ühe eksemplari kontrollitult endale ja saadab ülejäänud kaks eksemplari nende vastuvõtmise päeval makse saamiseks ostja arvelduskonto asukohajärgsesse pangafiliaali.

Ostja on hankijalt maksenõudmise, arve-faktuuri ja kõikide teiste lisandite saamisel kohustatud neid kontrollima ja maksenõudmist aktseptima või aktseptist keelduma. *Aktseptina* mõistetakse maksmisega nõustumist.

Ostjal on õigus aktseptist keelduda ainult kindlatel juhtumitel (hankija poolt lepingu rikkumine jms.).

Aktseptist keeldumisest peab ostja teda teenindavale pangafiliaalile teatama *kolme päeva jooksul*, arvates maksenõudmise saabumisest sellesse filiaali.

Kui aga kolme päeva jooksul ostjalt ei tule aktseptist keeldumise teadet, siis arvatakse maksenõudmine ostja poolt aktseptituks.

Kõik aktseptitud maksenõudmised tuleb ostjal tasuda seadusega kehtestatud *tähtajal* ja nimelt: a) arvelduste korral tootmisettevõtete ja vastavate turustamisorganisatsioonide vahel, kelle kaudu nad oma toodangut realiseerivad, ja ka mõnede teiste arvelduste korral, mitte hiljem kui kolm päeva pärast maksenõudmise saabumist ostjat teenindavasse pangafiliaali; b) kõikide teiste kaubaliste arvelduste korral mitte hiljem kui 10 päeva.

Kaubad astuvad ostja *käsutusse* momendist, mil ta maksenõudmise aktseptib. Ostja keeldumisel aktseptist jäävad kaubad tema *vastutavale hoiule.*

Maksetähtpäeval kannab ostjat teenindav pangafiliaal maksenõudmise järgi tasumisele kuuluva summa ostja arvelduskontost iseseisvalt maha, sellest ostjale ja hankijat teenindavale pangafiliaalile teatades.

Maksenõudmise tasumise kohta teate saamisel kannab hankijat teenindav pangafiliaal maksesumma hankija arvelduskontosse ja saadab sellest viimasele teate. Ostja ja hankija teevad neid teenindavate pangafiliaalide teadaannete põhjal vastavad sissekanded oma kontodesse:

a) ostja:

1) hankijalt saadud kaupade kirjendamisel:

Deebet — Varumine

Kreedit — Hankijad aktseptitud arve-faktuuride järgi.

2) saadud kaupade tasumisel:

a) ostja:

Deebet — Hankijad aktseptitud arve-faktuuride järgi
Kreedit — Arvelduskonto Riigipangas.

b) hankija:

1) realiseeritud kaupade eest makse saamisel:
Deebet — Arvelduskonto Riigipangas
Kreedit — Realiseerimine.

2) realiseeritud kaupade mahakandmisel:
Deebet — Realiseerimine
Kreedit — Lähetatud kaubad.

Sel juhtumil, kui ostja arvelduskontos ei ole maksenõudmise tasumiseks vajalikke summasid, saadab ostjat teenindav pangafiliaal sellest hankijale teate (tema pangafiliaali kaudu) ja teeb maksenõudmisele täitepealdise. Täitepealdis tähendab seda, et maksenõudmise järgi saadaolev summa kuulub vastuvaidlematus korras sissenõudmisele.

Vaatleme näidet.

Oletame, et hankija on märtsis 1941. a. ostjale lähetanud oma tooteid arveldus- (plaani-) hinnas 500 000 rbl. ja müügi (väljamis-) hinnas 550 000 rbl. ning et kõik arveldused selle operatsiooni järgi on läinud normaalselt. Sel juhtumil tehakse sissekandeid järgnevatesse kontodesse ja umbes niisuguses järjekorras.

Kui hankija saadab teda teenindavale pangafiliaalile ja ostjale maksenõudmised, siis teeb ta enda juures järgmise sissekande (arveldushinnas):

1. Deebet — Lähetatud kaubad . . . . . rbl. 500 000
Kreedit — Valmistoodang . . . . . „ 500 000

Kui ostja saab hankijalt kaupu ja maksenõudmise ning aktseptist keeldumisest Riigipangale ei teata, siis teeb ta enda juures sissekande:

2. Deebet — Varumine . . . . . rbl. 550 000
Kreedit — Hankijad aktseptitud arve-faktuuride järgi „ 550 000

Edasi, kui ostja saab teda teenindavalt Riigipanga filiaalilt teadaande tema arvelduskontost maksenõudmis-summa mahakandmise kohta, siis koostab ta veel teise lausendi:

3. Deebet — Hankijad aktseptitud arve-faktuuride järgi rbl. 550 000
Kreedit — Arvelduskonto Riigipangas . . . . . „ 550 000

Hankija, saades oma Riigipanga filiaalilt teadaande ta arvelduskontosse makse ülekandmise kohta, teeb järgmise sissekande:

4. Deebet — Arvelduskonto Riigipangas . . . . . rbl. 550 000
Kreedit — Realiseerimine . . . . . „ 550 000

Samal ajal kannab hankija realiseeritud kaubad maha lähetatud kaupade kontost (arveldushinnas):

5. Deebet — Realiseerimine . . . . . rbl. 500 000
Kreedit — Lähetatud kaubad . . . . . „ 500 000

Nende operatsioonide kirjendamist hankija ja ostja juures võib skemaatiliselt kujutada järgnevalt:

a) hankija juures

D-t	Valmis-toodang	K-t
S 800 000	1) 500 000	

D-t	Lähetatud kaubad	K-t
1) 500 000	5) 500 000	

D-t	Realiseeri-mine	K-t
5) 500 000	4) 550 000	

D-t	Arveldus-konto	K-t
	4) 550 000	

b) ostja juures

D-t	Arveldus-konto	K-t
S 675 000	3) 550 000	

D-t	Hankijad aktseptitud arve-faktuuride järgi	K-t
3) 550 000	2) 550 000	

D-t	Varumine	K-t
2) 550 000		

Selgitusi skeemi juurde:

1) — ostjale lähetatud kaupade ülekandmine hankija poolt;
2) — saabunud kaupade sissekandmine ostja poolt;
3) — saadud kaupade (maksenõudmise) tasumine ostja poolt;
4) — realiseeritud kaupade eest makse laekumine hankijale;
5) — realiseeritud kaupade mahakandmine hankija poolt.

Me vaatlesime siinkohal normaalselt arenevate arvelduste lihtsaimat tüüp-varianti kaubaliste operatsioonide alal.

Tuleb märkida, et arvelduste aktsept-inkassovormi kasutatakse ka kaubaliste operatsioonide samalinnaliste arvelduste puhul summades 250 rbl. ja rohkem.

Sel juhtumil esitab hankija teda teenindavale (tavaliselt kohalikule) Riigipanga filiaalile ostja poolt aktseptitud maksenõudmise.

Maksenõudmiste tasumine samalinnaliste arvelduste järgi toimub tavaliselt sel viisil, et pank kannab tasumisele kuuluva summa ostja arveldus-kontost hankija arvelduskontosse üle. Ostja ja hankija teevad endi juures panga teadaannete (väljavõtete) põhjal vastavad sissekanded.

§ 16. Akreditiivid ja erikontod

Arvelduste akreditiivivormi kasutatakse neil juhtumitel, kui ostja ja hankija asuvad eri linnades.

Ettevõtte-ostja ülesandel kannab Riigipank ostja arvelduskontost osa tema vahendeid üle hankijaga ühes linnas asuvasse Riigipanga filiaali arveldusteks erilise dokumendi, akreditiivi järgi.

Akreditiiv on ostja ülesanne Riigipangale hankija arvelduskonto asukohas dokumentide tasumiseks, mis viimane esitab ostjale lähetatud materjalide või kaupade kohta.

Sõltuvalt arvelduste tingimustest on olemas kas posti- või telegraafilisi, tähtajalisi või tähtajata, täieliku või osalise väljamaksega akreditiive. Iga akreditiiv avatakse üldreeglina arveldusteks ainult ühe hankijaga.

Akreditiivi kogusumma ja ka üksikud väljamaksed ei tohi olla vähemad kui 1 000 rbl. Akreditiivi avamisel kannab Riigipank akreditiivi-ülesannet andva ettevõtte arvelduskontost maha kogu akreditiivisumma. Akreditiivi võib vähendada või tagasi nõuda.

Hankijale makstakse akreditiivi järgi summasid välja üldreeglina ainult pärast arve-faktuuride aktseptimist ostja poolt. Kõiki väljamakseid akreditiivi järgi toimetab Riigipanga filiaal hankija asukohas, tehes summade raamatupidamis-ülekandeid maksja (ostja) akreditiivikontost hankija arvelduskontosse.

Iga akreditiivi järgi toimunud väljamakse kohta saadab Riigipanga filiaal ostjale teadaande ühes tasutud dokumentidega.

Erikontosid avab Riigipank analoogiliselt akreditiividele ettevõtte-ostja nimele neis kohtades, kus asuvad hankijad, kelledega arveldamiseks neis kontodes olevad vahendid on ette nähtud.

Üheaegselt erikonto avamisega kannab Riigipank ettevõtte arvelduskontost selleks otstarbeks eraldatava summa üle vastavas Riigipanga filiaalis avatavasse erikontosse. Viimasele antakse juhis selle kohta, missuguste hankijate arveid ja mis korra järgi tuleb tasuda erikonto summadest.

Erikonto avatakse tavaliselt kindla tähtajani, mille möödumisel Riigipank ta suleb ja jäägi, kui see on olemas, arvelduskontosse tagasi kannab. Ettevõttel on õigus anda Riigipangale korraldus erikonto sulgemiseks ja jäägi ülekandmiseks ka enne tähtaja möödumist.

Akreditiivi- ja erikontode operatsioonide arvestamiseks avatakse ettevõttes konto nimetusega „Akreditiivid ja erikontod Riigipangas".

Kirjendid sellesse kontosse võivad olla järgnevad.

Vahendite ülekandmised arvelduskontost akreditiivide ja erikontode avamisel:

1. Deebet — Akreditiivid ja erikontod Riigipangas.
Kreedit — Arvelduskonto Riigipangas.
Hankijate arve-faktuuride tasumine lähetatud kaupade eest:
2. Deebet — Varumine.
Kreedit — Akreditiivid ja erikontod Riigipangas.
Kasutamata jäägi tagastamine akreditiivide ja erikontode sulgemisel:
3. Deebet — Arvelduskonto Riigipangas.
Kreedit — Akreditiivid ja erikontod Riigipangas.

§ 17. Lühiajaline krediteerimine

Lühiajalist krediteerimist toimetab Riigipank, nagu juba ülalpool märgitud, ajutiste vajaduste korral, mis tekivad mõnede hooajaliste protsesside, teelolevate väärtuste käibeaja, materiaalsete väärtuste varude kogunemise jms. tõttu.

Lühiajalise krediteerimise süsteemi põhiülesandeiks on krediitide suunamine vastavalt ühtse rahvamajandusplaani nõudeile ja rublakontroll ettevõtete vahendite kulutamise ja tööstus- ning finantsplaanide täitmise üle. Kooskõlas nende ülesannetega toimetab Riigipank lühiajalist krediteerimist järgmiste põhimõtete järgi:

1) laenutamise karmilt eriotstarbeline loomus;
2) laenude tähtajalisus ja tagasimakstavus;
3) laenude kasutamine ainult vastavalt nende otstarbele;
4) Riigipangale ettevõtte bilansside ja aruandeliste andmete õigeaegne esitamine.

Sõltuvalt antavate laenude sihist ja otstarbest toimub lühiajaline krediteerimine järgmistes vormides: a) lühiajalised laenud ja b) laenud „on call"-konto järgi.

Lühiajalisi laene annab Riigipank ettevõttele plaanis ettenähtud *kulutusteks, mis on seotud materiaalsete väärtuste* (materjalide, kütteaine, poolfabrikaatide, valmistoodete) *hooajalise iibega ja hooajaliste tootmisprotsessidega.*

Materiaalsete väärtuste hooajaline iive ja hooajalised tootmisprotsessid esinevad tavaliselt neis rahvamajandusharudes, kus looduslike ja kliimaliste olude tõttu töö ühtedel hooaegadel (aastaaegadel) väheneb või täiesti lõpeb ja teistel hooaegadel laieneb, nagu näiteks põllumajanduses, kalanduses, veetranspordis jne.

Lühiajalisi laene annab Riigipank ettevõttele ka plaanis mitte ettenähtud ajutisteks vajadusteks, nagu näiteks ettevõttest olenemata põhjustel

materjalide, lõpetamata toodangu ja valmistoodangu jääkide kogunemine üle plaani, käibevahendite ajutine täiendamine ja ümberjaotamine jms.

Üheks lühiajaliste laenude liigiks on ka *laenud akreditiivide ja erikontode arvel.* Neid laene annab Riigipank ettevõtteile, kes teostavad oma hankijatega arveldusi akreditiivi kujul või erikonto järgi ja kelledel selleks ei jätku omi vahendeid.

Laenu saamisel annab ettevõte Riigipangale kohustuse, milles on märgitud ettevõtte nõusolekul Riigipanga määratud laenu kustutamise tähtajad.

Kui tähtaja saabudes ettevõtte arvelduskontos ei ole laenu kustutamiseks vajalikku summat, siis võtab Riigipank abinõusid tarvitusele viitunud laenu sissenõudmiseks ja kuni selle täieliku tasumiseni uusi laene ei anna.

Kõikide lühiajaliste laenude arvestamine toimub üldises *lühiajaliste Riigipanga laenude kontos.*

See konto jaguneb laenude üksikute liikide järgi terveks reaks allkontodeks: laenud valmistoodete ja kaupade arvel, laenud lõpetamata toodangu arvel, laenud tootmisvarude ja käibevahendite ümberjaotamise arvel, laenud akreditiivide ja erikontode arvel jt.

Lühiajaliste laenude väljaandmiseks kannab Riigipank tavaliselt väljaantava laenu üle ettevõtte arvelduskontosse ja selle kustutamisel kirjutab selle arvelduskontost maha.

Selletõttu tehakse lühiajaliste laenude arvestamisel järgmised sissekanded:

a) laenu saamisel:
   Deebet — Arvelduskonto Riigipangas.
   Kreedit — Lühiajalised Riigipanga laenud.
b) laenu kustutamisel:
   Deebet — Lühiajalised Riigipanga laenud.
   Kreedit — Arvelduskonto Riigipangas.

Laenusid „on call"-konto järgi annab Riigipank ettevõttele peamiselt teelolevatele summadele lähetatud kaupade arvel arveldustena aktsept-inkassovormis.

„On call"-krediteerimisel avab Riigipank ettevõttele erilise laenude konto nimetusega *„on call"-konto.* Selle konto järgi määrab Riigipank kindlaks *limiidi,* s. o. võlgnevuse maksimaalse ulatuse, mille piirides ettevõte võib laenusid saada.

„On call"-kontos arvestatavat võlgnevust *tagavad* ettevõtte poolt Riigipangale inkassoks antavad maksenõudmised ühes ostjatele lähetatud kaupade arve-faktuuridega.

Erinevalt ülalvaadeldud lühiajalistest laenudest on „on call"-krediteerimine jooksva ja liikuva loomusega. Lähetatud kaupade maksenõud-

miste inkassoks esitamisel Riigipanka saab ettevõte vajalikke summasid tarviduse järgi „on call"-kontost. Nende maksenõudmiste järgi saabuvaid makseid aga arvestab Riigipank võlgnevuse kustutusena. Seega toimub nii võlgnevuse üldsumma kui ka selle tagatise üldmahu pidev muutumine.

Võlgnevuse arvestust „on call"-krediteerimise järgi peetakse ettevõttes *laenude kontos teelolevaile summadele „on call"-konto järgi.* „On call"-kontost väljaantavaid summasid võib kas kanda ettevõtte arvelduskontosse või kasutada vahetult ühtedeks või teisteks kulutusteks (näiteks saabuvate materjalide tasumiseks jne.).

Vastavalt sellele on kontode korrespondents niisugune:

Deebet — Mitmesugused kontod (arvelduskonto, varumine, kassa jt.).

Kreedit — Laenud teelolevatele summadele „on call"-konto järgi.

Täpselt samuti võib „on call"-konto järgi olemasoleva võlgnevuse kustutamine toimuda kas summade mahakandmise teel arvelduskontost või ettevõttele saabuvate maksete (näiteks maksenõudmiste järgi lähetatud kaupadele jms.) vahetu kandmise teel „on call"-kontosse.

Korrespondents on sel juhtumil:

Deebet — Laenud teelolevatele summadele „on call"-konto järgi.

Kreedit — Mitmesugused kontod (arvelduskonto, realiseerimine jt.).

Tähtajaks mittetasutud laenusid arvestatakse samanimelises kontos. Sellesse kontosse on ettevõtted kohustatud üle kandma iga mittetasutud laenu. Ülekanne tehakse tingimata laenutasumise tähtpäeval.

Riigipank kannab mittetasutud laenud enda juures üle viitunud laenude kontosse laenutamise tähtpäevale järgneval päeval.

Üheaegselt viitunud laenu ülekandmisega kannab Riigipank selle laenu katteks võlgniku arvelduskontost maha kogu jäägi.

Viitunud laenu nõuab Riigipank sisse valitsusorganite vastavate määruste alusel vastuvaidlematus korras: ta kasutab võla kustutamiseks kõiki ettevõtte arvelduskontosse saabuvaid summasid. Peale selle võib ta kõiki akreditiivide ja erikontode kasutamata jääke tagasi nõuda, talle ettevõtte poolt panditud kaupu ja väärtusi realiseerida, uute laenude andmist lõpetada jms.

Mittetasutud laenude arvestamisel on korrespondents järgmine:

a) tähtajaks mittetasutud laenude ülekandmisel:

Deebet — vastav Laenude konto

Kreedit — Tähtajaks mittetasutud laenud;

b) viitunud laenu osalisel või täielikul tasumisel:

Deebet — Tähtajaks mittetasutud laenud

Kreedit — Arvelduskonto Riigipangas.

Kõik laenude kontod on passiva-kontod. Neid krediteeritakse saadud ja debiteeritakse tasutud laenude summadega. Saldoks võib olla vaid kreediti-saldo, mis näitab kustutamata laenu jääki.

§ 18. Tulemuste arvestus

Ettevõtte majandusliku tegevuse tulemuste arvestamine, s. o. saadud akumulatsiooni või kantud kaotuste selgitamine, omab suurimat tähtsust ettevõtte töökvaliteedi ja plaanitäitmise edukuse määramisel.

Selles suunas on arvestuse ülesandeks mitte ainult kogu ettevõtte kui terviku, vaid ka selle üksikute osade või tegevusliikide töötulemuste selgitamine.

Selgitades töötulemusi majandusliku tegevuse üksikute liikide järgi, peab arvestus samal ajal andma materjali nende peamiste põhjuste avastamiseks, mis tingivad ühe või teise tulemuse tekkimist. Seda saavutatakse arvestades tulemusi elementide, s. o. tulude ja kulude liikide ja rühmade järgi.

Tulemuste arvestusega tootmisettevõtte põhioperatsioonide — varumise, tootmise ja realiseerimise alal me juba tutvusime.

Varumistöö tulemused, s. o. sääst või ülekulutus varutud materiaalsete väärtuste omahinnaplaani täitmise alal, selgitatakse varumiskontos hälbimistena materiaalsete väärtuste plaanihindadest.

Tootmistöö tulemused, s. o. sääst või ülekulutus valmistatud toodangu omahinnaplaani täitmise alal, selgitatakse toodangu omahinnaplaani täitmise kontos vahena selle toodangu plaanilise ja aruandelise (tõelise) omahinna vahel.

Turustamistöö tulemused, s. o. toodangu realiseerimisest saadava akumulatsiooni plaani täitmine, selgitatakse realiseerimise kontodes toodangu realiseerimisel saadud akumulatsioonina (või kaotustena), mis kantakse üle kasumite ja kahjumite kontosse.

Siinkohal tuleb eriti märkida järgnevat.

Varumise, omahinnaplaani täitmise, realiseerimise ja kasumite ja kahjumite kontod on kui tulemuste kontod omavahel tihedalt seotud. Nad annavad teineteisele järjekindlalt üle (terve rea vahepealsete kontode kaudu) nendes selgitatavaid majandusliku tegevuse materiaalseid tulemusi, mis lõppkokkuvõttes peegelduvad üldistatuna kasumite ja kahjumite kontos.

Nii näiteks ettevõtte varumistöö tulemus, kui varumiskontos enne selgitatud hälbed materjalide plaanilisest hinnangust, kantakse üheaegselt kulutatud materjalidega maha tootmisele. Avaldades üht või teist mõju valmistatud toodangu tõelisele omahinnale, peegelduvad hälbed materjalide plaanilisest hinnangust seega säästus (või ülekulutuses), mis on saadud toodangu omahinnaplaani täitmisest.

Edaspidi, nagu me teame, kantakse toodangu omahinnaplaani täitmise kontos selgitatud sääst (või ülekulutus), mis väljendab tootmistöö materiaalset tulemust (ühes varumistöö tulemusega), realiseeritud toodangule kuuluvas osas iga kuu lõpul üle realiseerimiskontosse.

Ja lõpuks, realiseerimiskontos selgitatud akumulatsioon (või kaotused), mis väljendab turustamistöö materiaalseid tulemusi (ühes varumis- ja tootmistöö tulemustega), kantakse kuu lõpul üle realiseerimiskontost kasumite ja kahjumite kontosse.

Peale tulemuste varumis-, tootmis- ja realiseerimisoperatsioonidest võib ettevõttel olla ka akumulatsiooni või kaotusi mitmesugustest tuludest ja kuludest tema teistel tegevusaladel. Kõik need tulud ja kulud on tuntud nimetuste all *kasumitesse kantavad tulud ja kahjumitesse kantavad kulud.*

Kasumitesse kantavate tuludena võib märkida näiteks niisuguseid tulusid ja sissetulekuid: 1) tulud taara-operatsioonidest; 2) sissetulekud rentidest (rendileantud põhivahendite eest); 3) sissetulekud mahakantud lootuseta võlgadest; 4) kasutamata reservid; 5) möödunud aastate operatsioonidest saadud akumulatsioon, mis on selgunud aruandeaastal jt.

Kahjumitesse kantavate kulutuste hulka kuuluvad: 1) kaotused taara-operatsioonidest; 2) kaotused õnnetusjuhtumitest; 3) seismajäänud ettevõtete ülalpidamine; 4) mahaarvestused erifondidesse; 5) mahaarvestused reservidesse; 6) möödunud aastate operatsioonidest tekkinud kahjumid, mis on selgunud aruandeaastal jt.

Kõik nendetaolised operatsioonid kantakse kohe nende ilmsikstulekul vahetult kasumite ja kahjumite kontosse.

Korrespondents võib seejuures olla järgmine:

a) kasumitesse kantavate tulude mahakandmiseks:
   Deebet — vastav konto.
   Kreedit — Kasumid ja kahjumid.
b) kahjumitesse kantavate kulude mahakandmiseks:
   Deebet — Kasumite ja kahjumite konto.
   Kreedit — vastav konto.

Sel viisil kogunevad kasumite ja kahjumite kontosse erandita kõik ettevõtte majandusliku tegevuse finantstulemused, s. o. kogu akumulatsioon ja kõik kaotused. Seejuures kantakse akumulatsioon selle konto kreeditisse ja kaotused deebetisse.

Kasumite ja kahjumite konto lõppsaldo peab üldreeglina olema kreediti-saldo. Ta näitab ettevõtte majandusliku tegevuse tulemusena saadud puhta akumulatsiooni suurust ja asetseb bilansi passivas.

Juhtumitel, kus ettevõte töötab kahjumiga, võib kasumite ja kahjumite konto saldo osutuda deebeti-saldoks. See saldo näitab ettevõtte puhast kahjumit ja asetseb aktivas.

Toome näite.

Oletame, et kasumite ja kahjumite kontos on 1. märtsiks 1941. a. kreediti-saldo (eelnevate kuude operatsioonidest) 140 000 rbl.

Märtsis on toimunud järgmised operatsioonid: a) arvelduskontosse saabus rendileantud põhivahendite eest renti 3 500 rbl.; b) tehti kulutusi seismajäänud abikäitise ülalpidamiseks: 1) töötasu 1 000 rbl., juurdearvutusi töötasule 40 rbl., mitmesuguseid majanduslikke väljaminekuid aruandlusele kuuluvatest summadest 460 rbl., kokku 1 500 rbl.

Märtsi lõpus kanti üle akumulatsioon, mis saadi: 1) omatoodangu realiseerimisest — 75 000 rbl. ja 2) jäätmeist valmistatud laiatarbekaupade realiseerimisest — 8 000 rbl.

Koostame lausendid:

a) rendist saadud tulude mahakandmiseks:

1. Deebet — Arvelduskonto Riigipangas . . . . . rbl. 3 500
   Kreedit — Kasumid ja kahjumid . . . . . „ 3 500

b) seismajäänud ettevõtte ülalpidamiseks tehtud väljaminekute mahakandmiseks:

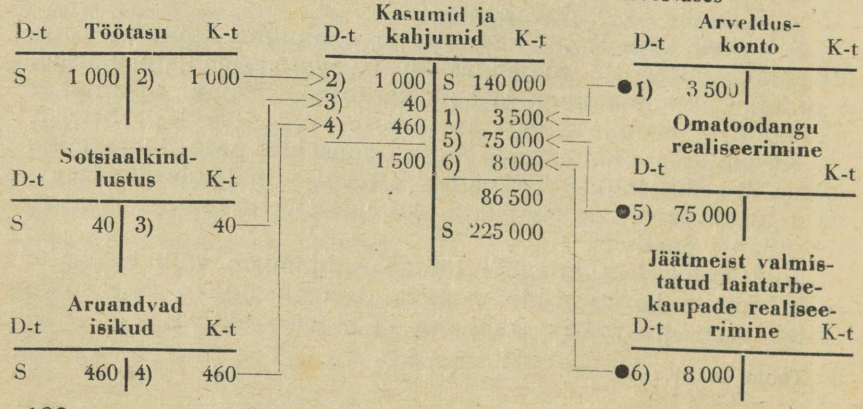
2. Deebet — Kasumid ja kahjumid . . . . . rbl. 1 000
   Kreedit — Töötasu . . . . . „ 1 000
3. Deebet — Kasumid ja kahjumid . . . . . „ 40
   Kreedit — Sotsiaalkindlustus mahaarvutuste alal . . „ 40
4. Deebet — Kasumid ja kahjumid . . . . . „ 360
   Kreedit — Aruandvad isikud . . . . . „ 360

c) realiseerimisest saadud akumulatsiooni ülekandmiseks:

5. Deebet — Omatoodangu realiseerimine . . . . . rbl. 75 000
   Kreedit — Kasumid ja kahjumid . . . . . „ 75 000
6. Deebet — Jäätmeist laiatarbekaupade realiseerimine „ 8 000
   Kreedit — Kasumid ja kahjumid . . . . . „ 8 000

Nende operatsioonide kandmine kontodesse omandab järgmise kuju:

Kontode korrespondentsi skeem tulemuste arvestuses



Kasumite ja kahjumite kontos tuletatud kreediti-saldo 225 000 rbl. osutub ettevõtte akumulatsiooniks ajavahemikus jaanuarist märtsini 1941. a., sealhulgas märtsis 85 000 rbl. (225 000 — 140 000).

Nagu näeme, selgitab kasumite ja kahjumite konto ettevõtte majandusliku tegevuse lõplikku *finantstulemust* ja selletõttu võib teda oma otstarbe suhtes nimetada *finantstulemuste kontoks.*

Tuleb märkida, et iga kuu lõpul kasumite ja kahjumite kontos tuletatav finantstulemus — kasum või kahjum — ehkki iseloomustab küllaldasel määral ettevõtte tööedukust antud ajavahemikul, ei ole siiski lõplik. Lõplikult saab seda tulemust kindlaks määrata vaid aasta lõpul.

On vaja märkida, et kuni 1941. aastani peeti ülalmainitud tulude ja kulude arvestust aasta kestel erilistes *akumulatsiooni kantavate tulude ja kaotustesse kantavate kulude kontodes, kuid akumulatsioon realiseerimisest jäi aasta kestel realiseerimiskontosse.* Kasumite ja kahjumite konto avati vaid aasta lõpul koondava tulemuste kontona ja temasse kanti aasta lõpul üle kõikide mainitud tulude ja kulude ning realiseerimiskontode saldod.

Akumulatsiooni ja kaotustesse kantavate tulude ja kulude kontod on NSV Liidu Rahanduse Rahvakomissariaadi poolt 1940. a. kinnitatud tootmisettevõtete kontode plaanist välja jäetud ning asendatud ühise kasumite ja kahjumite kontoga, kuhu kirjendatakse kogu aasta jooksul.

See abinõu vähendab ja lihtsustab tunduvalt tulemuste arvestamist ja võimaldab ainult ühes kasumite ja kahjumite kontos jooksvalt jälgida nii ettevõtte igakuist akumulatsiooniplaani täitmist kui ka kasumite ja kahjumite üksikute kirjete struktuuri.

KONTROLLKÜSIMUSI

1. Missugused on tõelistes ja plaanilistes hindades varumise arvestuse põhierisused?
2. Kuidas määratakse varutud materjalide tõeline omahind?
3. Kuidas määratakse varumise omahinnaplaani täitmise tulemusi?
4. Mis otstarve ja mis erisused on varumiskontol plaanilistes hindades ja tõelistes hindades arvestamisel?
5. Milleks peetakse materjalide plaanilistest hindadest hälbimiste kontot?
6. Missugusteks põhiliikideks jaguneb tootmine?
7. Missugusteks liikideks jagunevad tootmiskulutused ja kuidas on nende arvestus korraldatud?
8. Mis otstarve on tootmise arvestuses koguvatel-jaotavatel kontodel ja missugused on nende iseloomustavad omadused?

9. Mis on lihttootmise ja mis liittootmise põhierisusteks?

10. Kuidas määratakse valmistatud toodangu tõeline omahind?

11. Kuidas määratakse valmistatud toodangu omahinnaplaani täitmise tulemusi?

12. Mis on tootmiskonto ja toodangu omahinnaplaani täitmise konto otstarve ja iseloomustavad erisused? Miks nimetatakse esimest kalkulatsiooni- ja teist tulemuste kontoks?

13. Mis kuulub realiseerimisega seoses olevate kulutuste hulka ja kuidas peetakse nende arvestust?

14. Kuidas peetakse toodangu lähetamise ja realiseerimise arvestust ja kuidas selgitatakse realiseerimisest saadava akumulatsiooni plaani täitmise tulemusi?

15. Mis on realiseerimiskonto otstarbeks ja erisusteks?

16. Mis on arvelduskonto ja mis on tema erisusteks?

17. Milles seisneb arvelduste aktsept-inkassovormi loomus?

18. Mis iseloomustavad jooned on arveldusoperatsioonidel akreditiivide ja erikontode järgi?

19. Missugused lühiajalise krediteerimise liigid on olemas ja kuidas peetakse nende arvestust?

20. Mis kontosse kogutakse kasumid ja kahjumid ja mis on selle konto otstarbeks ja erisusteks?

VIII peatükk

ETTEVÕTETE ARUANDLUS

§ 1. Aruandluse tähtsusest

Arvestustöö tähtsaimaks etapiks mingis ajavahemikus on aruandluse koostamine.

Sotsialistlike ettevõtete aruandlust iseloomustavad järgmised põhijooned:

esiteks, ta annab üldistatud näitarvudes süstematiseeritud peegelduse ettevõtte majanduslikust tegevusest, lähtudes plaanitäitmise seisukohast;

teiseks, teda koostatakse raamatupidamis-, statistilise ja operatiiv-tehnilise arvestuse põhjal;

kolmandaks, ta hõlmab kindla kalendrilise ajavahemiku, tehes kokkuvõtteid ja valgustades majandusliku töö tulemusi selles ajavahemikus.

Seega *on sotsialistlike ettevõtete aruandluseks majandusliku tegevuse üldistatud näitarvude süstematiseeritud kogum, mis on koostatud raamatupidamis-, statistilise ja operatiiv-tehnilise arvestuse andmete põhjal, lähtudes kindlas ajavahemikus toimuva plaanitäitmise seisukohast.*

Aruandluse osatähtsus nõukogude majanduses on erakordselt suur. Kõik see, mis kõneldi ülalpool arvestuse tähtsusest, käib ka aruandluse kohta.

Regulaarne ja süsteemipärane *aruandlus on ettevõtete majandusliku tegevuse valitsemise, juhtimise, plaanimise ja kontrolli tähtsaim vahend.* Aruandluse andmete põhjal koostatakse plaane ja jälgitakse nende täitmist. Aruandluse abil kontrollitakse sotsialistliku omandi — materjalide, seadmete ja igasugu vara kohalolekut ja õiget kasutamist. Regulaarselt peegeldades ja valgustades üldistatud näitarvudes majandusliku töö tulemusi, soodustab õigesti organiseeritud aruandlus isemajandamise kindlustamist, omahinna alandamist ja akumulatsiooni kasvu.

Suur osatähtsus on ettevõtete aruandlusel ka rahvamajanduse ulatuses. Tema põhjal koostatakse koondaruandeid ettevõtete rühmade, keskasutiste, majandusharude ja kogu rahvamajanduse järgi tervikuna. Ta on materjaliks NSV Liidu rahvamajanduse bilansi koostamisel.

Aruandluse kontsentreeritud, üldistatud andmed on parimaks materjaliks ettevõtete majandusliku tegevuse uurimisel, analüüsimisel ja hindamisel, sellest saadud kogemuste üldistamisel, puuduste kõrvaldamisel ja töö edasisel parendamisel.

V. I. Lenin tähendas, et „Tubli ökonomist istub tähtsusetute juhtlausete asemel uurima aruandeid, arve ja andmeid, analüüsib läbi meie endi tegelikud kogemused ja ütleb: viga on seal, parandada tuleb seda nii. Tubli administraator esitab või teostab ise seesuguse uurimise põhjal isikute ümberpaigutust, aruandluse muutmist, aparaadi ümberkorraldamist jms." [1]

Seltsimees V. M. Molotov, osutades oma aruandes ÜK(b)P XVIII kongressil hädavajalikkusele suurendada majandustegelaste tähelepanu majandusküsimuste vastu, rõhutas aruandluse uurimise tähtsust sel alal. Ta ütles: „Tuleb tegudega kindlustada tähelepanu majandusala vastu. Peab hästi teadma, mis läheb riigile maksma iga ettevõtte, iga organisatsiooni töö. Seejuures leidub meil praegugi niisuguseid majandusjuhatajaid, kes arvavad endale alandavaks heita pilku bilanssi, uurida aruandlust, kanda hoolt isemajandamise eest. Sellele hoolimatusele ja majanduslikule oskamatusele, kui riigi- ja bolševismivastasele tegevusele tuleb teha otsustav lõpp." [2]

Aruandlus on ka tähtsaimaks vahendiks ettevõtte töötulemuste populariseerimisel laialdastes töölishulkades, viimaste juurdetõmbamisel osavõtuks majandusliku tegevuse juhtimisest ja kontrollist ning kaasabiks stahhaanovliku liikumise arendamisel.

Selleks, et aruandlus vastaks oma otstarbele, peab ta olema õigesti organiseeritud.

Õigesti organiseeritud aruandluse põhinõudeiks on:

esiteks, juhtimiseks, plaanimiseks ja kontrolliks tegelikult hädavajalike ja sel eesmärgil tõeliselt kasutatavate aruandlusvormide ja nende näitajate rangelt piiratud hulk;

teiseks, aruandeandmete täpsus, õigsus ja selgus;

---

[1] Lenin. Kogutud teosed, XXVI köide, lk. 173.
[2] ÜK(b)P XVIII kongress. Stenograafiline aruanne.

kolmandaks, aruandluse koostamise ja kindlaksmääratud tähtaegadeks esitamise õigeaegsus;

neljandaks, aruandluse lihtsus ja töötajate laialdastele hulkadele mõistetavus.

Ettevõtete operatiivse töö juhtimiseks ja kontrolliks hädavajaliku ning nõukogude rahvamajanduse plaanimisülesandeile vastava aruandluse loomise küsimustele osutavad partei ja valitsus suurt tähelepanu.

Käesolevaks ajaks, nagu juba tähendatud (lk. 17), on ÜK(b)P XVIII kongressil ja XVIII konverentsil arvestuse ja aruandluse organiseerimiseks ja korraldamiseks antud näpunäidete põhjal läbi viidud ettevõtete aruandluse tunduv koondamine ja lihtsustamine.

Tööd arvestuse ja aruandluse ratsionaliseerimise ja kvaliteedi igasuguse parendamise alal tuleb jätkata ka edaspidi. See on kõikide arvestustöötajate kohuseks, igaühel omal tööalal.

§ 2. Raamatupidamis-aruandlusele esitatavaid üldnõudeid

Ettevõtete raamatupidamis-aruandlus koosneb koondaruandeist ja koondtabeleist, mis koostatakse sünteetilise ja analüütilise arvestuse andmete vastava töötlemise teel.

Raamatupidamis-aruandlus jaguneb koostamisaja järgi kuu-, kvartaali- ja aasta-aruandluseks. Kuuaruandlus koostatakse iga möödunud kuu kohta, kvartaaliaruandlus kvartaali ja aasta-aruandlus tegevusaasta kohta.

Kuu- ja kvartaaliaruandlust nimetatakse teisiti veel *jooksvaks aruandluseks* ja aasta-aruandlust *lõpparuandluseks.*

Juhtivaks seadusandlikuks dokumendiks nõukogude ettevõtete õige aruandluse korraldamisel on NSV Liidu RKN-i poolt 29. mail 1936. a. kinnitatud määrus raamatupidamis-aruannete ja -bilansside ja NSV Liidu Rahanduse Rahvakomissariaadi juhend selle määruse rakendamise kohta. See määrus ja juhend määravad kindlaks raamatupidamis-aruandluse koostamise, esitamise ja kinnitamise korra ja bilansside koostamise reeglid.

Ettevõtete *raamatupidamis-aruandlusele esitatavad üldnõuded* seisnevad peamiselt järgnevas.

Raamatupidamis-aruandlust on kohustatud koostama kõik ettevõtted, ehitusettevõtted ja majanduslikud organisatsioonid.

Aruandlus esitatakse asutistele ja organisatsioonidele, kellele aruandeid esitav ettevõte allub. Nii näiteks esitavad koondise

(trusti) koosseisu kuuluvad ettevõtted aruandlust koondisele, kuid koondisse mittekuuluvad ühingud ja ettevõtted vahetult ministeeriumile.

Peale selle esitatakse aruandlus ärakirjades finantsorganitele ja majanduslikku organisatsiooni krediteerivale Riigipanga asutisele. Aasta-aruandeid esitatakse peale selle ärakirjades NSV Liidu Riikliku Plaanikomisjoni Statistika Keskvalitsuse vastavatele organitele.

Raamatupidamis-aruandluse esitamistähtaegu määravad seaduse piirides keskasutised.

Raamatupidamis-aruandlusele kirjutavad alla ettevõtte juhataja ja pea- või vanemraamatupidaja. Ilma nende allkirjadeta loetakse aruandlus kehtetuks.

Raamatupidamis-aruandluses pole lubatavad mingisugused ümbertegemised ega juurdekirjutused. Vigade parandamise korral tehakse vastav selgitav märkus, millele aruandlusele allakirjutanud isikud alla kirjutavad.

Aruandluse esitamise viivitamise, kehtivate aruandevormide ja tähtaegade süstemaatilise rikkumise ja ka teadlikult ebaõigete aruandeandmete esitamise eest võetakse süüdlased (juhataja ja pearaamatupidaja) vastutusele.

§ 3. Kuu- ja kvartaaliaruandlus

Kuuaruandluse eesmärgiks on üldandmete saamine ettevõtte majanduslik-rahalisest seisundist uue kuu alguks ja plaanitäitmist ning majandusliku tegevuse teisi tähtsamaid tulemusi iseloomustavatest näitajatest möödunud kuu kohta.

Kuuaruande koostamise eel, seoses kulutuste kogumise ja kokkuvõtmise, omahinna kalkuleerimise ja tulemuste väljatoomisega, *teostatakse kuu lõpul arvestuskirjendite kontroll ja tehakse lõpukanded*, mis üksikasjaliselt toimub järgmiselt:

1. Jaotatakse ja kantakse kuu jooksul valmistatud toodangule kulutused, mida nende tekkimise silmapilgul ei saa vahetult kanda üksikutele toodetele, vaid mida enne tuleb koguda ja jaotada, nagu näiteks tootmisjaoskondade kulud, käitise üldkulud jms.

2. Selgitatakse lõpetamata toodangu jääk, koostatakse kuu jooksul valmistatud toodangu tõelise omahinna kalkulatsioon ja kantakse toodang tõelises omahinnas tootmiskontost üle omahinnaplaani täitmise kontosse.

3. Selgitatakse omahinnaplaani täitmise tulemus aruandekuu kohta (sääst või ülekulutus) ja kantakse see üle toodangu plaanilise ja aruandelise omahinna vahede kontosse ja realiseerimiskontosse — proportsionaalselt ladudesse jääva, lähetatud ja realiseeritud toodangu kogusega.

4. Jaotatakse ja kantakse üle vastavatesse realiseerimiskontodesse realiseerimisomahinda kantavad kulutused ja selgitatakse realiseeritud toodangu täielik (kommerts-) omahind.

5. Selgitatakse realiseerimise akumulatsiooniplaani täitmise tulemused (kasumid või kahjumid) ja kantakse üle realiseerimiskontodest kasumite ja kahjumite kontosse.

Sel viisil selgitatakse kuu lõpukirjendite abil ettevõtte tootmis- ja turustamistegevuse üldtulemused iga kuu kohta, millel on suur tähtsus ettevõtte majandusliku tegevuse jooksva juhtimise, plaanitäitmise kontrolli ja isemajandamise kindlustamise alal.

Pärast lõpukirjendite sissekandmist koostatakse kuu-käivete-aruanded ja võrreldakse sünteetilise ja analüütilise arvestuse andmeid. Võrdlemisel selgunud vead kirjendites ja allkontodes otsitakse üles ja parandatakse.

Pärast võrdlemise lõpetamist asutakse kuuaruandluse koostamisele.

Tööstuskäitiste *kuu-raamatupidamis-aruandluse* hulka kuulub:

1. Kuubilanss ja
2. Õiend bilansi juurde.

Kuubilanss koostatakse sünteetilise käivete-aruande andmete põhjal ja sisaldab kontode saldosid aruandekuu lõpuks.

Kirjed paigutatakse kuubilanssidesse (kui ka kõikidesse aruandelistesse bilanssidesse) erilise, bilansi analüüsimist hõlbustava korra järgi. Üksikasjalisemalt kõneldakse sellest edaspidi aasta lõpuks koostatud bilansi vaatlemisel.

Õiend kuubilansi juurde sisaldab täiendavaid andmeid kulutustest ja realiseerimisest ning jaguneb kaheks tabeliks: a) „Tootmisjaoskondade kulud, käitise üldkulud, administratiiv-majanduslikud kulud ja mittetootlikud kulud“ ja b) „Toodangu ja teenuste realiseerimine“.

Esimene tabel näitab aasta ja kvartaali algusest peale tehtud tõelisi kulutusi niisuguste kirjete järgi, nagu tootmisjaoskondade kulud, käitise üldkulud, administratiiv-majanduslikud kulud, jooksev remont jms., kõrvutades neid plaaniga. Samas esitatakse andmeid kinnipidamistest süüdlastelt praagi eest, kuu lõpuks viitunud võlgnevusest töötasude alal jne.

Teises tabelis on andmed selle kohta, mis summas on toodangut realiseeritud väljamishindades ja kommertsomahinnas.

Illustratsiooniks toome lühendatud väljavõtte õiendist.

Õiend bilansi juurde 1. märtsiks 1941. a.

I Tootmisjaoskondade kulud, käitise üldkulud, administratiiv-majanduslikud kulud ja mittetootlikud kulud

	Read	Plaani järgi		Tõeliselt	
		Aastas	Aruande-kvartaalis	Aasta algusest	Kvartaali algusest
1. Tootmisjaoskondade kulud	1	2 200 000	600 000	380 000	380 000
Sealhulgas seadistamistöö kulud	2	460 000	125 000	80 000	80 000
2. Käitise üldkulud jm.	3	370 000	105 000	77 000	77 000

II Toodangu ja teenuste realiseerimine

	Read	Kogu toodang laiatarbekaupadeta	Laiatarbekaubad
Realiseeritud väljamishindades	21	600 000	80 000
Sealhulgas käibemaks	22	12 000	2 000
Realiseeritud kommertsomahinnas . . .	23	535 000	68 000

Vaadeldes õiendit me näeme, et esimese tabeli andmete järgi võib kindlaks määrata kulude eelarve (kulude plaani) täitmise tulemusi. Aruandekvartaali plaanis (jaanuarist märtsini) ettenähtud kulude summast langeb kahele möödunud kuule (jaanuarile ja veebruarile) umbes $^2/_3$. Tähendab, jaanuari ja veebruari tootmisjaoskondade kulude plaaniline summa on 400 000 rbl. (600 000 × $^2/_3$) ja käitise üldkulude summa 70 000 rbl. (105 000 × $^2/_3$). Võrreldes nende plaaniliste summadega tõeliste kulude summasid leiame, et tootmisjaoskondade kulude osas on saavutatud säästu (kulude vähenemist) 20 000 rbl. (400 000 — 380 000) ehk 5% plaanist [(20 000 × 100) : 400 000]. Käitise üldkulude kirje järgi aga on tehtud ülekulutus 7 000 rbl. (77 000 — 70 000), mis on 10% plaanist [(7 000 × 100) : 70 000].

Need andmed näitavad, et ettevõte teatavate saavutuste kõrval tootmisjaoskondade kulude vähendamise osas veel halvasti järgib eelarvedistsipliini käitise üldkulude suhtes.

Teine tabel võimaldab realiseerimisest saadud akumulatsiooni kindlaksmääramist. Meie näites on see akumulatsioon kogu toodangust ilma laiatarbekaupadeta 65 000 rbl. (600 000 — 535 000) ja laiatarbekaupadest 12 000 rbl. (80 000 — 68 000).

Õiendi andmed on oluliseks täienduseks bilansile. Nad iseloomustavad ettevõtte töö edukust niisugustel tähtsaimatel aladel, nagu kulude eelarve täitmine, millest sõltub omahinna alandamine ja realiseerimine, mis lõpetab ettevõtte kogu töö ja selgitab selle tulemusi.

Koondistele (trustidele) ja ministeeriumidele, kelledele aruandlus esitatakse, on need andmed hädavajalikud ettevõtete töö juhtimiseks ja kontrollimiseks.

Kõik, mis on öeldud ettevalmistavast tööst kuuaruandluse koostamiseks, käib ka *kvartaaliaruandluse* kohta. Kvartaaliaruandluse koostamisel tehakse kõik samad arvestuslikud tööd, mis on tavalised igas kuuaruandluseski: lõpukirjendid, käivetearuannete koostamine, võrdlemine jms.

Kvartaaliaruandluse põhiline erinevus kuuaruandlusest seisneb selles, et ta hõlmab suuremat hulka näitajaid, mis üksikasjalisemalt ning sügavamalt iseloomustavad ettevõtte majanduslikku tegevust ja plaanitäitmist möödunud kvartaalis.

Kvartaali raamatupidamis-aruandluse hulka kuulub:

1. Kuubilanss;
2. Lisad bilansi juurde;
3. Aruanded: a) lasteaia ülalpidamise ja b) kaadrite ettevalmistamise kulude kohta.

Kvartaalilõpu bilansis, erinevalt tavalisest kuubilansist, on peale summadelahtri „kuu lõpuks" veel lahter „aasta alguks". See hõlbustab algbilansi (aasta alguks) ja lõppbilansi (kvartaali lõpuks) võrdlemist ja vahendite koostises toimunud muudatuste analüüsimist.

Kvartaali-lisad bilansi juurde sisaldavad andmeid järgmistelt aladelt: a) toodangu realiseerimine, b) tootmisjaoskondade kulud, käitise üldkulud, administratiiv-majanduslikud kulud ja mittetootlikud kulud, c) õiendid bilansi juurde, d) erifondide liikumine jm.

Tabel *„Toodangu realiseerimine"* annab realiseerimise kohta täielikumaid andmeid kui vaadeldud analoogiline tabel õiendis kuubilansi juurde.

Toome näitena väljavõtte seesugusest tabelist.

Toodangu ja teenuste realiseerimine 1. kvartaalis 1941. a.

	Aasta algusest		Aruandekvartaalis	
	kogu toodang	jäätmeist laiatarbekaubad	kogu toodang ilma laiatarbekaupadeta	jäätmeist laiatarbekaubad
„A“				
1. Plaanihindades . . .	1 600 000	200 000	1 600 000	200 000
2. Vahe plaanilise ja tõelise omahinna vahel (sääst — või ülekulutus +)	– 120 000	– 18 000	– 120 000	– 18 000
3. Kommertsomahinda kuuluvad kulud . . .	44 800	8 500	44 800	8 500
4. Käibemaks	35 200	4 500	35 200	4 500
Kokku	1 560 000	195 000	1 560 000	195 000
„B“				
1. Väljamishindades . .	1 760 000	220 000	1 760 000	220 000

Õiend:[1] 1. Toodangu realiseerimine plaani järgi (väljamishindades):
a) aastas 8 000 000 rbl., b) aruandekvartaalis 1 800 000 rbl.
2. Realiseerimistulemus plaani järgi:
a) aastas 960 000 rbl., b) aruandekvartaalis 185 000 rbl.

