EESTI TARBIJATE KOOPERATIIVIDE VABARIIKLIK LIIT

N. D. TSEMKO

RAAMATUPIDAMISE TEOORIA

TALLINN, 1958. A.

2/42727

A 21538

EESTI TARBIJATE KOOPERATIIVIDE VABARIIKLIK LIIT

N. D. TSEMKO

RAAMATUPIDAMISE TEOORIA

Majandusteaduste doktori
prof. S. K. TATUR'i
toimetusel

Tsentrosojuzi Õppeasutuste Valitsuse poolt lubatud kasutada õpikuna kooperatiivtehnikumide raamatupidamise ja planeerimise osakondades

TALLINN, 1957. A.

Originaali tiitel:

Н. Д. Цемко. КУРС ТЕОРИИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА.
Издательство Центросоюза, Москва 1954

Tõlkinud **R. Pihlakas**

ARHIIVKOGU

2
Tartu Riikliku Ülikooli
Raamatukogu
42727

ESIMENE PEATÜKK

RAAMATUPIDAMISE ARVESTUSE ÜLDISELOOMUSTUS

«Sotsialism — see on kõigepealt arvestus».
V. I. LENIN

§ 1. MAJANDUSLIKU ARVESTUSE MÕISTE

Töö on inimeste elu allikaks ja inimühiskonna eksisteerimise tingimuseks: töö lõi inimese enda ja kindlustas inimeste ühiskondliku elu arenemise.

Töö on K. Marxi määrangu järgi kõigepealt protsess, mis toimub inimese ja looduse vahel, protsess, milles looduse poolt loodud esemed muutuvad inimeste elule vajalikeks vahenditeks.

Selleks, et inimesed võiksid elada ja areneda, peab neil olema toitu, rõivaid, jalanõusid, elamuid jne., aga selleks, et neil oleks neid materiaalseid hüvesid, peavad nad neid pidevalt tootma.

Töö kui inimese sihikindel tegevus, mis on suunatud materiaalsete hüvede tootmisele, on igavene loomulik vajadus. Samuti nagu ühiskond ei saa lakata tarbimast, ei saa ta lakata ka tootmast. Materiaalne tootmine, s. o. töö protsess materiaalsete hüvede loomiseks on ühiskondliku elu alus.

Arvestus tekkis kui inimeste loomulik püüdlus vaadelda looduses ja ühiskonnas toimuvaid nähtusi, kui vajadus üle lugeda oma tööriistu (vahendeid) ja tööprodukte (esemeid), kui vajadus registreerida esialgu ainult tööprodukte ja tööriistu, kuid seejärel ka tööprotsessi ennast ja töö kulutust materiaalse tootmise protsessis.

Niisiis mõistetakse arvestuse all selle lihtsamal kujul looduses ja ühiskonnas toimuvate nähtuste vaatlemist, mõõtmist (ülelugemist) ja registreerimist eesmärgiga kasutada neid arvestuse andmeid ühiskondlikus elus.

Tootmise ja materiaalsete hüvede jaotamise protsessis toimuvate faktide ja nähtuste vaatlemine, mõõtmine ja registreerimine moodustab majandusliku arvestuse sisu.

Arvestuse tekkimine ei olnud juhuslik, vaid see tulenes materiaalse tootmise vajadustest. Arvestus tekkis ühiskonna arenemise sel staadiumil, mil inimene — ühiskonna peamine tootmisjõud — omandas abstraktse mõtlemise võime ja õppis arvutama, kuna aga ühiskondlik tootmine saavutas sellise taseme, kus tootjad ei saanud enam läbi ilma kontrollita tootmise tulemuste üle.

Esialgu peeti arvestust kõige primitiivsemate tehniliste vahenditega (täkked puude koorel, märgid kividel, sõlmed arvutuspaeltel jms.). Edaspidi, seejärel kuidas kasvasid ja arenesid tootmisjõud, täienesid ka arvestuse meetodid ja tehnika. Tekib vajadus eraldi töötaja järgi, kes peaks materiaalsete varude ja majandusliku tegevuse arvestust.

Märkides ära arvestuse esinemist India ürgkogukonnas näitas K. Marx, et seal oli juba raamatupidaja, kes koostas kogukondlike varade nimestikke, pidas põllumajanduslike operatsioonide arvestust ja registreeris kõike, mis kuulus nende operatsioonide juurde.

Tootmisjõudude arenemisega, ühiskondliku tootmise kasvu ja komplitseeritusega mitte ainult ei arene ja täiene arvestuse meetodid ja tehnika, vaid laieneb ka nähtuste ring, mida hõlmatakse arvestusega. Sedamööda kuidas tootmine omandab üha enam ja enam ühiskondlikku iseloomu, kasvab ka arvestuse tähtsus.

Iseloomustades arvestuse tähtsust kui kontrolli vahendit ühiskondliku produkti tootmise ja jaotamise üle näitas Marx, et «..... raamatute pidamine on vajalikum kapitalistliku tootmise kui tükeldatud käsitöö ja taluniku tootmise puhul, see on kollektiivse tootmise puhul vajalikum kui kapitalistliku tootmise puhul» [1].

Ühiskondliku tootmise arenemine mitte ainult ei toonud kaasa majandusliku arvestuse tähtsuse tõstmise, vaid muutusid ka selle ülesanded ja kogu sisu, kuna materiaalsete hüvede tootmise viis, järelikult ka ühiskonna struktuur selles valitsevate ühiskondlike suhetega, ideedega, samuti poliitiliste, õiguslike ja muude institutsioonide iseloom ei jäänud ega saanudki jääda muutuseta.

---

[1] K. Marx, Kapital, 8. väljaanne, K. II, 2. raamat, lk. 115.

Materiaalsete hüvede tootmine moodustab iga ühiskonna aluse selle arenemise igasugusel astmel.

Kuid see ei tähenda seda, et tootmise viis jääb muutumata. Materiaalsete hüvede tootmisprotsessis astuvad inimesed kindlatesse, nende endi tahtest mitte sõltuvaisse tootmissuhetesse, mis vastavad nende materiaalsete tootlike jõudude arenemise tasemele.

Järelikult on tootmisviisil kaks erisugust, kuid omavahel lahutamata külge: tootmisjõud ja tootmissuhted.

Tootmisjõud iseloomustavad ühiskonna suhtumist loodusjõududesse ja esemetesse. Tootmissuhted iseloomustavad ühiskonnaliikmete suhteid omavahel, majanduslikke suhteid, mis kujunevad inimeste vahel materiaalsete hüvede tootmise ja jaotamise protsessis.

Tootmissuhete seisukord vastab küsimusele, kelle valduses on tootmisvahendid (s. t. tööriistad ja tööobjektid), kes käsutab tootmisvahendeid — kas kogu ühiskond või üksikud isikud, üksikud grupid, klassid, kes kasutavad neile kuuluvaid tootmisvahendeid teiste isikute, gruppide, klasside ekspluateerimiseks.

Ajalugu tunneb viit põhilist ühiskonna formatsiooni ja neile vastavaid tootmissuhete tüüpe: ürgkogukondlik, orjanduslik, feodaalne, kapitalistlik ja sotsialistlik.

Igale ühiskondlik-majanduslikule formatsioonile vastab temale omane ühiskondliku tootmise viis, mis on tingitud vastavast omandi vormist tootmisvahenditele ja tööproduktidele.

Ühiskondlik-majandusliku formatsiooni muutumisega muutuvad ka majandusliku arvestuse sisu, olemus ja ülesanded, muutuvad selle organisatsioonilised vormid ja meetodid.

Tootmisvahendite ühiskondliku omandi tingimustes on arvestus allutatud kogu ühiskonna huvidele; tootmisvahendite olles eraomanduseks ja ühe inimese ekspluateerimise juures teise inimese poolt teenib arvestus eraomanike huvisid, muutub valitsevate klasside käes töörahvahulkade rõhumise, petmise ja ekspluateerimise vahendiks ja kasutatakse ekspluateeriva klassi poolt oma võimu säilitamiseks ning oma huvide kaitsmiseks. Niisiis, sel kombel on majanduslik arvestus ajalooliselt kujunenud ja ühiskondades, mis on jagatud antogonistlikeks (vaenulikeks) ekspluateerivateks ja ekspluateeritavateks klassideks, kannab klassi-iseloomu.

Ürgkogukondliku korra juures on tootmissuhete aluseks tootmisvahendite ühiskondlik omandus. Siin ei esine ühiskonna

jagunemist klassideks, ei esine ühe inimese ekspluateerimist teise inimese poolt.

Ürgkogukonna iseloomustavaks erinevuseks on madal töötootlikkus, mis on rajatud kõige primitiivsematele, peamiselt kivist tööriistadele. Elatusvahendite hankimiseks, kaitseks loodusjõudude ja kiskjate loomade vastu ühinesid inimesed kogukondadesse ja töötasid koos. Ühine töö tõi kaasa tootmisvahendite ja tööproduktide ühisomanduse.

Arvestuse objektideks on siin kogukonna mittekeerulised majanduslikud operatsioonid, tööriistade ja tööproduktide tagavarad, mis moodustavad ühiskondliku omandi. Arvestust peetakse kogu kogukonna huvides ning järelikult on see ühiskondlikuks funktsiooniks.

Tootmisjõudude järk-järguline arenemine, rauast tööriistade ilmumine, karjakasvatuse, põllutöö, käsitöö arenemine, tööjaotus nende tootmisharude vahel, tööproduktide vahetamise võimalus kogukondade ja üksikisikute vahel, rikkuse järk-järguline kogunemine väheste kätte ning sellest tingitud enamiku allutamise võimalus vähemikule ja enamiku muutumine vähemikule allutatud orjadeks, — see kõik tõi kaasa kogukonna liikmete sotsiaalse ebavõrdsuse, kogukonna lagunemise ja eraomandi tekkimise.

Ürgkogukonna asemele tuli orjanduslik kord. Ühiskondliku omandi asemele tuli e r a o m a n d. Tootmisvahendid ja töötaja tootmises — ori muutuvad eraomandiks, keda orjapidaja võib osta, müüa ja tappa. Võrdõiguslike liikmetega ühiskonna asemele tekib orjapidajate ja orjade, ekspluateerijate ja ekspluateeritavate k l a s s i ü h i s k o n d. Esmakordselt tekib klassivõitlus. Koos ühiskondliku korra muutumisega muutusid ka majandusliku arvestuse sisu ja ülesanded — arvestus omandas k l a s s i - i s e l o o m u. Orjandusliku korra tingimustes teenib arvestus orjapidajate valitseva klassi huvisid ja seda kasutatakse nende poolt orjade ekspluateerimise vahendina. Arvestus on siin kontrollimise vahendiks majandusliku tegevuse üle ettevõtetes, millede aluseks on orjade, Marxi väljenduse järgi «rääkivate tööriistade» töö.

Tootlike jõudude edasist arenemist iseloomustab raua sulatamise ja töötlemise täienemine, kudumispingi ja raudadra levimine, põllumajanduse, veinitööstuse, võitööstuse, käsitöökodade arenemine, manufaktuursete ettevõtete tekkimine. Nende tingimuste juures ei saanud ori oma erakordselt madala töötootlikkusega rahuldada peremeest, kes vajas töö-

tajat, kes oleks huvitatud oma tööst ja kel oleksid vastavad töökogemused.

Olemasolevate tootmissuhete mittevastavus uute tootlike jõudude iseloomule tõi kaasa orjandusliku korra asendamise feodaalkorraga.

Tootmissuhete aluseks feodaalkorra juures on feodaali (mõisniku — pärisorjuslase) omandiõigus tootmisvahenditele (peamiselt maale) ja mittetäielik omandiõigus töötajale tootmises — pärisorjale, keda feodaal võib osta või müüa, kuid erinevalt orjapidajast ei või tappa.

Majanduslik arvestus feodalismi ajal säilitab oma klassiiseloomu ja teenindab feodaalide valitseva ekspluateerijate klassi huvisid.

Tootlike jõudude edasine arenemine tõi kaasa kapitalistlike ettevõtete — manufaktuuride idude tekkimise, seejärel aga ühes masinate ilmumisega hakkasid käsitöönduslike töökodade ja manufaktuurettevõtete asemele tekkima suured tööstusettevõtted — vabrikud ja tehased. Aadlike mõisade asemele, kus töötati lihtsate talupoegade tootmisriistadega, tekkisid suured kapitalistlikud majapidamised, mis olid varustatud põllumajanduslike masinatega.

Feodalismi ajal eksisteerinud tootmissuhted ei vastanud enam tootlike jõudude arenemise tasemele ja iseloomule; tootlike jõudude peamisest tõukejõust, milleks olid feodaalsed tootmissuhted varem, muutusid nad nüüd ühiskonna tootlikele jõududele takistuseks, hakates pidurdama nende edasist arenemist. Uus, feodaalidest progressiivsem, kodanluse klass kukutas revolutsioonilisel teel feodaalide võimu ja kehtestas uued tootmissuhted, mis vastasid tootlike jõudude arenemise tasemele.

Feodaalkorra asemele tuli kapitalism.

§ 2. KAPITALISTLIKU ARVESTUSE PEAMISED JOONED

Tootmissuhete aluseks kapitalismi puhul on tootmisvahendite erakapitalistlik omandus, kuid omandiõiguse puudumine tootmises töötajate — *palgatud* tööliste suhtes, keda ei saa kapitalist müüa, veel vähem tappa. Kuid töölistel ei ole tootmisvahendeid. Seepärast selleks, et mitte surra nälga, on nad sunnitud müüma oma tööjõudu kui *kaupa*, asetama ennast ekspluateerimise ikkesse, võtma endale kapitalistliku orjuse ahelad.

Seda mööda kuidas areneb kapitalistlik tootmisviis ja kuhjuvad hiigla rikkused käputäie kapitalistide kätte, toimub väiketootjate laostumise ja proletariseerumise protsess linnas ja maal, suureneb töölisklassi vaesumine.

Laiendades kapitalistlikku suurtootmist, koondades miljoneid töölisi hiiglasuurtesse ettevõtteisse teravdab kapitalism äärmuseni leppimatut vastuolu tootmise ühiskondliku iseloomu ja tööproduktide erakapitalistliku omastamise vormi vahel, tootmise ühiskondliku iseloomu ja tootmisvahendite eraomandi kapitalistliku vormi vahel.

Tootmise ühiskondliku iseloomu kokkusobimatus omastamise erakapitalistliku vormiga on kapitalismi põhiline vastuolu ja see põhjustab perioodilisi tootmiskriise, mil kapitalistid, leidmata maksevõimelist nõudmist kaupade järele nende endi poolt laostatud elanikkonnalt, on sunnitud koondama tootmist ja hävitama rikkusi, mis on loodud tööliste tööga, kelledelt on ära võetud võimalus kasutada neid rikkusi.

Pidevalt alandades juba niigi madalat elanikkonna ostujõu taset määrab kapitalistlik kord töötajaid krooniliselt massilisele tööpuudusele, laostumisele, näljale ja väljasuremisele. Kapitalistliku korra peamiseks jooneks on teravaim, lepitamatu klassivõitlus ekspluateerijate — kapitalistide ja ekspluateeritavate — tööliste vahel.

Iseloomustades kapitalistlikku majandussüsteemi kirjutas V. I. Lenin: «Vaata kuhu tahad — igal sammul näed ülesandeid, mida inimkond täiesti suudab viivitamata lahendada. Kapitalism takistab. Ta on kokku ajanud rikkusekuhjad — ja teinud inimesed selle rikkuse orjadeks. Ta on lahendanud kõige keerulisemad tehnika küsimused — ja pannud seisma tehniliste täienduste ellurakendamise miljonite inimeste vaesuse ja pimeduse tõttu, käputäie miljonäride nürimeelse ihnsuse tõttu.» [1]

See tähendab, et kapitalism on progressiivsest nähtusest, milleks ta oli feodaalkorra kukutamise perioodil, muutunud reaktsiooniliseks jõuks, mis pidurdab ühiskonna tootlike jõudude arenemist, ning et kapitalistlikud tootmissuhted on lakanud vastamast ühiskonna tootlike jõudude iseloomule, olles nendega lepitamatus vastuolus.

Kapitalism kui ühiskondlik kord laguneb ja läheneb kiirete sammudega oma hukkumisele; kapitalistlikud tootmissuhted, mis eksisteerivad veel kapitalistlikes maades, kukutatakse

[1] V. I. Lenin. Teosed 19. köide, lk. 353.

paratamatult ja asendatakse sotsialistlike tootmissuhetega, mis on rajatud tootmisvahendite ühiskondlikule omandusele.

Kapitalistlikus ühiskonnas peetakse majanduslikku arvestust valitseva kapitalistide klassi huvides, kasutatakse seda töötajate ekspluateerimise vahendina, rahva petmise, teiste maade, eriti mahajäänud rahvaste paljaksriisumise ja orjastamise vahendina.

Kaasaegse kapitalistliku tootmise eesmärgiks on suurimate kasumite saamine. Kaasaegse kapitalismi põhilise majandusseaduse peamised jooned ja nõuded seisnevad maksimaalse kapitalistliku kasumi kindlustamises antud maa rahvastiku enamiku ekspluateerimise, laostamise ja vaesumise teel, teiste, eriti mahajäänud maade rahvaste orjastamise ja süstemaatilise paljaksriisumise teel, lõpuks sõdade ja rahvamajanduse militariseerimise teel, mida kasutatakse kõige kõrgemate kasumite kindlustamiseks. Kõige kõrgemate kasumite saavutamiseks ei peatu kapitalistid ka kõige ebainimlikumate kuritegude ees.

Kajastades kaasaegse kapitalismi põhilise majandusseaduse nõudeid aitab majanduslik arvestus kapitalistliku korra tingimustes kapitalistidel saada maksimaalset kasumit tööliste ekspluateerimise suurendamise teel, ürituste arvel, mida V. I. Lenin nimetas «higi väljapigistamise teaduslikuks süsteemiks».

Üks kapitalistliku tootmisviisi vastuoludest — suhteline organiseeritus üksikutes ettevõtetes ja tootmise a n a r h i a kogu ühiskonnas — piirab arvestust üksikute kapitalistlike ettevõtete kitsaste raamidega ja teeb võimatuks ühtse kogu rahvamajandust hõlmava arvestuse organiseerimise.

Kapitalist ei kannata arvestuse a v a l i k k u s t, ei tunnista ega luba kontrolli ühiskonna poolt. Kuulutades eraomanduse «pühaks ja puutumatuks» vaatavad kapitalistid ühiskondliku kontrolli igasugusele katsele kui kallaletungile sellele omandusele.

Kaasaegse kapitalismi tingimustel on riik täielikult finants- ja monopolistliku kapitali magnaatide käes ja annab välja seadusi, mis kaitsevad kapitalistide huvisid, mis aitavad neil saada maksimaalseid kasumeid, järelikult suurendada töötajate ekspluateerimist.

Seadus ärisaladuse kaitsmise kohta lubab kapitalistidel varjata kasumi tegelikku suurust, petta töötajaid. Oma artikleis «Ähvardav katastroof ja kuidas selle vastu võidelda» kirjutas V. I. Lenin selle puhul: «Seadus, mis kaitseb ärisaladust, ei tule siin kasuks mitte tootmise ega vahetuse tarvidustele, vaid

kõige tooremale spekulatsioonile ja profiteerimisele, otsesele kelmusele, mis on teatavasti eriti levinenud aktsiaseltsides ja mida eriti osavasti varjatakse aruannete ja bilanssidega, mis kombineeritakse nii, et publikut petta». [1]

Ei saa öelda, et kapitalistid ei avaldaks trükis oma aruandeid. Kuid need aruanded ei kajasta ettevõtte tegelikku seisukorda, vaid jämedalt moonutavad, võltsivad kapitalisti ettevõtte tegelikku seisukorda. Sellest, mis tegelikult toimub ettevõttes, missugune on kasumi tegelik suurus, teab ainult kapitalist — ettevõtte omanik ise.

Kui kapitalisti asjad on halvad, ilustab ta neid igati, avaldab aruandeid, kus näidatakse, et ettevõtte asjad lähevad hästi, kuna aga tegelikult ettevõte on täieliku pankroti (likvideerimine laostumise tagajärjel) lävel. See on eriti iseloomulik aktsiaseltsidele, kelle kapitalid tekivad peamiselt aktsiate realiseerimisest laekunud vahendite arvel.

Petetuna võltsitud aruannetest, kus reklaamitakse laialdaselt olematuid kasumeid, paigutavad väikeomanikud oma viimased säästetud summad nendesse aktsiatesse ja alles pärast aktsiaseltsi pankrotti kuulutamist saavad teada, et neid on jultunult varastanud paljaks petiste grupp, kes on kasutanud selleks otstarbeks võltsitud aruandeid.

Kuid kapitalistid ei võltsi arvestuse andmeid mitte ainult neil juhtudel, kui ettevõtted töötavad kahjumiga. Kapitalistlikes maades üle poole rahvuslikust tulust, mis luuakse tööliste ja talupoegade tööga, omastatakse kapitalistide poolt. Rahvusliku tulu jaotamisel kapitalistlikes maades avaldub kaasaegse kapitalismi põhilise majandusseaduse toime üks külg: maksimaalse kapitalistliku kasumi kindlustamine antud maa rahvastiku enamiku ekspluateerimise, laostamise ja vaesustamise teel.

Selleks, et varjata kapitalistliku kasumi tegelikku suurust ja seda töötajate halastamatut ekspluateerimist, mille tagajärjel neid kasumeid on saadud, kasutavad kapitalistid igasuguseid kavalusi ja otseseid võltsimisi nende poolt avaldatavates aruannetes.

V. I. Lenini kuulsas töös «Imperialism kui kapitalismi kõrgeim staadium» tuuakse ära väljavõte saksa ajakirjast «Bank» 1914. aastast, kus räägitakse, et paljude aktsiaseltside aruanded sarnanevad mõningate keskaegsete käsikirjadega,

[1] V. I. Lenin, Valitud teosed kahes köites, II köide, lk. 75.

milledelt oli esialgu tarvis maha kustutada kõik see, mis oli hiljem peale kirjutatud, selleks et kustutatu alt leida märke, mis avavad käsikirja tegeliku sisu.

Nii on täiesti ilmne, *et kapitalismi tingimustes kasutavad kapitalistid majanduslikku arvestust töötajate ekspluateerimise vahendina, mille abil varjatakse maksimaalsete kasumite tegelikku suurust, mida saavad kapitalistid töötajate ekspluateerimise teel, rahva paljaksriisumise vahendina, töötajate ekspluateerimise fakti varjamise, kapitalismi võltsimise ja ilustamise vahendina, erakapitalistliku omanduse kaitse vahendina.*

Niisugused on kapitalistliku arvestuse peamised jooned.

§ 3. MAJANDUSLIKU ARVESTUSE ISELOOMUSTUS JA ÜLESANDED SOTSIALISTLIKUS ÜHISKONNAS

Suur Sotsialistlik Oktoobrirevolutsioon kõrvaldas meie maal vastuolu tootmise ühiskondliku iseloomu ja erakapitalistliku omastamise vormi vahel, likvideerides jäädavalt kapitalistlikud tootmissuhted ja nende aluse — tootmisvahendite erakapitalistliku omanduse.

Juhituna Nõukogude Liidu Kommunistliku Partei poolt, läbis meie suur sotsialistlik kodumaa enneolematu lühikese aja jooksul oma arenemise ajaloolise tee, kukutas kapitalistide ja mõisnike võimu ja tuginedes tootmissuhete ja tootmisjõudude iseloomu tingimusteta vastavuse majanduslikule seadusele, teostas tootmisvahendite ühistamise, hävitas ühe inimese ekspluateerimise süsteemi teise inimese poolt, ehitas üles sotsialistliku ühiskondliku korra ja astus sotsialismilt kommunismile järk-järgulise ülemineku ajajärku.

Nõukogude riigi majanduslikuks aluseks on sotsialistlik majandussüsteem ning tootmisriistade ja -vahendite sotsialistlik omandus selle kahes vormis: üldrahvalik (riiklik) ja kooperatiivne-kolhooslik (grupiline). NSV Liidus ei ole palgatöö süsteemi, tööjõud ei esine kaubana, ekspluateerimise süsteem on täielikult likvideeritud, ei ole tööpuudust, tootmiskriise, ei ole ega saagi olla kapitalismile omast vastuolu tootmise ühiskondliku iseloomu ja erakapitalistliku omastamise vormi vahel.

Sotsialistlikus ühiskonnas inimeste vastastikuseid suhteid tootmisprotsessis saab iseloomustada kui ekspluateerimisest vabade töötajate seltsimeheliku koostöö ja sotsialistliku vastastikuse abistamise suhteid. Inimeste tootmissuhted on siin

täielikus vastavuses ühiskonna tootlike jõudude iseloomuga, kuna tootmisprotsessi ühiskondlikule iseloomule vastab ka tootmisvahendite ühiskondlik omandus.

Nõukogude Liidu majanduse arendamine toimub kommunistliku partei ja Nõukogude valitsuse juhtimisel vastavalt sotsialismi põhilise majandusseaduse nõuetele, mille olemus seisneb kogu ühiskonna järjest kasvavate materiaalsete ja kultuuriliste vajaduste maksimaalse rahuldamise kindlustamises sotsialistliku tootmise pideva suurendamise ja täiustamise teel kõrgeima tehnika baasil. Vastandina kapitalistlikule ühiskonnale ei ole sotsialistliku tootmise eesmärk kasum, vaid inimene tema materiaalsete ja kultuuriliste vajadustega. Selle eesmärgi saavutamise vahendiks on sotsialistliku tootmise pidev suurendamine ja täiustamine kõrgeima tehnika baasil.

Nõukogude Liidu Kommunistliku Partei ja valitsuse peamiseks mureks on hoolitsus rahva heaolu, töötajate järjest kasvavate materiaalsete ja kultuuriliste vajaduste maksimaalse rahuldamise eest.

Nõukogude Liidu Kommunistliku Partei XIX kongressi direktiivides NSV Liidu arendamise viienda viisaastaku kohta aastateks 1951—1955 on ette nähtud tõsta viisaastaku jooksul tööliste ja teenistujate palka arvesse võttes jaehindade alandamist vähemalt 35 protsendi võrra, suurendada riiklikke assigneeringuid tööliste ja teenistujate sotsiaalkindlustuseks umbes 30 protsendi võrra, tõsta kolhoosnikute rahalisi ja naturaalseid sissetulekuid (rahalises väljenduses) vähemalt 40 protsendi võrra.

Vastavalt partei XIX kongressi direktiividele töötajate korteri- ja kultuur-elukondlike vajaduste parandamise kohta tehakse meie maal hiiglasuuri kulutusi elamute ja töötajate mitmesuguste kommunaal- ja elukondliku teenindamise ettevõtete ehitamiseks, laiendatakse haiglate, sanatooriumide, puhkekodude, lasteaedade, lastesõimede ja teiste sääraste asutuste võrku; avatakse suur arv uusi koole, tehnikume, ülikoole, teduslikke uurimisasutusi, teatreid, kinosid jne.

Kapitalistlikes maades suurem osa rahvuslikust tulust omastatakse kapitalistide klassi poolt; töötajad, kes loovad rahvusliku tulu oma tööga, saavad kõige väiksema osa sellest tulust ja on kerjuslikus, poolnäljases olukorras.

Nõukogude Liidus on täielikult ja jäädavalt likvideeritud ekspluataatorite klass ja kogu rahvuslik tulu kuulub rahvale. Umbes kolm neljandikku NSV Liidu rahvuslikust tulust kasu-

tatakse töötajate materiaalsete ning kultuuriliste ja elukondlike vajaduste rahuldamiseks. NSV Liidu rahvusliku tulu ülejäänud osa laekub riigi, kolhooside ja kooperatiivsete organisatsioonide käsutusse ja kasutatakse tootmise laiendamiseks, reservide moodustamiseks ja teisteks riiklikeks ja ühiskondlikeks vajadusteks. Sel kombel ka rahvusliku tulu see osa, mis jääb riigi, kolhooside ja kooperatiivsete organisatsioonide käsutusse, kasutatakse samuti NSV Liidu töötajate huvides.

Selles, samuti kui ka NSV Liidu ühiskondliku arendamise kõigil teistel aladel väljendub kommunistliku partei hoolitsus Nõukogude Liidu töötajate materiaalse heaolu ja kultuuri igakülgse kasvu eest. Partei XIX kongressi direktiivide edukas elluviimine NSV Liidu arendamise viienda viisaastaku plaani kohta demonstreerib veel ja veel kord sotsialismi suurt elulist jõudu, sotsialistliku majandusssüsteemi põhilisi eeliseid võrreldes kapitalistliku süsteemiga.

Majanduslik arvestus sotsialistlikus ühiskonnas erineb printsipiaalselt kapitalistlikust arvestusest. Sotsialistliku arvestuse printsipiaalsed erinevused kapitalistlikust arvestusest tulenevad sotsialistliku ökonoomika erinevustest, sotsialistliku majandussüsteemi põhilistest eelistest võrreldes kapitalistliku süsteemiga, on tingitud uutest majanduslikest suhetest inimeste vahel — sotsialistlikest tootmissuhetest, mille aluseks ei ole omandi erakapitalistlik, vaid ühiskondlik vorm.

Kapitalistlikes maades piirdub arvestus, nagu oli juba eelpool märgitud, üksikute kapitalistlike ettevõtete raamidega. Siin teenib arvestus kapitalistide huvisid ning on järelikult üksikute eraisikute funktsiooniks.

Sotsialistlikus ühiskonnas kujutavad kõik ettevõtted endast ühtse sotsialistliku majandussüsteemi osasid. Siin teenib arvestus kogu ühiskonna huvisid ning on järelikult ühiskondlikuks funktsiooniks.

Sotsialistliku rahvamajandussüsteemi ühtsus, mis baseerub ühiskondlikul omandil, loob vajalikud eeldused ja tingimused ühtse sotsialistliku arvestuse organiseerimiseks, mis hõlmab kõiki ettevõtteid ja rahvamajandusharusid ja mida teostatakse Nõukogude võimu kõrgemate organite ühtsel juhtimisel.

NSV Liidu konstitutsiooni § 14 on öeldud, et «rahvamajandusliku arvestuse ühtse süsteemi organiseerimine kuulub Nõukogude Sotsialistlike Vabariikide Liidu funktsioonidesse tema kõrgemate võimuorganite ja riigi valitsemise organite näol».

See tähendab seda, et majanduslik arvestus sotsialistlikus ühiskonnas täidab riikliku juhtimise üht tähtsamat funktsiooni.

Vastandina kapitalistlikule arvestusele, mille näitajad on varjatud üldsuse eest läbitungimata kattega, mida kaitstakse «ärisaladuse» seadusega, on arvestus sotsialistlikus ühiskonnas kättesaadav kogu rahvale.

Aruandelised andmed Nõukogude Liidu vabrikute, tehaste ja teiste ettevõtete töö tulemuste kohta arutatakse läbi nende ettevõtete tööliste ja teenistujate koosolekutel ja tootmisnõupidamistel. Vaadates läbi arvestuse andmed, mis iseloomustavad ettevõtete töö saavutusi ja puudusi, kritiseerivad töötajad ettevõtte juhtijate ja teiste töötajate tööd, avastavad puuduste põhjusi, näitavad teid nende kõrvaldamiseks, teevad ettepanekuid, mis on suunatud ettevõtete töö parandamiseks.

Aruanded kolhooside töö kohta arutatakse läbi ja kinnitatakse regulaarselt kolhoosnikute koosolekuil; tarbijate kooperatiivide juhatused annavad vähemalt kord kvartalis aru oma tööst volinike koosolekuil; rajooni tarbijate kooperatiivide liidud esitavad regulaarselt oma aruanded volinikele läbivaatamiseks. Sellise korra kohaselt vaadatakse läbi ja kinnitatakse regulaarselt tööaruanded ka kõigis teistes kooperatiivsetes organisatsioonides.

Aruandelised andmed Nõukogude Liidu majandusorganisatsioonide ja -ettevõtete töö kohta tööstuse, põllumajanduse, kaubanduse, transpordi jne. kõigis harudes avaldatakse kesk- ja kohalikkude statistikaorganite poolt igakvartaliliselt kesk- ja kohalikes ajalehtedes.

Niisugune arvestuse laialdane avalikkus on võimalik ainult sotsialistlikus ühiskonnas, kuna erinevalt kõigist kodanlikest parteidest ja riikidest, kes maskeerivad oma tõelisi eesmärke ja poliitikat, on kommunistliku partei ja Nõukogude riigi eesmärgid ja poliitika selged ja avatud kogu rahvale.

Sotsialistliku arvestuse teiseks mitte vähem tähtsaks jooneks on selle õigsus.

Kui kapitalistlikes maades arvestuse võltsimist, igalaadi «ekvilibristikat» numbritega mitte ainult ei lubata, vaid isegi soodustatakse kodanliku seadusandluse poolt, siis Nõukogude riigis loetakse kuriteoks igasugust katset moonutada arvestuse andmeid, esitada aruandelisi andmeid, mis ilustavad tõelist olukorda ja varjavad puudusi töös, kuna aga isikuid, kes lubavad arvestuse moonutamist, karistatakse rangelt, «...sest katse arve kokku sobitada ühe või teise eelarvamusega», kõne-

les J. V. Stalin partei XIV kongressil, «on kriminaalse iseloomuga kuritegu».[1]

Sotsialistlikus ühiskonnas ei ole tingimusi, mis põhjustaksid arvestuse moonutamist ja võltsimist, kuna siin ei ole ei konkurentsi üksikute ettevõtete vahel ega töötajate ekspluateerimist.

Kuid kapitalismi igandid inimeste teadvuses ei ole meie sotsialistlikus ühiskonnas veel täielikult likvideeritud. Esineb veel niisuguseid ettevõtete juhatajaid ja arvestuse alal töötajaid, kes oma püüdluses ilustada tõelist olukorda ja varjata riigi ja üldsuse eest ettevõtete töös esinevaid puudusi moonutavad arvestuse andmeid ning esitavad riigile teadlikult ebaõigeid arvestuse andmeid.

Nõukogude Liidu arvestuse alal töötaja peab olema aus, õiglane ja ta peab meeles pidama, et mõnede töötajate poolt tõelise olukorra varjamine neile alluvates ettevõtetes ja asutustes, töö tulemuste ilustamine on partei ja riikliku distsipliini rikkumise üheks kõige ohtlikumaks ja kahjutekitavamaks avalduseks.

Võidelda niisuguste nähtuste vastu on iga nõukogude töötaja kohuseks ja auasjaks.

Arvestuse tähtsust sotsialistlikus ühiskonnas kui riigi ja ühiskonna kontrolli tähtsamat vahendit materiaalsete hüvede tootmise ja jaotamise üle on korduvalt alla kriipsutatud marksismi-leninismi klassikute poolt.

«Arvestus ja kontroll,» märkis V. I. Lenin, «see on peamine, mis on nõutav kommunistliku ühiskonna esimese faasi korraldamiseks ja õigeks funktsioneerimiseks . . . ».[2]

Arvestus sotsialistlikus ühiskonnas hõlmab majandusliku tegevuse kõik küljed, tungib läbi majandusliku aparaadi kõigist pooridest. Ilma arvestuse õige organiseerimiseta ei ole võimalik teostada ja viia edasi sotsialistlikku tootmist, kuna, nagu ütles J. V. Stalin «. . . ükski ülesehitustöö, ükski riiklik töö, ükski planeerimistöö pole mõeldav ilma õige arvestuseta».[3]

Majandusliku arvestuse erakordset tähtsust ettevõtete töö juhtimisel ja nende töö kontrollimisel on korduvalt märgitud partei ja valitsuse otsustes.

ÜK(b)P üleliiduline XVIII konverents oma resolutsioonis

[1] J. V. Stalin. Teosed, 7 köide. RK «Poliitiline Kirjandus», Tallinn 1949. a. lk. 316.

[2] V. I. Lenin, Valitud Teosed kahes köites, II köide, lk. 163.

[3] Partei XIII kongressi stenograafiline aruanne, lk. 130.

märkis, et «.... ilma õige arvestuseta ei saa juhtida ettevõtte ja raudtee tööd. Ettevõtete töös, kus puudub enamvähem normaalne arvestus, võivad tekkida igasugused üllatused. Niisugustes ettevõtetes on paratamatu tootmise nurjumine, ootamatusena juhatajale, materjalide, poolfabrikaatide, instrumentide, sisseseade puudumise tagajärjel».[1]

Nõukogude sotsialistlik kord likvideeris täielikult ühe inimese ekspluateerimise teise inimese poolt, vabastas kapitalistlikust orjusest rahva hiiglaslikud jõud ja esmakordselt inimkonna ajaloos viis töötajate miljonilised massid uue elu iseseisva loomise teele. Tänu sellele muutus põhiliselt inimeste suhtumine töösse. Nõukogude inimestele, kes on vabad kapitalistlikust ekspluateerimisest, kes töötavad enda jaoks, oma ühiskonna jaoks, muutus töö au, kuulsuse, vapruse ja kangelaslikkuse asjaks.

Töösse uue suhtumise iseloomulikuks jooneks on sotsialistlik võistlus, mis hõlmab NSV Liidu töötajate miljonilisi masse. Sotsialistlikus võistluses väljendub töötajate püüdlus suurendada oma sotsialistliku kodumaa majanduslikku ja kaitse võimsust, anda rohkem laiatarbeesemeid ja toiduaineid rahvale, parandada nende kvaliteeti, tõsta oma töö tootlikkust, vähendada kulusid toodangu ühiku kohta, kiirendada liikumist edasi sotsialismilt kommunismile järkjärgulise ülemineku teel.

Selgitades välja sotsialistliku võistluse tulemusi annab arvestus võimaluse näha ja võrrelda ühtede töötajate töö saavutusi teiste töö tulemustega, aitab järele tõmmata mahajäävaid töötajaid eesrindlaste tasemele. Sellega majanduslik arvestus NSV Liidus soodustab eesrindlike sotsialistlike töövormide arendamist ja töötajate laialdaste masside kaasatõmbamist sotsialistlikku võistlusesse.

Sotsialistlikus ühiskonnas, mis on rajatud ühiskondlikule omandile, jaotatakse tootmisprodukte kogu ühiskonna huvides printsiibi järgi «igaühelt tema võimete kohaselt, igaühele tema töö järgi». See tähendab, et Nõukogude Liidu iga töövõimeline kodanik on kohustatud töötama ühiskonna jaoks vastavalt oma isiklikele võimetele ja õigustatud saama ühiskonnalt produkte määral, mis vastab tema poolt kulutatud töö hulgale ja kvaliteedile.

---

[1] NLKP KK kongresside, konverentside ja pleenumite resolutsioonides ja otsustes. Seitsmes väljaanne, 1954. a. III osa lk. 430 (vene keeles).

Toodetud produktide jaotamine vastavalt kulutatud töö hulgale ja kvaliteedile — see on sotsialismi objektiivne majandusseadus, mille toime on tingitud tootlike jõudude arenemise tasemest sotsialismi ajal. Ainult kommunismi ajal, mil ühiskonna tootlike jõudude arenemise tase kindlustab tootmisproduktide külluse, mil töö eksisteerimise vahendist, milleks ta veel on sotsialismi ajal, muutub inimeste esimeseks eluliseks vajaduseks, — saab materiaalseid hüvesid jaotada mitte sõltuvalt töö hulgast ja kvaliteedist, vaid vastavalt iga ühiskonna liikme tarvidusele. Tootmisproduktide tööhulga ja kvaliteedi järgi jaotamise majandusseaduse toimel on erakordselt tähtis osa ühiskondliku tootmise arendamises, see kindlustab tootmise kõrge taseme ja tema kasvu niisuguse tempo, mis ei ole mõeldavad kapitalistlikus ühiskonnas.

NSV Liidu töötajad teavad, et mida paremini nad töötavad ühiskonna jaoks, seda rohkem nad saavad ühiskonnalt oma töö eest. Isiklike ja ühiskondlike huvide kooskõlastamine kiirendab tootmise arendamist ja samal ajal tõstab töötajate materiaalse ja kultuurilise elu taset.

Sotsialistliku printsiibi «igaühelt tema võimete kohaselt, igaühele tema töö järgi» teostamine ei ole võimalik ilma üldise arvestuse ja kontrolli organiseerimiseta tööhulga ja toodetud produktide jaotamise üle; «. . . kõikehaarav, üldine, universaalne arvestus ja kontroll», kirjutas V. I. Lenin, «arvestus ja kontroll tööhulga üle ja saaduste jaotamise üle — selles on sotsialistliku ümberkujundamise t u u m, kui proletariaadi poliitiline võim on juba loodud ja kindlustatud.»[1]

Nii on *majanduslik arvestus sotsialistlikus ühiskonnas tähtsaks kontrolli vahendiks töö mõõdu ja tarbimise mõõdu üle.*

Kapitalistlikus majanduses, mis on rajatud erakapitalistlikule omandile ja selle tagajärjel killustatud üksteisest eraldatud kapitalistlikeks ettevõteteks, kehtib konkurentsi ja tootmise anarhia seadus.

Sotsialistlikus ühiskonnas, mis on rajatud tootmisvahendite ühiskondlikule omandile, vastandina kapitalistlikule konkurentsi ja tootmise anarhia seadusele, tekkis uus, ainult sotsialistlikule korrale omane rahvamajanduse plaanipärase, proportsionaalse arendamise majandusseadus.

---

[1] V. I. L e n i n, Teosed. 26. köide, lk. 377.

Kommunistlik partei ja Nõukogude Liidu valitsus, toetudes rahvamajanduse plaanipärase, proportsionaalse arendamise majandusseaduse tundmisele ja arvestades kõiges sotsialismi põhilise majandusseaduse nõudeid, töötavad välja ja kinnitavad NSV Liidu rahvamajanduse ja kultuuri arendamise viisaastaku ja aastaplaanid, mis on kohustuslikud meie maa kõigile organisatsioonidele, ettevõtetele ja asutustele. Meie plaanid ei ole oletused, nad on rajatud teaduslikule alusele, ühiskonna arenemise seaduse tundmisele, baseeruvad reaalsete võimaluste arvestamisel, toetuvad töötajate miljoniliste masside loovale aktiivsusele.

Põhjendatud plaanilisi ülesandeid rahvamajandusele saab määrata ainult siis, kui on teada, m i d a on juba saavutatud, m i s s u g u s e d materjalid ja tööressursid on riigil, m i s s u s u g u s e d on reservid liikumiseks edasi. Neid andmeid annab majanduslik arvestus.

Kajastades sotsialistliku ökonoomika arenemist, selgitades välja rahvamajanduse seisukorda kindlaksmääratud tähtpäevadeks, annab arvestus lähteandmed, — b a a s i rahvamajandusplaanide koostamiseks.

Kehtestatud korra kohaselt kinnitatud plaan — see on direktiiv, mis kuulub kohustuslikule täitmisele. Kuid selleks, et riiklike ettevõtete, kolhooside, kooperatiivsete organisatsioonide majanduslikud plaanid oleksid ellu rakendatud, on vaja organiseerida üldine katkestamata kontroll nende täitmise üle. Niisugust kontrolli majanduslike plaanide täitmise üle teostatakse arvestuse abil. Arvestuse puudumine, arvestuse halb organiseerimine, arvestuse mitteõigeaegsus võtavad võimaluse kontrolli teostamiseks plaani täitmise üle. Plaan, mis ei ole seotud selle täitmise kontrolliga, muutub tühjaks paberilipakaks. Järelikult on s o t s i a l i s t l i k u a r v e s t u s e t ä h t s a i m a k s ü l e s a n d e k s — a k t i i v n e, s ü s t e m a a t i l i n e i g a p ä e v a n e k o n t r o l l p l a a n i d e t ä i t m i s e k ä i g u ü l e N S V L i i d u r a h v a m a j a n d u s e k õ i g i s l õ i k u d e s.

Niisiis, *sotsialistliku ökonoomika plaanipärase arenemise tingimustes omandab majanduslik arvestus uusi jooni, mis ei ole kohandatavad kapitalistliku tootmisviisiga; ta on teaduslikult põhjendatud ja orgaaniliselt seotud rahvamajanduse planeerimisega — valmistab ette lähteandmeid plaani koostamiseks ja samal ajal on ühtlasi kontrolli vahendiks selle täitmise üle.*

§ 4. ARVESTUSLIKUD NÄITAJAD

Vaadeldes mitmesuguseid majanduslikke nähtusi võime anda nendele nähtustele ühe üldiseloomustuse.

Kuid nähtuste ja faktide üldiseloomustus ei anna veel võimalust nende arvestamiseks. Lihtsa vaatluse teel ei saa meie kindlaks määrata tehtud töö suurust, ei saa öelda, missugused on tehtud töö tulemused, kui suur kogus vahendeid, s. o. materiaalseid ja tööressursse, oli vajalik selle töö tegemiseks. Selleks, et vastata neile küsimustele, on vaja vaadeldavad nähtused, faktid, esemed ära mõõta, üle lugeda, s. o. väljendada neid koguseliselt. Nii näiteks võime meie koguselise mõõtmise teel kokku arvata ettevõtte kulude summa toodangu valmistamiseks, sissetulnud ja väljastatud materjalide koguse, valmistoodangu jäägid tehases, samuti võime kindlaks teha, kuipalju kaupu on müüdud elanikkonnale, kui suured on kaubavarud kaupluses, kuipalju on transpordiga veetud kaupu, kui suur on saak jne.

Võrreldes koguseliselt väljendatud ükskõik missuguse ettevõtte majandusliku tegevuse tulemusi jooksva aruande perioodil selle töö tulemustega möödunud aruande perioodil võime kindlaks teha, kas ettevõtte töö on paranenud või vastupidi, halvenenud; võrreldes ettevõtte töö tulemusi plaaniliste ülesannetega võime kindlaks teha, kas ettevõte täidab plaani või ei täida; võrreldes lõpuks ühtede ettevõtete tööd teiste samalaadiliste ettevõtete tööga võime öelda, missugused ettevõtted töötasid paremini, missugused halvemini.

Seega arvestuslikud näitajad ei anna mitte ainult majanduslike protsesside koguselisi väljendusi, vaid ka nende kvaliteedilise iseloomustuse. Tänu arvestuslike näitajate sellisele osale, ei jää majanduslik arvestus sotsialistlikus ühiskonnas majandusprotsesside lihtsaks registreerijaks, vaid seda kasutatakse kui kontrolli võimsat vahendit majanduslike plaanide täitmise käigu üle, kui majandusprotsesside aktiivse mõjutamise vahendit.

Majandusliku arvestuse praktikas kasutatakse kolme põhilist näitajat: naturaal-, rahalist ja töönäitajat.

Naturaalnäitajaid kasutatakse peamiselt ettevõtete materiaalsete ressursside — materjalide, kütte, valmistoodete, kaupade, sisseseade jne. jääkide ja liikumise (sissetuleku, väljamineku) arvestamiseks. Ühtede või teiste naturaalnäitajate kasutamise aluseks on arvestatavate esemete füüsilised ja tar-

bimisomadused. Ühe või teise naturaalnäitaja valikul on suure tähtsusega kontrolli organiseerimise vorm materiaalsete väärtuste liikumise üle, samuti nende realiseerimise ja tarbijate poolt kasutamise viis.

Nii näiteks arvestatakse kütet mõnikord mahu järgi (kuupmeetrites), vahel jälle kaalu järgi (tonnides, kilogrammides), kondiitritooteid arvestatakse kaupluses kaalu järgi (kilogrammides), müümisel kandelaualt aga — tükkides. Kontrolli tõhustamise eesmärgil peetakse vahel arvestust kahes naturaalnäitajas; näiteks arvestatakse leivatooteid pagaritööstuses tihti kahes näitajas — kaalu järgi (kilogrammides) ja tükkides (vormileibade, saiade pätside arvu järgi). Naturaalnäitajaid kasutatakse ka tehtud töö arvestamiseks. Nii näiteks võib real juhtudel tööliste toodangu arvestamiseks tootmisettevõtetes kasutada naturaalnäitajaid (väljatöötatud riide kogus meetrites, küpsetatud leiva kogus kilogrammides jne.).

Mõningail juhtudel kasutatakse tehtud töö hulga väljaarvutamiseks sega (kombineeritud) naturaalnäitajaid. Näiteks selleks, et välja arvutada autotranspordi tööd, on sellest vähe, kui näidata ainult veose kogus (kaal), mida on veetud autoga, — üht ja sama veost võib vedada erinevale kaugusele, samal ajal kui ühesugusele kaugusele võib vedada jälle erineva arvu veoseid. Järelikult ei määra veel transpordi töö suurust veetud veoste tonnide arv, samuti mitte kaugus, millele veeti veoseid, kui neid näitajaid kasutada lahus. Neil juhtudel kasutatakse sega (kombineeritud) näitajat — tonnkilomeetrit, milleks auto poolt ühe sõidu jooksul veetud tonnide arv korrutatakse selle auto poolt sama sõidu jooksul läbitud kilomeetrite arvuga. Juhul, kui autoga on veetud 1,5 tonnilist koormat 6 km kaugusele, siis see tähendab, et auto poolt tehtud tööhulk moodustab $1{,}5 \times 6 = 9$ tonnkilomeetrit.

Naturaalnäitajate kasutamisel on suur tähtsus kontrollil, mida teostatakse materiaalsete väärtuste kaitsmise eesmärgil riisumiste ja muude kadude (riknemine ebaõige või hooletu hoidmise tagajärjel jne.) vastu. Teades kui suur kogus vastavat liiki materiaalseid väärtusi on laohoidja vastutusel, on meil võimalus rangelt kontrollida nende allesolekut ning nende väärtuste puudujäägi puhul võtta süüdlane vastutusele ja nõuda kohtuorganite kaudu materiaalselt vastutava isiku poolt teadlikult või hooletuse tagajärjel ettevõttele tekitatud kahju sisse.

Naturaalnäitajate kasutamisel on suur tähtsus ka operatiivtöö jaoks. Tootmisettevõttel peavad olema andmed tootmis-

protsessi katkestamatuse kindlustamiseks vajalike kütte ja materjalide tagavaradest; niisuguste andmete puudumine võib takistada ettevõtte normaalset tööd, põhjustada tootmisprogrammi mittetäitmist. Andmete puudumine ühe või teise kauba koguse kohta võib takistada kaubalao normaalset tööd, tekitab häireid kaupluste ja magasinide kaupadega varustamisel ning järelikult takistab elanikkonna normaalset, igapäevast katkestamatut varustamist kaupadega. Andmete puudumine materjalide, kütte ja valmistoodete kohta tootmisettevõttes või kaupade kohta kaubalaos võib põhjustada ka vastupidist nähtust — materiaalsete väärtuste suurte tagavarade kuhjumist, mis tunduvalt ületab nende normaalse vajaduse ja samuti takistab ettevõtte normaalset tööd.

Naturaalnäitajate kasutamine arvestuses annab võimaluse ära hoida selliseid ebanormaalsusi ettevõtte töös.

Suur tähtsus on naturaalnäitajail kontrolli teostamisel kehtestatud materjalide kulunormide täitmise üle. Nii näiteks on leivaküpsetuses kindlaks määratud leivasaaduste mitmesuguste sortide ja liikide küpsetamiseks vajaliku jahu (kindlate liikide ja sortide) kulutamise kindlad normatiivid. Jahu arvestus naturaalväljenduses selle liikide, sortide ja kvaliteedi (niiskuse aste) järgi, samuti tootmisest väljastatud leivaküpsetuse toodete koguse naturaalne arvestus annavad võimaluse vastava arvestuse teel kindlaks määrata, kas jahu kulutus vastab kehtestatud normatiividele, kas ei esine kehtestatud normide ületamist või vastupidi — üleliigset kokkuhoidu, mis tekitab kahju tarbijatele.

Ühiskondlikus toitlustamises on tänu naturaalnäitajate kasutamisele võimalik kindlaks määrata, kas vastavate roogade valmistamiseks vajalike tooraìnete kulutus vastab tegelikult valmistatud roogade kogusele, kas ei esine produktide ülekulutamist või vastupidi — üleliigset kokkuhoidu, mis tekitab kahju tarbijatele; kas ei esine ühtede produktide asendamise juhtumeid teiste vähemväärtuslike produktidega jne.

Mitte vähema tähtsusega ei ole naturaalnäitajate kasutamine põllumajandussaaduste ja toorainete varumise ja kokkuostu puhul, kus plaanilised ülesanded riiklike müügikohustuste osas, samuti põllumajandussaaduste ja toorainete kokkuostuplaanid koostatakse naturaalnäitajates. Naturaalnäitajate kasutamine nende operatsioonide arvestuses lubab teostada ranget igapäevast kontrolli põllumajandussaaduste ja toorainete varumis- ning kokkuostuplaanide täitmise üle, millel on hiiglasuur tähtsus tööliste ja teenistujate varustamisel toidu-

ainetega, tööstuste varustamisel aga toorainega, millest valmistatakse tarbeesemeid.

Selles seisneb naturaalnäitajate tähtsus arvestuses. Kuid naturaalnäitajate juures esineb üks väga tõsine puudus. Nad ei anna võimalust üldistada ühtses, koguselises väljenduses ettevõtte vahendite ja kõigi majandusprotsesside kogusummat.

On võimatu kokku arvata suhkru kogust, mis on arvutatud tonnides või kilogrammides, riide kogusega, mis on arvutatud meetrites, jalanõude kogusega, mis on arvutatud paarides, jalgrataste kogustega, mis on arvutatud tükkides, jne. Järelikult on üldistavate kokkuvõtete saamiseks vaja mingisugust üldistavat universaalset näitajat, mis materiaalsete vahendite üksikute liikide arvestuse kõrval naturaalnäitajates annaks võimaluse kokku arvata, mõõta ettevõtte kõiki vahendeid tervikuna, ettevõtte kõiki kulutusi ühtses koguselises väljenduses. Niisuguseks universaalseks näitajaks kaasaja tingimustes ongi rahaline näitaja.

Rahaline näitaja võimaldab liita ja väljendada arvestuses ettevõtete kõik materiaalsed ressursid ja majandusliku tegevuse näitajad ühtses väljenduses — rublades ja kopikates.

Rahalise arvestuse kasutamise võimalus sotsialistlikus ühiskonnas on tingitud väärtusseaduse toimest.

Nõukogude Liidu majanduslikuks aluseks on sotsialistlik majandussüsteem ning tootmisriistade ja -vahendite sotsialistlik omandus. Kuid sotsialistlik omandus meie maal esineb kahes vormis — riiklikus (üldrahvalikus) ja kooperatiivses-kolhooslikus (grupilises) vormis. Vastavalt sotsialistliku omanduse kahele vormile esineb Nõukogude Liidus kaks sotsialistliku tootmise põhivormi — riiklik ja kolhooslik.

Riiklikes ettevõtetes kõik tootmisvahendid ja toodang kuuluvad riigile ning moodustavad järelikult üldrahvaliku omandi. Kolhoosi ettevõtetes sellised põhilised tootmisvahendid nagu maa, masinad kuuluvad riigile ning moodustavad samuti üldrahvaliku omandi; kuid nende ettevõtete toodang, nagu ka nende ühistatud tootmisvahendid (ehitused, produktiivsed loomad, seemned jne.) kuuluvad kolhoosidele, moodustavad nende omandi. Kui riiklikes ettevõtetes valmistatud toodang kuulub täielikult riigile, siis kolhoosi toodangut nagu omandit võivad käsutada ainult kolhoosid.

Kolhoosides toodetud saadused, peale riiklike kohustuste täitmist ja eraldiste teostamist ühiskondlikesse fondidesse

(seemnefondi, kindlustusfondi jne.), jaotatakse artelli liikmete vahel normipäevade alusel. Peale selle saavad kolhoosnikud sissetulekuid abimajandeist, mis moodustavad nende isikliku omandi.

Kolhoosid nagu kolhoosnikudki ei saa rahuldada oma vajadusi ainult oma enda toodetud toodanguga. Nad vajavad ehitusmaterjale, jalanõusid, rõivaid ja teisi mitmesuguseid koduseid tarbeesemeid ja kultuuriesemeid, mida toodetakse riiklike tööstusettevõtete poolt. Toimub töösaaduste vahetus kahe tootmissektori — riikliku ja kolhoosliku sektori vahel. Kuna aga need kaks sektorit tuginevad sotsialistliku omandi erinevatele vormidele — riiklikule ja kolhooslikule omandile, võib toimuda töösaaduste vahetus nende erinevate omanike vahel ainult ostu-müügi korras, raha vahendusel, s. o. kaubaliste-rahaliste suhete korras — nõukogude kaubanduse vormis.

See tähendab, et riiklikes sotsialistlikes ettevõtetes valmistatud tooted rahva isiklike vajaduste rahuldamiseks, samuti kui ka kolhooside ja kolhoosnikute poolt toodetud saadused moodustavad kauba ja kaubana saavad nad rahalise hinnangu, s. o. neil on v ä ä r t u s.

Kaubaringlus ja raha püsivad meil seni, kuni kahe põhilise tootmissektori — riikliku ja kolhoosliku sektori asemele ei teki üks kõikehõlmav tootmissektor õigusega käsutada kogu maa tarbimistoodangut, — see aga omakorda on võimalik tingimusel, mil kolhooslik omand on tõstetud üldrahvaliku omandi tasemeni. Seni kuni eksisteerib kauba ringlus ja kauba tootmine, kehtib väärtusseadus.

Kapitalistlikus ühiskonnas väärtusseadus, nagu teisedki majandusseadused, tegutseb stiihiliselt. Ta esineb seal tootmise regulaatorina ja tema purustav toime toob kaasa süstemaatilised ületootmiskriisid, põhjustades ühiskonna tootlike jõudude purustamist.

Sotsialistlikus ühiskonnas väärtusseaduse toimel ei ole purustavat iseloomu, kuna ta on piiratud tootmisvahendite eraomanduse puudumisega, tootmisvahendite ühistamisega linnas ja maal, rahvamajanduse plaanipärase proportsionaalse arendamisseaduse toimega, mis asendab kapitalismi juures paratamatu konkurentsi ja tootmisanarhia seaduse, samuti meie aastaste ja viisaastaku plaanide toimega ja kogu kommunistliku partei ja Nõukogude Liidu valitsuse majanduspoliitikaga.

Väärtusseaduse toime sotsialistlikus ühiskonnas laieneb kõigepealt kaubaringlusele, s. t. rahva tarbekaupade vahetu-

sele, mis toimub ostu-müügiaktide abil. Kaubaringluse valdkonnas säilitab väärtusseadus teatavates piirides regulaatori osa.

Väärtusseadus sotsialistlikus ühiskonnas ei laiene ainult kaubaringlusele, vaid ka tootmisele, kuigi tal siin ei ole reguleerivat tähtsust. See seletub sellega, et tarbimissaadused, s. t. rahvatarbeesemed, mis on vajalikud tööjõu kulutuste katmiseks, s. t. selleks, et töölised saaksid rahuldada oma vajadusi toiduainete, rõivaste jne. järele, toodetakse meil ja realiseeritakse kui k a u b a d, mis alluvad väärtusseaduse toimele.

Kuna tarbimissaadused sotsialistlikus ühiskonnas realiseeritakse kui kaubad, s. t. nad esinevad kaubaringluse esemetena, on r a h a vajalik kui vahend, mille abil kaupade vahetus toimub ostu-müügiaktide vormis.

Järelikult riiklikes ettevõtetes töötavad töölised ja teenistujad peavad saama (ja tegelikult saavadki) ühiskondliku produkti osa, mis on ette nähtud neile nende töö eest, rahalises vormis. Seoses sellega riiklikes ettevõtetes töötavate tööliste tööd ei mõõdeta vahetult — ajaga, tundide arvuga, mis on kulutatud valmistoodangu tootmiseks, vaid kaudselt — raha kasutamise teel.

See tähendab, et sotsialismi ajal kontrollitakse töö mõõtu ja tarbimismäära väärtuselises vormis. Kuna aga kontroll töö mõõdu ja tarbimismäära üle, nagu juba oli märgitud, on sotsialistliku arvestuse tähtsaimaks ülesandeks, siis ka rahalise väärtuselise näitaja kasutamine arvestuses omandab esmajärgulise tähtsuse. Kui aga tööstusettevõtetes elava töö kulutused — tootmisega tegelevate tööliste töö kulutused, arvestatakse rahalises väljenduses (väärtuselises vormis), siis ka tootmisvahendite (töövahendite, materjalide, kütte jne.) kulutused, mida kasutatakse tootmisprotsessis, kuigi need vahendid ei ole kaubad, tuleb samuti arvestada rahalises väljenduses. Vastasel korral ei oleks võimalik summeerida kõiki kulusid valmistoodangu tootmise alal, s. t. määrata kindlaks ühiskondlike tootmiskulude suurust. Eelpool oli juba öeldud, et erinevate näitajate kasutamise teel arvestatud suuruste kokkuarvamine ei ole võimalik.

Sel kombel tingib väärtusseaduse toime sotsialistliku ühiskonna arvestuses ühtse, universaalse rahalise näitaja kasutamise, mis lubab käesoleval ajal ettevõtte kõigi kulutuste ja tema käsutuses olevate kõigi vahendite üldistavat kajastamist ja range kontrolli teostamist kõigi majanduslike organisatsioonide ja ettevõtete töö üle.

Meie maa majandusliku ehituse praktikas on suur tähtsus väärtusseaduse toime arvestamisel kaasaegsetes tingimustes. Väärtusseaduse mõju tootmisele lubab täpselt arvutada ettevõtte kulutusi valmistoodangu tootmise alal, kõrvutada neid kulutusi toodangu realiseerimisest saadud tuludega; saavutada ettevõtte kulude vähendamist toodangu valmistamise alal, s. t. alandada selle omahinda ja seega süstemaatiliselt alandada rahvatarbekaupade hindu, järelikult pidevalt tõsta meie maa töötajate materiaalsete ja kultuuriliste vajaduste rahuldamise taset, nagu see tuleneb sotsialismi põhilise majandusseaduse nõuetest.

Objektiivse väärtusseaduse toime teadlik ja oskuslik kasutamine lubab teostada majandustööd kõigis rahvamajandusharudes kõige säästlikumalt, ratsionaalsemalt, otsida veel kasutamata reserve, võidelda ebatootlike kadudega nii tootmises kui ka kaubanduses, suurendada ettevõtete kasumeid, luues sellega täiendavaid allikaid tootmise laiendamiseks ning kindlustada ühiskonna järjest kasvavate materiaalsete ja kultuuriliste vajaduste rahuldamist.

Väärtusseaduse toime loob vajalikud tingimused kontrolli teostamiseks ettevõtete töö üle *rubla abil*, järelikult soodustab ettevõtete käsutuses olevate vahendite kõige õigemat, ratsionaalsemat kasutamist, annab võimaluse kiiresti avastada ja kõrvaldada puudusi ettevõtete töös. See käib võrdsel määral nii tootmis- ja kaubandusettevõtete kui ka riiklike ja kooperatiivsete organisatsioonide kohta.

Selline on põhiliselt väärtusseaduse tähtsus sotsialistlikus ühiskonnas ja selle seaduse toimest tingituna väärtuselise arvestuse tähtsus, mis lubab kontrollida üldistavas rahalises väljenduses ühiskondliku töö kulusid materiaalsete hüvede tootmise ja jaotamise protsessis, kontrollida iga sotsialistliku ettevõtte majanduslikku tegevust ja materiaalsete ressursside kasutamist.

Töönäitajat kasutatakse majanduse arvestuse praktikas tööaja arvutamiseks, mis on kulutatud inimese poolt toodangu valmistamiseks või mingisuguse töö tegemiseks. Nii näiteks inimeste tööd võib arvutada tööpäevade või töötundide hulgaga, mis annab võimaluse kindlaks määrata toodete hulga, mis on välja töötatud ajaühikus või vastupidi, arvutada ajahulka, mis on kulutatud ühe toote valmistamiseks. Töönäitaja annab võimaluse arvutada töötootlikkuse suurust, kindlaks määrata tööliste töönorme, kindlaks teha palga suurust jne.

Suur tähtsus on töönäitajal kolhoosides, kus normipäev esineb nii kolhoosnikute töö arvestuse ühikuna kui ka kolhoositulude jaotamise kriteeriumina nende vahel ning tähtsa majandusliku kategooriana, mis iseloomustab saadavate tulude suurust.

Ajaühikut kasutatakse real juhtudel ka masinate ja tööpinkide töö arvestamiseks (masinatund, tööpingitund), millel on suur tähtsus masinate ja seadmete tööjõudluse, nende töö efektiivsuse, nende kasutamise määra jms. arvutamiseks. Ajaühikutes (paralleelselt teiste näitajatega) sageli arvestatakse ka loomade poolt tehtud tööd. Näiteks transpordis ja põllumajanduses kasutatakse sellist hobuste töönäitajat nagu hobupäev töös, mis iseloomustab ühe hobuse tööd päeva jooksul, või hobupäev majandis, mis iseloomustab hobuse viibimist majandis sõltumata sellest, kas ta töötas või mitte.

Töönäitajat käesoleval ajal ei saa veel kasutada kui üldist universaalset näitajat, millega mõõdetakse kõiki töökulusid tootmisprotsessis, kõiki inimeste tööga loodud materiaalseid ja kultuurilisi hüvesid. Selleks üldiseks näitajaks, nagu oli öeldud eelpool, on käesoleval ajal rahaline näitaja.

Ainult tulevikus, kommunistliku ühiskonna teisel faasil, millal täielikult likvideeritakse kaubaringlus ja raha, millal igaüks saab ühiskonnalt oma tarviduste järgi, saab saaduste tootmiseks kulutatud tööd arvestada mitte väärtuselises vormis, vaid aja kogusega, tundide arvuga, mis on kulutatud tootmiseks. Siis töönäitaja muutub üldiseks, universaalseks tootmise ja kommunistliku ühiskonna liikmete tööga loodud materiaalsete hüvede tagavarade näitajaks.

§ 5. SOTSIALISTLIKU ARVESTUSE LIIGID. RAAMATUPIDAMISE ÜLDISELOOMUSTUS

Sotsialistliku arvestuse süsteemi ühtsus, mis on tingitud sotsialistlikust majandussüsteemist, omandi ühiskondlikust vormist ja rahvamajandusplaani ühtsusest, ei kõrvalda rahvamajandusliku arvestuse eriliikide olemasolu, millest igaüks, olles orgaaniliselt seotud teiste arvestuse liikidega, taotleb iseseisvaid eesmärke, täidab kindlaid ülesandeid ja kasutab selleks erilisi võtteid, mis on iseloomulikud arvestuse antud liigile.

Meie ühiskonnas on kujunenud ajalooliselt kolm majandusliku arvestuse liiki: statistiline (statistika), operatiiv-tehniline (või operatiivne) ja raamatupidamine.

1) Statistika tegeleb ühiskonnas toimuvate massiliste, kvaliteedilt ühelaadiliste nähtuste ja protsesside vaatluse, uurimise ning üldistamisega. Kõiki ühiskonnas toimuvaid nähtusi ja protsesse vaatleb statistika mitte eraldi, mitte isoleeritult üksteisest, vaid tervikuna, uurides ja grupeerides neid kvaliteedilt ühetaoliste tunnuste järgi. Üldistades ühtesid või teisi ühiskondliku elu nähtusi annab statistika neile kvantitatiivse iseloomustuse ja lubab sellega kindlaks määrata nende edasiarenemise suunad ja tempod.

Statistika ei uuri mitte ainult majanduslikke nähtusi, vaid ka ühiskondliku elu teisi kõige mitmekesisemaid külgi. Nii näiteks arvestab statistika inimeste sündimust ja suremust, elanikkonna juurdekasvu, hariduse kasvu jms.

Statistika kasutab arvestuse üldisi andmeid (näiteks elanikkonna loendus, loomade loendus, kaubandusvõrgu loendus jne.), samuti valikarvestuse andmeid, mille alusel tehakse üldisi (üldistavaid) järeldusi.

Sõltuvalt arvestuse objektidest ja eesmärkidest, kasutab statistika mitmesuguseid arvestusnäitajaid: naturaalseid, rahalisi ja töönäitajaid.

Kõrvuti näitajatega, mis on saadud erilise statistilise vaatluse kasutamise teel, kasutab statistika laialt ka teiste arvestusliikide — raamatupidamise ja operatiiv-tehnilise arvestuse andmeid, töödeldes need andmed ümber eriliste võtetega, mis on iseloomulikud statistilisele arvestusele. Statistika kui teadus on eriõppeaine, kus selle objekte, meetodeid ja võtteid õpitakse vajaliku täielikkusega. Seepärast raamatus, mis on pühendatud raamatupidamise tundmaõppimisele, piirdume meie ainult statistika kui majandusliku arvestuse ühe liigi lühikese iseloomustusega.

2) Operatiiv-tehnilist või operatiivarvestust kasutatakse ettevõtete majandusliku tegevuse üksikutes lõikudes jooksva (operatiiv-) kontrolli teostamise eesmärgil nende töö üksikute näitajate üle.

Operatiiv-tehnilist arvestust rakendatakse kahel juhul. Esiteks, kui on vaja kehtestada kontrolli ettevõtete majandusliku tegevuse selliste näitajate üle, mis ei kajastu statistilises arvestuses või raamatupidamises. Siia kuuluvad näiteks tööliste ja teenistujate tööle ilmumise operatiivne arvestus, majanduslike organisatsioonide ja ettevõtete vahel sõlmitud lepingute täitmise arvestus, kaupade ärasaatmise arvestus, kohustuste arvestus maksutähtaegade järgi jne.

Teiseks rakendatakse operatiiv-tehnilist arvestust juhtudel, kui on vaja saada kiiremini, kui seda võimaldab raamatupidamine või statistika, andmeid plaani täitmise käigu kohta ettevõtte töö üksikutes lõikudes, millel on eriline rahvamajanduslik tähtsus.

Operatiiv-tehnilise arvestuse näitajaid võib jaotada veel kaheks kategooriaks: alalisteks, s. t. sellisteks, mis kehtestatakse terveks aastaks, ja ajutisteks või hooajalisteks, s. t. sellisteks, mis kehtestatakse lühemaks ajaks (kuuks, kvartaliks, hooajaks). Alaline operatiivarvestus võib olla kehtestatud jooksva kontrolli teostamiseks kivisöe kaevandamise, malmi sulatamise, jaekäibeplaani täitmise üle, osamaksude kogumise plaani täitmise üle jne. Ajutine operatiivarvestus seatakse sisse põllumajanduslike tööde hooajal kontrolli teostamiseks külvitööde, viljakoristustööde jms. üle, või põllumajandussaaduste varumisperioodil kontrolli tugevdamise eesmärgil varumispunktidesse vilja, kartulite, köögivilja jne. laekumise üle.

Operatiiv-tehnilise arvestuse andmeid kasutatakse real juhtudel mitte ainult juhtimise ja jooksva operatiivkontrolli teostamiseks plaani täitmise üle majandusliku töö ühes või teises lõigus, vaid ka kui raamatupidmise arvelduste ja kirjendite alust.

Nii näiteks andmeid tööliste ja teenistujate tööleilmumise arvestuse kohta kasutatakse raamatupidamises alusena palga arvestamisel; operatiiv-tehnilise arvestuse andmeid kaubalepingute täitmise kohta hankijatega kasutatakse pretensioonide esitamiseks ja arvestamiseks lepingute rikkumise juhtudel, maksetähtaegade operatiivarvestuse andmeid kasutatakse raamatupidamises maksete teostamiseks kohustuste järgi jne.

Operatiiv-tehnilise arvestuse andmed leiavad kasutamist loetletud otstarveteks üksikute ettevõtete ja organisatsioonide ulatuses. Kuid neid andmeid võib esitada (ja tihti esitatakse) kõrgemalseisvatele organisatsioonidele. Sel juhul operatiiv-tehnilise arvestuse andmed, mis saadakse majandi üksikutest osadest (näiteks tehase tsehhidest, tarbijate kooperatiivi või linna toidukaubastu kauplustest jne.), üldistatakse selles organisatsioonis, kellele need ettevõtted või ettevõtte osad on allutatud ja selliselt üldistatud kujul esitatakse kindlaksmääratud tähtaegadel kõrgemalseisvatele organitele kogu organisatsiooni või ettevõtte operatiiv-aruandlusena.

Sellise aruande tähtsus, kui see saabub õigeaegselt ja sisaldab väikese arvu näitajaid, on erakordselt suur. Operatiiv-aruande õigeaegne saabumine võimaldab kõrgemalseisva-

tele organisatsioonidele õigeaegselt avastada puudusi ettevõtete töös, vajaduse korral saata kohale oma töötajaid selgitama asjaolusid, mis kutsusid esile mahajäävuse plaani täitmisel, osutada muud vajalikku abi ja anda tööle õige suund.

Operatiiv-aruande iseloomulikeks joonteks on: esitatavate andmete lühidus ja nende saamise kiirus (tähtajalisus). See on ka arusaadav. Selleks, et operatiiv-aruanne vastaks temale esitatud nõuetele — olla jooksva operatiivjuhtimise vahendiks, tuleb ta esitada kiiresti. Kuid selleks, et esitada kiiresti operatiiv-aruannet, peab see sisaldama kõige lühemaid andmeid. Seepärast sageli operatiiv-aruande andmed teatatakse telegraafi, vahel ka telefoni teel (telefonogrammina).

Raamatupidamisel, olles ühtse rahvamajanduse sotsialistliku arvestuse üheks liigiks, on rida spetsiifilisi omadusi, mis on tingitud arvestatavate objektide iseloomust ja selle arvestuse liigi juures kasutatavate meetodite ja võtete erinevustest.

Nõukogude raamatupidamise objektideks, kui neid lühidalt formuleerida, on sotsialistlike ettevõtete, organisatsioonide ja asutuste vahendid, nende majanduslik ja finantstegevus.

Nõukogude raamatupidamise meetodi kõige iseloomulikumateks joonteks selle arenemise antud etapil on:

esiteks — arvestusandmete täielikkus, mis kindlustatakse kõigi arvestatavate objektide täieliku hõlmamisega ja arvestusprotsessi enda katkestamatusega;

teiseks — kõigi ettevõtte vahendite ja selle majandusliku tegevuse arvestuse protsessis tehtud kirjendite range põhjendatus ja tõestatavus (selle sõna juriidilises mõttes), mis saavutatakse kõigi majanduslike operatsioonide dokumenteerimise meetodi abil, samuti väärtuste inventeerimise teel, mis seisneb perioodilise kontrolli teostamises ja ettevõtte kõigi materiaalsete ja rahaliste ressursside, õiguste ja kohustuste nimestikkude koostamises;

kolmandaks — ettevõtte vahendite ja majanduslike protsesside grupeerimine ja süstematiseerimine nende ühesuguse majandusliku sisu järgi, mida saavutatakse kontode laialdase süsteemiga. Kontode abil teostatakse ühelt poolt jooksvat kontrolli vahendite liikumise (ringkäigu) üle, mis toimub majandusliku tegevuse teostamise protsessis, ja teiselt poolt, grupeeritakse ja süstematiseeritakse ühesuguste tunnuste järgi kõik ettevõtte vahendid ning majanduslikud operatsioonid. Kontode kasutamise tõttu osutub võimalikuks, vaatamata kõigi vahendite mitmekesisusele ja majanduslike ope-

ratsioonide suurele arvule, uurida (analüüsida) ja kontrollida majanduslikke vahendeid ja protsesse nende poolt hõlmatavate üheliigiliste majanduslike operatsioonide järgi;

neljandaks — ettevõtete majanduslikus tegevuses toimuvate nähtuste ja faktide kajastamine arvestuses vastastikku seotult ja tingitult, mis saavutatakse iga majandusliku operatsiooni kahekordse kirjendamisega kontodel.

Kahekordne kirjendamine kontodel, avades sisemise seose üksikute majanduslike nähtuste vahel, määrates kindlaks nende põhjused ja tagajärjed, annab võimaluse vajaliku täielikkusega mõista arvestuses kajastatavate majanduslike operatsioonide majanduslikku mõtet ja praktilist tähtsust;

viiendaks — ettevõtte majandusliku seisukorra perioodiline kajastamine kindlaks tähtpäevaks (iga kuu esimeseks kuupäevaks), mida saavutatakse erilise tabeli — raamatupidamisbilansi koostamisega, kus kajastatakse ühtses rahalises väljenduses ettevõtte (organisatsiooni) vahendite kogum, mis on ette nähtud korras grupeeritud kahte lõikesse: vahendite koosseisu ja kasutamise vormide järgi ühelt poolt ning moodustamise allikate ja sihituse järgi teiselt poolt;

kuuendaks — aruandluse regulaarne koostamine ettevõtte (organisatsiooni) ja kõrgemalseisvate organite juhatajate jaoks, mis koosneb reast tabelitest, mis sisaldavad jooksva raamatupidamise arvestuse grupeeritud ja üldistatud andmeid kuu, kvartali ja aasta kohta. Aruande igas tabelis kajastatakse ettevõtte majandusliku tegevuse üht või teist külge. Aruandetabelite kogum iseloomustab majandusliku plaani täitmise kokkuvõtteid teatud perioodi eest, ettevõtte poolt saavutatud finantsilisi tulemusi ja tema finantsilist seisukorda aruande koostamise kuupäevaks;

seitsmendaks — kõrvuti naturaalsete näitajatega ettevõtte kõigi materiaalsete ressursside, õiguste ja kohustuste, kõigi kulutuste ja tulude kohustuslik näitamine raamatupidamises rahalistes näitajates, mille tulemusena kindlustatakse võimalus kajastada üldistatud väljenduses ettevõtte kõiki vahendeid ja tema majanduslikku tegevust, mõõta ettevõtte mitmesuguste kulutuste suurust, kõrvutada ettevõtte kulutusi tema tuludega ja välja selgitada tema finantsilisi tulemusi (kasumeid või kahjumeid);

kaheksandaks — järjekindel ja range kinnipidamine printsiibist, mille järgi ettevõtte kõik materiaalsed ressursid peavad olema hinnatud tegelike kulutuste summaga, mis kulutatud nende tootmiseks ja soetamiseks, mida saavutatakse ette-

võtte kõigi kulutuste täpse arvestusega, toodangu omahinna kalkuleerimisega ja kõigile nõukogude ettevõtetele kohustusliku bilansikirjete hindamise reeglite täitmisega.

Kõrvuti eelpoolmainitud meetoditega, mis iseloomustavad nende nähtuste tunnetamise viisi, mis moodustavad raamatupidamise kui teaduse aine, kasutatakse raamatupidamises dokumentide töötlemise, grupeerimise, registreerimise ja kontodele kandmise mitmesuguseid võtteid.

Kõik need küsimused, samuti raamatupidmise objektide ja meetodite üksikasjalisem iseloomustus moodustavad käesoleva raamatu järgnevate peatükkide sisu..

Lähtudes raamatupidamise objektide ja meetodite eelpool mainitud iseloomustusest, võib anda sellele järgmise üldise definitsiooni: *Nõukogude raamatupidamine kujutab endast sotsialistlike ettevõtete sisemiselt üksteisega seotud majanduslike protsesside ja vahendite üldist, katkestamatut, dokumentaalselt põhjendatud koguselist ja kvaliteedilist kajastamist üldistatud rahalises väljenduses, mida teostatakse kontrolli ja nende protsesside aktiivse mõjutamise sihiga.*

§ 6. NÕUKOGUDE RAAMATUPIDAMISE ÜLESANDED

Iseloomustades sotsialistlikku arvestust (vaata § 3) märkisime ära selle ülesanded kontrolli teostamisel majanduslike plaanide täitmise üle, baasi ettevalmistamisel plaanide koostamiseks, sotsialistlike töömeetodite arendamisel, töötajate kommunistlikul kasvatamisel jne. Seal kirjeldatud ülesanded käivad võrdsel määral rahvamajandusliku sotsialistliku arvestuse kõikide liikide, sealhulgas ka raamatupidamise kohta.

Kuid nõukogude raamatupidamisel, kõrvuti ülalmärgitud ülesannetega, mis kuuluvad sotsialistliku arvestuse kõikidele liikidele, on veel teisi ülesandeid, mis on tingitud sotsialistliku arvestuse selle liigi (raamatupidamise) objektide ja meetodite iseloomulikest erinevustest.

Nende nõukogude raamatupidamise erinevustest tingitud ülesannete iseloomustamisel me nüüd peatumegi.

Tööliste ja kolhoosnikute tööga loodud kõik materiaalsed väärtused moodustavad Nõukogude Liidus sotsialistliku omandi. Riiklikes ettevõtetes — vabrikutes, tehastes, transpordil, sovhoosides, MTJ-s, riiklikes ladudes, kauplustes, kioskites jne. asuvad materiaalsed väärtused ja rahalised vahendid kuuluvad riigile ja moodustavad üldrahvaliku omandi. Kolhooside, tööndus- ja tarbijate kooperatsiooni mitmesugustes ette-

võtetes (ladudes, kauplustes, aitades jm.) asuvad kõik materiaalsed väärtused ja rahalised vahendid kuuluvad nendele organisatsioonidele ja moodustavad kooperatiivse-kolhoosliku omandi.

NSVL konstitutsiooni § 131 öeldakse: «NSV Liidu iga kodanik on kohustatud hoidma ja tugevdama ühiskondlikku sotsialistlikku omandust kui nõukogude korra püha ja puutumatut alust, kui kodumaa rikkuse ja võimsuse allikat, kui kogu töötava rahva jõuka ja kultuurse elu allikat. Isikud, kes ühiskondlikku, sotsialistlikku omandust ohustavad, on rahvavaenlased».

Kapitalismi igandid ei ole veel täielikult likvideeritud inimeste teadvuses. NSV Liidu kodanike hulgas on veel isikuid, kes raiskavad ja riisuvad ühiskondlikke vahendeid. Peale selle ei tohi unustada, et meie maa asub kapitalistlikus ümbruskonnas ja ei ole võimatu, et meile tungib sisse elemente, kes püüavad nõrgendada Nõukogude Liidu võimsust ühiskondliku sotsialistliku omandi riisumiste organiseerimise teel.

Seal, kus raamatupidamine on hästi organiseeritud ja seda peetakse õigeaegselt, ei ole tingimusi raiskamiste ja riisumiste tekkimiseks, sest hästi organiseeritud raamatupidamine on tähtsaks kontrolli vahendiks materiaalsete väärtuste allesoleku üle.

See tähendab seda, et igas ettevõttes, igas kolhoosis, tarbijate kooperatiivis, kaupluses, sööklas, NSV Liidu rahvamajanduse igas lõigus on vaja kõigi materiaalsete ja kaubaliste väärtuste, rahaliste vahendite, kogu vara raamatupidamise arvestus korraldada eeskujulikult, sisse seada range igapäevane kontroll nende kulutuste ja allesoleku üle.

On vaja meeles pidada, et puudused raamatupidamise korraldamises toovad kaasa kontrollimatuse ja loovad soodsa pinna sotsialistliku omandi raiskamisele.

Raamatupidamise arvestuse iseärasus seisneb selles, et see on üldine ja seda peetakse katkestamatult. Peale selle peab see olema täpne ja õigeaegne. Tänu sellele luuakse vajalikud tingimused tõhusa kontrolli teostamiseks materiaalsete ja rahaliste väärtuste allesoleku üle majandusliku tegevuse kõigis lõikudes.

Niisiis, kontroll ühiskondliku sotsialistliku omandi allesoleku üle on nõukogude raamatupidamise tähtsaim ülesanne.

Sotsialistlikus ühiskonnas on tootmisvahendite ja kõigi materiaalsete hüvede peremeesteks töötajad ise, kes on huvi-

tatud majanduse kõige ökonoomsemast, ratsionaalsemast hoidmisest. Vastupidiselt kapitalismile, kus temale omaste vastuolude — konkurentsi ja tootmisanarhia — tagajärjel saavutab ühiskondliku töö raiskamine kolossaalse ulatuse, on sotsialistlik kord juba oma vaimult kõige ökonoomsem. Meie maa töötajad on ise huvitatud sellest, et maksimaalselt kokku hoida tööd, mis paigutatakse nende endi poolt loodavatesse materiaalsetesse hüvedesse. Majanduse ökonoomne juhtimine, s. t. kokkuhoiurežiim on sotsialistliku majanduse meetod ja meie maa rahvamajanduse pideva tõusu tähtsaim vahend.

Kuid see ei tähenda seda, et majanduse ökonoomne juhtimine tuleb iseenesest, ilma vajalike pingutusteta inimeste poolt. Ühed töötavad väga hästi ja saavutavad suurt kokkuhoidu kulutustes; teised töötavad halvemini, kolmandad aga töötavad halvasti, mitte ökonoomselt, pillavalt, lubavad ebatootlikke kadusid, ebaperemehelikke kulusid, kahjumeid. See võib toimuda kas üksikute isikute mitteoskusliku töö tagajärjel või nende hoolimatusest ja lohakusest, või lõpuks omakasupüüdlike ja ebaausate kaalutluste tagajärjel. Halva töö tulemusena, sõltumata sellest, missugused põhjused neid tekitasid, esinevad rahvamajanduses suured kaod. Nõukogude Liidu Kommunistliku Partei XIX kongressi ettekannetes toodi palju näiteid majanduse mitteökonoomse pidamise ja suurte kadude kohta meie tööstuse ja põllumajanduse reas organisatsioonides ja ettevõtetes, kaubandus- ja varumisorganisatsioonides.

Raamatupidamine hõlmab majandusliku tegevuse kõik küljed, registreerib ja kontrollib i g a majanduslikku operatsiooni. Sellega luuakse kõik tingimused rangeima kontrolli teostamiseks ettevõtete kõigi kulutuste üle, milles ka need ei väljenduks. Raamatupidamise töötajatel on võimalus majanduslike operatsioonide tekkimise käigus kontrollida ja ära hoida liialdusi tootmismaterjalides ja küttekuludes, üleliigseid kulusid tööstuses ja kaubanduses, transpordi ebaratsionaalset kasutamist, taara (kottide, tünnide jne.) ebaõiget kasutamist, mille tagajärjel see enneaegselt kulub jne.

Niisiis, v õ i t l u s k o k k u h o i u r e ž i i m i e e s t o n s a m u t i n õ u k o g u d e r a a m a t u p i d a m i s e t ä h t s a i m a k s ü l e s a n d e k s.

Väärtusseaduse toime tingimustes on sotsialistlikus ühiskonnas sotsialistlike ettevõtete plaanilise juhtimise peamiseks meetodiks i s e m a j a n d a m i n e.

Isemajandamise tähtsamaks iseärasuseks on ettevõtte

kulude ja tulude range arvestus ja nende teineteisega seoses hoidmine.

Vastavalt töömahule, mis määratakse kindlaks kinnitatud majandusplaaniga, eraldatakse igale isemajandavale ettevõttele vajalikud materiaalsed ja rahalised vahendid. Riiklikes ettevõtetes eraldab vahendeid riik, tarbijate kooperatsioonis eraldavad vahendeid isemajandavatele ettevõtetele kooperatiivsete organisatsioonide — tarbijate kooperatiivide ja nende liitude juhatused. Neid vahendeid loetakse isemajandavatele ettevõtetele antuks alaliseks. Neid vahendeid on hakatud nimetama omavahenditeks.

Isemajandavad ettevõtted kannavad täit vastutust neile eraldatud vahendite eest, käsutavad neid iseseisvalt ja annavad iseseisvalt aru nende kohta, neil on õigus sõlmida lepinguid teiste isemajandavate ettevõtetega ja organisatsioonidega neilt tootmiseks vajalike materjalide või kaubanduse jaoks vajalike kaupade ostmiseks, valmistoodangu realiseerimiseks, veoste transportimiseks jne.

Oma toodangu realiseerivad tööstusettevõtted riigi poolt kehtestatud hulgihindadega, jaekaubandusettevõtted aga riigi poolt kinnitatud jaemüügihindades. Need hinnad määratakse sellise arvestusega, et isemajandaval ettevõttel oleks võimalus toodangu realiseerimisest saadud tuludega katta täielikult mitte ainult oma kulud, vaid saada ka mõningat ülejääki, koguda vahendeid, s. t. saada puhastulu (k a s u m i t). Osa ettevõtte poolt saadud kasumist (akumulatsioonist) antakse üle riigile (kasumilt eraldiste või maksude vormis) ja kasutatakse viimase poolt uute ettevõtete ehitamiseks, tegutsevate ettevõtete laiendamiseks, rahvahariduseks, tervishoiuks, maa kaitseks, haldusorganite ülalpidamiseks jne.

Teine osa jääb ettevõtete käsutusse ja kasutatakse majandi (tootmise, kaubanduse jne.) laiendamiseks.

Kasumi kolmas (ja viimane) osa kasutatakse ettevõtte töötajate materiaalseks ergutamiseks — preemiate andmiseks hea töö eest, tuusikute andmiseks puhkekodudesse, ettevõtte tööliste ja teenistujate elamute ehituseks ja remondiks jne. Niisiis, mida rohkem on ettevõttel kasumit, seda rohkem võib ta kasutada vahendeid oma tegevuse laiendamiseks, seda rohkem vahendeid võib ta kasutada oma töötajate materiaalseks ergutamiseks. Kasumi kasvust, järelikult ka ettevõtete töö parandamisest on huvitatud nii riik, ettevõte ise ja ka ettevõtte iga töötaja. Nii ühinevad töötajate isiklikud ja ühiskondlikud huvid. Selles väljendub isemajandamise üks tähtsamaid jooni.

Kuid kasumi kasvu võib saavutada ainult tingimusel, et vähendatakse toodangu valmistamise kulusid, säästlikumalt kulutatakse materjale ja kütet, ratsionaalsemalt kasutatakse masinaid ja seadmeid, hoitakse kokku elektrienergiat, tõstetakse töötootlikkust, vähendatakse materjalide veokulusid, ratsionaalsemalt toimetatakse kaupu kohale, vähendatakse kaubanduse kulusid, vähendatakse kauba kadusid veol ja hoidmisel jne.

Ettevõtte kõiki kulutusi, iga töölise toodangut, ettevõtte kulusid ja tulusid kontrollitakse raamatupidamise poolt. Tänu sellele on raamatupidamisel võimalus signaliseerida ettevõtte töö kõigist puudustest, selgitada välja parimate ja mahajäänumate töötajate tööd, avastada kasutamata reserve ja sellega soodustada isemajandamise tugevdamist.

Tähendab, isemajandamise kui plaanilise juhtimise meetodi tugevdamine sotsialistlikes ettevõtetes on samuti nõukogude raamatupidamise üheks tähtsamaks ülesandeks.

Igale ettevõttele, asutusele ja igale organisatsioonile kinnitatakse kulude eelarve. Eelarves näidatakse, missuguseid kulusid võib teha ja kui suurtes summades. Raamatupidamine peab kontrollima, et tegelikud kulud ei ületaks eelarves märgitud summasid ja et saavutatakse kulude vähendamist.

Majandusliku tegevuse käigus tekivad organisatsioonidel, ettevõtetel ja asutustel mitmesugused finantsilised arveldused teiste ettevõtete, organisatsioonide ja asutustega, — Riigipangaga temalt saadud laenude alal, NSVL Rahandusministeeriumi organitega maksude tasumise alal jne.

Nende arvelduste alusel tekivad kohustused (võlad), mis on vaja tasuda kindlaksmääratud summas ja kindlaksmääratud tähtaegadel. Neid arveldusi vormistatakse ja arvestatakse raamatupidamise poolt, kes kannab vastutust ettevõtte arvelduste õigeaegsuse ja täpsuse eest.

Eelarve, finants- ja makse- (arveldus-) distsipliinist kinnipidamine on samuti nõukogude raamatupidamise üheks tähtsamaks ülesandeks.

Ettevõtete, asutuste ja organisatsioonide kogu tegevust meie maal reguleeritakse nõukogude seadusandlusega. Meie seadusandlus reguleerib arvelduste korda ettevõtete tööliste ja teenistujatega, määrab kindlaks töötajate vastutuse riiklike ettevõtete ja ühiskondlike organisatsioonide ees neile tekitatud

kahju eest halva töö või kurja kavatsuse tagajärjel, määrab kindlaks töötajate vastutuse määra ja iseloomu riikliku distsipliini rikkumise eest, kaitseb töötajate õigusi administratsiooni ebaseadusliku tegevuse eest jne. Raamatupidamine, arvestades ettevõtete majanduslikku tegevust, peab otsustavalt võitlema sotsialistliku seaduslikkuse rikkumise igasuguste katsete vastu, kaitsma riigi ja ühiskondlike organisatsioonide huvisid nendesse ettevõtetesse ja organisatsioonidesse pääsenud juhusteotsijate ja sulide rünnete eest, nõudma selliste inimeste vallandamist ja kohtulikule vastutusele võtmist, samal ajal aga kaitsma ausaid nõukogude töötajaid petmise katsete, ebaõigete süüdistuste ja ebaseaduslike kulutuste eest jne.

Võitlus sotsialistlikust seaduslikkusest kinnipidamise ja selle igakülgse tugevdamise eest on nõukogude raamatupidamise tähtsam ülesanne.

Sellised on nõukogude raamatupidamise peamised tähtsamad ülesanded.

Õeldust tuleneb, et raamatupidamisel sotsialistlikus ühiskonnas on väga tähtis osa, raamatupidamise töötajad oma tööga soodustavad meie suure sotsialistliku kodumaa rikkuse ja võimsuse suurendamist, soodustavad sotsialistliku omanduse kaitset ja selle tugevdamist, soodustavad meie ühiskonna arenemise tempo kiirendamist järk-järgulise ülemineku teel sotsialismilt kommunismile.

§ 7. SOTSIALISTLIKULE RAAMATUPIDAMISELE ESITATAVAD NÕUDED

Nõukogude raamatupidamise ülesanded on määratud kindlaks nende põhinõuete poolt, mis raamatupidamisele esitatakse.

Selleks, et olla tõepäraseks, kajastada objektiivselt majanduslikke protsesse ja majanduslike vahendite seisukorda, kindlustada ranget kontrolli ühiskondlike vahendite allesoleku ja õige kasutamise üle, peab raamatupidamine olema täpne ja rangelt põhjendatud.

Ei saa pidada raamatupidamist kontrollimata dokumentide, umbkaudsete andmete, veel vähem suusõnaliste õienduste, avalduste jne. alusel. Arvestuse ebatäpsus või põhjendamatus võivad põhjustada ebaõige järelduse ettevõtte majandusliku tegevuse tulemuste kohta, vigu palga arvutamisel, vigu arveldustes majandusorganitega, riiklike asutustega jms.

Absoluutne täpsus (kuni ühe kopikani) on samuti vajalik ettevõtte materiaalsete ja rahaliste vahendite arvestamisel, mis on isikute käes, kes kannavad nende eest vastutust. Nende väärtuste arvestuse ebatäpsus loob tingimused raiskamiste ja riisumiste, samuti igasuguste kadude tekkimiseks. Teisest küljest võivad arvestuse ebatäpsuse või põhjendamatuse puhul tekkida olukorrad, kus süüdistatakse ausaid nõukogude inimesi puudujääkide tekitamises, milles nad ei ole süüdi.

Järelikult, *täpsus ja põhjendatus on tähtsamad nõuded, mis esitatakse nõukogude raamatupidamisele.*

Nõukogude raamatupidamine on ettevõtte töö operatiivse juhtimise vahendiks.

Selleks, et õigesti juhtida ettevõtet, vabrikut, tehast, hulgiladu, magasini, külakauplust jne., on vaja õigeaegselt saada andmeid (näitajaid), mis iseloomustavad ettevõtte tööd. Ei ole võimalik õigeaegselt kõrvaldada puudusi ettevõtte töös, kui puuduvad andmed plaani täitmise käigu kohta ettevõtte töö ühes või teises lõigus; võimatu on õigeaegselt arvutada tööliste ja teenistujate palka, jaotada tulusid kolhoosnikute vahel, teostada arveldusi kohustuste järgi, mis tekivad rahandusorganite, Riigipanga ja teiste organisatsioonide ja ettevõtete vastu, kui arvestuses esineb mahajäävust.

Raamatupidamise mahajäävus, mitteõigeaegsus, hooletusse jätmine võivad põhjustada suuri kadusid.

Ettevõtted, kus esineb viivitusi oma kohustuste järgi maksmisel, maksavad trahve, viiviseid ja leppetrahve, mis moodustavad neile kahjumi, vähendavad ettevõtte puhastulu (kasumit). Teisest küljest võib arvestuse mahajäävuse tõttu ettevõte esitada mitteõigeaegselt pretensioone oma võlgnikele ja lastes mööda seadusega kindlaksmääratud hagi esitamise tähtaja (hagi aegumine), võib kaotada õiguse võla kättesaamiseks.

Niisiis põhjustab arvestuse mitteõigeaegsus kõigil juhtudel majandile kahju, muudab arvestuse väärituks arhiivimaterjaliks, mille vastu võib huvi tunda ainult ajaloolane.

Seepärast *majanduslike operatsioonide registreerimise õigeaegsus on samuti üheks tähtsamaks nõudeks, mida esitatakse nõukogude raamatupidamisele.*

Nõukogude raamatupidamine esineb kontrolli vahendina majanduslike plaanide täitmise üle; jooksva raamatupidamise, eriti aga raamatupidamise aruandluse andmeid kasutatakse kui baasilist materjali majanduslike plaanide koostamiseks

järgnevateks perioodideks. Öeldust tuleneb, et raamatupidamise arvestuse näitajad peavad olema seostatud plaaninäitajatega.

Raamatupidamise seost planeerimisega ei saa mõista nii, et majandusliku tegevuse näitajate ring, mis hõlmatakse raamatupidamise poolt, peaks täpselt vastama plaaninäitajatele. Ettevõtte majandusliku tegevuse plaanis ei saa ette näha puudusi ettevõtte töös: kahjumeid, puudujääke jms.; plaan orienteerib ettevõtet heale tööle. Kuid ettevõtte töös võivad kõrvuti saavutustega esineda ka puudused, mida raamatupidamine peab välja selgitama ja vastavalt kajastama.

Samuti on vaja silmas pidada, et raamatupidamise ees seisab kõrvuti kontrolli teostamisega plaani täitmise üle teine mitte vähem tähtis ülesanne — teostada kontrolli sotsialistliku omandi allesoleku üle. Raamatupidamine peab samuti teostama ja arvestama igasuguseid arvevahekordi majandusorganitega, asutustega, oma töötajatega jne. Järelikult raamatupidamise poolt hõlmatavate majandusliku tegevuse näitajate ring on reeglikohaselt laiem plaaniga ettenähtud näitajate ringist. On tähtis, et arvestuse näitajate hulgas oleksid kõik majandusliku töö näitajad, mis on ette nähtud plaanis.

Raamatupidamise seos plaaniga ei pea minema ainult näitajate arvu suunas, vaid ka sisu suunas. Selgitame öeldut näitega.

Oletame, et kõik toodangu valmistamise kulutused (tootmiskulud) on plaanis grupeeritud nii, et on saadud nende kulutuste 10 gruppi (kulutuste selliseid gruppe nimetatakse kirjeteks).

Raamatupidamises kõik ettevõtte kulutused on samuti grupeeritud 10 kirjesse, kuid kulutuste sisu, iseloom, mis raamatupidamise poolt antakse igale kirjele (või osale kirjetest), ei vasta analoogiliste kirjete sisule kulutuste plaanilises nomenklatuuris (nimestikus). On täiesti ilmne, et arvestuse sellisel ülesehitusel ei osutu võimalikuks kontrollida, kuidas on täidetud plaanilised ülesanded ühtede või teiste kulutuste liikide järgi. Arvestuse näitajad osutusid võrreldamatuks plaani näitajatega; arvestus lakkas täitmast ühte oma tähtsamat ülesannet — kontrollida plaani täitmist.

Eelpool öeldu kehtib samal määral ka kaubanduslike operatsioonide kulude arvestamise (neid kulusid, erinevalt tootmiskuludest, tavaliselt nimetatakse käibekuludeks) ning majandusliku töö teiste lõikude kohta.

