

DOTSENT E. I. GLEIH

# RAAMATUPIDAMISE KURSUS

PÕHIALUSED

RK  
„PEDAGOOGILINE KIRJANDUS“  
TALLINN 1946



A-16148

VII DOTSENT E. I. GLEIH

# RAAMATUPIDAMISE KURSUS

PÕHIALUSED

ENSV  
Tartu Riiklik Ülikool  
Kaugõpetuse Osakond  
*inv. nr. 3, ka nr. 025*

RK  
„PEDAGOOGILINE KIRJANDUS“  
TALLINN 1946

09

N

Tartu Riiklik Ülikool  
Raamatukogu  
~~49225~~

TARTU ÜLIKOOLI  
RAAMATUKOGU

## I PEATUKK

### MAJANDUSLIKU ARVESTUSE ÜLDMÕISTE, TEMA OSA JA TAHTSUS NÕUKOGUDE LIIDUS.

Arvestus on üheks põhimiseks funktsiooniks majanduslikus valitsemises. Majanduslike protsesside juhtimine nõuab nende süstemaatilist uurimist ja kontrolli kindlate, arvudes väljendatud andmete alusel, mis iseloomustavad nende protsesside käiku ja arengut. Juhtimiseks ja kontrolliks vajalikud näitajad, mis väljendavad majandusliku töö mahtu ja kvaliteeti, annabki majanduslik arvestus.

Järelikult, majandusliku arvestuse all tuleb mõista majanduslike protsesside kindlat peegeldamise süsteemi koguslikes ja kvalitatiivseis näitajais, mis on vajalikud konkreetseks operatiivseks juhtimiseks ja kontrolliks.

Kuid sellest üldmäärangust ei või siiski teha järeldust, et arvestuse sisu ja meetodid on ühesugused iga ühiskondliku korra jaoks, et arvestuse meetodeid võib uurida sõltumatult ja isoleeritult neist või teistest sotsiaal-majanduslikest tingimustest, milledes toimuvad majanduslikud protsessid.

Majanduslik arvestus, peegeldades ja kontrollides tootmis-, jaotus- ja vahetus- ja tarbimisprotsesse, on lahutamatult seotud inimühiskonna tootmistegevusega, tema ühiskondliku tootmisviisiga. Tootmine aga (tootmisjõud ja tootmissuhted) ei jää kunagi pikemaks ajaks samasse olukorda: see olukord areneb ja muutub pidevalt. „Mitmesugustel arenguastmetel inimesed kasutavad mitmesuguseid tootmisviise.“<sup>1)</sup> Iga ühiskondlik kord omab oma erilist tootmisviisi. Järelikult, arvestuse sisu ja meetodid ei saa olla ühesugused igasugustes sotsiaal-

---

1) „UK(b)P ajalugu. Lühikursus“. 1938. a. väljaanne, lk. 116.

majanduslikes tingimuses. Majanduslik arvestus on tingitud ajalooliselt ja ühiskondlikult; tema sisu, ülesanded ja meetodid on otseses sõltuvuses sellest ühiskondlikust tootmisviisist, mille protsesse ta peab peegeldama ja kontrollima.

Arvestus on tihedalt seotud mitmesugustel ajaloolistel etapidel muutuvate majanduslike protsessidega ja tootmissuhetega. Tootmisjõudude ja tootmissuuhete arenedes arvestus omandab oma erilised ja omab üha suuremat ja suuremat tähtsust.

„Raamatute pidamine, kirjutas Marx, — kui kogu protsessi ideaalse ühendamise kontrollimisvahend, muutub seda vajalikumaks, mida rohkem protsess laieneb kuni ühiskondlike ulatusteni ja mida rohkem ta kaotab puht-individaalset iseloomu. Niiviisi raamatute pidamine on hädavajalikum kapitalistlikul tootmisel kui tükeldatud käsitöös ja taluniku tootmises, ta on vajalikum kollektiivsel kui kapitalistlikul tootmisel.“<sup>1)</sup>

Erilist tähtsust omab ja eriliselt areneb majanduslik arvestus Nõukogude Liidus.

NSVL on tööliste ja talupoegade sotsialistlik riik. Meie maal on lõplikult ja jäädavalt hävitatud ekspluateerivad klassid. Nõukogude ühiskond koosneb töölistest, talupoegadest ja intelligentsist, kes elavad ja töötavad seltsimeheliku kaastöö ja sotsialistliku vastastikuse abistamise alusel. Meie maa töötajad töötavad endile, oma sotsialistlikule riigile, ühiskondliku jõukuse suurendamise, oma materiaalse ja kultuurilise hüvangu süstemaatilise tõstmise ja Nõukogude Liidu kaitsevõime suhvides.

Nõukogude Liit on tõeliselt sotsialistliku, lõpuni järjekindla demokraatliku maa. Sellepärast meie oludes arvestus on kõigepealt massiliseks, kõikjal esinevaks, üldrahvalikuks arvestuseks ning tootmise ja produktide jaotamise kontrolliks. Aruande-andmed, mis iseloomustavad tööd igal üksikul majanduslikul alal ja kogu rahvamajanduses, muutuvad laialdastele rahvamassidele kättesaadavaks.

Sotsialistlik seadusandlus kohustab ettevõtteid laialdaselt ja selgel kujul andma oma tööst informatsiooni töötavatele massidele.

Nõukogude Liidu tingimustes arvestus on üheks tähtsamaks

---

<sup>1)</sup> K. Marx, Kapital, 8. väljaanne, K. II, 2. rmt., lk. 115.

sotsialistliku ühiskonna funktsiooniks. Ainult sotsialistlikus majandussüsteemis leiab arvestus igakülgset rakendust, sest sotsialism — see on organiseeritus, „sotsialism — see on kõigepealt arvestus“.<sup>1)</sup>

Kogu meie maa ökonomika on organiseeritud ühtlase teravikuna. Iga üksik sotsialistlik ettevõte on kogu rahvamajanduse orgaaniline koostisosa. Vastavalt sellele ka iga meie üksiku majandusliku lüli arvestus on lahutamatuks osaks rahvamajandusliku arvestuse ühtses süsteemis. Sotsialistlik arvestus moodustab ühtse süsteemi kogu maa mastaabis. Meie maa põhiseadus — Stalinlik Konstitutsioon — määrab kindlaks, et rahvamajandusliku arvestuse ühtse süsteemi organiseerimine kuulub kõrgemate võimuorganite ja riigivalitsemisorganite kompetentsi (NSV Liidu Konstitutsiooni § 14).

Meie maa majanduselu aluseks on sotsialistlik majandussüsteem ja sotsialistlik omand tootmisvahendite ja tootmis-esemete näol. Sotsialistlik omand — riiklik, s. t. üldrahvalik, samuti ka kooperatiiv-kolhooslik — on püha ja puutumatu. Valitsus ja meie partei kasvatavad nõukogude inimesi rahva ühisvara igapidise kokkuhoiu ja sotsialistliku omandi kaitsmise vaimus. „Lubada ühiskondliku omandi vargust ja raiskamist, — ütleb seltsimees Stalin, — ükskõik, kas on küsimuses riiklik omand või kooperatiivne ja kolhoosi omand, — ja mööduda sellistest kontrrevolutsioonilistest jõledustest, — tähendab kaasa aidata ühiskondlikule omandile kui oma baasile tugineva nõukogude korra õõnestamisele.“<sup>2)</sup> Isikuid, kes sirutavad käe ühiskondliku, sotsialistliku omandi järele, Stalinlik Konstitutsioon kuulutab rahvavaenlasteks.

Sotsialistlik arvestus kaitseb riiklikku, s. t. kogu rahva, ja kooperatiiv-kolhooslikku omandit; ta ülesandeks on kaasa aidata selle omandi õiglasele kasutamisele ja teostada tema puutumatuse rangeimat kontrolli. Õigesti organiseeritud üldine ja hoolikas arvestus võtab sotsialistliku omandi kogu rahva kontrolli alla, hoiatab ja aitab paljastada igasuguseid katseid sirutada kätt püha sotsialistliku omandi järele.

Alatine tõhus kontroll riikliku ja kooperatiiv-kolhoosliku omandi üle on sotsialistliku majandusarvestuse tähtsamaid funktsioone.

1) V. I. Lenin, Teoste kogu, 3. väljaanne, K. XXII, lk. 45.

2) J. Stalin, Leninismi küsimused, 11. väljaanne, lk. 393.

Sotsialistlik majandus on plaanimajandus. Nõukogude Liidu majanduslik elu määratakse ja suunatakse ühtse rahvamajandusliku plaaniga. Sotsialistlik plaan on kogu meie rahva töö ja elu vankumatu alus. Iga üksiku sotsialistliku ettevõtte — vabriku, tehase, sovhoosi jne. — plaan on rahvamajandusliku plaani koostisosa, mis suunab majanduse ökonoomilist arenemist kogu maa ulatuses.

Järelikult, meie arvestuse sisuks on rahvamajandusliku plaani täitmise käik. Meie arvestuse ülesandeks on süstemaatilisel peegeldada laiendatud sotsialistliku taastootmise plaanilisi protsesse, õigeaegselt avastada igasuguseid kõrvalekaldumisi plaanist ja signaliseerida neist. Ühenduses sellega sotsialistlik arvestus on plaanimistöö tähtsamaks instrumentiks. Ilma plaanitäitmise arvestuseta ei ole võimalik majanduslikke protsesse plaanida ega ka võidelda plaaniülesannete täitmise eest.

„Plaanid — ütles sm. Molotov UK(b)P XVIII kongressil — on meil vajalikud selleks, et kontrollida, kuidas edeneb meie majanduslik töö. Kui aga plaan ei ole seotud täitmise kontrolliga, siis ta muutub paberilipakaks, tühisuseks.“<sup>1)</sup> Sotsialistlik arvestus peab olema tööriistaks rahvamajanduse plaani koostamisel ja tema täitmise kontrollimisel.

Seltsimees Stalin õpetab, et „... ükski ülesehitustöö, ükski riiklik töö, ükski plaanimistöö pole mõeldav ilma õige arvestuseta.“<sup>2)</sup>

Arvestuse ja kontrolli esmajärguline tähtsus peitub sotsialistliku plaanimajanduse süsteemis endas. Seda on väidetud korduvalt nõukogude valitsuse ja meie partei poolt.

Vähe aega enne sõda — veebruaris 1941. a. — peetud UK(b)P XVIII Üleliiduline konverents oma resolutsioonis, mis võeti vastu sm. Malenkovi ettekande järele, rõhutas eriliselt, „et ilma õige arvestuseta ei saa juhatada ettevõtet ega valitseda raudteed. Ettevõtete töö, kus puudub enam-vähem normaalne arvestus, on tagajärjekas ootamatuste poolest. Sellistes ettevõtetes on vältimatud häired tootmises juhatajale ootamatult esineva materjalide, poolfabrikaatide, instrumentide ja seadmete nappuse tõttu. Seadmete ja materjalide hooletu arvestus võtab direktorilt võimaluse õigesti ja täielikult ära

---

1) UK(b)P XVIII kongressi stenograafiline aruanne, lk. 293.

2) Partei XIII kongressi stenograafiline aruanne, lk. 130.

kasutada ettevõtte ressursse ja kindlustada tootmise häireteta käiku.<sup>1)</sup>

See partei XVIII konverentsi viibe arvestuse tähtsusele kontrollis, häireteta käigu tagamisel omab erilist tähtsust nüüd, Suure Isamaasõja päevil.

Sõda ei salli hooletust arvestuses, „hooletus arvestuses ja kontrollis,“ — kirjutas Vladimir Iljitš Lenin 1918. a., — on saksa ja vene Kornilovitele otseseks abistuseks.“<sup>2)</sup>

Isamaasõda, mida pidas nõukogude rahvas saksa anastajate vastu, nõudis maa tootmisvõimsuse tõstmist ja selle maksimaalset kasutamist, tööviljakuse tõstmist viimse võimaluseni ja väljutatava produktsiooni kvaliteedi parandamist, fronti häireteta varustamist relvastusega, laskemoonaga, toiduainetega, vormirõivastusega. Selleks oli tarvis mobiliseerida kõik maa tehnilised, tooraine ja tööjõu reservid, tagada kõigi majanduslike ressursside ja nende efektiivse kasutamise täpsem kontroll, süvendada ja laiendada sotsialistlikku võistlust riiklike plaanide täitmisel ja nende ületamisel.

Määratu suur osa on selles küsimuses sotsialistlikul arvestusel. Peegeldades ja kontrollides plaani täitmist, arvestus aitab mobiliseerida uusi, rahvamajanduses veel avastamata reserve ja aitab kaasa sotsialistliku võistluse ja tema kõrgeima etapi — stahhaanovliku liikumise igapädisele arenemisele, mis kujutab endast „selle kõrge tööviljakuse eeskuju, mida võib anda ainult sotsialism...“<sup>3)</sup>

Majanduslik arvestus on meil üheks vahendiks sotsialistlikku töösse ja ühiskondlikku omandisse suhtumise kasvatamisel laiades massides nende ennastalgava ja loova töö üldrahvalikust tähtsusest täieks arusaamiseks.

Sotsialistlikus riigis on üldrahvalik ja hoolikas arvestus võimsaks vahendiks võitluses sotsialistliku suhtumise kindlustamise ja arendamise eest, sotsialismi edasiste võitude eest.

---

1) UK(b)P XVIII Üleliidulise konverentsi resolutsioonid, Gospolitizdat, 1941. a., lk. 8.

2) V. I. Lenin, Teoste kogu, 3. väljaanne, K. XXII, lk. 451.

3) J. Stalin, Kõne tööliste-stahhaanovlaste esimesel üleliidulisel nõupidamisel, Partizdat, 1935. a., lk. 7.

## II PEATUKK

### RAAMATUPIDAMISE ISEÄRASUSI.

Ulalpool me juba nägime, et majanduslik arvestus sotsialistlikus riigis on organiseeritud kui rahvamajandusliku arvestuse ühtne süsteem kogu maa mastaabis. Iga üksiku majandi arvestus on ühtse sotsialistliku arvestuse orgaaniliseks osaks, mis on allutatud rahvamajandusliku plaani ülesannetele. Selles on üks olulisem ja printsiipiaalsem sotsialistliku ettevõtte arvestuse erinevusi kapitalistliku majandi arvestusest.

Kuid sotsialistliku arvestuse ühtses süsteemis eristatakse tema üksikuid liike, milledest kujuneb see süsteem tervikuna. Selliseid üksikuid arvestuse liike on meil kolm: statistiline, operatiiv-tehniline ja bilansiline arvestus, teisiti nimetatult — raamatupidamine. Lahutamatult seotud ühtsesse süsteemi, iga liik omab ühtlasi oma spetsiifilisi iseärasusi.

Nii erineb statistiline arvestus sellega, et ta hõlmab kvaliteedilt homogeenseid massilisi protsesse: majanduslike, ühiskondlike protsesside, samuti loodusnähetega kogumikke.

Statistika uurib ja iseloomustab mitte üksikuid fakte omaette, vaid nende kogumikke. Statistilises arvestuses üksikud faktid seotakse teiste samasuguste faktidega, üldistatakse ja uuritakse kogumikus antud protsessiterviku iseloomustuseks.

Kvaliteedilt ühesuguste massiliste protsesside hõlmamiseks, uurimiseks ja iseloomustamiseks statistiline arvestus, olenevalt püstitatud ülesandest, võib kasutada mitmesuguseid mõõtühikuid (naturaalseid või rahalisi), laialt rakendades sellejuures matemaatilisi võtteid. Statistilise meetodi arvestust kasutatakse näiteks, kui on tarvis leida keskmist töötöotlikkust teatud ajavahemiku eest, keskmist viljasaaki, keskmist elanikkonna sündimust kuus antud rajoonis, oblastis jne., või elanikkonna tarbimismõõtmiste selgitamisel jne.

Kindlad omadused on ka tehnilis-operatiivsel arvestusel. Selle arvestusliigi iseärasus seisneb selles, et teda kasutatakse üksikute majanduslike operatsioonide peegeldamiseks ja kontrolliks vahetult nende teostamise käigus.

Operatiiv-tehniline arvestus on tihedalt seotud operatiivse plaanimisega ja on ehitatud selliselt, et on tagatud nende üksikute näitajate kiire saamine, mis iseloomustavad nende või teiste operatiivsete plaaniülesannete täitmise käiku. Operatiiv-tehnilise arvestuse abil peegeldatakse ja kontrollitakse näiteks masinate koormatust ja kasutamist tootmises, kindlaksmääratud tootmismuutuste täitmist, lepinguliste kohustuste täitmist, väljutatava produktsiooni kvaliteeti ja selletaolisi juhtimiseks vajalikke majandusliku tegevuse näitajaid. Seejuures operatiivne arvestus kasutab ka, olenevalt temale seatud ülesannetest, mitmesuguseid arvestatava protsessi mõõtühikuid: naturaalses väljenduses, rahalises, tehnilises jt.

Siirdume nüüd raamatupidamise iseärasuste vaatlemisele, mis on meie kursuse aineks.

Me juba ütlesime, et kogu sotsialistliku arvestuse süsteemi sisuks on rahvamajandusliku plaani täitmise käik, — teisiti üteldes, laiendatud sotsialistliku taastootmise plaanikohased protsessid. Meie rahvamajandus areneb laiendatud sotsialistliku taastootmise seaduste kohaselt ka käesoleval ajal, Isamaasõja tingimustes. Päevast-päeva kasvavad riigi tootmisjõud ja majanduslikud ressursid, ehitatakse uusi vabrikuid, tehaseid, šahte ja raudteid, pidevalt laieneb tootmine frondi ja tagala jaoks, taastatakse majandeid, mis on purustatud saksa fašistlike barbarite poolt. „Juba nüüd täies käigus, — ütles seltsimees Stalin, — areneb majanduse ja kultuuri taastamistöö vaenlasest vabastatud rajoones.“<sup>1)</sup>

Raamatupidamine kui osa rahvamajandusliku arvestuse ühtsest süsteemist, peegeldab ja kontrollib tema poolt hõlmatavaid laiendatud sotsialistliku taastootmise plaanilisi protsesse üldistatud rahalises väljenduses. Raamatupidamise iseärasus seisneb seega selles, et ta peegeldab plaani täitmise majanduslikke protsesse, mis võivad naturaalsete näitajate kõrval väljenduda ka rahalises hindes. Teisiti üteldes, üheks raamatupidamise iseloomustavaks jooneks on majandusliku

---

<sup>1)</sup> J. V. Stalin, Suure Sotsialistliku Oktoobrirevolutsiooni 26. aastapäev, Gospolitizdat, 1943. a., lk. 17.

plaani täitmise protsesside peegeldus, järelikult ka majandusvahendite peegeldus mitte ainult naturaalses mõttes (tonnides, meetrites, tükkides jm.), vaid nende kõrval kindlasti ka üldistatud rahalises väljenduses.

Arvestades ja kontrollides plaani täitmise käiku ja ettevõtte töö tulemusi rahalises väljenduses, raamatupidamine omab erilist tähtsust sotsialistlikus isetasuvuses. Isetasuvus — see on sotsialistliku ettevõtte juhtimise põhimeetod. Juba 1931. a. majandustegelaste nõupidamisel seltsimees Stalin oma ajaloolises kõnes märkis, et sotsialistliku ehitustöö üheks tähtsamaks ülesandeks on: „ebamajanduslikkuse hävitamine, tööstuse sisemiste ressursside mobilisatsioon, isetasuvuse juurutamine ja tugevdamine kõigis meie ettevõtteis, süstemaatiline omakulude alandamine, tööstuse sisemise kasumi suurendamine eranditult kõigis tootmisharudes.“<sup>1)</sup> Isetasuvus ühendatult range plaani-, lepingu- ja finants-distsipliiniga on põhimiseks eelduseks edukaks võitluseks plaaniülesannete täitmise ja ületamise eest meie rahvamajanduse iga lüli poolt.

Raamatupidamine on meie oludes üheks tõhusamaks hoovaks isetegevuse igakülgisel juurutamisel ja kõvendamisel, tööriistaks rublaga-kontrolli teostamisel plaanitäitmise ja rangest finantsdistsipliinist kinnipidamise üle, võitlusvahendiks rangeima kokkuhoiu-režiimi eest, mis on saanud vankumatuks sõjaaja seaduseks, ettevõtete sotsialistliku rentaabluse eest.

Iga ettevõtte plaani täitmise protsessist võtavad osa kindlad majanduslikud ressursid, mis moodustavad osa ühiskondlikest tootmisfondidest ja on selle ettevõtte käsutuses. See on kas riiklik, s. t. kogu rahva, või kooperatiiv-kolhooslik omand. Raamatupidamine, peegeldades plaanitäitmise protsesse, ühes sellega loomulikult arvestab ka majanduslikke ressursse, nende seisundit ja liikumist igal üksikul rahvamajanduse alal. Järelikult, selles suhtes raamatupidamise ülesandeks on kindlustada ettevõtte majanduslike vahendite kaitset ja nende õiglast kasutamist. Sotsialistliku omandi iga ese, iga toode, mis on väljutatud nõukogude tehase või vabriku poolt, iga kilogramm vilja, mis on kogutud sovhooside ja kolhooside põldudelt, iga nõukogude rubla — kõik see tuleb võtta raamatupidamise poolt rangeima kontrolli alla. Otsustavaks jõuks sotsialistlike plaanide täitmise protsessis on miljoniliste

---

1) J. Stalin, Leninismi küsimused, 11. väljaanne, lk. 347.

rahvamasside töö. Töö on inimühiskonna eksistentsi põhimine alus.

„Töö on NSV Liidus iga töövõimelise kodaniku kohuseks ja auasjaks — põhimõttel: „kes ei tee tööd, see ei pea ka sööma“.

NSV Liidus teostatakse sotsialismi põhimõtet: igapähele tema võimete järgi, igapähele tema töö järgi.“<sup>1)</sup>

Teostades sotsialistlikku põhimõtet töötasu maksmisel — maksmist töö hulga ja kvaliteedi järgi, mis on sooritatud iga töötaja poolt nõukogude ühiskonnale, meie sotsialistlik riik võitleb kõigi katsete vastu moonutada seda jaotuse põhimõtet töö järgi ja igasuguste väikekodanlike võrdsustamisnähetega vastu.

Raamatupidamine, peegeldades tööd ja tasu töö järgi, seab endale ülesandeks tagada ranget kontrolli selle kohta, et iga ettevõtte peaks kinni sotsialistlikust printsibist temale riigi poolt eraldatavate plaaniliste töötasufondide kasutamisel ja seejuures peetakse kinni ka rangeimast riiklikust distsipliinist.

V. I. Lenin õpetab: „Seniajani, kui saabub kommunismi „kõrgeim“ faas, sotsialistid nõuavad ühiskonnalt ja riigilt rangeimat kontrolli töö- ja tarbimismäära üle...“<sup>2)</sup>

Iga sotsialistlik ettevõtte, nagu mainisime ülalpool, moodustab osa kogu NSV Liidu rahvamajandusest. Ta töötab endastmõistetavalt mitte isoleeritult: oma plaani täitmise käigus iga ettevõtte on pidevas seoses rahvamajanduse teiste lülidega.

See seos põhjustab nende vahel teatavaid vastastikuseid arvlemisi, mis peegeldavad ühe ettevõtte või organisatsiooni õigusi ja kohustusi teiste suhtes antud või saadud majandusvahendite eest, osutatud või saadud teenete eest jm. Samuti on ettevõtetel vastastikuseid arvlemisi üksikute töötajatega seoses nende osavõtuga majanduslikust tööst: tööliste ja teenistujatega jt.

Kõik need arvlemised on üheks raamatupidamise objektiks. Raamatupidamise ülesanne seisneb selles, et tagada üksikute rahvamajanduse lülide vastastikuste arvlemiste täpset arvestust ja kinnipidamist rangest distsipliinist ettevõtete krediidi-arvlemiste vastastikustes suhetes, kuid samuti ka iga

---

1) Nõukogude Sotsialistlike Vabariikide Liidu Konstitutsioon (põhiseadus), pt. 12.

2) V. I. Lenin, Teoste kogu, K. XXI, lk. 437.

ettevõtte kohustuste täitmisel riigi vastu (Riigipanga, Rahandusministeeriumi näol).

Raamatupidamise esemeks on lõppeks üksikutes ettevõttes majanduslike plaanide täitmisel tulemusena realiseeritavad kasumid.

Need kasumid peegelduvad raamatupidamise süsteemis sotsialistliku majanduse üksikute alade majandusliku töö finantsiliste tulemustena rahalises väljenduses. Raamatupidamise ülesandeks on täpselt selgitada ja peegeldada ettevõtte finantsilisi tulemusi ja nende kasutamist täielikus kooskõlas riigi poolt teostatava plaanilise ümberjaotusega ja sotsialistlike kasumite suunamisega.

Sellised on sotsialistliku raamatupidamise sisu ja põhimised ülesanded.

Loomulikult määrab see kõik ka raamatupidamise iseärasused.

Raamatupidamise süsteemis kasutatav meetod leiab üksikasjalist käsitletu raamatu järgnevatel peatükkides. Siin me toome vaid järgmised teda kõige enam iseloomustavad jooned.

Et teostada süstemaatilist kontrolli ettevõtte majanduslike protsesside ja tema käsutuses olevate sotsialistlike fondide seisundi üle, on vajalik kõike seda pidevalt arvestada üksikute staadiumide ja plaani-täitmisel näitajate, kuid samuti majanduslike ressursside üksikute rühmade kaupa.

Raamatupidamises teostatakse pidevalt sellist majanduslike vahendite ja protsesside peegeldamist erilise kontodesüsteemi abil. Seejuures majanduslikud vahendid rühmitatakse ühest küljest nende koostise ja paigutuse järgi ettevõttes, teisest küljest — nende moodustamise allikate ja kasutamise otstarbe järgi. Kõik majanduslikud protsessid ja sotsialistlike fondide liikumine peegelduvad seejärel kontodes nende vastastikusel sõltuvuses ja seoses. Seda saavutatakse raamatupidamises sissekannete vastastikusel seotavuse viisiga, mis on tuntud ka hekorde kirje nimetuse all.

Raamatupidamise iseärasus seisneb veel selles, et kõik tema kirjed põhjenevad arvestatavate operatsioonide rangel dokumentaalsel vormistamisel. Iga majanduslik operatsioon registreeritakse ja vormistatakse kõigepealt esimesel dokumendis, mis ongi aluseks nende operatsioonide peegeldamisel raamatupidamise süsteemis. Iga kirjendi kohustuslik dokumentaalne vormistamine annab raamatupidamisele vajaliku täpsuse ja usutavuse, mis on olulisemaks kontrolli tingi-

museks majanduslike plaanide täitmise ja sotsialistliku omandi puutumatus üle.

Näitajate kõrval, mis iseloomustavad plaani täitmise käiku ja sotsialistlike fondide liikumist nende üksikute elementide lõikes, majandusliku töö kontrolliks ja juhtimiseks on vajalikud ka andmed majanduslike ressursside seisukorra kohta tervikus. Raamatupidamise süsteemis need andmed, nagu me näeme allpool, saadakse bilansi abil.

Kõik need üksteisega orgaaniliselt seotud momendid — dokumentatsioon, kontode-süsteem, majanduslike vahendite ja protsesside pidev peegeldamine kontodes ja bilansis — kujutavad endast iseärasusi, mis iseloomustavad raamatupidamise meetodit kui tervikut.

### III PEATUKK.

#### RAAMATUPIDAMISE BILANSS JA TEMA EHTUS.

Uksikasjalisemat tutvumist raamatupidamise meetodiga me alustame raamatupidamise bilansi olemuse ja tema ülesehituse vaatlemisega.

Bilanss — see on raamatupidamises kasutatav viis perioodiliselt peegeldada majanduslikke vahendeid üldistatud näitajais. Seejuures raamatupidamise bilanssi iseloomustavaks jooneks on see, et ta peegeldab majanduslikke vahendeid ainult rahalises väljenduses ja kahes orgaaniliselt üksteisega seotud suunas. Ühest küljest temas näidatakse majanduslike vahendite koostist ja paigutust (teisiti väljendudes — kuhu on mahutatud need vahendid) bilansi koostamise momendil, teisest küljest aga — nende moodustamise allikaid ja nende otstarbeid. See bilansi osa, milles rühmitatakse majanduslikud vahendid nende koostise ja paigutuse järgi, kannab nimetust „aktiva“; teist bilansi osa, mis rühmitab majandi vahendid nende moodustamise allikate ja otstarbe järgi, nimetatakse „passivaks“.

Kuna „aktiva“ ja „passiva“ väljendavad kahes eri suunas ühe ja sama ettevõtte vahendeid, siis „aktiva“ ja „passiva“ summade kokkuvõtted peavad olema omavahel võrdsed. See on üks tingimata vajalikest nõudeist, mis esitatakse raamatupidamise bilansile. See nõue põhjeneb sellel, et igal rahas väljendatud suurusel aktivas peab olema summaarselt oma allikas, mis on näidatud bilansi passivas. Teisiti bilanss ei saa õigesti ja nõutavas täielikkuses peegeldada majanduslike vahendite kogu kompleksi ja nende moodustamise korda.

Üldisel kujul, skemaatilisel, on bilansi vorm järgmine:

Bilanss

Aktiva

Passiva

Majanduslikud  
vahendid . . . Rbl. 2 500 000

Majanduslike va-  
hendite moodus-  
tamise allikad . Rbl. 2 500 000

Selles skeemis me (näite lihtsustamise huvides) näitasime majanduslikud vahendid (aktivas), samuti nende moodustamise allikad (passivas) komplekselt, s. t. kahes võrdses üldsummas ilma jaotuseta üksikuteks koostisosadeks. Kuid see pole küllaldane.

Et bilanss võiks olla kontrolli ja juhtimise vahendiks, ta peab andma selge kujutluse temas peegeldatavate majanduslike ressursside ökonoomilisest sisust ja näitama ka nende ressursside moodustamise korda ja nende otstarvet.

Vaatleme sotsialistliku ettevõtte bilansi põhimist sisu.

Sotsialistlik ettevõtte, olles NSVL-i tervikliku rahvamajanduse koostisosaks, esineb isetasuvuse tingimustes ühtlasi iseiseisva majandusliku üksusena. Oma plaaniülesannete täitmiseks, mis on kindlaks määratud rahvamajandusliku plaaniga, on iga ettevõtte käsutuses vajalikud majanduslikud vahendid. Need ettevõtte käsutusesse eraldatud vahendid moodustavad tema materiaalse baasi.

Bilanss, nagu nägime ülalpool, peegeldab ettevõtte majanduslike ressursside üldistatud näitajais. Iga ettevõtte majanduslikud vahendid on aga mitmesugused. Tähendab, enne kui üle minna üldistatud näitajate ringi kindlaksmääramisele, millete järgi peavad rühmitama bilansis majanduslikud vahendid, tuleb tutvuda rühmitamise põhimõtetega — teisiti öeldes — nende vahendite klassifikatsiooniga.

Määravaks lähtemomendiks majanduslike ressursside klassifitseerimisel on nende ökonoomiline sisu ja osa ühiskondlikus taastootmises.

Kui me vaatleme lähemalt tootmisettevõtte majanduslike ressursside, siis märkame kõigepealt, et mõned neist võtavad vahetult osa tootmisprotsessist, s. t. produktide valmistamisest, kuna teised on seotud materjalide nõutamisega, valmis- toodete realiseerimisega jne., teisiti öeldes, nad võtavad osa siirdeprotsessist. Vastavalt sellele jagunevad majanduslikud vahendid: a) vahenditeks tootmissfääris ja b) vahenditeks siirmissfääris.

Edasi, tootmissfääri vahendite koostises eritletakse põhija käibevahendeid, s. t. töövahendeid ja tööesemeid, „... toot-

misvahendid, — märkis Marx, — igas tööprotsessis, toimugu viimane mistahes ühiskondlikes tingimuses, jagunevad alati töövahendeiks ja tööesemeiks<sup>1)</sup>). Neid vahendeid ei või paigutada ühte rühma, sest nende ülesanne tootmisprotsessis on erinev.

Põhivahendid — need on töövahendid, mis, võttes osa tootmisprotsessist, hoiavad alal pikema aja jooksul oma loomuliku vormi, kaotades oma esialgse väärtuse järkjärgult, osakaupa, vastavalt kulumisele. Põhivahendite väärtuse see osa, mis vastab nende järkjärgulisele kulumisele tootmisprotsessis, lülitub toodetava produktsiooni omakulusse. Tootmise põhivahendite rühma kuuluvad hooned ja ehitised, seadised ja masinad, tööriistad, veovahendid, mitmesugune majanduslik inventar jne. Kõik need üksikud töövahendite liigid peegelduvad bilansis põhivahendite rühma koostises eraldi positsioonidena või kompleksse näitaja kujul. Bilansi näitajaid praktikas tavaliselt nimetatakse bilansi kirjeteks.

Tootmise käibevahendid — need on tööesemed (materjalid), mis — erinevalt töövahenditest — võttes osa tootmisest, kaotavad ja muudavad oma loomuliku kuju igas tootmise tsüklis. Osa neist (tooraine ja põhimaterjalid) moodustavad tootmisprotsessis uue produkti, osa aga (abimaterjalid ja kütteained) aitavad kaasa produktide valmistamise protsessile. Vastavalt sellele kõik tööesemed, s. t. materjalid, näidatakse bilansis tootmise käibevahendite koostises eraldi kirjetena: toorained ja põhimaterjalid, kütteained, abimaterjalid. Peale selle tööesemete hulka kuuluvad pooltooted. Need on sellised tooted, mis läbisid antud ettevõttes teatud tootmisstaadiumi, omandasid uue kuju, kuid et muutuda lõpetatud ja realiseerimisvalmis toodanguks, vajavad edasist töötlemist.

Selline on põhimiselt bilansi selle osa sisu, mis peegeldab tootmisfääris olevaid majanduslikke vahendeid.

Vaatleme nüüd vahendeid siirmisfääris. Tootmisest väljutatav produktsioon realiseeritakse ettevõtte poolt teistele tootmisettevõtetele edasiseks töötlemiseks (paber polügraafiatööstuse jaoks) või nõukogude kaubandusettevõtetele üksikuile tarbijaile, s. t. elanikkonnale müümiseks. Kuid sel kui ka teisel juhul tootmisettevõtte poolt realiseerimiseks väljutatud valmistooted lähevad antud ettevõttes üle tootmis-

---

1) K. Marx, Kapital, 8. väljaanne, K. II, lk. 138.

sfäärist siirmissfääri kauba näol. Edasi, realiseerimise tulemusena ettevõtte saab nende kaupade eest rahalisi vahendeid, mis jätkavad osavõttu siirmissfääris, kuid juba raha näol.

Teatavasti kauba-müügi või ühe ettevõtte poolt teisele teenuste osutamise moment ei lange alati ühte nende kaupade või teenuste eest raha saamise momendiga. Ühenduses sellega tekivad ettevõtete vahel vastastikused arvlemised. Ettevõtte, kes müüs kaupa või osutas teenuseid teisele ettevõttele, raha samal ajal mitte saades, omandab õiguse selle raha saamiseks. Ettevõtte vahendid, mis sel viisil paiknesid teiste ettevõtete võlgnevuses, jäävad samuti edasi tema siirmissfääri (ettevõteteid, kes võlgnevad, nimetatakse „deebitorideks“).

Järelikult, siirdevahendite hulka kuuluvad: kaubalised vahendid, rahalised vahendid ja vahendid arvlemistes (deebitorid). Kõik nad näidatakse bilansi selles osas, mis peegeldab siirmissfääris olevaid majanduslikke vahendeid.

Nendime, et meie praktikas ja seadusandluses termin „käibevahendid“ ühendab mitte ainult vahendeid tootmissfääris, vaid ka teatud osa vahendeid siirmissfäärist. Sel juhul ettevõtte käibevahendite all mõistetakse tema tööks vajalikke tootmismaterjalide, küteteaine, pooltoodete, kaupade ja valmistoodete püsivaid varusid, lõpetamata toodete jääke ja kulumasmasid tulevaste tehingute arvel.

Tootmissfääri ja siirmissfääri vahendite kõrval bilansi eri osa peegeldab eraldatud vahendeid. Need on sellised vahendid, mis on kõrvaldatud antud ettevõttest (sissemaksud büdzetti kannangute järgi kasumitest, sissemaksud eri pankadesse amortisatsiooni kannangute järgi jm.), kuid finants-kontrolli kaalutlustel figureerivad teatud perioodi keskel tema bilansis.

Ülalpool me vaatlesime majanduslike vahendite koostise klassifikatsiooni, mis, nagu me juba teame, rühmituvad bilansi aktivas. Vaatleme nüüd nende vahendite moodustamise peamiste allikate rühmitust bilansi passivas.

Ettevõtte käsutuses olevad majanduslikud vahendid moodustuvad mitmesuguste allikate arvel, mis määravad ka nende või teiste vahendite eriotstarbe. Nii ühe osa vahendeist, mis on eraldatud ühiskondlikest tootmisfondidest, ettevõtte saab riigilt temale kinnistatud sisemiste ressurssidena (teisiti nimetatakse ettevõtte oma ressurssideks).

See on ressursside summa, mis on ettevõttele vajalik püsi-

vaks mahutuseks tootmise põhivahenditesse ja käibevahendite (materjalide, kaupade jt.) minimaalse varu kujundamiseks vastavalt plaanilistele ülesannetele. Siia kuulub kõigepealt ettevõtte põhikirjas kindlaksmääratud põhikirjafond, samuti täiendav finantseerimine riigibudžetist ettevõtte tegevuse edasiseks laiendamiseks. Sisemiste ressursside hulka kuuluvad ka: a) ettevõtte käsutuses olev osa amortisatsioonifondist, mis on ette nähtud kulunud põhivahendite taastamiseks ja b) erifondid, mis kujundatakse tootmise laiendamiseks seaduse poolt kindlaksmääratud kannangute arvel kasumist.

Sisemiste ressursside kõrval võib ettevõtte juurde tõmmata osa vahendeid lühiajaliste pangalaenude näol, mis saadakse kindlaks otstarbeks ja rangelt kindlaksmääratud tähtjaks. Need laenud, erinevalt esimese rühma (sisemistest) vahenditest, on ettevõttele laenatud vahenditeks. Nende hulka kuuluvad harilikult ka ajutiselt ettevõttes olevad ja tema käibest osavõtvad väljamaksmata ja tagasinõudmata summad (ettevõtteid, kellele need summad kuuluvad, nimetatakse „kreeditorideks“). Lõppeks, üheks ettevõtte majanduslike vahendite moodustamise allikaks on kasum, mida ettevõtte kasutab kuni selle tsentraliseeritud, plaanilise ümberjaotuseni riigi poolt.

Niiviisi moodustamisallikate ja otstarbe järgi võib kõik majanduslikud vahendid liigitada kolme põhirühma: a) sise-mised (oma-) vahendid, b) ajutiselt juurdetõmmatud (laenatud) vahendid, c) jaotamisele kuuluvad vahendid (kasumid). Sellises rühmituses näidatakse majanduslike ressursside moodustamise allikad bilansi passivas.

Peale üldist tutvumist raamatupidamise bilansi aktiva ja passiva põhimiste elementidega illustreerime öeldut järgmise näitega.

Oletame, et ettevõttel olid 1. jaanuariks 1944. a. järgmised vahendid: hooneid ja ehitisi — 540 000 rbl., seadmeid ja masinaid — 810 000 rbl., tööriistu — 220 000 rbl., veovahendeid — 30 000 rbl. ja majanduslikku inventari — 18 000 rbl. väärtuses. Kõik need on tootmise põhivahendid, mis kokku moodustavad summa 1 618 000 rbl. Ettevõtte tootmise käibevahendid üldsummas 532 000 rbl. koosnesid järgmistest tööesemetest: toorainetest ja põhimaterjalidest — 320 000 rbl., abimaterjalidest — 160 000 rbl., kütteinetest — 12 000 rbl. ja pooltoodetest — 40 000 rbl. väärtuses. Vahendid siirdesfääris moodustasid summa 230 000 rbl.; nad koosnesid kaubalisist vahen-

deist — 70 000 rbl. (sellest oma ladudes — 60 000 rbl. ja võõrastes ladudes — 10 000 rbl.), rahalistest vahenditest kokku 138 000 rbl. (sellest 135 000 rbl. arvelduskontol Riigipangas) ja vahenditest arvlemistes: ostjate võlgnevus 16 000 rbl. ja teistelt deebitoridelt saada 6000 rbl. Peale selle ettevõtte bilansis on näidatud kannangute summa kasumist Rahandusministeeriumile 120 000 rbl. suuruses. Ettevõtte vahendite üldsumma moodustab seega 2 500 000 rbl.

Toodud andmeist nähtub, kuipalju on ettevõttel üldse vahendeid rahalises väljenduses, milline on nende koostis, s. t. kuidas nad on paigutatud ja majandis kasutatavad. Need andmed on siiski vähesed selleks, et täielikult peegeldada ettevõtte majanduslikku seisundit. On vaja veel teada, missuguste allikate arvel moodustusid ettevõtte majanduslikud vahendid, mis ühtlasi määrab ka nende otstarbe.

Oletame, et ettevõtte vahendid moodustusid järgmiselt: riigilt saadud põhikirjafondina — 1 550 000 rbl. ja peale selle büdžetist ettevõtte tegevuse laiendamiseks täiendava finantseerimisena 100 000 rbl. Uhes sellega ettevõtte käsutuses on vahendeid amortisatsioonifondist 14 000 rbl. suuruses ja erifondidest — 22 000 rbl.

Kõik need vahendid kokku väljenduvad summas 1 686 000 rbl. ja moodustavad, nagu me juba teame, ettevõtte sisemised (oma-) ressursid. Edasi oletame, et 514 000 rbl. suuruses majanduslikke vahendeid ettevõtte sai juurdeõmmatud (laenatud) ressursside arvel, ja eriti Riigipangalt saadud lühilaenuna 360 000 rbl. suuruses; hankijaile ei ole veel tasutud neilt saadud materjalide eest 76 000 rbl., töelistel ja teenistujatel on saada 60 000 rbl. ja muudel kreditoridel — 18 000 rbl. Lõppeks ettevõttel on 300 000 rbl. väärtuses majanduslikke vahendeid, mis kujunesid ajutiselt tema käsutuses oleva jaotamata kasumi arvel.

Me täiendasime ettevõtte majanduslike vahendite koostise ja paigutuse andmeid vajalike seletustega, mis määravad nende moodustamise korra. Me teame juba, et majanduslike ressursside koostis ja paigutus näidatakse bilansis selles osas, mis kannab „aktiva“ nimetust, kuna nende moodustamise allikad ja otstarbe peegelduvad bilansi teises osas, mis kannab „passiva“ nimetust. Järelikult, kui me ülaltoodud andmed peegeldame bilansis, siis see bilanss võtab järgmise kuju:

Bilanss 1. jaanuariks 1944. a.

Aktiva

Passiva

Majanduslike vahendite koostis ja paigutus.		Majanduslike vahendite moodustamise allikad ja nende otstarve.	
Aktiva-rühmade ja kirjete nimetused.	Summa	Passiva-rühmade ja kirjete nimetused	Summa
<b>A. Vahendid tootmis-sfääris</b>		<b>A. Sisemised (oma-) ressursid</b>	
I. Põhivahendid (töösemed)		1. Põhikirjafond . . . . .	1 550 000
1. Hooned ja ehitised . . . . .	540 000	2. Riigieelarveline finantseerimine . . . . .	100 000
2. Seadmed ja masinad . . . . .	810 000	3. Amortisatsioonifond . . . . .	14 000
3. Tööriistad . . . . .	220 000	4. Erifondid . . . . .	22 000
4. Veovahendid . . . . .	30 000		
5. Majanduslik inventar . . . . .	18 000	<b>B. Juurdetõmmatud (laenatud) ressursid</b>	
II. Käibevahendid (töösemed)		5. Riigipanga laenu . . . . .	360 000
6. Toorained ja põhimaterjalid . . . . .	320 000	6. Kaubamuretsed . . . . .	76 000
7. Abimaterjalid . . . . .	160 000	7. Töölised ja teenistujad . . . . .	60 000
8. Küte . . . . .	12 000	8. Muud kreditorid . . . . .	18 000
9. Pooltooted . . . . .	40 000		
<b>B. Vahendid siirmissfääris</b>		<b>C. Kasumid</b>	
I. Kaubalised vahendid.		9. Jaotamata kasum . . . . .	300 000
10. Kaubad oma ladudes . . . . .	60 000		
11. Kaubad võõrastes ladudes . . . . .	10 000		
II. Rahalised vahendid			
12. Kassa . . . . .	3 000		
13. Arvelduskonto Riigipangas . . . . .	135 000		
III. Vahendid arvlemistes			
14. Ostjad . . . . .	16 000		
15. Muud deebitorid . . . . .	6 000		
<b>C. Eraldatud vahendid</b>			
16. Rah. RK kannangute järgi kasumist . . . . .	120 000		
<b>Kokku Rbl.</b>	<b>2 500 000</b>	<b>Kokku Rbl.</b>	<b>2 500 000</b>

Raamatupidamise bilanss on peamine vahend, mille abil tehakse kindlaks ettevõtte majanduslike ressursside seisund. Sel eesmärgil bilanss tavaliselt peegeldab kõiki andmeid kahe piirneva perioodi (kuud, kvartalid, aastad) kohta. Kui me näiteks ülaltoodud bilansi 1. jaanuariks 1944. a. täiendame bilansi andmetega 1. jaanuariks 1943. a., siis ta näeb välja nii:

Võrdlev bilanss 1. jaanuariks 1943. ja 1944. a.

Aktiva

Passiva

Majanduslike vahendite koostis ja paigutus.			Majanduslike vahendite moodustamise allikad ja nende otstarve.		
Aktiva-rühmade ja kirjete nimetused	Summa		Passiva-rühmade ja kirjete nimetused	Summa	
	1/I-ks 1943. a.	1/I-ks 1944. a.		1/i-ks 1943. a.	1/I-ks 1944. a.
A. Vahendid tootmis-sfääris			A. Sisemised (oma-) ressursid		
I. Põhivahendid (töösemed)			1. Põhikirjafond	1 450 000	1 550 000
1. Hooned ja ehitised . . . . .	450 000	540 000	2. Riigieelarveline finantseerimine . . . . .	—	100 000
2. Seadmed ja masinad . . . . .	690 000	810 000	3. Amortisatsioonifond . . . . .	13 000	14 000
3. Tööriistad . . . . .	186 000	220 000	4. Erifondid . . . . .	16 000	22 000
4. Veovahendid . . . . .	21 000	30 000	Kokku osa „A“ j.	1 479 000	1 686 000
5. Majanduslik inventar . . . . .	18 000	18 000	B. Juurde- tõmmatud (laenatud) ressursid		
Kokku I rühma j.	1 365 000	1 618 000	5. Riigipangalaenu . . . . .	300 000	360 000
II. Käibevahendid (töösemed)			6. Kaubamuretsed . . . . .	80 000	76 000
6. Toorained ja põhimaterjalid	275 000	320 000	7. Töölised ja teenistujad . . . . .	44 000	60 000
7. Abimaterjalid . . . . .	140 000	160 000	8. Muud kreditorid . . . . .	27 000	18 000
8. Küte . . . . .	10 000	12 000	Kokku osa „B“ j.	451 000	514 000
9. Pooltooted . . . . .	30 000	40 000			
Kokku II rühma j.	455 000	532 000			

Majanduslike vahendite koostis ja paigutus.			Majanduslike vahendite moodus- tamise allikad ja nende otstarve.		
Aktiva-rühmade ja kirjete nimetused	Summa		Passiva-rühmade ja kirjete nimetused	Summa	
	1/I-ks 143. a	1/I-ks 1944. a.		1/I-ks 1943. a.	1/I-ks 1944. a.
B. Vahendid siirmis- sfääris			C. Kasumid		
I. Kaubalised vahendid			9. Jaotamata kasum . . . .	170 000	300 000
10. Kaubad oma ladudes . . .	50 000	60 000			
11. Kaubad vöö- rastes ladud.	—	10 000			
Kokku I rühma j.	50 000	70 000			
II. Rahalised vahendid					
12. Kassa . . .	4 000	3 000			
13. Arveldus- konto Riigi- pangas . . .	116 000	135 000			
Kokku II rühma j.	120 000	138 000			
III. Vahendid arvlemis- tes					
14. Ostjad . . .	25 000	16 000			
15. Muud deebit.	5 000	6 000			
Kokku III rühma j.	30 000	22 000			
C. Eraldatud vahendid					
16. Rah.-min. kan- nangute järgi kasumist . . .	80 000	120 000			
Kokku Rbl. . .	2 100 000	2 500 000	Kokku Rbl. . .	2 100 000	2 500 000

Bilanssi, mis on koostatud selle vormi järgi, nimetatakse võrdlevaks bilansiks: ta võimaldab kindlaks määrata need muutused, mis on toimunud ettevõtte majanduslikes ressursides bilansi koostamise momendiks, võrreldes eelmise perioodiga. Esitatud võrdlevast bilansist näiteks nähtub, et tema kokkuvõtusumma 1. jaanuariks 1944. a. võrreldes kokkuvõtuga 1. jaanuariks 1943. a. suurenes (2 500 000 rbl. — 2 100 000 rbl.) 400 000 rbl. võrra.