Toodud tabel näitab realiseerimispiaani ja akumulatsiooniplaani täitmist.

Meie näites osutus kvartaali realiseerimisplaan alatäidetuks 40 000 rbl. võrra (1 800 000 — 1 760 000), mis moodustab 2,2% plaanist. Akumulatsiooni on realiseerimisest saadud 200 000 rbl. (1 760 000 — 1 560 000). Järelikult on akumulatsiooniplaan ületatud 15 000 rbl. (200 000 — 185 000) ehk 8% võrra. Ettevõtte häid töötulemusi realiseerimisest saadud akumulatsiooniplaani täitmise osas vähendab mõnevõrra realiseerimisplaani alatäitmine.

Tabeli andmed tootmisest saadud säästu või ülekulutuse ja kommertsomahinda kuuluvate kulude kohta võimaldavad selle tabeli kasutamist tootmis- ja turustamistöö analüüsimiseks ja akumulatsiooniplaani täitmisele mõjuvate põhjuste selgitamiseks.

---

[1] Plaanilised andmed on õiendis märgitud ilma laiatarbekaupadeta.

Tabel *„Tootmisjaoskondade kulud, käitise üldkulud, administratiivsed üldkulud ja mittetootlikud kulud"* koostatakse kvartaaliaruandes samas vormis nagu kuuaruandeski.

Tabel *„Õiendid bilansi juurde"* sisaldab andmeid alates aasta algusest ja aruandekvartaali kohta, arvestatud ja pankadesse sissemakstud amortisatsioonifondi summadest, jooksva remondi kuludest, viitunud võlgnevusest töötasude alal kvartaali lõpuks jms.

Tabel *„Erifondide liikumine"* annab aruandekvartaali kohta andmeid erifondidest.

Lasteaia ülalpidamise aruanne annab andmeid tööliste ja teenistujate lastele ettevõtete juures peetavate lasteaedade ülalpidamiskuludest ühes nende kulude katteallikatega (eelarvelised assigneeringud, direktorifondist saadavad vahendid, lastevanemate vahendid jms.).

Aruanne kaadrite ettevalmistamise kuludest sisaldab andmeid ettevõtete kaadrite ettevalmistuse kulude eelarve täitmisest (õppijate stipendiumid, pedagoogilise personaali töötasu jms.).

Andes andmeid, mis on vajalikud peamiselt ettevõtete töö jooksvaks operatiivseks kontrolliks ja juhtimiseks, on kuu- ja kvartaaliaruandlus vähem täiuslik kui aasta-aruandlus. Kuu- ja kvartaaliaruandluses ei tehta kõiki kokkuvõtteid ega selgitata ettevõtete majandusliku tegevuse lõpptulemusi, kuna see nõuab eriliste, lõpetava iseloomuga arvestustööde sooritamist, mida tavaliselt tehakse vaid kord aastas, aasta-aruande koostamisel. Ei ole muuseas lõplik ka kuu- ja kvartaalibilanssides näidatav finantstulemus, s. o. kasum või kahjum. Lõplikult võib seda tulemust kindlaks teha vaid aasta-aruande koostamisel.

Tuleb märkida, et vaadeldud kuu- ja kvartaaliaruandluse on NSV Liidu Rahanduse Rahvakomissariaat kehtestanud 1941. a. pärast seda, kui NSV Liidu Rahanduse Rahvakomissariaadis ja NSV Liidu Riikliku Plaanikomisjoni Statistika Keskvalitsuses revideeriti aruandlust, mis kehtis kuni 1941. aastani, ja kärbiti seda rohkem kui 60% võrra.

Kärpimise tagajärjel muutus see aruandlus uuel kujul vähem raskepäraseks ja seega arusaadavamaks ning sobivamaks ettevõtete töö kontrollimisel.

§ 4. Aasta-aruandlus

Aasta-aruande andmed on põhimaterjaliks ettevõtte möödunud tegevusaasta kohta, s. o. 1. jaanuarist kuni 31. detsembrini. *Aasta-aruanne on ettevõtte põhiliseks ja kõige tähtsamaks aruandedokumendiks,* sest ta teeb majandusliku tegevuse kõigist aladest üldkokkuvõtteid terve aasta kohta. Temas on andmed aasta tehnilis-tööstus-finantsplaani täitmisest, vahendite

kasutamisest, tööjõudlusest, isemajandamise kõvendamisest, ettevõtte töö lõplikest finantstulemustest jm.

Aasta-aruande andmed on põhimaterjaliks ettevõtte möödunud aasta majandusliku tegevuse uurimisel ja analüüsimisel, tema töö saavutuste ja puuduste selgitamisel ning nende põhjuste kindlakstegemisel.

Suur tähtsus on aasta-aruandel ka ettevõtte töö suhtes tulevikus, sest ta üldistab möödunud aja kogemusi ja annab seega väärtuslikku materjali töö plaanimiseks, edasiseks arendamiseks ja parendamiseks.

Aasta-aruande erakordselt suure tähtsuse tõttu peavad temas esitatavad andmed olema suurimal määral täpsed ja õigesti peegeldama ettevõtte majandusliku tegevuse tegelikku seisundit ja tulemusi. Sel eesmärgil toimub aasta lõpuks kõikide vahendite täielik ülelugemine natuuras (inventuur), kõikide arvestusandmete hoolikas kontroll, vahendite hinde täpsustamine ja lõpptulemuse väljatoomine. Selles seisneb aasta-aruande üks põhilisi erinevusi kuu- ning kvartaaliaruannetest.

Õigeaegsel ja kõrgeväärtuselisel aasta-aruandel on suur majanduspoliitiline tähtsus. Aruandluskampaania edukas teostamine nõuab arvestusaparaadi töö oskuslikku organiseerimist, kusjuures koostööks aasta-aruande koostamisel ja osavõtuks tema arutamisest tuleb kaasa tõmmata kogu ettevõtte töötajate kollektiiv.

Põhitöödeks aasta-aruande ettevalmistamise ja koostamise alal on järgmised: 1) inventuur; 2) arvelduste kontroll; 3) bilansikirjete hindamine; 4) tulude ja kulude jaotamine aruandeperioodide vahel; 5) finantstulemuse väljatoomine; 6) lõppbilansi koostamine; 7) aasta-aruande koostamine.

§ 5. Inventuur

Üheks esimeseks ettevalmistustööks aasta-aruande koostamisel on inventuur.

Inventuurina mõistetakse ettevõtte majanduslike vahendite tõelise olemasolu ja seisundi selgitamist kindlaks momendiks vahendite kontrollimise teel natuuras.

Mahu järgi jagatakse inventuurid täielikeks ja osalisteks.

Täielik inventuur hõlmab ettevõtte kõiki vahendeid ja toimub tavaliselt aruandeaasta lõpul.

Osaline inventuur hõlmab ainult osa vahendeid (tootmisjaoskonna, osakonna) või nende teatava rühma.

Teostamisaja järgi eristatakse perioodilist, ootamata ja juhuslikku inventuuri.

Perioodilisi inventuure teostatakse kindlate ajavahemikkude järel ja tavaliselt mitte harvemini kui üks kord aastas (aruandeaasta lõpul). Nende peaeesmärgiks on selgitada, kas vahendite tõeline olemasolu vastab jooksva arvestuse andmetele.

Ootamata inventuure teostatakse vajaduse järgi kontrolli eesmärgil, kas ladude ja aitade personaal suhtub ausameelselt oma kohustesse varade hoidmise ja nende õige arvestamise alal.

Juhuslikud inventuurid toimuvad erakordsetel juhtumitel seoses õnnetusjuhtumitega (tulekahjud, veeuputused) või ladude üleandmise korral teisele isikule (vallandamisel, surma puhul jms.).

Inventeerimisel koostatakse *inventuurinimestikke ehk inventuurilehti*, mis on kontrollitud vahendite olemasolu tõendavateks põhidokumentideks. Inventuurinimestikkudesse märgitakse: inventeerimisaeg, kontrollitud esemete nimetus ja asukoht, nende hulk, hind ja summa.

Inventuurinimestikel on mitmesugune vorm, sõltuvalt ettevõtte tegevuse ja kontrollitavate väärtuste iseloomust.

Inventuuri läbiviimiseks luuakse *inventuurikomisjon*, kuhu kuuluvad ettevõtte pearaamatupidamise ja operatiivosakondade esindajad. Inventuur toimub varemkoostatud plaani järgi kindlatel tähtaegadel.

Inventuuri teostavaid töötajaid instrueeritakse, varustatakse inventuurinimestikkude plankidega, vahenditega mõõtmiseks, ülelugemiseks jne. inventuuri eel. Inventeerimise hõlbustamiseks paigutatakse materiaalsed väärtused oma asukohtades (ladudes, aitades) aegsasti laiali ühesuguste rühmade, liikide, sortide, mõõdete jms. järgi ja varustatakse sedelitega, kuhu on täpselt märgitud inventuurilehtedesse kantavad andmed.

Inventeerimisel näidatakse materiaalsed väärtused inventuurinimekirjades nende väärtuste asukohtade järgi (tootmisjaoskonnad, osakonnad, laod, aidad jms.).

Varade ülevaatust, kontrolli ja ülelugemist natuuras ja nende sissekandmist inventuurinimekirjadesse teostavad inventuurikomisjoni liikmed koos nende varade hoidjatega ning raamatupidamise esindajate tingimata kohustuslikul osavõtul. Inventuurinimekirjadele kirjutavad alla inventeerivad isikud ja varade hoidjad ning neid kinnitab pärast võrdlemist arvestusandmetega pea- või vanemraamatupidaja.

Inventuurinimekirjade võrdlemine arvestuse andmetega toimub sel viisil, et inventuurinimekirjades väljatoodud iga varade liigi tõelisi jääke kõrvutatakse vastavate analüütiliste

kontode jääkidega. Selleks kontrollitakse analüütilised kontod enne üle ja kooskõlastatakse täielikult neid ühendavate sünteetiliste kontodega.

Selletõttu, et inventuurinimekirjad koostatakse materiaalsete väärtuste asukohtade järgi, võivad ühes ja samas analüütilises kontos arvestatavad esemed olla näidatud eri inventuurinimekirjades või ühe ja sama inventuurinimekirja eri kohtadel. Seepärast, et hõlbustada tõeliste jääkide võrdlemist kontode jääkidega, koostatakse inventuurinimekirjade põhjal erilised *võrdlevad aruanded.* Nendes aruannetes süstematiseeritakse ja rühmitatakse kõik naturaalsed jäägid selles järjekorras, kuidas nad on jaotatud jooksva arvestuse kontodes.

Inventeerimisel tuletatud tõeliste jääkide võrdlemine arvestuse andmetega peab teostatama seisundiga 1. jaanuariks uuel aastal. Seetõttu juhtumeil, kus inventuur teostati varem sissetuleku- ja väljamineku-dokumentide põhjal, inventuurinimekirjade jäägid suurenevad väärtuste hulga võrra, mis on sisse tulnud ajavahemikus inventuuripäeva ja 31. detsembri vahel, viimane kaasa arvatud, ning vähenevad väärtuste hulga võrra, mis selles ajavahemikus on välja läinud.

Kõik lahkuminekud, mis on avastatud tõelise olemasolevate väärtuste võrdlemisel arvestuse andmetega, s. o. puudu- või ülejäägid, kantakse vastavatesse kontodesse ning viiakse seega arvestuse andmed täielikku kooskõlla inventuuri andmetega.

Puudujäägid juhtivate organite määratud loomulike kahanemisnormide piirides (kuivamine, imbumine, varisemine, purunemine) ja ülejäägid kantakse käitise üldkulude kontosse. Puudujääkide mahakandmisel debiteeritakse seda kontot vastava materiaalsete väärtuste konto kreediti kaudu ja ülejääkide sissetulekuks-kandmisel krediteeritakse teda materiaalsete väärtuste konto deebeti kaudu. Kaotused puudujääkidest (ülejääke arvestamata) kantakse ettevõtetes tavaliselt toodangu vabriku-käitise omahinda.

Loomulikke kahanemisnorme ületavad puudujäägid kantakse vastavate varade kohaloleku eest vastutava isiku kontosse ja kustutatakse tema töötasust kinnipeetud summadega.

Inventeerimisel avastatud kuritarvituste korral (vargused, rikkumised, varade vahetamine kvaliteedilt halvemate vastu jms.) võetakse süüdlased kohtulikule vastutusele.

§ 6. Arvelduste kontroll

Inventuuri mõistesse kuulub peale materiaalsete väärtuste kontrolli ka arvelduste kontroll. Vaatleme selle erisusi.

Kõiki *arveldusi deebitoride ja kreeditoridega*, sealhulgas ka krediidiasutiste ja finantsorganitega tuleb kontrollida sõltumata perioodilisest kontrollist ja kooskõlastada lõppbilansi koostamise päevaks (s. o. 1. jaanuariks) või varasemaks kuupäevaks, kuid mitte enne jooksva aasta 1. detsembrit.

Arvelduste kontrollimisel saadetakse deebitoridele ja kreeditoridele *väljavõtted* nende kontodest või *teadaanded* (aviisid) võlgnevuse jääkide kohta ühes palvega, et kindlaks tähtajaks saadetaks kinnitus saldo õigsusest või avaldus kirjendites ja arveldustes tehtud vigade kohta. Kui saadakse avaldus ebaõigete sissekannete ja arvelduste kohta, siis toimub täiendav kontroll. Selgitatud osad parandatakse vastavate täiendavate kirjendite abil ning saldo täpsustatakse ja kooskõlastatakse lõplikult antud organisatsiooniga. Kui määratud tähtajaks vastust ei saabu, siis loetakse seda lõppsaldo õigsuse kinnituseks.

Kui arvelduste kontrollimisel ettevõtte ja tema deebitoride või kreeditoride vahel tekib *lahkarvamusi* või tülisid, siis jätab ettevõte (samuti ka vastandpool) oma bilanssi need summad, mis on kujunenud tema jooksvatest arvestuskirjenditest ja need ta tunnistab õigeks. Lahkarvamused aga antakse kohe arbitraaži või kohtu lahendada.

Enne lõppbilansi koostamist tuleb tingimata välja nõuda, kontrollida ja läbi kanda kõikide *aruandvate isikute* aruanded. Lõppbilansis võib aruandvate isikute võlgnevust näidata vaid neil erakordsetel juhtumitel, kus aruandeid pole võimalik saada, nagu näiteks lõpetamata komandeeringud jms. Võlgnevus aruandlusele kuuluvate kustutamata avansside järgi, mis seisab töölt lahkunud tööliste ja teenistujate arvel, kantakse üle deebitoride kontosse.

§ 7. Bilansikirjete hindamine

Nõukogude seadusandluse järgi peavad kõik vahendid ettevõtete bilanssides olema näidatud tõelistes omahindades. *Sellepärast on aasta lõpul toimuva bilansikirjete hindamise eesmärgiks bilansis näidatud vahendite hinnangu täpsustamine, viies ta vahendite tõelise omahinnani.*

Põhivahendid (töövahendid) hinnatakse algväärtuses, mis võrdub soetamis- ja ehitamiskulude summaga ühes kohaletoimetamise ja ülesseadmise kulutustega. Lõppbilansis näidatakse põhivahendid alghinnangus. Põhivahendite amortiseeritud osa näidatakse passivas kirje järgi „Põhivahendite kulumine".

Toorained, materjalid ja kütteaine näidatakse lõppbilansis tõelises omahinnas. Sel korral, kui nende arvestamine toimub omahinnas, näidatakse nad ühes kirjes. Plaanilistes hindades arvestamise korral nad peegelduvad bilansis aga kahes kirjes. Üks kirje näitab plaanilist hinnangut, teine vahet oma- ja plaanilise hinna vahel. See vahe nähtub kirjest „Hälbed materjalide plaanilistest hindadest".

Kui tõeline omahind on plaanilisest hinnangust madalam, siis asub vahe passivas.

Näide.

Bilanss

AKTIVA		PASSIVA	
Materjalid	200 000	Hälbed materiaalsete väärtuste plaanihindadest. .	6 000
Mitmesugused aktiva kirjed	300 000	Mitmesugused passiva kirjed	494 000
Kokku	500 000	Kokku	500 000

Nagu me sellest näitest näeme, on materjalide jäägi tõeline omahind 194 000 rbl. (200 000 — 6 000).

Kui aga tõeline omahind on plaanilisest hinnangust kõrgem, siis näidatakse teda aktivas.

Materjalide plaanilisest hinnangust hälbimiste kirjed on, nagu me juba teame, reguleerivad kirjed, sest nad reguleerivad (täpsustavad) bilansis materjalide plaanilist hinnangut, viies selle tõelise omahinnani.

Valmistoodangut näidatakse bilansis sel juhtumil, kui ta tõeline omahind ei ületa väljamishindu, plaani- (arveldus-) hindades. Vahe plaanilise ja tõelise omahinna vahel aga näidatakse analoogiliselt hälbimistele materjalide plaanihindadest bilansi passivas või aktivas eri kirjena „Vahe valmistoodangu jäägi plaanilise ja aruandelise omahinna vahel".

Kui aga valmistoodangu tõeline omahind on väljamishindadest kõrgem, siis näidatakse toodang bilansis väljamishindades. Vahe tõelise omahinna ja väljamishinna vahel aga kantakse kahjumisse.

Ettevõtte *arveldusi* teiste organisatsioonidega näidatakse lõppbilansis deebitoride kontode järgi (aktivas) ja kreeditoride kontode järgi (passivas) summades, mis on kindlaks määratud arvelduste kontrollimisel. Lahkarvamuste korral näitab kumbki pool oma bilansis, nagu juba märgitud, selle summa, mis tuleneb tema arvestuskirjendeist ning mida ta õigeks peab.

Vaieldavaid võlgu, s. o. neid võlgu, mis on antud kohtu või arbitraaži lahendada, näidatakse täies summas. Vaieldavaist

võlgadest tekkida võivate kahjumite katteks luuakse akumulatsiooni ja kaotuste arvel iga võla järgi eraldi *reserv*, mis ei tohi olla suurem kui 25% võlasummast. See reserv näidatakse passivas kirjena „Vaieldavate võlgade reserv".

Näide.

Bilanss

AKTIVA		PASSIVA	
Vaieldavad võlad . . .	8 000	Vaieldavate võlgade reserv	2 000
Mitmesugused aktiva kirjed	500 000	Mitmesugused passiva kirjed	506 000
Kokku	508 000	**Kokku**	508 000

Võlgu, millede sissenõudmisest kohtu- või arbitraaži otsusel *keeldutakse*, bilansis ei näidata, vaid kantakse täies summas kahjumisse.

Debitoorset ja kreditoorset *võlgnevust, mille järgi nõudeõigus on iganenud* (s. t. on möödunud seadusega kehtestatud tähtaeg, milleni on õigus kohtulikult nõuda tasumist) bilansis ei näidata, vaid kantakse kõrgemalseisvate organite loal kas kahjumitesse või kasumitesse.

Kõiki *ettevõttele mittekuuluvaid vahendeid*, mis on ettevõttes vaid ajutisel kasutamisel või hoiul, näidatakse bilansi järel, s. o. bilansi kokkuvõtte all üksikute bilansijärelistena kirjetena. Seesuguste vahendite hulka kuuluvad näiteks rendilevõetud töövahendid, komisjonile, pandiks, töötlemiseks, vastutavale hoiule võetud kaubalis-materiaalsed väärtused jms.

Ettevõtte kasutada antud maa-, metsa- ja veealad ning maapõuevarade lademikud näidatakse väljaspool bilanssi tema juurde kuuluva märkuse või õiendina. Neid vahendeid bilanssi ei võeta ja näidatakse koguselistes mõõtjates ning ilma hinnanguta (pinnamõõdus jne.).

§ 8. Aruandeperioodide piiritlemine

Aasta kestel võib ettevõttes olla kulusid ja tulusid, mis kuuluvad tulevastesse aruandeperioodidesse, s. o. tulevastesse aruandeaastatesse.

Iga aruandeperioodi finantstulemuse võimalikult täpsemaks arvutamiseks on vajalik *aruandeperioodid nendesse kuuluvate tulude ja kulude osas täpselt piiritleda (teineteisest eraldada)*. Sellepärast tuleb lõppbilansi koostamisel tulevaste aastate kulud ja tulud eraldada eri kirjetesse.

Tulevaste aruandeperioodide kuludena mõistetakse kulusid, mis jooksval aruandeaastal on tehtud tulevaste aastate operatsioonide arvel. Nende hulka kuuluvad:

a) kulud ettemakstud rendi, ajalehtede ja ajakirjade tellimiste, telefonimaksete jms. alal.

b) kulud seismajäänud ettevõtete käimapanekust, kui neid ei kaeta erifinantseerimise vahenditest;

c) uurimiste ja katsete kulud, mis on seotud ettevõtte tootmistegevusega ja arvestatud kustutamiseks terve rea aastate jooksul jt.

Kõiki neid kulusid näidatakse lõppbilansi aktivas kirjena „Kulud tulevaste aruandeperioodide arvel".

Tulevaste aruandeperioodide tuludena mõistetakse tulusid, mis on saadud jooksval aruandeaastal, kuid mis oma iseloomu ja tähenduse järgi kuuluvad eelseisvasse aruandeaastasse. Nende hulka kuuluvad näiteks ettesaadud rendimaksud, komisjonid, protsendid jms. Neid tulusid näidatakse lõppbilansi passivas kirjena „Tulevaste aruandeperioodide tulud".

Tulevaste aruandeperioodide tulude ja kulude erikirjetesse eraldamisega lõppbilansis me nagu lülitame nad vastavast aruandeaastast välja ja kanname tulevasse aruandeaastasse üle. Sellega saadaksegi tulude ja kulude jaotus aruandeperioodide vahel ja viimaste piiritlus.

§ 9. Täiendavad ja lõpetavad kirjendid

Lõppbilansi koostamise eel tehakse täiendavad ja lõpetavad kirjendid ja määratakse kindlaks ettevõtte majandusliku tegevuse lõplik finantstulemus.

Täiendavateks kirjenditeks nimetatakse kirjendeid tegevusaasta lõpus üksikute kontode saldode täpsustamiseks.

Täiendavaid kirjendeid põhjustavad inventuur, arvelduste kontroll, bilansikirjete hinnangu täpsustamine, tulude ja kulude jaotamine aruandeperioodide vahel jms.

Toome täiendavatest kirjenditest mõned tüüpilisemad.

Inventeerimisel vormistatakse täiendavate kirjenditega puudu- ja ülejääke, mis on selgunud tõeliste jääkide võrdlemisel arvestusandmetega.

Puudujääke normide piires kantakse maha:

Deebet — Käitise üldkulud.

Kreedit — Materiaalsete väärtuste kontod.

Puudujääke üle normi kantakse süüdlase kontosse:

Deebet — Deebitorid.

Kreedit — Materiaalsete väärtuste kontod.

Ülejääke kantakse sissetulekuks:

Deebet — Materiaalsete väärtuste kontod.

Kreedit — Käitise üldkulud.

Arvelduste kontrollimisel täpsustatakse täiendavate kirjenditega debitoorse ja kreditoorse võlgnevuse summasid ja eriti:

debitoorse võlgnevuse summad, mis on tunnistatud vaieldavaiks (millede kohta tekkinud vaidlus on antud arbitraaži või kohtu lahendada), kantakse üle vaieldavate võlgade kontosse:

Deebet — Vaieldavate võlgade konto.
Kreedit — Deebitorid.

Reservi loomine vaieldavate võlgade katteks toimub kasumite arvel:

Deebet — Kasumid ja kahjumid.
Kreedit — Vaieldavate võlgade reserv.

Debitoorse võlgnevuse summad, mis on tunnistatud lootusetuks või millede sissenõudmisest on arbitraaž (kohus) keeldunud, kantakse kahjumitesse:

Deebet — Kasumid ja kahjumid.
Kreedit — Deebitorid.

Antud ettevõtte töötajate koosseisust lahkunud aruandvate isikute võlgnevus kantakse üle deebitoride kontosse:

Deebet — Deebitorid.
Kreedit — Aruandvad isikud.

Protsendid, mida Riigipank on arvestanud enda kasuks (laenude järgi), kantakse maha käitise üldkuludesse:

Deebet — Käitise üldkulud.
Kreedit — Arvelduskonto Riigipangas.

Protsendid, mida Riigipank on arvestanud ettevõtte kasuks (arvelduskonto järgi), kirjendatakse kui käitise üldkulude vähenemine:

Deebet — Arvelduskonto Riigipangas.
Kreedit — Käitise üldkulud.

Kulude ja tulude jaotamisel aruandeperioodide vahel täpsustatakse täiendavate kirjenditega üksikute aruandeperioodide tulemusi.

Kulud jooksval aastal tulevaste aastate operatsioonide arvel kantakse üle:

Deebet — Kulud tulevaste aruandeperioodide arvel.
Kreedit — Mitmesugused kontod (näiteks käitise üldkulud).

Tulud, mis on saadud jooksval aastal, kuid oma iseloomult kuuluvad tulevastesse aastatesse, kantakse üle lausendiga:

Deebet — Mitmesugused kontod (näiteks kasumid ja kahjumid).
Kreedit — Tulevaste aruandeperioodide tulud.

Nagu näeme, on täiendavad kirjendid õige mitmekesised. Ülaltoodud näited ei moodusta kaugeltki seda kaunis suurt täiendavate kirjendite hulka, mis tavaliselt esineb ettevõtete tegelikus töös operatsiooniaasta lõpetamisel ja ettevalmistamisel aasta-aruande koostamiseks.

Lõpetavateks nimetatakse kirjendeid, mis tehakse aruandeperioodi lõpus ühtede või teiste kontode sulgemiseks.

Lõpetava kirjendi olemus seisneb selles, et ta mingi konto saldo kannab üle teise kontosse. Esimene konto sulgub oma saldo üleandmisel teisele kontole ja bilansis teda ei näidata.

Deebeti-saldo ülekandmisel esimest (üleandvat) kontot krediteeritakse ja teist (vastuvõtvat) debiteeritakse. Kreediti-saldo ülekandmisel, vastupidi, esimest (üleandvat) kontot debiteeritakse ja teist (vastuvõtvat) krediteeritakse.

Lõpetavad kirjendid, nagu näitab nende nimetus, on seotud aruandeperioodi lõpetamisega. Neid tehakse iga aruandekuu ja iga aruandeaasta lõpus.

Kuud lõpetavate kirjendite näitena võib võtta kulutuste ülekandmist koguvatest-jaotavatest kontodest vastavatesse kontodesse (vastavalt jaotuskorrale), säästu või ülekulutuse ülekandmist toodangu omahinnaplaani täitmise kontost vahede kontodesse ja realiseerimiskontodesse, realiseerimisest saadud akumulatsiooni ülekandmist realiseerimiskontodest kasumite ja kahjumite kontosse jt. Kõigil neil juhtumitel koguvad-jaotavad kontod, toodangu omahinnaplaani täitmise konto ja realiseerimiskontod iga kuu sulguvad.

Aasta lõpus tehtavate lõpetavate kirjendite näitena võib tuua vaieldavate võlgade reservi kasutamata jäägi ülekandmist kasumite ja kahjumite kontosse juhtumil, kui need võlad on kaetud. See ülekanne tehakse järgmise lõpetava kirjendiga:

Deebet — Vaieldavate võlgade reserv.
Kreedit — Kasumid ja kahjumid.

Seesuguse ülekandmise tagajärjel lähevad saldod vaieldavate võlgade reservikontodest üle kasumite ja kahjumite kontosse ja reservikonto sulgub.

Pärast kõikide täiendavate ja lõpetavate kirjendite läbikandmist peegeldub kasumite ja kahjumite kontos lõplik finantstulemus.

Ettevõtte majandusliku tegevuse lõpliku finantstulemusena mõistetakse aruandeaastas saadud ettevõtte puhast kasumit (akumulatsiooni) või puhast kahjumit (kaotust).

Seda tulemust selgitatakse kasumite ja kahjumite konto saldo tuletamisega pärast kõikide ülalmainitud sissekannete sooritamist. Kreediti-saldo näitab puhast kasumit ja deebeti-saldo puhast kahjumit.

Lõppbilansis peegeldub lõplik finantstulemus ühe kirjena. Akumulatsioon nähtub passiva-kirjest „Aruandeaasta kasumid" ja kahjumid aktiva-kirjest „Aruandeaasta kahjumid".

Pärast täiendavate ja lõpetavate kirjendite läbikandmist kõik operatsioonikontod üldreeglina sulguvad ja lõppbilansis neid ei näidata. Erandeiks on tootmiskontod, kus võib esineda lõpetamata toodangu jääke, ning kasumite ja kahjumite konto.

§ 10. Lõppbilansi koostamine

Lõppbilanss erineb oluliselt tavalistest kuubilanssidest. Tal on järgnevad iseloomustavad erisused.

Esiteks, lõppbilanss koostatakse pärast täiendavate ja lõpetavate kirjendite läbikandmist, mis on seotud tegevusaasta lõppemisega ja mis lõpetavad aruandeaasta.

Teiseks, lõppbilansi koostamise aluseks on rangelt kontrollitud ja täiendavate ning lõpetavate kirjenditega täpsustatud arvestusandmed, mis inventeerimisel on viidud täielikku kooskõlla ettevõtte vahendite tõelise seisundiga.

Kolmandaks, lõppbilansis peegeldub ettevõtte töö lõplik aruandeaasta finantstulemus, s. o. ettevõtte puhas kasum või puhas kahjum.

Seega, *lõppbilansiks nimetatakse bilanssi, mis lõpetab aruandeaasta ning inventeerimisel täpsustatud arvestusandmete põhjal peegeldab vahendite tõelist seisundit aasta lõpuks ja majandusliku tegevuse finantstulemust möödunud aasta kohta, s. o. kas puhast kasumit või puhast kahjumit.*

Kõik arvestustööd, mis on seotud aruandeaasta lõppemisega ja lõppbilansi koostamisega, toimuvad järgneva korra järgi.

Kõigepealt, kohe pärast aastalõppu koostatakse sünteetiliste ja analüütiliste kontode järgi tavalised kuukäivete aruanded detsembrikuu kohta ja kuubilanss 1. jaanuariks. Seda bilanssi nimetatakse katsebilansiks.

Katsebilansi ja käivete-aruannete abil kontrollitakse ja parandatakse kõigepealt detsembri jooksvad arvestusandmed.

Edasi toimub samade käivete-aruannete ja katsebilansi põhjal inventuuriandmete võrdlemine, arvelduste kontroll, bilansi-

kirjete hinnangu täpsustamine, tulude ja kulude jaotamine aruandeperioodide vahel jms. Selle tulemusena tehakse vastavaid täiendavaid ja lõpetavaid kirjendeid.

Pärast täiendavate ja lõpetavate kirjendite kandmist kontodesse ja lõpliku finantstulemuse (kasumi või kahjumi) tuletamist koostatakse teiskordselt käivete-aruanded sünteetiliste ja analüütiliste kontode järgi.

Uued käivete-aruanded kontrollitakse ja parandatakse hoolikalt kuni täieliku kooskõlani kontodega ja endi vahel, misjärel nad osutuvad juba *lõplikeks.*

Lõpuks koostatakse nende lõplike käivete-aruannete põhjal lõppbilanss.

Lõppbilanss koostatakse erivormis, mille on kinnitanud NSV Liidu Rahanduse Rahvakomissariaat.

See vorm erineb kirjete asendi suhtes oluliselt ülalvaadeldud bilansiskeemidest, kus kirjendid asetuvad vahendite majanduslikust liigitusest tuleneva korra järgi (lk. 60).

Skemaatiliselt võib seda vormi näidata järgneva lihtsustatud bilansi näidisena (lk. 216—217).

Selle bilansivormi põhialuseks on võetud nn. *bilansiliigenduse skeem.* Viimase olemus seisneb selles, et bilanss horisontaalselt jaguneb neljaks eraldi osaks.

Igaüks neist osadest ühendab kindlat vahendite rühma aktivas ja nende vahendite allikate vastavat rühma passivas.

Need rühmad on järgmised:

„A" — Põhi- ja eraldatud vahendid (aktivas) ja nende allikad (passivas);

„B" — Normitud vahendid (aktivas) ja nende allikad (passivas);

„C" — Vahendid kapitaalremondis (aktivas) ja nende allikad (passivas);

„D" — Vahendid arveldustes ja muudes aktivates (aktivas) ja nende allikad (passivas).

Seesuguse rühmitamise eesmärgiks on ettevõtte rahalise seisundi analüüsi hõlbustamine. Kindlate vahenditerühmade ja nende vahendite allikate kõrvutamine aitab kindlaks määrata vahendite kasutamise õigsust vastavalt nende otstarbele, määrata omade käibevahendite hulka, selgitada sisemisi kasutamata reserve jms.

Vaatleme kõige üldjoonelisemalt üksikute rühmade erisusi.

A-rühm — *Põhi- ja eraldatud vahendid ja nende allikad* — ühendab aktivas põhi- ja eraldatud vahendid (mis on kaua-

kestva käibe ja seega ka kaetavuse iseloomu poolest samased). Neile vahendeile vastandatakse passivas nende vahendite allikatena vastavad kinnistatud (omad) vahendid: põhikirjafond, finantseerimine riigieelarvest, kasumid jms. ja ka osa oma vahenditega võrdsustatud võõraid vahendeid (osa võlgnevust töölistele ja teenistujatele töötasu alal jm.).

Summa, mille võrra A-rühmas passiva on aktivast suurem, näitab omade käibevahendite suurust.

Meie näidises (lk. 216—217) on omade käibevahendite suurus aasta algul 20 000 rbl. (62 000 — 42 000) ja aasta lõpuks 21 000 rbl. (71 000 — 50 000)[1].

B-rühm — *Normitud vahendid ja nende allikad* — ühendab aktivas materjale, lõpetamata toodangut ja valmistooteid, s. o. neid vahendeid, millede jääkidele määratakse kindlad normatiivid („normaalsed varud"). Nende vahendite varud (jäägid) peavad normatiivide piires olema kaetud omade käibevahenditega (A-rühma arvel) ja üle normatiivide lühiajaliste Riigipanga laenudega. Need laenud seisavadki normitud vahendite vastas viimaste täiendavate allikatena passivas.

Summa, mille võrra B-rühmas aktiva on passivast suurem, näitab ettevõtte omade käibevahendite suurust, mis on mahutatud normitud vahendeisse.

Meie näidises (lk. 216—217) moodustavad normitud vahendid aasta algul 18 000 rbl. ega ületa seega normatiivide piire (20 000 rbl.). Sellepärast on nad täielikult kaetud omade käibevahenditega A-rühmast, mis aasta algul moodustavad 20 000 rbl. (62 000 — 42 000).

Küllaldaste omade käibevahendite korral pole vajadust Riigipanga krediitide järel. Sellepärast pole siin laenusid kasutatud.

Teissugune pilt on aasta lõpus. Siin on normitud vahendeid 25 000 rbl. eest, mis ületab normatiive 5 000 rbl. võrra. Selletõttu on nad normatiivi, s. o. 20 000 rbl., piires kaetud omade käibevahenditega A-rühmast ja üle normatiivi, s. o. summas 5 000 rbl., lühiajaliste Riigipanga laenudega.

C-rühm — *Vahendid kapitaalremondis ja nende allikad* — näitab aktivas kulutusi kapitaalremondiks ja selleks remondiks erikontos Riigipangas olevaid rahalisi vahendeid. Passivas seatakse neile vahendeile allikatena vastu amortisatsioonifond kapitaalremondiks ja Riigipanga laenud.

[1] Lihtsuse mõttes ei ole näidises näidatud võlgnevus töölistele ja teenistujatele töötasude alal.

Lõppbilanss 1. jaanuariks 1941. a.

AKTIVA

	Normatiivid		Aasta alguseks		Aasta lõpuks	
A. Põhi- ja eraldatud vahendid						
Põhivahendid			40 000	—	48 000	—
Eraldatud vahendid			2 000	—	2 000	—
Kahjumid enne aruandeaastat			—	—	—	—
Aruandeaasta kahjumid			—	—	—	—
Kokku A-rühmas			42 000	—	50 000	—
B. Normitud vahendid						
Materjalid, toorained ja kütteaine	8 000	—	7 000	—	10 000	—
Lõpetamata toodang	7 000	—	6 000	—	5 000	—
Valmistoodang	5 000	—	5 000	—	10 000	—
Kokku B-rühmas	20 000	—	18 000	—	25 000	—
C. Vahendid kapitaalremondiks						
Kulutused kapitaalremondiks			—	—	4 000	—
Erikonto Riigipangas kapitaalremondiks			2 000	—	1 000	—
Kokku C-rühmas			2 000	—	5 000	—
D. Vahendid arveldustes ja muudes aktivates						
Lähetatud kaubad			8 000	—	3 000	—
Rahalised vahendid			4 000	—	1 000	—
Arveldused deebitoridega			1 000	—	6 000	—
Kokku D-rühmas			13 000	—	10 000	—
Bilanss			75 000	—	90 000	—

PASSIVA

	Aasta alguseks		Aasta lõpuks	
A. Põhi- ja eraldatud vahendite allikad				
Põhikirjafond	53 000	—	60 000	—
Eelarveline krediteerimine	—	—	—	—
Pikaajaline krediteerimine	—	—	—	—
Kasumid enne aruandeaastat	9 000	—	—	—
Aruandeaasta kasumid	—	—	11 000	—
Kokku A-rühmas	62 000	—	71 000	—
B. Normitud vahendite allikad				
Laenud toorainete ja materjalide arvel	—	—	2 000	—
Laenud lõpetamata toodangu arvel	—	—	—	—
Laenud valmistoodangu arvel	—	—	3 000	—
Kokku B-rühmas	—	—	5 000	—
C. Vahendite allikad kapitaalremondiks				
Amortisatsioonifond kapitaalremondiks	2 000	—	5 000	—
Laenud kapitaalremondiks	—	—	—	—
Kokku C-rühmas	2 000	—	5 000	—
D. Muude aktivate allikad				
Laenud teelolevate summade arvel	5 000	—	—	—
Erifondid	2 000	—	1 000	—
Reservid	—	—	—	—
Arveldused kreeditoridega	4 000	—	8 000	—
Kokku D-rühmas	11 000	—	9 000	—
Bilanss	75 000	—	90 000	—

Nende vahendite ja allikate eraldamine erirühma on seletatav sellega, et kapitaalremondid on eri kulutused ja et neid teostatakse eri allikate arvel.

Meie näidises (lk. 216—217) on aktiva ja passiva C-rühmas omavahel võrdsed. Seejuures Riigipangas laene kapitaalremondiks pole kasutatud. See seletub sellega, et kapitaalremont on teostatud amortisatsioonifondi summa piires ja selle fondi ärakulutamata jääk seisab erikontos Riigipangas.

D-rühm — *Vahendid arveldustes ja muudes aktivates ja nende allikad* — ühendab aktivas lähetatud kaupu, rahalisi vahendeid, arveldusi deebitoridega jm. Nende vahendite allikatena näidatakse passivas lühiajalisi laene teelolevate summade (lähetatud kaupade) arvel, erifonde, arveldusi kreeditoridega jms.

Kui passiva on D-rühmas aktivast suurem, siis tähendab see selle rühma allikate kasutamist ühe osa B-rühma normitud vahendite katmiseks.

Kui aktiva on D-rühmas passivast suurem, siis tähendab see ühe osa D-rühma vahendite katmist omade käibevahenditega A-rühmast.

Meie näidises (lk. 216—217) on D-rühmas aktiva passivast suurem aasta algul 2 000 rbl. võrra (13 000 — 11 000) ja aasta lõpuks 1 000 rbl. võrra (10 000 — 9 000). Need summad kaetakse mõlemal korral omade käibevahenditega A-rühmast.

Vaadeldud bilansivorm erineb veel selle poolest, et temas lõppbilansi kõrval aasta lõpuks antakse ka bilanss sama aruandeaasta alguks. See hõlbustab tunduvalt vahendite seisundi kõrvutamist ja võrdlemist aasta algul ja lõpus ning aruandeaastal vahendite struktuuris toimunud muudatuste selgitamist.

Illustratsiooniks teeme ülaltoodud lõppbilansist väikese analüüsi.

Võrreldes kontode seisundit aasta alguks ja lõpuks, paneme tähele järgnevat.

Aruandeaasta puhas kasum on möödunud aasta kasumist suurem 2 000 rbl. võrra (11 000 — 9 000). Samuti on kasvanud põhivahendid 8 000 rbl. võrra (48 000 — 40 000) ja põhikirjafond 7 000 rbl. võrra (60 000 — 53 000).

See on positiivne nähtus, mis annab tunnistust ettevõtte töö arenemisest ja tasuvuse tõusust.

Peale selle näitab bilanss, et ettevõtte rahaline seisund on aasta lõpuks märksa halvenenud võrreldes aasta algusega. Järsult on vähenenud rahaliste vahendite jääk (4 000 rublalt 1 000

rublani). Veel rohkem on alanenud lähetatud kaubad (8 000 rublalt 3 000 rublani), kui rahaliste vahendite täiendamise põhiallikas. Tühjaks ammutatud on ka lühiajalised laenud Riigipangas. Samal ajal on tunduvalt kasvanud võlgnevus arvelduste järgi kreeditoridega (4 000 rublalt 8 000 rublani).

Kõik see annab tunnistust sellest, et ettevõte kannatab teravat puudust vahenditest. Pingeline rahaline olukord raskendab jooksvaid makseid ja häirib normaalset tööd.

Rahandusliku pinge peapõhjuseks on ettevõtte normatiivide ületamine materjalide varude osas 2 000 rubla võrra (10 000 — — 8 000) ja valmistoodangu osas 5 000 rbl. võrra (10 000 — — 5 000). Teiseks põhjuseks on suur debitoorne võlgnevus. Võrreldes aasta algusega ei ole see võlgnevus vähenenud, vaid vastupidi, veel kasvanud, tõustes tähelepandava summani — 6 000 rbl. Mainitud kolmes kirjes kokku on vahendeid seiskunud üle 10 000 rbl. eest, mis on üle 50 protsendi omade käibevahendite mahust.

Need andmed kõnelevad sellest, et ettevõtte juhtkond nähtavasti puudulikult pöörab tähelepanu majandusküsimustele ja nõrgalt võitleb vahendite õige ja otstarbekohase kasutamise ning nende kiire käibe eest.

Selleks, et parendada ettevõtte rahalist seisundit, tuleb võtta tarvitusele otsustavad abinõud ladudesse kogunenud toodangu viibimatuks väljasaatmiseks ja realiseerimiseks ning debitoorse võlgnevuse sissenõudmiseks.

Nagu nähtub toodud näitest, omab lõppbilansi iga arv oma eri sisu ja vastavalt valgustab ning iseloomustab ettevõtte tööd ühest või teisest küljest.

Sellest jõuame järelduseni, et *lõppbilanss on ülitähtsaks aruandeliseks dokumendiks, mis mitte ainult ei peegelda ettevõtte vahendite seisundit ja tema töötulemusi, vaid annab ka väärtuslikku materjali ettevõtte majandusliku tegevuse ja esijoones rahalise seisundi igakülgseks uurimiseks, analüüsimiseks ja hinnanguks.* Tänu vaadeldud skeemis kasutatud lõppbilansi liigendusele, kasvab lõppbilansi kui aruandedokumendi tähtsus veelgi.

Samas vormis kui lõppbilanss (s. o. kirjed bilansiliigenduse skeemi järgi samas rühmituses) koostatakse, nagu juba öeldud, aruandelised kuu- ja kvartaalibilansid. Seejuures näidatakse jääke aasta alguseks ainult lõpp- ja kvartaalibilanssides, kuubilanssides neid aga ei näidata.

§ 11. Aasta-aruande koostamine

Aasta-aruande hulka kuulub:

1. Lõppbilanss; 2. Lisad lõppbilansi juurde; 3. Aruanded; 4. Seletuskiri.

Lõppbilansist kõneldi ülalpool (lk. 213).

Lisad lõppbilansi juurde moodustavad rea tabeleid, mis seletavad lõppbilansi üksikuid kirjeid. Nende hulka kuuluvad tabelid: 1) põhivahendite liikumine, 2) põhikirjafondi liikumine, 3) erifondide liikumine, 4) kasumite ja kahjumite konto jt.

Põhivahendite, põhikirjafondi ja erifondide tabelid näitavad nende vahendite ja fondide jääke alljaotusega liikide järgi aasta alguseks ja lõpuks ning nende liikumist aasta jooksul.

Tabel „Kasumite ja kahjumite konto" sisaldab lõppbilansis märgitud puhta kasumi või kahjumi seletuse.

See tabel koostatakse kasumite ja kahjumite konto kirjendite põhjal. Temas näidatakse ettevõtte saadud kogu akumulatsioon ja kaotused aruandeaastal nende alljaotuses rühmade ja kirjete järgi. Kasumite ja kahjumite liigendamine kooste-elementideks annab ainet ettevõtte tasuvuse analüüsimiseks ja tema tööedukuse hindamiseks akumulatsiooniplaani täitmise, vahendite kasutamise jms. osas. Selletõttu on tabel „Kasumite ja kahjumite konto" lõppbilansi kõrval *üheks tähtsaimaks aasta-aruande vormiks.*

Kujutluse saamiseks toome tabeli „Kasumite ja kahjumite konto" mõnede kirjete lihtsustatud näite (lk. 222).

Teeme sellest näitest väikese analüüsi.

Vaadeldes kasumite ja kahjumite üksikuid kirjeid me näeme, et puhta kasumi põhiallikaks on akumulatsioon realiseerimisest, Võrreldes möödunud aastaga on see akumulatsioon suurenenud 2 500 rbl. võrra (13 500 — 11 000). See on positiivne nähtus, mis annab tunnistust ettevõtte tootmis-turustamistöö tasuvusest.

Kuid puhta kasumi suurusele avaldavad mõju ka ettevõtte tegevuse teised küljed. Ses suhtes paistavad eriti silma kahjumid aegunud nõudeõigusega võlgade (800 rbl.) ja lootusetute võlgade (1 000 rbl.) mahakandmisest. Need kahjumid on tunduvalt vähendanud kasumi suurust. Samal ajal näitab aruandeliste andmete võrdlus möödunud aastaga, et kahjumid võlgade mahakandmisest on möödunud aasta vastu suurenenud 1 400 rbl. võrra (1 800 — 400). Kõik see annab tunnistust sellest, et ettevõte halvasti võitleb debitoorse võlgnevuse õigeaegse sissenõudmise alal, lastes sellest võlgnevusest tekkida kahjumeid ning vähendades seega oma töötasuvust.

Tulemusi: ettevõte on saavutanud häid finantstulemusi, kuid need tulemused võinuksid olla paremad. Neid on alandanud ettevõtte halb töö võlgnevuse sissenõudmise osas.

Aruanded moodustavad terve rea tabeleid, mis valgustavad ettevõtte majanduslikku tegevust selle üksikute osade järgi.

Nende hulka kuuluvad näiteks:

a) *aruanded tootmistegevusest:* 1) kulutused tootmisele, 2) kogutoodang, 3) kaubalise toodangu omahind, 4) tähtsamate toodete kalkulatsioon, 5) aruanne tööplaani täitmisest, 6) tootmisjaoskondade kulud, 7) käitise üldkulud jt.

b) *aruanded turustamistegevusest:* 1) aruanne realiseerimisest, 2) kaubanduslikud kulud (turustamiskulud), 3) administratiivsed üldkulud.

c) *aruanded mittetootlikust tegevusest:* 1) aruanne elamu- ja kommunaalmajandusest, 2) aruanne kaadrite ettevalmistamise kuludest, 3) aruanne lasteaedade ülalpidamisest jt.

Vaatleme lühidalt mõningaid aruandeid.

Aruanne „*Kulutused tootmisele*" annab aruandelisi andmeid kõikidest tootmiskulutustest nende elementide järgi.

Kujutluse saamiseks sellest aruandest esitame temast väljavõtte:

Kulutused tootmisele [1]

Jrk. nr.	Kulutuste elemendid	Summa	
1	Põhimaterjalid	275 000	—
2	Abimaterjalid	30 000	—
3	Kütteaine	24 000	—
4	Elektrienergia väljaspoolt	42 000	—
5	Põhi- ja täiendav töötasu	300 000	—
6	Juurdearvestused töötasule	12 000	—
7	Amortisatsioon	34 000	—
8	Mitmesugused kulud	3 000	—
	Kokku	720 000	—

[1] Aruandluse ja jooksva arvestuse vahelise seose illustreerimiseks on arvud võetud (tingimusi) näitest lk. 168).