Niisiis, *seos plaaniga selle näitajate arvu, eriti aga nende sisu suhtes on nõukogude raamatupidamisele esitatav kohustuslik nõue.*

Nõukogude Liidu majanduse juhtimisest, kontrolli teostamisest ettevõtete ja organisatsioonide töö üle võtavad osa töötajate laiad massid. Tarbijate kooperatsiooni liikmed — osanikud ja nende volinikud, samuti nende poolt valitud revisjonikomisjonid kontrollivad ja arutavad tarbijate kooperatiivide ja nende liitude töö tulemusi, kinnitavad nende organisatsioonide juhatuste aruandeid, jaotavad kasumeid ja lähtudes arvestuse andmetest, kinnitavad edaspidiseid tööplaane. Arvestuse andmed on aluseks juhatuse esimehe, juhatuse liikmete ja kooperatiivsete organisatsioonide teiste töötajate töö hindamiseks, paremate töötajate premeerimiseks ja nende isikute töölt vabastamiseks, kes ei vääri usaldust.

Raamatupidamise selline osa sotsialistlikus ühiskonnas esitab temale ka kindla nõudmise — ta peab olema lihtne, selge, arusaadav töötajate laiadele massidele.

Jooksva raamatupidamise andmed üldistatakse perioodiliselt tabelitesse valitsuse poolt määratud tähtaegadeks (kuu, kvartali, aasta kohta), mis moodustab ettevõtte aruandluse. Üksikute ettevõtete ja organisatsioonide aruandlust kasutatakse mitte ainult juhtimise ja kontrolli eesmärkideks nendes organisatsioonides ja ettevõtetes endis, kus seda koostatakse, vaid see esitatakse ka kõrgemalseisvatele organitele, kus seda kasutatakse kontrolliks alluvate ettevõtete ja organisatsioonide töö üle või tehakse koondaruanded majandusliku tegevuse harude või ametkonna (keskasutuse) kohta tervikuna.

Nii näiteks esitatakse tarbijate kooperatiivide aruanded rajooniliidule, kus neid kasutatakse nii kontrolli vahendina iga tarbijate kooperatiivi töö üle kui ka alusena koondaruande koostamiseks rajooni kõigi tarbijate kooperatiivide töö kokkuvõtete kohta. Rajooniliidud esitavad tarbijate kooperatiivide koondaruanded, samuti oma majandi koondaruande vabariiklikule tarbijate kooperatiivide liidule, kus need koondatakse samal viisil ja nii edasi kuni Tsnetrosojuzini. Sellise korra järgi koostatakse koondaruanded ka ministeeriumide ja teiste keskasutuste kohta.

Selline raamatupidamise näitajate üldistamine keskasutuste, ministeeriumide ja rahvamajanduse tervete harude ulatuses esitab raamatupidamisele rea nõudmisi, mille täitmine

on eelduseks õigete koondaruannete koostamiseks. Märgime siin ära kolm niisugust nõuet: esiteks, selleks et üldistada (koondada) ühesuguse tööga tegelevate mitmesuguste ettevõtete ja organisatsioonide töönäitajaid, on vajalik nende ettevõtete ja organisatsioonide aruandluse sisu ja vormi ühtsus;

teiseks on vajalik üheliigiliste vahendite hindamise meetodite ühtsus. Selgitame seda näitega. Oletame, et koostatakse rajooniliitude majandite koondaruannet. Osal rajooniliitudel arvestatakse ladudes asuvaid kaupu ostuhindades, teistel — hulgimüügihindades, kolmandatel — jaehindades. Liites neid näitajaid saame kaupade jäägi, mis on välja arvutatud ühtse rahalise näitaja kasutamise teel, kuid on aga erinevalt hinnatud ja on selle tagajärjel võrreldamatu, s. t. kasutamiskõlbmatu majanduslikuks analüüsiks ja kokkuvõtteks kaubavarude suuruste kohta kõigis rajooniliitudes. Seepärast on *üheliigiliste vahendite hindamise meetodite ühtsus keskasutuse piirides üheks nõudeks, mis esitatakse nõukogude raamatupidamisele;*

kolmandaks, aruandluse näitajad peavad tulenema jooksva raamatupidamise andmetest. Ei tohi koostada raamatupidamise aruandeid andmete väljanoppimise, umbkaudsete arvutuste jne. alusel, see on keelatud seaduse poolt. Rääkimata sellest, et need andmete raamatutest väljanoppimised on seotud suure täiendava tööga, võivad aruanded, mis on koostatud sellisel viisil, sisaldada suure arvu vigu ja ebatäpsusi, mis muudavad need täiesti väärtusetuks. Selliste aruannete alusel tehtud järeldused võivad olla ekslikud; selliste aruannete alusel ettevõetud operatiivabinõud võivad osutuda ebaõigeks.

Järelikult, *jooksva raamatupidamise näitajate vastavus aruandluse näitajatele on samuti üheks nõudeks, mis esitatakse nõukogude raamatupidamisele.*

Sellised on nõukogude raamatupidamisele esitatavad peamised nõuded. Nende nõuete range ja täpne täitmine kindlustab nõukogude raamatupidamise töötajate ees seisvate suurte ja austavate ülesannete täitmise.

§ 8. SOTSIALISTLIKU ARVESTUSE JUHTIMISE SÜSTEEM

Nõukogude Liidus juhitakse rahvamajanduse sotsialistlikku arvestust tsentraliseeritud korras. NSVL Ministrite Nõukogu juures asuv Statistika Keskvalitsus juhib sotsialistliku arves-

tuse kõiki liike üldiselt ja statistilist arvestust rahvamajanduse kõigis harudes vahetult.

Raamatupidamise üldine metodoloogiline juhtimine Nõukogude Liidus on pandud NSVL Rahandusministeeriumi Raamatupidamise ja Aruandluse Valitsuse peale.

NSVL Rahandusministeeriumi Raamatupidamise ja Aruandluse Valitsus töötab välja raamatupidamise põhimäärused ja eeskirjad, koostab instruktsioone raamatupidamise korraldamise kohta rahvamajanduse mitmesugustes harudes, kinnitab raamatupidamise aruandluse vormid ja instruktsioonid nende täitmiseks.

Rahvamajanduse harudes — tööstuses, kaubanduses, transpordis jne. juhivad raamatupidamist ministeeriumide ja keskasutuste keskraamatupidamised. Keskasutuste keskraamatupidamised töötavad välja instruktsioone raamatupidamise korraldamise kohta neile alluvates ettevõtetes ja organisatsioonides, töötavad välja ja esitavad kinnitamiseks NSVL Rahandusministeeriumile ja Statistika Keskvalitsusele NSVL Ministrite Nõukogu juures aruandluse vorme ja instruktsioone nende täitmiseks, juhivad neile alluvate ettevõtete, organisatsioonide ja asutuste raamatupidamist, saavad neile alluvatelt ettevõtetelt ja organisatsioonidelt arundeid, koostavad koondaruandeid ja täidavad teisi ülesandeid, mis on seotud raamatupidamise korraldamisega neile alluvates ettevõtetes ja organisatsioonides.

Tarbijate kooperatsiooni süsteemis juhib raamatupidamist Tsentrosojuzi keskraamatupidamine. Kohtadel juhivad raamatupidamist vabariikide, kraide ja oblastite tarbijate kooperatiivide liitude keskraamatupidamised. Tarbijate kooperatiivide raamatupidamise rakendamise vahetu juhtimine on pandud rajooni tarbijate kooperatiivide liitude pearaamatupidajatele.

TEINE PEATÜKK

NÕUKOGUDE RAAMATUPIDAMISE AINE (OBJEKTID)

§ 9. NÕUKOGUDE RAAMATUPIDAMISE AINE ÜLDISELOOMUSTUS

Inimesed ei saaks elada, kui nad ei tarvitaks nende elu jaoks vajalikke materiaalseid hüvesid. Järelikult on tarbimisprotsess katkestamatu. Selleks, et katkestamatult tarbida, on tarvis samuti katkestamatult toota materiaalseid hüvesid. See tähendab, et tootmisprotsess pidevalt uueneb, et ta on *taastootmise* protsess.

Juhul, kui taastootmise protsess jääb aastast aastasse ühele ja samale tasemele, s. t. igal aastal toodetakse ühesuguses mahus, nimetatakse niisugust taastootmist *lihttaastootmiseks*. Kui aga tootmismaht iga aastaga suureneb, s. t. kui ühiskond mitte ainult täielikult ei taasta (taastooda) tarbitud materiaalseid hüvesid, vaid toodab täiendavalt peale tarbitud tootmisvahendite ja rahvatarbeesemete veel uusi tootmisvahendeid ja rahvatarbeesemeid, siis nimetatakse niisugust taastootmist *laiendatud taastootmiseks*.

Vastavalt sotsialismi põhilise majandusseaduse nõuetele — kogu ühiskonna järjest kasvavate materiaalsete ja kultuuriliste vajaduste maksimaalse rahuldamise kindlustamine sotsialistliku tootmise pideva suurendamise ja täiustamisega kõrgeima tehnika baasil — areneb Nõukogude Liidu rahvamajandus laiendatud sotsialistliku taastootmise printsiipide järgi.

Kogu materiaalsete hüvede mass — tootmisvahendid (masinad, tööpingid, seadmed, põhi- ja abimaterjalid, küte jne.) ja rahvatarbeesemed, mis on toodetud ühiskonna poolt teatava aja (harilikult ühe aasta) jooksul, moodustab endast ühiskonna koguprodukti. Sotsialistlikus ühiskonnas väärtusseaduse toime tingimustes arvutatakse välja ja võetakse arvele ühiskonna koguprodukt rahalises väljenduses.

Ühiskonna koguprodukt oma naturaalvormis jaguneb kaheks alajaotuseks:

I. Tootmisvahenditeks, mis moodustavad tootmisettevõtte materiaal-tehnilise baasi, s. t. hooned, ehitised, masinad, seadmed, materjalid, küte jne. Tootmisvahendid ei ole kaup, neid ei müüda, vaid neid jaotab riik, kuid nagu oli juba mainitud, on neil väärtusseaduste toime tingimustes sotsialistlikus ühiskonnas kauba vorm ja neid arvestatakse rahalises väljenduses.

II. Rahvatarbeesemeteks, mis realiseeritakse kui kaubad ostu-müügiaktide abil — raha vahendusel, järelikult arvestatakse neid samuti rahalises väljenduses.

Materiaalsete hüvede tootmiskulud, s. t. töö kulu, mis on asjastatud tootmisvahendites, ja tootmisega seotud tööliste elava töö kulutused kuuluvad nõukogude raamatupidamise aine sisusse ja on selle tähtsaimaks koostisosaks.

Tootmisprotsessis loodud ühiskonna koguprodukt kuulub jaotamisele. Kuidas toimub siis see jaotamine sotsialistlikus ühiskonnas?

Toota ei saa katkestamatult, kui ühiskond ei asenda tootmisprotsessis kulunud masinaid, seadmeid, tööpinke, samuti tarvitatud materjale, kütet ja teisi tootmisvahendeid. Seepärast suunatakse osa ühiskonna koguproduktist esmajoones materiaalsete kulutuste hüvitamiseks, mis olid seotud selle produkti tootmisega.

Ühiskonna koguprodukti see osa, mis jääb järele pärast tarvitatud tootmisvahendite asendamist, kujutab endast NSV Liidu rahvusliku tulu, mis jaotatakse vastavalt sotsialismi põhilise majandusseaduse nõuetele. NSV Liidu rahvusliku tulu suurem osa (umbes kolm neljandikku) kasutatakse töötajate materiaalsete ja kultuuriliste vajaduste rahuldamiseks, s. t. see läheb tööliste ja teenistujate palkadeks, jaotatakse normipäevade alusel kolhoosides, jaotatakse proportsionaalselt osamaksudele tarbijate kooperatiivide liikmete vahel ning suunatakse samuti töötajate ühiskondlike vajaduste rahuldamiseks: rahvaharidusele, tervishoiule, pensionide, stipendiumide maksmiseks, haldusorganite ülalpidamiseks jms.

NSV Liidu rahvusliku tulu ülejäänud osa (umbes üks neljandik) moodustab kasumi (akumulatsiooni) ja seda kasutatakse tootmise laiendamiseks: uute vabrikute, tehaste, ehitiste, kanalite, hüdroelektrijaamade jne. ehitamiseks, samuti riiklike reservide moodustamiseks.

Nii jaotatakse Nõukogude Liidus ühiskonna koguprodukt, mis on loodud tootmisprotsessis tööliste tööga riiklikes ettevõtetes, kolhoosnikute tööga põllumajandusartellides, tööliste

tööga tööndusartellides ja teistes kooperatiivsetes tootmisettevõtetes.

Ühiskonna produkti jaotamise ja ümberjaotamise protsess, selle jaotamise ja ümberjaotamise protsessis ettevõtetel, organisatsioonidel ja asutustel tekkivad kohustused ja arveldused moodustavad samuti nõukogude raamatupidamise aine tähtsa koostisosa.

Meie vaatlesime laiendatud sotsialistliku taastootmise protsessi kaht staadiumi: ühiskonna koguprodukti tootmist ja jaotamist. Kuid materiaalsete hüvede taastootmise protsess loetakse lõppenuks alles sel juhul, kui tootmises loodud produktid on viidud tarbijateni ja on ära tarvitatud. Sotsialistliku tootmise lõppeesmärgiks on rahva järjest kasvavate materiaalsete ja kultuuriliste vajaduste maksimaalne rahuldamine. Tootmine on laiendatud sotsialistliku taastootmise protsessi algstaadium, tarbimine — selle lõppstaadium.

Tootmine loob ühiskonna vajaduste rahuldamiseks vajalikud materiaalsed hüved; jaotamine määrab kindlaks vahekorrad, proportsioonid, millede alusel tootmisprotsessis loodud ühiskonna produkt jaotatakse vastavalt majandusseadustele, mis on omased antud ühiskondlikule korrale. Nõukogude Liidus ühiskonna produkti see osa, mis jääb järele pärast tarbitud tootmisvahendite asendamist ja pärast mahaarvamisi ühiskonna liikmete ühiste vajaduste rahuldamiseks ja tootmise laiendamiseks (kasum), jaotatakse töötajate vahel proportsionaalselt nende töö osatähtsusele ühiskonna produktide tootmisel, s. t. vastavalt sotsialismi printsiibile: igaühelt tema võimete kohaselt, igaühele tema töö järgi.

Oma osa toodetud ühiskonna koguproduktist saavad riiklike ettevõtete töölised ja teenistujad, samuti tarbijate kooperatsiooni ja teiste ühiskondlike organisatsioonide töötajad, välja arvatud kolhoosnikud, rahalise palga vormis, kolhoosnikud aga naturaalsete ja rahaliste tulude vormis, mis jotatakse kolhooside poolt normipäevade alusel. Selleks, et rahuldada oma vajadusi, peavad töötajad nende poolt saadud ühiskonna produkti osa vahetama neile vajalike esemete (toidu, rõivaste jne.) vastu.

Tootmises valmistatud rahvatarbeesemed saabuvad kui kaup kauba ringlussfääri, kus kaubavahetuse vormis (ostumüügiaktide abil nõukogude kaubandusettevõtete kaudu) meie maa töötajad realiseerivad oma osa ühiskonna koguproduktist — soetavad saadud rahaliste tulude eest neile vajalikke isikliku tarbimise esemeid.

Järelikult laiendatud sotsialistliku taastootmise protsessi kolmandaks staadiumiks on kaubavahetus, mis teostatakse nõukogude riikliku, kooperatiivse ja kolhoosikaubanduse vormis.

Kaubavahetus, kaupade liikumine kaubandusvõrgu üksikutes lülides, rahalised vahendid ja kaubavahetuse protsessis tekkivad arveldused moodustavad samuti nõukogude raamatupidamise aine koostisosa.

Laiendatud sotsialistliku taastootmise protsessi lõppstaadiumiks on tarbimine. Kuid isiklik (individuaalne) tarbimine ei saa olla raamatupidamise arvestuse objektiks, kuna ühiskonna iga liige kasutab tema poolt soetatud saadusi vastavalt oma soovidele ja vajadustele.

Niisugune on üldjoontes laiendatud sotsialistliku taastootmise protsessi üksikute staadiumide kui nõukogude raamatupidamise aine iseloomustus. *Nõukogude raamatupidamise aineks on laiendatud sotsialistliku taastootmisprotsessi elemendid ja selle materiaalne alus — sotsialistlik omand, mida kontrollitakse ja üldistatakse rahvamajanduse üksikutes lõikudes rahalises väljenduses.*

§ 10. SOTSIALISTLIKUD ETTEVÕTTED JA NENDE TEGEVUS

Ettevõtted kui NSV Liidu rahvamajanduse ühtse sotsialistliku süsteemi osad on tööstuse, põllumajanduse, kaubanduse ja majandusliku tegevuse teiste harude peamised lülid.

Iga ettevõtte tegevuse iseloom, töö organiseerimise sisu ja vormid määratakse kindlaks põhikirjaga või põhimäärusega. Erinevuse nende kahe dokumendi, s. t. põhikirja või põhimääruse vahel määrab põhiliselt ettevõttele vahendite eraldamise kord, ettevõtte iseseisvuse aste temale eraldatud vahendite käsutamisel, ettevõtte õiguslik seisund, s. t. tema kõrgemalseisvate organitega, teiste ettevõtetega, organisatsioonidega, asutustega ja isikutega suhtlemise iseloom ja vorm.

Põhikirja alusel arendavad oma majanduslikku tegevust suured riiklikud ettevõtted, kolhoosid, tarbijate kooperatiivid, rajooni ja teised tarbijate kooperatiivide liidud, rajooniliitude varumiskontorid ja tarbijate kooperatiivide liitude ning Tsentrosojuzi mõned suured ettevõtted.

Põhimääruse alusel arendavad oma majanduslikku tegevust tarbijate kooperatsiooni väikesed tootmisettevõtted, hulgilaod, magasinid, pagaritööstused, sööklad ja teised ettevõtted.

Ettevõtete (organisatsioonide) majandusliku tegevuse maht ja suund, nende kulude ja tulude tase, finantstulemuste suurus, valmistatava toodangu sortiment, kaupade müügikäibe suurus, majandusliku tegevuse arendamiseks vajalikkude vahendite hulk ja koostis, vahendite saamise allikad ja teised töönäitajad määratakse kindlaks majanduse finantsplaanides (tootmisfinantsplaan, kaubandusfinantsplaan jms.), millede täitmine on ettevõtetele kohustuslik.

Iga ettevõtte majanduslik tegevus koosneb mitmesuguste majanduslike operatsioonide suurest hulgast, mis esinevad raamatupidamise objektidena. Selgitame raamatupidamise objektide sisu näidetega tööstus- ja kaubandusettevõtte majanduslikust tegevusest.

Tehaste ja vabrikute tööülesandeks on mitmekesise toodangu tootmine; ühed ettevõtted (esimene alljaotus) valmistavad tootmisvahendeid (masinaid, tööpinke, seadmeid, instrumente, tooraineid, materjale). See toodang jaotatakse vastavalt kinnitatud plaanidele teiste ettevõtete vahel. Teised ettevõtted (teine alljaotus) toodavad rahvatarbeesemeid (kaupu), mis nõukogude kaubanduse kaudu müüakse (realiseeritakse) elanikkonnale.

Selleks, et seda ülesannet täita, peab tööstusettevõtetel olema vajalikke seadmeid, masinaid, materjale ja teisi tootmisvahendeid. Neid vahendeid varutakse (soetatakse) iseseisvalt või lepingute alusel, mis sõlmitakse teiste ettevõtetega, kes neid vahendeid toodavad (hankijatega). Materiaalsete väärtuste hankimise protsessis tekivad arveldused nende väärtuste hankijatega ja transpordiorganisatsioonidega, kes toimetavad need kohale. Ettevõte peab täpselt arvestama kõik kulutused, mis on seotud materiaalsete väärtuste hankimisega, s. t. peab kindlaks määrama nende tegeliku o m a h i n n a, välja selgitama, kas materjalide tegelik omahind vastab plaanilisele omahinnale, kontrollima materjalide saabumist lattu, nende väljastamist laost (väljaminek) ja peab igal momendil teadma, kui palju ühtesid või teisi materjale on ettevõttel, samuti kes kannab vastutust nende allesoleku eest. Kõik need operatsioonid, mis kokkuvõttes moodustavad tööstusettevõtte v a r u s t u s t e g e v u s e, esinevad raamatupidamise objektidena.

Toodangu valmistamise protsessis teeb ettevõte mitmesuguseid kulutusi: kulutab toorainet, materjale, kütet, kasutab masinaid, seadmeid, mis tootmisprotsessis järk-järgult kuluvad, seoses millega neis sisalduv töö osa, mis võrdub nende kulumise suurusega, peab samuti lülitatama toodangu valmis-

tamise kuludesse; maksab palka töölistele ja teenistujatele, tasub kulusid ruumide valgustuse, kütte, valve ja korrashoiu eest ja teeb muid toodangu valmistamise kulusid. Ettevõtte kõigi kulutuste kogusumma toodangu valmistamise alal moodustab selle omahinna.

Iga tööstusettevõtte tähtsamaks ülesandeks on igati võidelda toodangu omahinna alandamise, plaani täitmise ja ületamise eest ühes toodete kvaliteedi samaaegse tõstmisega ja toodangu plaani täitmisega nii koguseliselt kui ka sortimendiliselt. Selleks, et kindlustada selle ülesande täitmist, on vaja pidada ettevõtte kõigi toodangu valmistamiseks tehtavate kulutuste hoolikat arvestust, kontrollida plaani täitmist toodangu omahinna alandamise alal, välja selgitada toodangu tegeliku omahinna kõrvalekaldumine plaanilisest omahinnast (kokkuhoid või ülekulu), arvestada plaani täitmist toodangu väljalaske alal nii koguseliselt kui ka sortimendi ja kvaliteedi järgi.

Kõik need operatsioonid, mis moodustavad vahetult toodangu tootmisprotsessi sisu, esinevad samuti raamatupidamise objektidena.

Tööstusettevõtte majandusliku tegevuse lõppetapiks on valmistoodangu turustamine: esimese alljaotuse ettevõtetes valmistatud tootmisvahendite väljastamine (jaotamine) ja teise alljaotuse ettevõtetes valmistatud rahvatarbeesemete müük (realiseerimine) nõukogude kaubandusettevõtete kaudu. Tööstusettevõtte ülesandeks turustustegevuse valdkonnas on kontrolli teostamine toodangu väljastamise ja realiseerimise plaani täitmise üle, finantstulemuste selgitamine, arvelduste teostamine ostjatega ärasaadetud toodangu eest, rahandusorganitega maksude ja eraldiste (kasumilt) alal jne.

Ettevõtte turustustegevusega seotud majanduslikud operatsioonid on samuti raamatupidamise objektideks.

Selline on raamatupidamise objektide lühike iseloomustus tööstusettevõtte majandusliku tegevuse peamistel aladel. Vaatleme raamatupidamise objekte nõukogude kaubandusettevõtetes.

Nõukogude kaubandus erineb kapitalistlikust kaubandusest printsipiaalselt, põhiliselt. Nõukogude kaubandus on kaubandus ilma kapitalistideta ja spekulantideta, see on kaubandus, mida teostatakse ühendatud sotsialistlike tootjate — riiklike ettevõtete, kooperatsiooni ja kolhooside poolt.

Kui kaasaegse kapitalistliku kaubanduse peaeesmärgiks on maksimaalse kasumi saamine, siis nõukogude kaubanduse peaeesmärk, mis tuleneb sotsialismi põhilisest majandusseadusest, seisneb meie maa töötajate järjest kasvavate vajaduste maksimaalses rahuldamises rahvatarbekaupadega, rahva elutaseme pideva kasvu tagamises. Nõukogude kaubandus teenib rahva huvisid ja vajadusi. Tema ülesanne seisneb selles, et teenindada sotsialistlikku ühiskonda, soodustada sotsialistliku tootmise arendamist ja tugevdamist ja siduda seda rahva tarbimisega.

Nõukogude kaubandus on samuti üheks põhiliseks, eluliselt tähtsaks lüliks tootmis-majanduslike sidemete süsteemis linna ja maa vahel, sotsialistliku riikliku tööstuse ja kolhoosliku põllumajanduse vahel.

Kaubandus sotsialismi tingimustes on ja jääb kauaks ajaks tarbeesemete jaotamise põhivormiks sotsialistliku ühiskonna liikmete vahel, peamiseks vormiks, mille abil rahuldatakse töötajate kasvavaid isiklikke tarvidusi.

Nõukogude Liidu Kommunistlik Partei ja valitsus on alati osutanud ja osutavad suurt tähelepanu nõukogude kaubandusele, hoolitsevad alaliselt rahvatarbekaupade tootmise suurendamise ja nende kohaleveo eest kaubandusettevõtetesse, kaubandusvõrgu tugevdamise ja laiendamise eest, kaupade kvaliteedi tõstmise ja elanikkonna teenindamise parandamise eest nõukogude kaubandusettevõtete poolt.

Nõukogude riikliku, kooperatiivse ja kolhoosikaubanduse üldsüsteemis kuulub tarbijaskooperatsioonile väga tähtis osa. Tema ülesandeks on rahuldada kolhoosnikute ja kõigi teiste töötajate järjest kasvavaid nõudmisi tööstuskaupade järele, samuti kokku osta kolhoosidelt ja kolhoosnikuilt põllumajandussaaduste ja toorainete ülejääke, mis on vajalikud linna-elanikkonna varustamiseks toiduainetega ja tööstuse varustamiseks toorainetega.

Peamiseks lüliks, mille kaudu tarbijaskooperatsioonis teostatakse kaupade jaemüüki elanikkonnale, on küla tarbijate kooperatiivid, millel on selle ülesande täitmiseks mitmesuguseid kaubandusettevõtteid: magasine, kauplusi, müügitelke, kioskeid jne. Rajooni tarbijate kooperatiivide liidud (rajooniliidud) täidavad kaubanduse mitmesuguseid operatsioone. Nad teostavad esiteks kaupade hulgimüügi operatsioone (hulgimüük tarbijate kooperatiividele) ja teiseks on neil oma jaekaubanduse võrk: universaalkauplused, kultuurikaupade kauplused jms. Oblastite, kraide ja vabariikide tarbijate koopera-

tiivide liidud, samuti Tsentrosojuz teostavad suuri hulgikaubanduslikke operatsioone, varustades tarbijaskooperatsiooni süsteemi rahvatarbekaupadega, mis on ostetud peamiselt riiklikult tööstuselt ja tööndusskooperatsioonilt.

Tarbijate kooperatsiooni organisatsioonid ja ettevõtted kaubandusoperatsioonide teostamise protsessis ostavad ja veavad kaupu kaubandusettevõtetesse, organiseerivad kaupade hoidmist ja nende ettevalmistamist müügiks, teostavad jae- ja hulgikaubandust, teostavad arveldusi kaupade hankijatega ja ostjatega, krediidi- ja finantsorganitega, oma töötajatega palga alal ning teiste organisatsioonide, ettevõtete ja isikutega. Kõik need operatsioonid kuuluvad rangele kontrollimisele, mida teostatakse raamatupidamise poolt.

Kaubandusoperatsioonide teostamine on seotud käibekuludega, s. t. kaupade kohaleveo, hoidmise ja realiseerimise kuludega.

Kontroll käibekulude plaani täitmise üle, võitlus käibekulude igakülgse alandamise eest on nõukogude raamatupidamise tähtsaim ülesanne.

Hinnad tööstuskaupadele, mis realiseeritakse riiklike ja kooperatiivsete kaubandusettevõtete poolt, määratakse kindlaks riigi poolt plaanilises korras. Need hinnad on kohustuslikud ja nende rikkumise eest võetakse rangele seaduslikule vastutusele. Kaupade hinnad määratakse sellise arvestusega, et kaubandusorganisatsioonid kataksid täielikult oma käibekulud ja saaksid plaaniga kindlaksmääratud puhastulu (kasumit).

Kooperatiivse organisatsiooni poolt saadud kasum jaotatakse igal aastal kehtestud normide järgi. Osa kasumist kantakse riigieelarvesse tulumaksuna, järelikult suunatakse üldriiklike vajaduste finantseerimiseks, teine osa kasumist jaotatakse kooperatiivi liikmete vahel (tarbijate kooperatiivides), kolmas osa kasumist antakse kõrgemalseisvatele organisatsioonidele üldkooperatiivsete ürituste finantseerimiseks, neljas osa kasumist jääb kooperatiivse organisatsiooni käsutusse selle vahendite suurendamiseks. Kõik need operatsioonid on samuti raamatupidamise objektideks ja kuuluvad rangele kontrollimisele. Põllumajandussaaduste varumise ja kokkuostu valdkonnas on raamatupidamise tähtsamateks objektideks põllumajandussaaduste varumise, kokkuostu ja realiseerimise operatsioonid, nende operatsioonide kulud, tulud ja nende jaotamine, arveldused nende saaduste müüjatega ja ostjatega, eelarveliste ja krediidiasutustega, töötajatega palkade alal jne.

Ülaltoodud majanduslike operatsioonide iseloomustus ei haara raamatupidamise kõiki objekte ei tööstuses ega ka tarbijate kooperatsioonis, kel on majandusliku tegevuse mitmesuguseid harusid, veel vähem kogu NSV Liidu rahvamajanduses.

Selleks, et loetleda raamatupidamise objekte NSV Liidu rahvamajanduse kõikides lõikudes, tuleks anda iseloomustus ja välja selgitada kogu majandusliku töö organiseerimise erinevused riiklikes põllumajanduslikes ettevõtetes, kolhoosides, tööndusskooperatsioonis, transpordis, eelarvelistes ja krediidiasutustes, ehitusorganisatsioonides jne. Raamatupidamise teooria tundmaõppimiseks ei ole aga selleks vajadust.

Raamatupidamise objektide vaatlemine riiklikes tööstusettevõtetes ja tarbijate kooperatsiooni kaubandus-varumisettevõtetes annab meile aluse öelda, et nõukogude raamatupidamise objektide konkreetne iseloomustus määratakse kindlaks lähtudes esmajoones ettevõtete, organisatsioonide ja asutuste töö sisust ja iseloomust NSV Liidu rahvamajanduse üksikutes lõikudes.

Üldistades eelpooltoodut võib teha järelduse, et *nõukogude raamatupidamise objektideks on majanduslikud operatsioonid, mis moodustavad organisatsioonide, ettevõtete ja asutuste majandusliku tegevuse sisu NSV Liidu rahvamajanduse üksikutes lõikudes.*

Kuid see määrang ei ole küllalt täielik. Varem oli öeldud, et laiendatud sotsialistliku taastootmisprotsessi materiaalse aluse moodustab sotsialistlik omand, millel on kas riiklik või kooperatiivne-kolhooslik vorm

Kõik ettevõtted ja organisatsioonid — riiklikud või kooperatiivsed, olgu see tehas, vabrik, riiklik kauplus, kolhoos, tarbijate kooperatiiv, rajooniliit jms. — peavad selleks, et teostada majanduslikku tegevust, omama vajalikke vahendeid; need vahendid moodustavad sotsialistliku omandi. Sõltuvalt sellest, missugusele rahvamajanduse sektorile kuulub ettevõte — kas riiklikule või kooperatiivsele-kolhooslikule, moodustatakse tema vahendid.

Ettevõttele on vajalikud mitmesugused vahendid. Tööstusettevõte vajab tootmisprotsessi teostamiseks tootmisruume, masinaid, tööpinke, instrumente, põhi- ja abimaterjale, kütet, rahalisi vahendeid materjalide, kütte jne. soetamiseks. Kaubandusettevõte peab oma majandusliku tegevuse — kaubanduse — teostamiseks omama kaubaladude, kaupluste, magasinide ruume, kaubanduslikku sisustust, majapidamismaterjale

ja inventari, kaupade, taara, rahaliste vahendite tagavarasid jne.

Põllumajanduslikud ettevõtted peavad omama põllumajanduslikku inventari, tööloomi, tootvaid loomi (lehmi, sigu, linde jms.), seemne ja väetise tagavarasid jne.

Ettevõtte vahendite koostise määrab järelikult peamiselt tema töö iseloom ja sisu.

Erinevad on ka ettevõtete vahendite moodustamise allikad. See erinevus on tingitud peamiselt sotsialistliku omandi vormist, vahendite sihitusest, kohustuste iseloomust, mis tekivad ettevõttel teiste majandusorganite, krediidi- ja finantsasutuste, oma tööliste ja teenistujatega jne.

Järelikult *mitte ainult sotsialistlike ettevõtete, organisatsioonide ja asutuste majanduslik tegevus, vaid ka vahendid, nende koostis ja moodustamise allikad on samuti nõukogude raamatupidamise objektideks.*

Vaatamata ettevõtete vahendite koostise ja moodustamise allikate mitmekesisusele võib neid grupeerida kindlate tunnuste järgi, mis iseloomustab nende funktsionaalset osa ja tähtsust ettevõtte finantsmajanduse organiseerimisel. Nende grupeeringute ja lähteprintsiipide tundmaõppimisel on suur tähtsus ettevõtte vahendite kui raamatupidamise objektide õigel iseloomustamisel ja nende osa mõistmisel ettevõtete majandusliku töö praktikas.

§ 11. ETTEVÕTETE JA ORGANISATSIOONIDE VAHENDITE KOOSTIS

Oma sihituse ja kasutamise iseloomu järgi võib kõiki ettevõtte vahendeid jaotada järgmisesse nelja gruppi: põhivahendid, käibevahendid, eemaldatud vahendid ja vahendid kapitaalmahutusteks.

Selgitame, millest on tingitud ettevõtte vahendite niisugune grupeerimine ja missugused vahendid kuuluvad missugusesse gruppi.

Põhivahendid

Selleks, et tootmisprotsess võiks toimuda, on vajalikud peale esemete (materjalide), mis kuuluvad töötlemisele, ja peale töö, mida kulutab inimene ise, veel tööriistad, mille abil inimene mõjutab looduse esemeid — t ö ö v a h e n d i d. Raamatupidamise praktikas töövahendeid nimetatakse põhivahenditeks. Tootmisettevõtetes kuuluvad põhivahendite hulka masi-

TRÜ Raamatukogu

nad, tööpingid, tootmisseadmed, transpordivahendid, põllutööriistad, mehaaniline ja elav veojõud (traktorid, hobused, härjad jms.), tootvad loomad. Põhivahendite hulka kuuluvad samuti hooned (ruumid, kus tehakse tööd), iga liiki ehitised (näiteks tõstekraanad, juurdeveoteed, tammid jms.).

Kaubandus- ja varumisettevõtetes kuuluvad põhivahendite hulka kaubanduse, varumise ja kontorihooned, kaubanduslik sisustus, transpordivahendid, väärtuslikum inventar, ehitised jms.

Põhivahendite hulka kuuluvad ka elamu ja kultuur-heaolu sihitusega hooned ja ehitised (majad töölistele ja teenistujatele, sanatooriumid, klubid, punanurgad jms.) ja nende sisustus.

Põhivahendite iseärasus seisneb nende pikaajalises ja korduvas kasutamises. Tööpingid, millel töölised treivad välja ühtesid või teisi detaile, õmblusmasinad, mille abil õmblusvabriku töölised õmblevad rõivaid, kaalud, millel kaalutakse kaubapartiisid, mis võetakse vastu varujate, laojuhatajate või kaupluse juhatajate poolt, autod või hobused, millel veetakse materjale ja valmistoodangut tootmisettevõtetes või kaupu kaubandusettevõtetes, ja muud töövahendid võtavad osa tööst rea aastate jooksul. Hooned ja ehitised eksisteerivad kümneid, isegi sadu aastaid (tammid, kanalid jms.). See põhivahendite funktsioneerimise iseärasus sunnib meid eraldama neid erigruppi.

Seoses sellega on samuti vaja märkida põhivahendite hindamise erilist korda. Kehtivate raamatupidamise eeskirjade järgi põhivahendid nende kasutamisele võtmise momendist kuni nende täieliku kulumiseni arvestatakse ühes ja samas hindes. Sel reeglil, nagu me edaspidi näeme, on suur tähtsus, kuna selle täitmine on seotud põhivahendite kulumise ja taastamise arvestuse erilise viisi kasutamisega.

Käibevahendid

Tootmisettevõtte käibevahendite hulka kuuluvad materjalid, küttetagavarad, lõpetamata toodang, poolfabrikaadid, valmistoodang, rahalised vahendid, mitmesuguste organisatsioonide, ettevõtete, asutuste ja isikute võlgnevus antud ettevõttele.

Kaubandus- ja varumisorganisatsioonides ja ettevõtetes kuuluvad käibevahendite koosseisu kaupade varud hulgiladudes ja jaeettevõtetes, majapidamismaterjalid, taara, põlluma-

jandussaadused ja toorained varumispunktides, rahalised vahendid, mitmesuguste organisatsioonide, ettevõtete ja isikute võlgnevus ja mõningad teised vahendite liigid.

Tootmismaterjalid jagunevad põhi- (tooraine) ja abimaterjalideks. Põhimaterjalide all mõistetakse selliseid materjale, mis moodustavad valmistatava toodangu põhiaine; abimaterjalid, erinevalt põhimaterjalidest, ei moodusta uue saaduse põhiainet, vaid ainult soodustavad tootmisprotsessi. Nii näiteks jahu, millest küpsetatakse leiba, on põhimaterjal, õli aga leivavormide määrimiseks on abimaterjal.

Lõpetamata toodangu ja poolfabrikaatide all mõistetakse esemeid, mis on läbinud töötlemise teatud staadiumi, kuid mille tootmisprotsess pole veel lõpetatud, s. t. nad ei ole veel valmistoodang. Ainult neid esemeid, mille osas on töötlemine lõpetatud, mis vastavad riiklike standardite või tehniliste tingimuste nõuetele, loetakse valmistoodanguks ja neid võib väljastada ostjatele. Niisuguse toodangu väljalaskmine tootmisest, mis ei ole veel lõplikult valmis, mis ei ole kvaliteetne või komplektne, on kategooriliselt keelatud. Isikud, kes lubavad sellise toodangu väljalaskmist, võetakse rangelt seaduslikule vastutusele.

Ettevõtted, organisatsioonid ja asutused on kohustatud hoidma oma vabu rahalisi vahendeid Riigipanga osakonnas, kes ettevõtte korraldusel teostab arveldusi teiste ettevõtete, organisatsioonide ja asutustega. Riigipanga osakond, võttes vastu raha majandusorganilt (ettevõttelt, organisatsioonilt), avab temale eraldi konto, mida nimetatakse arvelduskontoks. Arvelduskonto nimetus tuleneb operatsioonide iseloomust, mis teostatakse Riigipanga osakonna poolt ettevõtte rahaliste vahenditega. Riigipanga osakond mitte ainult ei võta vastu, ei hoia ega anna välja ettevõtte nõudmisel tema raha, vaid, nagu oli öeldud, teostab ettevõtte korraldusel arveldusi ka teiste majandusorganitega. Neid arveldusi teostatakse rahasummade ülekandmise teel maksja arvelduskontolt saaja arvelduskontole ja neid nimetatakse sularahata arvelduseks.

Niisugusel rahaliste vahendite hoidmise ja arvelduste teostamise korral majandusorganite vahel on suur rahvamajanduslik tähtsus. Ta vähendab käibeloleva raha hulka, lihtsustab rahalise käibe planeerimist, korrastab arveldusi ettevõtete vahel ning järelikult loob kindla korra maa rahandussüstee-mis, tugevdades nõukogude rublat.

Töölistele ja teenistujatele palga maksmiseks, arveldusteks põllumajandussaaduste ja toorainete tootjatega, samuti mitmesuguste väikeste kulutuste tasumiseks peavad ettevõtetel, organisatsioonidel ja asutustel olema vajalikud sularaha summad. Selleks otstarbeks saadud raha hoiab ettevõte kassas eri isiku vastutusel, keda nimetatakse kassapidajaks. Raha, mis jaekaubandusettevõtted saavad kaupade realiseerimisest, tuleb kindlaks määratud tähtaegadeks (tavaliselt on tähtajad väga lühikesed) anda Riigipanga osakonda arvelduskontole. Kaupade realiseerimisest kassassse laekunud rahalisi vahendeid võib kulutada ainult kindlaksmääratud otstarbeks ja valitsuse poolt kinnitatud eri eeskirjades märgitud summade ulatuses.

Sellised on ettevõtete, organisatsioonide ja asutuste rahaliste vahendite hoidmise ja kasutamise kaks põhilist vormi: 1) Riigipanga osakonna arvelduskontol ja 2) ettevõtete kassas.

Raamatupidamise praktikas öeldakse rahaliste vahendite kohta Riigipanga osakonna arvelduskontol või ettevõtte kassas lühidalt «Arvelduskonto Riigipangas» või «Kassa».

Kuna suurem osa arveldusi majandusorganite vahel toimub sularahata korras Riigipanga osakonna kaudu, võib ettevõtetel reeglikohaselt tekkida võlgnevus teiste organisatsioonide ja isikute vastu vaid väikestes summades, seoses väikeste operatsioonide teostamisega, töötajatele väikeste avansisummade (aruandealuste summade) väljaandmisega väikeste kulutuste tasumiseks jms.

Niisugust võlgnevust raamatupidamise praktikas nimetatakse *debitoorseks võlgnevuseks,* kuna võlgnikke nimetatakse *deebitorideks. Debitoorse võlgnevuse õigeaegne sissenõudmine on üheks tähtsamaks raamatupidamise ülesandeks.*

Debitoorse võlgnevuse iseloom on mitmesugune: ta tuleneb operatsioonide sisust, mille tulemusena tekib debitoorne võlgnevus, samuti aga nende arvelduste vormidest enestest. Raamatupidamise teooria tundmaõppimisel antud etapil võime kogu debitoorse võlgnevuse jaotada kolme põhiliiki: arveldused ostjatega, aruandekohustuslike isikutega, muude deebitoridega. Nimetame neid lihtsalt: ostjad, aruandekohustuslikud isikud, mitmesugused deebitorid.

Ettevõtte käibevahendite koosseisu peale eelpoolmainitute kuuluvad veel mõningate teiste vahendite liigid. Siin meie piirdume ainult eelpool antud loeteluga, kuna ettevõtte k õ i g i vahendite üksikasjaline tundmaõppimine kuulub eritegevusharude raamatupidamise hulka.

Käibevahendite iseloomulikuks iseärasuseks, vastupidiselt põhivahenditele, on nende ringluse suhteline kiirus (millest tekkiski nende nimetus «käibevahendid»).

Tööstusettevõte ei saa töötada, kui tal ei ole materiaalsete väärtuste vajalikke tagavarasid. Selleks, et tootmisprotsess kulgeks normaalselt, ilma seisakuteta, peab ettevõttel olema põhi- ja abimaterjalide, kütte jms. n o r m a a l s e d varud. Kuid see ei tähenda seda, et ettevõte peab võimalikult suuremal määral koguma materjale, kütet, valmistooteid jne.

Kujutame endale ette, et ettevõte kulutas kõik või suurema osa oma rahalistest vahendeist põhimaterjalide ostmiseks. On täiesti selge, et niisugusel ettevõttel tekivad tõsised finantsilised raskused, tal tekivad hiiglasuured, üleliigsed põhimaterjalide varud ja samal ajal ei ole tal raha kütte ostmiseks, palga väljamaksmiseks töölistele ja teenistujaile ning muude kulutuste tasumiseks.

Teine ettevõte ei paigutanud küll oma rahalisi vahendeid materjalide varudesse, kuid ta realiseerib väga aeglaselt oma toodangut, kuhjab oma ladudesse valmistoodangu suuri tagavarasid. Mis toimub sellises ettevõttes? Temal tekivad samuti suured raskused, kuna tal ei ole, mille eest osta uusi materjale, mis on vajalikud selleks, et tootmisprotsess kulgeks normaalselt, ilma seisakuteta. Selline ettevõte saab pidevalt tunda rahaliste vahendite puudust palga väljamaksmiseks ja teiste kulutuste tasumiseks. Selline ettevõte teostab suure hilinemisega maksmisi teistele organisatsioonidele, tekitades sellega rahalisi raskusi ka teistele organisatsioonidele, teostab suure viivitusega makseid rahandusorganeile, krediidiasutustele ja sellega rikub finantsdistsipliini, toob komplikatsioone nende organite töösse.

Tuleb välja, et mida aeglasemalt ringlevad käibevahendid ettevõttel, seda rohkem neid vahendeid peab tal olema ja vastupidi, mida kiiremini ringlevad käibevahendid, seda vähem võib neid ettevõttel olla. Järelikult selleks, et *täita plaanis ettenähtud töömahtu käibevahendite väiksema tagavaraga, peab ettevõte väsimatult võitlema nende ringluse kiirendamise eest.*

Sellepärast kinnitavad kõrgemalseisvad organisatsioonid igale tööstusettevõttele materjalide, kütte, laos olevate valmistoodete ja mõningate teiste käibevahendite tagavarade normid — k ä i b e v a h e n d i t e n o r m a t i i v i d.

Ettevõte peab mitte ainult tulema toime nende temale kinnitatud normatiividega, vaid ta peab otsima ka võimalusi käibevahendite ringluse edasiseks kiirendamiseks.

Ettevõtte vahendeid, mis vabanevad nende ringluse kiirendamise tagajärjel, võib kasutada vastavalt finantsplaanile antud ettevõtte või teiste ettevõtete töö laiendamiseks, uute ettevõtete ehitamiseks, järelikult tootmise suurendamiseks.

Käibevahendite ringluse kiirendamisel ei ole suur tähtsus mitte ainult tööstuses, vaid ka NSV Liidu rahvamajanduse kõigis teistes harudes, sealhulgas ka kaubanduses.

Selleks, et kaubandusettevõte varustaks katkestamatult elanikkonda kõigi vajalike kaupadega, peavad igas kaubandusettevõttes olema nende kaupade tagavarad, s. t. teatavad kaubajäägid. Plaanilised kaubajäägid (normatiivid) peavad olema arvestatud selliselt, et ühelt poolt ei kannataks elanikkonna katkestamatu varustamine kaupadega ja et teiselt poolt ei kuhjuks kaupade suuri üleliigseid tagavarasid.

Samuti kui üleliigsete materjalide, kütte, valmistoodangu kuhjumine tööstusettevõtetes, nii ka kaubajääkide kasv kaubandusvõrgus, mis ei ole õigustatud kaubakäibe mahu suurenemisega, toob paratamatult kaasa käibevahendite ringluse aeglustumise, tekitab finantsilise pinge kaubandusorganisatsioonis, suretab, külmutab osa käibevahendeid kaupadesse, mille järele ei ole suurt nõudmist elanikkonna poolt, ja sellega vähendab kaubandusettevõtete võimalusi nende kaupade ostmisel, mille järele on suur nõudmine elanikkonna poolt. Lõppkokkuvõttes toob see kaasa mitte kaubakäibe suurenemise, vaid vähenemise ja halvendab elanikkonna teenindamist.

Kaubajääkide kasv sel juhul, kui ta on käibevahendite ringluse aeglustumise tulemus, toob kaasa mitteminevate, seisvate kaupade kuhjumise kaubandusettevõtetes, nende kvaliteedi halvenemise, tekitab üleliigseid kulusid nende hoidmisel jne. Suurenevad kulud ja kaod, alaneb ettevõtte rentaablus.

Seepärast võitlus käibevahendite kinnitatud normatiividest kinnipidamise ja esmajärjekorras kaubajääkide normatiividest kinnipidamise eest kaubandusorganisatsioonides, sealhulgas ka tarbijate kooperatsioonis, võitlus käibevahendite ringluse kiirendamise, kaubaliiklusteede lühendamise, kaupade ülejääkide likvideerimise eest, mis on seisma jäänud «kaubandusvõrgu nurkadesse», on raamatupidamise üheks tähtsamaks ülesandeks Nõukogude Liidu kõigis organisatsioonides ja ettevõtetes, sealhulgas ka tarbijate kooperatsioonis.

Eemaldatud vahendid

Eemaldatud vahendite all mõistetakse vahendeid, mis on käibest ära võetud pikemaks ajaks. Eemaldatud vahendite

hulka võivad kuuluda ka niisugused vahendid, mis on üldse käibest ära võetud, kuid kontrolli eesmärgil arvestatakse aasta lõpuni ettevõtte või organisatsiooni vahendite koosseisus. Vaatleme esialgu eemaldatud vahendite esimest liiki — mis on ajutiselt ära võetud pikemaks ajaks.

Tarbijate kooperatsiooni praktikas esineb juhtumeid, kus tarbijate kooperatiivid ja tarbijate kooperatiivide liidud annavad osa oma vabadest käibevahenditest (ülejäägid) üle oma kõrgemalseisvale organisatsioonile finantsilise abi osutamiseks tarbijate kooperatsiooni teistele organisatsioonidele, kes tunnevad puudust käibevahenditest.

Kooperatiivsed organisatsioonid, kes teostavad neid sihtmakseid, säilitavad omandiõiguse nendele. Seepärast nende organisatsioonide raamatupidamises neid sihtmakse ei kanta omavahendite vähendamiseks, vaid kajastatakse eemaldatud vahendite koosseisus. Nii annavad süsteemi allorganisatsioonid finantsilist abi tarbijate kooperatsiooni teistele organisatsioonidele, rikkumata seejuures kooperatiivse omandi õigust.

Teiselt poolt võivad kõrgemalseisvad organisatsioonid omakorda osutada finantsilist abi (ja tegelikult osutavadki) alamalseisvatele organisatsioonidele (näiteks oblasti tarbijate kooperatiivide liit — rajooniliidule, rajooniliit — tarbijate kooperatiivile) käibevahendite täiendamiseks rahaliste summade üleandmise teel, antud summade tagasisaamise õigusega mõne aasta pärast. Teistele organisatsioonidele pikemaks ajaks üleantud vahendeid nimetatakse pikaajalisteks laenudeks. Organisatsioonid, kes annavad välja pikaajalisi laene, kajastavad neid eemaldatud vahendite koosseisus, kuna sellised vahendid nende organisatsioonide käibest osa ei võta.

Senini meie kõnelesime sellistest eemaldatud vahenditest, mis mitte väljudes tarbijate kooperatsiooni süsteemi piiridest lähevad ainult pikemaks ajaks üle ühelt kooperatiivselt organisatsioonilt teisele. Kooperatiivsetel organisatsioonidel võib aga olla ka selliseid eemaldatud vahendeid, mis kajastavad käibevahendite ülejääkide üleandmist riigile, samuti nende hilisema tagastamise tingimusel.

Nii näiteks Suure Isamaasõja aastail, kui meie kodumaa mobiliseeris kõik oma töö- ja materiaalsed ressursid võidu saavutamiseks vaenlase üle, kandsid tarbijate kooperatsiooni organisatsioonid oma käibevahendite vabad summad riigi finantsilise võimsuse tugevdamise eesmärgil riigieelarvesse. Ülekantud summade vastu andis riik kooperatiivsetele organi-

satsioonidele riigilaenu obligatsioone, kinnitades sellega, et kooperatiivorganisatsioonidele säilitatakse omandiõigus eelarvesse kantud summadele.

Riigilt saadud obligatsioonid (väärtpaberid) ei ole käibevahendid — nende eest ei saa osta kaupu, neid ei saa välja anda palga arvel, nendega ei saa tasuda muid kulusid. Seepärast niikaua, kui riik neid välja ei osta, kuuluvad nad kooperatiivorganisatsiooni eemaldatud vahendite hulka.

Meie vaatlesime eemaldatud vahendite mõningaid liike, mis kujutavad endast pikemaks ajaks äravõetud käibevahendeid, mis kuuluvad tagastamisele.

Läheme üle eemaldatud vahendite teise liigi juurde — vahendite juurde, mis on ära võetud jäädavalt.

Käesoleva peatüki alguses oli öeldud, et osa ettevõtte puhastulust (kasumist) kantakse rahvusliku tulu jaotamise korras riigieelarvesse. Riiklikud ettevõtted kannavad neid vahendeid riigile kui eraldisi kasumilt, kuna tarbijate kooperatsiooni organisatsioonid annavad neid tulumaksu vormis kasumilt.

Nende eraldiste lõplik summa määratakse kindlaks, lähtudes tegelikust aasta eest saadud kasumi summast, kuid sihtmakseid eelarvesse nende eraldiste arvel teostatakse kogu aasta kestel (kindlaksmääratud tähtaegadel) ja neid vaadeldakse kui avansilisi makseid.

Selleks, et kogu aasta kestel teada ettevõtte poolt saadud kasumi suurust ja selle alusel teostada jooksvat kontrolli ettevõtte rentaabluse plaani täitmise üle, ei kanta avansilisi makseid ettevõtte kasumi vähendamiseks, vaid neid kajastatakse aasta lõpuni tema eemaldatud vahendite koosseisus. Aasta lõppemisel ja ettevõtte kasumi lõpliku summa väljaselgitamisel kantakse need eraldised kasumi vähendamiseks.

Riigile kasumilt makstavad eraldised riigiettevõtetes ja tulumaksu avansilised maksed kooperatiivsetes organisatsioonides on paigutatud eemaldatud vahendite koosseisu selleks, et teostada nende summade üle erilist kontrolli, kuna need summad on neile ettevõtetele ja organisatsioonidele tagastamatud.

Vahendid kapitaalmahutusteks

Kapitaalmahutuste all mõistetakse kulutusi, mis on seotud ehitamise, uute põhivahendite soetamise, tegutsevate põhivahendite laiendamise ja kulunud põhivahendite taastamisega.

Kapitaalmahutusi ei tohi ära segada ettevõtete ja organisatsioonide põhitegevusega: tööstusliku või põllumajandusliku tootmisega, kaubanduse või varumistegevusega. See on eriline tegevusharu, millel on erakordselt suur tähtsus, kuna kapitaalmahutused iseloomustavad NSV Liidu rahvamajanduse materiaal-tehnilise baasi kasvu, määravad kindlaks rahvamajanduse kõikide harude edasise laiendamise võimalused ja tempod.

Seepärast rahvamajanduse plaanis, samuti kui ka iga ettevõtte ja organisatsiooni tööplaanis kapitaalmahutusi ei liideta teiste (põhi) tegevusliikidega, vaid neid näidatakse põhitegevusest lahus.

Kapitaalmahutuste planeerimise selline kord nõuab nende mahutuste eraldamist ettevõtte põhitegevusest ka raamatupidamises. Seoses sellega on vaja kapitaalmahutuste vahendid eraldada eri gruppi, mitte ära vahetades neid ettevõtte teiste vahenditega.

Kapitaalmahutuste vahendite hulka kuuluvad ehitusmaterjalid, mehhanismid ja seadmed ehitustööde tegemiseks, rahalised vahendid, mis on spetsiaalselt ette nähtud kapitaaltööde kulutuste tasumiseks (ehitusmaterjalide ostuks ja kohaletoimetamiseks, palga maksmiseks ehitustöölistele jms.), samuti organisatsioonide ja ettevõtete võlgnevus, mis on tekkinud seoses ehitustööde tegemisega; näiteks ehitusorganisatsioonide võlgnevus avansside alal, mis on neile välja antud ehitustööde tegemiseks.

Tuleb märkida, et rahalisi vahendeid, mis on ette nähtud kulutuste tasumiseks kapitaaltööde alal, tuleb samuti hoida Riigipanga osakonnas. Kuid seda raha Riigipank ei hoia ega arvesta mitte organisatsiooni arvelduskontol, vaid erikontol (jooksval kontol). Samuti peab kapitaalmahutuste kulutusteks ette nähtud rahalisi vahendeid eraldi arvestama ka see organisatsioon, kellele need vahendid kuuluvad.

Organisatsiooni käibevahendite koosseisu kuuluvate rahaliste vahendite hoidmine ja arvestamine eraldi vahenditest, mis on ette nähtud kulutusteks kapitaalmahutuste alal, võimaldab Riigipangal teostada ranget kontrolli vahendite kasutamise üle nende otsese sihituse järgi: hoida ära ettevõtte käibevahendite kulutamist kapitaalmahutusteks ja teiselt poolt, mitte lubada kapitaalmahutuste vahendeid kasutada operatsioonideks, mis kuuluvad ettevõtte (organisatsiooni) põhitegevuse hulka.

§ 12. ETTEVÕTETE JA ORGANISATSIOONIDE VAHENDITE ALLIKAD

Kõiki ettevõtte vahendeid võib jagada nende moodustamise allikate ja sihituse järgi järgmistesse gruppidesse:

1. Oma (alaliseks kinnistatud) vahendid.
2. Juurdetõmmatud ressursid (laenatud vahendid).
3. Kohustused jaotamise alal.
4. Puhastulu (kasum).
5. Kapitaalmahutuste finantseerimine.

Vaatleme iga nimetatud grupi sisu.

Omavahendid

Omavahendite moodustamise allikad ja kord ei ole ühesugused riiklikes ettevõtetes ja kooperatiivsetes-kolhooslikes organisatsioonides. Erinevused omavahendite moodustamise allikates ja korras riiklikes ettevõtetes ja kooperatiivsetes-kolhooslikes organisatsioonides on tingitud sotsialistliku omandi kahe vormi olemasolust NSV Liidus.

Riiklikes ettevõtetes — tööstuse, põllumajanduse (sovhoosid, MTJ), kaubanduse jne. — moodustatakse põhivahendid peamiselt riigi poolt eraldatud vahendeist (riigi eelarvest). Vahendite omanikuks on antud juhul riik, kes ainult k i n n i s t a b tema poolt eraldatud vahendid ühtedele või teistele temale kuuluvatele ettevõtetele. Seepärast kasutatakse terminit o m a v a h e n d i d riiklikes ettevõtetes tinglikult selles mõttes, et need vahendid on antud ettevõttele k i n n i s t a t u d a l a l i s e l t. Selles mõttes hakkamegi edaspidi kasutama r i i k l i k e ettevõtete suhtes terminit «omavahendid».

Teine olukord on kooperatiivsetes-kolhooslikes organisatsioonides — kolhoosides, tööndus- ja tarbijate kooperatsioonis. Omavahendid moodustatakse siin nende organisatsioonide liikmete liikmemaksude ja nende majandusliku tegevuse tulude arvel.

Vaatleme omavahendite moodustamise liike ja korda esialgu riiklikes tööstusettevõtetes ning seejärel tarbijate kooperatsiooni organisatsioonides.

Lähtudes tööstusettevõtte majandus- ja finantstegevuse iseloomust, mahust ja teistest näitajatest, s. t. vastavalt temale kinnitatud tööplaanile ja tema operatsioonide jooksva krediteerimise korrale, määratakse kindlaks ettevõtte vajadus põhi- ja käibevahendites. Ettevõtte normaalseks tööks vajalik

põhi- ja käibevahendite summa kinnistatakse temale kui p õ h i k i r j a f o n d. Ettevõttele kinnistatud põhikirjafondi summa jääb muutumatuks kuni aasta lõpuni.

Juhul, kui aasta kestel tekib vajadus suurendada ettevõtte käibevahendeid seoses tema majandusliku tegevuse mahu laiendamisega, mis ei ole ette nähtud plaanis (uute tsehhide kasutamisele võtmine jms.), võib ettevõte saada o m a v a h e n d i t e puudusel täiendavat f i n a n t s e e r i m i s t r i i g i e e l a r v e s t käibevahendite täiendamiseks, mis kuni aasta lõpuni kajastatakse arvestuses eraldi põhikirjafondist. Aasta lõppemisel käibevahendite täienduseks saadud eelarvelise finantseerimise summa liidetakse põhikirjafondiga.

Põhikirjafondi summa (vastavatel juhtudel ka eelarvelise finantseerimise summa) määrab kindlaks ettevõtte oma (alaliseks kinnistatud) põhi- ja käibevahendite suuruse. Kuid ettevõtetel võib peale põhikirjafondi olla ka erisihitusega fonde või, nagu neid sagedamini nimetatakse, e r i f o n d e. Selliseid fonde võib moodustada ainult seaduses ettenähtud juhtudel, kusjuures nende fondide vahendeid võib kulutada ainult valitsuse määrustes märgitud otstarveteks.

Reeglikohaselt erisihituslikud fondid moodustatakse ettevõtte kasumi arvel. Eelpool oli öeldud (vaata § 6), et osa ettevõtte kasumist kasutatakse tema töötajate materiaalseks ergutamiseks ning kultuurilise ja elukondliku olukorra parandamiseks. Need eraldised moodustavad d i r e k t o r i f o n d i, s. t. nad kuuluvad ettevõtte erifondide koosseisu.

Mõningatel juhtudel eraldavad ettevõtted vahendeid kuludeks, mis kuigi kuuluvad jooksva aruandeperioodi hulka, tasutakse kehtiva korra kohaselt hiljem. Selliseid eraldisi nimetatakse r e s e r v i d e k s. Selliseks reserviks on näiteks eelseisvate maksete reserv.

Niisiis *põhikirjafond, eelarveline finantseerimine, erifondid ja reservid moodustavad riikliku ettevõtte omavahendid.*

Omavahendite moodustamise põhiliseks allikaks tarbijate kooperatiivides on liikmete — osanike sisseastumismaksud ja osamaksud ning eraldised tuludest (kasumist), mis on saadud kaubanduse, varumise ja teistest majanduslikest operatsioonidest.

Liikmete sisseastumismaksud kantakse jagamata (tagastamata) fondi või, nagu seda nimetatakse tarbijate kooperatiivi põhikirjas, — p õ h i f o n d i. Tarbijate kooperatiivi liikmete

osamaksud moodustavad tema o s a m a k s u f o n d i. Põhifondi kantakse samuti põhiline osa tarbijate kooperatiivi kasumist (mitte vähem kui 50%).

Tarbijate kooperatiivide liitudes moodustatakse omavahendid peamiselt nende liitude kasumite arvel, samuti alamalseisvate organisatsioonide kasumilt saadavate eraldiste arvel (mitte rohkem kui 10% nende kasumi üldsummast). Põhiline osa tarbijate kooperatiivide liitude kasumist kantakse nende põhifondi.

Tarbijate kooperatsiooni organisatsioonides on ka erisihitusega fondid. Nii näiteks võivad tarbijate kooperatiivide liidud, nagu riiklikudki ettevõtted, eraldada osa oma kasumist direktorifondi moodustamiseks. Kaadri ettevalmistamise kulutuste finantseerimiseks ja kultuur-massilise töö läbiviimiseks moodustatakse kõigis tarbijate kooperatsiooni organisatsioonides erifond nimetusega k u l t u u r i f o n d; tarbijate kooperatsioonis moodustatakse veel töötajate premeerimisfond ja mõningad teised erifondid, mille moodustamise ja kasutamise korda käsitletakse eritegevusharude raamatupidamise õppimise juures.

Nii nagu riiklikes ettevõtetes võib ka tarbijate kooperatsiooni organisatsioonides vajalikel juhtudel moodustada eelseisvate maksete reservi.

Niisiis *tarbijate kooperatsiooni organisatsioonide omavahendid koosnevad põhifondist, osamaksufondist, erifondidest ja reservidest.*

Juurdetõmmatud ressursid

Riiklike ettevõtete ja kooperatiivsete organisatsioonide juurdetõmmatud ressursid (laenatud vahendid) koosnevad Riigipanga lühiajalistest krediitidest, käibevahendite täienduseks saadud pikaajalistest laenudest ja kreditoorsest võlgnevusest.

Iseloomustades ettevõtete ja organisatsioonide vahendite koosseisu märkisime juba, et Riigipanka koondatakse ettevõtete rahalised ressursid ja et Riigipank on selleks organiks, kelle kaudu teostatakse põhiline osa arveldustest ettevõtete vahel. Kuid sellega Riigipanga osa ei piirdu. Vajalikel juhtudel annab Riigipank ettevõtetele ajutist krediidilist abi lühiajaliste laenude kujul tingimustel, et need tagastatakse kindlaks määratud tähtajaks.

Riigipanga lühiajaliste laenude saamise kord ja tingimused (krediteerimise vorm) ei ole NSV Liidu rahvamajanduse kõikides harudes ühesugused. Tööstusele annab Riigipank laenu näiteks ainult neil juhtudel, kui ettevõttel on puudus omavahendeist materjalide ostmiseks ja kulutuste tasumiseks, mis ei olnud ette nähtud käibevahendite normatiivi kindlaksmääramisel (näiteks materjalide hooajaline kogumine) ajavahemikuks, mis tekib valmistoodangu ärasaatmise kuupäevast kuni ostjatelt raha saamiseni jne. Teistsugune krediteerimise kord on kehtestatud nõukogude kaubandusele — riikliku ja kooperatiivse kaubanduse ettevõtetele. Siin tasub Riigipank regulaarselt oma laenudega iga kaupade ostu tingimustel, et kaubandusorganisatsioon võtab osaliselt osa kaupade tasumisest omavahenditega. Erisugune krediteerimise kord on kehtestatud varumistegevuse ja rahvamajanduse teiste harude jaoks.

Kuid sõltumata Riigipanga laenude väljaandmise tingimustest rahvamajanduse eriharudes on vaja märkida ära NSV Liidus käesoleval ajal kehtiva majandusorganite kogu krediteerimise süsteemi mõningaid üldisi jooni.

Riigipank annab välja laene ainult kindlaks otstarbeks kindlate krediteerimisobjektide olemasolul, tingimusel, et saadud laenud tagastatakse kindlaks määratud tähtajaks. Riigipanga laenud on *sihituslikud, tagastatavad ja tähtajalised*. See on esimene ja väga tähtis üldine joon sotsialistlikus majanduses kasutatava krediteerimise süsteemis.

Teine nõukogude krediteerimise süsteemi mitte vähem tähtis joon seisneb selles, et Riigipank ei anna laene neil juhtudel, kui ettevõttel on finantsilisi raskusi tema töös esinevate puuduste tagajärjel ja vastupidi, rakendab soodustatud krediteerimise tingimusi hästi töötavate ettevõtete suhtes.

Juhul, kui ettevõte pöördub Riigipanga poole palvega osutada temale abi laenu andmise teel, kontrollib Riigipank eelnevalt, millest see palve on tingitud ja kui kontrollimine näitab, et ettevõttel esineb finantsilisi raskusi sellepärast, et ta on ostnud ilma mingisuguse vajaduseta üleliigseid materjale või kütet tagavaraks, viivitab valmistoodangu väljastamisega ostjatele, ületab kindlaksmääratud kulude normatiive, töötab kahjumiga ja tal on teisi ebanormaalsusi töös, siis Riigipank ei anna talle laenu, vaid teeb ettevõttele ettepaneku kõrvaldada puudused töös ja parandada ise oma finantsilist olukorda.

Sel kombel Riigipank krediteerides majandusorganeid, kontrollib nende tööd, teostab *kontrolli rublaga*, aitab kaasa sellega ettevõtte töö paremale organiseerimisele ja puuduste kõrvaldamisele nende töös.

Tarbijate kooperatsioonis kuulub juurdetõmmatud ressursside hulka peale Riigipanga lühiajaliste laenude veel pikaajalised laenud käibevahendite täienduseks.

Millised on pikaajaliste laenude tekkimise põhjused ja allikad, mille poolest nad erinevad Riigipanga laenudest?

Mõnedel tarbijate kooperatsiooni organisatsioonidel ei ole nende töös kujunenud eritingimuste tõttu oma käibevahendeid sellises ulatuses, mis kindlustaks neile normaalse töö, samuti ei ole neil õigust kasutada Riigipanga lühiajalisi laene. Sel juhul võib tarbijate kooperatsiooni kõrgemalseisev organisatsioon osutada finantsilist abi alamalseisvale organisatsioonile pikaajalise laenu andmise teel summas, mis võrdub puuduvate omavahendite summaga.

Säärase laenu iseloomulikuks iseärasuseks on tema pikaajaline tähtaeg, mille poolest ta erineb pangalaenust. Kui Riigipanga laenude tähtajad piirduvad nädalatega, äärmisel juhul kuudega, siis käibevahendite täienduseks saadud laenude tähtaegu arvutatakse reeglikohaselt aastatega. Õeldust tuleneb ka teine finantsilisest seisukohast tähtis pikaajaliste laenude erinevus — nende *püsivus*.

Tänu sellele püsivusele, mis on tingitud pikaajaliste laenude vormis saadud vahendite kestvast kasutamisest, võrdsustatakse neid finantsiliste arvelduste praktikas omavahenditega.

Kuid see ei tähenda seda, et pikaajalised laenud oleksid tegelikult nende organisatsioonide omavahendid, kes neid laene on saanud. Pikaajaliste laenude kujul väljaantud vahendid on nende organisatsioonide omandiks, kes neid välja annavad. Pikaajalist laenu saanud tarbijate kooperatsiooni organisatsiooni seisukohalt on need laenatud vahendid, mis tuleb kindlaksmääratud tähtajaks tagastada.

Edasi vaatleme juurdetõmmatud ressursside kolmandat liiki — *kreditoorset võlgnevust*. Nõukogude Liidus on keelatud majandusorganite vastastikune krediteerimine; lühiajalise krediteerimise ainsaks organiks on meil Riigipank. Kuid arvelduste tehnika ja vormid majandusorganite vahel on sellised, et võla tekkimise aja ja tema tasumise tähtpäeva vahel tekib mõningane vahe. Selle perioodi jooksul, s. t. kaupade või materjalide saamise momendist kuni nende tasumise

tähtajani kasutab organisatsioon (ostja), kes neid materjale või kaupu teiselt organisatsioonilt (hankijalt) sai, saadud vahendeid kui laenatud vahendeid.

Võlgnevus teistele organisatsioonidele ja ettevõtetele — kreditoorne võlgnevus võib tekkida mitte ainult materjalide või kaupade ostmise operatsioonidest, vaid ka muudest arveldustest. Edaspidi nimetame võlgnevust, mis on tekkinud materiaalsete väärtuste ostmisest, lühidalt hankijateks ja muud võlgnevust mitmesugusteks kreeditorideks.

Kohustused jaotamise alal

Üheksandas paragrahvis anti jaotamise kui laiendatud sotsialistliku taastootmise protsessi erilise staadiumi lühike iseloomustus.

Seoses ühiskondliku produkti jaotamisega tekib ettevõttel rida kohustusi. Need kohustused on seni, kuni ettevõte neid ei ole tasunud, tema vahendite ajutiseks allikaks. Missugused on need kohustused?

Töölised ja teenistujad saavad oma osa ühiskonna koguproduktist palga vormis. Palka ei anta iga päev, vaid kindlaks määratud tähtaegadel — harilikult kaks korda kuus, kusjuures palk kuu teise poole eest makstakse reeglikohaselt välja järgneva kuu esimestel päevadel, kui on täpselt arvestatud välja, kuipalju iga töötaja saab.

Sel kombel tekib ettevõttel ajutine võlgnevus töölistele ja teenistujatele, mis on vahendite allikaks kuni selle tasumise momendini. Kuna aga ettevõte töötab katkestamatult, toimub palga alal kohustuste perioodiline tekkimine ja kustutamine. Sellest võib teha järelduse, et mingisugune osa palgast on ettevõttes vahendite püsivaks (alaliseks) allikaks. Võlgnevus töölistele ja teenistujatele palga alal on üheks kohustuse liigiks jaotamise alal.

Kohustuste teiseks liigiks jaotamise alal on ettevõtte ajutine võlgnevus sotsiaalkindlustuse organitele. Meie maa töötajad saavad erinevalt kapitalistlike maade töötajatest töövõime kaotamise puhul haiguse, õnnetusjuhtumi tagajärjel, vanaduse saabumisel jms. pensione, abirahasid, tasuta arstiabi jne. Selleks otstarbeks kõik ettevõtted, organisatsioonid ja asutused teostavad igakuuliselt kindlaksmääratud ulatuses eraldisi sotsiaalkindlustuse organeile, kes saadud eraldiste summade arvel maksavad töötajatele vastavaid abirahasid.

Kuna võlgnevuse tekkimise aeg ettevõttes sotsiaalkindlustuse organeile ei ühti makse tähtajaga, tekivad ettevõtetel kohustused nende organite vastu, mis samuti on ettevõtte vahendite ajutiseks allikaks.

Ühiskonna produkti osa, mis läheb kasumiks ja ühiskondlike vajaduste rahuldamiseks, antakse ettevõtete poolt riigile maksude ja kasumilt tehtavate eraldiste vormis. Makseid maksude alal (riigieelarvesse) teostatakse kindlaksmääratud tähtaegadel. Kuni makse tähtaja saabumiseni kasutavad ettevõtted neid summasid.

Nii on kohustused riigieelarve vastu maksude alal samuti ettevõtte vahendite üheks ajutiseks allikaks.

Kõik eelpool nimetatud kohustused jaotamise alal on riikliku ettevõtte vahendite allikateks. Tarbijate kooperatsioonis esineb kõrvuti kohustustega tööliste ja teenistujate, sotsiaalkindlustuse organite ja riigieelarve vastu ka teisi kohustusi jaotamise alal, mis on tingitud kooperatiivse-kolhoosliku omandi vormist.

Selliste kohustuste hulka kuuluvad näiteks kohustused liikmete ja kõrgemalseisvate organisatsioonide vastu, mis tekivad kooperatiivsete organisatsioonide tulude jaotamisel.

Ettevõtte puhastulu (kasum)

Tööstusettevõtetes kujutab puhastulu (kasum) endast vahet valmistoodangu realiseerimisest saadud sissetuleku (ilma maksudeta) ja ettevõtte kulutuste vahel, mis on seotud selle toodangu tootmise, säilitamise ja realiseerimisega.

Kaubandusorganisatsioonides kujutab kasum endast vahet kaupade müügist saadud summa ja kaupade ostumaksumuse pluss kaupade ostmise, hoidmise ja müügikulud teatud perioodi eest vahel.

Puhastulu (kasum) eraldatakse ettevõtte vahendite erigruppi seepärast, et esiteks, mitte kogu selle summat ei liideta ettevõtte omavahenditele ja teiseks, seepärast, et kasumi jaotamine, kus määratakse täpselt kindlaks, missugune kasumi osa liidetakse ettevõtte omavahenditega, toimub üks kord aastas peale töötulemuste kindlakstegemist möödunud aasta eest.

Kuna kasum on ettevõtte aasta tööplaani üheks näitajaks, siis raamatupidamises hoitakse jooksva aasta kasum lahus möödunud aasta jaotamata kasumist. Selline jooksva (aru-

ande) aasta kasumi ja möödunud aasta kasumi eraldi arvestus võimaldab arvestuse abil kontrollida kasumi plaani täitmist iga aasta kohta eraldi.

Kapitaalmahutuste finantseerimise allikad

Iseloomustades ettevõtte vahendite koosseisu märkisime ära motiivid, mille järgi kapitaalmahutuste teostamiseks ettenähtud vahendeid tuleb eraldada erigruppi. On loomulik, et samade motiivide järgi on vaja eraldada erigruppi ka kapitaalmahutuste finantseerimise allikad.

Riiklikes ettevõtetes on kapitaalmahutuste vahendite peamiseks allikaks eelarveline finantseerimine, s. t. riigilt saadud summad.

Tarbijate kooperatsioonis finantseeritakse kapitaalmahutusi reeglikohaselt süsteemi enda vahendite arvel.

Kapitaalmahutuste finantseerimise peamiseks allikaks tarbijate kooperatsiooni organisatsioonides on kapitaalmahutuste ja kapitaalremondi finantseerimise fond.

Juhul, kui ühel kooperatiivsel organisatsioonil on puudus finantseerimise omavahenditest, mis on kindlaks määratud kapitaaltööde plaanis, võib temale osutada finantsilist abi kõrgemalseisev organisatsioon pikaajalise laenu andmise teel kapitaalmahutuste finantseerimiseks.

Sel kombel jagunevad üksikutel tarbijate kooperatsiooni organisatsioonidel kapitaalmahutuste finantseerimise allikad omavahenditeks (fondid) ja laenatud vahenditeks (pikaajalised laenud).

———

Nii oleme tutvunud lühidalt riiklike tööstusettevõtete ja tarbijate kooperatsiooni organisatsioonide majandusliku tegevuse sisuga; oleme saanud üldise ettekujutuse nende ettevõtete ja organisatsioonide vahendeist, nende koosseisust ja moodustamise allikatest, oleme märkinud vahendite moodustamise ja kasutamise erinevusi tarbijate kooperatsioonis, mille töö aluseks on sotsialistliku omandi kooperatiivne-kolhooslik vorm.

Üldistades eelpooltoodut võime teha üldise järelduse, et *nõukogude raamatupidamise objektideks on: sotsialistlike ettevõtete, organisatsioonide ja asutuste majanduslik tegevus ja nende vahendite koosseis ja moodustamise allikad NSV Liidu rahvamajanduse üksikutes lõikudes.*

RAAMATUPIDAMISBILANSS

§ 13. RAAMATUPIDAMISBILANSI MÕISTE

Grupeerides teatavate tunnuste järgi ettevõtte vahendeid kui raamatupidamise objekte me vaatlesime kõiki neid vahendeid kahes suunas: esiteks nende koosseisu ja nende poolt täidetava funktsionaalse osa (kasutamise iseloomu) järgi ja teiseks nende moodustamise allikate ja sihituste järgi.

Selline lähenemine ettevõtte vahendite tundmaõppimisele annab võimaluse välja selgitada nende majanduslikku olemust ja samal ajal vajaliku täielikkusega kindlaks määrata seda osa, mida nad täidavad materiaalsete hüvede tootmise ja jaotamise protsessis. Ettevõtte vahendite koosseisu ja nende allikate vahel peab alati olema *võrdsus*, kuna nii ühel kui ka teisel juhul jutt on ühtedest ja samadest vahendeist, mida vaadeldatakse erinevatest seisukohtadest.

Kui meie kajastame ettevõtte kõiki vahendeid ühelt poolt nende koosseisu järgi ja teiselt poolt nende moodustamise allikate järgi, siis saame kahepoolse tabeli, kus ühe poole kokkuvõte peab tingimata võrduma teise poole kokkuvõttega. Sellist tabelit nimetatakse *raamatupidamisbilansiks*.

Sõna «bilanss» on ladinakeelse päritoluga, tähendades otseses tõlkes kaalusid, laiemas mõttes aga tasakaalu, poolte võrdsust. Nimetades niiviisi tabelit, kus on kajastatud ettevõtte vahendeid, kriipsutatakse alla esiteks selle kahepoolset iseloomu ja teiseks nende poolte võrdsust.

Raamatupidamisbilansi seda poolt, kus kajastatakse ettevõtte vahendite koosseisu, nimetatakse bilansi *aktivaks*; teist poolt, kus kajastatakse ettevõtte vahendite allikaid, nimetatakse bilansi *passivaks*.

Ettevõtte vahendid on pidevalt liikumises. Majandusliku tegevuse protsessis muutuvad vahendite koosseis, nende moodustamise allikad, nende suurus. Selleks, et kindlaks määrata ettevõtte vahendite suurust ja anda neile kvalitatiivset iseloomustust, peame vaatlema neid teatavaks kindlaks kuupäevaks, nagu peatades seejuures silmapilguks nende liikumise (ringkäigu).

Raamatupidamisbilanss kajastab vahendite ja nende allikate seisundit teatavaks kuupäevaks.

Ebaõigesti väljendub see, kes ütleb, et bilanss on koostatud selle kuu või selle kvartali või selle aasta kohta. Selleks, et täpselt kindlaks määrata, missuguse bilansi kohta käib jutt, on tarvis bilansi pealkirjas märkida, missuguseks kuupäevaks on see koostatud (näiteks 1. jaanuariks 1954. a., 1. veebruariks 1954. a. jne.).

Raamatupidamise praktikas koostatakse ettevõtte bilanss iga kuu esimeseks kuupäevaks.

Nõukogude Liidus on raamatupidamisbilansi kohustuslik koostamine iga kuu esimeseks kuupäevaks kindlaks määratud valitsuse erimäärusega. Kuid see ei tähenda seda, et raamatupidamisbilanssi ei või koostada ka teiste kuupäevade seisuga (näiteks ettevõtte reorganiseerimisel, ettevõtete liitmisel või jagamisel jms.).

Raamatupidamisbilanss annab ettevõtte vahendite kogumi üldistatud kajastamise. See on võimalik tingimusel, mil kõik vahendid kajastatakse ühtses rahalises väljenduses. Ettevõtte kõikide vahendite rahaline hinnang on tingimatuks eelduseks raamatupidamisbilansi koostamisel väärtusseaduse toime tingimuste juures.

Niisiis, mis on raamatupidamisbilanss? *Ramatupidamisbilanss on ettevõtte vahendite koosseisu ja allikate koguselise kajastamise ja kvaliteedilise iseloomustuse viis teatavaks momendiks ühtses rahalises hindes.*

Graafiliselt kujutatakse bilanssi kahepoolse tabeli kujul, kusjuures selle tabeli vasakul poolel kajastatakse ettevõtte vahendite koosseisu (aktiva), paremal poolel aga nende moodustamise allikaid (passiva). Allpool tuuakse raamatupidamisbilansi ehituse skeem.

BILANSS

«.....» ..... 195..... a.

AKTIVA		PASSIVA	
Ettevõtte vahendite grupeering nende koosseisu ja funktsionaalse osa järgi (rahalises hindes)	Aktiva üksiksummad	Ettevõtte vahendite grupeering nende moodustamise allikate ja sihituse järgi (rahalises hindes)	Passiva üksiksummad
Aktiva kokkuvõte (võrdub passiva kokkuvõttega)	Bilansi aktiva summa kokku	Passiva kokkuvõte (võrdub aktiva kokkuvõttega)	Bilansi passiva summa kokku

Praktikas sõnade «aktiva kokkuvõte» ja «passiva kokkuvõte» asemel tarvitatakse sõna «bilanss».

Ei ettevõte ega majandusorganisatsioon ei saa alustada tööd, kui neil ei ole vahendite vajalikku, kas või minimaalset tagavara.

Ettevõtte vahendite moodustamine on sel kombel tema majandusliku tegevuse algstaadiumiks. Ettevõtte vahendite koosseis ja moodustamise allikad kajastatakse raamatupidamisbilansis. Järelikult selleks, et teada, missugused vahendid on ettevõttel, kes hakkab arendama majanduslikku tegevust, ja missugused on nende vahendite allikad, peab ettevõte koostama raamatupidamisbilansi. Raamatupidamisbilanssi, mis kajastab ettevõtte vahendite koosseisu ja nende moodustamise allikaid tema majandusliku tegevuse alguseks, nimetatakse algbilansiks või avabilansiks.

Avabilansi koostamine, mis kajastab ettevõtte varanduslikku seisukorda tema majandusliku tegevuse alguseks, on kogu arvestusprotsessi esimeseks staadiumiks, esimeseks etapiks.

Oletame, et riiklikule tööstusettevõttele enne tema majandusliku tegevuse algust on eraldatud järgmised vahendid (rublades): hooned ja ehitised rbl. 4 500 000, masinad ja seadmed rbl. 1 500 000, põhimaterjalid 800 000 rbl., abimaterjalid — 200 000 rbl., rahalised vahendid — 500 000 rbl. väärtuses. Kokku on vahendeid eraldatud rbl. 7 500 000 väärtuses. Need vahendid on kinnistatud ettevõttele põhikirjafondina. Selle ettevõtte avabilanss näeb välja järgmiselt:

....
(ettevõtte nimetus)

Avabilanss

«.....» ..... 195.... a.

Aktiva		Passiva	
Vahendite koossseis	Rbl.	Vahendite allikad	Rbl.
1. Hooned ja ehitised . .	4.500.000	1. Põhikirjafond . . .	7.500.000
2. Masinad ja seadmed	1.500.000		
3. Põhimaterjalid . . .	800.000		
4. Abimaterjalid . . .	200.000		
5. Rahalised vahendid .	500.000		
BILANSS	7.500.000	BILANSS	7.500.000

Sellest bilansist näeme esiteks, millest koosnevad ettevõtte vahendid, ja teiseks, missugused on nende vahendite moodustamise allikad. Antud juhul, kuigi ettevõtte vahendite koosseis on erinev, on nad saadud ühest allikast — riigilt ja on kinnistatud ettevõttele kui tema põhikirjafond.

Vaatleme nüüd, kuidas kajastatakse bilansis vahendite kujundamist tarbijate kooperatiivi moodustamisel. Oletame, et Konstantinovka küla kodanikud otsustasid moodustada tarbijate kooperatiivi. Üldkoosolekul kinnitati kooperatiivi põhikiri. Põhikirjas on ette nähtud, et iga tarbijate kooperatiivi liige maksab sisseastumise (tagastamata) maksu 3 rubla ja osamaksu (tagastatav) 50 rubla. Tarbijate kooperatiivi moodustamisel astus sellesse 1000 liiget, kes tasusid täielikult sisseastumis- ja osamaksud. Tarbijate kooperatiivi moodustamisel kogutud raha üldsumma moodustas 53 000 rubla, millest 3000 rubla sisseastumismakse on kantud kooperatiivi põhifondi ja 50 000 rubla osamakse on kantud tema osamaksufondi. Nüüd võime koostada moodustatud Konstantinovka tarbijate kooperatiivi avabilansi, mis on järgmine:

Konstantinovka tarbijate kooperatiivi avabilanss

Aktiva «.....» ..... 195.... a. Passiva

Vahendite koosseis	Rbl.	Vahendite allikad	Rbl.
1. Rahalised vahendid .	53.000	1. Põhifond	3.000
		2. Osamaksufond . . .	50.000
BILANSS . . .	53.000	BILANSS . . .	53.000

Kõrvutades riikliku tööstusettevõtte ja tarbijate kooperatiivi avabilansse näeme, et esimesel juhul kajastab bilanss vahendite erinevat koosseisu, kuid nende moodustamise allikas on üks — põhikirjafond; teisel juhul on oma koosseisu järgi kõik vahendid ühelaadilised — need on rahalised vahendid, kuid nende moodustamise allikaid on kaks — tarbijate kooperatiivi liikmete sisseastumismaksud ja osamaksud, seepärast bilansi passivas on need allikad jaotatud põhifondiks ja osamaksufondiks.

§ 14. BILANSI STRUKTUUR

Eeltoodud bilansid on väga lihtsad oma struktuuri ja näitajate arvu poolest. See on seletatav sellega, et need bilansid kajastavad tööstusettevõtte ja tarbijate kooperatiivi varanduslikku seisukorda enne majandusliku tegevuse algust.

Niipea kui ettevõte või tarbijate kooperatiiv või mõni teine majanduslik organisatsioon asub majandusliku tegevuse teostamisele, toimuvad kohe vahendite koosseisus ja nende moodustamise allikates olulised muudatused. Sedamööda, kuidas areneb ettevõtte majanduslik tegevus, tekib tal vajadus teist liiki vahendite järele, tekivad arveldused teiste organisatsioonide ja ettevõtetega, Riigipangaga, rahandusorganitega jne. Kuna aga ettevõtte bilanss peab kajastama tema vahendite kogusummat, tekib küsimus, missugune peab olema ettevõtte (organisatsiooni) vahendite koosseisu ja nende moodustamise allikate detailiseerimise aste bilansis?

Kui bilansis kajastada eraldi (eraldi ridadena) ettevõtte vahendite koosseisu ja allikate kõiki liike, siis säärane bilanss kujutaks endast erakordselt keerulist, kohmakat, vähe ülevaatlikku ja uurimiseks väga ebamugavat tabelit. Seepärast seleks, et anda bilansile täiesti ülevaatlikku kuju, mis on hõlbus uurimiseks (analüüsiks) ja operatiivseks kasutamiseks, grupeeritakse ettevõtte kõik vahendid nii nende koosseisu järgi (aktivas) kui ka nende moodustamise allikate järgi (passivas) nende majandusliku üheliigilisuse tunnuse järgi.

Selliselt grupeeritud kujul kantakse ettevõtte vahendid bilanssi eraldi ridadena (positsioonidena), mida nimetatakse bilansi kirjeteks.

Bilansi kirjete arv ja sisu ei saa olla meelevaldne. See määratakse kindlaks lähtudes antud ettevõtte ökonoomikast ja korraldatakse bilansi vormide ja nende koostamise instruktsioonidega, mis kinnitatakse NSVL Rahandusministeeriumi ja NSVL Ministrite Nõukogu juures asuva Statistika Keskvalitsuse poolt üksikute ministeeriumide ja keskasutuste jaoks, arvesse võttes seejuures vahendite ühtede või teiste liikide tähtsust üksikute ettevõtete ja organisatsioonide majandustöös.

Kirjete paigutus bilansis ei saa samuti olla meelevaldne.

Ettevõtte vahendite koosseis selle osa järgi, mida nad täidavad majandusliku tegevuse protsessis, selle järgi, kuidas

neid kasutatakse majandis, ei ole ühesugune. Samuti ei ole ühesugused vahendite moodustamise allikad ja nende sihitus.

Iseloomustades ettevõtte põhitegevuse vahendeid (peale kapitaalmahutuste) kui raamatupidamise objekte jaotasime neid: koosseisu järgi — põhi-, eemaldatud ja käibevahenditeks; moodustamise allikate järgi — omavahenditeks, juurdetõmmatud (laenatud) vahenditeks, kohustusteks jaotamise alal ja kasumiks.

Vastavalt ettevõtte vahendite koosseisu ja allikate sellisele klassifitseerimisele tuleb grupeerida ka kirjed bilansi aktivas ja passivas.

Vaatleme sotsialistliku ettevõtte põhitegevuse bilansi ülesehitamise näidet. Arvutuste lihtsustamiseks on kõik ettevõtte vahendid selles näites toodud tuhandetes rublades.

Oletame, et seisuga 1. juuli 1954. a. on ettevõttel järgmised vahendid:

I. Koosseisu järgi:

1.	Hooned ja ehitised	rbl.	32 200
2.	Masinad ja seadmed	„	16 000
3.	Sihtmaksed Rahandusministeeriumile eraldiste alal kasumilt	„	200
4.	Põhimaterjalid	„	12 300
5.	Abimaterjalid	„	1 250
6.	Küte	„	800
7.	Lõpetamata toodang	„	450
8.	Valmistooted	„	950
9.	Arvelduskonto Riigipangas	„	1 300
10.	Kassa	„	15
11.	Aruandekohustuslikud isikud	„	5
12.	Mitmesugused deebitorid	„	30

II. Allikate järgi:

1.	Põhikirjafond	rbl.	60 000
2.	Riigipanga laenud (lühiajalised krediidid)	„	1 250
3.	Hankijad	„	1 600
4.	Mitmesugused kreeditorid	„	50
5.	Võlgnevus töölistele ja teenistujatele palga alal	„	800
6.	Võlgnevus sotsiaalkindlustuse organeile	„	35
7.	Võlgnevus riigieelarvele (rahandusorganeile) käibemaksu alal	„	265
8.	Aruandeaasta kasum	„	1 500

Ettevõtte bilanssi paigutatakse need kirjed järgmiselt:

.... **põhitegevuse**
(ettevõtte nimetus)

bilanss
1. juuliks 1954. a.
(tuh. rublades)

AKTIVA PASSIVA

Aktiva kirjed	Summa	Passiva kirjed	Summa
I. Põhivahendid		**I. Omavahendid**	
1. Hooned ja ehitised .	32.200	1. Põhikirjafond . . .	60.000
2. Masinad ja seadmed .	16.000		
Kokku . . .	48.200	Kokku . . .	60.000
II. Eemaldatud vahendid		**II. Laenatud vahendid**	
3. Sihtmaksed Rahandusministeeriumile eraldiste alal kasumilt	200	2. Riigipanga lühiajalised krediidid	1.250
		3. Hankijad	1.600
		4. Mitmesugused kreeditorid	50
Kokku . . .	200	Kokku . . .	2.900
III. Käibevahendid		**III. Kohustused jaotamise alal**	
4. Põhimaterjalid . .	12.300		
5. Abimaterjalid . . .	1.250	5. Töölised ja teenistujad	800
6. Küte	800	6. Arveldused sotsiaalkindlustuse organitega	35
7. Lõpetamata toodang	450	7. Rahandusorganid käibemaksu alal	265
8. Valmistooted . . .	950		
9. Arvelduskonto Riigipangas	1.300	Kokku . . .	1.100
10. Kassa	15		
11. Aruandekohustuslikud isikud	5	**IV. Kasum**	
12. Mitmesugused deebitorid	30	8. Aruandeaasta kasum	1.500
Kokku . . .	17.100	Kokku . . .	1.500
BILANSS . .	65.500	BILANSS . .	65.500

Koostame nüüd ühe teise ettevõtte bilansi. Oletame, et seisuga 1. veebruariks 1954. a. selle ettevõtte varanduslikku seisundit (põhitegevuse alal) iseloomustavad järgmised andmed (tuh. rublades).

I. Vahendite koosseisu järgi:

1.	Kaubandusettevõtete hooned ja kontorid	rbl.	650
2.	Kaupluste ja kontori sisustus	„	150
3.	Transpordivahendid	„	100
4.	Arveldused eelarvega (avansid) tulumaksu alal kasumilt	„	90
5.	Väärtpaberid	„	15
6.	Kaubad jaeettevõtteis	„	2.000
7.	Varumiskaubad	„	125
8.	Taara	„	25
9.	Arvelduskonto Riigipangas	„	200
10.	Kassa	„	3
11.	Aruandekohustuslikud isikud	„	2
12.	Mitmesugused deebitorid	„	20

II. Vahendite allikate järgi:

1.	Põhifond	rbl.	1.200
2.	Osamaksufond	„	800
3.	Erifondid	„	20
4.	Pikaajalised laenud käibevahendite täienduseks	„	200
5.	Riigipanga lühiajalised krediidid	„	615
6.	Hankijad	„	65
7.	Mitmesugused kreeditorid	„	35
8.	Töölised ja teenistujad	„	43
9.	Arveldused sotsiaalkindlustuse organitega	„	2
10.	Aruandeaasta kasum	„	40
11.	Möödunud aasta jaotamata kasum	„	360

Selle ettevõtte bilanss näeb välja järgmiselt:

.....

(ettevõtte nimetus)

Bilanss

1. veebruariks 1954. a.

(tuhandetes rublades)

AKTIVA PASSIVA

Aktiva kirjed	Summa	Passiva kirjed	Summa
I. Põhivahendid		I. Omavahendid	
1. Hooned ja ehitised . .	650	1. Põhifond	1.200
2. Sisustus	150	2. Osamaksufond . .	800
3. Transpordivahendid .	100	3. Erifondid	20
Kokku . . .	900	Kokku . . .	2.020
II. Eemaldatud vahendid		II. Laenatud vahendid	
4. Arveldused eelarvega tulumaksu alal kasumilt	90	4. Pikaajalised laenud .	200
5. Väärtpaberid . . .	15	5. Riigipanga lühiajalised krediidid . . .	615
		6. Hankijad	65
		7. Mitmesugused kreeditorid	35
Kokku . . .	105	Kokku . . .	915
III. Käibevahendid		III. Kohustused jaotamise alal	
6. Kaubad jaotlevõtteis	2.000	8. Töölised ja teenistujad	43
7. Varumiskaubad . .	125	9. Arveldused sotsiaalkindlustuse organitega	2
8. Taara	25		
9. Arvelduskonto Riigipangas	200	Kokku . . .	45
10. Kassa	3	IV. Kasumid	
11. Aruandekohustuslikud isikud	2	10. Aruandeaasta kasum	40
12. Mitmesugused deebitorid	20	11. Möödunud aasta kasum	360
Kokku . . .	2.375	Kokku . . .	400
BILANSS . .	3.380	BILANSS . .	3.380

Kõrvutame nüüd meie poolt koostatud bilansse. Struktuuriliselt esimene bilanss ei erine teisest bilansist. Nii esimese kui teise bilansi aktivas on põhi-, eemaldatud ja käibevahendid ja passivas oma- ja laenatud vahendid, kohustused jaotamise alal ja kasumid.

Kuid nende bilansside aktiva ja passiva üksikute kirjete tähelepanelik uurimine annab võimaluse otsustamiseks, missugune on nende ettevõtete majandusliku tegevuse iseloom ja missugusesse NSV Liidu rahvamajandussektorisse nad kuuluvad — riiklikku või kooperatiivsesse-kolhooslikku sektorisse.

Vaatleme esialgu esimest bilanssi. Selle bilansi aktivas äratavad tähelepanu põhivahendid. Kohe on näha, et nad moodustavad ettevõtte vahendite peamise osa — umbes kolm neljandikku kogu aktivast. Ettevõtte põhivahendite koosseisus on peale hoonete ja ehitiste suur osatähtsus ka masinatel ja seadmetel. See kõik räägib sellest, et antud juhul on meil tegemist suure tootmisettevõttega.

Seda järeldust kinnitab ka ettevõtte käibevahendite koosseis. Need koosnevad peamiselt materjalide, kütte ja valmistoodete tagavaradest. Lõpetamata toodangu suured jäägid annavad tunnistust sellest, et tegemist on keerulise ettevõttega ja tootmisprotsessi pika tsükliga. On selge, et see on t ö ö s t u s e t t e v õ t e, mitte põllumajandusettevõte. Kui see oleks olnud põllumajandusettevõtte bilanss, siis oleks olnud tema põhi- ja käibevahendite koosseis kindlasti teistsugune. Tema põhivahendite koosseisus oleks siis olnud tootvad loomad, tööloomad ja põllumajanduslik inventar. Teistsugune oleks olnud ka käibevahendite koosseis. Siin me oleksime näinud söötade, väetiste, seemnete jne. tagavarasid. Niisiis meie poolt vaadeldava bilansi aktiva sisu uurimine annab meile aluse teha järelduse selle kohta, et antud ettevõtte majanduslikuks tegevuseks on tööstuslik tootmine.

Bilansi passiva esimese jao sisu kinnitab, et ettevõtte omavahendid koosnevad temale riigi poolt eraldatud summadest, kusjuures need summad on kinnistatud ettevõttele tema põhikirjafondi kujul. See asjaolu ei jäta kahtlust selles, et meil on tegemist mitte kooperatiivse, vaid r i i k l i k u ettevõttega.

Niisiis, esimese bilansi tähelepanelik uurimine võimaldab teha üldise järelduse — see on riikliku tööstusettevõtte bilanss.

Asume nüüd teise bilansi vaatlemisele. Selle bilansi aktiva uurimisel äratab eelkõige tähelepanu põhi- ja käibevahendite vahekord, mis on siin hoopis teistsugune kui esimeses bilansis. Kui esimeses bilansis põhivahendid moodustasid umbes

kolm neljandikku kõigist ettevõtte aktivatest, siis teises bilansis, vastupidi, moodustavad põhivahendid natuke üle neljandiku kogu aktiva summast. On kindel, et teise ettevõtte majanduslikus tegevuses ei ole põhivahenditel sellist tähtsust nagu esimese ettevõtte töös.

Analüüsides käibevahendite koosseisu näeme, et nende vahendite peamine osa koosneb kaupade tagavaradest jaekaubandusettevõtetes; nende kaupade tagavarad moodustavad umbes 85 protsenti kogu käibevahendeist. On selge, et ettevõtte, mille bilanssi meie uurime, peamiseks tegevuseks on jaekaubandus.

Ettevõtte käibevahendite sügavamal uurimisel avastame nende koosseisus ka põllumajandussaaduste ja toorainete tagavarasid. See räägib sellest, et antud ettevõte ei tegele mitte ainult kaupade jaemüügiga, vaid ka põllumajandussaaduste ja toorainete varumisega.

Niisiis teine bilanss kajastab niisuguse ettevõtte vahendeid, mille peamiseks tegevuseks on jaekaubandus ja põllumajandussaaduste ning toorainete varumine. Nüüd on vaja välja selgitada, millisesse rahvamajandussektorisse kuulub antud ettevõte — riiklikku või kooperatiivsesse-kolhooslikku sektorisse.

Osalise vastuse sellele küsimusele annab ettevõtte eemaldatud vahendite analüüs. Võrdleme eemaldatud vahendite koosseisu esimese ja teise ettevõtte bilansis.

Esimese ettevõtte eemaldatud vahendite hulgas on sihtmaksed eelarvesse eraldiste alal kasumilt. Arvelduste selline vorm eelarvega (eraldised) on iseloomulik riiklikule ettevõttele.