Asudes bilansi aktiva üksikute osade vaatlemisele leiame, et juurdekasv 400 000 rbl. kujunes majanduslike vahendite järgmiste rühmade järgi:

a) Vahendid tootmissfääris:	
1. Põhivahendid (1 618 000 rbl. — 1 365 000 rbl.)	= + 253 000 rbl.
2. Käibevahendid (532 000 rbl. — 455 000 rbl.)	= + 77 000 rbl.
b) Vahendid siirmissfääris:	
1. Kaubalised vahendid (70 000 rbl. — 50 000 rbl.)	= + 20 000 rbl.
2. Rahalised vahendid (138 000 rbl. — 120 000 rbl.)	= + 18 000 rbl.
3. Vahendid arvlemistes (22 000 rbl. — 30 000 rbl.)	= — 8 000 rbl.
c) Eraldatud vahendid:	
Rah.-min. kannangute järgi kasumist (120 000 rbl. — 80 000 rbl.)	= + 40 000 rbl.
<b>Kokku</b>	<b>+ 400 000 rbl.</b>

Et leida, missuguste allikate arvel toimusid muutused majanduslike vahendite üldsummas, selleks tuleb vaadelda bilansi passivat. Antud juhul, nagu näha passiva üksikutest osadest, juurdekasvu allikaiks osutusid:

a) Sisemised ressursid: (1 686 000 rbl. — 1 479 000 rbl.)	= + 207 000 rbl.
b) Juurdeõmmatud ressursid: (514 000 rbl. — 451 000 rbl.)	= + 63 000 rbl.
c) Kasumid: (300 000 rbl. — 170 000 rbl.)	= + 130 000 rbl.
<b>Kokku</b>	<b>+ 400 000 rbl.</b>

Samal viisil leiame võrdleva bilansi andmete põhjal muutused, mis esinesid majanduslike vahendite üksikute liikide (põhimaterjalide, abimaterjalide, kütte, pooltoodete, ladudes olevate kaupade jne.) ja nende moodustamise allikate (põhikirjafond, Riigipanga laenud, kreditorid jne.) koostises. Selleks tuleb võrrelda bilansi üksikute kirjete summasid kaheks piirnevaks daatumiks nii aktiva kui ka passiva järgi ja kindlaks määrata kõrvalekaldumised: summade suurenemised või vähenemised.

Seejuures majanduslike vahendite seisundi hindamiseks tõmmatakse kaasa ka plaanis ettenähtud andmed nende suuruse ja moodustamise allikate kohta.

Meie näites on toodud ainult majanduslike vahendite (aktiva) ja nende moodustamise allikate (passiva) põhimised rühmitused bilansis. Näite lihtsustamise otstarbel me antud juhul ei näidanud, kuidas peegelduvad perioodilises bilansis eriti tootmiskulud (lõpetamata toodangu jäägid) ja siirmiskulud (materjalide lõpetamata varumise kulud jm.).

Tegelikult sotsialistliku ettevõtte bilanss sisaldab enam hargnenud näitajate ringi, sõltuvalt tema majanduslike vahendite koostise ja nende moodustamise allikate mitmekesisusest, samuti ka antud ettevõtte plaaniliste majanduslike protsesside sisust. Sotsialistlike ettevõtete bilansi struktuur oleneb teatud määral ettevõtte kuuluvusest ühte või teise rahvamajanduse haru ja ühte sotsialistliku omandi vormest — riiklikku (s. t. üldrahvalikku) või kooperatiiv-kolhooslikku.

Ühenduses sellega bilanss võib olla konstrueeritud mitmesuguste aktiva ja passiva spetsiaalsete rühmituste lõikes, sõltuvalt tema näitajate analüüsi eesmärgist. Seejuures tuleb siiski silmas pidada, et iga sotsialistliku ettevõtte bilansi näitajad ehitatakse selliselt, et oleks tagatud nende sisselüümine rahvamajanduse teatud haru koondbilanssi, mis peale vastavat ümbertöötamist peegeldub ka kogu rahvamajanduslikus kokkuvõttes. Selles seisneb üks tähtsaim sotsialistliku ettevõtte bilansi iseärasus.

#### IV PEATUKK.

### MAJANDUSLIKE OPERATSIOONIDE PEEGELDUS BILANSIS.

Sotsialistliku raamatupidamise iseärasuste vaatlemisel (vt. II peatükk) me nentisime, et tema sisuks on plaani täitmise protsessid ja nende protsessidega seotud majanduslike ressursside katkestamatu liikumine.

Oma pidevas ringkäigus majanduslikud vahendid teevad alati läbi teatud muutusi: nad muudavad oma vormi, siirduvad ühest sfäärist teise; ühed vahendid tarvitatakse tootmise otstarbeks, realiseeritakse, kõrvaldatakse käibest jne.; teised tekivad, suurenevad mahus jm. Koos selle liikumisega toimuvad ka teatud muutused majandusvahendite moodustamise allikate struktuuris, vahel aga ka nende otstarbes; plaani täitmise käigus majand kasvab ja laieneb, suurenevad tema kasumid, kasvavad tema omafondid, tekivad uued krediidid ja arvemised nii mitmesuguste majandusorganisatsioonidega kui ka riigiga jm.

Raamatupidamise bilanss peegeldab, nagu me juba teame, majanduslike vahendite seisundit ainult teatud momendiks. Mis aga puutub plaani täitmise protsessidesse ja majandusressursside liikumisse, siis neid protsesse fikseeritakse ja kontrollitakse raamatupidamise süsteemi spetsiaalsetes kontodes. Arvestuse iseärasus jooksvate operatsioonide kontodes seisneb siiski selles, et arvestus teostub mitte lahus bilansist, vaid lahutamatus seoses viimasega. Bilanss on orgaaniliselt seotud kontodega, mis arvestavad jooksvaid operatsioone. Iga arvestatud majanduslik operatsioon, mis nii või teisiti mõjutab majandusvahendite suurust, koostist ja moodustamise allikaid, põhjustab teatud muutuse ka bilansis, mis peegeldab neid vahendeid. Seda võib tähele panna järgmistes näidetes.

Oletame, et selle või teise perioodi algul ettevõtte bilanss peegeldas järgmist majandusressursside ja nende moodustamise allikate koostist (näite lihtsustamise otstarbel me toome bilansi lühendatud kujul, laiendades tema mõningaid rühmitusi):

Bilanss			
Aktiva	(majanduslike tehingute alguks)	Passiva	
1. Põhivahendid . . . . .	360 000	1. Põhikirjafond . . . . .	450 000
2. Materjalid . . . . .	120 000	2. Amortisatsioonifond . . . . .	3 000
3. Tootmine . . . . .	30 000	3. Riigipanga laenud . . . . .	80 000
4. Valmistooted . . . . .	20 000	4. Kreditorid . . . . .	17 000
5. Arvelduskonto Riigipangas . . . . .	65 000	5. Jaotamata kasum . . . . .	50 000
6. Kassa . . . . .	2 000		
7. Deebitorid . . . . .	3 000		
Kokku Rbl.	600 000	Kokku Rbl.	600 000

Oletame, et peale selle bilansi koostamist me arvestasime järgmise operatsiooni:

1. Osteti materjale 15 000 rbl. eest samaaegse tasumisega arvelduskontolt Riigipangas. Selle operatsiooni tulemusena ettevõtte majandusvahendite koostises toimusid teatud muutused: ilmusid uued materjalid ja sama summa võrra vähenesid tema rahalised vahendid arvelduskontol Riigipangas. Koos sellega rahalised vahendid, mis selle operatsioonini olid siirmissfääris, läksid materjalide näol (kui tööesemed) üle tootmissfääri.

Kui me peale seda operatsiooni koostame uue bilansi, siis viimane silmanähtavalt peegeldab neid muutusi majandusvahendite koostises, mis toimusid selle operatsiooni tulemusena. Sellele operatsioonile järgnev bilanss omandaks nii-suguse kuju:

Bilanss			
(esimese operatsiooni poolt põhjustatud muutuse arvestusega)			
Aktiva		Passiva	
1. Põhivahendid . . . . .	360 000	1. Põhikirjafond . . . . .	450 000
2. Materjalid (+ 15 000) . . . . .	135 000	2. Amortisatsioonifond . . . . .	3 000
3. Tootmine . . . . .	30 000	3. Riigipanga laenud . . . . .	80 000
4. Valmistooted . . . . .	20 000	4. Kreditorid . . . . .	17 000
5. Arvelduskonto Riigipangas (—15 000) . . . . .	50 000	5. Jaotamata kasum . . . . .	50 000
6. Kassa . . . . .	2 000		
7. Deebitorid . . . . .	3 000		
Kokku Rbl.	600 000	Kokku Rbl.	600 000

Nagu sellest bilansist näeme, üldsumma võrreldes esimese bilansiga üldse ei muutunud. Ja see on täiesti loomulik, sest näites toodud operatsioon ei põhjustanud majandusressursside suurenemist ega ka vähenemist, toimus ainult vahendite ümberpaigutus ühest vormist teise.

Oletame edasi, et peale esimest majandusoperatsiooni ettevõttes sooritati teine järgmise sisuga operatsioon:

2. Tootmisse anti üle materjale 10 000 rbl. väärtuses. Millised muudatused leidsid aset ettevõtte ressursside koostises peale seda majandusoperatsiooni? Ei ole raske tähele panna, et ta põhjustas materjalide varude vähenemist 10 000 rbl. ja sama summa võrra tootmiskulude suurenemist. Teisiti väljendudes, osa materjalidest muutus tootmiskuludeks, jäädes aga, ehkki teisel kujul, tootmissfääri edasi.

Kui me peale seda operatsiooni jällegi koostaksime bilansi, siis ta näeks välja nii:

#### Bilanss

(teise operatsiooni poolt põhjustatud muutuse arvestusega)

Aktiva		Passiva	
1. Põhivahendid . . . . .	360 000	1. Põhikirjafond . . . . .	450 000
2. Materjalid (— 10 000) . . . . .	125 000	2. Amortisatsioonifond . . . . .	3 000
3. Tootmine (+ 10 000) . . . . .	40 000	3. Riigipanga laenu . . . . .	80 000
4. Valmistooted . . . . .	20 000	4. Kreeditorid . . . . .	17 000
5. Arvelduskonto Riigipangas . . . . .	50 000	5. Jaotamata kasum . . . . .	50 000
6. Kassa . . . . .	2 000		
7. Deebitorid . . . . .	3 000		
	Kokku Rbl. 600 000		Kokku Rbl. 600 000

Bilansi üldkokkuvõtte ei muutunud ka peale seda operatsiooni, sest see operatsioon ei põhjustanud suurenemist ega ka vähenemist majandusvahendite üldsummas.

3. Oletame nüüd, et ettevõtte väljutas tootmisest valmis-tooteid 20 000 rbl. väärtuses. Oma sisult see operatsioon kujutab valmistoodete suurenemist 20 000 rbl. võrra ja lõpetamata toodangu jäägi vähenemist sama summa suuruses, mis õieti moodustab nende toodete omakulu. Käesoleval juhul meil on tegemist vahendite üleminekuga tootmissfäärast (tootmiskulud) siirmissfääri (valmistooted).

Vastavalt operatsiooni sisule see muutus majandusvahendite koostises peegeldub bilansis nii:

### Bilanss

(kolmanda operatsiooni poolt põhjustatud muutuse arvestusega).

Aktiva	Passiva
1. Põhivahendid . . . . . 360 000	1. Põhikirjafond . . . . . 450 000
2. Materjalid . . . . . 125 000	2. Amortisatsioonifond . . . . . 3 000
3. Tootmine (—20 000) . . . . . 20 000	3. Riigipanga laenud . . . . . 80 000
4. Valmistooted (+ 20 000) . . . . . 40 000	4. Kreditorid . . . . . 17 000
5. Arvelduskonto Riigipangas . . . . . 50 000	5. Jaotamata kasum . . . . . 50 000
6. Kassa . . . . . 2 000	
7. Deebitorid . . . . . 3 000	
Kokku Rbl. 600 000	Kokku Rbl. 600 000

Niiviisi see bilanss, peegeldades ainult vahendite üleminekut tootmissfäärist siirmissfääri, loomulikult ei muutunud oma üldsummas.

Võtame veel niisuguse näite:

4. Oletame, et ettevõtte arvelduskontole saadi tema deebitoridelt võlgnevuse katteks 2 000 rbl. See operatsioon tähendab seda, et deebitoride võlgnevus ettevõtte vastu väheneb 2 000 rbl. võrra ja sama summa võrra suurenevad rahalised vahendid, mis on arvelduskontol Riigipangas. Seejuures, erinevalt kolmandast operatsioonist, antud juhul ei ole vahendite üleminekut ühest sfäärist teise; summa 2 000 rbl. jääb endiselt samasse siirmissfääri, kuid nüüd juba rahalise vahendina.

Selle operatsiooni järel koostatud uues bilansis mainitud muutus majandusvahendite koostises peegeldub järgmiselt:

### Bilanss

(neljanda operatsiooni poolt põhjustatud muutuse arvestusega).

Aktiva	Passiva
1. Põhivahendid . . . . . 360 000	1. Põhikirjafond . . . . . 450 000
2. Materjalid . . . . . 125 000	2. Amortisatsioonifond . . . . . 3 000
3. Tootmine . . . . . 20 000	3. Riigipanga laenud . . . . . 80 000
4. Valmistooted . . . . . 40 000	4. Kreditorid . . . . . 17 000
5. Arvelduskonto Riigipangas (+ 2 000) . . . . . 52 000	5. Jaotamata kasum . . . . . 50 000
6. Kassa . . . . . 2 000	
7. Deebitorid (—2 000) . . . . . 1 000	
Kokku Rbl. 600 000	Kokku Rbl. 600 000

Bilansi üldsumma ei muutunud ka antud juhul, meile juba ülaltoodud näidetes selgunud põhjusil.

Nagu näha läbiarutatud neljast operatsioonist, igauks neist tõi endaga kaasa selle või teise muutuse ainult majandusvahendite koostises. Sellepärast mainitud operatsioonid peegeldusid ainult aktivas, s. t. bilansi selles osas, mis näitab majandusressursside paigutust.

Varem me juba mainisime, et mõned majandustehingud põhjustavad muutusi mitte ainult majandi vahendite koostises, vaid ka nende allikate struktuuris; sellised operatsioonid peavad peegelduma ka bilansi passivas.

Näitena vaatleme üht lihtsat operatsiooni, mis oma sisult peab peegelduma bilansi passivas.

5. Oletame, et vastavate riiklike organisatsioonide otsuse kohaselt ettevõtte liidab oma põhikirjafondile möödunud aasta kasumist 25 000 rbl. Selle operatsiooniga ettevõtte kinnistab endale teatud osa jaotamata kasumist ja tema põhikirjafond suureneb. On loomulik, et antud juhul majandusvahendite koostis ei muutunud; muutused toimusid ainult allikate struktuuris ja ressursside otstarbes: vähenes jaotamata kasumi summa 25 000 rbl. võrra ja sama summa võrra suurenes põhikirjafond. Et äga majandusvahendite moodustamise allikad ja nende otstarve peegelduvad bilansi passivas, siis on selge, et toodud operatsioon riivab ainult passivat ja bilanss peale mainitud muutuste arvestust on järgmine:

#### Bilanss

(viienda operatsiooni poolt põhjustatud muutuste arvestusega).

Aktiva		Passiva	
1. Põhivahendid . . . . .	360 000	1. Põhikirjafond (+ 25 000) . . . . .	475 000
2. Materjalid . . . . .	125 000	2. Amortisatsioonifond . . . . .	3 000
3. Tootmine . . . . .	20 000	3. Riigipanga laenud . . . . .	80 000
4. Valmistooted . . . . .	40 000	4. Kreditorid . . . . .	-17 000
5. Arvelduskonto Riigipangas . . . . .	52 000	5. Jaotamata kasum (- 25 000) . . . . .	25 000
6. Kassa . . . . .	2 000		
7. Deebitorid . . . . .	1 000		
Kokku Rbl.	600 000	Kokku Rbl.	600 000

Nagu näeme, ka peale seda operatsiooni bilansi üldsumma võrreldes eelmise bilansiga ei muutunud. See on jällegi sellega seletatav, et majandusressursside suurus ei muutunud seoses viienda operatsiooniga ei suurenemise ega ka vähene-

mise suunas; toimus vaid ümberrühmitus näitajate struktuuris, mis määravad majandusvahendite moodustamise allikaid ja nende otstarvet.

Nüüd vaatleme kaht operatsiooni, mis põhjustavad muutusi mitte ainult majandusressursside koostises, vaid ka nende allikates ja suuruses. Näites me vaatleme, kuidas need operatsioonid peegelduvad bilansis. Märgime, et plaani täitmise protsessis on ülekaalus just niisugused operatsioonid, ja nende sisu on väga mitmesugune. Võtame siiski lihtsamad neist, et mitte keerukaks teha näiteid, mis me toome vaid selle illustreerimiseks, et iga arvestatud operatsioon, vaatamata tema sisule (kui ta ainult põhjustab muutusi majandusvahendite koostises või suuruses, samuti ka nende moodustamise allikais), peab kindlasti peegelduma ettevõtte bilansis.

Oletame, et ettevõttes toimusid niisugused operatsioonid:

6. Hankijalt saadi materjali 10 000 rbl. väärtuses, kusjuures nende lattu vastuvõtmise momendil raha ei olnud veel hankijale välja makstud (materjalide saamise moment eelnes maksmise momendile).

7. Uhenduses tähtaja saabumisega ettevõtte tegi oma arvelduskontolt ülekanne 5 000 rbl. Riigipanga laenu osaliseks katteks.

Vaatleme neid operatsioone eraldi.

Nagu näha kuuenda operatsiooni sisust, ettevõtte suurendas oma materjalivarusid 10 000 rbl. võrra, kuid nende materjalide eest ei ole veel makstud. Järelikult kuni maksmiseni mainitud materjalide saamise allikaks on hankija, kes esineb antud ettevõtte kreditorina. Teisiti väljendudes — saadud materjalide väärtuse võrra suurenes ettevõtte võlgnevus tema kreditoridele. Kuna igasugune muutus majandusressursside koostises ja suuruses peegeldub bilansi aktivas, nende allikad on aga passivas, siis on selge, et meie poolt analüüsitud operatsioon, erinevalt varem vaadeldutest, riivab üheaegselt bilansi mõlemaid pooli: aktivas suurenevad materjalid 10 000 rbl. võrra, passivas sama summa võrra suureneb võlgnevus kreditoridele.

Peale seda operatsiooni on bilanss järgmine:

### Bilanss

(kuuenda operatsiooni poolt põhjustatud muutuse arvestusega).

Aktiva	Passiva
1. Põhivahendid . . . . . 360 000	1. Põhikirjafond . . . . . 475 000
2. Materjalid (+ 10 000) . . . . . 135 000	2. Amortisatsioonifond . . . . . 3 000
3. Tootmine . . . . . 20 000	3. Riigipanga laenud . . . . . 80 000
4. Valmistooted . . . . . 40 000	4. Kreditorid (+ 10 000) . . . . . 27 000
5. Arvelduskonto Riigipangas . . . . . 52 000	5. Jaotamata kasum . . . . . 25 000
6. Kassa . . . . . 2 000	
7. Deebitorid . . . . . 1 000	
Kokku Rbl. 610 000	Kokku Rbl. 610 000

Antud juhul bilansi üldsumma suurenes 10 000 rbl. võrra. See on tingitud uute majandusvahendite juurdevoolust (aktiivas materjale 10 000 rbl. võrra rohkem) ja samuti võlgnevuse suurenemisest (passivas) kreditoridele.

Teisiti peegeldub bilansis seitsmes operatsioon. See operatsioon vähendab arvelduskontol olevaid rahalisi vahendeid 5000 rbl. võrra ja sama summa võrra vähendab ka võlgnevust Riigipanga vastu laenu järgi. On selge, et see operatsioon, analoogiliselt kuuendale operatsioonile, riivab ka bilansi mõlemaid pooli, kuid ta põhjustab mitte suurenemist, vaid vähenemist nii aktivas kui ka passivas: aktivas vähenevad arvelduskontol olevad rahalised vahendid, passivas — Riigipanga laen 5000 rbl. võrra. On endastmõistetav, et seoses sellega väheneb ka bilansi üldsumma 5000 rbl. võrra. Kui me peale seda operatsiooni koostame uue bilansi, siis viimane peegeldab teda järgmiselt:

### Bilanss

(seitsmenda operatsiooni poolt põhjustatud muutuse arvestusega).

Aktiva	Passiva
1. Põhivahendid . . . . . 360 000	1. Põhikirjafond . . . . . 475 000
2. Materjalid . . . . . 135 000	2. Amortisatsioonifond . . . . . 3 000
3. Tootmine . . . . . 20 000	3. Riigipanga laenud
4. Valmistooted . . . . . 40 000	(— 5 000) . . . . . 75 000
5. Arvelduskonto Riigipangas (— 5 000) . . . . . 47 000	4. Kreditorid . . . . . 27 000
6. Kassa . . . . . 2 000	5. Jaotamata kasum . . . . . 25 000
7. Deebitorid . . . . . 1 000	
Kokku Rbl. 605 000	Kokku Rbl. 605 000

Sotsialistliku ettevõtte majanduslikud operatsioonid, nagu varem juba mainitud, on oma ökonoomilise sisu poolest väga mitmesugused.

Oma näidetes me endastmõistetavalt ei võinud hõlmata kõiki majandusprotsesse nende mitmekesisuses. Sellist eesmärki me antud juhul ei taotlenud. Meil oli teine ülesanne: illustreerida mõningate lihtsamate näidetega üht väga tähtsat raamatupidamiseetodi iseärasust, mis seisneb selles, et operatsioonide jooksev arvestus on katkestamatus seoses bilansiga. Näidetena toodud operatsioonid illustreerisid seda raamatupidamist iseloomustavat joont küllaldasel määral.

Majanduslike operatsioonide peegeldusvormi suhtes bilansi rühmitustes me võime vaadeldud näidete põhjal teha järgmised järeldused:

1. Operatsioonid, mis põhjustavad samasse sfääri kuuluvate vahendite üleminekut ühest vormist teise või ümberpaigutust ühest sfäärist teise, peegelduvad ainult bilansi aktiiva-poolle vastavates osades. Seejuures bilansi üldsumma jääb muutumatuks (vt. näidetes operatsioonid 1—4).

2. Operatsioonid, mis põhjustavad ümberpaigutusi majandusressursside moodustamise allikate koostises, peegelduvad ainult bilansi passiva-poolle vastavates osades. Seejuures bilansi üldsumma samuti ei muutu (vt. näidetes operatsioon 5).

3. Operatsioonid, mis toovad endiga kaasa uute majandusvahendite juurdevoolu, kuid ühe või teise allika suurenemise arvel või mõne uue allika arvel, peegelduvad vastastikku bilansi aktiiva ja passiva vastavates osades. Bilansi üldsumma neil juhtudel suureneb (vt. näidetes operatsioon 6).

4. Operatsioonid, mis on seotud nende või teiste majandusvahendite väljaminekuga, kuid vastava moodustamise allika kahanemise arvel, peegelduvad samuti vastastikku seotult bilansi aktivas ja passivas, kuid seejuures bilansi üldsumma väheneb (vt. näidetes operatsioon 7).

Bilansi aktiiva ja passiva kokkuvõttude võrdsus peab püsima, ehkki tema koostisosades toimuvad muutused.

## V PEATUKK.

### KONTOD JA NENDE SEOS BILANSIGA.

Et veenduda, kuivõrd orgaaniliselt ja katkestamatult on omavahel seotud bilanss ja operatsioonide jooksev arvestus, me eelmistes näidetes koostasime bilansi otse peale igat üksikut operatsiooni. Neist näidetest me nägime, et iga arvestatud majanduslik operatsioon, mis nii või teisiti mõjutab majandusvahendite koostist, nende paigutust ja moodustamise allikaid, tingimata peegeldub ka bilansis. Teisiti öeldes, peale operatsiooni arvestamise iga uuesti koostatud bilanss näitab juba ettevõtte uut majandusressursside seisundit, mis kujunes antud operatsiooni tulemusena.

Õeldust siiski ei tule järeldada, et tegelikult on tarvis peale iga üksikut operatsiooni koostada bilanss. Selline arvestusviis oleks liialt kohmakas ja ebamugav. Pealegi raamatupidamine piirduks siis üldistatud näitajatega, mis iseloomustavad vaid neid muutusi, mis toimuvad majandusressursside koostises ja nende moodustamise allikates iga operatsiooni järele. Selline arvestusviis ei peegeldaks süstematiseeritud majandusprotsesse endid ja järelikult ei võimaldaks neid kontrollida ega operatiivselt juhtida.

Praktikas bilanss koostatakse vaid perioodiliselt, tavaliselt üks kord kuus (kuu esimeseks päevaks). Mis aga puutub majandusressursside liikumise süstemaatilisse arvestusse plaani täitmise käigus, samuti ka nende moodustamise allikate arvestusse, siis see arvestus toimub, nagu me juba märkisime teises peatükis, vastastikku seotud kontode erilise süsteemi abil.

Raamatupidamise kontode-süsteemi olemus peitub järgmises: majandusvahendite ja nende moodustamise allikate ühesuguste rühmituste liikumise pidevaks arvestamiseks, samuti ka plaanitäitmise protsesside üksikute staa-

diumide arvestamiseks võetakse eri konto. Iga selline konto on katkestamatult seotud bilansi aktiva või passiva teatud osaga (kirjega). Kontosid, millel arvestatakse operatsioone, mis peegelduvad bilansi aktiva kirjetes, nimetatakse aktiva-kontodeks, kontosid aga nende operatsioonide arvestamiseks, mis peegelduvad bilansi passiva kirjetes, nimetatakse passiva-kontodeks. Niisiis, bilanss tervikuna võetult just kui ühendab kontode kogu süsteemi, mis olid ette nähtud majandusprotsesse jooksvaks arvestamiseks.

Konto kujutab endast tabelit, millel on umbes järgmine vorm:

..... konto.

Deebet					Kreedit		
Aeg		Operatsiooni sisu	Summa	Aeg		Operatsiooni sisu	Summa
kuu	päev			kuu	päev		

Igale kontole võetakse eriline kaart või eraldi leht raamatus (kui arvestus toimub raamatutes).

Nagu toodud vormist näha, koosneb konto-tabel kahest poolest. Kummalgi poolel on oma kindel otstarve: tabeli üks pool on ette nähtud nende operatsioonide arvestamiseks, mis põhjustavad kontosumma suurenemist, teisel tabelipoolel arvestatakse aga operatsioone, mis põhjustavad kontosumma vähenemist. Praktikas toimitakse nii: aktiva-kontodes kõik summade suurenemised (märgiga +) kantakse tabeli vasakule poolele, vähenemised (märgiga —) aga tabeli paremale poolele; passiva-kontodes, vastupidi eelnevale, igasugused suurenemised kantakse paremale, vähenemised aga — konto vasakule poolele.

Konto vasakut poolt, nagu näha tabeli pealkirjast, nimetatakse deebetiks, paremat poolt aga — kreditiks. „Deebet“ ja „kredit“ on erilised terminid, mida laialdaselt tarvitatakse raamatupidamises. Nad on laenatud ladina keelest juba kahekordse raamatupidamise tekkimisel ühenduses krediidisuhete arenemisega kaubandusliku kapitali ajastul. Tõlkes „deebet“ tähendab „võlgneb“, „kredit“ — „usaldab“

või „on“ („on saada“ mõttes). Need sõnad on kaotanud oma tähtsuse tähenduse ja leiavad nüüd kasutamist kui tinglikud tehnilised terminid. Raamatupidamises neid kasutatakse selleks, et lühidalt väljendada, missugust peegeldust (summa suurenemise või tema vähenemise suunas) antud operatsioon peab leidma selles või teises majanduslikke protsesse arvestavas kontos.

Mainitud oskussõnu kasutatakse eranditult kõigi raamatupidamise kontode suhtes. Kuid aktiva-kontodes terminitel „deebet“ ja „kreedit“ on üks tähendus, passiva-kontodes — teine. Aktiva-kontodes „deebet“ tähendab suurenemist ja „kreedit“ — vähenemist. Passiva-kontodes vastupidiselt — suurenemist tähistatakse terminiga „kreedit“, vähenemist aga — terminiga „deebet“. Järelikult kõik operatsioonid, mis suurendavad aktiva-konto summat, peavad peegelduma tabeli vasakul poolel (nimetusega „deebet“), ja operatsioonid, mis põhjustavad selle konto summa vähenemist — tabeli paremal poolel (nimetusega „kreedit“). Passiva-kontos vastupidiselt: iga operatsioon, mis põhjustab kontosumma suurenemist, märgitakse tabeli paremale poolele („kreedit“), summa vähenemist aga — tabeli vasakule poolele („deebet“).

Deebet- ja krediti-poolele tehtavate sissekannete erinevat aritmeetilist tähendust aktiva- ja passiva-kontodes võib skemaatiliselt kujutada nii:

Aktiva-kontod.		Passiva-kontod.	
Deebet (+)	Kreedit (—)	Deebet (+)	Kreedit (—)
Operatsiooni sissekanne, mis suurendab konto summat (+)	Operatsiooni sissekanne, mis vähendab konto summat (—)	Operatsiooni sissekanne, mis vähendab konto summat (—)	Operatsiooni sissekanne, mis suurendab konto summat (+)

Konto-tabelil võib olla mitmesugune vorm (lk. 34 näidisenäidised) toodud tabel on ainult üks praktikas kasutatavatest vormidest). Igal juhul deebet- ja krediti-summade eraldi peegeldamine on põhinõudeks eranditult kõigi raamatupidamise kontode suhtes.

Varem me juba ütlesime, et iga konto, mis peegeldab majandusressursse või nende moodustamise allikaid, on katkes-

tamatult seotud bilansi ühe või teise kirjega. Selles mõttes kontod just kui jätkavad nende andmete arvestust, mis olid bilansis, kuna viimane peegeldas ettevõtte majandusvahendite ja nende moodustamise allikate koostist ainult liikumise teatud momendiks. Järelikult on mõistetav, et operatsioonide jooksvat arvestust tuleb alustada kontosse algsumma sissekandmisega (kui see on olemas) bilansi sellest kirjest, millega antud konto on seoses. Vastasel korral konto ei anna täit kujutlust temas arvestatavaist majanduslikest protsessidest ja nende tulemustest. Nii algseisundit kui ka hilisemat koguslikku seisundit iga konto järgi tähistatakse terminiga „saldo“. Teisiti väljendudes, „saldo“ tähendab jääki ühe või teise konto järgi teatud momendiks.

Algsaldo summa kantakse kontotabeli samale poolele, kus ta on bilansis, s. t. aktiva-kontodes — deebet- (vasakule) poolele, passiva-kontodes aga tabeli krediti- (paremale) poolele.

Fikseerides niiviisi igas kontos tema algsaldo (kui see on olemas) ja peegeldades siis kontos kõik järgnevad operatsioonid, mis muudavad tema algseisundit, pole raske leida konto lõppsaldo ükskõik missuguseks momendiks.

Et leida konto lõppsaldo, selleks liidame summad eraldi deebetis ja kreditis ning siis lahutame suuremast kokkuvõtusummast väiksema. Seejuures mitmesugustes kontodes võime saada erinevad aritmeetilised tulemused. Mõnedes kontodes deebetisummade kokkuvõtt võib olla suurem krediti-poole kokkuvõtusummast; siis summade vahe on deebetisaldo, mis on iseloomustav aktiva-kontodes. Teistes kontodes — vastupidiselt: deebetisummade kokkuvõtt on väiksem kreditisummade kokkuvõttust; sel juhul summade vahe on krediti-saldo, mis on iseloomustav passiva-kontodes.

On olemas ka niisugused kontod, millede deebet- ja krediti-pooled on võrdsed. Neis kontodes saldo puudub — nad on just kui lõpetatud.

Selgitame öeldut lihtsamate operatsioonide peegeldamisega kontodes. Oletame, et enne operatsioonide algust oli meil järgmine bilanss:

Aktiva	Bilanss	Passiva	
1. Põhivahendid . . . . .	400 000	1. Põhikirjafond . . . . .	540 000
2. Materjalid . . . . .	130 000	2. Amortisatsioonifond . . .	4 000
3. Tootmine . . . . .	32 000	3. Riigipanga laenud . . .	89 000
4. Valmistooted . . . . .	40 000	4. Töölised ja teenistujad (töötasu arvlemised) . . .	17 000
5. Arvelduskonto Riigi- pangas . . . . .	45 500		
6. Kassa . . . . .	1 500		
7. Aruandvad isikud . . .	1 000		
	-----		-----
Kokku Rbl.	650 000	Kokku Rbl.	650 000

Selline on ettevõtte majanduslike ressursside ja nende moodustamise allikate seisund antud momendiks.

Vastavalt bilansi aktiva- ja passiva-kirjetele avame majandusvahendite igale rühmale (aktiva kirjed) ja nende moodustamise allikate igale liigile (passiva kirjed) eraldi konto. Avame üldse üksteistkümme kontot (seitse — aktiva jaoks ja neli — passiva jaoks).

Edasi fikseerime igas kontos tema algsaldo summa: aktiva-kontodes — deebetipoleel, passiva-kontodes — tabeli krediti-poleel. Siis arvestame järgmised lihtsad operatsioonid:

**Operatsioon 1.** Kõrgemalseisva organisatsiooni korraldusel meie ettevõtte sai teiselt ettevõttelt sisemise ümberjaotuse korras tasuta mitmesuguseid seadmeid 25 000 rbl. väärtuses. Kehtivate seaduste kohaselt tasutaaadud põhivahendid võetakse vastu ettevõtte põhikirjafondi suurenemise arvel. Seega on meil tegemist operatsiooniga, mis üheaegselt suurendab põhivahendeid ja põhikirjafondi 25 000 rbl. võrra. Põhivahendid peegelduvad, nagu me juba teame, bilansi aktivas, põhikirjafond — passivas. Järelikult see summa tuleb kanda põhivahendite konto deebetipoleele (aktiva suuremine) ja põhikirjafondi konto krediti-poleele (passiva suuremine).

**Operatsioon 2.** Anti materjale tootmisse 8000 rbl. väärtuses. See operatsioon vähendab materjalide varusid 8000 rbl. võrra ja sama summa võrra suurendab tootmiskulusid. Materjalide konto ja tootmiskonto on mõlemad aktiva-kontod. Täheleb, 8000 rbl. tuleb kanda tootmiskonto deebetisse (aktiva suuremine) ja materjalide konto kreditis (aktiva vähenemine).

Operatsioon 3. Üle on kantud arvelduskontolt Riigipangas pangalaenu osaliseks katteks 10 000 rbl. Nagu selle operatsiooni sisust näha, vähendab ta ühest küljest rahaliste vahendite summat arvelduskontol (aktivas), teisest küljest aga võlgnevust Riigipangale (passivas) 10 000 rbl. võrra. On selge, et see summa tuleb kanda Riigipanga laenude konto deebetisse (passiva vähenemine) ja arvelduskonto Riigipangas krediidisse (aktiva vähenemine).

Operatsioon 4. Ostetud on materjale 6000 rbl. eest. See summa on makstud arvelduskontolt Riigipangas. Antud juhul on tegemist materjalide varude suurenemisega ja rahaliste vahendite vähenemisega arvelduskontol Riigipangas. Järelikult see operatsioon tuleb arvestada materjalide konto deebeti-poleel (aktiva suurenemine) ja arvelduskonto Riigipangas krediti-poleel (aktiva vähenemine).

Operatsioon 5. Saadud on aruandvatelt isikutelt materjale 800 rbl. väärtuses. Seoses selle operatsiooniga suurenevad materjalide varud nimetatud summa võrra ja vähenevad aruandele-alluvad summad. Teisiti öeldes, me peame 800 rbl. kandma materjalide konto deebetisse (aktiva suurenemine) ja aruandvate isikute krediidisse (aktiva vähenemine).

Operatsioon 6. Aruandvate isikute kätte jäänud summa 200 rbl. on üle antud kassasse. See summa tuleb kanda aruandvate isikute konto krediti-poleele (aktiva vähenemine) ja ühtlasi ka kassa-konto deebeti-poleele (aktiva suurenemine).

Operatsioon 7. Väljutatud on tootmisest ja saadud lattu valmistooteid 19 000 rbl. väärtuses. See operatsioon oma sisult vähendab lõpetamata toodangu summat ja suurendab valmistoodete varusid 19 000 rbl. võrra. Vastavalt sellele ta peegeldub tootmiskonto krediti-poleel (aktiva vähenemine) ja valmistoodete konto deebeti-poleel (aktiva suurenemine).

Operatsioon 8. Saadud on kassasse sularahas arvelduskontolt Riigipangas 12 500 rbl. Täheandab, selle summa võrra rahalised vahendid arvelduskontol vähenevad ja ühtlasi suurenevad kassas. Silmanähtavalt tuleb ta kirjendada kassa-konto deebetisse (aktiva suurenemine) ja arvelduskonto Riigipangas krediidisse (aktiva vähenemine).

Operatsioon 9. Välja makstud on kassast töölistele ja teenistujatele 12 000 rbl. Rahalised vahendid kassas, nagu me juba teame, peegelduvad bilansi aktivas, võlgnevus töölistele ja teenistujatele aga — passivas. Järelikult see summa tuleb kirjendada kassa-konto krediidisse (aktiva vähenemine)

ning töoliste ja teenistujate konto deebetisse (passiva vähenemine).

Operatsioon 10. Saadud on Riigipangalt laenu 11 000 rbl. See summa on juurde arvatud arvelduskontole Riigipangas. Selle operatsiooni tulemusena suurenes rahaliste vahendite summa arvelduskontol Riigipangas ja ühtlasi suurenes ka võlgnevus Riigipanga laenu järgi 11 000 rbl. võrra. Sellepärast see summa tuleb kanda arvelduskonto Riigipangas deebetisse (aktiva suurenemine) ja Riigipanga laenude konto kreditisse (passiva suurenemine).

Sellega me lõpetame meie poolt arvestatud operatsioonide loetelu. Jooksva arvestuse meetodi kasutamise tulemusena kõik need operatsioonid, kaasa arvatud algaldode summad, peegelduvad kontodes järgmiselt:

#### Aktiva-kontod.

Põhivahendid		Materjalid	
Deebet (+)	Kreedit (—)	Deebet (+)	Kreedit (—)
Algsaldo	400 000	Algsaldo	130 000
1. operatsioon	25 000	4. operatsioon	6 000
		5. operatsioon	800
		2. operatsioon	8 000

Tootmine		Valmistooted	
Deebet (+)	Kreedit (—)	Deebet (+)	Kreedit (—)
Algsaldo	32 000	Algsaldo	40 000
2. operatsioon	8 000	7. operatsioon	19 000
7. operatsioon	19 000		

Arvelduskonto Riigipangas		Kassa	
Deebet (+)	Kreedit (—)	Deebet (+)	Kreedit (—)
Algsaldo	45 500	Algsaldo	1 500
10. operatsioon	11 000	6. operatsioon	200
3. operatsioon	10 000	8. operatsioon	12 500
4. operatsioon	6 000	9. operatsioon	12 000
8. operatsioon	12 500		

Aruandvad isikud	
Deebet (+)	Kreedit (—)
Algsaldo	1 000
	5. operatsioon
	800
	6. operatsioon
	200

**Passiva-kontod.**

Põhikirjafond		Amortisatsioonifond	
Deebet (—)	Kreedit (+)	Deebet (—)	Kreedit (+)
	Algsaldo 540 000		Algsaldo 4 000
	1. operatsioon 25 000		
Riigipanga laen		Töölised ja teenistujad	
Deebet (—)	Kreedit (+)	Deebet (—)	Kreedit (+)
3. operatsioon 10 000	Algsaldo 89 000	4. operatsioon 12 000	Algsaldo 17 000
	10. operatsioon 11 000		

Sellised on jooksva arvestuse kontode avamise ja majandusressursside, samuti ka nende moodustamise allikate liikumise kontodes peegeldamise põhimõtted, kusjuures see plaani täitmiseks toimuv liikumine peegeldub kontodes üldistatud rahalises väljenduses. Nagu näha esitatud näidetest, majanduslikke operatsioone arvestatakse vastavalt nende ökonoomilisele sisule. Iga konto allub arvestatavate plaani täitmise protsesside ökonoomilisele sisule.

Kontod avatakse tavaliselt majandusaasta algul ja neis arvestatakse majanduslikke protsesse kogu aasta vältel. Need kontod kindlustavad ühtlasi võimaluse neis leiduvate andmete põhjal koostada perioodilisi bilansse. Ei ole raske tähele panna, et kõigi aktiva- ja passiva-kontode lõppsaldod on nendeks andmeteks, millede põhjal koostatakse perioodiline bilanss, mis peegeldab teatud momendiks majandusvahendite ja nende moodustamise allikate koostist ning paigutust.

Meie näites esinevate kontode järgi saame järgmised andmed:

**A. Aktiva-kontode järgi**

1. Põhivahendite konto: algsaldo 400 000 rbl. + deebetikäive 25 000 rbl. — kreditikäive 0 = lõppsaldo 425 000 rbl.
2. Materjalide konto: algsaldo 130 000 rbl. + deebetikäive 6800 rbl. — kreditikäive 8000 rbl. = lõppsaldo 128 800 rbl.
3. Tootmiskonto: algsaldo 32 000 rbl. + deebetikäive 8000 rbl. — kreditikäive 19 000 rbl. = lõppsaldo 21 000 rbl.
4. Valmistoodete konto: algsaldo 40 000 rbl. + deebetikäive 19 000 rbl. — kreditikäive 0 = lõppsaldo 59 000 rbl.
5. Arvelduskonto Riigipangas: algsaldo 45 500 rbl. + deebetikäive 11 000 rbl. — kreditikäive 28 500 rbl. = lõppsaldo 28 000 rbl.

6. Kassa-konto: algsaldo 1500 rbl. + deebetikäive 12 700 rbl. — kreditikäive 12 000 rbl. = lõppsaldo 2200 rbl.
7. Aruandvate isikute konto: algsaldo 1000 rbl. + deebetikäive 0 — kreditikäive 1000 rbl. = lõppsaldo 0.

B. Passiva-kontode järgi.

1. Põhikirjafondi konto: algsaldo 540 000 rbl. + kreditikäive 25 000 rbl. — deebetikäive 0 = lõppsaldo 565 000 rbl.
  2. Amortisatsioonifondi konto: algsaldo 4000 rbl. + kreditikäive 0 — deebetikäive 0 = lõppsaldo 4000 rbl.
  3. Riigipanga laenu konto: algsaldo 89 000 rbl. + kreditikäive 11 000 rbl. — deebetikäive 10 000 rbl. = lõppsaldo 90 000 rbl.
  4. Tööliste ja teenistujate konto: algsaldo 17 000 rbl. + kreditikäive 0 — deebetikäive 12 000 rbl. = lõppsaldo 5000 rbl.
- Nende andmete põhjal koostatud bilanss oleks järgmine:

Aktiva	Bilanss	Passiva
1. Põhivahendid . . . . . 425 000		1. Põhikirjafond . . . . . 565 000
2. Materjalid . . . . . 128 800		2. Amortisatsioonifond . . . . . 4 000
3. Tootmine . . . . . 21 000		3. Riigipanga laenud . . . . . 90 000
4. Valmistooted . . . . . 59 000		4. Töölised ja teenistujad . . . . . 5 000
5. Arvelduskonto Riigipangas . . . . . 28 000		
6. Kassa . . . . . 2 200		
Kokku Rbl. 664 000		Kokku Rbl. 664 000

Nagu näeme, see bilanss, mida nimetatakse ka saldodebilanssiks, tuletub täiel määral jooksva arvestuse kontodest ja ta peegeldab ettevõtte majanduslikkude ressursside uut seisundit, mis on kujunenud operatsioonide arvestamise tulemusena.

Majandusressursside kahekordne peegeldus bilansis, s. t. ühest küljest majandusvahendid, teisest — nende moodustamise allikad, on tagatud operatsioonide kahekordse arvestamise meetodiga kontodes ning on kontrollitav bilansi aktiva ja passiva summade kokkuvõtte võrdsusega.

## VI PEATUKK

### KONTODE VASTASTIKUNE SÕLTUVUS.

Raamatupidamise üheks iseloomustavamaks iseärasuseks on arvestatavate majanduslikkude operatsioonide peegeldus nende vastastikuses sõltuvuses ja seoses. Seda saavutatakse kahekordse kirjendusega kontodesse, mis on raamatupidamise omapärane võte. Kahekordse kirjenduse põhimõte seisneb selles, et iga majanduslik operatsioon peegeldub, nagu me nägime eelmises peatükis, üheaegselt ühes ja samas summas kaks korda, s. t. kahes sisu järgi vastastikku seotud kontos: üks kord — ühe konto deebetis ja teine kord — teise konto kreditis.

Kahekordne kirjendus — see on raamatupidamise meetodi suhtes püstitatav tingimatu nõue. Iga summa, mis on kirjendatud ühe konto deebetisse, peab kindlasti olema kirjendatud ka teise, antud operatsiooniga seoses oleva konto kreditisse. Samuti ükski summa, mis on kirjendatud selle või teise konto kreditisse, ei tohi jääda kandmata teise vastava konto deebetisse. Sellest rangest raamatupidamise põhinõudest mittekinnipidamise korral ei ole tagatud majanduslike operatsioonide peegeldus kontodes nende vastastikuses sõltuvuses.

Järelikult, et arvestada raamatupidamises üht või teist operatsiooni, me peame kasutama vähemalt kaht kontot, mis vastavad antud operatsiooni ökonoomilisele sisule.

Nende kontode vahel, nagu me nägime, on kindel vastastikune sõltuvus: ühe konto deebet on seoses teise konto kreditiga. Kontode vastastikuse sõltuvuse peegeldusvorm kannab kontode korrespondentsi nimetust.