Kasumite ja kahjumite konto 1940. aastal

Kirje nimetus	Möödunud aastal	Aruande-aastal	Kirje nimetus	Möödunud aastal	Aruande-aastal
Kahjumid:			**Kasumid:**		
1. Kahjumid realiseerimisest	— —	— —	1. Kasumid realiseerimisest	11 000 —	13 500 —
2. Kahjumid operatsioonidest taaraga	300 —	— —	2. Kasumid operatsioonidest taaraga	— —	— —
3. Kahjumid õnnetusjuhtumitest	— —	— —	3. Sissetulekud rendimaksudest	— —	— —
4. Seismajäänud ettevõtete ülalpidamine	500 —	— —	4. Sissetulekud mahakantud lootuseta võlgadest	500 —	300 —
5. Kahjumid aegunud nõudeõigusega võlgade mahakandmisest	400 —	800 —	5. Möödunud aasta kasumid	1 500 —	2 700 —
6. Kahjumid lootuseta võlgade mahakandmisest	— —	1 000 —	Kokku	13 000 —	16 500 —
7. Möödunud aasta kahjumid	800 —	1 700 —	**Ülekanded tuludesse:**		
Kokku	2 000 —	3 500 —	1. Ülekanded tuludesse aegunud nõudeõigusega kreditoorse võlgnevuse mahakandmisest	200 —	— —
Mahaarvutused:			2. Kasutamata reservide ülekanded:		
1. Mahaarvutused vaieldavate võlgade reservi	500 —	— —	a) vaieldavate võlgade reservi jääk	800 —	500 —
2. Mahaarvutused garantii-reservi	1 500 —	1 000 —	b) garantii-reservi jääk	— —	— —
3. Mahaarvutused erifondidesse	1 000 —	1 500 —			
Kokku	3 000 —	2 500 —	Kokku	1 000 —	500 —
Üldkokku	5 000 —	6 000 —	Üldkokku	14 000 —	17 000 —
Kasumite saldo	9 000 —	11 000 —	Kahjumite saldo	— —	— —
Bilanss	14 000 —	17 000 —	Bilanss	14 000 —	17 000 —

Nagu näeme, on tootmise kulutuste aruande põhierisuseks asjaolu, et ta ei sisalda kulude komplekskirjeid (tootmisjaoskondade kuludest, käitise üldkuludest), vaid ta näitab kõiki kulutusi ainult liigendatuina, s. o. elementide järgi.

Sellel on suur tähtsus rahvamajanduslikus plaanimises ning samuti omahinna uurimiseks ja analüüsiks võitluses omahinna edasise alandamise eest.

Aruanne *„Kogutoodang"* sisaldab andmeid ettevõtte toodetud tervest toodangust 1926.—1927. a. muutumatuis hindades.

Tuleb silmas pidada, et erinevalt *kaubalisest,* s. o. realiseerimisele määratud toodangust, nimetatakse *kogutoodanguks* ettevõttę kõikides tootmisjaoskondades toodetud tervet toodangut, välja arvatud see osa, mida tootmisjaoskonnad on tootmiskäigus ära tarvitanud (näiteks omatoodetud poolfabrikaadid).

Aruanne *„Kaubalise toodangu omahind"* annab aruandelisi andmeid väljalastud kaubalise toodangu omahinnast võrreldes teda plaaniga ja möödunud aastaga. Erinevalt tootmise kulutuste aruandest, näidatakse siin omahind kalkulatsiooniosade järgi, s. o. ühes komplekskuludega (tootmisjaoskondade kulud, käitise üldkulud).

Toome lühendatud väljavõtte sellest aruandest (lk. 224).

Aruandeaasta toodangu omahinna vastandamiseks eelneva aasta omahinnaga jagatakse kogu toodang võrreldavaks ja mittevõrreldavaks. *Võrreldavaks* nimetatakse toodangut, mida ettevõte on tootnud eelneval aastal, *mittevõrreldavaks* toodangut, mida eelneval aastal ei toodetud ja mida järelikult eelmise toodanguga ei saa võrrelda.

Võrreldav toodang on omahinna aruandes tervest kaubalisest toodangust eraldatud ja näidatakse eri veeruna.

Kaubalist toodangut näidatakse aruandes aruandelises (s. o. tõelises) ja plaanilises omahinnas. Seejuures antakse vabriku-käitise ja kommertsomahind eraldi. Vabriku-käitise omahind sisaldab, nagu me juba teame, kõiki tootmiskulutusi. Kommertsomahinda kuulub vabriku-käitise omahind ja kõik toodangu realiseerimise kulutused.

Tootmiskulutuste aruanne ja toodangu omahinna aruanne liigendavad kulutusi, nagu me nägime, kahes suunas: 1) kulutuste elementide järgi ja 2) kalkulatsiooniosade järgi. Selles suhtes teineteist täiendades annavad need tabelid väärtuslikku ainet omahinna analüüsiks ja tootmistöö igakülgseks iseloomustamiseks.

Vaadeldes ülaltoodud omahinna aruannet, võime kindlaks teha eriti järgnevat.

Ettevõte on aruandeaastal alandanud kogu kaubalise toodangu vabriku-käitise omahinda 80 000 rbl. võrra (800 000 — 720 000), mis on 10% plaanist.

Kaubalise toodangu omahind[1]

Kulude kirjed	1940. a. tõeliselt väljalastud kaubalise toodangu kommertsomahind				
				Terve kaubaline toodang	
	1939. a. omahinnas	1940. a. plaanilises omahinnas	1940. a. aruandelises omahinnas	1940. a. plaanilises omahinnas	1940. a. aruandelises omahinnas
1. Põhimaterjalid . . .	225 000	230 000	200 000	290 000	250 000
2. Abimaterjalid . . .	12 000	7 000	11 000	10 000	16 000
3. Töötasu	211 500	200 000	175 000	260 000	225 000
4. Juurdearvestused töötasule	8 500	8 000	7 000	10 000	9 000
5. Tootmisjaoskondade kulud	165 000	155 000	145 000	200 000	180 000
6. Käitise üldkulud . .	28 000	25 000	32 000	30 000	40 000
7. Kokku vabriku-käitise omahind . . .	650 000	625 000	570 000	800 000	720 000
8. Kommertsomahinda arvestatavad kulud .	40 000	35 000	30 000	50 000	40 000
9. Kokku kommertsomahind	690 000	660 000	600 000	850 000	760 000

Kui võtta ainult võrreldav toodang, siis on siin vabriku-käitise omahinna alanemist: võrreldes plaaniga 55 000 rbl. (625 000 — 570 000) ehk 8,8% ja võrreldes samasuguse toodangu omahinnaga möödunud (1939.) aastal 80 000 rbl. (650 000 — 570 000) ehk 12,3% eelmisest omahinnast.

$$\frac{80\,000 \times 100}{650\,000}$$

Järelikult on ettevõte omahinna alandamise alal võrreldes nii plaaniga kui möödunud aastaga saavutanud häid tulemusi.

---

[1] Aruandluse ja jooksva arvestuse vahelise seose illustreerimiseks on viimases lahtris arvud võetud tinglikult (nagu tootmise kulutuste aruandes).

Vaadeldes edasi omahinna kooste-osi (elemente) me võime selgitada, missugust mõju on iga kuluosa eraldi avaldanud omahinna alanemisele. Nii näiteks me näeme, et omahinna alanemist on põhjustanud sääst niisugustes kuluosades nagu põhimaterjalid, töötasu ja tootmisjaoskondade kulud. Mis puutub abimaterjalidesse ja käitise üldkuludesse, siis nendes kuluosades on tehtud ülekulutusi.

Seejuures näitab võrreldava toodangu kõrvutamine möödunud (1939.) aastaga, et kuigi kulud abimaterjalide alal (11 000) ületavad plaanilisi norme (7 000), neil siiski on tendents alanemiseks möödunud aasta summaga võrreldes (12 000). Järelikult hakkab ettevõtte olukord selles osas pikkamööda paranema.

Sootuks halvem on olukord käitise üldkuludega. Kui võtta võrreldav toodang, siis seal need kulud (32 000) võrreldes möödunud aastaga (28 000) mitte ainult ei alane, vaid vastupidi, suurenevad veelgi. Kui tunnistus sellest, et käitise juhtkond ei võitle kulude vähenemise eest, on see ettevõtte töö kindlaks miinuseks.

Nagu näeme, on aruandelised andmed omahinna kohta väga tähtsaks materjaliks ettevõtte tööedukuse analüüsimisel ja hindamisel, selle töö puuduste selgitamisel ja nende põhjuste kindlaksmääramisel.

Aruandelised andmed omahinnast, nende uurimine ja analüüsimine on suure tähtsusega majandusliku juhtimise ja kontrolli, ettevõtte töö õige organiseerimise alal ja võitluses omahinna süstemaatilise alandamise ning akumulatsiooniplaani täitmise eest.

Aruanne *„Tähtsamate toodete kalkulatsioon"* sisaldab aruandelisi omahinnakalkulatsioone ettevõtte toodangu mõningate tähtsamate liikide tooteühikutest.

Aruanne *„Tööplaani täitmine"* sisaldab näitarvusid tööst ja töötasust, mis täiendavad ettevõtte tootmistegevuse üldiseloomustust. See aruanne sisaldab näiteks ettevõtte tööliste ja teenistujate arvu, andmeid tööjõudlusest, plaanitäitmisest töötasu kulutamise alal jms.

Tootmisjaoskondade kulude ja käitise üldkulude aruanded on oma sisu järgi sarnased nende kulude kvartaaliaruandlusega.

„Aruanne realiseerimisest" annab andmeid realiseerimisplaani täitmisest ja realiseerimise tulemustest.

Toome lühendatud kujul mõningaid andmeid sellest aruandest.

Aruanne realiseerimisest [1]

Ö i e n d: 1. Realiseerimisplaan 1940. aastaks:

a) kommertsomahinnas . . . . . rbl. 570 000

[1] Aruandluse ja jooksva arvestuse vahelise seose illustreerimiseks on kulude realiseerimise üldarvud võetud (tinglikult) lk. 175 toodud näitest.

b) käibemaks . . . . . „ 12 000
c) väljamishindades . . . . . „ 600 000

2. Tõeline realiseerimine plaanilises kommertsomahinnas

Kirje nimetus	Tõeline realiseerimine				
	Tõelises kommertsomahinnas	Käibemaks	Plaanilistes väljamishindades	Tõelistes väljamishindades	Realiseerimise tulemus
1. Realiseeritud omatoodangut:					
a) väljapoole . . .	475 000	11 000	550 000	550 000	75 000
b) kapitaalehitusse	—	—	—	—	—
Kokku	475 000	11 000	550 000	550 000	75 000

Kantud realiseerimiskontosse	Summa	
	plaani järgi	aruande järgi
A. Kommertsomahinda kuuluvaid kulusid:		
1. Transpordikulusid	6 000	7 000
. . . . .	.....	.....
. . . . .	.....	.....
9. Kulusid teaduslike uurimistööde alal	7 000	4 000
10. Mahaarvestusi kaadrite massiliseks väljaõppeks ja tehniliseks propagandaks	4 000	2 000
11. Kulusid üleliiduliste standardide väljatöötamiseks	1 000	1 000
Kokku . . .	18 000	14 000
B. Käibemaks	12 000	11 000
Üldkokku . . .	30 000	25 000

Aruanne realiseerimisest sisaldab peamiselt samu näitarvusid, mis selle kvartaaliaruandluski. Kuid ta on täielikum. Andmed realiseeritud toodangust jagunevad temas realiseerimise liikide järgi: omatoodangu realiseeri-

mine, ostutoodangu realiseerimine, materjalide realiseerimine jms. Peale selle annab see aruanne üksikasjalise seletuse realiseerimisega seotud kuludest, liigendades neid kuluosade järgi (transpordikulud, turustamiskulud jms.) ning võrreldes plaaniliste normatiividega.

Aruanne realiseerimisest omab suurt tähtsust ettevõtte tootmis-turustamistegevuse tulemuste analüüsimisel ja hindamisel. Ta võimaldab kindlaks teha, kuidas on realiseerimisplaan täidetud ja missugune akumulatsioon on saadud realiseeritud toodangu iga liigi järgi, milline on realiseerimiskulude koostis, kuidas need kulud alanevad, missugust mõju avaldavad akumulatsiooni suurusele sääst või ülekulutus nende kulude üksikute kuluosade järgi jms.

On vaja märkida, et aasta-aruande koosseisu kuuluvate statistiliste tabelite vormid on NSV Liidu Riikliku Plaanikomisjoni Statistika Keskvalitsuse kinnitatud.

Kõik aruandevormid koostatakse arvestuse vastavate liikide (raamatupidamis-, operatiiv-, tehnilise, statistilise arvestuse) andmete põhjal.

Vormide koostamine toimub kooskõlas aasta-aruande vormide täitmise erieeskirjadega, mida raamatupidamisvormide osas kinnitab NSV Liidu Rahandusministeerium ja statistiliste vormide osas NSV Liidu Riikliku Plaanikomisjoni Statistika Keskvalitsus.

Aasta-aruande igale vormile peavad tingimata alla kirjutama ettevõtte direktor ja pearaamatupidaja. Aruande mitteraamatupidamis-vormidele (statistilistele vormidele) kirjutavad alla direktor ja ettevõtte vastava tööala vastutav isik.

Aruandele lisatav *seletuskiri* on lühike kirjalik ettekanne, mis sisaldab selgitusi aruande arvnäitajate kohta ning täiendavaid andmeid, mida pole võimalik väljendada arvuliselt.

Seletuskirjale kirjutavad alla direktor ja raamatupidaja.

§ 12. Aasta-aruande kinnitamine

Kui aasta-aruanne on koostatud, esitab ettevõte selle oma kõrgemalseisvale asutisele (koondisele, ministeeriumi peavalitsusele), kellele ta vahetult allub. Samal ajal esitatakse aruande koopiad vastavatele (finants-, krediit- ja statistilistele) organitele.

Asutis, kes temale alluvalt ettevõttelt on saanud aasta-aruande, on kohustatud kindla tähtaja jooksul aruande ja bilansi läbi vaatama ning kinnitama ja vastavalt kehtivatele seaduse sätteile teostama ka *akumulatsiooni jaotamist* või kaotuste puhul määrama *kahjumite katmise* korra.

Ametkonnad (ministeeriumid ja keskasutised) koostavad

neile alluvate organisatsioonide ja ettevõtete kinnitatud aasta-aruannete ja -bilansside põhjal *aasta koond-raamatupidamis-aruanded ja -bilansid oma süsteemi osas* aruandeliste andmete alljaotustega peavalitsuste järgi. Need koondaruanded ja bilansid esitavad ametkonnad vabariigi või NSV Liidu asjaomastele kõrgemalseisvatele organitele.

Ametkondade koond-raamatupidamisaruanded ja -bilansid omavad määratu suurt rahvamajanduslikku tähtsust. Andes üldistatud peegelduse kogu nõukogude rahvamajanduse seisundist ja arenemisest majandusharude läbilõikes, on nad ministeeriumidele ja peavalitsustele tähtsaimaks vahendiks nende harude planeerimise, juhtimise ja kontrollimise alal.

Ministeeriumide koondaruanded ja -bilansid tõestavad ilmekalt seda fakti, et meie nõukogude arvestus tõepoolest on kogu Liidu rahvamajanduse ühtseks sotsialistlikuks arvestuseks. Erinevalt kapitalistlikust raamatupidamisest, ei piirdu meie nõukogude raamatupidamine, kui ühtse sotsialistliku arvestuse üks liikidest, ainult ühe ettevõtte või ka ühe majandusharu raamidega. Ta on juba muutunud rahvamajanduslikuks raamatupidamiseks üldriiklikus ulatuses ja on saanud sotsialistliku ülesehituse üheks tähtsaimaks tööriistaks.

Aasta-aruande koostamisega ei lõpe aruandluskampaania. Tema edasiseks ja tähtsaimaks etapiks on *aasta-aruande avalik arutamine ettevõttes.*

Aasta-aruande andmete alusel ettevõtte töötulemuste arutamine tootmisjaoskondade koosolekutel ja käitise üldkoosolekutel on parimaks vahendiks töölishulkade kaasatõmbamiseks ettevõtte majandusellu ja nende aktiviseerimiseks võitlusse töö puuduste kõrvaldamiseks ja selle edasiseks parendamiseks. Nagu kogemused näitavad, annavad seesugused koosolekud, millest töölised-stahhaanovlased, insener-tehnilise ja arvestusala töötajad aktiivselt osa võtavad, hulgaliselt väärtuslikke ettepanekuid, millede ellurakendamine aitab kaasa ettevõtte töökvaliteedi tunduvaks parendamiseks ja tõstmiseks uuel aruandeaastal.

Aasta-aruande edukamaks arutlemiseks ettevõtete kollektiivides tuleb aruandelisi andmeid laialdaselt tutvustada ja töölishulkadesse viia, avaldades tähtsamaid aruandelisi andmeid ja näitajaid käitise ajakirjanduses, graafikutes, eribülletäänides, plakatites jm. Aasta-aruande andmete alusel tuleb pidada ettekandeid ettevõtte tööst möödunud aastal ja läbi arutada need ettekanded ettevõtte kollektiivi koosolekutel.

KONTROLLKÜSIMUSI

1. Mis on aruandlus, mis tähtsust ta omab ja missuguseid nõudeid talle esitatakse?
2. Missugused aruandluse liigid on olemas?
3. Kellele tuleb esitada aruandlus?
4. Millest koosneb kuuaruandlus? Milline on tema koostamise kord?
5. Mis kuulub kvartaaliaruandluse hulka?
6. Missuguseid töid tehakse aasta-aruandluse ettevalmistamisel ja koostamisel?
7. Mis on inventuur, kes teda toimetab, millal ja kuidas?
8. Kuidas kontrollitakse inventuuriandmeid raamatupidamisarvestuse andmetega?
9. Mis tehakse inventeerimisel selgunud puudu- ja ülejääkidega?
10. Kuidas kontrollitakse arveldusi deebitoride ja kreeditoridega? Mis tehakse aruandlusele kuuluvate summadega?
11. Mis otstarbel toimub bilansikirjete hindamine?
12. Mida nimetatakse täiendavateks kirjenditeks, millal ja kuidas neid tehakse?
13. Mida nimetatakse lõpetavateks kirjenditeks ja mis on nende otstarbeks?
14. Mis on ettevõtte majandusliku tegevuse lõplik finantstulemus, millal ja kus teda välja tuuakse ja kus näidatakse?
15. Mida nimetatakse lõppbilansiks ja missuguses järjekorras teda koostatakse?
16. Missugustest põhiosadest koosneb aasta-aruanne?
17. Kes kinnitab aasta-aruande?
18. Mis tähtsus on aasta-aruande avalikul läbiarutamisel ettevõttes?

IX peatükk

KONTODE LIIGITUS

§ 1. Kontode liigitamise põhimõtted

Viimaste peatükkidega põhioperatsioonidest ja aruandlusest me lõpetasime raamatupidamise teooria üldiste põhialuste kirjeldamise. Jälgides jooksva arvestuse ja perioodilise aruandluse ehitust, me näitasime üldjoontes, kuidas rakendatakse raamatupidamise meetodeid ja kuidas nende abil toimub raamatupidamisarvestus.

Seejuures me nägime, et suurima osatähtsusega jooksvas arvestuses ja aruandluses on *kontod*. Nad on punktideks, kus toimub arvestuslike andmete rühmitamine ja kogumine. Nendes kujunevad kõik jooksva arvestuse näitajad. Nad on bilansi põhialuseks. Nendega on tihedalt seotud raamatupidamisaruandlus, millele nad on ainsaks allikaks.

Sellepärast, õpetada kontode sisu hästi mõistma ja kontosid õigesti käsitama — see on raamatupidamise kui õppeaine üheks põhiliseks ja tähtsamaks ülesandeks.

Selle ülesande lahendamiseks on kõigepealt nõutav kontode põhiomaduste ja erisuste tundmaõppimine.

Raamatupidamise meetodi õppimisel me tutvusime algul *kontode üldomadustega*, kui vahendite ja operatsioonide rühmitamise ja jooksva arvestuse viisiga ning sellest tuleneva kontode jagunemisega aktiva- ja passiva-kontodeks, sünteetilisteks ja analüütilisteks kontodeks.

Edasi, uurides põhioperatsioonide ja aruandluse arvestuse ehitust, me vaatleme üksikasjalisemalt teatavate vahendite ja operatsioonide arvestamiseks ettenähtud *üksikute kontode iseloomustavaid erisusi.*

Majanduslike vahendite ja operatsioonide peegeldamiseks raamatupidamises rakendatavate erisuguste kontode suurest arvust me oleme seni vaadelnud vaid üht osa.

Paljud kontod, milledel on ühesugused omadused ja erisu-

sed, sarnanevad üksteisega. Seetõttu, et hõlbustada kontode tundmaõppimist, tuleb neid mahutada kindlasse süsteemi, s. o. koondada ehk liigitada ühetaolistesse rühmadesse. Kontode liigitus ei hõlbusta üksnes nende tundmaõppimist, vaid ka nende kasutamist tegelikus töös.

Mida tuleb võtta kontode liigituse põhialuseks?

Kontod on majanduslike vahendite ja operatsioonide rühmitamise ja jooksva arvestamise meetodiks. Kuid meetodi, nagu me teame, määrab objekt.

Tundma õppides kontosid me nägime, et kõiki kontode omadusi ja erisusi määravad nendes arvestatavate vahendite ja operatsioonide, kui raamatupidamisarvestuse objekti, iseloom ja sisu. Nii näiteks põhjustavad vahendid ja nende allikad, mida on nõutav arvestuses peegeldada eraldi, ühtlasi kontode jagamist aktiva- ja passiva-kontodeks. Vahendite jäme ja detailne rühmitus põhjustab kontode liigendamist sünteetilisteks ja analüütilisteks. Vahendite ja operatsioonide iga liik põhjustab erikontode loomist vastavalt nende liikide iseloomule ja erisustele, nagu näiteks: materjalide, vahendite arveldustes, fondide, varumise, tootmise, realiseerimise jms. kontod.

Nagu öeldud, on kontod tihedas seoses neis arvestatavate vahendite ja operatsioonidega. Olles kontode omaduste ja erisuste määrajaks, määravad vahendid ja operatsioonid seega ka kontode liigituse.

Järelikult tuleb kontode liigituse põhialuseks võtta kontode ja neis arvestatavate vahendite ja operatsioonide vaheline seos.

See seos väljendub kahes suunas: a) vahendid ja operatsioonid peegeldudes kontodes, annavad seega igale kontole kindla *sisu* ja b) vahendite ja operatsioonide peegeldamise erisuste mõjul omandab iga konto kindla *vormi* ehk *ehituse* (struktuuri).

Lähtudes kontode ja neis arvestatavate vahendite ja operatsioonide vahelisest seosest, võib kontosid liigitada kahe põhitunnuse, a) sisu ja b) ehituse järgi.

Kontode liigitus sisu järgi ehk majanduslik liigitus vastab küsimusele, *mida* konto andmed arvestavad või *mis sisu* on kontodel, s. o. missugused vahendite liigid või millised operatsioonid neis peegelduvad.

See liigitus tuleneb vahendite ja protsesside majanduslikust liigitusest ning avastab seega kontodes arvestatavate vahendite ja operatsioonide iseloomu. Ta aitab kaasa iga konto sisu mõistmiseks ning hõlbustab kontode õiget kasutamist vahendite majanduslikuks rühmitamiseks.

Kontode liigitus ehituse järgi vastab küsimusele, *kuidas* toimub arvestus konto andmete abil või *mis ehitusega* on need

kontod. See on seotud asjaoluga, et kontod võivad sõltuvalt arvestatavate vahendite ja operatsioonide erisustest omada üht või teist iseloomu ja kirjendite, käivete ning saldode tähendust, võivad anda neid või teisi näitajaid, täita kindlaid (kogumis-jaotamis-, kalkuleerimis-) funktsioone jms.

Kontode liigitus ehituse järgi avastab kindlate vahendite ja operatsioonide kontode abil peegeldamise tehnilisi võtteid. Ta aitab mõista kontode tehnilisi omadusi ja erisusi ning hõlbustab kontode õiget kasutamist vastavalt nende arvestustehnilisele ostarbele.

Olgugi et mõlemad liigitamisviisid lähtuvad kontode ja nendes arvestatavate vahendite ja operatsioonide vahelisest seosest, on kontode liigitus sisu järgi siiski põhiliigituseks, sest ta tuleneb vahendite majanduslikust liigitusest. Mis puutub aga kontode liigitusse ehituse järgi, siis on see oma olemuselt kontode liigituse edasiarenduseks sisu järgi ja on abistava arvestustehnilise tähtsusega.

§ 2. Kontode liigitus sisu järgi

Kontode liigitus sisu järgi rühmitab kontosid vastavalt neis peegeldatavate vahendite ja operatsioonide majanduslikule sisule. See sisu väljendub, nagu me teame, vahendite ja protsesside majanduslikus liigituses. Kontode liigitus sisu järgi tuleneb täielikult vahendite ja protsesside liigitusest (lk. 32, 47, 40—41) ja teda võib üldjoontes kujutada järgnevalt.

Kontode liigitus sisu järgi

A. Vahendite ja protsesside kontod

I *Tootmisvahendite ja -protsesside kontod*
- a) Tootmisvahendite kontod
  - 1. Töövahendite kontod
  - 2. Tööobjektide kontod
- b) Tootmisprotsesside kontod

II *Käibevahendite ja -protsesside kontod*
- a) Käibevahendite kontod
  - 1. Toodangu (kaupade) kontod
  - 2. Rahaliste vahendite kontod
  - 3. Vahendite kontod arveldustes
- b) Käibeprotsesside kontod

III *Eraldatud vahendite kontod*

B. Vahendite allikate kontod

I *Kinnistatud (omade) vahendite kontod*

1. Fondide kontod
2. Reservide kontod
3. Finantseerimiskontod

II *Juurdehangitud (laenatud) vahendite kontod*

1. Laenude kontod
2. Võlgnevuse kontod arvelduste alal.

III *Akumulatsiooni-kontod.*

Kontode edasine jagamine tuleneb vahendite majanduslikust liigitusest.

Nii võib töövahendeid jagada nende vahendite liikide järgi: hoonete ja ehitiste konto, masinate ja seadmete konto, tööriistade konto jms.

Tööobjektide kontosid liigendatakse põhimaterjalide kontoks, abimaterjalide kontoks, kütteaine kontoks jms.

Tootmisprotsesside kontode rühma kuuluvad: tootmiskonto, tootmisjaoskondade kulude konto, käitise üldkulude konto, toodangu omahinnaplaani täitmise konto jt. Vaatamata erinevustele nende kontode ehituses, mis sõltub iga konto eri otstarbest, ühendab neid ühte rühma nende ühine sisu, s. o. üks ja sama tootmisprotsess, mida nad peegeldavad eri seisukohtadest.

Valmistoodangu kontode koosseisu kuulub valmistoodangu konto ja lähetatud kaupade konto.

Rahaliste vahendite kontod hõlmavad kassakontot, arveldus-kontot, akreditiivide ja erikontode kontot jt.

Vahendite kontod arveldustes jagunevad ostjate, aruandvate isikute, vaieldavate võlgade, muude deebitoride jms. kontodeks.

Käibeprotsesside kontode rühma hulka kuuluvad kontod, nagu varumiskonto, realiseerimiskonto, realiseerimisomahinda kantavate kulude konto jms. Vastavalt nende kontode eri otstarbeile on igaühe ehitus erisugune. Sellegipoolest ühendab neid kõiki kõne all olevasse rühma nende ühine sisu, s. o. käibeprotsess, mida nad peegeldavad eri seisukohtadest.

Eraldatud vahendite kontode hulka kuulub eripankadesse sissemaksete konto, rahandusministeeriumi konto kasumite sissemaksete alal, väärtpaberite konto jms.

Tegelikus arvestuses, nagu juba märgitud (lk. 40—41), rühmitatakse tootmissfääri ja käibesfääri kontosid veidi teisiti. Nad jagunevad kahte põhirühma: *põhivahendite kontod ja käibevahendite kontod* (ehk vahendid käibes). Põhivahendite kontode

hulka kuuluvad kontod, mis arvestavad töövahendeid. Käibevahendite kontode rühm hõlmab kõiki kontosid, mis arvestavad tööobjekte, käibesfääri vahendeid ja tootmis- ning käibeprotsesse, samuti ka kontosid, milledes peetakse väikeseväärtuseliste ja kiireltkuluvate töövahendite arvestust.

Vahendite allikate kontode rühmad jagunevad samuti algrühmadeks ja üksikuteks kontodeks vastavalt vahendite allikate liigitusele.

Fondide kontode hulka kuulub põhikirjafondi konto, amortisatsiooni-kontod ja erifondide kontod (direktorifond, jäätmeist valmistatavate laiatarbekaupade akumulatsioonifond jt.).

Reservide kontod jagunevad vaieldavate võlgade reservi ja garantii-reservi kontoks.

Finantseerimiskontode koosseisu kuulub käibevahendite täiendamiseks riigieelarvest finantseerimise konto, kapitaaltööde finantseerimise konto jt.

Laenude kontod jagunevad pikaajalise krediteerimise (saadud põhivahendite alal) ja lühiajalise krediteerimise kontodeks (lühiajalised laenud, laenud teelolevaile summadele „on call"-konto järgi, tähtajaks tasumata laenud).

Arvelduste alal võlgnevuse kontod hõlmavad hankijate kontosid, tööliste ja teenistujate kontosid, sotsiaalkindlustuse kontosid mahaarvestuste alal, muude kreeditoride kontosid jt.

Akumulatsiooni-kontode hulka kuulub kasumite ja kahjumite konto.

Seesugune on üldjoontes kontode liigitus nende sisu järgi. See liigitus avastab kontodes arvestatavate vahendite ja operatsioonide majandusliku sisu ning aitab selgitada iga vahendite liigi otstarvet ja funktsioonilist osa ettevõtte majanduslikus tegevuses.

§ 3. Kontode liigitus ehituse järgi

Kontode liigitus ehituse järgi rühmitab kontosid vastavalt nende ehituse (struktuuri) arvestustehnilistele erisustele. Need erisused tulenevad arvestatavate vahendite ja operatsioonide iseloomust ning kontode otstarbest. Nad väljenduvad kontode näitajates, käivete ja saldode iseloomus, kontode pidamise viisides ja tehnikas.

Kõiki kontosid võib nende ehituse järgi jagada kahte põhirühma: a) põhikontod ja b) operatsioonikontod.

Põhikontode rühm hõlmab kõiki vahendite ja nende allikate kontosid ilma protsesside kontodeta.

Operatsioonikontode rühma kuuluvad kõik kontod, mis on seotud vahetult majanduslike protsesside käiguga ja nende protsesside materiaalsete tulemustega.

Põhierinevus nende kontorühmade vahel seisneb järgnevas.

Põhikontod hõlmavad majanduslikke vahendeid, mis on majanduslike protsesside teostamise ja plaanitäitmise põhialuseks (eelduseks). Ühtlasi on põhikontod operatsioonikontode aluseks (varustamisbaasiks). Kõik vahendid, mis tootmis- ja käibeprotsessidest osa võtavad kulutustena, *saavad* operatsioonikontod põhikontodelt, ja pärast seda, kui need vahendid ühe või teise protsessi tulemusena said uue kuju, *tagastatakse* need jälle põhikontodesse.

Nii näiteks kantakse tervest reast põhikontodest (arvelduskonto, kassakonto) varumisoperatsioonikontosse rahalised vahendid, mis pärast muundumist varumisprotsessis kulutustena materjalideks uuesti üle kantakse juba teise põhikontosse — materjalide kontosse.

Edasi arvestavad põhikontod vahendite ja vahendite allikate üksikuid liike, peegeldades nende liikumist ja jääke. Iga põhikonto peegeldab *vahendite ühe liigi muudatusi*, mis toimuvad *erisuguste operatsioonide* tulemusena. Nii näiteks peegeldab materjalide konto materjalide saabumist varumisest (suurenemine), nende väljamist tootmisse (vähenemine) jms.

Operatsioonikontod arvestavad operatsioonide üksikuid liike (protsessi staadiume). Iga operatsioonikonto peegeldab *üht liiki* operatsioone (protsessi staadiumi), mis toimuvad *erisuguste vahendite* osavõtul. Nii näitab tootmiskonto lõppenud tootmisprotsessi tagajärjel toimunud mitmesuguste vahendite (kulutuste) muundumist valmistoodanguks ja selle toodangu omahinna kujunemist.

Nagu näeme, peegeldavad mõlemad kontode rühmad nii vahendeid kui operatsioone. Kuid peegeldamine toimub erisuguselt. Põhikontodes näidatakse vahendeid liikide järgi, operatsioone aga liigitamata. Operatsioonikontodes, vastupidi, näidatakse liikide järgi operatsioone (protsessi staadiume), vahendeid aga liigitamata.

Ja lõpuks, põhikontod arvestavad vaid iga vahendite liigi koguselisi *muudatusi* (suurenemisi või vähenemisi). Operatsioonikontod aga peegeldavad vahendite *muundumist ehk ümberkujunemist* majanduslike protsesside mõjul ühtedest kujudest teistesse ja selgitavad ettevõtte majandusliku tegevuse materiaalseid tulemusi (akumulatsiooni või kaotusi).

Näitajate iseloomu ja kirjendamise tehnika suhtes on vahendite ja nende allikate arvestus rajatud kolmele põhitüübile: 1) varaliste vahendite, s. o. materiaalsete esemete ja väärtuste arvestus, 2) fondide arvestus ja 3) arveldussuhete arvestus.

Vastavalt sellele võib põhikontosid jagada kolme rühma:

a) *varalised* kontod, mida teisiti võib nimetada inventari- või materjalide kontodeks, b) *fondide* kontod ja c) *arvelduskontod*.

Nende hulka tuleb neljanda rühmana arvata *reguleerivad* kontod, mis on määratud mõnedel juhtumitel vajalikuks osutuva bilansis näidatud vahendite hinnangu täpsustamiseks ühele või teisele poole.

Mis puutub protsesside (varumise, tootmise, realiseerimise) arvestusse, siis osutuvad siin tähtsamaiks ülesandeiks: kulutuste õige arvutamine ja jaotamine, kalkulatsioonide koostamine ja majandusliku tegevuse ning plaanitäitmise tulemuste selgitamine.

Iga seesuguse ülesande lahendamiseks on vajalikud eriotstarbega kontod eriliste näitajatega ja erilise kirjendamistehnikaga.

Vastavalt sellele võib operatsioonikontosid jagada kolme rühma: a) *kogumis-jaotamis*kontod, b) *kalkulatsiooni*kontod ja c) *tulemuste* kontod.

Kontode liigitust nende ehituse järgi võib tervikuna kujutada üldjoontes järgnevalt.

Kontode liigitus ehituse järgi

A. Põhikontod

I Varalised kontod
II Fondide kontod
III Arvelduskontod
IV Reguleerivad kontod

B. Operatsioonikontod

I Kogumis-jaotamiskontod
II Kalkulatsioonikontod
III Tulemuste kontod.

Toome üldskeemi kontode liigitusest sisu järgi ja ehituse järgi (vt. lk. 238).

Asume kontode üksikute rühmade vaatlemisele nende ehituse järgi.

§ 4. Varalised kontod

Varaliste kontode rühm hõlmab kõiki kontosid, mis on määratud majandi vahendite olemasolu ja liikumise arvutamiseks, väljendatuna kindlate materiaalsete vahendite või väärtuste

kujul. Nende hulka kuuluvad näiteks põhivahendite, materjalide, poolfabrikaatide, kütteaine, valmistoodangu, kaupade jms. kontod.

Samasse rühma võib arvata ka niisugused kontod, nagu kassa-, rahaliste dokumentide, väärtpaberite jt. kontod, sest neil on samane ehitus nagu materiaalsete esemete kontodelgi.

Varalisi kontosid tuleb eristada teistest kontodest, kus ka võivad peegelduda materiaalsed esemed, kuid liigitamata. Viimased on määratud kindlate protsesside arvestamiseks ja nad kuuluvad operatsioonikontode liiki (näiteks kalkulatsioonikontod).

Varaliste kontode ehitust iseloomustavad järgmised omadused:

1) kõik varalised kontod on aktiva-kontod;

2) kirjendid nende kontode deebetisse tähendavad suurenemist ja kreeditisse vähenemist;

3) saldoks võib olla ainult deebeti-saldo;

4) analüütilises arvestuses kirjendatakse varaliste kontode enamikku mitte üksi rahalises, vaid ka naturaalses väljendis (mõõdus, kaalus jms.).

Skemaatiliselt võib neid kontosid kujutada järgnevalt:

Varaliste kontode skeem

D-t		K-t	
Materiaalsete esemete või väärtuste algolem			
Sissetulek	(+)	Väljaminek	(—)

Deebeti-saldo tähendab materiaalsete esemete või väärtuste jääki.

§ 5. Fondide kontod

Fondide kontode rühma kuuluvad kõik kontod, mis on määratud kinnistatud vahendite, kui ettevõtte vahendite tekkimisallikate ja sihtmäärangu arvestamiseks. Siia kuuluvad näiteks kõikide fondiliikide kontod (põhikirja-, amortisatsiooni- ja erifondid), reservide kontod jt.

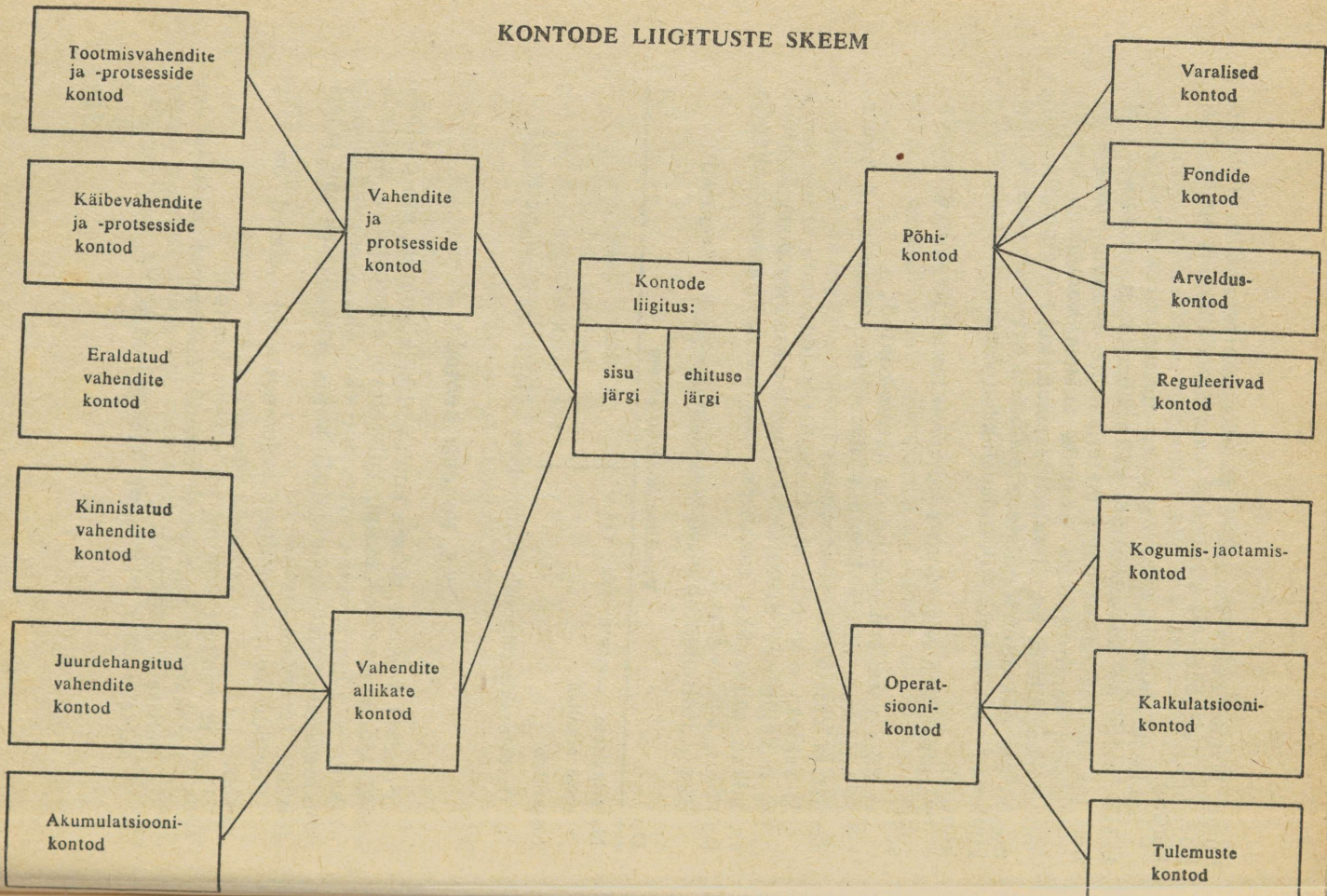
Fondide kontode ehitust iseloomustavad jooned on järgmised:

1) kõik fondide kontod on passiva-kontod;

2) sissekanded kreeditisse tähendavad suurenemist ja deebetisse vähenemist;

3) saldoks võib olla ainult kreediti-saldo.

KONTODE LIIGITUSTE SKEEM



D-t	Fondide kontode skeem	K-t
	Fondide või reservide algsuurus	
Vähenemine (—)	Suurenemine	(+)

Kreediti-saldo tähendab fondide või reservide jääki.

§ 6. Arvelduskontod

Arvelduskontode rühm hõlmab kõiki kontosid, mis on määratud majanduslik-õiguslike suhete arvestamiseks, mis tekivad majandusliku tegevuse käigus antud ettevõtte ja teiste ettevõtete või isikute vahel. Sellesse rühma kuuluvad oma ehituse iseloomult mitte ainult arvelduskontod sõna kitsamas mõttes (deebitorid, kreeditorid), vaid ka kõik need kontod, kus arvestatakse antud ettevõtte võlgnevust teistele ettevõtetele või teiste ettevõtete võlgnevust antud ettevõttele eriiseloomuliste operatsioonide alal, näiteks laenud, jooksvad kontod jms.

Kõik arvelduskontod jagunevad aktiva-kontodeks, passiva-kontodeks ja aktiva-passiva-kontodeks.

Arvelduste aktiva-kontode hulka kuuluvad kontod, mis on määratud teiste ettevõtete võlgnevuse arvestamiseks antud ettevõttele, näiteks ostjate kontod, deebitoride kontod, arvelduskonto Riigipangas, jooksvad kontod jt.

Nende kontode iseloomustavateks joonteks on järgmised:

1) sissekanded deebetisse tähendavad võlgnevuse suurenemist, kreeditisse aga — vähenemist;

2) saldoks võib olla ainult deebeti-saldo.

D-t	Arvelduste aktiva-kontode skeem	K-t
Teiste ettevõtete võlgnevuse algsumma antud ettevõttele		
Võlgnevuse suurenemine (+)	Võlgnevuse vähenemine	(—)

Deebeti-saldo tähendab teiste ettevõtete võlgnevuse jääki antud ettevõttele.

Arvelduste passiva-kontodeks on kontod, millede ülesandeks on antud ettevõtte võlgnevuse arvestamine teistele ettevõtetele, nagu näiteks hankijate, kreeditoride, krediidiasutistelt saadavate laenude kontod jt.

Nende kontode ehitust iseloomustavad järgmised omadused:

1) kirjendid kreeditisse tähendavad võlgnevuse suurenemist, deebetisse — vähenemist;

2) saldoks võib olla ainult kreediti-saldo.

D-t	**Arvelduste passiva-kontode skeem**	K-t
	Antud ettevõtte võlgnevuse algsumma teistele ettevõtetele	
Võlgnevuse vähenemine (—)	Võlgnevuse suurenemine	(+)

Kreediti-saldo tähendab antud ettevõtte võlgnevuse jääki teistele ettevõtetele.

Aktiva-passiva-arvelduskonto hulka kuuluvad kontod, mis on määratud niisuguste arveldussuhete arvestamiseks, milledes ettevõte võib olla vaheldumisi kord teiste organisatsioonide deebitoriks ja kord kreeditoriks, s. o. antud ettevõte on kas võlgu teistele ettevõtetele või teised ettevõtted temale.

Seesugusteks kontodeks on näiteks arvelduste kontod ettevõtte ja peavalitsuse (trusti, ministeeriumi) vahel jt.

Nende kontode iseloomustavad jooned on:

1) algsaldo võib aktiva-passiva-arvelduskontodes olla kas deebeti- või kreediti-saldo;

2) deebeti-algsaldo korral tähendavad kirjendid deebetisse suurenemist, kreeditisse aga — vähenemist. Kreediti-algsaldo korral, vastupidi, tähendavad sissekanded deebetisse vähenemist, kreeditisse aga suurenemist.

3) lõppsaldo võib samuti osutuda kas deebeti- või kreediti-saldoks.

4) sõltuvalt saldo iseloomust näidatakse aktiva-passiva-arvelduskontosid bilansis kas aktivas (deebeti-saldo korral) või passivas (kreediti-saldo korral).

D-t	**Aktiva-passiva-arvelduskontode skeem**	K-t
	a) deebeti-algsaldo korral	
Teiste ettevõtete võlgnevuse algsumma antud ettevõttele.		
Võlgnevuse suurenemine (+)	Võlgnevuse vähenemine	(—)
	b) kreediti-algsaldo korral	
	Antud ettevõtte võlgnevuse algsumma teistele ettevõtetele	
Võlgnevuse vähenemine (—)	Võlgnevuse suurenemine	(+)

Lõppsaldo võib olla kas deebeti- või kreediti-saldo.

§ 7. Reguleerivad kontod

Reguleerivate kontode rühma kuuluvad kontod, millede otstarbeks on bilansi üksikute kirjete (kontode) hinnangu täpsustamine.

Nõukogude ettevõtete vahendid peegelduvad vastavates bilansikirjetes teatavasti alati ühes ja samas muutumatus hinnangus. Majanduslike operatsioonide tagajärjel toimub üksikute vahendite rühmade hinnangus muudatusi, nagu näiteks põhivahendite algväärtuse vähenemine kulumise (amortisatsiooni) tõttu, plaanilistes hindades arvestatavate varutud materjalide väärtuse hälbimised plaanilisest hinnangust jms.

Nendetaoliste muudatuste arvestamiseks üksikutes bilansikirjetes kasutataksegi reguleerivaid kontosid. Nad ei peegelda mingisuguseid vahendeid iseseisvalt, vaid reguleerivad (korrigeerivad, täpsustavad) vahendite hinnangut vastava suurendamise või vähendamise teel neis kontodes, millede täienduseks nad avatakse.

Reguleerivaid kontosid jagatakse täiendavateks ja kontraarseteks kontodeks.

Täiendavateks reguleerivateks kontodeks nimetatakse kontosid, mis täpsustavad reguleeritava konto hinnangut suurenemise suunas.

Täiendavatel kontodel on sama (deebeti- või kreediti-) saldo ja nad näidatakse bilansi samal poolel (aktivas või passivas), kus nende reguleeritav kontogi. Täpsustatud hinnangu saamiseks liidetakse täiendava konto saldo reguleeritava konto saldoga.

Toome näite.

Materjalide arvestamisel plaanihindades võib hangitavate materjalide varumishinnal olla hälbeid plaanilisest omahinnast, s. o. ta võib osutuda viimasest kõrgemaks või madalamaks. Nende hälbimiste arvestamiseks avatakse, nagu me juba teame, materjalide plaanilisest hinnangust hälbimiste konto.

Oletame, et ettevõtte varutud materjalide tõeline omahind on 10 200 rbl. ja nende plaaniline hinnang 10 000 rbl. Sel juhtumil näidatakse materjale materjalide kontos plaanilise hinnangu summas 10 000 rbl. Hälve aga summas 200 rbl., mille võrra tõeline omahind on plaanilisest hinnangust kõrgem (ülekulutus), kantakse materjalide plaanilisest hinnangust hälbimiste konto deebetisse (varumiskonto kreeditist).

Bilansis peegeldub see järgmiselt:

AKTIVA	Bilanss	PASSIVA
Materjalid (plaanihinnas) . . . . . rbl. 10 000		
Hälbimised materjalide plaanilisest hinnangust . . . . . „ 200		

Käesoleval juhtumil on deebeti-saldoga materjalide plaanilisest hinnangust hälbimiste konto materjalide konto täiendavaks reguleerivaks kontoks. Ta täpsustab materjalide konto hinnangut suurenemise suunas ja asetseb viimasega ühel poolel bilansis — aktivas. Liites materjalide konto saldo, mis näitab materjalide plaanilist maksust (10 000 rbl.), hälbimiste konto deebeti-saldoga, mis peegeldab summat, mille võrra materjalide tõeline omahind on plaanilisest omahinnast kõrgem (200 rbl.), me saame materjalide täpsustatud hinnangu, s. o. nende tõelise omahinna 10 200 rbl. (10 000 + + 200).

Kontraarseteks reguleerivateks kontodeks nimetatakse kontosid, mis täpsustavad nende poolt reguleeritava konto hinnangut vähenemise suunas.

Kontraarsed kontod jagunevad kontraktiva- ja kontrpassiva-kontodeks.

Kontraktiva-kontosid avatakse teatavate aktiva-kontode täienduseks. Neil on kreediti-saldo ja nad asetsevad passivas. Nende otstarbeks on nende poolt reguleeritava aktiva-konto hinnangu täpsustamine vähenemise suunas, näidates passivas summat, mis tuleb selle aktivas asetsevast summast lahutada.

Selgitame seda näite varal.

Põhivahendeid arvestatakse põhivahendite kontos teatavasti muutumatus hinnangus, nende algväärtuses. Põhivahendite väärtuse vähenemine, mis on tingitud nende kulumisest (amortsisatsioonist), peegeldub põhivahendite kulumise kontos.

Oletame, et ettevõtte põhivahendite algväärtus on 500 000 rbl. ja nende kulumissumma 20 000 rbl.

AKTIVA	Bilanss	PASSIVA
Põhivahendid . . . rbl. 500 000	Põhivahendite kulumine . . . . . rbl. 20 000	

Nagu näeme, on põhivahendite kulumise konto põhivahendite aktiva-konto reguleerivaks kontraktiva-kontoks. Kulumise konto omab kreediti-saldot, asetseb passivas ja näitab summat (kontraktivat), mis tuleb lahutada tema poolt reguleeritava põhivahendite konto summast aktivas. Lahutades põhivahendite algväärtusest nende kulumissumma, me saame põhivahendite täpsustatud, s. o. antud momendiks tõelise väärtuse, mis on 480 000 rbl. (500 000 — 20 000).