Teise ettevõtte eemaldatud vahendite koosseisus näeme arveldusi eelarvega tulumaksu alal kasumilt ja väärtpabereid. Arveldused eelarvega tulumaksu vormis kasumilt, Riigilaenu obligatsioonide ostmine (väärtpaberid) kui käibevahendite ülejääkide riigile üleandmise erivorm — kõik see on iseloomulik kooperatiivsele-kolhooslikule sektorile, mitte rahvamajanduse riiklikule sektorile. Sel kombel võib juba eemaldatud vahendite koosseisu järgi teha järelduse, et teine ettevõte kuulub NSV Liidu rahvamajanduse kooperatiivse-kolhoosliku sektori hulka.

Kuid bilansi aktiva ei võimalda alati täpselt välja selgitada, kas antud ettevõte on riiklik või kooperatiivne. Ettevõte võib üksikutel, tõsi küll, erakorralistel juhtudel töötada ilma kasumita ja mitte omada käibevahendite ülejääke. Sellisel

ettevõttel ei ole arveldusi eelarvega tulumaksu alal kasumilt ega väärtpabereid; temal võivad eemaldatud vahendid üldse puududa. Järelikult bilansi aktiva sisu ei võimalda alati täpselt kindlaks määrata, missugusesse NSV Liidu rahvamajanduse sektorisse kuulub üks või teine ettevõte.

Ammendava vastuse sellele küsimusele annab bilansi p a s s i v a sisu, esmajärjekorras see jagu, kus on kajastatud ettevõtte omavahendid.

Meie juba vaatlesime omavahendite koosseisu esimese ettevõtte bilansis ja tegime kindlaks, et see on riikliku ettevõtte bilanss.

Teise ettevõtte omavahendite koosseisus leiame põhifondi, osamaksufondi ja erifonde, mis on sotsialistliku omanduse kooperatiivse-kolhoosliku vormi iseloomulikumaks tunnuseks.

Kuna me ettevõtte vahendite koosseisu järgi tegime juba kindlaks, et tema peamiseks tegevuseks on rahvatarbekaupade realiseerimine ja põllumajandussaaduste ning toorainete varumine, siis on ilmne, et see on tarbijate kooperatsiooni ühe organisatsiooni bilanss. Osamaksufondi olemasolu omavahendite koosseisus võimaldab täpsustada seda järeldust ja öelda, et antud juhul on meil tegemist tarbijate kooperatiivi bilansiga. Seda järeldust kinnitab veel see asjaolu, et tarbijate kooperatsiooni teistel lülidel, peale tarbijate kooperatiivide, ei saa olla osamaksufondi.

Esimese ja teise bilansi kirjete uurimine ja võrdlev iseloomustus võimaldab teha ü l d i s e j ä r e l d u s e: ettevõtte vahendite koosseisu ja paigutuse järgi, s. t. tema bilansi aktiva järgi võib saada kujutluse ettevõtte töö sisust ja ettevõtte vahendite allikate järgi, s. t. tema bilansi passiva järgi võib määrata kindlaks, missugusesse NSV Liidu rahvamajandussektorisse kuulub ettevõte — riiklikusse või kooperatiivsesse-kolhooslikku sektorisse.

Sotsialistlike ettevõtete bilansid erinevad printsipiaalselt kapitalistlike ettevõtete bilanssidest. Sotsialistlike ettevõtete bilansside erinevus kapitalistlike ettevõtete bilanssidest tuleneb sotsialistliku majandussüsteemi printsipiaalsest erinevusest ja põhilistest eelistest, võrreldes kapitalistliku süsteemiga.

Kapitalismi juures kõik inimese tööga loodud materiaalsed hüved, sealhulgas ka tootmisvahendid, on kaubad. Kapitalistlikus ühiskonnas on ostu- ja müügiobjektideks maa, maapõuevarad, metsad jne. Kõik need vahendid saavad hinnangu ja neid kajastatakse üksikute kapitalistlike ettevõtete bilanssides. Kõrvuti selliste «kombitavate» vahendite liikidega, nagu maa,

metsad jms., kajastatakse kapitalistlike ettevõtete bilanssides ka selliseid «mittekombitavaid» vahendeid nagu patendid, firmade maksumus jms. Kapitalistlike ettevõtete bilansid kajastavad neile iseloomulikku kommertsarvelduste vormi — vekslite kasutamist.

Kapitalistlike ettevõtete bilansid kajastavad kapitalistlikke tootmissuhteid ja nende «püha» alust — erakapitalistlikku omandit. Kapitalistlike ettevõtete bilansi passiva tähtsamaks osaks on kapital tema mitmesugustes vormides — põhi-, reservkapital jne. Ükskõik missuguseid kavalusi ka ei kasutaks kapitalistid kapitalismi ilustamiseks, ei saa kapitalistlike ettevõtete bilansid varjata kapitalistliku korra peamist vastuolu, vastuolu tootmise ühiskondliku iseloomu ja omastamise era vormi vahel, ei saa varjata anarhilisust ja planeerimatust ühiskondliku produkti jaotamisel, ägeidamat klassivõitlust ekspluataatorite ja ekspluateeritavate vahel.

Sotsialistlike ettevõtete bilansid kajastavad sotsialistliku majandussüsteemi põhilisi eeliseid, mille aluseks on riigi kõigi ressursside plaanipärane jaotamine ja kasutamine kogu ühiskonna materiaalsete ja kultuuriliste vajaduste maksimaalseks rahuldamiseks.

Sotsialistlike ettevõtete bilanssides tootmisvahendid ei figureeri kui kaubad; selliseid tootmisvahendeid nagu näiteks maa, maapõuevarad, mets, ei kajastata üldse bilansis, kuna nendel ei ole maksumust ja nad on välja jäetud meie maa majanduskäibest.

Ühiskonna tootmise materiaalse aluse meie maal moodustab ühiskondlik omand tema kahes vormis — riiklikus ja kooperatiivses-kolhooslikus.

Nõukogude Liidu ettevõtete ja organisatsioonide bilanssides kajastatavad sotsialistlikud fondid iseloomustavad kapitalistlikest tootmissuhetest printsipiaalselt erinevaid tootmissuhteid, s. t. sotsialistlikke tootmissuhteid, mis on rajatud ekspluateerimisest vabade töötajate seltsimehelikule koostööle ja sotsialistlikule vastastikusele abistamisele.

§ 15. MAJANDUSLIKE OPERATSIOONIDE MÕJU BILANSILE

Raamatupidamisbilanss kajastab ettevõtte vahendite seisundit teatavaks kuupäevaks. Majandusoperatsioonide tagajärjel toimuvad vahendite koosseisus ja moodustamise allikates mitmesugused muudatused. Järelikult ka bilansis toimuvad

mitmesugused muudatused, mis kajastavad majandusoperatsioonide tulemusi, nende mõju bilansi aktiva ja passiva ühtede või teiste kirjete suurusele.

Selleks, et selgitada muudatuste iseloomu, mis toimuvad bilansis majandusoperatsioonide mõjul, et aru saada nende olemusest, koostame tarbijate kooperatiivi koondatud bilansi mingisuguseks kuupäevaks, uurime mõningaid majandusoperatsioone ja vaatame, missugust mõju avaldab igaüks nendest raamatupidamisbilansile.

Oletame, et enne majandusoperatsioonide algust on tarbijate kooperatiivi majanduslik seisund kajastatud järgmises bilansis (arvutuste lihtsustamiseks kõik numbrid on bilansis ümardatud):

Bilanss nr. 1.

AKTIVA		PASSIVA	
Kirjete nimetus	Summa	Kirjete nimetus	Summa
1. Põhivahendid . . .	300.000	1. Põhifond	350.000
2. Kaubad jaekaubandusettevõtteis	600.000	2. Osamaksufond . . .	100.000
3. Varumiskaubad . . .	10.000	3. Riigipanga laenud kaubakäibe krediteerimiseks	450.000
4. Taara	5.000	4. Hankijad	15.000
5. Arvelduskonto Riigipangas	75.000	5. Mitmesugused kreeditorid	3.000
6. Kassa	1.000	6. Töölised ja teenistujad	12.000
7. Aruandekohustuslikud isikud	2.000	7. Möödunud aasta kasum	60.000
8. Mitmesugused deebitorid	7.000	8. Jooksva aasta kasum	10.000
BILANSS . .	1.000.000	BILANSS . .	1.000.000

Oletame, et tarbijate kooperatiivis toimusid järgmised majandusoperatsioonid.

E s i m e n e o p e r a t s i o o n. On saadud arvelduskontolt Riigipangas tarbijate kooperatiivi kassasse palga väljamaksmiseks töölistele ja teenistujatele ja väikeste jooksvate kulutuste tasumiseks 14.000 rubla. Pärast seda operatsiooni rahasumma arvelduskontol väheneb 14.000 rubla võrra (jääb järele 61.000 rubla), kuid kassas rahasumma suureneb, s. t. 1.000 rubla asemel on nüüd kassas 15.000 rubla.

Nüüd näeb tarbijate kooperatiivi bilanss välja järgmiselt:

Bilanss nr. 2
(pärast esimest operatsiooni)

AKTIVA		PASSIVA	
Kirjete nimetus	Summa	Kirjete nimetus	Summa
1. Põhivahendid . . .	300.000	1. Põhifond	350.000
2. Kaubad jaeettevõtteis	600.000	2. Osamaksufond . . .	100.000
3. Varumiskaubad . . .	10.000	3. Riigipanga laenud kaubakäibe krediteerimiseks	450.000
4. Taara	5.000	4. Hankijad	15.000
5. Arvelduskonto Riigipangas . . . . . (75.000—14.000) . .	61.000	5. Mitmesugused kreeditorid	3.000
6. Kassa (1.000+14.000)	15.000	6. Töölised ja teenistujad	12.000
7. Aruandekohustuslikud isikud	2.000	7. Möödunud aasta kasum	60.000
8. Mitmesugused deebitorid	7.000	8. Jooksva aasta kasum	10.000
BILANSS . .	1.000.000	BILANSS . .	1.000.000

Teine operatsioon. Tarbijate kooperatiivi kassast on tasutud põllumajandussaaduste ostmise kulusid 1.500 rbl. väärtuses. Selle operatsiooni tagajärjel rahasumma kassas vähenes 1.500 rubla võrra (jäi 13.500 rubla), kuid samaaegselt sama summa võrra suurenesid varumiskaupade jäägid.

Peale seda operatsiooni tarbijate kooperatiivi bilanss näeb välja järgmiselt:

Bilanss nr. 3
(pärast teist operatsiooni)

AKTIVA		PASSIVA	
Kirjete nimetus	Summa	Kirjete nimetus	Summa
1. Põhivahendid . . .	300.000	1. Põhifond	350.000
2. Kaubad jaeettevõtteis	600.000	2. Osamaksufond . . .	100.000
3. Varumiskaubad (10.000+1.500) . . .	11.500	3. Riigipanga laenud kaubakäibe krediteerimiseks	450.000
4. Taara	5.000	4. Hankijad	15.000
5. Arvelduskonto Riigipangas	61.000	5. Mitmesugused kreeditorid	3.000
6. Kassa (15.000—1.500)	13.500	6. Töölised ja teenistujad	12.000
7. Aruandekohustuslikud isikud	2.000	7. Möödunud aasta kasum	60.000
8. Mitmesugused deebitorid	7.000	8. Jooksva aasta kasum	10.000
BILANSS . .	1.000.000	BILANSS . .	1.000.000

Kolmas operatsioon. Varuja Ivanov, kellele oli varem välja antud avanssi varumiseks 600 rubla ulatuses (see tema võlgnevus on meie bilansis kajastatud aruandekohustuslike isikute võlgnevuse üldsummas), ostis põllumajandussaadusi 500 rubla ulatuses ja tagastas kassasse avansi jäägi 100 rubla ulatuses.

Selle operatsiooni tagajärjel vähenes aruandekohustuslike isikute võlgnevus 600 rubla ulatuses ja samaaegselt suurenesid esiteks varumiskaupade jäägid 500 rubla ulatuses ja teiseks raha jäägid kassas 100 rubla ulatuses.

Vaatame, mis toimus meie bilansiga selle operatsiooni tagajärjel:

Bilanss nr. 4
(pärast kolmandat operatsiooni)

AKTIVA — PASSIVA

Kirjete nimetus	Summa	Kirjete nimetus	Summa
1. Põhivahendid . . .	300.000	1. Põhifond	350.000
2. Kaubad jaeettevõtteis	600.000	2. Osamaksufond . . .	100.000
3. Varumiskaubad (11.500+500) . . .	12.000	3. Riigipanga laenud kaubakäibe krediteerimiseks	450.000
4. Taara	5.000	4. Hankijad	15.000
5. Arvelduskonto Riigipangas	61.000	5. Mitmesugused kreeditorid	3.000
6. Kassa (13.500+100) .	13.600	6. Töölised ja teenistujad	12.000
7. Aruandekohustuslikud isikud (2.000—600) .	1.400	7. Möödunud aasta kasum	60.000
8. Mitmesugused deebitorid	7.000	8. Jooksva aasta kasum	10.000
BILANSS . .	1.000.000	BILANSS . .	1.000.000

Kõik senini vaadeldud majanduslikud operatsioonid, nagu on kerge märgata, põhjustasid muudatusi ainult bilansi aktiva kirjetes. Bilansi passivat need operatsioonid üldse ei puudutanud. Ei muutunud ka bilansi kokkuvõte. See on seletatav sellega, et kõik kolm operatsiooni põhjustasid ümberpaigutusi ainult vahendite kooseisus, tekitamata muudatusi tarbijate kooperatiivi vahendite allikates ja vahendite üldsummas.

Tuleb märkida ka kolmanda operatsiooni iseärasust. Kaks esimest operatsiooni puudutasid bilansi aktiva kahte kirjet, millest üks majandusliku operatsiooni mõjul vähenes operatsiooni summa võrra, teine aga suurenes sama summa võrra.

Majanduslikke operatsioone, mis kutsuvad esile muudatusi ainult bilansi kahes kirjes, nimetatakse lihtoperatsiooonideks.

Kolmas operatsioon kutsus esile muudatusi aktiva kolmes kirjes, kusjuures aktiva üks kirje vähenes operatsioonisumma (600 rbl.) võrra, aktiva kaks teist kirjet aga suurenesid üldkokkuvõttes sama summa (500+100) võrra. Operatsioone, mis kutsuvad esile muudatusi bilansi kolmes või enam kirjes, nimetatakse liitoperatsioonideks.

Iga liitoperatsiooni võib jagada kaheks või mitmeks lihtoperatsiooniks. Näiteks kolmandat (liit-) operatsiooni võib jagada kaheks lihtoperatsiooniks, kusjuures kumbki neist kutsub esile vastavaid muudatusi bilansi aktiva kirjetes. Esimeseks operatsiooniks on põllumajandussaaduste varumine ja see kutsub esile kirje «Aruandekohustuslikud isikud» vähenemise 500 rubla võrra ja bilansi kirje «Varumiskaubad» suurenemise sama summa võrra. Teine operatsioon — avansijäägi tagastamine kassasse — kutsub esile bilansi kirje «Kassa» suurenemise ja bilansi kirje «Aruandekohustuslikud isikud» vähenemise ühe ja sama summa, 100 rubla võrra.

Sel kombel meil on tegemist teatud tüüpi majanduslike operatsioonidega, mis kutsuvad esile muudatusi ainult bilansi aktivas. Seda bilansi muudatuste tüüpi majanduslike operatsioonide mõjul võib kujutada järgmisel skeemil:

Bilansi muudatuste skeem nr. 1

Bilansi aktiva	Bilansi passiva
Aktiva ühed kirjed suurenevad operatsiooni summa võrra (+), aktiva teised kirjed vähenevad sama summa võrra (—)	Passiva kirjetes muudatusi ei toimu

Bilansi aktiva ja passiva võrdsus säilib, bilansi kokkuvõte jääb muutumatuks.

Asume järgnevate operatsioonide vaatlemisele.

Neljas operatsioon. On saadud Riigipangalt lühiajalist laenu 10.000 rbl. See summa ei laekunud tarbijate kooperatiivi arvelduskontole, vaid kanti kooperatiivi võlgnevuse katteks hankijale. Selle operatsiooni tulemusena vähenes võlgnevus hankijaile 10.000 rubla võrra (võlgnevuse jääk 5.000

rbl.) ja suurenes võlgnevus Riigipangale laenude alal sama summa võrra, s. t. vähenes vahendite üks allikas ja sama summa võrra suurenes teine allikas.

Pärast seda operatsiooni näeb tarbijate kooperatiivi bilanss välja järgmiselt:

Bilanss nr. 5
(pärast neljandat operatsiooni)

AKTIVA PASSIVA

Kirjete nimetus	Summa	Kirjete nimetus	Summa
1. Põhivahendid . . .	300.000	1. Põhifond	350.000
2. Kaubad jaeettevõtteis	600.000	2. Osamaksufond . . .	100.000
3. Varumiskaubad . . .	12.000	3. Riigipanga laenud kaubakäibe krediteerimiseks (450.000+10.000)	460.000
4. Taara	5.000	4. Hankijad (15.000—10.000)	5.000
5. Arvelduskonto Riigipangas	61.000	5. Mitmesugused kreeditorid	3.000
6. Kassa	13.600	6. Töölised ja teenistujad	12.000
7. Aruandekohustuslikud isikud	1.400	7. Möödunud aasta kasum	60.000
8. Mitmesugused deebitorid	7.000	8. Jooksva aasta kasum	10.000
BILANSS . . .	1.000.000	BILANSS . . .	1.000.000

Viies operatsioon. On jaotatud möödunud aasta kasum. Kasumi üldsummast (60.000 rbl.) 50%, s. t. 30.000 rbl. on kantud põhifondi; 20%, s. t. 12.000 rbl., on arvestatud liikmete osakasuks; 10% ehk 6.000 rbl. on arvestatud oma rajooniliidule; ülejäänud summa — 12.000 rbl. on kantud erisihitusega fondide moodustamiseks. Pärast selle operatsiooni kajastamist bilansis võrdub kirje «Möödunud aasta kasum» jääk nulliga. Jääk kirjel «Põhifond» suurenes 30.000 rubla võrra ja võrdub nüüd 380.000 rbl. Tekkis võlgnevus kohustuste alal liikmetele summas 12.000 rubla ja oma rajooniliidule summas 6.000 rbl.; seda võlgnevust kajastame kirjel «Mitmesugused kreeditorid». Peale seda tekkis vajadus bilansi passivas uue kirje «Erifondid» avamiseks, kuna ersihitusega fondide moodustamiseks on eraldatud 12.000 rbl.

Viienda operatsiooni tulemusena saab bilanss järgmise kuju.

Bilanss nr. 6
(pärast viiendat operatsiooni)

AKTIVA		PASSIVA	
Kirjete nimetus	Summa	Kirjete nimetus	Summa
1. Põhivahendid . . .	300.000	1. Põhifond (350.000+30.000) . .	380.000
2. Kaubad jaeettevõtteis	600.000	2. Osamaksufond . . .	100.000
3. Varumiskaubad . . .	12.000	3. Erifondid (0+12.000)	12.000
4. Taara	5.000	4. Riigipanga laenud kaubakäibe krediteerimiseks	460.000
5. Arvelduskonto Riigipangas	61.000	5. Hankijad	5.000
6. Kassa	13.600	6. Mitmesugused kreeditorid (3.000+18.000) . . .	21.000
7. Aruandekohustuslikud isikud	1.400	7. Töölised ja teenistujad	12.000
8. Mitmesugused deebitorid	7.000	8. Möödunud aasta kasum (60.000—60.000) . .	—
		9. Jooksva aasta kasum	10.000
BILANSS . . .	1.000.000	BILANSS . . .	1.000.000

Neljanda ja viienda operatsiooni analüüs näitab, et need operatsioonid, erinevalt eelmistest, puudutamata aktiva kirjeid, kutsuvad esile üksikute kirjete summade muudatusi ainult bilansi passivas. Neljas operatsioon kutsus esile muudatusi ainult bilansi passiva kahes kirjes ja kuulub seega lihtoperatsioonide hulka. Viies operatsioon kuulub liitoperatsioonide hulka, kuna ta puudutas bilansi passiva mitmeid kirjeid. Bilansi kokkuvõte nende operatsioonide tagajärjel ei muutunud, mis on ka loomulik, kuna liidetavate ümberpaigutamise tagajärjel summa ei muutu.

Sel kombel on meil tegemist majanduslike operatsioonide teise tüübiga, mis kutsub esile muudatusi ainult bilansi

passivas. Majanduslike operatsioonide tagajärjel bilansi muudatuste sellist tüüpi võib kujundada järgmiselt.

Bilansi muudatuste skeem nr. 2

Bilansi aktiva	Bilansi passiva
Aktiva kirjetes muudatusi ei toimu	Passiva ühed kirjed suurenevad operatsioonide summa võrra (+), passiva teised kirjed vähenevad sama summa võrra (—).

Bilansi aktiva ja passiva võrdsus säilib, bilansi kokkuvõte jääb muutumatuks.

Kuues operatsioon. Kolhoosilt «Zarja kommunisma» saadi põllumajandussaadusi 3.000 rbl. väärtuses. Raha saadud põllumajandussaaduste eest veel ei ole tasutud. Selle operatsiooni tulemusena varumiskaupade jääk suureneb 3.000 rubla võrra ja moodustab nüüd 15.000 rubla ja sama summa võrra suurenes ka võlgnevus hankijaile, mis moodustab nüüd mitte 5.000 rbl., vaid 8.000 rubla.

Nüüd näeb tarbijate kooperatiivi bilanss välja järgmiselt:

Bilanss nr. 7

AKTIVA **(pärast kuuendat operatsiooni)** PASSIVA

Kirjete nimetus	Summa	Kirjete nimetus	Summa
1. Põhivahendid . . .	300.000	1. Põhifond	380.000
2. Kaubad jaeettevõtteis	600.000	2. Osamaksufond . . .	100.000
3. Varumiskaubad . . (12.000+3.000) . . .	15.000	3. Erifondid	12.000
4. Taara	5.000	4. Riigipanga laenud kaubakäibe krediteerimiseks	460.000
5. Arvelduskonto Riigipangas	61.000	5. Hankijad (5.000+3.000) . . .	8.000
6. Kassa	13.600	6. Mitmesugused kreeditorid	21.000
7. Aruandekohustuslikud isikud	1.400	7. Töölised ja teenistujad	12.000
8. Mitmesugused deebitorid	7.000	8. Möödunud aasta kasum	—
		9. Jooksva aasta kasum	10.000
BILANSS . . .	1.003.000	BILANSS . . .	1.003.000

Seitsmes operatsioon. Kassasse on laekunud uutelt kooperatiivi liikmetelt osamakse 3.000 rbl. väärtuses ja sisseastumismakse 150 rbl. ulatuses, kokku on kassa vastu võtnud 3.150 rubla.

Selle operatsiooni tagajärjel suureneb bilansi aktivas raha jääk kassas 3.150 rubla võrra (jääk moodustab nüüd 16.750 rubla).

Liikmete osamaksud, nagu ülalpool oli märgitud on osamaksufondi moodustamise allikaks, kuna aga sisseastumismaksud on põhifondi moodustamise allikaks. Järelikult selle operatsiooni tulemusena suureneb tarbijate kooperatiivi osamaksufond 3.000 rubla võrra ja tema põhifond 150 rubla võrra.

Pärast seitsmendat operatsiooni näeb tarbijate kooperatiivi bilanss välja järgmiselt:

Bilanss nr. 8
(pärast seitsmendat operatsiooni)

AKTIVA		PASSIVA	
Kirjete nimetus	Summa	Kirjete nimetus	Summa
1. Põhivahendid . . .	300.000	1. Põhifond (380.000+150) . . .	380.150
2. Kaubad jaeettevõtteis	600.000	2. Osamaksufond (100.000+3.000) . .	103.000
3. Varumiskaubad . .	15.000	3. Erifondid	12.000
4. Taara	5.000	4. Riigipanga laenud kaubakäibe krediteerimiseks	460.000
5. Arvelduskonto Riigipangas	61.000	5. Hankijad	8.000
6. Kassa (13.600+3.150) . . .	16.750	6. Mitmesugused kreeditorid	21.000
7. Aruandekohustuslikud isikud	1.400	7. Töölised ja teenistujad	12.000
8. Mitmesugused deebitorid	7.000	8. Möödunud aasta kasum	—
		9. Jooksva aasta kasum	10.000
BILANSS . . .	1.006.150	BILANSS . . .	1.006.150

Kuuenda ja seitsmenda operatsiooni iseärasus seisneb selles, et nad kutsuvad esile muudatusi nii bilansi aktivas kui ka passivas. Nende operatsioonide teine iseärasus seisneb selles, et nad põhjustavad bilansi üldsumma (kokkuvõtte) muudatuse suurenemise suunas, rikkumata seejuures aktiva ja passiva kokkuvõtete võrdsust.

Sellega on meil tegemist majanduslike operatsioonide kolmanda tüübiga, mis kutsub esile muudatusi ettevõtte vahendite koosseisus ja moodustamise allikates ja mis suu-

rendab ettevõtte vahendite üldsummat, järelikult suurendab bilansi aktiva ja passiva kokkuvõtteid ühe ja sama summa võrra.

Bilansi muudatuste säärast liiki võib kujutada skeemil järgmiselt:

Bilansi muudatuste skeem nr. 3

Bilansi aktiva	Bilansi passiva
Aktiva kirjete suurenemine summa võrra, mille võrra suurenevad ka passiva kirjed (+)	Passiva kirjete suurenemine summa võrra, mille võrra suurenevad ka aktiva kirjed (+)

Bilansi kokkuvõtted suurenevad ühesuguste summade võrra, bilansi aktiva ja passiva võrdsus säilib.

Kaheksas operatsioon. Välja on antud kassast 12.000 rubla töölistele ja teenistujatele palkade maksmiseks. Selle operatsiooni tagajärjel väheneb raha jääk kassas 12.000 rubla võrra ja sama summa võrra väheneb võlgnevus töölistele ja teenistujatele. Pärast kaheksandat operatsiooni näeb tarbijate kooperatiivi bilanss välja järgmiselt:

Bilanss nr. 9

AKTIVA (pärast kaheksandat operatsiooni) PASSIVA

Kirjete nimetus	Summa	Kirjete nimetus	Summa
1. Põhivahendid . . .	300.000	1. Põhifond	380.150
2. Kaubad jaeettevõtteis	600.000	2. Osamaksufond . . .	103.000
3. Varumiskaubad . . .	15.000	3. Erifondid	12.000
4. Taara	5.000	4. Riigipanga laenud kaubakäibe krediteerimiseks	460.000
5. Arvelduskonto Riigipangas	61.000	5. Hankijad	8.000
6. Kassa (16.750—12.000) . .	4.750	6. Mitmesugused kreeditorid	21.000
7. Aruandekohustuslikud isikud	1.400	7. Töölised ja teenistujad (12.000—12.000) . .	—
8. Mitmesugused deebitorid	7.000	8. Möödunud aasta kasum	—
		9. Jooksva aasta kasum	10.000
BILANSS . . .	994.150	BILANSS . . .	994.150

Üheksas operatsioon. On tasutud arvelduskontolt 19.000 rbl., sealhulgas 10.000 rbl. võlgnevuse vähendamiseks Riigipanga lühiajaliste laenude alal, 3.000 rubla võlgnevuse katteks kolhoosile «Zarja kommunisma» temalt vastuvõetud

põllumajandussaaduste eest (vt. kuuendat operatsiooni) ja 6.000 rbl. oma rajooniliidule võlgnevuse katteks eraldiste alal kasumilt (vt. viiendat operatsiooni). Selle (liit-) operatsiooni tulemusena toimusid muudatused nii tarbijate kooperatiivi vahendite koosseisus kui ka vahendite allikates. Rahaliste vahendite jääk arvelduskontol vähenes 19.000 rubla võrra ja moodustab nüüd 42.000 rbl. Muudatused bilansi passivas puudutasid kolme kirjet.

Esiteks vähenes 10.000 rbl. võrra jääk kirjel «Riigipanga laenud kaubakäibe krediteerimiseks», — nüüd võlgnevus Riigipangale laenude alal kaubakäibe krediteerimiseks moodustab 450.000 rbl.

Teiseks on likvideeritud võlgnevus kolhoosile «Zarja kommunisma», millega seoses vähenes võlgnevus hankijaile 3.000 rbl. võrra; nüüd jääk kirjel «Hankijad» võrdub 5.000 rbl.

Kolmandaks on likvideeritud (kustutatud) võlgnevus oma rajooniliidule eraldiste alal kasumilt, millega seoses võlgnevus mitmesugustele kreeditoridele (kus oli kajastatud võlgnevus oma rajooniliidule) vähenes 6.000 rbl. võrra ja moodustab nüüd ainult 15.000 rbl.

Pärast üheksandat operatsiooni näeb tarbijate kooperatiivi bilanss välja järgmiselt:

Bilanss nr. 10
(pärast üheksandat operatsiooni)

AKTIVA

Kirjete nimetus	Summa
1. Põhivahendid . . .	300.000
2. Kaubad jaeettevõtteis	600.000
3. Varumiskaubad . . .	15.000
4. Taara	5.000
5. Arvelduskonto Riigipangas (61.000—19.000) . .	42.000
6. Kassa	4.750
7. Aruandekohustuslikud isikud	1.400
8. Mitmesugused deebitorid	7.000
BILANSS . . .	975.150

PASSIVA

Kirjete nimetus	Summa
1. Põhifond	380.150
2. Osamaksufond . . .	103.000
3. Erifondid	12.000
4. Riigipanga laenud kaubakäibe krediteerimiseks (460.000—10.000) . .	450.000
5. Hankijad (8.00—3.000) . . .	5.000
6. Mitmesugused kreeditorid (21.000—6.000) . . .	15.000
7. Töölised ja teenistujad	—
8. Möödunud aasta kasum	—
9. Jooksva aasta kasum	10.000
BILANSS . . .	975.150

Kaheksandal ja üheksandal operatsioonil on sarnasust kahe eelneva operatsiooniga. Nemad, samuti nagu kuues ja seitsmes operatsioon, puudutavad bilansi mõlemaid pooli. Kuid see on ainult väline sarnasus, kuna sisuliselt aga kaheksas ja üheksas operatsioon erinevad tunduvalt kahest eelnevast operatsioonist.

Kui kuues ja seitsmes operatsioon põhjustavad bilansi aktiva ja passiva ühesugust suurenemist, siis kaheksas ja üheksas operatsioon vastupidi, põhjustavad bilansi aktiva ja passiva v ä h e n e m i s t ühesuguste summade võrra.

Sel kombel meil on tegemist majanduslike operatsioonide n e l j a n d a t ü ü b i g a, mis põhjustab ettevõtte vahendite koosseisu ja allikate ühesuguse vähenemise ja mis vähendab sellega ühtlasi bilansi aktiva ja passiva kokkuvõtet ühe ja sama summa võrra. Sellist bilansi muudatuste tüüpi võib kujutada järgmise skeemi kujul:

Bilansi muudatuste s k e e m nr. 4

Bilansi aktiva	Bilansi passiva
Aktiva kirjete vähenemine summa võrra, mille võrra vähenevad ka passiva kirjed (—)	Passiva kirjete vähenemine summa võrra, mille võrra vähenevad ka aktiva kirjed (—)

Bilansi kokkuvõtted vähenevad ühesuguste summade võrra, bilansi aktiva ja passiva võrdsus säilib.

Meie vaatlesime üheksat majanduslikku operatsiooni ja nägime, et igaüks nendest avaldab teatavat mõju bilansile, muutes tema ühtede või teiste kirjete suurust suurenemise või vähenemise suunas. Samal ajal meie selgitasime ka nende muudatuste iseloomu, mis toimuvad bilansis majanduslike operatsioonide tagajärjel ja selle alusel tegime kindlaks, et kõiki muudatusi, mis toimuvad bilansis majanduslike operatsioonide tagajärjel, võib jaotada nelja tüüpi.

Muidugi, ettevõtete majanduslik tegevus ei piirdu ülalpool vaadeldud üheksa operatsiooniga. Meie oleksime võinud analüüsida palju rohkem liht- ja liitoperatsioone, kuid see ei oleks toonud muudatusi meie järeldustesse, kuna iga majanduslik operatsioon kuulub ühte eelpool nimetatud bilansi muudatuste neljast tüübist.

Majanduslike operatsioonide esimene tüüp põhjustab muudatusi, mis toimuvad ainult ettevõtte vahendite koosseisus. Kui meie märgime bilansi aktiva kokkuvõtte tähega «A», bilansi passiva kokkuvõtte tähega «P», üksikutes aktiva kirjetes toimuvate muudatuste suuruse tähega «a» ning üksikutes passiva kirjetes toimuvate muudatuste suuruse tähega «p», võime koostada järgmise valemi bilansi muudatuste esimese tüübi kohta:

$$A + a - a = P$$

Majanduslike operatsioonide teine tüüp põhjustab muudatusi ainult ettevõtte vahendite allikates.

Kasutades neidsamu tinglikke tähti, võime koostada järgmise valemi bilansi muudatuste teise tüübi kohta:

$$A = P + p - p$$

Majanduslike operatsioonide kolmas tüüp kutsub esile muudatusi ettevõtte vahendite koosseisus ja allikates nende suurenemise suunas. Erinevalt esimesest ja teisest tüübist põhjustab majanduslike operatsioonide kolmas liik bilansi kokkuvõtte muutumist suurenemise suunas. Majanduslikust seisukohast tähendab selline bilansi muutumine ettevõtte või organisatsiooni käsutuses olevate vahendite üldsumma suurenemist.

Bilansi muudatuste kolmanda liigi valem on järgmine:

$$A + a = P + p$$

Majanduslike operatsioonide neljas tüüp samuti nagu kolmaski põhjustab üheaegseid muudatusi nii ettevõtte vahendite koosseisus kui ka nende allikates. Erinevalt kolmandast tüübist need operatsioonid põhjustavad mitte bilansi kokkuvõtte suurenemist, vaid vähenemist (aktiva ja passiva võrdsuse säilimisel).

Majanduslikult see tähendab ettevõtte või organisatsiooni käsutuses olevate vahendite üldsumma vähenemist.

Bilansi muudatuste neljanda tüübi valem on järgmine:

$$A - a = P - p$$

Sellised on muudatused, mis toimuvad bilansis majanduslike operatsioonide mõjul.

§ 16. RAAMATUPIDAMISBILANSI OPERATIIVNE TÄHTSUS

Kajastades ettevõtte varanduslikku seisundit teatavaks kuupäevaks võimaldab raamatupidamisbilanss, nagu me nägime, saada kujutluse sellest, kuidas on paigutatud ettevõtte vahendid, milline on ühtede või teiste vahendite liikide ja nende allikate suurus, millest nad koosnevad, kui palju vahendeid peab ettevõte sisse nõudma oma deebitoridelt ja kui palju ta peab välja maksma kohustuste alal oma kreeditoridele, missugused on ettevõtte töö finantsilised tulemused bilansi koostamise ajaks. Teiste sõnadega, raamatupidamisbilanss võimaldab saada ülevaadet ettevõtte finantsilise seisundi kohta üheks või teiseks kuupäevaks.

Ettevõtte vahendid muutuvad majanduslike operatsioonide mõjul, need muudatused puudutavad nii vahendite koosseisu (paigutust) kui ka nende moodustamise allikaid.

Kui ettevõte töötab hästi, siis tema finantsiline seisund majanduslike operatsioonide teostamise tagajärjel paraneb. Kui aga, vastupidi, ettevõtte töös esines tõsiseid puudusi, siis need puudused avaldavad kohe mõju ettevõtte finantsilisele seisundile, ettevõtte finantsiline seisund halveneb tunduvalt.

Järelikult, bilansi võrdlemisega aruandeperioodi alguseks ja aruandeperioodi lõpuks võime teha rea väga olulisi järeldusi selle kohta, kuidas töötas ettevõte antud kuul või mõnel teisel perioodil, olenevalt sellest, missuguse ajavahemiku kohta bilanss on koostatud.

Analüüsime nüüd tarbijate kooperatiivi kahte bilanssi ja vaatame, missuguseid järeldusi võib teha selle analüüsi alusel muudatuste kohta selle tarbijate kooperatiivi vahendite koosseisus ja allikates kuu kohta. Selleks otstarbeks koostame tabeli, kus võrdleme tarbijate kooperatiivi bilanssi 1. veebruariks 1954. a., mida oleme varem juba vaadelnud, sama tarbijate kooperatiivi bilansiga 1. märtsiks 1954. a. (vt. lk. 96).

Kahe bilansi kokkuvõtete võrdlus näitab, et vahendite üldsumma, mis on tarbijate kooperatiivi käsutuses, suurenes aruandekuul 3380 tuh. rbl. kuni 3460 tuhande rublani, seega suurenemine moodustab 80 tuh. rbl.

Vaatame, missuguste vahendite arvel toimus see suurenemine.

Selgub, et vahendite juurdekasv 80 tuh. rbl. võrra toimus muudatuste tagajärjel, mis puudutasid tunduvat osa passiva

kirjetest. Eelkõige on vaja märkida, et kirjel «Mööndunud aasta kasum» 1. märtsiks jääki ei ole. On selge, et veebruarikuus, vastavalt liikmete üldkoosoleku otsusele, tarbijate kooperatiivi juhatus jaotas ära möödunud aasta kasumi. Mööndunud aasta kasumi summast 360 tuh. rbl. on kantud maha tulumaksu 90 tuh. rbl. ulatuses. Seda kinnitab asjaolu, et bilansi aktiva kirjel «Arveldused eelarvega tulumaksu alal kasumilt» jääki ei esine.

Ülejäänud summa 270 tuh. rubla on kantud seoses kasumi jaotamisega passiva teistele kirjetele ja see ei saanud järelikult suurendada tarbijate kooperatiivi vahendite üldsummat. Tegelikult näemegi, et tarbijate kooperatiivi põhifond suurenes 135 tuh. rbl. võrra ja erifondid 54 tuh. rbl. võrra. Peale selle tekkisid bilansi passivas jaos «Kohustused jaotamise alal» kaks uut kirjet: «Liikmed kasumilt eraldatud osakasu alal» — 54 tuh. rbl. ja «Rajooniliit eraldiste alal kasumilt» — 27 tuh. rbl. Liites kõik need summad, saame:

$$135.000 + 54.000 + 54.000 + 27.000 = 270.000 \text{ rbl.}$$

Sel kombel kasumi jaotus ei suurendanud bilansi summat, vaid vähendas seda koguni 90 tuh. rbl. võrra. Peale selle väheneb võlgnevus töölistele ja teenistujatele 1 tuh. rbl. võrra. Järelikult vahendite üldine juurdekasv teiste kirjete osas peab moodustama 171 tuh. rbl.

See summa koosneb osamaksufondi juurdekasvust 41 tuh. rbl. võrra, laenatud vahendite juurdekasvust 110 tuh. rbl. võrra ja aruandeaasta kasumi juurdekasvust 20 tuh. rbl. võrra.

Analüüsime neid summasid.

Osamaksufondi suurenemine on kahtlemata positiivne nähtus, kuna omavahendite kasv võimaldab laiendada tarbijate kooperatiivi majanduslikku tegevust. Kuid ei maksa kiirustada hinnangu andmisega tarbijate kooperatiivi juhatuse töö kohta ainult osamaksude kogumise põhjal, kuna selleks, et anda õiget hinnangut selle töö kohta, on vaja ka teada, kui suure summa ulatuses osamakse tuli koguda veebruarikuus p l a a n i järgi. Juhul, kui juhatus täitis või ületas osamaksude kogumise plaani, siis tuleb tema töö tunnistada heaks. Kui aga osamaksude kogumise plaan ei ole täidetud, siis tuleb juhatuse tegevust selles töölõigus tunnistada mitterahuldavaks.

Jaos «Laenatud vahendid» äratab tähelepanu võlgnevuse tunduv kasv hankijatele ja mitmesugustele kreeditoridele. See

võlgnevus, mis moodustas 1. veebruariks 100 tuh. rbl., ulatab 1. märtsiks 195 tuh. rublani, s. t. kuu aja jooksul suurenes peaaegu kaks korda.

Laenatud vahendite kasv tähendab formaalselt tarbijate kooperatiivi käsutuses olevate vahendite üldsumma suurenemist. Kuid organisatsiooni majanduselus toimuvaid nähtusi ei tule vaadata mitte formaalselt, mitte muudatuste aritmeetilise liitmise seisukohalt, vaid nende o l e m u s e, nende majandusliku tähtsuse järgi. Kui võlgnevuse kasv hankijatele on toimunud seoses kaupade ostu mahu suurenemisega, mis on tingitud kaupade käibe vastavast kasvust, ja kui tarbijate kooperatiiv õigeaegselt õiendab oma arved hankijatega ega ole tal a e g u n u d võlgnevust, siis laenatud vahendite suurenemist kirjel «Hankijad» tuleb vaadata kui normaalset nähtust. Kõigil teistel juhtudel võlgnevuse kasv hankijatele kujutab endast n e g a t i i v s e t nähtust, mis annab tunnistust sellest, et tarbijate kooperatiivi töös veebruarikuus esines puudusi.

Võlgnevus muudele kreeditoridele suurenes enam kui 70 protsendi võrra ja ulatus 1. märtsiks 60 tuhande rublani. Kreditoorse võlgnevuse kasv räägib sellest, et tarbijate kooperatiiv viivitab kreditoorse võlgnevuse tasumisega. See võis juhtuda kas selle tagajärjel, et tarbijate kooperatiivil tekkisid finantsilised raskused (rahaliste vahendite puudumine võlgnevuse tasumiseks) või raamatupidaja hoolimatusest. Ei esimene ega teine põhjus ei anna alust tarbijate kooperatiivi töö positiivseks tunnistamiseks sellel alal. Kreditoorne võlgnevus tähendab teistele organisatsioonidele kuuluvate vahendite kinnipidamist, mis mõjub negatiivselt nende organisatsioonide finantsilisele seisundile; kreditoorse võlgnevuse tasumise viivitamine ei vasta sotsialistlike ettevõtete majandustöö korraldamise printsiipidele.

Järelikult, *mitte igasugust vahendite juurdekasvu ei või hinnata kui positiivset nähtust organisatsiooni töös ja vastupidi, mitte igasugusele organisatsiooni vahendite vähenemisele ei tule vaadata kui negatiivsele nähtusele.*

Juhul, kui organisatsioon tasus võlgnevuse, mille maksetähtaeg oli aegunud, siis sellest tingitud vahendite vähenemisele tuleb vaadata kui positiivsele nähtusele, kuna see annab tunnistust esiteks organisatsiooni heast rahanduslikust seisundist ja teiseks raamatupidamisaparaadi õigesti organiseeritud tööst, arveldusdistsipliinist kinnipidamisest, oma kohustuste tähtajaks täitmise riiklikust tähtsusest arusaamisest.

Tarbijate kooperatiivi

1. veebruariks ja

AKTIVA (tuh. rublades)

Bilansi kirjed	Bilanss 1. veebruariks	Bilanss 1. märtsiks	Hälbed +	Hälbed —
I. Põhivahendid				
1. Hooned ja ehitised	650	650	—	—
2. Sisustus	150	150	—	—
3. Transpordivahendid	100	100	—	—
Kokku . . .	900	900	—	—
II. Eemaldatud vahendid				
4. Arveldused eelarvega tulumaksu alal kasumilt	90	—	—	90
5. Väärtpaberid	15	15	—	—
Kokku . . .	105	15	—	90
III. Käibevahendid				
6. Kaubad jaeettevõtteis . . .	2.000	2.220	220	—
7. Varumiskaubad	125	75	—	50
8. Taara	25	40	15	—
9. Arvelduskonto Riigipangas .	200	80	—	120
10. Kassa	3	35	32	—
11. Aruandekohustuslikud isikud .	2	3	1	—
12. Mitmesugused deebitorid . .	20	92	72	—
Kokku . . .	2.375	2.545	340	170
BILANSS . . .	3.380	3.460	340	260

bilansside tabel

1. märtsiks 1954. a.

PASSIVA

Bilansi kirjed	Bilanss 1. veebruariks	Bilanss 1. märtsiks	Hälbed +	Hälbed —
I. Omavahendid				
1. Põhifond	1.200	1.335	135	—
2. Osamaksufond	800	841	41	—
3. Erifondid	20	74	54	—
Kokku . . .	2.020	2.250	230	—
II. Laenatud vahendid				
4. Pikaajalised laenud	200	200	—	—
5. Riigipanga lühiajalised krediidid	615	630	15	—
6. Hankijad	65	135	70	—
7. Mitmesugused kreeditorid . .	35	60	25	—
Kokku . .	915	1.025	110	—
III. Kohustused jaotamise alal				
8. Töölised ja teenistujad . . .	43	42	—	1
9. Arveldused sotsiaalkindlustuse organitega	2	2	—	—
10. Liikmed kasumilt eraldatud osakasu alal	—	54	54	—
11. Rajooniliit eraldiste alal kasumilt	—	27	27	—
Kokku . . .	45	125	81	1
IV. Kasumid				
12. Aruandeaasta kasum	40	60	20	—
13. Möödunud aasta kasum . .	360	—	—	360
Kokku . . .	400	60	20	360
BILANSS . . .	3.380	3.460	441	361

Asume bilansi passiva kirje «Aruandeaasta kasum» vaatlemisele. 1. märtsiks tarbijate kooperatiivi kasum oli 60 tuh. rubla; selle kirje suurenemine veebruarikuus moodustab 20 tuh. rbl. Muidugi kasumi kasv on positiivne nähtus iga organisatsiooni töös, kuid ei saa jätta tähelepanu juhtimata sellele, et kasumi kasvu tempo veebruarikuus alanes järsult võrreldes jaanuarikuuga. Aruandeaasta kasum 1. veebruariks moodustas 40 tuh. rubla. Seda kasumit võis saada ainult jaanuarikuus, kuna aruandeaasta algab NSV Liidus 1. jaanuarist. Tuleb välja, et veebruarikuus majanduslikel operatsioonidel saadud kasum on kaks korda väiksem jaanuarikuus saadud kasumist. See on väga häiriv signaal, mis annab tunnistust sellest, et tarbijate kooperatiivi töös veebruarikuus pidid olema mingisugused tõsised häired, mis põhjustasid kasumi kasvu tempo tunduvat langust. On vaja hoolikalt uurida organisatsiooni veebruarikuu tööd, selgitada välja kasumi kasvu tempo languse põhjused, võrrelda saadud kasumi summat kasumi plaaniga ja võtta tarvitusele kiired abinõud kasumi plaani täitmist takistavate puuduste kõrvaldamiseks.

Tarbijate kooperatiivi vahendite allikate suurenemine 80 tuh. rbl. võrra põhjustas loomulikult ka tema vahendite koosseisu suurenemise sama summa võrra. Nagu näitavad bilansi aktivas veebruarikuus toimuvate muudatuste kokkuvõtted, suurenes üks osa tema kirjetest 340 tuh. rubla võrra, kuna teine osa kirjetest vähenes 260 tuh. rbl. võrra. Bilansi aktiva üksikasjalisemal vaatlemisel selgub, et tema kirjete muutus toimus peamiselt käibevahendite koosseisus. Põhivahendite suurus veebruarikuus ei muutunud. Vähenesid 90 tuh. rubla võrra eemaldatud vahendid. Nende vähenemise põhjus oli juba kindlaks tehtud passiva analüüsi juures, vähenemine oli kirjel «Möödunud aasta kasum». Käibevahendite kirjed suurenesid 340 tuh. rubla võrra ja vähenesid 170 tuh. rbl. võrra.

Käibevahendite vähenemine kirjel «Varumiskaubad» annab võib-olla tunnistust sellest, et tarbijate kooperatiiv andis varutud saadusi ja tooraineid oma ostjatele üle intensiivsemalt, mida tuleb hinnata kui positiivset nähtust tema töös, sest varutud kaupade kiirem üleandmine kiirendab tarbijate kooperatiivi käibevahendite ringlust. Kuid on võimalik ka see, et varutud põllumajandussaaduste jäägid vähenesid seoses varumise mahu vähenemisega veebruarikuus, mis võib-olla on tingitud antud rajooni ökonoomika iseärasusest või teistest põhjustest (näiteks varumistöö halvenemine).

120 tuh. rbl. võrra ehk 60% ulatuses vähenes rahaliste vahendite jääk arvelduskontol Riigipangas. Selline rahalise jäägi tunduv vähenemine arvelduskontol Riigipangas annab meile põhjust järelduseks, et tarbijate kooperatiivi finantsiline seisund, tema maksevõime on tunduvalt halvenenud. Seejuures on vaja märkida, et sularaha jääk kassas suurenes 32 tuh. rubla võrra. Kuid see sularaha jäägi suurenemine kassas esiteks ei kompenseeri kaugeltki rahajäägi vähenemist arvelduskontol ja teiseks (mis ei ole vähem tähtis) näitab, et tarbijate kooperatiiv hoiab kassas suuri rahasummasid, rikkudes sellega raha hoidmise kehtestatud korda arvelduskontol Riigipangas.

Kaubajäägid jaeettevõtteis suurenesid 220 tuh. rubla võrra. Kaubavarude suurenemist nii suure summa võrra võib pidada normaalseks ainult sel juhul, kui see on tingitud kaubakäibe vastavast kasvust.

Kui aga kaubakäibe maht jääb endisele tasemele, siis kaubavarude suurenemine annab tunnistust kaubaringluse aeglustumisest ja seda tuleb hinnata kui negatiivset nähtust tarbijate kooperatiivi töös.

Erilise häire kutsub esile debitoorse võlgnevuse suur kasv. Suurenedes 1. veebruari seisult 20 tuh. rbl. 1. märtsiks 92 tuh. rublale, on suurenemine enam kui kolm ja pool korda. Debitoorse võlgnevuse kasv igal juhul räägib tõsistest puudustest finantstöö organiseerimisel ja kontrolli puudumisest debitoorse võlgnevuse õigeaegse sissenõudmise üle.

Nagu eeltoodust nähtub, annab ka isegi selline lühike kooperatiivi bilansis toimunud muudatuste analüüs palju materjale organisatsiooni finantsilise seisundi hindamiseks ja väga tähtsate järelduste tegemiseks organisatsiooni töö kohta möödunud aja eest. Neid järeldusi võib ja tuleb ka kasutada puuduste kõrvaldamiseks organisatsiooni töös, ürituste väljatöötamiseks ja elluviimiseks, mis on suunatud majandusliku tegevuse edasisele arendamisele ja parendamisele. Selles seisnebki raamatupidamisbilansi *operatiivne* tähtsus ja temas toimuvate muudatuste süstemaatilise analüüsi väärtus.

Samal ajal ei saa jätta märkimata, et bilansi üksikute kirjete analüüsimisel meie saime kindlaks teha ainult organisatsiooni vahendite koosseisus ja allikates toimunud muudatuste *fakti* ennast, määrata kindlaks bilansi aktiva ja passiva üksikute kirjete muudatuste *suurust*, teha järeldusi nende muudatuste *tagajärgedest* ja hinnata organisatsiooni *finantsilist seisundit* teatavaks kuupäevaks.

Tarbijate kooperatiivi vahendite koosseisu ja allikate ühtede või teiste muudatuste põhjuste kohta me võisime enamikul juhtudel teha ainult oletusi. Millega see on seletatav?

Me nägime, et muudatused ettevõtte vahendite koosseisus ja allikates toimuvad mitmesuguste majanduslike operatsioonide tagajärjel, millede kogusumma moodustab ettevõtte majandusliku tegevuse sisu ja määrab kindlaks selle mahu ja suuna. Üksikute majandusoperatsioonide analüüs võimaldab meil jaotada kõiki muudatusi, mis toimuvad bilansis nende operatsioonide tagajärjel, nelja tüüpi. Järelikult kajastab bilanss ainult muudatusi ettevõtte (organisatsiooni) vahendite koosseisus ja allikates, mis toimuvad majanduslike operatsioonide tagajärjel, kuid mitte majanduslikke operatsioone endid, kajastab majandusliku tegevuse tulemusi, mitte aga majanduslikku tegevust ennast. Sellele on aga vaja juurde lisada, et oma mõju poolest bilansile ühesugustel majanduslikel operatsioonidel võib olla erinev majanduslik hinnang. Nii näiteks, kui tarbijate kooperatiiv saab kaupu, millede järele on suur nõudmine ja millede realiseerimine on kindlustatud lühikese aja jooksul, siis on see positiivne nähtus; kui aga kaupade juurdetulek põhjustab kaupade kuhjumist — siis on see negatiivne nähtus. Bilansis aga kajastatakse kaubajäägi igasugust suurenemist ühesuguselt.

Tuleb välja, et bilanss, kajastades ettevõtte vahendite seisukorda teatavaks kuupäevaks, ei ava täies ulatuses ettevõtte majandusliku tegevuse sisu, ei näita kuidas ettevõte on täitnud majandusliku töö plaani.

On vaja samuti märkida, et praktikas koostatakse bilansse mitte peale iga majanduslikku operatsiooni (mis koormaks raamatupidamise aparaati tohutu hulga ebatootliku tööga), vaid üks kord kuus — esimeseks kuupäevaks.

Tuleb välja, et igas uues bilansis kajastatakse ettevõtte vahendite koosseisu ja allikate muudatuste lõpptulemusi, mis on toimunud majanduslike operatsioonide kui terviku mõjul eelmise kuu eest, kuid ei kajastata üksikuid muudatusi, mis toimuvad kuu jooksul.

Öeldust järgneb, et raamatupidamisbilanss, täites ettevõtte varandusliku seisundi kajastamise tähtsat funktsiooni üheks või teiseks kuupäevaks, ei kindlusta sügavat jooksvat kontrolli ettevõtte vahendite liikumise ja tema majandusplaanide täitmise käigu üle.

Selleks, et kindlustada selle ülesande täitmist, on vaja organiseerida ettevõtte majandusliku tegevuse jooksvat alg-

registreerimist eranditult kõigi majanduslike operatsioonide täieliku ja katkestamatu dokumentaalse vormistamise teel ja nende operatsioonide teistkordset registreerimist nende grupeerimise ja kajastamise teel raamatupidamise kontodel.

Dokumentide ja kontode abil teostatava jooksva raamatupidamise viiside tundmaõppimisele asumegi meie käesoleva raamatu järgnevates jagudes.

NELJAS PEATÜKK

MAJANDUSLIKE OPERATSIOONIDE DOKUMENTATSIOON

§ 17. RAAMATUPIDAMISDOKUMENTIDE MÕISTE JA TÄHTSUS

Dokumentide all mõistetakse selle sõna laiemas mõttes iga, vastava korra kohaselt vormistatud kirjalikku tunnistust (tõendit), mis tõestab ühiskonna liikme isikut, tema volitusi, teenistuslikku või muud seisundit, mingisuguseid sündmusi, toiminguid, fakte, varanduslikku seisundit, õiguslikke suhteid, mis tekivad organisatsioonide, ettevõtete, asutuste ja üksikute isikute vahel, jne.

Raamatupidamisdokumentideks nimetatakse kirjalikke tunnistusi (tõendeid), mis kinnitavad majanduslike operatsioonide teostamise õigust ja teostatud fakte endid, mis määravad kindlaks ettevõtete töötajate materiaalse vastutuse suuruse nendele usaldatud väärtuste eest ja mis tõestavad ettevõtte arvelduste seisukorda teiste ettevõtete, organisatsioonide, asutuste ja isikutega.

Edaspidi nimetame raamatupidamisdokumente lihtsalt dokumentideks, pidades silmas igal juhul seda, et jutt on dokumentidest, mida kasutatakse raamatupidamises.

Raamatupidamise praktikas majanduslike operatsioonide dokumentaalsel vormistamisel (dokumenteerimisel) on eriti suur tähtsus ja see on kõigi arvestuslike registreerimiste järgnevate staadiumide aluseks, samuti kontrolli aluseks ettevõtte majandusliku tegevuse üle.

Ettevõtte majanduslik tegevus koosneb tuhandetest mitmesugustest majandusoperatsioonidest. Nende operatsioonide põhiline osa toimub ettevõtete tsehhides, materjalide ja valmistoodete ladudes, magasinide sektsioonides ja kaubandusorganisatsioonide ladudes, kauplustes, müügitelkides, kioskites, varumis- ja töötlemispunktides, söökla laos ja köögis jne. Mõned operatsioonid toimuvad väljaspool ettevõtet (materjalide ja kütte varumine ja vedu, kaupade vedu, väetiste vedu põllule jms.).

Osa majanduslikke operatsioone teostatakse ettevõtte kontoris või organisatsiooni juhatuses; näiteks raha vastuvõtmise ja väljaandmise operatsioonid organisatsiooni kassas.

Iga majandusliku operatsiooni vormistamine dokumentidega selles järjekorras, kuidas nad toimuvad, kindlustab ettevõtte kogu majandusliku tegevuse täielikku hõlmamist raamatupidamise poolt, eranditult kõigi majandusoperatsioonide registreerimist nende teostamise momendil. Sel kombel dokumentatsioon on majanduslike operatsioonide algregistreerimise viisiks ja jooksva kontrolli vahendiks ettevõtete, organisatsioonide ja asutuste majandusliku tegevuse üle.

Dokument on kogu arvestusprotsessi aluseks. Dokumendid on selleks aluseks, ilma milleta on võimatud raamatupidamise kõik järgnevad staadiumid — majanduslike vahendite ja protsesside grupeerimine, süstematiseerimine ja üldistamine. Just seepärast majanduslike operatsioonide dokumenteerimine on nõukogude raamatupidamise meetodi üheks põhiliseks jooneks. Selline on majanduslike operatsioonide dokumenteerimise kui nõukogude raamatupidamise meetodi iseärasus.

Dokumenteerimise teine iseärasus seisneb selles, et dokumentide abil kindlustatakse kõigi raamatupidamise andmete juriidiline põhjendatus. Eelpool oli juba öeldud, et dokument kujutab endast kirjalikku tunnistust, s. t. kirjalikus vormis koostatud ühtede või teiste majanduslike tehingute (korraldus majandusliku operatsiooni teostamiseks ja operatsiooni teostamise fakt ise) teostamise tõendit — ta kinnitab materiaalsete väärtuste olemasolu ja arvelduste seisundit.

Tänu dokumentide sellisele omadusele omandavad jooksva raamatupidamise kõik andmed, samuti kõik aruandluse näitajad, mis tuginevad õigesti vormistatud raamatupidamisdokumentide alusel tehtud kirjenditele, tõendavat jõudu ja on aluseks ettevõttel teiste majanduslike organite, asutuste ja isikutega tekkivate mitmesuguste majanduslike vaidluste lahendamisel kohtuorganeis ja arbitraažis. Selline on raamatupidamisdokumentide õiguslik (juriidiline) tähtsus.

Ettevõtete töötajate poolt teostatavad majanduslikud operatsioonid peavad rangelt vastama ülesannetele ja korraldustele, mis töötajad on saanud oma juhatajatelt. Dokumentide abil fikseeritakse üksikutele töötajatele antud ülesannete sisu

ja korralduste iseloom. Dokumentides kajastatakse majanduslike organisatsioonide teostamise fakte. Teostatud operatsioonide andmete võrdlemine juhatajate korraldustega, plaaniliste ülesannetega, kinnitatud normidega annab võimaluse teostada jooksvat kontrolli majandusliku tegevuse käigu, plaaniliste ülesannete täitmise ja kinnitatud kulutuste normidest kinnipidamise üle, samuti õigeaegselt avastada puudusi töös, kui neid esines, võtma tarvitusele operatiivseid abinõusid nende puuduste kõrvaldamiseks juba nende eos.

Dokumentide selline omadus muudab nad erakordselt tähtsaks operatiivse juhtimise ja kontrolli vahendiks majanduslike plaanide täitmise üle ettevõtte majandusliku tegevuse üksikutes lõikudes.

Dokumenteerimine kui ettevõtte majandusliku tegevuse üldine ja katkestamatu registreerimise viis kajastab inimeste elavat praktilist tegevust, iseloomustab nende saavutusi ja puudusi, asetab alalise ja lakkamatu kontrolli alla iga töötaja tegevuse, kes võtab osa majandusliku operatsiooni teostamisest, ja soodustab sellega töödistsipliini tugevdamist ning tõstab töötajate vastutust neile usaldatud töö eest.

Peamine osa majanduslikest operatsioonidest on seotud ettevõtete materiaalsete ressursside — materjalide, valmistoodangu, kaupade, rahaliste vahendite jms. liikumisega. Need ressursid asuvad ettevõtte üksikutes osakondades — tsehhides, ladudes, sektsioonides jne. ettevõtete juhatajate või kooperatiivsete organisatsioonide juhatuste poolt määratud isikute vastutusel. Materiaalsete väärtuste üleminek ühtedelt materiaalselt vastutavatelt isikutelt teistele toob endaga kaasa materiaalse vastutuse mahavõtmise töötajatelt, kes väärtusi väljastasid, ja samaaegselt materiaalse vastutuse tekkimise töötajatel, kes need väärtused vastu võtsid.

Dokumentide abil määratakse täpselt kindlaks: kes konkreetselt väljastas ja kes võttis vastu materiaalsed väärtused majanduslike operatsioonide teostamisel, millal ja kus toimus väärtuste üleandmine, missugused väärtused läksid ühelt töötajalt üle teisele töötajale, üleantud väärtuste kogus, nende hind ja üldine maksumus. Materiaalsete väärtuste saamise ja andmise fakt tõestatakse isikute allkirjadega, kes võtsid osa operatsiooni teostamisest. Majanduslike operatsioonide dokumentaalse vormistamise selline kord võimaldab täpselt kindlaks määrata ettevõtte iga töötaja materiaalse vastutuse piirid

temale usaldatud väärtuste eest; kindlustab igapäevast jooksvat kontrolli materiaalsete väärtuste liikumise ja jääkide üle ettevõtte kõigis osakondades ja iga töötaja juures eraldi. Just seepärast majanduslike operatsioonide dokumenteerimine on tähtsamaks kontrolli vahendiks sotsialistliku omandi allesoleku üle.

Kuid dokumentide tähtsus ei piirdu ainult materiaalsete väärtuste ettevõtte ühtedelt töötajatelt teistele töötajatele ülemineku faktide registreerimisega. Dokumentide abil registreeritakse ettevõtte iga majanduslik operatsioon, sõltumata sellest, kas ta on otstarbekohane või mitte, kas ta on õige või ebaõige. Dokument on nagu omapärane fotoülesvõte, mis avab majandusliku operatsiooni olemuse, mis näitab ühtede või teiste majanduslike tehingute teostamise aja, koha, tingimused, aluse ja fakti enda. Dokumentide olemasolu seab kontrolli alla kogu ettevõtte töö, võimaldab mitte ainult ettevõtete juhatajatel, vaid ka kõrgemalseisvatel organitel ning riikliku ja ühiskondliku kontrolli esindajatel dokumentide uurimise korras või dokumentaalrevisjoni teel kontrollida iga majandusliku operatsiooni õigsust, majanduslikku otstarbekohasust ja seaduslikkust. Majanduslike operatsioonide dokumenteerimine sel viisil on sotsialistliku seaduslikkuse tugevdamise tähtsaks vahendiks.

Dokumentide abil registreeritakse arveldussuhteid, mis tekivad isemajandamise alusel tegutsevate ettevõtete vahel. Dokumendid on aluseks varanduslike vaidluste lahendamisel, mis tekivad majandusorganite vahel; majanduslike operatsioonide dokumenteerimine võimaldab täpselt välja arvutada ettevõtte kulude ja tulude suurust ja tema lõplikku finantsilist tulemust; dokumentide abil arvestatakse iga töölise töö tulemusi, mis annab võimaluse materiaalselt ergutada parimaid töötajaid ja mahajääjaid järele tõmmata eesrindlaste tasemele. Registreerides ettevõtte töö kõiki külgi, kõiki tema saavutusi ja puudusi, rangelt piiritledes iga ettevõtte varanduslikku seisundit tugevdab majanduslike operatsioonide dokumenteerimine finantsilist ja eelarvelist distsipliini ettevõttes, tõstab ettevõtte vastutust temale eraldatud vahendite eest ja soodustab sellega kokkuhoiurežiimi läbiviimist ja isemajandamise kui sotsialistliku majandamise põhilise meetodi tugevdamist.

Selline on põhiliselt dokumentide tähtsus majanduslikus tegevuses ja raamatupidamises.

§ 18. DOKUMENTIDE VORMID JA REKVISIIDID

Nõukogude Liidu organisatsioonides ja ettevõtetes, sealhulgas ka tarbijate kooperatsiooni organisatsioonides ja ettevõtetes, toimuvad igapäev kõige mitmesugusemad majanduslikud operatsioonid. Kõiki neid majanduslikke operatsioone registreeritakse raamatupidamisdokumentide abil. Igas dokumendis on vaja ette näha sellised näitajad või, nagu neid nimetatakse, *rekvisiidid*, mis esiteks võimaldavad ammendava täpsusega ja vajaliku täielikkusega määrata kindlaks majandusliku operatsiooni koha, aja, tingimused, iseloomu ja sisu (olemuse) ja teiseks kindlustavad dokumendi tõestava jõu, s. t. annavad raamatupidamisdokumendile *juriidilise* jõu.

Rekvisiitide hulk ja nende paigutus dokumendis määravad selle *vormi*. Mida keerulisem ja mitmekesisem on ettevõtte majanduslik tegevus, seda mitmekesisemad on dokumentide vormid, mida kasutatakse ettevõtte poolt üksikute majanduslike operatsioonide registreerimiseks. Kuid sellest ei saa veel järeldada, et kõikide majanduslike operatsioonide jaoks on igal ettevõttel vaja välja töötada dokumentide eri vormid. Kuivõrd keerulised ja mitmekesised ka ei oleks üksikute ettevõtete majanduslikud operatsioonid, võib neid ikkagi grupeerida mõningate üheliigiliste tunnuste järgi, mis võimaldavad kindlaks määrata dokumentide ühesuguseid vorme ka sisult erinevate majanduslike operatsioonide vormistamiseks.

Nii näiteks kasutatakse tootmisettevõttes valmistoodangu väljastamise vormistamiseks väljamiskirja. Sedasama saatekirja vormi (vaata lk. 107) võib kasutada ka põllumajandussaaduste ja toorainete väljastamise vormistamiseks varumislaost ja kaupade ning taara väljastamiseks laost kauplusesse, ühest kauplusest teise, kauplusest lattu jne.

Samal kombel võib kehtestada saabumiskirja ühesuguse vormi ka materjalide sissetuleku jaoks materjalilattu, valmistoodangu sissetuleku jaoks valmistoodete lattu, kaupade sissetuleku jaoks kauplusesse jms.

See ei tähenda muidugi seda, et kõik operatsioonid materiaalsete väärtuste sissetuleku või väljamineku alal vormistatakse alati ühesuguste dokumentidega, et ka kõik teised operatsioonid, mis on seotud tootmise, varumise, kaubandusega jne., vormistataks kõigil juhtudel dokumentidega, mis on ühesugused kõigi ettevõtete ja rahvamajandusharude jaoks. Nii näiteks saabumiskirja vorm, mida kasutatakse edukalt

materjaliladudes, valmistoodete ladudes ja jaekaubandusettevõtteis, ei kõlba hulgiladude jaoks, kuna kaupade saabumise puhul hulgilattu koostatakse vastuvõetud kaupadele eriline jaehindade arvestus (kalkulatsioon). Hulgiladude saabumiskiri täidab antud juhul kahte funktsiooni: kinnitab kaupade sissetuleku fakti hulgilattu ja määrab kindlaks jaehinnad vastuvõetud kaupadele. Seepärast ka selle saatekirja vorm erineb saatekirja vormist, mida kasutatakse materjaliladudes, valmistoodete ladudes ja jaekaubandusettevõtteis.

Sedasama võib öelda varumistegevuse, tootmistegevuse ja muude operatsioonide kohta. Põllumajandussaaduste ja toorainete vastuvõtmist kolhoosidelt ja kolhoosnikuilt vormistatakse vastuvõtukviitungitega; põllumajandussaaduste vastuvõtmist aga oma varujalt varumislattu vormistatakse saabumiskirjaga, samasuguste põllumajandussaaduste vastuvõtmist aga varumiskontorite poolt tarbijate kooperatiividelt vormistatakse vastuvõtu-üleandmise aktiga. Väikestes tootmisettevõtetes kajastatakse tootmiskulusid tootmis-andmikkudes, suuremates ettevõtetes neidsamu kulutusi arvestatakse aga tootmislehtede, marsruudilehtede, korralduste jne. abil.

Tarassovi tarbijate kooperatiiv — *Kauplus nr. 1*

(organisatsioon) (ettevõte)

Väljamiskiri nr. 84 — 10. novembrist 1954. a.

Kellele väljastatud: *Kauplusele nr. 2.* Aadress: *Tarassovi jaam, Põhja raudtee*

Kelle kaudu: *Vedaja V. P. Semjonov. Masin nr. 2. Looga nr. —*

Kaupluse nr. 2 volituse nr. 24 — 10. novembrist 1954. a. alusel.

Alus: *Juhatuse esimehe korraldus nr. 96 — 9. novembrist 1954. a.*

Nr. hinnakirja järgi või artikkel	Kauba ja taara nimetus	Sort	Kohtade arv	Mõõtühik	Arvult või mõõdult: brutokaal	Arvult või mõõdult: netokaal	Hind	Summa	Hind	Summa
120/34	*Peensuhkur*	—	5	kg	503	500	9—50	4750		
	Taara — kotid	—	5	tk.			2—	10		
								4760		

Neli tuhat seitsesada kuuskümmend rubla.

Kauba väljastas: *Vahromejev* (allkiri)

Kohaletoimetamiseks võttis vastu: *Semjonov* (allkiri)

Kauba koguslikult ja kvaliteedilt võttis vastu: *Nikolajev* (allkiri)

Näeme, et mõningatel juhtudel oma iseloomult erinevate operatsioonide vormistamiseks kasutatakse dokumentide ühesuguseid vorme, teistel juhtudel aga vastupidi, ühesuguste operatsioonide (varumine, tootmine jms.) vormistamisel kasutatakse dokumentide erinevaid vorme. See tähendab seda, et dokumentide vormide kindlaksmääramisel on vaja võtta arvesse mitte ainult majanduslike operatsioonide välise sarnasuse tunnuseid (näiteks materiaalsete väärtuste sissetulek, väljaminek jne), vaid ka tingimusi, millistes need operatsioonid toimuvad, operatsioonide keerulisuse astet, majanduslike sidemete iseloomu, materiaalse vastutuse vorme jne. Sellega on seletatav dokumentide mitmekesisus, mida kasutatakse majanduslike operatsioonide vormistamiseks NSV Liidu rahvamajanduse mitmesugustes harudes.

Vaatamata rekvisiitide mitmekesisusele, võib kõiki dokumentide vorme, mida kasutatakse NSV Liidu rahvamajanduses, neis kajastatavate majanduslike operatsioonide sisu järgi ühendada järgmistesse põhitüüpidesse:

1. Dokumendid materjalide, kütte, valmistoodangu, põllumajandussaaduste, toorainete ja kaupade sissetuleku ja väljamineku arvestamiseks. Selliste dokumentide hulka kuuluvad: saabumiskirjad ja väljamiskirjad, faktuurid ja spetsifikatsioonid, kokkuostukviitungid, materjalide, sööda, kütte, bensiini kulutuste andmikud, kaupade ja materjalide puudujäägi aktid, mis on koostatud nende vastuvõtmisel hankijailt jms.

2. Dokumendid tootmise ja toodangu väljalaske arvestamiseks: tootmisandmikud ja lehed, seisaku aktid, tootmisest väljastatud toodangu andmikud, aktid tootmispraagi kohta ja teised analoogilised dokumendid.

3. Dokumendid kapitaalehituse ja põhivahendite arvestamiseks: tellimised, töökäsud, nõudelehed, kulutuste arvestuslehed ehitus-montaažitöödel, tehtud tööde vastuvõtuaktid, aktid põhivahendite kasutamisele võtmise ja likvideerimise kohta jne.

4. Dokumendid tööliste ja teenistujate palga ja neile väljaantud avansside (teenistuslike kulutuste tasumiseks) arvestamiseks ja dokumendid arvlemiste jaoks mitmesuguste organisatsioonide, asutuste ja isikutega. Selliste dokumentide hulka kuuluvad: arvestustabelid töötatud aja kohta, töölehed, teekonnalehed, arvestused, palgalehed, avansiaruanded, arved, pretensioonid, hagiavaldused, kohustused saadud laenude alal ja muud arveldusdokumendid.

5. Dokumendid rahaliste vahendite arvestamiseks: kassa sissetuleku- ja väljaminekuorderid, kassa-aruanded, väljavõt-

ted arveldus- ja jooksvatest kontodest, tšekid, maksukorraldused, akreditiivkirjad, posti- ja telegraafikviitungid raha ülekandmise kohta jms.

6. Dokumendid, mis tõestavad materiaalselt vastutavate isikute käes olevate rahaliste vahendite, kaupade, materjalide, valmistoodangu, põhivahendite ja teiste väärtuste olemasolu, samuti dokumendid, mis tõendavad arvelduste seisukorda organisatsioonidega, asutistega, ettevõtetega ja isikutega. Niisuguste dokumentide hulka kuuluvad kaubalis-materiaalsete väärtuste loetelud, inventeerimise nimestikud, kassa revideerimise aktid, inventeerimise tulemuste aktid, Riigipanga osakondade õiendid rahaliste vahendite jääkide kohta arveldus- ning jooksvatel kontodel ja võlgnevuse kohta laenukontodel, võrdlusaktid arvelduste kohta deebitoride ja kreeditoridega jne.

Ülaltoodud grupeering hõlmab vaid dokumentide põhiliike ja loomulikult ei haara kõiki praktikas rakendatavaid dokumentide vorme. Tuleb märkida, et dokumentide ratsionaalsema kasutamise, nende valmistamiseks mineva paberi kokkuhoiu ja nende koostamiseks vajatava tööjõu kokkuhoiu otstarbel real juhtudel koostatakse dokumente kahes ja enamas eksemplarides. Näiteks, kaupade väljastamine ühest kauplusest teise vormistatakse väljamiskirja koostamisega. Väljamiskirja ühte eksemplari kasutatakse kaupu väljastanud kaupluses nende kaupade väljaminekuks kandmise alusena ja teist — kaupu vastuvõtnud kaupluses nende kaupade arvelevõtmise alusena.

Mõnikord rakendatakse komplitseeritumaid vorme, kus ühendatakse oma sihituselt mitmesuguseid dokumente. Nii koostatakse tihti hankijate ja ostjate vahelisel arvlemisel kahe dokumendi — arve (arveldusdokument) ja faktuuri (kauba dokument) asemel üks dokument — «faktuurarve»; tarbijate kooperatsiooni jaekaubanduslikes ettevõtteis, kus ei ole kassapidajaid, koostavad müüjad aruanded, kus kajastatakse üheaegselt kaupade ja sularaha liikumine. Niisuguseid aruandeid nimetatakse «Kaubalisteks-rahalisteks» aruanneteks.

Dokumendi vormide väljatöötamine kujutab endast keerulist ja vastutusrikast tööd. Et dokument vastaks oma ülesandele ja samal ajal ei oleks kogukas, ei sisaldaks liigseid näitajaid, et dokumendi vormide arv ei oleks suur, et rekvisiitide asetus oleks nende täitmise järjekorras ja lõpuks, et rekvisiitide sisu täpselt kajastaks operatsiooni olemust, kuid sealjuures nende täitmine ei tekitaks raskusi dokumente koostavaile

töötajaile, on vaja hoolikat ja läbimõeldud tööd dokumentide arvu kindlaksmääramisel ja nende vormide väljatöötamisel.

Kapitalistlikes maades on dokumendi vormide väljatöötamine piiratud üksikute kapitalistlike ettevõtetega. Anarhia ja pillavus, mis on omased kapitalistlikule tootmisviisile, avalduvad kapitalismi juures kõikjal ühiskondlikus elus, selle hulgas ka majanduslike operatsioonide dokumentatsioonis. Iga kapitalistlik ettevõte määrab enda jaoks ise dokumentide vormid ja kasutab neid, arvestamata seda, kuidas dokumenteeritakse samasuguseid operatsioone teistes kapitalistile kuuluvais ettevõtteis. Seadus, mis kaitseb «ärisaladust», võtab võimaluse tungida naaberettevõtte raamatupidamise töösse. Sellepärast kapitalismi tingimustes puudub täielikult võimalus ühtsete, ratsionaalsemate dokumentide vormide kehtestamiseks ühesuguste operatsioonide arvestuseks mitmesugustele kapitalistidele kuuluvais ettevõtteis.

Sotsialistlikus ühiskonnas lahendatakse majanduslike operatsioonide dokumentatsiooni küsimus põhimõtteliselt teisiti. Sotsialistliku majandussüsteemi ühtsus, konkurentsi puudumine ettevõtete vahel, arvepidamise korraldamise tsentraliseeritud juhtimine ettevõtetes — see kõik võimaldab terve rea väga tähtsate abinõude rakendamist Nõukogude Liidus kõige ratsionaalsemate dokumendi t ü ü p v o r m i d e väljatöötamiseks, mitte ainult üksikutele ettevõtetele, vaid tervetele tegevusharudele ja real juhtudel kogu NSV Liidu rahvamajanduse jaoks.

NSV Liidus arenes dokumentide vormide ratsionaliseerimistöö eriti laialdaselt pärast NSVL RKN määruse avaldamist 13. jaanuarist 1935. a., kus oli näidatud dokumentide vormide vähendamise ja lihtsustamise töö suund ja kindlaks määratud nende kinnitamise kord.

Vastavalt sellele määrusele ei tohi ükski Nõukogude Liidu ettevõte tarvitusele võtta dokumendi vorme, mis ei ole kinnitatud vastavate keskasutuste juhatajate poolt ja tarbijate kooperatsioonis — Tsentrosojuzi juhatuse poolt.

Peale selle on mõne NSV Liidu rahvamajanduse haru jaoks (näiteks kapitaalehituste, kaubandustöö mõne ala, varumistegevuse jne.), samuti mõnede majandusoperatsioonide liikide jaoks (näiteks kassa- ja pangaoperatsioonide jaoks, töö ja palkade jaoks jne.) rakendatud ühtsed dokumentide vormid kogu Nõukogude Liidu ulatuses.

Dokumentide ühtlustamise läbiviimine NSV Liidus, s. o. ühtsete dokumendivormide kehtestamine ühesuguste operat-

sioonide arvestamiseks keskasutuste, tegevusharude ja mõnel juhul kogu Nõukogude Liidu ulatuses on suure rahvamajandusliku tähtsusega. Dokumentide ühtlustamine lihtsustab arvestusaparaadi tööd, vabastab teda vajadusest igal eraldi juhul «leiutada» juba ammugi teadaolevaid ja praktikas kontrollitud dokumentide vorme, vähendab järsult dokumentide trükikulusid, kuna nende tiraaž suureneb mitmekordselt, hõlbustab arveala töötajate edutamist ja üleviimist, kuna neil uues töökohas ei tule tundma õppida operatsioonide arvepidamise dokumente, mis on neile tuttavad juba endisest töökohast, tõstab arveala kaadri ettevalmistamise taset ja soodustab arvepidamise mehhaniseerimise laialdast levikut.

Dokumentide ühtlustamine loob kindla korra ja kujundab teatud süsteemi majanduslike operatsioonide dokumentatsioonis, kindlustab materiaalsete ja rahaliste ressursside hoidmisega ja kulutamisega tegelevate töötajate kohustuste täpse korraldamise, tõstab arvepidamise kontrollivat tähtsust, hõlbustab dokumentide kontrollimist ja dokumentaalrevisjonide läbiviimist.

Dokumentide ühtlustamist ei tule ära vahetada nende standardiseerimisega. Dokumentide standardiseerimise all mõistetakse plankide suuruse (formaadi) kindlaksmääramist, millele trükitakse ühed või teised dokumentide vormid. Dokumendi plankide üleliiduliste standardite kinnitamine on samuti kui nende vormide ühtlustaminegi suure rahvamajandusliku tähtsusega. Dokumendi plankide standardiseerimine võimaldab ökonoomsemalt ära kasutada paberit, millele dokumendid trükikojas trükitakse, samuti kergendab ja odavdab tööd dokumentide teksti ladumisel ja nende trükkimisel.

Nagu juba öeldud, iseloomustatakse dokumendi vormi tema rekvisiitide sisu ja paigutusega. Rekvisiitide paigutus määratakse operatsioonide teostamise järjekorras, silmas pidades dokumendi täitmise ja edaspidise kasutamise hõlpsust, dokumendi ülevaatlikkuse nõuet ja teatud määral plangi formaati, millele on dokumendi vorm trükitud.

Dokumendi rekvisiitide sisu oleneb temas kajastatava majandusliku operatsiooni iseloomust.

Olenevalt oma ülesandest ja kasutamise iseloomust jagatakse kõik dokumendi rekvisiidid kahte gruppi: 1) kohustuslikud (või põhilised) ja 2) täiendavad.

Kohustuslikud rekvisiidid on dokumendi kõige tähtsamaks osaks, kuna nemad määravad majandusliku operatsiooni põhilise sisu ja annavad dokumendile tõendava jõu. Põhilised rek-

visiidid on majanduslikku operatsiooni registreeriva dokumendi põhiliseks päraldiseks. Dokumentide põhiliste (kohustuslikkude) rekvisiitide hulka kuuluvad:

1. Dokumendi nimetus, näiteks: tšekk, kassa sissetulekuorder, väljamiskiri, faktuurarve, tootmisleht, kaubalis-rahaline aruanne, akt, korraldus jne.

2. Dokumendi koostanud organisatsiooni ja ettevõtte nimetus ning aadress. Ettevõtte nimetus peab olema täpne. Juhul, kui osa ettevõttest on raamatupidamise iseseisvaks objektiks, tuleb ära märkida ka selle osa nimetus, näiteks «Mõtištši Rajooni Tarbijate Kooperatiivide Liidu universaalkaupluse jalatsite sektsioon, Mõtištši linn, Mõtištši rajoon, Moskva oblast».

3. Majandusliku operatsiooni teostamisest osavõtnud poolte nimetused. Seejuures tuleb täpselt näidata operatsiooni teostamisest osavõtnud isikute ametikohad, perekonna-, ees- ja isanimed ja vajalikel juhtudel ka volitused, näiteks: «Puškini Rajooni Tarbijate Kooperatiivide Liidu ekspediitor Petrov, Ivan Grigori pg., Puškini Rajooni Tarbijate Kooperatiivide Liidu volituse alusel 10. novembrist 1953. a.»

4. Dokumendi koostamise kuupäev, s. t. majandusliku operatsiooni teostamise aasta, kuu ja päev. Seejuures tuleb märkida kuu nimetus sõnaga, mitte aga kirjutada tema järjekorra number. Näiteks tuleb kirjutada: 20. oktoobril 1953. a., mitte aga 20. X 1953. a. See on vajalik selleks, et vältida võimalust dokumentide võltsimiseks, sest numbrit «X» on kerge muuta numbriks «IX», «XI», «XII» jne.

5. Majandusliku operatsiooni sisu, s. o. majandusliku operatsiooni olemuse lühike kirjeldus, nende materiaalsete väärtuste nimetuse, sordi ja teiste tunnuste näitamine, mille seisukorda või liikumist on kajastatud dokumendis.

6. Majandusliku operatsiooni teostamise alus, s. o. viide korralduse, käsu, nõudmise või muu dokumendi kuupäevale ja numbrile, mis olid antud majandusliku operatsiooni teostamise aluseks. Viidet majandusliku operatsiooni teostamise alusele ei tehta neil juhtudel, kui vastavas korras vormistatud korraldus majandusliku operatsiooni teostamiseks on liidetud dokumendi sisusse, millega vormistatakse selle korralduse täitmine.

7. Majandusliku operatsiooni näitajad (mõõtjad), s. o. operatsiooni koguslik väljendus naturaal-

setes ja rahalistes näitajates. Naturaalnäitajad näidatakse dokumentides, milledega registreeritakse kaubalis-materiaalsete väärtustega toimunud majanduslikke operatsioone (näidatakse kogus, hind ja summa). Kõigil muudel juhtudel majanduslike operatsioonide registreerimine toimub dokumentides ainult rahalises väljenduses. Majanduslike operatsioonide summade kokkuvõte (rahalises väljenduses) näidatakse mõningatel juhtudel mitte ainult numbritega, vaid ka sõnadega. Majandusliku operatsiooni summa näitamine sõnadega on kõigis rahalistes ja mõnedes teistest dokumentides kohustuslik.

8. Majandusliku operatsiooni teostamise ja vormistamise õigsuse eest vastutavate isikute allkirjad, s. o. operatsiooni teostamiseks korralduse andnud juhatajate allkirjad ja korraldust täitnud ning dokumendi koostanud töötajate allkirjad.

9. Allkiri vahendite vastuvõtmise kohta — kõigil juhtudel, kui majandusliku operatsiooni teostamine on seotud materiaalsete, rahaliste või muud liiki väärtuste väljaandmisega. Kõigil juhtudel, kui vahendite vastuvõtjaks on väljaspool antud ettevõtet olev isik, tehakse viide vahendeid vastuvõtnud isikut tõendavale dokumendile (näidatakse dokumendi number, väljaandmise kuupäev ja kelle poolt välja antud). Kui vahendite vastuvõtja on mõne organisatsiooni (ettevõtte, asutuse) poolt volitatud isik, tehakse viide volitusele, mille alusel sellele isikule antakse välja vahendeid (näidatakse kelle poolt, millal ja missuguseks ajaks on volitus välja antud).

Peale ülalloetletud kohustuslikkude rekvisiitide on paljudes dokumentides, nagu juba eelpool mainitud, veel täiendavaid rekvisiite, mille sisu oleneb arvestatavate majanduslikkude operatsioonide iseloomust ja püüdest tõsta dokumentide kontrollivat tähtsust ja luua kindel kord majanduslike operatsioonide dokumentatsiooni süsteemi. Paljudele dokumentidele märgitakse nende järjekorra number, mis hõlbustab dokumentide süstematiseerimist, vajalike teatmete saamist ja korra kindlustamist dokumentatsioonis.

Mõnedesse dokumentidesse kantakse kõrvuti majanduslike operatsioonide sisu iseloomustavate rekvisiitidega ka plaaninäitajad. Nii näiteks on tarbijate kooperatsiooni kaupluste juhatajate aruannetes ette nähtud plaaniliste kaubajääkide, kaubakäibe plaani jne. näitajad. Plaaniliste näitajate olemasolu tugevdab dokumentide kontrollivat ja operatiivset täht-

sust, aitab organisatsioonide juhatajatel nende dokumentide läbivaatamisel teostada jooksvat operatiivset kontrolli plaani täitmise ja kinnitatud normatiividest kinnipidamise üle üksikutes ettevõtetes või ettevõtete osades, mis esinevad iseseisvate planeerimise ja arvestuslike objektidena.

Mõnikord märgitakse dokumentidele peale majandusliku operatsiooni teostamise kuupäeva ka operatsiooni alustamise ja lõpetamise kellaaeg (tunnid, minutid).

Näiteks leivatööstuses koostataval tootmislehel märgitakse leivaküpsetuse operatsioonide alguse ja lõpu kellaaeg, inventeerimisnimestikkudes näidatakse inventeerimise alguse ja lõpu kellaaeg. Need rekvisiidid tugevdavad dokumentide kontrollivat tähtsust.

Peale ülaltoodute võivad dokumentides esineda veel teised täiendavad rekvisiidid (näiteks viide dokumendi lisale, rahamaksja aadressi märkimine jne.). Muutmata dokumendi põhilist sisu täpsustavad need rekvisiidid majandusliku operatsiooni mõningaid üksikasju, tugevdavad dokumendi kontrollivat tähtsust, tõhustavad nende osa ettevõtte töö operatiivsel juhtimisel.

§ 19. DOKUMENTIDE LIIGITAMINE

Kõik dokumendid, olenevalt nende ülesandest, koostamise kohast, majanduslike operatsioonide üldistamise astmest (hõlmavusest) ja registreeritavate majanduslike operatsioonide hulgast, jaotatakse järgmistesse liikidesse:

Ülesande järgi

Olenevalt nende ülesandest jagatakse kõik dokumendid: korraldavateks dokumentideks, täite- (tõendavateks) dokumentideks, kombineeritud (korraldavateks-täite-) dokumentideks ja raamatupidamisliku vormistamise dokumentideks.

K o r r a l d a v a t e k s dokumentideks nimetatakse selliseid, mis on majanduslike operatsioonide teostamise aluseks. Korraldav dokument on ettevõtte juhataja või tema poolt volitatud isiku käsk, korraldus või ülesanne täita ühtesid või teisi majanduslikke ülesandeid, kehtestada üks või teine töökord, teostada arveldusi, välja maksta raha, väljastada materjale kindlaks määrata palga suurus, võimaldada töötajale puhkust jne.

Korraldavate dokumentide hulka kuuluvad tšekk raha väljaandmiseks arveldus- või jooksvalt kontolt, korraldus mingi-

suguse töö tegemiseks, korraldus pangale arvelduste teostamiseks, käsud (korraldused) töötajate töölevõtmiseks ja nendele palga määramiseks, määrused või korraldused töötajate premeerimiseks jne.

Korraldavad dokumendid etendavad tähtsat osa arvestuses. Nemad määravad täitmisele kuuluva majandusliku operatsiooni sisu, suuna, täitmise tähtaja, ülesande täitjad ja ülesande formaalsed piirid. Sellega on korraldavad dokumendid üheks tähtsamaks vahendiks ettevõtte töö jooksvaks kontrolliks ja operatiivse töö juhtimiseks töötajaile.

Täitedokumendid erinevad korraldavatest dokumentidest selle poolest, et neis kajastatakse majandusliku operatsiooni teostamise fakt ise. Täitedokumente nimetatakse samuti ka tõendavateks dokumentideks, sest nende õigel vormistamisel annavad nad täitjatele võimaluse aru anda läbiviidud tegevusest ja tõendada, et majanduslik operatsioon on tegelikult teostatud vastavalt saadud korraldusele.

Täitedokumentideks on vastuvõtukviitungid, saabumis- ja väljamiskirjad, aktid, materiaalselt vastutavate isikute aruanded, arved, faktuurid ja muud majanduslike operatsioonide teostamist tõendavad dokumendid. Täitedokumendi näitena võiks olla väljamiskiri, mille vorm gn toodud lk. 107. Kuivõrd täitedokumendis on kajastatud majandusliku operatsiooni teostamise fakt ise, peab temal olema tõendav jõud ja järelikult peavad tal olema kõik eelpoolmainitud kohustuslikud rekvisiidid. Leheküljel 107 toodud väljamiskirja vormil on kõik kohustuslikud ja mõned täiendavad rekvisiidid.

Kombineeritud dokumentides kajastatakse korraldust majandusliku operatsiooni teostamiseks kui ka selle teostamise fakti ennast. Sellepärast nimetatakse mõnikord kombineeritud dokumente ka korraldavateks-täitedokumentideks.

Majandusliku operatsiooni läbiviimise korralduse ja selle täitmise aruande (operatsiooni teostamise tõendamise) liitmine ühte dokumenti on täiesti sobiv; selline kahe erineva sihitusega dokumendi ühendamine hõlbustab ettevõtte majandusliku tegevuse kontrolli, lihtsustab dokumentide kontrollimist ja läbitöötamist ja vähendab paberikulu dokumendi plankide valmistamiseks. Sellega on seletatav asjaolu, et praegusaegse raamatupidamise praktikas paljud dokumendid osutuvad kombineeritud dokumentideks.

Kombineeritud dokumentide näitena võib märkida kassa sissetuleku- ja väljaminekuordereid, nõudmisi materjalide väljastamiseks ja mõningaid muid dokumente.

Mõningatel juhtudel tuleb raamatupidamisel endal koostada erilisi arvestusi ja õiendeid, mis on aluseks nende kajastamisel raamatupidamises. Neid arvestusi ja õiendeid, mis on kinnitatud pearaamatupidaja ja nende koostaja allkirjadega, nimetatakse raamatupidamisliku vormistamise dokumentideks.

Raamatupidamisliku vormistamise dokumentideks võivad olla näiteks üksikutel töölistel ja teenistujatel saadaoleva palga arvestuslehed, mis koostatakse ettevõttelt raamatupidamisse saabunud dokumentide alusel, põhivahendite kulumise määramise arvestused, kooperatiivorganisatsiooni kasumi jaotamise arvestused, avansilised arvestused ettevõtte direktorifondi, tulude suuruse arvestused kaubanduslikest operatsioonidest, organisatsiooni üldkulude jaotamise arvestused mitmesuguste majanduslike tegevusharude vahel, õiendid arvelduste seisukorrast, mille alusel teostatakse makseid, ja paljud teised dokumendid.

Raamatupidamisliku vormistamise dokumentide hulka kuuluvad samuti raamatupidamise poolt koostatavad mitmesugused grupeerimise lehed, andmikud ja orderid täitedokumentides kajastatud majanduslike operatsioonide süstematiseerimiseks, järgnevaks registreerimiseks ja liitmiseks.

Koostamise koha järgi

Koostamise koha järgi eraldatakse dokumente sisemisteks ja välisteks.

Sisemisteks dokumentideks loetakse neid dokumente, mis koostatakse samas ettevõttes, kus neid kasutatakse majanduslike operatsioonide registreerimise vahendina. Nii näiteks osutub lk. 107 toodud vormi järgi koostatud väljamiskiri sisemiseks dokumendiks, kuna see väljamiskiri on koostatud Tarassovi Tarbijate Kooperatiivis, s. o. nimelt seal, kus toimus temas registreeritud majanduslik operatsioon.

Väliste dokumentide all mõeldakse selliseid, mis on koostatud ühes ettevõttes, kuid kasutatakse tõendava dokumendina teises ettevõttes. Niisugusteks dokumentideks võivad olla hankijate poolt koostatud arved, mis ostjate poolt kasutatakse hankijatega vahekordade arvestamise dokumendina, teiste organisatsioonide teated arvelduste kohta, raudtee saatekirjad ja teised dokumendid, mis saabuvad väljastpoolt, kuid kasutatakse antud majandusliku organi poolt majanduslike operatsioonide registreerimise vahendina.

Väliste ja sisemiste dokumentide piiritlemisel ei saa juhinduda ainult dokumendi nimetusest või temas kajastatud majandusliku operatsiooni iseloomust. Et õigesti piiritleda dokumente välisteks ja sisemisteks, tuleb alati tähele panna dokumendi koostamise ja kasutamise kohta, silmas pidades, et üks ja sama dokument (kuid tema mitmesugused eksemplarid) võib üheaegselt olla nii sisemine (ühes organisatsioonis) kui väline (teises organisatsioonis).

Nii näiteks rajooni tarbijate kooperatiivide liidu poolt tarbijate kooperatiivile müüdud kaupade kohta väljakirjutatud faktuurarve on rajooniliidus sisemiseks dokumendiks, mis kajastab kaupade väljaminekut laost ja arvelduse vahekorra tekkimist tarbijate kooperatiiviga. Faktuurarve teine eksemplar osutub tarbijate kooperatiivis väliseks dokumendiks, mida kasutatakse kaupade sissetuleku arvestamiseks kauplusesse ja kohustuse kajastamiseks rajooniliidule.

Majanduslike operatsioonide üldistamise astme järgi

Majanduslike operatsioonide üldistamise astme järgi jaotatakse kõik dokumendid alg- ja koonddokumentideks. Algdokumentideks nimetatakse niisuguseid dokumente, mille koostamisel toimub majandusliku operatsiooni esialgne registreerimine. Sellest on tekkinud ka algdokumendi nimetus.

Algdokumendid on kõigi järgnevate raamatupidamise astmete (grupeerimiste, süstematiseerimiste ja majanduslike vahendite ning protsesside üldistamise) aluseks. Kõigi eelpoolmärgitud kohustuslike rekvisiitide olemasolu algdokumendis annab kõigile järgnevatele kirjenditele tõendava jõu, mille tõttu just algdokument osutub teostatud majandusliku operatsiooni kirjalikuks tunnistuseks, mis annab raamatupidamise dokumentidele juriidiliste dokumentide tähtsuse.

Algdokumendi näitena võib tuua leheküljel 107 toodud väljamiskirja vormi.

Algdokumentideks on saabumiskirjad, kassa sissetuleku- ja väljaminekuorderid, aktid, faktuurarved, vastuvõtukviitungid ja kõik muud dokumendid, mille abil vormistatakse majanduslikke operatsioone nende teostamise momendil.

Koonddokumendid koostatakse algdokumentide alusel ja need osutavad nende majanduslike operatsioonide arvestuse grupeerimise esimeseks astmeks, mis registreeritud algdokumentide abil.

Koonddokumentide koostamise aluseks on rea ühelaadiliste algdokumentide grupeerimine, mis koostatud teatud ajavahemiku kohta, näiteks ühe päeva, viispäevaku, nädala jne. kohta. Niisuguste dokumentidena esinevad kõige sagedamini materiaalselt vastutavate isikute arunded, mis esitatakse raamatupidamisele koos neile lisandatud algdokumentidega; näiteks kassa aruanne koos sellele lisandatud kassa sissetuleku- ja väljaminekuorderitega, hulgilao juhataja aruanne koos sellele lisandatud kaubaliste algdokumentidega, varumispunkti juhataja aruanne koos sellele lisandatud vastuvõtukviitungite ja teiste algdokumentidega, avansi aruanded jne.

Peale materiaalselt vastutavate isikute aruannete kuuluvad koonddokumentide hulka raamatupidamises algdokumentide alusel koostatavad grupeerimise andmikud, Riigipanga osakonda saadetavate algdokumentide registrid jm. dokumendid, mis koostatakse selleks, et eelnevalt grupeerida mitmeid üheliigilisi algdokumente üheks koonddokumendiks.

Alljärgnevalt on toodud maksenõuete registri vorm, mis osutub üheks lihtsamaks koonddokumendi vormiks. Selle registri juures esitab hankija Riigipanga osakonnale maksenõuded (mis osutuvad algdokumentideks) ostjatelt raha sissenõudmiseks neile väljasaadetud kaupade või materjalide eest. Lisandatud maksenõuete loetelu näidatakse registri pöördel.

Hankija _____

Aadress _____

_____ Riigipanga arvelduskonto nr. _____

Inkassoks esitatud maksenõuete register nr. _____

„____" _____ 195__ a.

Siinjuures esitame _____

maksunõuet koos faktuuridega summas rbl. _____

_____
(sõnadega)

ja palume neid vastu võtta inkassoks
(nimestik pöördel)

Registri vastuvõtmise kuupäev panga poolt
„____" _____ 195__ a.

Kontrollitud
Kontrollija _____
Raamatupidaja _____

Ekspeditsiooni allkiri maksenõuete vastuvõtmise kohta ärasaatmiseks
„____" _____ 195__ a.

_____
(allkiri)

Esialgselt registreeritud majanduslike operatsioonide arvu järgi

Olenevalt ühes või teises ettevõttes kindlaks määratud majanduslike operatsioonide dokumentidega vormistamise korrast, võivad algdokumendis olla kajastatud üks või mitu ühe l i i g i l i s t operatsiooni. Olenevalt neil registreeritud majanduslike operatsioonide arvust, jaotatakse kõik algdokumendid ühekordseteks ja koguvateks.

Ühekordsete algdokumentide hulka kuuluvad kassa sissetuleku- ja väljaminekuorderid, kauba väljamiskirjad (vaata vorm leheküljel 107), aktid ja muud algdokumendid, millel on kajastatud ainult üks majanduslik operatsioon.

Koguvad dokumendid erinevad ühekordsetest sellega, et neis kajastatakse mitut majandusliku sisu järgi ühesugust majanduslikku operatsiooni. Koguva dokumendi näitena võib tuua tarbijate kooperatsiooni organisatsioonides tarvitatavat osamaksu kogumise andmikku (vaata lk. 120).

Tarbijate kooperatsiooni süsteemis tarvitatavatest teistest koguvatest dokumentidest võib mainida hobuveo ja autotranspordi teekonnalehti, kuhu päeva jooksul kantakse sisse iga sõit (eraldi reale), mis kujutab endast üksikut majanduslikku operatsiooni, bensiiniga varustumise lehte, majapidamismaterjalide kulutuse andmikku, hobuste rautamise andmikku, söödaandmikku, eririietuse väljastamise andmikku jne.