Kontode korrespondents määratakse igale majanduslikule operatsioonile kindlaks enne selle operatsiooni kirjendamist kontodesse. Ja see on täiesti arusaadav: enne kui arvestada üht või teist operatsiooni kontodes, tuleb, lähtudes tema ökonoomilisest sisust, kindlaks määrata, missugustes vastastikku

seotud kontodes ta peab peegelduma; teisiti väljendudes, mis-sugust kontot tuleb debiteerida ja millist üheaegselt krediteerida antud operatsiooni summaga.

Korrespondeerivate kontode tähistamiseks kasutatakse arvestusvalemit, mida võib kujutada ligikaudu nii:

Deebet — konto nimetus

Kreedit — konto nimetus . . . . . Rbl.

Et illustreerida öeldut konkreetsete näidetega, pöördume tagasi eelmises peatükis toodud operatsioonide juurde ja kujutame neid arvestusvalemite näol.

**Operatsioon 1.** Kõrgemalseisva organisatsiooni korraldusel saadi tasuta teiselt ettevõttelt (sisemise ümberjaotuse korras) mitmesuguseid seadmeid 25 000 rbl. väärtuses. Need seadmed on vastu võetud, nagu meil juba teada, ettevõtte põhikirjafondi suurenemise arvel. Järelikult kontode korrespondents (vastastikune seos), mis peegeldab antud operatsiooni, leiab väljenduse järgmises arvestusvalemis:

Deebet — Põhivahendid

Kreedit — Põhikirjafond . . . . . Rbl. 25 000

**Operatsioon 2.** Antud on materjale tootmisse 8000 rbl. väärtuses. Selle operatsiooni arvestusvalem on:

Deebet — Tootmine

Kreedit — Materjalid . . . . . Rbl. 8000

**Operatsioon 3.** Ule on kantud meie arvelduskontolt Riigipanga laenu kustutuseks 10 000 rbl. Antud operatsiooni arvestusvalem on:

Deebet — Riigipanga laen

Kreedit — Arvelduskonto Riigipangas Rbl. 10 000

**Operatsioon 4.** Makstud on arvelduskontolt Riigipangas ostetud ja lattu saabunud materjalide eest 6000 rbl. Kontode korrespondentsile, mis peegeldab seda operatsiooni, koostame järgmise sisuga arvestusvalemi:

Deebet — Materjalid

Kreedit — Arvelduskonto Riigipangas Rbl. 6000

**Operatsioon 5.** Saadud on aruandvatelt isikutelt materjale 800 rbl. väärtuses. Arvestusvalemi abil väljendame seda operatsiooni nii:

Deebet — Materjalid

Kreedit — Aruandvad isikud . . . . . Rbl. 800

**Operatsioon 6.** Saadud on kassasse aruandvatelt isikutelt sularahas 200 rbl. Järelikult tuleb koostada arvestusvalem:

Deebet — Kassa

Kreedit — Aruandvad isikud . . . . Rbl. 200

Operatsioon 7. Väljutatud on tootmisest valmistooteid 19 000 rbl. väärtuses. Et väljendada selle operatsiooni kontode korrespondentsi (vastastikust seost), peame koostama järgmise arvestusvalemi:

Deebet — Valmistooted

Kreedit — Tootmine . . . . . Rbl. 19 000

Operatsioon 8. Saadud on arvelduskontolt Riigipangas kassasse sularahas 12 500 rbl. Arvestusvalem väljendab seda operatsiooni nii:

Deebet — Kassa

Kreedit — Arvelduskonto Riigipangas Rbl. 12 500

Operatsioon 9. Makstud on kassast töölistele ja teenistujatele 12 000 rbl. Seda operatsiooni tuleb väljendada järgmise arvestusvalemiga:

Deebet — Töölised ja teenistujad

Kreedit — Kassa . . . . . Rbl. 12 000

Operatsioon 10. Saadud on Riigipangalt laenu 11 000 rbl., selle summa juurdearvamisega meie arvelduskontole Riigipangas. Arvestusvalemi abil see operatsioon väljendub nii:

Deebet — Arvelduskonto Riigipangas

Kreedit — Riigipanga laen . . . . Rbl. 11 000

Antud juhul me tõime näiteks sellised operatsioonid, mis peegelduvad ainult kahes vastastikus seoses olevas kontos: ühe konto deebetis, teise konto kreeditis.

Praktikas sageli esinevad sellised majanduslikud operatsioonid, mida tuleb kirjendada üheaegselt mitmesse kontosse, s. t. ühe konto deebetisse ja mitme konto kreeditisse, või vastupidiselt — ühe konto kreeditisse ja mitme konto deebetisse. Näitena võtame niisuguse operatsiooni: oletame, et tootmisse on antud põhimaterjale 5000 rbl. ja abimaterjale 1500 rbl. väärtuses. Neid materjaliliike arvestatakse eraldi kontodes. Tähen-dab, et peegeldada seda operatsiooni kontodes, me peame tootmiskonto deebetisse kandma 6500 rbl., s. t. antud põhi- ja abimaterjalide kogumaksuse, ja üheaegselt: 1) põhimaterjalide konto kreeditisse — 5000 rbl. ja 2) abimaterjalide kreeditisse — 1500 rbl.

Arvestusvalem väljendab seda tehingut järgmise kontode korrespondentsiga:

Deebet — Tootmine . . . . .	Rbl. 6500
Kreedit — Põhimaterjalid . . . . .	" 5000
Kreedit — Abimaterjalid . . . . .	" 1500

Antud juhul operatsiooni summa 6500 rbl. peegeldub ühe konto (tootmise) deebetis ja kahe konto (põhimaterjalide — 5000 rbl. ja abimaterjalide — 1500 rbl.) kreditis. Võtame veel teise juhuse, kus majanduslik operatsioon tuleb kirjendada vastupidiselt: mitme konto deebetisse ja ühe konto kreditisse. Oletame, et abimaterjale on antud: tootmise otstarbeks 1200 rbl. ja tehase kontori jooksvaks remondiks 100 rbl. väärtuses. Tootmiseks antud materjalid tuleb kirjendada tootmiskonto deebetisse, tehase kontori remondiks — teise eri konto — tehase üldkulude konto deebetisse. Et seda operatsiooni peegeldada üheaegselt kolmes mainitud kontos, tuleb koostada järgmise sisuga arvestusvalem:

Deebet — Tootmine . . . . .	Rbl. 1200
Deebet — Tehase üldkulud . . . . .	" 100
Kreedit — Abimaterjalid . . . . .	" 1300

Sellelaolisi arvestusvalemmeid, erinevalt neist, mis peegeldavad ainult kahe konto korrespondentsi (üks — deebetit, teine — krediidit), nimetatakse liitvalemeks.

Kontode vastastikuse korrespondentsi määramisel on praktiliselt suur tähtsus. Kontode korrespondentsi järgi võib teatud määral otsustada arvestatud operatsioonide iseloomu üle ka operatsiooni sisu selgitava täiendava teksti puudumise korral. Nii näiteks, lugedes kontode korrespondentsi „Deebet — Arvelduskonto Riigipangas“, — „Kreedit — Riigipanga laen“, ei ole raske aru saada, et ta tähendab raha sissetulekut (aktiiva järgi deebet) arvelduskontole Riigipangas Riigipangalt saadud laenu arvel (kreedit passiva järgi); või ütleme kontode korrespondents „Deebet — Valmistooded“, „Kreedit — Tootmine“ näitab täiesti selgesti, et see korrespondents peegeldab valmistoodete väljutamist (deebet aktiiva järgi) tootmisest (kreedit aktiiva järgi).

Me näeme, et kontode korrespondentsil on ka suur kontrolliv tähtsus. Seoses sellega jooksva arvestuse sissekannetes märgitakse ära ka kontode korrespondents. See tähendab seda, et kirjendades summa ühe või teise konto deebetisse märgitakse samas ära ka antud operatsiooniga seotud krediteeritava konto nimetus ja vastupidiselt, konto kreditisse märgitakse debiteeritava konto nimetus.

Kui me varem läbiarutatud operatsioonid kanname kontodesse, märkides ühtlasi korrespondeerivate (teisiti — seotud) kontode nimetused, siis need kontod näeksid välja nii:

Põhivahendid			Materjalid	
Deebet		Kreedit	Deebet	Kreedit
Saldo . . . 400 000			Saldo . . . 130 000	2. Tootmine 8 000
1. Põhikirjafond . . . 25 000			4. Arvelduskonto . . . 6 000	
			5. Aruandvad isikud . . . 800	
Tootmine			Valmistooted	
Deebet		Kreedit	Deebet	Kreedit
Saldo . . . 32 000			Saldo . . . 40 000	
2. Materjalid . . . 8 000		7. Valmistooted 19 000	7. Tootmine 19 000	
Arvelduskonto Riigipangas			Kassa	
Deebet		Kreedit	Deebet	Kreedit
Saldo . . . 45 000			Saldo . . . 1 500	9. Töölised ja teenistujad . . . 12 000
10. Riigipanga laen . . . 11 000		3. Riigipanga laen . . . 10 000	6. Aruandvad isikud . . . 200	
		4. Materjalid . . . 6 000	8. Arvelduskonto . . . 12 500	
		8. Kassa . . . 12 500		
Aruandvad isikud			Põhikirjafond	
Deebet		Kreedit	Deebet	Kreedit
Saldo . . . 1 000				Saldo . . . 540 000
		5. Materjalid . . . 800		1. Põhivahendid . . . 25 000
		6. Kassa . . . 200		
Riigipanga laen			Töölised ja teenistujad	
Deebet		Kreedit	Deebet	Kreedit
3. Arvelduskonto . . . 10 000		Saldo . . . 89 000	9. Kassa . . . 12 000	Saldo . . . 17 000
		10. Arvelduskonto 11 000		

Me näeme, et korrespondeerivate kontode märkimise tõttu sissekanded muutuvad arusaadavamaks: nad peegeldavad üksikuid majanduslikke operatsioone nende vastastikusel seoses ja sõltuvuses.

Operatsioonide kontodes peegeldamise selline vorm nõuab, nagu juba varem mainitud, kahekordset kirjendust. Tuleb kindlasti silmas pidada, et vaatamata kahekordse kirjenduse tähtsusele, see arvestusviis iseendast kaugeltki veel ei taga majandusprotsesside õiget sisulist peegeldust.

Õige arvestuse vältimatuks tingimuseks on üksikute operatsioonide ökonoomilise sisu kindlaksmääramine. Sotsialistliku majanduse tingimuses on kahekordse kirjenduse meetodi põhimiseks ülesandeks tagada sotsialistliku omandi täpset arvestust, õigesti peegeldada ja kontrollida sotsialistlike plaanide täitmise protsesse.

## VII PEATUKK

### RAAMATUPIDAMISE KONTODE MITMESUGUSED LIIGID.

Raamatupidamise kontod, nagu me juba nägime, on ette nähtud majandusvahendite ja plaanitütmise protsesside pidevaks peegeldamiseks ja kontrollimiseks. Vaatleme nende kontode mitmesuguseid liike.

Põhimiseks lähtemomendiks raamatupidamise kontode-süsteemi konstrueerimisel on arvestatavate protsesside ökonoomiline sisu ja sellest sisust tingitud konkreetsete operatsioonide arvestuse ja kontrolli ülesanded.

Vastavalt sellele tuleb kõigepealt eristada kontosid, mis arvestavad tootmisvahendeid ja siirmisvahendeid.

Tootmisvahendite kontode all mõistame niisuguseid kontosid, mis arvestavad ja kontrollivad neid vahendeid, mis võtavad vahetult osa tootmisprotsessist, s. t. teenindavad nende või teiste toodete tootmist.

Nende kontode hulka kuuluvad kõik töövahendite kontod, s. t. tööstushoonete ja ehitiste, seadiste ja masinate, instrumentide ja majandusliku inventari kontod, samuti ka tööesemete kontod — toorainete ja põhimaterjalide, abimaterjalide, kütteainete jne. kontod.

Siirmisvahendite kontode all mõtleme kontosid, mis peegeldavad ja kontrollivad kaubalisi vahendeid, rahalisi vahendeid ja vahendeid arvlemistes, s. t. siirmissfääris olevaid vahendeid. Siia kuuluvad: valmistoodete konto, teelolevate kaupade konto, kassa-konto, arvelduskonto Riigipangas, deebitoride konto jne.

Nii jagunevad üldjoontes raamatupidamise kontod, mis peegeldavad ettevõtte majandusvahendite liike olenevalt nende ökonoomilisest sisust ja funktsionaalsest osast. Kuid, nagu

teada, majandusvahendite kõrval peegelduvad raamatupidamise kontodes ka majanduslikud protsessid. Lähtudes majanduslike operatsioonide ökonoomilisest sisust, me võime kogu kontode rühma, mis arvestavad neid operatsioone, rühmitada kontodeks, mis arvestavad plaani täitmise protsesse tootmisfääris, ja kontodeks, mis arvestavad neid siirmissfääris. Kontode hulka, mis arvestavad plaani täitmise protsesse tootmises, kuuluvad kõik kontod, millede peegelduvad operatsioonid, mis on vahetult seotud teatud toodete valmistamisega. Kontode all, mis arvestavad plaani täitmise protsesse siirmissfääris, mõeldakse niisuguseid kontosid, millede peegelduvad need operatsioonid, mis on vahetult seotud nõutamisega ja toodete realiseerimisega.

Ülalvaadeldud kontode kõrval raamatupidamise süsteemis on veel niisuguseid kontosid, mis peegeldavad ettevõtte majandusressursside moodustamise allikaid ja nende otstarvet.

Selles kontode-süsteemis tuleb kõigepealt eristada kaht rühma: kontod, mis peegeldavad sisemisi ehk omaressursse, ja kontod, mis arvestavad juurdetõmmatud, s. t. laenatud ressursse. Esimesse rühma kuuluvad näiteks: põhikirjafondi konto, eelarvelise finantseerimise konto, amortisatsioonifondi konto (osas, mis on ettevõtte käsutada) jne. Teise rühma kuuluvad: Riigipanga laenude konto, hankijate konto, tööliste ja teenistujate konto ja teised kontod, mis arvestavad ajutiselt juurdetõmmatud ressursse.

Eri kontodes arvestatakse raamatupidamise süsteemis lõppeks ettevõtte kasumeid, nende erandamist ja plaanilist ümberjaotust, samuti ka kahjumeid, juhul kui nad esinevad.

Sellised on raamatupidamise kontode põhirühmad, kui rühmitamise aluseks võtta kontode ökonoomiline sisu. Lähtudes ökonoomilisest sisust vaatleme nüüd raamatupidamise kontosid nende struktuurilise ülesehitamise põhimõtete seisukohalt.

Peatume esmalt nende kontode struktuuril, mis peavad peegeldama ja kontrollima majandusvahendite koostist ja nende moodustamise allikaid. Selles rühmas eristatakse põhikontosid, reguleerivaid kontosid ja paariskontosid.

Põhikontodes arvestatakse vahetult majandusressursside liikumist ja jääke koostise ja moodustamise allikate järgi. Vastavalt sellele põhikontod jagunevad aktiva-kontodeks (peegeldavad majandusvahendite koostist) ja passiva-

kontodeks (peegeldavad majandusressursside moodustamise allikaid). Aktiva põhikontodes võib olla ainult deebetisaldo (alg- ja ka lõppsaldo). Sellisteks kontodeks on eelmistes peatükkides esinenud põhivahendite konto, materjalide konto, kaupade konto, kassa-konto, arvelduskonto Riigipangas, deebitoride konto jne.

Passiva põhikontodes võib vastupidiselt olla ainult krediti-saldo (alg- ja ka lõppsaldo). Siia kuuluvad näiteks: põhikirjafondi konto, eelarvelise finantseerimise konto, Riigipanga laenu konto, kreditoride konto jne.

Aktiva- ja passiva-kontode kõrval kuuluvad põhikontode hulka ka üksikud kombineeritud kontod, milleles võib olla deebet- kui ka krediti-saldo. Sellepärast neid tavaliselt nimetatakse aktiva-passiva-kontodeks. Nende kontode hulka kuuluvad näiteks sisemiste arviemiste kontod, samuti ka mõnedes majandusharudes esinev kombineeritud konto, mis on mõeldud mitmesugusteks arvlemisteks majandusorganisatsioonidega, asutistega ja isikutega. Nendes kontodes avalduv deebitoriline võlgnevus kantakse vastavalt bilansi aktivasse, kreditoriline võlgnevus — passivasse.

Majandusvahendeid ja nende moodustamise allikaid reguleerivad kontod täiendavad põhikontosid ja nende ülesandeks on korrigeerida põhikontode summasid kas suurendamise või vähendamise suunas. Reguleerivad kontod võivad olla aktiva-, kui ka passiva-kontodeks.

Iga reguleeriva konto kui aktiva-konto juures tuleb esile tõsta seda, et ta oma summaga kas suurendab mõne aktivas esineva põhikonto summat või vähendab vastavat passivas esineva põhikonto summat. Ja vastupidiselt, iga passiivne reguleeriv konto on mõeldud selleks, et oma summaga suurendada teatud passiivse põhikonto summat või vähendada temaga seotud aktiivse põhikonto summat.

Reguleerivaid kontosid, millede ülesandeks on korrigeerida neile vastavate aktiivsete või passiivsete põhikontode summasid nende suurendamise suunas, võib nimetada täiendavateks reguleerivateks kontodeks.

Aktiivseid reguleerivaid kontosid, mis korrigeerivad nendega seosesolevaid passiivseid põhikontosid nende summade vähendamise suunas, nimetatakse teisiti ka kontr-passiivseteks kontodeks. Passiivsed reguleerivad kontod, mis vähendavad neile vastavate aktiivsete kontode summasid, kannavad kontraktiivsete kontode nimetust.

Illustreerime reguleerivate kontode struktuuri mõne konkreetse näitega. Võtame materjalide konto. See konto kuulub aktiivsete põhikontode rühma. Oletame, et temas arvestatakse materjale plaanihindes. Hälbimist plaanihindadest nende alandamise suunas peegeldatakse aga erilises passiivses kontos. See eriline passiivne konto ongi reguleerivaks kontraktiivseks kontoks: ta korrigeerib materjalide konto kui aktiivse põhikonto summat tema vähendamise suunas, s. t. vähendab viimast tõelise omakuluni.

Oletame näiteks, et materjalide plaanimaksus, mis peegeldub aktiivses põhikontos, on 120 000 rbl., kontraktiivne reguleeriv konto — materjali plaanihindadest hälvete konto — näitab aga materjalide väärtuse kõrvalekaldumist vähenemise suunas — 8000 rbl. On selge, et käesoleval juhul materjalide tõelise maksuse saame, kui lahutame kontraktiivse reguleeriva konto summa (8000 rbl.) aktiivse põhikonto summast (120 000 rbl.); järelikult materjalide tõeline maksus on 112 000 rbl. Bilansis need kaks teineteisega orgaaniliselt seotud kontot peegelduvad nii:

Aktiva	Bilanss	Passiva
Materjalid plaanihindadega (aktiivne põhikonto) . . 120 000	Hälbed materjalide plaani- hindadest (reguleeriv pas- siivne-kontraktiivne kon- to, mille ülesandeks on olla aktiivse põhikonto summa vähendajaks) . . 8 000	8 000

Toodud näites materjalide tõeline omakulu osutus madalamaks nende plaanihindest. Kuid on võimalik ka juhul, kus tõeline omakulu ületab materjalide plaanimaksuse. Sel juhul hälbed materjalide plaanihinnast peavad peegelduma reguleerivas (täiendavas) aktiivses kontos. Selle konto summa on korrektiiviks materjalide aktiivsele põhikontole viimase suurendamise suunas. Oletame näiteks, et materjalide plaanimaksus, mis on arvestatud aktiivses põhikontos, moodustab 140 000 rbl., reguleeriv (täiendav) aktiivne konto — materjalide plaanihindadest hälvete konto — peegeldab aga materjalide väärtuse plaanihinnast kõrvalekaldumist 4500 rbl. suuruses. Tähen-dab, nende materjalide tõelise omakulu leidmiseks tuleb antud juhul aktiivse põhikonto summale (140 000 rbl.) liita reguleeriva (täiendava) aktiivse konto summa (4500 rbl.). Tõeline omakulu on seega 144 500 rbl. Bilansis kujutame neid kontosid nii:

Aktiva	Bilanss	Passiva
1. Materjalid (aktiivne põhikonto) . . . . .	140 000	
2. Hälbed materjalide plaan hindadest (reguleeriv aktiivne — täiendav — konto, mis suurendab aktiivse põhikonto summat) . . . . .	4 500	

Vaadeldud kahe näitega me selgitame reguleerivate kontode struktuuri, millede ülesandeks on korrigeerida nendega seosesoleva aktiivse põhikonto summat tema vähendamise või suurendamise suunas.

Selgitame nüüd teiste näidetega vastupidise tähendusega reguleerivate kontode struktuuri, millede summa peab kas vähendada või suurendama vastavaid passiivseid põhikontosid. Võtame põhikirjafondi konto. See konto kuulub passiivsete põhikontode rühma.

Oletame, et meile on tehtud ülesandeks ühe aasta kestel arvestada põhikirjafondi muutumatus summas, tema muutusi aga peegeldada eri reguleerivates kontodes. Põhikirjafondi esialgne summa harilikult muutub nii vähenemise kui ka suurenemise suunas. Järelikult, antud juhul meil võivad olla kaks reguleerivat kontot. Üks neist — aktiivne, teisiti — kontrpassiivne reguleeriv konto — on korrektiiviks põhikirjafondi passiivsele põhikontole tema summa vähendamiseks faktilise suuruseni; teine aga — passiivne reguleeriv (täiendav) konto, vastupidiselt, korrigeerib selle fondi passiivset põhikontot tema summa suurendamise suunas. Jälgime seda arvulise näite abil. Oletame, et põhikirjafondi passiivse põhikonto esialgne summa on 450 000 rbl., eri reguleerivas aktiivses (kontrpassiivses) kontos — põhikirjafondi muutused — peegeldub aga selle fondi summa muutus vähenemise suunas 40 000 rbl. Bilansis need kaks üksteist täiendavat kontot esinevad selliselt:

Aktiva	Bilanss	Passiva
Põhikirjafondi muutus (reguleeriv aktiivne-kontrpassiivne konto, mis vähendab passiivse põhikonto summat) . . . . .	40 000	Põhikirjafondi (passiivne põhikonto) . . . . . 450 000

Võtame teise arvulise näite. Oletame, et põhikirjafondi passiivse põhikonto summa moodustab 425 000 rbl., selle fondi muutus, mis on arvestatud eri reguleerivas passiivses (täiendavas) kontos, suurendab seda summat 50 000 rbl. võrra. Põhikirjafondi tõeline suurus leitakse antud juhul, liites passiivse põhikonto summa (425 000 rbl.) teda täiendava reguleeriva passiivse konto summaga (50 000 rbl.), ja ta niiviisi avaldub summam 475 000 rbl. Järelikult, mõlemad need omavahel orgaaniliselt seotud kontod peegelduvad bilansis nii:

Aktiva	Bilanss	Passiva
	1. Põhikirjafond (passiivne põhikonto) . . . . .	425 000
	2. Põhikirjafondi muutus (reguleeriv passiivne — täiendav — konto, mis suurendab passiivse põhikonto summat) . . . . .	50 000

Selline on majandusvahendeid ja nende moodustamise allikaid reguleeriva konto struktuur. Toodud näidetest järeldub, et need kontod leiavad raamatupidamise süsteemis kasutamist kõigil neil juhtumitel:

a) kui kontrolli huvides on vajalik materiaalsete väärtuste tõelise omakulu kõrval arvestada neid mõnes teises, varem kindlaksmääratud hindes (plaanilise omakulu hindades, väljlaske-, müügihindades jt.);

b) kui samuti kontrolli huvides on otstarbekohane arvestada üksikuid bilansikirjeid liigendatult, s. t. nende jäägilises suuruses antud momendiks ja ka nende esialgses nominaalsummas (näit.: põhikirjafondi muutuste konto, põhivahendite kulumise konto).

Asume paariskontode vaatlemisele.

Paariskontod erinevad sellega, et nad reeglikohaselt korrepondeerivad ainult omavahel. Igale aktivas esinevale kontole on teatud vastas-konto passivas, kusjuures see kontopaar on vastastikku seotud ainult omavahel: kui debiteeritakse üht aktiivset kontot, siis krediteeritakse temaga seotud passiva-kontot, ja vastupidiselt, iga deebetiline kirjend passiva-kontos peegeldub ühtlasi antud paari aktiva-konto kreditis.

Seoses sellega paariskontode saldod (jäägid), samuti ka nende käibed on summalt alati võrdsed.

Paariskontode peamiseks ülesandeks on peegeldada endis ajutiselt ettevõttes olevaid majandusvahendeid, mis ei kuulu

antud ettevõttele. Seejuures aktiivsetes paariskontodes arvestatakse mainitud vahendeid, passiivsetes paariskontodes peegelduvad aga arvlemissuhted nende organisatsioonidega, kellele need vahendid kuuluvad.

Et selgitada paariskontode kohta öeldut näitega, võtame niisuguse operatsiooni: oletame, et ettevõtte sai hankijalt arve saabunud materjalidele summas 7200 rbl. Kontrollimisel ilmnes, et need materjalid on hankija poolt lähetatud enne lepingus ettenähtud tähtaega. Ettevõtte, juhindudes kehtivast seadusandlusest, keeldub hankija arvet makseks vastuvõtmast (aktseptist) ja teatab sellest viimasele. Kuid keeldunud arve maksmisest, ettevõttel pole õigust kasutada neid materjale kuni küsimuse reguleerimiseni hankijaga; ettevõtte on kohustatud võtma need materjalid oma vastutavale hoiule ja neid arvel pidama. Järelikult, antud juhul tuleb arvestuses peegeldada ühest küljest hoiulevõetud materjale, teisest küljest — sellest operatsioonist tekkinud arvlemissuhteid hankijaga. Teisiti öeldes, see operatsioon tuleb arvestada kahes paariskontos järgmise kirjendiga:

Deebet — Hoiulevõetud materjalid

Kredit — Hoiulevõetud materjalide hankijad Rbl. 7200

Edasi oletame, et lepingus ettenähtud laadimise tähtaja saabumisel ettevõtte tasub Riigipanga kaudu hankija arve ja järelikult tema poolt hoiulevõetud materjal läheb üle tema enda käsutusse. On selge, et antud juhul tuleb arvestustes peegeldada seda fakti, et need materjalid 7200 rbl. väärtuses ei ole enam ettevõtte käes hoiul, vaid et nad on tema käsutuses ja tema poolt tasutud. Selleks tuleb teha järgmised kirjendid:

#### I. Paariskontodes

Deebet — Hoiulevõetud materjalide hankijad

Kredit — Hoiulevõetud materjalid . . . Rbl. 7 200

#### II. Harilikes kontodes

1. Deebet — Materjalid (oma) ladudes

Kredit — Hankijad . . . . . Rbl. 7 200

2. Deebet — Hankijad

Kredit — Arvelduskonto Riigipangas Rbl. 7 200

Sellised on paariskontode iseloomustavad jooned. Märkime, et paariskontosid kasutatakse mitte ainult vahendite arvestamiseks, mis ei kuulu antud ettevõttele, vaid vahel ka teistel juhtudel — range aruandluse plankide arvestamiseks jne.

Paariskontosid nimetatakse teisiti ka bilansialusteks kontodeks, sellepärast, et kõigi nende kontode saldod näidatakse bilansi eri osas, bilansi kokkuvõtu all järgmiselt:

Aktiva	Bilanss	Passiva	
1. Põhivahendid . . . . .	450 000	1. Põhikirjafond . . . . .	480 000
2. Materjalid . . . . .	140 000	2. Amortisatsioonifond . . . . .	5 000
3. Tootmine . . . . .	25 000	3. Riigipanga laenud . . . . .	95 000
4. Valmistooted . . . . .	55 000	4. Hankijad aktseptitud dokumentide järgi . . . . .	28 000
5. Arvelduskonto Riigipangas . . . . .	44 000	5. Töölised ja teenistujad . . . . .	12 000
6. Kassa . . . . .	1 000	6. Kasumid . . . . .	100 000
7. Deebitorid . . . . .	5 000		
	<hr/>		<hr/>
	Kokku Rbl. 720 000		Kokku Rbl. 720 000

#### Bilansi all

1. Renditud põhivahendid . . . . .	20 000	1. Rendileandjad . . . . .	20 000
2. Hoiulevõetud materjalid . . . . .	5 000	2. Hoiulevõetud materjalide hankijad . . . . .	5 000
	<hr/>		<hr/>
	Kokku Rbl. 25 000		Kokku Rbl. 25 000

Kõik vaadeldud kontod (põhi-, reguleerivad ja paaris-), nagu me nägime, on selleks, et peegeldada majandusvahendite ja nende allikate koostist. Sellepärast võib neid nimetada ka varalis-arvelduskontodeks.

Vaatleme nüüd kontode mitmesuguseid liike, millede peegelduvad vahetult ettevõtte majanduslikud protsessid. Neid kontosid nimetatakse operatsioonilisteks kontodeks; neis kontodes arvestatakse vahendite liikumist ettevõtte üksikute, ökonoomiliselt sisult samalaadsete plaanitäitmise operatsioonide lõikes. Operatsioonilised kontod jagunevad kolme liiki: 1) kalkulatsioonilisteks, 2) hinde-resultaatseteks ja 3) kogumis-jaotamis-kontodeks. Kujutades endist jooksva raamatupidamise kontode-süsteemi orgaanilist osa, igaühel neist kontode liikidest on oma erilised arvestus-kontrolli ülesanded.

Kalkulatsiooniliste kontode ülesandeks on teatud majanduslike protsessidega seosesolevate kulutuste kogusumma peegeldamine ja nende protsesside omakulu kindlaksmääramine. Selliste kontode hulka kuuluvad näiteks varumiskonto ja tootmiskonto. Esimene neist kontodest peegeldab oma deebetis kõiki materjalide varumise kulutusi, kreditis aga — nende

materjalide üleandmist ettevõtte lattu nende tõelise omakuluga. Teise mainitud konto ülesandeks on kõigi tootmisega seosesolevate kulude koondamine oma deebetisse, kreditiisse kantakse aga — valmistoodete väljutus tootmisest nende omakuluga. Kalkulatsioonilised kontod on aktiva-kontod; neis võib olla ainult deebet-saldo, mis näitab nendes kontodes arvestatud protsesside lõpetamata suurust.

Hinde-resultaatseid kontosid kasutatakse kõigil neil juhtudel, kui on tarvis peegeldada neid või teisi operatsioone kahes hinded finants-tulemuse selgitamise huvides. Nad on sageli seotud kalkulatsiooniliste kontodega. Nii näiteks kasutatakse neid kontosid selleks, et neis peegeldada tõelise omakulu vastavuse astet plaanis ettenähtud materjalide ja tootmisest väljutatud toodangu omakulule.

Kontroll plaaniülesannete täitmise üle ja igasuguste plaanist kõrvalekaldumiste avastamine on, nagu teada, sotsialistliku raamatupidamise põhimiseks ülesandeks. Järelikult me ei või antud juhul piirduda tõeliste kulutuste arvestusega, vaid peame neid ka võrdlema plaaniliste normidega.

Tootmis- ja varumis-operatsioonide arvestuse suhtes on hinde-resultaatsed kontod ehitatud selliselt, et nad peegeldavad varutud või toodetud materiaalseid vahendeid kahes hinded — tõelises ja plaanilises. Nende kontode deebet pool peegelduvad mainitud vahendid omakuluga, krediti pool — plaanilises hinded. Nende kahe hinde võrdluse tulemusena avastuvad kõrvalekaldumised (ökonoomia või ülekulutus) plaanis ettenähtud omakulust. Nii näiteks tootmisettevõtteis kasutataval toodangu omakuluplaani täitmise tulemuste kontrol on järgmine struktuur:

Aktiva	Toodangu omakuluplaani täitmise tulemused	Passiva
Tootmisest väljutatud toodangu tõeline omakulu		Tootmisest väljutatud toodangu plaaniline hinne

Kuid hinde-resultaatseid kontosid kasutatakse mitte ainult tootmise- või varumisoperatsioonide plaanilise omakulu täitmismäära peegeldamiseks. Sääraseid kontosid kasutatakse näiteks ka toodangu realiseerimisplaani täitmise arvestamiseks. Viimasel juhul konto deebet-pool peegeldub realiseeritud toodang omahinnaga, krediti-pool — väljalaskehinna. Nende kahe summa vahe näitab realiseerimisplaani täitmise finantstulemust.

Skeemiliselt realiseerimisplaani täitmise konto (lühemalt seda kontot nimetatakse realisatsiooni-kontoks) näib nii:

Deebet	Realisatsiooni-konto	Kreedit
Realiseeritud toodangu omakulu	Sama toodang väljalaskehinnaga	

Tutvume lähemalt kalkulatsiooniliste ja hinde-resultaatsete kontode ehitusega tootmisoperatsioonide põhjal.

Kõiki tõelisi tootmiskulusid arvestatakse tootmiskontos. See on kalkulatsiooniline konto; tema deebetisse koondatud kulud määravad kindlaks valmistatud toodangu omakulu (toodangu omakulu leidmist nimetatakse kalkulatsiooniks). Oletame näiteks, et operatsioonide algul selle konto deebetis olid juba arvestatud teatud tootmiskulud, mis moodustavad ümmarguselt 40 000 rbl. See on antud konto algsaldo.

Edasi oletame, et toodete valmistamiseks on materjale täiendavalt välja antud 8000 rbl. eest. See operatsioon suurendab tootmiskulusid ja järelikult arvestuses peegeldub järgmise kontode korrespondentsiga:

1. Deebet — Tootmine

Kreedit — Materjalid . . . . Rbl. 8 000

Oletame nüüd, et tootmisprotsess lõppes ja väljutatud valmistooted antakse lattu. On vaja leida selle toodangu omakulu. Vaatleme tootmiskonto deebetit ja leiame selles kontos arvestatud tõelised kulud. Need, nagu teame, väljenduvad summas  $(40\,000 + 8000) = 48\,000$  rbl. See summa näitabki tootmisest väljutatud toodangu omakulu<sup>1)</sup>.

Jätkame näidet ja oletame, et selle toodangu-partii omakulu plaanihinde järgi on 50 000 rbl. Niiviisi on meil ühele ja samale toodangule kaks hinnet: tõeline (48 000 rbl.) ja plaaniline (50 000 rbl.). Kuivõrd antud toodangu tootmisprotsess on lõpetatud, on mõistetav, et tõeliste kulude summa tuleb tootmiskontost maha kirjutada (teisiti väljendudes, seda kontot tuleb krediteerida 48 000 rublaga). Valmistoodang tuleb aga kanda valmistoodete konto deebetisse plaanihindes (50 000 rbl.).

---

<sup>1)</sup> Näite lihtsustamise otstarbel me oletame, et tootmiskontos arvestatud kulude summa kuulub tervikuna antud toodangu-partiile, ja seetõttu me kirjutame ta täielikult maha, ilma jäägita. Tuleb aga silmas pidada, et tegelikult on tavalisest tootmiskontos teatud jääk (saldo), mis peegeldab kulutusi lõpetamata toodangus.

Me peame selle operatsiooni arvestama nii, et vastavas kontos peegelduksid mõlemad hinded (tõeline ja plaaniline) ja et oleks võimalik kindlaks määrata kõrvalekaldumisi plaanist. Selleks tuleb kasutada, nagu me juba teame, hinde-resultaatses kontot. Nimetame viimast toodangu omakulu-plaani täitmise tulemuste kontoks. Selle konto deebetis tuleb peegeldada tõelist omakulu, kreditis aga — tootmisest väljutatud toodangu plaanilist omakulu. Omakulu-plaani täitmise tulemuste kontot tuleb pidada veel sellepärast, et toodetud toodangu tõeline omakulu ei ole alati täpselt teada tema väljutamise momendil, ja järelikult sel momendil pole ka võimalik maha kirjutamist tootmiskontolt teostada tõelise omakuluga.

Vastavalt sellele antud operatsioon (valmistoodete tootmisest väljutamine) tuleb kontodes peegeldada nii:

2. Deebet — Valmistooded

Kredit — Toodangu omakulu-plaani

täitmise tulemused . . . . . Rbl. 50 000

3. Deebet — Toodangu omakulu-plaani

täitmise tulemused

Kredit — Tootmine . . . . . Rbl. 48 000

Jooksva arvestuse kontodes leiavad vaadeldud operatsioonid järgmise peegelduse:

Materjalid		Tootmine	
Deebet	Kredit	Deebet	Kredit
Saldo <sup>1)</sup> 36 000	1. Tootmine 8 000	Saldo 40 000	3. Toodangu omakulu-plaani täitmise tulemused (tõelise omakuluga) 48 000
		1. Materjalid 8 000	
Toodangu omakulu-plaani täitmise tulemused		Valmistooded	
Deebet	Kredit	Deebet	Kredit
3. Tootmine (tootmisest väljutatud toodangu tõeline omakulu) 48 000	2. Valmistooded (tootmisest väljutatud toodangu plaaniline omakulu) 50 000	2. Toodangu omakulu-plaani täitmise tulemused 50 000	

<sup>1)</sup> Materjalide konto saldod pole ülesandes antud. Selle saldo märkime siia konto sisu täpsustamiseks.

Toodud näitest nähtub, et tootmiskontos peegelduvad kõik kulud, mis on seotud tootmisega. Selle konto andmete põhjal leitakse (kalkuleeritakse) tootmisest väljutatud toodete omakulu. Sellepärast ta kuulub ka kalkulatsiooniliste kontode rühma. Teisiti on konstrueeritud toodangu omakulu-plaani täitmise tulemuste konto — see kujutab endast hinde-resultaatset kontot: tootmisest väljutatud valmistoodang peegeldub temas kahes hines (tõelises ja plaanilises), mis annab võimaluse kindlaks määrata tehnilis-tööstusfinantsplaani täitmise tulemuse (ökonoomia või ülekulutuse) omakulu suhtes.

Nagu selle konto sisust näeme, tema krediti-saldo näitab tootmises saavutatud ökonoomiat, deebet-saldo aga vastupidist — ülekulutust tootmises. Meie näites on, võrreldes plaanilise omakuluga, ökonoomiat 2000 rbl. (krediti-summa — 50 000 rbl.; deebet-summa — 48 000 rbl.).

Mis puutub materjalide kontosse ja valmistoodete kontosse, siis nad kuuluvad kontode rühma, mis peegeldavad ettevõtte majanduslike ressursside koostist. Selle rühma kontode konstruktsiooniga me tutvusime juba varem.

Vaadeldavate kontode rühma võib kanda ka kontod, mis peegeldavad nende või teiste operatsioonide lõplikku finants-tulemust. Need on üksikute tulude ja kulude kontod. Oletame näiteks, et ettevõtte saab teisele ettevõttele osutatud teenete eest (tema kaupade realiseerimine jm.) komisjonitasu. Sel juhul saadud komisjonitasu-summa sissekandmisel arvelduskontole tehakse kirjend arvelduskonto Riigipangas deebetisse ja vastava tulude-konto kreditisse. Kui ettevõtte, vastupidiselt, maksis arvelduskontolt komisjonitasu, siis tehakse kirjend kulude-konto deebetisse ja arvelduskonto Riigipangas kreditisse.

Nagu näeme, üksikute tulude ja kulude kontode iseärasus seisneb selles, et nad peegeldavad kohe operatsioonide lõplikku finantstulemust: tulusid (kreditis), kulusid (debetis).

Ühtlasi on olemas üldine koondkonto — kasumite ja kahjumite konto — millesse lõppkokkuvõttes siirdakse tulemused üksikutest tulude ja kulude kontodest.

Asume operatsiooniliste kontode viimase rühma — kogumis-jaotamiskontode — vaatlemisele.

Kogumis-jaotamiskontode ülesandeks on üksikute kululiikide esialgne peegeldamine selleks, et teostada nende kulude kontrolli ja nad hiljem jaotada vastavate majandusoperatsioonide järgi. Mõnede nende kontode iseloomusta-

vaks jooneks on see, et nad on just kui vahepealseteks kontodeks varalis-arveldus- ja kalkulatsioonilistele kontodele. Nende deebetipoolel summeeritakse teatud kulud, krediti-poolel aga peegeldub nende kulude jaotus kuuluvuse järgi. Niiviisi nad perioodiliselt lõpetatakse ja nende saldo bilansis ei esine. Kogumis-jaotamiskontodes arvestatakse näiteks valmistusjaoskonna kulusid, tehase üldkulusid ja töötasu.

Et paremini aru saada kogumis-jaotamiskontode struktuuri ja sisust, vaatleme üldjoontes mainitud tootmiskulude liike eraldi.

Tootmiskulude üldsummas eristatakse otseseid kulusid ja kaudseid kulusid. Tootmise otseste kulude all mõtleme kõiki neid kulusid, mis võib vahetult kanda üksikute valmistatavate toodeteliikide omakulukuks. Sellisteks kuludeks on näiteks: toodete valmistamiseks tarvitatud tooraine väärtus, nende tööliste töötasu, kes on vahetult seotud selle või teise konkreetse produktsiooni tootmisega jm. Kõik need kulud kantakse vahetult kalkulatsioonilisele tootmiskontole, mille struktuuriga me juba tutvusime.

Kaudsed on sellised tootmiskulud, mida ei saa vahetult arvestada selle või teise toodanguliigi omakulukuks. Sellepärast neid ei saa vahetult kanda tootmiskontole; nad jaotatakse üksikute toodanguliikide vahel hiljem kaudsel teel ühe või teise põhimõtte alusel (kõige sagedamini — proportsionaalselt tootmistööliste põhitöötasule).

Siia kuuluvad kulud, mis on seoses tootmisprotsessi üldise teenindamisega iga valmistusjaoskonna piires (jaoskonnakulud), ja kogu ettevõtte mastaabis tehtavad kulud (tehase üldkulud). Kõiki neid kulusid arvestatakse esialgu, sõltuvalt nende sisust, kogumis-jaotamiskontodes — jaoskonna-kulude kontos või tehase üldkulude kontos. Jaoskonna-kulude konto deebetipoolle kogutakse kõik jaoskonna kulud (jaoskonna personaali töötasu, jaoskonna hoonete, masinate, seadeldiste jm. korrashoid, jaoskonna kantseleikulud jt.); tehase üldkulude konto deebetis summeeritakse aga kulud, mis on seotud kogu tootmisettevõtte üldise teenindamisega (tehase juhatuse töötajate töötasud, komandeeringud, tehase juhatuse kantselei- ja posti-telegraafi-kulud, kontorihoonete ja inventari korrashoid jne.). Mainitud kontode deebetisse niiviisi kogutud summad jaotatakse perioodiliselt üksikute toodanguliikide vahel ja kantakse siis nende kontode krediidist tootmis-konto deebetisse. Selles kontos, nagu juba öeldud, peegeldub

üldkokkuvõttes kulude üldsumma, mis näitab väljutatud toodangu tootmis-omakulu.

Jaoskonna-kulude ja tehase üldkulude kontode ülesandeks ei ole ainult kulude summeerimine nende edasise jaotamise otstarbel üksikute toodanguliikide vahel. Nende kontode andmete põhjal kontrollitakse ka plaanilistest ja eelarvelistest kulunormidest kinnipidamist ja kokkuhoiu teostamist kõigis mainitud kululiikides.

Omaette arvestatakse jaotamiskontodes töötasusid. Töötasu on meie tingimustes rahalises väljenduses see tootmisprotsessis toodetava ühiskondliku produkti osa, mis eraldatakse individuaalse tarbimise fondi. Plaani korras eraldatavad töötasufondid on ette nähtud nende kasutamiseks vastavalt NSVL Stalinlikus Konstitutsioonis fikseeritud sotsialistlikule põhimõttele: „igäühelt tema võimete järgi, igäühele tema töö järgi“. Kes töötab rohkem ja paremini, see saab rohkem. Tuleb otsustavalt võidelda igasuguste katsete vastu moonutada seda sotsialistlikku töötasumaksmise põhimõtet selle töö hulga ja kvaliteedi järgi, mis on töötaja poolt tehtud nõukogude ühiskonna huvides, samuti ka selles küsimuses ilmnedu võivate väikekodanlike võrdsustamisnähetega vastu.

Sellepärast töötasu arvestamine peab olema allutatud kõigepealt süstemaatilise kontrolli ülesannetele, et iga ettevõtte kasutaks õiglaselt temale plaanis ettenähtud töötasufonde, et selles osas peetaks rangelt kinni riiklikust distsipliinist. Töötasuarvestuse ja kontrolli õige korraldus aitab kaasa töödistsipliini kõvendamisele, stahhaanovliku töötamismeetodi arenemisele ja tööviljakuse igapidisele tõusule.

Peegeldades rahalises väljenduses individuaalse tarbimise fonde, on töötasu tootmisettevõtteis ühtlasi tootmiskulude elemendiks, s. t. osaks toodetava toodangu omakulust. Järelikult, tööliste ja teenistujatele arvestatud töötasu peab peegelduma tootmiskonto deebetis (tööliste ja teenistujate konto samaaegse krediteerimisega), kuhu, nagu me juba teame, koondatakse kõik tootmiskulud. Kuid selleks, et oleks võimalus kontrollida ja jälgida tööliste ja teenistujatele kuuluva töötasufondi õiglast kasutamist, peegeldub töötasu esialgu omaette töötasu-kontos, mis kuulub jaotamiskontode rühma.

Selle konto deebetisse kirjendatakse töötasu brutosumma, mis arvestatakse nii tootmistööliste kui ka jaoskonna ja tehase üldpersonaalile; selle konto krediidist töötasu siirdakse hiljem kuuluvuse järgi järgmiste kontode deebetisse: tootmis-

konto (tootmistöoliste töötasu osas), jaoskonnakulude konto (jaoskonna personaali töötasu) ja tehase üldkulud (tehase üldpersonaali töötasu). Lõppkokkuvõttes jaoskonna ja tehase üldpersonaali töötasu siirdakse ühes teiste jaoskonna- ja tehase üldkuludega tootmiskonto deebetisse.

Õeldust järeldub, et töötasukontol bilansis ei saa olla saldot: ta lõpetatakse perioodiliselt (igakuiselt), kuid selles kontos peegeldunud summad näitavad kogu ettevõttes ära kasutatud töötasufondi suurust.

Mis puutub kannangutesse tööliste ja teenistujate sotsiaalkindlustuseks, siis nende kannangute summad (teatud protsent töötasust) kantakse vahetult tootmise, jaoskonnakulude ja tehase üldkulude kontode deebetisse ja sotsiaalkindlustuse kannangute konto kreditisse, missugune konto peegeldab mainitud summade arvlemisi. Niiviisi jaoskonnakulude ja tehase üldkulude konto deebetisse kirjendatud kannangusummad sotsiaalkindlustuseks, nagu jaoskonna ja tehaselise üldpersonaali töötasugi, siirdakse siis ühes teiste jaoskonna- ja tehase üldkuludega kalkulatsioonilise tootmiskonto deebetisse.

Et saavutada selgemat pilti vaadeldud kontode sisust ja struktuurist, illustreerime kõike seda konkreetse arvulise näitega. Kuid näite täielikkuse huvides peatume enne veel ühel momendil, mis on seotud tootmise arvestusega: amortisatsiooni-kannangutel.

Tootmisettevõttes amortisatsiooni-kannangud kujutavad endist tootmisprotsessist osavõtvate põhivahendite (hoonete, masinate, seadeldiste jne.) kulunenud osa maksust. Need kannangud tehakse kindlate normide alusel ja arvatakse juurde toodetava toodangu omakulule.