Kontraktiva-kontode struktuuri iseloomustavateks erisusteks on:

1) kontraktiva-kontode otstarbeks on nende vahendite hinnangu reguleerimine (täpsustamine), millede arvestust peetakse aktiva-kontodes ja millede täienduseks nad on avatud;

2) need kontod kuuluvad oma asendi järgi bilansis passiva-kontode hulka, olgugi et nad iseseisvalt ei peegelda mingisuguseid vahendite allikaid, vaid ainult täpsustavad aktivas näidatud vahendite hinnangut;

3) sissekanded kreeditisse tähendavad kontraktiva suurenemist, deebetisse aga — selle vähenemist;

4) kreediti-saldo tähendab summat, mis tuleb lahutada reguleeritava aktiva-konto summast selle konto hinnangu täpsustamiseks.

D-t	**Kontraktiva-kontode skeem**		K-t
		Kontraktiva algsumma	
Kontraktiva vähenemine	(—)	Kontraktiva suurenemine	(+)

Kreediti-saldo tähendab kontraktiva jääki, mis tuleb reguleeritava aktiva-konto summast lahutada.

Kontrpassiva-kontosid avatakse teatavate passiva-kontode täienduseks; nad omavad deebeti-saldot ja asetsevad aktivas. Nende otstarbeks on reguleeritava aktiva-konto hinnangu täpsustamine vähenemise suunas, näidates aktivas summat, mis tuleb lahutada selle konto summast passivas.

Kontrpassiva-kontode iseloomustavateks erisusteks on järgmised:

1) kontrpassiva-kontod on määratud nende vahendite hinnangu täpsustamiseks, millede kohta arvestust peetakse passiva-kontodes, millede täienduseks nad on avatud;

2) oma asendi järgi bilansis kuuluvad need kontod aktiva-kontode hiki, olgugi et nad iseseisvalt ei peegelda mingisuguseid vahendeid, vaid ainult täpsustavad passivas näidatud vahendite allikate hinnangut;

3) sissekanded deebetisse tähendavad kontrpassiva suurenemist, kreeditisse aga — selle vähenemist.

4) deebeti-saldo tähendab summat, mis tuleb lahutada reguleeritava passiva-konto summast selle konto hinnangu täpsustamiseks.

Kontrpassiva algsumma	
Kontrpassiva suurenemine (+)	Kontrpassiva vähenemine (—)

Deebeti-saldo tähendab kontrpassiva jääki, mis tuleb reguleeritava passiva-konto summast lahutada.

Tuleb märkida, et mõnedel reguleerivatel kontodel võib olla kas deebeti- või kreediti-saldo (näiteks põhikirjafondi muudatuste konto, materjalide plaanilisest hinnangust hälbimiste konto jt.). Seesugused kontod on sõltuvalt saldo iseloomust ja sellega seoses olevast asendist bilansis igal vastaval momendil kas kontraarseiks (kui nad asuvad reguleeritava kirje suhtes bilansi vastandpoolel) või täiendavateks (kui nad asuvad bilansis reguleeritava kirjega samal poolel).

§ 8. Kogumis-jaotamis-kontod

Kogumis-jaotamis-kontodeks nimetatakse kontosid, mis on määratud niisuguste kulude (kulutuste, väljaminekute) arvestamiseks, mida tuleb enne jaotada ja mida selletõttu kirjendamise momendil ei saa kanda vastavatesse kontodesse. Seesuguste kulude hulka kuuluvad näiteks kulud toodete valmistamiseks (tootmisjaoskondade kulud, käitise üldkulud), kulud valmistoodangu realiseerimise alal jt. Neid kulusid kogutakse, s. o. kantakse nende tekkimisel vastava jaotava konto deebetisse. Pärast seda, kui kõik jaotamisele kuuluvad kulud on kogutud, jaotatakse nad vastavate kontode vahel, millede deebetisse nad kantakse kogumis-jaotamis-konto kreeditist. Jaotav konto ise aga sulgub pärast seda, täitnud üleandmispunktina oma otstarbe, ja lõppbilansis teda ei näidata.

Kogumis-jaotamis-kontode hulka kuuluvad tootmisjaoskondade kulude konto, käitise üldkulude konto, jooksva remondi konto, realiseerimisomahinda kantavate kulude konto jt.

Nende kontode ehitust iseloomustavad järgmised erisused:

1) kogumis-jaotamis-kontode otstarbeks on teatava ajavahemiku jooksul kindla kuluderühma kogumine ja nende kulude järgnev jaotamine vastavate kontode vahel, kuhu nad kuuluvad;

2) kui kulusid (kulutusi) peegeldavad kontod kuuluvad nad aktiva-kontode liiki;

3) sissekanded deebetisse tähendavad (kogutavate kulude) suurenemist, kreeditisse aga — (jaotatavate kulude) vähenemist;

4) saldoks võib olla ainult deebeti-saldo, mis näitab kogutud, kuid alles jaotamata kulude summat. Kui saldot ei ole, siis tähendab see, et terve kogutud kulude summa on juba jaotatud.

D-t **Kogumis-jaotamis-kontode skeem** K-t

Jaotamata kulude algsumma	
Kulude suurenemine (kogumine) . . . . . (+)	Kulude vähenemine (jaotamine) . . . . . (—)

Deebeti-saldo tähendab alles jaotamata kulude summat.

Näitena võib võtta ülalvaadeldud tootmisjaoskondade kulude kontot (lk. 160).

§ 9. Kalkulatsioonikontod

Kalkulatsioonikontodeks nimetatakse kontosid, mis on määratud kulutuste arvestamiseks ja omahinna tuletamiseks materjalide varumise, toodete tootmise, kaupade ostmise, tööde täitmise või teenuste osutamise jms. operatsioonide alal. Sellesse rühma kuuluvad niisugused kontod, nagu varumiskonto, tootmiskonto jms.

Kalkulatsioonikontode deebetisse kogutakse vastava operatsiooni kõik kulutused (kulud), mis koosvõetuna moodustavad varutud esemete, valmistatud toodete jms. omahinna.

See omahind kantakse kalkulatsioonikonto kreeditist teiste vastavate kontode deebetisse (näiteks tootmiskonto kreeditist toodangu omahinnaplaani täitmise konto deebetisse jne.).

Pärast omahinnasummade mahakandmist ei jää kalkulatsioonikontosse mingit saldot ja ta peab pärast seda, kui ta oma otstarbe kalkuleerimis-üleandmispunktina on täitnud, sulguma. Saldot võib kalkulatsioonikontos esineda vaid kulude kogumise käigu ajal ning ainult deebeti-saldo.

Ülaltoodust järelduvad kalkulatsioonikontode järgmised iseloomustavad omadused:

1) kalkulatsioonikontode otstarbeks on kõikide kulutuste arvestamine ja hangitavate või toodetavate esemete või sooritatavate tööde ja osutatavate teenuste omahinna selgitamine;

2) nad kuuluvad aktiva-kontode liiki;

3) sissekanded deebetisse tähendavad suurenemist (kulutuste kogumist) ja kreeditisse vähenemist (omahinna mahakandmist);

4) saldoks võib olla ainult deebeti-saldo, mis tähendab lõpetamata operatsiooni kuludesummat.

D-t	Kalkulatsioonikontode skeem	K-t
Kulutuste (kulude) üldsumma Suurenemine (kulutuste kogumine) . . . . . (+)		Vähenemine (omahinna mahakandmine) . . . . . (—)

Deebeti-saldo tähendab lõpetamata operatsiooni kuludesummat.

Näitena võib võtta ülalvaadeldud varumise ja materiaalsete väärtuste hankimise konto (lk. 145) ning tootmiskonto (lk. 154) kirjeldusi.

§ 10. Tulemuste kontod

Tulemuste kontodeks nimetatakse kontosid, mis on määratud ettevõtte majandusliku tegevuse materiaalsete tulemuste ja plaanitäitmise selgitamiseks.

Tulemuste kontod jagunevad hinde-tulemuste ja finants-tulemuste kontodeks.

Hinde-tulemuste kontode otstarbeks on plaanitäitmise tulemuste selgitamine kindlate majanduslike operatsioonide alal (varumine, tootmine, realiseerimine), mis toimub antud operatsioonist läbikäinud vahendite kahe hinnangu võrdlemise teel.

Sõltuvalt hinnangu iseloomust eristatakse hinde-tulemuste kontode ehituses kaht varianti: esimese järgi võrreldakse tõelist omahinda plaanilise omahinnaga ja teise järgi väljamishinnaga.

Hinde-tulemuste kontode hulka, milledel on esimese variandi struktuur, kuuluvad näiteks niisugused, nagu varumiskonto (plaanihindades arvestamise korral) ja toodangu omahinnaplaani täitmise konto.

Kulutuste tõelised summad (tõeline omahind) kantakse nende kontode deebetisse ja plaaniline hinnang (plaaniline maksus) kreeditisse. Võrreldes neid kaht hinnangut selgitatakse varumise või tootmise omahinnaplaani täitmise tulemusi. Seejuures näitab summa, mille võrra plaanihind on tõelisest omahinnast suurem (kreediti-saldo), säästu, ja summa, mille võrra tõeline omahind on plaanihinnast suurem (deebeti-saldo) ülekulutust.

Nimetatud kontode ehitusel on järgmised iseloomustavad omadused:

1) need kontod on määratud omahinnaplaani täitmise tulemuste arvestamiseks, mis seisneb tõeliste kulutuste plaanihindadest hälbimiste selgitamises;

2) deebetis peegeldub (varutud materjalide, valmistatud toodangu) tõeline omahind ja kreeditis maksus plaanihindades;

3) kreediti-saldo (tõelisest omahinnast suurem plaanihind) tähendab säästu ja deebeti-saldo (plaanihinnast suurem tõeline omahind) ülekulutust.

D-t	Hinde-tulemuste kontode skeem (1. variant)	K-t
Tõeline omahind (tõelised kulutused)		Plaaniline maksus (plaanihindades)

Kreediti-saldo: sääst. Deebeti-saldo: ülekulutus.

Teise variandi struktuuriga hinde-tulemuste kontode hulka kuuluvad niisugused kontod, nagu realiseerimiskonto ja põhivahendite likvideerimise konto.

Realiseerimiskonto deebetisse kantakse realiseeritud toodangu tõeline omahind ja kreeditisse väljamishind. Nende hinnangute omavahelise võrdlemisega selgitatakse realiseerimise akumulatsiooniplaani täitmise tulemusi. Tõelisest omahinnast suurem väljamishind näitab akumulatsiooni ja väljamishinnast suurem tõeline omahind kaotusi realiseerimisest.

Selgitades realiseerimiskontode abil realiseerimise akumulatsiooniplaani täitmise tulemusi, me määrame ühes sellega ka kindlaks realiseerimise omahinnaplaani täitmise tulemused.

Nagu näeme, ühtub nende kontode ehitus ülaltoodud kontode ehitusega.

D-t	Hinde-tulemuste kontode skeem (2. variant)	K-t
Tõeline omahind		Väljamishind

Kreediti-saldo: akumulatsioon. Deebeti-saldo: kaotused.

Hinde-tulemuste kontosid illustreeriva näitena võib võtta ülaltoodud operatsioonide arvestamise kirjelduse varumise ja materiaalsete väärtuste hankimise, toodangu omahinnaplaani täitmise ja realiseerimise kontodes (lk. 145, 151, 175).

Finants-tulemuste kontode otstarbeks on saadud akumulatsiooni või kaotuste arvestamine, mis on ettevõtte majandusliku

tegevuse finantstulemusteks ja mis näitavad tema vahendite koguhulga absoluutset juurdekasvu (või kahanemist).

Finants-tulemuste kontode tüüpilisema näitena võib võtta kasumite ja kahjumite (akumulatsiooni ja kaotuste) konto.

Selle ehitust iseloomustavad järgmised erisused:

1) kasumite ja kahjumite konto on määratud ettevõtte majandusliku tegevuse finantstulemuste arvestamiseks ja puhta akumulatsiooni või kaotuste selgitamiseks;

2) kreeditis peegelduvad akumulatsioon realiseerimisest ja kõik kasumitesse kantavad tulud, deebetis kaotused realiseerimisest ja kõik kahjumitesse kantavad kulud;

3) see konto on aktiva-passiva-konto: kreediti-saldo (kasumite ülekaal kahjumitest) tähendab puhast akumulatsiooni ja deebeti-saldo (kahjumite ülekaal kasumitest) puhast kaotust.

D-t **Finants-tulemuste kontode skeem** K-t

Kahjumid (kaotused)	Kasumid (akumulatsioon)

Kreediti-saldo: puhaskasum. Deebeti-saldo: puhaskahjum.

Tuleb märkida, et finants-tulemuste kontode hulka kuuluvad ka kasumitesse kantavate tulude ja kahjumitesse kantavate kulude kontod. Esimesed on passiva-kontod, teised aktiva-kontod.[1]

§ 11. Kontode kava

Igas ettevõttes, sõltuvalt selle tegevuse ja tema käsutusse antud vahendite iseloomust, kasutatakse majanduslike operatsioonide jooksvaks arvestamiseks teatavat hulka mitmesuguseid sünteetilisi ja analüütilisi kontosid. Kõik need *kontod moodustavad koosvõetuna ettevõtte jooksva arvestuse kontode süsteemi.*

Jooksva arvestuse kontode nimestikku ehk loetelu nimetatakse *kontode nomenklatuuriks.*

Seoses analüütiliste kontode suure arvuga koostatakse eri nomenklatuurid sünteetilistele kontodele ja analüütiliste kontode igale rühmale. Nii näiteks on olemas materjalide kontode nomenklatuur, valmistoodete kontode nomenklatuur, käitise üldkulude kontode nomenklatuur jne.

Sünteetilised kontod on paigutatud nomenklatuuri tavaliselt osade ja rühmade järgi. Peale selle asendatakse kontode nime-

[1] Need kontod on tööstuskäitiste kontode plaanist välja jäetud.

tusi kontode sobivama käsitamise mõttes šifritega, s. o. lühendatud tingmärkidega.

Seesugust nomenklatuuri, kuhu kontod on paigutatud kindlas rühmituses vastavalt majandusliku plaanimise, juhtimise ja kontrolli nõudeile ning märgistatud šifritega, nimetatakse *kontode kavaks*.

Kontode kava on tabelikujuline, mis teeb ta kasutamisel ülevaatlikuks ja käepäraseks.

Kontode kavasse kuuluvad ainult sünteetilise arvestuse kontod, s. o. bilansi põhikontod ja nende allkontod. Analüütilisi kontosid nende suure hulga tõttu kontode kavasse ei võeta. See teeks kontode kava liiga suureks ja kasutamisel ebakäepäraseks.

Nõukogude plaanimajanduse oludes määravad iga majandusliku organisatsiooni jooksva arvestuse kontode süsteemi ehituse üldised kohuslikud tüüp-nomenklatuurid või kontode tüüp-kavad, mis määratakse juhtivate organite poolt rahvamajanduse iga majandusharu järgi tsentraliseeritud korras. Arusaadavalt võetakse kontode üldisest tüüp-nomenklatuurist antud ettevõtte kontode töökavasse vaid selles ettevõttes rakendatavad kontod.

Näitena kontode rühmitusest tüüp-nomenklatuurides toome skeemi kontode osade paigutusest tööstusettevõtete kontode tüüp-kavasse, mille on kinnitanud NSV Liidu Rahanduse Rahvakomissariaat 1941. a.

Tööstusettevõtete põhitegevuse jooksva arvestuse kontode kava

1. osa. Põhivahendid.
2. osa. Kapitaalehitus ja kapitaalremont.
3. osa. Toorained, materjalid ja poolfabrikaadid.
4. osa. Töötasu.
5. osa. Tootmine.
6. osa. Valmistoodang ja tehtud tööd.
7. osa. Lähetatud kaubad ja tehtud tööd.
8. osa. Rahalised vahendid.
9. osa. Arveldused.
10. osa. Kulud tulevaste aruandeperioodide arvel.
11. osa. Sissemaksed, mahaarvestused ja teised eraldatud vahendid.
12. osa. Arveldused ettevõtete ja peavalitsuste (trustide) vahel.
13. osa. Fondid.
14. osa. Reservid ja reguleerivad kirjed.

15. osa. Kaubalis-materiaalsete väärtuste ümberhindamine valitsuse määruste järgi.
16. osa. Finantseerimine riigieelarvest.
17. osa. Eriotstarbeline finantseerimine ja eriotstarbelised sissetulekud.
18. osa. Kapitaaltööde, soetamiste ja kapitaalremontide finantseerimine.
19. osa. Pikaajaline krediteerimine.
20. osa. Riigipanga lühiajaline krediteerimine.
21. osa. Tulevaste aruandeperioodide tulud.
22. osa. Tagasimaksmisele kuuluvad sisemised arveldused.
23. osa. Toodangu omahinnaplaani täitmise tulemused.
24. osa. Realiseerimisomahinda kantavad kulud ja tulud.
25. osa. Realiseerimine.
26. osa. Kasumid ja kahjumid.

Tuleb märkida, et NSV Liidu Rahanduse Rahvakomissariaadi kinnitatud ja kõigile tööstusettevõtteile ühtne kontode kava on tähtsaks saavutuseks arvestuse standardimise, kärpimise ja lihtsustamise alal. Temaga asendati tööstuse rahvakomissariaatide raskepärased kontode kavad, kõrvaldati neis esinenud lahkhelid ja kärbiti tugevasti tööstuskäitistes tarvituselolnud kontode arvu.

Kontode kava šifreerimisel tähistatakse kontode nimetused tingmärkidega, mida nimetatakse *šifriteks*.

Šifreerimiseks tarvitatakse mitmesuguseid märke: numbreid, tähti, või ka kombineeritud täht-numbrilisi märke. Sobivamaks ja tegelikus elus levinenumaks on kontode numbriline šifreerimine.

Numbriline šifreerimine ehk nummerdamine toimub mitmesugusel viisil. Kõige tuntumad viisid neist on järjekorras, seeria-, kümnend- ja segašifreerimine.

Järjekorras šifreerimise viis seisneb selles, et kõik kontod seatakse tüüp-nomenklatuuriga määratud järjekorda ning nummerdatakse järjekorranumbritega alates esimesest numbrist kuni lõpuni ilma numbreid vahele jätmata. Olgugi et järjekorras nummerdamise viis on kõige lihtsam, pole ta tööks siiski kuigi kohane.

Järjekorras šifreerimise peapuuduseks on asjaolu, et selle viisi järgi šifreeritud kontode kava osutub paindumatuks: selles puudub šifrite reserv, mis on tingitud kontode nummerdamisest järjekorras ilma numbreid vahele jätmata. See ei võimalda

töökäigus tekkivate uute kontode paigutamist kontode kavasse nende loogilisse kohta, s. o. vastavasse ossa, rühma jne. Uued kontod tuleb paigutada kontode kava lõppu, mis häirib selle süstemaatilist koostist.

Peale selle jäävad järjekorras nummerdatud šifrid raskesti meelde, sest neil puudub loogiline sisemine seos kontode rühmadega.

Seeria-šifreerimise viis seisneb selles, et kontode kava igale kontode osale (rühmale) määratakse järjekorranumbrite seeria ühes reservnumbritega uute kontode jaoks, mis neis osades hiljem võivad tekkida.

Nii näiteks on ülaltoodud kontode kava väljavõtte seeria-šifreerimiseks määratud järgmised numbrite seeriad:

osale „Põhivahendid“ . . . . . nr. 001 kuni nr. 008,
„ „Kapitaalehitused ja kapitaalremont . . . . . nr. 010 kuni nr. 014,
„ „Toorained, materjalid ja poolfabrikaadid . . . . . nr. 020 kuni nr. 039.

Allkonto šifreerimiseks liidetakse põhikonto šifrile paremale poole veel üks märk, mis tähistab allkonto järjekorranumbrit vastava põhikonto piires.

Olles äärmiselt lihtne ja omades numbrite reservi tõttu suuri eeliseid võrreldes järjekorras nummerdamise viisiga, on seeria-šifreerimise viis tegelikus elus laialdaselt levinud.

Kümnend-šifreerimise viis seisneb kõigi jooksva arvestuse kontode rühmitamises mitte rohkem kui kümnesse ossa. Iga osa ühendab mitte rohkem kui kümme esimesejärgu (põhi-) kontot. Iga esimesejärgu konto jaguneb mitte rohkem kui kümnesse teisejärgu (all-) kontosse jne. Igat seesugust alljaotust nummerdatakse ühe märgiga, s. o. ühe numbriga. Numeratsioon algab üldreeglina nullist (alljaotuse esimese nimetuse jaoks) ja lõpeb üheksaga (järjekorras kümnenda nimetuse jaoks).

Konto täielik šifr koosneb kümnend-šifreerimise viisi puhul niimitmest märgist, mitu kontode alljaotuse liiki on vastavas kontode kavas. Alljaotuste märgid asetsevad šifris vasakult paremale, kõige kõrgemast alljaotusest (näiteks osast) kõige madalamani (allkontoni).

Näiteks on allkonto „Erinõivastus ladudes“ šifreeritud kümnend-viisi järgi šifriga „280“. See šifr tähendab, et „Erinõivastus ladudes“ on esimeseks allkontoks (paremal pool olev null)

üheksandale põhikontole „Erirõivastus“ (keskel olev kaheksa) kolmandas osas „Toorained, materjalid ja poolfabrikaadid“ (vasakul olev kaks)[1].

Seega koosneb konto täielik šifr siin kolmest märgist. Need märgid tähistavad: esimene (vasakult) osa numbrit, teine (keskel) põhikonto numbrit ja kolmas (paremal pool) allkonto numbrit.

Käesoleval juhtumil on meil kolm alljaotust: osa, põhi- ja allkonto ning sellepärast on ka šifr kolmekohaline. Sõltuvalt kontode üldarvust ja nende rühmituse detailsusest võib alljaotusi olla rohkem (näiteks neli või viis); siis oleks šifr kas neljakohaline (osa, rühm, põhikonto ja allkonto) või viiekohaline (osa, põhirühm, allrühm, põhikonto ja allkonto).

Seega kümnend-šifri järgi koostatud kontode kava terve šifr näitab, missugust kontot ta nimelt tähistab, kas allkontot või põhikontot jne. Kuid iga märk eraldi tähistab nii ühe või teise alljaotuse nimetust kui ka selle alljaotuse seost madalama või kõrgema järgu alljaotusega ja selle kohta kontode kava süsteemis.

Vaatamata tervele reale headele omadustele (kooskõlastatud rühmitus, reservid jms.) on kümnend-šifreerimisel oluline puudus, nimelt, et tegelikus elus rakendatavad kontode kava alljaotused — osad, rühmad jms. — sageli ei mahu nimetuste arvult kümne märgi piiridesse. Seoses sellega tuleb luua kunstlikke rühmitusi, mis teeb kontode kava keeruliseks ja kontode rühmituse mõttes majandusliku põhimõtte järgi vähem kindlaks, märkide arvult raskepäraseks (kuus või seitse kohta) ning seega kasutamisel vähem käepäraseks.

Tegelikus elus pole kontode kavade kümnend-šifreerimisel suurt levikut. Teda kasutatakse peamiselt arvestuses, mida peetakse arvestus-analüütilistel masinatel.

Kontode kavade *sega-šifreerimise viis* on oma olemuselt kümnend-šifreerimise variant. See viis erineb viimasest sellega, et temas alljaotustele, mis omavad üle kümne nimetuse, ei tarvitata üht, vaid kaht märki.

Nii näiteks, kui teisele alljaotusele, s. o. põhivahendeile panna kaks märki, siis oleks ülalmainitud allkonto „Erirõivastus ladudes“ šifriks „2080“. Täielik kontošifr koosneb siin neljast märgist. Need tähistavad: esimene (vasakult) osa numbrit, teine ja kolmas (keskel) põhikonto numbrit ja neljas (parempoolne) allkonto numbrit.

Tänu sellele, et meie näites põhikontodel on kaks märki, mis võimaldab 99 nimetuse tähistamist, mahuvad selle šifreerimisviisi korral viimase osa

---

[1] Alljaotuste märgid on ühe numbri võrra väiksemad selletõttu, et kümnendmärkides nummerdamine, nagu märgitud ülalpool, algab nullist.

kõik kuusteist kontot vabalt šifrisse, kuna nad kümnend-šifreerimisel aga sinna poleks mahtunud.

Sega-šifreerimisviisi puhul võib kaks märki panna mistahes alljaotusele sõltuvalt sellest, missugune rühmitus on kontode kavas ja missugused tema alljaotused ei mahu kümnend-tähistusse, s. o. omavad üle kümne nimetuse.

Nagu näeme, on kontode kava sega-šifreerimisviisil tunduvaid eeliseid teiste šifreerimisviisidega võrreldes. Tänu neile omadusile, leiab ta tegelikus töös laialdast kasutamist.

Kontode kava sobivamaks käsitamiseks tegelikus töös omab suurt tähtsust tema graafiline vormistamine, s. o. vorm, milles teda kujutatakse (trükitakse).

On olemas mitmesuguseid kontode kava kujutamisvorme. Neist kõige tuntumad on järjekorravorm ja tabelivorm.

Järjekorravormi puhul asetsevad kõik osade, rühmade, põhi- ja allkontode nimetused järjekorras, üksteise järel.

See vorm on raskepärane ja ebaülevaatlik, kuna ta hõivab mitu lehekülge.

Tabelivormi puhul eraldatakse kontode plaani üksikutele alljaotustele eri lahtrid. Tabelivorm on ülevaatlikum ja sobivam käsitamisel ning teda kasutatakse tegelikus elus laialdaselt.

KONTROLLKÜSIMUSI

1. Missugusteks põhirühmadeks jagunevad kontod oma sisu järgi?
2. Missugusteks rühmadeks võib kontosid jagada nende ehituse järgi?
3. Millised on varaliste kontode otstarve ja ehitus? (Mida tähendavad sissekanded deebetisse ja kreeditisse, mida tähendavad saldod jms.?)
4. Mis on fondide kontode erisusteks?
5. Kuidas jagunevad ja mis ehitusega on arvelduskontod?
6. Mis otstarve on reguleerivatel kontodel ja kuidas nad jagunevad?
7. Millised on koguvate-jaotavate-kontode otstarve ja ehitus?
8. Milleks on kalkulatsioonikontod ja milles seisnevad nende erisused?
9. Mis otstarve on tulemuste kontodel ja kuidas nad jagunevad? Mis kontod kuuluvad hinde-tulemuste ja missugused finants-tulemuste kontode hulka ning milles seisnevad nende erisused?
10. Mida nimetatakse kontode plaaniks ja milleks ta on vajalik?
11. Missugused kontode plaani šifreerimise viisid on olemas, mispoolest nad erinevad ja missugused neist on tegelikus elus kõige enam kasutatavad?

X peatükk

RAAMATUPIDAMISE TEHNIKA

§ 1. Arvestustehnika mõiste

Raamatupidamise teooriat pole võimalik edukalt õppida, kui ei tutvuta raamatupidamisarvestuse tehnika küsimustega. Siiani me puudutasime neid vaid sel määral, kui see oli hädavajalik raamatupidamis-meetodi põhimõtete illustreerimiseks ja selgitamiseks.

Vaatleme neid küsimusi nüüd üksikasjalisemalt.

Arvestustehnikana mõistetakse tehniliste vahendite ja võtete kogumit, mille abil tegelikult toimub arvestustöö.

Arvestustehnika põhielementideks on:

a) tehnilised arvestusvahendid;

b) tehnilised võtted arvestustöös.

Tehniliste arvestusvahendite hulka kuuluvad kõik materiaalsed esemed, millede abil toimub arvestus.

Oma otstarbe järgi võib neid jagada kahte põhirühma:

1) *arvestusregistrid*, kuhu kirjendatakse, ja

2) *arvestusseadmed*, mida kasutatakse kas vahetult tööriistadena arvestustöös (kopeerimisaparaadid, arvelauad, arvutusriistad jms.) või on abistava tähtsusega, näiteks arvestusregistrite hoidmiseks (kartoteegid, registraatorid jms.).

Tehniliste võtetena arvestustöös tuleb mõista tegelikus töös väljatöötatud mitmesuguseid viise ja võtteid, millede abil toimuvad üksikud arvestused: dokumentide koostamine, kontrollimine ja töötlemine, sissekandmine registritesse, arvutamine ja kokkuvõtmine, summade tuletamine, kirjendite kontrollimine, vigade selgitamine ja parandamine jms.

Sõltuvalt sellest, millisel määral arvestustöös on tarvitusel tehnilisi vahendeid ja milline on viimaste rakendamise iseloom, jaguneb arvestustehnika kahte põhiliiki:

a) käsitsi-tehnika ehk käsitsi-arvestus ja

b) masinatehnika ehk masinarvestus.

Kuna masinarvestus moodustab eri õppeaine, siis meie vaatleme peamiselt käsitsi-tehnikat.

§ 2. Dokumentide koostamine

Esimeseks etapiks raamatupidamisarvestuses on, nagu me teame, majanduslike operatsioonide registreerimine ja vormistamine dokumentides.

Sellepärast on vajalik enne, kui asuda arvestusregistritesse kirjendamise tehnika vaatlemisele, tutvuda dokumentide koostamise ja arvestuskirjenditeks ettevalmistamise tehnika põhialustega.

Dokumente koostatakse ja vormistatakse kooskõlas vastavate operatiiv-tehniliste nõuete ja reeglitega, mis on välja kujunenud tegelikus töös ja reglamenteeritud juhtivate organite määrustes ja direktiivsetes juhendites.

Tähtsaimad neist nõuetest ja reeglitest tulenevad ülalvaadeldud dokumenteerimise põhiprintsiipidest ja neid võib üldjoontes kokku võtta järgnevalt.

Kõigepealt peab dokument olema koostatud *plangil, kindla vormi* järgi, mis on kehtestatud vastavate operatsioonide jaoks.

Edasi peavad dokumendis olema täidetud kõik vastava operatsiooni registreerimiseks ja vormistamiseks vajalikud *rekvisiidid:* organisatsiooni nimetus, dokumendi koostamise kuupäev, nimetus ja number, operatsiooni sisu kirjeldus, hulk, summa jms.

Kui dokumendis on hulga ja summa üksikuid arvnäitajaid, siis tuleb need liita ja märkida dokumenti nende *üldkokkuvõtted.*

Rahalistes dokumentides on vajalik summade kokkuvõtteid märkida peale arvude ka *sõnades.*

Tekst ja arvud peavad dokumendis olema kirjutatud täiesti *selgelt, täpselt ja loetavalt,* et mitte võimaldada mitmeti mõistmist ja tõlgitsemist.

Kuritarvituste vältimiseks peavad kõik dokumenti käsitsikantavad sõnad ja arvud olema kirjutatud *tindiga või keemilise pliiatsiga* nii, et oleks raske kirjutatut ümber teha, parandada või muuta.

Dokumendiplangis kasutamata jäänud tühikud tuleb *läbi kriipsutada,* selleks, et ei oleks võimalik sinna hiljem midagi sisse või juurde kirjutada.

Ja lõpuks, dokument peab olema varustatud kõikide allkirjadega, mis on vajalikud vastava operatsiooni vormistamiseks ja dokumendile juriidilise jõu andmiseks. Sõltuvalt operatsiooni iseloomust, kuuluvad seesuguste allkirjade hulka: dokumendikoostaja allkiri, operatsiooni tõestava või selle teostamiseks käsu või loa andva isiku allkiri, ühtesid või teisi väärtusi vastuvõtnud või väljaandnud isiku allkiri jms.

Iga allkirja ees dokumendis peab olema märgitud allakirjutanu ametiala.

Mis puutub vigade parandusse dokumentides, siis selles tuleb juhinduda järgnevast.

Väljakraapimised dokumentides *on keelatud*. Samuti on keelatud vigade parandused reas *rahalistes dokumentides*. Teistes dokumentides tuleb vigu parandada *korrigeerimisviisiga* ühes selgitava märkuse ja nende isikute allkirjadega, kes dokumendi on vormistanud ja sellele alla kirjutanud.

Vigade parandamise viisidest ja tehnikast on juttu allpool.

§ 3. Dokumentide ettevalmistamine registritesse kirjendamiseks

Enne operatsioonide kirjendamist arvestusregistritesse toimub *dokumentide ettevalmistus*.

See ettevalmistus, teise nimetusega *dokumentide arvestuslik töötlemine*, seisneb dokumentide kontrollimises, märgistamises ja rühmitamises.

Dokumente kontrollitakse raamatupidamisosakonnas nende vastuvõtmisel. *Igat arvestusdokumenti kontrollitakse nii vormilisest ja aritmeetilisest küljest kui ka sisuliselt.*

Vormilise kontrolli eesmärgiks on selgitada, kas dokumendid sisaldavad arvestuseks vajalikke andmeid, kas nendes rekvisiidid on õigesti täidetud ja kas nad on vormistatud nõutavate allkirjadega.

Sisuline kontroll teeb kindlaks, kas dokumentidesse märgitud operatsioonid on vajalikud ja otstarbekohased, kas nad vastavad plaanilistele ülesannetele jms.

Aritmeetilise kontrolliga kontrollitakse arvutuste ja kokkuvõtete õigsust.

Kui kontrollimisel selgub, et dokument on koostatud valesti, siis tagastatakse see koostajale parandamiseks või uue dokumendi koostamiseks.

Pärast kontrolli toimub *dokumentide märgistamine* (kontee-

rimine). *Märgistamine seisneb selles, et dokumendil koostatakse kirje, s. t. tehakse eriline pealdis, kuhu on märgitud, kuidas ja mis kontodesse tuleb operatsioon kanda.*

Kirje, teise nimetusega konteering, koosneb järgmistest elementidest:

1. Näidatakse *kuupäev ja number*, millega operatsioon tuleb kanda kontodesse.

2. Märgitakse *lausend* (kontode korrespondents), s. t. näidatakse, missuguste kontode deebetisse ja missuguste kreeditisse operatsioon tuleb kanda.

3. Märgitakse iga konto nimetuse juurde sellesse kontosse kantava kirjendi *summa*.

4. Tuuakse vajaduse korral *tekst*, millega operatsioon peab kirjendatama.

Kirjed, sõltuvalt nendes esinevate kontode arvust, jagunevad nagu lausendidki *liht- ja liitkirjeteks.*

Lihtkirjeteks nimetatakse kirjeid, kus korrespondeerib kaks kontot: üks deebeti, teine kreediti järgi.

Näiteks: kassast maksti arvelduskontosse sisse . . . . . rbl. 500.—

Deebet — Arvelduskonto . . . . rbl. 500.—

Kreedit — Kassakonto . . . . . „ 500.—

Liitkirjeteks nimetatakse kirjeid, kus üks konto deebeti järgi korrespondeerib mitme kontoga kreediti järgi, või vastupidi, üks konto kreediti järgi korrespondeerib mitme kontoga deebeti järgi. Seesuguste kirjete järgi kantakse konteeringu üldsumma ühe konto ühele poolele (näiteks deebetisse) ja osalised summad vastavate üksikute kontode teisele poolele (näiteks kreeditisse).

Näide 1. Tootmisse väljati materjale summas 2 800 rbl., neist põhimaterjale 2 500 rbl. ja abimaterjale 300 rbl. eest.

Lausend on:

Deebet — Tootmiskonto . . . . . rbl. 2 800.—

Kreedit — Põhimaterjalide konto . . . rbl. 2 500.—

Kreedit — Abimaterjalide konto . . . „ 300.— „ 2 800.—

Näide 2. P. Veski avansiaruande järgi kulutati abimaterjalide ostuks 240 rbl. ja majandusliku inventari ostuks 60 rbl., kokku 300 rbl.

Lausend:

Deebet — Abimaterjalide konto . . . . rbl. 240.—

Deebet — Majandusliku inventari konto „ 60.— rbl. 300.—

Kreedit — Aruandvate isikute konto . . . . . „ 300.—

Lausendit tähistatakse dokumentide märgistamisel tavaliselt

mitte kontode nimetustega, vaid *šifritega*, s. o. lühendatud tingmärkidega.

Nii näiteks oletame, et kassakonto on tähistatud šifriga 070 ja arvelduskonto 071. Siis koostatakse tekstiga lausendi

Deebet — Kassakonto . . . . . rbl. 50.—
Kreedit — Arvelduskonto . . . . . „ 50.—

asemel lausend:

Deebet — Konto 070 . . . . . rbl. 50.—
Kreedit — Konto 071 . . . . . „ 50.—

Dokumentide märgistamine, s. o. kirjete (konteeringute) koostamine toimub sel teel, et dokumendile kirjutatakse kirje põhielemendid selleks eriti eraldatud kohta järgmises konteeringu vormis:

Konteering nr. 82 3. II 1941. a.					
Deebet		Kreedit		Summa	
konto	kaart	konto	kaart		
070		071		50	—
Raamatupidaja Sõmer					

Konteeringu vorm trükitakse tavaliselt otse plankidele nende trükkimisel trükikojas või vajutatakse templiga.

§ 4. Kirjendite liigid

Operatsioonide kirjendeid arvestusregistrites võib liigitada järgmiste tunnuste järgi: a) paigutuse kord, b) operatsioonide arv ja c) teostamise tehnika.

Paigutuse korra järgi jagunevad arvestuskirjendid kronoloogilisteks ja süstemaatilisteks.

Kronoloogilisteks nimetatakse operatsioonide kirjendeid, mis kantakse ühte ja samasse tabelisse ainult kronoloogilises järjekorras, ilma et neid jagataks kontode järgi.

Süstemaatilisteks nimetatakse operatsioonide kirjendeid, mis on liigitatud ettemääratud kontode süsteemi järgi ning kantakse iga konto eri tabelisse.

Operatsioonide arvu järgi jagunevad kirjendid liht- ja koondkirjenditeks

Lihtkirjendiks nimetatakse ühe operatsiooni kirjendit ühest dokumendist.

Koondkirjendiks nimetatakse terve rea operatsioonide rühmitatud kirjendit, mida tehakse kas mitut algdokumenti ühte kirjendisse ühendades või tervet rida lihtkirjendeid kokku võttes (summeerides).

Nii näiteks, kui me materjalide saabumist kanname materjalide konto deebetisse iga sissetuleku-dokumendi järgi eraldi, s. o. üksikutest kirjetest, siis on need lihtkirjendid. Kui me aga kõik ühe päeva sissetuleku-dokumendid ühendame ühte kirjesse ja kanname sisse päevase üldsummana, siis on see koondkirjend.

Teostamise tehnika järgi jagunevad kirjendid esiteks käsitsi- ja masinkirjenditeks ja teiseks kopeer- ja mittekopeerkirjenditeks.

Käsitsikirjenditeks nimetatakse kirjendeid, mis tehakse käsitsi, s. o. tavalisel viisil kas sulega või pliiatsiga.

Masinkirjenditeks nimetatakse kirjendeid, mis tehakse erimasinate abil (kirjutus-, raamatupidamismasinad jms.).

Mittekopeerkirjenditeks nimetatakse kirjendeid, mis tehakse tavalisel viisil ilma kopeerpaberita. Selle menetluse korral saadakse kirjendist vaid üks eksemplar ilma koopiata.

Kopeerkirjenditeks nimetatakse kirjendeid, mis tehakse kopeerimismenetluse abil. See toimub eriaparaatide ja eriseadmete abil või lihtsalt kopeerpaberi asetamise teel originaali ja koopiate vahele. Kopeerimismenetlusel saadakse automaatselt originaal ja üks või mitu koopiat, s. o. mitu eksemplari ühest ja samast kirjendist.

Kopeerkirjendid on tegelikus arvestuses laialt tarvitusel. Kopeerimise abil koostatakse dokumente mitmes eksemplaris, saadakse väljavõtteid kontode kirjenditest (näiteks kirjendite kontrollimisel deebitoridele ja kreeditoridele saatmiseks) jms.

Kopeerimine on üks tähtsamaid võtteid arvestuse mehhaniseerimisel. Ta lühendab sissekandmiseks kuluvat aega, tõstab arvestustöö tootlikkust, vähendab mitmekordsel ümberkirjutamisel võimalike vigade arvu ja teeb arvestustöö odavamaks.

§ 5. Registrite liigid

Arvestusregistritena mõistetakse vastavast materjalist, tavaliselt paberist või kartongist valmistatud lehti, kus asuvad tabelid arvestuskirjendeiks.

Arvestusregistreid võib liigitada kolme tunnuse järgi: a) otstarve, b) vorm ja c) tehnilised omadused.

Otstarbe järgi jagunevad arvestusregistrid: 1) kronoloogilisteks ja süstemaatilisteks ja 2) sünteetilise ja analüütilise arvestuse registriteks. See jaotus tuleneb arvestuskirjendite jaotusest kronoloogilisteks ja süstemaatilisteks (lk. 258) ja arvestuse jaotusest sünteetiliseks ja analüütiliseks (lk. 118).

Seega kuuluvad *kronoloogiliste* hulka registrid, mis on määratud operatsioonide kronoloogiliseks kirjendamiseks. Kronoloogilisi registreid nimetatakse teisiti veel *žurnaalideks.*

Süstemaatiliste hulka kuuluvad registrid, mis on määratud operatsioonide süstemaatiliseks kirjendamiseks.

Kirjendid kronoloogilistes registrites on peamiselt kontode kirjendite õigsuse kontrollimiseks süstemaatilistes registrites.

Seesuguse kontrolli võimalus tuleneb kronoloogiliste ja süstemaatiliste registrite kirjendite rööbitisusest. Olemuselt on nad ühtede ja samade operatsioonide kirjendid, tehtud vaid kaks korda: üks kord ühte ja samasse tabelisse järjest, ilma jaotuseta kontode järgi (kronoloogilisse registrisse) ja teine kord eri tabelitesse erinevate kontode järgi (süstemaatilisse registrisse). Selletõttu peab ka kronoloogilise registri käivete üldkokkuvõte võrduma süstemaatilise registri deebeti ja kreediti käivete üldkokkuvõtetega.

Kronoloogilisse registrisse kandmise skemaatiliseks näiteks võivad olla operatsioonide kirjendid üldtabelis lk. 270 ja süstemaatilisse registrisse — samade operatsioonide kirjendid üksikutes kontotabelites lk. 122—124. Nagu sellest näitest selgub, võrdub kronoloogilise registri käivete üldkokkuvõte 65 000 rbl. süstemaatilise registri deebeti käivete ja kreediti käivete üldkokkuvõttega, s. o. kõikide kontode üldkokkuvõtetega samades summades (vt. kokkuvõtted käivete-aruandes lk. 128).

Sünteetilise arvestuse registrite hulka kuuluvad kronoloogilised üldregistrid (žurnaalid) kõikide operatsioonide järgi ja süstemaatilised registrid sünteetiliste kontode järgi.

Analüütilise arvestuse registrite hulka kuuluvad osalised kronoloogilised registrid (žurnaalid) operatsioonide üksikute

rühmade järgi ja süstemaatilised registrid analüütiliste kontode järgi.

Vormi järgi jagunevad arvestusregistrid erisugusteks liikideks sõltuvalt tabelite ühest või teisest lahterdusest, mis tuleneb registrite andmete otstarbest.

Arvestustabelite lahterduse põhivormideks on kahe poolega, ühe poolega, tabeli- ja malevorm.

Arvestustabelite *kahe poolega vorm* (vt. näidis) seisneb selles, et tabel jaguneb vertikaalselt kahte ossa: vasakpoolseks deebet-kirjendite ja parempoolseks kreedit-kirjendite jaoks. Selle vormi registritesse kantakse iga operatsioon sõltuvalt oma iseloomust täielikult, s. o. ühes kõigi vajalike üksikasjadega (kuupäev, konteeringu number, tekst, summa jms.) ühele poolele, s. o. kas vasakule või paremale.

DEEBET **Arvelduskonto Riigipangas** KREEDIT

Konteering		Tekst	Summa		Konteering		Tekst	Summa	
Kuupäev 1941	nr.				Kuupäev 1941	nr.			
		Saldo 1. II	20 000	–	1. II	1	Tasutud		
5. II		Sisse tulnud realiseeritud toodete eest	12 000	–			hangitud materjalide eest . . .	10 000	–

Ühe poolega vorm (vt. näidis) on koostatud nii, et deebeti ja kreediti jaoks on tabeli parempoolses osas määratud vaid kaks viimast lahtrit — üksnes summade kirjendamiseks. Deebeti- ja kreediti-lahtrist vasemal asuv kogu ülejäänud tabeliosa on kõigi deebeti- kui ka kreediti-operatsioonide jaoks ühine ja määratud kõigi teiste andmete kirjendamiseks (kuupäev, number, tekst jms.).

Arvelduskonto Riigipangas

Konteering		Tekst	Deebet		Kreedit	
Kuupäev 1941	nr.					
		Saldo 1. II . .	20 000	—	—	—
1. II	1	Tasutud hangitud materjalide eest . . .	—	—	10 000	—
5. II	6	Sisse tulnud realiseeritud toodete eest . . .	12 000	—	—	—

Kahest vaadeldud vormist on ühe poolega vorm sobivam. Ta võtab vähem ruumi ja on kasutamisel tõhusam kahe poolega vormist (eriti deebet- ja kreedit-kirjendite mittevõrdse arvu korral).

Tegelikus töös kasutatakse peaasjalikult ühe poolega arvestusregistreid.

Tabelivorm (vt. näidis) on oma olemuselt ühe poolega vormi teisendiks. Viimasest erineb ta sellega, et üks tema summadelahtritest, kas deebeti- või kreediti-lahter, omab tervet rida alljaotusi. Need alljaotused omavad mitut osalahtrit osaliste summade (50 000, 10 000, 40 000), kui vastava operatsioonideliigi kooste-elementide kirjendamiseks, ja ühe kokkuvõtete lahtri osaliste summade üldkokkuvõtete jaoks (100 000).

Tootmiskulud

Konteering		Tekst	D e e b e t					Kreedit
Kuupäev 19+1	nr.		Materjalid	Kütteaine	Töötasu	jne.	kokku	
		Kokku mais	50 000 –	10 000 –	40 000 –	– –	100 000 –	– –

Malevorm (vt. lk. 263) seisneb selles, et arvestustabel jaguneb malelaua taoliselt vertikaal- ja horisontaaljoonte abil terveks reaks väljadeks. Need väljad on määratud summade kirjendamiseks üheaegselt mingi kahe tunnuse järgi, nagu näiteks kulukohtade ja kulude iseloomu järgi, kontode deebeti ja kreediti järgi jms. Väljades olevate osaliste summade kokkuvõtteid tehakse kokkuvõtete eriväljades, mis asuvad horisontaalsete kokkuvõtete jaoks paremal pool ja vertikaalsete kokkuvõtete jaoks all. Osaliste summade ja nende kokkuvõtete tähendus käib horisontaalselt ühe tunnuse kohta ja vertikaalselt teise tunnuse kohta.

Nagu näeme näitest, on tootmiskulud maletabelisse paigutatud osalistes summades ja nende kokkuvõtetes kahe tunnuse järgi: horisontaalselt kululiikide järgi (materjalid 5 000 + 17 000 + 28 000 = 50 000 jne.) ja vertikaalselt tootmisjaoskondade järgi (tootmisjaoskond nr. 1 5 000 + 1 000 +4 000 =

Tootmiskulud tootmisjaoskondade järgi

Tootmisjaoskonnad / Tootmiskulud	Tootmis-jaoskond nr. 1	Tootmis-jaoskond nr. 2	Tootmis-jaoskond nr. 3	jne.	Kokku mais
Materjalid	5 000	17 000	28 000	—	50 000
Kütteaine	1 000	3 000	6 000	—	10 000
Töötasu	4 000	15 000	21 000	—	40 000
jne.	—	—	—	—	—
Kokku mais . .	10 000	35 000	55 000	—	100 000

= 10 000 jne.). Üldkokkuvõte, mis on ühine osalistele kokkuvõtetele mõlema tunnuse järgi, asub viimaste ristumiskohal paremas alumises väljas (100 000).

Vaadeldud vormidest kasutatakse ühe poolega, kahe poolega ja tabelivormi süstemaatilistes registrites kontode tabelitena.

Kronoloogilised registrid (žurnaalid) on tavaliselt koostatud ühe poolega vormi tüübis.

Malevormi kasutatakse peamiselt igasuguste koondtabelitena. Selles vormis võib ka teha sissekandeid ja koostada käivete-aruannet sünteetiliste kontode järgi. Üksikasjalisemalt on sellest juttu edaspidi.

Tehniliste omaduste järgi jagunevad arvestusregistrid kahte liiki: 1) raamatud ja 2) kaardid ning lahtised lehed.

Arvestusraamat kujutab tervet rida üksteise külge lahutamatult kinnitatud (köidetud, brošeeritud või õmmeldud) paberilehti, kuhu on trükitud tabelid arvestuskirjendite jaoks.

Arvestuskaardid ja lahtised lehed on üksikud omavahel mitte kinnitatud, s. o. lahusolevad lehed, kuhu on trükitud tabelid arvestuskirjendite jaoks.

Lahtisi lehti valmistatakse paberist ja kaarte kas paberist või kartongist.

Sõltuvalt sellest, mis registrites raamatupidamisarvestus toimub, s. o. kas teda peetakse raamatutes või kaartidel, eristatakse (tehnilises mõttes):

a) arvestust raamatutes ehk raamatutes arvestamise tehnikat ja

b) arvestust kaartidel ehk kaartidel arvestamise tehnikat.

Asume tutvunemisele raamatutes ja kaartidel arvestamise tehnika põhierisustega.

§ 6. Raamatud

Raamatute põhierisuseks on asjaolu, et nendesse lehed on kinnitatud köites, mistõttu raamatu üksikute osade ja leheküljegede paigutus jääb muutumatuks.

Sellest tuleneb lehekülgede nummerdamise, kirjendamise, kokkuvõtmise ja kokkuvõtete ülekandmise jms. kord.