§ 20. DOKUMENTIDELE ESITATAVAD NÕUDED. DOKUMENTIDE KONTROLL

Majanduslike operatsioonide dokumentidega vormistamise erakorraliselt suur tähtsus raamatupidamises, jooksva kontrolli organiseerimisel ettevõtte majandusliku tegevuse ja ühiskondlike vahendite allesoleku üle ning majanduslike organite vahel tekkivate vaieldavate küsimuste lahendamisel nõuab dokumentide koostamise ja kontrollimise niisuguste eeskirjade kehtestamist, mis kõrvaldaksid nende järeletegemise, teiste dokumentidega asendamise, korduva kasutamise, võltsimise ja teiste kuritarvituste võimaluse.

Erilise «Põhimäärusega ettevõtete ja majanduslike organisatsioonide dokumentide ja raamatupidamise kirjendite kohta», mis on kinnitatud NSVL Rahanduse Rahvakomissariaadi poolt 25. jaanuaril 1946. a. nr. 60 all, on kehtestatud raamatupidamise dokumentide koostamise eeskirjad. Vastavalt neile eeskirjadele tuleb koostada raamatupidamise dokumendid

tindiga või keemilise pliiatsiga. Dokumentide teksti (peale rahaliste dokumentide) lubatakse trükkida ka kirjutusmasinal. Rahalisi dokumente (tšekke, kassaordereid jm.) lubatakse kirjutada ainult tindiga.

Dokumentide täitmist lihtpliiatsiga ei lubata, kuna niisugustes dokumentides on kerge kustutada kirjutatud teksti ja asendada seda teisega.

Dokumendid tuleb kirjutada täpselt, loetavalt, ilma mahakraapimisteta, parandusteta ja teiste defektideta, mis äratavad kahtlust dokumendi ehtsuses ja temas kajastatud majandusoperatsiooni õigsuses. Kõik dokumendi vormis ettenähtud rekvisiidid tuleb täita. Kui, olenevalt majandusoperatsiooni sisust, jäävad mõned rekvisiidid täitmata, tuleb teksti jaoks ettenähtud vaba koht läbi kriipsutada. Sellega välditakse võimalus hiljem kirjutada dokumendile teksti, mis moonutaks operatsiooni olemust või muudaks tema summat.

_____
(tarbijate kooperatiivi nimetus)

_____
(rajoon)

Andmik nr. ——— osamaksude kogumise kohta liikmetelt _____

_____ Tarbijate Kooperatiivis

„———" _____ 195— kuni „———" _____ 195— a.

Osamaksude kogujaks volitatakse sm. _____
(perekonna-,

_____, kes töötab _____
ees- ja isanimi) (amet ja töökoht)

P. K. Juhatuse esimees _____ Raamatupidaja _____
(allkiri) (allkiri)

Kuupäev	Järjekorra nr.	Liikme perekonna-, ees- ja isanimi (täielikult)	Asula (elukoht)	Liikmeraamatu nr.	Liikme sissemaks käesoleva andmiku järgi ja liikmeraamatusse kleebitud osamaksumarkide summa	Liikme allkiri
1	2	3	3	5	6	7
		Kokku				

Osamaksukoguja: _____
(allkiri)

Käesoleva andmiku järgi kogutud raha summas rbl. _____ _____

_____ on vastu võetud kooperatiivi kassasse sisse-
(sõnadega)

tulekuorderi nr. _____ järgi „_____“ _____ 195 _ a.

Osamaksukoguja _____ Raamatupidaja _____

Dokumendi koostamisel tehtud viga parandatakse tindiga ebaõige teksti või ebaõigelt kirjutatud summa läbikriipsutamise teel ühe kriipsuga (nõnda, et läbikriipsutatut oleks võimalik lugeda) ja õige teksti (või summa) pealekirjutamisega läbikriipsutatu kohale. Uus (õige) tekst või uus summa korratakse dokumendi äärel või mõnes teises vabas kohas ja kirjutatakse alla dokumendi koostamisest osavõtnud kõigi isikute poolt. Paranduskirjendi tekst on järgmine:

Vea paranduseks kirjutatud _____
(kirjutatakse õige tekst)

lugeda õigeks.

Allkirjad _____

Mõnedes dokumentides, millel on eriline tähtsus ja on aruandlusrangetel plankidel (kassaorderid, tšekid, varumise vastuvõtukviitungid jne.), ei lubata teha mingisuguseid parandusi. Kui niisuguse dokumendi koostamisel on tehtud viga, loetakse see dokument rikutuks. Neil juhtudel dokumendi planki ei hävitata, kuid selleks, et seda ei saaks kasutada, kriipsutatakse läbi (või täkitakse ära) ja hoitakse alal tähtaja jooksul, mis on kehtestatud vastavate dokumentide hoidmiseks.

Iga dokumenti tuleb enne raamatupidamisesse vastuvõtmist hoolikalt kontrollida.

Dokumente kontrollitakse neljas suunas:

dokumentide rekvisiitide täitmise õigsuse suhtes (dokumendi formaalse õigsuse kontroll);

dokumendis näidatud materjalide, kaupade jne. hindade õigsuse suhtes (hinde õigsuse kontroll);

kokkuvõtete õigsuse suhtes (aritmeetiline kontroll);

dokumentidega vormistatud majandusliku operatsiooni õigsuse, seaduslikkuse ja majandusliku otstarbekuse suhtes (sisuline kontroll).

Dokumendi formaalse õigsuse kontroll seisneb dokumendi kogu teksti täpses läbivaatamises iga tema rekvisiidi täitmise õigsuse väljaselgitamiseks (kontroll dokumendi koostamise kuupäeva, operatsiooni teostamiseks vajaliku aluse

olemasolu, operatsiooni teostamiseks volitatud isikute perekonnanimede vastavuse jne. üle).

Kaubalis-materiaalsete väärtuste h i n d e õigsust kontrollitakse dokumendis näidatud hindade võrdlemise teel hindadega, mis on näidatud preiskurantides (hinnakirjades), teatmikes, instruktsioonides ja teistes juhendavates materjalides.

A r i t m e e t i l i n e kontroll seisneb dokumendis näidatud kaubalis-materiaalsete väärtuste koguste ja hindade kontrollivas ülekorrutamises ja kõigi kokkuvõtete (liitmiste) kontrollimises.

S i s u l i s e kontrolli juures tuleb välja selgitada, kas ei esine majandusliku operatsiooni teostamisel seaduste rikkumisi, kõrvalekaldumisi valitsuse poolt kehtestatud eeskirjadest ning eelarvete ja plaanidega ettenähtud kulude või assigneeringute normide ületamisi. Kui selliseid rikkumisi ei esinenud, siis tuleb selgitada, kuivõrd otstarbekas on dokumendis kajastatud operatsioon majanduslikust seisukohast.

Niisugune kontroll aitab kõrvaldada puudusi majanduslikus töös, kui selliseid esineb.

Dokumentide õigsuse kontrolli tugevdamise heaks abinõuks on nõndanimetatud dokumentide vastastikune kontroll. Vastastikuse kontrolli võimaldab ühe ja sama dokumendi üksikute eksemplaride kasutamine kahes ettevõttes erineva sihiga — ühes väärtuste mahakandmiseks ja teises (kes sai väärtusi) nende arvelevõtmiseks.

Nii näiteks, kui ühest kooperatiivi kauplusest väljamiskirja järgi on väljastatud kaupa sama kooperatiivi teise kauplusesse ja teises kaupluses väljamiskirja ärakirja kasutatakse sissetuleku dokumendina, siis mõlema saatelehe eksemplari vastastikune kontroll võimaldab kindlaks teha, kas teises kaupluses vastuvõetud kaupade kogus vastab esimeses kaupluses väljaminekusse kantud kaupade kogusele ja kas polnud kaupade kõrvaldamist nende veol ühest kauplusest teise.

Mõningatel juhtudel tehakse vastastikust kontrolli ka erinevate dokumentide järgi, mis kuuluvad ühe ja sama operatsiooni juurde. Niii võrreldakse rajooni tarbijate kooperatiivide liidu hulgilaos koostatud kaupade saabumiskirju hankijatelt saadud samade kaupade faktuurarvetega.

Üldse tuleb dokumentide kontrollimisel kasutada ära kõik abinõud, mis võimaldavad nende õigsuse kindlaksmääramist, ja juhtudel, kui on võimalus hankida täiendavat kontrollivat materjali, siis kasutada tingimata ka seda võimalust.

§ 21. INVENTEERIMINE KUI ETTEVÕTTE VAHENDITE JA ARVESTUSTE SEISU DOKUMENTAALSE TÕENDAMISE VAHEND

Eelpool vaadeldud dokumentide liike rakendatakse majanduslike operatsioonide — korralduste ja nende täitmise vormistamiseks.

Raamatupidamise praktikas ei kasutata dokumente üksnes majanduslike operatsioonide registreerimise vahendina, vaid ka kui abinõu ettevõtte vahendite allesoleku ja deebitoridega ja kreeditoridega arvlemiste seisu perioodiliseks dokumentaalseks tõendamiseks.

Peatükis «Raamatupidamisbilanss» oli näidatud, kuidas majanduslike operatsioonide mõjul toimuvad muudatused ettevõtte vahendite koosseisus ja moodustamise allikates ning kuidas need muudatused kajastuvad bilansis. Kui muudatused ettevõtte vahendite koosseisus ja allikates toimuksid ainult dokumentaalselt vormistatud majanduslike operatsioonide mõjul ja saaks olla kindlalt veendunud selles, et bilanss kajastab ettevõtte tegelikku varanduslikku seisukorda, ei oleks vajadust perioodiliselt kontrollida ettevõtte vahendite allesolekut ja arvelduste seisukorda deebitoridega ja kreeditoridega.

Muudatused, mis toimuvad ettevõtte vahendite ja nende moodustamise allikate koosseisus, on peamiselt nende majanduslike operatsioonide tulemuseks, mis on registreeritud dokumentide abil. Kuid dokumentaalselt registreeritud majanduslikud operatsioonid ei kajasta alati kõiki neid vahendite muudatusi, mis tegelikult toimuvad ettevõttes.

Mõningate kaubalis-materiaalsete väärtuste liikide kaal muutub nende eriliste füüsikalis-keemiliste omaduste, atmosfääriliste tingimuste ja temperatuuri kõikumise tõttu ruumides, kus neid hoitakse. Neid kaubalis-materiaalsete väärtuste kadusid, mis toimuvad nende «kuivamise» tagajärjel, ei ole võimalik dokumentaalselt vormistada enne, kui pole läbi viidud nende väärtuste olemasolu täpne kontroll.

Kaupade kaod võivad tekkida nende veol ja ümberlaadimisel (mahavarisemine, tolmamine), jaemüügil tarbijaile jm. Võivad esineda ka materjalide kaod tootmises.

Nii näiteks leivatööstuses jahu puistamisel kottidest künadesse osa jahust pihustub tolmuks ja laskub leivatööstuse põrandale ja seintele. Võivad esineda materiaalsete väärtuste kaod ka loodusõnnetuste tagajärel.

Ei ole võimatud ka materiaalsete väärtuste kaod halva hoidmise (kvaliteedi langus, üleminek alamatesse sortidesse, täielik riknemine), samuti raiskamiste ja riisumiste tagajärjel. Peale selle on võimalikud vead dokumentides ja nende läbitöötamisel. Lõpuks on võimalikud ka materiaalselt vastutavate isikute eksimised väärtuste vastuvõtmisel ja väljastamisel: arvutusvead, valesti mõõtmised, mitte seda sorti ja selle nimetusega materjalide ja kaupade väljastamine, mis on näidatud dokumentides (sortide segiminek) jne.

Säärast liiki kaod muudavad ettevõtte vahendite suurust, kuigi need ei kajastu majanduslikke operatsioone registreerivates dokumentides.

Seepärast on ettevõtte vahendite seisundi täpseks kindlaksmääramiseks vaja perioodiliselt kontrollida kaubalis-materiaalseid väärtusi, rahalisi vahendeid, väärtpabereid, põhivahendeid ja muud vara natuuras, samuti võrrelda arveldusi ettevõtte deebitoride ning kreeditoridega.

Materiaalsete ja rahaliste ressursside kontrollimist natuuras, millega käib kaasas kontrollist osavõtnud isikute allkirjadega varustatud dokumentide koostamine, samuti arvelduste võrdlemist deebitoride ja kreeditoridega, mis vormistatakse aktiga, millele kirjutavad alla võrdlemisest osavõtnud pooled, nimetatakse i n v e n t e e r i m i s e k s.

Kontrolliga hõlmatavate varade ulatuse järgi jagunevad inventeerimised täielikkudeks ja osalisteks.

T ä i e l i k inventeerimine näeb ette ilma erandita bilansi kõigi kirjete kontrollimist.

O s a l i s e l t võib inventeerida vahendite gruppi, vahendite ühte liiki, ettevõtte osa (sektsiooni, ladu jne.).

Kontrolli läbiviimise korra ja eesmärkide poolest võib inventeerimine olla plaaniline või ootamatu.

P l a a n i l i s e d inventeerimised teostatakse tähtaegadel, mis on kindlaks määratud raamatupidamisbilansside koostamise eeskirjadega ja kõrgemalseisvate orgnite juhtnööridega.

O o t a m a t u i d inventeerimisi tehakse juhtudel, kui on tarvis läbi viia väärtuste allesoleku kontroll materiaalselt vastutavaile isikuile ootamatult.

Plaaniliste ja ootamatute inventeerimiste organiseerimine ja tehnika on toodud erijuhendis.

Inventeerimise läbiviimisel koostatavail dokumentidel (nimestikud, andmikud, aktid) peavad olema samad kohustus-

likud rekvisiidid, mis on ette nähtud majanduslike operatsioonide teostamisel koostatavatel dokumentidelgi. Neis peab olema näidatud:

dokumendi nimetus (kaubajääkide nimestik, kassa kontrollimise akt, materjalide jääkide andmik jne.);

ettevõtte nimetus ja aadress, kus teostatakse inventeerimist;

inventeerimisest osavõtvate isikute ametid, perekonna-, ees- ja isanimed ja volitused, kaasa arvatud isikud, kes kannavad materiaalset vastutust kontrollitavate väärtuste eest);

inventeerimise kuupäev ühes selle alguse ja lõpetamise kellaaja märkimisega (täpsusega kuni minutini);

kontrollitavate väärtuste mõõtühikud;

isikute allkirjad, kes on vastutavad inventeerimise läbiviimise ja selle vormistamise õigsuse eest.

Majandusliku operatsiooni sisu sõnastus asendatakse antud juhul nende v a h e n d i t e t ä p s e l o e t e l u g a (nimetused, sordid jne.), mida kontrollitakse natuuras, või v õ r r e l d a v a t e a r v e l d u s t e i s e l o o m u g a.

Nende rekvisiitide olemasolu kindlustab inventeerimisel koostatavate dokumentide tõendava jõu, millel on väga suur tähtsus, sest vajaduse korral need dokumendid figureerivad kohtuorganites materiaalselt vastutavate isikute väärtuste puudujääkide tõenditena.

Sel *viisil inventeerimine kui ettevõtte varalise seisundi dokumentaalse tõendamise abinõu on orgaaniliselt seotud majanduslikkude operatsioonide dokumentatsiooniga ja on selles mõttes raamatupidamise meetodi koostisosaks.*

RAAMATUPIDAMISKONTODE SÜSTEEM

§ 22. Raamatupidamiskontode mõiste. Kontode struktuur

Dokumentatsioon kui ettevõtete kogu majandusliku tegevuse üldise hõlmamise abinõu kindlustab kõigi majanduslike operatsioonide arvestusliku pideva registreerimise selles järjekorras, milles need toimuvad ettevõtte üksikutes osades. Iga majanduslik operatsioon, nagu see oli näidatud raamatupidamisbilansi selgitamisel, avaldab teatud mõju ettevõtte vahendite koostisele ja nende moodustamise allikatele, kutsudes esile muudatusi bilansi aktivas või passivas või mõnedel juhtudel üheaegselt nii bilansi aktivas kui ka passivas.

Dokumentides kajastatakse üksikuid majanduslikke operatsioone ja nendest operatsioonidest tingitud majanduslikkude vahendite liikumise üksikuid etappe. Bilanssides aga kajastatakse ainult muudatusi ettevõtte vahendite koostises ja moodustamise allikates, mis on toimunud majanduslike operatsioonide mõjul, s. o. majanduslike operatsioonide t u l e m u s i.

Järelikult, kui bilanss ei kajasta majanduslikke operatsioone endid, ei anna ka üksikud dokumendid, kajastades küll üksikuid majanduslikke operatsioone, kujutlust nende operatsioonide terviklikkusest, s. o. neist majanduslikest protsessidest, mis koosnevad reast ühesugustest majanduslikest operatsioonidest.

Tõepoolest, kui raamatupidamise üheks tähtsamaks ülesandeks on majandusplaanide täitmise kontroll, kuidas siis algdokumentide abil kindlaks teha näiteks ettevõtte toodangu väljastamises plaani täitmist kuu jooksul?

Selleks tuleks teha keerulist ja vaevanõudvat tööd, noppides kõigist dokumentidest välja operatsioonid toodangu väljalaskmise alal. Samasugust väljanoppimist tuleks teha

kuu jooksul koostatud dokumentidest selleks, et kindlaks määrata, kuipalju on möödunud kuu eest laost väljastatud valmistooteid, milline on ettevõtte kulutuste suurus toodangu tootmisel, kuipalju ettevõte varus materjale, kuipalju neist on kulutatud toodangu tootmiseks, kas need väljaminekud vastavad plaanilistele kulutustele jne.

Samas seisukorras oleksid tarbijate kooperatiivid ja teised majandusorganisatsioonid ja ettevõtted, kui nad otsustaksid piirata raamatupidamist ainult majanduslike operatsioonide dokumenteerimisega ja raamatupidamisbilansside koostamisega.

Need organisatsioonid oleksid, esiteks, sunnitud pärast iga dokumentaalselt vormistatud majanduslikku operatsiooni koostama uue bilansi, s. o. sooritama hoopis ebaproduktiivset tööd.

Teiseks puuduks neil organisatsioonidel võimalus kontrollida majanduslike plaanide täitmist ja neil ei oleks kujutlust sellest, kuipalju on saabunud kaupu kaubandusvõrku, kuipalju kaupu on müüdud (realiseeritud) kuu, kvartali või aasta jooksul, kui suur summa rahalisi vahendeid laekus kassasse, kuipalju raha on kassast välja antud, kui suured on kulud kaupade kohaleveo, hoidmise ja müügi alal (käibekulud), kas vastab nende kulude suurus käibekulude plaanis näidatud suurusele jne.

Sel viisil dokumendid annavad kujutluse üksikutest majandusoperatsioonidest, kujutavad endast nende jooksva kontrolli vahendit, kuid ei ole majanduslike vahendite, nende moodustamise allikate ja majanduslike protsesside grupeerimise, süstematiseerimise abinõuks nende vahendite üksikute majanduslikult ühesuguste kategooriate järgi, majandusprotsesside liikide ja üksikute staadiumide järgi. Raamatupidamisbilanss, iseloomustades süstematiseeritud kujul ettevõtte vahendite koosseisu ja moodustamise allikaid kindlaks kuupäevaks, kajastades muudatusi, mis on toimunud ettevõtte varalises seisundis majanduslike operatsioonide mõjul, ei anna üldistatud kujutlust muudatuste suurusest, mis leidsid aset teatud ajavahemikul vahendite üksikutes liikides ja nende moodustamise allikates nende suurenemise või vähenemise suunas, ei ava ettevõtte majandusliku tegevuse kogu mitmekülgsust, ei anna, nagu dokumendidki, üldistatud, süstematiseeritud numbrilisi kokkuvõtteid majandusprotsessidest ettevõttes ühel või teisel ajavahemikul.

Selle lünga täidab raamatupidamiskontode süsteem, mis anab võimaluse grupeerida (süstematiseerida) jooksvate kirjendite korras üksikutel kontodel neid dokumentide abil registreeritud muudatusi ettevõtte vahendite koosseisus ja moodustamise allikates, mis leidsid aset majanduslike operatsioonide mõjul.

Üksikute majandusoperatsioonide grupeerimine kontodel võimaldab saada üldistatud kujutluse majandusprotsessidest, millede kogum moodustab ettevõtte majandusliku tegevuse sisu.

Kontod kui raamatupidamise meetodi koostisosa kujutavad endast majanduslike vahendite ja majanduslike operatsioonide teistkordset registreerimist ja grupeerimist (süstematiseerimist) majanduslikult ühesuguste gruppide järgi jooksva kontrolli teostamiseks muudatuste üle, mis toimusid vahendite koosseisus ja moodustamise allikates, nende muudatuste suuruse kindlaksmääramiseks teatud ajavahemikuks ja kontrolli teostamiseks ettevõtte majandusliku tegevuse plaanide täitmise üle üksikutel aladel.

Kontodes, mis avatakse majanduslike vahendite (koostise ja moodustamise allikate) ja majandusprotsesside üksikute liikide liikumise arvestamiseks, kajastuvad dokumentide alusel järjekindlalt majanduslikud operatsioonid ja nendest tingitud muudatused vahendite koostises ja allikates.

Et lihtsustada majanduslike operatsioonide arvestust ja hõlbustada ettevõtte vahendite koostises ja moodustamise allikates toimuvate muudatuste summade kokkuvõtmist nende suurenemise ja vähenemise suunas, on võetud tarvitusele kahepoolne kontode vorm, mis võimaldab eraldada operatsioone, mis põhjustavad ettevõtte vahendite suurenemist operatsioonidest, mis neid vähendavad.

Graafiliselt kujutatakse konto vormi kahepoolse tabeli kujul, mille pahemat poolt nimetatakse «Deebetiks» ja paremat poolt «Kreeditiks».

Need terminid võeti nõukogude raamatupidamise praktikasse kui konto poolte tingnimetused. Sõnu «Deebet» ja «Kreedit» sageli märgitakse lühendatult «D-t» ja «K-t» või veel lühemalt «D» ja «K».

Iga konto pealkirjas peab olema täpselt näidatud vahendite liigi (koostise või allikate) või majandusoperatsioonide iseloomu nimetus, mille arvestamiseks antud konto on määratud.

Skemaatiliselt võib kontot kujutada järgmise tabeli kujul:

Konto _____

(näidatakse vahendite nimetus, allikate liik või majandusoperatsiooni iseloom, mis arvestatakse antud kontol; näiteks «Valmistooted», «Osamaksufond», «Kaupade realiseerimine» jne.)

D-t	K-t

Raamatupidamiskonto kahepoolne vorm võimaldab kirjendada summasid, mis suurendavad esialgset jääki, konto ühel poolel, ja summasid, mis seda jääki vähendavad, konto teisel (vastas-) poolel.

Summad, mis suurendavad esialgset jääki, kirjendatakse konto sellele poolele, kus jääk oli märgitud, ja summad, mis vähendavad jääki, kirjendatakse selle vastaspoolele, millele jääk oli märgitud.

Kui algjääk oli kirjendatud konto deebetipoolele, siis kõik summad, mis seda suurendavad, kirjendatakse samuti konto deebetipoolele, ja summad, mis vähendavad algjääki, kirjendatakse kreeditipoolele.

Kontodele kirjendatud summade kokkuvõtteid nimetatakse konto käiveteks. Konto deebetipoolel kirjendatud summade kokkuvõtet nimetatakse deebetkäibeks ja konto kreeditipoolele kirjendatud summade kokkuvõtet nimetatakse kreeditkäibeks. Sõltuvalt ajavahemikust, mille kohta tehakse käivete kokkuvõtteid, eraldatakse kuu-, kvartali- ja aastakäibed.

Konto uus jääk saadakse järgmiselt: algjäägile lisandatakse kõik summad, mis on kirjendatud konto samal poolel, kus oli kirjendatud algjääk, ja lahutatakse summad, mis on kirjendatud konto vastaspoolel; saadud uus jääk kirjendatakse konto samale poolele, millele oli kirjendatud esialgne jääk.

Raamatupidamise praktikas tavaliselt sõna «jääk» asemel räägitakse ja kirjutatakse «saldo» (itaalia keeles «saldo» — jääk). Sõltuvalt sellest, missugusel konto poolel on jääk, eraldatakse deebet- ja kreeditsaldod.

Neil juhtudel, kui kontol algjääki ei olnud, saadakse saldo kuu lõpuks (või mõne teise perioodi lõpuks) konto deebet- ja kreeditkäivete summade vahena. Sel viisil saadud

saldo kirjendatakse konto sellele poolele, kus on kirjendatud suurem käive. Kui konto deebeti ja kreediti käibed (koos algjäägiga) on võrdsed, siis kontol jääki ei jää ja sellele kohale kontol, kuhu oleks tulnud kirjendada jääk, tõmmatakse kriips.

Sõltuvalt ülesandest jagatakse kõik raamatupidamise kontod kahte põhigruppi:

1. Kontod majanduslike vahendite arvestamiseks (koostise ja moodustamise allikate järgi).

2. Kontod majandusprotsesside arvestamiseks.

Kontode jagamine kahte tähendatud gruppi on suure tähtsusega, kuna see määrab deebeti ja kreediti tähenduse kontode erigruppides ja konto ühel või teisel poolel tehtud kirjendite majandusliku mõtte.

§ 23. Kontod majanduslike vahendite arvestamiseks (üldine iseloomustus). Kontode seos bilansiga

Ettevõtte vahendeid, nagu sellest juba mainitud, vaadeldakse raamatupidamises kahes põhisuunas (grupeeringus) — nende koostise ja paigutuse järgi ühest küljest ja moodustamise allikate ning sihituse järgi — teisest küljest. Vastavalt sellele kõik majanduslike vahendite arvestamise kontod jaotatakse kontodeks, mis on määratud vahendite koostise ja paigutuse arvestamiseks, ja kontodeks, mis on määratud nende moodustamise allikate arvestamiseks.

Raamatupidamisbilansi vahendite koostis ja paigutus teatud kuupäevaks kajastuvad aktivas ja nendesamade vahendite allikad passivas. Loomulik, et summade jäägid nendel kontodel, mis on määratud ettevõtte vahendite koostise arvestuseks, kajastatakse bilansi aktivas ja summade jäägid kontodel, mis on määratud nendesamade vahendite moodustamise allikate arvestuseks, näidatakse bilansi passivas.

Me näeme, et kõigil kontodel, mis on määratud majanduslike vahendite arvestamiseks, on otsene side bilansi ühe või teise poolega — aktivaga või passivaga. Siit tekkiski majanduslike vahendite arvestamiseks määratud kontode jagamine aktiva-kontodeks ja passiva-kontodeks.

Aktiva-kontode näiteks võiks olla materjalide, põhivahendite, valmistoodete, kaupade, kassa, arvelduskonto Riigipangas, deebitoride jne. kontod, s. o. niisugused kontod, millel arvestatakse ettevõtte vahendite jääke ja liikumist nende

koostise ja paigutuse järgi. Passivakontode näiteks võiks olla ettevõtte põhifondi, osamaksufondi, direktorifondi, Riigipangast saadud laenude, tööliste ja teenistujate, kreeditoride, kasumite ja teised kontod, mis kajastavad vahendite moodustamise allikate jääke, nende suurenemist ja vähenemist.

Bilanss kajastab ettevõtte vahendeid, kuid tema pooltel on erinev tähendus. Samuti on erinev ka deebeti ja kreediti tähendus aktiva- ja passivakontodel.

Aktivakontodes kirjendatakse deebetipoolele algjääk ja summad, mis seda suurendavad. Aktivakonto kreeditipoolele kirjendatakse summad, mis vähendavad algjääki.

Uus jääk (lõppsaldo) on nagu algsaldogi aktivakontodel alati deebetipoolel (deebetsaldo).

Kirjendite korda aktivakontodel võib vaadelda alljärgnevas skeemis:

Kirjendite skeem aktivakontol

D-t			K-t
Operatsioonide kirjendid	Summad	Operatsioonide kirjendid	Summad
Jääk aruandeperioodi alguks — algsaldo . .	100	Vähenemise summad (—)	75 125 100
Suurenemise summad (+)	50 150 200	Kokku (käive)	300
Kokku (käive)	400		
Jääk aruandeperioodi lõpuks, — lõppsaldo (100+400—300) . . .	200		

Kui tinglikult märkida jääk aruandeperioodi alguks tähtedega AS (algsaldo), konto deebetkäive tähtedega DK (deebetkäive), konto kreeditkäive tähtedega KK (kreeditkäive) ja jääk aruandeperioodi lõpuks tähtedega LS (lõppsaldo), siis saame aktivakonto järgmise valemi:

$$LS = AS + DK - KK.$$

Passivakontodel, vastupidi aktivakontodele, algjääk (algsaldo) ja summad, mis suurendavad seda jääki, kirjendatakse mitte konto deebetipoolel, vaid kreeditipoolel. Summad, mis

vähendavad algjääki, kirjendatakse passivakontodel deebetipoolele. Uus jääk (lõppsaldo) on nagu algsaldogi konto kreeditipoolel (kreeditsaldo).

Passivakontode kirjendite skeemi võib tuua järgmisel kujul:

Passivakonto kirjendite skeem

D-t			K-t	
Operatsioonide kirjendid		Summad	Operatsioonide kirjendid	Summad
Vähenemise summad (—)	700 250 350		Jääk aruandeperioodi alguks — algsaldo . .	400
Kokku (käive)		1300	Suurenemise summad (+)	600 300 200
			Kokku (käive)	1100
			Jääk aruandeperioodi lõpuks — lõppsaldo (400+1100—1300) . .	200

Rakendades ülaltähendatud jääkide ja käivete summade kohta tingmärke, saame passivakonto valemi:

$$LS = AS + KK - DK.$$

Aktiva- ja passivakontode deebeti- ja kreeditipoolele märgitud summade kokkuvõtmine ja kontode uute jääkide tuletamine on väga suure tähtsusega. Kui kirjendid kõigil aktiva- ja passivakontodel on tehtud õigesti, kui käivete kokkuvõtteis ja uute jääkide väljatoomisel ei ole eksitusi, siis võib olla kindel, et bilanss, mis on koostatud kontodele tehtud kirjendite alusel, kajastab õigesti kõiki muudatusi, mis on toimunud ettevõtte vahendite koostises ja moodustamise allikates möödunud ajavahemikul sooritatud majanduslike operatsioonide tulemusena.

Selgitame seda näite varal. Oletame, et me uurime kirjendeid, mis on tehtud kolmel kontol, millest kaks on aktivakontod: kassakonto ja arvelduskonto Riigipangas ja üks passivakonto: tööliste ja teenistujate konto.

Lihtsustamiseks koondame kirjendite arvu ja esitame need kontod (skeemidel) järgmisel kujul:

Kassa-konto

D-t			K-t
Saldo	*1.000.—*	500.—	
	4.000.—	200.—	
	6.000.—	4.000.—	
	100.—	6.000.—	
Käive	10.100.—	10.700.—	
Saldo	*400.—*		

Tööliste ja teenistujate konto

D-t			K-t
	600.—	*Saldo*	*5.000.—*
	400.—		
	4.000.—		
Käive	5.000.—	—	
		Saldo	—

Arvelduskonto Riigipangas

D-t			K-t
Saldo	*60.000.—*	1.000.—	
	6.000.—	4.000.—	
Käive	6.000.—	5.000.—	
Saldo	*61.000.—*		

Analüüsides kassakontol tehtud kirjendeid me näeme, et rahaliste vahendite jääk kassas vaadeldava perioodi alguks oli rbl. 1.000.—. Sel ajavahemikul laekus kassasse majanduslike operatsioonide tulemusena rbl. 4.000.—, rbl. 6.000.— ja rbl. 100.—, s. o. kokku rbl. 10.100.—. Samal ajavahemikul maksti kassast välja rbl. 500.—, rbl. 200.—, rbl. 4.000.— ja rbl. 6.000.—, kokku rbl. 10.700.—. Ajavahemiku lõpuks väheneb rahajääk kassas rbl. 400.— peale. Kui me oleksime kajastanud vahetult bilansis kirjel «Kassa» kõik rahasummade jääkide muudatused kassas, meil oleks tulnud järjestikku koostada seitse bilanssi, s. o. sooritada suur täiesti ebatootlik töö. Operatsioonide kirjendamine kassa kontol päästab meid sellest tööst. Et kajastada bilansis muudatusi, mis toimusid kirjel «Kassa» vaadeldaval ajavahemikul, piisab uue jäägi rbl. 400.— kandmisest bilanssi.

Vaatleme nüüd kirjendeid tööliste ja teenistujate kontol. Kreeditsaldo rbl. 5.000.— sellel kontol näitab ettevõtte võlgnevust töölistele ja teenistujatele palga alal. Möödunud aja eest on tehtud selle konto deebetisse kolm kirjendit. Tööliste ja teenistujate konto deebetisse tehtud kirjendite kokkuvõte võrdub selle konto kreeditsaldo summaga aruandeajavahemiku alguks. See tähendab, et kogu võlgnevus töölistele ja teenistujatele möödunud ajavahemiku eest on tasutud ja konto suletud (aruande ajavahemiku lõpuks saldot ei ole) ning järelikult bilansis kirjel «Töölised ja teenistujad» jääki ka ei ole. Kui meie oleksime kajastanud need kirjendid vahetult bilansis, meil oleks tulnud bilanssi muuta kolm korda.

Arvelduskontol tehtud kirjendite analüüs näitab, et möödunud aja eest laekus arvelduskontole rbl. 6.000.— ja välja anti rbl. 5.000.—. Uus jääk arvelduskontol on rbl. 61.000.—.

Järelikult, majandusoperatsioonide kirjendid kontodel võimaldavad grupeerida kõiki muudatusi ettevõtte vahendite koostises ja nende moodustamise allikates teatud ajavahemiku eest, kokku võtta kõik vahendite ja nende moodustamise allikate suurenemised ja vähenemised ning kajastada nende muudatuste tulemused uues bilansis.

Kuid kirjendite lihtne kokkuvõte kontodel, näidates meile ettevõtte vahendite koostises ja nende moodustamise allikates toimunud muudatuste üldistatud suurust ja võimaldades sellega kajastada bilansis majanduslike operatsioonide tagajärjel ettevõtte muutunud varalist seisundit, ikkagi ei anna vastust kõige tähtsamale küsimusele: milline on nende majanduslike operatsioonide iseloom, sisu ja tähendus, mille mõjul toimusid muudatused ettevõtte vahendite koostises ja nende moodustamise allikates?

Jälgides kassakonto deebetisse ja kreeditisse tehtud kirjendeid meie võime ainult kindlaks määrata, missuguses suunas (suurenemise või vähenemise) muutus rahajääk kassas pärast iga majanduslikku operatsiooni ja kui suur on see muutus. Kuid meie ei saa kindlaks teha, kust laekus raha kassasse ja millistest majanduslikest operatsioonidest on tingitud raha laekumine just kassasse, mitte aga arvelduskontole Riigipangas, missugusteks otstarveteks kulutati raha, missugune on nende majanduslike operatsioonide iseloom, mis tingisid rahalisi väljaminekuid jne.

Vaadeldes tööliste ja teenistujate konto deebetisse tehtud kirjendeid meie nägime, et kogu võlgnevus töölistele ja teenistujatele palga alal on tasutud.

Kuid selgitamata jäi, miks kirjendid tööliste ja teenistujate konto deebetis koosnevad kolmest summast, millega on põhjendatud järk-järguline (kolmekordne) võlgnevuse vähenemine ja milline tähendus on igal summal, mis on kirjendatud tööliste ja teenistujate konto deebetisse?

Samasugune selgusetus jääb ka kirjendites, mis on tehtud «Arvelduskonto Riigipangas» deebetis ja kreeditis.

Ühekülgne kirjendite vaatlemine igal eraldi võetud kontol ei ava seega temale kirjendatud majanduslike operatsioonide olemust. Et selgitada kontodel tehtud kirjendite mõtet ja tähendust, s. o. mõista kontodel kirjendatud majanduslike operatsioonide olemust, on tarvis iga kirjendit, mis on tehtud ühel või teisel kontol, vaadelda mitte isoleeritult teistest kirjenditest, vaid tihedas seoses kirjenditega, mis on tehtud sama majandusliku operatsiooni kohta teistel kontodel. See saavutatakse kahekordse kirjendamise meetodi rakendamisega kõigi esmakordselt dokumentide abil registreeritud majanduslike operatsioonide kontodel.

§ 24. Kahekordne kirjendamine kontodel, selle kontrolliv ning tunnetuslik tähtsus

Vaadeldes majanduslike operatsioonide mõjul bilansis toimunud muudatusi meie näeme, et iga lihtne operatsioon põhjustab muudatusi mitte ühes, vaid kahes bilansikirjes. Nende muudatuste iseärasus seisneb selles, et bilansi ühe kirje muudatuse summa võrdub alati bilansi teise kirje muudatuse summaga.

Kuid kui majanduslike operatsioonide tulemused kajastuvad niimoodi bilansikirjetes ja ei riku bilansi võrdsust, siis on loomulik, et samad majanduslikud operatsioonid kutsuvad esile samasuguse kahekordse kajastamise ka kontodel, mis on ette nähtud majanduslike vahendite ja nende allikate arvestamiseks.

Iga lihtne majanduslik operatsioon kirjendatakse ühe konto deebetisse ja teise konto kreeditisse ühesugustes summades. Sellega saavutatakse kõigi majanduslike operatsioonide arvestamiseks kasutatud kontode kirjendite (käivete) kokkuvõtete võrdsus deebetis ja kreeditis.

Seost kontode vahel, mis on tekkinud iga operatsiooni kahekordse kirjendi tõttu, nimetatakse kontode korrespondeeringuks.

Vaatleme kahekordse kirjendamise rakendamist ja sellest tingitud kontode korrespondeeringut majanduslike operatsioonide näites, mida kasutasime juba, jälgides bilansi muudatuste tüüpe.

Majanduslike operatsioonide alguks oli meil järgmine bilanss:

Bilanss

Aktiva		Passiva	
Kirje nimetus	Summad	Kirje nimetus	Summad
1. Põhivahendid . . .	300 000	1. Põhifond	350 000
2. Kaubad jaeettevõtteis	600 000	2. Osamaksufond . . .	100 000
3. Varumiskaubad . . .	10 000	3. Riigipanga laenud kaubakäibe krediteerimiseks	450 000
4. Taara	5 000	4. Hankijad	15 000
5. Arvelduskonto Riigipangas	75 000	5. Mitmesugused kreeditorid	3 000
6. Kassa	1 000	6. Töölised ja teenistujad	12 000
7. Aruandekohustuslikud isikud	2 000	7. Möödunud aasta kasum	60 000
8. Mitmesugused deebitorid	7 000	8. Jooksva aasta kasum	10 000
BILANSS	1 000 000	BILANSS	1 000 000

Avame selle bilansi alusel raamatupidamise kontod. Kontodele anname nimetused, mis vastavad bilansi kirjete nimetustele. Aktivakontodel kirjutame saldo deebetipoolele ja passivakontodel — kreeditipoolele. Sõna «Saldo» tähendame lühidalt tähega «S». Pärast jääkide sissekandmist näevad avatud kontod välja järgmiselt:

ALGBILANSI ALUSEL AVATUD KONTODE SKEEM

Konto «Põhivahendid»		Konto «Kaubad jaeettevõtteis»		Konto «Varumiskaubad»	
D-t	K-t	D-t	K-t	D-t	K-t
S. 300 000		S. 600 000		S. 10 000	

Konto «Taara»

D-t	K-t
S. 5 000	

Konto «Arvelduskonto Riigipangas»

D-t	K-t
S. 75 000	

Konto «Kassa»

D-t	K-t
S. 1 000	

Konto «Aruandekohustuslikud isikud»

D-t	K-t
S. 2.000	

Konto «Mitmesugused deebitorid»

D-t	K-t
S. 7 000	

Konto «Põhifond»

D-t	K-t
	S. 350 000

Konto «Osamaksufond»

D-t	K-t
	S. 100 000

Konto «Riigipanga laenud kaubakäibe krediteerimiseks»

D-t	K-t
	S. 450 000

Konto «Hankijad»

D-t	K-t
	S. 15 000

Konto «Mitmesugused kreeditorid»

D-t	K-t
	S. 3 000

Konto «Töölised ja teenistujad»

D-t	K-t
	S. 12 000

Konto «Möödunud aasta kasum»

D-t	K-t
	S. 60 000

Konto «Jooksva aasta kasum»

D-t	K-t
	S. 10 000

Nüüd kajastame kontodel majanduslikke operatsioone, kirjendades neid samas järjestikus, milles vaatlesime neid operatsioone peatükis «Raamatupidamisbilanss». Kontodele kirjendamisel näitame iga operatsiooni järjekorra numbri, mis aitab meid jälgida, kuidas iga operatsiooni puhul üksikud kontod korrespondeerivad omavahel.

Esimene operatsioon seisnes Riigipanga arvelduskontolt kassasse rbl. 14.000.— saamises. See operatsioon põhjustab saldo suurenemise aktivakontol «Kassa» ja saldo

vähenemise teisel aktivakontol «Arvelduskonto Riigipangas» rbl. 14.000.— võrra. Kuna aktivakontodes suurenemine kirjendatakse deebetis ja vähenemine kreeditis, siis peame kassakontot debiteerima ja arvelduskontot Riigipangas krediteerima. Kajastame selle operatsiooni kontodel:

Konto «Arvelduskonto «Riigipangas»

D-t		K-t
S.	*75 000*	
		14 000 (1

Konto «Kassa»

D-t		K-t
S.	*1 000*	
1)	14 000	

Teise operatsiooni järgi toimus raha väljamaksmine kassast varutud põllumajandussaaduste eest summas rbl. 1.500.—. See operatsioon puudutab kaht kontot: kassakontot ja varumiskaupade kontot. Mõlemad kontod on aktivakontod, kuid «Kassa» kontol toimus rahajäägi vähenemine rbl. 1.500.— võrra ja kontol «Varumiskaubad» nende kaupade jäägi suurenemine sama summa võrra. Järelikult varumiskaupade kontot tuleb debiteerida ja kassakontot krediteerida.

Kirjendame selle operatsiooni kontodel:

Konto «Kassa»

D-t		K-t
S.	*1 000*	
1)	14 000	1 500 (2

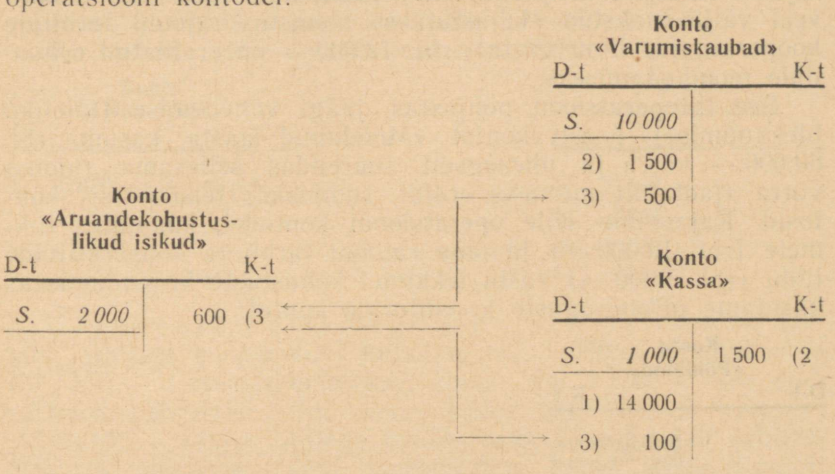
Konto «Varumiskaubad»

D-t		K-t
S.	*10 000*	
2)	1 500	

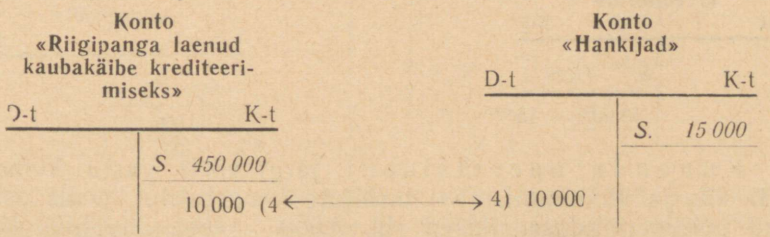
Vastavalt kolmandale operatsioonile andis varuja Ivanov, kelle võlgnevus on kantud aktivakonto «Aruandekohustuslikud isikud» deebetisse, varumispunkti üle põllumajandussaadusi rbl. 500.— eest ja kassasse rahalise avansi jäägi rbl. 100.—.

See on liitoperatsioon ja puudutab kolme kontot: aruandekohustuslike isikute kontot, varumiskaupade kontot ja kassakontot. Kõik on aktivakontod, kuid aruandekohustuslike isikute kontol toimus võlgnevuse vähenemine rbl. 600.— võrra ja meie peame seda kontot nimetatud summa võrra krediteerima. Teisel kahel aktivakontol toimus jäägi suurenemine:

varumiskaupade kontol rbl. 500.— võrra ja kassakontol rbl. 100.— võrra; neid kontosid tuleb debiteerida. Kajastame selle operatsiooni kontodel:



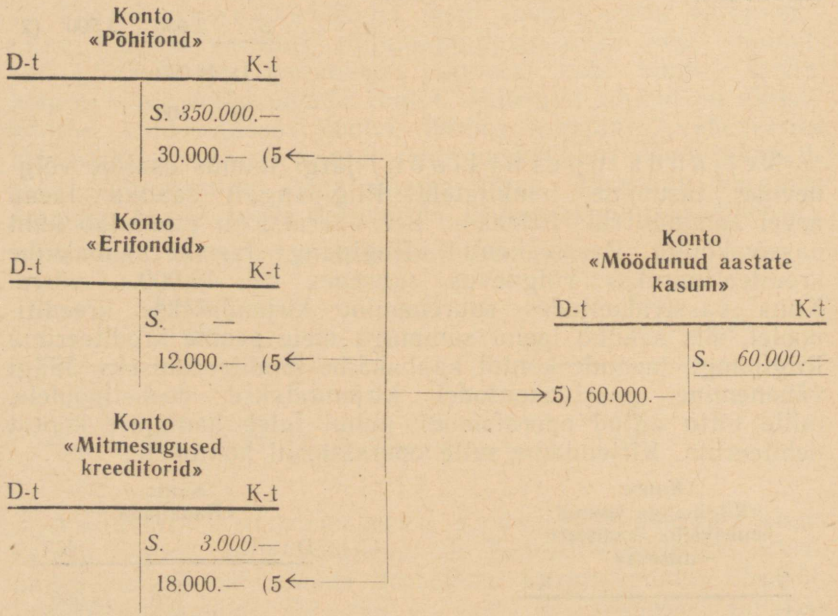
Neljanda operatsiooni järgi toimus osaline võlgnevuse tasumine hankijatele Riigipangalt saadud laenu arvel summas rbl. 10.000.—. See operatsioon puudutab kaht passivakontot. Passivakontol «Riigipanga laenud kaubakäibe krediteerimiseks» võlgnevus suurenes rbl. 10.000.— võrra. Kuna passivakontodes suurenemine kirjendatakse kreeditipoolel, siis saadud laenu summaga meie peame krediteerima Riigipanga laenude kontot kaubakäibe krediteerimiseks. Jäägi vähenemine passivakontodel kirjendatakse deebetipoolele, mille tõttu antud operatsiooni puhul tuleb hankijate kontot debiteerida. Kirjendame selle operatsiooni kontodele:



Viies operatsioon kujutab endast möödunud aasta kasumi jaotamist. Jaotatud on kogu kasumi summa rbl. 60.000.—, kusjuures rbl. 30.000.— on kantud põhifondi, rbl. 12.000.— on määratud liikmetele osakasuks, kuid raha pole

neile veel välja makstud (kajastatakse ainult kohustus välja maksta see raha liikmetele), rbl. 6.000.— on arvestatud oma rajooni tarbijate kooperatiivide liidule, kuid raha pole samuti veel välja makstud (kajastatakse kohustus rajooni tarbijate kooperatiivide liidu vastu), rbl. 12.000.— on eraldatud erifondide moodustamiseks.

See liitoperatsioon põhjustas jäägi vähenemise (täieliku ülekandmise) passivakontol «Möödunud aasta kasum» rbl. 60.000.— võrra ja üheaegselt suurendas sellesama summa võrra (jaotatult mitmeks eraldi summaks) teisi passivakontosid. Kajastame selle operatsiooni kontodel, kusjuures liikmete (rbl. 12.000.—) ja oma rajooni tarbijate kooperatiivide liidu (rbl. 6.000.—) vastu tekkinud kohustuste kirjendamiseks kasutame mitmesuguste kreeditoride kontot:



Kuuenda operatsiooni järgi võeti vastu kolhoosilt «Zarja Kommunizma» tarbijate kooperatiivi poolt ostetud põllumajandussaadused rbl. 3.000.— eest. Arveldus kolhoosiga ei ole veel teostatud, kuid tekkis kohustus tasuda sissetulnud saaduste eest.

See operatsioon puudutab kaht kontot: aktivakontot «Varumiskaubad», mille saldo antud operatsiooni tulemusena suu-

reneb ja mida sellepärast tuleb debiteerida, ja passivakontot «Hankijad» (sellel arvestatakse arveldused kolhoosiga), mille saldo antud operatsiooni tulemusena samuti suureneb ja mida sellepärast tuleb krediteerida.

Kirjendame selle operatsiooni kontodel:

Konto «Hankijad»

D-t		K-t	
4)	10.000.—	*S.*	*15.000.—*
			3.000.— (6

Konto «Varumiskaubad»

D-t		K-t	
S.	*10.000.—*		
2)	1.500.—		
3)	500.—		
6)	3.000.—		

Vastavalt seitsmendale operatsioonile laekus tarbijate kooperatiivi kassasse rbl. 3.000.— osamakse ja rbl. 150.— sisseastumismakse, kokku rbl. 3.150.—. See operatsioon põhjustas saldo suurenemise aktivakontol «Kassa» rbl. 3.150.— võrra, millega seoses seda kontot tuleb debiteerida, ja üheaegse jäägi suurenemise kahel passivakontol: «Osamaksufond» ja «Põhifond», mida tuleb krediteerida, esimest 3.000.— rublaga ja teist 150.— rublaga. Kirjendame selle operatsiooni kontodel:

Konto «Osamaksufond»

D-t		K-t	
		S.	*100.000.—*
			3.000.— (7

Konto «Põhifond»

D-t		K-t	
		S.	*350.000.—*
			30.000.— (5
			150.— (7

Konto «Kassa»

D-t		K-t	
S.	*1.000.—*		1.500.— (2
1)	14.000.—		
3)	100.—		
7)	3.150.—		

Kaheksanda operatsiooni järgi toimus kassast raha väljamaksmine tööliste ja teenistujate palkadeks summas rbl. 12.000.—. See põhjustas saldo vähenemise kontol «Kassa», millega seoses seda kontot tuleb krediteerida, samuti võlgnevuse vähenemise töölistele ja teenistujatele (antud juhul võlgnevus tasutakse täielikult), mille tagajär-

jel passivakontot «Töölised ja teenistujad» tuleb debiteerida. Kontodel kajastatakse see operatsioon järgmiselt:

Konto «Kassa»

D-t			K-t
S.	*1.000.—*	1.500.—	(2
1)	14.000.—	12.000.—	(8
3)	100.—		
7)	3.150.—		

Konto «Töölised ja teenistujad»

D-t			K-t
		S.	*12.000.—*
8)	12.000.—		

Viimase, üheksanda operatsiooni järgi toimus raha tasumine arvelduskontolt Riigipangas summas rbl. 19.000.—, millest rbl. 10.000.— on üle kantud võlgnevuse osaliseks tasumiseks Riigipangale temalt saadud lühiajaliste laenude alal, rbl. 3.000.— võlgnevuse tasumisena kolhoosile «Zarja Kommunizma», kellega arveldusi peame kontol «Hankijad», ja rbl. 6.000.— võlgnevuse tasumiseks oma rajooni tarbijate kooperatiivide liidule, kellega arveldusi peetakse kontol «Mitmesugused kreeditorid». See operatsioon puudutab aktivakontot «Arvelduskonto Riigipangas», mille saldo väheneb rbl. 19.000.— võrra ja seoses millega tuleb seda kontot krediteerida, ja kolme passivakontot, mille saldo samuti väheneb, mistõttu neid kontosid tuleb debiteerida.

Kajastame selle operatsiooni kontodel:

Konto «Riigipanga laenud kaubakäibe krediteerimiseks»

D-t			K-t
9)	10.000.—	*S.*	*450.000.—*
			10.000.— (4

Konto «Arvelduskonto Riigipangas»

D-t			K-t
S.	*75.000.—*	14.000.—	(1
		19.000.—	(9

Konto «Hankijad»

D-t			K-t
4)	10.000.—	*S.*	*15.000.—*
9)	3.000.—		3.000.— (6

Konto «Mitmesugused kreeditorid»

D-t			K-t
9)	6.000.—	*S.*	*3.000.—*
			18.000.— (5

Kõik neli tüüpi majanduslikke operatsioone, mis meie poolt kajastatud kontodel, mis määratud majanduslike vahendite arvestamiseks, põhjustasid nagu meie nägime, suuruselt võrdsed kirjendid ühtede kontode deebetis ja teiste kreeditis.

Kontode deebetisse ja kreeditisse märgitud summade kokkuvõtete võrdsus tingib samuti uute jääkide võrdsuse nendesamade kontode deebetis ja kreeditis, kuna ka algjäägid, mis olid märgitud kontode deebetisse ja kreeditisse nende avamisel, olid samuti võrdsed omavahel.

Seda asjaolu me võime kontrollida, liites kokku summad (käibed), mis on kirjendatud kõigi kontode deebetisse ja kreeditisse ja tuues välja uued (lõpp-) jäägid, mis peavad ühtima bilansis nr. 10 kajastatud summadega (vt. peatükki «Raamatupidamisbilanss»).

MAJANDUSLIKE OPERATSIOONIDE KIRJENDITE JA RAAMATUPIDAMISKONTODE UUTE JÄÄKIDE ÜLDISTATUD SKEEM

Konto «Põhivahendid»

D-t	K-t
S. 300.000.—	Käibeid ei olnud
Käibeid ei olnud	
—	—
S. 300.000.—	

Konto «Põhifond»

D-t	K-t
Käibeid ei olnud	*S. 350.000.—*
	30.000.— (5
	150.— (7
—	Käive 80.150.—
	S. 380.150.—

Konto «Kaubad jaeettevõtteis»

D-t	K-t
S. 600.000.—	Käibeid ei olnud
Käibeid ei olnud	
—	—
S. 600.000.—	

Konto «Osamaksufond»

D-t	K-t
Käibeid ei olnud	*S. 100.000.—*
	3.000.— (7
—	Käive 3.000.—
	S. 103.000.—

Konto «Varumiskaubad»

D-t		K-t	
S.	*10.000.—*	Käibeid ei olnud	
2)	1.500.—		
3)	500.—		
6)	3.000.—		
Käive	5.000.—		
S.	*15.000.—*		

Konto «Taara»

D-t		K-t	
S.	*5.000.—*	Käibeid ei olnud	
Käibeid ei olnud			
—		—	
S.	*5.000.—*		

Konto «Arvelduskonto Riigipangas»

D-t		K-t	
S.	*75.000.—*		14.000.— (1
Käibeid ei olnud			19.000.— (9
—		Käive	33.000.—
S.	*42.000.—*		

Konto «Erifondid»

D-t		K-t	
Käibeid ei olnud		*S.*	—
			12.000.— (5
—		Käive	12.000.—
		S.	*12.000.—*

Konto «Riigipanga laenud kaubakäibe krediteerimiseks»

D-t		K-t	
9)	10.000.—	*S.*	*450.000.—*
			10.000.— (4
Käive	10.000.—	Käive	10.000.—
		S.	*450.000.—*

Konto «Hankijad»

D-t		K-t	
4)	10.000.—	*S.*	*15.000.—*
9)	3.000.—		3.000.— (6
Käive	13.000.—	Käive	3.000.—
		S.	*5.000.—*

Konto «Mitmesugused kreeditorid»

D-t		K-t	
9)	6.000.—	*S.*	*3.000.—*
			18.000.— (5
Käive	6.000.—	Käive	18.000.—
		S.	*15.000.—*

Konto «Kassa»

D-t		K-t	
S.	*1.000.—*		1.500.— (2
			12.000.— (8
1)	14.000.—		
3)	100.—		
7)	3.150.—		
Käive	17.250.—	Käive	13.500.—
S.	*4.750.—*		

Konto «Töölised ja teenistujad»

D-t		K-t	
8)	12.000.—	*S.*	*12.000.—*
		Käibeid ei olnud	
Käive	12.000.—		—
		S.	—

Konto «Aruandekohustuslikud isikud»

D-t		K-t	
S.	*2.000.—*		600.— (3
Käibeid ei olnud			—
		Käive	600.—
S.	*1.400.—*		

Konto «Möödunud aasta kasum»

D-t		K-t	
5)	60.000.—	*S.*	*60.000.—*
		Käibeid ei olnud	
Käive	60.000.—		—
		S.	—

Konto «Mitmesugused deebitorid»

D-t		K-t	
S.	*7.000.—*	Käibeid ei olnud	
Käibeid ei olnud			
—		—	
S.	*7.000.—*		

Konto «Jooksva aasta kasum»

D-t		K-t	
Käibeid ei olnud		*S.*	*10.000.—*
		Käibeid ei olnud	
—		—	
		S.	*10.000.—*

Võrreldes lõppjääke, mis saadud jooksva arvestuse kontode käivete kokkuvõtmise tulemusena, näeme, et need jäägid täielikult ühtivad summadega, mis toodud bilansi analoogilistel kirjetel (vaata lk. 90).

Deebetkäivete ja kreeditkäivete võrdsus ja sellest tulenev deebetsaldo ja kreeditsaldode võrdsus kontodel on saavuta-

tud kahekordse kirjendamise meetodi rakendamisega iga majandusliku operatsiooni puhul. Selle meetodi rakendamine võimaldab bilansi koostamise majanduslikkude operatsioonide kontodel jooksva registreerimise alusel. Deebetkäivete ja kreeditkäivete võrdsuse rikkumine tõendab alati seda, et operatsioonide kirjendites kontodel on tehtud viga, mis on tarvis üles leida ja parandada. Selles seisnebki kahekordse kirjendamise kontrolliv tähendus.

Kahekordne kirjendamine ja sellest tingitud korrespondeeriv side kontode vahel ei ole mitte ainult kontrolliva, vaid ka tunnetusliku tähendusega. Selgitame seda näite varal, mille meie tõime § 23 (vt. lk. 132—133).

Selles näites oli tehtud operatsioonide kirjendeid kolmel kontol: kassakontol, Riigipanga arvelduskontol ja tööliste ja teenistujate kontol, kusjuures ei operatsioonide sisu ega nendest operatsioonidest tekkivat korrespondeerivat sidet kontode vahel ei olnud näidatud.

Taastame nende kontode korrespondeeriva seose teiste kontodega ja vaatame, kas on võimalik, mitte kasutades dokumente, mille alusel olid tehtud need kirjendid kontodel, ja juhindudes ainult korrespondeeriva seosega üksikute kontode vahel, kindlaks teha nendel kontodel kirjendatud majanduslikkude operatsioonide sisu.

KONTODE KORRESPONDEERIMISE SKEEM

Konto «Kassa»

D-t		K-t	
S.	*1.000.—*	500.—	(3
6)	4.000.—	200.—	(4
8)	6.000.—	4.000.—	(7
10)	100.—	6.000.—	(9
	10.100.—	10.700.—	
S.	*400.—*		

Konto «Töölised ja teenistujad»

D-t		K-t	
1)	600.—	*S.*	*5.000.—*
2)	400.—		
7)	4.000.—		
	5.000.—		—
			—

Konto «Arveldused rajooni rahandusosakonnaga maksude alal»

D-t		K-t	
5)	600.—		600.— (1
	600.—		600.—
	—		—

Konto «Varumiskaubad»

D-t		K-t	
S.	*8.000.—*		
3)	500.—		
	500.—		—
S.	*8.500.—*		

Konto «Arveldused hoiukassaga»

D-t		K-t	
5)	400.—		400.— (2
	400.—		400.—
	—		—

Konto «Aruandekohustuslikud isikud»

D-t		K-t	
S.	*1.500.—*		100.— (10
4)	200.—		
	200.—		100.—
S.	*1.600.—*		

Konto «Arvelduskonto Riigipangas»

D-t		K-t	
S.	*60.000.—*		
			1.000.— (5
9)	6.000.—		4.000.— (6
	6.000.—		5.000.—
S.	*61.000.—*		

Konto «Kaubad jaeettevõtteis»

D-t		K-t	
S.	*100.000.—*		6.000.— (8
	—		6.000.—
S.	*94.000.—*		

Analüüsime neid kirjendeid. Esimeses kirjendis on debiteeritud tööliste ja teenistujate kontot 600.— rublaga ja krediteeritud arvelduste kontot rajooni rahandusosakonnaga maksude alal sama summaga. Kirjend tööliste ja teenistujate konto deebetis tähendab ettevõtte võlgnevuse vähenemist palga alal; kirjend rajooni rahandusosakonna konto (maksude alal) kreeditis näitab, et üheaegselt kohustuse vähenemisega tööliste ja teenistujate vastu rbl. 600.— võrra tekkis ettevõttel uus kohustus sama summa peale rajooni rahandusosakonna vastu. Kahekordne kirjendamine ja temast tingi-

tud kontode korrespondeerimine avastasid operatsiooni olemuse, mis on registreeritud tööliste ja teenistujate ja rajooni rahandusosakonna (maksude alal) kontol. Ettevõte pidas kinni töölistel ja teenistujatel saadaolevast palgast tulumaksu summa; ent kuna töölistelt ja teenistujatelt kinnipeetavad maksud (nagu igasugusedki maksud) tasutakse riigile tema kesk- või kohalike rahandusorganite näol, siis ettevõte, vähendades oma kohustust tööliste ja teenistujate vastu neil maksta oleva tulumaksu summa võrra, samal ajal kajastas oma kohustuse tekkimise rajooni rahandusosakonna vastu summas, mis on võrdne töölistelt ja teenistujatelt kinnipeetud tulumaksu suurusega.

Teine kirjend rbl. 400.— peale on samuti tehtud tööliste ja teenistujate konto deebetis, kuid seejuures on krediteeritud arvelduste kontot hoiukassaga. Nõukogude Liidus kehtestatud korra järgi on riiklikkude laenude tellimine, mida teostatakse töötajate seas range vabatahtlikkuse põhimõttel, pandud NSVL Rahandusministeeriumi Riiklike Hoiukassade ja Riikliku Krediidi Peavalitsusele hoiukassade kaudu. Ettevõtetele, asutustele ja organisatsioonidele on pandud kohustus kinni pidada töölistel ja teenistujail saadaolevast palgast järjekordsed maksud laenutellimise katteks ja kinnipeetud summad sisse maksta hoiukassasse, kelle kaudu on vormistatud tööliste ja teenistujate riigilaenu obligatsioonide tellimine. Teine kirjend kajastabki tööliste ja teenistujate palgast järjekordse maksu kinnipidamise operatsiooni vastavalt laenu tellimisele. Korrespondeering hoiukassa kontoga näitab, et ettevõte on kohustatud palgast kinnipeetud summa ära maksma hoiukassale.

Kolmanda numbri all on tehtud kirjend kassakonto kreeditisse rbl. 500.— peale. Selle kirjendi ühekülgne vaatlemine iseloomustab ainult raha väljamaksmise suurust kassast, kuid ei selgita selle kulu iseloomu ja otstarvet, Sidudes kirjendi kassakonto kreeditis sama summa kirjendiga varumiskaupade konto deebetis meie teeme kindlaks, et näidatud summa oli kulutatud põllumajandussaaduste ostuks.

Neljanda numbriga on märgitud kirjend kassakonto kreeditis summas rbl. 200.—. Selle operatsiooni järgi kassakonto kreedit korrespondeerub aruandekohustuslike isikute konto deebetiga. Kontode korrespondeering võimaldab teha järelduse, et antud juhul on arvestuses kajastatud kassast raha (rbl. 200.—) väljamaksmine aruandekohustuslikule isikule.

Viies operatsioon on kirjendatud Riigipanga arvelduskonto kreeditis summas rbl. 1.000.—. Kirjendit mõne teise konto deebetisse selle summa peale ei ole. Kuid meie näeme, et viienda numbri all on tehtud kaks deebetkirjendit: üks rahandusosakonna (maksude alal) konto deebetisse summas rbl. 600.— ja teine hoiukassa konto deebetisse summas rbl. 400.—. On selge, et viies kirjend kajastab operatsiooni võlgnevuse tasumise alal rajooni rahandusosakonnale ja hoiukassale summades, mis on kinni peetud töölistele ja teenistujaile kuuluvast palgast.

Kuuenda operatsiooni järgi on debiteeritud kassakontot ja krediteeritud arvelduskontot Riigipangas rbl. 4.000.—. See kirjend kajastab raha sissetulekut kassasse arvelduskontolt Riigipangas. Seitsmenda numbri all tehtud kirjend selgitab arvelduskontolt Riigipangas kassasse sissetulnud raha sihituse. Seitsmes kirjend, mis on tehtud rbl. 4.000.— peale tööliste ja teenistujate konto deebetisse ja kassakonto kreeditisse näitab, et see raha on kulutatud palkade väljamaksmiseks töölistele ja teenistujatele.

Kaheksas kirjend summas rbl. 6.000.— on tehtud kassakonto deebetisse ja jaeettevõtteis olevate kaupade konto kreeditisse. Niisugune kontode korrespondeerimine näitab, et rbl. 6.000.— laekus kassasse kui jaekaubandusettevõtte kaupade müügist laekunud läbimüügisumma.

Üheksas kirjend on tehtud samale summale (rbl. 6.000.—) Riigipanga arvelduskonto deebetisse ja kassakonto kreeditisse. See kirjend näitab, et kaupade müügist kassasse laekunud raha on ettevõte ilma viivituseta sisse maksnud arvelduskontole Riigipangas. Järelikult ettevõte ei riku finantsdistsipliini ja hoiab rahalised vahendid Riigipangas oma arvelduskontol.

Kümnes kirjend on tehtud kassakonto deebetisse ja aruandekohustuslike isikute konto kreeditisse rbl. 100.— peale. See kirjend kajastab aruandekohustusliku isiku poolt varem saadud avansi jäägi kassasse tagasimaksmist. Kui me teeksime katset analüüsida majanduslikku operatsiooni kassakonto deebeti kirjendi ühekülgse uurimise alusel, siis meie järeldused oleksid väga piiratud ega avastaks selle operatsiooni olemust. Meie saaksime märkida rahaliste vahendite jäägi suurenemist kassas, kuid sularaha suurenemise põhjused kassas jääksid selgitamata.

Vaadeldes kirjendit aruandekohustuslike isikute konto kreeditis väljaspool seost korrespondeeriva kassakontoga, meie võime ainult märkida aruandekohustuslike isikute võlgnevuse vähenemise fakti, kuid meie ei saa ära seletada, millest see vähenemine on tingitud, kas aruandekohustuslik isik ostis ehk saadud avansist mingisuguseid materiaalseid väärtusi ja andis need ettevõtte lattu; kas aruandekohustuslik isik tasus ehk saadud avansist mingisuguseid kulusid (näiteks komandeerimise kulusid) ja ettevõte võttis need kulud oma arvele, või lõpuks aruandekohustuslik isik maksis kassasse sisse avansijäägi.

Niisiis kontodel tehtud kirjendite ühekülgne uurimine ilma korrespondentliku sidemeta nende vahel ei selgita nende kirjendite mõtet. Korrespondentlik side kontode vahel annab võimaluse selgitada ühele või teisele kontole tehtud iga kirjendi tähendust ja just sellega põhjalikult analüüsida ja avastada ettevõttes sooritatud majanduslike operatsioonide olemuse. Ja selles seisnebki kahekordse kirjendamise meetodi ja sellest meetodist tingitud kontode korrespondeerimise tunnetuslik tähtsus.

§ 25. KONTOD MAJANDUSLIKE PROTSESSIDE ARVESTAMISEKS (ÜLDINE ISELOOMUSTUS)

Sotsialistlikus ühiskonnas kogu maa ja üksikute ettevõtete ning organisatsioonide majanduse arenemine toimub rahvamajanduse plaanipärase, proportsionaalse arendamise majandusliku seaduse alusel, kooskõlas sotsialismi põhilise majandusseaduse nõuetega.

Plaanid, mis kinnitatakse üksikutele ettevõtetele ja organisatsioonidele, on kogu NSV Liidu rahvamajanduse arendamise plaani koostisosaks. Neis plaanides, nagu kogu meie maa rahvamajanduse arendamise plaanides, mis on koostatud sotsialismi majandusseaduste nõuete arvestamisega, kajastuvad sotsialistliku ökonoomika arenemise seaduspärasused, sotsialistliku ühiskonna liikmete materiaalse heaolu ja kultuuri pideva kasvu mastaabid ja tempo.

Nõukogude Liidu iga ettevõte, taotledes temale kinnitatud plaaniliste ülesannete täitmist ja ületamist, võtab sellega osa kogu rahvamajanduse plaani täitmisest. Kuid ettevõtete tegevus ei ole ühesugune; ühtedes ettevõtetes valmistatakse töös

tustooteid, teised toodavad põllumajandussaadusi, kolmandad transpordivad tooraineid, materjale, kütust, tööstustooteid, põllumajandussaadusi ja teisi esemeid, mis on vajalikud ettevõtete majanduslikuks tegevuseks ja rahva tarbimiseks, neljandad tegelevad rahvatarbimise kaupade kaubandusega jne.

Üheks raamatupidamise põhiülesandeks on kontroll majanduslike ja finantsplaanide täitmise üle. See kontroll on efektiivne ainult sel juhul, kui kirjendite sisu raamatupidamise kontodel, millede abil kõik majanduslikud operatsioonid grupeeritakse nende ühesuguse majandusliku tunnuse järgi, vastab majandusliku tegevuse näitajate sisule, mis on ette nähtud ettevõtte tööplaanis.

Järelikult kontode süsteemi väljatöötamisel kontrolliks majanduslikkude protsesside üle on alati tarvis arvestada ettevõtte tegevuse iseloomu, lähtuda tema plaani sisust.

Nagu juba märgitud, võib iga ettevõte teostada oma majanduslikku tegevust vastavalt temale kinnitatud plaanile, kui tema käsutuses on materiaalseid ja rahalisi ressursse, millede suurus määratakse kindlaks vastavalt tema majandusliku tegevuse iseloomule ja ulatusele. Vaadeldes raamatupidamisbilansi aktiva struktuuri märkisime, et ettevõtte vahendite koostis määratakse kindlaks tema majandusliku tegevuse iseloomuga.

Edasi, läbi arutades majanduslike operatsioonide üksikuid tüüpe meie tegime kindlaks, et iga operatsiooni mõjul toimub üks või teine muudatus ettevõtte vahendite koostises ja moodustamise allikates: ühtedel juhtudel need suurenevad, teistel vähenevad. Registreerides dokumentide abil kõik majanduslikud operatsioonid ja grupeerides need operatsioonid kontodel, mis avatakse eraldi igale vahendite liigile (koostise ja moodustamise allikate järgi), meie viime ettevõtte majandusliku tegevuse näitajad teatud süsteemi ja sellega kindlustame täieliku kontrolli võimaluse ettevõtte majandusliku ja finantsilise tegevuse plaani täitmise üle.

Seoses sellega tekib küsimus, kas on vaja eraldi kontosid majanduslike protsesside arvestamiseks, kui need protsessid kajastatakse majanduslike operatsioonide mõjul vahendite koostise ja moodustamise allikates toimunud muudatusi arvestavatel kontodel?

Et õigesti vastata sellele küsimusele, arutame läbi näite kauba operatsioonide kajastamisest jaekaubandusliku ettevõtte raamatupidamises ühe päeva jooksul.

Oletame, et päeva algul oli kaupluses kaupu rbl. 60.000.— eest. Päeva jooksul on sooritatud kaupluses järgmised operatsioonid:

1. Saadi kaupu hankijatelt . . . . . rbl. 10.000.—
2. Saadi kaupu oma organisatsiooni tootmisettevõttelt . . . „ 3.000.—
3. Müüdud kaupu sularaha eest (raha laekus kassasse) . . „ 12.000.—
4. Alandatud müügihindu mõnedel kaupadel. Hindade alandamine (allahindlus) moodustab . . . . . „ 500.—
5. Maha kantud ja hävitatud kõlbmatuks muutunud kaupu . „ 100.—
6. Hankijatele tagastatud partii kaupu sordi mittevastavuse pärast lepingule . . . . . „ 1.400.—

Kajastame need operatsioonid kontol «Kaubad jaeettevõtteis»:

Konto «Kaubad jaeettevõtteis»

D-t		K-t	
S.	*60.000.—*	12.000.—	(3
1)	10.000.—	500.—	(4
2)	3.000.—	100.—	(5
		1.400.—	(6
Käibed	13.000.—	Käibed	14.000.—
S.	*59.000.—*		

Kirjendite kokkuvõte konto «Kaubad jaeettevõtteis» kreeditis võrdub rbl. 14.000.—. Sellesse summasse ei kuulu mitte ainult operatsioonid kaupade müügi alal, vaid ka muud operatsioonid, mis kutsuvad esile kaupade jäägi vähenemise.

Meie näitasime kontol «Kaubad jaeettevõtteis» operatsioonide näitlikke kirjendeid ühe päeva eest. Kuu kohta kirjendite arv suureneb 25—26 korda. Järelikult, et konto «Kaubad jaettevõtteis» kirjendite järgi kindlaks määrata, kuidas meie ettevõte täidab plaani kaupade müügi (realiseerimise) alal kuu jooksul, tuleks kõigist konto kreeditipoolel tehtud kirjenditest noppida välja ainult need summad, mis kajastavad operatsioone kaupade müügi alal elanikkonnale.

Säärast liiki väljanoppimist kaupade konto kirjenditest tuleks kasutada iga kord, kui tekib vajadus kontrollida kaupade jaemüügiplaani täitmist. Kuna aga plaani täitmist tuleb kontrollida iga päev, siis neid väljavõtteid tuleks teha väga sageli. On arusaadav, et selline kontrollimise viis kauba jaemüügiplaani kui kaubandusliku ettevõtte tähtsaima ülesande üle on äärmiselt puudulik.

Tunduvalt lihtsam ja sobivam oleks avada kaupade müügi (realiseerimise) konto, millele grupeerida ainult kaupade müügi operatsioonid, mitte segades neid teiste operatsioonidega, mis kutsuvad esile kaupade jäägi vähenemise jaemüügi ettevõttes.

Tuleme tagasi äsja meie poolt vaadeldud näite juurde. Kaupade sularahas müügi operatsioonide kajastamisel ilma nende operatsioonide kandmiseta kaupade realiseerimise kontole, meie teeksime omavahel korrespondeerivatele kontodele järgmise kirjendi:

Konto «Kaubad jaeettevõtteis»		Konto «Kassa»	
D-t	K-t	D-t	K-t
S. 60.000.—		S. 300.—	
	12.000.— (1 ← →	1) 12.000.—	

Grupeerides kaupade müügioperatsioonid vahepealsele kontole «Kaupade jaemüük» me nagu jaotaksime kaupade müügioperatsiooni kaheks orgaaniliselt omavahel seotud osaks:

1) kaupade müügist saadud raha laekumise fakti kajastamine arvestuses;

2) müüdud kaupade mahakandmine.

Kirjendid jooksva arvestuse kontodel, pärast kaupade müügioperatsiooni jaotamist, kujunevad järgmiseks:

Konto «Kaubad jaettevõtteis»		Konto «Kaupade jaemüük»		Konto «Kassa»	
D-t	K-t	D-t	K-t	D-t	K-t
S.60.000.—				S. 3.00.—	
	12.000.— (2 ← → 2)	12.000.—	12.000.— (1 ← →	1) 12.000.—	

Nüüd on meil ühe kirjendi asemel kaks kirjendit, kuid majandusliku operatsiooni tulemus ei ole sellest muutunud: nii nagu arvestuse esimeses variandis, kajastavad kirjendid kontodel kaupade jäägi vähenemist rbl. 12.000.— võrra ja rahajäägi samasugust suurenemist kassas. Kuid nüüd ei ole meil enam vajadust tegelda müügi väljanoppimisega kir-

jenditest, mis tehtud kaupade väljumise kohta kontol «Kaubad jaeettevõtteis», sest need andmed on nüüd kajastatud kaupade jaemüügi kontol.

Sel viisil raamatupidamise kontode süsteemi erilise kaupade müügi käibeid arvestava konto sisseviimine kindlustab:

esiteks, kaupade liikumise ja jääkide täpse arvestuse jaeettevõtteis; need andmed kajastuvad kontol «Kaubad jaeettevõtteis»;

teiseks, täpse arvestuse kaupade müügi kohta, järelikult igapäevase jooksva kontrolli jaemüügi kaubakäibe plaani täitmise üle; need andmed kajastuvad kaupade jaemüügi kontol.

Kolmest kontost, mis meie poolt on kasutatud kaupade müügioperatsiooni arvestamiseks, kontod «Kaubad jaeettevõtteis» ja «Kassa» kuuluvad majanduslike vahendite arvestuse kontode hulka, kuna kaupade jaemüügi konto kuulub majanduslike protsesside arvestuse kontode hulka.

Raamatupidamise praktikas rakendatakse majanduslike protsesside arvestuse kontosid üsna laialdaselt.

Nii kasutatakse tootmisettevõtteis valmistoodangu realiseerimise kontot, millel kajastatakse käibeid omatoodangu realiseerimise alal, kindlustades sellega jooksva kontrolli toodangu turustamise plaani täitmise üle. Sama sihiga kasutatakse kontosid toodangu tootmisest väljalaske arvestuseks, toodangu omahinna plaani täitmise kontrollimiseks, materjalide varumise plaani täitmise kontrollimiseks; palgafondi plaani täitmise kontrollimiseks; kulude eelarve jälgimiseks jne.

Käesoleva raamatu järgnevatel lehekülgedel põhiliste majanduslike operatsioonide arvestamise ja kontode liigituse meetodite käsitlemisel vaadeldakse majanduslike protsesside arvestamise kontosid üksikasjalisemalt. Kuid nende kontode mõningad iseärasused, mis täpsustavad meie poolt varem tehtud järeldusi kontode struktuuri ja nende seose kohta bilansiga, on tarvilik märkida juba siinkohal.

Kajastades kaupade müügikontol kaupade müügioperatsioone jaeettevõttest meie debiteerisime ja krediteerisime seda kontot ühesuguste summadega. Ei ole raske teha järeldust, et operatsioonide niisuguse kajastamise viisi juures kaupade müügikontol kunagi ei ole saldot ja järelikult, see konto kuidagi ei ole seotud bilansiga.

Kontosid, milledel registreeritakse ja kontrollitakse kaubanduslike ettevõtete kaupade müügioperatsioone kauplustes ja ladudes ning valmistoodangu realiseerimise käibeid töös-

tusettevõtetes ühesugustes summades (ühes ja samas hinnangus) nende kontode deebetis ja kreeditis, nimetatakse operatsioonilisteks või statistilisteks kontodeks.

Deebet- ja kreeditkäivete hinnete ühtsus ja saldo puudumine nendel kontodel on nende iseloomustavamaks struktuuriliseks tunnuseks. Operatsioonilise konto deebetis või kreeditis tehtud kirjend alati kordub tema vastaspoolel, s. o. läheb nagu transiidina läbi konto, mille tõttu niisuguseid kontosid nimetatakse ka transiitkontodeks.

Raamatupidamises rakendatakse ka teisi kontosid plaanitäitmise kontrollimiseks ettevõtte töö üksikutel aladel. Nii näiteks võib avada palgafondi kasutamise kontrollimiseks palgakonto, mille deebetipoolel kuu jooksul arvestatakse (kogutakse) kõik palgasummad, mis arvutatud ettevõtte töötajaile. Kuu lõpul kõik summad, mis arvestatud kuu jooksul palgakonto deebetipoolel, kantakse üle (selle konto kreediti kaudu) kontodele, mis on määratud ettevõtte kõigi kulutuste arvestuseks. Selle kirjendi tulemusena palgakonto suletakse.

Peale palgakonto võidakse avada veel teisi kontosid, mille abil kuu vältel teostatakse kontrolli ettevõtte teatud kululiikide üle, mis on ette nähtud majandusliku tegevuse plaaniga. Kuu lõpul niisugustel kontodel arvestatud (kogutud) kulutused kantakse üle (jaotatakse) teistele kontodele ja sel viisil neil kontodel, nagu palgakontolgi, saldot ei ole.

Niisuguste kontode ülesandeks on arvestada (koguda ühele kontole) teatud liiki kulusid, et sellega nende üle kontrolli teostada ja siis (kuu lõpul) üle kanda (jaotada) kontodele, mis on määratud ettevõtte kõigi kulude arvestamiseks (näiteks, tootmiskulud, käibekulud). Niisuguseid kontosid nimetatakse kogumis-jaotamiskontodeks.

Nagu operatsioonilistel kontodel ei ole ka neil kontodel kuu lõpul saldot ja järelikult ei ole nad seotud ei bilansi aktivaga ega passivaga. Kuid ei saa öelda, et kõigil majanduslike protsesside arvestuse kontodel ei ole saldot. Mõnedel majanduslike protsesside arvestuse kontodel on kuu lõpuks ka saldo, kusjuures see saldo võib olla kas deebetipoolne või kreeditipoolne. Vaatleme üht sellistest kontodest.

Oletame, et valmistoodang tootmisettevõttes arvestatakse hulgihindades. Sel juhul valmistoodete realiseerimise kontol, nagu meie poolt vaadeldud jaeettevõtte kaupade müügi arvestuse näiteski, ei ole saldot, sest et operatsioonid valmistoodete realiseerimise alal kantakse valmistoodete realiseerimise konto deebetisse ja kreeditisse ühesuguses hindes (hulgihindades).

Kuid valmistoodangu arvestust tootmisettevõtte laos võib pidada ka mitte hulgihinnas, vaid selle omahinnas. Viimasel juhul valmistoodete realiseerimise konto kreeditisse kantakse toodangu realiseerimise käive hulgihindades, deebetisse aga nende tegelikus omahinnas. Vahe toodangu realiseerimise käibe vahel hulgihindades (realiseerimise konto kreedit) ja sellesama toodangu realiseerimise käibe vahel selle omahinnas (realiseerimise konto deebet) annab saldo, mille suurus näitab finantsilise tulemuse summat, mis ettevõte on saanud oma toodangu realiseerimisel.

Kreeditsaldo tähendab, et ettevõte sai kasumit, kuna toodangu realiseerimisest laekunud summa hulgihindades ületab tema omahinna (s. o. ettevõtte kulutuste summa realiseeritud toodangu valmistamiseks).

Deebetsaldo valmistoodete realiseerimise kontol näitab, et ettevõte sai kahjumit, kuna ettevõtte kulutused realiseeritud toodangu valmistamisel (tema omahind) on kõrgemad sama toodangu realiseerimisest laekunud summadest.

Kahjumi saamine toodangu realiseerimisest on nõukogude ettevõtetes harukordne nähtus, kuna selliseid juhtumeid aga mõnikord veel esineb, ei või meie neid arvestuses ignoreerida.

Selgitame kahe näite varal valmistoodete realiseerimise arvestuse korda. Esimesel juhtumil realiseeritud toodete omahind on madalam hulgihinnast ja teisel juhtumil, vastupidi, kõrgem.

Oletame, et ettevõte realiseeris valmistooteid hulgihindades (ilma käibemaksuta) rbl. 15.000.— eest. Raha laekus arvelduskontole Riigipangas. Realiseeritud toodete omahind moodustab rbl. 12.000.—.

Esimene kirje peab kajastama raha laekumist toodangu realiseerimisest hulgihindades ja teine — realiseeritud toodangu mahakandmist tema tegelikus omahinnas.

Jooksva arvestuse kontodel kirjendatakse seda operatsiooni järgmiselt:

Konto «Valmistooted»

D-t	K-t
S. 80.000.—	
	12.000.— (2←→2)

Konto «Valmistoodete realiseerimine»

D-t	K-t
12.000.— (2←→2)	15.000.— (1←→1)
	S. 3.000.—

Konto «Arvelduskonto Riigipangas»

D-t	K-t
S. 60.000.—	
15.000.— (1←→1)	

Antud juhtumil realiseerimise konto saldo näitab, et ettevõte sai kasumit rbl. 3.000.—. See kasum (kui ei oleks kuu lõpuni teisi operatsioone) tuleks kajastada bilansi passivas kirjel «Aruandeaasta kasum».

Oletame nüüd, et ettevõte realiseeris toodangu sama rbl. 15.000.— eest, kuid tema omahind ei moodusta mitte rbl. 12.000.— nagu esimeses näites, vaid rbl. 16.000.—.

Sel juhtumil kirjendid kontodel võtavad järgmise kuju:

Konto «Valmistooted»		Konto «Valmistoodete realiseerimine»		Konto «Arvelduskonto Riigipangas»	
D-t	K-t	D-t	K-t	D-t	K-t
S. 80.000.—	16.000.—(2	2)16.000.—	15.000.—(1	*S. 60.000.—*	1) 15.000.—
		S. 1.000.—			

Antud juhtumil näitab saldo realiseerimise kontol, et ettevõte sai kahjumit rbl. 1.000.—. See kahjum tuleb näidata bilansi aktivas kirje all «Aruandeaasta kahjum».

Valmistoodete realiseerimise konto, kus toodangu realiseerimise käibed arvestatakse nii deebetis kui ka kreeditis erinevates hindades, muutub operatsioonilisest kontost operatsioonilis-tulemuslikuks kontoks, kuna antud juhul sellel kajastatakse peale toodangu realiseerimise käivete ka nendest operatsioonidest saadud finantsilised tulemused.

Meie vaatlesime mõningate kontode ülesannet majanduslike protsesside arvestusel ja majanduslike operatsioonide kajastamise korda nendel. Meie poolt vaadeldud kontod kaugeltki ei esita kõiki neid kontosid, mida kasutatakse majanduslike protsesside arvestamiseks; kuid need kontod, mida me vaatlesime, täpsustavad järeldusi, mis me tegime majanduslike vahendite kontode arutamise juures.

Esiteks, raamatupidamiskontod võivad olla mitte ainult aktivakontod või passivakontod, nagu see oli näidatud § 23, vaid ka kontod, millel hoopiski ei ole saldot, kajastades ainult üksikute majanduslike protsesside või kulude üksikute liikide käibeid, mis kuu lõpul kantakse üle teistele kontodele (transiitkontod).

Teiseks, kontod võivad olla mitte ainult aktivakontod või passivakontod, vaid ka aktiva-passivakontod, s. o. niisugused, milledel võib olla nii deebetsaldo kui ka kreeditsaldo.

Need järeldused on vajalikud ära märkida, kuna me edaspidi kohtume ka teiste transiitkontode ning aktiva-passivakontode liikidega.

§ 26. KONTODE SEOS DOKUMENTIDEGA, RAAMATUPIDAMISE KIRJENDITE KOOSTAMINE, MAJANDUSLIKE OPERATSIOONIDE KRONOLOOGILINE JA SÜSTEMAATILINE REGISTREERIMINE

Kirjendid tehakse kontodele alg- või koonddokumentide alusel. Dokumentides on registreeritud majanduslikud operatsioonid, kuid ei ole näidatud, millistel kontodel neid operatsioone tuleb kirjendada. Seepärast tuleb dokumendid pärast nende kontrollimist ja vastuvõtmist läbi töötada.

Dokumentide läbitöötamine raamatupidamises seisneb korrespondeerivate kontode märkimises igale dokumendis kajastatud operatsioonile.

Korrespondeerivate kontode märkimise protsessi nimetatakse dokumentide konteerimiseks (itaaliakeelsest sõnast konto) ja kirjalikus vormis väljendatud korrespondentsilist sidet kontode vahel — raamatupidamise kirjendiks.

Ei tule ära vahetada raamatupidamise kirjendeid bilansi kirjetega.

Bilansi kirje on ettevõtte vahendite koostise ja vahendite moodustamise allikate grupeerimise viis bilansis. Raamatupidamise kirjend on kontodevahelise korrespondentsliku seose kirjalik väljendusviis, mis iseloomustab arvestuses registreeritud majandusliku operatsiooni ökonoomilist tähtsust. Raamatupidamise kirjendeid nimetatakse mõnikord ka arvestusvalemiteks.

Nagu juba märgitud peatükis «Raamatupidamisbilanss», jaotatakse kõik majanduslikud operatsioonid liht- ja liitoperatsioonideks. Seepärast ka raamatupidamise kirjendid jagunevad neis kajastatud majanduslike operatsioonide keerukuse astme ja majandusliku tähenduse poolest liht- ja liitkirjendeiks.

Raamatupidamise lihtkirjendiks nimetatakse niisugust kirjendit, milles debiteeritakse ja krediteeritakse ühte kontot, näiteks:

Konto «Aruandekohustuslikud isikud» deebet
Konto «Kassa» kreedit . . . . . **rbl. 300.—**

või

Konto «Kassa» deebet
Konto «Arvelduskonto Riigipangas» kreedit . . **rbl. 5.000.—**

Raamatupidamise liitkirjendiks nimetatakse niisugust kirjendit, milles üks konto korrespondeerub kahe või mitme kontoga, s. t. üht kontot debiteeritakse ja kaht või rohkemaid kontosid krediteeritakse, või vastupidi, üht kontot krediteeritakse ja kaht või rohkemaid kontosid debiteeritakse.

Toome raamatupidamise liitkirjendi näite:

Konto «Majapidamismaterjalid» deebet . . . . . **rbl. 50.—**
Konto «Kütus» deebet . . . . . **rbl. 150.—**
Konto «Aruandekohustuslikud isikud» kreedit . . **rbl. 200.—**

Selles kirjendis kajastatud majandusliku operatsiooni mõte on selge: ettevõte soetas majapidamismaterjale rbl. 50.— eest ja kütust rbl. 150.— eest, kusjuures soetatud materjalid ja kütus tasuti aruandealustest summadest. Nii kajastatakse ettevõtte mitmekülgne majanduslik tegevus raamatupidamise kirjendite väheses, kokkusurutud sõnastuses.

Ei ole lubatud koostada raamatupidamise kirjendeid, milles debiteeritakse kaht või rohkemaid kontosid ja üheaegselt krediteeritakse mitut kontot (kaht ja rohkem). Säärased kirjendid võivad esineda ainult dokumentide grupeerimise tulemusena, mis kajastavad ökonoomiliselt mitmesuguseid majanduslikke operatsioone. Kuid sel juhtumil kaob kontode vahel korrespondeeriv side ja järelikult ei avane majanduslike operatsioonide ökonoomiline sisu. Kuid raamatupidamise kirjendite tähtsus selles nimelt seisnebki, et nad kajastavad majanduslike operatsioonide olemust, s. o. ökonoomilist mõtet. Kui raamatupidamise kirjend ei täida seda funktsiooni, kaotab ta mõtte ja õiguse eksisteerimisele.

Raamatupidamise kirjendite koostamine on küllalt keerukas ja vastutusrikas ülesanne. Et õigesti koostada raamatupidamise kirjendit, on tarvis hästi tunda majandi ökonoomikat, aru saada iga majandusliku operatsiooni mõttest ning tähtsu-

sest ja selgesti kujutada endale ette iga konto ülesannet, s. o. tema majanduslikku iseloomustust. Seepärast usaldatakse raamatupidamise kirjendite koostamise töö tavaliselt ainult kvalifitseeritud töötajaile.

Väikestes ettevõtetes, kus raamatupidamise aparaat tavaliselt on väike, teeb seda tööd pea-(vanem)raamatupidaja. Suurtes organisatsioonides ja ettevõtetes, kus raamatupidamise aparaat koosneb mitmest osakonnast (kauba-, arveldusjne.), usaldatakse dokumentide läbitöötamine ja raamatupidamise kirjendite koostamine nende osakondade vanemraamatupidajatele, kusjuures vastutus raamatupidamise kirjendite õigsuse eest ka sel juhul jääb pearaamatupidajale; iga kirjend, ükskõik kelle poolt ta on koostatud, kirjutatakse alla raamatupidamise juhataja (pea- või vanemraamatupidaja) poolt ja viimase äraolekul — tema asetäitja poolt.

Raamatupidamise kirjendite selline tähtsus nõuab nende täpset vormistamist raamatupidamise dokumentide kujul, mis on kohustuslikud juhindumiseks ja täitmiseks kõigile raamatupidamise töötajatele. Seepärast on NSVL Rahandusministeeriumi poolt kindlaks määratud, et iga raamatupidamise kirjend (liht- kui ka liitkirjend) koostatakse erilise dokumendi näol, mida nimetatakse m e m o r i a a l o r d e r i k s.

Memoriaalorder on organisatsiooni pea- või vanemraamatupidaja korraldus või käsk raamatupidamise töötajatele kirjendada majanduslik operatsioon (või mitu ühesugust majanduslikku operatsiooni), mis on kajastatud ligilisatud alg- või koonddokumentides, vastavalt antud memoriaalorderis näidatud kontode korrespondeeringule. Memoriaalorder koostatakse järgmise vormi kohaselt (vt. lk. 161).

Tuleb märkida, et praktikas omistatakse töö lihtsustamiseks igale kontole peale tema nimetuse veel number (šiffer). Seepärast ei näidata memoriaalorderites korrespondeerivate kontode nimetusi, vaid nende numbrid, mis tunduvalt lihtsustab tööd dokumentide läbitöötamisel ja memoriaalorderite koostamisel, samuti soodustab arvestuse mehhaniseerimist.

Memoriaalordereid võib koostada trükitud plankidel; kuid lubatakse kasutada ka templit, mille ülaltähendatud rekvisiite sisaldavad jäljendid lüüakse otse dokumentidele. Mõningatel juhtumitel on memoriaalorderid trükitud dokumentidele enestele kui nende täiendavad rekvisiidid. Mõnikord sõna «Memoriaalorder» asendatakse ühe sõnaga «Kirjend».

MEMORIAALORDER NR. 7

Kirjendada jaanuarikuus

Alus (viide dokumendile või kirjendi sisu)	Debiteeritav konto	Krediteeritav konto	Summa	
Raha väljaminek kassast vastavalt kassaaruandele nr. 2 — 4. jaanuarist 1954. a. ja kassa väljaminekuorderitele nr. 7, 8, 9	Aruandekohustuslikud isikud . . .	Kassa	300.	—
	Majapidamismaterjalid . . .	Kassa	75.	—
	Varumiskaubad . . .	Kassa	160.	50
Kokku	—	—	535.	50

4. jaanuaril 1954. a.

Pea-(vanem)raamatupidaja ..... (allkiri)

Lisa: 4 lehel.

Memoriaalordereid ei koostata alati algdokumentide alusel. Nagu juba märgitud peatükis «Majanduslike operatsioonide dokumentatsioon», esitatakse paljudel juhtudel algdokumendid raamatupidamisse koonddokumentide juures (tavaliselt materiaalselt vastutavate isikute aruannete juures). Seepärast koostatakse memoriaalorderid sagedamini koonddokumentide, mitte aga algdokumentide alusel.

Koonddokumendid koostatakse mõnikord mitme päeva kohta ja nad haaravad niisugustel juhtudel suurema arvu majanduslikke operatsioone. Isegi neil juhtudel, kui koonddokumendid (aruanded) koostatakse ühe päeva kohta (näiteks hulgilao kohta), võib neile lisandatud algdokumentide arv olla nii suur, et ühe koonddokumendi jaoks tuleb koostada mitte üks, vaid mitu memoriaalorderit.

Nii näiteks iga kassaaruande jaoks, mis esitatakse raamatupidamisele igapäev ühes kõigi algdokumentidega (kassa sissetuleku- ja väljaminekuorderid), koostatakse kaks memoriaalorderit: üks kassakonto deebeti ja mitmesuguste kontode kreediti jaoks (vastavalt operatsioonide iseloomule, mis

on seoses raha laekumisega kassasse) ja teine — kassakonto kreediti ja mitmesuguste kontode deebeti jaoks (vastavalt operatsioonide iseloomule, mis on seoses raha väljaminekuga kassast).

Dokumentide läbitöötamise ja memoriaalorderite koostamise protsess koonddokumentide alusel, mis sisaldavad mitmekesiseid majanduslikke operatsioone, jaguneb tavaliselt üksikuteks etappideks.

Pärast kõigi algdokumentide kontrollimist on tarvis need liigitada nende kontode ühesuguse korrespondeeriva tunnuse järgi. Üheaegselt liigitamisega märgitakse igale algdokumendile tema kirjendi korrespondeerivad kontod. Kui koonddokument on koostatud nii, et temasse on sisse kantud iga algdokument eraldi real, nagu see on näiteks kassaaruandes, siis niisugune korrespondeerivate kontode märkimine tehakse koonddokumendile endale (eriti selleks ettenähtud lahtris).

Neil juhtudel, kui koonddokumendile lisandatakse mitu isesuguse korrespondeeringuga algdokumenti, on otstarbekohane koostada grupeerimisleht, kuhu märgitakse raamatupidamise kirjendid, mis on koostatud ligilisatud ühesuguse korrespondeeringuga algdokumentide põhjal.

Mõningatel juhtudel lubatakse memoriaalorderite koostamiseks grupeerida mitme päeva, mõnikord isegi terve kuu dokumente. Niisugustel juhtudel läbitöötatud (korrespondeerivate kontode järgi märgitud) dokumendid kantakse erilistesse kogumisandmikesse (žurnaalidesse), mis on lahtritesse jagatud nii, et neisse on võimalik kõigi ligilisatud dokumentide summad sisse kanda korrespondeerivate kontode viisi, kuid memoriaalordereid ei koostata siis enam mitte iga dokumendi järgi, vaid neisse andmikesse (žurnaalidesse) tehtud kirjendite kokkuvõtete järgi.

Dokumentide läbitöötamise kord raamatupidamises ja memoriaalorderite koostamise tähtajad määratakse kindlaks kõrgemalseisvate organisatsioonide poolt väljaantavate eriliste juhenditega. Tarbijate kooperatsioonis on dokumentide läbitöötamise ja memoriaalorderite koostamise kord kindlaks määratud juhendiga, mis on kinnitatud Tsentrosojuzi juhatuse poolt kõigile NSV Liidu tarbijate kooperatiividele ja tarbijate kooperatiivide liitudele.

Kuid sõltumata sellest, missuguse aja kohta koostatakse memoriaalorderid, tuleb kõik raamatupidamisse saabuvad

dokumendid reeglikohaselt kontrollida ja läbi töötada nende saabumise päeval või igal juhul saabumise päevale järgneval päeval.

Memoriaalorderid, mis on koostatud vahetult alg- ja koonddokumentide järgi või dokumentide eelneva grupeerimise teel kogumisandmikes (žurnaalides), registreeritakse kronoloogilises ja süstemaatilises korras.

Kronoloogilist registreerimist, s. o. dokumentide (järelikult ka neis kajastatud majanduslike operatsioonide) kirjendamist selles järjestuses, millises nad saabuvad raamatupidamisse ja läbi töötatakse, teostatakse erilises raamatus, mida nimetatakse registeržurnaaliks. NSVL Rahandusministeeriumi poolt on kinnitatud registeržurnaali järgmine vorm:

Registeržurnaal
jaanuarikuu kohta 1954. a.

Memoriaal-orderite järjek. nr.	Orderite kuupäevad	Memoriaal-orderite summad
1	2. jaanuaril	1.800.—
2	2. jaanuaril	1.620.40
3	2. jaanuaril	240.60

Järjekorranumber, mille all on memoriaalorder kantud registeržurnaali, samuti tema registreerimise kuupäev märgitakse ära ka orderis endas. Memoriaalorderite numeratsioon määratakse kindlaks igaks kuuks alates number ühest. Kuupäev ja järjekorra number memoriaalorderis näitavad, et memoriaalorder on kantud registeržurnaali.