Tootmisest väljutatud toodangu realiseerimisel põhivahendite kulunemise maksus, s. t. toodangu omakulule juurdearvatud amortisatsiooni-kannangud, korvatakse.

„On tarvis, — ütleb seltsimees Stalin, — et tööstuses endas, igas tema harus, kogutaks teatud varud ettevõtete amortisatsiooniks, nende laiendamiseks, nende edasiseks arendamiseks.“<sup>1)</sup> Amortisatsiooni-kannangud, olles üheks tootmiskulude elemendiks, moodustavad samaaegselt spetsiaalse kogumi (amortisatsioonifond), mis on vajalik tootmisprotsessis kulunevate põhivahendite kapitaalseks remondiks ja taastamiseks.

---

1) Teos „Lenin ja Stalin“, k. III, lk. 61., Partizdat, 1936. a.

Järelikult, amortisatsiooni-kannangute summad peavad peegelduma ühest küljest tootmiskonto deebetis (kui tootmiskulud) ja teisest küljest spetsiaalse amortisatsioonifondi konto kreditis, mis näitab nende kannangute arvel kogunenud summasid põhivahendite kulunenud osa taastamiseks. Kuivõrd aga amortisatsiooni-kannanguid pole tehniliselt võimalik kohe kaasa arvata iga üksiku toodanguliigi omakulus, peegelduvad need kannangud esialgu jaoskonnakulude (tootmis-põhivahendite kulunemissummade osas) ja tehase üldkulude (tehase üldhoonete, inventari jne. kulunemine) kontode deebetis. Amortisatsiooni-kannangud siirdakse tootmiskonto deebetisse üheaegselt jaoskonna- ja tehase üldkulude jaotusega üksikute toodanguliikide järgi, s. t. momendil, kui kõik need kulud siirdakse tootmiskontosse.

Ulalpool oli juttu amortisatsiooni-kannangute arvestusest nende kannangute toodangu-omakulusse sisestamise meetodi ja seega ka amortisatsioonifondi moodustamise seisukohast. Kuid endastmõistetav on, et põhivahendite kulunemisel väheneb nende algväärtus. Nii näiteks kui põhivahendid, millede algväärtus oli 400 000 rbl., kulunesid tootmisprotsessis teatud perioodi vältel ütleme 5% võrra, teisiti väljendudes 20 000 rbl. suuruses, siis mainitud põhivahendite reaalne väärtus on nüüd (400 000 rbl. — 20 000 rbl.) = 380 000 rbl. Tähendab, ka põhivahendite kulunemise maksumuse vähenemist tuleb peegeldada raamatupidamises.

Jooksva arvestuse süsteemis põhivahendite väärtuse vähenemist nende kulunemise tõttu peegeldatakse järgmiselt: kõiki põhivahendeid arvestatakse nende esialgses hinded vastavates aktiva-kontodes — hoonete ja ehitiste, masinate ja seadeldiste, transpordi jne. kontodes — nende töövahendite eksploatatsiooni tähtaja kestel. Nende kontode saldo näitab põhivahendite algväärtust (ehitus-, valmistus- või soetamiskulud). Mis puutub põhivahendite kulunemissummasse, siis see peegeldub omaette kontos, mida nimetatakse põhivahendite kulunemise kontoks. See konto paigutatakse bilansi passivasse ja ta kuulub juba vaadeldud kontraktiivsete kontode rühma; tema summa on korrektiiviks aktiivsetele põhivahendite kontodele viimaste hinde vähendamise suunas kuni reaalse väärtuseni (s. t. arvestab nende kulunemise suurust).

Järelikult, et niisuguse arvestusviisi korral leida põhivahendite tõeline väärtus, tuleb aktiivse põhivahendite konto summast lahutada passiivse (kontraktiivse) põhivahendite kulu-

nemise konto summa. Kui näiteks põhivahendite konto saldo on 400 000 rbl., põhivahendite kulunemise konto saldo aga — 20 000 rbl., siis nende vahendite tõeline väärtus väljendub (400 000 rbl. — 20 000 rbl.) summas 380 000 rbl.

Põhivahendite kulunemise kontot krediteeritakse kulunemissummadega (amortisatsiooni-kannangute suuruses) põhikirjafondi vähenemise arvel. Teisiti öeldes, kulunemissumma peegeldub üheaegselt põhivahendite kulunemise konto kreditiis ja põhikirjafondi konto deebetis (vahetult või kontrpassiivse põhikirjafondi muutuste konto kaudu). Põhivahendite kulunemise peegeldus põhikirjafondi kontos on tingitud sellest, et põhivahendite väärtus nende soetamise või ehitamise ja tarvituselevõtmise momendil siirdakse selle fondi suurendamiseks. Järelikult põhivahendite algväärtuse vähenedes nende kulunemise tõttu peab loomulikult vähenema ka põhikirjafondi summa.

Selline on põhivahendite kulunemise peegeldamise kord jooksvas raamatupidamises. Märgime siiski, et vastavalt käesoleval ajal arvestuse kohta kehtivale seadusandlusele, bilansides põhivahendid näidatakse (aktivas) järgilises väärtuses, s. t. maha arvatud kulunemine, kuna nende kulunemissumma peegeldub bilansi kokkuvõtu all eri märkusena.

Illustreerime tootmisoperatsioonide arvulise arvestusnäite abil käesolevas peatükis vaadeldud kontode sisu ja struktuuri.

Oletame, et enne operatsioonide algust olid meil järgmised jäägid (saldod) kontode järgi:

Deebet järgi: põhivahendid (algväärtusega) — 40 000 rbl., põhimaterjalid — 90 000 rbl., abimaterjalid — 30 000 rbl., küte — 12 000 rbl., arvelduskonto Riigipangas — 67 000 rbl., kassa — 1000 rbl.

Kreediti järgi: põhikirjafond — 470 000 rbl., amortisatsioonifond — 5000 rbl., Riigipanga laenud — 83 000 rbl., põhivahendite kulunemine — 42 000 rbl.

Edasi oletame, et ettevõttes esinesid ja arvestati vastavates kontodes järgmised operatsioonid:

1. Antud tootmise põhimaterjale . . . . . Rbl. 18 000  
Deebet — Tootmine  
Kreediti — Põhimaterjalid . . . . . Rbl. 18 000
2. Antud tootmise abimaterjale . . . . . Rbl. 4 500  
Deebet — Tootmine  
Kreediti — Abimaterjalid . . . . . Rbl. 4 500

3. Antud tootmise tarviduseks kütteaineid . . .	Rbl.	4 000
Deebet — Tootmine		
Kreedit — Kütteained . . . . .	Rbl.	4 000
4. Antud jaoskonnale mittetootmise tarviduseks abimaterjale . . . . .	Rbl.	1 500
Deebet — Jaoskonnakulud		
Kreedit — Abimaterjalid . . . . .	Rbl.	1 500
5. Antud kütteaineid tehase üldtarvidusteks . . . . .	Rbl.	300
Deebet — Tehase üldkulud		
Kreedit — Kütteained . . . . .	Rbl.	300
6. Tehtud sularahas kassast mitmesuguseid väiksemaid kulutusi tehase üldtarvidusteks . . . . .	Rbl.	200
Deebet — Tehase üldkulud		
Kreedit — Kassa . . . . .	Rbl.	200
7. Arvestatud töötasu tootmistöölistele Rbl. 10 000, jaoskonna personaalile Rbl. 2000 ja tehase üldpersonalile Rbl. 3000 — kokku . . . . .	Rbl.	15 000
Deebet — Töötasu		
Kreedit — Töölised ja teenistujad	Rbl.	15 000
8. Töötasu siirdakse vastavatesse kontodesse:		
Deebet — Tootmine (tootmistööliste töötasu) . . . . .	Rbl.	10 000
Deebet — Jaoskonna-kulud (jaoskonna personalilt töötasud) . . . . .	Rbl.	2 000
Deebet — Tehase üldkulud (tehase üldpersonalilt töötasu) . . . . .	Rbl.	3 000
Kreedit — Töötasu . . . . .	Rbl.	15 000
9. Arvestatud sotsiaalkindlustust töötasu üldsummast 6%, s. t. . . . .	Rbl.	900
Deebet — Tootmine . . . . .	Rbl.	600
Deebet — Jaoskonna-kulud . . . . .	Rbl.	120
Deebet — Tehase üldkulud . . . . .	Rbl.	180
Kreedit — Sotsiaalkindlustuse kannangud . . . . .	Rbl.	900

10. Teostatakse kindlaksmääratud nor-  
mide alusel amortisatsiooni-kannan-  
gud amortisatsioonifondi moodusta-  
miseks: jaoskonna põhivahendite  
järgi Rbl. 1560 ja tehase üldinventari  
järgi 440 rbl.; kokku . . . . . Rbl. 2000
- Deebet — Jaoskonna-kulud . . . . Rbl. 1 560
- Deebet — Tehase üldkulud . . . . Rbl. 440
- Kreedit — Amortisatsioonifond . . Rbl. 2 000
11. Amortisatsiooni-kannangu summale  
vastavalt arvestatakse põhivahendite  
kulunemine põhikirjafondi muutuste  
arvel:
- Deebet — Põhikirjafondi muutused . . . . . Rbl. 2 000
- Kreedit — Põhivahendite kulunemine . . . . . Rbl. 2 000
12. Siirdakse tootmiskontosse jaoskonna-  
kulude kogusumma Rbl. 5180 ja tehase  
üldkulude kogusumma Rbl. 4120:
- Deebet — Tootmine . . . . . Rbl. 9 300
- Kreedit — Jaoskonna-kulud . . . . Rbl. 5 180
- Kreedit — Tehase üldkulud . . . . Rbl. 4 120
13. Väljutatud on tootmisest partii too-  
teid, mis kirjendatakse sissetulekusse  
toodangu omakulu-plaani täitmise tule-  
muste kontost plaanihindes . . . . . Rbl. 36 500
- Deebet — Valmistooted . . . . . Rbl. 36 500
- Kreedit — Toodangu omakulu-plaa-  
ni täitmise tulemused . . . . . Rbl. 36 500
14. Nende toodete tõeline omakulu Rbl.  
35 200 siirdakse tootmiskontost too-  
dangu omakulu-plaani täitmise tule-  
muste konto deebetisse:
- Deebet — Toodangu omakulu-plaa-  
ni täitmise tulemused . . . . . Rbl. 35 200
- Kreedit — Tootmine . . . . . Rbl. 35 200
15. Realiseeritud valmistooted väljalas-  
kehinnaga Rbl. 14 500 väärtuses. Raha  
laekus arvelduskontole Riigipangas:
- Deebet — Arvelduskonto Riigipan-  
gas . . . . . Rbl. 14 500
- Kreedit — Realisatsioon . . . . . Rbl. 14 500

16. Siirdakse selle toodangu omakulu  
Rbl. 12 000 valmistoodete kontost  
realisatsiooni-konto deebetisse:  
Deebet — Realisatsioon  
Kreedit — Valmistooted . . . . Rbl. 12 000<sup>1)</sup>
17. Siirdakse arvelduskontost Riigipangas  
Riigipanga laenu osaliseks katteks . . . . Rbl. 20 000  
Deebet — Riigipanga laenud  
Kreedit — Arvelduskonto Riigipan-  
gas . . . . . Rbl. 20 000
18. Võetud arvelduskontole Riigipangas  
kassasse sularahas . . . . . Rbl. 12 500  
Deebet — Kassa  
Kreedit — Arvelduskonto Riigi-  
pangas . . . . . Rbl. 12 500
19. Makstud kassast töölistele ja teenis-  
tujatele neile arvestatud töötasu arvel . . . Rbl. 12 500  
Deebet — Töölised ja teenistujad  
Kreedit — Kassa . . . . . Rbl. 12 500
20. Siirdakse arvelduskontost Riigipan-  
gas sotsiaalkindlustusesumma sisse-  
maks . . . . . Rbl. 900  
Deebet — Sotsiaalkindlustuse  
kannangud  
Kreedit — Arvelduskonto Riigi-  
pangas . . . . . Rbl. 900

Peale nende operatsioonide arvestust vastavates kontodes peegelduvad nad järgmiselt:

1) Praktikas ostjaile väljatatud kaubad siirdakse esmalt valmistoodete kontost (kreedit) ärasaatmiseks laaditud kaupade kontosse (deebet); peale kauba eest raha saamist tehakse kirjend ärasaatmiseks laaditud kaupade konto krediidisse ja realisatsiooni-konto deebetisse (omahinnaga).

# I. VARALIS-ARVELDUSKONTOD — PÕHIKONTOD.

<b>Põhivahendid</b>		Kreedit	<b>Põhimaterjalid</b>		Kreedit
Deebet			Deebet		
Saldo	400 000		Saldo	90 000	1. Tootmine 18 000
<b>Abimaterjalid</b>		Kreedit	<b>Kütteained</b>		Kreedit
Deebet			Deebet		
Saldo	30 000	2. Tootmine 4 500 4. Jaoskonnakulud 1 500	Saldo	12 000	3. Tootmine 4 000 5. Tehase üldkulud 300
<b>Valmistooted</b>		Kreedit	<b>Arvelduskonto Riigipangas</b>		Kreedit
Deebet			Deebet		
13. Toodangu omakuluplaani täitmise tulemused 36 500		16. Realisatsioon 12 000	Saldo 67 000		17. Riigipanga laenud 20 000
			15. Realisatsioon 14 500		18. Kassa 12 500
					20. Sotsiaalkindlustusekannangud 900
<b>Kassa</b>		Kreedit	<b>Põhikirjafond</b>		Kreedit
Deebet			Deebet		
Saldo 1 000		6. Tehase üldkulud 200			Saldo 470 000
18. Arvelduskonto Riigipangas 12 000		19. Töölised ja teenistujad 12 500			
<b>Amortisatsioonifond</b>		Kreedit	<b>Riigipanga laenud</b>		Kreedit
Deebet			Deebet		
		Saldo 5 000	17. Arvelduskonto Riigipangas 20 000		Saldo 83 000
		10. Jaoskonnakulud 1 560			
		10. Tehase üldkulud 440			
<b>Töölised ja teenistujad</b>		Kreedit	<b>Sotsiaalkindlustusekannangud</b>		Kreedit
Deebet			Deebet		
19. Kassa 12 500		7. Töötasu 15 000	20. Arvelduskonto Riigipangas 900		9. Tootmine 600
					9. Jaoskonnakulud 180
					9. Tehase üldkulud 120

## II. VARALIS-ARVELDUSKONTOD — REGULEERIVAD.

### Põhikirjafondi muutused (kontrpassiivne konto)

### Põhivahendite kulunemine (kontraktiivne konto)

Põhikirjafondi muutused (kontrpassiivne konto)		Põhivahendite kulunemine (kontraktiivne konto)	
Deebet	Kreedit	Deebet	Kreedit
11. Põhivahendite kulunemine	2 000	Saldo	42 000
		11. Põhikirjafondi muutused	2 000

## III. OPERATSIOONILISED KOGUMIS-JAOTAMISKONTOD.

### Jaoskonna-kulud

Deebet	Kreedit
4. Abimaterjalid . . . . .	1 500
8. Töötasu . . . . .	2 000
9. Sotsiaalkindlustusekannangud . . . . .	120
10. Amortisatsioonifond . . . . .	1 560
	12. Tootmine . . . . .
	5 180

### Tehase üldkulud

Deebet	Kreedit
5. Kütteained . . . . .	300
6. Kassa . . . . .	200
8. Töötasu . . . . .	3 000
9. Sotsiaalkindlustusekannangud . . . . .	180
10. Amortisatsioonifond . . . . .	440
	12. Tootmine . . . . .
	4 120

### Töötasu

Deebet	Kreedit
7. Töölised ja teenistujad	15 000
	8. Tootmine . . . . .
	10 000
	8. Jaoskonna-kulud . . . . .
	2 000
	8. Tehase üldkulud . . . . .
	3 000

#### IV. OPERATSIOONILIS-KALKULATSIOONILISED KONTOD.

Tootmine		Kreedit
Deebet		
1. Põhimaterjalid . . . .	18 000	16. Toodangu omakulu-plaani
2. Abimaterjalid . . . .	4 500	täitmise tulemused . . .
3. Kütteained . . . . .	4 000	
8. Töötasu . . . . .	10 000	
9. Sotsiaalkindlustuse-		
kannangud . . . . .	600	
12. Jaoskonna-kulud . . . .	5 180	
12. Tehase üldkulud . . . .	4 120	

#### V. OPERATSIOONILISED HINDE-RESULTAATSED KONTOD.

Toodangu omakulu-plaani täitmise tulemused			Realisatsioon		
Deebet		Kreedit	Deebet		Kreedit
14. Tootmine 35 000	13. Valmis-		16. Valmis-	15. Arveldus-	
	tooted	36 500	tooted 12 000	konto Riigipangas	14 500

Struktuurilt nii mitmesugused kontode liigid moodustavad ettevõtte majanduslike protsesside jooksvaks arvestamiseks vastastikku seotud kontode süsteemi.

Lõpuks vaatleme kontode mitmesuguseid liike neis arvestatavate operatsioonide mahu seisukohast. Selles mõttes raamatupidamise süsteemis eristatakse kaht kontode liiki: a) sün- teetilised (koond-) kontod ja b) analüütili- sed (detailsed) kontod.

Sün-teetilisteks kontodeks nimetatakse niisu- guseid kontosid, millede arvestatakse majanduslike prot- sesse nende koondnäitajais, ilma nende jaotuseta üksikuteks elementideks. Nendes kontodes peegeldub majandusvahendite ja nende moodustamise allikate koostis, samuti ka plaani täit- mise protsess koondatud, üldistatud kujul ja seejuures ainult rahalises väljenduses; nad võimaldavad majandusressursside seisundi ja ka plaaniliste näitajate täitmise üldist analüüsi rahalises hinded.

Sün-teetiliste kontode näiteks on kõik ülalpool vaadeldud kontod. Kui me võtame näiteks valmistoodete konto, siis ei ole raske märgata, et selle konto andmete põhjal võib jälgida

toodete liikumist ainult rahalise väljenduse üldsummas. Sellest kontost pole aga võimalik saada vajalikke andmeid valmistoodete liikumise kohta nende toodete üksikute liikide järgi. Samuti pole selle konto järgi võimalik kindlaks määrata valmistoodete liikumist koguslikus väljenduses. Selliseid andmeid valmistoodete konto ei võimalda, sest ta kuulub sünteetiliste kontode süsteemi, mis peegeldavad majanduslikke operatsioone ainult rahalistes koondnäitajais.

On täiesti selge, et kontrolliks ja majanduslike operatsioonide operatiivseks juhtimiseks on üldistatud koondandmete kõrval vajalikud ka andmed, mis iseloomustaksid majandusressursside koostist, nende moodustamise allikaid ja plaani täitmise protsesse enam detailseis näitajais. Ei ole näiteks küllaldane teada rahalises väljenduses ettevõtte materjalide varusid, on tarvis teada ka materjalide kogust ja nimetust. Samuti ei saa näiteks piirduda nende tootmiskulude üldsumma teadmiselega, mis peegelduvad sünteetilisest tootmiskontos. On vaja veel vastavaid andmeid, mis näitaksid, milliste toodete tootmiseks olid tehtud need kulud ja millistest kululiikidest koosneb nende üldsumma. Edasi, kui näiteks sünteetiline töölise ja teenistujate konto näitab arvlemiste seisundit kõigi ettevõtte töölise ja teenistujatega, siis on endastmõistetav, et on tarvis veel teada arvlemiste seisundit igaühega neist üksikult. Selliseid näiteid võiks tuua veel palju. Kuid juba toodetest piisab selleks, et veenduda, kuivõrd tähtsad on koondatud (sünteetiliste) andmete kõrval arvestuse detailsemad näitajad. Nende näitajate saamiseks kasutatakse analüütiliste kontode süsteemi.

Analüütilisteks kontodeks järelikult nimetatakse niisuguseid kontosid, mis arendavad süstemaatiliste kontode sisu. Nad peegeldavad majandusressursside koostist, nende moodustamise allikaid ja plaanitäitmise protsesse üksikuis näitajais, mis on vajalikud operatiivseks juhtimiseks ja kontrolliks nii naturaalses kui ka rahalises väljenduses. Endastmõistetav on, et sünteetilised kontod (koondkontod) ja analüütilised (detailised) kontod on omavahel lahutamatu seotud. Analüütiliste kontode igale ühesugusele rühmale vastab teatud sünteetiline konto.

Selgitame seda näitega. Selleks võtame ülalpool vaadeldud põhimaterjalide konto (vt. lk. 68). See konto kuulub sünteetiliste kontode rühma: temas peegelduvad materjalide varud ja nende liikumine ainult rahalises väljenduses ja üldsummas.

Oletame, et operatsioonide algul temasse märgitud saldo 90 000 rbl. koosneb järgmisest kolmest materjalide liigist:

1. Traat 6-mm — 140 t . . . . . Rbl. 46 200
2. Traat 3-mm — 180 t . . . . . " 23 400
3. Raud, sordi-, 60 t . . . . . " " 20 400

Siis, nagu nägime eelmisest näitest (vt. lk. 68), anti tootmisse põhimaterjale Rbl. 18 000 väärtuses.

Oletame, et need materjalid on kulutatud:

1. Toodete „A“ tootmiseks:
  - Traati 6-mm — 30 t . . . . . Rbl. 9 900
  - Rauda, sordi-, — 20 t . . . . . " 6 800
2. Toodete „B“ tootmiseks:
  - Traati 3-mm — 10 t . . . . . " 1 300

Kokku . . . Rbl. 18 000

Ilmselt peavad need andmed peegelduma sünteetilistes ja analüütilistes kontodes järgmiselt:

#### Sünteetiline konto

##### Põhimaterjalid

Deebet		Kreedit
Saldo . . . . . Rbl. 90 000		Tootmine . . . . . Rbl. 18 000

#### Analüütilised kontod

Traat 6-mm		Kreedit	Traat 3-mm		Kreedit
Saldo		Tootmine	Saldo		Tootmine
140 t. Rbl. 46 200		30 t. Rbl. 9 900	180 t. Rbl. 23 400		10 t. Rbl. 1 300

##### Raud, sordi-

Deebet		Kreedit
Saldo		Tootmine
60 t . . . . . Rbl. 20 400		20 t . . . . . Rbl. 6 800

#### Sünteetiline konto

##### Tootmine

Deebet		Kreedit
Põhimaterjalid . . . . . Rbl. 18 000		

**Analüütilised kontod**

	Tootmine „A“		Tootmine „B“
Deebet	Kreedit	Deebet	Kreedit
Põhimaterjalid Rbl. 9 900		Põhimaterjalid Rbl. 1 300	
Põhimaterjalid Rbl. 6 800			

Nagu näeme, sünteetilised kontod erinevad analüütilistest kontodest sellega, et esimestes arvestatakse majanduslikke operatsioone üldistatud hindelistes näitajais, teine kontode rühm peegeldab aga sünteetilise konto sisu tema üksikute koostis-osade lõikes.

Arusaadav, et toodud näited ei tutvusta põhjalikult analüütiliste kontode kõigi liikide ehitusega. Neil võib olla mitmesugune ehitus, olenevalt arvestatavate operatsioonide sisust ja konkreetsetest ülesannetest, mis on seatud antud kontode rühmale. Määravaks lähtemomendiks analüütiliste kontode konstrueerimisel, nagu kogu raamatupidamise süsteemigi juures, on majandusliku töö protsesside operatiivse juhtimise ja nende protsesside arenemiskäigu kontrolli ülesanded.

## VIII PEATUKK

### KRONOLOOGILINE KIRJENDUS RAAMATUPIDAMISE SUSTEEMIS.

Majanduslike protsesside peegeldamiseks raamatupidamise süsteemis kasutatakse kahesuguseid kirjendeid: süstemaatilisi ja kronoloogilisi. Süstemaatiliste kirjendite all mõistame majanduslike operatsioonide peegeldamist raamatupidamises, rühmitades operatsioonid üksikute sünteetiliste ja analüütiliste kontode järgi, mis vastavad nende operatsioonide ökonoomilisele sisule. Kirjenduse selle vormiga me juba tutvusime eelmistes peatükkides, kui vaatlesime kontode mitmesuguste liikide konstrueerimise põhimõtteid.

Nüüd vaatleme üldjoontes kronoloogiliste kirjenduste korda ja tähtsust raamatupidamises. Kronoloogiline kirjendamine toimub selleks, et pidevalt peegeldada majanduslikke operatsioone selles kalendriline järjestuses, milles neid vormistatakse dokumentidega, ilma nende rühmituseta eraldi-kontodes.

Registrid (raamatud või lahtised lehed), milledes toimub kronoloogiline kirjendus, kannavad operatsioonide registreerimise žurnaalide nimetust. Majanduslike operatsioonide kirjendamine žurnaalidesse toimub vastavate dokumentide põhjal, mis tõendavad operatsiooni teostamise fakti, kusjuures — sõltuvalt kasutatavast raamatupidamise vormist (nende vormidega tutvume allpool, XV peatükis) — kronoloogiline kirjendus kas eelneb süstemaatilisele kirjendusele või teostub sellega samaaegselt.

Kronoloogiliste kirjendite žurnaalid sisaldavad harilikult järgmisi andmeid: a) operatsiooni teostamise daatum (aeg); b) selle dokumendi järjekorranumber, mille alusel arvestatakse operatsioon; c) arvestusvalem, s. t. korrespondeerivad kontod iga registreeritud majandusliku operatsiooni kohta, ja

d) operatsiooni summa. Iga kirjendit žurnalis nimetame žurnali-lausediks. Seejuures žurnali kirjendit, milles esinevad kaks korrespondeerivat kontot (üks — debiteeritav, teine — krediteeritav), nimetatakse žurnali lihtlausediks, kirjendit aga, mis sisaldab mitu korrespondeerivat kontot (vt. VI peatükk, lk. 45), lihtlausediks.

Kronoloogiliste kirjendite žurnali kõige üldisem vorm oleks järgmine:

Žurnaal juunikuu eest 1943. a.

Daatum	Dokumendi nr-id	Korrespondeerivate kontode nimetus	Summa	
			deebet	kreedit
1	1	Deebet — Tootmine . . . . .	12 000	—
		Kreedit — Põhimaterjalid . . . . .	—	12 000
1	2	Deebet — Tootmine . . . . .	4 500	—
		Kreedit — Kütteained . . . . .	—	2 000
		Kreedit — Abimaterjalid . . . . .	—	2 500
1	3	Deebet — Jaoskonna-kulud . . . . .	500	—
		Kreedit — Abimaterjalid . . . . .	—	500
1	4	Deebet — Kassa . . . . .	1 000	—
		Kreedit — Arvelduskonto Riigipangas	—	1 000
1	5	Deebet — Aruandvad isikud . . . . .	600	—
		Kreedit — Kassa . . . . .	—	600
2	6	Deebet — Tehase üldkulud . . . . .	100	—
		Kreedit — Kassa . . . . .	—	100
2	7	Deebet — Jaoskonna-kulud . . . . .	400	—
		Kreedit — Aruandvad isikud . . . . .	—	400
jne. kuni kuu lõpuni.		Kokku	19 100	19 100

Kirjendi tekstis operatsiooni sisu harilikult üksikasjaliselt ei kirjeldata, kuna iga operatsiooni olemus, nagu me teame, on kergesti määratav kontode korrespondentsi järgi. Nii, žurnali lausedist nr. 1 on näha, et ta peegeldab tootmisse (deebet) põhimaterjalide andmist (kreedit) 12 000 rbl. väärtuses; žurnali-laused nr. 5 näitab aruandvale isikule (deebet) kassast (kreedit) 600 rbl. andmist jne. Kui tekib vajadus tutvuda ühe või teise operatsiooni sisuga põhjalikumalt, siis võib kasutada dokumenti, mille põhjal antud operatsioon registreeriti kronoloogiliste kirjendite žurnalis.

Kronoloogilise kirjenduse tähtsus seisneb selles, et fikseerides žurnalis kõik operatsioonid nende vormistamise kalend-

rilises järjekorras, on ta nagu ettevõtte majandusliku töö „päevikuks“ ja teadete saamise allikaks. Neil žurnaalidel on ka kontrolliv tähtsus. Nagu allpool näeme, nende abil kontrollime kontodesse tehtud kirjendite õigsust (vt. IX peatükk).

Kronoloogiliste kirjendite süsteemis, nagu raamatupidamiseski, eristatakse sünteetilise arvestuse käivete registreerimise žurnaale ja analüütilise arvestuse žurnaale. Ülaltoodud kronoloogilise kirjenduse näidis on sünteetilise arvestuse žurnaali üheks vormiks. Temas, nagu me nägime, registreeritakse kõik operatsioonid nende vormistamise järjekorras, üldistatud hindelises väljenduses, ainult sünteetiliste kontode korrespondentsiga. Sellest žurnalist ei nähtu, missugustes analüütilistes kontodes peegelduvad samaaegselt temas registreeritud operatsioonid.

Mis puutub analüütilise arvestuse registreerimisžurnaalidesse, siis neid, vastupidiselt, peetakse analüütiliste kontode piirides; neis žurnaalides tuuakse kronoloogilises järjekorras operatsioonide lühike kirjeldus, mis arendab nende sisu detailsete (analüütiliste) kontodeni. Analüütilise arvestuse kronoloogiline kirjendus teostub sageli eri žurnaalides iga üksiku sünteetilise konto jaoks. Sel juhul žurnaal sisaldab oma kronoloogilistes kirjendites kõik nõutavad andmed, mis peegelduvad analüütilise arvestuse kontodes, mida ühendab antud sünteetiline konto. Nii näiteks materjalide varumisoperatsioonide kronoloogiliste kirjendite žurnaal peegeldab neid operatsioone nende teostamise järjekorras, detailiseerides andmed varutud materjalide üksikute liikide järgi jne.

Praktika tunneb kronoloogilise kirjenduse mitmesuguseid viise. Käesolevas peatükis meie piirdusime nende põhimomentidega, mis iseloomustavad kronoloogilise kirjenduse tähtsust ja korda, kuna selle kirjenduse üksikud variandid leiavad eraldi käsitlust (XV peatükis), seoses raamatupidamise mitmesuguste vormidega.

## IX PEATUKK

### KÄIVETE-ARUANNE SUNTEETILISTE KONTODE JARGI.

Üheks raamatupidamist iseloomustavaks iseärasuseks on, nagu me juba teame, kahekordse kirjenduse meetodi rakendamine. Me nägime, et selle meetodi olemus seisneb iga majandusliku operatsiooni üheaegses peegeldamises ühe ja sama summaga kaks korda, s. t. vähemalt kahes vastastikku seotud kontos: üks kord — ühe konto deebetis ja teine kord — teise konto kreditis, mis vastab antud operatsiooni sisule. Teisiti öeldes, ükski summa, mis on kantud ühe või teise konto deebetisse, ei või jääda kirjutamata samas summas teise konto kreditisse (või mitme vastava konto kreditisse). Ja vastupidiselt — operatsiooni iga summa, mis on kirjutatud mõne konto kreditisse, peab tingimata olema peegeldatud ühe teise konto deebetis (või võrdses üldsummas mitmes kontos).

Seoses sellega kahekordse kirjenduse meetodil on ka teatud kontrolliv tähtsus: ta võimaldab võrdlemisi kergesti, just kui automaatselt, kontrollida deebetis ja kreditis arvestatud summade õigsust, avastada ühepoolse kirjenduse juhtumeid, kus see või teine summa on küll kirjendatud ühe konto deebetisse, teise konto kreditis osutus aga puudevaks. On arusaadav, et sellisel jooksva arvestuse kirjendite kontrollimisel on suur tähtsus, sest avastamata vigade korral raamatupidamine ei anna õigeid ega usaldatavaid andmeid arvestatud operatsioonide sisu kohta.

Mis näitab, et sellised vead puuduvad raamatupidamise kirjendites? Silmanähtav on, et kui majanduslike operatsioonide summad on õigesti kirjendatud üheaegselt ühtede kontode deebetisse ja teiste vastavate sünteetiliste kontode kreditisse, siis nende summade liitmisel deebetis kokkuvõtt ja krediti kokkuvõtt peavad olema omavahel võrdsed. Järelikult, kokkuvõttude võrdsus on tunnuseks, et kõigi arvestatud operatsioonide summad on tõeliselt kirjendatud raamatupidamise sünteetiliste kontode deebetisse kui ka kreditisse. Mainitud kokkuvõttude ebavõrdsus signaleerib vastupidiselt seda, et kontode kirjendites või kokkuvõttudes on viga, mida tuleb parandada.

Sellist raamatupidamise sünteetiliste kontode kirjendite kontrollimist teostatakse perioodiliselt (harilikult üks kord kuus) käivete-aruande abil.

Süntheetiliste kontode kirjendite järgi koostatavat aruannet nimetatakse teisiti veel käivete- ehk proovibilansiks. Tähelepanдав on see, et käivete-aruandes jääkide (saldode) kõrval tema poolt hõlmatava aruande-perioodi alguseks ja lõpuks peegelduvad ka nende summade käibed (liikumine), mis on kirjendatud kõikidesse süntheetilistesse kontodesse antud perioodis.

Kooskõlas sellega käivete-aruanne süntheetiliste kontode järgi koosneb kaheksast lahtrist: esimeses lahtris näidatakse kontode järjekorra-number, teises — nende nimetused, kolmas ja neljas sisaldavad algjääkide summasid (saldod) — eraldi bilansi aktiva ja passiva järgi, viiendas ja kuuendas lahtris peegelduvad käivete summad kontode deebet ja krediti järgi, ja lõpuks kahes viimases lahtris tuuakse algsaldode ja käivete summadest tulenevad lõppsaldod iga konto järgi.

Vaatleme süntheetiliste kontode käivete-aruande vormi ja tema koostamise korda järgmise näite abil.

Oletame, et selle või teise aruande-perioodi algul jooksva arvestuse süntheetilistesse kontodesse olid kantud järgmised summad (saldod):

#### A. Aktiva-kontod

1. Põhivahendid . . . . .	Rbl. 450 000
2. Põhimaterjalid . . . . .	120 000
3. Abimaterjalid . . . . .	" 30 000
4. Kütteained . . . . .	" 35 000
5. Tootmine . . . . .	" 40 000
6. Valmistooted . . . . .	" 70 000
7. Arvelduskonto Riigipangas . . . . .	" 50 000
8. Kassa . . . . .	" 3 500
9. Aruandvad isikud . . . . .	" 1 500

---

Kokku Rbl. 800 000

#### B. Passiva-kontod

10. Põhikirjafond . . . . .	Rbl. 625 000
11. Amortisatsioonifond . . . . .	" 5 000
12. Riigipanga laen . . . . .	" 80 000
13. Hankijad . . . . .	" 23 000
14. Töölised ja teenistujad . . . . .	" 18 000
15. Põhivahendite kulunemine . . . . .	" 49 000

---

Kokku Rbl. 800 000

Edasi oletame, et vastavas aruande-perioodis nendes kontodes oli arvestatud rida operatsioone, mis väljenduvad järgmistes valemites:

1. Deebet — Tootmine . . . . .	—
Kreedit — Põhimaterjalid . . . . .	Rbl. 16 000
2. Deebet — Kassa . . . . .	—
Kreedit — Arvelduskonto Riigipangas . . . . .	" 18 000
3. Deebet — Töölised ja teenistujad . . . . .	—
Kreedit — Kassa . . . . .	" 16 000
4. Deebet — Aruandvad isikud . . . . .	—
Kreedit — Kassa . . . . .	" 1 000
5. Deebet — Tootmine . . . . .	—
Kreedit — Kütteained . . . . .	" 6 000
6. Deebet — Hankijad . . . . .	—
Kreedit — Arvelduskonto Riigipangas . . . . .	" 12 000
7. Deebet — Abimaterjalid . . . . .	—
Kreedit — Aruandvad isikud . . . . .	" 900
8. Deebet — Abimaterjalid . . . . .	—
Kreedit — Kassa . . . . .	" 300
9. Deebet — Tootmine . . . . .	—
Kreedit — Abimaterjalid . . . . .	" 5 000
10. Deebet — Riigipanga laen . . . . .	—
Kreedit — Arvelduskonto Riigipangas . . . . .	" 10 000
11. Deebet — Valmistooted . . . . .	—
Kreedit — Toodangu omakulu-plaani täit-	
mise tulemused . . . . .	" 27 500
12. Deebet — Toodangu omakulu-plaani täit-	
mise tulemused . . . . .	—
Kreedit — Tootmine . . . . .	" 26 600
13. Deebet — Arvelduskonto Riigipangas . . . . .	—
Kreedit — Realisatsioon . . . . .	" 33 600
14. Deebet — Realisatsioon . . . . .	—
Kreedit — Valmistooted . . . . .	" 28 000
15. Deebet — Aruandvad isikud . . . . .	—
Kreedit — Kassa . . . . .	" 700
16. Deebet — Põhimaterjalid . . . . .	—
Kreedit — Arvelduskonto Riigipangas . . . . .	" 2 000
17. Deebet — Kassa . . . . .	—
Kreedit — Aruandvad isikud . . . . .	" 1 200
18. Deebet — Töölised ja teenistujad . . . . .	—
Kreedit — Kassa . . . . .	" 2 000
19. Deebet — Põhimaterjalid . . . . .	—
Kreedit — Hankijad . . . . .	" 15 000



**Põhikirjafond**

Deebet		Kreedit
	Saldo	625 000

**Amortisatsioonifond**

Deebet		Kreedit
	Saldo	5 000

**Riigipanga laen**

Deebet		Kreedit
10. Arveldus-konto Riigipangas 10 000	Saldo	80 000

**Hankijad**

Deebet		Kreedit
6. Arveldus-konto Riigipangas 12 000	Saldo	23 000
	19. Põhima-terjalid	15 000

**Töölised ja teenistujad**

Deebet		Kreedit
3. Kassa 16 000	Saldo	18 000
18. Kassa 2 000		

**Põhivahendite kulunemine**

Deebet		Kreedit
	Saldo	49 000

**Toodangu omakulu-plaani täitmise tulemused**

Deebet		Kreedit
12. Tootmine 26 600	11. Valmistooted	27 500

**Realisatsioon**

Deebet		Kreedit
14. Valmistooted . . . . . 28 000	13. Arvelduskonto Riigipangas . . . . .	33 600

Selleks, et nüüd koostada nende sünteetiliste kontode järgi käivete-aruanne, tuleb kõik kontod läbi vaadata ja kirjutada käivete-aruande vastavatesse lahtritesse: järjekorra-number, iga konto nimetus, tema algsaldo ja käivete summad deebet ja krediti järgi. Siis leitakse iga konto lõppsaldo järgmise aritmeetilise tehte abil:

a) aktiva-kontode järgi — algsaldo summa, kui see on olemas, pluss deebetisse kantud summade kokkuvõtt (suurenemine), miinus summade kokkuvõtt, mis on arvestatud konto kreditis (vähenemine);

b) passiva-kontode järgi — algsaldo summa (jällegi, kui see on olemas), pluss krediti-summade kokkuvõtt (suurenemine), miinus summade kokkuvõtt, mis on arvestatud konto deebetis (vähenemine).

Niiviisi saadud iga konto lõppsaldo kantakse vastavalt käivete-aruande kahte viimasesse lahtrisse (deebet-saldo või krediti-saldo). Arusaadav on, et kui deebet- ja krediti-summade kokkuvõttud (kaasa arvatud algsaldo) mõne konto juures on võrdsed, siis see tähendab seda, et antud kontrol lõppsaldo ei ole, ja järelikult temasse kirjendatud summad peegelduvad ainult algsaldo ja käivete lahtris.

Kõigist kontodest nende andmete käivete-aruande vastavatesse lahtritesse kandmise järele tuleb liita summad igas lahtris — algsaldod, deebet- ja krediti-käibed, lõppsaldo — ja saadud kokkuvõttud kirjutada käivete-aruandes joone alla.

Ulaltoodud kontode järgi koostatud käivete-aruanne oleks järgmine:

#### Käivete-aruanne

Järjek. nr. id	Kontode nimetus	Algsaldo		Aruande-perioodi käibed		Lõppsaldo	
		deebet	kredit	deebet	kredit	deebet	kredit
1	2	3	4	5	6	7	8
1	Põhivahendid . . . .	450 000	—	—	—	450 000	—
2	Põhimaterjalid . . .	120 000	—	17 000	16 000	121 000	—
3	Abimaterjalid . . .	30 000	—	1 200	5 000	26 200	—
4	Kütteenained . . . . .	35 000	—	—	6 000	29 000	—
5	Tootmine . . . . .	40 000	—	27 000	26 600	40 400	—
6	Valmistooted . . . .	70 000	—	27 500	28 000	69 500	—
7	Arvelduskonto Riigipangas . . . .	50 000	—	33 600	42 000	41 600	—
8	Kassa . . . . .	3 500	—	19 200	20 000	2 700	—
9	Aruandvad isikud	1 500	—	1 700	2 100	1 100	—
10	Põhikirjafond . . .	—	625 000	—	—	—	625 000
11	Amortisatsiooni- fond . . . . .	—	5 000	—	—	—	5 000
12	Riigipanga laen . . .	—	80 000	10 000	—	—	70 000
13	Hankijad . . . . .	—	23 000	12 000	15 000	—	26 000
14	Töölised ja teenis- tujud . . . . .	—	18 000	18 000	—	—	—
15	Toodangu oma- kuluplaani täit- mise tulemused	—	—	26 600	27 500	—	900
16	Realisatsioon . . .	—	—	28 000	33 600	—	5 600
17	Põhivahendite kulunemine . . . .	—	49 000	—	—	—	49 000
Kokku		800 000	800 000	221 800	221 800	781 500	781 500

Nagu näeme sellest käivete-aruandest, igas paarislahtris märgitud kokkuvõtusummad on võrdsed: temas on võrdsed mitte ainult deebet- ja krediti-käivete üldsummad (lahtrid 5 ja 6), vaid ka algsaldode (lahtrid 3 ja 4) ja lõppjäakide (lahtrid 7 ja 8) kokkuvõtusummad.

Ja teisiti ei või see ollagi. Kui me kord lähteandmed võt-sime bilansist, mille aktiva ja passiva meile juba tuntud põh-justel on omavahel võrdsed, siis on endastmõistetav, et kir-jendades iga operatsiooni raamatupidamise kontodes kaks korda — üks kord deebetisse, teine kord kreditisse — me kogu aeg säilitame seda võrdsust; järelikult, ka siit tulenevad lõppsaldod (jäägid) ei saa omavahel erineda. Nad on omavahel ebavõrdsed vaid sel juhul, kui me näiteks mõne operatsiooni kirjendasime küll vastavate kontode deebetisse ja kreditisse, kuid ebavõrdses summas, või kui näiteks ühe konto deebetis arvestatud summa ei ole üldse kirjendatud teise konto kredi-tis, või vastupidiselt — on arvestatud kreditis, kuid ei ole kirjendatud deebetis jne.

Kuid täiesti selge on see, et selliste vigade olemasolu kor-ral ei ole võrdsed ka kontode deebet- ja krediti-käivete kokkuvõtusummad.

Seepärast käivete-aruande paarislahtrite kokkuvõtusum-made võrdsus tõendab, et sellest vaatepunktist on kirjendid jooksva arvestuse kontodes tehtud õigesti. Nende kokku-võttude ebavõrdsus signaalseerib arvestuses või summade liit-misel tehtud vigu, mis tuleb leida ja parandada.

Süntheetilise arvestuse kontodes leidub vahel ka niisugu-seid ekslikke kirjendeid, mis ei riku mainitud võrdsust käivete-aruande kokkuvõttudes. Selliste vigade hulka kuuluvad näi-teks järgmised: a) mõne operatsiooni summa on ekslikult kir-jendatud kaks korda operatsiooni ökonoomilisele sisule vasta-vate sünteetiliste kontode nii deebetis kui ka kreditis; b) ope-ratsiooni summa ei ole üldse kirjendatud vastavate kontode deebetis ega ka kreditis.

On selge, et säärased vead ei riku käivete-aruande kokku-võttude võrdsust, ja ta järelikult iseendast ei saa signalisee-rida nende vigade olemasolu. Et sellised vead ei jääks avasta-mata, kasutatakse võrdluseks ka kronoloogiliste kirjendite žurnaalide kokkuvõttusid. Eelmises peatükis me nägime, et kronoloogiliste kirjendite žurnaalides registreeritakse järje-kindlalt kõigi operatsioonide summad. Kuna need summad peavad peegelduma ka vastavate kontode deebetis ja kredi-

tis, siis kronoloogiliste kirjendite summa üldkokkuvõtt antud perioodi eest peab ühtuma käivate-aruande deebet- ja krediti-käivate kokkuvõttudega. Need kokkuvõttud ei ühtu vaid sel juhul, kui mõni summa on ekslikult kontode deebetis ja kreditis kirjendatud kaks korda (sel juhul käivate-aruande kokkuvõtusumma on suurem kronoloogiliste kirjendite kokkuvõtusummast) või kui mõningad summad ei ole üldse kirjendatud vastavate kontode deebetis ega kreditis (sel juhul käivate kokkuvõtusumma käivate-aruande järgi on väiksem kronoloogiliste kirjendite kokkuvõtusummast).

Nii avastatakse kronoloogiliste kirjendite žurnaalide abil selliste vigade olemasolu.

Lõppeks leidub jooksva arvestuse kontodes ka niisuguseid vigu, mis võivad jääda tähele panemata, vaatamata sellele, et deebet- ja krediti-käivate kokkuvõtusummad ühtuvad omavahel ja ka kronoloogiliste kirjendite kokkuvõtusummaga. Näiteks kui mõni operatsiooni summa on kirjendatud deebetis ja kreditis õigesti, kuid kontod ise ei vasta operatsiooni ökonoomilisele sisule, siis on arusaadav, et säärane viga ei avalda kokkuvõttudele mingisugust mõju: nad jäävad omavahel võrdses ja järelikult antud juhul tehtud vigane kirjend pole avastatav ülalesitatud viisil. Seda laadi vead, nagu näeme allpool (XI peatükis), avastatakse võrreldes sünteetilise konto käibeid tema poolt ühendatavatesse analüütilistesse kontodesse kantud summade kokkuvõttuga.

Kõik meie poolt vaadeldud kontrollimisviisid on kohustuslikud: selline kontroll on tarvilik raamatupidamise kirjendites esinevate vigade avastamiseks ja kõrvaldamiseks.

Kasutades vaadeldud käivate-aruannet kontodesse tehtud kirjendite õigsuse kontrollimiseks, tuleb aga silmas pidada, et sellega ei piirdu tema tegelik tähtsus. Peegeldades alg- ja lõppsaldode jääkide kõrval ka käibeid kõigi raamatupidamise sünteetiliste kontode järgi, käivate-aruanne on selles mõttes üheks majandusliku töö operatiivse juhtimise vahendiks; ta on abiks tutvumisel plaaniülesannete täitmise käiguga.

Sünteetiliste kontode järgi koostatud käivate-aruanne annab võimaluse jälgida, kuidas ja missuguste üksikute majandusvahendite ja nende moodustamise allikate iga üksiku rühma käivate tulemusena muutus ettevõtte üldine finants seisund antud perioodil. Selle aruande üksikute kontode käi-

bed annavad ühtlasi üldpildi teostatud majanduslike operatsioonide mahust rahalises väljenduses.