Arvestusraamatute leheküljed märgistatakse algusest lõpuni *järjekorranumbritega.* Mõnedes eriti tähtsates raamatutes *ühendatakse lehed nööriga,* mis kinnitatakse viimasele leheküljele pitseriga ja märkusega „selles raamatus on nii ja nii palju nummerdatud ja nööristatud lehekülge", mis kannab vastutavate isikute allkirju.

Raamatutes, mis on määratud kronoloogiliste kirjendite jaoks, kirjendatakse need terve raamatu ulatuses üldises kronoloogilises järjekorras ilma lehekülgi vahele jätmata. Sissekantud summad võetakse kokku kas *lehekülgede kaupa* või vastava aruandeperioodi algusest peale *kasvavate* üldkokkuvõtteina. Nende kokkuvõtete tuletamisest kõneldakse edaspidi.

Ridu (ülemist ja alumist), kuhu kantakse kokkuvõtted, tähistatakse sõnaga *„ülekanne"*, siire või *„transport"*, mis tähendab kokkuvõtte ülekandmist ühelt leheküljelt teisele.

Raamatutes, mis on määratud süstemaatiliste kirjendite jaoks, avatakse kontod lehekülgedel, mis neile on määratud varemalt koostatud plaanis. Iga konto jaoks määratakse teatav arv lehekülgi, mis sõltub selle konto kirjendite arvatavast hulgast. Igas kontos tehakse kokkuvõtteid lehekülgede kaupa või kasvavaid üldkokkuvõtteid, mis kantakse antud konto ühelt leheküljelt teisele.

Kontode leidmiseks paigutatakse raamatu algusse *sisukord* või koostatakse suure hulga kontode puhul eri *tähestikuline juhend.*

Lehekülgede vorm, s. o. nende joonitus, olles arvestustabelite vormiks, on sõltuvalt raamatute otstarbest mitmesugune. Tavaliselt on see vorm raamatuisse trükitud.

Enamlevinenud raamatute vormiks on nn. *kontokorrentvorm.* Selle põhialuseks on ülalvaadeldud ühe poolega vorm. Kuna kontokorrentvormis ei ole lahtritel nimetusi (pealkirju), siis kasutatakse teda tegelikus arvestuses kõige mitmekesisemate kirjendite jaoks, mida temasse on võimalik mahutada.

Võrreldes kaartidega omavad raamatud terve rea puudusi.

Raamatute põhilised puudused tulenevad asjaolust, et raamatud on köidetud ning et nad

1) *raskendavad tööjaotust arvestuses*, sest iga raamatuga saab töötada vaid üks inimene;

2) *ei sobi mehaaniliseks ja masinarvestuseks*, kus on nõutavad lahtised kaardid või lehed;

3) *on ebakäepärased töös* oma kogukuse tõttu;

4) *on ebaökonoomsed*, sest aasta lõpuks jääb suur osa lehekülgi kasutamata.

Kuid raamatutel on teatavais tingimusis, tänu köitele, ka häid omadusi. Köide on vahendiks, mis kaitseb arvestuskirjenditega lehti kaotsimineku, varguse, kuritarvituse eesmärgil ümbervahetamise jms. eest, mida kaardid rohkem võimaldavad.

Tervel real rahvamajandusaladel, nagu näiteks kolhoosides, allkooperatiivides jm., kus arvestustehnika ei seisa veel küllaldaselt kõrgel tasemel, on raamatute rakendamine teataval etapil organiseerivaks, distsiplineerivaks ja kontrollivaks võtteks. Eriti tähtis osa on siin raamatutel vahendina sotsialistliku omandi kaitsmiseks, võitluseks kahjustamisega arvestuses, võitluseks kuritarvitustega ja korratu majapidamisega. Peale selle on raamatud ka kaartidel arvestamise korral tervel real aladel küllalt olulise abistava osatähtsusega.

Kogu arvestusregistrite süsteem jaguneb raamatutes arvestamisel kahte põhiliiki: a) põhiraamatuteks ja b) abiraamatuteks.

Põhiraamatud on sünteetilise arvestuse registrid. Nende hulka kuulub kaks raamatut:

1) *põhižurnaal* kõikide operatsioonide kronoloogiliseks kirjendamiseks ja

2) *pearaamat* süstemaatilisteks sissekanneteks sünteetiliste kontode järgi.

Neid mõlemaid raamatuid kontrollivad vastastikku nende üldkokkuvõtted, sest neisse tehakse ühed ja samad sissekanded rööbiti.

Abiraamatud on analüütilise arvestuse registriteks. Nad jagunevad:

1) *abižurnaalideks* ühtede või teiste operatsioonirühmade kronoloogiliseks kirjendamiseks ja

2) *kontode abiraamatuteks* süstemaatilisteks sissekanneteks analüütiliste kontode järgi.

Abižurnaale ja analüütiliste kontode vastavate rühmade abi-

raamatuid kontrollivad vastastikku samuti nende üldkokkuvõtted, sest neisse tehakse rööbiti ühed ja samad sissekanded.

Üksikasjalisemalt vaadeldakse raamatute registreid arvestusraamatute-vormide kirjeldamisel (XI peatükk).

§ 7. Kaardid

Kaardid on uueks, raamatuvormist suhteliselt täiuslikumaks arvestustehnika vormiks.

Raamatutes arvestamise tehnika iseloomustavaks omaduseks on asjaolu, et majandusliku tegevuse arenedes ja keerukamaks muutudes raamatute arv suureneb. Toimub killunemisprotsess, mille aluseks on arvestusmaterjali koguse suurenemine ja kasvav vajadus töö jaotamiseks arvestustöötajate vahel.

Raamatute asendamine kaartidega on sisult raamatute killustamine.

Kaarditehnikas kirjendatakse üksikutele kaartidele. Kui kaart on täis kirjutatud, pannakse ta arhiivi. Edasisi sissekandeid tehakse uuele kaardile samas vormis, mis varustatakse vaid lehekülje järjekorranumbriga. Seega on töös alati vaid niipalju kaarte, kuipalju vastavas majanduslikus organisatsioonis on tegelikult kasutatavaid kontosid.

Mahuka arvestustöö puhul suurtes ja keskmistes organisatsioonides on kaartidel võrreldes raamatutega terve rida eeliseid.

Kaartide põhilised eelised tulenevad sellest, et nad ei ole kokku köidetud ja et nad

1) *hõlbustavad arvestustöö jagamist,* sest neid on võimalik igasugusel viisil arvestustöötajate vahel ära jaotada;

2) *hõlbustavad arvestusmaterjali liigitamist ja süstematiseerimist,* sest neid võib igasuguse korra järgi rühmitada;

3) *sobivad mehaaniliseks ja masinarvestuseks;*

4) *on käepärased töös,* tänu kergusele ja liikuvusele;

5) *hõlbustavad ažuuri jõudmist,* s. o. sissekannete õigeaegsust, tagades nende kiirendamist arvestustöö ratsionaalse jaotuse abil;

6) *on ökonoomsed,* sest neid tarvitatakse üksnes vajalikul hulgal.

Kaarte võib kasutada arvestusregistritena igat liiki arvestuskirjendeile.

Tegelikus töös on suurima leviku omandanud kaartide kasutamine kirjendamisel kontodesse, olles sel alal kõige tõhusamaks võtteks.

Kaartide hoidmiseks ja hõlpsaks käsitamiseks tarvitatakse kartoteeke.

Kartoteek on eriline kaane ja lukuga kast kaartide hoidmiseks.

Kartoteegid on tarvitusel standardmõõdetes, mis vastavad kaartide mõõdetele.

Kaardil on terve rida päraldisi, mis on tarvilikud kaartide otstarbekohaseks hoidmiseks. Nende hulka kuuluvad: tugiplaadid, eraldajad, indikaatorid, kaaned.

Tugiplaadid on metallist, vineerist või papist. Nende alumises osas on kaks nukki. Toetudes nendega kartoteegi soonelisele põhjale, toetavad tugiplaadid kaarte ja takistavad nende libisemist.

Eraldajateks nimetatakse kartongist kaarte, mis omavad arvestuslike kaart-kontodega ühiseid mõõteid. Nende ülesandeks on kartoteegi arvestuskaartide jagamine rühmadesse, nende asukoha tähistamine ja püstasendis hoidmine.

Indikaatoriteks nimetatakse metallplaadikesi kontode šifrite märkimiseks. Indikaatori ülemisse emailitud ossa kirjutatakse šifr ja alumine lõhestatud osa on indikaatori asetamiseks eraldajale. Eraldajad ühes neile asetatud indikaatoritega paigutatakse kartoteeki laiali kontode šifrite järjekorras. Arvestuskaardid asetatakse eraldajate ette.

Kaaned (registraatorid, kiirköitjad) on määratud läbitöötatud kaart-kontode hoidmiseks, mis pole jooksvas arvestustöös tarvilikud. Kaart-kontod paigutatakse kaantesse samas järjekorras nagu kartoteegis, s. o. kontode šifrite järgi.

Mõiste „kartoteek" ei hõlma üksnes kartoteegikaste ühes selle päraldistega, vaid ka kõiki temas hoitavaid kaarte. Ses mõttes *mõiste „kartoteek" vastab mõistele „raamat":* kaardid esinevad siin raamatulehtede ja kast köite osas.

Igal kartoteegil peab olema vastav ehitus.

Kartoteegi ehitusena mõistetakse kaartide paigutuse süsteemi kartoteegis, mis tagab nende hõlpsat käsitamist arvestustöös.

Kartoteegi õige ehituse põhiprintsiipe võetakse kokku järgnevalt.

Kõik kaardid sorteeritakse kontode ühetaoliste rühmade järgi ja iga rühm või mitu rühma paigutatakse eraldi karto-

teeki. Ühte kartoteeki mahutatavate kaartide koguhulk määratakse kindlaks kaalutlusel, et vastava kartoteegiga töötaks vaid üks töötaja.

Arvestatavate operatsioonide liikide järgi antakse kartoteekidele nimetused: „materjalide kartoteek", „kaubad", „arveldused" jne.

Kaardid paigutatakse kartoteeki nendel avatud kontode šifrite järjekorras.

Eraldajad ühes neile asetatud indikaatoritega paigutatakse kartoteeki laiali, arvestades järgmisi juhtnööre:

esiteks, kõik kontode šifrid peavad minema *kartoteegi esiküljest tagumiseni kindlas järjekorras,* kas kasvavas või kahanevas. Paigutus kasvavas järjekorras on töös kohasem;

teiseks, kõik indikaatorid neile märgitud šifritega (välja arvatud põhi-alljaotused) peavad minema teineteise järele mitte otsejoones, vaid *põigiti, kartoteegi vasemast küljest paremani.*

Nende tingimuste järgimisel on kartoteek ülevaatlik, kuna kõik indikaatorid on nähtavad reljeefselt ega kata teineteist kinni.

Kaart-kontod avatakse igale analüütilisele kontole ja ka sünteetilise arvestuse neile kontodele, mis ei oma edasist alljaotust (näiteks arvelduskonto Riigipangas, põhikirjafondi konto jms.).

Avatud kaart-kontod registreeritakse erilisse nimestikku, kuhu märgitakse konto šifr, kaardi järjenumber, konto nimetus ja kaardi avamise kuupäev.

Näide kaartide registreerimisest nimestikku

Konto šifr	Kaartide nr-d	Kontode nimetus	Kaartide avamise kuupäev
021	1	Punane vask	1. I 1941. a.
	2	Inglistina	1. I 1941. a.
	3	. . . . .	. . . . .
	4	. . . . .	. . . . .
071	1	Arvelduskonto Riigipangas . . .	1. I 1941. a.
086	1	Kuusik, Jaan Mihkli p.	1. I 1941. a.
	2	Koppel, Valter Tooma p.	6. IV 1941. a.
	3	. . . . .	. . . . .
	4	. . . . .	. . . . .
		jne.	

Kaardid nummerdatakse iga põhikonto ulatuses, alates number ühest.

Analüütiliste kontode niisuguste rühmade jaoks, kus võivad tekkida uued kontod (materjalid, arveldused jms.), jäetakse nimestikku vastava põhikonto ulatuses vabu ridu ühes reservnumbritega.

Nimestikku registreeritakse vaid iga konto esimene kaart. Edaspidised ühe ja sama konto uued kaardid on esimese kaardi järjeks, nummerdatakse sama numbriga ning nimestikku ei kanta. Selleks, et oleks võimalik neid kaarte teineteisest eraldada, nummerdatakse nende lehed või leheküljed vastava analüütilise konto ulatuses järjekorranumbritega.

Vaatleme üldjoontes kirjendamise tehnikat sünteetilise ja analüütilise arvestuse registritesse.

§ 8. Kirjendamine sünteetilise arvestuse registrisse

Nagu sünteetilise arvestuse registrite ehitus ja vormid, nii ka neisse kirjendamise tehnilised viisid ja võtted võivad olla erisugused, sõltuvalt arvestuse ühest või teisest vormist. Nii näiteks raamatuvormides tehakse tavaliselt sünteetilise arvestuse sissekandeid, osutades kontode korrespondentsi ning sageli ühes tekstiga. Kaardivormides arvestuses tehakse need sissekanded tavaliselt ilma tekstita.

Üksikasjalisemalt käsitellakse neid erinevusi üksikute arvestusvormide kirjeldamisel XI peatükis. Siinkohal me vaatleme kirjendamist dokumentide nimestikku ja kontrollaruandesse, kui üht sünteetilise arvestuse viisi, mis on tarvitusel kaarditehnikas ja laialdaselt levinud tegelikus töös.

Arvestusdokumentide nimestik, teise nimetusega konteerimise nimestik, on sünteetilise arvestuse lihtsustatud kronoloogiliseks registriks (žurnaaliks) ja teda peetakse ilma kontode korrespondentsita ja ilma tekstita (vt. näidis lk. 273).

Kõik kontrollitud ja märgistatud dokumendid kantakse sellesse nimestikku kronoloogilises järjekorras. Kirjendamisel märgitakse nimestikku iga dokumendi konteeringu number ja summa. Need andmed võetakse dokumendil olevast konteeringust (kirjest).

Kontrollaruanne on sünteetilise arvestuse süstemaatiliseks registriks ja teda kasutatakse operatsioonide kirjendamiseks sünteetilistesse kontodesse.

On olemas kaks kontrollaruande vormi: liht- ja malevorm.

Liht-kontrollaruanne on koostatud registrite kahe poolega vormi põhimõttel (vt. näidis lk. 273). Temas on iga sünteetilise konto jaoks määratud eri lahter alljaotusega deebetile ja kreeditile. Teda peetakse lihtsustatult, ilma kontode korrespondentsita ja ilma tekstita.

Dokumendid kantakse kontrollaruandesse pärast nende kirjendamist dokumentide nimestikku. Iga dokument kantakse kontrollaruandesse vastavate kontode deebetisse ja kreeditisse üksnes konteeringu numbri ja summaga.

Toome näite kirjendamisest dokumentide nimestikku ja lihtkontrollaruandesse.

Oletame, et ettevõte on sooritanud rea operatsioone, mis puudutavad järgmisi kontosid:

Konto nimetus	Šifr	Konto nimetus	Šifr
Põhivahendid	001	Põhikirjafond	125
Varumine	020	Lühiajalised Riigipanga	
Materjalid	021	laenud	166
Tootmine	045	Omahinnaplaani täitmine	175
Valmistoodang	060	Realiseerimine	181
Kassa	070	Kasumid ja kahjumid	190
Arvelduskonto	071		

Edasi oletame, et ülaltoodud operatsioonide kohta on raamatupidamisosakonnas arvestusregistritesse kandmiseks ette valmistatud, s. o. kontrollitud ja märgistatud niisugused dokumendid:

Dokumendid operatsioonide kohta 1.—10. veebruarini 1941. aastal

Dokumendi nimetus ja lühike sisu	Konteering (kirje) dokumendil				
	kuupäev 1941. a.	nr.	lausend		summa
			Deebet	Kreedit	
Riigipanga väljavõte 1. II 1941. a. Kanti arvelduskontosse Riigipangalt valmistoodete arvel saadud lühiajaline laen 300 rbl.	3. II	81	071 (Arvelduskonto)	166 (Lühiajalised laenud)	300

Dokumendi nimetus ja lühike sisu	Konteering (kirje) dokumendil				
	kuupäev 1941. a.	nr.	lausend		summa
			Deebet	Kreedit	
Kassa sissetuleku-order 3. II nr. 21 Arvelduskontost saadi kassasse sularahas 50 rbl.	3. II	82	070 (Kassa)	071 (Arvelduskonto)	50
Riigipanga väljavõte 3. II Arvelduskontost maksti hangitud materjalide eest 320 rbl.	4. II	83	020 (Varumine)	071 (Arvelduskonto)	320
Kassa väljamineku-order 4. II nr. 31 Maksti materjalide lattutoimetamise eest 30 rbl.	4. II	84	020 (Varumine)	070 (Kassa)	30
Raamatupidamise õiend 4. II Varutud materjalid kantakse materjalide kontosse üle tõelises omahinnas 350 rbl.	4. II	85	021 (Materjalid)	020 (Varumine)	350
Nõudeleht 4. II nr. 16 Tootmisse väljati materjale summas 170 rbl.	4. II	86	045 (Tootmine)	021 (Materjalid)	170
Saateleht 5. II nr. 11 Tootmisest tuli lattu valmistoodangut plaanihinnas 280 rbl.	5. II	87	060 (Valmistoodang)	175 (Omahinnaplaani täitmine)	280
Riigipanga väljavõte 4. II Arvelduskontosse tuli sisse realiseeritud toodangu eest väljamishindades 300 rbl.	5. II	88	071 (Arvelduskonto)	181 (Realiseerimine)	300

Dokumendi nimetus ja lühike sisu	Konteering (kirje) dokumendil				
	kuupäev 1941. a.	nr.	lausend		summa
			Deebet	Kreedit	
Raamatupidamise õiend 5. II Realiseeritud toodang kantakse maha plaanilises omahinnas 270 rbl.	5. II	89	181 (Realiseerimine)	060 (Valmistoodang)	270
Saateleht 6. II nr. 12 Tootmisest saadeti tagasi lattu materjale summas 60 rbl.	6. II	90	021 (Materjalid)	045 (Tootmine)	60
Riigipanga väljavõte 5. II Arvelduskontosse tuli sisse renti rendileantud laoruumi eest 100 rbl.	6. II	91	071 (Arvelduskonto)	190 (Kasumid ja kahjumid)	100
Nõudeleht 6. II nr. 17 Tootmisse väljati materjale summas 100 rbl.	6. II	92	045 (Tootmine)	021 (Materjalid)	100
Riigipanga väljavõte 6. II Arvelduskontosse tuli sisse realiseeritud toodangu eest väljamishindades 200 rbl.	7. II	93	071 (Arvelduskonto)	181 (Realiseerimine)	200
Raamatupidamise õiend 7. II Realiseeritud toodang kantakse maha plaanihindades 180 rbl.	7. II	94	181 (Realiseerimine)	060 (Valmistoodang)	180
Riigipanga väljavõte 7. II Arvelduskontost kanti maha valmistoodangu arvel antud tähtajalise laenu kustutuseks 200 rbl.	8. II	95	166 (Lühiajalised laenud	071 (Arvelduskonto)	200

Dokumendi nimetus ja lühike sisu	Konteering (kirje) dokumendil				
	kuupäev 1941. a.	nr.	lausend		summa
			Deebet	Kreedit	
Saateleht 8. II nr. 13 Tootmisest tuli lattu sisse valmistoodangut plaanilises omahinnas 220 rbl.	8. II	96	060 Valmistoodang	175 (Omahinnaplaani täitmine)	220
Riigipanga väljavõte 8. II Arvelduskontost kanti maha hangitud materjalide tasuks 250 rbl.	10. II	97	020 (Varumine)	071 (Arvelduskonto)	250

Ülaltoodud dokumentidest arvestusdokumentide nimestikku ja liht-kontrollaruandesse tehtud operatsioonide kirjendid näevad välja nii:

Arvestusdokumentide nimestik veebruaris 1941. a.

Konteeringu nr.	Käibe summa	Konteeringu nr.	Käibe summa	Konteeringu nr.	Käibe summa	Konteeringu nr.	Käibe summa
81	300.—	86	170.—	91	100.—	96	220.—
82	50.—	87	280.—	92	100.—	97	250.—
83	320.—	88	300.—	93	200.—	Kokku 1.II. kuni 10. II.	3 380.—
84	30.—	89	270.—	94	180.—		
85	350.—	90	60.—	95	200.—		

Liht-kontrollaruanne veebruaris 1941. a.

020 (Varumine)				021 (Materjalid)				045 (Tootmine)				060 (Valmistoodang)			
Deebet		Kreedit		Deebet		Kreedit		Deebet		Kreedit		Deebet		Kreedit	
nr.	summa	nr.	summa	nr.	summa	nr.	summa	nr.	summa	nr.	summa	nr.	summa	nr.	summa
83	320	85	350	85	350	86	170	86	170	90	60	87	280	89	270
84	30			90	60	92	100	92	100			96	220	94	180
97	250														
	600		350		410		270		270		60		500		450

Liht-kontrollaruanne veebruaris 1941. a.

070 (Kassa)				071 (Arvelduskonto)				166 (Lühiajalised laenud)				175 (Omahinna-plaani täitmine)			
Deebet		Kreedit		Deebet		Kreedit		Deebet		Kreedit		Deebet		Kreedit	
nr.	summa	nr.	summa	nr.	summa	nr.	summa	nr.	summa	nr.	summa	nr.	summa	nr.	summa
82	50	84	30	81	300	82	50	95	200	81	300			87	280
				88	300	83	320							96	220
				91	100	95	200								
				93	200	97	250								
	50		30		900		820		200		300				500

181 (Realiseerimine)				190 (Kasumid ja kahjumid)											
Deebet		Kreedit		Deebet		Kreedit		Deebet		Kreedit		Deebet		Kreedit	
nr.	summa	nr.	summa	nr.	summa	nr.	summa	nr.	summa	nr.	summa	nr.	summa	nr.	summa
89	270	88	300			91	100								
94	180	93	200												
	450		500				100								

Nagu näeme, on sissekanded dokumentide nimestikku ja liht-kontrollaruandesse väga lihtsad. See tagab sünteetilise arvestuse õigeaegsust, kuna operatsioone on võimalik kanda ülaltoodud registritesse jooksvalt, kohe pärast dokumentide märgistamist.

Liht-kontrollaruande andmete järgi võib mistahes momendiks koostada käivete-aruannet sünteetiliste kontode järgi ning selle alusel bilanssi.

Oletame, et ülaltoodud näites jäägid kontodes 1. veebruariks väljenduvad niisugustes summades:

Bilanss 1. veebruariks 1941. a.

AKTIVA		PASSIVA	
Põhivahendid	5 000.—	Põhikirjafond	7 000.—
Materjalid	660.—	Lühiajalised Riigi-panga laenud . . .	200.—
Tootmine	740.—	Kasumid ja kahjumid .	300.—
Valmistoodang	800.—		
Kassa	50.—		
Arvelduskonto . . .	250.—		
Kokku . .	7 500.—	Kokku . .	7 500.—

Kanname need jäägid käivete-aruande plangile (vt. allpool). Edasi kanname siia ülaltoodud liht-kontrollaruandest iga konto deebeti ja kreediti käivete kokkuvõtted. Ja lõpuks tuletame käivete-aruandes algsaldode ja käivete põhjal kontode uued, s. o. lõppsaldod.

Meie koostatud käivete-aruanne omandab niisuguse kuju:

Käivete-aruanne sünteetiliste kontode järgi ajavahemikus 1.—10. veebr. 1941. a.

Konto šifr	Konto nimetus	Jääk 1. veebruariks		Käibed 1.II. kuni 10.II.		Jääk 11. veebruariks	
001	Põhivahendid	5 000 —	— —	— —	— —	5 000 —	— —
020	Varumine	— —	— —	600 —	350 —	250 —	— —
021	Materjalid	660 —	— —	410 —	270 —	800 —	— —
045	Tootmine	740 —	— —	270 —	60 —	950 —	— —
060	Valmistoodang	800 —	— —	500 —	450 —	850 —	— —
070	Kassa	50 —	— —	50 —	30 —	70 —	— —
071	Arvelduskonto	250 —	— —	900 —	820 —	330 —	— —
125	Põhikirjafond	— —	7 000 —	— —	— —	— —	7 000 —
166	Lühiajalised laenud	— —	200 —	200 —	300 —	— —	300 —
175	Omahinnaplaani täitmine	— —	— —	— —	500 —	— —	500 —
176	Realiseerimine	— —	— —	450 —	500 —	— —	50 —
290	Kasumid ja kahjumid	— —	300 —	— —	100 —	— —	400 —
	Kokku	7 500 —	7 500 —	3 380 —	3 380 —	8 250 —	8 250 —

Selle käivete-aruande põhjal võib koostada uue bilansi, mis omandab järgmise kuju:

Bilanss 11. veebruariks 1941. a.

AKTIVA		PASSIVA	
Põhivahendid	5 000 —	Põhikirjafond	7 000 —
Varumine	250 —	Lühiajalised laenud	300 —
Materjalid	800 —	Omahinnaplaani täitmine	500 —
Tootmine	950 —	Realiseerimine	50 —
Valmistoodang	850 —	Kasumid ja kahjumid	400 —
Kassa	70 —		
Arvelduskonto	330 —		
Kokku	8 250 —	Kokku	8 250 —

Mis puutub male-kontrollaruandesse, siis selle rakendamine on tavaliselt seotud sünteetilise käivete-aruande koostamisega malevormis, millest male-kontrollaruanne on saanudki oma nimetuse.

Male-kontrollaruande pidamine ja selle alusel male-käivete-aruande koostamine omavad terve rea iseärasusi, mis tulenevad registrite malevormist.

§ 9. Malekujulised kontroll- ja käivete-aruanded

Male-kontrollaruanne on koostatud tabelivormi põhimõttel. Igale kontole on temas määratud eri tabel üksnes selle konto *deebeti* jaoks ühes alljaotustega — lahtritega temaga korrespondeerivate kontode *kreediti* jaoks (lk. 277). Sellesse tabelisse kantakse kõik operatsioonid, millede järgi vastavat kontot debiteeritakse. Seejuures tehakse iga operatsiooni sissekanne selle konto lahtrisse, mida vastava operatsiooni järgi krediteeriti.

Toome näitena male-kontrollaruande, mis on koostatud § 8-s toodud andmete põhjal. Ta omandab järgneva kuju (vt. lk-d 277—278).

Nagu näeme toodud näitest, kantakse iga operatsioon male-kontroll-aruandesse laialikandmisel debiteeritava konto tabeli lahtrisse, mis kuulub korrespondeerivale krediteeritavale kontole, märkides ühtlasi konteeringu numbri ja operatsioonisumma.

Nii näiteks on 86. konteeringu järgi (materjalide väljamine tootmisse summas 170 rbl.) tehtud sissekanne debiteeritava tootmiskonto tabeli esimesse lahtrisse, mis on määratud korrespondeeriva materjalide konto kreediti jaoks.

Seesugusel kirjendamisviisil rühmituvad käibed korrespondentsi järgi, mis vastaval kontol on iga temaga seoses oleva kontoga. Perioodiliselt tehakse osalisi kokkuvõtteid üksikutes lahtrites ning üldkokkuvõtteid kokkuvõtete erilahtris. Nii näitavad varumiskonto tabeli kokkuvõtted varumiskonto deebeti üldkäivet summas 600 rbl. rühmitatuna korrespondeerivate kontode kreediti järgi — arvelduskonto 570 rbl. ja kassakonto 30 rbl.

See võimaldab kontode korrespondentsi järgi rühmitatud kontode käivete ülekandmist üldsummades male-kontrollaruandest male-käivete-aruandesse.

Toodud kontrollaruanne on koostatud *deebet-tunnuse* järgi. See tähendab, et temasse on kantud iga konto deebeti-kirjendid liigendatuna krediteeritavate kontode järgi.

Kontrollaruandeid võib koostada ka vastupidisel viisil, *kreedit-tunnuse* järgi, s. t. igasse kontosse kantakse selle kreediti-kirjendid liigendatuna korrespondeerivate kontode deebeti järgi. Sel korral on kontrollaruande

Deebet — 020 (Varumine)

Kreedit — 071 (Arvelduskonto)		Kreedit — 070 (Kassa)		Kreedit		Kreedit		Kokku
nr.	summa	nr.	summa	nr.	summa	nr.	summa	
83	320 —	84	30 —					
97	250 —							
	570 —		30 —					600 —

Deebet — 021 (Materjalid)

Kreedit — 020 (Varumine)		Kreedit — 045 (Tootmine)		Kreedit		Kreedit		Kokku
nr.	summa	nr.	summa	nr.	summa	nr.	summa	
85	350 —	90	60 —					410 —

Deebet — 045 (Tootmine)

Kreedit — 021 (Materjalid)		Kreedit		Kreedit		Kreedit		Kokku
nr.	summa	nr.	summa	nr.	summa	nr.	summa	
86	170 —							
92	100 —							
	270 —							270 —

Deebet — 060 (Valmistoodang)

Kreedit — 175 (Omahinnaplaani täitmine)		Kreedit		Kreedit		Kreedit		Kokku
nr.	summa	nr.	summa	nr.	summa	nr.	summa	
87	280 —							
96	220 —							
	500 —							500 —

Deebet — 070 (Kassa)

Kreedit — 071 (Arveldus-konto)		Kreedit		Kreedit		Kreedit		Kokku
nr.	summa	nr.	summa	nr.	summa	nr.	summa	
82	50 —							50 —

Deebet — 071 (Arvelduskonto)

Kreedit— 166 (Lühiajalised laenud)		Kreedit— 181 (Realiseeri-mine)		Kreedit — 190 (Kasumid ja kahjumid)		Kreedit		Kokku
nr.	summa	nr.	summa	nr.	summa	nr.	summa	
81	300 —	88	300 —	91	100 —			
		93	200 —					
	300 —		500 —		100 —			900 —

Deebet — 166 (Lühiajalised laenud)

Kreedit— 071 (Arveldus-konto)		Kreedit		Kreedit		Kreedit		Kokku
nr.	summa	nr.	summa	nr.	summa	nr.	summa	
95	200 —							200 —

Deebet — 181 (Realiseerimine)

Kreedit—600 (Valmis-toodang)		Kreedit		Kreedit		Kreedit		Kokku
nr.	summa	nr.	summa	nr.	summa	nr.	summa	
89	270 —							
94	180 —							
	450 —							450 —

iga tabeli üldpealkirjaks krediteeritava konto nimetus ja lahtrite pealkirjadeks debiteeritavate kontode nimetused, mis selle kontoga korrespondeerivad.

Male-käivete-aruande aluseks on põhimõte, mille järgi arvestuse koondandmed paigutatakse laiali erilisse, meile juba tuttavasse malevormis tabelisse. Esitame tema skeemi.

Male-käivete-aruande skeem

Krediteeritavad kontod / Debiteeritavad kontod	Põhivahendite konto kreedit	Materjalide konto kreedit	Tootmiskonto kreedit	Valmistoodangu konto kreedit jne.	Kokku
Põhivahendite konto deebet . . .	1	2	3	4	
Materjalide konto deebet	5	6	7	8	
Tootmiskonto deebet	9	10	11	12	
Valmistoodangu konto deebet jne.	13	14	15	16	
Kokku					

Nagu sellest skeemist nähtub, *seisneb käivete-aruande malevormi olemus selles, et debiteeritavad kontod on mahutatud sel viisil horisontaalsetesse ja krediteeritavad vertikaalsetesse lahtritesse, et igas väljas, mis kujuneb horisontaalsete ja vertikaalsete lahtrite ristumisel, kaks kontot korrespondeerub.*

Teiste sõnadega, iga väli on ühe konto deebetiks ja teise kreeditiks. Malearuande seesuguse ehituse tõttu osutub võimalikuks igat debiteeritavat kontot iga krediteeritava kontoga seostada. Mistahes kontode-paari korrespondentsi on võimalik näidata malearuande vastavas väljas.

Nagu me siiani nägime, tekib korrespondents kahe konto vahel asjaolust, et üht ja sama summat kirjendatakse tingimata kaks korda: üks kord ühe konto deebetisse ja teine kord teise konto kreeditisse.

Malevormi erisus seisneb selles, et summa sinna kirjendatakse tehniliselt vaid üks kord ja ühte välja. Kuid sellel ühel kirjendil on kahekordne tähendus, väljendades üheaegselt ühe konto deebetit ja teise kreeditit. See tuleb sellest, et väli, kuhu summa on kantud, asub vastavas operatsioonis esineva debiteeritava ja krediteeritava konto ristumiskohal.

Oletame näiteks, et meil on tarvis käibena sisse kanda operatsioon, mis on väljendatud lausendis:

Deebet — Tootmine . . . . . rbl. 270
Kreedit — Materjalid . . . . . „ 270

Leiame meie malearuande skeemis (lk. 279) välja, mis asub debiteeritava tootmiskonto horisontaalse lahtri ja krediteeritava materjalide konto vertikaalse lahtri ristumiskohal. Selleks osutub väli, mis skeemis on tähistatud numbriga 10.

Nagu näeme, võib mainitud summat malearuandesse kanda vaid *üks kord,* kuid tal on *kahekordne* tähendus. Selle summa asukoht kümnendas väljas näitab ühekorraga, et ta on kantud tootmiskonto deebetisse (horisontaalne lahter) ja materjalide konto kreeditisse (vertikaalne lahter).

Käibed kantakse male-käivete-aruandesse laiali järgnevalt.

Male-käivete-aruande iga konto deebeti kirjendeid järjekorras läbi vaadates kantakse korrespondeeriva kreediti-konto käibe iga kokkuvõte sellesse malearuande välja, mis asub vastava debiteeritava konto horisontaalse lahtri ja temaga korrespondeeriva krediteeritava konto vertikaalse lahtri ristumiskohal.

Nii näiteks (vt. lk. 282) satuvad varumiskonto deebeti-kirjendid kontrollaruandest — 570 rbl. välja, mis tekib varumiskonto horisontaalse deebeti-lahtri ja korrespondeeriva arvelduskonto vertikaalse kreediti-lahtri ristumisel, ja 30 rbl. sama horisontaalse (varumis-) lahtri ja kassakonto vertikaalse kreediti-lahtri ristumiskohal asuvasse välja.

Kui kõik kontode deebeti-kirjendid on male-käivete-aruandesse üle kantud, siis osutub, et kõik kreediti-kirjendid temast juba nähtuvad ja et neid teistkordselt sisse kanda pole tarvis.

Pärast kirjendamise lõpetamist tehakse male-käivete-aruandes iga konto deebeti- ja kreediti-käivete kokkuvõtted.

Deebeti-käibe kokkuvõtte saamiseks liidetakse kõik summad vastava konto horisontaalses (deebeti-) lahtris ja kantakse välja, mis asub selle lahtri ja parempoolse vertikaalse lahtri „kokku" ristumiskohal.

Kreediti-käibe kokkuvõtte leidmiseks liidetakse kõik summad vastava konto vertikaalses (kreedit-) lahtris ja kantakse välja, mis asub selle lahtri ja alumise horisontaalse lahtri „kokku" ristumiskohal.

Näiteks selleks, et leida male-käivete-aruandes varumiskonto deebeti-käibe kokkuvõte (vt. lk. 282), tuleb liita kaks summat, 30 ja 570, mis asuvad selle konto horisontaalses lahtris. Saadud summa 600 tuleb kanda sama lahtri kokkuvõtte välja, mis meie näites ongi tehtud.

Teine näide. Arvelduskonto kreediti-käibe kokkuvõtte saamiseks tuleb liita kolm summat, mis asuvad selle konto vertikaalses lahtris, s. o. 570, 50

ja 200. Saadud kokkuvõte 820 kantakse, nagu see on näidatud meie aruandes, sama lahtri kokkuvõtete välja.

Pärast käivete kokkuvõtmist üksikutes kontodes leitakse kõikide deebeti-käivete ja kõikide kreediti-käivete üldkokkuvõtted. Need kokkuvõtted saadakse liites: 1) kõik deebeti-kokkuvõtted (vertikaalses lahtris „kokku" paremal pool) ja 2) kõik kreediti-kokkuvõtted (horisontaalses lahtris all). Need mõlemad üldkokkuvõtted moodustavad ühe ja sama summa, mis malepõhimõtte järgi ka vaid üks kord sisse kantakse ja nimelt paremasse alumisse nurgavälja kokkuvõtete lahtrite ristumiskohal.

Meie näites on selleks summaks 3 380, mis osutubki nii deebeti- kui ka kreediti-käivete üldkokkuvõtteks. Seda tõestab võrdlus liht-käivete-aruandega (lk. 275).

Vaatleme veel, kuidas tuletatakse saldosid.

Algsaldod kantakse male-käivete-aruandesse üle eelmisest aruandest või bilansist. Seejuures kantakse iga konto deebeti algsaldo esimesse (vasakpoolsesse) vertikaalsesse lahtrisse „deebeti-saldod" ja kreediti algsaldo ülalt esimesse lahtrisse „kreediti-saldod". Deebeti- ja kreediti-saldode üldkokkuvõte (meie näites 7 500) asub ülemises vasakus väljas, mis on tekkinud mainitud saldode-lahtrite ristumisel.

Uus lõppsaldo tuletatakse male-käivete-aruandes järgnevalt.

Aktiva-kontodes liidetakse deebeti algsaldoga deebeti-käibe kokkuvõte, mis asub vastava konto deebeti-lahtri kokkuvõtte väljas (paremal pool), ja kreediti-käive, mis on näidatud sama konto kreediti-lahtri kokkuvõtte väljas (all). Saadud jääk on uueks saldoks, mis kantakse paremalt viimasesse vertikaalsesse lahtrisse „deebeti-saldod".

Passiva-kontodes toimub see vastupidi. Kreediti algsaldoga liidetakse vastava konto kreediti-käibe kokkuvõte ja lahutatakse deebeti-käibe kokkuvõte. Jäägina saadud uus kreediti-saldo kantakse viimasesse alumisse horisontaalsesse lahtrisse „kreediti-saldod".

Nii näiteks selleks, et leida arvelduste aktiva-konto uus saldo, liidame selle konto deebeti-saldoga 250 rbl. deebeti-käibe kokkuvõtte 900 rbl. (horisontaalses lahtris paremal pool) ja lahutame kreediti-käibe 820 rbl. (vertikaalses lahtris all). Jääk 330 rbl. on uueks deebeti-saldoks, mis meie male-aruandes on näidatud lahtris „deebeti-saldod 11. II".

Deebeti ja kreediti lõppsaldode üldkokkuvõte (meie näites 8 250 rbl.) asub paremas alumises nurgaväljas, mis on kujunenud parema ja alumise saldode-lahtri ristumisel.

Samuti nagu liht-käivete-aruannet sünteetiliste kontode järgi nimetatakse käivete-bilansiks, nimetatakse male-käivete-aruannet tegelikus arvestuses teisiti veel *malebilansiks.*

Kõik, mis on öeldud liht-käivete-aruande osatähtsusest, kui vahendist kontode kirjendite õigsuse kontrollimiseks, ettevõtte

Male-käivete-aruanne 1.—10. veebruarini 1941. a.

Šifr	Šifr: Kontode kreedit / Kontode deebet	Deebeti-saldod 1.II	001 Põhivahendid	020 Varumine	021 Materjalid	045 Tootmine	060 Valmistoodang	070 Kassa	071 Arvelduskonto	125 Põhikirjafond	166 Lühiajalised laenud	175 Omahinnaplaani täitmine	181 Realiseerimine	190 Kasumid ja kahjumid	Kokku deebeti-käibeid	Deebeti-saldod 11.II
	Kreediti-saldod 1.II	7 500	—	—	—	—	—	—	—	7 000	200	—	—	300	—	—
001	Põhivahendid	5 000	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	5 000
020	Varumine	—	—	—	—	—	—	30	570	—	—	—	—	—	600	250
021	Materjalid	660	—	350	—	60	—	—	—	—	—	—	—	—	410	800
045	Tootmine	740	—	—	270	—	—	—	—	—	—	—	—	—	270	950
060	Valmistoodang	800	—	—	—	—	—	—	—	—	—	500	—	—	500	850
070	Kassa	50	—	—	—	—	—	—	50	—	—	—	—	—	50	70
071	Arvelduskonto	250	—	—	—	—	—	—	—	—	300	—	500	100	900	330
125	Põhikirjafond	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
166	Lühiajalised laenud	—	—	—	—	—	—	—	200	—	—	—	—	—	200	—
175	Omahinnaplaani täitmine	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
181	Realiseerimine	—	—	—	—	—	450	—	—	—	—	—	—	—	450	—
190	Kasumid ja kahjumid	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
	Kokku kreediti-käibeid	—	—	350	270	60	450	30	820	—	300	500	500	100	3 380	—
	Kreediti-saldod 11.II	—	—	—	—	—	—	—	—	7 000	300	500	50	400	—	8 250

majandusliku üldseisundiga tutvumiseks ja plaanitäitmise ning majandusliku tegevuse operatiivse juhtimise kontrollimiseks, käib veel suuremal määral male-käivete-aruande kohta.

Kontode-vahelise korrespondentsi-seose peegeldumine male-aruandes võimaldab majanduslikus tegevuses toimuvate protsesside sisu ja iseloomu sügavamat avastamist ja analüüsimist ning omahinnaplaani täitmise sügavamat kontrolli.

Seega omab malearuanne liht-käivete-aruande suhtes terve rea eeliseid. Neist tähtsamad on järgmised:

1) *kontode korrespondentsi esiletoomine* ja seega kõikide operatsioonide näitamine üldistatuna ühes kontode-vahelise vastastikuse seose ja sõltuvuse peegeldusega;

2) hästi *ülevaatlikud, näitlikud ja mõistetavad kirjendid;*

3) *kirjendite isekontroll,* mis tuleneb ühekordsest malepõhimõtte järgi kirjendamisest kontode deebetisse ja kreeditisse.

Tänu neile eelistele leiab male-käivete-aruanne tegelikus arvestuses laialdast rakendamist.

§ 10. Kirjendamine analüütilise arvestuse registrisse

Analüütilise arvestuse otstarbeks on täpsete ja üksikasjaliste andmete andmine igast majanduslikust operatsioonist.

Sellepärast kirjendatakse analüütilise arvestuse registritesse üldreeglina alati ühes tekstiga, mis detailiseerib vajalikul määral operatsiooni sisu. Selle tagajärjel on siin ka kirjendamise viisides ja võtetes mitmesuguste arvestusvormide juures märksa vähem erinevusi kui sünteetilises arvestuses.

Vaatleme kirjendamist analüütiliste kontode kaartidele, kui üht analüütilise arvestuse pidamise viisi, mis on tegelikus arvestuses kõige laialdasemalt tarvitusel.

Selle kirjendamise tehnika põhiomadused on tüüpilisteks suuremas osas arvestusvormides.

Analüütiliste kontode kaardid on analüütilise arvestuse süstemaatilisteks registriteks. Tegelikus arvestuses nad kannavad kaart-kontode nimetust.

Kaart-kontode vormid võivad sõltuvalt neis arvestatavate operatsioonide iseloomust ja arvestusele esitatavaist nõudeist olla erinevad. Kuid on olemas terve rida vorme, mis osutuvad tüüp-vormideks ja mida tegelikus töös laialdaselt rakendatakse.

Kaart-kontode põhilisteks tüüp-vormideks on *kontokorrent-, kaubalis-materiaalne ja hulgalahtriline vorm.*

Tüüp-vorm nr. 513

19 ..... a. | *Veski, Paul Peetri p., varustusagent* (konto nimetus) | *1* (kaardi nr.) | *1* (leht) | *39* (konto šifr)

Konteering		TEKST	Käive		Jääk		V	Kontroll-konto
kuupäev	nr.		Deebet	Kreedit	Deebet	Kreedit		
1. II		*Saldo 1. II*			*24 —*			
5. II	*127*	*Avanss arvelduskonto tšekiga nr. 2478*	*600 —*		*624 —*			*39*
8. II	*139*	*Transpordikulud avansiaruande nr. 5 järgi 7. II*		*615 —*	*9 —*			*39*
19. II	*165*	*Avanss sularahas*	*550 —*		*559 —*			*39*
22. II	*173*	*Transpordikulud avansiaruande nr. 6 järgi 22. II*		*521 —*	*38 —*			*39*
		Käibed veebruaris	*1 150 —*	*1 136 —*				

Kontokorrent-kaardid ehk teise nimetusega *üldkaardid* on määratud rahaliste, arveldus- ja teiste kontode kirjendite jaoks, kus ei vajata koguselist arvestust ega erilahterdust. Kontokorrent-kaardil on niisugune välimus:

Üles kantakse pealkirjana konto nimetus ja teised vajalikud andmed, näiteks aadress arvelduskontodes, aruandva isiku amet jms. Paremale kantakse vastavatesse lahtritesse kaardi number nimestikus, kaardi lehekülje järjenumber ja konto šifr.

Vertikaalsed lahtrid kaardi pealkirja all on määratud operatsioonide kirjendite elementide jaoks.

Lahtrisse „konteering" märgitakse konteeringu (kirje) kuupäev ja number, mille järgi kirjendatakse kontosse ja mis on märgitud ka dokumendil olevasse konteeringusse.

Teksti lahtrisse märgitakse operatsiooni sisu viitega dokumendi nimetusele, numbrile ja kuupäevale, mille alusel tehakse kirjend.

Lahter „käive" ühes oma all-lahtritega „Deebet" ja „Kreedit" on määratud konto deebetisse või kreeditisse kuuluvate summade kirjendamiseks.

Lahtris „jääk" tuletatakse iga kirje järel või perioodiliselt konto saldo.

Lahter, mille pealkirjaks on märk „V", on ette nähtud märgete jaoks konto kirjendite kontrollimisel.

On olemas veel teine kontokorrent-kaardi tüüp-vorm, mis erineb ülalvaadeldud vormist vaid sellega, et temas puudub lahter „jääk". Saldo tuletatakse seesugusel kaardil tavalisel viisil, s. o. samades deebeti- ja kreeditilahtrites, kuhu kantakse operatsioonide summad (käibed).

Need mõlemad vormid on koostatud registrite ühe poolega vormi põhimõttel.

Kaubalis-materiaalseid kaarte, teise nimetusega *hulgalis-summalisi kaarte* peetakse kaubalis-materiaalsete väärtuste (materjalide, kaupade jms.) kohta, mis vajavad koguselist ja summalist arvestamist.

Kaubalis-materiaalsetel kaartidel on niisugune kuju (lk. 286).

Kaardi pealkirja kohal asuvasse ülemisse ossa kantakse vastavatesse lahtritesse materjali või konto nimetus, mõõt, sort, arvestusühik (tükid, mõõdud jms.), plaanihind, varunorm, nomenklatuuri või kaardi number, lehekülje number ja konto šifr. Nomenklatuuri numbriteks nimetatakse numbreid, milledega on registreeritud ühed või teised materjalide või kaupade nimetused, asendades neid hõlpsama kasutamise mõttes tingmärkidega. Nomenklatuuri number on ühtlasi ka kaardi numbriks nimestikus.

Lahtrid „konteering" ja „tekst" on analoogilised kontokorrentvormiga Lahtrid „hind", „sissetulek", „väljaminek" ja „jääk" on määratud nende kaubalis-materiaalsete väärtuste koguse ja summa kirjendamiseks, mida arvestatakse vastava operatsiooni alal kas sissetulekuna või väljaminekuna nende hinna tuletamiseks ja osutamiseks.

Mitmelahtrilisi ehk mitmeveerulisi kaarte kasutatakse kontode jaoks, kus on vajalik neis arvestatavaid summasid lahutada kooste-elementideks, nagu näiteks tootmiskonto (kulutuste elementide järgi), tootmisjaoskondade kulude konto (kulude kirjete järgi) jms.

Kaubalis-materiaalne kaart

19 a.	Punane vask (konto nimetus)	mõõt	sort	kg (mõõtühik)	2.40 (plaani-h.)	10 (varunorm)	1375 (nomenkl. nr.)	6 (leht)	15 (konto šifr)

Konteering kuupäev	Konteering nr.	TEKST	Hind	Sissetulek hulk	Sissetulek summa	Väljaminek hulk	Väljaminek summa	Jääk hulk	Jääk summa	V	Kontroll-konto
1. II		*Jääk 1. II*	2 40					15	36 —		—
10. II	116	*Arve nr. 127 — 9. II*	2 40	25	60 —			40	96 —		15
19. II	134	*Nõudeleht nr. 23 — 17. II*	2 40			10	24 —	30	72 —		15
27. II	159	*Nõudeleht nr. 49 — 26. II*	2 40			20	48 —	10	24 —		15
		Käibed veebruaris		25	60 —	30	72 —				

Mitmelahtriline kaart

19 a.	Tootmine (konto nimetus)	1 (kaardi nr.)	4 (leht)	112 (konto šifr)

Konteering kuupäev	Konteering nr.	TEKST	Deebet — Kreedit (mittetarvilik läbi kriipsutada): Materjalid	Kütteaine	Töötasu	Mitmesugused kulud	Kokku	Kreedit — Deebet (mittetarvilik läbi kriipsutada)	V	Kontroll-konto
7. II	105	*Nõudeleht nr. 17*	3 750 —				3 750 —			112
13. II	127	*Nõudeleht nr. 19*		840 —			840 —			112
16. II	131	*Makseleht nr. 3*			4 500 —		4 500 —			112
		Kokku	3 750 —	840 —	4 500 —		9 090 —			

Need kaardid on koostatud registrite tabeli-vormis ja omavad niisugust kuju (vt. lk. 286).