Süstemaatiline registreerimine seisneb memoriaalorderite kirjendamises jooksva arvestuse kontodele täpses vastavuses orderites näidatud korrespondeeringuga.

Sel viisil on memoriaalorderid arvestustöös selleks vahelüliks, mis seob majanduslike operatsioonide algregistreerimise, mida teostatakse dokumentide koostamise teel, nende operatsioonide järgneva (teistkordse) registreerimise ja süstematiseerimisega, mida teostatakse kronoloogilise (registeržurnaalis) ja süstemaatilise (kontodel) kirjendamise abil.

§ 27. SÜNTEETILINE JA ANALÜÜTILINE ARVESTUS

Õppides tundma raamatupidamisbilansi ehitust, mis kajastab ettevõtte kõigi vahendite mitmekesisust, me iseloomustasime tema üksikuid kirjeid kui ettevõtte vahendite koostise ja nende vahendite moodustamise allikate esialgse grupeeringu viisi, seisuga teatud kuupäevaks. Raamatupidamise kontod kui jooksva kontrollimise viis majanduslike vahendite liiklemise ja ettevõttes teostatavate majanduslike protsesside üle võimaldavad grupeerida ökonoomiliselt ühesuguseid majanduslikke vahendeid ja protsesse.

Ettevõtte vahendite ja majanduslike protsesside grupeeringut jooksva arvestuse kontodel, nagu iga muudki grupeeringut võib teha majanduslike vahendite ja protsesside suurema või vähema detailiseerimise astmega. Sõltuvalt detailiseerimise astmest jaotatakse majanduslike vahendite ja protsesside jooksvas arvestuses kõik raamatupidamise kontod sünteetilise ja analüütilise arvestuse kontodeks.

S ü n t e e t i l i s e arvestuse kontodel grupeeritakse mitmesugused majanduslikud vahendid ja protsessid, mis määravad ettevõtte või organisatsiooni majandusliku tegevuse sisu, ühesuguste majanduslike tunnuste järgi. Sellega luuakse tingimused üldistatud andmete saamiseks majanduslike (majanduslikult ühesuguste) vahendite üksikute liikide liikumise kohta — nende koostise ja moodustamise allikate järgi ja majanduslike protsesside üksikute liikide kohta, mis samuti on grupeeritud nende ühesuguste majanduslike tunnuste järgi.

A n a l ü ü t i l i s e arvestuse kontode abil jaotatakse majanduslikud vahendid ja protsessid, mis on grupeeritud sünteetilise arvestuse kontodel, nende üksikuteks elementideks (koostisosadeks).

Sünteetilise arvestuse kontod kindlustavad teatud liiki vahendite liikumist tervikuna kajastavate ü l d i s t a t u d näitajate saamist. Analüütilise arvestuse kontod kindlustavad ü k s i k u t e näitajate saamist, mis kajastavad üksikute vahendite liikide liikumist, iseloomustavad arveldusi üksikute organisatsioonidega, asutustega ja isikutega, kulude, tulude üksikuid liike jms.

Analüütilise arvestuse kontosid tavaliselt ei avata neil juhtudel, kui sünteetilise konto ulatuses tuleks avada a i n u l t ü k s analüütiline konto, mille kirjendid lihtsalt kordaksid sünteetilisel kontol kajastatud summasid.

Kõigil teistel juhtudel analüütilise arvestuse kontode avamine sünteetilistel kontodel kajastatud summade paralleelseks kirjendamiseks on kohustuslik.

Analüütilise arvestuse pidamine tuleneb ettevõtete töö operatiivse juhtimise konkreetsetest nõuetest, kontrolli teostamise vajadusest plaanide täitmise üle mitte üksnes ettevõtte kohta tervikuna, vaid ka tema üksikute alade kohta, kontrolli ülesannetest sotsialistliku omandi allesoleku üle, ettevõtte arvelduse seisundi üle teiste ettevõtetega ja isikutega, ettevõtte töö põhjaliku ja igakülgse analüüsi, isemajandamise tugevdamise, ebamajanduslikkuse vastu võitlemise ja rentaabluse tõstmise vajadusest.

Analüütilise arvestuse pidamine avab ja täpsustab sünteetilise arvestuse kontodel tehtud kirjendeid. Nii näiteks võib kirjendite alusel sünteetilisel kontol «Töölised ja teenistujad» saada üldistatud andmeid palgasummast, mis on arvestatud antud organisatsiooni kõigile töölistele ja teenistujaile, kinnipidamiste ja väljamaksude summast, mis on teostatud võlgnevuse tasumiseks kõigile töölistele ja teenistujatele ja kogu võlgnevuse jäägist töölistele ja teenistujaile. Kirjendid analüütilistel kontodel, mis avatakse sünteetilise konto «Töölised ja teenistujad» ulatuses palkade arvestamiseks üksikute tööliste ja teenistujate viisi, kindlustavad jooksva kontrolli palga arvutuse õigsuse üle ettevõtte igale töölisele, kinnipidamiste ja väljamaksete õigsuse ja õigeaegsuse, samuti iga töölise lõikes. Ainult konto «Töölised ja teenistujad» analüütilise arvestuse andmeil võib kindlaks teha, kas ettevõtte töötajatele arvutatud palgasumma vastab iga töölise osale ühiskondlikus koguproduktis.

Kui ettevõtte raamatupidamine avaks aruandekohustuslike isikutega arvelduste jaoks ainult sünteetilise konto «Aruandekohustuslikud isikud», ei oleks võimalik kontrollida arvelduste seisundit iga töötajaga, kes on saanud rahalisi avansse ühtede või teiste kulude maksmiseks. Avades sünteetilise konto «Aruandekohustuslikud isikud» ulatuses analüütilised kontod igale töötajale, kes on saanud rahalisi avansse teenistuslike kulude maksmiseks, saab ettevõtte raamatupidamine võimaluse kehtestada range kontrolli aruannete õigeaegse esitamise üle saadud avansside kohta, aruandekohustuslike isikute poolt tasutud kulude vastavuse üle sihitusele, milleks need olid välja antud, ja iga aruandekohustusliku isiku võlgnevuse seisu üle.

Kõik mis öeldud arvelduste kohta tööliste ja teenistujatega

palga alal, aruandekohustuslike isikutega neile väljaantud avansside alal, puutub samal määral ka teistesse kontodesse, mis on määratud arveldusteks organisatsioonidega, ettevõtetega, asutustega ja isikutega. Ei ole võimalik teostada arveldusi hankijatega, ostjatega ja teiste organisatsioonidega, asutustega ja isikutega, analüütilist arvestust pidamata, s. o. avamata vastavate sünteetiliste kontode ulatuses üksikuid analüütilisi kontosid arvlemiseks iga deebitoriga ja kreeditoriga.

Sel viisil on analüütilistel kontodel väga suur tähtsus ettevõtte arvevahekordade arvestamiseks teiste ettevõtetega, organisatsioonidega ja isikutega. Ilma analüütilise arvestuseta oleks lihtsalt võimatu pidada neid arveldusi. Neil ettevõtetel, kellel on arvelduste analüütiline arvestus heas korras, on võimalus õigeaegselt ja täpselt arveid õiendada oma kreeditoridega, vältida trahvi ja viivise maksmist viivituse pärast; samal ajal need ettevõtted nõuavad õigeaegselt sisse võlgnevuse oma deebitoridelt, laskmata mööda kindlaksmääratud maksete tähtaega (hagi aegumist) ja vältides aegunud deebitoorse võlgnevuse mahakirjutamist kahjumisse.

Analüütilisel arvestusel ei ole deebitoride ja kreeditoride arvelduste suhtes mitte ainult kontrolliv tähtsus. Ilma analüütilise arvestuseta on võimatu teostada kontrolli materiaalsete väärtuste allesoleku üle, kui nende väärtuste eest kannavad vastutust mitmed isikud. Selgitame seda kaupade arvestuse näitega tarbijate kooperatiivi jaemüügi ettevõtetes.

Oletame, et kõigi kaupade jääk tarbijate kooperatiivi kõigis kaubanduslikes jaeettevõtteis kuu alguks moodustas kokku rbl. 120.000.—, sellest kaupluses nr. 1 oli kaupu rbl. 60.000.— eest, kaupluses nr. 2 rbl. 20.000.— eest, kaupluses nr. 3 rbl. 25.000.— eest ja kaupluses nr. 4 rbl. 15.000.— eest. Materiaalselt vastutavateks isikuteks olid: kaupluses nr. 1 P. S. Grišin, kaupluses nr. 2 V. N. Petrova, kaupluses nr. 3 J. P. Sidorenko ja kaupluses nr. 4 — S. V. Galkin.

Aruandeperioodil (oletame, esimesel nädalal) kooperatiivi kaubandusettevõtteis sooritati järgmised operatsioonid:

1. Hankijatelt saabus kaupu rbl. 75.000.— eest, selle hulgas kauplusesse nr. 1 rbl. 45.000.— eest, kauplusesse nr. 2 rbl. 18.000.— eest ja kauplusse nr. 3 rbl. 12.000.— eest.

2. Kauplusest nr. 1 väljastati kaupu kauplusesse nr. 3 rbl. 7.000.— eest ja kauplusesse nr. 4 rbl. 5.000.— eest, kokku rbl. 12.000.— eest.

3. Kantakse maha müüdud kaubad: kauplusest nr. 1 rbl.

40.000.— eest, kauplusest nr. 2 rbl. 15.000.— eest, kauplusest nr. 3 rbl. 18.000.— eest ja kauplusest nr. 4 rbl. 7.000.— eest, kokku kantakse maha kaupu rbl. 80.000.— eest.

4. Kantakse maha hankijale tagastatud kaupu kauplusest nr. 2 rbl. 2.000.— eest ja kauplusest nr. 3 rbl. 900.— eest; kokku rbl. 2.900.— eest.

5. Kantakse akti järgi maha kõlbmatuks muutunud kaubad kaupluses nr. 3 rbl. 60.— ja kaupluses nr. 4 rbl. 40.— eest, kokku rbl. 100.— eest.

Kajastame need operatsioonid sünteetilisel kontol «Kaubad jaettevõtteis» ja analüütilistel kontodel, mis on avatud kaupade arvestuseks tarbijate kooperatiivi üksikutes kaubandusettevõtetes.

Sünteetiline arvestus

Konto «Kaubad jaettevõtteis»

D-t		K-t	
S.	*120.000.—*		12.000.— (2
			80.000.— (3
1)	75.000.—		2.900.— (4
2)	12.000.—		100.— (5
	87.000.—		95.000.—
S.	*112.000.—*		

Analüütiline arvestus

Konto «Kaubad kaupluses nr. 1»

Juhataja *P. S. Grišin*

D-t		K-t	
S.	*60.000.—*		12.000.— (2
1)	45.000.—		40.000.— (3
	45.000.—		52.000.—
S.	*53.000.—*		

Konto «Kaubad kaupluses nr. 2»

Juhataja *V. N. Petrova*

D-t		K-t	
S.	*20.000.—*		15.000.— (3
1)	18.000.—		2.000.— (4
	18.000.—		17.000.—
S.	*21.000.—*		

Konto «Kaubad kaupluses nr. 3»

Juhataja *J. P. Sidorenko*

D-t		K-t	
S.	*25.000.—*		18.000.— (3
1)	12.000.—		900.— (4
2)	7.000.—		60.— (5
	19.000.—		18.960.—
S.	*25.040.—*		

Konto «Kaubad kaupluses nr. 4»

Juhataja *S. V. Galkin*

D-t		K-t	
S.	*15.000.—*		7.000.— (3
2)	5.000.—		40.— (5
	5.000.—		7.040.—
S.	*12.960.—*		

Sünteetilisel kontol «Kaubad jaeettevõtteis» tehtud kirjendite analüüs võimaldab kindlaks teha kaupade jäägi suurenemise ja vähenemise üldsumma tarbijate kooperatiivis ühe nädala kohta, samuti kindlaks määrata kaupade üldjäägi tarbijate kooperatiivis nädala lõpuks. Kuid nende kirjendite järgi ei ole võimalik kindlaks teha, missugused operatsioonid toimusid üksikutes kaubandusettevõtetes, missugused on kaupade jäägid igas ettevõttes ja missugune on üksikute töötajate (kaubandusettevõtete juhatajate) materiaalse vastutuse suurus kaupade eest. Niisuguseid andmeid, nagu nähtub meie näitest, on võimalik saada ainult analüütilise arvestuse kontodel tehtud kirjendite alusel. Selles seisnebki analüütilise arvestuse kui sotsialistliku omandi puutumatuse tähtsaima kontrolli vahendi eriline tähtsus.

Kirjendid sünteetilise arvestuse kontodel annavad majanduslike operatsioonide üldistatud kajastuse. Sellepärast peetakse sünteetilist arvestust ainult r a h a l i s e s väljenduses. Rahaliste vahendite, väärtpaberite, deebitoride ja kreeditoride, fondide, Riigipanga krediitide ja muude vahendite ning nende allikate, peale kaubaliste materiaalsete väärtuste, analüütilist arvestust peetakse samuti ainult rahalises väljenduses.

Kaupade arvestust jaemüügiettevõtteis (kauplustes, müügitelkides, kioskites jne.) peetakse samuti ainult rahalises hindes selletõttu, et kaupade jaemüügi organiseerimine ise põhimõtteliselt lülitab välja võimaluse kaupu arvestada nendes ettevõtetes naturaalses väljenduses.

Põhivahendite, materjalide, kütuse, valmistoodangu, hulgiladudes olevate kaupade ja muude materiaalsete väärtuste, välja arvatud kaubad jaemüügiettevõtteis, analüütilist arvestust peetakse rahalises ja n a t u r a a l s e s väljenduses hoidmise k o h t a d e järgi (täpsemalt — materiaalselt vastutavate isikute järgi), samuti nende väärtuste liikide järgi (nimetused ja sordid). Analüütiliste kontode niisugune struktuur tugevdab arvestuse operatiivset ja tunnetuslikku tähtsust, tõstab raamatupidamise kui kontrolliva vahendi osa ettevõtte kaubaliste materiaalsete ressursside allesoleku jälgimisel ja nende vahendite kasutamisel vastavuses nende ülesandega ja kinnitatud kulunormidega (tootmises, ühiskondlikus toitlustamises jne.).

Mitte vähemat osa ei mängi analüütiline arvestus kontrolli teostamisel plaaniliste ülesannete täitmise üle. Kui sünteetilise konto «Kaubad jaeettevõtteis» järgi meie võime otsustada selle üle, kas kaupade jäägid tarbijate kooperatiivis tervikuna

vastavad kaubatagavarade normile, siis sünteetilise konto ulatuses avatud analüütilised kontod kindlustavad andmeid kaubajääkide kohta üksikute kaubandusettevõtete viisi ja seega võimaldavad otsustada selle üle, kas kaupade jäägid igas ettevõttes vastavad plaanis ettenähtud kaubajääkide suurusele.

Meie juba rääkisime sellest, et raamatupidamises kasutatakse peale majanduslike vahendite liikumist kontrollivate kontode ka kontosid majanduslike protsesside kontrollimiseks. Niisuguste kontode vajadust me näitasime konto «Kaupade müük» näite varal. Sünteetiline konto «Kaupade müük» kajastab kaubakäibeplaani täitmist kaubandusorganisatsiooni kõigis ettevõtteis üldistatud näitajates. Avades kaupade müügi analüütilised kontod üksikute ettevõtete viisi, me saame võimaluse teostada jooksvat kontrolli kaubakäibe plaani täitmise üle igas ettevõttes eraldi.

Analüütilist arvestust peetakse seega siis mitte ainult kontode jaoks, mis on määratud majanduslike vahendite ja nende allikate kontrollimiseks, vaid ka nende kontode jaoks, mis kontrollivad plaanitäitmist üksikute majanduslike protsesside liikide järgi.

Analüütilise arvestuse kontod on vahetult seotud nende sünteetiliste kontodega, millede ulatuses nad on avatud. Iga kirjend, mis on tehtud sünteetilise konto deebetis või kreeditis, peab olema tehtud vastavalt ühe või mitme analüütilise konto deebeti- või kreeditipoolel. Sünteetilise konto deebet- ja kreeditkäivete summad peavad sellepärast olema alati võrdsed deebet- ja kreeditkäivete summadega analüütilistel kontodel, mis avatakse vastava sünteetilise konto arvestuse detailiseerimiseks.

On arusaadav, et uus jääk sünteetilisel aktivakontol (deebetsaldo) peab alati võrduma deebetjääkide summaga kõigil analüütilistel kontodel, mis on avatud antud sünteetilise konto ulatuses. Kirjendite näide sünteetilisel aktivakontol «Kaubad jaeettevõtteis» ja sellele avatud analüütilistel kontodel (vt. lk. 167) kinnitab täielikult seda järeldust. Samal viisil kreeditsaldo summa sünteetilisel passivakontol peab võrduma kreeditjääkide summaga vastavatel analüütilistel kontodel. Selle eeskirja rikkumine tõendab seda, et kontode kirjendites peab olema tehtud viga, mis tuleb leida ja kõrvaldada.

Andes majanduslike protsesside kontrollimiseks ettenähtud kontode üldise iseloomustuse meie märkisime ära aktiva- ja

passivakontode tunnuste ühendamise võimaluse niisugustel kontodel. Niisuguseid kontosid, nagu on märgitud, nimetatakse aktiva-passivakontodeks.

Raamatupidamise praktikas võimaldatakse mõnikord aktiva-passivakontode rakendamist ka majanduslike vahendite arvestamiseks. Nii näiteks kahe konto: aktivakonto «Mitmesugused deebitorid» ja passivakonto «Mitmesugused kreeditorid» asemel avatakse üks aktiva-passivakonto «Mitmesugused deebitorid ja kreeditorid». Seda tehakse selleks, et mitte avada üksikuid analüütilisi kontosid nendele organisatsioonidele, ettevõtetele ja asutustele, kes nendega teostatavate mitmesuguste arvelduste tõttu ühtedel juhtudel võivad olla deebitorideks ja teistel juhtudel kreeditorideks.

See «muutuv saldo» (kord deebet-, kord kreeditsaldo) arveldustes ühe ja sama organisatsiooniga sunnibki ühendama arveldusi niisuguste organisatsioonidega ühele sünteetilisele kontole «Mitmesugused deebitorid ja kreeditorid».

Analüütiliste aktiva- ja passivakontode ühendamine ühel sünteetilisel aktiva-passivakontol muudab niisuguse konto deebeti- ja kreeditipoole tähendust. Arutades läbi majanduslike vahendite arvestamise kontode struktuuri ja nende seost bilansiga meie leppisime kokku, et aktivakontodel kirjendatakse suurenemine deebetipoolele ja vähenemine kreeditipoolele; passivakontodel vastupidi, kirjend kreeditipoolel tähendab algjäägi suurenemist ja kirjend deebetipoolel selle vähenemist.

Sünteetilisel aktiva-passivakontol «Mitmesugused deebitorid ja kreeditorid» võivad deebeti kirjenditel olla erinevad tähendused. Nad võivad tähendada kas debitoorse võlgnevuse suurenemist või kreditoorse võlgnevuse vähenemist. Kirjenditel selle konto kreeditis on samuti erinev tähendus: ühtedel juhtudel need kirjendid tähendavad debitoorse võlgnevuse vähenemist, teistel — kreditoorse võlgnevuse suurenemist.

Kuidas siis saada aru kirjendite tähendusest sünteetilisel aktiva-passivakontol «Mitmesugused deebitorid ja kreeditorid», kuidas mõista nende majanduslikku mõtet, kuidas lõpuks määrata sel kontol tehtud kirjendite alusel, kuipalju ettevõte peab saama deebitoridelt ja kuipalju ta on kohustatud maksma oma kreeditoridele?

Kõiki neid küsimusi võib selgitada ainult analüütilise arvestuse andmeil. Selgitame seda näitega.

Oletame, et sünteetilise konto «Mitmesugused deebitorid ja kreeditorid» saldo kuu alguks oli: deebetis rbl. 700.— ja

kreeditis rbl. 800.—. Kuu jooksul sellele kontole olid tehtud järgmised kirjendid:

Konto «Mitmesugused deebitorid ja kreeditorid»

D-t		K-t	
S.	*700.—*	*S.*	*800.—*
1)	300.—		200.— (2
3)	200.—		500.— (4
5)	500.—		100.— (6
	1.000.—		800.—
	Saldo?		*Saldo?*

Sellele kontole tehtud kirjendite mõte ei ole selge. Kirjendid mitmesuguste deebitoride ja kreeditoride konto deebetis võivad kajastada debitoorse võlgnevuse suurenemist või võlgnevuse vähenemist kreeditoride vastu ja kirjendid selle konto kreeditis võivad olla seotud kreditoorse võlgnevuse kasvuga või võlgnevuse sissenõudmisega deebitoridelt. Pöördume analüütiliste kontode poole, mis on avatud sünteetilise aktiva-passivakonto «Mitmesugused deebitorid ja kreeditorid» ulatuses. Kirjendid analüütilistel kontodel on järgmised:

Konto «Kolhoos «Tee Kommunismile»»

D-t		K-t	
1)	300.—	*S.*	*300.—*
			500.— (4
	300.—		500.—
		S.	*500.—*

Konto «Tööndusartell «Avangard»»

D-t		K-t	
5)	500.—	*S.*	*500.—*
	500.—		—
	—		—

Konto «Kolhoos «Punane Täht»»

D-t		K-t	
S.	*700.—*		200.— (2
			100.— (6
	—		300.—
S.	*400.—*		

Konto «Lasteaed «Punane Õmbleja»»

D-t		K-t	
3)	200.—		
	200.—		—
S.	*200.—*		

Analüütilistel kontodel tehtud kirjendite analüüs näitab, et kuu jooksul oli täielikult likvideeritud võlgnevus kreeditoridele kuu alguseks rbl. 800.— suuruses summas (esimene ja viies operatsioon), oli saadud debitoorse võlgnevuse osaliseks vähendamiseks rbl. 300.— (teine ja kuues operatsioon), tekkis ja jäi maksmata uus võlgnevus kreeditorile rbl. 500.— (neljas operatsioon), tekkis ja jäi sisse nõudmata uus debitoorne võlgnevus rbl. 200.— (kolmas operatsioon). Kuu lõpuks jäi sisse nõudmata kahelt deebitorilt: kolhoosilt «Punane Täht» rbl. 400.— ja vabriku «Punane Õmbleja» lasteaialt rbl. 200.— ja maksmata kreditoorne võlgnevus kolhoosile «Tee Kommunismile» rbl. 500.—.

Nüüd, kasutades analüütilise arvestuse andmeid, me võime kuu lõpuks kirjutada välja sünteetilise konto «Mitmesugused deebitorid ja kreeditorid» saldo. See on järgmine:

Konto „Mitmesugused deebitorid ja kreeditorid"

D-t		K-t	
S.	*700.—*	*S.*	*800.—*
1)	300.—		200.— (2
3)	200.—		500.— (4
5)	500.—		100.— (6
	1.000.—		800.—
S.	*600.—*	*S.*	*500.—*

Analüütilise arvestuse kontod on real juhtudel vahetult seotud nende sünteetiliste kontodega, millede ulatuses nad avatakse. Nii avatakse sünteetilise konto «Töölised ja teenistujad» ulatuses analüütilised kontod igale töölisele ja teenistujale, konto «Aruandekohustuslikud isikud» ulatuses avatakse eraldi (analüütilised) kontod iga aruandekohustusliku isiku jaoks jne. Antud juhul iga analüütiline konto on vahetult, otseselt seotud oma sünteetilise kontoga. Niisugust analüütilise arvestuse struktuuri nimetatakse lihtsaks.

Kuid selline otsene seos analüütiliste ja sünteetiliste kontode vahel pole alati teostatav. Mõnikord tuleb analüütiline arvestus jaotada mitmeks astmeks. Analüütilise arvestuse niisugust struktuuri nimetatakse liitstruktuuriks. Analüütilise arvestuse alljaotuste (astmete) arv sõltub põhiliselt sellest, kuivõrd komplitseeritud ja mitmekesine on ettevõtte

(organisatsiooni) majanduslik tegevus, majanduslike vahendite ja protsesside üldistamise astmest sünteetilise arvestuse kontodel, samuti analüütilise arvestuse enda eesmärkidest ja ülesannetest.

Niisiis, kui majandusorganisatsioonil on ainult üks ladu kaupade ühesuguse sortimendiga (oletame jalatsid) ja kaupade allesoleku eest on vastutav selle lao juhataja, siis sünteetilise konto «Kaubad hulgiladudes» ulatuses avatakse analüütilised kontod vastavalt jalatsite liikidele. Sel juhul on iga analüütiline konto vahetult seotud oma sünteetilise kontoga. Sünteetilise ja analüütilise arvestuse kontode vastastikuse seose skeem näeb välja järgmiselt: (vt. skeem lk. 174).

Kui organisatsioonil on kaks või rohkem ladu ja iga ladu juhatab eraldi töötaja, siis on vaja esiteks, avada analüütilised kontod kaupade arvestamiseks ladude viisi (vastavalt materiaalselt vastutavatele isikutele) ja teiseks, kaupade üksikute liikide viisi (vastavalt nimetustele ja sortidele) — iga lao ulatuses. Nüüd meil ei ole enam üks, vaid kaks analüütilise arvestuse alljaotust, kusjuures analüütilise arvestuse viimane alljaotus (kaupade nimetuste järgi) on sünteetilise kontoga seotud mitte vahetult, vaid vahelüli, — üksikutesse ladudesse grupeeritud kaupade analüütiliste kontode kaudu.

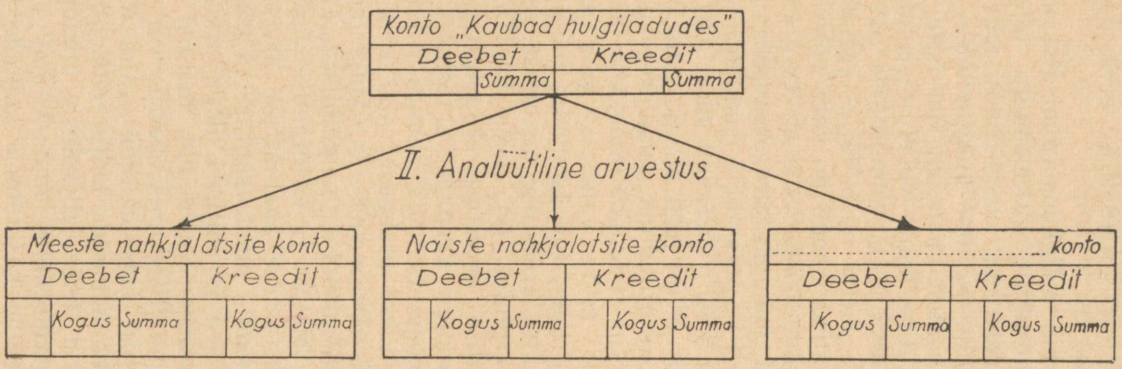
Analüütilise arvestuse niisuguse struktuuri (liitstruktuuri) skeem on järgmine: (vt. skeem lk. 175).

Analüütilise arvestuse alljaotuste arv võib olla suurem kui meie näites kaupade arvestusel hulgiladudes. Näiteks tarbijate kooperatsioonis, samuti riikliku kaubanduse süsteemis arvestatakse praegusel ajal kõik põhivahendid sünteetilisel kontol «Põhivahendid». Majandusliku tähtsuse poolest on kõik põhivahendid ühelaadilised, kuid põhivahendite üksikute liikide sihitus ja kasutamise vormid on erinevad. Sellepärast kajastatakse analüütilise arvestuse esimeses alljaotuses põhivahendid nende sihituse ja kasutamise vormide järgi; näiteks hooned ja ehitised, istandused, masinad ja seadmed, inventar, transpordivahendid, tootvad loomad jne.

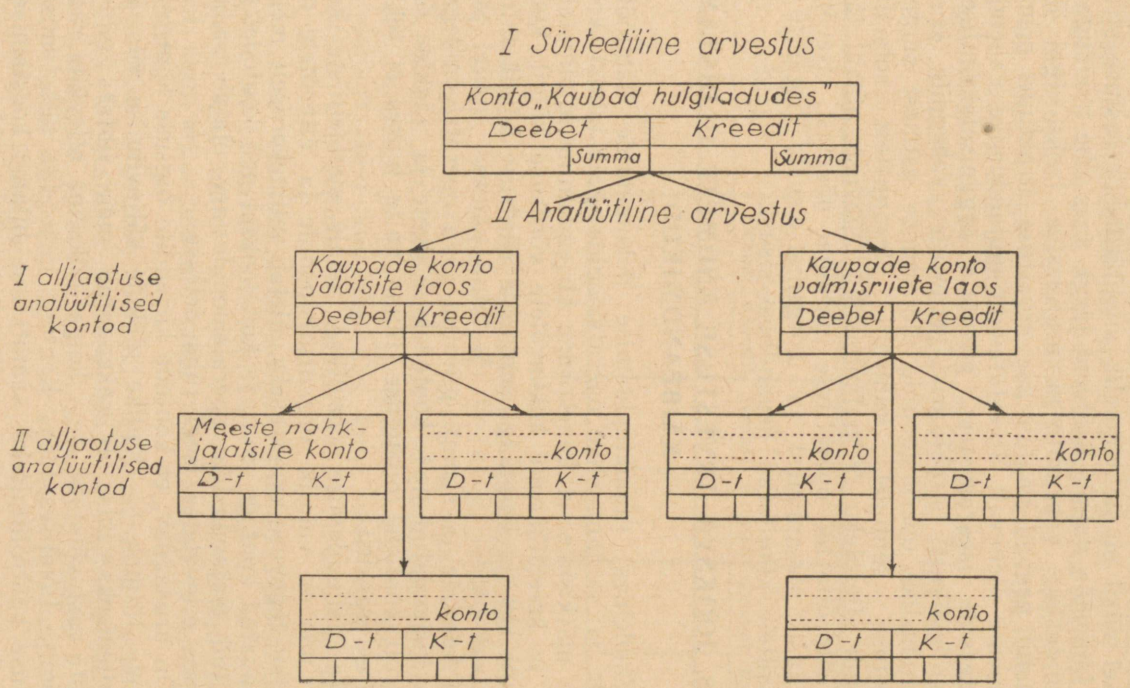
Edasise detailiseerimise korras võib põhivahendite analüütilist arvestust üles ehitada eraldi tööstusliku, põllumajandusliku, kaubandusliku, kultuurelukondliku jne. sihituse järgi. Need oleksid teise alljaotuse analüütilised kontod. Edasi on vaja analüütiliste kontode abil piiritleda põhivahendite arvestust nende kasutamise kohtade ja materiaalselt vastutavate isikute järgi (analüütilise arvestuse kolmas alljaotus). Lõpuks on vaja põhivahendite analüütilist arvestust pidada

Analüütilise arvestuse lihtsa struktuuri skeem

I. Sünteetiline arvestus



Analüütilise arvestuse liitstrukuuri skeem



nende nimetuste järgi (lauad, detsimaalkaalud, külmutuskapid jne.). See on analüütilise arvestuse neljas alljaotus.

Sel viisil ei ole võimalik analüütilise arvestuse struktuurile läheneda valmis šablooni järgi, s. o. ühe mõõduga kõigi majanduslike vahendite ja protsesside jaoks. Igal üksikul juhtumil peavad analüütilise arvestuse struktuuri printsiibid kujunema olenevalt arvestatavate majanduslike vahendite ja protsesside iseärasustest, ettevõtte organisatsioonilisest ja majanduslikust struktuurist, ettevõtte vahendite ja tema majanduslike operatsioonide üldistamise astmest sünteetilise arvestuse kontodel, kontrolli ülesannetest sotsialistliku omandi allesoleku ja majandusliku tegevuse plaani täitmise üle, ettevõtte töö operatiivse juhtimise nõuetest, ettevõtte töö analüüsi ülesannetest ja kõrgemalseisvate organite poolt ettevõttele kinnitatud aruandluse sisust.

§ 28. JOOKSVA ARVESTUSE ANDMETE ÜLDISTAMINE. KÄIBEANDMIKUD

Vaadeldes raamatupidamise dokumentide läbitöötamise korda ja majanduslike operatsioonide kajastamist kontodel meie märkisime, et kahekordne kirjendamine kindlustab deebet- ja kreeditkäivete kokkuvõtete võrdsuse kõigil kontodel, samuti alg- ja lõppjäägi summade võrdsuse kõigil aktiva- ja passivakontodel. Seda oli tõestatud väikesel näitel piiratud arvu kontode ja samuti piiratud arvu operatsioonidega, mis olid kirjendatud neil kontodel. Käivete ja jääkide õigsuse kontroll kontodel niisuguse lihtsa näite juures ei tekitanud mingeid raskusi.

Raamatupidamise praktikas ainult sünteetiliste kontode arv, mis on vajalik organisatsioonide ja ettevõtete majandusliku tegevuse arvestuseks, ületab mitmekordselt meie näites avatud kontode arvu, ja kuu jooksul neil kontodel registreeritud majanduslike operatsioonide arv ulatub sadadesse, suurtes ettevõtetes isegi tuhandetesse.

On arusaadav, et kontode kirjendite õigsuse kontrollimise, käivete liitmise ja lõplike jääkide väljaviimise viis bilansi koostamiseks, mis oli rakendatud meie lihtsas näites, on täiesti vastuvõtmatu isegi kõige väiksema ettevõtte raamatupidamise tavalises töös. Kontode kirjendite üldistamiseks ja õigsuse kontrollimiseks, samuti uue bilansi koostamiseks on vaja iga kuu koostada erilised tabelid, mida nimetatakse *käibeandmikkudeks*.

Käibeandmikud koostatakse sünteetilise ja analüütilise arvestuse kontode järgi. Vaatleme esiteks käibeandmiku koostamise korda sünteetilise arvestuse kontode järgi.

Sünteetilise arvestuse kontode käibeandmikku kirjutatakse kontode nimetused ja numbrid (šifrid), jäägid (saldod) kontodel kuu alguks, iga konto deebet- ja kreeditkäibed kuu jooksul ja jäägid kuu lõpuks.

Kõige lihtsam ja ühes sellega kõige levinum sünteetilise arvestuse kontode käibeandmiku vorm on järgmise tabeli kujuline:

Käibeandmiku lihtne vorm

Jrk. nr.	Kontode nimetus ja numbrid (šifrid)	Saldo ..... 195..... a.		Käibed ..... 195..... a.		Saldo ..... 195..... a.	
		Deebet	Kreedit	Deebet	Kreedit	Deebet	Kreedit
1	2	3	4	5	6	7	8
	Kokku						

Töö kokkuhoiu mõttes õmmeldakse käibeandmik vihikutaoliselt kokku vahelepandavate lehtedega, mille arv on arvestatud kogu aasta jaoks. Seoses sellega langeb ära vajadus, esiteks, iga kuu ümber kirjutada kontode järjekorra numbreid, nimetusi ja šifreid, ja teiseks, korrata igas uues käibeandmikus jääke kuu alguseks, kuna need kontode jäägid jooksva kuu lõpuks on samal ajal jääkideks järgmise kuu alguks.

Peale selle vihikutaoliselt kokkuõmmeldud käibeandmikkude järgi on tunduvalt sobivam jälgida käivete ja jääkide dünaamikat igal kontol aja eest, mis on möödunud aasta algusest kuni aruandekuuni, mille tõttu tõuseb ta analüütiline tähtsus.

Sünteetilise arvestuse kontode käibeandmiku avamisel aasta algul kirjutatakse sellesse kõigi avatud sünteetiliste kontode nimetused ja šifrid, samuti summade jäägid 1. jaanuariks — aktivakontodel lahtrisse «Deebet» ja passivakontodel lahtrisse «Kreedit».

Kuna sünteetilise arvestuse kontod on vahetult seoses samanimeliste bilansi kirjetega, on otstarbekohane bilansi

koostamise kergendamiseks käibeandmikkudesse kirjutada sisse esiteks kõik aktivakontod, paigutades neid selles järjestuses, millises on paigutatud neile vastavad bilansi aktiva kirjed, ja siis kõik passivakontod — samasuguses järjestuses.

Pärast kontode algjääkide sissekandmist on tarvis kokku arvata kolmanda ja neljanda lahtri summad. Bilansi aktiva ja passiva võrdsuse tõttu peavad summade kokkuvõtted, mis on kirjutatud kolmandasse ja neljandasse lahtrisse, olema omavahel võrdsed. Kui kolmandas lahtris (deebetis) märgitud summade kokkuvõte ei võrdu neljandas lahtris (kreeditis) märgitud summade kokkuvõttega, — tähendab, et konto jääkide ümberkirjutamisel käibeandmikku on tehtud viga, mis tuleb leida (tehtud kirjendite veelkordse kontrollimise teel) ja kõrvaldada.

Kuu lõpul märgitakse iga sünteetilise konto deebeti- ja kreeditipoolte käivete kokkuvõtted käibeandmiku viiendasse ja kuuendasse lahtrisse. Kontode deebeti- ja kreeditipoole käivete kokkuvõtted viiendas ja kuuendas lahtris peavad samuti olema võrdsed omavahel meile juba tuntud kahekordse kirjendamise meetodi tõttu. Deebeti- ja kreeditipoole käivete kokkuvõtete ebavõrdsus annab alati tunnistust mingist veast, mis tuleb leida ja kõrvaldada.

Vigade küsimuse juurde kontode kirjendites, mis avastatud käibeandmike koostamise juures, tuleme tagasi pärast analüütilise arvestuse kontode käibeandmike koostamise korra läbivaatamist, esialgu aga selgitame, kuidas käibeandmikes tuuakse välja kontode uued jäägid, kui kuu käivete õigsuses (viienda ja kuuenda lahtri kokkuvõtted) ei ole kahtlust.

Aktivakontode jäägid kuu lõpuks tuuakse välja järgmiselt: jäägile kuu alguseks (lahter 3) liidetakse konto deebetkäive kuu jooksul (lahter 5) ja saadud summast lahutatakse kreeditkäive sama aja jooksul (lahter 6). Sel viisil saadud uus jääk märgitakse seitsmendasse lahtrisse. Kui uut jääki kontol ei esine (konto lõpetatakse), siis reale, kuhu oleks tulnud märkida jääk, tõmmatakse kriips.

Passivakontode uued jäägid saadakse järgmiselt: jäägile kuu alguseks (lahter 4) liidetakse kreeditkäive (lahter 6) ja saadud summast lahutatakse deebetkäive (lahter 5). Uus jääk kirjutatakse kaheksandasse lahtrisse, kui aga konto sulgub, siis tõmmatakse sellesse lahtrisse kriips.

Pärast iga konto jäägi märkimist kuu lõpuks on vaja seitsmenda ja kaheksanda lahtri summad kokku arvata. Need

kokkuvõtted peavad olema omavahel võrdsed nagu jäägid kuu algusekski. Kui võrdsust ei ole, tähendab see seda, et kokkuvõttes on viga. Vea avastamiseks on eelkõige vaja teistkordselt kokku arvata 7 ja 8 lahtri summad. Kui 7 ja 8 lahtri teistkordne kokkuvõtmine ei kõrvalda viga, tähendab see, et viga oli juhtunud üksikute kontode lõppjääkide väljaviimisel (ühe või mitme). Seda viga võib avastada iga konto lõppsaldo teistkordse väljaviimise teel.

Pärast vigade kõrvaldamist kokkuvõtetes meie saame kolm kokkuvõtete võrdsust: 3. ja 4. lahtri kokkuvõtete võrdsuse (saldode bilanss kuu alguks), 5. ja 6. lahtri kokkuvõtete võrdsuse (käivete bilanss kuu kohta) ja 7. ja 8. lahtri võrdsuse (saldode bilanss kuu lõpuks).

Tuleme tagasi meie näite juurde operatsioonide kirjendamise kohta kontodel (vt. lk. 143—145) ja koostame nende kirjendite alusel käibeandmiku (vt. lk. 180).

Käibeandmikud koostatakse samuti analüütiliste kontode kohta, kusjuures kõik analüütilised kontod grupeeritakse käibeandmikes vastavate sünteetiliste kontode järgi, mille ulatuses nad on avatud. Sellepärast analüütiliste kontode iga grupi algjäägid, käibed kuu jooksul ja jäägid kuu lõpuks peavad alati vastama vastava sünteetilise konto algjääkidele, käivetele ja lõppjääkidele (mis märgitud sünteetilise arvestuse kontode käibeandmikku).

Siin tuleb meelde tuletada lõppjääkide saamise korda aktiva-passivakontodel deebitoridega ja kreeditoridega arvelduste arvestamisel. Nagu sellest juba on räägitud, märgitakse niisuguste kontode jäägid kuu lõpuks kahepoolselt, s. o. eraldi: deebetjäägid analüütilistel aktivakontodel ja kreeditjäägid — passivakontodel. Kahepoolse saldo väljatoomine sünteetilise aktiva-passivakonto järgi, kasutamata selle konto analüütiliste kontode käibeandmikku, on võimatu. Sellepärast ei saa sünteetiliste kontode käibeandmiku koostamisel aktiva-passivakonto saldot välja viia arvutuse alusel (nagu seda tehakse aktiva või passivakontodel), vaid kahepoolsete jääkide ülekandmise teel aktiva-passivakonto analüütilise arvestuse käibeandmikust.

Analüütiliste kontode käibeandmiku koostamiseks, mis avatud sünteetilise aktiva-passivakonto ulatuses, kasutame operatsioonide arvestuse näitena kontot «Mitmesugused deebitorid ja kreeditorid», mis toodud lk. 170—172. Sel juhul on käibeandmik järgmine (vt. lk. 181).

Sünteetilise arvestuse kontode käibeandmik

..... kuu kohta 195 .... a.

Jrk. nr.	Kontode nimetused	Saldo 1. ..... 195 .... a.		Käibed ..... 195 .... a.		Saldo 1. ..... 195 .... a.	
		Deebet	Kreedit	Deebet	Kreedit	Deebet	Kreedit
1.	Põhivahendid	300.000	—	—	—	300.000	—
2.	Kaubad jaeettevõtteis	600.000	—	—	—	600.000	—
3.	Varumiskaubad	10.000	—	5.000	—	15.000	—
4.	Taara	5.000	—	—	—	5.000	—
5.	Arvelduskonto Riigipangas	75.000	—	—	33.000	42.000	—
6.	Kassa	1.000	—	17.250	13.500	4.750	—
7.	Aruandekohustuslikud isikud	2.000	—	—	600	1.400	—
8.	Mitmesugused deebitorid	7.000	—	—	—	7.000	—
9.	Põhifond	—	350.000	—	30.150	—	380.150
10.	Osamaksufond	—	100.000	—	3.000	—	103.000
11.	Erifondid	—	—	—	12.000	—	12.000
12.	Riigipanga laenud kaubakäibe kreditee-rimiseks	—	450.000	10.000	10.000	—	450.000
13.	Hankijad	—	15.000	13.000	3.000	—	5.000
14.	Mitmesugused kreeditorid	—	3.000	6.000	18.000	—	15.000
15.	Töölised ja teenistujad	—	12.000	12.000	—	—	—
16.	Möödunud aasta kasum	—	60.000	60.000	—	—	—
17.	Jooksva aasta kasum	—	10.000	—	—	—	10.000
	Kokku	1.000.000	1.000.000	123.250	123.250	975.150	975.150

Aktiva-passivakonto
«Mitmesugused deebitorid ja kreeditorid» käibeandmik

Jrk. nr.	Analüütiliste kontode nimetused	Saldo		Käibed		Saldo	
		Deebet	Kreedit	Deebet	Kreedit	Deebet	Kreedit
1.	Kolhoos «Tee Kommunismile»	—	300	300	500	—	500
2.	Kolhoos «Punane Täht»	700	—	—	300	400	—
3.	Tööndusartell «Avangard» . .	—	500	500	—	—	—
4.	Vabriku «Punane õmbleja» lasteaed	—	—	200	—	200	—
	Kokku . . .	700	800	1000	800	600	500

Selles käibeandmikus väljaviidud jäägid (antud juhul rbl. 600.— deebetis ja rbl. 500.— kreeditis), kantakse sünteetiliste kontode käibeandmikku (kontole «Mitmesugused deebitorid ja kreeditorid).

Ülaltoodud analüütiliste kontode käibeandmiku vormi rakendatakse kõigil juhtudel, kui analüütilist arvestust peetakse ainult rahalises väljenduses.

Neil juhtudel, kui materiaalsete väärtuste analüütilist arvestust peetakse mitte ainult rahalises väljenduses, vaid ka naturaalsetes näitajates, rakendatakse käibeandmiku vorm, milles kontode jäägid ja käibed kajastatakse kahes näitajas — rahalises ja naturaalses.

Selle käibeandmiku vormil on järgmine kuju:

Käibeandmik materiaalsete kontode arvestusel

Jrk. nr.	Kontode nimetused	Mõõtühik	Jääk		Käibed				Jääk	
					Deebet		Kreedit			
			Kogus	Summa	Kogus	Summa	Kogus	Summa	Kogus	Summa
1.	Tükisuhkru . . .	kg	2.000	21.400	8.000	85.600	6.000	64.200	4.000	42.800
2.	Peensuhkur . . .	kg	3.000	28.200	6.000	56.400	4.000	37.600	5.000	47.000

Käibeandmike koostamise põhiline eesmärk on sünteetilise ja analüütilise arvestuse konto kirjendite kontrollimine ja andmete saamine uue bilansi (kuu lõpuks) koostamiseks.

Seoses sellega on tähtis välja selgitada, missuguseid vigu majanduslike operatsioonide kirjendites sünteetilise ja analüütilise arvestuse kontodel on võimalik välja selgitada käibeandmikkude abil. Seejuures lähtume sellest, et kõik kontode jäägid ja käibed on märgitud käibeandmikkudesse õigesti ja kõik kokkuvõtted käibeandmikkudes enestes on hoolikalt kontrollitud.

Kui deebet- ja kreeditkäivete kokkuvõtted sünteetiliste kontode käibeandmikus siiski ei ühti, siis see tõendab seda, et kontode kirjendites on juhtunud üks järgmistest vigadest:

1. Kirjend on tehtud konto deebetisse, kuid ei ole tehtud korrespondeeriva konto (või korrespondeerivate kontode — liitlausendis) kreeditisse ja vastupidi, kirjend on tehtud konto kreeditisse, kuid ei ole tehtud ühe või mitme korrespondeeriva konto deebetisse. Niisugused vead avastatakse võrdlemisi kergesti sünteetiliste kontode käibeandmiku võrdlemisel analüütilise arvestuse kontode käibeandmikkudega, sest, «et kahekordse hajameelsuse» tõenäolisus (kirjendi vahelejätmine nii sünteetilisel kui ka analüütilisel kontol) on peaaegu võimatu; niisugust viga ei ole võimalik leida sünteetiliste ja analüütiliste kontode käibeandmikkude võrdlemise teel, kui kirjend on välja jäetud niisugusest sünteetilisest kontost, mille kohta ei peeta analüütilist arvestust; sel juhtumil leitakse viga kontode kirjendite võrdlemise teel memoriaalorderitega.

2. Kirjend on tehtud konto deebetis ühes summas, aga korrespondeeriva konto kreeditis teises summas. Niisuguste vigade väljaselgitamise viisid on samad, mis kirjendi väljajätmiselgi ühest korrespondeerivast kontost.

Kui ülalmärgitud vead on avastatud ning deebet- ja kreeditkäivete kokkuvõtete ebavõrdsus kõrvaldatud, on vaja kindlaks teha, kas kõik memoriaalorderid on kirjendatud kontodele, kas ei olnud memoriaalorderite kirjendite vahelejätmise juhtumeid kontodel.

Niisugused vead avastatakse käibeandmiku käivete kokkuvõtete võrdlemise teel memoriaalorderite käivete kokkuvõtetega, mis on kirjendatud registeržurnaalis. Kui üks memoriaalorder on välja jäänud või kahekordselt kirjendatud, siis avastatakse see kiiresti registeržurnaali kantud summade hoolikal vaatlemisel.

Sünteetiliste kontode käibeandmikesse märgitud summade võrdlemine analüütiliste kontode käibeandmikesse märgitud summadega on vajalik sünteetilise ja analüütilise arvestuse pidamise õigsuse kontrollimiseks ja käivete ning jääkide täieliku samasuse kindlakstegemiseks sünteetilise arvestuse kontode ja nende juurde kuuluvate analüütilise arvestuse kontode vahel. Lahkuminekud sünteetilise ja analüütilise arvestuse kontode käibeandmikkude andmete vahel võivad olla jooksvas arvestuses juhtunud järgmist tüüpi vigade tulemusena:

1) sünteetilisel kontol on tehtud kirjend, kuid analüütilisest arvestusest on see välja jäänud;

2) sünteetilist kontot on debiteeritud, kuid temale vastavat analüütilist kontot on krediteeritud (või vastupidi);

3) sünteetilises arvestuses on debiteeritud (või krediteeritud) üks konto (näiteks tööliste ja teenistujate konto), kuid analüütilises arvestuses on debiteeritud või krediteeritud teine konto (näiteks aruandekohustuslike isikute konto).

Niisugused vead kõrvaldatakse sünteetilisel kontol ja temale vastavatel analüütilistel kontodel tehtud kirjendite võrdlemise teel.

Kui lahkuminek sünteetilise konto ja tema ulatuses avatud analüütiliste kontode käibeandmikkude vahel jääb püsima vaatamata hoolikale kirjendite võrdlemisele, tähendab see, et viga ei ole juhtunud mitte kirjendites kontodel, vaid memoriaalordereis, s. o. kirje summa memoriaalorderis, mis on kajastatud sünteetilistel kontodel, läheb lahku memomoriaalorderile lisandatud dokumentide summadest, milledest tehti kirjendid analüütilistel kontodel. Selliseid vigu võib leida ja kõrvaldada ainult memoriaalorderite ja neile lisandatud dokumentide täpse kontrollimise teel.

Sel viisil võib käibeandmike abil avastada ja kõrvaldada paljusid vigu jooksvas arvestuses. Ja selles seisnebki nende kontrolliv tähendus.

Ühtlasi tuleb märkida, et käibeandmikud ei ole siiski jooksva arvestuse õigsuse kontrollimise universaalseks vahendiks. Käibeandmikkude abil ei saa avastada järgmisi vigu:

1) kui sünteetiliste ja analüütiliste kontode käivete vahel ei ole lahkuminekut, kuid kirjend on tehtud sellel analüütilisel kontol, millele ta ei oleks tulnud teha, näiteks on debiteeritud kolhoosi «Tee Kommunismile» kontot, oleks aga tulnud debiteerida kolhoosi «Punane Täht» kontot; säärased vead avastatakse perioodiliselt teostatava arvelduste võrdle-

mise teel deebitoridega ja kreeditoridega, samuti ka dokumentaalrevisjoni läbiviimisel;

2) kui ühe sünteetilise konto piirides, näiteks konto «Kaubad jaeettevõtteis», summa on kajastatud mitte selle kaupluse analüütilisel kontol, kus operatsioon oli sooritatud (oletame, et kaup oli saadud kaupluse nr. 2 juhataja poolt, kuid märgitud kaupluse nr. 3 juhataja kontole); niisugused vead avastatakse raamatupidamise kirjendite perioodilise võrdlemise teel arvestusega, mis peetakse ettevõtetes enestes, samuti inventeerimise ning dokumentaalrevisjoni läbiviimisel;

3) kui ühe materiaalsete väärtuste sünteetilise konto piirides on kirjend analüütilises arvestuses tehtud mitte selle materiaalsete väärtuste liigi kontole, millega sooritati operatsioon (näiteks dokumendis on märgitud, et pagaritööstuse laost väljastati tööstusse I sordi nisujahu, kuid raamatupidamine kirjutas kuluks II sordi jahu); niisugused vead avastatakse inventeerimise ja revisjoni läbiviimisel, samuti kontode kirjendite võrdlemise teel laoarvestuse andmetega;

4) kui algdokumentides on juhtunud viga kokkuvõtetes; niisugused vead avastatakse inventeerimise või dokumentaalrevisjoni läbiviimisel;

5) kui memoriaalorderis on juhtunud viga kontode korrespondeerimisel; niisuguseid vigu võib kõrvaldada dokumentaalrevisjoni läbiviimisel ja mõningatel juhtudel käibeandmikkude abil, mitte selle vormi järgi, millega juba tutvusime, vaid keerukama — ristmelise vormi järgi.

Kuna käibeandmiku ristmeline vorm mitte ainult ei tugevda arvestuse kontrollfunktsioone, vaid tõstab ka tema tunnetuslikku tähtsust, siis peatume eraldi sellel vormi ja tema koostamise korra juures.

Käibeandmike tähtsus ei piirdu mitte ainult sünteetilise ja analüütilise arvestuse andmete üldistamisega, kontode kirjendite õigsuse kontrollimisega ja andmete ettevalmistamisega bilansi koostamiseks.

Käibeandmikke võidakse kasutada ka majandusliku tegevuse a n a l ü ü s i m i s e l kui väga väärtuslikke tabeleid, mis kajastavad üldistatud andmeid ettevõtte (organisatsiooni) tööst möödunud kuu eest.

Sünteetilise ja analüütilise arvestuse kontode käibeandmike uurimine annab väga väärtuslikku materjali ettevõtte vahendite ja nende allikate üksikute liikide käivete suuruse kohta, samuti nende vahendite jääkide kohta iga kuu algu-

seks ja lõpuks. Nii võib käibeandmiku järgi otsustada, kuipalju raha laekus ettevõtte kassasse ja tema arvelduskontole, kuipalju raha anti välja, suurenesid või, vastupidi, vähenesid rahaliste vahendite jäägid kuu jooksul kassas ja arvelduskontol Riigipangas. Analüüsides käibeandmikke võib kindlaks teha, kuipalju saabus ettevõttesse aruandeperioodil materjale (ja nimelt missuguseid materjale), kaupu, valmistoodangut ja teisi materiaalseid väärtusi, kuipalju väljastati neid väärtusi, missugused on nende jäägid, kas need vastavad kinnitatud normidele, kuidas on arveldused deebitoridega ja kreeditoridega, missugune on ettevõtte kulude ja tulude seis tema tegevuse üksikute harude viisi, kuidas kujunesid ettevõtte finantsilised tulemused.

Käibeandmike analüüsi alusel organisatsioonide ja ettevõtete juhatajad rakendavad abinõusid, mis on suunatud puuduste kõrvaldamisele töös ja ettevõtte majandusliku tegevuse parandamisele. Ja selles ilmnebki käibearuannete o p e r a t i i v n e tähendus.

§ 29. KÄIBEANDMIKU RISTMELINE VORM

Meie poolt läbivaadatud sünteetilise arvestuse kontode käibeandmiku lihtsal vormil on oma eeliste kõrval üks iseärasus — temas ei ole näidatud korrespondeerivat sidet kontode vahel.

Seepärast käibeandmiku lihtsa vormi järgi on praktiliselt võimatu avastada vigu kontode korrespondeerimisel, kui neid on juhtunud memoriaalorderite koostamisel. Peale selle korrespondeeriva sideme puudumine kontode vahel mõnevõrra vähendab selle lihtsa vormi järgi koostatud käibeandmiku analüütilist tähtsust. Selles andmikus kajastatud käibed ja jäägid annavad põhiliselt ainult k o g u s e l i s e kujutluse ettevõtte majandusliku tegevuse mahust, kuid ei ava vajaliku täielikkusega majandusprotsesside sisu. Lihtsa vormi käibeandmik ei anna selles kajastatud käivete kvaliteedilist iseloomustust. See puudus kõrvaldatakse sünteetilise arvestuse kontode käibeandmikkude koostamisel r i s t m e l i s e vormi järgi.

Ristmelise käibeandmiku vorm erineb lihtsast selle poolest, et temas on kõik kontod paigutatud mitte ainult vertikaalselt (nagu lihtsas vormis), vaid ka horisontaalselt.

Käivete summad kirjutatakse ruutudesse, mis kujunevad omavahel korrespondeerivate kontode ristumisel.

Ristmelist käibeandmiku vormi võib esitada järgmise tabeli kujul (lk. 186).

Praktikas rakendatakse ristmelise käibeandmiku kahte varianti. Esimese variandi käibeandmikus kajastatakse ainult käibed, mis on grupeeritud korrespondeerivate kontode järgi. Kui käivete grupeerimine korrespondeerivate kontode järgi on tehtud iga konto deebeti järgi, siis nimetatud vormi järgi koostatud käibeandmikus käivete summad, mis on märgitud mingi debiteeriva konto reale, satuvad mehaaniliselt krediteeritavate kontode lahtritesse.

Sel viisil horisontaalil (ridadel) näidatud summade kokkuvõte annab konto deebetkäibe kuu kohta ja vertikaalil (lahtrites) näidatud summade kokkuvõte annab konto kreeditkäibe samuti kuu kohta. Viimasele reale («kokku kreeditis») märgitud summade kokkuvõte peab võrduma käibearuande viimasesse lahtrisse («kokku deebetis») märgitud summade kokkuvõttega.

Kokkuvõtte summa märgitakse aruande paremale alumisele nurgale (see koht on meie vormis tähendatud märgiga «x»).

Krediteeritavad kontod / Debiteeritavad kontod	Kassakonto	Arvelduskonto	Kaupade konto	Deebitoride konto	Kreeditoride konto	Osamaksufondi konto	jne.	Kokku deebetis
Kassakonto		10 000	50 000	3 000		1 000		
Arvelduskonto . . .	51 000			8 000				
Kaupade konto . . .			7 000		60 000			
Deebitoride konto . .	2 000		1 000					
Kreeditoride konto . .		50 000						
Osamaksufondi konto								
jne.								
Kokku kreeditis .								×

Kui deebet- ja kreeditkäivete kokkuvõtted ei ühti, tähendab see, et on juhtunud üks eelpool tähendatud vigadest (käibeandmiku summade kokkuvõtetes või kontode kirjendites), mis on tarvis leida ja kõrvaldada.

Käibeandmiku ristmelise vormi esimeses variandis ei ole kontodel ei alg- ega lõppjääke. Sellepärast käibeandmiku ristmelise vormi esimene variant koostatakse neil juhtudel, kui rööbiti selle vormiga koostatakse käibeandmik ka lihtsa vormi järgi. Antud juhul käibeandmiku ristmelist vormi tuleb vaadelda kui käivete dešifreerimist ja ta on sel viisil täiendav tabel käibeandmiku lihtsa vormi juurde.

Käibeandmiku ristmelise vormi teine variant näeb ette ka alg- ja lõppjääke kontodel, millega seoses langeb ära vajadus lihtsa vormi käibeandmiku paralleelseks koostamiseks. Kontode jäägid asetuvad ristmelise vormi käibeandmikus järgmisel viisil.

Kreedit-algjäägid märgitakse käibeandmiku esimesele reale (ülalt) ja deebet-algjäägid esimesse (vasakult) lahtrisse. Deebet- ja kreeditalgjääkide kokkuvõte märgitakse vasakus ülemises nurgas olevasse «ruutu», deebet- ja kreeditjääkide ristumiskohta. Kreedit-lõppjäägid märgitakse käibeandmiku viimasele reale (kreeditkäivete kokkuvõtte järel) ja deebet-lõppjäägid viimasesse lahtrisse (deebetkäivete kokkuvõtte järel). Deebet- ja kreeditlõppjääkide kokkuvõte märgitakse aruande paremasse alumisse nurka.

Ristmelise käibeandmiku igasse «ruutu» võib märkida ainult ühe summa. Kuid iga kontot võib kuu jooksul korrespondeerida teiste kontodega mitu korda (ühesuguste operatsioonide alal). Sellepärast kõigil sellistel juhtudel tuleb käibeandmiku koostamise eel iga konto deebeti (või kreediti) kirjendid grupeerida korrespondeerivate kontode järgi. Sel viisil grupeeritud summad kantakse käibeandmikku korrespondeerivate kontode lahtrite järgi. Mõnikord niisugust grupeeringut tehakse kogu kuu vältel, milleks vormis endas nähakse ette vajalik hulk lahtreid, milledes kõik kirjendid grupeeritakse korrespondeerivate kontode järgi.

Pöördume tagasi näite juurde, mida kasutasime lihtsa vormi käibeandmiku koostamiseks ja koostame selle näite järgi ristmelise käibeandmiku. Grupeeringu aluseks korrespondeerivate kontode viisi võtame iga konto deebetkäibed. Ristmeline käibeandmik näeb antud juhul välja nii, nagu näidatud lk. 188 ja 189.

Kreedit / Deebet	Deebetsaldo kuu alguks	Põhivahendid	Kaubad jaeettevõtteis	Varumiskaubad	Taara	Arvelduskonto Riigipangas	Kassa	Aruandekohustuslikud isikud	Mitmesugused deebitorid
Kreeditsaldo kuu alguks . . .	1 000 000	—	—	—	—	—	—	—	—
1. Põhivahendid	300 000	—	—	—	—	—	—	—	—
2. Kaubad jaeettevõtteis . .	600 000	—	—	—	—	—	—	—	—
3. Varumiskaubad	10 000	—	—	—	—	—	1 500	500	—
4. Taara	5 000	—	—	—	—	—	—	—	—
5. Arvelduskonto Riigipangas	75 000	—	—	—	—	—	—	—	—
6. Kassa	1 000	—	—	—	—	14 000	—	100	—
7. Aruandekohustuslikud isikud	2 000	—	—	—	—	—	—	—	—
8. Mitmesugused deebitorid	7 000	—	—	—	—	—	—	—	—
9. Põhifond	—	—	—	—	—	—	—	—	—
10. Osamaksufond	—	—	—	—	—	—	—	—	—
11. Erifondid	—	—	—	—	—	—	—	—	—
12. Riigipanga laenud	—	—	—	—	—	10 000	—	—	—
13. Hankijad	—	—	—	—	—	3 000	—	—	—
14. Mitmesugused kreeditorid	—	—	—	—	—	6 000	—	—	—
15. Töölised ja teenistujad .	—	—	—	—	—	—	12 000	—	—
16. Möödunud aasta kasum	—	—	—	—	—	—	—	—	—
17. Jooksva aasta kasum . .	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Kokku kontode kreeditkäive	—	—	—	—	—	33 000	13 500	600	—
Kreeditsaldo kuu lõpuks	—	—	—	—	—	—	—	—	—

Põhifond	Osamaksu-fond	Erifondid	Riigipanga laenud	Hankijad	Mitmesugused kreeditorid	Töölised ja teenistujad	Möödunud aasta kasum	Jooksva aasta kasum	Kokku kontode deebetkäive	Deebetsaldo kuu lõpuks
350 000	100 000	—	450 000	15 000	3 000	12 000	60 000	10 000	—	—
—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	300 000
—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	600 000
—	—	—	—	3 000	—	—	—	—	5 000	15 000
—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	5 000
—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	42 000
150	3 000	—	—	—	—	—	—	—	17 250	4 750
—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	1 400
—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	7 000
—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
—	—	—	—	—	—	—	—	—	10 000	—
—	—	—	10 000	—	—	—	—	—	13 000	—
—	—	—	—	—	—	—	—	—	6 000	—
—	—	—	—	—	—	—	—	—	12 000	—
30 000	—	12 000	—	—	18 000	—	—	—	60 000	—
—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
30 150	3 000	12 000	10 000	3 000	18 000	—	—	—	123 250	—
380 150	103 000	12 000	450 000	5 000	15 000	—	—	10 000	—	975 150

Nagu öeldud, võimaldab ristmeline käibeandmik mõningatel juhtumitel avastada memoriaalorderite koostamisel juhtunud vigu, mida ei võimalda käibeandmiku lihtne vorm. Selgitame seda näite abil. Oletame, et ristmelises käibeandmikus on näidatud, et kontot «Varumiskaubad» debiteeriti konto «Osamaksufondi» krediteerimisel. Selline kirjend iseloomustab raamatupidaja eksitust, — kuna tarbijate kooperatiivi põhikirja kohaselt liikmed tasuvad oma osamaksud rahas, mitte aga põllumajandussaadustes.

Teine näide. Oletame, et käibeandmikus on kajastatud kirjend konto «Eelmise aasta kasum» deebetis ja konto «Töölised ja teenistujad» kreeditis. On ilmne, et kõik või mõned tarbijate kooperatiivi töötajad on selle liikmed ja neile kuulub õigus saada osa kooperatiivi möödunud aasta puhaskasumist üldistel alustel teiste liikmetega. Kuid raamatupidaja siiski eksis, kajastades töötajatele kui tarbijate kooperatiivi liikmetele kuuluvad summad kontol «Töölised ja teenistujad», kuna sellel kontol kajastatakse ainult arveldusi palkade alal. Säärast liiki vead avastatakse ristmelise käibeandmiku koostamisel. Ja selles seisnebki tema kontrolliv tähtsus.

Meie poolt koostatud ristmelise käibeandmiku uurimine võimaldab avada majanduslike operatsioonide sisu möödunud aja eest, pöördumata vahetult konto kirjenditele. Ja selles seisneb tema analüütiline tähtsus.

Ja sellepärast mitte ainult suures keerukas majandis, kellel on mitmesugused majandusliku tegevuse harud, vaid ka niisugustes organisatsioonides nagu tarbijate kooperatiivid, tarbijate kooperatiivide rajooniliidud jne. osutub igakuine ristmelise käibeandmiku koostamine väärtuslikuks abinõuks, mis aitab tõsta arvestuse kontrollivat ja operatiivset tähtsust.

KUUES PEATÜKK

PÕHILISTE MAJANDUSLIKE OPERATSIOONIDE ARVESTUSE ÜLDISED ALUSED

§ 30. SOTSIALISTLIKE ETTEVÕTETE TOODUSTUSLIKU TOOTMISE ARVESTUSE ÜLDINE ISELOOMUSTUS

Selleks, et tootmisprotsess teostuks, on vajalikud, nagu märkis K. Marx, kolm põhitegurit: t ö ö o b j e k t i d, s. o. töötlemisele kuuluvad materjalid, t ö ö v a h e n d i d, s. o. instrumendid, tööpingid, masinad ja teised tööriistad, mille abil inimene mõjustab tema poolt töödeldavaid esemeid (materjale), ja t ö ö ise, s. o. tootmistegevuses olevate tööliste tööenergia (tööjõu) kulutus.

Töövahenditel ja tööobjektidel on ühist selles, et nad sisaldavad m ö ö d u n u d (asjastatud) tööd, nende tootmisel tegutsenud tööliste tööd. See ühendabki neid t o o t m i s v a h e n d i t e üldise nimetuse alla. Tööobjektide ja töövahendite tootmisprotsessist osavõtmise iseloom on aga erinev.

Tööobjektid (põhi- ja abimaterjalid, kütus jne.) võtavad tootmisprotsessist osa ühekordselt, täielikult üle viies nendesse asjastatud töö uuesti loodavasse tootesse. Näiteks, kui kleidi õmblemiseks on kulutatud teatud kogus riiet, siis teise kleidi õmblemiseks tuleb kulutada uut riiet. Kui leivaküpsetamiseks on kulutatud teatud kogus jahu, siis järgmise partii leiva küpsetamiseks tuleb kulutada uus partii jahu.

Töövahendid, erinevalt tööobjektidest, võtavad osa tootmisprotsessist mitmekordselt, millega seoses nendesse asjastatud töö viiakse üle uuesti loodavasse tootesse mitte täielikult vaid osade kaupa, pidevalt, nende kulumise määral tootmisprotsessis. Nii õmblustöökojas töövahendina kasutatav õmblusmasin töötab pikemat aega, mitmekordselt osa võttes tootmisprotsessist. Sama võib öelda ka leivaküpsetusahjude ja teiste tööriistade kohta.

Neid iseärasusi tööobjektide ja töövahendite osavõtus tootmisest tuleb tähele panna, kuna nad, nagu edaspidi mainitud, etendavad teatud osa tööobjektide ja töövahendite hindamisel, samuti tootmiskulude arvestuse meetodite kindlaksmääramisel.

Tööjõu ja tootmisvahendite kulutusi, s. o. tootmisprotsessis tarvitatud elav- ja asjastatud tööd nimetatakse *tootmiskuludeks*.

Tööstusettevõtte kõigi rahalises vormis väljendatud kulude summa moodustab tema toodangu *omamaksumuse*.

Et kindlaks määrata teatud toote liigi või sordi ühiku (tüki, meetri, kilogrammi jne.) omahinda, tuleb kõik antud liigi (sordi) toodete kulude summa aruandeperioodil (kuu, kvartal, aasta) jagada samal perioodil tootmisest väljastatud toodete kogusega. *Toodete ühiku omahinna arvutamist nimetatakse kalkulatsiooniks*. Kalkulatsioonid jaotatakse plaanilisteks ja aruandelisteks kalkulatsioonideks.

Plaaniliseks kalkulatsiooniks nimetatakse toodete ühiku omahinna eelnevat arvestust, mis on koostatud kulude kinnitatud tootmis-tehniliste normide (normatiivide) alusel, arvesse võttes plaanis antud toodete omahinna alandamise ülesannet üksikute kululiikide järgi.

Aruandeliseks kalkulatsiooniks nimetatakse toote ühiku tegeliku omahinna arvutust, mis on koostatud raamatupidamise andmete alusel tegelike kulude ja väljastatud toodangu koguse kohta.

Toodangu omahind on üheks tähtsamaks töö kvaliteedililiseks näitajaks tootmisettevõttes. Mida odavam on toodangu omahind, seda suurem on ettevõtte rentaablus. Järelikult võib rohkem vahendeid kasutada antud ettevõtte laiendamiseks, uute tootmisvahendite ja rahvatarbeesemeid tootvate tehaste, vabrikute ja teiste ettevõtete ehitamiseks, samuti kaubanduse ja ühiskondliku toitlustamise ettevõtete võrgu laiendamiseks, elamute, õppeasutuste, haiglate, sanatooriumide, puhkekodude jne. ehitamiseks.

Toodangu omahinna alandamine on kaupade jaehindade süstemaatilise alandamise põhiliseks allikaks, millega kindlustatakse tööliste ja teenistujate reaalpalga järjekindel kasv ning kolhoosnikute sissetulekute suurenemine ja järelikult Nõukogude Liidu rahvaste materiaalse ja kultuurse elutaseme üldine tõus.

Partei XIX kongressi direktiivides on ette nähtud toodangu omahinna alandamine viiendal viisaastakul 25%. Selle direktiivi täitmine nõuab iga ettevõtte kõikides töölõikudes rangeima kokkuhoiurežiimi rakendamist, mittetootlike kulude ja kahjude täielikku likvideerimist tootmises; see omakorda kohustab organiseerima materjalide ja tööjõukulude hoolikat

arvestust toodete tootmisel ettevõttes, kindlustama raamatupidamise meetodiga igapäevane kontroll toodangu omahinna alandamise plaani täitmise üle kuluelementide lõikes, alates nende tekkimisest materjalide varumisel kuni valmistoodangu realiseerimiseni.

Ainult ettevõtte kõigi kulude hoolikas arvestus võimaldab koostada täpset omahinna kalkulatsiooni iga toote liigi kohta ja võrrelda aruandelise kalkulatsiooni andmeid plaaniliste ülesannetega ja sellega kindlaks määrata tootmisprotsessis saadud kokkuhoiu suurust, avastada liigseid kulusid, kui neid oli, ja välja selgitada täiendavad reservid ettevõtteis toodangu omahinna alandamiseks.

Kapitalistlikus ühiskonnas toimub kauba hindade reguleerimine stiihiliselt kapitalismi tingimustes kehtiva väärtusseaduse toimel. Siin on hindade kõikumine otseses seoses kaupade nõudmise ja pakkumisega turul. Maksimaalse kasumi tagaajamine sunnib kapitaliste pidevalt ekspluateerimise suurendamisele, töötajate süstemaatilisele riisumisele ja hindade üleskruvimisele.

Nõukogude Liidu Kommunistliku Partei ja valitsuse peamiseks hooleks on rahva materiaalse ja kultuuritaseme pidev kasv. Nõukogude Liidus alandatakse süstemaatiliselt kaupade hindu, millega kindlustatakse töötajate materiaalse heaolu ja kultuuritaseme pidev kasv. Kaupade hindade aluseks on nende tootmise omamaksumus. Mida rohkem alaneb toodete omahind, seda kiiremini alandatakse rahvatarbeesemete müügihindu. Sellepärast kaupade müügihindade kindlaksmääramisel on vaja täpselt teada nende tootmise omahinda.

Toodete omahinna alandamise plaani täitmise kontrolli vahendina ja kaupade müügihinna kindlaksmääramise alusena on kalkulatsioon üheks tähtsamaks nõukogude raamatupidamise meetodi jooneks.

Tööstusettevõtte majanduslik tegevus koosneb paljudest mitmesugustest operatsioonidest. Kui kõik need operatsioonid süstematiseerida tootmisprotsessi põhiliste arenemisastmete järgi, siis kogu tööstusettevõtte tegevust võib jaotada järgmisteks majandusprotsesside liikideks:

a) materjalide varumine ja soetamine (varumisoperatsioonid);

b) valmistoodangu tootmine ja väljastamine (tootmistegevus);

c) valmistoodangu realiseerimine (turustustegevus).

Samas järjekorras vaatlemegi tööstusettevõtte majanduslik tegevuse arvestuse põhialuseid.

§ 31. MATERJALIDE VARUMISE JA SOETAMISE OPERATSIOONIDE ARVESTUS

Selleks, et tootmisprotsess toimuks katkestamatult, ilma seisakuteta, peavad tootmisettevõtte käsutuses olema vajalikud materjalide varud. Neid materjale (toorained, abimaterjalid, kütus) varub ettevõte ise (kaevandab maaki, varub metsamaterjali jne.) või soetab neid teistelt ettevõtteilt, kes toodavad tootmisvahendeid.

Materjale hankivaid ettevõtteid nimetatakse hankijateks. Hankijaid-ettevõtteid, kes asuvad ostjate-ettevõtetega ühes asustatud punktis, nimetatakse kohalikkudeks hankijateks. Hankijaid, kes asuvad ostjatega erinevates asustatud punktides ja keda seoses sellega teenindatakse mitmesuguste Riigipanga osakondade poolt, nimetatakse mittekohalikkudeks.

Materjalide soetamine hankijatelt, kes teostavad majanduslikku tegevust isemajandamise alusel, põhjustab ostja ja hankija vahelise rahalise arvelduse vahekorra tekkimise. Praegusel ajal on meie maal peamiseks arvelduste vormiks majanduslike organisatsioonide vahel aktsept-inkasso vorm, mille olemus seisneb alljärgnevas.

Ära saates materjale ostja aadressil teeb hankija Riigipanga osakonnale, kus on avatud tema arvelduskonto, ülesandeks sisse nõuda ostjalt ja kanda hankija arvelduskontole ärasaadetud materjalide maksumus, s. o. summa, mis on näidatud ostja aadressil saadetud materjalide arves. See ülesanne vormistatakse eriliste dokumentidega, mille vorm on ühtne kogu Nõukogude Liidu jaoks — maksenõuetega. Riigipanga osakonnale maksenõuete esitamine inkassoks tähendab majandusorgani (hankija) ülesannet oma panga osakonnale sisse nõuda teiselt majandusorganilt (ostjalt) summa, mis on näidatud maksenõudes.

Riigipanga osakond, kus on avatud hankija arvelduskonto, saadab maksenõuded sinna Riigipanga osakonda, kus on avatud ostja arvelduskonto. Tutvunedes ärasaadetud materjalide kohta sissetulnud dokumentidega peab ostja tähtajal, mis on kindlaks määratud aktsept-inkasso vormis arvelduste jaoks, andma nõusoleku inkasso dokumentide tasumiseks või, nagu räägitakse, aktseptima maksedokumendid (aktsept — nõusolek tasumiseks). Kui materjalide sortimenti, kvaliteeti, hindu või teisi (ärasaatmise tähtaeg jne.) hankelepingus ettenähtud tingimusi ei ole hankija poolt täidetud, on

ostja õigustatud maksenõuete aktseptimisest keelduma, millest ta on kohustatud kindlaksmääratud tähtajal kirjalikult teatama Riigipanga osakonnale.

Kui kindlaksmääratud tähtajaks kirjalikku aktseptist keeldumist ei järgne, käsitletakse seda kui nõusolekut tasumiseks, ja Riigipanga osakond kannab üle kindlaksmääratud tähtajal hankija arvelduskontole maksenõudes näidatud summa ja pärast seda loetakse arveldused ärasaadetud materjalide osas lõpetatuks.

Maksenõude aktseptimise momendist peale on ostjal õigus soetatud materjalide käsutamiseks. Et enamikul juhtudel mittekohalikelt hankijailt soetatud materjalid maksenõude aktseptimise ajaks ostja lattu veel ei ole saabunud, siis nende arvestuseks avatakse eriline konto, mida nimetatakse «Materjalid teel». Õigus soetatud materjalide käsutamiseks eeldab seda, et soetatud materjalide maksumus tuleb tasuda hankijale. Sellepärast tehakse üheaegselt materjali soetamise maksenõude aktseptimisega järgmine kirjend kontodel:

Konto «Materjalid teel» deebet.

Konto «Hankijad aktseptitud maksenõuete alal» kreedit.

Selline on materjalide varumise arvestuse kord, mis on soetatud mittekohalikelt hankijailt ja mis veel ei ole saabunud ostja lattu (on teel). Vaatleme materjalide varumise protsessi järgmiste etappide arvestuse korda.

Materjalide varumine on üheks tähtsamaks töölõiguks tootmisettevõtteis. Sellest, millisel määral oma ülesannetega tuleb toime varustusosakond, kellele on pandud ettevõtte varustamine vajalike materjalidega, sõltub suurel määral ettevõtte takistusteta töö (materjalide õigeaegne varumine ja üleandmine tsehhidesse), toodangu kvaliteet ja selle omahind. Mida madalam on varutud materjalide omahind, seda madalam järelikult peab olema ka valmistoodangu maksumus ja vastupidi, ülekuluga materjalide varumisel harilikult kaasneb toodangu omahinna kõrgenemine.

Sellest tuleneb vajadus selliseks materjalide varumise arvestuse organiseerimiseks, mis võimaldaks kindlustada jooksvat kontrolli:

esiteks, materjalide varumise plaani täitmise käigu üle nende sordi, kvaliteedi ja koguse järgi;

teiseks, materjalide omahinna plaani täitmise üle, omaette kokkuhoiu ja ülekulu arvestamisega, mis on saadud varumise protsessis.

Selleks arvestatakse suuremas osas Nõukogude Liidu tööstusettevõtteis materjalide varumist eraldi kontol «Materjalide varumine ja soetamine», mille kirjendid võimaldavad kajastada materjalide varumise plaani täitmise käiku, määrata (kalkuleerida) nende tegelikku omahinda ja välja selgitada varutud materjalide tegeliku omahinna hälbed plaanilisest hinnast, s. o. kajastada kokkuhoiu või ülekulu summasid varumise protsessis. Seda saavutatakse järgmisel viisil.

Konto «Materjalide varumine ja soetamine» deebetipoolel kirjendatakse varutud materjalide maksumus hindadega, mis on näidatud hankijate arvetes; selle juures krediteeritakse kontot «Hankijad aktseptitud maksenõuete alal» (materjalide ostmisel kohalikelt hankijailt) või kontot «Materjalid teel» (ostmisel mittekohalikelt hankijailt).

Kontot «Materjalide varumine ja soetamine» debiteeritakse samuti materjalide varumisega seosesolevate kulude summaga (transportimine, pealelaadimine, mahalaadimine jne.); selle juures krediteeritakse kontosid: «Kassa», «Aruandekohustuslikud isikud», «Mitmesugused kreeditorid» jne. Liites selle konto deebetis kirjendatud materjalide ostumaksumuse nende varumise kuludega saame varutud materjalide tegeliku omamaksumuse.

Enamikus tööstusettevõtete ladudes arvestatakse materjalid kontol «Materjalid» plaanilises omahinnas.

Materjalide sissetulek lattu kajastatakse arvestuses järgmise kirjendiga kontodel (materjalide plaanilises omahinnas):

Konto «Materjalid» deebet.

Konto «Materjalide varumine ja soetamine» kreedit.

Sel viisil kajastatakse konto «Materjalide varumine ja soetamine» deebetipoolel materjalide tegelik omahind ja kreeditipoolel — plaaniline omahind. Kui varutud materjalide tegelik omahind vastas täpselt plaanilisele, siis konto «Materjalide varumine ja soetamine» deebetkäive on võrdne sama konto kreeditkäibega ja kontol saldot ei ole.

Kui konto «Materjalide varumine ja soetamine» deebetkäibe summa on kreeditkäibe summast suurem, tähendab see, et varutud materjalide tegelik omahind ületab plaanilise omahinna, s. o. varumisel on ülekulu.

Kui konto «Materjalide varumine ja soetamine» kreeditkäive summa ületab deebetkäibe, tähendab see, et varutud

materjalide plaaniline omahind ületab nende tegeliku omahinna, s. o. varumisel on kokkuhoid. Niisugune on kirjendite majanduslik mõiste kontol «Materjalide varumine ja soetamine».

Saldot kontol «Materjalide varumine ja soetamine» ei tohi olla, välja arvatud juhud, kui varumise protsess läheb üle järgmisse kuusse, sest materjalide plaanilise ja tegeliku omahinna vahe, s. o. kokkuhoiu või ülekulu summa, kantakse sellelt kontolt üle eraldi kontole «Hälbed materjalide plaanilistest hindadest».

Konto «Hälbed materjalide plaanilistest hindadest» on aktiva-passivakonto. Materjalide varumisel saadud kokkuhoiusummad kajastatakse selle konto kreeditis ja ülekulu summad — deebetis.

Materjalide varumise operatsioonide arvestuse korda selgitame näitega.

Näide materjalide varumise operatsioonide arvestamisest

1. Aktseptitud maksenõue mittekohalikult hankijalt soetatud materjalidele . . . . . rbl. 10.000.—

Konto «Materjalid teel» deebet.

Konto «Hankijad aktseptitud maksenõuete alal» kreedit.

2. Saabusid mittekohalikult hankijalt soetatud materjalid (vaata esimene operatsioon) . . . . . rbl. 10.000.—

Konto «Materjalide varumine ja soetamine» deebet.

Konto «Materjalid teel» kreedit.

3. Arvestatud transpordiorganisatsiooni kasuks materjalide kohaletoimetamise kulude katteks . . . . . rbl. 400.—

Konto «Materjalide varumine ja soetamine» deebet.

Konto «Mitmesugused kreeditorid» kreedit.

4. Laojuhataja poolt vastuvõetud materjalid arvestatakse sissetulekuks plaanilises omahinnas . . . . . rbl. 11.000.—

Konto «Materjalid» deebet.

Konto «Materjalide varumine ja soetamine» kreedit.

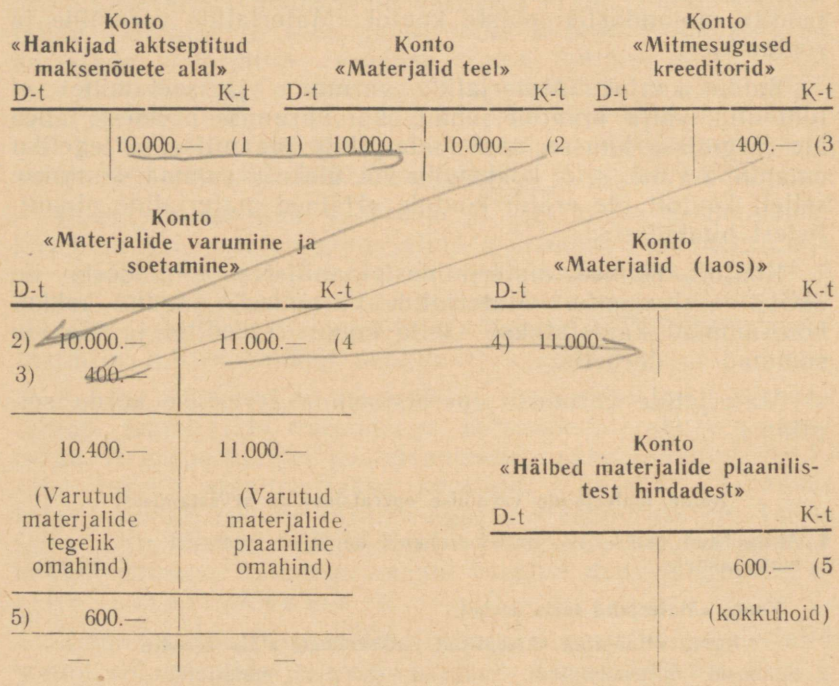
5. Kantakse üle materjalide varumisel saadud kokkuhoiusumma rbl. 600.—

Konto «Materjalide varumine ja soetamine» deebet.

Konto «Hälbed materjalide plaanilistest hindadest» kreedit.

Jooksva arvestuse kontodel kirjendatakse need operatsioonid järgmiselt:

SKEEM MATERJALIDE VARUMISE OPERATSIOONIDE KIRJENDAMISEKS KONTODEL



Kontodel tehtud kirjendite analüüs näitab, et antud materjalide partii varumisel saavutati kokkuhoidu rbl. 600.—.

Oletame, et selle materjalide partii kohaletoimetamise kulud ei olnud mitte rbl. 400.— vaid rbl. 1.150.—. Sel juhul oleks olnud varutud materjalide tegelik omahind rbl. 11.150.—. Järelikult oleks olnud varumisel ülekulu summas rbl. 150.—. Seda summat ei oleks tulnud meil üle kanda mitte konto «Hälbed materjalide plaanilistest hindadest» kreeditisse, vaid deebetisse.

§ 32. TOOTMISKULUDE ARVESTUS (ÜLDINE ISELOOMUSTUS)

Nagu juba märgitud, osutuvad tootmiskulude arvestus, järelkalkulatsiooni koostamine ja toodete omahinna alandamise plaani täitmise üle jooksva kontrolli teostamine üheks tähtsamaks ülesandeks tootmisettevõtteis.

Et välja tuua tootmisettevõtte poolt valmistatavate toodete omahinda, on tarvis koguda ühele kontole kokku kõik tootmisettevõtte kulud toodete valmistamisel, saadud summast lahutada kulude osa, mis langeb pooleliolevatele toodetele (lõpetamata toodang) ja saadud summa jagada tootmiselt väljastatud toodete kogusega.

Kontoks, kus arvestatakse kõik ettevõtte kulud toodete valmistamisel, on konto «Tootmine». Kuu kestel kirjendatakse sellele kontole kõik ettevõtte kulud toodete valmistamisel — põhi- ja abimaterjalide kulutused, kütus, palgad, juurdearvestused ettevõtte töötajaile, põhivahendite amortisatsioon ja muud kulud.

Kuu lõpul võetakse kokku kulutused pooleliolevale toodangule (lõpetamata toodangule) erilise arvestuse koostamise teel. See summa jääb saldona (kui jääk kuu lõpuks) konto «Tootmine» deebetisse. Ülejäänud summa kujutab endast tootmisest väljastatud toodete tootmise omamaksumust ja kirjendatakse konto «Tootmine» kreeditisse. Konto «Tootmine» kreeditisse kirjendatud summa jagamisel kuu jooksul tootmisest väljastatud toodete kogusega määratakse üksiktoote tegelik omahind.

Oletame, et kõik ettevõtte kulud toodangu valmistamisel on kuu jooksul rbl. 180 000.—. Lõpetamata toodang on hinnatud summas rbl. 20 000.—. Kokku on tootmisest väljastatud (samal kuul) 8000 eset. Kontol «Tootmine» on see kajastatud järgmiselt:

Konto ««Tootmine»

D-t	K-t
180.000.— (kõik kulutused kuu jooksul)	160.000.— (toodangu tegelik omahind)
Saldo 20.000.— (lõpetamata toodang)	

Jagades väljastatud toodangule langeva tootmiskulude summa väljastatud esemete arvuga saame üksiktoote omahinna:

160.000.— : 8.000.— = rbl. 20.—

Oletame, et üksiktoote plaaniline omahind on rbl. 20.30. Sellel juhul on meil kokkuhoidu iga üksiktoote pealt —.30 kop. ja kogu kuu jooksul väljastatud toodangu pealt rbl. 2.400.—.

Selline on tootmiskulude arvestamise ja toodete omahinna kalkuleerimise lihtne skeem väikses ettevõttes, kus toodetakse üht liiki lihtsaid tooteid (s. o. niisuguseid tooteid, mille tootmine ei jagune mitmesse üksikusse faasi).

Antud juhul meie määrasime toodete tegeliku omahinna sünteetilisel kontol «Tootmine» tehtud kirjendite põhjal ja lihtsa võrdluse teel sama toote plaanilise omahinnaga tegime kindlaks tegeliku omahinna hälbe suuruse plaanilisest hinnast (meie näites — saadud kokkuhoiu suuruse).

Nendes ettevõtetes, kus ei toodeta ainult üht, vaid mitut liiki tooteid, planeeritakse iga toote liigi omahind.

Järelikult, et kindlustada kontrolli iga toote liigi omahinna plaani täitmise üle, ei saa piirduda ainult kirjenditega sünteetilisel kontol «Tootmine».

Sellele kontole on vaja avada nii palju analüütilisi kontosid, kuipalju toodete liike toodetakse antud ettevõttes. Sel juhul arvestatakse sünteetilisel kontol «Tootmine» ettevõtte kõik kulud toodete tootmisel, analüütilistel kontodel aga vastavate liikide toodete tootmiskulud.

Pöördume tagasi näite juurde. Oletame, et meie ettevõttes ei toodeta ainult ühte, vaid kolme liiki tooteid: A, B ja C. Kõigi tootmiskulude summast kuu jooksul rbl. 180.000.— on toote A osa rbl. 75.000.—, toote B osa rbl. 60.000.— ja toote C osa rbl. 45.000.—. Lõpetamata toodang toote A osas moodustab rbl. 15.000.—, toote B osas lõpetamata toodangut ei ole ja toote C osas moodustab see rbl. 5.000.—. Tootmisest on väljastatud toodet A 1.500 tk., toodet B — 2.500 tk. ja toodet C 4.000 tk., kokku 8.000 tk. Kirjendid kontodel kujunevad järgmisteks:

Sünteetiline arvestus

Konto «Tootmine»

D-t	K-t
180.000.—	160.000.—
Saldo 20.000.—	

Analüütiline arvestus

Konto «Tootmine A»		Konto «Tootmine B»		Konto «Tootmine C»	
D-t	K-t	D-t	K-t	D-t	K-t
75.000.—	60.000.—	60.000.—	60.000.—	45.000.—	40.000.—
Saldo 15.000.—		Saldo —		Saldo 5.000.—	

Üksiktoodete tegelik omahind kujuneb:

tootel A 60.000 : 1.500 = rbl. 40.—
tootel B 60.000 : 2.500 = rbl. 24.—
tootel C 40.000 : 4.000 = rbl. 10.—

Toote A plaaniline omahind on rbl. 42.—, toote B rbl. 24.— ja toote C rbl. 9.85. Ainult tänu tootmise analüütilisele arvestusele toodete liikide viisi võime meie kindlaks määrata tegelikku olukorda ettevõttes.

Kuigi ettevõttes tervikuna on toodangu omahinda alandatud rbl. 2.400.— võrra, ei tähenda see veel, et ettevõttes oleks kõik korras.

Ettevõte saavutas toote A osas tunduva omahinna alandamise (kuu jooksul on saavutatud kokkuhoidu summas rbl. 3000.—), toote B omahinna plaan on täidetud täpselt, kuid toote C osas on ületatud plaaniline omahind (kuu jooksul esineb ülekulu summas rbl. 600.—). Tuleb võtta kohe tarvitusele abinõud toote C omahinna ületamise põhjuste kõrvaldamiseks. Seda võib teha ainult siis, kui on teada, missugustest k u l u e l e m e n t i d e s t koosneb toodangu omahind, missugustes neist on ülekulu ja millest see on tingitud. Sellepärast ei tule tootmise analüütilist arvestust pidada mitte üksnes toodete liikide, vaid ka kuluelementide järgi.

Tootmis-majanduslike tunnuste järgi, s. o. sõltuvalt tootmise tehnoloogilisest protsessist, osavõtu iseloomust ja nende osatähtsusest toodangu omahinna moodustamisel võib jaotada kõik tootmiskulud põhikuludeks ja lisakuludeks.

Tootmise p õ h i k u l u d e k s loetakse kulusid, mis on vahetult seotud tootmise tehnoloogilise protsessiga ja mis määravad toodete tehnoloogilise ja tarbimise omaduste iseloomu. Siia kuuluvad põhi- ja abimaterjalide kulud, tehnoloogilise kütuse, samuti motoorse ja tehnoloogilise energia kulud, masinate ja tööpinkide ning tootmisseadmete ja inventari amortisatsioon, tootmistööliste palgad jne.

Tootmise lisakulude hulka kuuluvad kulud, mis on seotud tootmisprotsessi organiseerimisega ja tootmisettevõtte juhtimise ning teenindamisega. Tootmise lisakulud ei ole tootmises vahetult seotud toodete valmistamisega, kuid on vajalikud tootmise organiseerimiseks.

Tootmise lisakulude hulka kantakse näiteks niisugused kulud kui ettevõtte administratiiv-juhtiva ja teenindava personali palgad, kontoriruumide, seadmete ja inventari amortisatsioon, kütte- ja valgustuskulud, ruumide üür ja korrashoiu kulud, mitmesugused majanduslikud kulud jne.

Olenevalt tootmiskulude liitmise viisist üksikute tooteliikide omahinda, jaotatakse tootmiskulud otsesteks ja kaudseteks kuludeks.

Otseste tootmiskulude all mõistetakse selliseid kulusid, mida võib nende tegemise momendil vahetult (otseselt) liita teatud liigi või sordi toodete omahinnasse arvestuse andmete alusel. Niisugused kulud on otseses seoses vastava liigi (sordi) toodete valmistamisega või toote teatud faasi töötlemisega komplitseeritud tootmises.

Tootmise otsekulude hulka kuuluvad materjalide kulud, kuivõrd neid kulusid saab otsekohe nende väljastamisel toodangu valmistamiseks liita teatud toodete omahinda. See saavutatakse sellega, et materjalide väljastamise nõudmistel laost tsehhi või teistel dokumentidel näidatakse ära tooted, mille tootmiseks nõutud materjalid väljastatakse. Tootmise otsekuludeks on samuti kulud tootmistööliste palkadeks, sest töökäskudes ja teistes dokumentides näidatakse tooted või toodete osad, mille töötlemisel ühed või teised töölised on tegelnud. Tootmise otsekulude hulka kuuluvad ka mõned teised kulud, mille teostamise momendil (väljamaksmisel või arvestamisel) saab täpselt kindlaks määrata, missuguse liigi (sordi) tootele need kuuluvad.

Kaudsete tootmiskulude all mõistetakse niisuguseid ettevõtte kulusid, mida nende arvestuse või väljamaksmise momendil ei ole võimalik kanda mingisugusele ühe teatud liigi tootele. Need kulud osutuvad ühisteks kogu ettevõttele või tema üksikutele tsehhidele.

Kaudsete tootmiskulude hulka kuuluvad näiteks sellised kulud kui administratiiv-valitsemise, administratiiv-majanduse ja teenindava personali palgad, põhivahendite amortisatsioon, kütte- ja valgustuskulud, ruumide korrashoiu kulud jne.

Kaudsed kulud on samuti kui otsesedki kulud tootmiskulud ja järelikult tuleb liita toodangu omahinnasse. Kuid kuu kestel meie ei saa neid arvestada kontol «Tootmine», sest need ei kuulu ühele, vaid mitmele toodangu liigile ja sellepärast ei ole võimalik neid kohe kanda sünteetilise konto «Tootmine» analüütilistele kontodele kulude arvestamiseks toodete liikide viisi.

Sellepärast tekib vajadus kuu kestel arvestada (koguda) tootmise kaudsed kulud eraldi kontole, selleks et nende kulude kogusumma kuu lõpul üle kanda kontole «Tootmine», jaotades selle üksikute toodete liikide vahel (konto «Tootmine» analüütiliste kontode viisi) eelpool kindlaksmääratud meetodi järgi.

Tootmise kaudsed kulud, mis on ühised kogu ettevõttele, arvestatakse kuu kestel kontol «Tehase üldkulud», kaudsed kulud, mis on ühised üksikutele tsehhidele, arvestatakse kontol «Tsehhikulud» (analüütilises arvestuses iga tsehhi kohta eraldi).

Praktikas tarvitatakse mitmesuguseid viise tootmise kaudsete kulude jaotamiseks — proportsionaalselt tootmistööliste põhipalga summale, proportsionaalselt põhimaterjalide maksumusele, mis kulutatud üksikute toodete liikide tootmiseks, proportsionaalselt kõigi tootmise otsekulude summale jne.

Üksikute tsehhidega suurtes ettevõtteis jaotatakse tehase üldkulud kuu lõpul tsehhide vahel (liidetakse tsehhi omamaksumusele või teisiti öeldes — tsehhi kulude summale), millised kulud pärast seda kantakse erilise arvestuse alusel üle tootmise kontole, kus liidetakse üksikute tooteliikide omahinnasse (vaata kaudsete kulude arvestuse ja jaotamise skeem lk. 204).

Väikestes ettevõtteis arvestatakse kõik kaudsed kulud ühel kontol «Tehase üldkulud». Sellel kontol arvestatud kulud jaotatakse kuu lõpul üksikute toodete vahel nende ülekandmise teel konto «Tootmine» deebetisse. Selgitame seda näitega.

Näide tootmise kaudsete kulude arvestamiseks ja jaotamiseks.