Nii näiteks näeme ülaltoodud käivete-aruandes esinevast toodangu omakulu-plaani täitmise tulemuste kontost, et valmistoodete väljutus tootmisest antud perioodis on tõelise omahinnaga (deebet-käive) 26 000 rubla, plaanihinde järgi aga (krediti-käive) — 27 500 rbl. Realisatsiooni-konto käibed näitavad, et sama perioodi kestel on tooteid realiseeritud plaanihindes (deebet-käive) 28 000 rbl., väljalaskehinnaga aga (krediti-käive) 33 600 rbl. väärtuses. Või näiteks põhimaterjalide konto deebet-käive peegeldab materjalide saamist 17 500 rbl. väärtuses, krediti-käive aga — nende materjalide väljaminekut 16 000 rbl. eest jne.

Süntetiliste kontode käivete-aruanne annab lõppeks kõik vajalikud andmed saldode-bilansi koostamiseks, mille vorm on juba toodud eelmistes peatükkides. Selle bilansi arvuks materjaliks on käivete-aruande viimase paarislahtri summad, mis peegeldavad, nagu me nägime, kõigi süntetiliste aktiva- ja passiva-kontode lõppsaldosid.

## X PEATUKK

### MALELAUAKUJULINE KÄIVETE-ARUANNE.

Eelpool me nägime, milline kontrolliv ja operatiiv-majanduslik tähtsus on sünteetiliste kontode käivete-aruandel. Sellel käivete-aruande vormil, vaatamata tema tähtsusele, on üks oluline puudus: temas, nagu me nägime, ei peegeldu kontode käivete summade kõrval korrespondents üksikute kontode vahel. See tähendab, ta ei näita, missuguses vastastikusel sõltuvuses on ühes kontos arvestatud operatsioonid teistes vastavates sünteetilistes kontodes peegelduvate operatsioonidega.

Võtame näiteks eelmises peatükis toodud käivete-aruandest kassa-konto. Selle konto deebet-käive peegeldab rahaliste vahendite sissetulekut kassasse 19 200 rbl. suuruses. Kui meil oleks aga tarvis selle aruande põhjal kindlaks määrata, milliste sünteetiliste kontode kreditis peegeldus summa 19 200 rbl. — teisiti väljendudes, kust saadi see rahasumma, siis sellele küsimusele me ei saaks toodud aruandest mingisugust vastust. Samuti pole selle aruande põhjal võimalik kindlaks määrata, missuguste kontode deebetis peegeldus kassa-konto krediti-käive 20 000 rbl., s. t. milleks on kulutatud see summa.

Näitena võtame veel tootmiskonto. Selle konto deebet-käive on, nagu me nägime, 27 000 rbl. Peegeldades antud juhul tootmiskulude üldsuurust teatud aruande-perioodi eest, käivete-aruande sedalaadi vorm ei näita siiski, missugustest kulu liikidest koosneb see summa. Tuletame meelde, et meie näites tootmiskonto deebet-käive 27 000 rbl. (vt. tootmiskonto deebet, lk. 80) korrespondeerib, s. t. on seotud põhimaterjalide konto krediti-käibega — 16 000 rbl., kütteainete konto krediti-käibega — 6000 rbl. ja abimaterjalide konto krediti-käibega — 5000 rbl. On iseendast arusaadav, et kui samas näites toodud käivete-aruanne peegeldaks tootmiskonto korrespondentsi teiste temaga seotud kontodega, siis tema järgi oleks

olnud kerge kindlaks määrata, et antud juhul kulude üldsumma (tootmiskonto deebet) koosneb tootmises äratarvitatud põhimaterjalidest — 16 000 rbl. (põhimaterjalide konto krediidit), kütteainetest — 6000 rbl. (kütteainete konto krediidit) ja abimaterjalidest — 5000 rbl. (abimaterjalide konto krediidit).

Järelikult eelmises peatükis vaadeldud käivete-aruanne ei anna selliseid teateid sünteetilistes kontodes arvestatud operatsioonide sisust sellepärast, et ta ei sisalda kontode korrespondentsi. Paljudel juhtudel oleks käivete-aruandest selliseid andmeid siiski vaja saada.

Seoses sellega praktikas kasutatakse käivete-aruandeid, mis omavad malelaua kuju.

Käivete-aruande malelaua kuju olemus seisneb selles, et kõik sünteetilised kontod asetuvad temas nii horisontaalses kui ka vertikaalses suunas. Horisontaalsete ja vertikaalsete joonte ristumisega moodustatud iga ruut on määratud selleks, et temasse kanda kahe vastastikku seotud konto käibesummad, mis kuuluvad ühe konto deebetisse ja teise konto krediidisse. Järelikult, iga käibe-summa kantakse temasse ainult üks kord, kuid kontode erilise graafilise asetuse tõttu ristumis-ruudusse kantud summa iseendast näitab, milline konto on selle summaga debiteeritud ja milline krediteeritud. Debiteeritavad kontod asetatakse horisontaali järgi, krediteeritavad kontod aga samas järjekorras — vertikaaljoones. Vastavalt sellele iga konto deebet-käibe kokkuvõtt saadakse horisontaalse lahtri summade liitmisel, krediti-käive aga vertikaalse lahtri summade liitmisel.

Praktikas tuntakse malelauakujulise käivete-aruande kaht vormi: 1) malelauakujuline aruanne, mis peegeldab ainult kontode käibeid, ja 2) malelauakujuline aruanne, mis sisaldab käivete summade kõrval ka kontode alg- ja lõppsaldosid. Viimasel juhul on selle aruande vormis neli täiendavat lahtrit: kaks lahtrit (tavaliselt vasemat kätt) — algsaldo summa märkimiseks, ja kaks lahtrit (paremat kätt) — lõppsaldo summade jaoks. Malelauakujulise käivete-aruande niisugust vormi nimetatakse sageli „malelauakujuliseks käivete-bilansiks“.

Et tuletada malelauakujulises käivete-bilansis lõppsaldot, selleks on tarvis: 1) aktiva-kontode algsaldoga liita kokkuvõtusumma, mis asetub horisontaalsel joonel (deebet-käive) ja

lahutada kokkuvõtt, mis seisab vertikaalses lahtris (kreeditikäive); 2) passiva-kontode algsaldoga liita kokkuvõtt, mis on vertikaalses lahtris (kreeditikäive), ja lahutada horisontaalse lahtri kokkuvõtusumma (deebetikäive). Illustratsiooniks on toodud malelauakujuline käivate-bilanss, mis peegeldab eelmises peatükis vaadeldud operatsioone (vt. lk. 89—90).

Arutame seda malelauakujulise käivate-bilansi sisu enne aktiva-kontode ja hiljem passiva-kontode arvuliste andmete põhjal. Algame põhivahendite kontoga. Selle konto algsaldo (jääk) oli 450 000 rbl. Et aga selle konto järgi mingisuguseid käibeid (liikumist) ei olnud, siis tema saldo jäi muutumatuks. Mis puutub järgmisesse — põhimaterjalide kontosse, siis tema deebetikäive (vt. horisontaalne joon) on 17 000 rbl.; sellest on korrespondeeringus arvelduskonto Riigipangas kreditiga — 2000 rbl. ja hankijate konto kreditiga — 15 000 rbl. See tähendab — aruande-perioodis on sisse tulnud materjale 17 000 rbl. väärtuses, sellest on omandatud tasumisega arvelduskontolt Riigipangas 2000 rbl. väärtuses, kuna 15 000 rbl. eest materjale on saadud hankijalt ilma samaaegse tasumiseta. Sama konto krediti läbivaatamisel me näeme, et tema krediti-käive 16 000 rbl. korrespondeerib ainult tootmiskonto deebetiga. See näitab, et materjale on antud tootmise otstarbeks. Vaadeldud operatsioonide tulemusena muutus ka põhimaterjalide konto algsaldo (jääk): 120 000 rbl. pluss deebetikäive 17 000 rbl. (horisontaalse joone kokkuvõtt) miinus krediti-käive 16 000 rbl. (vertikaalse lahtri kokkuvõtt) = 121 000 rbl.

Pöördume nüüd abimaterjalide konto juurde. Selle konto deebetikäive on 1200 rbl., mis korrespondeerib kassa-konto kreditiga 300 rbl. ja aruandvate isikute konto kreditiga 900 rbl. Siit võib järeldada, et 300 rbl. eest on materjale ostetud tasumisega kassast sularahas, kuna aga 900 rbl. eest on omandatud aruandvate isikute kaudu nende käes olevate aruandvaluste summade arvel. Mis puutub abimaterjalide konto krediti-käibesse — 5000 rbl., siis see on seotud (korrespondeerib) ainult tootmiskonto deebetiga. Tähendab, selle summa eest oli ka materjale tootmisse antud. Abimaterjalide konto lõppsaldo — 26 200 rbl. on leitud järgmiselt: algsaldo 30 000 rbl., pluss deebetikäive (vt. horisontaalse joone kokkuvõtt) 1200 rbl., miinus krediti-käive (vertikaalse lahtri kokkuvõtt) 5000 rbl.

Malelauakujuline käivate-bilanss.

Järjekorra nr.	Kontode nimetus	Algsaldo		Põhivahendid	Põhimaterjalid	Abimaterjalid	Kütteained	Tootmine	Valmistooted	Arvelduskonto Riigipangas	Kassa	Aruandvad isikud
		deebet	kredit									
		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1	Põhivahendid . . . . .	450 000	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
2	Põhimaterjalid . . . . .	120 000	—	—	—	—	—	—	—	2 000	—	—
3	Abimaterjalid . . . . .	30 000	—	—	—	—	—	—	—	—	300	900
4	Kütteained . . . . .	35 000	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
5	Tootmine . . . . .	40 000	—	—	16 000	5 000	6 000	—	—	—	—	—
6	Valmistooted . . . . .	70 000	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
7	Arvelduskonto Riigipangas	50 000	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
8	Kassa . . . . .	3 500	—	—	—	—	—	—	—	18 000	—	1 200
9	Aruandvad isikud . . . . .	1 500	—	—	—	—	—	—	—	—	1 700	—
10	Põhikirjafond . . . . .	—	625 000	—	—	—	—	—	—	—	—	—
11	Amortisatsioonifond . . . . .	—	5 000	—	—	—	—	—	—	—	—	—
12	Riigipanga laenud . . . . .	—	80 000	—	—	—	—	—	—	10 000	—	—
13	Hankijad . . . . .	—	23 000	—	—	—	—	—	—	12 000	—	—
14	Töölised ja teenistujad . . . . .	—	18 000	—	—	—	—	—	—	—	18 000	—
15	Toodangu omakulu-plaani täitmise tulemused . . . . .	—	—	—	—	—	—	26 600	—	—	—	—
16	Realisatsioon . . . . .	—	—	—	—	—	—	—	28 000	—	—	—
17	Põhivahendite kulunemine	—	49 000	—	—	—	—	—	—	—	—	—
	Kokku	800 000	800 000	—	16 000	5 000	6 000	26 600	28 000	42 000	20 000	2 100

Järjekorra nr.	Kontode nimetus	Põhikirjafond	Amortisatsioonifond	Riigipanga laenu	Hankijad	Töölised ja teenistujad	Toodangu omakulu-plaani täitmise tulemused	Realisatsioon	Põhivahendite kulunemine	Kokku	Lõppsaldo	
											deebet	kreedit
		12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22
1	Põhivahendid . . . . .	—	—	—	—	—	—	—	—	—	450 000	—
2	Põhimaterjalid . . . . .	—	—	—	15 000	—	—	—	—	17 000	121 000	—
3	Abimaterjalid . . . . .	—	—	—	—	—	—	—	—	1 200	26 200	—
4	Kütteained . . . . .	—	—	—	—	—	—	—	—	—	29 000	—
5	Tootmine . . . . .	—	—	—	—	—	—	—	—	27 000	40 400	—
6	Valmistooted . . . . .	—	—	—	—	—	27 500	—	—	27 500	69 500	—
7	Arvelduskonto Riigipangas	—	—	—	—	—	—	33 600	—	33 600	41 600	—
8	Kassa . . . . .	—	—	—	—	—	—	—	—	19 200	2 700	—
9	Aruandvad isikud . . . . .	—	—	—	—	—	—	—	—	1 700	1 100	—
10	Põhikirjafond . . . . .	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	625 000
11	Amortisatsioonifond . . . . .	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	5 000
12	Riigipanga laenu . . . . .	—	—	—	—	—	—	—	—	10 000	—	70 000
13	Hankijad . . . . .	—	—	—	—	—	—	—	—	12 000	—	26 000
14	Töölised ja teenistujad . . . . .	—	—	—	—	—	—	—	—	18 000	—	—
15	Toodangu omakulu-plaani täitmise tulemused . . . . .	—	—	—	—	—	—	—	—	26 600	—	900
16	Realisatsioon . . . . .	—	—	—	—	—	—	—	—	28 000	—	5 600
17	Põhivahendite kulunemine	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	49 000
	Kokku	—	—	—	15 000	—	27 500	33 600	—	221 800	781 500	781 500

Kütteainete konto algsaldo avaldub summas 35 000 rbl. Mainitud kontos on ainult krediti-käive 6000 rbl., mis on korrespondeeringus tootmiskonto deebetiga (vt. vertikaalne lahter). See käive peegeldab kütteainete andmist tootmis-  
Lõppsaldo on  $(35\ 000 - 6000) = 29\ 000$  rbl.

Algsaldo tootmiskonto järgi oli 40 000 rbl. See summa näitab lõpetamata toodangu suurust aruande-perioodi algul. Mainitud konto deebet-käive 27 000 rbl. korrespondeerib põhimaterjalide konto kreditiga — 16 000 rbl., abimaterjalide konto kreditiga — 6000 rbl. ja kütteainete kontoga — 5000 rbl., mis tähendab tootmiskulude suurenemist nende materjalide ja kütteainete arvel. Samal ajal tootmiskonto krediti-käive (vt. vertikaalne lahter) 26 600 rbl. on korrespondeeringus toodangu omakulu-plaani täitmise kontoga. See korrespondents peegeldab valmistoodete väljutamist tootmisest tegeliku omahinnaga 26 600 rbl. väärtuses. Siit — tootmiskonto lõppsaldo, teisiti väljendudes, lõpetamata toodangu jääk, moodustab summa  $(40\ 000 + 27\ 000 - 26\ 000) = 41\ 000$  rbl.

Valmistoodete konto järgi oli algsaldo 70 000 rbl. Käibed selle konto järgi on: deebetis — korrespondeeringus toodangu omakulu-plaani täitmise tulemuste konto kreditiga — 27 500 rbl. ja kreditis — korrespondeeringus realisatsiooni-konto deebetiga — 28 000 rbl., mis tähendab valmistoodete saamist tootmisest 27 000 rbl. väärtuses ja osa toodete realiseerimist 28 000 rbl. väärtuses. Tulemusena valmistoodete lõppsaldo (jääk) avaldub summas  $(70\ 000 + 27\ 500 - 28\ 000) = 69\ 500$  rbl.

Arvelduskonto Riigipangas näitab algsaldot 50 000 rbl. suurus. Selle konto deebet-käive 33 600 rbl. korrespondeerib realisatsiooni-konto kreditiga. See tähendab — mainitud rahaliste vahendite summa saadi toodete realiseerimisest. Arvelduskonto Riigipangas krediti-käive on 42 000 rbl., mis korrespondeerib: põhimaterjalide konto kreditiga — 2000 rbl., kassa-konto kreditiga — 18 000 rbl., Riigipanga laenu konto kreditiga — 10 000 rbl. ja hankijate konto kreditiga — 12 000 rbl. Sellest korrespondentsist näeme, et aruandeperioodil on makstud arvelduskontolt Riigipangas materjalide eest 2000 rbl., saadud kassasse sularahas 18 000 rbl., üle kantud Riigipanga laenu katteks 10 000 rbl. ja kaetud võlgnevus hankijaile 12 000 rbl. suurus. Lõppsaldo arvelduskonto Riigipangas järgi on  $(50\ 000 + 33\ 600 - 42\ 000) = 41\ 600$  rbl.

Kassa-kontos on algsaldo 3500 rbl. ja deebet-käive

19 200 rbl.; sellest 18 000 rbl. korrespondeerib arvelduskonto Riigipangas krediidiga (mis tähendab raha kassasse saamist arvelduskontolt Riigipangas) ja 1200 rbl. — aruandvate isikute konto krediidiga (mis peegeldab raha saamist aruandvatelt isikutelt). Krediti-käibe üldsumma kassa-konto järgi on 20 000 rbl. See käive korrespondeerib järgmiste kontode deebetiga: abimaterjalide — 300 rbl. (materjalide ost sularahas), aruandvate isikute — 1700 rbl. (aruandvaluste summade andmine), tööliste ja teenistujate — 18 000 rbl. (töötasu väljamaksmine). Siit lõppsaldo (jääk) kassa-konto järgi  $(3\ 500 + 19\ 200 - 20\ 000) = 2700$  rbl.

Aruandvate isikute konto algsaldo on 1500 rbl. See summa näitab aruandvate isikute käes perioodi algul olnud avansside suurust. Edasi, selle konto deebet-käive on korrespondeeringus kassa-kontoga — 1700 rbl., mis tähendab aruandvatele isikutele avansiandmist kassast. Aruandvate isikute konto krediti-käive on 2100 rbl., mis korrespondeerib abimaterjalide konto krediidiga — 900 rbl. ja kassa-konto krediidiga — 1200 rbl. Sellest korrespondentsist nähtub, et aruandvad isikud ostsid nende käes olevate avansside ärvel abimaterjale 900 rbl. väärtuses. Peale selle nad andsid kassasse sularahas tagasi 1200 rbl. Nende operatsioonide tulemusena aruandvate isikute konto lõppsaldo (avansside jääk) ongi 1100 rbl.

Niisugune on üldjoontes aktiva-kontode käivate sisu. Vaatleme nüüd passiva-kontosid.

Nagu näha malelauakujulisest bilansist, põhikirjafondi, amortisatsioonifondi ja põhivahendite kulunemise kontode järgi mingisuguseid käibeid ei olnud. Sellepärast nende kontode algsaldo jäi muutumatuks. Mis puutub ülejäänud kontodesse, siis nende järgi olid järgmised käibed:

Riigipanga laenu konto, mille algsaldo 80 000 rbl., omas 10 000 rbl. suurust deebet-käivet korrespondeeringus arvelduskonto Riigipangas krediidiga. See korrespondents peegeldab võlgnevuse osalist vähenemist laenu osas. Kuna sellel kontrol puudub krediti-käive, siis tema lõppsaldo on  $(80\ 000 - 10\ 000) = 70\ 000$  rbl.

Hankijate konto algsaldo näitab, et aruande-perioodi algul hankijatel oli saada 23 000 rbl. Edasi, selle konto deebet-käive 12 000 rbl., olles korrespondeeringus arvelduskonto Riigipangas krediidiga, peegeldab mainitud võlgnevuse osalist vähenemist. Kuid hankijate kontrol oli ka krediti-käive, korrespondeeringus põhimaterjalide konto deebetiga, 15 000 rbl.,

mis tähendab materjalide hankimist, millede eest nende saamise momendil jäi hankijaile maksmata. Lõppsaldo (hankijaile võlgnevuse jääk) 26 000 rbl. on saadud järgmiselt: algsaldo 23 000 rbl. pluss krediti-käive (vt. vertikaalse lahtri kokkuvõtt) 15 000 rbl. miinus deebet-käive (vt. horisontaalse joone kokkuvõtt) 12 000 rbl.

Tööliste ja teenistujate konto algsaldo 18 000 rbl. peegeldab töölistel ja teenistujatel aruande-perioodi algul saadaoleva töötasu suurust. Selle konto deebet-käive — 18 000 rbl. korrespondeerib kassa-konto kreditiga, mis tähendab selle töötasu väljamaksmist. Kuna tööliste ja teenistujate kontrol krediti-käivet ei olnud, siis see konto bilanseerub, s. t. temas mingisugust saldot aruandeaasta lõpuks ei olnud.

Toodangu omakulu-plaani täitmise tulemuste konto krediti-käive 27 500 rbl. on korrespondeeringus valmistoodete konto deebetiga ja deebet-käive 26 600 rbl. korrespondeerib tootmiskonto kreditiga. See tähendab seda, et antud perioodil on tootmisest väljutatud valmistooteid plaanihindes 27 500 rbl. väärtuses (deebet — valmistoodete konto, krediti — toodangu omakulu-plaani täitmise tulemuste konto), mille omakulu on 26 600 rbl. (deebet — toodangu omakulu-plaani täitmise tulemused, krediti — tootmine). Lõppsaldo 900 rbl. näitab tootmisökoonomia suurust.

Ja lõpuks realisatsiooni-konto. Selle konto krediti-käive 33 600 rbl. korrespondeerib arvelduskonto Riigipangas deebetiga, deebet-käive 28 000 rbl. aga — valmistoodete konto kreditiga. See korrespondents peegeldab valmistoodete realiseerimist väljalaskehinnaga 33 600 rbl. väärtuses (deebet — arvelduskonto Riigipangas, krediti — realisatsioon), millede plaaniline omakulu moodustab 28 000 rbl. (deebet — realisatsioon, krediti — valmistooteid). Seejuures raha realiseeritud toodete eest kanti üle arvelduskontole Riigipangas.

Lõppsaldo 5600 rbl. peegeldab niiviisi plaanilise omakulu ja realiseeritud toodete väljalaskemaksuse vahet, s. t. brutokasumi suurust realiseerimisel.

Juba sellest malelauakujulise käivete-bilansi (mida teisiti nimetatakse malelauakujuliseks käivete-aruandeks) sisu lühikesest analüüsist näeme, et vastastikku seotud sünteetiliste kontode käivete peegeldamise tõttu annab ta, võrreldes hariliku käivete-aruandega laiema ringi aruandelisi andmeid, mis on vajalikud kontrolliks ja majandusliku töö juhtimiseks. Malelauakujulise käivete-bilansi puuduseks on vaid tema

kogukus. Seepärast sünteetiliste kontode suurel arvul esine-  
mise korral muutub ta raskesti käsitledavaks.

Malelauakujulise käivete-aruande koostamine nõuab kirjendite erisugust rühmitamist jooksvas arvestuses. Eelmises peatükis nägime, et hariliku (mitte-malelauakujulise) käivete-aruande koostamiseks võeti käivete kokkuvõtusummad sünteetilisest kontodest. Et koostada malelualist käivete-aruannet, selleks on enne tarvis iga konto summad rühmitada korrespondeerivate (vastastikku seotud) kontode järgi. Sellist rühmitamist võiks teha vahetult sünteetilisest kontodest, kui-võrd kirjendid neisse on tehtud korrespondeerivate kontode märkimisega. Kuid selleks on tarvis teha operatsiooni-perioodi (kuu) lõpul igast kontost erilisi väljavõtte, sest kirjendid kontodes ei ole süstematiseeritud korrespondeerivate kontode järgi.

Oletame, et meie ees on sünteetiline konto — arvelduskonto Riigipangas, mille deebetis on järgmised, korrespondeerivate kontode nimetusi sisaldavad kirjendid:

Arvelduskonto Riigipangas.		Kreedit
Deebet		
1. Realisatsioon . . . . .	5 000	
2. Kassa . . . . .	2 000	
3. Riigipanga laen . . . . .	7 500	
4. Realisatsioon . . . . .	3 000	
5. Deebitorid . . . . .	700	
6. Kassa . . . . .	1 000	
7. Riigipanga laen . . . . .	6 000	
8. Realisatsioon . . . . .	4 000	
9. Kassa . . . . .	1 500	
10. Realisatsioon . . . . .	3 800	
Kokku	Rbl. 34 500	

Nagu selle konto sisust nähtub, enamik tema deebetipoolega korrespondeerivatest kontodest korduvad kirjendites mitu korda.

Ilmselt tuleb siin selle konto deebetisse kirjendatud summade rühmitamiseks ühesuguste korrespondeerivate kontode järgi teha järgmine väljavõtt:

1. Kreedit — Realisatsioon:		
	5 000 + 3 000 + 4 000 + 3 800	= Rbl. .... 15 800
2. Kreedit — Kassa:		
	2 000 + 1 000 + 1 500	= Rbl. .... 4 500
3. Kreedit — Riigipanga laen:		
	7 500 + 6 000	= Rbl. .... 13 500
4. Kreedit — Deebitorid		= Rbl. .... 700
	Kokku	= Rbl. .... 34 500

See väljavõtt näitab, et arvelduskonto Riigipangas deebetsummad korrespondeerivad antud juhul järgmiste kontode krediidiga: realisatsiooni — 15 800 rbl., kassa — 4500 rbl., Riigipanga laenu — 13 500 rbl., deebitoride — 700 rbl. Järelikult ta annab kõik nõutavad andmed malelauakujulise käivate-aruande täitmiseks, mis koostatakse iga sünteetilise konto käibesummade peegeldamise otstarbel seoses teiste korrespondeerivate kontodega. Kuid selliste väljavõttude tegemine, eriti kirjendite suure arvu ja korrespondeerivate kontode mitmekesisuse juures, on seotud suurte raskustega, nagu seda juba nägime toodud näitest.

Et vältida selliseid väljavõtteid, on praktikas tavaks juba ette süstemaatiliselt, s. t. jooksvas korras, registreerida kõik käibed kontodesse vastavalt korrespondeerivatele kontodele.

Niisugune käibesummade registreerimine toimub eri registris, mida nimetatakse „Malelualiseks kontroll-žurnaaliks“. Selle žurnaaliga ja tema pidamise tehnikaga tutvume allpool, raamatupidamise mitmesuguste vormide erisuste vaatlemisel (vt. 15. peatükk).

## XI PEATUKK

### KAIVETE-ARUANDED ANALUUTILISTE KONTODE JÄRGI.

Vaadeldes 9. peatükis raamatupidamise kontodesse tehtud kirjendite summade õigsuse kontrollimisviise, me nägime, et üheks kontrollimisvõtteks on sünteetilise konto käivete võrdlus summade kokkuvõttudega, mis on arvestatud tema poolt ühendatavates analüütilistes (detailsetes) kontodes. Ilma selle võrdluseta jääksid mõned kirjendites tehtud vead märkamata, mis tunduvalt vähendaks raamatupidamise andmete väärtust.

Mainitud võrdluse teostamiseks kasutatakse sünteetiliste kontode käivete-aruande kõrval käivete-aruandeid analüütiliste kontode järgi. Need käivete-aruanded koostatakse tavaliselt ka igakuiselt iga enam-vähem hargnenud analüütiliste (detailsete) kontode rühma järgi, mis detailivad vastavate sünteetiliste kontode koondandmeid. Nii näiteks koostatakse eri käivete-aruanne analüütiliste kontode järgi, mida ühendab sünteetiline materjalide konto; eraldi käivete-aruanne — valmistoodete konto järgi; käivete-aruanne — aruandvate isikute konto järgi jne.

Analüütiliste kontode käivete-aruanded sisaldavad järgmisi andmeid: iga analüütilise konto järjenumber, konto nimetus, tema saldo perioodi algul, deebet- ja kredit-käive aruandeperioodis ja siit tulenev lõppsaldo. Seejuures käivete-aruanded nende analüütiliste kontode järgi, milledes arvestatakse põhivahendeid, materjale, valmistooteid jne., peale algsaldo, käivete ja lõppsaldo lahtrite, mis peegeldavad vastavaid summasid rahalises väljenduses, sisaldavad veel eri lahtreid samade andmete koguslikuks väljenduseks (tükid, tonnid, ha, meetrid jm.).

Näidiseks koostame käivete-aruanded analüütiliste kontode kahe rühma järgi, mis on ühendatavad järgmisteks sünteetilisteks kontodeks: 1) valmistooted ja 2) aruandvad isikud (näidise lihtsustamise mõttes piirdume 10 päeva kirjenditega kontodes).

I. VALMISTOODETE ANALUUTILISED KONTOD

Afiisi-paber

1943. a.

Kanne		T e k s t	Hind	Sissetulek		Väljaminek		Jääk		
Daa- tum	Nr.			Ko- gus (ha)	Summa	Ko- gus (ha)	Summa	Ko- gus (ha)	Summa	
		Saldo 1/VII	500	—	—	—	—	12	6 000	—
3/VII	60	Saatekirja nr. 244 järgi	—	10	5 000	—	—	—	—	—
7/VII	61	Saatekirja nr. 246 järgi	—	6	3 000	—	—	—	—	—
8/VII	64	Arve-faktuur. nr. 418, 449 j.	—	—	—	10	5 000	—	—	—
			—	16	8 000	—	10	5 000	—	18
									9 000	—

1943. a.

Telegraafi-lint

Kanne		T e k s t	Hind	Sissetulek		Väljaminek		Jääk		
Daa- tum	Nr.			Ko- gus (rull)	Summa	Ko- gus (rull)	Summa	Ko- gus (rull)	Summa	
		Saldo 1/VII	225	—	—	—	—	5 000	11 250	—
7/VII	61	Saatekirja nr. 247 järgi	—	3 000	6 750	—	—	—	—	—
			—	3 000	6 750	—	—	—	8 000	18 000

1943. a.

Pakkimis-paber

Kanne		T e k s t	Hind	Sissetulek		Väljaminek		Jääk		
Daa- tum	Nr.			Ko- gus (ton- nid.)	Summa	Ko- gus (ton- nid.)	Summa	Ko- gus (ton- nid.)	Summa	
		Saldo 1/VII	725	—	—	—	—	50	36 250	—
2/VII	44	Saatekirja nr. 243 järgi	—	24	17 400	—	—	—	—	—
5/VII	59	Arve-faktuuri- ride nr. 414, 415 järgi	—	—	—	10	7 250	—	—	—
8/VII	64	Arve-faktuuri nr. 417 järgi	—	—	—	12	8 700	—	—	—
10/VII	77	Arve-faktuuri nr. 424 järgi	—	—	—	8	5 800	—	—	—
			—	24	17 400	—	30	21 750	—	44
									31 900	—

## Kartong

1943. a.

Kanne		T e k s t	Hind	Sissetulek		Väljaminek		Jääk	
Daa- tum	Nr.			Ko- gus (t)	Summa	Ko- gus (t)	Summa	Ko- gus (t)	Summa
		Saldo 1/VII	600	—	—	—	—	60	36 000
3/VII	18	Arve-faktuur. nr. 410, 411 j.	—	—	—	12	7 200	—	—
8/VII	68	Saatekirja nr. 248 järgi	—	40	24 000	—	—	—	—
9/VII	69	Arve-faktuur. nr. 420, 422 j.	—	—	—	18	10 800	—	—
10/VII	77	Arve-faktuuri nr. 425 järgi	—	—	—	6	3 600	—	—
			—	40	24 000	—	36	21 600	—
								64	38 400

## Elektripresspan

1943. a.

Kanne		T e k s t	Hind	Sissetulek		Väljaminek		Jääk	
Daa- tum	Nr.			Ko- gus (t)	Summa	Ko- gus (t)	Summa	Ko- gus (t)	Summa
		Saldo 1/VII	4200	—	—	—	—	5	21 000
1/VII	40	Saatekirja nr. 242 järgi	—	9	37 800	—	—	—	—
5/VII	59	Arve faktuuri nr. 413 järgi	—	—	—	6	25 200	—	—
10/VII	77	Arve-faktuuri nr. 426 järgi	—	—	—	2	8 400	—	—
			—	9	37 800	—	8	33 600	—
								6	25 200

## II. ARUANDVATE ISIKUTE ANALUUTILISED KONTOD

Artamonov, P. I.

1943. a.

Kanne		T e k s t	Deebet		Kreedit	
daa- tum	nr.					
		Saldo 1/VII . . . . .	508	40	—	—
1/VII	35	Esitatud avansiaruanne nr. 123 . . . . .	—	—	485	60
1/VH	36	Antud kassasse orderi nr. 96 järgi . . . . .	—	—	22	80
10/VII	82	Välja antud kassa-orderi nr. 422 järgi . . . . .	250	—	—	—
		Käive . . . . .	250	—	508	40
		Lõppsaldo . . . . .	250	—	—	—

Nesterov, J. V.

1943. a.

Kanne		T e k s t	Deebet		Kreedit	
daa- tum	nr.					
		. . . . .	—	—	—	—
1/VII	33	Välja antud kassa-orderi nr. 372 järgi . . . . .	350	—	—	—
4/VII	55	Esitatud avansiaruanne nr. 124 . . . . .	—	—	341	10
4/VII	57	Välja antud kassa-orderi nr. 393 järgi . . . . .	125	—	—	—
		Käive . . . . .	475	—	341	10
		Lõppsaldo . . . . .	133	90	—	—

Lavrentjev, N. P.

1943. a.

Kanne		T e k s t	Deebet		Kreedit	
daa- tum	nr.					
		Saldo 1/VII . . . . .	26	50	—	—
2/VII	41	Välja antud kassa-orderi nr. 379 järgi . . . . .	600	—	—	—
9/VII	71	Esitatud avansiaruanne nr. 126 . . . . .	—	—	710	20
10/VII	82	Välja antud kassa-orderi nr. 421 järgi . . . . .	300	—	—	—
		Käive . . . . .	900	—	710	20
		Lõppsaldo . . . . .	216	30	—	—

1943. a.

Kanne		T e k s t	Deebet		Kreedit	
däa- tum	nr.					
		Saldo 1/VII . . . . .	42	10	—	—
2/VII	41	Välja antud kassa-orderi nr. 378 järgi	450	—	—	—
7/VII	60	Esitatud avansiaruanne nr. 125 . . . .	—	—	490	60
7/VII	62	Välja antud kassa-orderi nr. 405 järgi	375	—	—	—
10/VII	84	Esitatud avansiaruanne nr. 127 . . . .	—	—	342	80
		Käive . . . . .	825	—	833	40
		Lõppsaldo . . . . .	33	70	—	—

Nagu näha toodud analüütiliste kontode (valmistooted ja aruandvad isikud) kahest rühmast, neis on kõik vajalikud andmed — algsaldo, käibed ja lõppsaldo — käivete-aruannete koostamiseks.

Nende kontode järgi eraldi koostatud kahel käivete-aruandel on järelikult järgnev kuju (vt. tab. lk. 101).

Märgime, et valmistoodete konto käivete-aruandes on summeeritud summad ainult rahalises väljenduses, vaatamata sellele, et temas on ka koguse näitajaid. Lahtrites, mis näitavad kogust, ei ole kokkuvõttusid tehtud. See on seletatav sellega, et koguse mõõtühikud on erinevad (ha, tonnid, rullid) ja ei ole seega summeeritavad.

Kuidas aga võrrelda analüütiliste kontode summade kokkuvõttusid vastavate sünteetiliste kontode summade omadega, et veenduda tehtud kirjendite õigsuses?

On juba teada, et operatsioonide summad, mis on arvestatud neis või teistes analüütilistes kontodes, samaaegselt peegelduvad ka neid ühendavates sünteetilistes kontodes. Analüütiliste kontode iga rühm on lahutamatu seotud vastava sünteetilise kontoga. Sellest järeldub, et kui me teatud operatsiooni-perioodi möödumisel liidame kõik mingi analüütiliste kontode rühma kantud summad, siis saadud kokkuvõtt peab ühtuma nende summade kokkuvõttuga, mis on kirjendatud samal perioodil seda analüütiliste kontode rühma ühendavasse sünteetilisse kontosse. Iga sünteetilise konto summade kokkuvõtt leidub sünteetiliste kontode käivete-aruandes, kuna iga teatud analüütiliste kontode rühma kokkuvõtu annab nende

kontode käivete-aruanne. Järelikult, kõrvutades mainitud kokkuvõttusid, peame saama omavahel võrdsed summad. Nende summade ebavõrdsus tõendab vigade olemasolu jooksva arvestuse kontodes. Sel juhul on tarvis kirjendeid hoolikalt kontrollida ja täpselt kindlaks määrata, milles peituvad vead, ja need õigeaegselt parandada.

### 1. Käivete-aruanne valmistoodete konto järgi

Järjekorranr.	Kontode nimetused	Algsaldo		K ä i v e				Lõppsaldo	
				Deebet		Kreedit			
		kogus	summa	kogus	summa	kogus	summa	kogus	summa
1	Afiši-paber (ha)	12	6 000	16	8 000	10	5 000	18	9 000
2	Pakkimispaber (t)	50	36 250	24	17 400	30	21 750	44	31 900
3	Telegraafi-lint (rull.)	5 000	11 250	3 000	6 750	—	—	8 000	18 000
4	Kartong (t)	60	36 000	40	24 000	36	21 600	64	38 400
5	Elektripresspan (t)	5	21 000	9	37 800	8	33 600	6	25 200
	Kokku	—	110500	—	93 950	—	81 950	—	122500

### 2. Käivete-aruanne aruandvate isikute konto järgi

Järjekorranr.	Kontode nimetused	Algsaldo		Käive		Lõppsaldo	
		deebet	kreedit	deebet	kreedit	deebet	kreedit
1	Artamonov P. I. . .	508.40	—	250.—	508.40	250.00	—
2	Nesterov J. B. . . .	—	—	475.—	341.10	133.90	—
3	Lavrentjev N P. . .	26.50	—	900.—	710.20	216.30	—
4	Mihhailovski F. H . .	42.10	—	825.—	833.40	33.70	—
	Kokku . .	577.—	—	2 450.—	2 393.10	633.90	—

Selline on analüütiliste aruannete kui ühe vahendi tähtsus summade õigsuse kontrollimisel, mis on kirjendatud jooksva arvestuse kontodes. Kuid sellega ei piirdu nende osa. Peegeldades iga üksiku sünteetilise konto sisuliigitatud kujul, mis on detailiseeritud vastavalt juhtimise nõuetele, analüütiliste kontode käivete-aruandel on ka suur operatiivne tähtsus: ta annab väärtuslikku materjali ettevõtte majandusliku töö sotsialistlikuks kontrolliks ja analüüsiks.

## XII PEATUKK.

### VIGASTE KIRJENDITE PARANDAMINE RAAMATU- PIDAMISES.

Käivete-aruannete abil võib, nagu me nägime, võrdlemisi kergesti kontrollida kirjendite õigsust, mis on tehtud raamatupidamise sünteetilistesse ja analüütilistesse kontodesse. Mõnede ebaõigete kirjendite olemasolust käivete-aruanded signaalseerivad otse automaatselt. Kuid sellest ei piisa. Saanud „signaali“ vigade olemasolust, tuleb veel kontode kirjendite erilise kontrollimise teel kindlaks määrata, milles need vead konkreetselt peituvad (käivete-aruanne seda iseendast veel ei avasta), välja selgitada vigade põhjused ja võtta tarvitusele vastavad abinõud avastatud vigade parandamiseks.

Olenevalt nende või teiste arvestusvigade iseloomust ja avastamise ajast, kasutatakse vigaste kirjendite parandamiseks mitmesuguseid viise. Ühel juhul vea avastamisel numbrites on küllalt, kui ebaõige number kriipsutatakse punase tindiga läbi ja tema peale kirjutatakse õige, tehes samas vastutava isiku allkirjaga õienduse: „Kriipsutatud . . . pealekirjutatud . . . on õige“. Seda vigade parandamise viisi võib kasutada neil juhtudel, kui viga avastati varsti peale tema tekkimist, enne raamatupidamise bilansi esitamist antud aruande-perioodi kohta. Teisel juhul, kui avastatud viga seisneb selles, et see või teine operatsioon on kontodesse kantud väiksemas summas, võib viga parandada täiendava kandega. Oletame näiteks, et põhimaterjalide konto deebetisse ja hankijate konto kreditiisse on 3000 rbl. asemel ekslikult kirjendatud 300 rubla. Tehtud vea kõrvaldamiseks on tarvis ilmsesti teha mainitud kontodes täiendav kirjend 2700 rbl-le. Teisiti öeldes, see parandus peab olema vormistatud järgmise täiendava kandega:

Deebet — Põhimaterjalid

Kreedit — Hankijad . . . . . Rbl. 2700

Selle täiendava kande tulemusena saame nii põhimaterja-

lide konto deebetis, kui ka hankijate konto kreditis summa (300+2700)=3000 rbl., järelikult, tehtud viga on parandatud.

Praktikas esineb veel teisigi vigu, näiteks üks või teine summa on kirjendatud kontodes suuremana kui tarvis, või operatsiooni summa on kirjendatud õigesti, kuid tema sisule mittevastavatesse kontodesse, s. t. kontode korrespondents (vastastikune seos) on ebaõige. Seejuures juhtub, et vigu ei avastata mitte nende tekkimise momendil, vaid alles siis, kui nad on kirjendatud kõikidesse kontodesse, on koostatud juba käivete-aruanded ja esitatud raamatupidamise bilanss antud perioodi kohta. Selliste vigade parandamine ühtede numbrite kriiputamise ja teiste pealekirjutamise teel on seadusega keelatud.

Neil juhtudel on kombeks kasutada parandusviisi, mis on tuntud nimetuse all „punane storno“. „Punase storno“ meetodi olemus seisneb selles, et jooksva arvestuse kontodes eksliku kirjendi avastamisel see kirjend tühistatakse sellekohase parandava kandega ja samaaegselt tehakse kontodes õige kirjend. Vigase kirjendi parandamiseks tehakse üheaegselt kaks kannet: üks — punase tindiga, mis täpselt kordab esialgset ekslikku kirjendit, teine õige, kuid hariliku tindiga. Seejuures summasid, mis on jooksvas arvestuses kirjendatud „punase storno“ korras, s. t. punase tindiga, ei liideta summade üldkokkuvõtuga, vaid lahutatakse viimasest. Sellega varem ebaõigesti kirjendatud summa tühistatakse ja jäetakse käibest täiesti välja.

Selgitame öeldut näitega. Olétame, et tehase üldtarvidusteks kulutatud abimaterjalide peegeldamiseks oli koostatud niisugune kirjend:

1. Deebet — Tehase üldkulud

Kredit — Abimaterjalid . . . . . Rbl. 1200

Vastavalt sellele žurnaali lausendile operatsioon oli laiail kantud temas märgitud kontodesse. See kirjend on aga ekslik, nimelt: kuna materjal oli antud jaoskonna tarvidusteks (mitte aga tehase juhatusse tarvidusteks), tuli tema väärtus kanda mitte tehase üldkulude, vaid jaoskonna-kulude konto deebetisse. Et kõrvaldada viga „punase storno“ abil, tuleb koostada kaks žurnaali-lausendit:

Storno (punase tindiga) ebaõige kirjendi nr. 1 tühistamiseks:

1-a. Deebet — Tehase üldkulud

Kredit — Abimaterjalid . . . . . Rbl. 1200

Selle operatsiooni õige kirjendus (hariliku tindiga) tema peegeldamiseks operatsiooni sisule vastavates kontodes:

2. Deebet — Jaoskonna-kulud

Kreedit — Abimaterjalid . . . . Rbl. 1200

Peale seda parandust me saame kontodes järgmised kirjendid:

Abimaterjalid		Tehase üldkulud	
Deebet	Kreedit	Deebet	Kreedit
	1. Ebaõige kirjend 1 200	1. Ebaõige kirjend 1 200	
	1-a „Punane storno“ 1 200	1-a „Punane storno“ 1 200	
	2. Õige kirjend 1 200		

**Jaoskonna-kulud**

Deebet	Kreedit
2. Õige kirjend . . . . .	1 200

Nagu nende kontode kirjenditest näha, tehtud vea „punase storno“ abil parandamise tulemusena summa 1200 rbl. on kõrvaldatud tehase üldkulude konto deebet-käibest (1200—1200); ta jäi ainult abimaterjalide konto kreditisse (1200—1200 + + 1200 = 1200) ja jaoskonna-kulude konto deebetisse, mis õigesti ka vastab operatsiooni sisule.

Antud näites me kasutasime „punase storno“ meetodit selleks, et parandada ekslikku kirjendit, mis väljendus operatsiooni oluliselt moonutatavas ebaõiges kontode korrespondent-sis. Seda meetodit kasutatakse ka neil juhtudel, kui operatsioon on küll kirjendatud sisult vastavatesse kontodesse, kuid ekslikult — suurendatud summas.

Oletame näiteks, et Riigipanga laenu konto deebetisse ja arvelduskonto Riigipangas kreditisse on 7500 rbl. asemel kirjendatud 9500 rbl., s. t. 2000 rbl. rohkem, kui oli tarvis. Järelikult, et parandada tehtud viga, tuleb mõlemas kontos (ühes — deebetipoolel, teises — kreditiipoolel) käibe summat vähendada 2000 rbl. võrra. Kuna „punane storno“ kõrvaldab käibetest ekslikud summad, on silmanähtav, et antud juhul piisab ühest storneerivast kandest punase tindiga:

Deebet — Riigipanga laenud

Kreedit — Arvelduskonto Riigipangas Rbl. 2000,

selleks, et mainitud kontodes jääks summa 7500 rbl. (9500—2000=7500). Niiviisi parandatakse esialgses kirjendis esinenud viga.

Samasuguseid „punaseid kandeid“ kasutatakse ka neil juhtudel, kui on tarvis kõrvaldada käivetest mõni summa, mis on ekslikult kirjendatud kontodesse kaks korda jne.

Nagu näha vaadeldud näidetest, „punase storno“ abil ei parandata ainult summalisi vigu, vaid täpsustatakse ka kontode korrespondentsi, mis peab õigesti peegeldama majanduslike operatsioonide sisu.

## XIII PEATUKK.

### KONTOPLAAN.

Ettevõtte majanduslikud protsessid, nagu me juba teame, peegelduvad raamatupidamise süsteemis pidevalt terve rea omavahel seotud sünteetiliste ja analüütiliste kontode abil. Need kontod määratakse meil kindlaks kontoplaaniga. Ja see on täiesti arusaadav. Meie maa majandusliku elu vankumatuks aluseks on plaan. Rahvamajanduslik plaan määrab kindlaks iga üksiku sotsialistliku ettevõtte töö sisu ja mahu. Et kindlustada plaani täitmise protsesside järjekindlat peegeldamist ja ettevõtte majanduslike ressursside õiget arvestust vastavalt nende ökonoomilisele sisule, on tarvis, lähtudes plaani-näitajaist ja majandusvahendite koostisest, samuti ka nende moodustamise allikaist, ette kindlaks määrata selleks vajalik kontode süsteem. Teisiti öeldes, tuleb ette kindlaks määrata, millistes kontodes tuleb arvestada kõik majanduslikud operatsioonid selleks, et jooksva arvestuse andmete põhjal võiks operatiivselt juhtida plaani täitmise käiku ja teostada süstemaatilist kontrolli sotsialistliku omandi puutumatus üle.

Niisiis — jooksva arvestuse organiseerimiseks on tarvis ehitada ökonoomiliselt järjekindel kontode süsteem selleks, et neis peegeldada kõiki arvestatavaid protsesse. Sellist kontode süsteemi nimetataksegi kontoplaaniks (teisiti — kontode plaaniks). Kontoplaan on tähtsamaks eelduseks raamatupidamise ja kontrolli õigeks korralduseks.

Sotsialistlikus majanduses kontoplaan ei piirdu üksiku ettevõttega. Iga sotsialistliku ettevõtte — tehase, vabriku, sovhoosi jne. — kontode süsteem määratakse tüüpilise kontoplaaniga, mis on kehtestatud tsentraliseeritud korras rahvamajanduse antud haru jaoks. Majandusharude kontoplaanid jällegi

koordineeruvad omavahel, et kindlustada arvestuse näitajate ühtsust.