Selle vormi ülemine osa (pealkirja peal) ja lahtrid „konteering" ning tekst on kontokorrentvormi vastavate lahtritega samased.

Keskmine lahter „Deebet-Kreedit" (mittetarvilik läbi kriipsutada) omab terve rea osalisi lahtreid konto ühe poole (deebeti või kreediti) üksikasjaliste kirjendite jaoks, ja ühe lahtri nende kirjendite kokkuvõteteks.

Viimane summadelahter „Deebet-Kreedit" (mittetarvilik läbi kriipsutada) on määratud konto teise poole (kreediti või deebeti) tavaliste (mitte üksikasjaliste) summade kirjendite jaoks.

Kui mitmelahtrilise kaardi avamisel osutuvad vajalikuks üksikasjalised kirjendid deebetis (näiteks tootmiskonto), siis kriipsutatakse kaardi pealkirjas läbi sõna „Kreedit" esimeses ja sõna „Deebet" teises summadelahtris. Kui aga, vastupidi, osutuvad vajalikuks üksikasjalised kirjendid kreeditis, siis kriipsutatakse esimeses summadelahtris läbi sõna „Deebet" ja teises „Kreedit".

Kirjendamist kaart-kontodesse alustatakse uuel aastal tavaliselt kontode saldode kaartidele ülekandmisega 1. jaanuariks.

Saldod kantakse kaardi esimesele ülemisele reale. Lahtrisse „Tekst" kirjutatakse „Saldo 1. I 19.... a.". Saldo summa kantakse erilahtrisse „jääk" ehk „saldo". Kui aga seesugust lahtrit kaardil ei ole, siis kantakse saldo summa vastavasse lahtrisse, mis on määratud operatsioonide summade kirjendamiseks, s. t. deebeti-saldo kantakse deebeti-lahtrisse ja kreediti-saldo kreediti-lahtrisse.

Saldode kirjendamise näited on toodud täidetud kaartide näidistes.

Kaartidele tehtavate kirjendite kvaliteet omab arvestuses väga suurt tähtsust. Ta on üheks oluliseks teguriks ažuuri viimise ja arvestuslike andmete kvaliteedi tõstmise alal.

Ses suhtes *esitatakse arvestuskirjendeile järgmised nõuded: dokumentaalsus, õigeaegsus, lühisus, täpsus ja selgus.*

Vastavalt neile nõudeile on tegelikus arvestuses välja töötatud terve rida kaart-kontodesse kirjendamise reegleid. Vaatleme tähtsamaid neist reeglitest.

Kõigepealt tuleb kõik kirjendid kaart-kontodesse teha eranditult *vormistatud, kontrollitud ja märgistatud dokumentide alusel.* Üksnes see tingimus tagab majanduslike operatsioonide täpset peegeldust arvestuses kooskõlas tegelikkusega.

Edasi tuleb kirjendada kaart-kontodesse *õigeaegselt*, s. t. kohe pärast raamatupidamisse tulnud dokumentide kontrolli ja märgistamist.

Kirjendamise hõlbustamiseks ja kiirendamiseks dokumendid enne *rühmitatakse* neile märgitud kontode šifrite järgi. See võimaldab teha mitu sissekannet järjest ühele ja samale kaardile, ilma et läheks kaotsi aega nende igakordseks kartoteegist väljaotsimiseks, väljavõtmiseks ja tagasipanemiseks.

Kõik kirjendamiseks vajalikud andmed võetakse *dokumendi märgistusest ja sisust.*

Lahtrisse „konteering" kantakse kirje (konteeringu) kuupäev ja number, mis on näidatud märgistuses dokumendil.

Lahtris „tekst" tuuakse operatsiooni lühike sisu ühes viitega selle dokumendi nimetusele, numbrile ja kuupäevale, mille alusel kirjendatakse. Tekst tuleb kirjutada *lühidalt ja kokkusurutult.*

Tekst peab üldreeglina mahtuma ühele reale ja sisaldama vaid operatsiooni kõige olulisemaid osi. Teksti ei tohi märkida andmeid, mis iseloomustavad konteeringut ennast või mis on kaardi pealkirjas olemas. Nii näiteks ei tohi aruandva isiku Veski isikulise kaardi teksti kirjutada „avanss on välja makstud Veskile". See osutub liigseks selletõttu, et perekonnanimi „Veski" on olemas kaardi pealkirjas ja teiseks, et deebetilahtrisse sissekantud summa näitab, et see on välja makstud. Seevastu tuleb osutada väljamakse *iseloom,* näiteks „avanss sularahas". Täpselt samuti tuleb tekstis vältida mitteolulisi või niisuguseid sõnu, mis tulenevad operatsiooni iselomust, kontode korrespondentsist, viiteist dokumentidele jms.

Hulgaliselt esinevate tüüpilise iseloomuga operatsioonide puhul võib kirjendite tekst suuremal osal juhtumitel olla *standardne.* Nii näiteks märgitakse operatsioonide puhul kaubalis-materiaalsete väärtustega *kellelt* (sisse tulnud ehk saadud) ja väljaminekuks kandmisel *kellele* (väljatud ehk välja antud).

Asjaolu kindlaksmääramisel, kuhu operatsiooni summat kanda (kas kaardi deebeti- või kreediti-lahtrisse), tuleb juhinduda märgistusest dokumendil, kust on näha, mis kontot debiteerida ja missugust krediteerida. Liitlausendid kantakse osalistes summades vastavate mitmete kontode kaartidele ja üldsummas ühe vastandkonto kaardile. Lahtervormis kaartidele kantakse konteeringu summa ühele ja samale reale: alljaotuste üksikutesse lahtritesse osalistes summades ja kokkuvõtete lahtrisse üldsummas.

Tuleb osutada mõnede tegelikus töös väljakujunenud sõnalühendite kasutamise otstarbekusele arvestuskirjendites. Nii näiteks tarvitatakse dokumentide tähistamiseks järgmisi nende nimetuste lühendeid: „a." (arve), „ndl." (nõudeleht), „a./a." (avansiaruanne), „k./o." (kassaorder) jms.

Keeleliselt peavad kirjendid olema mõttelt täiesti *täpsed ja*

selged, peegeldama operatsioone täielikus kooskõlas tegelikkusega ja mitte võimaldama neist mitmeti arusaamist ja lahkarvamuste tekkimist.

Kirjatehnika suhtes tuleb kirjendada üldreeglina *tindiga* ja vaid hädakorral *keemilise pliiatsiga.* Seejuures tuleb nii arvusid kui ka teksti kirjutada küllalt *selgesti ja loetavalt,* selleks et neid oleks hõlpus õigesti lugeda.

Kui kirjend on kirjendatud, siis tehakse igale dokumendile teiskordse sissekande vältimiseks *märk,* kusjuures märgistusse kantakse kontode kaartide numbrid, kuhu on operatsioon kirjendatud.

§ 11. Kirjendite kokkuvõtmine, koondamine ja kontrollimine

Arvestusregistrites võetakse kirjendeid kokku ja tuletatakse summasid perioodiliselt, tavaliselt mitte harvemini, kui kord kuus.

Kokkuvõtmise eesmärgiks on arvestusandmete koondamine käivete-aruannete koostamise teel ja kirjendite kontrollimine.

Kokkuvõtmist, koondamist ja kontrolli teostatakse järgnevalt.

Kuu lõpus tehakse dokumentide nimestikus käivete üldkokkuvõte ja võetakse kokku käibed ka kontrollaruande igas sünteetilises kontos.

Kontrollaruande käivete ja eelmise käivete-aruande saldode andmeil koostatakse käivete-aruanne sünteetiliste kontode järgi möödunud kuu kohta ja tuletatakse selles uued saldod järgneva kuu 1.-ks kuupäevaks.

Käivete-aruande deebetis ja kreeditis tuletatud käivete üldkokkuvõtteid kontrollitakse omavahel ja käivete üldkokkuvõttega dokumentide nimestikus. *Kõik kolm kokkuvõtet peavad olema võrdsed.*

Sel viisil toimub sünteetilises arvestuses kontroll süstemaatilise registri (kontrollaruande) ja kronoloogilise registri (dokumentide nimestiku) kirjendite vahel.

Samal ajal võetakse kokku käibed ja tuletatakse saldod igas analüütilises kontos kaartidel. Saadud kokkuvõtete põhjal koostatakse käivete-aruanded analüütiliste kontode iga rühma kohta, mis on ühendatud vastavasse sünteetilisse kontosse.

Seejärel võrreldakse iga analüütiliste kontode käivete-aru-

ande käivete ja saldode kokkuvõtteid vastava sünteetilise konto käivete ja saldodega sünteetiliste kontode käivete-aruandes.

Sel viisil toimub kontroll kirjendite vahel analüütiliste kontode registrites (kaart-kontodes) ja sünteetiliste kontode registrites (kontrollaruandes).

Kui kokkuvõtted kontrollimisel ei ühtu, siis tähendab see seda, et kirjendeisse või kokkuvõtteisse on pääsenud vigu. Need vead tuleb leida ja parandada. Kuidas seda tehakse, sellest kõneldakse edaspidi. Pärast seda, kui kõik parandused kirjendeis ja kokkuvõtteis on tehtud ja käivete-aruanded kooskõlastatud, koostatakse bilanss.

Sünteetiliste ja analüütiliste kontode käivete-aruannete koostamistehnikat ja nende omavahelist kontrolli vaadeldi ülalpool.

Kokkuvõtmistehnika suhtes kaart-kontodes tuleb osutada järgnevatele asjaoludele.

Kirjendite summad võetakse kokku igas deebeti- ja kreediti-lahtris eraldi. Kui on olemas osalisi lahtreid, mis on deebeti ja kreediti kokkuvõtete lahtrite alljaotusteks; siis tehakse neis osalistes lahtrites kokkuvõtted ka igaühes eraldi ja nende üldkokkuvõtet kontrollitakse kokkuvõtete lahtriga. Kaubalis-materiaalsete väärtuste kaartides tehakse peale summaliste lahtrite kokkuvõtteid ka koguselise arvestuse lahtrites sissetuleku ja väljamineku osas eraldi.

Kui vastavas aruandeperioodis on ühel ja samal kontol mitu kaarti, kus üks on teise kaardi järg, siis tehakse kokkuvõtted ja kantakse need igale kaardile eraldi. Seejuures esinevad kokkuvõtted kas lehekülgede kaupa või kasvavalt.

Kokkuvõtted lehekülgede kaupa saadakse ainult vastaval kaardil (leheküljel) olevate summade liitmisel ja need kantakse kaardi alumisele viimasele reale joone alla. Teksti lahtrisse kirjutatakse sellele reale „kokku leheküljel". Käivete üdkokkuvõte saadakse sel juhtumil liites kõik vastava perioodi kokkuvõtted lehekülgede kaupa.

Kasvavate kokkuvõtete korral tehakse kokkuvõtted vastaval kaardil ning liidetakse nendega kokkuvõtted aruandeaasta algusest alates, mis võetakse eelnevalt kaardilt. Saadud üldkokkuvõtted aasta algusest kantakse alumisele viimasele reale. Sel juhtumil kirjutatakse teksti lahtrisse sõna „transport", „ülekanne" või „siire".

Kogu vastava aruandeperioodi käivete üldkokkuvõtted kantakse viimasele kaardile operatsioonide viimase kirjendi alla. Käivete kokkuvõtete ja saldode tuletamise ja kirjendamise näiteid esitatakse lk. 286 toodud kaartidel.

§ 12. Vigade parandamine kirjendites

Kirjendite kontroll ja parandamine jaguneb kolme üksteisele järgnevasse järku: a) vigade ilmutamine, b) vigade leidmine ja c) vigade parandamine.

Vigade ilmutamine toimub kokkuvõtete tegemisel ja kirjendite kontrollimisel, kuid ka teistel juhtumitel. Kui kokkuvõtted, mis kahekordse kirjendamise põhimõttel peavad olema võrdsed, ei ühtu, siis on ilmne, et operatsioonide kirjendamisel või kokkuvõtete tegemisel on juhtunud vigu.

Kuid vigade olemasolu fakti kindlakstegemisest üksi on vähe, kuna on teadmata, kus on tekkinud vead ja milles need seisnevad. Vigade ilmutamisele peab järgnema nende leidmine, s. t. selle kaardi, lehekülje, kirjendi, summa, kokkuvõtte osa jms. ülesotsimine, kus viga on tekkinud, ning vea olemuse ja iseloomu kindlaksmääramine.

Vigade leidmine on mõnikord väga vaevarikas toiming ja nõuab suurt ajakulu. Tavaliseks vea leidmise viisiks on täielik kontroll ehk, nagu öeldakse, kirjendite *punkteerimine.*

Punkteerimine seisneb selles, et vastava ajavahemiku kogu kirjendite rühma, milles on selgunud lahkuminekuid (näiteks mingi konto või kontode rühma deebetis või kreeditis jne.), järjekindlalt võrreldakse dokumentidega. Igat kontrollitud summat tähistatakse märgiga „V" (konksuga). See märk tehakse kas eriti selleks ettenähtud lahtrisse (kui ta kaardil on olemas) või otse kontrollitud summa kõrvale. Seesugusel kontrollimisel leitakse vigane kirjend tingimata.

Punkteerimisviis võtab kontrollitavate kirjendite arvust sõltuvalt mõnikord õige palju aega. Kuid see-eest on ta kõige kindlam. On olemas ka teisi viise, kuid need on rajatud mõistatamisele, kuna nende aluseks on vigade võimaluste mitmesuguste variantide süsteem. Mõistatamisega ei saavutata aga alati rahuldavaid tulemusi, vaid raisatakse tarbetult aega.

Kui vead on leitud, toimub *nende parandamine.*

On olemas kaks vigade parandamise põhiviisi: korrektuuri- ja punase storno meetod.

Korrektuuriga parandatakse kõiki vigu ja eksimusi nii arvudes kui ka tekstis, mis ei puuduta kontode korrespondentsi.

Parandamisel kriipsutatakse väär kirjend läbi ja kirjutatakse õige kirjend ühes selgitava märkusega selle peale. Väära kirjendi läbikriipsutamine toimub nii, et oleks võimalik läbikriipsutatut lugeda. Õiged andmed kirjutatakse võimalust mööda kas läbikriipsutatust üles- või allapoole.

Mitmekohalise arvu osalisel parandamisel kriipsutatakse läbi ja kirjutatakse peale terve arv, mitte üksi väär number. Näiteks on kirjutatud 24 387, kuid oli tarvis kirjutada 24 384. Sel juhtumil ei tohi ainult numbrit „7" parandada „4"-ks, vaid tuleb kogu arv „24 387" läbi kriipsutada ja kirjendada uus õige arv „24 384".

Paranduse kohta tehakse selgitav märkus samal leheküljel (tavaliselt äärtel või allpool) ühes tekstiga, kuhu kirjutatakse sõna „Parandatud" ning äraparandatud osa kirjendist, näiteks „Parandatud 24 384". Selgitavale märkusele kirjutab alla arvestustöö käesoleva ala vastutav raamatupidaja.

Punase storno meetodiga parandatakse vigu, mis puudutavad kontode korrespondentsi.

Punase storno meetodi olemus seisneb selles, et väär kirjend punase lausendiga storneeritakse (s. o. tagasi võetakse ehk tühistatakse) ja selle asemel tehakse musta kirjega õige sissekanne.

Vigade parandamiseks selle meetodi abil koostatakse üheaegselt kaks lausendit: üks *„punane"* (punase tindiga) sama väära kontode korrespondentsiga, mis oli eelmises vigases lausendis, ja teine *„must"* (musta tindiga) õige kontode korrespondentsiga. Dokumendile, mis on koostatud punase storneeriva lausendi konteerimiseks, kirjutatakse samuti punase tindiga konteeringu tekst „Lausendi nr ..... storno" (märgitakse storneeritava, s. o. parandatava lausendi number ja kuupäev).

Punased lausendid kantakse kõikidest sünteetilistest ja analüütilistest registritest läbi samuti *punase tindiga.* Nende kirjendite teksti algusse kirjutatakse tingimata „Lausendi nr. ..... storno".

Teine, „must" lausend kontode õige korrespondentsiga kantakse sisse harilikus korras (musta tindiga).

Neil juhtumitel, kus storneeritakse mitte väär, vaid lihtsalt liigne kirjend (mitteteostatud operatsioon, eksikombel kaks korda läbikantud summa jms.), piirdub parandus üksnes punase lausendiga, mille läbikandmisel mittevajalik kirjend storneeritakse.

Kokkuvõtmisel mitte ainult ei liideta punaseid kirjendeid mustade kirjendite summadega, vaid vastupidi, *lahutatakse* (eraldatakse) neist negatiivsete arvudena. Sellega saavutatakse punase storno eesmärk — tühistada (annulleerida) väär sissekanne: üks ja sama summa, mis kokkuvõtmisel arvestatakse

kaks korda, üks kord pluss (must) ja teine kord miinus (punane), muutub nulliks (hävib).

Toome näite vigade parandamisest punase storno meetodiga.

Oletame, et raamatupidamisosakond teiste dokumentide hulgas on saanud järgmiste operatsioonide dokumendid:

1) Arvelduskontost anti aruandvale isikule avanssi . . . rbl. 800

2) Arvelduskontosse kanti deebitorilt üle võlgnevuse katteks ettevõttele . . . . . „ 2 500

3) arvelduskontost anti aruandvale isikule välja avanssi . . „ 600

4) arvelduskontosse kanti deebitorilt üle võlgnevuse katteks ettevõttele . . . . . „ 3 120

Edasi oletame, et nende operatsioonide märgistamisel ja läbikandmisel tehti järgmised vead:

a) teine operatsioon kanti läbi eksikombel kaks korda;

b) märgistuses kolmanda operatsiooni dokumendil debiteeriti eksikombel aruandvate isikute konto asemel deebitoride kontot, mistõttu summa eksikombel kanti deebitoride konto deebetisse, kuid mitte aruandvate isikute kontosse.

Vigased märgistused ja konteeringud näevad skemaatiliselt välja nii:

1. Deebet — Aruandvad isikud . . . . . rbl. 800
   Kreedit — Arvelduskonto . . . . . „ 800
2. Deebet — Arvelduskonto . . . . . „ 2 500
   Kreedit — Deebitorid . . . . . „ 2 500
3. Deebet — Deebitorid . . . . . „ 600
   Kreedit — Arvelduskonto . . . . . „ 600
4. Deebet — Arvelduskonto . . . . . „ 3 120
   Kreedit — Deebitorid . . . . . „ 3 120

D-t	Deebitorid	K-t	D-t	Arvelduskonto	K-t	D-t	Aruandvad isikud	K-t
3)	600	2) 2 500	2)	2 500	1) 800	1)	800	
		2) 2 500	2)	2 500	3) 600			
		4) 3 120	4)	3 120				

Pärast käivete kontrollimist selgusid vead ja leitigi kontode kirjendite kontrollimisel.

Mainitud vigade parandamiseks punase storno meetodiga tuleb koostada järgmised lausendid (lausendite nummerdust jätkame):

a) kahekordselt läbikantud teise operatsiooni storneerimiseks (mahakandmiseks):

Punane lausend:

5. Deebet — Arvelduskonto . . . . . rbl. 2 500
   Kreedit — Deebitorid . . . . . „ 2 500

b) ekslikult läbikantud kolmanda operatsiooni storneerimiseks (punane lausend):

6. Deebet — Deebitorid . . . . . rbl. 600
Kreedit — Arvelduskonto . . . . . „ 600

c) kolmanda operatsiooni õigeks kirjendamiseks (must lausend):

7. Deebet — Aruandvad isikud . . . . . rbl. 600
Kreedit — Arvelduskonto . . . . . „ 600

Pärast parandavate lausendite läbikandmist kontodest võtavad viimased järgmise kuju:

D-t	Deebitorid	K-t		D-t	Arvelduskonto	K-t		D-t	Aruandvad isikud	K-t
3)	600	2)	2 500	2)	2 500	1)	800	1)	800	
6)	600	2)	2 500	2)	2 500	3)	600	7)	600	
		4)	3 120	4)	3 120	6)	600		1 400	
		5)	2 500	5)	2 500	7)	600			
			5 620		5 620		1 400			

Kõik storneerivad summad on selles näites piiratud joontega. See tähendab seda, et nad on kirjendatud punase tindiga.

Nagu me kontode kirjenditest näeme, on mõlemad vead parandatud. Teise operatsiooni teiskordne (liigne) kirjend on viienda storneeriva lausendi punaste summadega deebitoride konto kreeditist ja arvelduskonto deebetist maha kantud. Väära kontode korrespondentsiga kolmas lausend on samal viisil kuuenda punase storneeriva lausendiga maha kantud (tühistatud). Kolmanda operatsiooni õige kirjend on tehtud seitsmenda tavalise musta lausendiga.

Käivete kokkuvõtmisel kontodes on kõik punased summad negatiivsetena mustadest summadest lahutatud. Selles võib hõlpsasti veenduda, kui kontrollida deebitoride konto ja arvelduskonto kokkuvõtteid.

On olemas veel *musta storno viis*. Selle viisi korral toimub vigade parandamine lausenditega, mis omavad pöördelist kontode korrespondentsi. Kui näiteks väär konteering oli „Deebet — Tootmine, Kreedit — Materjalid", siis storneeritakse teda nii: „Deebet — Materjalid, Kreedit — Tootmine". Must storneeriv lausend kantakse läbi tavalises korras musta tindiga.

Kokkuvõtete tegemisel liidetakse musta storno viisi järgi koostatud storneerivate lausendite summad tavalisel kombel teiste kirjendite summadega.

Mustal stornol on oluline puudus: ta suurendab (paisutab) käibeid, s. t. moonutab tõelist olukorda ja teeb ta segaseks. Sellepärast pole tema tarvitamine soovitatav.

KONTROLLKÜSIMUSI

1. Mis on tähtsamaiks nõudeiks dokumentide koostamisel?
2. Kes, millal ja kuidas kontrollib dokumente?
3. Milles seisneb dokumentide märgistamine?
4. Missuguseid kirjendeid nimetatakse kronoloogilisteks? süstemaatilisteks? liht- ja liitkirjendeiks?
5. Missugused arvestusregistrite liigid on olemas?
6. Missugused registrite lahterdamisvormid on põhivormideks? Milles seisneb igaühe erisus?
7. Milles seisneb raamatute ja kaartide erisus?
8. Mis korra järgi paigutatakse kaardid ja jagajad ühes indikaatoritega kartoteeki?
9. Kus ja kuidas registreeritakse avatud kaart-kontod?
10. Mis on dokumentide nimestik? Kuidas teda peetakse?
11. Mis on kontroll-aruanne? Missugused kontroll-aruannete vormid on olemas? Millised on nende erisused?
12. Milles seisneb male-käivete-aruande olemus ja erisus? Kuidas teda koostatakse ja mis eelised tal on?
13. Missugused kaart-kontode vormid on tüüp-vormideks? Mis on iga vormi otstarbeks ja erisuseks?
14. Mis nõudeid esitatakse kaart-kontode kirjendeile? Milles seisnevad nende kirjendite põhireeglid?
15. Kuidas toimub kirjendite kokkuvõtmine, koondamine ja kontrollimine?
16. Missugused vigade parandamise viisid on olemas? Mis vigu ja kuidas parandatakse iga seesuguse viisiga?

XI peatükk

RAAMATUPIDAMISE VORMID

§ 1. Raamatupidamise vormide üldiseloomustus

Eelnevas peatükis me tutvusime raamatupidamisarvestuse tehnika põhialustega.

Tehnika on raamatupidamises suure osatähtsusega. Ühed või teised arvestamise tehnilised vahendid ja võtted avaldavad olulist mõju raamatupidamisarvestuse korraldusele.

Arvestustehnika ajaloolises arenemiskäigus on tegelikus töös välja kujunenud terve rida raamatupidamisarvestuse korraldamise viise. Need viisid on tuntud nimetusega *raamatupidamise vormid.*

Iga raamatupidamise vormi tehnilisi erisusi määravateks põhielementideks on arvestusregistrite liigid ja vormid ning samuti neisse tehtavate kirjendite liigid, iseloom ja arv.

Raamatupidamisarvestuse tehnika ajalugu jälgides võib tähele panna, et arvestuse vormide arenemise ja muutumise aluseks on olnud arvestuskirjendite ja registrite järjest suurenev jagunemine ja harunemine. Selle peapõhjuseks on ettevõtete suurenemine ja arvestustöö kasvav jagunemine.

Esimesed dokumentaalsed andmed kahekordse raamatupidamise rakendamise kohta ulatuvad XIV-sse sajandisse. Nagu Genuas leitud Genua linnanõukogu raamatud 1340. aastast näitavad, peeti tollal raamatuid juba kahekordse süsteemi järgi.

Esimesteks kahekordse raamatupidamise kirjeldusteks on itaallaste Benedetto Cotrugli (1458. aastal kirjutatud ja 1573. aastal väljaantud) ning Luca Paciolo (1494. aastal väljaantud) tööd.

See esimene meile teadaolev kahekordne raamatupidamise vorm, teise nimetusega *vana itaalia vorm,* koosnes sisuliselt kahest raamatust: žurnaalist ja pearaamatust (mustend märkusteks kaasa arvamata). Žurnaalis peeti kõikide operatsioonide kronoloogilisi ja pearaamatu kontodes süstemaatilisi kirjendeid.

Seoses tolleaegse operatsioonide piiratud ulatuse ja iseloomuga oli kontode koguarv suhteliselt väike. Kontod mahtusid kõik ühte raamatusse, s. o.

pearaamatusse. Ka näidati kõiki neid kontosid bilansis. Sellepärast pole siin arvestus ka veel jagatud sünteetiliseks ja analüütiliseks arvestuseks.

Ettevõtete suurenedes ja nende operatsioonide laienedes kasvas kontode arv. Sellest tekkis vajadus ühe osa kontode eraldamiseks pearaamatust teistesse raamatutesse, kuna nad pearaamatusse enam ei mahtunud. Iga kontode rühma asemel, mis hõlmab üksikuid ühetaolisi kontosid, seati pearaamatus sisse neid koondav ühine konto. Nii toimus kontode jagunemine kahte rühma: põhikontodeks (sünteetilisteks) ja abikontodeks (analüütilisteks). Põhikontod jäid pearaamatusse ja abikontod viidi üle eri abiraamatutesse.

Selle tagajärjel jagunes ka kogu arvestus põhi- ehk sünteetiliseks ja abi- ehk analüütiliseks arvestuseks.

Tekkis uus raamatupidamise vorm, nimetusega *uus itaalia arvestuse vorm.* Selle vormi esimene kirjeldus ilmus kirjanduses XVII sajandi algul.

Nagu näeme, toimus siin juba esimene kirjendite jagunemine ja arvestusregistrite killustumine. Pearaamat jagunes pea- ja terveks reaks abiraamatuteks. Samuti jagunesid ka kirjendid pearaamatusse rööbiti kirjendeiks pearaamatusse ja abiraamatutesse.

Alates uuest itaalia vormist omavad kõik arvestuse vormid juba sünteetilist ja analüütilist arvestust.

Kuna abiraamatute arv üksikute raamatupidamise vormide juures pole kuigi tähtis, siis me edaspidi kõneleme vaid registrite jagunemisest sünteetilises arvestuses, mis raamatupidamise vormide iseloomustamiseks on kõige olulisem.

Põhiraamatute edasine jagunemine toimub *saksa raamatupidamise vormis,* mille kirjeldus esineb kirjanduses esmakordselt XVIII sajandil.

Siin jagunes uue itaalia vormi põhižurnaal kaheks registriks: kassažurnaal kassaoperatsioonide ja memoriaal teiste operatsioonide jaoks. Seega on meil siin juba kolm põhiraamatut.

Raamatute jagunemine jätkub *prantsuse vormis,* mille kirjeldus ilmub samuti XVIII sajandil. Siin liigendub memoriaal terveks reaks rühm-žurnaalideks: kaupade žurnaal, materjalide žurnaal, arvelduste žurnaal jms. Igaüks neist on määratud operatsioonide kindla rühma kronoloogiliste kirjendite jaoks.

See arenemiskäik lõppes XX sajandil *integraalvormiga,* kus igal bilansikontol on oma eri žurnaal. Kuna siin on bilanssi võimalik koostada vahetult žurnaalide andmeil, siis selle vormi puhul pole pearaamat enam tarvilik.

Ülaltoodud registrite jagunemiskäigu järjekindlast arengust mõnevõrra kõrval seisab ainult arvestuse *ameerika vorm.* See esineb kirjanduses esmakordselt 1803. aastal.

Ameerika vorm on tekkinud uuest itaalia vormist, kuid mitte jagune-

mise, vaid vastupidi, kahe arvestusregistri, s. o. žurnaali ja pearaamatu ühendamise teel ühte raamatusse, nimega „žurnaal-pearaamat". Selle vormi tekkimist põhjustasid väikesed ettevõtted, kus arvestus oli ka väikese ulatusega.

Integraalvormiga lõpeb põhiraamatute jagunemine arvestuses raamatuvormides, sest et pärast põhižurnaalide jagamist üksikuteks bilansikontode žurnaalideks osutub võimatuks nende edasine jagamine sünteetilises arvestuses.

Kirjendite jagamise edasine käik arenes liinis, kus kaardid asendavad raamatuid.

Arvestuse esimesi kaardivorme iseloomustab asjaolu, et igal kaardil asub nagu raamatulehel terve rida *kirjendeid* (sissekandeid). Sisult osutub kaart sel kujul vaid eraldi raamatuleheks. Sellest on kaardid saanudki oma teise nimetuse — „lahtised lehed".

Algul tekkis *arvestuse liht-kaardivorm*, kus kaartidele kirjendati ilma kopeerimiseta.

Seejärel tekkis *arvestuse kopeer-kaardivorm*, mille tüüpilisemaks liigiks on *kopeerarvestus*. Seda vormi iseloomustab kopeerimismenetluse rakendamine, mis ühe töövõttega annab mitmel kaardil mitu eksemplari kirjendeid.

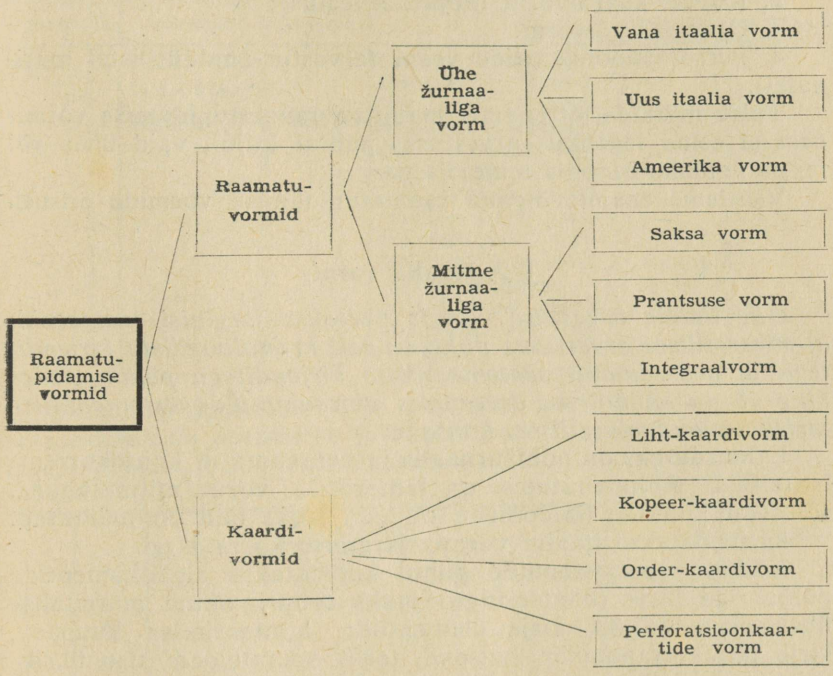
Edasi tuleb *kaart-orderi vorm*. Selle vormi korral on ühel kaardil, mille nimetuseks on „kaart-order", vaid *üks kirjend* (üks sissekanne). Kirjend kantakse kopeerimise teel korraga mitmele kaart-orderi eksemplarile, mida võib kasutada nii kronoloogilises kui ka süstemaatilises arvestuses.

Siin, nagu me näeme, on kirjendite ja registrite jagamine saavutanud äärmuse. Igal kirjendil on oma erikaart. See võimaldab kirjendite igasugust rühmitamist. Kuid selle vormi rakendamine tegelikus töös ja kaart-orderite tarvitamine on nende erakordselt suure arvu tõttu suuresti raskendatud.

Lõpuks, suurimaks saavutuseks arvestustehnika alal on arvestuse vorm arvestus-analüütilistel masinatel perforatsioonkaartidega, mida võib nimetada perforatsioonkaartide vormiks. Siin asub iga operatsiooni kirjend oma eri kaardil, mille nimetuseks on perforatsioonkaart. Kõik edasised arvestusprotsessid, nagu kontode järgi rühmitamine, kokkuvõtmine, koondamine, bilansi koostamine jms. toimub perforatsioonkaartide töötlemise teel arvestus-analüütilistel masinatel. Sellega avanevad piiramata võimalused igasugusteks ja mistahes tunnuste järgi rühmitamisteks, mis annab rikkalikku materjali ettevõtte majandusliku tegevuse igakülgseks valgustamiseks ja analüüsimiseks.

Arvestuse vorm perforatsioonkaartidel on viimaseks etapiks ülalmärgitud arvestuskirjendite ja -registrite jagamise käigus. Tänu kõige täiuslikumate arvestusmasinate rakendamisele on ta kaasaegse tehnika oludes kõige kõrgemaks arvestuse vormiks.

Ülalmainitud tunnuste, s. o. *registrite ja nende kirjendite iseloomu ja arvu järgi võib kõiki raamatupidamise vorme liigitada järgnevalt:*



A. Raamatupidamise raamatuvormid

I *Ühe žurnaaliga vormid:*

1. Vana itaalia vorm (ühe põhižurnaaliga);
2. Uus itaalia vorm;
3. Ameerika vorm.

II *Mitme žurnaaliga vormid:*
(mitme põhižurnaaliga)

1. Saksa vorm;
2. Prantsuse vorm;
3. Integraalvorm.

B. Raamatupidamise kaardivormid

1. Liht-kaardivorm;
2. Kopeer-kaardivorm (kopeerarvestus);
3. Order-kaardivorm;
4. Perforatsioonkaartide vorm (arvestus-analüütilistel masinatel).

Tuleb märkida, et enamik mainitud raamatupidamise vormidest ei esine tegelikus arvestuses puhtal kujul, vaid ühes või teises kombinatsioonis teineteisega.

Vaatleme enamlevinenud raamatupidamise vormide erisusi.

§ 2. Itaalia vorm

Uue itaalia arvestuse vormis peetakse järgmisi raamatuid: a) sünteetilises arvestuses põhižurnaali kronoloogiliste kirjenditega ja pearaamatut süstemaatiliste kirjenditega põhikontodes ning b) analüütilises arvestuses abiraamatuid süstemaatiliste kirjenditega analüütilistes kontodes.

Lahterduseks on põhižurnaalis ja pearaamatus kontokorrentlahterdus. Abiraamatutes on lahterduse vorm mitmesugune, sõltuvalt kontode iseloomust, millede jaoks nad on määratud.

Kirjendatakse itaalia vormis järgmise korra järgi.

Kõikide operatsioonide puhul koostatakse algdokumentide põhjal iga kirje (konteeringu) jaoks *order*. Sinna märgitakse üksikasjaliselt kõik kirje elemendid: konteerimise kuupäev, kirje järjekorranumber, lausend, tekst operatsiooni sisu üksikasjalise kirjeldusega ja viitega tõestavatele dokumentidele ning kontodesse kantavad summad.

Orderid jagunevad: a) kassa sissetuleku- ja väljamineku-orderiteks kassaoperatsioonide alal ning b) memoriaalorderiteks mittekassaliste operatsioonide alal.

Memoriaalorderitel on mitmesugune vorm. Toome ühe neist näidisena (vt. allpool).

Kassa- ja memoriaalorderite ülesandeks on algdokumentide põhjal neisse kantud arvestusandmete töötlemise ja kontode korrespondentsi (lausendiga) osutamise teel hõlbustada toimunud operatsioonide kirjendamist kontodesse.

Kassa- ja memoriaalorderitest kantakse kõik kirjed kronoloogiliselt, s. o. nende kuupäevade järjekorras, *žurnaali*.

Žurnaali kirjendatakse *üksikasjaliselt*, osutades kõik kirje elemendid.

Memoriaalorder nr. 275 7. aprill 1941. a.

Märkus kirjendi kohta		Debiteerida kontod		Kirje sisu	Krediteerida kontod	
raamat	lk.	nimetus	summa		nimetus	summa
žurnaal	57	Materjalide konto[1] Männilauad	600 —	Tasutud varustusagent H. J. Õunapuu poolt aruandelistest summadest vastavalt tema avansiaruandele 5. IV s. a. nr. 7 saeveski 4. IV s. a. arve-faktuuri nr. 2462 järgi ühes kättetoimetamisega saadud 6 m³ männilaudade eest à 100 rbl.	Aruandvate isikute konto H. J. Õunapuu	600 —

Raamatupidaja *Kriis*

Žurnaalist kantakse kõik kirjendid laiali *pearaamatu* vastavate kontode deebetisse ja kreeditisse. Pearaamatus peetakse ainult põhikontosid (bilansikontosid).

Aprill 1941. a.

		Ülekanne . .					
		— 7 —					
275	45	Materjalide konto[1]					
	156	Männilauad	—	—	600 —	—	—
	84	Aruandvate isikute kontole					
	62	H. J. Õunapuu . . .	—	—	—	—	600 —
		Tasutud varustusagent H. J. Õunapuu poolt aruandelistest summadest vastavalt tema avansiaruandele 5. IV s. a. nr. 7 saeveski 4. IV s. a. arve-faktuuri nr. 2462 järgi ühes kättetoimetamisega saadud 6 m³ männilaudade eest à 100 rbl.					

1 Lihtsuse mõttes on kirjend varumiskontosse ära jäetud.

Iga konto jaoks varutakse mõned leheküljed, kuhu koondatakse kõik vastava konto kirjendid. Kirjendeid peetakse pearaamatus üksnes korrespondeeriva konto osutamisega.

Toome näite kirjendamisest žurnaali (vt. lk. 301).

Toome näite sama operatsiooni kirjendamisest pearaamatusse.

DEEBET **Materjalide konto** KREEDIT

Apr.	7	275	Aruandvate isikute konto	600	—							

DEEBET **Aruandvate isikute konto** KREEDIT

						Apr.	7.	275	Materjalide konto	600	—	

Abiraamatute analüütilistesse kontodesse kirjendatakse otse orderitest, kusjuures iga operatsioon kantakse üksikasjalikult ühes tekstiga, kirjeldades operatsiooni olemust ning viidates tõestavatele dokumentidele.

Igale bilansikontole kui kollektiivsele kontole, mis jaguneb analüütilisteks kontodeks, peetakse eri abiraamat, mis temalt saab oma nimetuse, näiteks: materjalide abiraamat, kaupade abiraamat, aruandvate isikute reskontro jne. Iga analüütilise konto jaoks varutakse vastavas abiraamatus mõned leheküljed, kuhu koondatakse selle konto kõik kirjendid.

Ülaltoodud operatsiooni kirjend abiraamatutesse omandab niisuguse kuju (vt. lk. 304).

Kokkuvõtmine ja saldode tuletamine toimub vahetult raamatutes ning üldreeglina üks kord kuus. Kirjendite kontrollimiseks koostatakse sünteetiliste kontode käivete-aruandeid pearaamatu andmete alusel ja analüütiliste kontode käivete-aruandeid iga abiraamatu andmete alusel.

Seejuures peavad kahekordse kirjendamise põhimõttel pearaamatu kõikide kontode deebeti-käivete üldkokkuvõtted võrduma žurnaali kirjendite üldkokkuvõttega. Täpselt samuti peavad iga abiraamatu kõikide kontode algsaldode, deebeti- ja kreediti-käivete ning lõppsaldode üldkokkuvõtted võrduma pearaamatu vastava konto algsaldoga, deebeti- ja kreediti-käivete kokkuvõttega ja lõppsaldoga.

Pearaamatu kontode käivete-aruande põhjal koostatakse bilanss.

Itaalia vormil on terve rida olulisi *puudusi*. Tähtsamad neist on:

1) *liigne vahepealne dokumentatsioon* (memoriaalorderid) vahetult dokumentidel konteerimise asemel.

2) *mitmekordsed ja kahekordistatud (dubleeritud) kirjendid*, s. o. ühtede ja samade andmete üksikasjaline ümberkirjutamine mitmesugustesse registritesse, mis tekitab liigset töövaeva ja vahendite kulu;

3) *suurem vigade võimalus*, mida põhjustavad mitmekordsed kirjendamised;

4) *arvestuse mahajäämine* liigselt üksikasjaliste kirjendite ja piiratud võimaluste tõttu töö jaotamiseks.

Peale selle omab itaalia vorm oma arvestusregistrite väikese eristuse ja kirjendite ülemäärase detailsuse tõttu rohkem kui teised vormid *arvestuse raamatutehnikale omaseid üldisi puudusi*, millest juttu oli eelnevas peatükis.

Tuleb märkida, et viimasel ajal on mitmeti püütud itaalia vormi sel teel lihtsustada ja ratsionaliseerida, et mõnedes registrites on loobutud tekstiga kirjenditest, lihtkirjendeid asendatud koondkirjenditega, ordereid asendatud vahetu konteerimisega dokumentidel jms. Kuid suuri tulemusi need parandused ei anna, sest selle vormi peapuudused — mitmekordsed kirjendamised ja võimaluse puudumine töö laialdaseks jaotamiseks — jäävad ikkagi püsima.

§ 3. Saksa vorm

Saksa raamatupidamise vorm on sisult edasiarendatud itaalia vormiks.

Saksa vormi iseloomustavaks põhierisuseks itaalia vormi kõrval on kahe žurnaali pidamine ja kuude kaupa kirjendamised pearaamatusse.

Põhižurnaali asemel itaalia vormis peetakse saksa vormis kaht kronoloogilist raamatut: kassažurnaali kassaoperatsioonidele ja memoriaali teistele operatsioonidele.

Kassažurnaalil on kahe poolega vorm ja teda peetakse analoogiliselt itaalia vormi pearaamatu kassakontoga.

Memoriaalil on ühe poolega lahterdus ja teda peetakse itaalia vormi põhižurnaali eeskujul.

Sissekandeid kassažurnaali ja memoriaali tehakse nagu itaalia vormis kassa- ja memoriaalorderite alusel *iga päev üksikute kirjetena* ühes kontode korrespondentsi ja tekstiga.

Pearaamatusse kirjendatakse erinevalt itaalia vormi igapäevasest kirjendamisest *kord kuus koondkirjetena.*

Materjalide abiraamat

DEEBET (sissetulek) — Männilaudade konto — KREEDIT (väljaminek)

Kuu ja päev 1941. a.		TEKST	Hulk	Hind	Summa
Aprill	7.	Ülekanne . .			
		Saadud saeveskilt arve-faktuuri järgi 4. IV s. a. nr. 2462 ühes kättetoimetamisega	300	2—	600—

Kuu ja päev 1941. a.		TEKST	Hulk	Hind	Summa
		Ülekanne . .			

Aruandvate isikute reskontro

DEEBET — Konto H. J. Õunapuu, varustusagent — KREEDIT

			Ülekanne . .					Ülekanne . .	
						Aprill	7.	275	H. J. Õunapuu poolt vastavalt tema avansiaruandele 5. IV s. a. nr. 7 saeveskile laudade eest 4. IV s. a. arve-faktuuri nr. 2462 järgi tasutud . .	600—

Selleks otstarbeks on saksa vormis pearaamatu ja ülalmainitud kronoloogiliste raamatute vahele lülitatud veel üks vahepealne raamat nimetusega „Koguv žurnaal".

Kõik sissekanded tehakse iga konto kuukäivete kogusummasid sisaldavate koondkirjetena igakuiselt kassažurnaalist ja memoriaalist koguvasse žurnaali ning sealt pearaamatusse.

Analüütilist arvestust peetakse saksa vormis samuti nagu itaalia vormi abiraamatutes.

Saksa vorm on itaalia vormiga võrreldes suur edusamm ja tal on terve rida *positiivseid omadusi*. Neist olulisemad on:

a) *hõlpsam arvestustöö jaotamine* tänu põhižurnaali jagunemisele kaheks raamatuks ja

b) *töö vähenemine* pearaamatu pidamisel igapäevase kirjendamise asendamise tõttu igakuise kirjendamisega.

Seejuures on aga saksa vormil, mis omab palju ühiseid jooni itaalia vormiga, ka enamik selle puudusi. Peale selle on pearaamatusse igakuise kogumis-kirjendamise süsteemile endale omased järgmised puudused:

1) *võimaluse puudumine kirjendite igapäevaseks kontrollimiseks* ning seega vigade kogunemine kuu jooksul;

2) *võimaluse puudumine bilansi koostamiseks sagedamini kui üks kord kuus*, mis vähendab raamatupidamise osatähtsust jooksva operatiivse juhtimise ja kontrollimise alal;

3) *arvestustöö kuhjumine kuu lõpuks*, mis toob kaasa bilansi koostamise hilinemise ja jooksvate sissekannete mahajäämise.

§ 4. Prantsuse vorm

Prantsuse raamatupidamise vormi tähtsaimaks erisuseks on mitme žurnaali olemasolu. Itaalia vormi põhižurnaal jaguneb siin terveks reaks rühmalisteks ehk nn. *erižurnaalideks.*

Erižurnaalid on määratud ühe bilansikontoga hõlmatavate operatsioonide ühe või teise operatsioonide rühma kronoloogiliseks kirjendamiseks. Nii näiteks võib esineda: kassažurnaal, materjalide žurnaal, kaupade žurnaal, tootmise žurnaal, Riigipanga arvelduskonto žurnaal jms. Žurnaalide kuju ja nende arv võib olla erisugune, sõltuvalt ettevõtte majandusliku tegevuse iseloomust, operatsioonide arvust ja arvestustöö jaotuse määrast. Erižurnaalidega mittehõlmatavate teiste operatsioonide kronoloogilist arvestust peetakse üldžurnaalis, mida nimetatakse *mitmesuguste operatsioonide žurnaaliks.*

Erižurnaalid on koostatud ühe poolega vormi ja tabelivormi kombineerimise põhimõttel. Erižurnaalis peetava konto deebeti summade-lahtris

on alljaotused (rubriigid) temaga korrespondeerivate kontode kreediti jaoks. Analoogilised alljaotused on ka selle konto kreediti-lahtris temaga korrespondeerivate kontode deebeti jaoks.

See vorm on eriti sobiv iga žurnaali käivete rühmitamiseks selles žurnaalis peetava konto korrespondentsi järgi teiste bilansikontodega.

Seesugune rühmitamine toimub automaatselt lahtrite käivete kokkuvõtete liitmisel.

Mitmesuguste operatsioonide žurnaali peetakse ühe poolega vormis.

Erižurnaalidesse kirjendatakse raamatuvormidele omases tavalises korras kassa- ja memoriaalorderitest kirjete laialikandmise teel ühes nende kõikide elementidega (kuupäev, number, korrespondeerivate kontode nimetus, tekst ja summa). Kuid prantsuse vormis võib edukalt kasutada ka lihtsamat kirjete laialikandmise viisi, s. o. ilma korrespondeerivate kontode märkimiseta, kuna need nähtuvad erižurnaali lahtrite pealkirjadest. See võte lihtsustab ja vähendab tööd.

Esitame näite kirjendamisest erižurnaali (lk. 308—309).

Oletame, et neid operatsioone sooritanud ettevõttes peetakse arvestust prantsuse vormis, kusjuures teiste seas on olemas ka Riigipanga arvelduskonto žurnaal.

Kanname sellesse žurnaali kõik sinnakuuluvad operatsioonid.

Pärast operatsioonide kirjendamist ja kokkuvõtmist on arvelduskontol järgmine kuju (lk. 308—309).

Nagu näeme, tänu žurnaali vastavale lahterdusele, saadi pärast kokkuvõtmist summad, mis annavad kokku kaks liitlausendit:

a) Deebet — Arvelduskonto . . . . . rbl. 900.—
Kreedit — Mitmesugused kontod:
Valmistoodang . . . . rbl. 500.—
Laenud . . . . . „ 300.—
Kasumid ja kahjumid . „ 100.— rbl. 900.—

b) Deebet — Mitmesugused kontod:
Kassa . . . . . rbl. 50.—
Varumine . . . . . „ 570.—
Laenud . . . . . „ 200.— rbl. 820.—
Kreedit — Arvelduskonto . . . . . rbl. 820.—

See võimaldab pearaamatusse kirjendada vahetult igast erižurnaalist ilma neis saadud andmete eelneva koondamiseta või töötlemiseta.

Kirjendite laialikandmine žurnaalidest pearaamatusse toimub prantsuse vormis üks kord kuus kuukokkuvõtetena.

Selleks on pearaamat koostatud erivormis. Igal (deebeti ja kreediti) leheküljel on üks üldlahter korrespondeerivate kontode osutamiseks ja selle järel terve rida summade-lahtreid, mis on määratud igakuiste käivete ja nende üldkokkuvõtte kirjendamiseks terve aasta kohta (lk. 308—309).

Näitena kanname veebruari operatsioonide kirjendid Riigipanga arvelduskonto žurnaalist arvelduskontosse pearaamatus. Pärast käivete kirjendamist omandab see konto niisuguse kuju (lk. 308—309).

Analüütilist arvestust peetakse prantsuse vormis nagu teistes raamatuvormideski abiraamatutes. Kuid seda võib edukalt pidada ka kaartidel, kuna ta tehnika ei avalda erilist mõju ülalkirjeldatud sünteetilise arvestuse ehitusele.