Oletame, et kõik tootmise otsekulud kuu jooksul olid rbl. 400.000.—. Sellest materjalide kulud moodustasid rbl. 200.000.—, tootmistööliste põhipalk rbl. 160.000.— ja muud tootmise otsekulud rbl. 40.000.—. Tootmise üldkulud moodustasid sama aja jooksul rbl. 40.000.—. Ettevõttes toodeti kolme

KAUDSETE TOOTMISKULUDE ARVESTUSE JA JAOTAMISE SKEEM

Sünteetiline arvestus

Tehase üldkulud

D-t	K-t
Kogu kuu kestel arvestatakse kogu tootmisele kuuluvad kulud sellel kontol (kulude kirjete järgi)	Kuu lõpul jaotatakse kogu kulude summa toodetele (komplektselt) ja kantakse üle tootmise kontole (konto suletakse)

Tsehhi kulud

D-t	K-t
Kogu kuu kestel arvestatakse siin tsehhide üldised kulud	Kuu lõpul kantakse kogu kulude summa üle tootmise kontole (komplektselt) ja konto suletakse

↓ ↓

Analüütiline arvestus

Tsehhi nr. 1 üldised kulud

D-t	K-t
1. Kuu kestel arvestatakse siin tsehhi nr. 1 üldised kulud	Kuu lõpul jaotatakse kogu kulude summa toodete A ja B vahel ja konto suletakse

Tsehhi nr. 2 üldised kulud

D-t	K-t
1. Kuu kestel arvestatakse siin tsehh nr. 2 üldised kulud	Kuu lõpul jaotatakse kogu kulude summa toodete C ja D vahel ja konto suletakse

Tootmine

D-t	K-t
1. Kuu kestel arvestatakse siin otsekulud (kulukirjete järgi) 2. Kuu lõpul kantakse siia (komplektselt) tehase üldkulude ja tsehhikulude summa	Kuu lõpul kantakse üle tootmisest väljastatud toodete tegelik omahind

Analüütiline arvestus

Tsehh nr. 1 tootmine

Toote A tootmine

D-t	K-t
1. Otsekulud 2. Kaudsete kulude osa	Toote A tegelik omahind (kuu lõpul)
3. Poolelioleva toodangu jääk	

Toote B tootmine

D-t	K-t
1. Otsekulud 2. Kaudsete kulude osa	Toote B tegelik omahind (kuu lõpul)
3. Poolelioleva toodangu jääk	

Tsehh nr. 2 tootmine

Toote C tootmine

D-t	K-t
1. Otsekulud 2. Kaudsete kulude osa	Toote C tegelik omahind (kuu lõpul)
3. Poolelioleva toodangu jääk	

Toote D tootmine

D-t	K-t
1. Otsekulud 2. Kaudsete kulude osa	Toote D tegelik omahind (kuu lõpul)
3. Poolelioleva toodangu jääk	

liiki tooteid — A, B ja C. Konto «Tootmine» analüütilises arvestuses olid tootmise otsekulud kirjendatud järgmiselt:

Konto «Tootmine»
(sünteetiline)

D-t	K-t
1. Materjalide kulud 200.000.— 2. Põhipalk . . . 160.000.— 3. Muud otsekulud . 40.000.—	
Kokku 400.000.—	

Analüütilise arvestuse kontod

Konto «Tootmine A»

D-t	K-t
1) Materjalide kulu — 80.000.—	
2) Põhipalk — 80.000.—	
3) Muud otsekulud — 20.000.—	
Kokku 180.000.—	

Konto «Tootmine B»

D-t	K-t
1) Materjalide kulu — 65.000.—	
2) Põhipalk — 48.000.—	
3) Muud otsekulud — 14.000.—	
Kokku 127.000.—	

Konto «Tootmine C»

D-t	K-t
1) Materjalide kulu — 55.000.—	
2) Põhipalk — 32.000.—	
3) Muud otsekulud — 6.000.—	
Kokku 93.000.—	

Antud ettevõttes jaotatakse tootmise kaudsed kulud proportsionaalselt tootmistööliste põhipalga summale. Leiame tootmise kaudsete kulude suhte tootmistööliste põhipalga summale:

$$\frac{40.000 \times 100}{160.000} = 25\%$$

Selle protsendilise suhte alusel jaotame tootmise kaudsed kulud toodete liikide vahel:

Tootele A moodustab see $\frac{80.000 \times 25}{100}$ = rbl. 20.000.—

Tootele B moodustab see $\frac{48.000 \times 25}{100}$ = rbl. 12.000.—

Tootele C moodustab see $\frac{32.000 \times 25}{100}$ = rbl. 8.000.—

Selle arvestuse alusel tehakse kirjend sünteetilise arvestuse kontodele:

Konto «Tehase üldkulud»

D-t	K-t
40.000.—	40.000.— (1
Saldo —	

Konto «Tootmine»

D-t	K-t
400.000.—	
1) 40.000.—	
Kokku 440.000.—	

Konto «Tootmine» analüütilistel kontodel kirjendatakse jaotatud kaudsete kulude summa järgmiselt:

Konto «Tehase üldkulud»

D-t	K-t
40.000.—	20.000.—
	12.000.—
	8.000.—
	40.000.—
	—

Konto «Tootmine A»

D-t	K-t
80.000.—	
80.000.—	
20.000.—	
20.000.—	
200.000.—	

Konto «Tootmine B»

D-t	K-t
65.000.—	
48.000.—	
14.000.—	
12.000.—	
139.000.—	

Konto «Tootmine C»

D-t	K-t
55.000.—	
32.000.—	
6.000.—	
8.000.—	
101.000.—	

Oletame, et aruandekuul on tootmisest väljastatud toodet A 8000 tk., toodet B 6000 tk. ja toodet C 5000 tk. Tootel A poolelioleva toodangu jääki kuu lõpul ei olnud, toote B osas moodustas see rbl. 7.000.— ja toote C osas rbl. 1.000.—. Nüüd meie saame määrata tootmise iga toote liigi ühiku tegeliku omamaksumuse. See moodustab:

toote A osas 200.000 : 8000 = rbl. 25.—

toote B osas (139.000 — 7000) : 6000 = 132.000 : 6000 = rbl.22.—

toote C osas (101.000 — 1000) : 5000 = 100.000 : 5000 =rbl. 20.—

§ 33. PALKADE JA TÖÖ ARVESTAMINE

Üheks tähtsamaks raamatupidamise ülesandeks on kontroll vahendite kulutamise üle palkade maksmisel vastavalt ettevõttele kinnitatud palgafondi (üldise mahu) plaanile, selle fondi plaanilisele sihitusele — eraldi nimistulisele (koosseisulisele) ja eraldi mittenimistulisele tootmistööliste koosseisule, insener-tehnilisele personalile, administratiivvalitsemise personalile, õpilastele jne. ja palga maksmise vormile — tükitöö, ajatöö, progressiivsed lisatasud, preemiad, vanadustasu jne.

Teiseks mitte vähem tähtsaks raamatupidamise ülesandeks on kontroll arvelduste seisukorra üle ettevõtte töölistega palkade alal, s. o. ettevõtte töölistele ja teenistujatele arvestatava palgasumma määramine vastavalt nende töö hulgale ja kvaliteedile, seadusega kindlaksmääratud kinnipidamiste (maksude jne.) arvestus palgalt ja kontroll õigeaegse kohustuste kustutamise (tasumise) üle, mis tekivad seoses palkade arveldusega, kontroll õigeaegse palga väljamaksmise üle.

Palgafondi kasutamise kontrollimiseks võetakse kasutamisele eriline sünteetiline konto «Palgad», mille ulatuses avatakse analüütilised kontod tööliste gruppide viisi (tootmistöölised, insener-tehniline personal jne.), palga maksmise vormi järgi jne.

Arveldust tööliste ja teenistujatega teostatakse sünteetilisel kontol «Töölised ja teenistujad», mille ulatuses avatakse analüütilised kontod arveldusteks ettevõtte iga töölise ja teenistujaga.

Töölistel ja teenistujail saadaoleva palga väljaarvutamisel tehakse kirjend konto «Palgad» deebetisse ja konto «Töölised ja teenistujad» kreeditisse. Kirjend konto «Palgad» deebetis näitab plaanilise palgafondi kulutatud osa suurust. Kirjend konto «Töölised ja teenistujad» kreeditis kajastab ettevõtte kohustust palga alal oma tööliste ja teenistujate vastu.

Mitte kogu palgasumma, mis on kirjendatud tööliste ja teenistujate kontole, ei tule ettevõtte kassast sularahas välja maksta; sellest summast peetakse kinni tulumaks (kehtestatud määrade järgi) ja lastetutelt ning vähelapselistelt veel lastetute ja vähelapseliste kodanike maksu summa. Nende maksude summad kirjendatakse konto «Töölised ja teenistujad» deebetisse ja konto «Rahandusorganid maksude alal»

kreeditisse. Peale selle tuleb samuti arvesse võtta järjekordsed maksed tööliste ja teenistujate poolt tellitud riigilaenu obligatsioonide eest, mis arvestuses kajastatakse kirjendiga konto «Töölised ja teenistujad» deebetis ja konto «Mitmesugused kreeditorid» (analüütiline konto «Arveldused hoiukassaga laenude tellimise alal») kreeditis.

Väljamaksmisele kuuluvad summad saab ettevõte oma arvelduskontolt Riigipangast ja maksab siis need oma kassast välja töölistele ja teenistujaile. Raha kassast väljamaksmisel debiteeritakse kontot «Töölised ja teenistujad» ja krediteeritakse kontot «Kassa».

Arvelduste korda tööliste ja teenistujate palga alal selgitame näitega.

Näide tööliste ja teenistujate palga arvestamise alal

1.	Arvutatud palk tootmistöölistele summas rbl. 150.000.—, tehase administratiivpersonalile rbl. 20.000.—, tsehhide administratiiv-majanduspersonalile ning nooremale teenindavale personalile rbl. 10.000.—, kokku . .	rbl. 180.000.—
2.	Kinni peetud tulumaksu ning lastetute ja vähelapseliste kodanike maksu	„ 15.000.—
3.	Maha arvatud laenu tellimisi	„ 5.000.—
4.	Arvelduskontolt üle kantud rahandusorganitele ja hoiukassale võlgnevuse tasumiseks	„ 20 000.—
5.	Arvelduskontolt saadud kassasse	„ 160.000.—
6.	Kassast välja makstud palk töölistele ja teenistujaile	„ 160.000.—

Need operatsioonid kirjendatakse kontodele järgmiselt:

Konto «Arveldused rahandusorganitega»

D-t		K-t	
4) 15.000.—			15.000.— (2

Konto «Töölised ja teenistujad»

D-t		K-t	
2) 15.000.—			180.000.— (1
3) 5.000.—			
6) 160.000.—			

Konto «Palgad»

D-t		K-t	
1) 180.000.—			

Konto «Mitmesugused kreeditorid (hoiukassa)»

D-t		K-t	
4) 5.000.—			5.000.— (3

Konto «Kassa»

D-t		K-t	
Saldo N			160.000.— (6
5) 160.000.—			

Konto «Arvelduskonto Riigipangas»

D-t		K-t	
Saldo N			20.000.— (4
			160.000.— (5

Palkade summa, mis on arvestatud konto «Palgad» deebetis, liidetakse kuu lõpul tootmiskuludesse (kaubandusettevõtteis — käibekuludesse) ülekandmise (jaotamise) teel kontodele, kus arvestatakse neid kulusid. Selle kande tulemusena sulgub konto «Palgad» ja tootmisettevõtteis sellel kontol arvestatud palgasumma lõppkokkuvõttes liidetakse toodete omahinnasse.

Jätkame oma näidet ja seitsmenda operatsioonina kajastame palga ülekandmise:

Konto «Palgad»

D-t	K-t
1) 180.000.—	150.000.— (7 20.000.— (7 10.000.— (7

Konto «Tootmine»

D-t	K-t
Saldo N	
7) 150.000.—	

Konto «Tehase üldkulud»

D-t	K-t
Saldo N	
7) 20.000.—	

Konto «Tsehhi kulud»

D-t	K-t
Saldo N	
7) 10.000.—	

Riiklike ja kooperatiivsete ettevõtete, organisatsioonide ja asutuste töölised ja teenistujad saavad töövõime kaotamisel toetust sotsiaalkindlustuse organitelt. Töötajate sotsiaalkindlustust teostatakse nende ettevõtete ja asutuste arvel, kus nad töötavad. Tootmisettevõtteis lülitatakse eraldised töötajate sotsiaalkindlustuseks tootmiskulude hulka ja arvestatakse lõpptulemusena samadel kontodel, kus arvestatakse töölistele ja teenistujaile arvutatud palk, s. o. kontodel «Tootmine», «Tehase üldkulud» ja «Tsehhi kulud».

Eraldised sotsiaalkindlustuse organitele tehakse valitsuse poolt kinnitatud normide järgi protsentides palgasummast.

Pöördume tagasi oma näite juurde arvelduste kohta töö alal. Oletame, et vastavalt arvutusele (ümardatult) eraldiste summa sotsiaalkindlustuse organitele moodustas: tootmistööliste palgalt rbl. 12.000.—, tehase juhtivate töötajate palgalt rbl. 1.600.— ja tsehhi töötajate palgalt rbl. 800.—. Arvutuse alusel koostatakse järgmine raamatupidamise kirjend:

Konto «Tootmine» deebet . . . . . rbl. 12.000.—
Konto «Tehase üldkulud» deebet . . . . . „ 1.600.—
Konto «Tsehhi kulud» deebet . . . . . „ 800.—
Konto «Eraldised sotsiaalkindlustuseks» kreedit „ 14.400.—

Üheaegselt selle kirjendiga antakse Riigipangale maksekorraldus sotsiaalkindlustuse organitel saadaoleva summa ülekandmiseks ettevõtte arvelduskontolt. Riigipanga osakonnalt saadud arvelduskonto väljavõtte alusel tehakse kirjend konto «Eraldised sotsiaalkindlustuseks» deebetisse ja konto «Arvelduskonto Riigipangas» kreeditisse.

§ 34. PÕHIVAHENDITE AMORTISATSIOONI ARVESTUS

Raamatupidamise aruannete ja bilansside määrustiku järgi arvestatakse kõik põhivahendid alates nende kasutamisele võtmise ajast kuni nende täieliku likvideerimise momendini nende *esialgses hindes*, mis koosneb ehituste, seadmete ja põhivahendite soetamise kuludest, kaasa arvatud kulud nende kohaletoimetamisel kuni ettevõtteni, monteerimise ja ülesseadmise kulud.

Sedamööda kuidas põhivahendeid kasutatakse, kuluvad nad ja seoses sellega peab ka nende hinne järk-järgult vähenema. Järelikult, kui meie näitaksime bilansis põhivahendeid esialgses hindes, ei kajastaks meie bilanss selles osas ettevõtte tegelikku varanduslikku seisukorda. Bilanss oleks ebareaalne, sest ta kajastaks põhivahendeid hindes, mis ületab nende tegeliku (jäägilise) maksumuse bilansi koostamise ajaks. Selline olukord ei ole lubatav, sest nõukogude ettevõtete bilansid peavad olema tõelised, s. o. peavad kajastama kõiki ettevõtte vahendeid õiges hindes, mis vastab nende tegelikule seisukorrale bilansi koostamise ajaks.

Selleks, et jooksva raamatupidamise andmete alusel teada saada, kuipalju põhivahendid on kulunud, kui suur on nende kulumine rahalises hindes, on sisse viidud kontode süsteemi eriline konto «Põhivahendite kulumine». Sellel kontol kajastatakse igakuuliselt põhivahendite esialgsest hindest kinnitatud normide järgi (protsentides) arvestatud põhivahendite kulumise suurus.

Selleks koostatakse järgmine raamatupidamise kirjend:

Konto «Põhi (põhikirja) fond» deebet.

Konto «Põhivahendite kulumine» kreedit.

Nüüd on meie bilansi aktivas põhivahendid esialgses hindes ja bilansi passivas tekib uus kirje «Põhivahendite kulumine», mis näitab, kui suures summas tuleb vähendada aktivas kajastatud põhivahendite esialgset hinnet, et saada nende reaalset hinnet bilansi koostamise ajaks.

Sel viisil meie korrigeerime (antud juhul vähendame) kirjenditega kontol «Põhivahendite kulumine» hinnet, millega põhivahendid on arvestatud kontol «Põhivahendid».

Kontosid, mille abil meie korrigeerime (vähendame või suurendame) ettevõtte vahendite või nende moodustamise allikate hinnet, nimetatakse reguleerivateks kontodeks.

Arvestades kontol «Põhivahendite kulumine» põhivahendite hinde järk-järgulist vähendamist nende kasutamise protsessis ja kindlustades sellega bilansi reaalsust tuleb meil üheaegselt põhivahendite kulumise fakti kajastamisega arvestuses:

esiteks, liita toodangu omahinda möödunud töö osa, mis on asjastatud põhivahendites (s. o. nende tootmiseks kulutatud töö) rahalises hindes, mis on võrdne kulumise suurusega;

teiseks, moodustada eriline fond, mille arvel edaspidi on võimalik finantseerida põhivahendite kulunud osade taastamist kapitaalremontide ja uute põhivahendite ehituse (soetamise) teel täielikult kulunute asemele.

Fondi, mille arvel tehakse põhivahendite kapitaalremontisid ja ehitatakse uusi seoses nende kulumisega, nimetatakse amortisatsioonifondiks. Eraldised amortisatsioonifondi moodustamiseks liidetakse tootmisettevõtteis toodangu omahinda, s. o. kajastatakse kontodel, mis on ette nähtud tootmiskulude arvestamiseks, kuid kaubanduse ja varumise ettevõtteis — käibekulude arvestamise kontodel.

Ühtesid ja samu põhivahendeid võib kasutada mitmesuguste toodete tootmiseks; sellepärast kantakse tootmisettevõtteis eraldised amortisatsioonifondi moodustamiseks tootmise kaudseteks kuludeks ja arvestatakse tehase üldkulude ja tsehhikulude kontodel.

Tootmisettevõtte amortisatsioonifond jaguneb kahte ossa. Üks osa jääb ettevõtte direktori käsutusse ja kasutatakse antud ettevõttes põhivahendite kapitaalremontide finantseerimiseks. Teine osa kuulub ülekandmisele Tööstuspanka (tööstuste kapitaalmahutuste finantseerimise panka) tagastamata äraandmise korras. Kummagi fondi osa suurus oleneb seadmete kulumise astmest igas ettevõttes ja määratakse kindlaks ettevõtte tootmis- ja finantsplaaniga, mis on kinnitatud kõrgemalseisva organisatsiooni poolt. Vastavalt amortisatsioonifondi niisugusele jaotamisele avatakse tema arvestami-

seks kaks kontot: «Ettevõtte direktori käsutuses olev amortisatsioonifond» ja «Tööstuspanka sissemaksmisele kuuluv amortisatsioonifond».

Kontrolli tugevdamiseks Riigipanga poolt ettevõtte direktori käsutusse eraldatud amortisatsioonifondi vahendite õige kasutamise üle ei hoita neid vahendeid mitte ettevõtte arvelduskontol, vaid erilisel jooksval kontol, mis ettevõttele avatakse Riigipanga samas osakonnas, kus on avatud tema arvelduskontogi.

See operatsioon kajastatakse konto «Ettevõtte direktori käsutuses oleva amortisatsioonifondi jooksev konto Riigipangas» deebetis ja konto «Arvelduskonto Riigipangas» kreeditis.

Tööstuspanka ülekandmisele kuuluvate amortisatsioonifondi vahendite sissemaksmisel tehakse kirjend konto «Tööstuspanka sissemaksmisele kuuluv amortisatsioonifond» deebetisse (peale selle konto sulgub) ja konto «Arvelduskonto Riigipangas» kreeditisse.

Põhivahendite kulumise ja amortisatsioonifondi eraldiste arvestuse korda vaatleme järgnevas näites. Kirjendite vähendamiseks lepime kokku, et antud ettevõttes arvestatakse kõik tootmise kaudsed kulud kontol «Tehase üldkulud».

Näide põhivahendite kulumise ja amortisatsiooniliste eraldiste arvestamise kohta

1. Arvutatud põhivahendite kulumist . . . . . rbl. 30.000.—
2. Eraldatud amortisatsioonifondi üldse, ... „ 30.000.—
   millest jääb ettevõtte direktori käsutusse rbl. 12 000.— ja kuulub sissemaksmisele Tööstuspanka rbl. 18.000.—
3. Ettevõtte maksekorraldusega maha kantud tema arvelduskontolt võlgnevuse tasumiseks Tööstuspangale . . „ 18.000.—
4. Ettevõtte maksekorraldusega üle kantud tema arvelduskontolt ettevõtte direktori käsutussse jääva amortisatsioonifondi jooksvale kontole . . . . . „ 12.000.—

Need operatsioonid kirjendatakse kontodel järgmiselt:

Konto «Põhivahendid»		Konto «Põhivahendite kulumine»		Konto «Põhikirjafond»	
D-t	K-t	D-t	K-t	D-t	K-t
S. 2.000.000.—			30.000.— (1	1) 30.000.—	*S. 3.000.000.—*

Konto «Tööstuspanka sissemaksmisele kuuluv amortisatsioonifond»

D-t	K-t
3) 18.000.—	18.000.— (2

Konto «Tehase üldkulud»

D-t	K-t
2) 30.000.—	

Konto «Arvelduskonto Riigipangas»

D-t	K-t
S. 200.000.—	18.000.— (3
	12.000.— (4

Konto «Ettevõtte direktori käsutuses olev amortisatsioonifond»

D-t	K-t
	12.000.— (2

Konto «Ettevõtte direktori käsutuses oleva amortisatsioonifondi jooksev konto»

D-t	K-t
4) 12.000.—	

§ 35. TOODANGU VÄLJASTAMISE JA OMAHINNA PLAANI TÄITMISE TULEMUSTE ARVESTAMINE

Tootmisprotsessi lõppedes saabub valmistoodang valmistoodete lattu. Ettevõtte tsehhidest lattu saabunud valmistooteid arvestatakse sünteetilisel kontol «Valmistoodang» enamikus tööstusettevõtteis *plaanilises omahinnas*. Konto «Valmistoodang» analüütilist arvestust peetakse hoiukohtade (materiaalselt vastutavate isikute), toodete liikide ja sortide järgi naturaalses ja rahalises väljenduses.

Kontot «Valmistoodang» debiteeritakse lattu saabunud toodangu plaanilise omahinnaga ja krediteeritakse laost väljaläinud toodangu (mittekohalikele ostjaile ärasaadetud ja kohalikele ostjaile väljaantud) samuti plaanilise omahinnaga.

Toodangu väljalaske plaani täitmist (suuruselt ja sortimendilt) ja selle omahinna plaani täitmist kontrollitakse konto «Omahinna plaani täitmise tulemused» abil. Kirjendite iseärasus sellel kontol seisneb selles, et seda debiteeritakse ja krediteeritakse tootmisest väljastatud toodangu ühe ja sama kogusega, kuid hinnatakse seda toodangut erinevalt. Konto «Omahinna plaani täitmise tulemused» kreeditis kajastatakse väljalastud toodangu käibed plaanilise omahinnaga ja deebetis tegeliku omahinnaga. Konto «Omahinna plaani täitmise tulemused» kreeditipoolele tehakse kirjendeid *kogu kuu* kestel vastavalt valmistoodangu sissetulekule lattu;

sealjuures koostatakse iga lattu sissetulnud toodangu kohta järgmine raamatupidamise kirjend:

Konto «Valmistoodang» deebet.

Konto «Omahinna plaani täitmise tulemused» kreedit.

Konto «Omahinna plaani täitmise tulemused» deebetisse tehakse kirjend kuu lõpul, kui on selgunud valmistoodangu tegelik omahind.

Seejuures koostatakse järgmine raamatupidamise kirjend:

Konto «Omahinna plaani täitmise tulemused» deebet.

Konto «Tootmine» kreedit.

Kui toodangu tegelik omahind täpselt vastab tema plaanilisele omahinnale, siis konto «Omahinna plaani täitmise tulemused» deebeti ja kreediti käibed on võrdsed. Neil juhtudel, kui meie toodangu tegelik omahind osutub madalamaks plaanilisest, siis kontol «Omahinna plaani täitmise tulemused» on kreeditsaldo, mis näitab tootmise protsessis saavutatud k o k k u h o i u suurust. Kui aga toodangu tegelik omahind osutub kõrgemaks plaanilisest omahinnast, siis kontol «Omahinna plaani täitmise tulemused» on deebetsaldo ja see näitab toodangu tootmisel esinenud ülekulutuse suurust.

Konto «Omahinna plaani täitmise tulemused» on sünteetiline konto ja järelikult kajastab plaani täitmise tulemusi üldistatud kujul. Toodangu sortimendilise ja kvaliteedilise tootmisprogrammi täitmist ja omahinna alandamise plaani täitmist üksikute tooteliikide viisi kontrollitakse analüütiliste kontode abil, mis avatakse konto «Omahinna plaani täitmise tulemused» ulatuses toodete liikide viisi.

Kuu lõpul konto «Omahinna plaani täitmise tulemused» suletakse saldo kahepoolse ülekandmisega (eraldi kokkuhoid ja eraldi ülekulutus) kontole «Hälbed toodangu plaanilise ja tegeliku omahinna vahel». Kokkuhoiu summa peale (konto «Omahinna plaani täitmise tulemused» kreeditsaldo) koostatakse raamatupidamise kirjend:

Konto «Omahinna plaani täitmise tulemused» deebet.

Konto «Hälbed toodangu plaanilise ja tegeliku omahinna vahel» kreedit.

Ülekulutuste summa peale koostatakse (samuti kuu lõpul) teine kirjend:

Konto «Hälbed toodangu plaanilise ja tegeliku omahinna vahel» deebet.

Konto «Omahinna plaani täitmise tulemused» kreedit.

Sel viisil näitab konto «Hälbed toodangu plaanilise ja tegeliku omahinna vahel» kreeditsaldo kokkuhoiu summat tootmisel ja deebetsaldo — ülekulutuse summat. Vaatleme toodangu väljalaske ja selle omahinna plaani täitmise operatsioonide arvestust näites:

Kirjendite vähendamiseks kajastame toodangu sissetulekut lattu kuuliste koondkirjenditena. Sama sihiga lepime kokku, et ettevõte laseb välja ainult kaht liiki tooteid — A ja B. Toote A tootmiskulud moodustasid kuu jooksul rbl. 210.000.— ja tootel B rbl. 175.000.—

Näide toodangu väljalaske ja selle omahinna plaani täitmise operatsioonide arvestamise kohta

1. Valmistoodang on lattu vastu võetud. Toote A plaaniline omahind on rbl. 200.000.— ja toote B plaaniline omahind on rbl. 165.000.—, kokku . . . . . rbl. 365.000.—
2. Kuu lõpul kantakse üle valmistoodangu tegelik omahind:
   toote A osas rbl. 190.000.—
   toote B osas „ 170.000.—
   kokku . . . . . „ 360.000.—
3. Kantakse üle kokkuhoid toote A tootmisel . . . . . „ 10.000.—
4. Kantakse üle ülekulu toote B tootmisel . . . . . „ 5.000.—

Sünteetilistel ja analüütilistel kontodel kirjendatakse need operatsioonid järgmiselt:

I. Sünteetiline arvestus

Konto «Tootmine»

D-t	K-t
385.000.—	360.000 (2
Saldo 25.000.—	

Konto «Omahinna plaani täitmise tulemused»

D-t	K-t
2) 360.000.—	365.000.— (1
3) 10.000.—	5.000.— (4

Konto «Valmistoodang»

D-t	K-t
1) 365.000.—	

Konto «Hälbed toodangu plaanilise ja tegeliku omahinna vahel»

D-t	K-t
4) 5.000.—	10.000.— (3

Konto «Toote A tootmine»

D-t		K-t	
210.000.—			190.000.— (2
Saldo 20.000.—			

Konto «Toote A omahinna plaani täitmise tulemused»

D-t		K-t	
2) 190.000.—		200.000.— (1	
3) 10.000.—			

Konto «Toote A valmistoodang»

D-t		K-t	
1) 200.000.—			

Konto «Toote B tootmine»

D-t		K-t	
175.000.—			170.000.— (2
Saldo 5.000.—			

Konto «Toote B omahinna plaani tä.tmise tulemused»

D-t		K-t	
2) 170.000.—		165.000.— (1	
		5.000.— (4	

Konto «Toote B valmistoodang»

D-t		K-t	
1) 165.000.—			

Konto «Kokkuhoid toote A tootmisel»

D-t		K-t	
			10.000.— (3

Konto «Ülekulutus toote B tootmisel»

D-t		K-t	
4) 5.000.—			

Analüüsides kirjendeid kontodel näeme, et sünteetilise konto «Omahinna plaani täitmise tulemused» käibed annavad põhjust järelduste tegemiseks, et tehas täitis toodangu omahinna plaani ja saavutas veel täiendavat kokkuhoidu rbl. 5.000.—. Ainult analüütiline arvestus võimaldas anda õige hinnangu toodangu omahinna plaani täitmise kohta: alandades võrreldes plaaniga toote A omahinda, laskis tehas samaaegselt toote B tootmisel tekkida ülekulu. Selline on tehtud kirjendite majanduslik mõiste kontol «Hälbed toodangu plaanilise ja tegeliku omahinna vahel».

§ 36. TOODANGU REALISEERIMISE OPERATSIOONIDE ARVESTUS

Tootmisest valmistoodete lattu sissetulev toodang realiseeritakse tööstusettevõtte poolt vastavalt turustuse kinnitatud plaanile. Ärasaadetava toodangu sortiment ja kvaliteet

ning ärasaatmise tähtajad ja teised hanketingimused määratakse kindlaks ettevõtte poolt kohalike ja mittekohalike ostjatega sõlmitavates lepingutes.

Olenevalt tööstustoodangu kasutamise sihitusest ja iseloomust on vaja eraldada sotsialistlikus rahvamajanduses Nõukogude Liidu riiklike tööstusettevõtete kaht turustustegevuse vormi:

esiteks, riigile kuuluvate tööstusettevõtete poolt toodetud tootmisvahendite jaotamine riigi poolt teiste riigiettevõtete vahel; teiseks, riikliku ja kooperatiivse kaubandussüsteemi kaudu rahvatarbeesemete müümine.

Praegusel ajal kehtiva korra kohaselt arvestatakse tööstusettevõtete turustustegevuses tööstustoodangu realiseerimise käibed, sealhulgas nii jaotamisele kuuluvad tootmisvahendid, mis ei esine kaubana, kui ka kaupadena esinevate rahvatarbeesemete müük kontol «Toodangu realiseerimine».

Selle konto kirjendite analüüsimisel tuleb aga alati eraldada toodangu realiseerimise käivet, mis moodustab tootmisvahendite riikliku jaotamise sfääri, toodete realiseerimise käibest, mis moodustab kaubakäibe sfääri.

Tööstusettevõtete toodangu realiseerimine toimub riigi poolt kinnitatud hulgihindades. Ettevõtetes, kus toodetakse rahvatarbeesemeid, moodustatakse hulgihind järgmistest elementidest:

1) tootmise omahind;
2) turustuskulud;
3) käibemaks;
4) ettevõtte puhaskasu (kasum).

Tootmisvahendeid tootvate ettevõtete toodangut käibemaksuga ei maksustata, mistõttu selle toodangu hulgihind koosneb tootmise omahinnast, turustuskuludest ja ettevõtte puhaskasust (kasumist).

Tootmise omahind moodustub toodangu tootmiskuludest kuni valmistoodangu lattu üleandmise momendini. Seoses toodangu realiseerimisega tekivad ettevõttel veel täiendavad kulud, mida ei saa arvestada tootmisprotsessikuludeks (hoiu-, väljaveo-, pealelaadimise-, transpordi- jne. kulud). Neid kulusid nimetatakse turustuskuludeks. Neid arvestatakse kontol «Turustuskulud».

Kui toodangu tootmise omahinnale liidame juurde turustuskulud, siis saame täieliku omahinna, või nagu seda mõnikord nimetatakse, toodangu kommertsomahinna. Sel-

lel viisil täielik omahind kajastab kõiki ettevõtte kulusid nii tootmisel kui ka toodangu realiseerimisel.

Peamine osa sotsialistliku ühiskonna puhastulust, mis loodud riiklike tööstusettevõtete töötajate tööga, antakse pärast toodangu realiseerimist ja raha laekumist üle riigieelarvele käibemaksu näol. Arveldusi rahandusorganitega käibemaksu alal teostatakse kontol «Arveldused riigieelarvega käibemaksu alal». See on passivakonto ja kajastab ettevõtte kohustust riigieelarve vastu ühiskondliku produkti jaotamisel.

Vahe toodangu hulgihinna ja täieliku omahinna (koos käibemaksuga) vahel moodustab ettevõtte puhastulu, mille kasutamise kord määratakse tootmis- ja finantsplaaniga. Praktikas nimetatakse ettevõtte puhastulu *kasumiks*.

Toodangu turustamise (realiseerimise) kajastamine arvestuses kontol «Toodangu realiseerimine» võib langeda kokku ostjailt raha laekumise momendiga.

Kuid kuna toodangu laost ärasaatmise aja ja mittekohalike ostjate maksutähtaja vahel on teatud ajavahemik, siis ärasaadetud, kuid ostjate poolt tasumata toodangu arvestamiseks kasutatakse kontot «Ärasaadetud toodang».

Toodangu ärasaatmisel mittekohalikele ostjaile kirjendatakse ärasaadetud toodete maksumus konto «Valmistoodang» (laos) kreeditisse samade hindadega, millega see toodang on arvestatud kontol «Valmistoodang» (s. o. plaanilise omahinnaga) ja konto «Ärasaadetud toodang» deebetisse — samade hindadega. Arvelduskonto väljakirjutuse põhjal, kus on näidatud raha laekumine ostjalt, koostatakse raamatupidamise kirje, kus kajastatakse toodangu realiseerimise fakt (hulgihindades):

Konto «Arvelduskonto Riigipangas» deebet.
Konto «Toodangu realiseerimine» kreedit.

Nüüd on vaja kajastada konto «Toodangu realiseerimine» deebetis realiseeritud toodete täielikku tegelikku omahinda ja käibemaksu summat (kehtestatud määrade järgi). See saavutatakse järgmisel viisil.

Alguses kirjendatakse realiseeritud toodangu plaaniline tootmise omahind. Kui toodang oli väljastatud kohalikule ostjale, siis krediteeritakse kontot «Valmistoodang» (väljastamine toimus vahetult laost). Kui toodang oli väljastatud mittekohalikule ostjale, tuleb krediteerida kontot «Ärasaadetud toodang», sest kirjend selle konto deebetisse oli tehtud juba varem — ärasaadetud toodangu laost mahakandmisel.

Edasi tuleb välja selgitada, kas toodangu plaaniline tootmise omahind ühtib tema tegeliku omahinnaga. Kui realiseeritud toodangu tegelik omahind on madalam plaanilisest hinnast, siis tootmisest saadud kokkuhoiu summa realiseeritud toodangule langevas osas tuleb üle kanda toodangu realiseerimise kontole kirjendiga: konto «Hälbed toodangu plaanilise ja tegeliku omahinna vahel» deebetisse ja konto «Toodangu realiseerimine» kreeditisse. Kui aga realiseeritud toodangu tegelik omahind on kõrgem plaanilisest omahinnast, siis realiseeritud toodangule langeva ülekuluga tuleb debiteerida toodangu realiseerimise kontot ja krediteerida toodangu plaanilise ja tegeliku omahinna hälvete kontot.

Pärast ühe ülalmainitud kirjendi (kokkuhoiu või ülekulu) kajastamist kontol «Toodangu realiseerimine» ei ole sellel kontol enam kajastatud toodangu plaaniline, vaid tegelik tootmise omahind. Edasi on vaja tootmise omahind viia täieliku (kommerts-) omahinnani, s. o. liita juurde selle toodangu turustuskulud. Nagu juba mainitud, arvestatakse need kulud eelnevalt (kogutakse) kontol «Turustuskulud». Kirjendiga konto «Toodangu realiseerimine» deebetisse ja konto «Turustuskulud» kreeditisse viiakse realiseeritud toodangu tootmise omahind välja täieliku (kommerts-) omahinnani.

Käibemaksu arvestus kajastatakse kirjendiga konto «Toodangu realiseerimine» deebetisse ja konto «Arveldused riigieelarvega käibemaksu alal» kreeditisse. Pärast käibemaksu summa ülekandmist arvelduskontolt ettevõtte võlgnevus rahandusorganitele kustub (likvideerub).

Pärast ülalmainitud kirjendeid jääb kontole «Toodangu realiseerimine» saldo. Kreeditsaldo näitab ettevõtte poolt toodangu realiseerimisel saadud kasumi summat ja deebetsaldo — kahjumi summat. Reeglikohaselt võib kahjum tekkida ainult sel juhul, kui ettevõte töötas halvasti, ületas kindlaksmääratud kulunorme, võimaldas ebamajanduslikkust ja ebatootlikke kulusid [1]. Kõige sagedamini esinevad sellised nähtused nende ettevõtete majanduselus, kus halvasti on korraldatud raamatupidamine ja puudub igapäevane jooksev kontroll majandusliku tegevuse üle. Seal aga, kus raamatupidamine on korraldatud hästi, kus kontollitakse iga majanduslikku operatsiooni, töötab ettevõte reeglikohaselt kasumiga ja ületab finantsiliste tulemuste plaane.

[1] Erandi moodustavad üksikud ettevõtted, kus erilise olukorra tõttu on kahjumiga töötamine ette nähtud juba plaanis.

Aasta lõpul kantakse konto «Toodangu realiseerimine» saldo (kasum või kahjum) üle kontole «Äruandeaasta kasumid ja kahjumid», kus kajastatakse ettevõtte poolt kogu oma majanduslikust tegevusest möödunud aastal saadud lõplik finantsiline tulemus (kasum või kahjum).

Vaatleme toodangu realiseerimise operatsioonide arvestuse korda näitel.

Näide toodangu realiseerimise operatsioonide arvestamisest

Enne operatsioonide algust oli ettevõttel valmistoodangu jääk laos plaanilises omahinnas summas rbl. 60 000.—. Selle toodangu tootmisel oli saadud kokkuhoidu rbl. 3.000.—. See kokkuhoid on kajastatud konto «Häibed toodangu plaanilise ja tegeliku omahinna vahel» kreeditis. Raha jääk arvelduskontol oli rbl. 35.000.—.

Toodangu realiseerimise operatsioonid

1.	Ärasaadetud mittekohalikule ostjale valmistoodangut plaanilises omahinnas	rbl.	40.000.—
2.	Arvestatud transpordiorganisatsioonile ärasaadetud toodangu laadimise ja transpordikulusid	„	500.—
3.	Laekunud arvelduskontole ärasaadetud toodangu tasuks hulgihindades	„	50.000.—
4.	Kantakse üle ärasaadetud toodang plaanilises omahinnas	„	40.000.—
5.	Kantakse realiseerimise kontole tootmise kokkuhoiusumma realiseeritud toodangule langevas osas . . .	„	2.000.—
6.	Kantakse realiseerimise kontole turustamiskulud . .	„	500.—
7.	Arvutatud käibemaksu realiseeritud toodangult . .	„	8.000.—
8.	Kantakse arvelduskontolt rahandusorganitele käibemaksu võlgnevuse tasumiseks rbl. 8.000.— ja transpordiorganisatsioonile rbl. 500.—, kokku	„	8.500.—
9.	Kantakse üle (aasta lõpul) kasumi summa, mis on saadud toodangu realiseerimisest	„	3.500.—

Kontodel kirjendatakse neid operatsioone järgmiselt:

TOODANGU REALISEERIMISE OPERATSIOONIDE KONTODEL KIRJENDAMISE SKEEM

Konto «Valmistoodang»

D-t	K-t
Saldo 60.000.—	40.000.— (1

Konto «Ärasaadetud toodang»

D-t	K-t
1) 40.000.—	40.000.— (4

Konto «Arvelduskonto Riigipangas»

D-t		K-t	
Saldo 35.000.—		8.500.—	(8
3) 50.000.—			

Konto «Hälbed toodangu plaanilise ja tegeliku omahinna vahel»

D-t		K-t	
5) 2.000.—		*Saldo 3.000.—*	

Konto «Toodangu realiseerimine»

D-t		K-t	
4) 40.000.—		50.000.—	(3
6) 500.—		2.000.—	(5
7) 8.000.—			
9) 3.500.—			

Konto «Turustuskulud»

D-t		K-t	
2) 500.—		500.—	(6

Konto «Arveldused riigieelarvega käibemaksu alal»

D-t		K-t	
8) 8.000.—		8.000.—	(7

Konto «Mitmesugused kreeditorid»

D-t		K-t	
8) 500.—		500.—	(2

Konto «Kasumid ja kahjumid»

D-t		K-t	
		3.500.—	(9

§ 37. TARBIJATE KOOPERATIIVI JAEKAUBANDUSE OPERATSIOONIDE ARVESTUSE ÜLDINE ISELOOMUSTUS

Vastavalt sotsialismi põhilisele majandusseadusele on nõukogude kaubandus kutsutud maksimaalselt rahuldama sotsialistliku ühiskonna liikmete järjest kasvavaid materiaalseid ja kultuurilisi vajadusi. Nõukogude kaubandus on sotsialismi juures rahvatarbeesemete jaotamise, meie maa töötajate pidevalt kasvavate isiklike tarviduste rahuldamise põhiliseks vormiks.

NSVL Ülemnõukogu viienda istungjärgu, NLKP KK septembri- (1953. a.), veebruari-, märtsi- ja juuni- (1954. a.) pleenumite ajaloolised otsused ning nende otsuste arendamiseks vastuvõetud partei ja valitsuse määrused põllumajanduse edasise võimsa arendamise, rahvatarbeesemete tootmise järsu tõusu ja nõukogude kaubanduse edasiarendamise küsimustes kajastavad kommunistliku partei ja Nõukogude Liidu

valitsuse hoolitsust linna ja maa töötajate elutaseme tõstmise eest ja on meie maa eduka edasiliikumise tagatiseks kommunismi ülesehitamise teel.

Partei ja valitsuse otsuste täitmisel põllumajanduse ja nõukogude kaubanduse edasiseks arendamiseks kuulub tähtis osa tarbijate kooperatsioonile. Teostades kaubanduslikku koostööd linna ja maa, tööstuse ja põllumajanduse vahel peab NSV Liidu tarbijate kooperatsioon kindlustama kaubakäibe järsu tõusu ja otsustavalt parandama oma töö kvaliteeti tööstuskaupade müügil maaelanikkonnale, samuti põllumajandussaaduste varumisel ja kokkuostul kolhoosidelt ja kolhoosnikelt.

Tarbijate kooperatsiooni põhiliseks lüliks, kelle kaudu müüakse kaupu vahetult maaelanikkonnale, on tarbijate kooperatiivid. Õige, täpne ja õigeaegne arvestus kaupade kaubandusvõrku kohaleveo ja nende elanikkonnale müümise plaanide täitmise üle, kontroll kaubajääkide kinnitatud normatiividest kinnipidamise ja kaupade kinnitatud jaehindadega müümise üle, kaubanduse vahendite ökonoomse kulutamise ja kaubandusliku tegevuse tasuvuse üle — kõik see peab kaasa aitama partei ja valitsuse poolt tarbijate kooperatsioonile pandud ülesannete edukaks täitmiseks ja nõukogude kaubanduse edasiseks arendamiseks ja parandamiseks kolhoosikülas.

Tarbijate kooperatiivide kaubanduse raamatupidamise meetodite ja tehnika üksikasjaline selgitus antakse nõukogude kooperatiivkaubanduse raamatupidamise erikursuses. Sellepärast piirdume käesolevas teoses ainult jaekaubandusettevõtte põhiliste kaubanduslike operatsioonide arvestuse printsiipide lühikese iseloomustamisega sel määral, mis on vajalik raamatupidamise teooria põhialuste omandamiseks.

Et müüa kaupu häireteta ja sortimendis, mis vastab elanikkonna nõudmisele ja maitsele, on vaja organiseerida jaekaubandusettevõtteis kaupade pidev juurdevool ja katkestamatu kaubavarude täiendamine. Neid kaupu ostavad jaekaubandusorganisatsioonid kaupade hankijailt-tootjailt (riiklikelt tööstusettevõtteilt, tööndusartellidelt, kolhoosidelt jne.), samuti hulgikaubandusettevõtteilt, kes organiseerivad jaekaubandusettevõtete varustamist kaupadega vajalikus koguses ja sortimendis ja on sel viisil vahelüliks kaupade tootjate ja jaekaubandusorganisatsioonide vahel.

Riiklikud ja kooperatiivsed jaekaubandusorganisatsioonid müüvad elanikkonnale tööstusettevõtteilt ostetud kaupu valitsuse poolt kinnitatud jaemüügihindades.

Hankijad on kohustatud nendelt jaemüügihindadelt andma jaekaubandusorganisatsioonidele kindlaksmääratud normide piirides mahahindlust. Mõnedele kaupadele kinnitatakse hulgihinnad ja juurdehindlused — samuti kindlaksmääratud normide järgi. Mahahindluse summad jaehindadelt ja juurdehindluse summad hulgihindadele moodustavad nõndanimetatud kaubandusliku hinnalisandi, mis peab katma kaubandusorganisatsiooni kaupade kohaleveo, hoidmise ja realiseerimise kulud (käibekulud) ja kindlustama normaalse akumulatsiooni (kaubandusorganisatsiooni kasumi).

Seoses kaupade sisseostu ja kohaleveo operatsioonidega kerkib raamatupidamise ees ülesanne kindlustada jooksev kontroll kaupade sisseostu ja sissetuleku plaani täitmise ja kehtestatud kaubanduslike mahahindluste ja juurdehindluste saamise üle, jaekaubandusettevõtteisse (kauplustesse, müügitelkidesse, kioskitesse jm.) sissetulnud kaupade hindade määramise ja kaupade allesoleku üle.

Nende ülesannete täitmiseks avatakse järgmised kontod: «Kaupade ost ja hindamine», «Hinnalisand kaupadele», «Kaubad jaeettevõtteis», samuti kontod, milledel arvestatakse arveldusi hankijatega. Kirjendid tehakse nendele kontodele selles järjekorras, kuidas toimuvad operatsioonid kaupade ostu ja nende kaubandusvõrku saabumise (arvelevõtmise) alal.

Hankija maksenõude aktseptimisel või hankija arve vastuvõtmisel tasumiseks (arvlemise teiste vormide juures) tehakse maksmisele kuuluva summa peale kirjend: konto «Kaupade ost ja hindamine» deebetisse ja konto «Hankijad» kreeditisse.

Kaupade sissetulekul jaekaubandusettevõttesse kontrollitakse hoolikalt, kas nende sort, kvaliteet, kogus, hind ja kaubanduslikud mahahindlused vastavad maksmiseks vastuvõetud hankija arves näidatud andmetele. Pärast seda, kui kaubad on kontrollitud ja vastu võetud, arvatakse kokku kaubandusliku hinnalisandi summa ja kauba vastuvõtmise dokumentide alusel tehakse kaks raamatupidamise kirjendit:

esimene — viib sissetulnud kaubad jaehindadeni ja kajastab nende kaupade kaubandusliku hinnalisandi suurust:

Konto «Kaupade ost ja hindamine» deebet.
Konto «Hinnalisand kaupadele» kreedit;

teine — kajastab kaupade sissetuleku fakti jaekaubandusettevõttesse ja kaupu vastuvõtnud isikute materiaalse vastutuse suurust (arvestatud jaehinnas).

Konto «Kaubad jaeettevõtteis» deebet.
Konto «Kaupade ost ja hindamine» kreedit.

Nüüd konto «Kaupade ost ja hindamine» sulgus. Selle konto deebetipoole käibesumma iseloomustab kuu, kvartali või aasta jooksul tehtud sisseostude suurust; kreeditipoole käibesumma näitab tegelikult kaubandusorganisatsiooni jaevõrku sissetulnud kaupade maksumust jaehindades.

Kui antud kuul ostetud kaupade partii kuni kuu lõpuni ei saabu kaubandusorganisatsiooni, jääb kontol «Kaupade ost ja hindamine» deebetsaldo, mis kajastatakse bilansis kirjena «Kaubad teel».

Kontole «Kaupade ost ja hindamine» peetakse täiendavalt kogumisandmikku, kuhu kõik sissetulnud kaubad kantakse sortimendilises lõikes (kauba gruppide järgi).

Sellesse andmikku sissekantud summade kokkuvõtted dešifreerivad konto «Kaupade ost ja hindamine» käibeid ja näitavad kaupade kohaleveo plaani täitmist kaupade üksikute gruppide viisi.

Sünteetilisele kontole «Kaubad jaeettevõtteis» avatakse analüütilised kontod üksikute ettevõtete (materiaalselt vastutavate isikute) järgi ja kui mõnes kaupluses on sektsioonid eraldi materiaalselt vastutavate isikutega, siis ka eraldi igale sektsioonile.

Analüüsime kaupade ostu, hindamise ja sissetuleku arvestamise näidet jaekaubandusorganisatsioonis.

Näide kaupade ostu, hindamise ja sissetuleku arvestamise kohta

1. Aktseptitud hankija arve kaupadele. Kaupade maksumus jaehindades rbl. 10.000.—, mahahindlus ostetud kaupade jaehinnast 8,5%, s. o. rbl. 850.—. Maksmisele kuuluv summa . . . . . rbl. 9.150.—
2. Vastuvõetud kaupadele arvutatud hinnalisand . . . . „ 850.—
3. Vastuvõetud kaubad võetakse arvele . . . . . „ 10.000.—

Kontodele kantakse need operatsioonid järgmiselt:

KAUPADE OSTU, HINDAMISE JA SISSETULEKU KIRJENDITE SKEEM

Hankijad aktseptitud maksenõuete alal

D-t	K-t
	9.150.— (1

Kaupade ost ja hindamine

D-t	K-t
1) 9.150.—	10.000.— (3
2) 850.—	

Hinnalisand kaupadele

D-t	K-t
	850.— (2

Kaubad jaeettevõtteis

D-t	K-t
3) 10.000.—	

Vaatleme nüüd kauba müügikäivete, käibekulude, tulude ja kaubandusliku tegevuse tulemuste arvestuse meetodeid.

Jaekaubandusettevõtteist elanikkonnale müüdud kaupade käivet arvestatakse kontol «Kaupade jaemüük». Selle konto kreeditisse kirjendatakse laekumised kaupade müügist ettevõtte kassasse või vahetult kaubandusorganisatsiooni arvelduskontole; seejuures debiteeritakse kassa kontot, arvelduskontot Riigipangas või teisi kontosid. Konto «Kaupade jaemüük» deebetisse kirjendatakse müüdud kaupade maksumus jaehinnas.

Sel viisil kontol «Kaupade jaemüük» erinevalt varemvaadeldud kontost «Toodangu realiseerimine» saldot ei ole; teda debiteeritakse ja krediteeritakse kaupade müügikäivetega ühesugustes hinnetes — jaehindades.

Kaubanduslik tegevus on seotud kaupade kohaleveo, hoidmise ja müügi kuludega. Neid kulusid nimetatakse k ä i b e k u l u d e k s. Käibekulude hulka kuuluvad tasu raudtee ja teiste transpordiliikide teenuste eest kaupade kohaletoimetamisel, palgad kaubandustöölistele, kaubanduslike ruumide ja sisseseadete korrashoiukulud, kulud kaupade viimisel müügikõlblikku seisukorda, kaupade kadu transpordil, hoidmisel ja müügil (kehtestatud normide piirides) jne.

Kõik need kulud kirjendatakse nende tasumisel või arvestamisel konto «Käibekulud» deebetisse, kusjuures krediteeritakse mitmesuguseid kontosid: kassa, arvelduskonto Riigipangas, kreeditoride ja teisi kontosid olenevalt kulude iseloomust ja väljamaksmise korrast. Tarbijate kooperatsioonis kehtestatud korra järgi kantakse kõik kuu jooksul müüdud kaupadele langevad käibekulu summad kuu lõpul konto «Käibekulud» kreeditisse ja konto «Kaubandusliku tegevuse tulemused» deebetisse.

Sel viisil jääb kuu lõpul kontole «Käibekulud» deebetsaldo, mis näitab kuu lõpuks kaubandusvõrku allesjäänud kaupadele langevat käibekulude summat. Bilansis näidatakse konto «Käibekulud» saldo kirjel «Käibekulud kaubajäägile».

Konto «Kaubandusliku tegevuse tulemused» on ette nähtud kõigi kaubanduslike operatsioonide tulude ja kulude jooksvaks arvestamiseks.

Nagu juba mainitud, kirjendatakse selle konto deebetisse kuu lõpul kaubanduslike operatsioonide kulud (välja arvatud see osa, mis kuulub müümata kaupadele), samuti kaubanduse muud kahjumid. Konto «Kaubandusliku tegevuse

tulemused» kreeditisse kirjendatakse kaubanduslikest operatsioonidest saadud tulude summad. Vaatleme nende tulude väljatoomise ja arvestamise korda.

Meie mainisime, et kaupade ostmisel saab kaubandusettevõte jaehindadest mahahindlust või teeb arves näidatud hulgihindadele kaubanduslikke juurdehindlusi. Need mahahindlused ja juurdehindlused moodustavad kaubandusliku hinnalisandi, mille summa kujutab endast vahet kaupade jaehindade (müügihindade) ja ostuhindade vahel. *Müüdud kaupadele* kuuluv hinnalisandi summa näitab kaubanduslikest operatsioonidest saadud *brutotulu* suurust. Seda osa hinnalisandist, mis kuulub müüdud kaupadele, nimetatakse realiseeritud kaupade hinnalisandiks või *realiseeritud hinnalisandiks*.

Jaekaubanduses on läbimüügi summa järgi tehniliselt äärmiselt raske määrata, missugused kaubad on nimelt müüdud. Mitte teades, missugused kaubad on müüdud, ei ole võimalik täpselt kindlaks määrata ka realiseeritud hinnalisandi summat, kuna üksikutele kaupadele on kehtestatud erisugused kaubandusliku mahahindluse ja juurdehindluse normid.

Seoses sellega arvutatakse jaekaubanduses realiseeritud hinnalisandi suurust erilise arvutuse abil (keskmise protsendi järgi jne.) üks kord kuu lõpul. Sel viisil arvutatud realiseeritud hinnalisandi summale koostatakse raamatupidamise kirjend:

Konto «Hinnalisand kaupadele» deebet.
Konto «Kaubandusliku tegevuse tulemused» kreedit.

Pärast selle kirjendi kandmist kontodele näitab konto «Hinnalisand kaupadele» saldo hinnalisandi summat kaupade jäägile kuu lõpuks.

Niisugused on üldjoones jaekaubanduse operatsioonide arvestuse meetodid tarbijate kooperatsioonis. Nende operatsioonide arvestuse üldine skeem on toodud lk. 228 ja 229 asetatud tabelis.

Konto «Kaubandusliku tegevuse tulemused» saldo kajastab kaubandusoperatsioonide lõplikku finantsilist tulemust.

Kui tulude summa ületab kulude ja muude kahjude summat, nagu see on ette nähtud iga kaubandusorganisatsiooni tööplaanis, siis konto «Kaubandusliku tegevuse tulemused» saldo on kreeditipoolne ja näitab kasumi summat, mis saadud aruandeperioodil. Kui aga halva töö ja raamatupidamise poolt vastava kontrolli puudumise tulemusena kulude ja kahjumite summa kaubanduses ületab saadud tulude summat,

on saldo deebetipoolne ja näitab kaubandustegevusest saadud kahjumi summat.

Iga nõukogude kaubanduse organisatsioonis töötava nõukogude raamatupidaja tähtsamaks ülesandeks on kindlustada igapäevane kontroll käibekulude alandamise ülesande täitmise üle, mitte lubada ebatootlikke kulutusi ja kahjusid ebamajanduslikkusest ja taotleda iga kaubandusettevõtte töötamist kasumiga.

JAEKAUBANDUSE OPERATSIOONIDE ARVESTUSE SKEEM NSV LIIDU TARBIJATE KOOPERATSIOONI ORGANISATSIOONIDES

Kaupade ost ja hindamine

D-t	K-t
1. Kaubad hulgihindades (hankija arve summas) — krediteeritakse hankijate kontosid.	3. Sissetulnud kaupade maksumus jaehindades — debiteeritakse kaupade kontot jaettevõtteis.
2. Mahahindluse (juurdehindluse) summa sissetulnud kaupadelt — krediteeritakse kaupade hinnalisandi kontot. Saldo — teelolevate kaupade jääk.	

Kaubad jaettevõtteis

D-t	K-t
1. Kaupluste poolt vastuvõetud kaupade maksumus jaehindades — krediteeritakse kaupade ostu ja hindamise kontot. Saldo — kaupade jääk kauplustes jaehindades.	2. Müüdud kaupade maksumus jaehindades — debiteeritakse kaupade jaemüügi kontot.

Kaupade jaemüük

D-t	K-t
2. Müüdud kaupade maksumus jaehindades (kaupade müügikäive) — krediteeritakse kaupade kontot jaettevõtteis.	1. Laekumised kaupade müügist jaehindades (kaupade müügikäive) — debiteeritakse kassa ja teisi kontosid.

Hinnalisand kaupadele

D-t	K-t
2. Realiseeritud hinnalisand (kuu lõpul) — krediteeritakse kaubandusliku tegevuse tulemuste kontot.	1. Hinnalisand sissetulnud kaupadele — debiteeritakse kaupade ostu ja hindamise kontot. Saldo — hinnalisand kaupade jäägile jaettevõtteis.

Käibekulud

D-t	K-t
1. Mitmesugused kulud kaupade ostul, kohaleveol, hoidmisel ja müümisel — krediteeritakse mitmesuguseid kontosid. Saldo — kuu lõpuks müümata kaupade kohaleveo-kulud (käibekulud kaubajäägile).	2. Kulude summad kaupade ostmisel, kohaleveol, hoidmisel ja müümisel, kaupade osas, mis kuu jooksul müüdud — debiteeritakse kaubandusliku tegevuse tulemuste kontot.

Kaubandusliku tegevuse tulemused

D-t	K-t
1. Käibekulud kuu jooksul (välja arvatud käibekulud kaubajäägile) — krediteeritakse käibekulude kontot. Saldo — kahjum kaubandusliku tegevusest.	2. Realiseeritud hinnalisand kuu jooksul — debiteeritakse kaupade hinnalisandi kontot. Saldo — kasum kaubandusliku tegevusest.

KONTODE LIIGITAMINE

§ 38. KONTODE LIIGITAMISE PÕHIMÕTE JA TÄHTSUS

Kontode liigitamise all mõistetakse ühest küljest nende grupeerimist majanduslikult ühesuguste arvestusobjektide järgi ja teisest küljest nende objektide kajastamise viisi järgi kontodel.

Raamatupidamise objektide vaatlemise juures tegime kindlaks, et vaatamata ettevõtte vahendite koosseisu ja moodustamise allikate, samuti neis ettevõtteis teostatavate majanduslike operatsioonide erinevusele, saab neid kõiki grupeerida ühesuguste majanduslikkude tunnuste järgi. Edasi nägime, et kõik ettevõtte kõige mitmesugusemad vahendid ja rohkearvulised majanduslikud operatsioonid registreeritakse ja süstematiseeritakse (grupeeritakse) raamatupidamiskontodel.

Järelikult, kajastades ühtesid või teisi raamatupidamise objekte, grupeerides majanduslikke vahendeid ja üksikuid operatsioone ühesuguste majanduslike tunnuste järgi saab iga raamatupidamiskonto kindla majandusliku iseloomustuse. Siit tekib võimalus ja vajadus kontode liigitamiseks nende majandusliku sisu järgi.

Teisest küljest, vaadeldes kontode struktuuri, kirjendamise viise kontodel, deebeti ja kreediti tähendust kontodel majanduslike vahendite ja protsesside arvestamisel, samuti üksikute kontode poolt täidetavat funktsionaalset osa ettevõtte vahendite ja majanduslike protsesside üle kontrolli teostamisel näeme, et ka sellest seisukohast ei ole kontod ühesugused.

Tundma õppides põhiliste majanduslikkude operatsioonide arvestuse põhimõtteid tööstus- ja kaubandusettevõtteis nägime, et üksikute kontode ülesanne ja struktuur oleneb arvestatavate operatsioonide iseloomust, vahendite üksikute liikide ülesandest ja hindest, majanduslike vahendite ja operatsioonide üldistamise astmest kontodel, arvestamise ülesannetest ja nende ülesannete täitmise viisist. Siit tekib võimalus ja vajadus kontode liigitamiseks nende ülesannete ja struktuuri järgi.

Grupeerides (liigitades) sel viisil kontosid majandusliku sisu järgi määramegi kindlaks, mida arvestatakse ühtedel või teistel kontodel, missugused on arvestusobjektid; grupeerides kontosid nende ülesande ja struktuuri järgi selgitame, kuidas arvestatakse majanduslikke operatsioone ühtedel või teistel kontodel, missugused on majanduslike vahendite ja protsesside arvestuse meetodid, missugune ülesanne on üksikutel kontode liikidel ja missugune tähendus on iga konto deebetil, kreeditil ja saldol.

Nagu arvestuse meetod on tingitud tema objektist, nii ka kontode liigitamine nende ülesande ja struktuuri järgi on tingitud nende liigitamisest majandusliku sisu järgi. Ei saa tundma õppida üksikute kontode liikide struktuuri, mõista nende ülesannet, nendele tehtud kirjendite mõtet, kontode deebet- ja kreeditkäivete ning jääkide kontrollivat tähendust eraldi nende majanduslikust iseloomust. Teisest küljest, ei saa mõista kontodele tehtud kirjendite majanduslikku mõtet, teadmata nende ülesannet ja struktuuri.

Järelikult selleks, et raamatupidamises õieti rakendada ühtesid või teisi kontosid, osata analüüsida nendele tehtud kirjendeid, kasutada raamatupidamist kontrolliks ja majanduslikkude protsesside aktiivseks mõjustamiseks, on vaja teada nende majanduslikku iseloomustust, ülesannet ja struktuuri.

Kontode liigitamise teoreetiline tähtsus seisneb selles, et ta viib meie maa ettevõtteis kasutatava kontode rakendamise mitmekülgse praktika teatud süsteemi, üldistab raamatupidamise organiseerimise eesrindlikke kogemusi üksikutes ettevõtetes, rikastades raamatupidamist kui teadust ja aitab sellega kaasa raamatupidamise paremaks organiseerimiseks NSV Liidu rahvamajanduse kõigis tegevusharudes ja sektorites.

Kontode liigitamise praktiline tähtsus seisneb selles, et ta aitab raamatupidajal oma töö mõttest aru saada, mõista üksikute kontode ülesannet ja nende kasutamise võimalusi kontrolli, analüüsi ja operatiivse juhtimise eesmärgil.

§ 39. KONTODE LIIGITUS NENDE MAJANDUSLIKU SISU JÄRGI

Kontode liigitus nende majandusliku sisu järgi tugineb täielikult raamatupidamise objektide majanduslikule grupeeringule, mis on toodud peatükis «Raamatupidamise aine».

Vastavalt sellele grupeeringule tuleb kõik raamatupidamise kontod jaotada nende majandusliku iseloomu järgi kolme põhilisse ossa:

1. Kontod majanduslike vahendite arvestamiseks nende koosseisu ja sihituse järgi.
2. Kontod majanduslike vahendite arvestamiseks nende moodustamise allikate järgi.
3. Kontod majanduslike protsesside arvestamiseks.

Kontod majanduslike vahendite arvestamiseks nende koosseisu ja sihituse järgi jaotatakse järgmisse nelja gruppi:

1. Põhivahendite kontod.
2. Eemaldatud vahendite kontod.
3. Käibevahendite kontod.
4. Kapitaalmahutuste vahendite kontod.

Põhivahendite arvestamise kontode hulka kuuluvad hoonete, ehitiste, masinate, seadmete ja muude põhivahendite kontod. Nendel kontodel arvestatavad põhivahendid teenindavad:

a) tootmissfääri (tootmise iseloomuga hoonete ja ehitiste, masinate, tootmisseadmete jm. kontod);

b) ringlussfääri (kaubandusliku iseloomuga hoonete, ehitiste, seadmete, transpordivahendite jm. kontod);

c) töötajate elamu- ja kultuur-elukondlikke vajadusi (elamute, klubide, puhkekodude, sanatooriumide, saunade, pesukodade jne. hoonete ja sisustuse kontod).

Eemaldatud vahendite arvestamise kontod jaotatakse:

a) kontodeks, mis kajastavad tagastamata makseid riigieelarvesse, mis on tehtud sotsialistlike ettevõtete poolt NSV Liidu rahvusliku tulu jaotamise korras: riiklikes ettevõtteis — eraldamiste vormis kasumilt ja kooperatiivsetes organisatsioonides — tulumaksu vormis kasumilt;

b) kontodeks, mis kajastavad liigsete käibevahendite pikaajalist äravõtmist (tagastamise tingimusel) kolhoosidelt ja kooperatiivsetelt organisatsioonidelt riigieelarvesse vahendite ajutise ümberjaotamise korras NSV Liidu rahvamajanduse riikliku ja kooperatiivse-kolhoosliku sektori vahel (väärtpaberid);

c) kontodeks, mis kajastavad liigsete omavahendite pikaajaliselt äravõtmist (tagastamise tingimusel) üksikutelt kooperatiivorganisatsioonidelt nende vahendite ümberjaotamise korras kooperatsiooni süsteemis (alamaastmeliste organisatsioonide sihtmaksed kõrgemaastmelistele organisatsioonidele

ümberjaotamise fondide moodustamiseks, pikaajalised laenud, mis antud kõrgemaastmeliste organisatsioonide poolt alamaastmelistele organisatsioonidele);

d) kontodeks, mis kajastavad avansilisi eraldamisi jooksva aasta kasumi arvel erisihituslike fondide moodustamiseks (eraldamised direktorifondi ja teiste analoogiliste fondide moodustamiseks).

Käibevahendite arvestamise kontod jaotatakse:

a) kontodeks, mis kajastavad tootmissfääris olevaid käibevahendeid (põhi- ja abimaterjalide, tehnoloogilise kütuse, poolfabrikaatide ja muude tööobjektide kontod);

b) kontodeks, mis kajastavad tootmisvahendite riikliku jaotamise sfääris olevaid käibevahendeid (tootmisvahendeid tootvate ettevõtete valmistoodangu kontod);

c) kontodeks, mis kajastavad vahendeid ringlussfääris; siia kuuluvad rahvatarbeesemeid tootvate ettevõtete valmistoodangu kontod, kaupade kontod hulgi- ja jaekaubandusettevõtteis, rahaliste vahendite kontod (arvelduskontodel, ettevõtete kassades, akreditiivides, rahalistes ülekannetes jm.), ostjate ja muude deebitoride kontod jne.

Kapitaalmahutuste vahendite kontod jaotatakse:

a) töövahendite (põhivahendite) kontodeks, mis teenindavad ehitustöid;

b) tööobjektide kontodeks, mida kasutatakse ehitustööde tegemisel (ehitusmaterjalid jm.);

c) rahaliste vahendite kontodeks kapitaalmahutuste materjalide, tööde ja teenuste eest tasumiseks;

d) arvelduste kontodeks kapitaalmahutuste deebitoridega.

Kontod majanduslike vahendite arvestamiseks nende moodustamise allikate järgi jaotatakse järgmistesse gruppidesse:

1. Omavahendite (alaliseks kinnistatud) kontod.
2. Juurdetõmmatud ressursside (laenatud vahendite) kontod.
3. Kohustuste kontod jaotamise alal.
4. Kasumite kontod.
5. Kapitaalmahutuste finantseerimise allikate kontod.

Omavahendite arvestamise kontodeks on:

a) fondide kontod;

b) reservide kontod.

Fondide arvestuse kontod jaotatakse omakorda üldise sihitusega ja erisihitusega fondide kontodeks.

Üldise sihitusega fondide kontode hulka kuuluvad: riiklikes ettevõtetes — põhikirjafondi ja käibevahendite eelarvelise finantseerimise kontod, tarbijate kooperatsiooni organisatsioonides — osamaksufondi ja põhifondi kontod (tarbijate kooperatsiooni põhikirjalistes ettevõtetes — põhikirjafondi konto) ja kolhoosides — jagamatu fondi ja osamaksufondi kontod.

Erisihitusega fondide kontode hulka kuuluvad: ettevõtte direktorifondi konto, kultuurifondi konto, tarbijate kooperatsiooni paremate töötajate premeerimisfondi konto, tarbijate kooperatiivi liikmete kultuur-heaolufondi konto, kolhoosiliikmete abistamise ja kultuuriliste vajaduste fondi konto ja teised erisihitusega fondide kontod, mis moodustatakse kasumi jaotamise korras või fondidesse eraldatud summade kandmise teel tootmis- või käibekuludesse.

Juurdetõmmatud ressursside arvestamise kontod jaotatakse järgmisteks kontodeks:

a) Riigipanga lühiajaliste krediitide konto;

b) käibevahendite täienduseks saadud pikaajaliste laenude konto;

c) kreditoorse võlgnevuse konto.

Riigipanga lühiajaliste krediitide arvestamiseks avatakse eraldi kontod krediidi liikide, krediidi andmise vormide ja krediidi sihituse järgi (laenud ülenormatiivsete materjalivarude tagatisel, laenud kaubakäibe jooksvaks krediteerimiseks, laenud inkassodokumentide tagatisel, hooajaliselt kogunenud kaupade tagatisel jne.).

Käibevahendite täienduseks saadud pikaajaliste laenude kontod jaotatakse riigieelarvest saadud laenude ja kõrgemalseisvatelt kooperatsiooni organisatsioonidelt saadud laenude kontodeks.

Kreditoorse võlgnevuse arvestuse kontod avatakse selle võlgnevuse liikide ja iseloomu järgi (arveldusteks hankijatega aktseptitud maksenõuete järgi, arveldusteks muude hankijatega, arveldusteks kõrgemalseisvate ja alamalseisvate organisatsioonidega, oma organisatsiooni juhatusega jooksvateks sisemisteks arvlemisteks, arvlemisteks mitmesuguste kreeditoridega jm.).

Skeem kontode liigitamiseks nende majandusliku sisu järgi

I jagu

Kohustuste kontod jaotamise alal jagatakse:

a) kohustuste kontodeks jaotamise alal ühiskondlikesse fondidesse;

b) kohustuste kontodeks jaotamise alal isikliku tarbimise fondidesse.

Kohustuste kontodeks jaotamise alal ühiskondlikesse fondidesse kuuluvad: kontod kohustuste arvestamiseks riigieelarve vastu käibemaksu, muude maksude ja lõivude alal, kontod kohustuste arvestamiseks sotsiaalkindlustuse organite vastu. Tarbijate kooperatsiooni organisatsioonides kuuluvad siia kohustused jaotamise alal, mis põhjenevad sotsialistliku omandi grupilisel vormil ja kohustused kasumi jagamisel kõrgemalseisva organisatsiooni vastu.

Kohustuste kontodeks jaotamise alal isikliku tarbimise fondidesse kuuluvad: tööliste ja teenistujate kontod palga arvelduse alal (riiklikes ettevõtteis ja tarbijate kooperatsiooni organisatsioonides), liikmete osamaksu arvelduste konto (tarbijate kooperatsiooni organisatsioonides), kontod arvelduste kolhoosi liikmetega tulude jagamise alal normipäevade alusel (kolhoosides).

Kasumi arvestuse kontod jaotatakse:

a) jooksva aasta kasumi arvestamise kontodeks;

b) möödunud aasta jaotamata kasumi arvestamise kontodeks.

Kontod kapitaalmahutuste finantseerimise allikate arvestamiseks jaotatakse:

a) kapitaalmahutuste eelarvelise finantseerimise kontodeks;

b) kapitaalmahutuste finantseerimise sisemiste allikate kontodeks (tarbijate kooperatsioonis näiteks kapitaalmahutuste ja kapitaalremontide finantseerimise fondi konto);

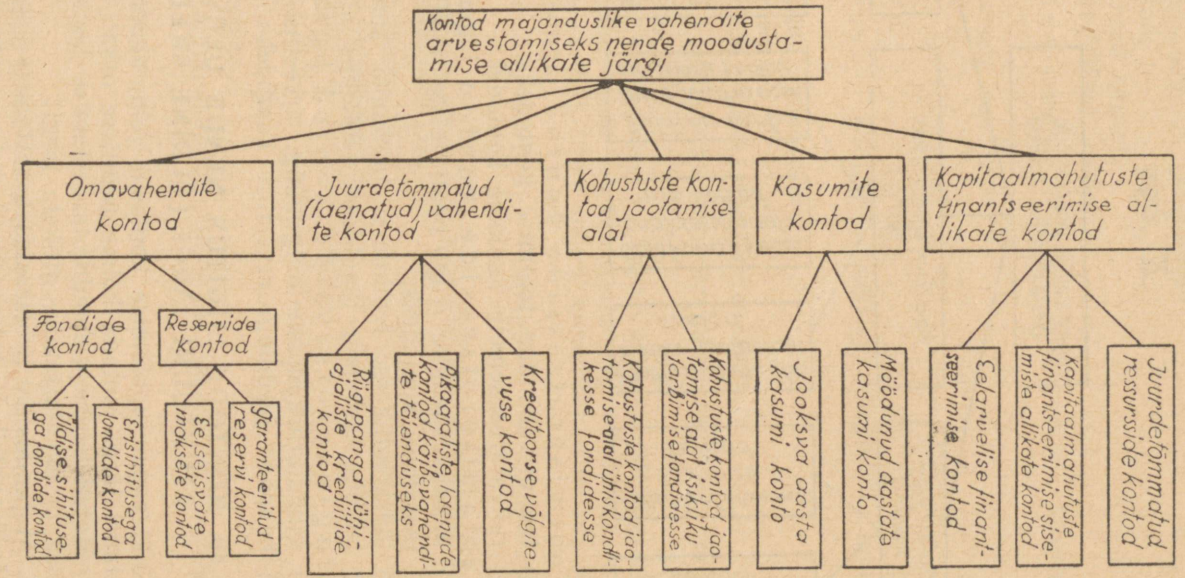
c) juurdetõmmatud ressursside kontodeks (näiteks pikaajaliste mahutuste eripankadelt saadud pikaajalised laenud, samuti tarbijate kooperatsiooni organisatsioonide kapitaalmahutuste finantseerimiseks oma süsteemi kõrgemalseisvatelt organisatsioonidelt saadud pikaajalised laenud).

Majanduslike protsesside arvestamise kontode hulka kuulub kolm gruppi kontosid:

1. Tootmisprotsesside kontod.
2. Jaotamisprotsesside kontod.
3. Ringlusprotsesside kontod.

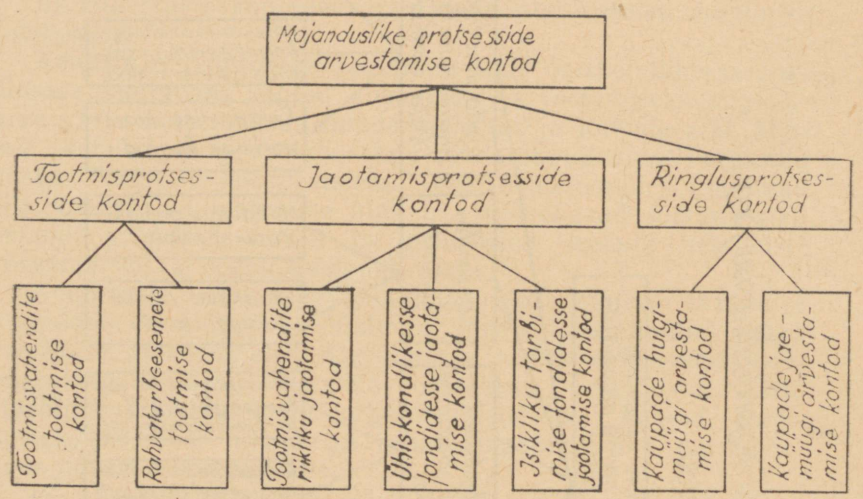
Skeem kontode liigitamiseks nende majanduslikku sisu järgi

II jagu



Skeem kontode liigitamiseks nende majandusliku sisu järgi

III jagu



Tootmisprotsesside kontod jagunevad:

a) tootmisvahendite tootmise kontodeks;

b) rahvatarbeesemete tootmise kontodeks.

Jaotamisprotsesside kontod jagunevad:

a) tootmisvahendite riigi poolt teiste riiklike ettevõtete vahel jaotamise kontodeks;

b) ühiskondlikesse fondidesse jaotamise kontodeks;

c) isikliku tarbimise fondidesse jaotamise kontodeks.

Ringlusprotsesside kontod jagunevad:

a) rahvatarbekaupade hulgimüügi arvestuse kontodeks;

b) kaupade jaemüügi arvestuse kontodeks.

§ 40. KONTODE LIIGITUS NENDE ÜLESANDE JA STUKTUURI JÄRGI (ÜLDINE SKEEM)

Kõiki raamatupidamise kontosid võib nende ülesande ja struktuuri järgi jaotada kolme põhilisse ossa:

I. Majanduslike vahendite arvestamise kontodeks (nende koostise ja moodustamise allikate järgi).

II. Majanduslike protsesside arvestamise kontodeks.

III. Finantsiliste tulemuste arvestamise kontodeks.

Majanduslike vahendite arvestamise kontod jagunevad omakorda järgmisteks kontode gruppideks:

1. põhikontod;
2. reguleerivad kontod;
3. bilansijärelmised kontod.

Põhikontod koosnevad järgmistest kontode allgruppidest:

a) materiaalsete (esemeliste);
b) rahaliste;
c) fondide;
d) arvelduste.

Reguleerivad kontod jaotatakse järgmiste kontode allgruppideks:

a) kontraarsete (kontrakontode),
b) täiendavate,
c) segakontode (kontraarsete-täiendavate).

Bilansijärelmiste kontode hulka kuuluvad järgmised kontode allgrupid:

a) ajutiseks kasutamiseks, hoidmiseks ja sihtülesannete täitmiseks saadud teiste organisatsioonide, ettevõtete ja isikute vahendite kontod (ilma nende vahendite iseseisva käsutamise õiguseta);
b) ettevõtte tingväärtuste, tingõiguste ja tingkohustuste kontod.

Majanduslike protsesside arvestamise kontode hulka kuuluvad järgmiste kontode grupid:

1. kalkulatsioonikontod;
2. kogumis-jaotamiskontod;
3. plaani täitmise kontrollkontod.

Kalkulatsioonikontod jaotatakse:

a) lihtkontodeks ja
b) liitkontodeks.

Kogumis-jaotamiskontod jaotatakse järgmistesse allgruppidesse:

a) üheelemendilised;
b) komplektsed.

Plaani täitmise kontrollkontod jaotatakse järgmisteks allgruppideks:

a) operatsioonilised (statistilised);
b) operatsioonilis-tulemuslikud.

Finantsiliste tulemuste arvestamise kontode hulka kuuluvad järgmiste kontode grupid:

1) eelarvelis-tulemuslikud;
2) eelarvelis-jaotuse;
3) finants-tulemuslikud.

Eelarvelis-tulemuslikud kontod avatakse tegevusharude ja eelarve sihituse järgi; eelarvelis-jaotuskontod jagunevad aktivakontodeks ja passivakontodeks.

Finants-tulemuslikud kontod jagunevad:

a) jooksva aasta finants-tulemuslikud kontod;
b) möödunud aastate finants-tulemuslikud kontod.

Siirdume ülalmainitud üksikute kontogruppide vaatlemisele nende ülesande ja struktuuri järgi.

§ 41. PÕHIKONTOD

Iga ettevõtte majandusliku tegevuse materiaalseks aluseks on tema vahendid, millede arvestust jälgitakse pidevalt kahes suunas: nende koostise ja moodustamise allikate järgi; sellepärast nimetatakse vahendite ja nende moodustamise allikate arvestuse kontosid p õ h i k o n t o d e k s.

Nagu juba mainitud, jaotatakse põhikontosid materiaalseteks (esemelisteks), rahalisteks, fondide ja arvelduste kontodeks.

M a t e r i a a l s e d k o n t o d on ette nähtud ettevõtte ja organisatsiooni materiaalsete (esemeliste) ressursside liikumise (sissetuleku ja väljamineku) ja jääkide kontrollimiseks. Materiaalsete kontode hulka kuuluvad põhivahendite, teel ja ladudes olevate materjalide, ärasaadetud ja laosoleva valmistoodangu, kütuse, väheväärtusliku inventari, hulgiladudes ja jaeettevõtteis oleva kauba, taara, ladudes ja kasutuseloleva eririietuse jne. kontod.

Kõik materiaalsed (esemelised) kontod on aktiva-kontod. Nende kontode deebetis kajastatakse materiaalsete väärtuste sissetulek ja kreeditis — nende väljaminek. Materiaalsete kontode saldo (kui vastavaid väärtusi on olemas) on alati deebetiline ja näitab antud liigi väärtuste jääki, mis tuleb kajastada vastaval kirjel bilansi aktivas. Materiaalsetel kontodel kreeditjääki ei saa olla, sest ei saa välja anda rohkem materiaalseid väärtusi, kui neid olemas on. Materiaalsete kontode suurema osa kohta peetakse analüütilist arvestust rahalises ja naturaalses väljenduses.

Materiaalsete kontode struktuur on järgmine:

Materiaalse konto struktuur

D-t	K-t
Materiaalsete vahendite sissetulek (+)	Materiaalsete vahendite väljaminek (—)
Saldo — materiaalsete vahendite jääk (kui neid on olemas).	

Kapitalistlikus raamatupidamises rakendatakse laialdaselt ühtede ja samade materiaalsete väärtuste sissetuleku ja väljamineku kohta eri hindeid (sissetulek ühes hindes ja väljaminek teises hindes), samuti nende väärtuste jääkide hindeid muudetakse bilanssides vastavalt turukonjunktuurile. Seda tehakse kapitalistliku ettevõtte tegeliku varandusliku seisukorra varjamiseks, ettevõtte tegeliku kasumi või kahjumi varjamiseks või vastupidi — suurendamiseks, bilansside võltsimiseks.

Printsipiaalselt teistel alustel on ehitatud materiaalsete väärtuste arvestus sotsialistlikes ettevõtteis. Sotsialistlikes ettevõtteis kantakse kõik materiaalsed väärtused väljaminekuks tingimata samas hinnas, millega nad olid kantud sissetulekuks. Samas hindes kajastatakse ka materiaalsete väärtuste jääke. Sellega kindlustatakse range kontroll materiaalsete väärtuste allesoleku üle ja võetakse võimalus ettevõtte tegevuse tulemuste moonutamiseks.

Neil juhtudel, kui partei ja valitsuse määruse alusel alandatakse NSV Liidus järjekordselt jaehindu, kulgeb see Nõukogude Liidu kõigis kaubanduslikes organisatsioonides ja ettevõtteis üheaegse kaubajääkide ümberhindamisega ja selle ümberhindamise tulemuste omaette arvestusega eraldi kontodel. Sellest peale kajastatakse kõik kaupade sissetulekud ja väljaminekud jällegi ühesugustes (uutes) hindades.

Kaupade ümberhindamise arvestusel jälgitakse materiaalsete väärtuste arvestuse põhilist printsiipi: sissetulnud ja väljaläinud väärtuste hinde ühtsust materiaalsetel kontodel.

R a h a l i s e d k o n t o d on ette nähtud ettevõtte ja organisatsiooni rahaliste vahendite arvestamiseks. Rahalisteks kontodeks on: kassakonto, arvelduskonto, teelolevate rahaliste vahendite konto, jooksvad kontod, akreditiivide kontod, limiteeritud tšekkide kontod jne.

Kõik rahalised kontod on aktivakontod. Oma struktuurilt ei erine nad materiaalsetest kontodest. Nii nagu materiaalsetel kontodel tähendab ka rahalistel kontodel kirjend deebetis rahaliste vahendite sissetulekut ja kirjend kreeditis — nende vahendite väljaminekut. Rahaliste kontode saldo on ainult deebetipoolne (nende vahendite jääkide olemasolul) nagu materiaalsetelgi kontodel.

F o n d i d e k o n t o d on ette nähtud ettevõtete ja majandusorganisatsioonide omavahendite moodustamise ja edaspidise suurenemise või vähenemise arvestuseks. Fondide kontodeks on: osamaksufondi konto, põhifondi konto, põhikirjafondi konto, jagamatu fondi ja erifondide kontod, käibevahendite ja kapitaalmahutuste eelarvelise finantseerimise kontod, samuti reservide kontod.

Erinevalt materiaalsetest ja rahalistest kontodest on fondide kontod passivakontod, seoses millega ka nende struktuur on erinev materiaalsete ja rahaliste kontode struktuurist. Nende kontode kreeditis kajastatakse fondide moodustamine ja edaspidine suurenemine, deebetis aga — nende fondide vähenemine seoses nende kulutamisega, sihtmäärangu muutumisega või äravõtmisega.

Viimane (äravõtmine) võib aset leida ainult riiklikes ettevõtteis, ettevõttele kinnitatud vahendite suuruse vähendamise juhtudel (näiteks põhikirjafondi, eelarvelise finantseerimise vähendamine).

Fondide kontode saldo võib olla ainult kreeditipoolne.

Allpool toome fondidekonto struktuuri.

Fondide konto struktuur

D-t	K-t
Fondi vähendamine (—)	Fondi moodustamine ja edaspidised suurenemised (+)
	Saldo — fondi jääk (selle olemasolul).

Fondide kontode analüütilist arvestust peetaks alati rahalises väljenduses.

A r v e l d u s t e k o n t o d on ette nähtud arvelduste arvestamiseks, mis tekivad antud majandusorgani ja teiste majandusorganite, asutuste ja isikute vahel. Kõiki arveldus-kontosid võib jaotada kolme põhilisse gruppi:

1. Aktivakontodeks, kus kajastatakse antud majandusorgani nõudeõigusi teiste majandusorganite, asutuste ja isikute vastu (debitoorne võlgnevus).

2. Passivakontodeks, kus kajastatakse antud majandusorgani kohustusi teiste majandusorganite, asutuste ja isikute vastu (kreditoorne võlgnevus).

3. Aktiva-passivakontodeks, kus kajastatakse antud majandusorgani nõudeõigusi ja kohustusi, s. o. debitoorset ja kreditoorset võlgnevust.

Arvelduskontode struktuur ei ole ühtlane.

Aktiva arvelduste kontode deebetisse kirjendatakse mitmesuguste deebitoride võlgnevuse summad, mis tekivad majandusorganisatsioonil seoses väärtuste väljastamisega, teenuste osutamisega või muil, mõnikord ettevõttest endast olenematuil põhjustel (näiteks materiaalselt vastutava isiku puudujääk või väärtuste riknemine, varalistest vaidlustest teiste majandusorganitega jne.).

Aktiva arvelduste kontode kreeditisse kirjendatakse deebitoride võlgnevuse vähenemine, seoses võla laekumisega või selle ülekandmisega teistele kontodele.

Aktiva arvelduste kontode saldo (kui see on olemas) on alati deebetipoolne ja näitab debitoorse võlgnevuse sissenõudmata summat. Aktiva arvelduste kontol on järgmine struktuur:

Aktiva arvelduste konto struktuur

D-t	K-t
Debitoorse võlgnevuse tekkimine ja edaspidised suurenemised (+)	Debitoorse võlgnevuse vähenemised (—)
Saldo — debitoorse võlgnevuse summa (kui võlg ei ole täielikult sisse nõutud).	

Passiva arvelduste kontodele kirjendatakse kreditoorse võlgnevuse summad, mis on tekkinud saadud materiaalsete või rahaliste vahendite eest, tehtud tööde ja osutatud teenuste eest või muudel põhjustel (näiteks tööliste ja teenistujate palgad, võlgnevus rahandusorganitele maksude ja lõivude alal jne.). Passiva arvelduste kontode deebetisse kirjendatakse kreditoorse võlgnevuse vähendamiseks või täielikuks kustutamiseks makstud summad, samuti ülekanded teistele kontodele.

Passiva arvelduste kontode saldod (kui need on olemas) on alati kreeditipoolsed ja näitavad majandusorganisatsioonide võlgnevust nende kreeditoridele. Passiva arvelduskontol on järgmine struktuur:

Passiva arvelduste konto struktuur

D-t	K-t
Kreditoorse võlgnevuse vähenemised (—)	Kreditoorse võlgnevuse tekkimine ja edaspidised suurenemised (+)
	Saldo — kreditoorse võlgnevuse summa (kui kohustused ei ole täielikult tasutud).

Aktiva-passiva arvelduste kontode iseloomustus on toodud peatükis «Raamatupidamiskontode süsteem». Aktiva-passiva arvelduste kontode iseärasus seisneb esiteks selles, et deebetipoolseil ja kreeditipoolseil kirjendeil ei ole ühesugune tähendus ja teiseks — et neil kontodel võib olla muutuv saldo — deebetipoolne või kreeditipoolne ja mõnikord üheaegselt nii deebetipoolne kui ka kreeditipoolne. See on seletatav sellega, et aktiva-passiva arvelduste kontodel kajastatakse nii deebitoride võlgnevust kui ka kohustusi kreeditoride vastu.

Seoses sellega kirjendid aktiva-passiva arvelduste kontode deebetis võivad tähendada kas debitoorse võlgnevuse tekkimist ja edaspidist suurenemist või kreditoorse võlgnevuse vähenemist. Erinev iseloom on ka kirjendeil aktiva-passiva arvelduste konto kreeditis. Need tähendavad kas kohustuste tekkimist kreeditoride vastu ja selle edaspidist suurenemist või debitoorse võlgnevuse vähenemist.

Aktiva-passiva arvelduste konto deebetsaldo näitab deebitoridelt sissenõudmata võlgnevuse summat ja kreeditsaldo — kreeditoridele tasumata kohustuste summat.

Aktiva-passiva kontol on järgmine struktuur:

Aktiva-passiva arvelduste konto struktuur

D-t	K-t
1. Debitoorse võlgnevuse tekkimine ja edaspidine suurenemine (+). 2. Kreditoorse võlgnevuse vähenemine (—).	1. Kreditoorse võlgnevuse tekkimine ja edaspidine suurenemine (+). 2. Debitoorse võlgnevuse vähenemine (—).
Saldo — deebitoride võlgnevuse summa (kui võlg ei ole täielikult sisse nõutud).	Saldo — kreditoorse võlgnevuse summa (kui kohustused ei ole täielikult tasutud).

§ 42. REGULEERIVAD KONTOD

Nagu teada, kajastuvad kõik ettevõtte vahendid perioodiliselt raamatupidamisbilansis. Raamatupidamisbilanss peab kajastama nõukogude ettevõtte varanduslikku seisukorda hindes, mis vastab kõigi tema materiaalsete ressursside tegelikule omahinnale ning tõelisele vahendite moodustamise allikate suurusele.

Põhikontod kajastavad ettevõtte kõigi vahendite liikide ning nende moodustamise allikate liikumist ja jääke (välja arvatud finantsilised tulemused, mis me eraldasime eri jakku). Kuid vaadeldes põhiliste operatsioonide arvestuse meetodeid tööndus- ja kaubandusettevõtteis meie nägime, et real põhjustel (jooksva kontrolli organiseerimine toodangu omahinna plaani täitmise üle, kontrolli tugevdamine kaupade allesoleku üle, põhivahendite püsiva hinde hoidmine jne.) jooksev arvestus materiaalsetel kontodel ei kajasta alati materiaalsete ressursside liikumist ja jääke nende valmistamise või soetamise tegelikus kulutuste summas.

Nii näiteks paljud tööndusettevõtted arvestavad materjale plaanilises omahinnas, valmistoodangut võib arvestada plaanilises omahinnas ja hulgihindades. Plaaniline omahind võib olla kõrgem või madalam materjalide ja valmistoodangu tegelikust omahinnast, toodangu hulgihinnad aga, reeglikohaselt, on kõrgemad tema omahinnast.

Kaubandusettevõtteis arvestatakse kaubad, nagu me nägime, jaehindades. Jaehinnad on loomulikult kõrgemad hindadest, millega kaubandusorganisatsioonid ostavad kaupu, sest jaehinnad peavad täielikult hüvitama ettevõtte kulutusi kaupade ostmisel, peale selle katma käibekulud ning kindlustama normaalse kasumi saamise.

Nõukogude Liidu kõigis organisatsioonides ja ettevõtteis arvestatakse põhivahendeid kuni nende täieliku likvideerimise momendini esialgses hindes, ehkki nende tõeline (jäägiline) maksumus peale põhivahendite kasutusele võtmist seoses nende kulumisega järk-järgult väheneb.

Sel viisil tekib ettevõtte bilansis olevate majanduslike ressursside nõuetekohase hinde ning selle hinde vahel, millega mõningad vahendite liigid ja allikad kajastuvad jooksvas arvestuses (raamatupidamise kontodel) teatud vastuolu. See vastuolu kaob täielikult reguleerivate kontode rakendamisega, mis kajastavad arvepidamises rakendatud

vahendite hinnete ja nende tegeliku (reaalse) hinde vahelise kõrvalekaldumise suurust (siia- või sinnapoole).

Reguleerivaid kontosid, mille abil põhikontol arvestatud vahendite hinne väheneb, nimetatakse kontraarseteks (vastasseisvateks) kontodeks.

Reguleerivaid kontosid, mille abil põhikontol arvestatud vahendite hinne suureneb (täieneb), nimetatakse täiendavateks kontodeks.

Reguleerivate kontode arvu vähendamise sihiga rakendatakse raamatupidamise praktikas paljudel juhtudel reguleerivaid segakontosid, mis võivad olla nii täiendavateks kui ka kontraarseteks kontodeks. Reguleerivaid segakontosid nimetatakse ka kontraarseteks-täiendavateks.

Vaatleme iga ülalnimetatud reguleeriva konto liigi ülesannet ja struktuuri.

Kontraarsed kontod reguleerivad nii aktivakontodel arvestatud materiaalsete vahendite hinnet kui ka passivakontodel arvestatud vahendite allikate suurust. Seoses sellega jagunevad kontraarsed reguleerivad kontod:

a) kontraaktivakontodeks, s. t. vastasseisvateks põhilistele aktivakontodele, ning

b) kontrapassivakontodeks, s. t. vastasseisvateks põhilistele (või tulemuste) passivakontodele.

Järelikult, nagu põhilisel aktivakontol, mis kajastab ükskõik milliste materiaalsete väärtuste liikumist ja jääke, võib olla ainult deebetsaldo, võib temale vastasseisval (kontraaktiva) reguleerival kontol olla ainult kreeditsaldo. Vastupidi, nii nagu põhilisel passivakontol, mis kajastab ükskõik milliste vahendite moodustamise allikate liikumist ja jääke, võib olla ainult kreeditsaldo, võib temale vastasseisval (kontrapassiva) reguleerival kontol olla ainult deebetsaldo.

Reguleerivate kontraaktivakontode näiteina võivad olla meile juba eelneva peatüki sisust tuntud konto «Põhivahendite kulumine» ja konto «Hinnalisand kaupadele». Esimene neist korrigeerib põhivahendite hinnet, näidates vahet nende esialgse hinde ning nende jäägilise (maha arvates kulumine) hinde vahel; teine korrigeerib kaupade hinnet, näidates vahet kaupade maksumuse vahel jaehindades ning maksumuse vahel, mis on näidatud hankijate faktuurarvetes (ostuhindades).

Nii näiteks, kui põhivahendite jääk esialgses hindes on 2.000.000 rubla ning kulumise summa võrdub 300.000 rublaga,

siis põhilisel ja reguleerival kontol need summad on kajastatud järgmiselt:

Põhivahendite konto	
D-t	K-t
2.000.000	

Põhivahendite kulumise konto	
D-t	K-t
	300.000

Bilansi aktivas kirjel «Põhivahendid» näidatakse summa 2.000.000 rubla, bilansi passivas kirjel «Põhivahendite kulumine» — 300.000 rubla. Sel viisil võib bilansi järgi saada vastuse küsimusele, milline on põhivahendite jäägiline hinne. Meie näites on see 1.700.000 rubla.

Vaatleme kirjendite näidet reguleerival kontol «Hinnalisand kaupadele». Oletame, et kaupade jääk jaehindades väljendub summas 300.000 rubla; hinnalisand nendele kaupadele (mahahindlus jaehindadelt ja juurdehindlus hulgihindadele) on 28.000 rubla. Saabus partii kaupu, mille jaemaksumus võrdub 40.000 rublaga; saadud mahahindlust jaehindadelt 4.200 rubla. See operatsioon suurendab kaupade jäägi maksumust 40.000 rubla võrra ning suurendab vastavalt hinnalisandi jääki 4.200 rubla võrra. Nüüd on kaupade jääk 340 000 rubla ning hinnalisandi jääk 32.200 rubla. Kaupade uue jäägi ostumaksumus määratakse kindlaks kui kontol «Kaubad jaeettevõtteis» oleva jäägi ja kontol «Hinnalisand kaupadele» oleva jäägi vahe. Meie näites see on: (300.000 + 40.000) — — (28.000 + 4.200) = 340.000 — 32.200 = 307.800 rubla.

Jätkame meie näidet. Läks välja (müüdi, kanti maha jne.) kaupu jaehindades 60.000 rubla eest, väljaläinud kaupade hinnalisand on 5.800 rubla. See operatsioon kutsub esile kaupade jäägi vähenemise 60.000 rubla võrra ning vastavalt hinnalisandi jäägi vähenemise 5.800 rubla võrra. Kaupade jäägi uus maksumus jaehindades on 280.000 rubla, hinnalisandi uus summa on 26.400 rubla. Kajastame neid operatsioone kontodel «Kaubad jaeettevõtteis» ja «Hinnalisand kaupadele».

Konto «Kaubad jaeettevõtteis»	
D-t	K-t
S. 300.000	60.000 (2
1) 40.000	
S. 280.000	

Konto «Hinnalisand kaupadele»	
D-t	K-t
2) 5.800	*S. 28.000*
	4.200 (1
	S. 26.400

Bilansis näidatakse kaupade jääk jaehindades põhilise aktivakonto «Kaubad jaeettevõtteis» järgi aktivas, kuna hinnalisandi jääk kontraaktivakonto «Hinnalisand kaupadele» järgi — passivas.

Vaadeldes kirjendeid, mis on tehtud kontol «Hinnalisand kaupadele», me näeme, et kirjendid selle reguleeriva kontraaktivakonto kreeditis kajastavad nende summade suurenemist, mis vähendavad saldot põhilisel (reguleeritaval) kontol; kirjendid selle reguleeriva kontraaktivakonto deebetis näitavad selle summa vähenemist, mis kuulub põhilise (reguleeritava) konto saldost mahaarvamisele.

Reguleeriva kontraaktivakonto struktuur on järgmine:

Reguleeriva kontraaktivakonto struktuur

D-t	K-t
Mahaarvamine summadest, mis vähendavad põhilisel aktiva (reguleeritaval) kontol arvestatud vahendite hinnet (—)	Summad, mis vähendavad põhilisel aktiva (reguleeritaval) kontol arvestatud vahendite hinnet (+)
	Saldo — summade jääk, mis vähendab põhilisel aktivakontol arvestatud vahendite hinnet. Võib esineda ainult tingimusel, kui on olemas saldo põhilisel (reguleeritaval) kontol.

Reguleerivad kontrapassivakontod korrigeerivad ettevõtte vahendite moodustamise allikate suurust nende vähendamise suunas. Reguleerivate kontrapassivakontode hulka kuuluvad konto «Eraldised ettevõtte direktorifondi», konto «Maksed eelarvesse eraldiste arvel kasumilt» (riiklikes ettevõtteis), konto «Arveldused eelarvega tulumaksu alal kasumilt» (kooperatiivseis organisatsioonides) ning teised. Vaatleme kontrapassivakontode tähendust ja struktuuri konto «Eraldised ettevõtte direktorifondi» näites.

Isemajandava ettevõtte aastaplaanis kinnitatakse kõrvuti teiste näitajatega ka tema aasta kasumi summa.

Järelikult selleks, et bilanss, mis koostatakse iga kuu esimeseks kuupäevaks, näitaks, kuidas antud ettevõte täidab kasumi kogumise ülesannet aasta algusest, ei tohi kuni aasta lõpuni kanda kasumi vähendamiseks ei jooksvaid sihtmakseid kasumi arvel ega eraldisi kasumi arvel erisihitusega fondide moodustamiseks.

Kuid eraldised kasumi arvel ettevõtte direktorifondi moodustamiseks (samuti kui arveldused eelarvega tulumaksu alal kasumilt) toimuvad igakvartaliliselt (avansina) kasumi summalt, mis on saadud möödunud kvartali eest. Seoses sellega avatakse eriline konto «Eraldised ettevõtte direktorifondi», mille deebetisse kantakse summad, mis on arvestatud direktorifondi; üheaegselt sissekandega konto «Eraldised ettevõtte direktorifondi» deebetisse krediteeritakse sama summaga kontot «Ettevõtte direktorifond». Vaatleme direktorifondi operatsioonide kajastamise korda raamatupidamises.

Oletame, et ettevõte sai 1954. a. I kvartali eest kasumit 100.000 rubla. Sellest kasumist arvestati 1954. a. aprillikuus (tinglikult) ettevõtte direktorifondi 5.000 rubla. Selle operatsiooni kirjend on järgmine:

Konto «Eraldised ettevõtte direktorifondi» deebet
Konto «Ettevõtte direktorifond» kreedit . . . . . 5.000 rbl.

Peale selle kirjendi näevad kontod välja selliselt:

Konto «Direktorifond»		Konto «Eraldised ettevõtte direktorifondi»		Konto «Kasumid ja kahjumid»	
D-t	K-t	D-t	K-t	D-t	K-t
	5000 (1	1) 5000			S. 100.000

Nüüd bilansi passivas näidatakse ettevõtte kasumi summa, mis on saadud aasta algusest, s. o. 100.000 rubla, ja aktivas summa, mis on eraldatud direktorifondi, s. o. 5.000 rubla. Arvestades maha kasumi summast eraldiste summa direktorifondi saame ettevõtte kasumi summa suuruse, s. o. antud juhul 95.000 rubla.

Sel viisil reguleeriva konto «Eraldised ettevõtte direktorifondi» abil on korrigeeritud (antud juhul vähendatud) ettevõtte kasumi summat.

Vaatleme teist näidet. Oletame, et tarbijate kooperatiiv sai 1954. a. I kvartalis kasumit summas 60.000 rubla. Sellelt summalt oli arvestatud ja tasutud aprillikuus (Riigipanga arvelduskontolt) tulumaksu arvel 15.000 rubla.