Kontoplaan vormistatakse tabeli näol, mis haarab endasse sünteetiliste kontode kogu süsteemi koos nende allkontodega, mida teisiti nimetatakse teise järgu kontodeks. Allkontod — see on esimene sünteetiliste kontode alljaotus. Neid kasutatakse analüütiliste kontode ühendamiseks üksikutesse samasugustesse rühmadesse üldise sünteetilise konto piires. Nii näiteks sünteetiline eririietuse konto jaguneb kaheks allkontoks: 1) eririietus ladudes ja 2) eririietus eksploatatsioonis. Pealelaaditud kaupade ja teostatud tööde konto liigendub allkontodeks: 1) pealelaaditud kaubad ja teostatud tööd, 2) ostjate poolt tähtjaks tasumata jäänud kaubad ja tööd, 3) kaupad vastutaval hoiul ostjate juures jne. Iga allkonto ühendab teatud rühma teda liigendavaid analüütilisi kontosid. Olles niiviisi analüütiliseks kontoks antud sünteetilise konto suhtes, iga allkonto esineb samal ajal koond-, s. t. sünteetilise teise järgu kontona tema poolt ühendatava analüütiliste kontode rühma suhtes. Näiteks ülalnimetatud allkonto — kaubad vastutaval hoiul ostjate juures — olles analüütiliseks alljaotuseks sünteetilise konto — pealelaaditud kaubad ja teostatud tööd — suhtes, on ühtlasi sünteetiliseks kontoks sedavõrd, kui ta summeerib analüütiliste kontode rühma, mida peetakse üksikuile ostjaile, kelle vastutaval hoiul on kaup.

Allkontosid iseloomustavaks jooneks on see, et raamatutes või raamatupidamiskaartides nende jaoks reeglikohaselt eritabelit ei avata. Üksikutes tabelites peetakse vaid analüütilisi kontosid, kuid need kontod avatakse raamatutes või kartoteekides (kui arvestamine toimub kaartidel) kindlas järjekorras ja vastavale sünteetilisele kontole kindlaksmääratud allkontode lõikes. Ühe või teise allkonto järgi kokkuvõtusumma saamiseks on küllalt, kui liidame kõik summad, mis on arvestatud antud allkonto poolt ühendatud analüütiliste kontode tabelites.

Kontoplaanis analüütiliste kontode loetelu ei tooda, sest see teeks ta liialt ülekoormatuks ja raskendaks tema kasutamist. Pealegi ei saa kõiki analüütilisi kontosid ette näha. Analüütiliste kontode loetelu asemel on kontoplaanid harilikult varustatud eri juhenditega sünteetiliste kontode analüütilise alljaotuse kohta. Teisiti öeldes, kontoplaani erilise juhendiga määratakse kindlaks, missuguste üksikute variantide ja elementide lõikes peab toimuma analüütiline arvestus iga süntee-

tilise konto järgi. Ühes sellega kontoplaani täienduseks tuuakse kontode tüüpiline korrespondents, mis määrab kindlaks majanduslike operatsioonide peegeldamise korra kontodes nende vastastikusel seoses.

Kontoplaanides omistatakse kontode nimetuste sõnastuse kõrval igale kontole tinglik šifr (reeglikohaselt — numbriline). Neid kontode šifreid kasutatakse arvestustöös, mis tunduvalt kiirendab ja hõlbustab kirjendusi jooksva arvestuse kontodes.

Jooksva arvestuse kontode šifreerimise viisid võivad olla mitmesugused. Vaatleme kõigepealt kontode šifreerimissüsteemi nende nummerdamise abil, niinimetatud detsimaal- (küm-nend-) viisi järgi.

Selle viisi korral kõik sünteetilised kontod rühmitatakse (nende sisu homogeensuse järgi) osadesse, mida kontoplaanis ei või antud juhul olla üle kümne. Iga osa omakorda ühendab mitte üle kümne sünteetilise konto. Edasi, sünteetilised kontod võivad jaguneda allkontodeks, millede arv ka ei või ületada kümnet. Seejuures kasutatakse järgmist nummerdamiskorda: kõik kontoplaani osad nummerdatakse alates nullist kuni üheksani (kaasaarvatult); samuti sünteetiliste kontode numeratsioon igas osas endas algab ka nullist ja võib jätkuda ainult üheksani (kaasaarvatult). Erandiks selles suhtes on ainult allkontod: nende numeratsiooni on parem alata mitte nullist, vaid ühest (sel juhul allkontode arvu ühe sünteetilise konto piires tuleb piirata üheksaga), sest siis võib nulliga märkida allkontode puudumist ühel või teisel sünteetilisel kontrol.

Sellise osade, kontode ja allkontode numeratsioonisüsteemi tulemusena kujuneb kolmest numbrist koosnev šifr, kusjuures igal numbril on oma kindel tähendus. Selle šifri esimene märk näitab kontoplaani osa, teine — antud osa sünteetilist kontrol, kolmas aga — allkontot, mis on sünteetilise konto esimene alljaotus. Nii näiteks šifr 274 tähendab: kontoplaani teine osa, selle osa seitsmes konto ja antud sünteetilise konto neljas allkonto.

Illustratsiooniks toome katkendi kontoplaanist, mis on koostatud meie poolt vaadeldud kontode šifreerimise detsimaalviisi põhimõttel (vt. tabel lk. 110).

Nagu näeme toodud kontoplaani vormist, selle šifreerimisviisi puhul konto-šifr ei saa olla suurem kolmekohasest. Iga niisugune šifr hõlmab kõik kolm kontoplaani elementi: osa, sünteetilise põhikonto ja allkonto. Kui me võtame näiteks šifri 142, siis märkame kohe, et antud juhul on tegemist kauba all

**Kontoplaani skeem.**  
(kolmekohane kontode šifreerimine detsimaalviisi järgi)

Osad		Sünteesilised põhikontod		Allkontod		Šifr		
nr.	nimetused	nr.	nimetused	nr.	nimetused			
1	Põhivahendid	0	Hooned ja ehitised	1	Hooned	001		
				2	Ehitised	002		
		1	Jõumasinad	0	—	010		
		2	Töömasinad ja aparaadid	0	—	020		
		3	Siirdemehhanismid	1	Transmissioonid	031		
				2	Elektriedasiandeliinid	032		
				3	Torujuhtmed	033		
				1	Raudtee-transport	041		
				2	Vee-transport	042		
				3	Auto-transport	043		
				4	Maantee-transport	044		
				5	Instrumendid ja tootmisvahendid	1	Instrumendid	051
						2	Mõõte- ja laboratooriumiriistad	052
						3	Tootmisvahendid	053
				6	Majanduslik inventar	1	Majanduslik inventar	061
						2	Tehniline raamatukogu	062
		1	Materjalid ja väheväärtuslikud ja kiirestikuluvad esemed	0	Materjalide varumine	0	—	100
				1	Põhimaterjalid	0	—	110
				2	Abimaterjalid	0	—	120
3	Kütteained			0	—	130		
4	Taara			1	Taara, vaba	141		
				2	Taara, kauba all	142		
				5	Varuosad (jooksu- vaks remondiks)	0	—	150
				6	Väheväärtuslikud ja kiirestikuluvad esemed	1	Kasutamisel	161
						2	Ladudes varuks	162
				7	Materjalid teel	0	—	170
2	Tootmine	0	Põhitootmine	0	—	200		
		1	Abitootmine	0	—	210		
		2	Täiendtootmine	0	—	220		
		3	Kõrvaltootmine	0	—	230		
		0	Valmistooted (peale laitarbe)	0	—	300		
3	Valmistooted ja kaubad	0	Valmistooted (peale laitarbe)	0	—	300		
		1	Laitarbekaubad	1	Ladudes	311		
	Jne.			2	Jaekauplustes	312		

oleva taaraga (allkonto nr. 2), mida arvestatakse taara sünteetilises põhikontos (nr. 4), mis kuulub ossa nr. 1 — materjalid ja väheväärtuslikud ning kiirestikuluvad esemed.

Ei ole raske märgata, et vaadeldud kolmekohast šifreerimisviisi võib kasutada tingimusel, kui kõik kontoplaani kontod ühendatakse mitte rohkem kui 10 ossa, kuna kõigi sünteetiliste kontode arv ei tohi ületada 100 (maksimum 10 sünteetilist kontot igas osas).

Praktikas me aga sageli kohtame kontoplaane, milledes on üle 100 sünteetilise konto, kus järelikult kolmekohase šifri kasutamine osutub võimatuks. Neil juhtudel võib kasutada teist kontode šifreerimise korda, mis võimaldab igas šifris suuremat arvu numbrilisi märke. Kui kõik sünteetilised kontod ei ole mahutatavad 10 ossa, siis viimaseid võib nummerdada kahe numbriga, s. t. alates 00-st, ja siis 01, 02, 03 jne. Samuti nummerdatakse kahe märgiga iga osa sünteetilised kontod ja allkontod — sünteetiliste põhikontode piires, ehkki nende arv on üle kümne.

On selge, et sellise nummerdamise korra puhul iga šifr ei koosne enam kolmest, vaid neljast, viiest või kuuest numbrilisest märgist. Neljakohase šifri saame sel juhul, kui ainult ühe kontoplaani elemendi (osad, sünteetilised kontod mõnes osas või allkontod sünteetiliste põhikontode koosseisus) arv ületab kümnet. Viiekohase šifri saame siis, kui mingisugused kaks mainitud elementidest ületavad kümne piirid. Kuuekohane šifr on vajalik neil juhtudel, kui kontoplaani mõne elemendi (osad, sünteetilised kontod mõnes osas ja allkontod sünteetiliste põhikontode koosseisus) arv võib osutada üle kümne.

Võrdlemisi levinud kontode numeratsiooni variandiks on nende šifreerimine nõndanimetatud kombineeritud süsteemi järgi. Selle süsteemi alusena kasutatakse šifreerimiseks kümnevõrdviisi kombineeritult nende järjekorra-numeratsiooniga.

Antud juhul iga šifr hõlmab ainult kaht kontoplaani elementi: sünteetilise põhikonto number ja tema allkonto number. Kontoplaani osade numbreid šifrite koostisse ei lülitata. Kõik sünteetilised kontod, samuti ka viimaste allkontod nummerdatakse järjekorra-numbriga. Allkonto puudumist tähistatakse nulliga. Kui seejuures sünteetiliste põhikontode arv on alla 100, siis nende numeratsioon toimub kahe märgiga, alates 01, 02, 03 jne. kuni 99. Kui neid kontosid on üle 100, siis neid nummerdatakse kolme märgiga, alates 001, 002, 003 jne. Niiviisi iga konto šifr koosneb kahest (esimesel juhul) või kolmest (teisel

juhul) sünteetilise konto märgist ja tema allkonto järjekorra-  
numbrist. Nii näiteks sünteetiliste põhikontode kahekohalise  
numeratsiooni korral šifr 036 väljendab endast kolmandat sün-  
teetilist kontot (kaks esimest märki) ja selle põhikonto kuuen-  
dat allkontot (viimane number). Või, ütleme, šifr 1180 sünteeti-  
liste põhikontode kolmekohase numeratsiooni korral esitab  
118-dat sünteetilist kontot (kolm esimest märki), millel puudub  
allkonto (neljas märk — 0).

Praktikas tuntakse ka kontode šifreerimist hariliku järje-  
korra numeratsiooni abil tema puhtal kujul. Sellist šifreerimis-  
viisi kasutatakse näiteks kolhooside ja tarbijate-kooperatsiooni  
kontoplaanides. Selle viisi puhul kõik sünteetilised kontod ase-  
tatakse kontoplaanis teatud järjestikkuses ja igale kontole  
antakse siis järjekorranumber, alates nr. 1-st. Analoogiliselt  
antakse järjekorranumbrid ka allkontodele selle või teise sün-  
teetilise konto piires. Selle nummerdamisviisi tulemusena mit-  
mesuguste kontode šifrid ei koosne enam ühesugusest, vaid  
erinevast märkide arvust: iga esimese kümne konto šifr koos-  
neb loomulikult ühest numbrimärgist; kontod, mis on asetatud  
kohtadele nr. 10 kuni 99, peavad omama kahekohast šifrit  
jne. Kontode suure arvu korral niisugused šifrid ei jää ker-  
gesti meelde, eriti neil juhtudel, kui tuleb juurde lisada uusi  
kontosid ja vabade numbrite puudumisel rikkuda nende asendi  
järjestust ja sisemist seost ökonoomilisele sisule vastavate  
kontoplaani osadega.

Et vältida neid puudusi, paljudel juhtudel kontod šifreeri-  
takse seerialis-järjekorra-numeratsiooni abil, kusjuures kind-  
lustatakse ühtlane märkide arv sünteetiliste kontode šifrites.  
Niisuguse numeratsiooni põhimõttel on teostatud kontode šif-  
reerimine eriti tööstuslike ettevõtete tüüpilises kontoplaanis.  
Näidisenäide toome allpool sellest kontoplaanist lühikese kat-  
kendi.

Nagu näeme toodud kontoplaani katkendist, kindlustatakse  
siin igale osale teatud järjekorra-numbrite seeria ja juhuks,  
kui tekib tarvidus mõnesse ossa sisse tuua täiendav konto,  
jätakse mõningane arv vabu, s. t. varunumbreid (vt. näiteks  
esimeses osas). Seejuures kõigi sünteetiliste kontode šifrid  
koosnevad ühesugusest märkide arvust: nad ei või lahkuda  
kolmekohase arvu piires, sest kontoplaan ei sisalda tavaliselt  
üle 300 konto.

On endastmõistetav, et ühe või teise šifreerimissüsteemi  
valikul tuleb lähtuda sellest, milline neist on sobivam antud

konkreetsetes tingimustes, arvesse võttes kõigepealt kontode arvu, mis on vajalik ettevõtte majanduslike operatsioonide peegeldamiseks ja kontrolliks.

Sünteeetilised kontod	Sünteeetiliste kontode šifr	Allkontod (teise astme kontod)
<b>Osa I</b>		
<b>Põhivahendid</b>		
Põhivahendid . . . . .	001	
Kapitaaltööd renditud põhivahendite alal . . . . .	007	
Põhivahendite likvideerimine . . . . .	008	
<b>Osa II</b>		
<b>Kapitaalehitus ja kapitaalremont</b>		
Kulutused kapitaaltöödeks kuni 100-tuhande rbl. ja soetamised . . . . .	010	0 plaanilised
Kulutused kapitaalremondiks . . . . . jne.	011	1 väljaspool plaani

## XIV PEATUKK.

### DOKUMENDID.

Kirjendid raamatupidamise süsteemis baseeruvad ettevõtte majanduslike operatsioonide rangel vormistamisel vastavate dokumentidega. Iga majanduslik fakt peegeldub kõigepealt eriliselt koostatavas dokumendis. Selle dokumendi olemus seisneb selles, et ta on korralduseks või aluseks majandusliku operatsiooni teostamisel, kontrollib isikuid, kes vastutavad tema teostamise õigsuse eest, valgustab teostatud operatsiooni sisu ning mahtu ja on niiviisi raamatupidamise kirjendite allikaks.

Mitte ükski majanduslik operatsioon ei saa olla raamatupidamislikult arvestatud, kui ta ei ole põhjendatud dokumendiga. Selles mõttes dokument on arvestamise alus.

Kuidas võiks näiteks arvestada kulusid tootmises, kui, ütleme, tooraine ja materjalide laost väljaandmist ümbertöötamiseks ei vormistataks dokumendiga, mis näitab, kuipalju ja missuguseid materjale on välja antud, millisteks toodeteks tuleb need materjalid ümber töötada, kes vastutab nende puutumatus ja õige kasutamise eest jne.? Või kuidas määrata ja arvestada, oletame, iga töölise tööhulka ja temale kuuluvat töötasu, kui töötamise ajal jaoskonnas tema poolt tehtud töö ei leia ülesmärkimist ega mingisuguse tõendava dokumendiga seda tööd ei vormistata? Ilma dokumendita ei ole arusaadavalt võimalik arvestada valmistoodete väljutust tootmisest. Selleks et peegeldada väljutust jooksva raamatupidamise süsteemis, on silmanähtavalt vajalikud vastavad dokumendid, mis tõendavad, milline toodang on väljutatud, palju teda on, kelle poolt ja millal on ta vastu võetud vastutavaks hoiuks jne. Samuti pole võimalik kujutleda vähegi õiget rahaliste operatsioonide arvestust ja kontrolli, kui iga kassasse sissetulnud või väljaläinud summat, sõltumatult tema suurusest, ei vormistata vastavate dokumentidega.

Juba nendest näidetest on selge, et iga majandusliku operatsiooni õigeaegne ja usaldatav vormistamine dokumendiga on üheks tähtsamaks arvestuse ja kontrolli õige korralduse eelduseks.

Dokumendid, mis vormistavad neid või teisi majanduslikke operatsioone nende teostumise momendil ja mis järelikult on arvestuse kirjendite põhimiseks allikaks, kannavad e s m a s t e d o k u m e n t i d e nimetust.

Esmaseid dokumente võib koostada majandis endas või väljaspool viimast, sõltuvalt operatsioonide iseloomust. Dokumendid, mis vormistavad, ütleme, ettevõttes materjalide andmist tootmise, toodete väljutamist oma-tööstusest või toodete lähetamist kõrvale jms., koostatakse endastmõistetavalt antud ettevõttes. Dokumendid aga, mis tõendavad, oletame, materjalide ostmist või ettevõtte korraldusel panga poolt teostatud selle või teise summa ülekannet arvelduskontost, koostatakse väljaspool antud majandi piire — nende teostamise kohas. Esmaste dokumentide näiteks, mis vormistavad ettevõttes endas toimunud operatsioone, võivad olla: „Materjali nõudmine“ — materjalide väljaandmiseks tootmise, „Töökäsund“ — tööülesanne, „Saatekiri“ — tootmisest väljutatud toodete üleandmiseks lattu, „Kassa sissetuleku-order“, „Kassa väljamineku-order“ ja teised.

Esmaste dokumentide teise rühma, s. t. teistelt ettevõtetelt ja asutistelt saadavate dokumentide hulka kuuluvad näiteks niisugused dokumendid, nagu varustaja arve-faktuurid, panga väljavõtte ettevõtte arvelduskontost jne.

Näidiseks toome allpool „Nõudmise“, mis vormistab materjalide üleandmist tootmise, ja „Sissetuleku-orderi“ raha vastuvõtmiseks kassasse (vt. lk. 116).

Sisult on dokumendid väga mitmesugused. Majandusoperatsioonide iga tüüp eeldab temale vastavaid dokumente. On siiski ka rida üldisi elemente või, nagu öeldakse, rekvisiite, mis on kohustuslikud igale korralikule dokumendile.

Millised on need rekvisiidid? Põhimiselt on nad järgmised:

1. Kõigepealt iga dokumendi pealdises peab kohustuslikult olema näidatud tema nimetus („Materjali nõudmine“, „Töökäsund“, „Saatekiri“, „Arve-faktuur“ jne.) kui ka selle organisatsiooni nimetus ja aadress, kes koostas dokumendi.

2. Igas dokumendis tuleb kohustuslikult ära näidata pooled, kes võtavad osa antud majandusoperatsiooni teostamisest, samuti ka operatsiooni teostamise aeg (daatum).

Kehtiv kuni .....  
 Töökoda nr. 4 .....  
 Jaoskond .....  
 Laole nr. 9 ..... Tellimus nr. 46 ..... Detail nr. ....  
 Nõudmine nr. 2721 ..... Daatum 5/XII 1943. a. ....

Konto šifr 503 .....  
 Järjek.-nr. 635 .....  
 Jääk 18,5 .....

Kelle kaudu I. N. Smuškova .....

Materjali nimetus *Malm, valu-00* .....

Nom. nr.	Suurus	Sort	Nõutud kogus	Möötüik	Väljat. kogus	Hind	Summa
12	—	—	3	t	3	145	435 —

Nõudis allkiri ..... Andis välja allkiri .....

Väljamise kuupäev 5./XII 1943. a. .... Võttis vastu allkiri .....

**Sissetuleku-order nr. 63** Kuup. 3/XII 1943. a. ....

Vastu võtta *Arvelduskonto Riigipangas*  
*töötasu väljamaksmiseks novembrikuu II poole*  
*eest üheksakümmend kuus tuhat kakssada viis-*  
 (summa rbl. sõnades)  
*kümmend rbl. (96 250 rbl. — kop.)*

Kred. käsut. allkiri *Pearaamatup. allkiri*

Lisand 2 dok. ....

*Üheksakümmend*  
 (summa rbl)  
*kuus tuhat kakssada*  
 sõnades  
*viiskümmend rbl.*

Kuup. 3/XII 1943. a. ....

Võttis vastu kassap. allkiri ..... Raamatup. allkiri .....

Kanne nr. .... Kuup. ....		Kreedid		Summa
Konto	Kaart	Konto	Kaart	
1201	—	1202	—	96 250 —

Serv kokkuõmblemiseks

Organisatsioon

(organisatsiooni nimetus)

Kviitung sisset-orderi j. nr. .... Kuup. ....

Vastu võetud

(summa rbl. sõnades)

( ..... rbl. .... kop.)

Kassapidaja

3. Igas õigesti koostatud dokumendis peab olema märgitud järjekorranumber ja tema koostamise aeg. Üksikjuhtudel dokumendi koostamise aeg ei lange ühte operatsiooni teostamise daatumiga.

4. Siis järgneb lühike ja samal ajal purgiv dokumendiga vormistatud operatsiooni ja tema mahu kirjeldus naturaalses (tonnides, kilogrammides, meetrites, tükkides jne.) või rahalises väljenduses, vahel aga ka mõlemates, olenevalt operatsiooni iseloomust.

5. Uhiseks igale dokumendile on lõppeks isikute allkirjad, kes vastutavad operatsiooni vormistamise ja tema sisu õigsuse eest. Kui dokument vormistab seejuures hoiuleandmist (laovalitsejale, kassapidajale jne.) või teatud väärtuste (materjalide, produktide, raha jne.) väljastamist, siis on vajalikud nii vastuvõtja ja väärtuste üleandja allkirjad, kui ka selle voliniku allkiri, kes tegi väljastamiseks korralduse.

Peale loetletud kõigile dokumentidele ühiste tunnuste tähtsamaks nõudeks, mis esitatakse enamikule majandis endas toimunud operatsioone vormistavatele dokumentidele, on antud operatsiooni seose näitamine selle või teise plaanilise tootmisülesandega, tellimusega, lepinguga või (olenevalt operatsiooni iseloomust) eelarve selle või teise artikliga jms. Sellised andmed on dokumendis tarvilikud selleks, et oleks võimalik esiteks avastada võimalikult kiiresti hälbed plaaniülesannetest ning vajaduse korral kiiresti tarvitusele võtta vastavad abinõud, ja teiseks, et peegeldada jooksva arvestuse süsteemis dokumendiga vormistatud operatsiooni plaaninäitajate täitmise lõikes.

Dokumentatsioon peab olema seejuures ehitatud nii, et ta rahuldaks arvestuse kõigi liikide — statistilise, operatiiv-tehnilise ja raamatupidamise nõudeid. Tuleb silmas pidada, et sotsialistlikus majandis esmase dokumentatsiooni kasutamine ei või piirduda ainult raamatupidamise nõuetega. Ühtne esmane dokumentatsioon — on üks neist paratamatuist tingimustest, mis tagavad rahvamajanduse süsteemi kõigi näitajate ühtluse ja kooskõla.

Iga esmane dokument peab olema koostatud nii, et ka tema väline külg ei põhjustaks mingisuguseid kahtlusi. Selleks peab ta kõigepealt olema kirjutatud täiesti selgesti, tindiga; kui puudub võimalus tindiga kirjutamiseks, siis tindipliiatsiga. Igasugused numbrilised andmed dokumendis peavad olema peale selle korratud sõnades. Juhul, kui üksikute arvude alla on

dokumendis märgitud nende arvude kokkuvõtt, ei korrata sõnades üksikuid arvusid, vaid ainult kokkuvõtusummat. Täiesti lubamatud on nii tekstiosas kui ka numbrilistes andmetes ükskõik missugused hooletud parandused ja väljakraapimised. Igasugune vea parandus esmases dokumendis peab olema siinsamas sellekohaselt õiendatud ja kinnitatud dokumendile allakirjutanud isikute allkirjadega.

Me juba märkisime, et esmaste dokumentide kvaliteet määrab tunduval määral raamatupidamise kõigi andmete täpsuse ja täielikkuse. Et esmane dokument leiaks õigeaegset ja õiget kasutamist, et ta võiks olla süstemaatilise arvestuse ja majanduslike operatsioonide kontrolli aluseks, selleks on tarvis tagada tema õige katkestamatu liikumine kuni sihtkohani. See tähendab — iga esmane dokument peab läbima kindlas järjestuses temale määratud instantsid, ilma liigsete viivitusteta, ja jõudma arvestusaparaati rangelt ettenähtud tähtajaks.

Võtame näiteks juba kõnesolnud dokumendi, mida nimetatakse töökäsundiks.

Tööstusettevõttes see dokument koostatakse igale ülesandele, mis antakse üksikule töölisele või tööliste brigaadile. Töökäsund selles mõttes on teatud osa tootmisprogrammist, mis on viidud töökohani. Selles dokumendis fikseeritakse tegeliku töö kogus ja kvaliteet, kulutatud aeg, töölistele kuuluv töötasu-summa ja teised arvestuseks ja kontrolliks vajalikud andmed. Ülesande täitmise järele töökäsundid antakse edasi arvestusaparaadile kontrollimiseks ja arvestuseks.

On endastmõistetav, et kui see käsund jääb kellegi kätte peatuma kas või ühekski päevaks, siis see otsekohe halvab arvestust ja kontrolli: arvestusaparaat ei saa antud juhul õigeaegselt kontrollida ja välja arvestada tehtud tööd ja tööliste töötasu suurust; järelikult tal ei ole ka võimalik määrata tootmisülesande täitmise astet. Pealegi nende andmete viibimine võtab arvestusaparaadilt võimaluse õigeaegselt informeerida töölisi nende töö tulemustest ja tehtud töö eest neile kuuluvast töötasust. Süstemaatiline ja igapäevane tehase tööliste informeerimine nende töö tulemustest, stahhaanövlaste lööktöö parimate eeskujude esiletõstmine aga mobiliseerib töölikollektiivi edasiseks sotsialistliku võistluse arendamiseks, igapidiseks tööproduktiivsuse tõstmiseks.

Väga tähtis on tagada igale esmasele dokumendile tema

õige liikumine kuni sihtkohani või, nagu öeldakse, õige dokumendikäive.

Niisiis tähtsamaks raamatupidamise õige korralduse tingimuseks on mitte ainult heakvaliteediline esmane dokumentatsioon, vaid ka kinnipidamine täpsest dokumendikäibe süsteemist. Kui hooletult koostatud, ebaselge või puudulikult vormistatud dokument põhjustab mittetäielikku ja ebaõiget peegeldamist, tõelisuse moonutamist arvestuses, siis viivitus esmase dokumendi edasilükumises teeb arvestuse ebatõhusaks ja järelikult viimane lakkab olemast operatiivse juhtimise ja kontrolli tööriistaks.

Mitmesugustel majandusaladel koostatavad dokumendid töötatakse esmalt läbi ja siis juba töödeldud kujul lülitatakse arvestuse süsteemi. Neid kõigepealt kontrollitakse vormilisest küljest. Kontrollimine toimub selleks, et selgitada, kas vastab antud dokument temale seatud vormilistele nõuetele, s. t. kas ta sisaldab kõiki ettenähtud rekvisiite, on ta varustatud isikute allkirjadega, kes on vastutavad tema koostamise, kas ei leidu vigu tehtud arvutustes, summade kokkuvõtmisel jms.

Kuid sellest siiski ei piisa. Ei või piirduda ainult formaalse läbivaatamisega; dokumenti tuleb kontrollida ka sisuliselt. On teada mitte vähe juhuseid, kus õige, väliselt hästi-vormistatud dokumentide taga peituvad riikliku distsipliini rikkumised, kuritarvitused, raiskamised, petmised jne.

Sellepärast iga dokumendi igakülgsel kontrollimisel, tema sisu analüüsil, sõltumata formaalsetest tunnustest, on erakordselt suur tähtsus. Dokumendi olemuslik kontrollimine peab selgitama, millisel määral temas näidatud operatsioonid vastavad plaaniülesannetele või eelarvelistele assigneeringutele, lepingutele, kas ei ole antud juhul tegemist ebamajanduslikkusega, seadusandlike direktiivide rikkumisega jms.

On endastmõistetav, et igast seejuures avastatud sihilikust ebaõige dokumendi koostamise katsest, teadlikust purusilmaajamisest niinimetatud „võltsdokumentide“ koostamisega ja petmisest nende dokumentide abil tuleb viivitamatult signaalseerida. Selliste faktidega, kui riigivastaste, vaenulike avaldustega, mis on suunatud sotsialistliku majanduse õnnestamisele, tuleb pidada halastamatut võitlust, vaatamata isikuile.

Ainult igakülgselt kontrollitud, korralik dokument võib

olla ettevõtte majanduslike protsesside peegeldamise aluseks arvestuses.

Dokumendi kontrollimisele järgneb tema edasine töötlemine, mis seisneb konteeringu koostamises. Konteering — see on isesugune nende korrespondeerivate kontode äramärkimine, millistes peab olema arvestatud antud dokumendis registreeritud operatsioon. Erinevalt esmastest dokumentidest konteeringut sageli nimetatakse sekundaarseks dokumendiks.

Konteeringus tuuakse järgmised arvestuseks vajalikud andmed: järjekorra-number ja kuupäev, mille all operatsioon tuleb kirjendada kontodes, debiteeritava ja krediteeritava konto šifr ning operatsioonisumma.

Toome konteeringu vormi näidise:

Kirjendada ..... 194..... a. nr. ....

D e e b e t			K r e e d i t			Summa
kartoteek	konto	kaart	kartoteek	konto	kaart	
.....	.....	.....	.....	.....	.....	.....
.....	.....	.....	.....	.....	.....	.....
.....	.....	.....	.....	.....	.....	.....

Allkiri .....

Nagu sellest vormist näha, sisaldab ta peale ülalmainitud deebet- ja kreditiandmete veel kaks lahtrit pealdistega: „Kartoteek“, „Kaart“. Need lahtrid täidetakse siis, kui arvestust peetakse mitte raamatutes, vaid kaartidel, mis hoitakse kartoteekides, s. t. eriliselt kohandatud kastides. Neil juhtudel konteeringus tuuakse kartoteegi number ja kaardi number, milles on kirjendatud dokumendis märgitud operatsioon.

Konteeringus leiduvate debiteeritavate ja krediteeritavate kontode arvu järgi eristatakse liht- ja liitkonteeringuid. Lihtkonteeringute all mõistetakse konteeringuid, mis sisaldavad ainult kahe konto korrespondentsi: ühe debiteeritava ja ühe krediteeritava konto. Liitkonteeringuiks nimetatakse selliseid konteeringuid, millistes ühe konto deebet korrespondeerib mitme konto krediidiga või vastupidiselt, kui üks krediteeritav konto korrespondeerib mitme konto deebetiga.

Konteeringute koostamiseks kasutatakse erilisi planke- talonge (teisiti neid nimetatakse „memoriaalorderiteks“) või stampi, mis vajutatakse vahetult esmasele dokumendile. Sageli esmaste dokumentide plankides, mis trükitakse valmis, kõik nõutavad konteeringu rekvisiidid (elemendid) on ette nähtud selleks eriliselt määratud kohas. Arusaadavalt ei vajata sel juhul eri stampi või täiendavaid talonge: konteering märgi- takse esmases dokumendis, täites temas valmistrükitud rekvi- siidid.

Peale esmaste dokumentide töötlemist neis sisalduvad and- med kantakse kontodesse, vastavalt konteeringuile; siis pan- nakse nad jooksva arhiivi vastavatesse mappidesse. Dokumen- tide alalhoiu jooksvas arhiivis korraldatakse selliselt, et oleks tagatud nende säilitamine ja tarviduse korral iga dokumendi kiire leidmine. Jooksvas arhiivis dokumente hoitakse tavaliselt mitte üle ühe aasta, ja siis antakse nad ettevõtte alatisse arhiivi hoiuks ettenähtud tähtaja kestel.

Dokumentide alalhoiu süsteemi täpsel organiseerimisel on väga suur tähtsus, ühest küljest ettevõttele vajalike teatmete- saamise mõttes, teisest küljest — kontrolliks ja dokumentaal- seks revisjoniks, mida teostavad kõrgemalseisvad organisat- sioonid, vastavalt valitsuse määrusele, mitte harvemini kui üks kord aastas.

Ametkonna sisemise dokumentaalse revisjoni ülesandeks on tagada, et kõik majandusorganisatsioonid, ettevõtted ja asutised peaksid kinni riiklikust distsipliinist, ja aidata kaasa võitluses vahendite ebaseadusliku raiskamisega, plaani- ja finantsdistsipliini rikkumise faktidega, kuritarvitustega jne. Dokumentide alalhoiu õige organiseeri- mine aitab kaasa revisjoni edukale teosta- misele, mis on üheks tähtsamaks sotsialist-liku omandi kaitsevahendiks.

## XV PEATUKK.

### RAAMATUPIDAMISE MITMESUGUSTE VORMIDE PÕHIMISED ISEARASUSED.

Eelmistest peatükkidest me juba teame, et majanduslike operatsioonide peegeldamiseks raamatupidamise süsteemis kasutatakse kahte kirjendamisviisi: kronoloogilist ja süstemaatilist.

Me nägime, et kronoloogilise kirjenduse abil kõik majanduslikud operatsioonid peegelduvad erilistes registrites (žurnaalides) selles kalendrilises järjestuses, milles need operatsioonid vormistatakse vastavate dokumentidega, ilma nende rühmitusega üksikute kontode järgi. Süstemaatiline kirjendus aga rühmitab arvestatavad majanduslikud operatsioonid kvaliteedilt ühesugustesse sünteetilistesse (koond-) ja analüütilistesse (detailsetesse) kontodesse.

Praktikas tuntud mitmesugused raamatupidamise vormid erinevad teineteisest kõigepealt sellega, et igaüks neist baseerub kronoloogilise ja süstemaatilise kirjenduse omapärasel korral. Teisiti öeldes, raamatupidamise üksikute vormide all mõeldakse kronoloogilise kirjenduse registrite (žurnaalide) ja süstemaatilise kirjenduse arvestustabelite erinevat pidamise viisi.

On endastmõistetav, et arvestuse mitmesugused variandid ei tekkinud praktikas juhuslikult. Nad ilmusid ja teisendusid sõltuvalt teatud ajaloolistest ja sotsiaal-ökonoomilistest tingimustest. Majandusliku tegevuse kasv inimühiskonna üksikutele arenemisastmetele ja seoses sellega suurte ettevõtete tekkimise põhjustasid arvestustöö mahu laienemist, mis omakorda kutsus esile arvestuse tehnika ratsionaliseerimise tarviduse. Ratsionaliseerimine läks suurel määral arvestusregistrite (raamatute) liigendamise teed ja tagas seega üha suurema tööjaotuse arvestuses.

Nii 1494. a. ilmunud itaalia munga Lucas Pacciolo tööst (üks esimestest trükistest, mis on pühendatud arvestusele) on teada, et tootmisjõudude toleaegsel arenemisastmel ka enam-vähem kujunenud raamatupidamise vormid ei tundnud veel jaotust sünteetiliseks (koond-) ja analüütiliseks (detailseks) arvestuseks. Tol ajal võrdlemisi piiratud majanduslike operatsioonide ulatuse ja seoses sellega vähese kontode arvu juures ei olnud sellise jaotuse järele mingisugust tarvidust. Seepärast nii sünteetiline kirjendus „Peraamatus“ kui ka operatsioonide kronoloogiline kirjendus žurnalis toimus eranditult detailsete kontode lõikes, ilma nende rühmituseta koondkontode järgi.

Tootmisjõudude arenedes ja ettevõtete suurenemisel paisus ka arvestustöö maht, millega seoses suurenes ka kontode arv „Peraamatus“. See raamat muutus loomulikult üha kogukamaks, mis nõudis tema liigendamist mitmeks raamatuks. Siit tekkiski terve rida üksikuid raamatuid, milledest igaüks hõlmab ainult teatud rühma analüütilisi kontosid: raamat kaupade arvestuseks üksikute sortide järgi, deebitoride ja kreditoride isiklike kontode raamat jms. Samal ajal püsib ka „Peraamat“, mis muutub sünteetiliste kontode raamatuks, mille ülesandeks on analüütilise arvestuse andmete üldistamine koondkontode abil kvaliteedilt samalaadsete laiendatud näitajate järgi.

Uhenduses sellega muutus loomulikult ka kronoloogilise kirjenduse kord. Selles mõttes eristatakse raamatupidamises ühežurnaalset, mitmežurnaalset ja kombineeritud vormi.

Vaatleme põhijoontes nende üksikute vormide iseärasusi sünteetilise arvestuse korralduse seisukohast.

Uhežurnaalse raamatupidamise vorm on tuntud itaalia vormi nimetuse all. See vorm kuulub ajalooliselt varajaseimate vormide hulka. Ta eeldab: 1) žurnali, milles kõik operatsioonid registreeritakse kronoloogilises järjekorras, ja 2) „Peraamatut“, kus samad operatsioonid kirjendatakse iga päev sünteetilistesse kontodesse.

Seoses majandusliku tegevuse arenemisega ja ettevõtete kasvuga see kronoloogilise kirjenduse variant hiljem mõnevõrra muutub. Uhe žurnali asemel peetakse kahte raamatut: Kassa-žurnali ja niinimetatud Memoriaali.

Esimeses registreeritakse igapäev kronoloogilises järjekorras ainult kassa-operatsioonid, mis on seotud sularaha liikumisega, teise aga, „Memoriaali“, kantakse samas järjekorras

kõik muud operatsioonid. Mõlemaid neid raamatuid („Kassa-žurnaal“ ja „Memoriaal“) peetakse korrepondeerivate kontode märkimisega, kuna siit kirjendid kantakse üle vastavatesse kontodesse paraamatus.

Seda arvestuse vormi nimetatakse uuendatud itaalia vormiks. Tema iseärasus järelikult seisneb kahe žurnaali („Kassa-žurnaali“ ja „Memoriaali“) ja igapäevase „Paraamatu“ pidamises.

Uuendatud itaalia vorm ilmus esmakordselt kirjandusse XVII sajandi algul ja ta pani aluse kronoloogiliste kirjendite žurnaalide edasisele liigendusele. Siit tekkisid raamatupidamise niinimetatud mitmežurnaalsed vormid.

Praktikas tuntakse raamatupidamise mitmežurnaalsete vormide mitmesuguseid variante. Kuid ühiseks iseloomustavaks iseärasuseks kõigi nende juures on järgmine:

1) Mitme eri žurnaali pidamine, milledes operatsioonid registreeritakse igapäev kronoloogilises järjekorras, korrepondeerivate kontode märkimisega.

2) Üksikute žurnaalide kirjendite koondamine ühte tsentraliseeritud kuu-žurnaali, mis rühmitab need kuu-operatsioonid üldkokkuvõttudena, korrepondeerivate kontode lõikes.

3) Operatsioonide peegeldus sünteetilistes kontodes ainult üks kord kuus, s. t. kuu-kokkuvõttudena, tsentraliseeritud (koond-) žurnaali andmete alusel.

Seega igapäevast kirjendust peetakse ainult eri žurnaalides ja analüütilistes kontodes.

Raamatupidamise mitmežurnaalsete vormide mitmesugused variandid erinevad teineteisest peamiselt kronoloogiliste kirjendite žurnaalide suurema või väiksema arvuga.

Mitmežurnaalne arvestuse vorm, mis on tuntud saksa vormi nimetuse all, iseloomustub sellega, et tema juures kronoloogilised kirjendid kantakse kolme eri žurnaali, kusjuures igaüks neist registreerib teatud liiki operatsioone: 1) kassa-žurnaal, 2) kaupade ostu-žurnaal, 3) kaupade müügi-žurnaal ja peale selle ühes muude operatsioonide žurnalis registreeritakse ülejäänud majanduslikud operatsioonid, mida ei hõlma mainitud kolm žurnaali.

Seega raamatupidamise saksa vorm eeldab üldse nelja igapäevast žurnaali ja ühte tsentraliseeritud kuu-žurnaali.

Teine mitmežurnaalne vorm, mida nimetatakse prantsuse vormiks, erineb sellega, et temas, võrreldes saksa

vormiga, peetakse suurem arv kronoloogilisi žurnaale, kusjuures igaühes neist registreeritakse iga päev piiratud operatsioonide rühm: näiteks „Materjalide sissetuleku-žurnaal“, „Materjalide väljamineku-žurnaal“, „Tootmis-žurnaal“, „Realisatsiooni-žurnaal“, „Kassa sissetuleku-žurnaal“, „Kassa väljamineku-žurnaal“ jms. Žurnaalide arv oleneb majandusliku tegevuse iseloomust ja mahust ja tööjaotuse vajadusest arvestustöötajate vahel. Need operatsioonid, millede lõhestamine üksikute žurnaalide vahel pole otstarbekohane, registreeritakse mitmesuguste operatsioonide žurnaalis.

Mis puutub tsentraliseeritud kuu-žurnaali, siis seda peetakse nii saksa kui ka prantsuse vormi juures üldiselt ühesuguselt: temas rühmitatakse kuu-kokkuvõttudena korrespondeerivate kontode lõikes kõik kuu kestel eri žurnaalides registreeritud operatsioonid. Sellest tsentraliseeritud žurnaalist operatsioonid kantakse siis sünteetilistesse kontodesse ka üks kord kuus, s. t. kuu-kokkuvõtusummadena.

Lõpuks on olemas ka raamatupidamise mitmežurnaalse vormi niisugune variant, milles žurnaalide liigendus viiakse kuni üksikute sünteetiliste kontodeni, mis on tuntud integraalse vormi nimetuse all. Selle vormi juures žurnaalide arv oleneb sünteetiliste kontode arvust. Žurnaalid on ehitatud selliselt, et nad võimaldavad operatsioonide registreerimist iga sünteetilise konto deebet ja krediti järgi, ära näidates siinsamas (vastavates lahtrites) temaga korrespondeerivad teised kontod. Žurnaalide sellise ehituse tõttu ei ole enam tarvis paralleelselt pidada sünteetilisi kontosid: iga üksik žurnaal kujutab endast samaaegselt ka teatud sünteetilist kontot.

Integraalse vormi põhimõte on aluseks sünteetilise arvestuse ülesehitamisel malelauakujuliste kontroll-žurnaalide abil, mida me mainisime juba IX peatükis (vt. lk. 95).

Mainitud kontroll-žurnaalide kasutamisel, kombineeritult (nagu me nägime X peatükis) kuukäivete malelauakujuliste kokkuvõttudega, põhjeneb sotsialistlike ettevõtete tingimuis praegu levinud sünteetilise arvestuse vorm. Seda arvestuse varianti võib nimetada arvestuse paljužurnaalseks malelauakujuliseks vormiks. Tema iseärasus seisneb selles, et jooksev sünteetiline arvestus piirdub oma olemuselt vaid malelauakujuliste kontroll-žurnaalide pidamisega, millede kokkuvõtu andmete põhjal koostatakse siis kuukäivete aruanded.

Tutvume malelauakujulise kontroll-žurnaali vormiga. Sel-

les žurnalis registreeritakse jooksvas korras kõik käibed korrespondeerivate kontode lõikes. Operatsioonide summad kantakse temasse vahetult dokumentidelt. Malelauakujulises kontroll-žurnalis määratakse eraldi lehekülg iga sünteetilise konto jaoks, millel võivad olla deebetilised kirjendid. Seejuures iga lehekülg lineeritakse vertikaalses suunas reaks lahtriteks, mis on määratud nende kontode kreditiiliste kirjendite jaoks, milledega on seotud antud konto deebetilised kirjendid. Malelauakujulise kontroll-žurnali niisuguse vormi tõttu iga operatsiooni summa kirjendatakse temas ainult üks kord s. t. krediteeritava konto lahtris. Peale operatsiooni summa märgitakse ka dokumendi žurnali-lausendi järjekorra number.

Et illustreerida öeldut näidisega, toome alljärgnevalt malelauakujulise kontroll-žurnali tabeli, kus rida operatsioon on kirjendatud arvelduskonto Riigipangas deebetis, temaga korrespondeerivate krediteeritavate kontode lõikes:

Arvelduskonto Riigipangas								deebet.	
Realisatsiooni-konto kreedit		Kassakonto kreedit		Riigipanga laenu konto kreedit		Deebitoride konto kreedit		konto kreedit	
doku- mendi nr.	Summa	doku- mendi nr.	summa	doku- mendi nr.	summa	doku- mendi nr.	mma	doku- mendi nr.	summa
1	5 000	2	2 000	3	7 500	5	700		
4	3 000	6	1 000	7	6 000	11	600		
8	4 000	9	1 500	13	4 000	—	—		
10	3 800	—	—	—	—	—	—		
12	6 000	—	—	—	—	—	—		
—	21 800	—	4 500	—	17 500	—	1 300		

Nagu sellest vormist näha, malelauakujulise kontroll-žurnali iga tabel annab, ilma eriliste väljavõttudeta, teatud sünteetilise konto deebetikäivete kokkuvõtusummad ühes krediteeritavate kontode korrespondentsiga. Järelikult, malelauakujulise käivete-aruande koostamisel (vt. ülaltoodud vorm) need kokkuvõtu andmed võivad olla allikaks krediteeritavate kontode vastavate ruutude täitmisel nende kontode horisontaalsel joonel, mis on märgitud tabeli pealdises, s. t. debiteeritavate kontode joonel.

Antud juhul me tõime malelauakujulise kontroll-žurnali tabeli näite, mis on ehitatud debiteeritava konto tunnuse järgi.

Kuid malelauakujulised tabelid võivad olla ehitatud ka krediti- lise tunnuse põhjal. Sel juhul malelauakujulise kontroll- žurnaali iga tabeli pealdiseks on krediteeritava konto nime- tus, kuna tema üksikud vertikaalsed lahtrid on ette nähtud nende kontode deebetiliste kirjendite jaoks, milledega ta kor- spondeerib.

Niiviisi, erinevalt ülaltoodud malelauakujulisest tabelist, mis on ehitatud debiteeritava konto tunnuse järgi, malelaua- kujulise kontroll-žurnaali tabel, mille aluseks on krediti- line tunnus, annab teatud sünteetilise konto krediti- käivate kokku- võtused ja ühtlasi ka tema korrespondentsi debiteeri- tate kontodega.

Praktikas kasutatakse sageli malelauakujulise kontroll- žurnaali tabelleid, mis on ehitatud mõlemas lõikes — nii deebi- tilise kui ka krediti- lise tunnuse järgi. See võimaldab mõle- masse tabeliliiki kirjendatud deebetiliste ja krediti- lise sum- made vastukokkuvõttude saamist, mis on neisse tehtud kirjen- dite täiendavaks kontrolliks, ja ka hariliku (mittemalelaua- kujulise) käivate-aruande koostamist. Malelauakujulise käi- vete-aruande koostamisel võetakse kokkuvõtuandmed ainult ühest mainitud malelauakujulisest kontroll-žurnalist — deebi- tilisest või krediti- lisesest. Malelauakujulise käivate-aruande koostamise tehnika seisukohast ei ole tähtis, kumb neist on võetud aluseks. Nii või teisiti iga summa kantakse temasse (nagu me nägime X peatükis) ainult üks kord: vastavasse ristumisruudusse, mis peegeldab käibesummat kahe omavahel kor- spondeeriva konto lõikes.