Raamatuarvestuse teiste vormidega võrreldes on prantsuse vormil terve rida eeliseid ning ta osutub järjekordseks edusammuks arvestustehnika arenemise ja täienemise alal.

Prantsuse vormi väärtuslikemaiks omadusiks võib pidada järgmisi:

esiteks, käivete eelrühmitamine kontode korrespondentsi järgi erižurnaalides ja nende käivete ülekandmine pearaamatusse kuu-üldkokkuvõtetena *lihtsustab tunduvalt koondamist ja vähendab tööd pearaamatu pidamisel;*

teiseks, võimalus mistahes hulgal žurnaalide sisseseadmiseks mistahes operatsiooni alal teeb prantsuse vormi küllalt *painduvaks ja rakendatavaks mitmesugustes majanduslikes organisatsioonides;*

kolmandaks, mitme žurnaali olemasolu *hõlbustab suurel määral arvestustöö jaotamist,* mis teeb prantsuse vormi rakendatavaks mitte üksnes keskmistes, vaid ka suurtes ettevõtetes;

neljandaks, võimalus prantsuse vormis sünteetilise raamatuarvestuse ühendamiseks analüütilise arvestuse kaardivormidega teeb ta *sobivaks arvestuse osaliseks mehhaniseerimiseks.*

Seejuures tuleb aga märkida, et prantsuse vormile on teataval määral omased *raamatutehnika üldised puudused* ning tunduvas osas ka *pearaamatusse kuude viisi kirjendamise süsteemi puudused,* millele osutasime saksa vormi iseloomustamisel.

Seega, olles küll üheks parimaks raamatuarvestuse vormiks, jääb prantsuse vorm siiski maha mehhaniseeritud ja masinarvestusest. Kuid teatavates oludes võib teda mehhaniseerimise elementidega ühendatuna mitmesugustes ettevõtetes rakendada siirdeastmena arvestuse täiuslikumate vormide poole.

§ 5. Ameerika vorm

Ameerika vormi põhiliseks ja iseloomustavamaks erisuseks on asjaolu, et kronoloogilisi kirjendeid žurnaali ja süstemaatilisi kirjendeid pearaamatusse tehakse üheaegselt ja ühte raamatusse, mille nimeks on žurnaal-pearaamat. Sellest on ameerika arvestuse vorm saanud oma teise nimetuse — „žurnaal-pearaamatu vorm".

DEEBET

Riigipanga arvelduskonto žurnaal

KREEDIT

Kuupäev 1941. a.	Kirje nr.	Tekst	Kontode kreedit: Valmistoodang	Laenud	Kasumid ja kahjumid	jne.	Kokku arvelduskonto deebetis
3. II	81	Kanti arvelduskontosse lühiajaline Riigipanga laen	— —	300 —	— —		300 —
5. II	88	Tuli sisse arvelduskontosse . .	300 —	— —	— —		300 —
6. II	91	Tuli sisse arvelduskontosse renti rendileantud ruumide eest	— —	— —	100 —		100 —
27. II	16	Tuli sisse arvelduskontosse realiseeritud toodete eest	200 —	— —	— —		200 —
		Kokku veebruaris	500 —	300 —	100 —		900 —

Kuupäev 1941. a.	Kirje nr.	Tekst	Kontode deebet: Kassa	Varumine	Laenud	jne.	Kokku arvelduskonto kreeditis
3. II	82	Saadi arvelduskontost kassasse sularahas	50 —	— —	— —		50 —
4. II	83	Tasuti arvelduskontost materjalide eest	— —	320 —	— —		320 —
7. II	95	Kanti arvelduskontost üle tähtajalise laenu kustutuseks	— —	— —	200 —		200 —
10 .II	97	Tasuti arvelduskontost materjalide eest	— —	250 —	— —		250 —
		Kokku veebruaris	50 —	570 —	200 —		820 —

DEEBET

PEA-

Arvelduskonto

RAAMAT

Riigipangas

KREEDIT

Krediteeritavate kontode nimetus	Jaanuar	Veebruar	Märts	Aprill	Mai	Juuni	Juuli	August	September	Oktoober	November	Detsember	Kokku
Valmistoodang . .	475 —	500 —											
Laenud	250 —	300 —											
Kasumid ja kahjumid	25 —	100 —											
jne.													
Kokku . . .	750 —	900 —											

Debiteeritavate kontode nimetus	Jaanuar	Veebruar	Märts	Aprill	Mai	Juuni	Juuli	August	September	Oktoober	November	Detsember	Kokku
Kassa	80 —	50 —											
Varumine . . .	400 —	570 —											
Laenud	200 —	200 —											
jne.													
Kokku . . .	700 —	820 —											

Žurnaal-pearaamat (vt. näidis lk. 312—313) on raamat, mis on joonestatud lahtriteks kronoloogiliste kirjendite (žurnaal) ja põhikontode süstemaatiliste kirjendite jaoks (pearaamat). Vasakus, žurnaalina ettenähtud osas asuvad üksikud lahtrid kuupäeva, kirje numbri, teksti ja summa jaoks, paremas, pearaamatuna ettenähtud osas aga asuvad vaid lahtrid iga põhikonto jaoks, mis on jagatud rubriikideks deebeti ja kreediti summade kirjendamiseks.

Arvestustehnika pole ameerika vormis keeruline ja seisneb peamiselt järgnevas:

Žurnaal-pearaamatusse kirjendatakse tavalisel viisil kas üksikutest või koondkirjeteks rühmitatud dokumentidest *ühes tekstiga.* Tekstis antakse ainult operatsiooni sisu ilma kontode korrespondentsita. Summa kantakse ühele reale tekstiga *kolm korda:* 1) žurnaali summade lahtrisse, 2) deebeti- ja 3) kreediti-lahtrisse, kus kontod antud operatsiooni järgi korrespondeerivad.

Analüütilist arvestust peetakse ameerika vormis, nagu teistes raamatuvormideski, tavalisel viisil abiraamatutes. Analüütilisel arvestusel ameerika vormis on võimalik rakendada ka kaarte.

Illustratsiooniks toome näite kirjendeist žurnaal-pearaamatusse.

Pärast operatsioonide kirjendamist žurnaal-pearaamatusse on sellel niisugune kuju (vt. lk. 312—313).

Ameerika vormil on terve rida *positiivseid omadusi.*

Esiteks on tal äärmiselt *lihtne ehitus.* Suure hulga arvestusregistrite ja igasuguste vahepealsete dokumentide asemel on sünteetilises arvestuses vaid *kaks lüli:* algdokument ja üks raamat. Seejuures on žurnaal-pearaamatusse kirjendamise tehnika õige lihtne ega tekita raskusi.

Teiseks, kontode eriline asetus teeb nii kõikide bilansikontode kirjendid, käivete kokkuvõtted ja saldod kui ka nende kontode vahel oleva sisemise vastastikuse seose (korrespondentsi) hästi *näitlikuks ja ülevaatlikuks.* Sellel on suur tähtsus ettevõtte majandusliku tegevuse juhtimisel, kontrollimisel ja analüüsimisel.

Kolmandaks *võimaldab žurnaal-pearaamat mistahes momendiks koostada bilanssi.* Selleks pole tarvis teha tervet rida vahepealseid töid (käivete-aruannete koostamine jms.). Bilanss kujuneb saldode tuletamisel *vahetult* žurnaal-pearaamatus.

Seejuures ta *sisaldab ka käivete-aruande*, andes nii kõik kontode käibed kui ka saldod.

Neljandaks on žurnaal-pearaamatul hinnaline omadus — *kirjendite isekontroll.* Ta annab *kolm võrdset käivete kokkuvõtet* (žurnaali lahtris ning kõikide kontode deebeti- ja kreediti-lahtrites). Selletõttu võimaldab iga lehekülje kokkuvõtete kontroll ülekannetel jooksva töö käigus *viga õigeaegselt selgitada, kiiresti leida ja parandada.*

Ja lõpuks viiendaks, tänu arvestusregistrite väikesele arvule, vähendatud ja lihtsustatud arvestuskirjendeile, kokkuvõtteile ja koondamisele, *tagab* žurnaal-pearaamat raamatuarvestuse teiste vormidega võrreldes maksimaalselt *ažuuri.* Kõiki dokumente võib siin kirjendada otsekohe pärast nende vormistamist ja bilanssi võib tuletada vahetult pärast kirjendamise lõpetamist, s. o. iga päev.

Need omadused teevad ameerika vormi *väiksemates, piiratud kontode nomenklatuuriga ettevõtetes väga hinnatavaks.* Teda võib edukalt rakendada kolhoosides, allkooperatiivides, artellides, külanõukogudes, koolides, haiglates, klubides jm.

Kuid on vaja märkida, et mainitud positiivsete omaduste kõrval ameerika vormil on ka terve rida olulisi *puudusi,* mis piirab võimalust tema rakendamiseks keskmistes ja suurtes majanduslikes organisatsioonides.

Ameerika vormi põhiliseks puuduseks on *kontode (žurnaal-pearaamatu lehekülgede mõõteist sõltuv) piiratud arv, mida temas saab avada.*

Üsna oluliseks puuduseks on ka *suurem vigade võimalus* summade kandmisel küll õigele poolele, kuid väära kontosse (väära lahtrisse). Neid vigu ei saa parandada kokkuvõtete kontroll.

Peale selle on operatsioonide suure arvu korral sünteetilises arvestuses *võimatu tööd jaotada,* sest žurnaal-pearaamatusse võib kirjendada korraga vaid üks inimene.

Mainitud puudused ja eriti žurnaal-pearaamatusse mahutatavate kontode piiratud arv teevad ameerika vormi *peagu mitterakendatavaks hargnenud kontode nomenklatuuriga keskmistes ja suurtes organisatsioonides.* Teda võib seal üksikutel aladel kasutada vaid abi-arvestusregistrina.

Konteering		Operatsiooni sisu	Žurnaali summa	Põhivahendid		Varumine		Materjalid	
Kuupäev	nr.			D-t	K-t	D-t	K-t	D-t	K-t
		Saldo 1-ks veebr. 1941. a.	7500	5000	—	—	—	660	—
3. II	81	Kanti arvelduskontosse lühiajaline laen	300	—	—	—	—	—	—
3. II	82	Saadi arvelduskontost kassasse	50	—	—	—	—	—	—
4. II	83	Tasuti arvelduskontost materjalide eest . . .	320	—	—	320	—	—	—
4. II	84	Tasuti kassast materjalide kättetoimetamise eest	30	—	—	30	—	—	—
4. II	85	Varutud materjalid kantakse materjalide kontosse	350	—	—	—	350	350	—
5. II	87	Tootmisest tuli lattu valmistoodangut plaanihindades	170	—	—	—	—	—	170
5. II	88	Laekus arvelduskontosse realiseeritud toodangu eest (väljamishindades) .	280	—	—	—	—	—	—
5. II	89	Kantakse maha realiseerit. toodang (plaanihinnas) .	300	—	—	—	—	—	—
6. II	90	Tootmisest tuli lattu tagasi materjale	270	—	—	—	—	—	—
6. II	91	Laekus arvelduskontosse renti laoruumi eest . .	60	—	—	—	—	60	—
6. II	92	Tootmisse väljati materjale	100	—	—	—	—	—	—
7. II	93	Laekus arvelduskontosse realiseeritud toodangu eest (väljamishindades) .	100	—	—	—	—	—	100
7. II	94	Kantakse maha realiseeritud toodang (plaanilises omahinnas)	200	—	—	—	—	—	—
8. II	95	Kanti arvelduskontost maha tähtajalise Riigipanga laenu kustutuseks	180	—	—	—	—	—	—
8. II	96	Tootmisest tuli lattu valmistoodangut (plaanilises omahinnas)	200	—	—	—	—	—	—
10. II	97	Tasuti arvelduskontost varutud materjalide eest	220	—	—	—	—	—	—
		Kokku käibeid 1.—11. II	250	—	—	250	—	—	—
		Saldod 11. veebr. 1941. a.	3380	—	—	600	350	410	270
			8250	5000	—	250	—	800	—

Tootmine		Valmistoodang		Kassa		Arvelduskonto		Põhikirjafond		Lühiajalised laenud		Omahinnaplaani täitmine		Realiseerimine		Kasumid ja kahjumid	
D-t	K-t	D-t	K-t	D-t	K-t	D-t	K-t	D-t	K-t	D-t	K-t	D-t	K-t	D-t	K-t	D-t	K-t
740	—	800	—	50	—	250	—	—	7000	—	200	—	—	—	—	—	300
—	—	—	—	—	—	300	—	—	—	—	300	—	—	—	—	—	—
—	—	—	—	50	—	—	50	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
—	—	—	—	—	—	—	320	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
—	—	—	—	—	30	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
170	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
—	—	280	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	280	—	—	—	—
—	—	—	—	—	—	300	—	—	—	—	—	—	—	—	300	—	—
—	—	—	270	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	270	—	—	—
—	60	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
—	—	—	—	—	—	100	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	100
100	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
—	—	—	—	—	—	200	—	—	—	—	—	—	—	—	200	—	—
—	—	—	180	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	180	—	—	—
—	—	—	—	—	—	—	200	—	—	200	—	—	—	—	—	—	—
—	—	220	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	220	—	—	—	—
—	—	—	—	—	—	—	250	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
270	60	500	450	50	30	900	820	—	—	200	300	—	500	450	500	—	100
950	—	850	—	70	—	330	—	—	7000	—	300	—	500	—	50	—	400

§ 6. Liht-kaardivorm

Raamatupidamise liht-kaardivorm on tekkinud arvestuse raamatutehnikalt kõrgemale kaarditehnikale siirdumise esimese etapina.

Selle vormi põhierisuseks on arvestusregistritena kasutatavad kaardid ja lihtne käsitsi-kirjendamine. Esimese omadusega erineb ta raamatuvormidest ja teisega kaardi-kopeerimisvormidest.

Arvestuse ehitust liht-kaardivormis iseloomustavad peamiselt järgnevad asjaolud.

Sünteetiline arvestus on korraldatud mitmes variandis ning teda võib pidada kas kaartidel või eriaruannetes.

Esimesel juhtumil avatakse iga sünteetilise konto jaoks eraldi kaart, kuhu tehakse sellesse kontosse kuuluvad kirjendid. Kõik sünteetiliste kontode kaardid asuvad eraldi kartoteegis, mida nimetatakse *peakartoteegiks* (analoogiliselt pearaamatuga).

See arvestusviis pole kuigi efektiivne ja tegelikus arvestuses kuigi levinud.

Teisel juhtumil kasutatakse sissekanneteks sünteetilistesse kontodesse kas liht- või male-kontrollaruandeid. Kronoloogilisi kirjendeid peetakse seejuures dokumentide nimestikus (kirjendite nimestikus).

Liht-kaardivormi puhul peetakse *analüütilist arvestust* tavaliselt kaartidel. Sõltuvalt analüütiliste kontode ja nendesse tehtavate kirjendite arvust jagunevad kõik kaardid ühel või teisel hulgal ühetaolisteks rühmadeks, mis moodustavad eri kartoteeke (materjalide kartoteek, arvelduste kartoteek jms.).

Kirjendamise tehnikat analüütilistesse kontodesse kaartidel vaadeldi eelnevas peatükis.

Analüütiline arvestus võib liht-kaardivormis olla korraldatud ka kombineeritult, kus üksikutel aladel kasutatakse kaartide kõrval ka raamatuid.

Kirjendite kokkuvõtmine, koondamine ja kontrollimine võib liht-kaardivormis toimuda nii igakuiselt kui ka sagedamini.

Liht-kaardivormil on raamatuvormidega võrreldes terve rida positiivseid omadusi, mis tulenevad ülalvaadeldud paremustest, mida kaarditehnika omab võrreldes raamatutehnikaga. Olles küllalt *painduv* ja igasugustes kombinatsioonides teiste vormide elementidega mitmesugustele tingimustele ker-

gesti *kohaldatav. leiab ta* tegelikus töös *laialdast rakendamist.* Kuid olles esijoones käsitsi-tehnika vormiks, jääb ta arvestuse mehhaniseeritud vormidest maha.

§ 7. Kopeerarvestus

Kopeerarvestus on arvestuse kopeerimis-kaardivormi üks liike.

Kopeerimis-kaardivormi põhierisuseks on kirjendamise kopeerimismenetluse ja kaarditehnika rakendamine, mis omavahelises kombinatsioonis võimaldavad ühe töövõttega teha üheaegselt mitu kirjendit eri registritesse.

Kopeerarvestuses on kõige iseloomustavamaks asjaolu, et sel põhimõttel korraldatud analüütilises arvestuses süstemaatilised ja kronoloogilised kirjendid on ühised. See tähendab, et ühes kaart-kontodega peetakse nende kirjendite jäljenditena tingimata ka žurnaale.

Kaartide kirjendite tingimatu žurnaali kopeerimine on kopeerarvestuse põhimõtteks.

Kopeerarvestuses tarvitatakse *tehnilisi eriseadmeid:* kopeerimisaparaate, kartoteeke ühes päraldistega (tugiplaadid, eraldajad, indikaatorid), registraatoreid (kaasi), templeid jms.

Kopeerimisaparaadiks on kahe kokkusurutava plaadi ja kahe tõstekangiga alumiiniumplaat või vineerlaud. Ülemine kang tõstab mõlemat plaati ning alumine ainult paremat.

Kopeerimisaparaadil kirjendatakse üheaegselt kaart-kontosse kui ka — kopeerimise teel — žurnaali.

See toimub nii. Surudes ülemisele kangile nihutatakse kopeerpaberiga kaetud žurnaaliplank mõlema plaadi alla ning vajutatakse need kokku. Edasi, surudes alumisele kangile, nihutatakse parema plaadi alla kaart-konto ning vajutatakse nad samuti kokku. Seejärel kirjutatakse kaardile ning kirja ärakiri saadakse jäljendi näol žurnaalis.

Arvestuse eriseadmed on kopeerarvestuses töö õige organiseerimise ja korraldamise üheks tingimuseks. Sellepärast on nende tarvitamine kopeerarvestuses sunduslik.

Sünteetilise ja analüütilise arvestuse korraldust ja tehnikat kopeerarvestuses iseloomustavad järgnevad omadused.

Sünteetiline arvestus on kopeerarvestuses korraldatud samuti nagu liht-kaardivormiski.

Operatsioonide kronoloogiliseks kirjendamiseks kasutatakse *dokumentide* (konteeringute) *nimestikku.*

Sünteetiliste kontode kirjendeid peetakse kas liht- või male-*kontrollaruandes*. Vastavalt sellele koostatakse ka sünteetiliste kontode käivete-aruanne kas liht- või malevormis.

Kopeerarvestusele, kui ühele uutest täiuslikumatest arvestusliikidest on suurimal määral iseloomustavaks ja omaseks käivete-aruande malevorm.

Analüütilist arvestust peetakse kopeerarvestuses kaartkontodes ja žurnaalides.

Igale analüütilisele kontole avatakse eri *kaart-konto* vastavas vormis, sõltuvalt konto ning temas arvestatavate operatsioonide iseloomust. Kopeerarvestuses tarvitatakse tavaliselt ühes standardmõõtes kaarte ülalkirjeldatud (IX peatükk) tüüp-vormis.

Kõik kaardid jagatakse kontode koguarvust ning operatsioonide iseloomust ja arvust sõltuvalt mitmesse rühma selle arvestusega, et igat rühma võiks pidada üks töötaja. Iga kaartide rühm asub eri kartoteegis. Kartoteegid, nendes arvestatavate operatsioonide iseloomu järgi on materjalide, kauba, arvelduste jms. kartoteegid.

Žurnaale peetakse ühte ja sama vormi kaartidel avatavate kontode rühmade järgi.

Kuna kopeerarvestuses saadakse žurnaali kirjend kaartide kirjendite kopeerimise tulemusena, siis osutub žurnaalide lahterdamine liigseks. Kaartide kõikides tüüp-vormides kasutatakse ühist ühtsustatud standardformaadis žurnaali tüüpvormi, millel on järgmine kuju:

Rühmitus			Žurnaal nr. ..... kuup. ..... Lk.	Kaardi nr. või märkus
Konto šifr	Deebet	Kreedit		
			Ülekanne	

Žurnaali pealkirja kirjutatakse: sõna „žurnaal" järel tema nimetus selle kaardi vormi järgi, mille jaoks ta on ette nähtud („kauba-materja-

lide", „üldine", „arvelduste" jne.), žurnaali number, kirjendamise kuupäev ja lehekülje järjenumber.

Žurnaali vasak osa on kaartide sellest osast laiem. Ta on määratud žurnaali panemiseks kopeerimisaparaadi mõlema rõhkplaadi alla. Selles osas asuvad lahtrid „rühmitamine". Sinna kantakse iga sünteetilise konto deebeti ja kreediti käibed kontode rühmituses omá šifrite järgi, mis kaartide lahtri „konto kontrollnumber" kirjenditest on kopeeritud žurnaali. Need käivete summad on vajalikud nende kontrollimiseks sünteetilise arvestuse käivete summadega.

Žurnaali paremas osas on lahter „kaardi number" selle kaardi numbri sissemärkimiseks, kuhu on tehtud sissekanne. Seda tehakse selleks, et oleks järjekordse kaardi pealepanemisel näha, missugused žurnaali read on juba kinni.

Lühikesed jooned žurnaali ja kaartide paremas osas on määratud selleks, et kaardi pealepanemisel žurnaalile nende abil seada kaardi järjekordne vaba rida kohastikku žurnaali järjekordse vaba reaga nõnda, et nad langeksid ühte.

Operatsioonid kantakse kaartidele ja žurnaali järgnevalt.

Kirjendamise eel pannakse kopeerimisaparaadile kopeerpaberiga pealtpoolt kaetud järjekordne žurnaali leht, nihutatakse see parema käega mõlema rõhkplaadi alla vastu aparaadi vasakut serva, kusjuures vasaku käega surutakse ülemisele kangile, mis seejärel kinni vajutatakse. Siis otsitakse vastav kaart-konto dokumendi konteeringusse märgitud šifri järgi üles ning võetakse kartoteegist välja.

Surudes alumisele kangile, pannakse kaart aparaadile parema rõhkplaadi alla vastu vasaku rõhkplaadi serva, nihutatakse kaart teda üles ja alla liigutades oma järjekordse vaba reaga žurnaali parema äärmise lahtri järjekordse vaba rea (kaardi numbri) kohale, mis pole kaetud kaardi ja kopeerpaberiga, ning surutakse kang samuti alla.

Edasi, pärast kaardi kinnitamist aparaadile kantakse temale dokumendist kõik operatsiooni elemendid, s. o. kirje (sissekande) kuupäev ja number, dokumendi nimetus, number ja kuupäev, tekst ja summa. Siis kirjutatakse kaardi lahtrisse „konto kontrollnumber" kaardi pealkirja (paremasse ülemisse nurka) ja märgistustemplisse dokumendil märgitud konto šifr. Lõpuks märgitakse žurnaali viimasesse paremasse lahtrisse (mis pole kaetud kopeerpaberiga) kaardi number. Seda tehakse juhindumiseks ning žurnaali täiskirjutatud rea tähistamiseks, et vältida žurnaali ühel real kahe eri kirjendi teineteise peale kirjutamist.

Pärast kirjendamist võetakse kaart aparaadist välja (survega alumisele kangile) ning paigutatakse oma kohale kartoteeki.

Kirjendatakse tavaliselt kõva keemilise pliiatsiga või eriliste kõvade kopeerimissulgedega.

Seesuguse kirjendamisviisi tagajärjel osutuvad kõik operatsioonid, mis on laiali kantud mitmesugustele kaartidele, žurnaali kopeerituks.

Tuleb veel märkida, et kirjendite õigsuse kontrollimise ja võimalike vigade või kuritarvituste ennetamise huvides, peetakse kopeerarvestuses rangelt kinni kopeerimispõhimõtte rakendamisest eranditult kõikidel sissekannetel neisse analüütilistesse kontodesse, mida peetakse kaartidel kopeerimisega žurnaali.

Seega on kopeerarvestuse põhireegliks: *ühtki kirjendamist kaart-kontosse ei tohi olla ilma samaaegse kopeerimiseta žurnaali*, ning vastupidi, *ükski kirjend ei või sattuda žurnaali teisiti, kui tema kopeerimisega žurnaali kaart-kontosse-kandmise ajal.*

Päeva lõpul toimub laialikandmise lõppedes *kokkuvõtmine ja kirjendite kontroll.*

Kokkuvõtteid ja kontrolli ei tehta kaartidel, vaid žurnaalis, kuna viimane on kaartide kirjendite täpseks koopiaks. Seesugune töökord kiirendab ja hõlbustab tunduvalt tööd.

Žurnaalides, kus peetakse ainult mingi ühe põhikonto kirjendeid, tehakse deebetis ja kreeditis tavalised üldkokkuvõtted. Žurnaalides aga, mis on määratud mitme põhikonto arvestamiseks, tehakse kokkuvõtteid valiku korras, rühmitades ja kokku võttes deebeti ja kreediti käibed iga põhikonto šifri järgi ning kandes nad sisse žurnaali lahtrisse „Rühmitus".

Iga põhikonto deebeti ja kreediti käivete kokkuvõtteid žurnaalis kontrollitakse sünteetilise arvestuse (kontrollaruande) andmetega.

Lahkuminekute korral žurnaali kokkuvõtete ja kontrollaruannete kokkuvõtete vahel otsitakse viga ning parandatakse, kusjuures vajaduse korral pöördutakse kirjendite algallika — dokumentide — poole.

Peale vigade, mis on omased kõikidele arvestuse vormidele ja mis parandatakse tavalisel, meile juba tuttaval viisil, võib kopeerarvestuses esineda spetsiifilisi vigu.

Kõige iseloomustavamaks neist on viga žurnaalis, mis tekib kahe kirjendi teineteise peale kirjutamisel (liitumisel) ühele ja

samale reale. Sel juhtumil tekib viga üksnes žurnaalis, kus-juures kirjendid kaartidel võivad olla õiged. Seetõttu tehakse parandus ainult žurnaalis liitunud rida läbi kriipsutades ja operatsiooni andmeid tindiga (ilma kopeerpaberita) kandes otse žurnaali kahele järgmisele vabale reale. Seejuures loetakse need kirjendid kaartidelt, kuhu nad on kantud. Selle paranduse žurnaalis kinnitab raamatupidaja allkiri.

Kopeerarvestusel on terve rida *eeliseid* raamatuvormidega võrreldes. Tähtsamad neist on:

1) *arvestustöö vähendamine ja lihtsustamine kopeerimisvõtte* rakendamise, orderite konteeringuga asendamise, teksti standardimise jms. tagajärjel;

2) *arvestustöö jaotamise hõlbustamine* ja tööjõudluse tõstmine kaarditehnika rakendamise ja töö organiseerimise tagajärjel dokumentide pideva voolu põhimõttel;

3) *arvestusandmete õigsuse ja täpsuse tagamine* kirjendite igapäevase kontrolli abil;

4) *arvestuse ja aruandluse kiirendamine* ja võimaluse tagamine igapäevaste jooksvate arvestus-aruandeliste andmete saamiseks, operatiivse juhtimise ja kontrolli huvides.

Ühtlasi on kopeerarvestusel ka mõningaid puudusi, nagu näiteks: 1) *mitterakendatavus tervel real arvestusaladel töös-tusettevõtteis* (tootmise arvestus, arvelduste arvestus töötasu alal tootmistöölistega jms.); 2) *analüütiliste žurnaalide puudulik efektiivsus*, kuna neid tegelikus töös kasutatakse peagu ainult kirjendite kontrollimiseks; 3) *tehnika primitiivsus ja kopeerimisaparaadi puudulik efektiivsus* (kangide tarvitamine, kaartide sissepanemine ja väljavõtmine, ridade katmine ja sobitamine, pliiatsiga kirjutamine) jms.

Olles üheks paremaks mehhaniseeritud käsitsi-vormiks, on kopeerarvestus laialdaselt levinud, kuid rakendatakse peamiselt teiste vormidega kombineerituna ja mitte kõikidel arvestusaladel.

§ 8. Arvestuse mehhaniseerimine

Ülalpool me vaatlesime raamatupidamise tähtsaimate raamatu- ja kaardivormide põhierisusi.

Nagu me nägime, on igaühel neist vormidest oma puudused, mis piiravad nende rakendamisala. Nii näiteks pole ameerika vormi võimalik põhikontode piiratud arvu tõttu rakendada sünteetilises arvestuses suurtes, hargnenud kontode nomenklatuuriga ettevõtteis. Kopeerarvestus, vaata-

mata reale eeliseile raamatuvormidega võrreldes, ei või rahuldada suurte tootmisettevõtete nõudeid.

Seoses sellega võib tegelikus elus suurtes ettevõtetes võrdlemisi harva kohata üht või teist arvestusvormi puhtal kujul. Enamikul juhtumitel rakendatakse kombineeritud vorme, mida erisuguste vormide ühtumina kasutatakse ettevõtte üksikute tööalade arvestamiseks, tavaliselt kaardiarvestuse üldbaasil.

Seejuures arvestuse ühe või teise vormi või nende vormide kombinatsioonide rakendamisel tegelikus töös mängib erakordselt tähtsat osa nende vormide ühendamine arvestuse töötehnika ühe või teise liigiga ja arvestustöö varustamine tehniliste vahenditega (seadmed, riistad, masinad jms.).

Tööprotsesside tehnika iseloomu suhtes võib arvestust, nagu öeldud juba ülalpool, jagada kahte põhiliiki: käsitsi- ja mehhaniseeritud ehk masinarvestuseks.

Lihtsa käsitsiarvestuse tüüpilisemaks liigiks on raamatuarvestus.

Mis puutub arvestuse mehhaniseerimisse, siis selle määr võib olla erisugune, sõltuvalt sellest, kas mehhaniseerimine hõlmab tervet arvestusaparaati või ainult selle üksikuid osi, missugused arvestustöö protsessid on mehhaniseeritud, missuguseid abinõusid, riistu ja seadmeid omatakse jne.

Tüüpilisemateks arvestuse mehhaniseerimise näidisteks on kaarditehnika ning kirjendamise kopeerimisviisi ja igasuguste riistade ja seadmete rakendamine.

Masinarvestuses asendatakse teatavasti käsitsi-arvestustöö kas täielikult või osaliselt masinate tööga.

Raamatupidamisarvestuses rakendatavaid masinaid võib nende tööiseloomu järgi jagada nelja põhikategooriasse: 1) arvutusmasinad, 2) liitmismasinad, 3) arvutus-kirjutusmasinad ja 4) arvutus-analüütilised masinad.

Arvutusmasinateks nimetatakse masinaid, mida tarvitatakse peamiselt korrutamis- ja jagamistehteile põhinevate arvutustööde sooritamiseks. Liitmise ja lahutamise alal pole töö neil masinatel kuigi efektiivne. Kirjendamist arvutusmasinad üldreeglina ei soorita.

Arvutusmasinad jagunevad antud arvude valimisviisi järgi kaheks põhitüübiks: kangidega ja klahvidega masinateks.

Kangidega arvutusmasinatest, mis on tuntud aritmomeetri nimetusega, omab meil suurimat levikut nõukogude aritmomeeter „Feliks".

Klahvidega arvutusmasinate esindajaks on elektriga käivitatav klahvidega nõukogude arvutusmasin, lühendatud nimetusega „KSM".

Liitmismasinaid, nagu ütleb nende nimetus ise, tarvitatakse liitmistöödeks ja mõningaid neist ka lahutamiseks.

Liitmismasinatest on olemas kirjutavaid ja mittekirjutavaid masinaid.

Nõukogude kümne klahviga liitmismasin, lühendatud nimetusega „DSM", kannab antud arvud ja kokkuvõtmise tulemused paberlindile. Masin on varustatud mootoriga.

Tüüpiliseks mittekirjutavaks masinaks on *komptomeeter*. Peale liitmise tarvitatakse komptomeetrit edukalt ka korrutamiseks.

Arvestus-kirjutus- ehk raamatupidamismasinateks nimetatakse masinaid, mis liidavad ja lahutavad vertikaalselt ja horisontaalselt ning kirjutavad üles mitte üksnes liitmise tulemused, vaid ka üksikasjalise teksti (tähestikulise kirjutusmasina klahvistiku abil).

Iseloomustavaks tööks neil masinatel on palgalehtede, käivetearuannete jms. koostamine.

On olemas ka korrutavaid arvestus-kirjutusmasinaid. Neid tarvitatakse peamiselt arve-faktuuride väljakirjutamiseks ja nimetatakse *faktuurimasinateks*.

Raamatupidamismasinate tuntumateks tüüpideks NSV Liidus on „Remington" ja „Mercedes-Addelektra".

Arvestus-analüütilisteks masinateks nimetatakse masinaid, mis sooritavad peagu terve arvestustöö alates kirjendamisest kontodesse ja lõpetades käivete-aruannete, bilansi ja igasuguste aruannete ja tabelite koostamisega. Need masinad asendavad peagu täielikult käsitsi-arvestustöö.

Põhimõtteks analüütiliste masinate töös on eriliste standardkaartide tarvitamine, nimetusega *perforatsioonkaardid*, kuhu kantakse algdokumentidest andmeid tinglikult, s. o. aukude löömise teel üksikute numbrite asukohtadele.

Igale perforatsioonkaardile on trükitud standardne numbrite võrk, mis koosneb 45-st lahtrist, igasühes kümme numbrit (nullist kuni üheksani). Iga vastava veeru pealkirja märgitakse, mis tunnuste või näitaja jaoks need veerud on määratud.

Analüütilised masinad tekkisid möödunud sajandi lõpus ja neid rakendati algul ainult statistikas, kuid hiljem hakati neid edukalt tarvitama ka raamatupidamisarvestuses.

Nõukogude Liidus võeti analüütilised masinad esmakordselt tarvitusele 1927. aastal. Algul imporditi neid Ameerika Ühendriikidest. Viimastel aastatel on arvestus-analüütilisi masinaid toodetud NSV Liidus. Neid tuntakse lühendatud nimetusega „SAM".

Arvestus-analüütilistel masinatel arvestades teeb kogu töö masinate agregaat (komplekt), mis koosneb kolmest masinast: perforaatorist ühes verifikaatoriga, sorteerijast ja tabulaatorist.

Perforaator on aukude löömiseks perforatsioonkaartidesse. Aukude löömine ehk perforeerimine toimub sel viisil, et algdokumendist loetakse perforatsioonkaarti kantavaid and-

Vabriku nr.	Kuupäev ja kuu	Artikkel	Komplekt	Telje nr.	Tüki nr.	Hind	Seisaku aeg	Kangru nr.	Kangru toodang	Summa		Meetreid	Kaal
0	0 0 0	0 0 0 0	0 0	0 0 0	0 0 0 0	0 0 0 0	0 0 0	0 0 0 0	0 0 0 0	0 0 0	0 0	0 0 0 0	0 0 0 0
1	1 1 1	1 1 1 1	1 1	1 1 1	1 1 1 1	1 1 1 1	1 1 1	1 1 1 1	1 1 1 1	1 1 1	1 1	1 1 1 1	1 1 1 1
2	2 2 2	2 2 2 2	2 2	2 2 2	2 2 2 2	2 2 2 2	2 2 2	2 2 2 2	2 2 2 2	2 2 2	2 2	2 2 2 2	2 2 2 2
3	3 3 3	3 3 3 3	3 3	3 3 3	3 3 3 3	3 3 3 3	3 3 3	3 3 3 3	3 3 3 3	3 3 3	3 3	3 3 3 3	3 3 3 3
4	4 4 4	4 4 4 4	4 4	4 4 4	4 4 4 4	4 4 4 4	4 4 4	4 4 4 4	4 4 4 4	4 4 4	4 4	4 4 4 4	4 4 4 4
5	5 5 5	5 5 5 5	5 5	5 5 5	5 5 5 5	5 5 5 5	5 5 5	5 5 5 5	5 5 5 5	5 5 5	5 5	5 5 5 5	5 5 5 5
6	6 6 6	6 6 6 6	6 6	6 6 6	6 6 6 6	6 6 6 6	6 6 6	6 6 6 6	6 6 6 6	6 6 6	6 6	6 6 6 6	6 6 6 6
7	7 7 7	7 7 7 7	7 7	7 7 7	7 7 7 7	7 7 7 7	7 7 7	7 7 7 7	7 7 7 7	7 7 7	7 7	7 7 7 7	7 7 7 7
8	8 8 8	8 8 8 8	8 8	8 8 8	8 8 8 8	8 8 8 8	8 8 8	8 8 8 8	8 8 8 8	8 8 8	8 8	8 8 8 8	8 8 8 8
9	9 9 9	9 9 9 9	9 9	9 9 9	9 9 9 9	9 9 9 9	9 9 9	9 9 9 9	9 9 9 9	9 9 9	9 9	9 9 9 9	9 9 9 9
1	2 3 4	5 6 7 8	9 10	11 12 13	14 15 16 17	18 19 20 21	22 23 24	25 26 27 28	29 30 31 32	33 34 35	36 37	38 39 40 41	42 43 44 45

Perforatsioonkaart

meid ning surutakse nagu kirjutusmasinal perforaatori klahvidele.

Iga operatsiooni kohta (igale algdokumendile) perforeeritakse eri perforatsioonkaart.

Verifikaator ehk kontrollija on konstrueeritud samal põhimõttel nagu perforaator ning teda tarvitatakse kaartide perforatsiooni õigsuse kontrollimiseks.

Sorteerija on määratud perforatsioonkaartide sorteerimiseks ühtede või teiste tunnuste järgi (kontode, operatsioonide, kuupäevade jne. järgi).

Sorteerimine läheb väga kiiresti — kuni 26 000 kaarti tunnis (ühe tunnuse järgi). Selle töö teeb sorteerija elektrienergia abil automaatselt.

Tabulaatori otstarbeks on perforatsioonkaartidest läbilöödud ja sorteerijal kindlate tunnuste järgi rühmitatud arvestusandmete kokkuvõtmine ning paberile trükkimine.

See töö, nimetusega tabuleerimine, tehakse nagu sorteerimineginegi automaatselt. Perforatsioonkaartide andmed trükib tabulaator katkematule paberlindile. Selle lindi lõikusid ühes neile trükitud andmetega, mis käivad operatsioonide ühe kindla rühma kohta (näiteks väljavõte kliendi arvelduskontost Riigipangas, kalkulatsiooniaruanne jms.) nimetatakse tabulogrammideks.

Arvestuse mehhaniseerimine loob arvestustöös suuri eeliseid võrreldes käsitsi-tehnika vormidega.

Mehhaniseeritud arvestuse tähtsaimateks eelisteks on: tööjõudluse suurenemine, kiirem tööde sooritamine (ažuur), arvestusandmete parim kvaliteet, võimalus andmete rühmitamiseks kõige mitmekesisemates läbilõigetes (eriti analüütilistel masinatel) jne.

Seoses sellega on arvestuse mehhaniseerimine sotsialistliku majanduse ühtse tsentraliseeritud süsteemi tingimusis määratu suure tähtsusega. Ta avab uusi kõige laiemaid perspektiive sotsialistliku arvestuse edasiseks arendamiseks ja parendamiseks.

Viimastel aastatel on meil arvestuse mehhaniseerimise alal tehtud suuri edusamme. See arenemine ei lähe üksnes mehhaniseeritud arvestustehnika juurutamise teed üksikute ettevõtete töös, vaid ka masinarvestuse erijaamade ja mehhaniseeritud arvestuse vabrikute loomise teed, mis on määratud terve rea ettevõtete teenindamiseks.

Partei ja valitsus osutavad suurt tähelepanu arvestuse

mehhaniseerimise ja selleks vajalike tingimuste loomise küsimustele. Partei eriotsuste ja valitsuse määruste tulemusena on töö arvestusmasinate kodumaal tootmise organiseerimise ja mehhaniseeritud arvestuses töötajate kaadrite väljaõppe alal laialdaselt ja hoogsalt edenenud. Juba praegu konstrueerivad nõukogude konstruktorid ja toodavad nõukogude tehased tervet rida kõige keerukamaid arvestusmasinaid (näiteks arvutusanalüütilisi masinaid), mida varemalt imporditi välismaalt.

Arvestusmasinate oma tootmisbaasi loomine on tähtsaimaks tingimuseks sotsialistliku arvestuse tehniliseks ümberkujundamiseks ja selle arvestuse siirdumiseks oma kõrgemale astmele.

KONTROLLKÜSIMUSI

1. Mida tuleb mõista raamatupidamise vormidena?
2. Mis tunnuse järgi ja kuidas võib liigitada raamatupidamise kõiki vorme?
3. Missuguseid raamatuid peetakse uues itaalia vormis? Mis lahterdus neil on? Kuidas tehakse neisse sissekandeid? Mis puudused on uuel itaalia vormil?
4. Missuguseid põhierisusi omab saksa vorm? Missuguseid raamatuid ja kuidas temas peetakse? Missugused positiivsed omadused ja mis puudused on saksa vormil?
5. Missuguseid tähtsamaid erisusi omab prantsuse vorm? Mis lahterdus on erižurnaalides? Pearaamatus? Kuidas neid raamatuid peetakse? Mis on prantsuse vormi väärtusteks ja mis tema puudusteks?
6. Mis on ameerika vormi kõige iseloomustavamaks erisuseks? Kuidas peetakse temas arvestust? Missugused positiivsed omadused on ameerika vormil? Mis puudused?
7. Mis on liht-kaardivormi põhierisusteks?
8. Mis on liht-kaardivormi eelisteks ja mis on tema puudusteks?
9. Missuguseid põhierisusi omab arvestuse kopeer-kaardivorm? Milles seisneb kopeerarvestuse põhimõte? Kuidas on kopeerarvestuses korraldatud sünteetiline arvestus? Kuidas peetakse kopeerarvestuses analüütilist arvestust? Mis on kirjendamise kopeerimistehnika erisusteks? Missugused on kopeerarvestuse eelised ja puudused?
10. Missuguseid masinate liike rakendatakse raamatupidamisarvestuses?
11. Mis on arvestuse mehhaniseerimise tähtsamateks eelisteks?

XII peatükk

RAAMATUPIDAMISARVESTUSE ORGANISEERIMINE

§ 1. Arvestuse juhtimine NSV Liidus

Meie riigis moodustavad raamatupidamis-, statistiline ja operatiivarvestus sotsialistliku rahvamajanduse arvestuse ühtse süsteemi.

Rahvamajanduse arvestuse ühtse süsteemi organiseerimine, nagu see seadusandlikult on kindlaks määratud Stalinlikus Konstitutsioonis, allub NSV Liidu kõrgemate valitsus- ja riigi juhtimisorganite juhtimisele.

Kogu arvestust tervikuna ja tema üksikuid liike valitsevad ja juhivad riigivalitsemisorganid tsentraliseeritud korras.

Kogu rahvamajanduse arvestuse ala üldjuhtimine on pandud NSV Liidu Riiklikule Plaanikomisjonile.

Seda juhtimist teostab Riiklik Plaanikomisjon NSV Liidu Riikliku Plaanikomisjoni Statistika Keskvalitsuse kaudu.

Raamatupidamisarvestuse ja -aruandluse metoodilist juhtimist kogu rahvamajanduse süsteemis teostab NSV Liidu Rahandusministeerium. Rahandusministeerium, nagu on märgitud selle määrustikus „. . . kinnitab raamatupidamisaruannete ja -bilansside vorme kui ka juhiseid nende koostamiseks NSVL RKN-i direktiivide alusel."

Raamatupidamisbilansside ja -aruannete ühtede või teiste vormide kindlaksmääramine määrab ette nõuete üldise mahu ja iseloomu raamatupidamisarvestuse põhinäitajate ja tema organisatsioonilise korralduse kui terviku suhtes. NSV Liidu Rahandusministeerium, vastavalt ülalmainitud NSVL RKN-i määrustele ja juhistele, annab ühes raamatupidamisbilansside ja -aruannete kinnitamisega ka põhilisi metodoloogilisi määrusi raamatupidamisarvestuse organiseerimise ja pidamise alal, kinnitab ühtsustatud kontode tüüp-kavad rahvamajandusharude järgi ja juhised kontode tüüp-korrespondentsi kohta,

võtab tarvitusele organisatsioonilised abinõud raamatupidamisarvestuse ja -aruandluse kärpimiseks, lihtsustamiseks ja parendamiseks jms.

Raamatupidamisarvestuse ja -aruandluse juhtimine rahvamajanduse üksikute alade järgi on ametkondade (ministeeriumide) kohuseks.

Arvestuse ametkondlikku juhtimist teostavad ministeeriumid oma keskraamatupidamiste kaudu, kellede funktsioonideks on:

1) raamatupidamisarvestuse ja -aruandluse metodoloogiline juhtimine ja nende õige korralduse tagamine kõigis vastavasse süsteemi kuuluvais ettevõtteis ja organisatsioones juhiste, korralduste, näpunäidete ja vahetu instrueerimise teel;

2) raamatupidamisarvestuse organiseerimis- ja ratsionaliseerimisküsimuste läbitöötamine;

3) raamatupidamisarvestuse seisundi seesmiste dokumentaalsete revisjonide ja uurimiste korraldamise juhtimine;

4) kontroll ettevõtete ja organisatsioonide perioodilise raamatupidamisaruandluse saabumise üle kindlaksmääratud tähtajaks;

5) perioodiliste ja aastaste raamatupidamisaruannete ja -bilansside koostamine vastavas süsteemis tervikuna ja nende esitamine vastavatele organitele (Rahandusministeeriumile, Riigipangale jt.).

Ministeeriumide keskraamatupidamised juhivad oma süsteemi kuuluvate ettevõtete raamatupidamisarvestust ja -aruandlust ministeeriumide, trustide ja koondiste valitsuste pearaamatupidamiste kaudu kui ka vahetult.

Raamatupidamisarvestuse valitsemise ja juhtimise kõrval teostavad ametkonnad ka *seesmist kontrolli arvestuse seisundi ja korralduse üle* omas süsteemis. Selleks tehakse ametkondadele kohustuseks korraldada *dokumentaalseid revisjone*, mille ülesannete hulka kuulub kontroll raamatupidamisarvestuse õige korralduse, kvaliteetsete dokumentide ja õigete raamatupidamiskirjendite, kui ka ladude majandamise õige materiaalse arvestuse üle.[1]

Peale ametkonna sisemise kontrolli on olemas veel *üldine riiklik arvestuse kontroll*, mis kuulub NSVL Riigikontrolli Ministeeriumi funktsioonide hulka.

---

[1] NSVL RKN-i määrustik 15. IV 1936. a. „Ametkondade sisemisest rahanduslikust kontrollist ja dokumentaalsest revisjonist asutistes, ettevõtetes, majanduslikes organisatsioones ja ehitusettevõtteis".

Riigikontrolli Ministeerium, nagu selle määrustikus on öeldud, „... teostab riiklike, kooperatiivsete ning teiste ühiskondlike organisatsioonide, asutiste ja ettevõtete korralduses olevate riiklike rahaliste vahendite ja materiaalsete väärtuste arvestuse ja kulutamise rangeimat kontrolli".[1] Seda kontrolli teostatakse esiteks eel- ja järelkontrollidena, teiseks riiklike revisjonidena.

§ 2. Raamatupidamisarvestuse organiseerimise ülesandeid

Õigesti organiseeritud ja hästi korraldatud arvestus on üks tähtsamaid eeldusi ettevõtte majandusliku tegevuse ja plaanitäitmise edukaks arendamiseks. Sellest, kuivõrd ratsionaalselt arvestus on korraldatud, sõltub mitte üksnes arvestusaparaadi, vaid suurimal määral ka kogu ettevõtte kui terviku töökvaliteet.

Arvestuse õige organiseerimise tähtsust selgitasime eelnevas esituses nende nõuete vaatlemisel, milledele peab vastama nõukogude arvestus (lk. 15). Kõik mis on kõneldud sellest küsimusest, käib esijoones raamatupidamisarvestuse kohta ega vaja üksikasjalisemat valgustamist.

Põhiülesanneteks raamatupidamisarvestuse organiseerimise alal ettevõtetes, mis tulenevad arvestuse osatähtsusest nõukogude majanduses ja talle esitatavaist nõudeist, on:

a) plaanimise, juhtimise ja kontrolli nõudeile vastava arvestuse tagamine;

b) täpsete, õigete ja selgete arvestusandmete ning -arvude tagamine;

c) arvestuskirjendite ja arvestus-aruandeliste andmete õigeaegse saamise tagamine;

d) arvestuse ja aruandluse vormide lihtsustamine ja vähendamine;

e) arvestustehnika lihtsustamine ja parendamine;

f) arvestustöö jõudluse tõstmine;

g) arvepidamise kulude vähendamine.

Arvestuse organiseerimise vormid ja viisid on mitmesugused. Nende valik sõltub ettevõtte iseloomust ning tema töötingimustest ja -erisustest. Selletõttu arvestuse õigeks organiseerimiseks, mis tagaks ülalmainitud ülesannete lahendamist, on vajalik enne selgitada ja uurida kõiki tingimusi ja erisusi vastava ettevõtte töös.

1 NSVL Riigikontrolli Rahvakomissariaadi määrus, kinnitatud NSVL RKN-i poolt 16. X 1940. a.

Teisest küljest ei tohi ülalmärgitud ülesannetele vastavalt organiseeritud arvestuses piirduda vaid ühtede või teiste üksikute, arvestuse ja aruandluse korraldusse puutuvate ülesannete lahendamisega.

Arvestuse ratsionaalne korraldus nõuab nende abinõude täiuslikku süsteemi, mis on suunatud kõikide arvestuse organiseerimisega seoses olevate küsimuste lahendamisele.