See operatsioon kajastatakse kontodel järgmiselt:

Konto «Arvelduskonto Riigipangas»

D-t	K-t
S. 80.000	15.000 (1

Konto «Arveldused eelarvega tulumaksu alal kasumilt»

D-t	K-t
1) 15.000	

Konto «Kasumid ja kahjumid»

D-t	K-t
	S. 60.000

Bilansi passivas, jaos «Kasum» näidatakse kogu tarbijate kooperatiivi kasum, mis on saadud aasta algusest, s. t. antud juhul 60.000 rubla. Bilansi aktivas, jaos «Eraldatud vahendid» (kirjel «Tulumaksu sihtmaksed eelarvesse kasumilt») meie näeme, kuipalju sellest summast tuleb maha arvata, et saada tegeliku kasumi summat, mis on jäänud tarbijate kooperatiivi käsutusse. Antud juhul tuleb kasumi summast maha arvata 15.000 rubla. Vahe — 45.000 rubla kujutab enesest kasumi suurust, mida saab kasutada tarbijate kooperatiivi majandusliku tegevuse finantseerimise allikana tema käibes.

Pärast aasta lõppu summad, mis on arvestatud reguleeriva kontrapassivakonto deebetis, kantakse sellelt kontolt maha (tema kreediti kaudu) temaga reguleeritava põhilise passivakonto deebetisse.

Sel viisil kirjendid reguleeriva kontrapassivakonto deebetis kajastavad summasid, mis vähendavad saldot vastava vahendite allika põhilisel (reguleeritaval) passivakontol. Kirjendid reguleeriva kontrapassivakonto kreeditisse tehakse aasta lõpul ning need kajastavad kogu möödunud aasta eest tehtud eraldiste või maksete summa ülekannet reguleeritavale põhilisele kontole.

Kontrapassiva reguleeriva konto struktuur on järgmine:

Reguleeriva kontrapassivakonto struktuur

D-t	K-t
Summad, mis vähendavad reguleeritaval passivakontol arvestatud vahendite allika suurust (+)	Deebetkäibe summade ülekanne (aruandeaasta lõppedes) reguleeritavale vahendite allika kontole (—)
Saldo (aasta lõpuni), deebetkäibe kasvav kokkuvõte.	

Täiendavad kontod, vastupidi kontraarsetele, ei vähenda, vaid suurendavad põhi- (reguleeritaval) kontol arvestatud vahendite hinnet. Täiendavad kontod võivad reguleerida (täiendada) nii aktiva kui ka passiva põhikontosid. Seoses sellega võivad ka täiendavad kontod ise olla aktiva- ja passivakontod.

Kuid viimastel aastatel rakendatakse arvestuse praktikas väga harva täiendavaid passivakontosid. Seepärast järgnevas kirjelduses meie piirdume ainult täiendavate aktivakontode iseloomustusega.

Täiendava aktivakonto näitena võime tuua konto «Käibekulud kauba jäägile», mis on käesoleval ajal rakendatud nõukogude riikliku kaubanduse süsteemis. Vaadeldes reguleerivaid kontraaktivakontosid meie tähendasime, et konto «Hinnalisand kaupadele» lubab korrigeerida kaupade maksumust, mis on arvestatud riiklikes jaehindades, kuni ostuhinnani. Kuid kaupade ostuhind kaubandusorganisatsioonidele määratakse kindlaks hankijate arvetes näidatud kaupade hulgihindadega. Et saada nende kaupade tegelikku ostuhinda, on tarvis hankijate arvetes näidatud hulgihindadele juurde arvata kulud kaupade kohaletoimetamiseks ostukohast kuni nende realiseerimise kohani.

Kõik kulud kaupade toimetamiseks nende tootmiskohast kuni tarbijateni arvestatakse käibekulude kontol. Kuu lõpul eraldatakse käibekulude üldsummast erilise arvestuse koostamise abil veokulud nendele kaupadele, mis on jäänud müümata aruandekuule järgneva kuu 1-ks kuupäevaks. Niisuguse arvestuse alusel saadud summa kantakse kuu lõpul maha käibekulude kontolt (selle konto krediti kaudu) konto «Käibekulud kauba jäägile» deebetisse. Selgitame seda näitega.

Oletame, et kaupade jääk jaehindades kuu lõpuks on 180.000 rubla. Hinnalisand nendele kaupadele on 20.000 rubla. Vastavalt arvutusele jäi käibekulusid kauba jäägile 5.000 rubla. Kontodel kirjendatakse neid summasid järgmiselt:

Konto «Kaubad jaeettevõtteis»

D-t	K-t
S. 180.000	

Konto «Käibekulud kaubajäägile»

D-t	K-t
S. 5.000	

Konto «Hinnalisand kaupadele»

D-t	K-t
	S. 20.000

Kõik need kontodel näidatud summad kajastuvad bilansis üksikute kirjetena: kaupade jäägid jaeettevõtteis ja käibekulud kaubajäägile — aktivas, hinnalisand kaupade jäägile — passivas. Et määrata bilansi järgi kindlaks kaupade tegelik maksumus, on tarvis kaupade jäägile jaehindades juurde arvata käibekulud kauba jäägile ning saadud summast lahutada hinnalisandi summa kauba jäägile. Meie näites kaupade jäägi tegelik omahind on:

$$180.000 + 5.000 - 20.000 = 165.000 \text{ rubla.}$$

Järgmise kuu alguks konto «Käibekulud kauba jäägile» suletakse temal arvestatud kulude summa tagasikandmisega kontole «Käibekulud».

Täiendava aktivakonto struktuur on järgmine:

Täiendava aktivakonto struktuur

D-t	K-t
Summade kirjendid, mis suurendavad (täiendavad) põhilisel aktivakontol arvestatud vahendite hinnet (+)	Põhilisel aktivakontol arvestatud vahendite hinnet täiendavate summade vähendamine või täielik mahakandmine (—)
Saldo — põhilisel aktivakontol arvestatud vahendite hinnet täiendavate summade jääk (+)	

Tarbijaskooperatsiooni süsteemis ei kasutata käesoleval ajal kontot «Käibekulud kaubajäägile». Kuid üldine kord kõigi materiaalsete väärtuste kajastamiseks bilanssides nende tegelikus omahinnas laieneb ka tarbijaskooperatsiooni organisatsioonidele. Selleks, et kajastada bilansis käibekulusid kaubajäägile, kasutatakse siin järgmist võtet.

Kuu lõpul, nagu riiklikuski kaubandussüsteemis, arvestatakse välja käibekulud kaubajäägile. Kontol «Käibekulud» arvestatud kõigi kulude summa ja kaubajäägile jäävate käibekulude summa vahe kantakse kuu lõpul käibekulude kontolt kontole «Kaubandusliku tegevuse tulemused». Saldo kontol «Käibekulud» näitabki siis käibekulude summat kaubajäägile. See summa kajastub bilansi aktivas samal viisil kui riikliku kaubandussüsteemi organisatsioonides.

Sel viisil käibekulude konto tarbijaskooperatsiooni organisatsioonides on oma ülesandelt ja ehituselt segakonto. Tema täidab eelarvelis-tulemusliku konto funktsioone, kuna ta kind-

lustab kontrolli käibekulude plaani (eelarve) täitmise üle ning kajastab nende kulude mõju kooperatiivorganisatsiooni finantsiliste tulemuste peale, — peale selle korrigeerib (täiendab) ta oma jäägiga kaupade hinnet tarbijaskooperatsiooni jaeettevõtteis ning sellega ühtlasi täidab reguleeriva konto (täiendava aktivakonto) funktsioone.

Kontraarsed-täiendavad kontod (reguleerivad segakontod), samuti kui teised aktiva-passivakontod täidavad kahesuunalisi ülesandeid. Nad kas vähendavad või suurendavad vahendite hinnet, mis on arvestatud nendega reguleeritavail põhilistel kontodel. Käesoleva aja praktikas kasutatakse kontraarseid-täiendavaid kontosid ainult põhiliste aktivakontode reguleerimiseks ning järelikult võivad nad siis olla ainult aktivakontode kontraarseteks-täiendavateks kontodeks.

Kontraarsete-täiendavate kontode näiteina võib tuua eelmise peatüki sisust tuntud kaht kontot: 1) materjalide tegeliku ja plaanilise omahinna hälvete kontot ja 2) toodangu plaanilise ja tegeliku omahinna vahe kontot.

Vaadeldes nende kontode iseloomustust meie selgitasime iga nende deebeti- ja kreeditipoolel sissekantud summa ökonoomilist tähendust. Käibed nende kontode deebetis iseloomustavad ülekulu suurust, mis on tekkinud esimesel juhul materjalide varumisel, teisel — tootmise protsessis. Käibed nende kontode kreeditis, vastupidi, iseloomustavad ettevõtte töö positiivset tulemust, näidates esimesel juhul kokkuhoidu materjalide varumisel, teisel — kokkuhoidu, mis on saadud toodangu tootmise protsessis.

Neil kontodel on aga ka teistsugune arvestuslik ülesanne. Valmistoodangu arvestamisel plaanilises omahinnas näitab saldo kontol «Valmistoodangu plaanilise ja tegeliku omahinna vahe», missuguse summa ulatuses tuleb korrigeerida vahendite hinnet, mis on arvestatud põhilisel kontol «Valmistoodang», et saaks nende tegeliku omahinna.

Kui toodangu plaanilise ja tegeliku omahinna vahede kontol on deebetsaldo (ülekulu tootmises), tuleb see toodangu omahinna väljaarvutamisel arvata juurde valmistoodangu kontol olevale jäägile. Sel juhul toodangu plaanilise ja tegeliku omahinna vahe konto osutub täiendavaks reguleerivaks (aktiva) kontoks, kuna tema saldo kajastatakse bilansis samal poolel, kus kajastatakse ka põhilise konto saldo, see tähendab antud juhul bilansi aktivas.

Kui aga selle konto saldo osutus kreeditsaldoks (kokkuhoid tootmises), siis näitab see summat, mis tuleb maha

arvata valmistoodangu jäägist, et selle toodangu hinne vastaks tema tegelikule omahinnale. Sel juhul toodangu plaanilise ja tegeliku omahinna vahede konto ei ole täiendav, vaid kontraarne (kontraaktiva), kuna tema saldo antud juhul kantakse bilansi passivasse.

Kõik toodangu plaanilise ja tegeliku omahinna vahede konto kohta öeldu kuulub täielikult ka materjalide plaanilise omahinna hälvete konto kohta. Ainult, et sel juhul reguleeritakse materjalide hinnet, mitte aga valmistoodangu hinnet.

Kontraarsete-täiendavate kontode segaiseloomust oleneb ka deebeti ja kreediti kannete kahesugune tähendus nendel kontodel. Reguleeriva kontraarse-täiendava konto struktuur on järgmine:

Reguleeriva kontraarse-täiendava konto struktuur (aktiva-põhikontole)

D-t	K-t
1. Põhilisel aktivakontol arvestatud vahendite hinnet suurendavad summad (+). 2. Põhilisel aktivakontol arvestatud vahendite hinnet vähendavate summade mahakandmine (mahaarvamine) (—)	1. Põhilisel aktivakontol arvestatud vahendite hinnet vähendavad summad (+). 2. Põhilisel aktivakontol arvestatud vahendite hinnet suurendavate summade mahakandmine (mahaarvamine) (—)
Saldo — summa jääk, mis suurendab põhilisel aktiva (materiaalsel) kontol arvestatud vahendite jäägi hinnet.	Saldo — summa jääk, mis vähendab põhilisel aktiva (materiaalsel) kontol arvestatud vahendite hinnet.

Vaadeldes reguleerivate kontode struktuuri ei saa märkimata jätta nende iseäraldust, mis seisneb selles, et majanduslike vahendite ja nende allikate liikumise kontrollimise seisukohalt neil kontodel ei ole iseseisvat tähendust ning nad ei saa esineda lahus põhilistest, nende poolt reguleeritavatest kontodest. Iga reguleeriv konto on seoses kindla, vahendite liikumist kontrolliva põhilise kontoga ning täidab abistavat ja teenindavat ülesannet selle konto suhtes, korrigeerides teatud liigi vahendite hinnet või teatud vahendite allika suurust.

Seepärast, õppides tundma üksikute reguleerivate kontode liikide ülesannet ja struktuuri, on vaja analüüsida nendel tehtud kirjendite vahetut seost nende põhiliste kontodega, millede reguleerimiseks nad on avatud. Ainult sel juhul võib täielikult mõista üksikutel reguleerivatel kontodel tehtud kirjendite mõtet ja tähendust.

§ 43. BILANSIJÄRELMISED KONTOD

Vahendid, mis on kinnistatud riiklikele ettevõtetele või mis kuuluvad kooperatiivsetele organisatsioonidele, samuti kõik juurdetõmmatud ressursid (laenutatud vahendid) on nende ettevõtete ja organisatsioonide käsutuses; nad kasutavad neid vahendeid iseseisvalt majandusliku tegevuse protsessis vastavalt kinnitatud plaanile. Kõik need vahendid, nagu meie nägime, arvestatakse põhikontodel ning kajastatakse perioodiliselt bilansis.

Peale oma ja laenutatud vahendite, millede suurus iseloomustab organisatsiooni varanduslikku seisukorda, võib majapidamises olla ka niisuguseid vahendeid, mille iseseisvaks käsutamiseks antud organisatsioonil ei ole õigust, kuid võib neid kasutada tingimustel, mis on tähendatud teise organisatsiooniga sõlmitud rendilepingus. Niisuguseid vahendeid nimetatakse renditud vahenditeks; organisatsioone, kes annavad neid vahendeid ajutiseks kasutamiseks, nimetatakse rendileandjaiks, kuna organisatsioone ja ettevõtteid, kes võtavad vahendeid rendile — rendilevõtjaiks.

Organisatsioonidesse ja ettevõtetesse saabuvad vahel ka niisugused vahendid, mida nad ei või käsutada ega kasutada. Niisugusteks vahenditeks on materjalid ja kaubad, mis on võetud hoiule, riigilaenude obligatsioonid, mis on saadud väljaandmiseks töölistele ja teenistujatele, kuid mitmesugustel põhjustel (ühe või teise töötaja haiguse või komandeeringu tõttu) pole välja antud, ning muud väärtused, mis on võetud ajutisele hoiule. Ettevõte, kes on need väärtused saanud, vastutab nende allesoleku eest, kuid ei tohi neid ei käsutada ega kasutada.

Mõned organisatsioonid ja ettevõtted võtavad vastu korraldusi teistelt organisatsioonidelt, ettevõtteilt ja üksikutelt isikutelt teatud (lepingus ettenähtud) operatsioonide toimetamiseks neile organisatsioonidele, ettevõtetele ning isikutele kuuluvate materiaalsete väärtustega. Nii näiteks ettevõte võib vastu võtta korralduse (tellimise) materjalide ümbertöötamiseks või teistele organisatsioonidele, ettevõtetele või isikutele kuuluvaist materjalidest toodete valmistamiseks (õmmelda ülikond tellija materjalist jne.) või teha töid teiste organisatsioonide ja ettevõtete vahenditele (näiteks, remontida teise organisatsiooni autot jne.).

Riikliku kaubanduse organisatsioonid võtavad üksikutele kodanikele kuuluvaid esemeid komisjonimüügile, s. t. esinevad vahetalitajatena üksikute kodanike — esemete omanike ja nende esemete ostjate vahel.

Seepärast renditud vahendeid ning vahendeid, mis on võetud hoiule ja ümbertöötamisele, ei tohi kajastada ettevõtte raamatupidamise bilansis, kuna need vahendid kuuluvad teistele ettevõtetele, kajastuvad teiste ettevõtete bilanssides ning nad ei saa iseloomustada selle ettevõtte varanduslikku seisukorda, kes võttis need väärtused rendile, hoiule või ümbertöötamisele.

Kuid see ei tähenda veel seda, et sellist liiki vahendeid ettevõte ei tohi arvestada. Sest ettevõte, kes võttis vastu neid väärtusi, kannab nende eest ka materiaalset vastutust. Peale selle nende vahendite olemasolu iseloomustab teatud määral ka ettevõtte tööd ja selle suunda. Missuguseid kontosid siis tuleb kasutada nende vahendite arvestamiseks?

Põhikontosid nende väärtuste arvestamiseks kasutada ei tohi, kuna need kontod kajastavad ettevõtte käsutuses olevate vahendite liikumist; nad on vahetult seoses bilansiga, mis iseloomustab ettevõtte varanduslikku seisukorda. Tuleb välja, et niisuguste vahendite arvestamiseks on vaja eraldada eri kontode grupp. Kuna vahendid, mida ettevõte ei tohi iseseisvalt käsutada, kajastuvad bilansi kokkuvõtte järel, siis nimetatakse ka kontosid nende vahendite arvestamiseks bilansijärelmisteks kontodeks.

Vahendite saamisel rendile, hoiule ja ümbertöötamisele tekivad ettevõttel kohustused teiste ettevõtete, organisatsioonide ja isikute — nende vahendite omanike — vastu. Kuid need kohustused erinevad harilikest kohustustest arvelduste alal. Nii näiteks, kui ettevõte võttis vastu ükskõik missuguseid materjale ümbertöötamiseks või hoiule, on ta kohustatud tagastama toote, mis ta on valmistanud nimelt nendest materjalidest või tagastama materjalid; ettevõttel ei ole õigust kasutada neid teisteks otstarveteks või tasuda nende eest.

Kõik bilansijärelmised kontod jagunevad aktivakontodeks, milledel arvestatakse saadud vahendid, ning passivakontodeks, milledel arvestatakse kohustusi organisatsioonide, ettevõtete ja isikute vastu neilt vastuvõetud vahendite eest.

Iga bilansijärelmine aktivakonto võib korrespondeeruda ainult temale vastava bilansijärelmise passivakontoga. Järeli-

kult igal bilansijärelmisel aktivakontol on oma paaris passivakonto, ilma milleta teda ei või avada ega sulgeda. Siit on tekkinud bilansijärelmiste kontode teine nimetus — p a a r i s k o n t o d. Nimetus «bilansijärelmised» kontod määrab kindlaks nendel kontodel arvestatavate vahendite ökonoomilise iseloomustuse; nimetus «p a a r i s k o n t o d» iseloomustab nende vahendite arvestuse viisi.

Vaatleme renditud põhivahendite arvestuse näidet bilansijärelmistel kontodel.

Oletame, et ettevõte rentis rendileandja käest 60.000 rubla peale hinnatud laoruumi 6 kuuks. Rendi tähtaja möödumisel anti laoruum vastavalt aktile tagasi rendileandjale. Neid operatsioone kajastatakse bilansijärelmistel paariskontodel järgmiselt:

Konto «Renditud põhivahendid» (aktiva)

D-t	K-t
1) 60.000.—	60.000.— (2

Konto «Rendileandjad» (passiva)

D-t	K-t
2) 60.000.—	60.000.— (1

Kui ettevõte võttis hoiule või töötlemisele ükskõik milliseid väärtusi, siis, nagu ülaltoodud näiteski, debiteeritakse bilansijärelmisi aktivakontosid ning krediteeritakse passivakontosid. Materiaalsete väärtuste tagastamisel, realiseerimisel või töötlemise korralduse täitmisel debiteeritakse bilansijärelmisi passivakontosid ning krediteeritakse nendega paarisolevaid aktivakontosid. Erinevus on ainult kontode nimetustes, aga mitte nendel kirjeldamise viisis. Bilansijärelmiste kontode struktuur vastuvõetud vahendite ja nende vahenditega seotud kohustuste arvestamiseks on järgmine:

Bilansijärelmise aktivakonto struktuur majandisse saabunud väärtuste arvestamiseks

D-t	K-t
Rendile, hoiule ja töötlemisele võetud väärtuste suurenemine — nende väärtuste omanike poolt antud hindes (võrdne kreeditkäibe summaga korrespondeeruvatel passivakontodel) (+)	Rendile, hoiule ja töötlemisele võetud väärtuste vähenemine — sissetulekuks arvestatud väärtuses (võrdne deebetkäibe summaga korrespondeeruvatel passivakontodel) (—)
Saldo — rendile, hoiule ja töötlemisele saabunud väärtuste jääk (võrdne kohustuste jäägiga nende väärtuste alal passivakontodel)	

Bilansijärelmise passivakonto struktuur kohustuste arvestamiseks majandisse saabunud väärtuste alal

D-t	K-t
Kohustuste vähenemine väärtuste alal, mis on võetud majandisse rendile, hoiule ja töötlemisele (võrdne kreedit-käibe summaga korrespondeerivatel aktivakontodel) (—)	Kohustuste suurenemine väärtuste alal, mis on võetud rendile, hoiule ja töötlemisele (võrdne deebet-käibe summaga korrespondeerivatel aktivakontodel) (+)
	Saldo — kohustuste jääk väärtuste alal, mis on võetud rendile, hoiule ja töötlemisele (võrdne nende väärtuste jäägiga aktivakontodel)

Ülaltähendatud aktivakontode analüütilist arvestust peetakse materiaalsete väärtuste liikide (vajaduse korral naturaalses ja rahalises väljenduses) ning materiaalselt vastutavate isikute järgi. Passivakontode analüütilist arvestust peetakse üksikute organisatsioonide, ettevõtete ja isikute viisi, kelle vastu on tekkinud kohustused saadud väärtuste alal.

Bilansijärelmisi kontosid kasutatakse samuti kontrolli teostamiseks tingväärtuste üle. Tinglikuks nimetatakse niisuguste vahendite väärtust, mis tunduvalt (sageli mitu korda) ületab nende soetamise või valmistamise tegelikke kulutusi.

Tingväärtuste hulka kuuluvad dokumentide plangid, mida kasutatakse mõnesuguste operatsioonide vormistamiseks. Niisuguseid dokumente nimetatakse aruandlusrangeteks plankideks. Nende hulka kuuluvad näiteks osa- ja ametiühingumargid, mida kasutatakse osa- ja ametiühingumaksude kogumiseks, vastuvõtukviitungite plangid põllumajandussaaduste varumisel, tööraamatud ning mõnesuguste teiste dokumentide liikide plangid.

Niisuguste dokumentide üksikute eksemplaride trükkimise või ostukulusid arvestatakse kopikatega või isegi kopikate murdosadega, kuid hinnatakse neid kas nominaalväärtuses, mis on tähendatud markidel (mis vastab osa- või ametiühingumaksu summale) või tinglikult (näiteks 1 rubla tükk). Seda tehakse selleks, et seada sisse range kontroll niisuguste plankide kasutamise üle ja ära hoida kuritarvitusi.

Aruandlusrangete plankide arvestus toimub järgmistel bilansijärelmistel paariskontodel:

1. Aruandlusrangete plankide konto — aktivakonto.
2. Aruandlusrangete plankide väljalaskekonto — passivakonto.

Aruandlusrangete plankide saamisel võetakse nad vastu akti järgi, hinnatakse (hinde suurus on näidatud erilistes instruktsioonides) ning kogu hinde tingsummale koostatakse raamatupidamise kirjend:

Konto «Aruandlusranged plangid» deebet
Konto «Aruandlusrangete plankide väljalask» kreedit.

Sedamööda, kuidas kasutatakse aruandlusrangeid planke, kantakse neid maha samas hindes, millega need olid arvele võetud. Selle juures koostatakse raamatupidamise kirjend:

Konto «Aruandlusrangete plankide väljalask» deebet
Konto «Aruandlusranged plangid» kreedit.

Aktiva- ja passivakontode struktuur tinglike väärtuste (aruandlusranged plangid) arvestamiseks on selline:

Aktivakonto struktuur tingväärtuste arvestamiseks (aruandlusranged plangid)

D-t	K-t
Tingväärtuste saamine (+)	Kasutatud tingväärtuste mahakandmine (—)
Saldo — tingväärtuste jääk	

Passivakonto struktuur tingväärtuste (aruandlusrangete plankide väljalask) arvestamiseks

D-t	K-t
Käibelolevate tingväärtuste vähenemine (—)	Tingväärtuste käibele laskmine (+)
	Saldo — käibelolevate tingväärtuste jääk

Aktivakonto «Aruandlusranged plangid» analüütilist arvestust peetakse plankide nimetuste, hoiukohtade ja isikute järgi, kes vastutavad nende allesoleku eest. Passivakonto «Aruandlusrangete plankide väljalask» analüütilist arvestust peetakse plankide liikide järgi.

Bilansijärelmisi kontosid võib kasutada ka ettevõtete või organisatsioonide tingkohustuste ning tingõiguste arvestamiseks saadud või väljaantud laenude alal.

Ettevõtte kohustuste arvestamiseks saadud laenude alal avatakse kontode paar «Organisatsioonid neile väljaantud tähtajaliste võlakohustuste alal» (aktiva) ning «Väljaantud tähtajalised võlakohustused» (passiva). Võlakohustuse väljaandmisel saadud laenu peale tehakse kanne konto «Organisatsioonid neile väljaantud tähtajaliste võlakohustuste alal» deebetisse ning konto «Väljaantud tähtajalised võlakohustused» kreeditisse. Võlakohustuste kustutamisel (laenu tasumisel) tehakse kanne kontode vastupidise korrespondeeringuga.

Kooperatiivse organisatsiooni õiguste (nõudeõiguse) arvestamiseks alamaastmelistele organisatsioonidele väljaantud laenude alal (täpsemalt, saadud võlakohustuste arvestamiseks) avatakse bilansijärelmised kontod: «Saadud võlakohustused» (aktiva) ning «Organisatsioonid neilt saadud võlakohustuste alal» (passiva). Üheaegselt laenu väljaandmisega ning selle operatsiooni kajastamisega põhikontodel (debiteeritakse väljaantud laenude kontot ning krediteeritakse arvelduskontot või jooksvat kontot) debiteeritakse saadud võlakohustuse summaga kontot «Saadud võlakohustused» ning krediteeritakse kontot «Organisatsioonid neilt saadud võlakohustuste alal». Laenu kustutamisel ning seoses sellega saadud võlakohustuse tagastamisel tehakse kirjend kontode vastupidise korrespondeeringuga.

Bilansijärelmiste kontode struktuur tingõiguste ja tingkohustuste arvestamiseks tuleneb eeltoodud korrespondeeringulisest seosest nende vahel ja eraldi skeemidena siin ei tooda.

Arvepidamise praktikas kasutatakse tööstusettevõtteis, riiklikes ja kooperatiivsetes organisatsioonides ka teisi bilansijärelmisi kontosid (näiteks pretensioonide arvestamiseks trahvide ja viiviste alal, lootuseta debitoorse võlgnevuse mahakandmise arvestamiseks jne.). Nende kontode ülesannet ja struktuuri õpitakse tundma eriharude raamatupidamise kursustel. Niisuguste kontode põhiline ülesanne on tugevdada kontrolli üksikute majanduslike vahendite ja protsesside liikide üle.

Nagu eelpool arutatud näiteist nähtub, võib bilansijärelmisi kontosid jaotada kaheks põhiliseks allgrupiks.

Esimest bilansijärelmiste kontode allgruppi rakendatakse reaalselt olemasolevate väärtuste arvestamiseks. Niisuguste väärtuste arvestamine toimub seepärast bilansijärelmistel kontodel, et ettevõte ei saa neid väärtusi iseseisvalt käsutada, nagu ta käsutab oma ja laenatud vahendeid.

Teist bilansijärelmiste kontode allgruppi kasutatakse tingväärtuste, tingõiguste ja tingkohustuste arvestamiseks. Neid kontosid rakendatakse kontrolli tugevdamiseks üksikute vahendite ja majanduslike operatsioonide liikide üle.

Meie vaatlesime üksikute kontode liikide ülesannet ja struktuuri majanduslike vahendite ja nende moodustamise allikate arvestamisel (struktuurilise liigitamise esimene jagu). Leheküljel nr. 262 on toodud nende kontode liigitamise skeem.

§ 44. MAJANDUSLIKE PROTSESSIDE ARVESTAMISE KONTOD

(Kalkulatsiooni, kogumis-jaotamise ja plaani täitmise kontrollkontod)

Majanduslike protsesside arvestamise kontode üldine iseloomustus on toodud § 25. Kontod majanduslike protsesside arvestamiseks jagunevad kalkulatsiooni, kogumis-jaotamise ning plaani täitmise kontrollkontodeks.

Kalkulatsioonikontode põhiline ülesanne on arvestada kõiki kulutusi, mis on seoses toodangu tootmisega, ehitustööde tegemisega (majanduslikul teel), materjalide ja kütte varumisega, kapitaal- ja jooksvate remontide tegemisega, teenuste osutamisega, ümbertöötamisega jne., et arvestada välja (kalkuleerida) toodangu või teiste arvestusobjektide (materjalide, tööde jne.) ühiku omahinda.

Kalkulatsioonikontode hulka kuuluvad meile eelmise peatüki sisust tuntud tootmise ja materjalide varumise kontod. Peale selle kuuluvad kalkulatsioonikontode hulka kapitaalmahutuste (välja arvatud hanke korras teostatud kapitaalmahutused), jooksvate remontide, ümbertöötamise, taimekasvatuse, karjakasvatuse ja muud kontod, mis on ette nähtud kulutuste arvestamiseks ja üksikute materiaalsete väärtuste liikide, tehtud tööde ja osutatud teenuste omahinna kalkuleerimiseks.

On olemas kahte liiki kalkulatsioonikontosid: lihtsad ja liit-kalkulatsioonikontod.

Lihtsal kalkulatsioonikontol kogutakse deebetipoolele kõik toodangu tootmise, ehitus- ja remonttööde, kaupade ümbertöötamise jne. kulutused. Niisuguse konto kreeditipoolele kantakse tootmisest väljastatud toodangu, tehtud tööde jne. tegelik omahind. Lihtsa kalkulatsioonikonto saldo võib olla ainult deebetipoolne: ta näitab lõpetamata tootmise, lõpetamata

Skeem kontode liigitamiseks nende ülesande ja struktuuri järgi

I jagu

tööde jne. (poolelioleva toodangu) kulutuste summat. Lihtsal kalkulatsioonikontol on järgmine struktuur:

Lihtsa kalkulatsioonikonto struktuur

D-t	K-t
Toodangu tootmise, ehituse, remontide, kaupade ümbertöötamise jne. kulutuste summad (+)	Tootmisest väljastatud toodangu, tehtud tööde, osutatud teenuste ning lõpetatud ümbertöötamise tegelik omahind (—)
Saldo — pooleliolev toodang	

Vaadeldes eelmises peatükis tootmise arvestamise meetodeid meie nägime, et kontot «Tootmine» kasutatakse ainult toodangu tootmise kulutuste arvestamiseks ning tema tegeliku omahinna väljatoomiseks. Omahinna plaani täitmise käigu kontrollimiseks kasutatakse eraldi plaani täitmise kontrollkontot «Omahinna plaani täitmise tulemused», millel kõrvutatakse toodangu tegelik omahind plaanilisega ning arvutatakse välja kokkuhoid või ülekulu tootmises.

Sel viisil kumbki kahest nimetatud kontost täidab iseseisvat funktsiooni; esimene grupeerib tootmise kulutusi ning sellega kindlustab tarvilike andmete saamist toodangu omahinna kalkuleerimiseks kulude liikide (kirjete) viisi; teine kontrollib omahinna plaani täitmise käiku, s. t. kindlustab jooksvat kontrolli omahinna alandamise ülesande täitmise üle. Need kaks funktsiooni mõnikord ühendatakse ühisel kontol, — niisugusel juhul neid kontosid nimetatakse liit-kalkulatsioonikontodeks.

L i i t - kalkulatsioonikontod erinevad lihtsatest kalkulatsioonikontodest seega, et neid ei kasutata mitte ainult tegelike kulutuste ning toodangu (tööde jne.) omahinna kalkulatsiooni arvestamiseks, vaid ka jooksvaks kontrolliks omahinna plaani täitmise käigu üle.

Liit-kalkulatsioonikontona, mis täidab kahte funktsiooni — kalkuleerib ja kontrollib plaani täitmist, esineb meile juba tuntud konto «Materjalide varumine ja soetamine».

Konto «Materjalide varumine ja soetamine» struktuur on komplitseeritum kui kontode: «Tootmine», «Kapitaalmahutused» ning teiste lihtsate kalkulatsioonikontode ehitus, kuna selle konto deebet- ja kreeditkäivete tähendus ei ole ühesugune. Konto «Materjalide varumine ja soetamine» deebetisse kantakse kulutused, mis on seoses materjalide varumi-

sega, samuti varumisprotsessis saadud kokkuhoiu summad. Selle konto kreeditisse kantakse varutud materjalide plaaniline omahind, samuti varumisel ilmnenud ülekulutuste summad. Saldo kontol «Materjalide varumine ja soetamine» võib olla ainult deebetipoolne ning näitab materjalide poolelioleva varumise tegelike kulutuste suurust. Liit-kalkulatsioonikonto struktuuri võib esitada skemaatiliselt järgmisel kujul:

Liit-kalkulatsioonikonto struktuur

D-t	K-t
1. Materjalide varumise ja soetamise tegelikud kulud (tegelik omahind). 2. Varutud materjalide plaanilise ja tegeliku omahinna vahe (kokkuhoid varumisel).	1. Varutud materjalide plaaniline omahind. 2. Varutud materjalide tegeliku ja plaanilise omahinna vahe (ülekulu varumisel).
Saldo — poolelioleva varumise tegelikud kulutused.	

Kogumis-jaotamiskontod on ette nähtud, nagu see on rõhutatud nende nimetuseski, kulutuste grupeerimiseks eraldi kontodel, nende kulutuste järgneva jaotamisega (kuu lõpul või operatsiooni lõpetamisel) arvestusobjektide vahel.

Mõningate kogumis-jaotamiskontode sisuga meie tutvusime operatsioonide arvestuse meetodite vaatlemisel tööstusettevõtteis.

Selliste kontodena esinevad tehaste üldkulude ja tsehhikulude kontod ning palkade konto.

Kaks esimest nendest on komplektsed, kuna nad kajastavad ökonoomilise sisu poolest erinevaid kulusid (elava töö kulutusi ning tootmisvahenditesse asjastatud eelnenud töö kulutusi). Palgakonto kuulub üheelemendiliste kogumis-jaotamiskontode hulka, kuna ta kajastab ökonoomilise sisu poolest ühesugust kulutuste liiki — palka.

Kogumis-jaotamiskontode deebetisse kogunevad jaotamisele kuuluvate kulude summad; kreeditis kajastub nende kulude jaotamine, mis toimub reeglikohaselt kuu lõpul varem kindlakmääratud meetodi järgi. Saldo kogumis-jaotamiskontol võib esineda ainult sel juhul, kui kulude jaotamine toimub mitte igakuuliselt, vaid operatsioonide lõppemisel.

Kogumis-jaotamiskonto näitena, millel kuu lõpul võib esineda saldo, esineb ajutiste ehituste kulutuste konto, mille

saldo kantakse maha alles peale nende ehituste lammutamist (kandes need kulutused teistele kontodele), samuti ka tootmise üldkulude konto põllumajanduses (sovhooside üldkulud) jne. Kogumis-jaotamiskonto struktuur on järgmine:

Kogumis-jaotamiskonto struktuur

D-t	K-t
Jaotamisele kuuluvate kulutuste kogumine (+)	Deebetipoolel kogutud kulutuste jaotamine
Saldo (erandjuhtudel) — jaotamata kulutuste summa	

Plaani täitmise kontrollkontode põhiline ülesanne on kindlustada igapäevane jooksev kontroll ettevõttele kinnitatud majandustegevuse plaani täitmise käigu üle.

Kuid see ei tähenda veel, et plaani täitmise kontrollimiseks iga tema osa järgi tuleks sisse seada eraldi plaani täitmise kontrollkontod. Iga ettevõtte majandusliku tegevuse materiaalseks aluseks on temale eraldatud vahendid ja juurdetõmmatud ressursid. Nende vahendite liikumise arvestus majanduslike operatsioonide protsessis ongi sisuliselt majanduslike plaanide täitmise käigu kontrollimise vorm.

Kuid, nagu see oli tähendatud peatükis «Raamatupidamiskontode süsteem», ei ole alati otstarbekohane kontrollida majanduslike plaanide täitmist ainult majanduslikke vahendeid ja nende allikate liikumist kajastavate põhikontode abil.

Meie juba vaatlesime majanduslike protsesside arvestamise kontode kahte liiki — kalkulatsioonikontosid ja kogumis-jaotamiskontosid, ning veendusime nende rakendamise otstarbekuses. Kuid need kontod, kuigi neid kasutatakse väga tähtsate kontrollivate funktsioonide jaoks, ei haara siiski kõiki ettevõtete majandusliku tegevuse külgi ning ei kindlusta jooksvat kontrolli niisuguste plaani tähtsate osade täitmise üle, nagu on tööstusettevõtete valmistoodangu väljalaske ja turustamise plaan ning nagu on kaupade ostu- ja müügiplaan kaubandusettevõtteis. Tekib vajadus erilise kontode grupi järgi majanduslike protsesside arvestamiseks, missuguseid kontosid nimetataksegi plaani täitmise kontrollkontodeks. Tööstusettevõtteis kuuluvad plaani täitmise kontrollkontode hulka: konto «Omahinna plaani täitmise tulemused» ning konto «Toodangu realiseerimine»; tarbijate kooperatsiooni tootmisettevõtteis niisuguste

kontode hulka kuuluvad kontod «Toodangu väljalask ja teenuste osutamine» ning «Valmistoodete realiseerimine».

Plaani täitmise kontrollkontosid kasutatakse ka teistes tarbijate kooperatsiooni majandusliku tegevuse harudes — kaubanduses, varumises ning ühiskondlikus toitlustamises. Kaubanduses kuuluvad plaani täitmise kontrollkontode hulka kontod: «Kaupade ost ja hindamine», «Kaupade hulgimüük» ning «Kaupade jaemüük»; varumistegevuses — «Varumiskaupade realiseerimine», ühiskondlikus toitlustamises — «Kaupade ja köögitoodangu müük ühiskondliku toitlustamise ettevõtteis».

Olenevalt hindest, millega kajastuvad käibed plaani täitmise kontrollkontode deebetis ja kreeditis, jagunevad nad operatsioonilisteks ning operatsioonilis-tulemuslikeks.

Kui kaupade saamise, toodangu väljalaske ja realiseerimise või kaupade müügi käibed kajastuvad plaani täitmise kontrollkontode deebetis ja kreeditis *ühesuguses hindes*, siis neid nimetatakse *operatsioonilisteks*. Niisugustel kontodel, nagu transiitkontodel, saldot olla ei tohi.

Kui aga ülaltähendatud käibed kajastuvad plaani täitmise kontrollkontodel deebetis ja kreeditis *erinevas hindes*, siis nimetatakse neid kontosid *operatsioonilis-tulemuslikeks*. Niisuguse konto saldo näitab tulemit, mis on saadud temas registreeritud majanduslikest operatsioonidest (kokkuhoidu või ülekulu, kasumit või kahjumit).

Operatsioonilised kontod tarbijate kooperatsiooni süsteemis on näiteks kontod «Kaupade hulgimüük», «Kaupade jaemüük» ja «Valmistoodete realiseerimine». Neid kontosid debiteeritakse ja krediteeritakse kaupade ja valmistoodangu realiseerimise käivetega ühesuguses hindes. Eelnevas peatükis oli näidatud, kuidas peetakse kaupade müügi arvestust jaeettevõtteis. Sama korra järgi kajastuvad käibed kontodel: «Kaupade hulgimüük» (jaehindades) ning «Valmistoodete realiseerimine» (hulgihindades).

Operatsiooniliste kontode hulka kuulub samuti konto «Kaupade ost ja hindamine», kuna käibed kaupade ostu alal kajastuvad selle konto deebetis ja kreeditis, nagu see oli näidatud eelnevas peatükis, ühesuguses hindes — jaehindades. Võrreldes teiste operatsiooniliste kontodega on kontol «Kaupade ost ja hindamine» üks erinevus, mis seisneb selles, et sellel kontol võib esineda deebetsaldo. Kuid sellel kontol olev saldo ei näita mitte tulemust kaupade ostu operatsioonidest (kokkuhoidu või ülekulu), vaid *lõpetamata protsessi* kaupade ostu alal, s. t. teelolevate kaupade jääki. Arvestuse

lihtsustamise mõttes ei kanta seda saldot üle eraldi kontole «Kaubad teel», vaid näidatakse bilansi aktivas kirjel «Kaubad teel». Saldo olemasolu kontol «Kaupade ost ja hindamine» on tingitud selle konto kasutamisest veel teise funktsiooni jaoks — kuu lõpuks teelolevate kaupade jäägi kontrollimiseks, mis ei muuda aga tema kui operatsioonilise plaani täitmise kontrollkonto põhilist karakteristikat. Operatsioonilise plaani täitmise kontrollkonto struktuur võib olla esitatud järgmise skeemi kujul:

Operatsiooniliste kontode struktuur

D-t	K-t
Planeeritavate käivete suurenemine materiaalsete väärtuste operatsioonide alal hindes, millega nad on arvestatud plaanis ning nende väärtuste arvestuses põhikontodel (+).	Planeeritavate käivete suurenemine materiaalsete väärtuste operatsioonide alal hindes, millega nad on arvestatud plaanis ning nende väärtuste arvestuses põhikontodel (+).

Operatsioonilis-tulemuslike kontode näitena võiks olla konto «Omahinna plaani täitmise tulemused» tööstuses või temale vastav konto «Toodangu väljalask ja teenuste osutamine» tarbijate kooperatsiooni süsteemi ning riikliku kaubanduse tootmisettevõtteis. Neid kontosid debiteeritakse tootmisest väljastatud toodangu või osutatud teenuste tegeliku omahinnaga ja krediteeritakse toodangu maksumusega plaaniliste või hulgihindadega. Kreedit- ja deebetkäivete kokkuvõtete vahe kantakse igakuuliselt või teistel ametkondlikes juhendites ettenähtud tähtaegadel üle finantsiliste tulemuste kontodele.

Teiste operatsioonilis-tulemuslike kontode näitena võivad olla kontod: «Toodangu realiseerimine» (tööstuses), «Kaupade realiseerimine» (riiklikus kaubanduses) ja «Varumiskaupade realiseerimine» (tarbijate kooperatsioonis). Nende kontode kreeditis kajastatakse oma tootmise toodangu või ostukaupade realiseerimise käibed müügihindades (hulgi- või jae-), deebetis aga sama toodangu või ostukaupade realiseerimise käibed — omatoodetud toodangu tegeliku omahinnaga ning realiseeritud kaupade ostuhinnaga (kaubanduses).

Operatsioonilis-tulemuslike kontode saldod kantakse üle ametkondlikes juhendites kindlaksmääratud tähtaegadel finantsiliste tulemuste kontodele. Operatsioonilis-tulemuslike kontode struktuur on järgmine:

1. Toodangu väljalaske või realiseerimise käibed — tegeliku omahinnaga, kaupade realiseerimise käibed — ostuhindades (+).
2. Tootmise säästu ja brutotulu või realiseerimisest saadud puhaskasumi ülekandmine kuu või aasta lõpul (—).

1. Toodangu väljalaske käibed — plaanilistes või hulgihindades, toodangu realiseerimise käibed — müügi- (hulgi-) hindades, kaupade realiseerimise käibed — müügi- (hulgi- või jae-) hindades (+).
2. Tootmistegevuses tekkinud ülekulu või realiseerimisest saadud kahjumi ülekandmine kuu või aasta lõpul (—).

Majanduslike protsesside arvestamise kontode liigitamise skeem nende ülesande ja struktuuri järgi (kontode struktuurilise liigitamise teine jagu) on toodud lk. 269.

§ 45. FINANTSILISTE TULEMUSTE ARVESTAMISE KONTOD

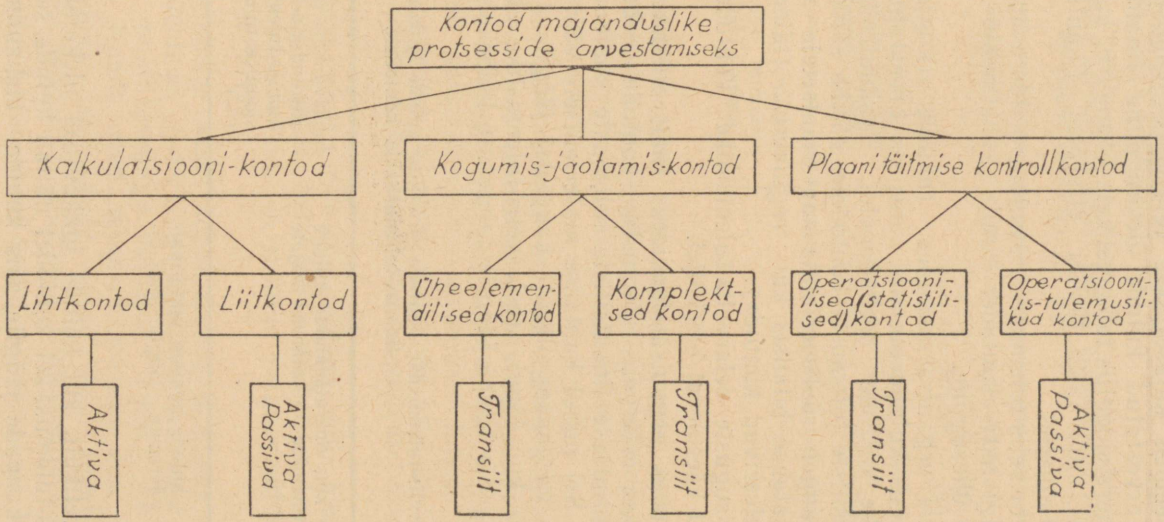
Finantsiliste tulemuste arvestamise kontode põhiline ülesanne on jooksva kontrolli teostamine ettevõtte majanduslike operatsioonide kulude ja tulude plaani (eelarve) täitmise üle, kulude ja tulude piiritlemine majanduslike operatsioonide toimumise tähtaegade järgi ning finantsiliste tulemuste üldistamine majanduslike tegevusharude ja ettevõtte kui terviku järgi.

Kõik finantsiliste tulemuste arvestamise kontod jagunevad kolmeks põhiliseks grupiks: eelarvelis-tulemuslikud, eelarvelis-jaotuse ja finants-tulemuslikud.

Eelarvelis-tulemuslike kontode hulka kuuluvad kontod administratiiv-valitsemise ja administratiiv-majanduskulude, kaubanduse ja varumise käibekulude, ühiskondliku toitlustamise ettevõtete kulude, tootmisettevõtete turustuskulude ning teiste kulude arvestamiseks, mis on ette nähtud ettevõtete majandustegevuse plaanis ning kuuluvad edaspidi ülekandmisele ettevõtte finantsilisi tulemusi kajastavatele kontodele.

Kõik eelarvelis-tulemuslikud kontod on aktivakontod. Nende kontode deebetis kajastatakse (kogutakse) ülaltähendatud kulusid seda mööda, kuidas neid makstakse või arvestatakse. Kulud grupeeritakse kirjete viisi, mis on ette nähtud nende kulude plaanilise (eelarvelise) nomenklatuuriga, millega kindlustatakse jooksev kontroll plaani (eelarve) täitmise üle üksikute kulutuste liikide viisi.

Skeem kontode liigitamiseks nende ülesande ja struktuuri järgi
II jagu



Kreeditis kajastatakse eelarvelis-tulemuslike kontode deebetis arvestatud kulude ülekandmine finantsiliste tulemuste või operatsioonilis-tulemuslikele kontodele, kui viimaseid kasutatakse kuni aasta lõpuni ettevõtte finantsiliste tulemuste arvestamiseks.

Eelarvelis-tulemuslike kontode saldo võib olla samuti kui teistelgi aktivakontodel ainult deebetipoolne. Tema tähendus ei ole ühesugune.

Neis organisatsioonides (näiteks tarbijate kooperatsioonis), kus kulude summa, mis on arvestatud eelarvelis-tulemuslike kontode deebetipoolel, igakuuliselt kantakse üle finantsiliste tulemuste kontodele, näitab saldo kulude suurust, mis langeb realiseerimata materiaalsetele väärtustele ning kajastatakse bilansis kui reguleeriv (täiendav) kirje (vt. «Reguleerivad kontod»).

Niisuguste eelarvelis-tulemuslike kontode struktuur on toodud käesoleval leheküljel.

Teistes organisatsioonides (näit. riiklikus kaubanduses) kantakse eelarvelis-tulemuslike kontode deebetipoolel arvestatud kulud üle finantsiliste tulemuste kontodele ainult aasta lõpul. Sel puhul kantakse materiaalsete väärtuste (kaubanduses ja varumises olevate kaupade) jäägile langevate kulude summa kuu lõpul (eelarvelis-tulemuslike kontode kreediti kaudu) üle kauba jäägile langevate käibekulude konto deebetisse.

Eelarvelis-tulemuslike kontode struktuur kulude igakuulisel ülekandmisel finants-tulemuslikele kontodele

D-t	K-t
Jooksva kuu operatsioonide kulude suurenemine — eelarve kirjete viisi (+).	Jooksva kuu operatsioonide kulude ülekandmine (mahakandmine) finants-tulemuslikele või operatsioonilis-tulemuslikele kontodele (—).
Saldo — kulude summa materiaalsete väärtuste jäägile kuu lõpuks.	

Järelikult, kui kulude igakuulisel ülekandmisel saldo eelarvelis-tulemuslikel kontodel näitab kulude summat realiseerimata kaupade jäägile, siis kulude ülekandmisel aasta lõpul näitab saldo nendel kontodel kulude summat, mis langeb aasta algusest kuni aruande lõpuni teostatud operatsioonidele. Teist

liiki eelarvelis-tulemuslike kontode struktuur on natuke keerulisem ning näeb välja sellisena:

Eelarvelis-tulemuslike kontode struktuur kulude ülekandmisel teistele kontodele aruandeaasta lõpul

D-t	K-t
1. Jooksva kuu operatsioonide kulude suurenemine eelarve kirjete viisi (+). 2. Kulude suurenemine kuu algul möödunud kuu lõpul kaubajäägile langevate käibekulude kontole kantud summade tagasikandmise arvel.	1. Materiaalsete väärtuste jäägile langevate kulude ülekandmine (mahakandmine) — iga kuu lõpul (—). 2. Aruandeaasta operatsioonide kulude ülekandmine (mahakandmine) — aasta lõpul (—).
Saldo — aasta algusest kuni aruandeperioodi lõpuni toimunud operatsioonide kulude summa.	

Eelarvelis-jaotuskontod on ette nähtud nende kulude ja tulude arvestamiseks, mis kuuluvad jaotamisele aruande erinevatel perioodidel. Eelarvelis-jaotuskontod võivad olla aktivakontod ja passivakontod.

Eelarvelis-jaotuse aktivakontod on ette nähtud niisuguste kulude arvestamiseks, mis tasutakse eelseisva aja arvel ette, s. t. kuuluvad operatsioonidele, mida teostatakse järgnevatel aruandeperioodidel; passivakontod — niisuguste tulude arvestamiseks, mis on saadud eelseisva aja arvel ette, s. t. kuuluvad operatsioonidele, mida teostatakse järgnevatel aruandeperioodidel.

Eelarvelis-jaotuse aktivakonto näitena võib nimetada kontot «Eelseisva aja kulud». Selle konto deebetisse kantakse niisuguste kulude summa, mis on tasutud järgnevate perioodide operatsioonide arvel.

Nii näiteks võidakse aasta lõpul tasuda järgneva aasta arvel tellitud ajalehtede, ajakirjade ja teatmikkude eest. Vastavalt lepingule rendileandjaga võidakse tasuda üüri ette mitme kuu eest. Kanda need summad jooksva kuu käibekuludesse tähendaks suurendada antud kuu tegelikkude kulude suurust või toodangu omahinda (tootmisettevõttes).

Siit tekib vajadus kanda need kulud eelseisva aja kulude konto deebetisse selleks, et edaspidi igakuuliselt kanda neid sellelt kontolt tootmise või käibekulusid kajastavatele konto-

dele osades, mis langevad vastavate kuude operatsioonidele. Eelarvelis-jaotuse aktivakonto struktuur on järgmine:

Eelarvelis-jaotuse aktivakonto struktuur

D-t	K-t
Ettemakstud kulude summad (+).	Ettemakstud kulude mahakandmine osades, mis langevad vastavate kuude operatsioonidele (—).
Saldo — ettemakstud kulude jääk, mis langeb järgnevatele aruandeperioodidele.	

Eelarvelis-jaotuse passivakonto näitena võib tuua kontot «Eelseisva aja tulud». Mõningatel juhtudel võivad majanduslikud organisatsioonid saada tulusid, mis kuuluvad järgnevatele aruandeperioodidele, näiteks võivad saada üüri rendile antud ruumide eest mitme kuu eest ette.

Et arvestuses õigesti kajastada vastavate kuude tõelist tulude suurust, kantakse need summad konto «Eelseisva aja tulud» kreeditisse. Järgnevalt, lähtudes ajast, mille eest on tulud ette saadud, debiteeritakse eelseisva aja tulude kontot igakuuliselt niisugustele kontodele ülekantavate summadega, mis on ette nähtud organisatsiooni jooksvate tulude arvestamiseks. Eelarvelis-jaotuse passivakontol on järgmine struktuur:

Eelarvelis-jaotuse passivakonto struktuur

D-t	K-t
Ettesaadud tulude mahakandmine osades, mis langevad vastavate kuude operatsioonidele (—)	Ettesaadud tulude summad (+)
	Saldo — ettesaadud tulude jääk, mis langeb järgnevatele aruandeperioodidele.

Finants-tulemuslikud kontod on ette nähtud finantsiliste tulemuste, s. t. organisatsioonide ja ettevõtete majandusliku tegevuse tulemusena saadud kasumite ja kahjumite arvestamiseks. Olenevalt sellest, missugusele aruandeperioodile kuuluvad finants-tulemuslikel kontodel kajastatud kasumid või kahjumid, jagunevad need kontod jooksva aasta finants-tule-

muslikeks kontodeks ja möödunud aastate finants-tulemuslikeks kontodeks. Vaatleme alguses jooksva aasta finants-tulemuslikke kontosid.

On olemas kahte liiki jooksva aasta finants-tulemuslikke kontosid: üksikud ja koondkontod. Viimastel üldistatakse kõik aruandeaasta majanduslike operatsioonide finantsilised tulemused.

Üksikud kontod võivad olla avatud kahjumite ja kasumite üksikute liikide lõikes, näiteks: kahjumite ja kasumite arvestamiseks saadud ja tasutud trahvide alal, saadud ja tasutud protsentide arvestamiseks, kahjumite arvestamiseks looduslikest õnnetustest, debitoorse võlgnevuse mahakandmiseks jne.

Üksikud kontod, mis avatakse kahjumite ja kasumite liikide viisi, võivad olla aktivakontod, passivakontod või aktiva-passivakontod. Finants-tulemuslike aktivakontode deebetisse kantakse jooksva aasta operatsioonidelt saadud kahjumite summad, kreeditisse aga nende kahjumite vähenemine ja aasta lõpul — deebetsaldo (kogu kahjumite summa jäägi) ülekanne koondkontole: «Aruandeaasta kasumid ja kahjumid». Finants-tulemuslikke passivakontosid krediteeritakse majanduslikest operatsioonidest saadud tulude summadega, debiteeritakse saadud tulusid vähendavate summadega aasta jooksul ning aasta lõpul tulude saldo ülekandmisega aruandeaasta kasumite ja kahjumite koondkontole. Finants-tulemuslikud aktiva-passivakontod (üksikud) ühendavad eneses kõiki aktiva ja passiva kontode struktuurilisi tunnuseid ning lõpetatakse aasta lõpul saldo ülekandmisega finantsiliste tulemuste koondkontole «Aruandeaasta kasumid ja kahjumid».

Tarbijaskooperatsioonis peetakse käesoleval ajal jooksvate finantsiliste tulemuste arvestust majandusliku tegevuse harude viisi, milleks avatakse eraldi aktiva-passivakontod: «Kaubandusliku tegevuse tulemused», «Varumistegevuse tulemused», «Ühiskondliku toitlustamise ettevõtete tegevuse tulemused» jne. Nende kontode analüütilist arvestust peetakse kahjude ja tulude kirjete (liikide) viisi. Aasta lõpul need kontod suletakse saldo ülekandmisega (iga kirje järgi) aruandeaasta kasumite ja kahjumite koondkontole. Üksikute finants-tulemuslike aktiva-passivakontode struktuur tarbijate kooperatsiooni jooksvate finantsiliste tulemuste arvestamiseks majandusliku tegevuse harude viisi on järgmine:

Aktiva-passivakontode struktuur jooksvate finantsiliste tulemuste arvestamiseks majanduslike tegevusharude järgi

D-t	K-t
1. Vahetult antud tegevusharu finants-tulemuslikel kontodel kajastatud kulude ja kahjude summa suurenemine (+)	1. Vahetult antud tegevusharu finants-tulemuslikul kontol kajastatud tulude summa suurenemine (+)
2. Operatsioonilis-tulemuslikelt ja eelarvelis-tulemuslikelt kontodelt kuu lõpul antud tegevusharu finants-tulemuslikule kontole kantavate kulude ja kahjude summa suurenemine (+)	2. Teistelt finantsilisi tulemusi kajastavatelt (operatsioonilis-tulemuslikelt jne.) kontodelt kuu lõpul antud tegevusharu finants-tulemuslikule kontole kantavate tulude summa suurenemine (+)
3. Antud tegevusharu tulude saldo ülekandmine aruandeaasta kasumite ja kahjumite koondkontole aasta lõpul (—)	3. Antud tegevusharu kahjumite saldo ülekandmine aruandeaasta kasumite ja kahjumite koondkontole aasta lõpul (—)
Saldo (aasta kestel) — kahjumite summa tegevusharude viisi.	Saldo (aasta kestel) — kasumite summa tegevusharude viisi.

Jooksva aasta *finants-tulemuslik* koondkonto «Aruandeaasta kasumid ja kahjumid» avatakse alles aasta lõpul lõppbilansi koostamise eel. Aruandeaasta kasumite ja kahjumite konto on aktiva-passivakonto, kuid tema saldo on alati ühepoolne, s. t. kas kreeditipoolne või deebetipoolne. Selle konto ülesanne on koondada (koguda) ettevõtte (organisatsiooni) kõigi kahjude ja tulude kogu summat, mis on arvestatud teistel kontodel ning näidata aruandeaasta lõplikku finantsilist tulemust.

«Aruandeaasta kasumite ja kahjumite» konto kreeditisse kantakse (ülekantuna teistelt kontodelt) aasta lõpul kõik tulud, mis ettevõte (organisatsioon) on saanud möödunud aasta kõigilt majanduslikelt tegevusharudelt; deebetisse — kõik aasta kahjud ja kulud — samuti kõigi majanduslike tegevusharude järgi.

Summa, mille võrra tulud ületavad kulude ja kahjude summat (kreeditsaldo), moodustab puhta kasumi, mis on saadud jooksva aasta eest ettevõtte (organisatsiooni) majandusliku tegevuse tulemusena. Summa, mille võrra kulud ja kahjud ületavad tulude summat (deebetsaldo), moodustab puhta kahjumi, mis on saadud jooksva aasta majandusliku tegevuse tulemusena.

Konto «Aruandeaasta kasumid ja kahjumid» struktuur

D-t	K-t
Kõigi kulude ja kahjude summa, mis on saadud aruandeaastal	Kõigi tulude summa, mis on saadud aruandeaastal
Saldo — puhaskahjumi summa aruandeaastal	Saldo — puhaskasumi summa aruandeaastal

Möödunud aastatel saadud finantsiliste tulemuste arvestamiseks avatakse konto «Möödunud aastate kasumid ja kahjumid». See konto, nagu aruandeaasta kasumite ja kahjumite konto, on aktiva-passivakonto ning sel on samuti ainult ühepoolne saldo — kas deebetipoolne või kreeditipoolne. Tema iseärasus seisneb selles, et ta avatakse alles aruandeaastale järgneva aasta algul, kusjuures kasumite või kahjumite summa, mis on kajastatud bilansis uue aasta 1. jaanuariks, kantakse sellele kontole ilma raamatupidamise kirjendit koostamata.

Pärast lõppbilansi kinnitamist kuulub kontol «Möödunud aastate kasumid ja kahjumid» kajastatud summa jagamisele korra järgi, mis on ette nähtud organisatsiooni põhikirjas ning kõrgemalseisva organisatsiooni juhendites. Kasumi jagamine kajastub selle konto deebetis, mille järgi ta sulgub (saldot ei jää).

Kui möödunud aasta lõppes kahjumiga, siis möödunud aastate kasumite ja kahjumite kontol kajastatud kahjumi summa kantakse peale lõppbilansi kinnitamist selle konto kreediti kaudu maha korra järgi, mis on ette nähtud põhikirjas ning kõrgemalseisva organisatsiooni juhendites. Möödunud aastate kasumite ja kahjumite konto struktuur on järgmine:

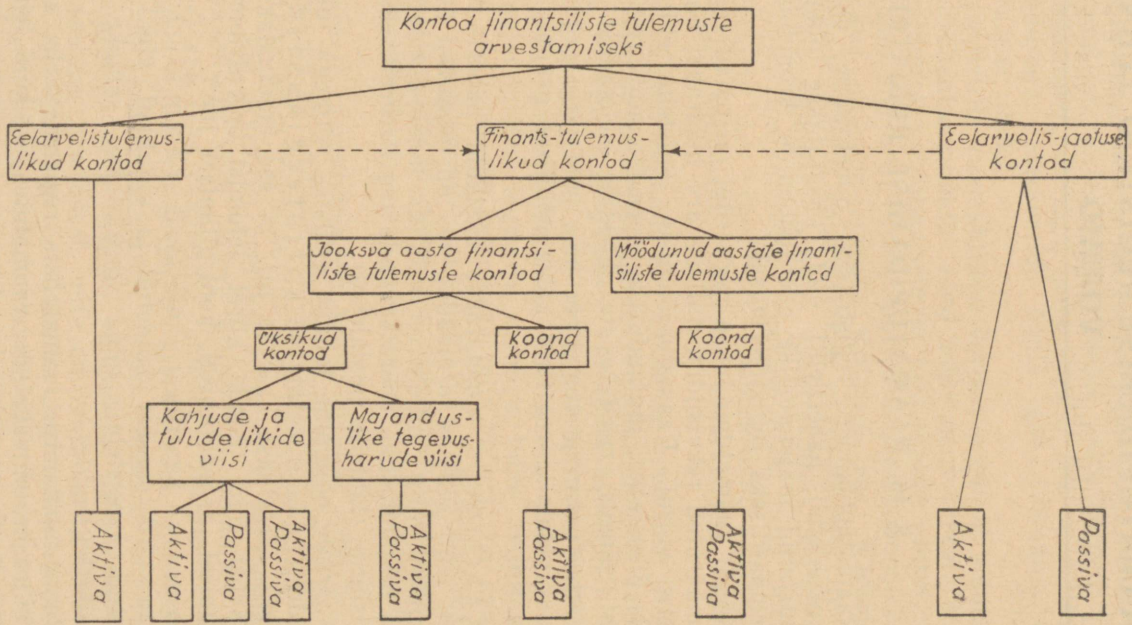
Konto «Möödunud aastate kasumid ja kahjumid» struktuur

D-t	K-t
1. Möödunud aastate kahjumite summa, mis kuulub katmisele organisatsiooni fondide või teiste allikate arvel (+) 2. Möödunud aasta kasumi summa mahakandmine (jaotamine) (—)	1. Möödunud aasta kasumi summa, mis kuulub jaotamisele (+) 2. Möödunud aasta kahjumi summa mahakandmine (—)

Finants-tulemuslike kontode jaotamisel jooksva aasta ja möödunud aastate kasumite ja kahjumite kontodeks on suur praktiline tähtsus, kuna ta võimaldab rangelt eraldada ettevõtte finantsilisi tulemusi aruandeaastate viisi, kindlustades seega kontrolli iga-aastaste kasumite plaaniliste ülesannete täitmise üle.

Finantsiliste tulemuste arvestamise kontode liigitamise skeem (kontode struktuurilise liigitamise III jagu) on lk.277.

Skeem kontode liigitamiseks nende ülesande ja struktuuri järgi
III jagu



RAAMATUPIDAMISE REGISTRID, TEHNIKA JA VORMID

§ 46. RAAMATUPIDAMISE REGISTRID

Raamatupidamise registriteks nimetatakse üksikuid või kokkuköidetud paberilehti, mida kasutatakse dokumentidega vormistatud majanduslike operatsioonide kronoloogiliseks ja süstemaatiliseks registreerimiseks.

Kõigil raamatupidamise registritel on omad rangelt kindlaksmääratud rekvisiidid, millede arv määrabki ühe või teise registri vormi. Raamatupidamise registrite ehitus oleneb nende ülesandest, majanduslike operatsioonide registreerimise viisist, samuti arvestatavate objektide iseloomust.

Välise vormi ja registreerimise viisi järgi jagunevad kõik raamatupidamise registrid kahte põhilisse gruppi: kaardid ja raamatud.

Kaartideks nimetatakse üksikuid paberi- või kergest papist lehti sellises formaadis, mis on mugavad hoidmisel ja töötamisel ning millele on trükitud dokumentidega vormistatud majanduslike operatsioonide registreerimiseks vajalikud rekvisiidid (lahtrite pealkirjad).

Kaartide hoidmine toimub erilistes võtmega lukustatavais kastides, mida nimetatakse kartoteegikastideks. Kartoteegis asetatakse kaardid nii, et see kindlustaks suurimat mugavust töös (nende kiiret leidmist operatsioonide sissekandmisel, grupeerimisel, kontrollimisel jne.).

Erinevalt kaartidest kujutavad raamatupidamise raamatud enesest köidetud ja vajalikul viisil lahtriteks jaotatud paberilehti, mida kasutatakse samaks otstarbeks kui kaartegi.

Raamatupidamise raamatuliste registrite eelis seisneb selles, et raske on vahetada raamatutes üksikuid lehti teistega kuritarvituste varjamiseks. Seepärast näiteks kassaoperatsioonide arvestust lubatakse pidada ainult raamatutes.

Raamatute kui raamatupidamise registrite puuduseks on võimaluse puudumine grupeerida neis avatud kontosid teistsuguses järjekorras, kui see on tehtud raamatuis; nende valmistamise hind on, võrreldes kaartidega, palju kõrgem (brošeerimine, köitmine); üleliigne paberi kulu, mis on vältimatu seoses vajadusega reserveerida kohti igas raamatus uute kontode avamise jaoks.

Arvestusregistrite raamatulised vormid piiravad võimalust arvestuse mehhaniseerimiseks ning takistavad arveala töötajate töö jaotamise ratsionaalsemate printsiipide juurutamist. Viimane annab end eriti tunda suurtes organisatsioonides ja ettevõtteis, kus on suur arveala töötajate arv. Käesoleval ajal Nõukogude Liidus rakendatakse arvestusregistrite raamatulisi vorme organisatsioonides ja ettevõtteis, kelledel on võrdlemisi väike majandusliku tegevuse maht ning piiratud arveala töötajate arv (tarbijate kooperatiivid, kauplused, tööndusartellid, kolhoosid, väikesed eelarvelised asutused jne.).

Põhiliseks kaartide puuduseks on nende arvestuse ja hoidmise halva organiseerimise juures võimalus ühtede kaartide vahetamine teistega kuritarvituste varjamise eesmärgil. Kuid kaardilistel registritel on rida olulisi paremusi. Kaasaegse suure ettevõtte raamatupidamises, kus seoses suure ja mitmekesise majandusliku tegevuse mahuga tuleb avada võrdlemisi suur arv kontosid (mõnikord mitu tuhat), on kaardid arvestusliku registreerimise asendamatuks tehniliseks vahendiks ja nad võimaldavad rakendada arvestuses laialdaselt mitmesuguseid arvestuse- ja spetsiaalseid raamatupidamise masinaid.

Vastupidiselt raamatutele on kaartidel suur liikuvus. Kui on vaja teha kiirelt kannete kokkuvõtteid kontode järgi, võib kaarte jaotada kõigi raamatupidamise töötajate vahel, mida ei saa teha, kui arvestust peetakse raamatuis. Mitmesuguste andmete saamiseks võib kaarte grupeerida mistahes sihis, mida aga ei saa teha raamatute lehtedega. Kaarte avatakse vajaduse järgi, mille tõttu langeb ära vajadus reservlehtede järele, mis oli tarvilik raamatute juures. Sissekandeid kaartidel võib kopeerida ning sellega vähendada tööd väljakirjutuste koostamisel kontodest, mis on vajalikud arvelduste võrdlemisel deebitoridega ja kreeditoridega. Arvestusregistrite kaardilised vormid kindlustavad vajalikud tingimused masinate rakendamiseks arvestuses, mis kergendavad ja kiirendavad arvestustööd. Kõik need eelised viisidki niikaugele,

et kaardid on NSV Liidus kõige laialdasemalt levinud arvestusregistrite liigiks.

Kaarte, nagu oli öeldud, hoitakse kartoteekides. Kartoteekide võtmed peavad olema töötajate käes, kes teevad kandeid kaartidele ning kannavad vastutust nende allesoleku ja sissekannete õigsuse eest.

Vahel kasutatakse arvestusregistritena vabu lehti, mis mahutavad suure arvu rekvisiite. Niisuguseid registreid nimetatakse harilikult *žurnaalideks*. Selliseid registreid on kõige parem hoida mitte kartoteekides, vaid registraatorites.

Registraatoriks nimetatakse papist kausta, mis on suletud igast küljest või mis on asetatav erilisse (samuti papist) karpi. Registraatoril on eriline seadeldis, mis võimaldab kerge vaevaga välja võtta ja uuesti sisse panna temas hoitavaid arvestusregistreid.

Üldistusmäära ja arvestusandmete mahu järgi jagunevad raamatupidamise registrid:

a) sünteetilise arvestuse registriteks;
b) analüütilise arvestuse registriteks.

Sünteetilise ja analüütilise arvestuse registrite tähendus leidis käsitlust sünteetilise ja analüütilise arvestuse kontode karakteristikas, mis on toodud peatükis «Raamatupidamiskontode süsteem», kuna registrid on vaid enam või vähem üldistatud majanduslike vahendite ja protsesside tehnilise registreerimise vahendiks. Kuna kõik raamatupidamise kontod jagunevad sünteetilisteks ja analüütilisteks, on tarvilikud ka sünteetilise ja analüütilise arvestuse registrid.

Arvestusliku registreerimise sihituse ja otstarbe järgi jagunevad kõik sünteetilise ja analüütilise arvestuse registrid:

a) kronoloogilisteks;
b) süstemaatilisteks;
c) kombineerituiks.

Kronoloogilise arvestuse registrid on ette nähtud dokumentidega vormistatud majanduslike operatsioonide järjekorras (kronoloogiliselt) registreerimiseks. Kronoloogilisi registreid nimetatakse *žurnaalideks*. Sünteetilise arvestuse kronoloogilise registri näiteks võiks olla registeržurnaal, mille vorm ja pidamise kord oli näidatud lk. 163.

Žurnaal, mille vorm on toodud lk. 163, on sünteetilise arvestuse kronoloogiline register. Mõnikord avatakse sünteetilise arvestuse registeržurnaalile täienduseks eraldi analüü-

tilise arvestuse žurnaalid, milles kronoloogilises järjekorras registreeritakse dokumendid, mis kuuluvad ühele või mitmele (kahele-kolmele) omavahel seotud kontole. Analüütilise arvestuse žurnaalides ühendatakse reeglikohaselt kronoloogiline registreerimine sünteetilise registreerimisega.

Analüütilise arvestuse eraldi žurnaalide pidamisel langeb ära vajadus koostada memoriaalordereid iga läbitöötatud dokumendi kohta ning järelikult sünteetilise arvestuse registeržurnaalist läbikantavate orderite arv väheneb mitu korda. Neil juhtudel tehakse sissekandeid sünteetilise arvestuse registeržurnaali ainult analüütilise arvestuse žurnaalides registreeritud käivete kuuliste kokkuvõtete alusel koostatavate memoriaalorderite alusel.

Süstemaatilise arvestuse registrid on ette nähtud majanduslike vahendite ja dokumentidega vormistatud majanduslike operatsioonide grupeerimiseks ja registreerimiseks kontode viisi.

Süstemaatilise arvestuse sünteetiliseks registriks on pearaamat, milles avatakse kõik organisatsiooni või ettevõtte majandusliku tegevuse arvestamiseks vajalikud sünteetilised kontod. Kandeid korrespondeerivate kontode deebetisse ja kreeditisse tehakse pearaamatus memoriaalorderite alusel, mis on eelnevalt läbi kantud registeržurnaalist.

Operatsioonide sissekandmisel pearaamatusse ei ole vaja kirjutada sinna majanduslike operatsioonide sisu. Kirjutatakse ainult memoriaalorderite numbrid ja kuupäevad, samuti iga konto deebeti ja kreediti käivete summad temaga korrespondeerivate kontode lõikes.

Süstemaatilise arvestuse analüütilised registrid on ette nähtud majanduslike vahendite ja protsesside kajastamiseks analüütiliste kontode lõikes, mis avatakse vastavate sünteetiliste kontode laiendamiseks. Süstemaatilise arvestuse analüütiliste registritena kasutatakse raamatuid ja kaarte.

Erinevalt pearaamatust märgitakse süstemaatilise arvestuse analüütilistes registrites iga majandusliku operatsiooni lühike sisu ning tehakse viide raamatupidamise kirjendite aluseks olnud alg- ja koonddokumentide numbritele. Analüütilise arvestuse registrites esinevad sageli ka teised (täiendavad) rekvisiidid, mis võimaldavad tehtud sissekannete kasutamist mitmesuguste aruande-tabelite koostamiseks ilma mingisuguste täiendavate väljanoppimisteta ning grupeerimisteta, mis suurendab arvestuse kontrollivat ja operatiivset

tähtsust ning kergendab organisatsiooni majandusliku tegevuse põhjalikumat analüüsi. Kuid nad peavad olema lihtsad sisult ning ei tohi teha arvestust keeruliseks.

Kuna ettevõtete majanduslik tegevus on väga mitmekesine ning ühtede rahvamajandusharude töö iseloom tunduvalt erineb teistest, siis ka analüütiliste registrite vormid, mida kasutatakse Nõukogude Liidu organisatsioonide majandusliku tegevuse arvestusteks, on samuti mitmekesised.

Üheks kõige lihtsamaks ja levinumaks arvestusregistri vormiks on nõndanimetatud k o n t o k o r r e n t-vorm, mida kasutatakse rahaliste vahendite, deebitoride ja kreeditoride, mõningate fondide ja muude vahendite ja operatsioonide liikide arvestusteks, kus ei nõuta naturaalnäitajaid.

Konto kontokorrent-vorm näeb välja järgmiselt:

Varuja Pjotr Sergei pg. Grigorjev'i konto

Kirjend 1954. a.		Tekst		Korrespondeeriva konto nr.	Üksiksumma	Kogusummad	
kuupäev	nr.	Dokumendi nr.	Operatsiooni lühike kirjeldus			deebet	kreedit
5. I	2	34	Antud avanssi varumiseks	10		500.—	
12. I	17	1	Avansiaruande nr. 1 järgi vastuvõetud varumiskaupade eest	05			480.—
12. I	1	57	Vastu võetud avansi jääk . . . . . jne.	10			20.—

Materjalide, valmistoodangu, hulgiladudes olevate kaupade, põhivahendite ja muude materiaalsete väärtuste liikide arvestamiseks, mille liikumine arvestuses kajastub naturaal- ja rahalistes näitajates, kasutatakse kontode vormi, milles on ette nähtud lahtrid, mis võimaldavad näha materiaalsete väärtuste sissetulekut ja väljaminekut n a t u r a a l s e s ja r a h a l i s e s väljenduses. Selle registri näitlik vorm on järgmine (vt. lk. 283).

Konto **suhkur-rafinaad, saetud**

kaupade, toodete, materjalide, väheväärtusliku inventari nimetus)

Mõõtühik: kg

Materiaalselt vastutav isik **VASSILJEVA, Jevdokia Antoni t.**

(perekonna-, ees- ja isanimi)

Kanne 1954. a.		Tekst		Korrespondeerivate kontode nr.	Hind	Deebet		Kreedit	
Kuupäev	Nr.	Dokumendi nr.	Operatsiooni lühike sisu			kogus	summa	kogus	summa
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
			Saldo **1. I. 54**		**11.—**	**1.000.—**	**11.000.—**		
4. I	4	2	Saadud OTKL baasist . .	01	11.—	8.000.—	88.000.—		
5. I	6	1	Väljastatud Semjonovi tarb. koop.	162	11.—			200.—	2.200.—
6. I	8	2	Väljastatud oma RTKL sööklale	162	11.—			100.—	1.100.—
„	8	3	Väljastatud Gluhhovski tarb. koop.	162	11.—			400.—	4.400.—
			jne.						

Raamatupidamise praktikas kasutatakse mõnikord analüütiliste kontode paljulahtrilisi vorme. Need vormid on sobivad näiteks juhtudel, kui on tarvis jaotada kulutusi üksikute kulukirjete järgi. Niisuguse analüütilise registri vormi kasutamine on otstarbekohane sel juhul, kui kulukirjete nomenklatuur on võrdlemisi väike. Kulukirjete suure nomenklatuuri puhul oleks tarvis suureformaadilist lehte, mis aga ei ole sobiv töö juures. Seepärast kõigil juhtudel, kui kulutuste arvestuseks (tootmis- või käibekulude jne.) on kindlaks määratud suur kirjete nomenklatuur, on otstarbekohane avada analüütilised kontod iga kirje jaoks eraldi. Registrid suure lahtrite arvuga on sobivad ka neil juhtudel, kui pearaamatus või analüütilistes žurnaalides tehakse kandeid kontodele korrespondeerivate kontode lõikes.

Analüütilise konto paljulahtrilisel vormil on järgmine kuju:

Tsehhikulude konto

Tsehh nr. 7

Kanne 1954. a.		Tekst		Deebet				Kreedit
Kuupäev	Nr.	Dokumendi nr.	Operatsiooni lühike kirjeldus	Palk	Ruumide korrashoid	jne.	Kokku	
16. III	72	12	Arvestatud palka teenindavale personalile märtsikuu I poole eest jne.	1.850.—			1.850.—	

Väikestes ettevõtetes ja organisatsioonides on mõnikord lubatud ühendada kronoloogilisi ja süstemaatilisi kirjendeid sünteetilise arvestuse registrites. *Sünteetilise arvestuse raamatut, milles on ühendatud kronoloogilised ja süstemaatilised kirjendid, nimetatakse žurnaal-pearaamatuks.* Raamatupidamise vormide vaatlemisel peatume raamatu «žurnaal-pearaamat» ehitusel täpsemalt.

§ 47. ARVESTUSREGISTRITE PIDAMISE TEHNIKA

Raamatupidamise süsteemis etendavad registrid kui vahendite ja majanduslike protsesside grupeerimise süstematiseerimise ja andmete üldistamise tehnilised vahendid väga täht-

sat osa. Sellest, kuivõrd õigesti, täpselt, täielikult ja õigeaegselt on tehtud sissekanded arvestusregistritesse, oleneb aruandluse kvaliteet ja õigeaegne koostamine, see tähendab ka võimalus selle operatiivseks kasutamiseks. Arvestusregistrite sissekannete täpsus, täielikkus ja õigeaegsus kindlustavad ettevõtete majandusliku tegevuse operatiivse, sügava ja mitmekülgse analüüsi, kontrolli plaani täitmise käigu üle ning arvestuse andmete kasutamise ettevõtte töö juhtimiseks. Raamatupidamise registrid, kui neid peetakse õigesti ja õigeaegselt, on tähtsaks kontrollimise vahendiks ettevõtte vahendite kaitsmisel raiskamiste ja riisumiste vastu.

Kirjendid raamatupidamise registrites, tuginedes kõigil juhtudel dokumentidele, omandavad selletõttu tõestava juriidilise jõu ning mängivad tähtsat osa kohtus ning arbitraažis töökonfliktide lahendamisel, vaidlustel majandusorganite vahel ning kriminaalasjade ja tsiviilhagide läbivaatamisel, mis tekivad seoses puudujääkidega, raiskamistega, riisumistega, ebamajanduslikkusega ning muudel põhjustel.

Seoses dokumentide ja arvestusregistrite niisuguse tähtsusega on NSVL Rahanduse Rahvakomissariaadi poolt 25. jaanuaril 1946. a. antud välja eriline «Põhimäärus ettevõtete ja majanduslike organisatsioonide dokumentide ja raamatupidamise kirjendite kohta», millega määrati kindlaks arvestusregistrite pidamise reeglid. Mõned nendest reeglitest on toodud ära peatükkides «Majanduslike operatsioonide dokumentatsioon» ning «Raamatupidamiskontode süsteem», samuti käesoleva peatüki eelnevas paragrahvis. Seepärast siin meie vaatleme ainult arvestusregistrite avamise korda ning sissekandmise tehnikat nendesse.

Majandusliku aasta alguseks peab kõigil organisatsioonidel (tarbijate kooperatiivid, rajooni tarbijate kooperatiivide liidud jne.) ning ettevõtetel, kel on iseseisev raamatupidamine, olema küllaldaselt dokumentide planke ning arvestusregistrite täielik komplekt raamatuid ja kaarte (lahtisi lehti), mis on tarvilikud raamatupidamises.

Enne sissekannete tegemist tuleb igas raamatupidamise raamatus nummerdada kõik leheküljed (lehed). Raamatu viimasele leheküljele kirjutatakse: «Käesolevas raamatus on kokku ..... nummerdatud lehekülge (lehte)». See pealkiri kinnitatakse ettevõtte (organisatsiooni) juhataja ja pea(vanem)raamatupidaja allkirjaga ning ettevõtte (organisatsiooni) pitseriga.

Iga raamatupidamise raamatu esilehel näidatakse:

a) organisatsiooni või ettevõtte nimetus;

b) raamatupidamise raamatu nimetus, näiteks: «Register-žurnaal», «Pearaamat», «Žurnaal-pearaamat», «Kassaraamat» jne.;

c) kui raamat on analüütilise arvestuse registriks, siis kirjutatakse ka sünteetiliste kontode (ühe või mitme) nimetused ja šifrid (numbrid), mille laiendamiseks antud raamatus on avatud analüütilised kontod; iga sünteetilise konto nimetus kirjutatakse eraldi reale;

d) aasta, mille kestel tehakse antud raamatusse sissekanded, näiteks «1954. a.».

Igas raamatupidamise raamatus peab olema temas avatavate kontode sisukord. Pearaamatusse kirjutatakse sisukord sünteetiliste kontode numbrite (šifrite) järjekorras. Analüütilise arvestuse raamatute sisukorras grupeeritakse kontod nende sünteetiliste kontode viisi; igale sünteetilisele kontole (nii raamatus endas kui ka sisukorras) tuleb jätta vaba koht juhuks, kui aasta jooksul avatakse veel uusi analüütilisi kontosid.

Aasta algul koostatakse analüütiliste kontode sisukord (nagu nende asetus raamatuski) tähestikulises järjekorras. Edaspidi kantakse uued kontod sedamööda, kuidas neid avatakse, sisukorra vabadele ridadele vastavate sünteetiliste kontode lõikes. Mõningail juhtudel, kui raamatus tuleb avada suur hulk analüütilisi kontosid (näiteks osamaksufondi arvestamisel), on otstarbekohane omada eraldi tähestikulist raamatut, millele kirjutatakse samasugune tekst kui raamatu esilehelgi ning mis asendab sisukorda.

Kui analüütilist arvestust peetakse kaartidel, siis kõik aasta algul avatavad kaardid kantakse sisse erilistesse «Kaartide registritesse», mida peetakse iga sünteetilise konto jaoks eraldi. Avatud kaartide registril on järgmine vorm (vt. lk. 287).

Sellistesse registritesse ei kirjutata mitte ainult aasta algul avatud kaardid, vaid ka aasta jooksul avatavad kaardid, samuti kaardid, mis on varem avatud kaartide järg (uued leheküljed).

Kontode avamisel näidatakse kaartide (või raamatute lehekülgede) pealkirjas iga konto täpne nimetus, tema number (šiffer), samuti teised konto vormis ettenähtud andmed, näiteks nomenklatuuri number ja kaubahind, materjali sort, deebitori aadress jne.

Konto nr. 25 kaartide register

«Aruandekohustuslikud isikud»

(kirjutatakse sünteetilise konto number ja nimetus)

1954. aastaks.

Analüütilise arvestuse kaartide järjekorra numbrid	Analüütiliste kontode nimetus	Kaartide avamise kuupäevad	Avatud lehekülgede nr.
1.	Andrejev, Pjotr Grigori pg. — ekspediitor	2. I	1
2.	Burakova, Maria Semjoni tr. — majandusjuhataja . . . . . jne.	2. I	1

Üheaegselt kontode avamisega toimub samuti aasta alguks olevate jääkide (saldode) sissekandmine. Sealjuures tuleb silmas pidada, et kontode algjäägid võivad olla kaartide ja raamatute avamise momendiks aasta algul veel teadmata, sest et bilansi koostamine 1. jaanuariks lõpeb harilikult hiljem.

Kuid majanduslikud operatsioonid, mis toimuvad uuel aruandeaastal, tuleb t i n g i m a t a kajastada arvestuses, s. t. sisse kanda raamatuisse või kaartidele iga päev — alates uue aasta algusest, ootamata ära bilansi ja aruande koostamist eelmise aasta eest. Seoses sellega kontode avamisel, mis peab reeglikohaselt toimuma uue aasta esimesel tööpäeval, jäetakse täitmata arvestusregistri esimene rida, millele hiljem kantakse jääk jooksva aasta 1. jaanuariks.

Peale lõppbilansi koostamist eelmise aasta lõpuks kantakse uuel aastal avatud kontodesse kontode j ä ä g i d aasta alguks, mis peavad vastama eelmise aasta detsembrikuu käibelehtedel väljaviidud lõplikkudele jääkidele 1. jaanuariks. Jäägid aasta alguks kirjutatakse sisse järgmisel viisil.

Lahtris, mis on ette nähtud operatsiooni sisu kirjendamiseks, kirjutatakse: Saldo 1. jaanuariks 195. . . a.» ning konto deebet- või kreeditlahtrisse vastav summa. Kui ilmneb, et aruandeaastal avatud konto, seoses kannetega eelmise aasta lõpul, mida ei olnud võimalik varem ette näha, on suletud (saldot 1. jaanuariks ei jää), siis lahtrisse, mil-

lesse peaks olema sisse kantud algjäägi summa, tõmmatakse kriips.

Operatsioonide sissekandeid arvestusregistritesse tehakse loetavalt, täpselt, parandusteta, ridade vahele kirjutusteta ning ridu vahele jätmata.

Sissekandeid raamatupidamise raamatuisse tehakse ainult tindiga. Sissekandeid kaartidele tehakse samuti tindiga, kuid teksti koopeerimisel kaardi dublikaadile või teistesse arvestusregistritesse, näiteks žurnaalidesse — keemilise pliiatsiga.

Neis organisatsioonides ja ettevõtetes, kus on olemas arvutus-kirjutusmasinad, lubatakse arvestusregistrites masinakirja. Arvutus-kirjutusmasinate rakendamise kord arvestuses määratakse kindlaks ministeeriumide ja keskasutuste juhenditega ja instruktsioonidega.

Iga raamatu või kaardi lehekülg lõpetatakse antud lehekülje viimasele reale käivete kokkuvõtte sissekandmisega, kusjuures lahtris, mis on ette nähtud majandusliku operatsiooni sisu sissekandmiseks (lehekülje viimasel real), kirjutatakse: «Ülekanne lk.» (näidatakse järgneva lehekülje number). Uue lehekülje esimesele reale kirjutatakse: «Ülekanne lk.» (näidatakse eelmise lehekülje number).

Kuu lõpul tehakse kõigi sünteetiliste ja analüütiliste kontode deebet- ja kreeditkäivete kuulised kokkuvõtted ning kantakse üle käivete aruannetesse. Arvestusregistrites kirjutatakse käivete kuulised kokkuvõtted esimesele vabale reale peale möödunud kuu viimase operatsiooni sissekannet.

Peale aruandeaasta lõppemist ja lõppbilansi koostamist toimub k o n t o d e l õ p e t a m i n e, mis seisneb selles, et iga sünteetilise ja analüütilise konto saldo kirjutatakse (ilma raamatupidamise kirjendita) konto vastaspoolele: deebetsaldo konto kreeditisse ja kreeditsaldo — deebetisse. Niisugune käivete võrdsustamine (bilansseerimine) viib kõikide kontode sulgemisele (lõpetamisele).

§ 48. VIGADE PARANDAMISE VIISID ARVESTUSREGISTRITES

Arvestusregistrite sissekannete kontrollimisel avastatud vead parandatakse mitmesugusel viisil. Ühe või teise viisi kasutamine arvestusregistris ilmnenud vea parandamisel oleneb vea iseloomust ning selle avastamise ajast. Kõige liht-

sam viis on korrektuurne viis. Seda kasutatakse neil juhtudel, kui viga arvestusregistris avastati enne bilansi koostamist ja see oli ainult registris, s. t. ei ole nõutav memoriaalorderi parandamine. Neil juhtudel toimub vea parandamine samuti kui dokumendiski, s. t. kriipsutatakse peene joonega vigane tekst või summa läbi ja kirjutatakse mahatõmmatu peale õige tekst (või summa). Vea parandamine korrektuursel viisil õiendatakse registri servadel (võimaluse korral samal real) ning kirjutatakse alla pea(vanem) raamatupidaja poolt.

Teist vigade parandamise viisi nimetatakse täiendavaks kandeks. Seda vea parandamise viisi rakendatakse sõltumatult selle avastamise ajast (enne või peale bilansi koostamist) kõigil juhtudel, kui memoriaalorderis ning arvestusregistrites on näidatud kontode õige korrespondeering, kuid operatsiooni summa on vähendatud.

Nii näiteks, kui memoriaalorderiga oli vormistatud kirjend materjalide konto deebeti ja aruandekohustuslike isikute kreediti 500 rubla peale (sama summa on ka sisse kantud arvestusregistritesse vastavatele kontodele), kuid tuli sisse kanda mitte 500, vaid 800 rubla, siis 300 rubla peale koostatakse täiendavalt memoriaalorder kontode sama korrespondeeringuga. See order kirjutatakse sisse register-žurnaali ning sünteetilise ja analüütilise arvestuse kontodele üldistel alustel.

Mõningail juhtudel parandatakse juhtunud vead ülekandmise teel. Seda vigade parandamise viisi kasutatakse, sõltumata nende avastamise ajast, neil juhtudel, kui memoriaalorderis ja selle orderi alusel arvestusregistritesse tehtud sissekannetes on valesti näidatud üks korrespondeerivatest kontodest. Selgitame seda näitega.

Oletame, et avansiaruande alusel oli koostatud memoriaalorder 400 rubla peale järgmise kontode korrespondeeringuga:

Konto «Varumiskaubad» deebet
Konto «Aruandekohustuslikud isikud» kreedit . . . 400 rubla.

Selle orderi alusel oli tehtud järgmine sissekanne kontodel:

Aruandekohustuslike isikute konto

D-t	K-t
S. 500	400 (1

Varutud põllumajandussaaduste konto

D-t	K-t
S. 2.000	
1) 400	

Järgnevalt tehti kindlaks, et aruandekohustusliku isiku poolt varutud saadused võeti vastu mitte varumispunkti poolt, vaid söökla lao poolt ja et need oleksid tulnud sissetulekuks kirjendada kontol «Kaubad ja toiduained ühiskondliku toitlustamise ettevõtteis». Vea parandamiseks koostatakse parandav order järgmise kontode korrespondeeringuga:

Konto «Kaubad, toiduained ja taara ühiskondliku toitlustamise ettevõtteis» deebet
Konto «Varutud põllumajandussaadused» kreedit . . . 400 rbl.

Nüüd näevad sissekanded kontodel välja järgmiselt:

Aruandekohustuslike isikute konto		Varutud põllumajandussaaduste konto		Kaupade ja toiduainete konto ühiskondliku toitlustamise ettevõtteis	
D-t	K-t	D-t	K-t	D-t	K-t
S. 500	400 (1	*S. 2.000*	400 (2	*S. 1.500*	
		1) 400		2) 400	

Tehtud paranduskande tulemusena on vastu võetud saadused kajastatud sel kontol, kus neid tuli ka arvestada. Selle vigade parandamise viisi puuduseks on see, et need kontod, milles olid tehtud ekslikud kanded, ei kajasta käivete tõelist suurust, missugune asjaolu aga raskendab nendel kontodel olevate sissekannete kasutamist ettevõtte majandusliku tegevuse analüüsimiseks. See puudus on kõrvaldatud vigade parandamise neljanda viisi juures, missugust viisi rakendatakse vigade parandamisel, mis esinevad memoriaalorderite koostamisel ja mis avastatakse kontode sissekannetes peale bilansi koostamist. Sellist vigade parandamise viisi nimetatakse «punaseks stornoks».

P u n a s e s t o r n o viis on rajatud negatiivsete arvude kasutamisele arvestuses ja seisneb järgnevas:

Vea avastamisel konto sissekandes, mis on tekkinud seoses memoriaalorderi ebaõige koostamisega (kontode vale korrespondeeringu tagajärjel), koostatakse uus memoriaalorder, milles punase tindiga täielikult korratakse varem koostatud (eksliku) memoriaalorderi tekst. See order registreeritakse teiste orderitega ühistel alustel žurnaalis, pearaamatus ja vastavates analüütilistes kontodes, kusjuures kõik sissekanded tehakse ainult punase tindiga.

Pärast punase (storneeriva) kirje koostamist kirjutatakse hariliku tindiga uus memoriaalorder kontode õ i g e korres-

pondeeringuga. See order nagu teistelgi juhtudel kirjutatakse sisse registeržurnaali ja orderis näidatud korrespondeerivatele kontodele sünteetilise ning analüütilise arvestuse registrites.

Käibe kokkuvõtte tegemisel žurnaalis ja sünteetilise ning analüütilise arvestuse kontodes ei arvata punasega kirjutatud summasid juurde, vaid arvatakse maha.

Sel viisil arvusid, mis on kirjutatud punase tindiga, loetakse negatiivseteks ja kuna nad kordavad varem kirjutatud positiivseid arvusid (ekslikes kirjetes), siis saavutatakse sellega nende vastastikune väljalülitamine käivete üldisest kokkuvõttest. Sissekanded, mis on tehtud viimase (õige) orderi alusel, näitavad käivete tõelist suurust, mis kuulub kajastamisele sünteetilise ja analüütilise arvestuse kontodel.

Pöördume tagasi vea juurde, mis oli tekkinud avansiaruande läbitöötamisel ja mida meie parandasime sel teel, et kandsime ekslikult sissekantud summa varumiskaupade kontolt ühiskondliku toitlustamise ettevõtte kaupade kontole. Parandame nüüd vea punase storno viisil, kusjuures meie arvud, mis tuleb registritesse sisse kanda punase tindiga, kirjutame skeemidele miinusmärgiga ja näitlikkuse mõttes raamistame nad.

Vea parandamiseks koostame kaks uut memoriaalorderit.

Esimene — punase tindiga (storneeriv), milles kordame ekslikult koostatud kirjendit:

Konto «Varutud põllumajandussaadused» deebet

Konto «Aruandekohustuslikud isikud» kreedit . . . [— 400 rbl.]

Teine — musta tindiga, millesse kirjutame õige kirjendi:

Konto «Kaubad ja toiduained ühiskondliku toitlustamise ettevõtteis» deebet

Konto «Aruandekohustuslikud isikud» kreedit . . . . 400 rbl.

Kirjutame need kirjendid kontodele:

Aruandekohustuslike isikute konto

D-t		K-t
S. 500	400 (1	
	[— 400] (2	
	400 (3	
	Käive (400—400+ +400)=400	

Varutud põllumajandussaaduste konto

D-t		K-t
S. 2.000		
1) 400		
2) [— 400]		
	Käive (400—400) = = 0	Käive = 0

Kaupade ja toiduainete konto ühiskondliku toitlustamise ettevõtteis

D-t		K-t
S. 1.500		
3) 400		
	Käive = = 400	

Nüüd on käivete kokkuvõtetest igal kontol täielikult kõrvaldatud summad, mis moonutasid nende tõelist suurust. Selles seisnebki selle viisi eelis, kus vigu parandatakse punaste storneerivate kirjendite koostamise teel. See ongi selle põhjuseks, et vigade parandamist raamatupidamises negatiivsete arvude kasutamise teel praktiseeritakse suuremas osas Nõukogude Liidu organisatsioonides ja ettevõtteis (sealhulgas ka tarbijate kooperatsioonis).

Viimastel aastatel on hakatud raamatupidamises kasutama negatiivseid arvusid mitte ainult vigade parandamiseks, vaid ka erilise võttena, mis lubab täpsustada kontodel kajastatud käibeid või puhastada majanduslikke protsesse arvestavate kontode käibeid summadest, mis raskendavad plaani täitmise analüüsi.

Sellise negatiivsete arvude kasutamise näitena raamatupidamises on kaupade realiseerimise arvestuse viis riikliku kaubanduse süsteemis. Riikliku kaubanduse ettevõtteis toimub kontroll jaekäibeplaani täitmise üle kaupade realiseerimise konto kaudu. Seda kontot debiteeritakse ja krediteeritakse nagu tarbijate kooperatsiooni organisatsioonideski, kuu jooksul kaupade müügikäivetega ühesuguses hindes — jaehindades.

Tarbijate kooperatsioonis kaupade realiseerimise kontol kui operatsioonikontol ei ole saldot. Mis puutub aga brutotulusse kaupade müügist (realiseeritud hinnalisandisse), siis kantakse see kuu lõpul kontolt «Hinnalisand kaupadele» üle kontole «Kaubandusliku tegevuse tulemused». Riikliku kaubanduse süsteemis ei ole kontot «Kaubandusliku tegevuse tulemused». Seepärast kajastatakse siin brutotulu kaupade realiseerimisest kontol «Kaupade realiseerimine», mille käivete kokkuvõtted kuu lõpul korrigeeritakse järgmisel viisil.

Realiseeritud hinnalisandi summale, mis arvestatakse välja nagu tarbijate kooperatsiooniski erilise arvestuse koostamise teel, koostatakse p u n a n e k i r j e n d kaupade realiseerimise konto debiteerimisega ja jaeettevõtteis olevate kaupade konto krediteerimisega. Peale selle kirjendi sissekandmist kontodele väheneb konto «Kaupade realiseerimine» deebeti käivete kokkuvõte müüdud kaupade hinnalisandi summa võrra, s. t. see konto näitab nüüd ühe kuu kaubakäibe suurust ostuhindades. Kuna aga kaupade realiseerimise konto kreeditkäive on endiselt sisse kantud müüdud kaupade maksumusega jaehindades, siis sellel kontol tekib kreeditsaldo, mis näitab kaupade reali-

seerimisest saadud brutotulu summat. Sel viisil muutub kaupade realiseerimise konto kuu lõpul operatsioonikontost, milleks ta oli kuu jooksul, operatsioonilis-tulemuslikuks kontoks.

Nüüd oleks tarvis taastada käibe summa konto «Kaubad jaeettevõtteis» kreeditis, sest muidu osutuks kaupade väljaminek kuu jooksul vähendatuks, samuti oleks tarvis vähendada hinnalisandit kaupade jäägile möödunud kuul realiseeritud kaupadelt saadud brutotulu summa võrra. Selleks koostatakse teine kirjend (harilik, musta tindiga), milles debiteeritakse kontot «Hinnalisand kaupadele» ja krediteeritakse kontot «Kaubad jaeettevõtteis».

Esitatud kaupade realiseerimise ja kaupade müügist saadud brutotulu arvestuse korda selgitame näitega.

Oletame, et kuu lõpuks, kuid enne kaupade realiseerimist saadud brutotulu ülekandmist olid tehtud kontodele: «Kaubad jaeettevõtteis», «Kaupade realiseerimine» ja «Hinnalisand kaupadele» järgmised sissekanded (näite lihtsustamise mõttes on summad igal pool ümardatud ning tunduvalt vähendatud).