Siirdume nüüd sünteetilise arvestuse kombineeritud vormi vaatlemisele. Seda arvestusvormi kasutatakse kooperatiivides, kolhoosides, kus arvestus toimub kahekordse süsteemi järgi, rajooni eelarvelistes asutistes jt. Teda nimetatakse tavaliselt ameerika vormiks, ehkki ta oli esildatud (1803. a.) prantslase E. Degranži poolt. Oletatakse, et teda nimetatakse ameerika vormiks sellepärast, et ta algul leidis laialdasemat kasutamist Ameerikas. Selle vormi olemus seisneb kronoloogi- lise ja süstemaatilise kirjenduse ühendamisest ühes raama- tus. Kuna teiste arvestusvormide kronoloogiline kirjendus toimub eri žurnaalides, süstemaatilisi kontosid aga sageli nimetatakse „peakontodeks“, siis ka raamat, mis ameerika vormis ühendab mõlemaid kirjendusliike, kannab nimetust Žurnaali- pearaamat (peakontode raamat). Sel raamatul on järgmine vorm (vt. tab. lk. 128—129).

Jaauarikuu.

Kirjendid sün

teetilisestesse kontodesse

Kuupäev	Nr.	Kirjendite sisu	Käibesumma žurnali järgi (kronoloogiline kirjendus)	Kirjendid sün							
				Põhi- vahendid		Kaubad		Kassa		Arveldus- konto	
				deebet	kreedit	deebet	kreedit	deebet	kreedit	deebet	kreedit
1	2	3	4	5		6		7		8	
		Saldo algbilansi järgi	102600	10 000	—	78 000	—	600	—	13000	—
2	1	Viidud sularahas arvel- duskontosse Riigi- pangas . . . . .	500	—	—	—	—	500	500	—	—
2	2	Antud agendile aruan- dealuse summana . .	100	—	—	—	—	100	—	—	—
2	3	Saadud kaupu tasumi- sega arvelduskontost Riigipangas . . . . .	1750	—	—	1750	—	—	—	—	1750
2	4	Siirdud arvelduskontost Riigipangas panga- laenu katteks . . . .	3000	—	—	—	—	—	—	—	3000
2	5	Laekunud kassasse sis- seastemakse (siirdak- se põhifondi) . . . .	20	—	—	—	—	20	—	—	—
2	5	Samuti osamakse . . .	480	—	—	—	—	480	—	—	—
	6	Siirdud arvelduskontost Riigipangas kredito- ridele võlgnevuse katteks . . . . .	800	—	—	—	—	—	—	—	800
		Jne.									
		Kokku lehekülje järgi (välja arvatud alg- saldode summad) . .	6650	—	—	1750	—	500	600	500	5550

Deebi- torid		Aruandvad isikud		Fondid		Osa- maksud		Saadud laenud		Kreedito- rid		Jne.	
deebet	kreedit	deebet	kreedit	deebet	kreedit	deebet	kreedit	deebet	kreedit	deebet	kreedit	deebet	kreedit
9		10		11		12		13		14		15	
1000	—	—	—	—	49 000	—	34 700	—	15 000	—	3900	—	—
—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
—	—	100	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
—	—	—	—	—	20	—	—	—	—	—	—	—	—
—	—	—	—	—	—	—	480	—	—	—	—	—	—
—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	800	—	—
—	—	100	—	—	20	—	480	3000	—	800	—	—	—

Nagu näha toodud vormist, kronoloogilise ja sünteetilise kirjenduse ühendus „Žurnaal-pearaamatus“ saadakse raamatu vastava lahterdamise teel. Selle raamatu iga leht jaotatakse kahte ossa: ühel neist on eri lahtrid (vt. lahtrid 1—4) käibesumma kirjendamiseks kronoloogilises järjekorras (žurnaali asemel) ilma rühmituseta kontode järgi, kuna teises osas on rida lahtreid (arvestustabelite asemel) iga käibesumma laiialikandmiseks vastavatesse sünteetilistesse kontodesse (vt. laht-rid 5—15).

Kirjendus „Žurnaal-pearaamatusse“ algab, nagu ka harilikes sünteetiliste (koond-) kontode arvestustabelites, algbilansiga. Kõik jäägid (saldod) bilansi järgi kirjendatakse raamatu algul ühele reale. Peale bilansi üldsumma kirjendamist kronoloogilise kirjenduse jaoks ettenähtud lahtrisse kantakse vastavate kontode lahtritesse: jäägid iga aktiva kirje järgi — deebetipolele, jäägid passiva järgi aga — krediti poolele. Samas korras toimub jooksvate operatsioonide kirjendamine, s. t. operatsioonisumma (käive) kantakse teksti real kronoloogilise kirjenduse lahtrisse, kuna siis see summa kantakse laiiali ühe sünteetilise konto deebet- ja teise konto krediti poolele.

Aruandekuu kirjendeid jätkatakse uuel leheküljel, nagu teisteski arvestusregistrites, täiskirjutatud lehekülje viimasel real näidatud mittetäieliku sisekuise kokkuvõtu ülekandega („transpordiga“) uue lehekülje esimesele reale.

Sünteetiliste kontode järgi teatud perioodi käibesumma (s. t. kõigi arvestatud operatsioonide summa) leidmiseks tehakse lahtrites kokkuvõtted, kuid seejuures ei arvata kaasa algul kirjendatud jääke (saldosid).

Kombineeritud, teisiti öeldes, arvestuse ameerika vorm, nagu selgub näidisest, on ehituselt lihtne ja ülevaatlik. Kuid ei ole raske märgata, et ta on kasutatav ainult seal, kus võib piirduda sünteetiliste kontode vähese arvuga („Žurnaal-pearaamatu“ lehe suuruse piires). Sünteetiliste kontode suure arvu korral ei ole selle vormi kasutamine otstarbekohane: ta muutub kohmakaks, kasutamisel ebamugavaks ja raskendab tööjaotust arvestustöötajate vahel. Selletõttu ameerika vormi ei kasutata majandusorganisatsioonides, kus on nõutav suurem arv sünteetilisi kontosid.

Niisiis, me vaatlesime sünteetilise arvestuse mitmesuguste vormide iseloomustavaid põhijooni ja tõstisime esile need vormid (mitmežurnaalne malelauakujuuline vorm ja kombineeritud ameerika vorm), mis on meie majanduses enam levinud.

Me nägime, et iga vorm põhjened sünteetilise arvestuse kronoloogilise ja süstemaatilise kirjenduse erisugusel variandil.

Edasi, arvestuse vormid erinevad teineteisest olenevalt sellest, kas kirjenduseks kasutatakse raamatuid või lahtisi lehti (kaarte). Kõigi vaadeldud vormide juures arvestus võib toimuda nii raamatutes kui ka lahtistel lehtedel. Registrite kasutamisel raamatu või lahtiste lehtede näol on eriline tähtsus peamiselt analüütilise arvestuse organiseerimisel.

Arvestusraamatute peamine erinevus seisneb selles, et nad sisaldavad teatud arvu köidetud või mingil teisel teel brošeeritud ja nummerdatud lehti, mis on ette nähtud nendeks või teisteks kirjendusteks.

Raamatut võib kasutada nii kronoloogiliseks kui ka süstemaatiliseks kirjenduseks. Süstemaatiliste kirjendite raamatutes määratakse iga konto jaoks, olenevalt temas arvestatavate operatsioonide rohkusest, üks või mitu lehekülge. Analüütiliseks arvestuseks võetakse seejuures harilikult eraldi raamat iga analüütiliste kontode rühma jaoks, mida ühendab vastav sünteetiline konto (deebitoride raamat, kreditoride-raamat, kaupade-raamat, aruandvate isikute raamat jms.). Iga raamatu lehekülgede vorm oleneb sellest, milliste operatsioonide arvestamiseks on raamat ette nähtud.

Et hõlbustada teatud konto leidmist, on raamat varustatud erilise alfabeediga, mis näitab, missugusel leheküljel on see või teine konto.

Erinevalt raamatuist, kaardid kujutavad endist lahtisi, s. t. köitmata planke, mis loob tunduvaid paremusi nii arvestustehnika mõttes kui ka arvestusandmete kasutamisel.

Kaarte peetakse reeglilikohaselt ainult analüütilistele kontodele. Sünteetilistele kontodele avatakse kaardid ainult üksikutele juhtudel; kui ühel või teisel mainitud kontrol puudub analüütiline jaotus (näiteks arvelduskonto Riigipangas, põhikirjafond jms.). Sünteetilisel arvestusel piirduakse meile juba tuntud malelauakujuliste kontroll-žurnaalidega ja sünteetiliste kontode käivete kuu-kokkuvõttudega.

Analüütiliste kontode kaartide vorm on mitmesugune, oleneb sellest, missuguste operatsioonide arvestamiseks kaart on mõeldud. Nii näiteks kaupade või materjalide arvestamiseks kasutatakse üht vormi kaarte, arvelduste arvestamiseks deebitoridega ja kreditoridega on vajalik teine vorm jne.

Kaartide plangid harilikult trükitakse.

Analüütilise arvestuse kaartide levinumateks vormideks on: niinimetatud kontokorrendi, kauba-materjali ja paljulahtriline vorm. Kahe esimese vormi näiteks võivad olla XI peatükis vaadeldud valmistoodete (kauba-materjali kaardid) ja aruandvate isikute (kontokorrendi kaardid) analüütilised kontod. Mis puutub paljulahtrilisse vormi, siis toome illustratsiooniks kaardi, mille lahtrites arvestatakse kulusid nende üksikute peatükkide järgi (vt. lk. 133).

Kaartide-kontode hoiuks kasutatakse sellekohaseid kaste, kartoteeke. Neis korraldatakse kaardid vertikaalses asendis vastava sünteetilise konto analüütiliste kontode üksikute ühtaoliste rühmade kaupa.

Iga rühm kaarte-kontosid eraldatakse teisest papp-vahelehega, millele on peale kirjutatud selle sünteetilise konto nimetus, mida detailivad antud analüütilised kontod. Selleks, et kaartide rühmast oleks kerge leida vajalikku analüütilist kontot, kasutatakse erilisi indikaatoreid ehk „ratsanikke“. Indikaatorid — need on väikesed konto šifriga varustatud metallplaadid, mis asetatakse papp-vahelehtede ja kaartide ülemisele äärel. Seejuures kontode erinevate rühmade jaoks kasutatakse harilikult mitmesuguse värvusega indikaatoreid, mis kergendab kiiremat kontode leidmist.

Raamatupidamist kaartidel ühendatakse meil sageli kirjendite kopeerimisega. See arvestusviis kaartidel on tuntud nime-tuse all **kopeerarvestus** (kaardiline kopeerarvestus). Tema olemus seisneb selles, et ta võimaldab ühe töövõttega teostada kronoloogilist (žurnaalis) ja süstemaatilist (kaardil) arvestust. Seda saavutatakse kasutades harilikku kopeerpabe-rit ja lahtritelt üksteisele vastavaid kaartide vorme ja žurnaali planke. Kirjendite ühtumiseks (kopeerimismomendil) žurnaalis ja kaartidel, samuti kopeerimise hõlbustamiseks kasutatakse erilist kopeerseadist. See seadis koosneb žurnaaliplangi suurus-est metalltahvlist ühes kahe hoidjaga: üks on žurnaalilehe, teine kaardi klammerdamiseks.

Kahe plangi vahele pandud kopeerpaberi tõttu analüütilise konto kaardi iga kirjend saab täpse jäljendi tema all olevas žurnaali registris. Selle žurnaali vorm on toodud lk. 134.

1944. a.		Ladude kulud. III Ruumide ja inventari korrashoid.										1 kaart	5 lk.	1992 konto sifr	
Kanne		D E E B E T										Deebet	Kreedit	V Kontr. kontod	
Kuup.	nr.	TEKST	10	11	12	13	14	15	16	17	18				19
1.01	174	Aviis nr. 5 —15./XII	2 704 70						240 —				2 944 70		
5.01	189	Arveldus nr. 106 —3./I								29 05			29 05		
7.01	197	Avansi-aruanne					40 —	20 —	99 —	15 —			174 —		
10.01	210	Aviis nr. 37—1./I						80 —					80 —		
11.01	215	Akt 7./I				20 53							20 53		
15.01	278	Kassa-aruanne						73 —	48 —	24 —	10 —	19 —	174		
15.01	281	Avansi-aruanne								30 —	28 —	6 —	64 —		
		Ulekanne													

Rühmitus							kaardi
konto	dee- bet	kree- dit	Žurnaal <u>laosolevate kaupade konto j. nr. 0031, daatum Jaanuar, lk. 3</u>				nr.
			5. I 29 ETKVL arve nr. 25 527	199	5 373	—	178
			9. I 37 Saatek. j. 1/77001 mag. nr. 427		21	567	178
			9. I 37 Saatek. j. 3/77003 mag. nr. 1527		32	864	178
			9. I 37 Saatek. j. 4/77004 mag. nr. 1827		36	972	178
			11. I 48 Nahakombinaat „Unioni“ arve nr. 2/379	63 200	12 600	—	139
			11. I 48 Baas nr. 5 arve nr. 831	25 500	12 500	—	151
			13. I 51 Saatek. j. Nr. 5/77005 mag. nr. 463		40	2520	139
			13. I 52 Saatek. j. nr. 6/77006 mag. nr. 863		10	630	139
			13. I 52 Saatek. j. nr. 7/77007 mag. nr. 825		100	2500	151
			Ulekanne				

Kaardilisel kopeerarvestusel harilikult peetakse üksikuid žurnaale ühe või mitme sünteetilise konto piires. See võimaldab žurnaalide summade liitmise teel (kuivõrd nad on vastavate kaartide kirjendite jäljendeiks) saada käivete kokkuvõttud iga analüütiliste kontode ühesuguse rühma järgi ja võrrelda neid käibeid sünteetilise arvestuse kokkuvõttudega. Žurnaalides, mis hõlmavad mitut sünteetilist kontot, iga üksiku konto käivete kokkuvõttud saadakse väljavõttude abil ja rühmitatakse siis iga üksiku sünteetilise konto lõikes.

Selline on üldjoontes kaartide kasutamise olemus ühendatult kirjendite kopeerimisega. Me piirdusime vähesega arvestuse kaardilis-kopeerviisi kohta, sest kopeerarvestuse tehnika põhjalikum vaatlemine on omaette teema, mis ei mahu käesoleva raamatupidamiskursuse piiresse.

Samadel kaalutlustel me ei käsitle siin ka arvestuse mehhaniseerimise küsimusi. Märgime ainult, et arvestus- ja arvestus-kirjutusmasinate kasutamine leiab meie arvestuspraktikas juba nüüd võrdlemisi laialdast levikut. Neid masinaid on iga-sugusteks arvutusteks (aritmomeetrid, klahvmasinad „KCM“), summeerimiseks ja kokkuvõttude automaatseks kirjendamiseks (summeerija „DCM“) jms. Meil on ka selliseid masinaid (arveanalüütilised), millede abil täidetakse arvestustööde lõpetatud tsükleid. Need masinad töötavad eriliste kaartide abil, nime-tusega perfokaardid, milledesse aukude läbilöömise teel märgitakse esmaste dokumentide lähtelised andmed. Siis perfo-kaardid sorteeritakse ja rühmitatakse vastavate näitajate lõikes.

Mitmesuguste arvestus- ja arvestus-kirjutusmasinate kasutamise võimalus meie arvestustöös on tingitud sellest, et sotsialistlik majandussüsteem avab arvestuse mehhaniseerimiseks ja masinastamiseks erakorralised võimalused. Partei ja valitsus pühendavad suurt tähelepanu arvestuse ratsionaliseerimisele masinatehnika laialdase kasutamise baasil.

Juba on loodud uus eriline tööstusharu arvestus- ja arvestus-kirjutusmasinate tootmiseks.

Nende masinate igapidine juurutamine arvestustöösse aitab kaasa sotsialistliku arvestuse tehnika edasisele ratsionaliseerimisele.

## XVI PEATUKK.

### ARUANDLUS JA TEMA TÄHTSUS.

Sotsialistliku ettevõtte majandusliku töö jooksev arvestus peegeldab, nagu me juba nägime, iga üksiku operatsiooni sisu plaanitaitmise käigus.

Olles üheks tähtsamaks plaanitaitmise operatiivse juhtimise ja kontrollimise vahendiks, jooksev arvestus iseenesest, ilma tema andmete töötlemise ja koondamiseta, ei taga üldisatutud näitajate saamist ettevõtte töö kohta tervikuna või tema üksikute koostisosade kohta nende vastastikusel majanduslikus seoses.

Sotsialistlike fondide ja kogu ettevõtte või tema üksikute lülide plaanitaitmise käigu iseloomustamiseks on vajalikud arvulised koondnäitajad, mis väljendavad selle käigu kokkuvõtte ja tulemusi. Niisuguseid näitajaid koostatakse jooksva arvestuse (kõigi tema liikide — raamatupidamisliku, statistilise ja operatiivse) andmete põhjal eriliste koondtabelite näol. Neid koondtabeleid nimetataksegi ettevõtte aruandluseks. Selles mõttes aruandlus on just kui arvestuse lõppmomendiks.

Aruandlust võib koostada mitmesuguste perioodide kohta: aasta, kvartal, kuu, dekaad jne., olenevalt plaanimise, kontrollimise ja rahvamajanduse üksikute alade majandusliku töö juhtimise ülesannetest. Selles suhtes, s. t. aruande poolt hõlmatava ajavahemiku mõttes, aruandlus jaguneb jooksvaks ja aasta-aruandluseks.

Jooksev aruandlus ei erine aasta-aruandlusest ainult sellega, et ta peegeldab ettevõtte tööd lühemas ajavahemikus (kvartal, kuu jne.), vaid et ta iseloomustab ettevõtte majanduslike vahendite seisundit ja ta plaanitaitmise käiku vähema näitajate arvuga. Jooksva aruandluse põhimiseks ülesandeks on ettevõtte plaanitaitmise käigu peegeldamine teatud näitajate kompleksi järgi operatiivse juhtimise kontrollimise ja ettevõtte töö aktiveerimise otstarbel tema aastaplaani täitmise käigus.

Jooksev aruandlus omakorda jaguneb korraliseks ja eriotstarbeliseks. Eriotstarbelise iseloomuga aruandlust kasutatakse aasta teatud perioodis nende või teiste hooajaliste plaaniülesannete käigu operatiivseks juhtimiseks. Nii-suguseks aruandluseks on näiteks mitmesugused koondandmed varumiskampaania kohta, kevadkülvil ja viljakoristamise kohta põllumajanduses jms.

Peale nimetatud aruandluse kohtame praktikas ka episoodilist, teisiti öeldes, ühekordse iseloomuga aruandlust. Sellist aruandlust kasutatakse neil juhtudel, kui juhtimise või revideerimise otstarbel on vaja kiiresti kontrollida mõne üksiku plaaniülesande või erilise direktiivi täitmist jms. On endastmõistetav, et nendel aruandeandmetel ei saa olla süstemaatilist iseloomu: neid kasutatakse ainult erilise tarviduse korral vormi järgi, mis oleneb iga kord ülesannetest, milleks koostatakse see või teine ühekordne aruanne, kui nõutavad andmed puuduvad korralises aruandluses.

Mis puutub korralisse jooksvasse aruandlusse, siis see koostatakse ja esitatakse ettevõtte juhatusele ja ka ametkonna-instantsidele kindlatel tähtaegadel, süstemaatiliselt, kogu aruandaasta kestel. Ta hõlmab varem kindlaksmääratud näitajaid, mis iseloomustavad majanduslike vahendite seisundit ja ettevõtte tööd ühel või teisel aruande-perioodil.

Selliseks jooksvaks aruandluseks on näiteks kuubilanss, kvartali-aruandlus mitmesuguste kululiikide kohta, kuu-aruandlus toodete väljutamise kohta tööstusettevõtteis jms. Jooksva ja aasta-aruandluse koostis on kindlas sõltuvuses sellest, missugust rahvamajandusharu esindab antud ettevõte.

Ettevõtete aruandluse sisu ja vormi töötab välja vastav ministeerium või teised kõrgemalseisvad ametkonnalised organisatsioonid, kelle alluvuses on aruandvad ettevõtted, ja kinnitab NSVL Rahandusmin. (raamatupidamise aruandlus) ja Riikliku Plaanikomisjoni Statistika Keskvalitsus (statistiline aruandlus). Samuti on ette nähtud aruandluse esitamise tähtajad. Raamatupidamise aruannete ja bilansside esitamise kohta käib sellekohane NSVL RKN-i määrus (29. juulist 1936, a. nr. 1372), mille alusel ametkonnad määravad neile alluvatele majandusorganitele ja ettevõtetele aruandluse esitamise tähtajad.

Niiviisi kindlaksmääratud tähtajad, vormid ja instruksioonid aruandluse koostamise korra kohta on kohustuslikud. Meie seadusandlus keelab kategooriliselt esitada ükskõik missugust

perioodilist aruandlust vormide, perioodide ja adressaatide järgi, mis ei ole kinnitatud ülalmainitud korras. Selle keelu eesmärgiks on kõigepealt aruandluse vähendamine ja parandamine; ta on suunatud ikka veel ilmneva tendentsi vastu koormata ettevõtteid liigse, tõeliselt mittevajaliku aruandlusega, elava, operatiivse kontrolli ja juhtimise asendamise katsete vastu bürokraatlike aruannete üleküllusega. UK(b)P XVII kongress viitas oma otsustes vajadusele „järsult vähendada olelevaid arvestuse ja aruandluse vorme ülalt kuni alla“<sup>1)</sup>.

Seadusandlusega kindlaksmääratud NSVL Riikliku Plaankomisjoni St. Kesk. ja NSVL Rahanduse RK poolt ametkondade aruandluse koostise ja vormide kinnitamise kord tagab iga sotsialistliku ettevõtte ja kogu antud ametkonna aruannete põhinäitajate vajaliku kooskõla rahvamajanduse arvestuse koondnäitajate süsteemiga.

Ettevõtte aruande-näitajad ehitatakse meil selliselt, et valgustades iga üksiku ettevõtte plaanitütmise käiku ja majanduslikku seisundit, need näitajad oleksid ühtlasi antud majandusharu koondaruande, kuid hiljem ka kogu rahvamajanduse ühtse aruande koostisosaks.

Need mõlemad nõudmised, mis esitatakse üksiku ettevõtte aruandele, ei ole üksteisele vastukäivad. Nad on meil tingitud kogu maa ökonomika organiseerimisest ühtse tervikuna, ühtselt rahvamajanduslikust plaanist ja neid teostatakse ühtses sotsialistliku arvestuse süsteemis. Arvestuse mitmesuguste liikide (raamatupidamisliku, statistilise ja operatiivse) näitajad kõigis oma osades on teineteisega tihedalt seotud, täiendavad teineteist ja tervikuna moodustavad rahvamajandusliku arvestuse harmoonilise süsteemi, mis tagab aruandeliste koondandmete saamist, mis valgustavad kogu rahvamajandusplaani täitmise protsesse ja kokkuvõtteid. Iga meie majandusharu iga üksiku ettevõtte aruandlus moodustab orgaanilise lahutamatu osa arvestusnäitajate ühtselt süsteemist ja rahvamajanduse aruandlusest.

Sotsialistlike ettevõtete aruandlusel on ülisuur majanduspoliitiline tähtsus.

„Aruandluse korraldusel, — kirjutas V. I. Lenin, — ... on põhiline tähtsus kõigis mitmesugustes ametkondades ja asutistes“. Korduvalt nende küsimuste juurde tagasi tulles ja kor-

---

1) Partei XVII kongressi stenograafiline aruanne, lk. 673.

rates, et „aruandluse korraldamise küsimus on põhiküsimus“<sup>1)</sup>, Vladimir Iljitš andis rea olulisi näpunäiteid selle kohta, milline peab olema sotsialistliku majanduse aruandlus.

Sotsialistliku ettevõtte aruandlusele esitatavaks põhinõudeks on kõigepealt see, et ta peab olema avalik, üldrahvalik, kättesaadav töötajate laialdastele massidele. Meie seadusandluses on seoses sellega eriline korraldus, mis kohustab kõiki ettevõtteid lühidalt ja arusaadaval kujul informeerima töötajaid masse oma tööst.

See tähendab, et iga meie ettevõtte aruandlus peab populaarselt, ilma arvude kuhjamiseta, maksimaalselt ülevaatlikul kujul illustreerima edu ja puudusi ettevõtte töös, et plaanitäitmise tulemused rahvamajanduse igal alal oleksid laialdase huvi, sügava analüüsi ja uurimise objektiks.

Üldrahvalikkus, avalikkus ja massilisus — need on sotsialistliku aruandluse põhitingimused. Meie aruandlus on seepärast võimsaks vahendiks ettevõtte töö ühiskondlikul kontrollimisel ja töötavate masside kaasatõmbamisel võitlusse puuduste kõrvaldamise ja töö igapidise arendamise eest sotsialistliku majanduse kõigil aladel.

Sotsialistliku ettevõtte aruandele esitatavaks tähtsamaks nõudeks on arvuliste andmete absoluutne täpsus, tema näitajate objektiivsus. Aruanne peab andma „elavaid näiteid — nii eemaletõukavaid kui ka meeldivaid“<sup>2)</sup>, et rahvamajanduse ühtede lülide sotsialistliku stahhaanovliku töö saavutused oleksid eeskujuks teistele, kuna aga halva, riigivastase töö näitajad kujuneksid ühiskondliku taunimise objektiks, mis kutsub esile kohese bolševistliku võitluse ebamajanduslikkuse nähetega, distsiplineerimatusega ja töösse ning ühiskondlikku omandisse ebasotsialistliku suhtumisega.

Täpne ja objektiivne arv on nõutavaks tingimuseks ettevõtte igale aruandlusele. Igasugune „... katse kohastada arvu- sid selle või teise eelarvamusega on kriminaalse iseloomuga kuritegu“<sup>3)</sup>. Sotsialistlik aruandlus peab olema tõelik, võit-

---

1) V. I. Lenin, Teoste kogu, K. XXVII, lk. 14, 19.

2) V. I. Lenin, Teoste kogu, K. XXVII, lk. 456.

3) J. Stalin, KK poliitiline aruanne UK(b)P XIV kongressil, stenograafiline aruanne, lk. 44.

simisi ja petmisi mittedalliv. Sellega seletubki, et nõukogude seadusandlus määrab kriminaalvastutuse aruande-andmete esitamise eest, mis on sihilikult moonutatud ühes või teises suunas.

Sotsialistliku ettevõtte aruandlus, kui ettevõtte plaanitäitmise analüüsiks vajalik üldistatud arvuliste näitajate süsteem, on üheks peamiseks juhtimise vahendiks ja tõhusaks võitlusvahendiks majandusliku töö korraldamisel ja parandamisel, tööviljakuse igatisel tõstmisel ja omahinna alandamisel, rangest finantsdistsipliinist kinnipidamisel ja vahendite ebamajandusliku ning seadusvastase kulutamise faktide ärahoidmisel. Aruandlus on ühtlasi vajalik majandusliku töö plaanimiseks, nende uute reservide otsimisel ja mobiliseerimisel, mis ei ole veel meie rahvamajanduses kasutamist leidnud.

## XVII PEATUKK.

### AASTA-ARUANNE JA TEMA KOOSTAMISE KORD.

Ettevõtte aasta-aruanne peab andma õige pildi tema majanduslikust tegevusest, täpselt peegeldama möödunud aasta plaani täitmise tulemusi ja reaalselt kujutama antud ettevõtte majandusressursside seisundit. Seepärast tuleb enne aastaaruande koostamisele asumist teostada rida eeltöid, mis peavad tagama kõigi tema näitajate suurima reaalsuse ja tõelikkuse. Üheks tähtsamaks toiminguks selles suunas on inventuur. Inventuuri all mõtleme majandi kõigi materiaalsete vahendite selgitamist natuuras, üleskirjutamist ja hindamist, ettevõtte teiste organisatsioonidega ja isikutega arvlemiste, samuti ka ettevõtte majandusliku tegevuse tulemuste hoolikat kontrollimist.

Meie seadusandlus nõuab, et aasta-aruande koostamisele kohustuslikult eelneks „täielik inventuur ja bilansi kõigi kirjete hindamine aruandeaastale järgnevas 1. jaanuariks“<sup>1)</sup>. Seejuures seadus rõhutab, et mainitud inventuur peab teostuma seisundiga 1. jaanuariks, vaatamata inventuuridele, mis toimusid perioodiliselt aasta kestel. Ainult bilansi üksikute kirjete järgi võib ametkonna juhi loal teha inventuuri ka teisel, aastaaruandele lähedasel tähtajal, kuid mitte enne 1. oktoobrit. Seda võimaldatakse majandusvahendite üksikute liikide ja arvlemiste suhtes ainult sel otstarbel, et inventuur ei halvaks ettevõtte normaalset tööd ega aasta-aruande õigeaegset koostamist. On endastmõistetav, et selliste majandusvahendite inventuur, nagu sularaha, väärtpaberid jms., on kohustuslik sei-

---

1) NSVL Rahanduse RK instruksioon raamatupidamislike aruannete ja bilansside kohta, Kinnitatud NSVL RKN-i poolt 29. juulil 1936. a. nr. 1365 all.

sundiga uue aasta 1. jaanuariks, kuna nende vahendite kontrollimine natuuras ei ole raske.

Õigesti läbiviidud, kõigi materiaalsete vahendite ja ettevõtte arvlemiste täpsal inventuuril on suur majanduslik tähtsus mitte ainult aruande ja lõppbilansi reaalsuse tagamise mõttes. Hoolikas majanduslike vahendite inventuur on ühtlasi tõhusaks võitlusvahendiks riigifondide kaitsmisel, hoolikal suhtumisel sotsialistlikku omandisse. Sellepärast pühendatakse inventuuri õigele korraldusele ja teostamisele erilist tähelepanu.

Inventuuri organiseerimine ja juhtimine tehakse harilikult ülesandeks ettevõtte juhi poolt määratud komisjonile, millest kohustuslikult võtab osa pearaamatupidaja. Ühtlasi luuakse rida brigaade inventuuri vahetuks teostamiseks majandi üksikutel aladel. Nende komisjonide koosseisu kuuluvad: inventeeritavate vahendite eest vastutav isik, arvestustöötaja ja tootmisaktiivi esindaja. Inventuuri-brigaadide ülesandeks on mitte ainult kontrollimine natuuras ja kõigi majandusvahendite olemi üleskirjutamine, vaid ka nende kvalitatiivse seisundi kindlaksmääramine, samuti ka ettevõttele liigsete ja mittelikviidsete materjalide, inventariesemete jms. selgitamine sisemiste ressursside mobiliseerimise otstarbel. Mittelikviidised on sellised materjalid, mida ettevõtte ühel või teisel põhjusel ei kasuta.

Majandusvahendite inventuuri edukus oleneb suurel määral tema õigest ettevalmistusest. Et teostada inventuuri suurima täiuslikkuse ja täpsusega ja minimaalse ajaga, on tarvis eelnevalt läbi viia rida operatiivse kui ka arvendusliku iseloomuga eeltöid. Kõigepealt on tarvis tagada, et kõik, kuni inventuuri alguseni saadud kaubalis-materiaalsed vahendid, inventariesemed jms. oleksid tingimata õigeaegselt vormistatud ja arvestatud. Praktikas ei ole haruldane nähe, kus need või teised materjalid, tööriistad, varuosad jms. saabuvad lattu ilma vastavate kaaskirjadeta, millega ühenduses neid ei vormistata õigeaegselt, ja järelikult kuni vormistamise momendini nad on tegelikult arvestamata. Selliste majandusvahendite leidumise korral laos tuleb nad enne inventuuri algust vormistada, koostada eriline vastuvõtu-akt ja hinnata (varustajaga lepingus ettenähtud hindadega või ettevõttele määratud plaanihinnaga) selleks, et selle akti alusel arvestada mainitud majandusvahendid enne inventeerimise momenti. Ühes sellega peavad olema ka vormistatud ja arvestatud kuni inventuuri alguseni ladudest lähetatud kaubad jne.

Inventuuri algusele peab eelnema ka materiaalselt vastutavate isikute kirjalik kinnitus selle kohta, et kõik dokumendid, mis vormistavad nende hoiul olevate materjalide, tööriistade, valmistoodete jne. sissetulekut ja väljaminekut, on edasi antud arvestusaparaadile ja et mingisuguseid sissetulekusse või väljaminekusse kandmata majandusvahendeid inventeerimise momendiks ei ole jäänud.

Vaatleme inventuuri ja tema tulemuste vormistamise põhi- võtteid. Inventuuri alguseks ettevalmistatud valmistooded, materjalid, inventariesemed ja teised majandusvahendid, olenevalt nende eriomadusist, loetakse üle, kaalutakse või mõõdetakse nende hoiukohas ja registreeritakse vastavates inventuuri-loendites. Vigade vältimiseks inventeeritavate esemete kontrollimisel ja väljakirjutamisel loendid koostatakse sageli kahes eksemplaris. Brigaadi kahe liikme poolt niiviisi täidetud nimestikke võrreldakse üksteisega ja erinevuste ilmnemisel mõnede esemete suhtes, kontrollitakse ning täpsustatakse teistkordselt.

Valmistooded ja materjalid, mida hoitakse nummerdatud pallides või kastides, võivad jääda üldiselt kaalumata ja üle lugemata. Nende suhtes võib piirduda kvantitatiivse huupi kontrollimisega ja pallidel, kastidel jne. näidatud koguse kõrvutamiselega arvestuse andmetega. Samuti kontrollitakse huupi või määratakse kogus välise mõõtmisega kogukatel ja väheväärtuslikel materjalidel jms., millede kaalumine või ülelugemine on ilmselt otstarbetu. Sellise kontrollimisviisi kasutamise kohta tuleb aga inventari nimestikus teha eriline selgitav märkus.

Tööstusettevõtete inventuur eeldab samuti lõpetamata toodangu jäägi hoolikat kontrollimist. Seda kontrolli teostatakse igas töökohas, et selgitada ja kirjutada üles tootmises lõpetamata tooteid, üksikuid detaile, osakondades kasutamata jäänud materjale (mis on ladudest tootmiskonto deebetisse maha kirjendatud nende väljamise momendil) jne.<sup>1)</sup>

Inventuuri-komisjoni poolt kontrollitud põhivahendid, materjalid, poolfabrikaadid, valmistooded jne. registreeritakse erilistes inventuuri-lehtedes. Neis lehtedes nad korraldatakse

---

<sup>1)</sup> Märgime, et seejuures ilmnenuid nende materjalide maksus, mis ei ole veel töötlemissse sattunud, kirjutatakse maha tootmiskontost materjalide konto deebetisse, nende õigeks peegeldamiseks bilansis.

rühmadesse, vastavalt nende klassifikatsioonile arvestuses, et niiviisi tagada faktilise olemi andmete kõrvutatavust jooksva arvestuse andmetega ja hõlbustada vastavate aruandevormide edaspidist täitmist.

Inventuuri-lehed täidetakse eraldi iga hoiukoha järgi, kusjuures lehtede vormid olenevad inventeeritavate esemete iseärasust.

Illustratsiooniks toome valmistoodete inventuuri-lehe vormi näidise (vt. lk. 145).

Toodud näidisest on näha, et inventuuri-nimestik koostatakse võrdleva aruande näol: valmistoodete jäägid näidatakse temas ühest küljest faktiliste andmete järgi, mis on kindlaks tehtud inventuuriga, teisest küljest aga — jooksva arvestuse andmete järgi. Umbes samasugune vorm on poolfabrikaatide, materjalide jne. inventuuril.

Mõnevõrra teistsugune on põhivahendite inventuuri vorm. Ta erineb sellega, et temas tuuakse inventeeritava põhivahendi üksikasjalisem kirjeldus: täpne nimetus, konstruktsioon, asukoht, tehnilised põhitunnused, ehitamise või soetamise aasta, kulunemise protsent jms.

Erinev vorm on ka kassa olemi, väärtpaberite jms. inventuuril.

Iga nimestik või võrdlev aruanne, nagu teda teisiti nimetatakse, täidetakse inventuuri-komisjoni poolt ainult selles osas, mis peegeldab faktilist olemit natuuras. On arusaadav, et jooksvast arvestusest võetud andmed kantakse siia raamatupidamise poolt: viimane leiab ka inventuuri tulemused (puudu-jäägid või ülejäägid).

Vahet inventuuri võrdlevate aruannete abil ilmsikstulnud faktiliste jääkide ja raamatupidamise andmete vahel tuleb hoolikalt uurida ja analüüsida ning siis, olenevalt avastatud lahkumineku iseloomust ja põhjustest, inventuuri tulemused peegeldatakse vastavalt arvestuses enne aasta-aruande koostamise momenti. Need olid põhivahendite, materjalide, valmistoodete, kassaväärtuste jms. inventuuri põhimomendid.

Rööbiti ülalnimetatud vahendite inventuuriga ja seoses aasta-aruandega, hoolikale kontrollile alluvad ka ettevõtte arvlemised teiste organisatsioonide ja isikutega.

Bilansi arvlemiskirjete inventuur eeldab ettevõtte bilansis esinevate arvlemissummade kontrollimist (mitte varem kui seisundiga aruandeaasta 1. detsembriks) ja nende kooskõlastamist deebitoridega ning kreditoridega, samuti ka nende sum-

## Valmistoodete inventuuri-leht.

Ettevõtte .....  
 Inventuuri aeg .....  
 Alustatud .....  
 Lõpetatud .....

194.. a.

Materiaalselt vastutav isik .....

(perekonnanimi ja amet)

Komisjoni või brigaadi koosseis:

1. ....

2. ....

3. ....

Järjekorra nr.	N I M E T U S	Mõõduühik	Hind	Faktiline olem			Arvestuse andmed			T u l e m u s e d			
				kogus	kaal	summa	kogus	kaal	summa	puudujääk		ülejääk	
										kogus	summa	kogus	summa
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
	Kartong . . . .	t	600	—	119,5	71 700	—	120	72 000	0,5	300	—	—
	Elektripresspan .	t	4 200	—	26,4	110 880	—	26	109 200	—	—	0,4	1 680
	Paberist kotid .	tk.	60 k.	20 100	—	12 060	20 600	—	12 360	500	300	—	—
	Pakkimispaber .	t	725	—	65	47 125	—	65	47 125	—	—	—	—

(Komisjoni või brigaadi liikmete allkirjad.)

made reaalsuse astme määramist. Praktikas on kombeks saata igale deebitorile kontrollimiseks väljavõtte (teisiti — koopia) tema isiklikust kontost antud ettevõttes. Seejuures määratakse tähtaeg (harilikult 10 päeva), mille jooksul deebitor on kohustatud kontrollima kreditorilt saadud väljavõtet ja teatama viimasele oma tähelepanekud. Mainitud tähtaja kestel deebitorilt summa õigsuse kinnitamise või vastuvaide mittesaamisel loeb kreditor väljavõtte saldo kinnitatuks.

Kui aga arvlemiste kontrollimise tulemusena deebitori ja kreditori vahel tekivad lahkkelid, siis kumbki pool jätab oma bilanssi need summad, mis ta oma raamatupidamise andmete põhjal peab õigeteks. Ühes sellega huvitatud pool on kohustatud viivitamata andma kõik vaieldavad summad arbitraaži või kohtuorganite otsustada. Vaieldavad summad, mida nõutakse kohtu või arbitraaži kaudu, nõudja kirjutab maha vaieldavate nõudmiste kontole järgmise kandega:

Deebet — Vaieldavad nõudmised

Kredit — Deebitorid.

Mis puutub deebitorilisse võlgnevusse, mille sissenõudmise kohus või arbitraaž lükkas tagasi, siis need nõudmised kantakse täies ulatuses kahjumite kontosse.

Arvlemiste inventeerimisel tuleb ka selgitada deebitorilise ja kreditorilise võlgnevuse summad, mis on aegunud, ja need vastavalt maha kirjutada antud aruandeaasta kahjumitesse või kasumitesse.

Lootusetu deebitorilise võlgnevuse mahakirjutamine kahjumite arvele on lubatud ainult kõrgemalseisva organisatsiooni loal.

Inventeerimisel tuleb pöörata vajalikku tähelepanu arvlemiste kontrollimisele ettevõtte aruandvate isikutega. See kontrollimine teostub selleks, et õigeaegselt peegeldada vastavates kontodes kõik aruandvate isikute poolt kulutatud summad ja et lõppbilanssi jääksid tõeliselt kulutamata avansisummad, millele üleandmine kassasse enne 1. jaanuarit polnud teatud põhjustel võimalik (aruandev isik on komandeeringul jms.).

Hoolikat kontrollimist nõuavad lõpuks raamatupidamise kontod, mis peegeldavad majandusliku tegevuse tulemusi. See kontroll on vajalik peamiselt selleks, et rangelt piiritleda jooksva aasta kulud ja tulud antud aruandeaastal küll tehtud kulutustest ja saadud tuludest, kuid tulevaste aruandeperioodide arvel.

Niiviisi hoolikalt teostatud inventuur peab tervikus tagama ettevõtte aasta-aruande ja lõppbilansi reaalsust.

Inventuurile järgnevaks ja vahetult aasta-aruande koostamistöödele eelnevaks toiminguks on lõppkirjendused jooksva arvestuse kontodes. Lõppkirjendid tehakse majandusliku tegevuse finantstulemuste lõplikuks selgitamiseks.

Iga isemajandava ettevõtte töötulemusi, mis mõjutavad tema kasumite suurust, arvestatakse jooksvas raamatupidamises lahus, s. t. hargnenud kujul tulude, kulude ja kahjumite kontodes. Tulude, kulude ja kahjumite selline peegeldamisviis jooksvas arvestuses on vajalik, sest ta kergendab operatiivset kontrolli ja igapäevast võitlust ettevõtte töö rentaab-luse eest.

Et leida ettevõtte kasumite või kahjumite lõplik summa, selleks tuleb koguda ühte koondkontosse kõik majandusliku tegevuse finantstulemused antud aruandeperioodi eest. Selliseks koondkontoks on kasumite ja kahjumite konto. Lõppkirjendite abil selle konto ühte ossa — kreditiisse — rühmitatakse — kõik kasumid, teise ossa — deebetisse — aga kõik möödunud aasta kahjumid.

Nende lõppkirjendite tulemusena lõpetatakse kõik kontod, milledes jooksvas korras arvestati tulusid, kulusid ja kahjumeid lahus, s. t. hargnenud kujul.

Peale mainitud lõppkirjendite tegemist kasumite ja kahjumite konto deebetiliste ja kreditiiliste summade vahe näitab finantstulemust, s. t. ettevõtte lõplikku kasumit või kahjumit antud perioodi eest.

Seejuures märgime, et tööstusettevõtete raamatupidamises tavaliselt lõpetatakse resultaatsed kontod mitte ainult aasta lõpul, vaid ka igakuiselt.

Näitena toome nende lõppkirjendite skeemi resultaatsete kontode järgi. Oletame, et peale ettevõtte majandusvahendite inventeerimist aruandeperioodi lõpul üksikutes niinimetatud resultaatsetes kontodes olid järgmised saldod:

1. Realisatsiooni-kontos — krediti-saldo (tulud realisatsioonist) — 983 640 rbl.

2. Kulude kontos — realisatsiooni omakuludesse kantavad kulud — 296 320 rbl.

3. Tulude kontos — realisatsiooni omakuludest väljajäetavad tulud — 38 710 rbl.

Edasi oletame, et vaieldavate nõudmiste kontos on 5920 rbl., kusjuures sellest 1795 rbl. hagemine on arbitraaži poolt tagasi

lükatud. Peale selle kreditoride kontos on 21 456 rbl., millest 3400 rbl. on aegunud tähtajaga.

Et antud puhul välja selgitada lõplikud finantstulemused ja neid peegeldada kasumite ja kahjumite kontos, selleks on tarvis:

1) lõpetada realisatsiooni omakuludest väljajäetavate tulude konto, siirdes tema summa 38 710 rbl. realisatsiooni omakuludesse kantavate kulude konto kreditisse;

2) peale seda realisatsiooni omakuludesse kantavate kulude kontos osutuv saldo 257 610 rbl. (296 320 — 38 710) täielikult maha kirjendada realisatsiooni-konto deebetisse;

3) realisatsiooni-konto lõplik krediti-saldo 726 030 rbl. (983 640 — 257 610) maha kirjendada kasumite ja kahjumite konto kreditisse;

4) vaieldavate nõudmiste summa, mille hagi arbitraaž lükas tagasi, maha kirjendada kasumite ja kahjumite konto deebetisse, kuna aegunud tähtajaga kreditorilise võlgnevuse summa (3400 rbl.) kanda sama kasumite ja kahjumite konto kreditisse.

Raamatupidamise kontodes kõik need kirjendid esinevad nii:

Deebet	Realisatsioon	Kreedit
2. Realisatsiooni omakuludesse kantavad kulud . . . . . Rbl. 257 610	Saldo . . . . .	Rbl. 983 640
3. Kirjendatakse maha realisatsiooni lõplik tulemus (kasum) kasumite ja kahjumite kontosse . . . . . Rbl. 726 030		

Deebet	Realisatsiooni omakuludesse kantavad kulud	Kreedit
Saldo . . . . . Rbl. 296 320	1. Kirjendatakse maha realisatsiooni omakuludest väljajäetavad tulud . . Rbl. 38 710	
	2. Kirjendatakse maha realisatsiooni-kontosse selle konto lõplik deebet-saldo Rbl. 257 610	

**Realisatsiooni omakuludest väljajätavad tulud**

Deebet	Kreedit
1. Kirjendatakse maha realisatsiooni omakuludesse kantavate kulude kontosse . . Rbl. 38 710	Saldo . . . . . Rbl. 38 710

**Vaieldavad nõudmised**

Deebet	Kreedit
Saldo . . . . . Rbl. 5 920	4. Kirjendatakse maha kasumite ja kahjumite kontosse võlgnevus, mille hagi arbitraaž lükkas tagasi . . . . . Rbl. 1 795

**Kreeditorid**

Deebet	Kreedit
4-a. Kantakse kasumite ja kahjumite kontosse kreditoriline võlgnevus, mis kirjendatakse tuludesse aegunud tähtaja tõttu . . . . . Rbl. 3 400	Saldo . . . . . Rbl. 21 456

**Kasumid ja kahjumid**

Deebet	Kreedit
4. Kahjumid võlgnevuse mahakirjendamisest, mille hagi arbitraaž lükkas tagasi . . . . . Rbl. 1 795	3. Realisatsiooni tulemus (kasum) . . . Rbl. 726 030
Kasumite saldo . . Rbl. 727 635	4-a. Tulu kreditorilise võlgnevuse mahakirjendamisest, mille tähtaeg on aegunud . . . . . Rbl. 3 400
Rbl. 729 430	Rbl. 729 430

Toodud näidistest nähtub, et lõppkirjenditega üksikute nimetatud resultaatsede kontode saldod, mis peegeldavad tulusid ja kulusid, siirdakse täielikult kasumite ja kahjumite kontosse. Selle konto deebetiliste ja kreditiiliste summade vahe näitab kasumite või kahjumite lõplikku suurust (meie näites on ettevõtte kasumid aruandeperioodi eest rbl. 727 635).

Seejuures tuleb aga meeles pidada, et jooksva raamatupidamise süsteemis on üksikuid tulude ja kulude kontosid, millele saldosisid ei siirda lõppkirjenditega kasumite ja kahjumite kontosse. Siia kuuluvad näiteks niisugused kontod, milledes aasta kestel arvestatakse kulusid (aktivas) eriotstarbeliste sissetulekute arvel (üleliidulistest sotsialistlikest võistlusist osavõtjate premeerimiseks, lasteaegade ülalpidamiseks, kaardrite ettevalmistamiseks jms.), mis peegelduvad passivas. Aasta lõpul neis kontodes osutuvad summad siirdakse kuuluvuse järgi lõppkirjenditega vastavate allikate kontode deebetisse. Selliste kontode näiteks on ka kontod, mis peegeldavad aruandeaastal ilmnenuid tulusid ja kulusid, mis kuuluvad tulevaste aruandeperioodide operatsioonidele. On endastmõistetav, et sellised kulud ja tulud ei kuulu siirmisele kasumite ja kahjumite kontosse: nad kanduvad uude aastasse ja vastavalt sellele peegelduvad bilansis 1. jaanuariks erilistes kirjetes: „Kulud tulevaste aruandeperioodide arvel“ (aktivas) ja „Tulevaste aruandeperioodide tulud“ (passivas).