Põhilisteks neist küsimustest on: 1) raamatupidamisarvestuse korralduse süsteem ettevõttes, 2) arvestuse plaan, 3) arvestuse vormid ja tehnika, 4) dokumendiringe organiseerimine, 5) dokumentide ja registrite säilitamine, 6) raamatupidamisaparaadi struktuur, 7) arvestustöötajate funktsioonid, 8) arvestustöö normimine, 9) sotsialistlikud arvestustöö vormid, 10) arvestustöö instrueerimine ja kontroll.

Arvestuse organiseerimise küsimused ületavad mahult ja sisult nende ülesannete piirid, mis on seatud raamatupidamise üldkursusele. Selletõttu vaadeldakse ülalmainitud küsimusi siin vaid üldjoontes.

§ 3. Arvestuse korralduse süsteem

Raamatupidamisarvestuse organiseerimise alal ettevõttes on suure tähtsusega arvestuse korralduse süsteemi õige valik.

Ettevõtte arvestuse korraldusena (struktuurina) mõistetakse elementide koguhulka, mis määrab koha, kus ettevõtte arvestus asub vastava majandusharu üldises arvestussüsteemis, tema iseseisvuse määra, liigenduse kooste-osadeks, seose kõrgemalseisvate (koondis, ministeerium) ja allpoolseisvate (osakonnad, tootmisjaoskonnad) arvestuslülidega jms.

Arvestuse struktuuri tähtsaimaks küsimuseks on arvestusfunktsioonide õige jaotamine majandusliku aparaadi üksikute osade vahel sõltuvalt nende osade mahust, iseloomust ja territoriaalsest paigutusest.

On olemas kaks raamatupidamisarvestuse korralduse süsteemi: arvestuse tsentraliseerimise ja arvestuse detsentraliseerimise süsteem.

Arvestuse tsentraliseerimisena mõistetakse arvestustöö koondamist keskaparaati, kuhu on keskendatud kogu sünteetiline ja analüütiline arvestus. Tsentraliseeritud arvestuses toimub vastava majandusliku organisatsiooni allosades ehk lülides (tootmisjaoskondades, osakondades) üksnes primaarne

arvestuslik registratsioon ja operatsioonide vormistamine selleks koostatavais dokumentides.

Arvestuse detsentraliseerimisena mõistetakse arvestuse põhitöö keskendamist majandusliku organisatsiooni üksikutesse osadesse, kus toimub operatsioonide vormistamine ning kus peetakse sünteetilist ja analüütilist arvestust. Keskaparaadile jäävad sel korral arvestusandmete üldise koondamise ülesanded kui ka osade arvestustöö juhtimine, instrueerimine ja kontrollimine.

Võtame näitena arvestuse struktuuri ettevõttes, mis kuulub koondisse ning jaguneb tootmisteks, tootmisjaoskondadeks, osakondadeks, majanditeks jms. Oletame, et kogu sünteetiline ja analüütiline arvestus selles ettevõttes on keskendatud tema pearaamatupidamisse. Ettevõtte arvestuse seesugune korraldus on koondise suhtes detsentraliseeritud arvestuseks, kuna ettevõte peab arvestust iseseisvalt, saates koondisele vaid bilansse ja koondaruandluse. Ettevõtte osade (tootmisjaoskondade, osakondade) suhtes aga osutub see arvestus tsentraliseeritud arvestuseks, kuna kogu arvestustöö on koondatud ettevõtte pearaamatupidamisse. Osad koostavad ainult algdokumente ning saadavad nad seejärel pearaamatupidamisse.

Detsentraliseerimisel eraldatakse majanduslikult iseseisvad organisatsiooni osad (osakonnad, ettevõtted, majandid) *iseseisvale bilansile*. Nende osade järgi koostatakse eraldi bilansid, mis seejärel kogu organisatsiooni ulatuses tervikuna ühendatakse koondbilanssi.

Arvestuse tsentraliseeritud organiseerimissüsteemil on terve rida eeliseid. Neist on põhilisteks: võimalus laialdaseks tööjaotuseks arvestustöötajate vahel, arvestusprotsesside mehhaniseerimine ja ažuuri tagamine.

Seejuures on tsentraliseeritud arvestussüsteemil mõningaid puudusi. Nende hulka kuulub näiteks arvestuse eraldatud olek majanduslikest protsessidest ning piiratud võimalused tema andmete kasutamiseks jooksvas töös kohtadel, organisatsiooni eri osades.

Seoses mainitud puudustega rakendatakse arvestuse tsentraliseerimist ja detsentraliseerimist tegelikus töös kõige sagedamini kombineeritud vormides.

Üheks seesuguseks vormiks on sünteetilise arvestuse tsentraliseerimine ja analüütilise arvestuse osaline detsentraliseerimine.

Nii näiteks võib suures tootmiskäitises kogu sünteetiline

arvestus olla tsentraliseeritud ning teda võib pidada ettevõtte pearaamatupidamises. Analüütiline arvestus aga võib mõnedel tööaladel olla detsentraliseeritud ning teda võib pidada ettevõtte vastavates osades kohal (tootmisjaoskondades, osakondades, ladudes jm.).

§ 4. Arvestusplaan

Tähtsaimaks tingimuseks raamatupidamisarvestuse õigel organiseerimisel on arvestuse plaan.

Laiemas mõttes tuleb arvestuse plaanimisena mõista vastava ettevõtte arvestuse tervet organiseerimise süsteemi, mis väljendub vastavates direktiiv-plaanilistes ja organisatsioonilis-instruktiivsetes materjalides, kui ka arvestustöö jooksvat plaanimist.

Raamatupidamisarvestuse plaan hõlmab vahetult arvestuse tähtsaimaid lülisid: dokumenteerimissüsteemi, kontode süsteemi ja aruandluse süsteemi. Vastavalt sellele *on raamatupidamisarvestuse plaani põhielementideks: 1) aruandluse plaan, 2) kontode kava, 3) kontode korrespondentsi plaan ja 4) dokumentatsiooni plaan.*

Aruandluse plaan sisaldab: 1) aruandluse vormide loetelu ühes aruandluse koostamise ja esitamise tähtaegadega; 2) aruandluse vormid, mis määravad kindlaks küsimuste ja näitajate ringi, millede alal tuleb anda aruandlusandmeid; 3) juhised vormide täitmiseks ja aruandluse koostamiseks.

Kontode kavaks on, nagu me juba teame, kontode süstematiseeritud loetelu. Kontode kava määrab aruandluse nõuete põhjal kindlaks kontode süsteemi, mis on majanduslike vahendite ja operatsioonide ühetaolise rühmituse alatiseks ja kindlaks skeemiks raamatupidamisarvestuses.

Kontode korrespondentsi plaaniks on aruandluse ja kontode plaani nõudeile rajatud kõikide kontode omavahelise korrespondentsi skeem, s. o. osutus sellele, missugused operatsioonid tuleb kanda iga konto deebetisse ja missugused kreeditisse. Ühes sellega määratakse operatsioonide iga liigi jaoks kindlate kontode alatine vastastikune seos. Sellega tagatakse operatsioonide ühetaolist ja õiget kirjendamist ühtedesse ja samadesse kontodesse nende kontode ühtedes ja samades omavahelistes vastastikustes seostustes.

Kontode kava koostatakse tavaliselt erijuhisena, mida nime-

tatakse „Kontode tüüp-korrespondentsiks", „Juhatus kontode tüüp-plaani juurde" jne.

Dokumentatsiooni plaan sisaldab: 1) operatsioonide vormistamiseks ja nende arvestuslikuks registreerimiseks ettenähtud dokumentide vormide loetelu; 2) mainitud dokumentide vorme; 3) juhatusi dokumentide koostamise ja vormistamise korra alal.

Dokumentatsiooni plaani eesmärgiks on dokumentide ühtsustamise ja standardiseerimise teel operatsioonide vormistamise ja primaarse arvestusregistratsiooni ühtse korra tagamine, kui ka dokumenteerimistehnika lihtsustamine ja hõlbustamine. Dokumentide plaan koostatakse dokumentide tüüp-vormide albumi kujul.

Nagu näeme, *on raamatupidamisarvestuse plaani keskseks määravaks elemendiks aruandluse plaan. Aruandluse näitajate arv ja iseloom määravad suures osas kontode süsteemi, nende korrespondentsi skeemi ja dokumentatsiooni süsteemi.*

Aruandluse vorme, kontode kava ja kontode korrespondentsi kui ka osaliselt dokumentatsiooni vorme kinnitavad, nagu juba mainitud, riigiorganid tsentraliseeritud korras rahvamajandusharude järgi.

§ 5. Raamatupidamise vorm ja tehnika

Ettevõtete raamatupidamisarvestuse vormide ja tehnika küsimus kuulub arvestuse õige organiseerimise ja arvestustöö kõrge kvaliteedi tagamise küsimuste hulka.

Nagu me juba teame, on olemas erisuguseid raamatupidamise vorme. Nende vormide iseloomustus on toodud ülalpool.

Igal mainitud vormil on omad erilised puudused, mis tunduvalt piiravad nende rakendusvälja.

Seoses sellega võib tegelikus töös võrdlemisi harva kohata juhtumeid, kus suurtes ettevõtetes üht või teist arvestuse vormi rakendatakse puhtal kujul. Enamikul juhtumitel rakendatakse *kombineeritud vorme*, mis on nende mitmesuguste vormide põhimõtete ühendiks, mida kasutatakse ettevõtte üksikutel tööaladel, tavaliselt kaardiarvestuse üldisel baasil.

Seejuures etendab ühe või teise vormi või nende vormide kombinatsioonide rakendamisel tegelikus töös erakordselt tähtsat osa vormide ühendamine arvestustehnika ühtede või teiste liikidega ning arvestusprotsesside varustamine vastavate tehniliste vahenditega (seadmed, riistad, masinad jms.).

Raamatupidamise vormide kombineerimise osatähtsus kasvab ühes arvestustehnika taseme tõusuga seda enam, mida rohkem võidakse arvestusprotsesse mehhaniseerida. Mehhaniseerimise mõjul võib tunduvalt muutuda mitte üksnes raamatupidamise vorm tehnilises mõttes, vaid ka arvestuse ja arvestusaparaadi struktuur ise ning samuti ka lõpptulemusena saadavate arvestusandmete ja arvestusnäitajate kuju ja iseloom. Seda me näeme kujukalt arvutus-analüütiliste masinatega mehhaniseeritud arvestusest, kus avanevad uued kõige laialdasemad perspektiivid arvestuse edasiseks arendamiseks ja parendamiseks.

Sellepärast on raamatupidamise ühtede või teiste vormide ja tehnika valik ning viimaste ühel või teisel viisil kombineerimine tegelikus töös erakordselt tõsine ja vastutusrikas küsimus. Otsus sõltub siin igal konkreetsel juhtumil tervest reast tingimustest, mis vajavad eelnevat uurimist.

Neist tingimustest võib põhilistena märkida: 1) majandusharu (tööstus, kaubandus jms.), kuhu kuulub vastav organisatsioon; 2) majandusliku tegevuse iseloom ja ulatus (tootmine, varustamine, ehitustegevus jms.); 3) organisatsiooni asukoht oma süsteemis (ettevõte, tootmisjaoskond, kauplus jms.); 4) arvestustöö maht (operatsioonide arv); 5) süsteem, mille järgi on korraldatud arvestus (tsentraliseeritud, detsentraliseeritud jne.) jt.

Pärast ettevõtte iseloomustavate eriomaduste ning arvestuse tehnilise baasi kõikide varustamisvõimaluste hoolikat uurimist valitakse niisugune raamatupidamise vormide ja tehnika ühend, mida on võimalik ilma eriliste raskusteta teostada ning mis antud tingimustes tagab kõige ratsionaalsemat raamatupidamisarvestuse korraldust.

§ 6. Dokumendiringe

Üheks arvestuse õige korralduse põhitingimuseks on dokumendiringe õige korraldus.

Dokumendiringena mõistetakse dokumentide liikumise teed ja nende kulgemise ning töötlemise korda, alates dokumentide koostamishetkest kuni nende üleandmiseni arhiivi.

Dokumendiringe põhietappideks on: 1) dokumendi koostamine; 2) dokumentide vastuvõtmine arvestusaparaadis; 3) dokumendi liikumine osakondades ja arvestusaparaadi tööpaikades ning dokumendi töötlemine ja kasutamine arvestuskirjendite alusena; 4) dokumentide üleandmine arhiivi.

Dokumentide liikumise õige organiseerimine on suure tähtsusega normaalse tööjaotuse tagamiseks arvestuses, arvestuskirjendite ühtlaseks koormamiseks ja nende ažuuriks.

Dokumendiringe õige korralduse põhiprintsiipideks on:

a) *lühim dokumentide kulgemistee (minimaalne arv instantse);*

b) *dokumentide katkematu voolav liikumine;*

c) *dokumentide töötlemise ja kirjendamise ajaline plaanimine;*

d) *dokumentide täitmise kontroll.*

Dokumentide *lühim kulgemistee* määratakse kindlaks dokumentide kehtiva instantsides liikumise korra uurimise põhjal ning selle liikumise ratsionaliseerimisega kõikide liigsete ja korduvate teekondade kõrvaldamise teel. Peaeesmärgiks on siin võimaliku miinimumini lühendada: 1) töötlemisinstantside arvu (tööpaiku), mida dokumendid peavad läbima, 2) töökulutusi dokumentide töötlemiseks ja kirjendamiseks ja 3) üldisi ajakulutusi dokumentide kulgemisel tema koostamismomendist kuni arhiivi üleandmiseni.

Dokumentide katkematu voolav liikumine korraldatakse dokumentide töötlemiseks vajaliku aja uurimise põhjal arvestustöötajate töökoormuse normimise teel. Iga dokument peab vastavalt töötlemiskäigule pärast arvestusaparaati saabumist katkematult siirduma ühest tööpaigast teise. Igasugune dokumendiringe häirimine, nagu näiteks dokumentide kinnipidamine ja kuhjumine tööpaikades, tekitab arvestusaparaadi töös takistusi (tööseisakut, ülekoormamist, viivitust).

Dokumentide töötlemise ajalist plaanimist teostatakse iga päev läbikandmisele kuuluvate dokumentide arvu kindlaks määrates, kusjuures lähtutakse arvestusaparaadi läbilaskevõimest. See tagab dokumentide kulgemist katkematu vooluna ja nende õigeaegset ühtlast töötlemist.

Dokumentide täitmise kontroll toimub dokumentide kirjendamise igapäevase kontrolli teel sünteetilises ja analüütilises arvestuses. Ta eesmärgiks on peale kirjendite õigsuse kontrollimist ka jälgida, kas kõik vastaval päeval läbikandmiseks määratud dokumendid tegelikult on läbi kantud.

Dokumendiringe ühe või teise korra määramine ettevõttes sõltub arvestusaparaadi korralduse iseloomust ning majanduslike operatsioonide erisustest ja arvestuslikust vormistamisest.

Dokumentide igale liigile (nõudelehed, saatelehed, arved jms.) töötatakse *dokumentide liikumise graafiku kujul* välja eriline *dokumendiringe skeem.*

Selles graafikus näidatakse, mis instantse (tööpaiku) ja mis järjekorras dokument läbib ning missugused dokumentide töötlemis- ja sissekandmisprotsessid igas instantsis toimuvad.

§ 7. Dokumentide ja registrite säilitamine

Tähtis osa raamatupidamisarvestuse õige korralduse alal on arvestusdokumentide ja -registrite *säilitamisel.*

Ratsionaalne säilitamissüsteem tagab mitte üksnes seadusega kindlaksmääratud ajavahemikul ettevõtte majanduslikku tegevust kajastavate ja iseloomustavate arvestusmaterjalide kohalolekut ja puutumatust, vaid ka nende kasutamisvõimalust mistahes silmapilgul igasuguste andmete saamiseks.

Kõik täidetud arvestusdokumendid ja kogu kirjavahetus ning samuti lõpetatud arvestuskaardid, aruanded, raamatud jms. säilitatakse arhiivis.

Arhiivi antavad materjalid pannakse enne hõlpsaks ülesotsimiseks sobivasse korda ning õmmeldakse või köidetakse erilistesse kaantesse, nimetusega *toimikud.*

Toimikuisse paigutatakse materjalid nende iseloomust ja otstarbest sõltuvalt ühtede või teiste järgmiste tunnuste järgi:

1) ainelise tunnuse järgi (küsimuste järgi, operatsioonide järgi, nagu näiteks kassadokumendid, memoriaalorderid, lepingud, tellimused, eelarved jms.);

2) korrespondentsi tunnuse järgi (s. o. organisatsioonide nimetuste järgi, kellesse vastavad materjalid puutuvad);

3) kronoloogilise tunnuse järgi (kuude järgi ning kuude piires päevade järgi);

4) dokumentide või kirjete (kontode kirjendite) numbrite järgi.

Raamatupidamisdokumente, millede alusel on kirjendatud kontodesse, säilitatakse tavaliselt alljaotusega kassa sissetuleku- ja väljamineku-orderiteks ning memoriaalorderiteks kuupäevade järgi ja kuupäevade ulatuses kirjete numbrite järgi.

Arhiivi on toimikud paigutatud kindla korra järgi: tähestiku järgi, numbrite järgi jne.

Toimikute paigutamise tehnika suhtes on olemas kaks põhipaigutusviisi: 1) horisontaalne ja 2) vertikaalne säilitamine.

Horisontaalse (lapiti) säilitamise puhul pannakse toimikud horisontaalasendis teineteise peale. See säilitamisviis on toi-

mikute kasutamiseks ebakäepärane ning tegelikus töös vähe tarvitusel.

Vertikaalse (raamatukogulise) säilitamise puhul pannakse toimikud püstasendis teineteise kõrvale, seljad väljapoole. See viis on laialdaselt levinud, sest ta tagab head ülevaatlikkust ja toimikute hõlpsat kasutamist ning väldib nende enneaegset riknemist.

Arhiivid jagunevad sõltuvalt neis säilitatava materjali mahust ja iseloomust kesk- ehk üldarhiiviks ja kohalikeks (käsi-, abi- ja jooksvaiks) arhiivideks.

Keskarhiivis säilitatakse lõppenud aruandeperioodide (möödunud aastate) toimikuid.

Kohalikes käsiarhiivides säilitatakse toimikuid jooksva aruandeperioodi lõppenud operatsioonide alal.

§ 8. Raamatupidamisaparaadi struktuur

Raamatupidamisaparaadi struktuurina mõistetakse raamatupidamise organite ehitust, s. o. ettevõtte aparaadi nende osade ehitust, milledele on pandud raamatupidamisarvestuse funktsioonid, nende asukohta ettevõtte üldises struktuuris ning seost teiste osade ja osakondadega.

Raamatupidamisarvestuse organid on vastavalt NSVL RKN-i 29. IX 1932. a. määrusele nr. 1511 asutise, ettevõtte ja majandusliku organisatsiooni *iseseisvaks osaks* ja nad ei või kuuluda mingi teise osa (sektori, osakonna jne.) koosseisu.

Raamatupidamisarvestuse organite põhiülesanneteks on:

1) raamatupidamisarvestuse pidamine;

2) aruandeliste kalkulatsioonide, bilansside ja perioodilise ning aasta-aruandluse koostamine;

3) tööstus-finantsplaani täitmine;

4) finants-, eelarvelise ja riigieelarvelise distsipliini järgimise kontroll;

5) ettevõtte juhatuse jooksev teenindamine aruandeliste andmetega ja raamatupidamisaruandluse õigeaegne esitamine arvestuse kõrgemalseisvale organile.

Raamatupidamisarvestuse organite sisemine korraldus, sõltuvalt töö jaotusest arvestustöötajate vahel ning juhtimise ja töö kontrolli organiseerimisest, on mitmesugune. Tegelikus töös enamlevinenuks on raamatupidamisorganite korraldus *lineaarse põhimõtte* järgi, kus vastava majandusüksuse raamatu-

pidamisaparaat, näiteks ettevõtte pearaamatupidamine, jaguneb alanevas astmes osadeks, osakondadeks, allosakondadeks jne.

Raamatupidamisorganite eesotsas seisab üks isik — pea- või vanemraamatupidaja, kes on vastava majandusüksuse raamatupidamisarvestuse juhatajaks.

Raamatupidamisarvestuse organite *vastastikused suhted* ettevõtte teiste osadega seisnevad peamiselt järgnevas:

Ettevõtte kõik osad on kohustatud pearaamatupidamisele õigeaegselt andma kõik raamatupidamisarvestuseks ja kontrolliks tarvilikud dokumendid: plaanid, eelarved, aruanded ja teised materjalid.

Pearaamatupidamine on kohustatud ettevõtte teistele osadele õigeaegselt andma aruandelisi andmeid, mis on tarvilikud jooksvaks operatiivseks tööks ning plaanide ja eelarvete koostamiseks, ning peab ühtlasi osa võtma nende koostamisest.

Raamatupidamisarvestuse organite struktuuri kui ka nende organite ülesanded, funktsioonid ja vastastikused suhted ettevõtte teiste osadega määravad kindlaks iga majandusharu tüüpmäärused.

Näitena võib tuua järgmise tööstusettevõtte *pearaamatupidamise tüüp-struktuuri:*

1) *materiaalsete väärtuste arvestuse osa* peab kõikide materiaalsete väärtuste varumise, hoidmise ja väljamise arvestust ning koostab varutud materjalide omahinnakalkulatsioone;

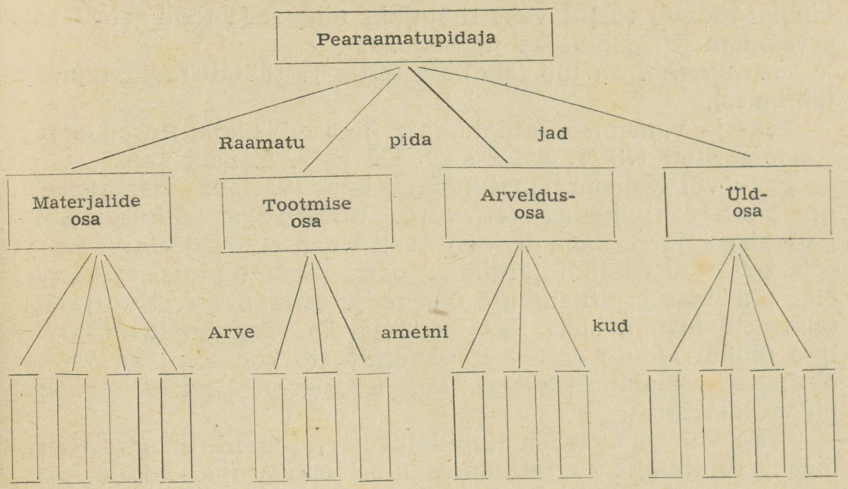
2) *tootmise arvestuse osa* peab kõikide tootmisliikide arvestust ja koostab toodetud toodangu aruandelisi omahinnakalkulatsioone;

3) *arveldusosa* teeb kõik tööd, mis on seotud ettevõtte tööliste ja teenistujate töötasu arvutamise, jaotamise ja arvestusega, arveldustega töötasu alal, töötasust kinnipidamistega jms.;

4) *üldosa* peab ettevõtte kõikide operatsioonide arvestuslikku registratsiooni ning rahaliste vahendite, Riigipanga, deebitoride ja kreeditoridega arvelduste arvestust, võtab kokku jooksva arvestuse andmeid, koostab bilansse jms.

Arvestusaparaadi tüüp-struktuuri võib skemaatiliselt esitada järgneval kujul (vt. lk. 337).

Raamatupidamisarvestuse organite ühe või teise struktuuri väljatöötus ja kindlaksmääramine vastavas majandusüksuses sõltub igal üksikul juhtumil tervest reast seda üksust iseloomustavatest asjaoludest (organisatsiooni iseloom, tema asukoht vastavas süsteemis, töömaht jms.).



§ 9. Arvestustöötajate funktsioonid

Arvestusaparaadi sisemise õige tööjaotuse aluseks peab olema aparaadi kõikide osade ühtlase töö ja kõrge tööjõudluse tagamine.

Funktsioonide jaotamine arvestustöötajate vahel toimub iga töötaja kvalifikatsioonile vastavalt.

Iga töötaja kutsealale vastavalt töötatakse neile kindlate kohustuste ja funktsioonide kinnitamiseks välja kutsealased instruktsioonid.

Kvalifikatsiooni ja funktsioonide suhtes jagatakse kõik arvestustöötajad vastavalt nende oskustele ja sooritatava töö iseloomule järgmistesse rühmadesse: pearaamatupidaja, vanemraamatupidaja, raamatupidaja ja arveametnik.

Nendesse rühmadesse kuuluvate töötajate funktsioone ja omavahelisi vastastikuseid suhteid iseloomustavad peamiselt järgmised jooned:

pearaamatupidaja on (ettevõtte, koondise jms.) pearaamatupidamise juhataja;

vanemraamatupidaja on iseseisvale bilansile viidud majandusüksuse raamatupidamise juhataja; see raamatupidamine allub kõrgemalseisva lüli pearaamatupidamisele;

raamatupidaja allub pea- või vanemraamatupidajale, on

kindlal tööalal vastutavaks töötajaks ning seda tööd sooritavate arveametnike tehniliseks juhatajaks;

arveametnik on töö tehniline täitja ja töötab raamatupidaja juhtimisel.

Pea- ja vanemraamatupidajate õigused ja kohustused on reglamenteeritud NSVL RKN-i 29. IX 1932. a. määruses.

Pea- või vanemraamatupidaja koos vastava majandusliku organisatsiooni juhiga (ettevõtte direktoriga, ehitusettevõtte juhatajaga jne.) kannab vastutust finants-, riigieelarvelise ja eelarvelise distsipliini järgimise eest, raamatupidamisarvestuse õige pidamise ja aruandluse õigeaegse esitamise eest kõrgemalseisvatele instantsidele. Ta vastutab ka raamatupidamisarvestuse üldkorralduse eest vastava ettevõtte koosseisu kuuluvates üksikutes majandusüksustes, kes iseseisvalt peavad raamatupidamisarvestust.

Pea- või vanemraamatupidaja korraldused operatsioonide õige ja õigeaegse vormistamise ning raamatupidamisele hädavajalike dokumentide ja andmete esitamise osas on kohustuslikud kõigile antud ettevõtte teistele osadele ja üksikutele töötajatele.

§ 10. Arvestustöö normimine

Arvestustöö normimisena mõistetakse üksikute arvestustööde täitmiseks vajaliku aja kindlaksmääramist või jõudlusnormide kindlaksmääramist tööaja ühiku kohta ja normide täitmist tagavate tingimuste loomist.

Normimine on üheks tähtsaimaks tingimuseks arvestustöö ratsionaalsel organiseerimisel ja selle jõudluse tõstmisel.

Normide väljatöötus ja kehtestamine toimub tööprotsesside ja parimate arvestustöötajate saavutus-näitajate uurimisandmete alusel.

Normimistöö kujuneb põhijoontes järgnevalt.

Algul toimub tööprotsesside *jälgimine* ja uurimine sel kujul, kuidas nad antud arvestusaparaadis tegelikult toimuvad.

Jälgimisandmete alusel tehakse *kehtiva töökorralduse otstarbekuse analüüs.*

Toimunud analüüsi ja esialgse katselise kontrolli põhjal määratakse kindlaks *jõudlusnormid* ning luuakse normide täitmist tagavad hädavajalikud *arvestustöö tingimused.* Seesuguste tingimuste hulka kuulub näiteks:

1) arvestustöö varustamine tehniliste esemetega (arvestusaparatuur, sisseseade, riistad, masinad, dokumendiplangid, kaardid, raamatud jms.);

2) dokumentide normaalne kulgemine (dokumendiringe);
3) ratsionaalsed tehnilised võtted arvestustöös jms.

Arvestustöö üksikute elementide täitmiseks vajaliku aja normide kehtestamisel rakendatakse järgmisi meetodeid: a) kronometraaž, b) tööpäeva fotografeerimine ja c) statistikameetod.

Kronometraaži-meetod seisneb tööprotsessi iga üksiku elemendi vaatlemises ja täpses mõõtmises sekundimõõtja abil. Ühtede ja samade korduvate tüüp-protsesside hulgalise mõõtmise põhjal (näiteks arveametniku-kartoteegipidaja töö kopeerarvestuses) määratakse kindlaks nende protsesside täitmiseks vajaliku aja normid.

Kronometraaži rakendatakse eranditult tööde normimisel, mis kannavad massiiseloomu ning mida täidetakse väljakujunenud standardtehnika baasil. Seesuguste tööde hulka kuuluvad näiteks kindlat liiki dokumentide väljakirjutamine, kindlate operatsioonide kirjendamine kaartidele, kokkuvõtete tegemine, töö arvutusriistadel ja arvutusmasinatel jms.

Tööpäeva fotografeerimis-meetod seisneb tööpäeva jaotuse jälgimises ja tema graafilises kujutamises (väiksema täpsusega kui kronometraažis) ajakulu üksikute järkude järgi.

Tööpäeva fotografeerimist rakendatakse peamiselt mitmesugusteks mittestandardseteks töödeks vajaliku aja kindlaksmääramisel (klientide teenindamine, kirjade koostamine jms.) ning mittetööaja protsendi kindlaksmääramisel. Tööpäeva fotografeerimise andmeid kasutatakse funktsioonide täpsustamiseks ja jaotamiseks töötajate vahel, tööpäeva tihendamiseks ja töötajate töökoormatuse normide määramiseks.

Statistika-meetod seisneb ühe või teise operatsiooni (töö või protsessi elemendi) sooritamiseks vajaliku aja kindlaksmääramiseks kulutatud aja üldhulga jagamise teel selle aja jooksul sooritatud operatsioonide arvuga.

Näide. 8-tunnilise tööpäeva kestel teeb arveametnik-kartoteegipidaja kopeerarvestuse puhul 320 sissekannet kaart-kontodesse. Kõikide sissekannete tegemiseks ta kulutab 480 minutit (60×8) ning ühe sissekande tegemiseks 1,5 minutit (480 : 320).

Arvestustöö normimise põhilised positiivsed omadused seisnevad selles, et ta jõudlusnormide ja normaalsete töötingimuste kehtestamisega hõlbustab tööjõudluse tõstmise tehnilisi võimalusi ning loob eeldusi siirdumiseks tükitöötasule, mis ergutab normide täitmisele ja ületamisele ning seega arvestustöö jõudluse tõstmisele.

Tehtud tööde ja täidetud normide koguselisteks näitajateks võivad olla: läbitöötatud dokumentide hulk; kirjendite arv; arvelaudadel, arvutusriistadel või -masinatel sooritatud arvutustehete hulk jms.

Töö kvaliteeti iseloomustab tema tähtajaks täitmine täpses kooskõlas tehniliste instruktsioonidega, ilma vigadeta jne.

Suuremal määral on normimisele allutatav madalama kvalifikatsiooniga arvestustöötajate (arveametnike, arvestajate) töö, kus ülekaalus on tehnilised tööprotsessid. Kuid ka terve rida raamatupidajate sooritatavaid eritöid (kalkuleerimine, dokumentide märgistamine, kirjendamise jooksev kontroll, kontrollaruande pidamine jms.) on täiesti kohane normimiseks.

Arvestuse mehhaniseerimine hõlbustab tunduvalt arvestustöö normimist, kuna siin üks osa arvestusprotsesse sooritatakse automaatselt.

§ 11. Sotsialistlikud arvestustöö vormid

Tähtsaimat osa võitluses arvestustöötajate tööjõudluse ja kvaliteedi tõstmise eest etendavad sotsialistlikud arvestustöö vormid.

Arvestustöö ratsionaliseerimise ja täiustamisega, arvestustöötajate kollektiivi ümberkasvatamise ja töödistsipliini kõvendamisega soodustavad sotsialistlikud töövormid arvestuse kasutamist sotsialistlikuks ülesehitustööks.

Meie riigis laialdaselt arenenud stahhaanovlik liikumine, kui sotsialistliku võistluse kõrgeim järk, on töösse sotsialistlikult suhtumise selleks eeskujuks, milleni peavad jõudma omal tööalal ka arvestustöötajad.

Sotsialistliku arvestustöö vormide põhiülesanneteks on:

1) kõikide arvestustööde ennetähtajaline ja kvaliteetne täitmine ning aruandluse koostamine ja esitamine;

2) arvestustöö korralduse ratsionaliseerimine, lihtsustamine ja parendamine;

3) arvestustöö jõudluse tõstmine ja tööpäeva tihendamine;

4) finants-eelarvelise distsipliini kõvendamine ja kulude kärpimine;

5) sotsialistliku omandi kohaloleku, puutumatuse ja õige kasutamise kontroll;

6) arvestustöötajate tehnilise ja kultuurilis-poliitilise taseme tõstmine;

7) arvestustöötajate kaasatõmbamine aktiivseks osavõtuks ühiskondlikust tööst.

Arvestusaparaadis sotsialistlike töövormide rakendamisel on suur tähtsus mitte üksnes arvestustöö, vaid ka ettevõtte kogu majanduslikku töö parendamiseks. Majanduslike operatsioonide ja nende tulemuste käigu tähtsaimate etappide korrapärane kajastamine arvestuses võimaldab arvestustöötajatele eestvedamist võitluses plaanitäitmise eest, sotsialistliku omandi kaitsmise ja õige kasutamise eest, isemajandamise kindlustamise, kulude kärpimise, omahinna alandamise ja akumulatsiooniplaani täitmise eest.

§ 12. Instrueerimine ja kontroll

Raamatupidamisarvestus peab olema mitte üksnes õigesti organiseeritud, vaid ka *hästi korraldatud*. See tähendab, et kõik *arvestuse õigest organiseerimisest tulenevad nõuded ja reeglid peab kogu arvestusaparaat tingimata täitma.*

Seda võib tagada ainult arvestusaparaadi töötajate süstemaatiline instrueerimine ja nende töö kontroll.

Instrueerimist teostatakse kirjalike arvestuslike instruktsioonide abil ning ka erialaliste isikute kaudu (raamatupidajad-instruktorid, raamatupidajad-metodistid, raamatupidajad-inspektorid, raamatupidajad-revidendid jt.) suuliste või kirjalike näpunäidete, selgituste, konsultatsioonide jms. teel.

Arvestustöö instruktsioonid töötab välja kesk- või pearaamatupidamine, kinnitab pea- või vanemraamatupidaja ning sanktsioneerib organisatsiooni juht. Instruktsioonid on kohustuslikud kõigile töötajaile, kellesse nad puutuvad.

Eristatakse järgmisi arvestuslike instruktsioonide liike: üldisi, operatsioonilisi ja kutsealalisi instruktsioone.

Üldised arvestuslikud instruktsioonid hõlmavad kogu arvestussüsteemi tervikuna või selle üksikuid iseseisvaid osi või küsimusi.

Operatsioonilised instruktsioonid on kitsalt erialalised ning nende ülesanne piirdub üksikasjaliste tehniliste näpunäidetega arvestuse mingi operatsiooni kohta, näiteks „Instruktsioon aruandlusele kuuluvate summade arvestamise kohta".

Kutsealased instruktsioonid määravad kindlaks üksikute töötajate kohustuste piirid, toimingute korra ja arvestustöö tehnika, näiteks „Instruktsioon töötasuarvestajale".

Arvestustöö kontrollina mõistetakse arvestamistoimingute õigsuse kontrollimist (dokumentide töötlemine, sissekanded kontodesse, kokkuvõtmised, kokkuvõtete, aruannete ja bilansside koostamine jms.).

Arvestustöö kontroll jaguneb oma teostamisaja järgi: a) jooksvaks ja b) järelkontrolliks.

Arvestustöö jooksev kontroll toimub operatsiooni teostumise hetkel või samal päeval jooksva arvestuse andmeil ja mitmesugusel viisil. Nii näiteks teostatakse jooksvat kontrolli võrreldes igapäev sünteetilise ja analüütilise arvestuse kirjendeid, võrreldes kontode deebeti ja kreediti käivete ja saldode kokkuvõtteid, tehes läbikantud dokumentidel kokkuvõtteid ning võrreldes neid kontode kirjendite kokkuvõtetega jms.

Mõningate eriti tähtsate operatsioonide alal — näiteks operatsioonid jooksvate kontode järgi — on võimalike vigade ja kuritarvituste vältimiseks pankades erilised töötajad — kontrolörid. Nende kohuseks on iga üksiku dokumendi kontokirjendite ja iga kirjendi järgi tuletatud uue saldo õigsuse kontrollimine. Selleks kontrolliks nad peavad rööbiti klientide isikulisi kontrollkontosid.

Arvestustöö järelkontroll toimub pärast arvestuskirjendite sissekandmist ja pärast perioodilise aruandluse koostamist.

Selle kontrolli põhivormideks on: 1) aruandluse kontroll, 2) arvestustöö uurimine ja 3) revisjon.

Aruandlust kontrollib selle majandusorganisatsiooni kõrgema lüli arvestusaparaat (näiteks trusti pearaamatupidamine), kellele madalam lüli (näiteks ettevõtte raamatupidamine) seda aruandlust on kohustatud kindlaksmääratud tähtaegadel saatma.

Aruandluse kontrollimise teel võib selgitada kontodesse ekslikult kantud summasid, instruktsioonide ja juhatuste rikkumisi arvestuse alal, vigu summade kokkuvõtetes esitatud arvestusmaterjalides jms. Esitatud aruandluse kvaliteet kajastab üldreeglina suurel määral ka arvestuse korralduse kvaliteeti aruandvas majandusüksuses. Pärast kontrolli saadab kontrolliv arvestusorgan aruandvale majandusüksusele erilisi kirju, mida nimetatakse *reklamatsioonideks ehk otsusteks arvestuse alal.* Nendesse kirjadesse on märgitud aruandluses leiduvad eksitused, vead ja puudused ning antakse juhiseid nende kõrvaldamiseks ning arvestuse ja aruandluse korralduse parendamiseks.

Arvestustöö uurimisena mõistetakse tutvumist vastava majandusliku arvestuse seisundiga kohal, milleks tehakse väljasõite. Uurimist teostavad erialased isikud (raamatupidajad-inspektorid, -revidendid, -instruktorid jt.), kes selleks vaatlevad arvestusaparaadi tööd, vaatavad läbi dokumendid ja kirjendid, teostavad nende osalist kontrolli, vestlevad töötajatega jms.

Kõikide uurimiskäigus selgunud ja märgatud korrapäratuste, eksituste, vigade jms. kohta koostab uurimist teostanud isik erilise *uurimisakti*, millele tema ja vastava organisatsiooni arvestuse korralduse ja seisundi eest vastutav isik alla kirjutavad.

Selle akti põhjal annab kõrgemalseisev organisatsioon juhiseid uurimisel selgunud korrapäratuste ja puuduste kõrvaldamiseks.

Revisjonina mõistetakse kindla ajavahemiku kõikide operatsioonide arvestuskirjendite kontrolli kohal nende operatsioonide sooritamise, vormistamise ja arvestuse õigsuse ja seaduspärasuse suhtes, milleks tehakse väljasõite.

Revisjon teostatakse ja vormistatakse analoogiliselt uurimisele, kuid sisult on ta märksa täielikum ja sügavam. Revisjoni puhul tehakse kõikide arvelevõetud materiaalsete väärtuste tõelise olemi ning selle olemi raamatuliste jääkidega vastavuse kontroll, kui ka eranditult kõikide dokumentide ja arvestuskirjendite kontroll revideeritavas ajavahemikus.

Juhtumil, kui uurimisel või revideerimisel on selgunud korratu majapidamise, kuritarvituste, kuritööde jms. fakte, süüdlased, sõltuvalt nende süü iseloomust, karistatakse, vallandatakse või antakse kohtu alla.

KONTROLLKÜSIMUSI

1. Missugused organid juhivad raamatupidamisarvestust NSV Liidus?
2. Mis on ettevõtete arvestuse õige organiseerimise põhiülesandeiks?
3. Mida mõistetakse arvestuse tsentraliseerimisena ja detsentraliseerimisena?
4. Mida mõistetakse dokumendiringena ja mis on tema õige korralduse põhimõtteks?
5. Millise korra järgi säilitatakse raamatupidamisdokumente?
6. Milline struktuur on raamatupidamisaparaadil ettevõttes?
7. Millisteks rühmadeks jagunevad raamatupidamisarvestuse töötajad vastavalt nende kvalifikatsioonile ja mis on nende funktsioonideks?
8. Mis on pea- ja vanemraamatupidaja osa arvestuse korralduse alal?
9. Mida mõistetakse arvestustöö normimisena ja mis tähtsus sellel on?
10. Mis on sotsialistlike töövormide põhiülesandeiks arvestustöös?
11. Missuguseid arvestustöö kontrolli liike eristatakse ning kuidas neid kontrolle teostatakse?

SISUKORD

I peatükk

Raamatupidamine majandusliku arvestuse süsteemis

§ 1. Rahvamajandus ja arvestus 3
§ 2. Majandusliku arvestuse üldmõiste 6
§ 3. Arvestuse ajalooline põhjendus 8
§ 4. Arvestuse tähtsus . . . 11
§ 5. Arvestusele esitatavad nõuded 15
§ 6. Arvestusmõõtjad 19
§ 7. Arvestuse liigid 21
§ 8. Operatiivarvestus . . . 22
§ 9. Statistiline arvestus . . 23
§ 10. Raamatupidamine . . . 25
§ 11. Arvestuse liikide vastastikune seos 27
§ 12. Raamatupidamissüsteemid ja liigid 28

II peatükk

Raamatupidamise objekt ja meetod

§ 1. Ettevõte, selle ülesanded ja struktuur 30
§ 2. Ettevõtte majanduslik tegevus 32
§ 3. Majanduslikud operatsioonid ja protsessid . . . 32
§ 4. Arveldus-krediidilised suhted 34
§ 5. Töö ja töötasu 35
§ 6. Majanduslikud vahendid ja nende allikad 36
§ 7. Vahendite liigitus . . . 37
§ 8. Vahendite allikate liigitus 41
§ 9. Vahendite ringkäik . . . 45
§ 10. Majandusliku tegevuse tulemus 49
§ 11. Raamatupidamise objekti üldiseloomustus 50
§ 12. Raamatupidamis-meetodi mõiste 51

III peatükk

Bilanss

§ 1. Bilansi mõiste 54
§ 2. Bilansitabelid 55
§ 3. Aktiva ja passiva . . . 56
§ 4. Bilansi ehitus 60
§ 5. Muudatusi bilansis . . . 60
§ 6. Bilansiliste muudatuste vormid 67
§ 7. Bilansi tähtsusest . . . 72
§ 8. Bilanss meetodina . . . 73

IV peatükk

Kontod ja kahekordne kirjendamine

§ 1. Kontode mõiste 74
§ 2. Kontotabelid 76
§ 3. Aktiva- ja passiva-kontod 77
§ 4. Deebet ja kreedit . . . 79
§ 5. Käibed ja saldod . . . 82
§ 6. Kahekordne kirjendamine 84
§ 7. Kontode korrespondents . 87
§ 8. Kontovormel ehk lausend 88
§ 9. Kontod ja kahekordne kirjendamine meetodina . . 91

V peatükk

Dokumentatsioon

§ 1. Dokumentatsiooni mõiste 93
§ 2. Dokumentatsiooni põhiprintsiibid 94

§ 3. Dokumentide liigitus . . 95
§ 4. Dokumentide vormid . . 97
§ 5. Kontode korrespondentsi määramine dokumentide järgi 105
§ 6. Dokumentatsiooni tähtsusest 108
§ 7. Dokumentatsioon meetodina 109

VI peatükk

Jooksev arvestus ja koondamine

§ 1. Jooksva arvestuse ja koondamise mõiste 110
§ 2. Operatsioonide registreerimine dokumentides . . 111
§ 3. Kontode kirjendid . . . 114
§ 4. Bilansi tuletamine kontode kirjenditest 115
§ 5. Sünteetilised ja analüütilised kontod 118
§ 6. Sünteetiliste ja analüütiliste kontode vastastikune seos 121
§ 7. Sünteetiliste ja analüütiliste kontode andmete koondamine 126
§ 8. Käivete-aruanne sünteetiliste kontode järgi . . . 128
§ 9. Käivete-aruanded analüütiliste kontode järgi . . 129
§ 10. Saldode ja käivete bilanss 131
§ 11. Allkontode mõiste . . 134
§ 12. Kontode ja käivete-aruannete tähtsusest . . . 135
§ 13. Raamatupidamis-meetodi üldiseloomustus 138

VII peatükk

Põhioperatsioonide arvestus

§ 1. Põhioperatsioonide arvestuse sisu 141
§ 2. Varumise arvestuse ülesanded 141
§ 3. Varumise arvestus tõelistes hindades 142
§ 4. Varumise arvestus plaanihindades 145
§ 5. Tootmise arvestuse ülesanded 151
§ 6. Tootmise ja tootmiskulutuste liigid 152
§ 7. Tootmiskulutuste arvestus 154
§ 8. Lihttootmise arvestus . . 162
§ 9. Liittootmise arvestus . . 165
§ 10. Realiseerimise arvestuse ülesandeid 172
§ 11. Realiseerimisega seoses olevate kulutuste arvestus 174
§ 12. Realiseerimise arvestus . 175
§ 13. Arvelduste ja krediteerimise põhiprintsiibid . . 180
§ 14. Arvelduskonto 181
§ 15. Arvelduste aktsept-inkasso-vorm 182
§ 16. Akreditiivid ja erikontod 186
§ 17. Lühiajaline krediteerimine 187
§ 18. Tulemuste arvestus . . 190

VIII peatükk

Ettevõtete aruandlus

§ 1. Aruandluse tähtsusest . 195
§ 2. Raamatupidamis-aruandlusele esitatavaid üldnõudeid 197
§ 3. Kuu- ja kvartaaliaruandlus 198
§ 4. Aasta-aruandlus 203
§ 5. Inventuur 204
§ 6. Arvelduste kontroll . . 206
§ 7. Bilansikirjete hindamine . 207
§ 8. Aruandeperioodide piiritlemine 209
§ 9. Täiendavad ja lõpetavad kirjendid 210
§ 10. Lõppbilansi koostamine 213
§ 11. Aasta-aruande koostamine 220
§ 12. Aasta-aruande kinnitamine 227

IX peatükk

Kontode liigitus

§ 1. Kontode liigitamise põhimõtted 230

§ 2. Kontode liigitus sisu järgi 232
§ 3. Kontode liigitus ehituse järgi 234
§ 4. Varalised kontod . . . 236
§ 5. Fondide kontod 237
§ 6. Arvelduskontod 239
§ 7. Reguleerivad kontod . . 241
§ 8. Kogumis-jaotamis-kontod 244
§ 9. Kalkulatsiooni-kontod . . 245
§ 10. Tulemuste kontod . . . 246
§ 11. Kontode kava 248

X peatükk

Raamatupidamise tehnika

§ 1. Arvestustehnika mõiste . 254
§ 2. Dokumentide koostamine 255
§ 3. Dokumentide ettevalmistamine registrisse kirjendamiseks 256
§ 4. Kirjendite liigid 258
§ 5. Registrite liigid 260
§ 6. Raamatud 264
§ 7. Kaardid 266
§ 8. Kirjendamine sünteetilise arvestuse registrisse . . 269
§ 9. Malekujulised kontroll- ja käivete-aruanded . . . 276
§ 10. Kirjendamine analüütilise arvestuse registritesse . 283
§ 11. Kirjendite kokkuvõtmine, koondamine ja kontrollimine 289
§ 12. Vigade parandamine kirjendites 291

XI peatükk

Raamatupidamise vormid

§ 1. Raamatupidamise vormide üldiseloomustus 296
§ 2. Itaalia vorm 300
§ 3. Saksa vorm 303
§ 4. Prantsuse vorm 305
§ 5. Ameerika vorm 307
§ 6. Liht-kaardivorm 314
§ 7. Kopeerarvestus 315
§ 8. Arvestuse mehhaniseerimine 319

XII peatükk

Raamatupidamisarvestuse organiseerimine

§ 1. Arvestuse juhtimine NSV Liidus 325
§ 2. Raamatupidamisarvestuse organiseerimise ülesandeid 327
§ 3. Arvestuse korralduse süsteem 328
§ 4. Arvestusplaan 330
§ 5. Raamatupidamise vorm ja tehnika 331
§ 6. Dokumendiringe 332
§ 7. Dokumentide ja registrite säilitamine 334
§ 8. Raamatupidamisaparaadi struktuur 335
§ 9. Arvestustöötajate funktsioonid 337
§ 10. Arvestustöö normimine 338
§ 11. Sotsialistlikud arvestustöö vormid 340
§ 12. Instrueerimine ja kontroll 341

Vastutav toimetaja J. T a m m o.

Keeleline toimetaja J. Väinaste.

Ladumisele antud 13. XI 1946.
Trükkimisele antud 29. XII 1946.
Trükiarv 3200. Paber 56:79, $^1/_{16}$.
Trükipoognaid 21,75. Trükitähti
trükipoognas 42 240. Arvutus-
poognaid 25,5. MB-06999. Trüki-
koda „Punane Täht", Tallinn,
Pikk tn. 54. Tellimise nr. 1339.

На эстонском языке.

П. Н. Василенко.
Курс бухгалтерии.

A
16295

RBL 23.—

TÜ RAAMATUKOGU
1 0300 00896121 3

RK

„PEDAGOOGILINE KIRJANDUS" • 1947

A
16295

RBL 23.—

TÜ RAAMATUKOGU
1 0300 00896121 3

RAAMATU-
PIDAMISE
KURSUS

P. N. VASSILENKO

RAAMATU-PIDAMISE KURSUS

TEHNIKUMIDELE

RK

„PEDAGOOGILINE KIRJANDUS" • 1947