Samuti mitte kõiki aruandeaasta kahjumeid ei või kanda kasumite ja kahjumite kontosse.

Näiteks kaotused ja tulud väljalangenud põhivahendite likvideerimisest kantakse põhikirjafondi vähenemise või suurenemise arvele.

Niisugused on üldjoontes lõppkirjendid, mis tehakse ettevõtte lõpliku finantstulemuse — teisiti öeldes, tema aruandeperioodi kasumi või kahjumi — leidmiseks.

Mainitud lõppkirjendite kõrval praktikas aasta lõpul teostatud ka jooksva arvestuse kontode niinimetatud vormiline lõpetamine. See lõpetamine avaldub selles, et iga konto saldo uue aasta 1. jaanuariks kirjutatakse vastaspoolele: deebetiline — kreditisse, kreditiiline — deebetisse, ja niiviisi kõik kontod bilansseeruvad, teisiti öeldes sulguvad. Näitena toome kaks kontot (üks aktiivne ja teine passiivne), milledes on teostatud vormiline lõpetamine:

Materjalid		
Deebet		Kreedit
Saldo 1/I 1943. a. . . . . Rbl. 145 000		Käive 1943. a. . . . . Rbl. 1 671 000
Käive 1943. a. . . . . Rbl. 1 683 000		Deebet-saldo
		1/I 1944. a. . . . . Rbl. 157 000
Kokku Rbl. 1 828 000		Kokku Rbl. 1 828 000

## Riigipanga laenud

Deebet	Kreedit
Käive 1943. a. . . . Rbl. 708 000	Saldo 1/I 1943. a. . . Rbl. 86 000
Kreediti-saldo	Käive 1943. a. . . . Rbl. 725 000
1/I 1944. a. . . . Rbl. 103 000	
Kokku Rbl. 811 000	Kokku Rbl. 811 000

Peale kõikide kontode võrdlemist inventuuri-andmetega, kui inventuuri tulemuste alusel on arvestuses tehtud vastavad korrektiivid ja kõigi kontode sisu on täpsustatud, kui finants-tulemused on juba kantud kasumite ja kahjumite kontosse, asutakse aasta-aruande kindlaksmääratud vormiga plankide täitmisele.

Ettevõtte aasta-aruanne koosneb reast spetsiaalseist aruan-  
deist ja tabeleist, mis kogusummas moodustavad vastastikku  
seotud näitajate süsteemi, mis plaanitaimise lõikes peegel-  
davad ettevõtte töötulemusi möödunud aastal.

Käesolev õpik ei sea endale ülesandeks üksikasjaliselt vaa-  
delda aruandeaasta iga tabeli sisu ja täitmise korda ühes või  
teises rahvamajanduse harus. Peatume vaid üldjoontes aasta-  
aruande vormide ehituse põhimomentide juures (kohaldatult  
tööstuslikule ettevõttele).

Üheks tähtsamaks aasta-aruande osaks on lõppbilanss. Lõpp-  
bilanss iseloomustab ettevõtte majandusressursside koostist,  
nende otstarvet ja tõelist kasutamist; ta näitab, kui võrd õigesti  
ja ratsionaalselt kasutatakse ettevõtte põhi- ja käibevahen-  
deid, millisel määral nende tõeline paigutus vastab kindlaks-  
määratud normatiividele, — teisiti öeldes, nende vahendite  
plaanilisele sihtsuunitlusele.

Vaatamata bilansi tegelikule tähtsusele teda sageli alahin-  
natakse ega kasutata küllaldaselt kui majanduse juhtimise ja  
finantskontrolli vahendit. Partei XVIII kongressil sm. Molotov  
oma ettekandes rõhutas, et „meil leidub ka nüüd niisuguseid  
majandusjuhte, kes peavad alandavaks heita pilku bilanssi,  
uurida aruandlust, hoolitseda majandusliku isetasuvuse eest.  
Sellele muretusele ja majanduslikule kirjaoskamatusesele, kui  
riigivastasele ja antibolševistlikule praktikale, tuleb teha ot-  
sustav lõpp. Siis meil kaovad paljud ebamajanduslikud fak-  
tid.“<sup>1)</sup>

1) UK(b)P XVIII kongressi stenograafiline aruanne, lk. 304.

## Aktiva

## Lõpp-

Aktivarühmade osade ja kirjete nimetus	Normatiivid		Aasta alguseks		Aasta lõpuks	
	summa (tuh. rbl.)	päevades				
A. Põhi- ja eraldatud vahendid						
I. Põhivahendid . . . . .	—	—	658 622	45	1 092 122	88
II. Eraldatud vahendid:						
1. Maksed aruandeaasta kasum, Rahandusmin- le . . . . .	—	—	—	—	754 600	—
2. Maksed kas. Tööstus- panka . . . . .	—	—	—	—	65 000	—
3. Muud eraldat. vahendid	—	—	—	—	11 748	39
Kokku II osa järgi	—	—	—	—	831 348	39
III. Jooksva aasta kahjumid	—	—	—	—	—	—
Uldse „A“-rühma järgi	—	—	658 622	45	1 923 471	27
B. Normitud vahendid (omad ja krediteeritud)						
I. Materjalid, tooraine ja kütteained:						
1. Tooraine ja põhimaterj.	226	19	129 496	31	253 806	03
2. Abimaterjalid . . . . .	19	45	7 172	07	23 698	55
3. Kütteained . . . . .	15	60	838	96	16 037	43
4. Väheväärt. ja kiiresti- kul. inventariesemed ja instrumendid . . . . .	76	150	34 695	70	71 748	89
Kokku I osa järgi	336	—	172 203	04	365 200	90
II. Lõpetamata toodang . . . . .	176	8	75 796	66	241 724	45
III. Valmistooted ladudes . . . . .	90	4	111 858	82	104 848	56
IV. Tulev. aruandeper. kulud	18	—	28 897	14	33 439	02
Uldse „B“-rühma järgi	620	—	388 755	66	745 212	93
C. Vahendid kapitaalremondis						
1. Lõpetamata kapitaal- remont . . . . .	—	—	—	—	7 209	68
2. Erikonto Riigipangas kapitaalremondiks . . . . .	—	—	—	—	3 244	05
Uldse „C“-rühma järgi	—	—	—	—	10 453	73
D. Vahendid arvlemistes ja muudes aktiivates						
I. Lähetatud kaubad . . . . .	—	—	68 071	—	35 656	90
II. Rahalised vahendid:						
1. Kassa . . . . .	—	—	4 271	93	2 172	70
2. Arvelduskonto Riigip. . . . . .	—	—	45 697	95	132 689	43
3. Akreditiiv. ja erikontod	—	—	—	—	13 173	—
Kokku I ja II osa järgi	—	—	118 040	88	183 692	03
III. Arvlemised:						
1. Deebit. pretensioon. j. . . . . .	—	—	1 259	76	—	—
2. Muud deebitorid . . . . .	—	—	3 392	37	4 137	10
3. Aruandvad isikud . . . . .	—	—	3 482	28	5 342	69
4. Vaieldavad nõudmised . . . . .	—	—	4 218	—	3 425	—
Kokku III osa järgi	—	—	12 352	41	12 904	79
Uldse „D“-rühma järgi	—	—	130 393	29	196 596	82
Bilanss	—	—	1 177 771	40	2 875 734	75

## bilanss

## Passiva

Passivarühmade, -osade ja -kirjete nimetus	Aasta alguseks		Aasta lõpuks	
A				
I. Põhikirjafond . . . . .	1 020 622	45	1 402 132	88
II. Eelarveline finantseerimine . . . . .	—	—	50 000	—
III. Jooksva aasta kasum . . . . .	—	—	1 033 348	39
Kokku I—III osa järgi . . . . .	1 020 622	45	2 485 481	27
Võlgnevus 7 päeva piires (tuh. rublades) aasta lõpuks				
IV. Töölised ja teenistujad	41 180	37	150 802	93
Uldse „A“-rühma järgi . . . . .	1 061 802	82	2 636 284	20
Omade käibevahendite ja nen- dega võrdsustatud vahendite olem (ei kuulu bilansi kokkuvõttesse) 639 010 rbl. . . . . kop.				
B				
I. Lühiajalised pangakrediidid normitud varude arvel:				
1. Laenud tooraine ja materjalide arvel	20 000	—	35 000	—
2. Laenud lõpetamata toodangu arvel	—	—	24 000	—
3. Laenud valmistoodete arvel . . . . .	12 000	—	13 000	—
Uldse „B“-rühma järgi . . . . .	32 000	—	72 000	—
C				
I. Amortisatsioonifond ettevõtte direktori käsutuses kapitaalremondiks . . . . .	37 522	06	10 453	73
Uldse „C“-rühma järgi . . . . .	37 522	06	10 453	73
D				
I. Laenud teelolevate summade arvel . . . . .	—	—	35 000	—
II. Sihttulemid . . . . .	—	—	82 540	01
III. Arvlemised:				
1. Hankijad . . . . .	31 916	74	19 030	46
2. Rahandusmin. käibemaksu ja muude arvlemiste alal . . . . .	3 511	99	3 470	—
3. Muud kreditorid . . . . .	11 017	79	16 956	35
Kokku III osa järgi . . . . .	46 446	52	39 456	81
Uldse „D“-rühma järgi . . . . .	46 446	52	156 996	82
Bilanss . . . . .	1 177 771	40	2 875 734	75
Bilansialune kirje: Põhivahendite kulunemine. . . . .	98 770	—	138 540	—

Majandusliku isetasuvuse tingimusi on eriline tähtsus ettevõtte omade käibevahendite määramisel bilansi andmete põhjal. Majandusorganisatsioonide finantseerimise ja krediteerimise kehtiv süsteem nõuab omade ja laenatud käibevahendite ranget piiritlemist. Seejuures omade käibevahendite all mõeldakse ettevõtte plaanipäraseks tööks vajalikke vahendeid tootmismaterjalide, kütteaine, poolfabrikaatide, valmistoodete, lõpetamata toodangu püsivate varude näol ja tulevaste tehingute arvel tehtud kulusid.

Omade käibevahendite olemi ja kasutamise määramine bilansi andmete põhjal, mis on ehitatud III peatükis vaadeldud skeemi järgi, nõuaks rea bilansikirjete ümberrühmitamist. Ümberrühmitamine tulnuks teostada vastavalt nende vahenditega varustamise ja lühiajalise krediteerimise põhimõttele. Et seda analüüsimisel vältida, koostatakse praktikas bilans kahe skeemi järgi, mis võimaldab omade käibevahendite ja nende kasutamise määramist ilma erilise bilansikirjete ümberrühmitamiseta. Sellise skeemi järgi ehitatud tööstusliku ettevõtte bilansi vorm on toodud lk. 152—153.

Antud bilansi skeem on kohandatud kehtivatele tööstuse finantseerimise reeglitele ja seoses sellega võimaldab teatud kõrvalekaldumisi majandusvahendite rühmitamisest nende ökonoomilise klassifikatsiooni lõikes. Nii näiteks vastavalt mainitud reeglitele väheväärtuslikud ja kiirestikuluvad inventari-esemed ja tööriistad<sup>1)</sup> kuuluvad majandusressursside normitud varude koosseisu, mis kaetakse käibevahendite omaallikaist. Erinevalt teistest töövahendeist, mis soetatakse ja ehitatakse kapitaalvahetuste finantseerimise arvel, neid esemeid ostetakse (nagu remonditaksegi) käibevahendite arvel, mis tunduvalt lihtsustab nende soetamistingimusi. Sellepärast toodud bilansi skeemis kirje „Väheväärtuslikud ja kiirestikuluvad inventari-esemed ja tööriistad“ on näidatud kõrvuti materjalidega (tööesemed) „Normitavate vahendite“ (omad ja krediteeritud) osas, ehkki ökonoomilise sisu järgi see kirje peegeldab teatud osa töövahendeist, s. t. tootmispõhivahendeist.

---

1) Väheväärtuslikeks ja kiirestikuluvateks inventari-esemeteks ja tööriistadeks on esemed, millede kulumise aeg on alla ühe aasta, olenemata nende hinnast; samuti ka esemed, millede hind on alla limiiti, mis on kindlaks määratud vastavate rahvakomissariaatide ja keskasutiste poolt 200 rbl. piires üksuse eest.

Pöördume veel näiteks bilansi osa „Põhi- ja eraldatud vahendid“ juurde. Tootmis põhivahendid — need on, nagu me juba nägime, töövahendid, kuna aga eraldatud vahendite all mõistame vahendeid, mis on antud ettevõttest eraldatud, kuid finantskontrolli kaalutlusil püsivad teatud perioodi kestel ettevõtte bilansis edasi. Tähendab, sellest vaatepunktist on mainitud kahe bilansilise rühmituse sisu täiesti erinev. Praktikas aga praegu kasutatavas bilansi skeemis nad peegelduvad ühes ja samas osas „Põhi- ja eraldatud vahendid“. Seda tehakse jällegi selleks, et oleks võimalik bilansi järgi määrata omi käibevahendeid, ilma tema kirjetel erilise ümberrühmitamiseta.

Meie lõppbilansis omad ja nendega võrdsustatud vahendid moodustavad 2 562 481 rbl. 27 kop. See summa koosneb põhikirjafondist — 1 402 132 rbl. 88 kop., aruandeaastal eelarvelise finantseerimise korras saadud summast — 50 000 rbl. suuruses, jooksva aasta kasumist — 1 033 348 rbl. 39 kop. ja töötasude võlgnevusest tööliste ning teenistujatele plaanitud normatiivide piires (võrdsustatakse omade käibevahenditega) — 77 000 rbl. Märkime, et tõeline võlgnevus tööliste ja teenistujatele, nagu näha bilansist, on 150 802 rbl. 93 kop. Kuna aga omade vahenditega võib võrdsustada ainult seda osa töötasu võlgnevusest, mis on püsivalt ettevõtte kasutada, siis me võtsime antud juhul summa 77 000 rbl., mis peegeldab plaanis ettenähtud keskmist minimaalset võlgnevust.

Selleks et bilansi järgi määrata omade ja neile võrdsustatud käibevahendeid, on küllalt, kui summast 2 562 481 rbl. 27 kop. lahutada põhi- ja eraldatud vahendite summa, mis on toodud bilansis 1 923 471 rbl. 27 kop. (vt. aktivas „A“-rühma kokkuvõtet). Meie näites need vahendid avalduvad 639 010 rublas, mis on märgitud ääristatud näitajas bilansi passivas.

Edasi, kui me sellele summale lisame bilansi passivas näidatud lühiajalised pangakrediidid 72 000 rbl. suuruses, siis saame omade ja neile võrdsustatud käibevahendite ning pangalaenu summa, mis on ettevõtte normitavate varude finantseerimise allikaks. Vaadeldavas bilansis see summa on  $(639\,010 + 72\,000) = 711\,010$  rbl.

Selleks et kindlaks määrata, kui võrd õigesti ja ratsionaalselt neid vahendeid kasutatakse, on tarvis tõelisi jääke bilansi andmete järgi võrrelda plaaniliste normatiividega, samuti ka vastavate aruandeliste näitajatega, mis peegeldavad ettevõtte poolt täidetud töö mahtu.

Seega lõppbilanss on aruande põhimiseks tabeliks, mis või-

maldab ettevõtte finantstöö kontrollimist ja uurimist, tema finantsmajanduse seisundi analüüsi.

Lõppbilanss koostatakse raamatupidamise kirjendite põhjal (s. t. raamatupidamise kontode alg- ja lõppsaldo andmete järgi), mis on enne kontrollitud ning kõigi majandusvahendite ja bilansi arvemiskirjete inventuuri tulemustega vastavalt korrigeeritud.

Lõppbilansiga on tihedalt seotud teiste aruandeliste tabelite kõrval temale juurdelisatavad: a) põhivahendite, b) põhikirjafondi ja c) sihtfinantseerimissummade liikumise aruanded. Need aruanded teataval määral detailiseerivad vastavaid bilansi-kirjeid.

Näiteks toome ühe neist lisadest — põhivahendite aruande:

#### Põhivahendid.

Põhivahendite liikumine	Tööstustootmis-põhivahendid	Nende seas			Mitte-tööstuslikud põhivahendid	Kokku põhivahendid
		Hooned ja ehitised	Jõumasinad	Töomasinad, aparaadid ja ülekandeseadised		
I. Olem alghinnaga						
1/I 1943. a. . . . .	725	383	59	246	32	757
1/I 1944. a. . . . .	1 115	622	57	179	116	1 231
II. Üldse saadud 1943. a. . . . .	810	515	12	25	84	894
Nende seas:						
Võetud kasutamisele kapitaal-mahutuste arvel . . . . .	654	416	—	2	84	738
III. Üldse välja langenud 1943. a.	420	276	14	92	—	420
Nende seas:						
a) . . . . .						
b) . . . . .						

See aruanne peegeldab rahalises väljenduses põhivahendite liikumist ja nende suurust aruandeaasta alguseks ja lõpuks, funktsionaalse osatähtsuse (tööstuslikud tootmispõhivahendid, mittetööstuslikud põhivahendid) ja nende liikide

lõikes (hooned ja ehitised, jõumasinad, töömasinad jne.). Selle aruande suhtes tuleb silmas pidada järgmist: temas, nagu jooksvas raamatupidamiseski, mille andmete põhjal ta koostatakse, peegelduvad kõik põhivahendid nende esialgses hindedes, s. t. kulunemist arvestamata. Bilansis aga näidatakse põhivahendid niinimetatud „jäägilise hinnaga“, s. t. maha arvatud kulunemissumma; kulunemine näidatakse märkusena bilansi kokkuvõtu all. Niiviisi põhivahendite alg- ja lõppjäägid selles aruandes on loomulikult kulunemissumma võrra suuremad saldost lõppbilansi „Põhivahendite“ kirje järgi. Teisiti öeldes, põhivahendite summa liikumis-aruande järgi võrdub lõppbilansi saldo summaga, pluss bilansi rubriigi all näidatud kulunemissumma.

Tööstusettevõtte aasta-aruande tähtsamaks osaks on produktsiooni väljutuse tootmisprogrammi täitmise ja omahinna alandamise plaani näitajad. Nende andmete peegeldamiseks on aasta-aruandes määratud mitu eritabelit, milledest igaühel on oma kindel ülesanne. Uhes neist peegelduvad aruandeaasta tootmiskulud nende üksikute elementide järgi (tooraine ja põhimaterjalid, abimaterjalid, kütteained, töötasu, amortisatsioon jne.).

Sellel tabelil on järgmine vorm:

#### Tootmiskulud.

Kulude elemendid	Summa (tuh. rbl-des)
1. Tooraine ja põhimaterjalid . . . . .	13 780
Sealhulgas ostetud poolfabrikaadid . . . . .	6 650
2. Abi- ja muud materjalid . . . . .	1 850
3. Kütteained . . . . .	760
4. Elektrienergia kõrvalt . . . . .	325
5. Töötasu, põhi- ja täiendav . . . . .	10 515
6. Juurdearvestused töötasudele . . . . .	742
7. Amortisatsioon . . . . .	988
8. Mitmesugused kulud . . . . .	2 025
9. . . . .	-----
Kokku tootmiskulusid . . . . .	30 985
10. Ara tarvitatud aasta algul olnud jääkidest (omatoodetud):	
a) poolfabrikaate . . . . .	570
b) instrumente . . . . .	420
11. Lõpetamata toodangu jääk aasta algul . . . . .	1 810
12. Lõpetamata toodangu jääk aasta lõpuks . . . . .	2 180
Kokku . . . . .	29 625
13. Siirdud mittetootmiskontodesse . . . . .	3

Tabeli iseärasus seisneb selles, et ta näitab tootmiskulusid puhtal kujul, s. t. sisemiste käiveteta, mis kahekordistavad raamatupidamises neid või teisi tootmiskulude summasid.

Kuna antud tabel peab peegeldama tõelisi kulusid, mis on tehtud vaid aruandeaastal, siis kulude üldsummast (meie näites — 30 985 tuh. rbl.) lahutatakse poolfabrikaatide (vt. summa 570 tuh. rbl.) ja tööriistade (420 tuh. rbl.) maksus, mis on ära tarvitatud omatoodangu möödunud aasta jääkidest. Samal otstarbel kulude üldsummat korrigeeritakse (suurendatakse või vähendatakse) lõpetamata toodangu jääkide vahega aasta algul ja aasta lõpuks. Meie näites see vahe moodustab vähendamise suunas (2 180—1 810) 370 tuh. rbl. Niiviisi viimane kokkuvõtt — 29 625 tuh. rbl. peegeldabki tõeliste tootmiskulude suurust aruandeaastal.

Teine tabel aasta-aruande selles osas sisaldab andmeid tõeliselt väljutatud kogutoodangu omahinna kohta kõrvutatult möödunud aasta omahinnaga (võrreldava toodangu suhtes) ja aruandeaasta plaanilise omahinnaga. Täienduseks sellele tabelile koostatakse üksikud ülevaated tähtsamate toodete omakulust (kalkulatsioonist). Tähtsamate toodete all mõeldakse neid tooteid, mis on esikohal antud ettevõtte toodangus.

Aasta-aruande selle osa eri tabelis peegeldub toodangu väljutuse kava täitmine hindelises ja naturaalses väljenduses.

Andmete kõrval tootmiskulude kohta tervikuna tuuakse aasta-aruandes ka ettevõtte jaoskonna- ja tehase üldkulude ülevaade. See ülevaade antakse üksikute kulu-peatükkide loikes ja kõrvutatult plaaniliste ülesannetega; see on vajalik eelarvelisest distsipliinist ja kulude rangest kokkuhoiurežiimist kinnipidamise kontrollimiseks.

Need ülevaated koostatakse analüütiliste kontode: 1) jaoskonna-kulud ja 2) tehase üldkulud, andmete põhjal.

Otsustavaks teguriks tootmiskava täitmisel, nagu teada, on täpne töökorrastus, igapidine sotsialistliku võistluse ja stahhaanovliku liikumise arendamine, kindlaksmääratud töötasufondide õige kasutamine. Stahhaanovlikud töömeetodid tagavad tööviljakuse kiiret tõusu, väljutatava produktsiooni kvaliteedi pidevat paranemist, tema omahinna alanemist ja töötajate materiaalse heaolu tõusu. Seoses sellega erilist tähtsust omab aasta-aruande tabel, mis sisaldab näitajaid töö ja töötasu kohta. Selles tabelis peegeldub kõrvutatult plaaniliste andmetega nimekirja järgi keskmine tööliste ja teenistujate arv, kõigi tööliste poolt aastas töötatud inim-päevade üldarv,

keskmine toodang ja töötasu tööliste kohta aastas, ettevõtte aasta töötasufond tervikuna ja teised näitajad töötasu ja töö kohta. See aasta-aruande tabel annab rea põhinäitajaid, mis on vajalikud tööplaani täitmise kontrolliks ja analüüsiks.

Näidisenäitajate toome väljavõtte tööplaani täitmise aruande tabelist (lk. 160).

Aasta-aruandes on tootmistöö näitajate kõrval ka vastavaid andmeid, mis peegeldavad tootmisprotsessi minemiooperatsioone. Need andmed on toodud tabelis, mis sisaldab realiseerimiskäibed ja nende tulemusi (kasumid või kahjumid).

Aruande eri tabelis on koondatud ettevõtte käesoleva aja kulud ja kaotused, mis on tingitud sõjategevusest. Need kulud ja kaotused peegelduvad tabelis nende üksikute liikide lõikes, vaatamata sellele, kuhu nad oma sisult on kantud: kahjumitesse, põhikirjafondi vähendamiseks või tootmiskuludeks, s. t. tootmisprotsessi omakuluseks.

See tabel koostatakse eriliselt kontoplaani võetud kogumis-jaotamiskonto — sõjast tingitud kulude ja kaotuste konto — andmete põhjal.

Eraldi tuuakse aasta-aruandes ettevõtte kogu majandusliku tegevuse finantstulemuste näitajad.

Need näitajad peegelduvad tabelis, mida nimetatakse „Kasumite ja kahjumite kontoks“. Viimases näidatakse ühest küljest kasumid nende kujunemise põhiallike järgi (toodete realiseerimisest, operatsioonidest taaraga, kreditorilise võlgnevuse mahakirjendamisest tuludesse aegumise tõttu jne.), teisest küljest aga — kahjumite koostis ja suurus (lootusetu debitorilise võlgnevuse mahakirjendamisest, kaotused sõjategevusest, loodusõnnetustest jne.), mis kaetakse neist kasumeist. Tabeli lõpus tuuakse kasumi või kahjumi lõplik summa ja niiviisi tema kokkuvõetud bilansseeruvad. See tabel on süstematiseeritud väljavõtteks kasumite ja kahjumite kontost, tema üksikute andmete mõninga detailiseerimisega.

Kindlaksmääratud vormide järgi koostatud aasta-aruande arvuliste andmete kõrval iga ettevõtte on kohustatud esitama aruande juurde ka seletuskirja. Seletuskiri, kui osa aastaaruandest, koostatakse kõrgemalseisva organisatsiooni poolt ettenähtud kava alusel.

Seletuskiri sisaldab viiteid ettevõtte majandusvahendite ja arvlemiste inventuuri tähtaegade, meetodite ja ulatuse kohta, üksikute lõppbilansi kirjete ja teiste aastaaruande arvuliste andmete reaalsuse põhjendusi ja seletusi, samuti ka ettevõtte

## Tööplaani täitmine.

N ä i t a j a d	Aruandeaastal				
	Faktiliselt eel- misel aastal	plaani järgi	faktiliselt		
			absoluut- sed arvud	0/0	
				eelmisest aastast	aruande- aasta plaanist
A	1	2	3	4	5
A. Põhi- ja abitootmise järgi, mis on arvestatud üldproduktiooni plaanis					
1. Kogu personali keskmine arv nimikirja järgi:					
a) töölisi . . . . .	758	750	716	94,4	95,5
b) insener-tehnilist personali . . . . .	122	135	120	98,3	88,9
c) teenistujaid . . . . .	79	80	77	97,5	96,2
d) nooremat teenindavat personali	36	50	42	116,6	84,0
e) õpilasi . . . . .	—	—	34	—	—
Kokku p. 1 j. . . . .	995	1 015	989	99,4	97,4
2. Tööliste poolt töötatud inimpäevade üldarv aastas (tuhandetes)					
	196	195	185	94,4	94,4
3. Aasta keskmine toodang 1 töölise kohta (rubl., muutmatutes hindades)					
	17 309	21 067	21 921	126,6	104,1
4. Kogu aasta töötasufond (tuh. rbl-des):					
a) tööliste . . . . .	2 577	2 580	2 554	99,1	99,0
Seal hulgas: vabriku-tehasekoolide õpilaste faktilise töötasu ja tariifilise töötasu määra vahe.					
b) insener-tehnilise personali . . . . .	703	821	755	107,4	92,0
c) teenistujate . . . . .	239	232	227	95,0	97,8
d) noorema teenindava personali	70	99	90	128,6	90,9
e) õpilaste . . . . .	—	—	34	—	—
f) . . . . .	—	—	—	—	—
Kokku p. 4 j. . . . .	3 589	3 732	3 660	102,0	98,0
5. Keskmine töötasu aastas (rbl-des)					
a) töölise . . . . .	3 400	3 440	3 567	104,9	103,7
b) insener-tehnilise personali . . . . .	5 762	6 081	6 292	109,2	103,5
c) teenistuja . . . . .	3 025	2 900	2 948	97,5	101,7
d) noorema teenindava personali	1 950	1 980	2 150	110,2	108,6
e) õpilaste . . . . .	—	—	1 000	—	—
	—	—	—	—	—

arvepidamise ja aruandluse korralduse ja seisundi iseloomustuse. Seletuskirja samas osas loetletakse need konkreetsed abinõud, mis kavatsetakse tarvitusele võtta möödunud aastal arvepidamises ja aruandluses esinenud puuduste kõrvaldamiseks.

Seletuskirjas antakse ettevõtte majandusliku põhitegevuse lühike ülevaade ja selle analüüs üksikute tööalade järgi, kusjuures peatahelepanu pööratakse olukordade valgustusele, milledest on tingitud need või teised kõrvalekaldumised plaaninäitajaist. Samas iseloomustatakse ka ettevõtte finantsseisundit nii aasta kestel kui ka aasta lõpuks. Seletuskirja lõpus loetletakse need abinõud, mis tuleb ettevõtte juhatuse arvates tarvitusele võtta, et kõrvaldada aruandeaastal töötulemusi mõjutanud puudused ja kindlustada möödunud aastal saavutatud edu.

Seletuskiri täiendab aastaaruannet peamiselt kirjeldaval kujul ja ainult osaliselt — üksikute arvuliste arvestuste kujul. Arvulisi arvestusi tuuakse tarviduse korral ja peamiselt aastaaruande nende või teiste sünteetiliste näitajate ümberrühmitamise ja arendamise korras nende analüüsimiseks, nende konkreetsete tegurite selgitamiseks ja hindamiseks, mis mõjutasid aruandeaastal ettevõtte tööd ja tema majanduslikke tulemusi.

Ettevõtte aastaaruandlus-kampaania lõpeb aruande põhinäitajate laialdase läbitöötamisega ja arutlusega jaoskondade ja tehase üldkoosolekuil ning antud ettevõtte tööliste ja teenistujate kollektiivi konverentsidel. Seejärel aastaaruanne ühes tööliste ja teenistujate otsustega ja ettepanekutega esitatakse ettenähtud tähtjaks kõrgemalseisvale organisatsioonile, kellele allub ettevõtte, ja samaaegselt ärakiri NSVL Rahandusmin. vastavale organile ja NSVL Riikliku Plaanikomisjoni Statistika Keskvalitsusele.

Peale selle aruande üks eksemplar saadetakse ettevõtet krediteerivale Riigipanga asutisele.

Sotsialistlike ettevõtete aruandlus peab olema majandusliku töö juhtimise ja kontrollimise vahendiks. Selleks on vaja tagada tema näitajate igakülgset kontrolli ja analüüsi.<sup>1)</sup>

---

1) Sellise analüüsi konkreetseid võtteid käsitleb eridistsipliin — bilansi ja aruande analüüs.

Aastaruannete läbivaatamine peab olema suunatud ettevõtte töö edasisele parendamisele, võitlusele riikliku distsipliini igasuguse rikkumisega. Aruandluse analüüsiga kontrolitakse, kui suurel määral on täidetud plaaninäitajad, kuivõrd õigesti on ära kasutatud töötasufond, kas kulutatakse ökonoomselt toorainet, kütteaineid ja teisi materjale, millisel määral on mobiliseeritud sisemised reservid; kas võideldakse majandis praagi ja teiste kaotuste vastu, kas on õigesti organiseeritud finantsmajandus, kas on täidetud kohustused riigieelarve vastu. Analüüsi põhiülesandeks on — täideviimise kontroll. Seejuures analüüs, kui üks sotsialistliku kontrolli vormidest, eeldab mitte ainult saavutuste ja häirete selgitamist töös, vaid ka konkreetsete põhjuste kindlaksmääramist, milledest nad olid tingitud. „Me peame saavutama seda, — ütles sm. Molotov UK(b)P XVIII kongressil, — et kõik meie töötajad, väikesest kuni suureni, peaksid alati meeles oma vastust riigi ja rahva ees, peaksid alati meeles oma kohustust hoida rahva vara ja suhtuda temasse peremehelikult, pidada kinni kokkuhoiust kuludes ja tegelikult hoida rahva kopikast“.<sup>1)</sup>

Aastaruande läbivaatamisega ja kinnitamisega käib kaasas tõhusate järelduste ja ettepanekute väljatöötamine, mis on suunatud saavutatud edu kindlustamiseks ja ettevõtte töös ilmenud puuduste viivitamatuks kõrvaldamiseks tema edasise kasvamise eesmärgil.

---

1) UK(b)P XVIII kongressi stenograafiline aruanne, lk. 304.

## XVIII PEATUKK.

### RAAMATUPIDAMISAPARAAT JA TEMA PÕHIMISED ULESANDED.

Me vaatlesime raamatupidamise süsteemi ja aruandluse aluseid. Lõpuks tutvume aparaadiga, mis organiseerib ja teostab seda arvestust. Selliseks aparaadiks on raamatupidamisorgan, mida harilikult nimetatakse ettevõtte raamatupidamiseks.

Raamatupidamine moodustab iseseisva struktuurilise osa ettevõtte aparaadist. Vastavalt meie seadusandlusele<sup>1)</sup> raamatupidamisorganid ei või kuuluda asutise, ettevõtte või majandusorganisatsiooni mõne teise struktuurilise osa (jaoskonna, sektori jms.) koosseisu.

Ettevõtte raamatupidamise põhimisteks funktsioonideks on:

- 1) antud ettevõtte majandusvahendite ja plaanitäitmise käigu arvestuse organiseerimine ja pidamine;
- 2) plaanilisest, finants- ja eelarvelisest distsipliinist kinnipidamise rangeim kontrollimine;
- 3) ettevõtte juhatuse süstemaatiline teenindamine vajalike teadete ja aruandeliste andmete võimaldamisega, mis iseloomustavad tema majandusliku töö käiku ja tulemusi;
- 4) raamatupidamise aruandluse esitamine vastavatele organitele kindlaksmääratud vormide ja tähtaegade piires.

Raamatupidamise kohustuste ringi ei kuulu nende või teiste majandusoperatsioonide vahetu teostamine. Tema ülesanne seisneb selles, et ettevõtte majandusliku töö õigeaegse, täpse arvestusega ja kontrolliga aidata kaasa kõigi tema plaaniülesannete edukale täitmisele.

Raamatupidamisaparaadi struktuur võib olla mitmesugune, olenevalt ettevõtte töö sisust, ulatusest ja konkreetseist

---

1) NSV Liidu RKN-i määrus 29. septembrist 1932. a. nr. 1115 „Pea- ja vanemraamatupidajate õigustest ja kohustest ühiskondatud sektorite asutistes ja majandusorganisatsioonides“.

tingimusist. Märgime vaid, et selle aparadi sisemise ehituse enam levinud vormiks on tema alljaotus üksikuteks, vastastikku seotud rühmadeks, milledest igaüks arvestab ja kontrollib majandusoperatsioonide teatud ringi: materiaalse arvestuse, töötasu arvestuse, tootmise arvestuse rühm jne.

Selliseid alljaotusi ei tohi olla väga palju. Liigne aparadi killustamine üksikuteks rühmadeks, osadeks jms. toob paratamatult kaasa bürokraatsuse, parallelismi töös ja individuaaljuhtimise, juhtimise põhiprintsiibi halvamise.

Raamatupidamisaparadi eesotsas seisab pea- või vanemraamatupidaja, kes on kohustatud isiklikult juhtima arvestuse korraldust ja pidamist ettevõttes, asutises või majandusorganisatsioonis.

Juhul kui ettevõtte või asutise koosseisu kuuluvad üksikud isemajandavad üksused, kellel on omaette raamatupidamine, pearaamatupidaja ülesandeks on ka raamatupidamise õige korralduse kindlustamine neis isemajandavates üksustes. Nii oleks lugu detsentraliseeritud arvestuse korral. Detsentraliseeritud arvestuse all mõistame arvestustöö korraldust, millejuures ettevõtte või asutise üksikud struktuurilised osad peavad nende poolt teostatavate majandusoperatsioonide vahetus ja täielikku raamatupidamislikku arvestust ja neil on iseseisev bilanss. Sel juhul raamatupidamise keskaparaat saab neilt perioodiliselt bilansse ja teisi ettenähtud aruandelisi andmeid, millede põhjal koostatakse kogu antud majandusorganisatsiooni koondbilansid. Tsentraliseeritud arvestuse korral, vastupidiselt, asutise või ettevõtte üksikud struktuurilised osad ei pea täielikku raamatupidamislikku arvestust ja neil järelikult puudub iseseisev bilanss. Viimasel juhul majandusliku töö üksikutel aladel koostatavad dokumendid ja teised arvestusmaterjalid suunatakse ühtsesse tsentraliseeritud arvestusaparati, kus nende dokumentide andmed peale vastavat töötlemist lülitatakse raamatupidamise üldsüsteemi.

Pea- või vanemraamatupidaja kannab ettevõtte juhataja kõrval täielikku vastutust mitte ainult arvestuse ja aruandluse õige korralduse eest kõigis ettevõtte lülides, vaid ka plaanilise, eelarvelise ja finantsdistsipliini range pidamise eest.

Seoses sellega pearaamatupidaja (vanem-) on meie seadus-

andluse poolt asetatud eri seisundisse. Alludes ettevõtte juhatusele administratiivliinis, ta samal ajal raamatupidamise süsteemi ja kontrolli suhtes allub kõrgemalseisvale organile, mille koosseisu kuulub ettevõtte. Sama kõrgemalseisva organi poolt toimub ettevõtte juhataja ettepanekul pea- ja vanemraamatupidajate määramine, vallandamine ja ümberpaigutamine.

Pearaamatupidaja on ettevõtte raamatupidamise komandör.

Sellepärast kõik tema korraldused, mis puutuvad operatsioonide õigesse vormistamisse, raamatupidamisele dokumentide ja ettenähtud aruandeliste teatmete esitamisse, on kohustuslikud antud ettevõtte kõigile osadele ja üksikuile töötajaile. Pea- või vanemraamatupidaja korralduste mittetäitmise või rikkumise korral süüdlased võetakse distsiplinaar- või kriminaalvastutusele.

Kõik dokumendid, mis on nende või teiste majandusvahendite — raha, materjalid, kaupade — väljaandmise või vastu võtmise aluseks, ja muud dokumendid, mis vormistavad neid operatsioone ja on aluseks raamatupidamises, peavad olema alla kirjutatud pea- või vanemraamatupidaja või tema poolt selleks volitatud isiku poolt. Ilma sellise allkirjata loetakse need dokumendid kehtetuks.

Sotsialistliku ettevõtte raamatupidamises töötaja ei saa piirduda sellega, et ta passiivselt registreerib majanduslikke fakte, nende olemusse mitte tungides. Ta peab olema valvas, ta peab analüüsima ja hoolikalt kontrollima arvestatavaid operatsioone, peab valvama, et peetaks kinni riiklikust distsipliinist majandusliku töö kõigil aladel.

Korralduste saamisel, mis rikuvad nõukogude seadusandlust või on vastuolus arvestuse kindlaksmääratud süsteemiga ja kontrolliga, pea- või vanemraamatupidaja on kohustatud kõigepealt juhtima ettevõtte juhataja tähelepanu antud korralduse ekslikkusele ja ebaseaduslikkusele. Kui aga, vaatamata hoiatusele, juhataja kirjalikult kinnitab oma eelneva korralduse, peab raamatupidaja tema korralduse täitma, kuid samaaegselt informeerib ta sellest kõrgemalseisva organi juhatajat ja teatab asjast ka Rahandusmin. vastavale organile. Neil juhtudel aga, kui see või teine korraldus sisaldab kriminaalkorras karistatavaid toiminguid, pea- või vanemraamatupidaja on kohustatud sellest teatama mainitud organeile, jättes korralduse täitmata, sest sellise korralduse täitmine tähendab olla kuritegelike toimingute kaasosaliseks, selle asemel et nendega võidelda.

Arvestusel ja kontrollil on sotsialistlikus riigis suur majandus-poliitiline tähtsus. Sellepärast ongi nõukogude raamatupidaja osa vastutusrikas ja austav. Parteid ja valitsus usaldasid sotsialistlike ettevõtete arvestustöötajale erakordselt tähtsa riikliku ülesande — arvestada ja kontrollida plaanitaimise käiku, kaitsta sotsialistlikku omandit, jälgida seda, et kogu majanduslikus töös peetaks kinni rangest riiklikust distsipliinist, ära hoida suurte materiaalsete ja rahaliste vahendite eba-produktiivset kulutamist ja raiskamist, sest need vahendid on sotsialistliku riigi rikkuse kasvu ja võimsuse kindlustamise aluseks.

Et edukalt täita neid vastutusrikkaid ja austavaid ülesandeid, selleks ei piisa ainult oma ala tehnika põhjalikust tundmisest. Nõukogude raamatupidaja peab valdama majanduse ökonomikat, ta peab süvenema ettevõtte majandusellu, peab oskama ära hoida ja avastada majandusdistsipliini rikkumist ja sotsialistliku omandi riisumist.

Aktiivne ja teadlik osavõtt sotsialistlikust ülesehitustööst nõuab igalt töötajalt tema ideelis-poliitilise taseme pidevat tõstmist, marksismi-leninismi teooria tundmist. „Peab tunnistama kui aksioomi — räägib sm. Stalin —, et mida kõrgem on ükskõik missuguse riikliku või parteilise töö alal töötajate poliitiline tase ja marksistlik-leninistlik teadlikkus, seda kõrgem ja viljakam on töö ise, seda tõhusamad on töö tulemused, ja vastupidiselt, mida madalam on töötajate poliitiline tase ja marksistlik-leninistlik teadlikkus, seda tõenäolisemad on nurjumised ja läbikukkumised töös, seda tõenäolisem on töötajate endi murenemine ja mandumine kitsarinnalisteks eriteadlasteks, seda tõenäolisem on nende kidurdumine“<sup>1)</sup>.

Nõukogude raamatupidaja kõrge kutse kohustab kõigepealt laitmatult, ausalt ja kohusetruult suhtuma sotsialistlikku riiki.

Aus raamatupidaja ei või leppida ebamajanduslikkusega ja riikliku distsipliini rikkumisega, rangest kokkuhoiurežiimist mittehoolimise, liialdustega ja rahva vara otsese raiskamisega. Kõigi nende ja neile sarnaste riigivastaste nähetega, kust nad ka ei tuleks, peavad arvestustöölised pidama otsustavat võitlust. Nõukogude raamatupidaja peab olema riigikontrolli tõeliseks esindajaks.

---

1) UK(b)P XVIII kongressi stenograafiline aruanne, lk. 31.

Rahvamajanduse huvid, sotsialistliku riigi huvid on sotsialistliku arvestuse töötajale kõigest kõrgemal.

Üheks peamiseks nõudeks, mis esitatakse igale arvestustöötajale, on tingimusteta täpsus arvestuses ja aruandluses.

On teada, et praktikas ettevõtete aruandlus, mõnede raamatupidajate otsesel osavõtul muutub purusilmaajamisdokumendiks, mis maskib ja varjab puudusi, mõnikord aga kuritegusid majanduslikus töös. Juba partei XIII kongressil sm. Stalin märkis, et „meie raamatupidajad ei oma kahjuks alati hariliku kodanliku, ausa raamatupidaja elementaarseid omadusi. Ma austan mõnesid neist, nende hulgas on ausaid ja andunud töötajaid, kuid et on ka nurjatuid, kes võivad luuletada ükskõik missuguse aruande ja kes on ohtlikumad kontr-revolutsionääridest, — see on fakt“<sup>1)</sup>.

Ebaõigete, sihilikult moonutatud teatmete andmise eest raamatupidajad kannavad kriminaalvastutust.

Tähtsad ja vastutusrikkad ülesanded seab iga sotsialistliku ettevõtte raamatupidamisaparaadile meie maal levinud üleliiduline sotsialistlik võistlus maksimaalselt kõrge tööviljakuse eest.

Arvestusaparaadi, sotsialistliku arvestuse iga töötaja kohuseks on kõigi vahenditega, kõigepealt aga tõhusa ja täpseima arvestuse ja kontrolliga kaasa aidata sellele üldrahvalikule liikumisele, abistada stahhaanovlasi nende viljakas võitluses kõrge tööproduktiivsuse eeskujude eest, produktsiooni väljutuse suurenemise eest. Arvestus peab seisma sotsialistliku võistluse teenistuses. Arvestusaparaat on kohustatud süstemaatiliselt, täpselt, populaarsel ja selgel kujul valgustama tööliste ees kõiki saavutusi, samuti ka häireid nende igapäevases töös, andma neile põhinäitajad, mis iseloomustavad nende sotsialistliku töö tulemusi. Selleks on vajalik, et arvestusaparaat töötaks täpselt, kultuuriselt, töötaks stahhaanovlikult.

Arvestustöötajaile on antud sotsialistlikus riigis suured õigused; nad evivad suurt usaldust. Selle usalduse peavad nad ära teenima täpse sotsialistliku arvestuse ja kontrolli korraldamisega, lepitamatu võitlusega rahva vara õige ja kokkuhoidliku kulutamise eest, rangeimast riiklikust distsipliinist kinnipidamise eest majandusliku töö kõikidel aladel.

---

1) UK(b)P XIII kongressi stenograafiline aruanne, lk. 131.

## SISUKORD.

I ptk. Majandusliku arvestuse üldmõiste, tema osa ja tähtsus Nõukogude Liidus . . . . .	3
II ptk. Raamatupidamise iseärasusi . . . . .	8
III ptk. Raamatupidamise bilanss ja tema ehitus . . . . .	14
IV ptk. Majanduslike operatsioonide peegeldus bilansis . . . . .	25
V ptk. Kontod ja nende seos bilansiga . . . . .	33
VI ptk. Kontode vastastikune sõltuvus . . . . .	42
VII ptk. Raamatupidamise kontode mitmesugused liigid . . . . .	48
VIII ptk. Kronoloogiline kirjendus raamatupidamise süsteemis . . . . .	74
IX ptk. Käivete-aruanne sünteetiliste kontode järgi . . . . .	77
X ptk. Malelauakujuline käivete-aruanne . . . . .	86
XI ptk. Käivete-aruanded analüütiliste kontode järgi . . . . .	96
XII ptk. Vigaste kirjendite parandamine raamatupidamises . . . . .	103
XIII ptk. Kontoplaan . . . . .	107
XIV ptk. Dokumendid . . . . .	114
XV ptk. Raamatupidamise mitmesuguste vormide põhimised ise- ärasused . . . . .	122
XVI ptk. Aruandlus ja tema tähtsus . . . . .	136
XVII ptk. Aasta-aruanne ja tema koostamise kord . . . . .	141
XVIII ptk. Raamatupidamisaparaat ja tema põhimised ülesanded . . . . .	163

Vastutav toimetaja A. Mutt.

Keeleline toimetaja J. Väinaste.

Ladumisele antud 9. VIII 1946. Trükkimisele antud 18. IX 1946. Trüki-  
arv 3700. Paber 56 × 79,1/16. Trükipoognaid 10,5. Trükitähti trükipoognas  
42 240. Arvutuspoognaid 11,9. MB-05442. Tellimise nr. 939. Trükikoda  
„Punane Täht“, Tallinn, Pikk tn. 54.

На естонском языке.

Е. Глейх. Курс бухгалтерского учета.

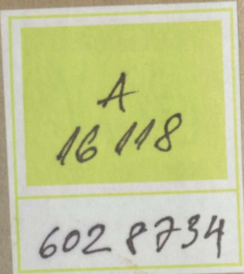


Rbl. 7.50

A  
16 118  
602 8734

TÜ RAAMATUKOGU  
  
1 0300 00602873 4

Rbl. 7.50



E. GLEIH \* RAAMATUPIDAMISE KURSUS

DOTSENT E. I. GLEIH

# RAAMATUPIDAMISE KURSUS

PÕHIALUSED

RK  
„PEDAGOOGILINE KIRJANDUS”  
TALLINN 1946