Konto «Kauba jaeettevõtteis»		Konto «Kaupade realiseerimine»		Konto «Hinnalisand kaupadele»	
D-t	K-t	D-t	K-t	D-t	K-t
S. 80.000	260.000	240.000	240.000		*S. 7.000*
250.000					23.000
S. 70.000		—	—		*S. 30.000*

Vastavalt arvestusele oli realiseeritud hinnalisand kuu eest 24.000 rubla. Selle summa peale on koostatud kaks raamatupidamise kirjendit:

Esimene — punase tindiga:

Konto «Kaupade realiseerimine» deebet

Konto «Kaubad jaeettevõtteis» kreedit.

Teine — musta tindiga:

Konto «Hinnalisand kaupadele» deebet
Konto «Kaubad jaeettevõtteis» kreedit.

Kanname need kirjendid kontodesse:

Konto «Kauba jaeettevõtteis»		Konto «Kaupade realiseerimine»		Konto «Hinnalisand kaupadele»	
D-t	K-t	D-t	K-t	D-t	K-t
S. 80.000	260.000	240.000	240.000	2) 24.000	*S. 7.000*
250.000	— 24.000 (1	1) — 24.000			23.000
	24.000 (2				
250.000	260.000	216.000	240.000	24.000	23.000
S. *70.000*			*S. 24.000*		*S. 6.000*

Peale nende kahe kirjendi sissekandmist jääk kontol «Kaubad jaeettevõtteis» ei muutunud. Seevastu muutusid käivete kokkuvõtted kaupade realiseerimise kontol ning käivete kokkuvõtted ja saldo kontol «Hinnalisand kaupadele». Peale selle kujunes kontol «Kaupade realiseerimine» saldo, mis näitab brutotulu summat kaubanduslikest operatsioonidest möödunud kuul. Antud juhul kanded negatiivsete arvudega võimaldasid korrigeerida kaupade müügikäibe hinnet konto «Kaupade realiseerimine» deebetis ning sel viisil kajastada sellel kontol brutotulu kaubanduslikest operatsioonidest.

Sissekandeid negatiivsete arvudega kasutatakse ka tööstuse arvestuses. Näites valmistoodangu turustamise operatsioonide arvestuse kohta, mis on toodud lk. 221, on realiseeritud toodangule langev osa toodangu tootmisel saavutatud kokkuhoiust kajastatud arvestuses konto «Toodangu plaanilise ja tegeliku omamaksumuse vahe» deebetis ja «Toodangu realiseerimine» kreeditis.

Tootmisel saadud kokkuhoiu sellise ülekandmise juures toodangu realiseerimise kontole kajastavad kanded selle konto kreeditis mitte ainult toodangu realiseerimise käibe suurust hulgihindades, vaid ka realiseeritud toodetele langevat tootmise kokkuhoiu summat, kui selline on olemas. Enne finantsi-

liste tulemuste ülekandmist kasumite ja kahjumite kontole oli seis kontodel: «Toodangu plaanilise ja tegeliku omahinna vahe» ja «Toodangu realiseerimine» järgmine:

Konto «Toodangu plaanilise ja tegeliku omahinna vahe»

D-t		K-t	
5)	2.000	*S.*	*3.000*
	2.000		—
		S.	*1.000*

Konto «Toodangu realiseerimine»

D-t		K-t	
4)	40.000		50.000 (3
6)	500		2.000 (5
7)	8.000		
	48.500		52.000
		S.	*3.500*

Kasutades arvestuses negatiivseid arvusid koostatakse viies kirjend mitte musta, vaid punase tindiga — kontode korrespondeeringuga, mis on otse vastupidine sellele, mis on näidatud ülaltoodud skeemis. Sel juhul sissekanded kontodel näevad välja nii:

Konto «Toodangu plaanilise ja tegeliku omahinna vahe»

D-t		K-t	
		S.	*3.000*
		[— 2.000]	(5
		[— 2.000]	
		S.	*1.000*

Konto «Toodangu realiseerimine»

D-t		K-t	
4)	40.000		50.000 (3
5)	[— 2.000]		
6)	500		
7)	8.000		
	46.500		50.000
		S.	*3.500*

Nüüd võib toodangu realiseerimise kontost saada kohe andmeid toodangu realiseerimise käivete suuruse kohta hulgihindades ning tegelikus omahinnas.

Negatiivsete arvude kasutamine raamatupidamise kirjenditeS leiab aset ka teistel juhtudel, näiteks: materjalide varu-

misel saadud kokkuhoiu summade ülekandmisel tootmise kontole (analoogiliselt sellele, kuidas kantakse toodangu tootmisel saadud kokkuhoid toodangu realiseerimise kontole), ostjate poolt realiseeritud kaupade tagastamisel jne.

Raamatupidamise kirjendite kasutamise kord negatiivsete arvude abil määratakse igal üksikul juhul kindlaks ametkondlike juhenditega ning õpitakse täpsemalt tundma tegevusharude raamatupidamise õppimisel.

§ 49. RAAMATUPIDAMISE VORMIDE MÕISTE. ARVESTUSE ÜHEŽURNAALILISED VORMID

Vaadeldes arvestusregistrite ehitust ja arvestusliku registreerimise tehnikat meie nägime, et raamatupidamise registrid erinevad arvestusandmete sihituse, mahu ja detailiseerimise astme poolest, väliselt vormilt (raamatud, kaardid), rekvisiitide sisu ja paigutuse poolest, arvestuse registreerimise võtete poolest (lihtsad või kopeeritavad, käsitsi või masinal) ning lõpuks arvestuse registreerimise järjekorra ja sisemise seose poolest üksikute registrite vahel.

Erinevused arvestusregistrite ehituses, rekvisiitide sisus ja vormis, arvestuse registreerimise järjekorras ning tehnikas on tingitud põhiliselt organisatsiooni vormidest, iseloomust, ettevõtte töömahust ja komplitseeritusest, arvepidamise töö sisust ning võimalusest kasutada arvestuse registreerimises täiuslikumaid tehnilisi vahendeid ning võtteid.

Kuid kuidas ka arvestusregistrid ei erineks väliselt ilmelt ja rekvisiitide sisult, kuidas ka ei erineks registreerimise tehnilised vahendid ja võtted, siiski võime määrata kindlaks mõned *põhilised tunnused*, mis iseloomustavad raamatupidamise teatud vormi.

Põhilisteks tunnusteks, mis iseloomustavad raamatupidamise vormi, on: kronoloogiliste registrite hulk, arvestusregistrite ehitus ja väline ilme, arvestusregistrite ja dokumentide vastastikuse seose vormid ja järjestikkus, samuti üksikute registrite omavahelise sisemise seose vormid ja järjestikkus.

Lähtudes nendest tundemärkidest võib kõiki käesoleval ajal NSV Liidu organisatsioonides ja ettevõtetes rakendatavaid tähtsamaid raamatupidamise vorme jagada kahte põhilisse gruppi: 1) *ühežurnaalilisteks* (kaardi ja raamatu); 2) *mitmežurnaalilisteks* (kaardi ja raamatu).

Ühežurnaalilistest vormidest me vaatleme kaart-ristmelist ning kombineeritud (žurnaal-pearaamat) vormi ning mitmežurnaalilistest — žurnaal-orderi vormi ning tema teisendit — žurnaal-raamatulist vormi, mis on käesoleval ajal rakendatud NSV Liidu tarbijate kooperatsiooni süsteemis.

Kaart-ristmeline vorm on käesoleval ajal kõige levinum raamatupidamise vorm Nõukogude Liidus.

Põhilised kaart-ristmelise raamatupidamise vormi eelised on — arvestusprotsessi range järjestikkus igas arvepidamise lülis, dokumentide raamatupidamisliku läbitöötamise ning registreerimise ühesugused võtted, liikuvus ja analüütiliste registrite mitmesuguste vormide kasutamise võimalus, arvestuse registreerimise tehnika lihtsus, võimalus kasutada registreerimises kopeerimisviisi ning analüütilise arvestuse üksikutes lõikudes arevepidamismasinaid — kõik need kaart-ristmelise vormi vaieldamatud omadused tingisid selle laialdase levimise NSV Liidus.

Varem mainitud põhimääruses NSV Liidu isemajandavate ettevõtete ja majanduslike organisatsioonide (välja arvatud kolhoosid) dokumentide ja raamatupidamise kirjendite kohta on kaart-ristmeline vorm kinnitatud raamatupidamise põhilise vormina Nõukogude Liidu ettevõtete ja organisatsioonide jaoks.

Raamatupidamise kaart-ristmelises vormis on ette nähtud järgmine dokumentide läbitöötamise kord ja nende järgnev sissekandmine sünteetilise ja analüütilise arvestuse registritesse:

Igale alg- või koond-dokumendile, peale tema põhjalikku kontrollimist, koostatakse memoriaalorder, mille vorm on toodud lk. 161.

Ettevõtte pea(vanem)raamatupidaja poolt allakirjutatud memoriaalorder kirjutatakse kõige enne sisse sünteetilise arvestuse kronoloogilisse registrisse — registeržurnaali, mille vorm on toodud lk. 163. Registreerimise kuupäev ja žurnaali järjekorra number märgitakse memoriaalorderile, mille järel order kantakse läbi sünteetilise arvestuse kontodest.

Sünteetilise arvestuse süstemaatilist registrit nimetatakse p e a r a a m a t u k s. Sissekanded pearaamatusse igale temas avatud sünteetilisele kontole tehakse korrespondeerivate kontode lõikes — vastavalt memoriaalorderis tähendatud korrespondeeringule. Seoses sellega tehakse pearaamatu lehed (leheküljed) suure arvu lahtritega.

Pearaamatu iga lehekülje pealkirjas (tiitelosas) märgitakse temas avatud sünteetiliste kontode numbrid (šifrid) ja nimetused. Üksikute lahtrite pealkirjas näidatakse kontode numbrid, mis korrespondeeruvad antud kontoga vastavalt memoriaalorderi sisule.

Niisugune pearaamatu ehitus kindlustab käibeandmiku kiire koostamise ristmelisel vormil, millega muuseas seletub ka selle raamatupidamise vormi nimetamine ristmeliseks.

Pärast memoriaalorderite sissekandmist sünteetilise arvestuse registrisse, mida tuleb teha tingimata memoriaalorderite koostamise päeval, toimub operatsioonide sissekandmine analüütilise arvestuse registritesse.

Kaart-ristmelise vormi juures peetakse analüütilist arvestust reeglikohaselt kaartidel, mille vormid töötatakse välja vastavalt neis registreeritavate majanduslike operatsioonide iseloomule, arvesse võttes jooksva kontrolli nõudeid ja aruandluse sisu. Sellest tekkiski selle vormi nimetuse esimene osa — kaart (ristmeline).

Kuid see ei takista erandjuhtudel, kui see on praktiliselt otstarbekohane, kasutada analüütilise arvestuse registritena ka raamatuid. Kassaoperatsioonide arvestamisel lubatakse kasutada ainult raamatut.

Sissekandeid analüütilise arvestuse registritesse tehakse reeglikohaselt vahetult alg- või koond-dokumentidest vastavalt dokumentide läbitöötamisel tehtud korrespondeeringule.

Pärast aruandekuu lõppemist ja viimase möödunud kuu eest tehtud memoriaalorderi sissekandmist arvatakse kokku kuu käibed registeržurnaalis ja kõigil sünteetilise ja analüütilise arvestuse kontodel. Käivete kokkuvõtted kantakse sisse sünteetilise ja analüütilise arvestuse käibeandmikkudesse.

Väikestes ettevõtetes, kus seoses ühelaadilise ja väikese ulatusliku majandustegevusega on arvestuse pidamiseks vaja mitte rohkem kui 20—25 sünteetilist kontot (näiteks: söökla tes, leivatööstustes, kauplustes, väikestes artellides, mõnedes kommunaalettevõtetes jne.), on lubatud lihtsustatud (kombineeritud) raamatupidamise vormi kasutamine, mille iseärasus seisneb kahe sünteetilise arvestusregistri (kronoloogilise ja süstemaatilise) ühendamises ühte raamatusse, mida nimetatakse žurnaal-pearaamatuks.

Iga memoriaalorder, mis on koostatud sama korra kohaselt nagu arvepidamise kaart-ristmelise vormi juures, kirju-

tatakse kõige enne žurnaal-pearaamatusse. Žurnaal-pearaamatus on eraldi lahtrid memoriaalorderite kuupäeva ja numbri, operatsiooni lühikese sisu, memoriaalorderi kogusumma (see lahter asendabki eraldi registeržurnaali) sissekandmiseks, samuti niipalju paarislahtreid (kontode deebeti ja kreediti jaoks), kuipalju sünteetilisi kontosid avatakse antud ettevõttes majanduslike operatsioonide arvestuseks. Žurnaal-pearaamatu vorm on toodud lk. 301.

Žurnaal-pearaamatu vormi eeliseks on sissekannete ülevaatlikkus kõigi selle raamatu ühel lehel (paarisleheküljel) asuvate sünteetiliste kontode kohta, mis kergendab sellesse raamatusse sissekantud operatsioonide analüüsi ning kiirendab vigade leidmist, kui neid on olemas. Kronoloogiliste ja süstemaatiliste sissekannete ühendamine ühes raamatus hoiab kokku arvealatöötajate tööd, mida tuleb samuti lugeda selle arvestusvormi eeliseks.

Arvestuse pidamisel sellel vormil kiireneb käibeandmikkude koostamine, kuna käivete kokkuvõtmine ja sissekannete võrdlemine iga konto ulatuses üksikult ning üldise käivete kokkuvõttega toimub raamatu igal lehel (paarisleheküljel). See kergendab sünteetilise arvestuse kontode sissekannete võrdlemist (žurnaal-pearaamatus) analüütilise arvestuse kontode sissekannetega, mis toimub kuu lõpul ning, järelikult, kiirendab bilansi koostamist.

Antud raamatupidamise vormi peamiseks puuduseks on see, et žurnaal-pearaamatus ei saa olla üle 20—25 paari lahtreid sünteetilise arvestuse kontode jaoks, kuna suurem lahtrite hulk teeb selle raamatu kohmakaks ja tülikaks töö jaoks.

Nõukogude Liidu tarbijate kooperatiivides toimus arvestus pikema aja jooksul žurnaal-pearaamatu vormis. Kehtestatud palju aastaid tagasi, kui tarbijate kooperatiivid tegutsesid võrdlemisi väikesel ning põhiliselt ühelaadilisel majanduslikul alal ning omasid mittekeerulist finantsmajandust, õigustas see arvestuse vorm end täielikult väikese sünteetilise arvestuse kontode arvuga.

Hiljem, sedamööda kuidas tarbijate kooperatiivide majandus kasvas ja laienes, nende finantsiline töö keerulisemaks muutus ning nõudmised jooksva aruandluse vastu suurenesid, tekkis vajadus uute sünteetiliste kontode järele, mistõttu žurnaal-pearaamat osutus ebasobivaks. Sellega seletub arvestuse žurnaal-pearaamatu vormist loobumine tarbijate kooperatiivide süsteemis alates 1. jaanuarist 1952. a.

Rääkides žurnaal-pearaamatu puudustest tuleb märkida ka suurt paberikulu tema kasutamisel. Iga raamatupidamise kirjendi jaoks, mis on registreeritud žurnaal-pearaamatus, tehakse kandeid reeglikohaselt raamatu 3—5 lahtris, kuna paberi ülejäänud osa jääb kasutamata.

Anlüütilist arvestust selle vormi juures peetakse reeglikohaselt raamatutes, kuid erandjuhtudel lubatakse kasutada ka analüütiliste registrite kaart-vormi (näiteks materjalide arvestuseks nende suure nomenklatuuri puhul).

Žurnaal-pearaamatu ja analüütiliste kontode käibeandmikkude koostamise kord põhiliselt ei erine nende koostamise korrast arvestuse pidamisel kaart-ristmelisel vormil. Erinevus seisneb vaid selles, et sünteetiliste kontode käibeandmik antud juhul koostatakse lihtsal, mitte aga ristmelisel vormil, nagu seda tehakse arvestuse pidamisel kaart-ristmelise vormi juures.

§ 50. MITMEŽURNAALILISED RAAMATUPIDAMISE VORMID

Kaart-ristmeline raamatupidamise vorm, vaatamata oma eelistele, ei ole siiski vaba ka olulistest puudustest. Kaart-ristmelise vormi puudused annavad end seda enam tunda, mida suuremad ja keerulisemad on ettevõtted, kus see arvestuse vorm on rakendatud.

Põhiliseks kaart-ristmelise arvestuse vormi puuduseks on see, et selle vormi juures tuleb kulutada palju aega ja tööd üksikutele dokumentidele memoriaalorderite koostamisel, millede hulk suurtes ettevõtetes ulatub kuu jooksul mitmetesse sadadesse, mõnikord isegi tuhandetesse. Kuna aga iga memoriaalorder tuleb sisse kanda registeržurnaali ja pearaamatusse, siis see toob kaasa tohutu hulga sissekandeid sünteetilise arvestuse registritesse ning teeb arvestuse keeruliseks ja kogukaks.

Et saada üle neist puudustest, hakati suurtes tootmisettevõtetes järk-järgult sisse viima erilisi *koguvaid* andmikke, milles grupeeritakse kuu kestel algdokumendid üheliigiliste operatsioonide järgi, järgneva (kogu kuu eest) memoriaalorderi koostamisega nende andmikkude kokkuvõtete järgi. Edaspidi hakati nende andmete grupeeringut pidama korrespondeerivate kontode lõikes, mille jaoks koguvates andmikkudes olid ette nähtud eri lahtrid.

«ŽURNAAL-PEARAAMATU» VORM

Memoriaal-orderid		Operatsioonide sisu ja dokumentide numbrid	Memoriaal-orderi summa	Konto nr. 1 Kassa		Konto nr. 2 Arvelduskonto Riigipangas		Konto nr. 3 Töölised ja teenistujad		Konto nr. 4 Deebitorid ja kreeditorid		Konto nr. 5, 6 jne. jne. iga sünteetilise konto jaoks	
kuupäev	nr.			D-t	K-t	D-t	K-t	D-t	K-t	D-t	K-t	D-t	K-t
		Saldo 1. jaanuariks 1954. . . .	240 000	2 000	—	30 000	—	—	10 000	4 000	12 000	204 000	218 000
3/1	1	Kassa sissetulek 3. I kassaaruande nr. 1 järgi . .	15 000	15 000			10 000				2 000		3 000
3/1	2	Kassa väljaminek 3. I kassaaruande nr. 1 järgi . .	16 000		16 000	5 000		10 000		1 000			
4/1	3	Kassa sissetulek 4. I kassaaruande nr. 2 järgi .	3 000	3 000							2 000		1 000
4/1	4	Kassa väljaminek kassaaruande nr. 2 järgi . .	2 000		2 000							2 000	
4/1	5	Semjonova, V. G. avansiaruande järgi	1 000								1 000	1 000	
4/1	6	Laojuhataja Vassina, A. S. aruande järgi vastuvõetud majap. materjalide eest	500								500	500	
4/1	7	Aktsepteeritud artelli «Mööbelsepp» arve nr. 74	4 000								4 000	4 000	
		Ülekanne	41 500	18 000	18 000	5 000	10 000	10 000	—	1 000	9 500	7 500	4 000

Siit tekkis mõte neid andmikke rakendada esiteks üksikute ning hiljem kõigi sünteetiliste kontode jaoks, muutes seega need andmikud kronoloogilise ja süstemaatilise arvestuse kombineeritud žurnaalideks. Seoses seega, et neid žurnaale peeti üksikutel lehtedel, mitte aga raamatutes, langes ära vajadus koostada memoriaalordereid žurnaali kokkuvõtete järgi, kuna operatsioonide grupeerimine žurnaalides korrespondeerivate kontode lõikes muutis nad memoriaalorderiteks.

Nii tekkis nõukogude raamatupidamise mitmežurnaaliline vorm, mida nimetatakse žurnaalorderi vormiks, kuna selle vormi üksikuid žurnaale kasutatakse memoriaalorderitena.

Üldistades tööstusettevõtete arvealatöötajate kogemusi, kes olid oma juures sisse viinud žurnaal-orderi vormi, andis NSV Liidu Rahandusministeerium välja 1949. a. erilise juhendi raamatupidamise žurnaal-orderi vormi rakendamise kohta ning soovitas seda laialdaselt kasutada.

Käesoleval ajal kasutatakse raamatupidamise žurnaal-orderi vormi paljudes tööstusettevõtteis, suurtel ehitustel, riikliku kaubanduse süsteemi reas ettevõtteis.

Raamatupidamise üldprintsiibid žurnaal-orderi vormi juures on järgmised:

Kõigi sünteetilise arvestuse kontode jaoks seatakse sisse žurnaalorderid. Igale žurnaalile omistatakse alaline number. Mõningaid žurnaale kasutatakse kahe ja rohkem omavahel seotud konto jaoks; seepärast žurnaalide numbrid ei ühti sünteetiliste kontode numbritega.

Välise vormi järgi kujutavad žurnaal-orderid enesest võrdlemisi suureformaadilisi vabu lehti — kõige sagedamini formaadis A 3, mis pindalalt on võrdne lahtikeeratud (kahekordse) kirjutuspaberi lehega. Selline paberi formaat võimaldab žurnaalidesse sisse viia rea täiendavaid rekvisiite, mis on tarvilikud analüütilises arvestuses ja aruandetabelite täitmisel. Seoses sellega langeb terve rea kontode juures ära vajadus pidada eraldi analüütilist arvestust.

Sel viisil žurnaal-ordereid kasutatakse üksikutel juhtudel mitte ainult majanduslike operatsioonide kronoloogiliseks registreerimiseks, vaid ka süstemaatilise arvestuse pidamiseks analüütiliste kontode järgi. Eraldi analüütilist arvestust peetakse ainult niisuguste sünteetiliste kontode jaoks, mis nõuavad keerulist (mitmeastmelist) analüütilist arvestust või

analüütiliste kontode suurt hulka; näiteks materjalide, valmistoodangu, tööliste ja teenistujate jne. kontode kohta.

Operatsioonide sissekandmine žurnaal-orderitesse toimub vahetult alg- või koonddokumentidest, kusjuures mõningatel juhtudel need dokumendid eelnevalt grupeeritakse erilistes (grupeerivates) andmikkudes, mille kokkuvõtted kantakse žurnaalidesse korrespondeeruvate kontode lõikes.

Oma ehituselt (lahtritelt) on žurnaalid erinevad isegi ühe ja sama rahvamajandusharu piires. See on ka arusaadav. Iga žurnaal peab kajastama nende operatsioonide iseloomulikke jooni, mille arvestuseks ta on ette nähtud. Järelikult, mida keerulisem ja mitmekülgsem on ettevõtete majanduslik tegevus, seda mitmekesisemad on nendes rakendatavad žurnaalid. Seepärast meie vaatleme ainult žurnaal-orderite üldisi ülesehituse printsiipe ning nende seost teiste registritega.

Igal žurnaal-orderil on peale üldiste rekvisiitide (kuupäev, dokumendi number jne.) veel nii mitu lahtrit, kui mitu kontot võib korrespondeeruda põhilise kontoga (s. t. selle kontoga, mille käivete arvestuseks antud žurnaal on avatud). Et ära hoida korrespondeerivate kontode käivete dubleerimist nende käivetega, mis on sisse kantud teistesse žurnaalidesse, tehakse žurnaalides (korrespondeerivate kontode järgi) kirjendid ainult konto kreeditipoolele. Ainult neis žurnaalides, mille jaoks ei peeta eraldi analüütilise arvestuse registreid, viiakse sisse täiendavad lahtrid deebetkäivete (ilma jaotamata korrespondeerivate kontode järgi) ning jääkide sissekandmiseks.

Žurnaal-orderi kokkuvõtted kuu lõpul näitavad antud žurnaalis avatud sünteetilise konto kreedit- ning temaga korrespondeeruvate kontode (igaühe järgi eraldi) deebetkäivete summat. Sel viisil iga žurnaal kujutab endast kuu lõpul valmis memoriaalorderit. See memoriaalorder erineb memoriaalorderitest, mis koostatakse arvestuse kaart-ristmelise vormi juures, seega, et temas ei ole sisse kantud mitte üksikud operatsioonid, vaid korrespondeerivate kontode järgi grupeeritud operatsioonide valmis kuukokkuvõtted.

Žurnaal-orderite kokkuvõtted kantakse sisse esiteks register-žurnaali (mille vorm on toodud lk. 163), missugune žurnaal osutub antud juhul kontode kuuliste käivete lihtsaks registreerijaks (loeteluks), kuna käivete kronoloogiline registreerimine, selle sõna otseses mõttes, toimub kuu jooksul žurnaal-orderites.

Seejärel žurnaal-orderite käivete kuukokkuvõtted kantakse sisse pearaamatusse. Pearaamatu ehitus žurnaal-orderi vormi juures erineb natuke pearaamatu ehitusest kontroll-ristmelise vormi juures. Antud juhul käivete sissekandmiseks terve kuu kohta avatakse pearaamatus ainult üks rida. Käibed iga pearaamatus avatud sünteetilise konto deebetis jaotatakse, nagu kontroll-ristmelisegi arvestuse vormi juures, korrespondeerivate (krediteeritavate) kontode lahtrite järgi, kusjuures lisatakse juurde lahtrid antud konto üldise kreeditkäibe ja kuu lõpu saldo sissekandmiseks.

Tänu sellisele pearaamatu vormi ehitusele langeb ära vajadus sünteetiliste kontode käibeandmiku koostamiseks.

Samal põhjusel ei koostata ka analüütiliste kontode käibeandmikke, kuna nende käibed kajastuvad vahetult žurnaal-orderites (ilma analüütiliste registrite täiendava pidamiseta).

Sellised on operatsioonide raamatupidamise žurnaal-orderi vormil arvestamise põhialused.

Nagu juba tähendatud, on NSV Liidu tarbijate kooperatsioonis alates 1. jaanuarist 1952. a. sisse viidud uus arvestuse vorm, mis asendab kahte varem kehtinud vormi — ühežurnaalilist kaart-ristmelist vormi tarbijate kooperatiivide liitudes ja ühežurnaalilist kombineeritud (žurnaal-pearaamatu) vormi tarbijate kooperatiivides. Uus arvestuse vorm on sisse viidud Tsentrosojuzi juhatuse korraldusel kui kohustuslik kõikidele tarbijate kooperatsiooni organisatsioonidele, sealhulgas ka tarbijate kooperatiividele. Tsentrosojuzi juhatuse poolt 5. detsembril 1951. a. kinnitatud Tsentrosojuzi keskraamatupidamise juhendis on see vorm nimetatud *žurnaal-raamatuliseks vormiks*.

Tarbijate kooperatsioonis sisseviidud žurnaal-raamatulise vormi põhialus on sama, mis žurnaal-orderi vormi juures, s. o. dokumentide üksikutes žurnaalides registreerimise printsiip, üldiste kuukäivete sissekandmisega kuu lõpul registeržurnaali (käivete registrisse) ja pearaamatusse sünteetiliste kontode viisi. Samal ajal on raamatupidamise žurnaal-raamatulisel vormil rida iseärasusi, mis oluliselt eraldab teda žurnaal-orderilisest vormist.

Väliselt erineb žurnaal-raamatuline vorm žurnaal-orderi vormist kõigepealt seega, et tarbijate kooperatsioonis ei peeta žurnaale vabadel lehtedel, vaid raamatutes. Sellest tekib vajadus koostada kuu lõpul memoriaalorderid, mis aga langeb ära žurnaalide pidamisel vabadel lehtedel, mis on üheaegselt žurnaalideks ja memoriaalorderiteks.

Teine žurnaal-raamatulise vormi iseärasus seisneb selles, et žurnaalidega haaratakse ainult põhilisi majanduslikke operatsioone, kuna muude üheliigiliste operatsioonide jaoks koostatakse kuu jooksul koguvaid andmikke, mis on aluseks kuu koond-memoriaalorderite koostamisele, või kantakse nad järk-järgult koond-memoriaalorderitesse, millede kokkuvõtted kantakse kuu lõpul pearaamatusse. Lõpuks, mõningatel juhtudel koostatakse üksikute operatsioonide kohta ühekordsed memoriaalorderid.

Žurnaal-raamatulise vormi kolmas iseärasus seisneb selles, et erinevalt žurnaal-orderilisest vormist tehakse tarbijate kooperatsioonis kandeid žurnaalidesse nii kontode deebetisse kui ka kreeditisse, kusjuures nii deebet- kui ka kreeditkäibed jagunevad korrespondeerivate kontode lahtrite järgi.

Žurnaal-raamatulise vormi neljas iseärasus seisneb selles, et analüütilise arvestuse kontod, mis avatakse sünteetiliste kontode laiendamiseks neil juhtudel, kui žurnaal ei kindlusta tarvilikke analüütilisi andmeid, peetakse reeglikohaselt raamatutes, mitte aga kaartidel. Erand tehakse ainult mõnede kontode suhtes, millede jaoks Tsentrosojuz lubab tarbijate kooperatsioonil pidada analüütilist arvestust kaartidel (kaupade arvestus hulgiladudes ja teised).

Žurnaalide vormid, mida kasutatakse tarbijate kooperatsioonis, on mitmesugused. Iga žurnaal ehitatakse üles arvestades temas kajastatavate operatsioonide spetsiifikat ja Tsentrosojuzi poolt kehtestatud arvestuse meetodit ja tehnikat. Seepärast üksikute žurnaalide ehitust ja pidamise korda õpitakse tundma tarbijate kooperatsiooni vastavate tegevusharude raamatupidamise kursuses. Meie vaatleme siin ainult memoriaalorderite koostamise iseärasusi, sissekannete alusel, mis on tehtud žurnaalides, samuti nende orderite sissekandmise korda sünteetilise arvestuse registritesse.

Kõigepealt on tarvis ära märkida, et igale koond-memoriaalorderile kinnitatakse juba ette teatud kindel number, mis määrab kindlaks tema sissekandmise järjekorra registeržurnaali kuu lõpul, kui on vormistatud kõik orderid. Alaliste numbrite kinnitamine memoriaalorderitele võimaldab teha sissekandeid analüütilistesse registritesse kogu kuu jooksul vahetult dokumentidest enne orderite endi koostamist.

Peale kuu lõppemist ja žurnaali käivete kokkuvõtmist (kõigi korrespondeerivate kontode deebeti- ja kreeditipoolel) toimub käivete kokkuvõtete võrdlemine vastastikku korrespon-

deeruvate kontode vahel. Pärast võrdlemist ja korrespondeerivate kontode käivete võrdsuse kindlakstegemist asutakse memoriaalorderite koostamisele.

Kuna žurnaale peetakse nendes avatud kontode deebeti ja kreediti jaoks, siis iga žurnaali kohta, milles on üks sünteetiline konto, koostatakse kaks memoriaalorderit — üks antud konto deebeti ja temaga korrespondeerivate kontode kreediti jaoks ja teine antud konto kreediti ja temaga korrespondeeruvate kontode deebeti jaoks. Žurnaalide puhul, milledes on kaks ja enam kontot, memoriaalorderite arv vastavalt suureneb.

Memoriaalorderite koostamisel tuleb rangelt jälgida iga žurnaali läbitöötamise järjekorda — tuleb alata esimesest žurnaalist, siis üle minna teise, kolmanda jne. juurde, jättes järgnevates žurnaalides välja vastastikku korrespondeeruvate kontode käibed, mis on liidetud juba eelmistesse memoriaalorderitesse. Selgitame seda näitega.

Esimeseks žurnaaliks tarbijate kooperatsioonis loetakse kassažurnaal. Sellest alataksegi memoriaalorderite koostamist. Kassažurnaali jaoks koostatakse kaks memoriaalorderit kõigi sinna sissekantud summade kohta (korrespondeeruvate kontode kokkuvõtete järgi).

Teist žurnaali peetakse Riigipanga arvelduskonto kohta. Selle žurnaali jaoks koostatakse samuti kaks memoriaalorderit — üks raha sissetuleku kohta arvelduskontole, teine raha väljamineku kohta arvelduskontolt. Kuid selle konto orderite koostamisel tuleb tema deebetist ja kreeditist välja jätta summad, mis korrespondeeruvad kassaga. Vastasel korral need summad oleksid sisse kantud pearaamatusse kaks korda — üks kord memoriaalorderitega, mis on koostatud kassažurnaali järgi, teine kord memoriaalorderitega, mis on koostatud Riigipanga arvelduskonto žurnaali järgi.

Kolmat žurnaali peetakse Riigipangast saadud laenude konto kohta. Kuna saadud laenude summasid võidakse kanda arvelduskontole, siis kolmanda žurnaali memoriaalorderite koostamisel tuleb välja jätta laenud, mis on kajastatud arvelduskonto žurnaali sissekannete alusel koostatud memoriaalorderites.

Sel kombel tuleb iga järgmise žurnaali memoriaalorderite koostamisel välja jätta summad, mis on sisse võetud varem läbitöötatud žurnaalide järgi koostatud memoriaalorderitesse.

Memoriaalorderid, mis on koostatud žurnaalide järgi, samuti kõik muud memoriaalorderid, mis on koostatud vahe-

tult dokumentide ja kogumisandmikkude järgi, kantakse sisse registeržurnaali, mille vorm erineb lk. 163 toodust ainult seega, et temasse on sisse viidud täiendav lahter «Sisu».

Peale sissekandmist registeržurnaali registreeritakse memoriaalorderid sünteetilise arvestuse vastavatel kontodel pearaamatus. Pearaamatut peetakse järgmise vormi kohaselt.

KONTO NR. . . . . .

DEEBET						KREEDIT					
Memoriaal-order		Korrespond. kontode nr.	Summa		V	Memoriaal-order		Korrespond. kontode nr.	Summa		V
kuu-päev	nr.		üksik-summa	kogu-summa		kuu-päev	nr.		üksik-summa	kogu-summa	

Pearaamatu vorm, mis on kinnitatud Tsentrosojuzi poolt tarbijate kooperatsiooni organisatsioonide jaoks, erineb raamatupidamise žurnaal-orderi vormi juures kasutatavast pearaamatust seega, et siin puuduvad lahtrid summade sissekandmiseks korrespondeerivate kontode viisi. Seepärast memoriaalorderite sissekandmisel pearaamatusse lahtris «Üksiksumma» näidatakse summad üksikute korrespondeerivate kontode järgi ning lahtris «Kogusumma» — memoriaalorderi kokkuvõte.

§ 51. ARVESTUSE MEHHANISEERIMISE PÕHIALUSED

Kapitalismiga ja kõigi sotsialismile eelnenud ühiskondlik-majanduslike formatsioonidega võrreldes ennenägematu töötootlikkuse kasv on sotsialistliku korra üheks tähtsamaks jooneks, mis on rajatud tootmisvahendite ühiskondlikule omandile.

Nõukogude Liidus on täielikult ja alatiseks likvideeritud tööpuudus — see kapitalistliku ühiskonna töötajate hirmus nuhtlus. Seepärast kusagil ei võeta kasutusele masinaid niisuguse heameelega kui NSV Liidus, kuna masinad säästavad tööd ühiskonnale, alandavad tootmise ühiskondlikke kulusid ning kergendavad tööliste tööd.

Tööprotsesside mehhaniseerimine ja kõrgema tehnika juurutamine kui sotsialistliku tootmise pideva suurenemise ja täienemise materiaalsed alused on selleks otsustavaks jõuks, mis ühenduses sotsialistliku teadlikkusega ja isikliku materiaalse huvitatusega tootmise tulemustest kindlustab sotsialistliku ühiskonna töötajate, sealhulgas ka sotsialistliku arveala töötajate töötootlikkuse kiiretempolist kasvu.

Arvestustööde mehhaniseerimine kindlustab raamatupidamise töös säästu, alandab kulusid arvestustööde alal, kergendab ja kiirendab arvestusprotsessi, eriti niisuguste mahukate tööde juures, nagu materjalide ja kaupade arvestus, arveldused tööliste ja teenistujatega, aruandeliste kalkulatsioonide koostamine, aruandetabelite koondamine jne.

Nõukogude Liidu Kommunistlik Partei ja valitsus osutasid ja osutavad palju tähelepanu arvestustööde mehhaniseerimise küsimustele. Juba partei XV kongress, mis toimus 1927. aastal, nõudis arveala töötajatelt «laiendada kontori- ja arvealatööde mehhaniseerimise kogemusi» [1]. Arvestuse mehhaniseerimise juurutamise vajalikkus kõigis suuremates majanduslikes asutustes on märgitud ka ÜK(b)P XVI üleliidulisel konverentsil, mis toimus 1929. a., samuti reas järgnevates partei otsustes NSV Liidu valitsemisaparaadi majandusliku ülesehituse, ratsionaliseerimise ja odavdamise küsimuste kohta.

Algus arvestuse mehhaniseerimise laialdaseks juurutamiseks NSV Liidu rahvamajanduses oli pandud NSV Liidu RKN määrusega 28. augustist 1931. a., mis nõudis kogu arvestuse süsteemi põhjalikku ümberehitust vastavalt rahvamajanduse sotsialistliku rekonstrueerimise ülesannetele ning arvestuse ümberkujundamist tõeliseks valitsemise ja kontrollimise abinõuks. Selles määruses on öeldud, et sotsialistlik arvestus peab olema organiseeritud kõige laialdasemal mehhaniseeritud vahendite kasutamise alusel. Selle jaoks, nagu see on öeldud NSV Liidu RKN 28. augusti 1931. a. määruses «on vaja arendada arvemasinate tootmist riigis, kuna tootmine oma praeguse olukorra juures ei kindlusta kogu arvestuse kiiret tehnilist ümbervarustamist, ning luua uus mehhaniseeritud arvestuse töötajate kaader».

Täites partei ja valitsuse otsuseid meie sotsialistlik tööstus omandas ja arendas mitmekesiste arvemasinate tootmist, ala-

[1] NLKP KK kongresside, konverentside ja pleenumite resolutsioonides ja otsustes, II jagu 7. väljaanne, 1953. a., lk. 324 (venek).

tes lihtsatest arvutusseadeldistest ja lõpetades arvestus-analüütiliste masinate keeruliste agregaatidega. Käesoleval ajal meie sotsialistlik tööstus toodab esmaklassilisi arvutusmasinaid, mis ületavad parimaid välismaa firmade arvutusmasinate mudeleid.

Nõukogude Liidus toodetavad arvutusmasinad jagunevad nelja põhitüüpi:

a) arvutusmasinad,
b) liitmismasinad,
c) kirjutavad arvutusmasinad,
d) analüütilised arvutusmasinad.

Peamine arvestuses kasutatavate arvutusmasinate ülesanne seisneb mitmesugustes arvutamistes, mis on peamiselt seotud korrutamisega, jagamisega ja protsentide arvutamisega. Arvutusmasinatega võib teha ka teisi aritmeetilisi tehteid (liitmist ja lahutamist).

Käesoleval ajal kasutatakse praktikas kahte tüüpi arvutusmasinaid: kangidega, s. t. niisuguseid, kus arvude ülesseadmine toimub kangikeste abil, ning klahvidega, kus arvud seatakse üles (enne arvutustehigute toimumist) klahvidele vajutamisega. Meil toodetavatest kangidega arvutusmasinatest võib ära märkida laia leviku osaliseks saanud arvutusmasinat «Feliks», samuti uut täiustatud arvutusmasinat VK.

Liitmismasinad oma ülesandelt lähenevad arvutusmasinatele, kuid neid kasutatakse erinevalt viimastest edukamalt kahe esimese aritmeetilise tehte — liitmise ja lahutamise juures. Käesoleval ajal toodetakse Nõukogude Liidus kahte tüüpi liitmismasinaid: arvutusi üleskirjutavad ja mitte üleskirjutavad. Mitteüleskirjutavate liitmismasinate hulka kuuluvad komptomeetrid — paljuklahvilised masinad, mis on kohased inventeerimisnimestikkude summade kokkuliitmiseks, aruannete ja bilansside koondamiseks ja muudeks analoogilisteks töödeks.

Kirjutavad arvutusmasinad ühendavad eneses arvutus- ja kirjutusmasinate tehinguid ning neid võib kasutada nii teksti kirjutamiseks (kaartidel, andmikkudel, faktuurarvetel jne.) kui ka sissekantud summade samaaegseks automaatseks liitmiseks, lahutamiseks ja korrutamiseks. Kirjutavatest arvutusmasinatest on eriti laialdaselt tuntud faktuur-masin, mis on väga kohane faktuurarvete ja teiste analoogiliste dokumentide väljakirjutamiseks. Kirjutavate arvutusmasinate väärtus seisneb veel selles, et nemad võimaldavad saada trükitud dokumentidest mitut ärakirja (läbi kopeerpaberi).

Analüütilised arvutusmasinad on keerulised, kõige täiuslikumad, arvestusprotsessi peaaegu täielikult mehhaniseerivad. Analüütilised arvutusmasinad koosnevad neljast eraldi masinast, mis moodustavad ühtse komplekti (agregaadi), kusjuures iga masin üksikult täidab iseseisvalt osa tööst, mis on seotud teiste masinate tegevusega.

Esimene masin agregaadis kannab arvestusandmeid läbitöötamisele kuuluvatelt dokumentidelt erilistele kaartidele augukeste läbilöömise teel nende kaartide vastavatesse kohtadesse (neid nimetatakse seepärast perforeerimiskaartideks). Iga augukesega lüüakse perforeerimiskaardil läbi teatud number, mis on varem sinna trükitud, ja mis omakorda tähendab (kokkulepitult) teatud arvestusrekvisiiti dokumendil. Sel viisil osutuvad perforeerimiskaartidele ülekantuks kokkulepitud šifris kõik grupeerimisele ja registreerimisele kuuluvad arvestusandmed. Masinat, mis teeb seda tööd, nimetatakse perforaatoriks.

Arvestusandmete ülekandmise õigsust perforeerimiskaardile tuleb kontrollida. Seda tööd teeb teine masin, mida nimetatakse kontrollijaks. See masin justkui kompab perforeerimiskaardi üle, kontrollides, kas kõik tarvilikud augukesed on läbi löödud või, vastupidi, kas ei ole üleliigseid augukesi.

Pärast perforeerimiskaartide kontrollimist kontrollijaga antakse need üle kolmandale masinale, mida nimetatakse sortijaks. Selle masina ülesanne tuleneb tema nimetusest: ta sordib (grupeerib, süstematiseerib) perforeerimiskaartidele kantud näitajad tarvilikus lõikes ja suunas (operatsioonide liikide järgi, kuupäevade viisi, materjalide või kaupade sortide järgi, tööliste kategooriate järgi jne.). Sortimismasin töötab automaatselt ja võib tunnis läbi töötada kuni 24.000 perforeerimiskaarti (ühe näitaja järgi).

Neljas masin — liitmismasin (tabulaator) on kirjutav arvutusmasin, mis arvutab ja kirjutab (trükib) perforeerimiskaartidele kantud andmed erilistesse tabelitesse, mida nimetatakse tabulagrammideks. Iga tabulagramm kujutab enesest valmis (täidetud) koonddokumenti, arvestusregistrit või aruandetabelit.

Esitatust selgub, et analüütilised arvutusmasinad kujutavad enesest keerulist agregaati, mille käsitsemine nõuab erilisi teadmisi.

Analüütilised arvutusmasinad on väga kõrge tootlikkusega, mispärast nende kasutamine täie koormatusega on võimalik

ainult suurtes ettevõtetes või erilistes arvestustööde vabrikutes (jaamades), mis teenindavad mitut ettevõtet lepingu alusel. Niisugune masin-arvestusjaam on organiseeritud näiteks Riiklikus Keskunivermagis Moskvas.

Tarbijate ja tööndusкooperatsiooni, kohaliku tööstuse, riikliku kaubanduse jne. väikestes organisatsioonides ja ettevõtetes analüütilisi arvutusmasinaid peaaegu ei kasutata.

Kuid see ei tähenda veel, et edaspidi, kui organiseeritakse rajoonide ja rajoonidevahelisi arvestustööde jaamu, kes teenindavad väikseid organisatsioonide ja ettevõtete gruppe lepingute alusel, ei hakataks kasutama arvestusandmete masinal läbitöötamist näiteks niisugustes organisatsioonides nagu tarbijate kooperatiivid, kolhoosid jne.

Niisuguste jaamade organiseerimine on ülesanne, mis tuleb lähemas tulevikus lahendada teadlaste ja praktiliste arveala töötajate ühisel jõul.

§ 52. ETTEVÕTETE ARUANDLUSE TÄHTSUS JA ÜLDINE ISELOOMUSTUS

Raamatupidamislik aruandlus on arvestusprotsessi kõigi lülide lõplikuks etapiks.

Üldistades majanduslikke vahendeid ja protsesse, mis on esialgu registreeritud dokumentide abil ja grupeeritud sünteetilise ja analüütilise arvestuse kontodel, kajastab raamatupidamislik aruandlus süstematiseeritult kogu ettevõtte majanduslikku tegevust, tema finantsilist olukorda ja töötulemusi teatud ajavahemikul.

Sel viisil raamatupidamislik aruandlus kujutab endast jooksva arvestuse näitajate üldistamise ja süstematiseerimise meetodit sihiga kontrollida sotsialistlike ettevõtete ja organisatsioonide majandusliku tegevuse plaani täitmist ja finantsilist olukorda.

Sotsialistlike ettevõtete aruandluse tähtsus on väga suur.

Õige ja õigeaegselt koostatud aruandlus annab võimaluse kontrollida organisatsioonide, nendesse organisatsioonidesse kuuluvate ettevõtete, samuti ettevõtte üksikute osade ja töölõikude majandusliku tegevuse hulgaliste ja kvaliteediliste plaaninäitajate täitmist. Kui jooksev arvestus kindlustab plaani täitmise kontrolli ettevõtte majandusliku tegevuse üle selle teostumise protsessis ettevõtte üksikutes töölõikudes ja kontrolli eraldi iga majandusliku operatsiooni üle, siis aruandlus, üldistades jooksva arvestuse andmeid, iseloomustab plaaniliste ülesannete täitmist teatud ajavahemiku — kuu, kvartali või aasta eest.

Üldistades ja süstematiseerides jooksva arvestuse andmeid ja kindlustades sellega kontrolli möödunud aruandlusperioodi plaani täitmise üle on aruandlus samal ajal selleks lähtematerjaliks, mille alusel koostatakse majandusliku tegevuse plaanid järgnevaks perioodiks, töötatakse välja direktiivülesanded tootmise ja kaubakäibe suurendamiseks, töötootlikuse

kasvuks, toodangu omahinna ja käibekulude vähendamiseks, käibevahendite ringlemise kiirendamiseks, tasuvuse tõstmiseks jne.

Heakvaliteediline ja õigeaegselt koostatud aruandlus on ettevõtte, organisatsiooni ja asutuse töö tähtsaks operatiivse juhtimise vahendiks. Kasutades aruandelisi andmeid on riiklike ettevõtete juhatajatel, samuti tarbijate kooperatsiooni organisatsioonide, kolhooside ja tööndusskooperatsiooni artellide juhatustel võimalus jooksvalt tähele panna ja kontrollida majandi üksikute osade tööd, ära hoida ja õigeaegselt likvideerida lünki majandustegevuse üksikutes osades, teha lõpp ebamajanduslikkusele ja teistele puudustele töös, teostada kokkuhoiurežiimi, avastada ja kasutada täiendavaid sisemisi resssursse ning suunata need ressursid plaaniliste ülesannete täitmiseks.

Kajastades üksikute ettevõtete ja nende osade tööd iseloomustab aruandlus seega nende juhatajate ja kogu töötajate kollektiivi töö kvaliteeti ning annab võimaluse mitte ainult ettevõtte töö tulemuste üldiseks hindamiseks, vaid ka ettevõtte eesrindlike inimeste parimate töösaavutuste kindlakstegemiseks. Sellega aitab aruandlus kaasa eesrindlike, progressiivsemate töömeetodite avastamiseks ning eesrindlike ettevõtete kogemuste levitamiseks teiste, veel mahajäävate ettevõtete hulgas.

Heakvaliteediline, lühike, lihtne, selge ja õigeaegselt koostatud aruanne lubab õigesti ja õigeaegselt hinnata sotsialistliku võistluse tulemusi üksikute töötajate ja ettevõtete töötajate kollektiivide vahel, välja selgitada väärikaid, ergutust väärivaid töötajaid. Sellega raamatupidamise aruandlus aitab kaasa sotsialistliku võistluse arendamisele meie riigi laialdaste töötajate masside hulgas.

Heakvaliteedilise aruandluse õigeaegne koostamine loob tarvilikud tingimused sotsialistliku omandi kaitseks raiskamiste ja riisumiste vastu, edukaks võitluseks materiaalsete väärtuste praagi ja riknemistega, soodustab debitoorse võlgnevuse õigeaegset sissenõudmist ning ettevõtete ja organisatsioonide finantsolukorra üldist tugevdamist.

Ettevõtete ja alluvate organisatsioonide aruandluse järgi on kõrgemalseisvatel organisatsioonidel võimalus kontrollida nende ettevõtete ja organisatsioonide tööd, osutada neile praktilist abi nende töö kordaseadmiseks, kõrvaldada puudusi töös ja seega aidata kaasa Nõukogude Liidu Kommunistliku Partei XIX kongressi poolt NSV Liidu viienda viisaastaku

arendamise kohta antud direktiivide, NSV Liidu Ülemnõukogu viienda istungjärgu ja NLKP KK septembri-, veebruari-, märtsi- ja juunikuu pleenumite otsuste ning teiste põllumajanduse arendamise ja tugevdamise, rahvatarbeesemete tootmise kasvu ning nõukogude kaubanduse edasise arendamise küsimustesse puutuvate partei ja valitsuse määruste paremaks ja õigeaegseks täitmiseks.

Sotsialistlike ettevõtete ja organisatsioonide aruandlusel on erakordne tähtsus kui laiade töötajate masside kaasatõmbamise vahendil ettevõtete ja organisatsioonide töö juhtimisest osavõtmiseks ning kontrolli teostamiseks ettevõtete juhatajate töö üle, samuti kooperatiivsete ja teiste meie riigi ühiskondlike organisatsioonide, samuti kolhooside ja asutuste valitavate organite töö üle.

Tarbijate kooperatsiooni organisatsioonides, samuti kui NSV Liidu rahvamajanduse kooperatiivse-kolhoosliku sektori teistes organisatsioonides vaatavad nende organisatsioonide liikmed — osanikud või nende volinikud — perioodiliselt, kindlaksmääratud tähtaegadel läbi ja kinnitavad tarbijate kooperatiivide ja nende liitude aruanded ja majandusliku tegevuse tulemusena saadud tulude kasutamise korra; hindavad nende poolt valitud juhatuse ja revisjonikomisjoni liikmete tööd; vallandavad töötajaid, kes on halvasti toime tulnud oma ülesannetega või kes ei ole õigustanud neile osutatud usaldust; valivad uusi, usaldustväärivaid juhatuse liikmeid, kes on võimelised toime tulema nende peale pandud kohustustega; premeerivad organisatsiooni parimaid töötajaid ning, tuginedes saavutatud tulemustele, kinnitavad organisatsiooni majandusliku tegevuse edasise tõusu plaani.

Et hinnata tehtud töö tulemusi, määrata kindlaks organisatsiooni ressursside tõelist suurust ning õigesti planeerida edaspidist tööd, tuleb aruandlust hoolega analüüsida. Artiklis «Ühtsest majandusplaanist» kirjutas V. I. Lenin: «Asjalik ökonomist selle asemel, et kirjutada tühiseid teese, asub uurima fakte, arve, andmeid, analüüsib läbi meie oma praktilised kogemused ja ütleb: viga on seal ja seal, see on vaja parandada nii ja nii». [1]

Õigesti ja õigeaegselt koostatud aruandlus on tingimuseks, mis kindlustab analüüsi võimaluse ettevõtte majandus-

[1] V. I. Lenin. Teosed, köide 32, lk. 122.

liku tegevuse ja finantsilise olukorra üle ning töös leiduvate vigade ja puuduste avastamist ja nende õigeaegset parandamist.

Sotsialistlike ettevõtete aruandlus erineb printsipiaalselt kapitalistlike ettevõtete aruandlusest. Esimeses peatükis, mis on pühendatud majandusliku arvestuse üldisele iseloomustusele, on toodud näiteid petmisest, aruandluse jämedast moonutamisest ja võltsimisest, «ekvilibristikast» arvudega, mida teevad kapitalistid töötajate petmise eesmärgil ja et saada maksimaalseid kasumeid ning varjata nende tõelist suurust.

Sotsialistlike ettevõtete aruandlus erineb kapitalistlike ettevõtete aruandlusest oma tõepärasusega, objektiivsusega, selgusega ning laiadele töötajate massidele kättesaadavusega.

Aruandlus kapitalistlikus ühiskonnas piirdub üksikute kapitalistlike ettevõtete raamidega. Konkurents üksikute kapitalistide vahel toob kaasa kapitalistlike ettevõtete aruandluse salajaseks tegemise, millele, nagu teada, aitab kaasa seadus, mis kaitseb «ärisaladust». Sel viisil ei ole kapitalismi tingimustes võimalust üksikute ettevõtete aruandluse andmete koondamiseks ja üldistamiseks üksikute tegevusharude ulatuses, veel vähem kogu kapitalistliku riigi ulatuses.

Sotsialistliku majanduse süsteemis, mis on rajatud sotsialistlikule omandile tema kahes vormis, on loodud kapitalistlikule korrale otse vastupidised suhtlemise uued vormid NSV Liidu ettevõtete ja organisatsioonide vahel. Nende ettevõtete tegevuse põhialuseks on riigi ühtne rahvamajanduse arendamise plaan. Seepärast sotsialistlikus ühiskonnas üksikute ettevõtete ja organisatsioonide aruandlus ei ole ainult nende ettevõtete ja organisatsioonide oma asjaks, vaid see üldistatakse (koondatakse) alguses vastavate tegevusharude, keskasutuste ja ministeeriumide piires, seejärel aga kogu Nõukogude Liidu rahvamajanduse ulatuses. Sellega on loodud tingimused sotsialistlike ettevõtete aruandluse praktiliseks kasutamiseks baasina ökonoomika ja kultuuri arendamise plaanide koostamisel kogu sotsialistliku ühiskonna ulatuses.

Aruandluse niisugune tähtsus tingib temale rea tõsiste nõuete esitamise. Märgime ära järgmised põhinõuded, mis esitatakse sotsialistlike ettevõtete ja organisatsioonide aruandlusele.

Üheks tähtsamaks nõukogude ettevõtete aruandlusele esitatavaks nõudeks on selle usaldatavus. Kõik aruandluses kajastatud näitajad peavad tulenema jooksva arvestuse kontrollitud andmetest, täpselt kajastama ettevõtte majandusliku

tegevuse kokkuvõtteid aruandeperioodil, tema töötulemusi ja finantsilist olukorda bilansi koostamise kuupäevaks.

Teiseks tähtsaks nõukogude ettevõtete ja organisatsioonide aruandlusele esitatavaks nõudeks on tema õigeaegne koostamine ja esitamine kõrgemalseisvatele organisatsioonidele ning teistele organitele, kel on õigus saada ettevõttelt aruandlust. Sotsialistliku arvestuse töötajatel on tarvis alati meeles pidada, et *ainult õigeaegselt koostatud aruanne võib olla kontrollimise vahendiks ettevõtte majanduslike plaanide täitmise ja operatiivse töö juhtimise üle.* Hilinemisega esitatud aruanne muutub arhiivimaterjaliks, mis võib huvitada ajaloolast, kuid mis ei ole kõlblik operatiivseks kasutamiseks.

Kolmas nõue, mis esitatakse meie ettevõtete aruandlusele, on tema näitajate range vastavus plaaninäitajatele. Ainult niisugune aruanne, mis on koostatud tihedas seoses plaaninäitajatega, võib olla kasutatav plaani täitmise analüüsimisel ning kinnitatud kulutuste normidest kinnipidamise ja teiste plaaniliste ülesannete täitmise kontrollimisel. Ainult niisugust aruandlust, mis on seotud plaaninäitajate süsteemiga, võib kasutada kui baasilist materjali järgnevate perioodide plaanide koostamisel. Aruandlust, mis on koostatud rikkudes seda nõuet, ei saa kasutada ei plaani täitmise analüüsimiseks ega uue plaani koostamise alusena.

Neljas nõue nõukogude ettevõtete ja organisatsioonide aruandlusele on ühel alal töötavate ettevõtete aruannete tabelite näitajate sisu ühtsus. Ei ole lubatav, et aruandlus, mis on määratud ühtede kaupluste jaoks, oleks erinev teiste samasuguste kaupluste aruandlusest. Sama on kehtiv ka tööstuslike, põllumajanduslike, transpordi ja teiste Nõukogude Liidu ettevõtete aruandluse kohta. Sellest nõudest mittekinnipidamine võtab ära võimaluse koondada ühesuguste ettevõtete töönäitajaid.

Seepärast on tarvis rangelt kinni pidada kindlaksmääratud aruandluse vormidest ja selle koostamise eeskirjadest, mis on kinnitatud NSV Liidu Ministrite Nõukogu poolt.

Viies nõue seisneb aruandluse võimalikus lühiduses, kusjuures peetakse rangelt kinni aruandetabelite kindlaksmääratud nimestikust ja aruannete koostamisel kulude maksimaalsest vähendamisest. Aruandluse suureks paisutamist, ebaseaduslike täiendavate näitajate sisseviimist aruannete tabelitesse, veel vähem uute, kindlaksmääratud aruandluse vormide loetelus mitte ettenähtud tabelite sisseviimist vaadeldakse Nõukogude Liidus kui sotsialistliku seaduslikkuse rikkumist kõigi sellest tuleneva-

te tagajärgedega. NSVL RKN määruses nr. 980, 27. aprillist 1934. a. on selle kohta öeldud järgmist:

«Lähtudes sellest, et aruandluse paisutamine on üheks halvimaks bürokratismi avalduseks, kohustada Nõukogude Kontrollkomisjoni võtma rangele vastutusele kõiki isikuid, nii neid, kes nõuavad, kui ka neid, kes esitavad ebaseaduslikku aruandlust, vaatamata nende ametiseisundile.»

On tarvis meeles pidada, et aruandlus, vaatamata oma tähtsusele, ei saa ega tohi asendada elavat ja operatiivset ettevõtte töö juhtimist. Aruandluse suureks paisutamine ongi üheks halvimaks bürokratismi avalduseks sellepärast, et ta suurendab kulusid arvealaaparaadi ülalpidamisel, eraldab kõrgemalseisvaid organeid neile alluvaist ettevõtteist, asendab elavat, operatiivset juhtimist paberlikuga, venitab bürokraatlikult pikale ettevõtete ja organisatsioonide jooksva töö tähtajaliste operatiivsete küsimuste lahendamise.

Nõukogude Liidu Kommunistliku Partei XV kongressi resolutsioonis on suurima täpsusega formuleeritud nõuded nõukogude ettevõtete aruandlusele. Ta peab olema «lühike, odav, selge, täpses vastavuses planeerimise ja juhtimise ülesannetele». [1]

See partei XV kongressi juhend on täiel määral maksev ka käesoleval ajal.

§ 53. RAAMATUPIDAMISLIKU ARUANDLUSE LIIGID, SISU JA KOOSTAMISE KORD

Sotsialistlike ettevõtete aruandlus jagatakse kolme liiki: operatiivne, statistiline ja raamatupidamislik aruandlus.

Operatiivne aruandlus koosneb näitajatest, mis esitatakse plaanide täitmise käigu jooksvaks jälgimiseks ning alluvate organisatsioonide ja ettevõtete töö operatiivseks juhtimiseks. Tema iseärasuseks on lühidus, võrdlemisi lühikesed aruandeperioodid, mille kohta see koostatakse (5—10—15 päeva) ning maksimaalselt kokkusurutud esitamise tähtajad kõrgemalseisvaile organitele. Mõningail juhtudel on operatiivse aruande esitamine ettenähtud telegraafi teel.

Ettevõtete ja majanduslike organisatsioonide statistiline aruandlus on laiem opratiivsest aruandlusest, ta annab põh-

[1] NLKP KK kongresside, konverentside ja pleenumite resolutsioonides ja otsustes, VII väljaanne, 1953. a. II jagu, lk. 324 (venekeelne).

jalikumalt läbitöötatud plaanitäitmise koguslikke ja kvaliteedilisi näitajaid (grupeerib, süstematiseerib ja üldistab üheliigilisi töönäitajaid) ning ta koostatakse kuu, kvartali ja aasta kohta. Statistilise aruande koostamisel kasutatakse erilisi, statistikale omaseid meetodeid ja võtteid arvestusmaterjalide läbitöötamisel, mille tõttu selle aruandluse rida näitajaid koostatakse eelneva arvestuse alusel (näiteks ettevõtte töötajate keskmine arv jne.).

Statistilise aruandluse koostamisel kasutatakse nii absoluutseid kui ka suhtelisi näitajaid. Organisatsioonide ja ettevõtete statistiline aruandlus haarab põhiliselt neid töönäitajaid, mis ei kuulu raamatupidamise aruandluse koostisse (näiteks tööjõu liikumise näitajad, andmed kaadri ettevalmistamise kohta, kaubandusvõrgu seisukord jne.).

Raamatupidamislik aruandlus koostatakse eranditult jooksva raamatupidamise andmete alusel ning koosneb raamatupidamisbilansist ja reast sellele lisatavaist tabeleist, mis iseloomustavad ettevõtte või organisatsiooni majanduslikku ja finantsilist tegevust aruandeperioodil. Tehakse vahet raamatupidamisliku jooksva aruandluse ja aastaaruandluse vahel.

Jooksev aruandlus omakorda jaguneb kuuliseks ja kvartaliliseks. Mõnede töölõikude kohta võib olla kehtestatud poolaasta aruandlus kvartalilise asemel.

Kuuaruanne on enamvähem lühike. Ta koosneb raamatupidamisbilansist aruandekuu lõpuks ning väikesest temale juurdelisatud töönäitajate arvust möödunud kuu eest.

Raamatupidamise kvartaliaruanne on mõnevõrra laialdasem kuuaruandest. See koosneb peale bilansi aruandekvartali viimase kuu lõpuks veel mõningatest tabelitest, mis kajastavad aruandekvartali majanduslikku ja finantsilist tööd (aruanne kasumite ja kahjumite kohta aasta algusest, aruanne toodangu omahinna kohta tootmisettevõtteis, aruanne käibekulude kohta kaubandusorganisatsioonides jne.).

Aastaaruanne erineb kvartaliaruannetest esiteks seega, et lõppbilansi juurde on lisatud suurem arv tabeleid ning üksikasjalisemad andmed ettevõtte töö kohta, teiseks, et inventeeritakse täielikult kõik lõppbilansi kirjed ning, kolmandaks, et lõpetatakse kõik finants-tulemuslikud ja operatsioonilis-tulemuslikud kontod kõigi jooksva aasta tulude ja kulude ülekandmisega kontole «Aruandeaasta kasumid ja kahjumid».

Raamatupidamislike aruannete vormid ja nende koostamise juhendid töötatakse välja vastavate ministeeriumide ja

keskasutuste poolt ning kinnitatakse NSVL Rahandusministeeriumi ja NSVL Ministrite Nõukogu juures asuva Statistika Keskvalitsuse poolt. Need vormid on kohustuslikud kõigile nendele organisatsioonidele ja ettevõtetele, kelle jaoks nad on kinnitatud. Kõrvalekaldumine kinnitatud aruandluse vormidest või täiendavate aruandetabelite sisseviimine, mis ei ole ette nähtud kinnitatud raamatupidamisliku aruandluse vormidega, on seaduslikult keelatud.

Igakuuliselt, enne bilansi koostamist, on vaja hoolega kontrollida, kas kõik ettevõtte (organisatsiooni) kulud ja tulud, mis kuuluvad aruandekuu operatsioonide juurde, on kajastatud jooksva arvestuse kontodel. Kui varem on tehtud kulutusi või saadi tulusid, mis kuuluvad järgnevate aruandeperioodide operatsioonide juurde, on tingimata vaja vastava arvestuse koostamise teel määrata kindlaks kulude (või tulude) osa, mis kuulub aruandekuu operatsioonidele, ning kanda see üle jooksva kuu finantsilisi tulemusi kajastavatele kontodele.

Tööstusettevõtteis tuleb jaotada ära tehase üldkulud ja tsehhikulud, määrata kindlaks ja hinnata ära poolelioleva toodangu suurus ning kulutused, mis kuuluvad tootmisest väljastatud toodangule (toodangu omahind), kanda tootmise kontolt üle toodangu omahinna plaani täitmise tulemuste kontole. Kaubandus- ja varumisorganisatsioonides määratakse kuu lõpul kindlaks kulud kaubajäägile, mis peavad olema kajastatud bilansis kui juurdearvestus kaubale kuni selle omahinnani.

Kõigis organisatsioonides ja ettevõtetes tuleb arvestada põhivahendite kulumist, teha eraldisi amortisatsioonifondi, kultuurifondi ja teistesse fondidesse korra kohaselt, mis on ette nähtud ametkondlikes juhendites, arvestada protsente krediidilt, teha sisemajanduslikke ülekandeid ning muid mahakirjutusi, mis on seoses jooksva kuu operatsioonidega. Kui möödunud kuu jooksul toimus rahaliste või materiaalsete ressursside inventeerimine, tuleb selle tulemused kajastada kontodel sel kuul, mil inventeerimine toimus.

Veendudes selles, et kõik dokumendid aruandekuu operatsioonide kohta on läbi töötatud ja sisse kantud kontodesse, et kõik arveldused ja arvutused on kontrollitud, vormistatud ja raamatupidamises kajastatud, tehakse sünteetilise ja analüütilise arvestuse kontode kokkuvõtted, koostatakse käibeandmikud ja nende alusel raamatupidamisbilanss ja aruanne möödunud kuu või kvartali eest.

Lõppbilansi ja aastaaruande koostamise eel toimub peale ülaltähendatud tööde veel kõigi tulemuste kontode lõpetamine. Seepärast käibeandmikkude koostamisel detsembrikuu eest tuuakse aruandekuu käibed ja jäägid kontodel 1. jaanuariks välja kaks korda: esimest korda peale kõigi möödunud kuu operatsioonide ja arvutuste kajastamist raamatupidamises, teine kord — peale kõigi sissekannete õigsuse kontrollimist ja täpsustamist (eelnevalt koostatud käibeandmiku alusel) ja kõigi tulemuste kontode lõpetamist (kõigi finantsiliste tulemuste ülekandmist aruandeaasta kasumite ja kahjumite kontole). Lõppbilanss aasta lõpuks koostatakse hoolikalt kontrollitud kontode jääkide alusel.

Kvartali-, eriti aga aastaaruannete ning bilansside õigeaegset koostamist ja nende kõrget kvaliteeti võib saavutada ainult hästi korraldatud jooksva arvestuse juures ja hästi ettevalmistatud ja hoolega läbimõeldud tööde organiseerimisega aasta- ja kvartaliaruannete koostamisel.

Aasta- ja kvartaliaruannete koostamise tööde organiseerimine seisneb selles, et varustatakse ettevõtteid õigeaegselt aruande ja bilansside plankidega ja nende koostamise juhenditega, instrueeritakse töötajaid, kes tegelevad aruannete koostamisega, koostatakse tööde plaanid ja töötatakse välja graafikud allettevõtete alg- ja koonddokumentide esitamise kohta, samuti nende ettevõtete aruannete ja bilansside esitamise kohta, kes peavad oma majandusliku tegevuse üle eraldi raamatupidamist; koostatakse kindel graafik (kalender-plaan) alamaastmelistelt organisatsioonidelt ja ettevõtteilt saabuvate aruannete kontrollimise, vastuvõtmise ja läbivaatamise kohta; kontrollitakse hoolega kindlaksmääratud töödeplaanist kinnipidamist.

Aruande kvaliteedi ja bilansi reaalsuse kindlustamisel on tähtis osa ettevõtte vahendite, õiguste ja kohustuste *inventeerimisel* ning kõigi *bilansikirjete õigesti hindamisel*.

Nõukogude Liidus on materiaalsete ja rahaliste ressursside, ettevõtete ja organisatsioonide õiguste ja kohustuste inventeerimise kord ja tähtajad, samuti bilansikirjete hindamise reeglid kindlaks määratud «Riiklike, kooperatiivsete (välja arvatud kolhoosid) ja ühiskondlike ettevõtete ning organisatsioonide raamatupidamis-aruannete ja bilansside määrustikus», mis on kinnitatud NSVL Ministrite Nõukogu määrusega 12. septembrist 1951. a. Kõik Nõukogude Liidu ettevõtted ja organisatsioonid (peale kolhooside) on kohustatud

läbi viima materiaalsete, rahaliste ja teiste väärtuste (väärtpaberite, aruandlusrangete plankide jne.), samuti deebitoride ja kreeditoride arvlemiste inventeerimist alljärgnevatel tähtaegadel:

1. Põhivahendid ja kapitaal(ehitus)tööd — mitte harvem kui üks kord aastas, kusjuures põhivahendite osas viimane (enne lõppbilansi koostamist) inventeerimine peab toimuma mitte enne 1. novembrit ja kapitaaltööde osas — mitte enne aruandeaasta 1. detsembrit.

2. Oma tööstuse lõpetamata toodang ja poolfabrikaadid — tähtaegadel, mis määratakse nende kõrgemalseisvate organisatsioonide poolt, kelle süsteemi need ettevõtted kuuluvad (Tsentrosojuz — tarbijate kooperatsiooni organisatsioonide jaoks, NSVL Kaubandusministeerium — riiklike kaubandusettevõtete jaoks jne.), kusjuures nende vahendite viimane inventeerimine, enne lõppbilansi koostamist, peab toimuma mitte enne aruandeaasta 1. oktoobrit.

3. Kapitaalremondid, eelseisva aja kulud, noorloomad ning loomad nuumal ja söödal inventeeritakse mitte harvem kui üks kord kvartalis.

4. Kaubad ja taara jaeettevõtteis inventeeritakse mitte harvem kui üks kord kuus ja suurtes tööstuskaupade kauplustes ning loomasööda baasides — mitte harvem kui üks kord kahe kuu jooksul.

Käesoleval ajal inventeeritakse kaubad ja taara kauplustes mitte harvem kui üks kord 4 kuu jooksul ning muudes jaekaubandusettevõtetes — mitte harvem kui üks kord kvartalis.

5. Muud materiaalsed väärtused — kõrgemalseisvate organisatsioonide poolt kindlaksmääratud tähtaegadel, kuid mitte harvem kui kaks korda aastas.

6. Rahalised vahendid kassades, väärtpaberid ja aruandlusranged dokumendid — mitte harvem kui üks kord kuus.

7. Arvlemised pankadega arveldus- ja jooksvatel kontodel, laenude alal, eelarvest finantseerimise alal, — seda mööda, kuidas saadakse pankadelt väljakirjutusi kontodest, kuna inkassoks antud dokumendid inventeeritakse igas kvartalis, iga aruandekvartalile järgneva kuu esimeseks kuupäevaks.

8. Arveldused rahandusorganitega tulumaksu ja teiste maksude alal, arveldused hoiukassaga töötajate poolt võetud riigilaenude ning teiste operatsioonide alal, samuti arveldused ettevõtete ja nende iseseisvale bilansile eraldatud osade

vahel ning arveldused kõrgemalseisvate organisatsioonidega (näiteks tarbijate kooperatiiv rajooni tarbijate kooperatiivide liiduga) — vähemalt üks kord kvartalis.

9. Arveldused mitmesuguste deebitoride ja kreeditoridega — vähemalt üks kord aastas.

Need inventeerimise tähtajad on üldised kõigi Nõukogude Liidu ettevõtete ja organisatsioonide jaoks (välja arvatud kolhoosid). Erandjuhtudel NSV Liidu ministeeriumid ja keskasutused kooskõlastatult NSV Liidu Rahandusministeeriumiga ning vabariikliku alluvusega ettevõtted — kooskõlastatult liidu- või autonoomsete vabariikide rahandusministeeriumidega võivad kehtestada ka teisi inventeerimise tähtaegu. Tähendatud määrus ei laiene materiaalselt vastutavate isikute vahetuse puhul tehtavatele väärtuste inventeerimistele.

Inventeerimisel avastatud väärtuste ülejäägid tuleb arvele võtta. Väärtuste puudujäägid kindlaksmääratud loomulike kaonormide piires (puuduolevate väärtuste tegelikus omahinnas) kantakse tootmis- või käibekulude kontole (kuuluvuse kohaselt).

Väärtuste puudujäägid üle loomulike kaonormide, samuti kahjumid väärtuste riknemisest kantakse selles süüdiolevate isikute arvele ja nõutakse neilt sisse kindlaksmääratud korra järgi.

Raamatupidamise aruannete ja bilansside määrustikus on kindlaks määratud samuti ühtsed, kõigile NSV Liidu ettevõtetele ja organisatsioonidele (välja arvatud kolhoosid) kohustuslikud bilansikirjete hindamise eeskirjad. Bilansikirjete hindamise meetodite ühtlusel on eriti suur tähtsus, kuna sellega saavutatakse, esiteks, kõigi bilansikirjete reaalsus, teiseks, majandusliku tegevuse finantsiliste tulemuste kajastamise õigsus bilansis, kolmandaks, võimalus üldistada ja koondada üksikute ettevõtete ja organisatsioonide ühesuguseid vahendeid tegevusharude piires ja kogu NSV Liidu rahvamajanduse ulatuses.

Käesoleval ajal kehtivad Nõukogude Liidus järgmised bilansikirjete hindamise eeskirjad:

Maa, maapõuevarade leiukohad, metsaalad ja veekogud, mis on kinnistatud ettevõtetele ja organisatsioonidele, ei võta osa NSV Liidu majanduslikust käibest; neid ei hinnata ega kajastata bilansis. Nende pindala (naturaalmõõdetes) näidatakse bilansi juurde lisatavas õiendis.

Põhivahendid hinnatakse jooksvas arvestuses ja kajastatakse bilansi aktivas esialgses hindes, mis koosneb nende ehituse või soetamise kuludest ühes kohaletoimetamise ja ülesseadmise kuludega. Põhivahendite kulumine nende ekspluateerimise protsessis arvestatakse eraldi kontol «Põhivahendite kulumine», mille saldo kajastatakse bilansi passivas eraldi kirjena.

Väheväärtuslikud ja kiiresti kuluvad esemed nagu põhivahendidki kajastatakse bilansi aktivas esialgses hindes. Väheväärtuslike ja kiiresti kuluvate esemete kulumise summa kajastatakse bilansi passivas eraldi kirjena. Väheväärtuslike ja kiirestikuluvate esemete hulka kuuluvad inventar ja seadmete esemed (tootmis-, kaubandus-, kontori-), mille kasutamisiga on alla ühe aasta, vaatamata nende väärtusele, ning esemed, millede maksumus on alla vastavate ministeeriumide ja asutuste poolt kindlaksmääratud limiidi — 500 rbl. üksuse eest, vaatamata nende kestuse ajale (välja arvatud põllumajanduslikud masinad ja tööriistad, täiskasvanud töö- ja tootvad loomad ning täiskasvanud linnud, mis kuuluvad põhivahendite hulka vaatamata nende maksumusele).

Väheväärtuslikud ja kiirestikuluvad esemed kajastatakse bilansis käibevahendite koosseisus.

Tooraine, põhi- ja abimaterjalide ning kütuse varud kajastatakse bilansis tegelikus omahinnas. Nende vahendite omahinda liidetakse kõik kulud, mis on seoses nende varumisega ja kohaletoimetamisega ettevõtte lattu. Nende vahendite arvestamisel plaanilises omahinnas kajastatakse tegeliku omahinna hälbesumma plaanilisest omahinnast (kokkuhoid või ülekulu) selles osas, mis kuulub nende vahendite jäägile kuu lõpuks, bilansis eraldi kirjena — ülekulu aktivas, kokkuhoid passivas.

Materjalid teel näidatakse ostja bilansi aktivas hindadega, mis on tähendatud tasumisele võetud hankijate faktuurarvetes.

Töötlemisele antud toorained ja materjalid kajastatakse tellijate bilanssides üldistel alustel teiste laosolevate oma materjalidega.

Töötlemisele võetud toorained ja materjalid (tellija tooraine) kajastatakse väljaspool bilanssi hindadega, mis on tähendatud tellijatega sõlmitud lepingus.

Hoiule võetud kaubalised materiaalsed väärtused kajastatakse väljaspool bilanssi hindadega, mis on tähendatud faktuurarvetes või lepingutes.

Lõpetamata toodang hinnatakse ära ja kajastatakse bilansi aktivas eraldi kirjena tegelike kulutuste summas, s. o. tegelikus omahinnas. Samuti hinnatakse ja kajastatakse bilansis lõpetamata kapitaaltööde kulutused.

Valmistoodang (ladudes ja ärasaadetud) kajastatakse bilansis tegelikus omahinnas. Valmistoodangu arvestamisel plaanilises omahinnas või hulgihindades (ilma käibemaksuta), kajastatakse vahe toodangu omahinna ja toodangu maksumuse vahel plaanilistes või hulgihindades bilansis sama korra kohaselt nagu materjalide arvestamisel plaanilises omahinnas.

Kaubandusettevõtteis olevad kaubad arvestatakse ja kajastatakse bilansis jaehindades. Vahe kaupade maksumuse vahel jaehindades ja nende maksumuse vahel hindades, mis on tähendatud hankijate faktuurarvetes (ostuhindades), kajastatakse bilansi passivas kirjel «Hinnalisand kaupadele». Kuna kaupade tegeliku omahinna hulka arvatakse ka nende kohaletoimetamise kulud tootmiskohast nende realiseerimise kohani, siis kajastatakse bilansi aktivas need kulud eraldi kirjena «Käibekulud kaubajäägile».

Varutud põllumajandussaaduse arvestatakse ja kajastatakse bilansis ostu- (varumis-) hindadega. Varumis- (kokkuostu-) kulud, nagu kaubanduseski, kajastatakse bilansi aktivas eraldi kirjena.

Ettetehtud kulud kajastatakse bilansi aktivas eraldi kirjena «Eelseisvate perioodide kulud». Samal viisil (kuid bilansi passivas) kajastatakse aruandeperioodil saadud, kuid eelseisvatele operatsioonidele kuuluvad tulud.

Arvlemised pankadega, hoiukassadega, iseseisvale bilansile eraldatud ettevõtte osadega või organisatsioonidega ning kõrgemalseisvate organisatsioonidega peavad olema kooskõlastatud nendega ning võlgnevuse summad võrdsed nendega, mis näidatakse nende organisatsioonide arvepidamises.

Bilanssi, mis on koostatud rikkudes seda eeskirja, vaadeldakse kui ebaõiget ning see ei kuulu kinnitamisele kuni lahkuminekute selgitamiseni. Arvlemisi deebitoride ja kreeditoridega näitab kumbki pooltest oma bilansis nendes summades, mis tulenevad nende kontode sissekannetest ning mis on nende poolt tunnistatud õigeks.

Võlgnevused isikutega puudujääkide, raiskamiste ja riisumiste alal näidatakse bilansis eraldi kirjena tegeliku võlgnevuse summas.

Aegunud debitoorse võlgnevuse summad, samuti võlgnevuse summad, mis on tunnistatud lootusetuks, võidakse maha kanda kahjumiks organisatsiooni juhatuse määruse alusel (tarbijate kooperatiivis peale selle veel liikmete või nende volinike koosoleku järgneval kinnitusel).

Kahjumiks kantud lootuseta debitoorset võlgnevust arvestatakse 10 aasta jooksul, arvates mahakandmise päevast, bilansijärelmistel kontodel ning kajastatakse eraldi kirjena bilansi kokkuvõtte järel.

Aegunud kreditoorse võlgnevuse summad kuuluvad kandmisele riigieelarvesse ühe kuu jooksul, arvates nõudeõiguse aegumisest. Erandi moodustab möödunud tähtajaga kreditoorne võlgnevus kooperatiivsete ja ühiskondlike ettevõtete ning organisatsioonide vahel. Möödunud tähtajaga kreditoorset võlgnevust nende organisatsioonide ja ettevõtete vahel ei kanta eelarvesse, vaid arvestatakse kasumi suurendamiseks.

Sellised on bilansikirjete koostamise ja hindamise põhilised reeglid. Nende reeglite kohaselt koostatud raamatupidamise aruanne ja bilanss kirjutatakse alla ettevõtte (organisatsiooni) juhataja ja pea(vanem)raamatupidaja poolt. Bilansis ja aruandes juhtunud vigade parandamine toimub sama korra kohaselt nagu raamatupidamise dokumentideski, s. o. vigase teksti läbikriipsutamisega ja õige teksti pealekirjutamisega. Parandus õiendatakse aruande või bilansi äärel ning kirjutatakse alla samade isikute poolt, kes kirjutasid alla aruandele ja bilansile, s. t. ettevõtte juhataja ja pearaamatupidaja poolt.

Raamatupidamise aruanded ja bilansid riiklikes ettevõtteis vaadatakse läbi ettevõtte juhataja poolt kokkukutsutud nõupidamistel ühiskondlike organisatsioonide ja ettevõtete töötajate aktiivi osavõtul. Kooperatiivsetes organisatsioonides vaadatakse raamatupidamise arunded ja bilansid läbi ja kinnitatakse organisatsiooni juhatuse koosolekutel ning peale selle, kui aruanded on kinnitatud kõrgemalseisvate organisatsioonide poolt, vaadatakse need läbi ja kinnitatakse samuti vastava kooperatiivse organisatsiooni liikmete (volinike) koosoleku poolt.

Kooperatiivse organisatsiooni juhatuse poolt kinnitatud aruanded ja bilansid esitatakse kõrgemalseisvale organisatsioonile (tarbijate kooperatiiv — rajooni tarbijate kooperatiivide

liidule, rajooni tarbijate kooperatiivide liit — oblasti kooperatiivide liidule jne. kuni Tsentrosojuzini). Riiklikud ettevõtted esitavad oma aruanded ja bilansid neile kõrgemalseisvaile organisatsioonidele, kellele nad alluvad.

Peale selle, vastavalt «Raamatupidamise aruannete ja bilansside määrustikule», esitatakse kvartali- ja aastaaruanded, samuti kuubilansid Riigipanga vastavatele osakondadele ning vajalikel juhtudel ka eripankadele, rahandusorganitele ning NSVL Ministrite Nõukogu juures asuva Statistika Keskvalitsuse organitele.

Kooperatiivsete organisatsioonide poolt esitatavatele aruannetele lisatakse juurde: a) juhatuse määrus aruande ja bilansi kinnitamise kohta, b) revisjonikomisjoni otsus aruande ja bilansi kohta, c) seletuskiri üksikasjalise analüüsiga organisatsiooni majandusliku tegevuse kokkuvõtete ja finantsilise olukorra kohta.

Raamatupidamise aruannete ja bilansside määrustikuga on määratud ettevõtete ja kohalike organisatsioonide jaoks järgmised aruandluse esitamise tähtajad: kuu- ja kvartaliaruanded saadetakse ära (esitatakse) hiljemalt aruandeperioodile järgneva kuu 15. kuupäeval, aastaaruanded — hiljemalt aruandeaastale järgneval 25. jaanuaril. Nende tähtaegade piirides kinnitavad ministeeriumid ja keskasutused alamaastmelistele organisatsioonidele ja ettevõtetele aruannete ja bilansside esitamise diferentseeritud tähtajad.

Saadud kvartaliaruanded ja bilansid tuleb kõrgemalseisvate organisatsioonide poolt läbi vaadata ja kinnitada 10 päeva jooksul, arvates nende kättesaamisest,[1] aastaaruanded ja lõppbilansid kuuluvad läbivaatamisele ja kinnitamisele 15 päeva jooksul, arvates nende saamise momendist.

Iga aruanne ja bilanss, mis saadakse kõrgemalseisva organisatsiooni poolt, tuleb hoolega kontrollida ja analüüsida. Kõrgemalseisva organisatsiooni raamatupidamine on kohustatud iga aruande kohta tegema kirjaliku järelduse, mille järgi see vaadatakse läbi ja kinnitatakse organisatsiooni juhataja poolt, tarbijate kooperatsioonis — juhatuse poolt.

Riiklikes organisatsioonides otsused alamaastmelistelt ettevõtetelt saadud aruannete kohta vormistatakse organisatsiooni

[1] NSVL Ministrite Nõukogu määruse nr. 1618 5. aug. 1954. a. järgi kuuluvad ainult nende kooperatiivsete organisatsioonide kvartaliaruanded ja bilansid kõrgemalseisvate organisatsioonide poolt kinnitamisele, kes töötavad halvasti.

(asutuse) juhataja käskkirjaga, tarbijate kooperatsioonis — kõrgemalseisva tarbijate kooperatiivide liidu juhatuse määrusega. Need otsused tuleb teatavaks teha vastavatele organisatsioonidele ja ettevõtetele eelpool tähendatud tähtaegadel.

Määruses vastuvõetud aruande kohta peab olema antud aruandva ettevõtte töö-kokkuvõtte kohta üksikasjaline iseloomustus ja hinne möödunud aja eest, samuti tehtud konkreetsed ettepanekud puuduste kõrvaldamiseks töös, mis on avastatud aruande ja bilansi kontrollimisel.

KÜMNES PEATÜKK

RAAMATUPIDAMISE ORGANISEERIMISE PÕHIALUSED

§ 54. RAAMATUPIDAMISE ÕIGESTI ORGANISEERIMISE ÜLESANDED JA PÕHILISED EELTINGIMUSED

Nõukogude Liidu majanduselu arenemist iseloomustab rahvamajanduse ja kultuuri kõigi harude võimas arenemine ja kiiretempoline kasv. Edukalt täidetakse NLKP KK septembripleenumi (1953.a.) määrusi ning järgnevaid partei ja valitsuse otsuseid põllumajanduse, rahvatarbekaupade tootmise ja nõukogude kaubanduse tugevdamiseks ja edasiarendamiseks.

Kõigi nende ja partei ja valitsuse paljude teiste ürituste teostamine, mis on suunatud sotsialistliku ühiskonna liikmete alatasa kasvavate materiaalsete ja kultuuriliste tarviduste täielikumale rahuldamisele ning meie suure sotsialistliku kodumaa edasisele õitsengule, nõuab kõigi meie riigi materiaalsete, rahaliste ja tööressursside õiget ja täielikku kasutamist, maksimaalset lokkuhoidlikkust vahendite kulutamisel, igapäevase kontrolli organiseerimist nende ratsionaalsema kasutamise ning kokkuhoiurežiimist range kinnipidamise üle.

Äbinõude süsteemis, mis on suunatud NSV Liidu rahvamajanduse tugevdamise ja edasise arendamise ülesannete täitmiseks, üksikute organisatsioonide ja ettevõtete — sealhulgas ka tarbijate kooperatsiooni organisatsioonide — töö parandamiseks, etendab tähtsat osa raamatupidamise õigesti organiseerimine.

Esinedes partei XIII kongressil tähendas J. V. Stalin, et «mitte mingisugune ülesehitustöö, mitte mingisugune riiklik töö, mitte mingisugune plaanipärane töö pole võimalik ilma õige *arvestuseta*».[1] Arvestuse õige organiseerimine meie riigis on üheks tähtsamaks tingimuseks majandusliku, riikliku ja plaanilise töö edukaks täitmiseks.

Selleks, et raamatupidamine võiks edukalt täita oma ülesandeid, saavutada suurimaid tulemusi vahendite ja jõudude

[1] J. V. Stalin, Teosed, 6. köide, lk. 210.

kõige väiksema kulutuse juures, peab ta olema õigesti ning ratsionaalselt organiseeritud.

Missugused siis on tingimused, mis on tarvilikud kõige ratsionaalsemaks raamatupidamise organiseerimiseks Nõukogude Liidu ettevõtteis (organisatsioonides)?

Nendeks tingimusteks on:

1) ettevõtte töö ülesannetega, sihtidega ja iseloomuga hoolikas tutvumine;

2) ettevõtte struktuuri, ettevõtte juhtimise süsteemi, tema üksikute osade töö sisu ja iseloomu, ettevõtte üksikute osade vahelise sisemise seose organiseerimise (tsehhide, sektsioonide, osakondade, ladude jne. vahel) ning ettevõtte operatiivsete ja teenindavate osade töö tingimuste uurimine;

3) tehnoloogilise protsessi iseärasuste uurimine tootmisettevõtteis;

4) seadusandlike ja ametkondlike juhendmaterjalide uurimine, mis käsitlevad ettevõtte töö organiseerimist ja sisu ning raamatupidamise sisseseadmist ettevõtteis;

5) ettevõtte majandusliku tegevuse plaani, materiaalsete ressursside struktuuri ja paigutamise, ettevõtte finantseerimise ja krediteerimise süsteemi, tema majanduslike, finantsiliste ja organisatsiooniliste sidemete uurimine;

6) raamatupidamise näitajate sisu ja ulatuse väljaselgitamine, mis on tarvilikud ettevõtte töö jooksvaks operatiivseks juhtimiseks ning esitamiseks kõrgemalseisvatele organitele ja riiklikele asutustele (aruandluse maht).

Vaatleme nüüd raamatupidamise iga ülalloetletud õige organiseerimise tingimuse (eelduse) tähendust.

Ettevõtte töö ülesannete, sihtide ning iseloomu tundmaõppimine võimaldab määrata kindlaks ettevõtte tüübi, tema koha ja osatähtsuse kodumaa rahvamajanduses. Asudes raamatupidamise organiseerimisele ettevõttes tuleb kõige enne selgitada, missugune see ettevõte on — riiklik või kooperatiivne, tööstuslik, põllumajanduslik, kaubanduslik, transpordi, ehituse või muu. *Et selgitada ettevõtte või organisatsiooni töö ülesandeid, sihte ja iseloomu, tuleb hoolega tutvuda selle põhikirjaga või põhimäärusega, mille alusel antud ettevõte (organisatsioon) tegutseb.*

Peale ettevõtte põhikirjaga või põhimäärusega tutvumist tuleb tutvuda tema struktuuriga, tema üksikute osade territoriaalse asendiga (dislokatsiooniga), nende sisemise seosega ning töö tingimustega. Organisatsioonides, kel on üksikuid, territoriaalselt eraldatud ettevõtteid, tuleb selgitada nende

ettevõtete tegevuse iseloomu ja mahtu, nende territoriaalset asendit, sisemist seost omavahel ja organisatsiooni keskvalitsusega, samuti nende vahekorda teiste organisatsioonidega ja ettevõtetega, veoste transportimise tingimusi, postisidet jne. Selles, et kõigi nende küsimustega tutvumisel on määratu suur tähtsus raamatupidamise õigesti organiseerimisel, võib veenduda sellise võrdlemisi väikese organisatsiooni nagu tarbijate kooperatiivi juures.

Keskmisel tarbijate kooperatiivil võib olla mitu jaekaubandusettevõtet, sööklad, teemajad, einelauad, leivatööstus, varumispunkt, auto- ja hobutransport, ümbertöötamise punktid ning muud ettevõtted. Need ettevõtted asuvad tarbijate kooperatiivi tegevuspiirkonna mitmetes punktides ning on seotud omavahel ja tarbijate kooperatiivi juhatusega mitmesugusel viisil.

Olenevalt territoriaalsest asetusest võivad kauplused saada kaupu vahetult hankijailt, läbi tarbijate kooperatiivi keskjaotuspunkti (peakauplusest), antud tarbijate kooperatiivi teistest ettevõtetest (näiteks leivatööstusest, puuviljajookide tehasest jne.). Erisuguselt võib olla organiseeritud ka kaupade kohalevedu. Neid võib kohale vedada raudtee-, veetee-, auto- ja hobutranspordiga.

Mitte ühteviisi ei toimu ka kaupade läbimüügisummade üleandmine. Erinevad läbimüügisummade üleandmise tähtajad võivad kõikuda ühest kuni viie päevani. Erinevad on läbimüügisummade vastuvõtmise punktid ja viisid — ühtedel juhtudel antakse läbimüügisummad Riigipanga osakonda arvelduskontole, teistel juhtudel tarbijate kooperatiivi juhatuse kassasse. Olenevalt ettevõtte territoriaalsest asetusest ja töö ajast määratakse kindlaks läbimüügisummade üleandmise kord — vahetult materiaalselt vastutavate isikute poolt, posti kaudu, hoiukassade kaudu, inkassatorite kaudu jne.

Kõik need majandi ja tema üksikute ettevõtete töö tingimused etendavad tähtsat osa raamatupidamise organiseerimisel ja tuleb arvesse võtta dokumentide vormide kindlaksmääramisel ja dokumentide liikluse väljatöötamisel, aruandluse tähtaegade ja korra kindlaksmääramisel ning rea tähtsate raamatupidamise organiseerimise küsimuste lahendamisel ettevõtteis endis ning tarbijate kooperatiivi raamatupidamises.

Meie vaatlesime ainult m õ n i n g a i d tarbijate kooperatiivi ettevõtete töö organiseerimise küsimusi ning veendusime, et ilma nende küsimuste eelneva tundma õppimiseta pole mõeldav raamatupidamise õige organiseerimine. On arusaadav, et suuremates organisatsioonides on ettevõtete võrk keerukam, on

keerulisem valitsemisorganite struktuur, keerulisem ka raamatupidamise organiseerimine. Mida suurem ja keerulisem on majanduslik organisatsioon, seda enam läheb aega organisatsiooni vormide ja tema ettevõtete ning iseseisvate osade töötingimuste tundmaõppimiseks, seda hoolikamalt tuleb läbi mõelda raamatupidamise ratsionaalse organiseerimise abinõud, pidades alati meeles, et *raamatupidamise organiseerimine on lahutamatult seotud ettevõtte majandusliku töö sisuga, organiseerimisega ja tingimustega.*

Kolmandaks raamatupidamise õigesti organiseerimise eeltingimuseks on tootmise tehnoloogilise protsessi iseärasuste tundmaõppimine. Tehnoloogilise protsessi tundmine kindlustab dokumentide vormide õige valiku ning tootmisprotsessi kestusele ja teistele iseärasustele vastava dokumentide liikluse sisseseadmise. Tootmise tehnoloogia tundmaõppimine võimaldab kehtestada õigemaid kontrolli vorme tootmise kulutuste ning toodangu kindlaksmääratud väljatulekunormide üle. Selgitame seda näitega kahe võrdlemisi väikese ettevõtte kohta: leivatööstuse ja kalapüügi ja -soolamise ettevõtte kohta.

Leivaküpsetuse tehnoloogia iseärasus seisneb tootmisprotsessi lühiajalisuses (mõned tunnid), selles, et tootmisest saadud toodangu kaal tunduvalt ületab leiva küpsetamiseks kulutatud jahu kaalu (juurdeküpsetus); et toodangu väljatuleku normid sõltuvad jahu sordist ja niiskusest ning muudest leiva tootmise tingimustest; et toodangu (küpsetatud leiva) hoidmisel toimub mõningane kadu selle kaalust, kusjuures selle kao normid eri aastaaegadel ning kodumaa eri rajoonides ei ole ühesugused.

Teistsugune on olukord kalapüügi ja -soolamise ettevõtteis. Tootmisprotsess on siin pikema kestusega kui leivaküpsetuses ning jaguneb kahte tsüklisse (kahte faasi): kalapüük eraldi kalkulatsiooniga toorkala omahinna kohta ning soolamine — samuti kalkulatsiooniga soolakala omahinna kohta. Vastandina leivaküpsetusele toimub kalasoolamise protsessis mitte kaalu suurenemine, vaid vastupidi, selle vähenemine.

Nende kahe ettevõtte tootmise tehnoloogia võrdlus näitab veenvalt, et kummagi jaoks tuleb välja töötada eri dokumentatsioon, mis kajastaks tehnoloogilise protsessi spetsiifikat. Tehnoloogilise protsessi iseärasused nõuavad samuti dokumentide liikluse jaoks erinevate graafikute kindlaksmääramist, analüütilise arvestuse erinevat väljatöötamist, erilisi kalkulatsiooni vorme, võtteid jne.

Niisiis, *et õigesti organiseerida raamatupidamist tootmisettevõttes, on vaja hästi tundma õppida tootmistehnoloogiat, tootmisprotsessi kestust ning teisi tema iseärasusi.*

Neljandaks tingimuseks raamatupidamise õigesti organiseerimisel on ettevõtte (organisatsiooni) töösse puutuva seadusandluse ja ametkondlike juhendmaterjalide, samuti kõrgemalseisvailt organisatsioonidelt saadud raamatupidmise ülesehituse ja pidamise juhendite ja instruktsioonide tundmaõppimine. Selle tingimuse täitmine hoiab raamatupidamise töötajaid tegemast vigu ja eksitusi raamatupidamise organiseerimisel, mis võivad tekkida valitsuse korralduste ning kõrgemalseisvate organite juhendavate nõuannete ja juhendite mittetundmisest. *Sotsialistliku ettevõtte raamatupidaja on kohustatud kindlustama kontrolli ettevõtte töö reeglitest ja juhenditest kinnipidamise üle selles osas, mis on seoses arvepidamise organiseerimise ja kontrollimisega.* Raamatupidaja ei või toetuda tema töösse puutuvate seaduste, eeskirjade ja juhendite mittetundmisele, *kuna seaduste, eeskirjade ja juhendite mittetundmine ei vabanda nende rikkumist.*

Viiendaks raamatupidamise õigesti organiseerimise tingimuseks on ettevõtte majandusliku tegevuse p l a a n i, tema f i n a n t s i l i s e olukorra, samuti antud ettevõtte ja teiste ettevõtete vaheliste majanduslike s i d e m e t e iseloomu ja vormide tundmaõppimine.

Ettevõtte majandusliku tegevuse plaaninäitajate (tootmisfinantsplaani, kaubandusfinantsplaani jne.), samuti tema finantsilise baasi (vahendite struktuuri ja allikate) tundmaõppimisel on suur tähtsus, *kuna ainult sellel alusel võib õigesti organiseerida majanduslike operatsioonide sünteetilist ja analüütilist arvestust,* määrata kindlaks sünteetilise ja analüütilise arvestuse kontode nimestik, mis on tarvilik jooksva kontrolli teostamiseks plaanide täitmise üle ja mis õigesti kajastaks ettevõtte varanduslikku olukorda — tema materiaalseid ressursse, vahendite moodustamise allikaid, arvelduste iseloomu deebitoridega ja kreeditoridega ning mis kindlustaks tarvilikku kontrolli ettevõtte kõigi väärtuste puutumatuse üle.

Kuuendaks eeltingimuseks arvestuse õigesti organiseerimisel on a n d m e t e n i m e s t i k u kindlaksmääramine, mis on tarvilik ettevõtte töö operatiivseks juhtimiseks (õiendid arvelduskontol olevate rahaliste vahendite jääkide kohta, võlgnevuse kohta laenude alal, saatmata toodangu jääkide kohta, teelolevate kaupade kohta, raudteejaamadesse saabunud laadungite kohta jne.), samuti jooksva ja aastaaruand-

luse ulatuse ja sisu kindlaksmääramine, mis esitatakse kõrgemalseisvatele organitele, pankadele ning teistele asutustele.

Nende küsimuste tundmaõppimine on tähtsaks eeltingimuseks dokumentide liikluse õigesti organiseerimisel ja analüütilise arvestuse niisugusel sisseseadmisel, mis väldib aruandeliste andmete väljanoppimist dokumentidest, kirjendite ümbergrupeerimist analüütilise arvestuse kontodel ning teisi täiendavaid töid, mis on möödapääsematud neil juhtudel, kui aruandluse sisuga pole eelnevalt tutvutud.

Kõigi ülalloetletud küsimustega eelnevalt tutvumine on tähtsamaks tingimuseks eduka kontrolli organiseerimisel Nõukogude Liidu igas majanduslikus organisatsioonis — riiklikus ja kooperatiivses, tööstuslikus, kaubanduslikus jne. Ainult ettevõtte töö sisu, ülesandeid ja tingimusi tundes võib raamatupidaja asuda planeerimisele ja praktiliste abinõude rakendamisele raamatupidamise organiseerimisel, arveala aparaadi struktuuri väljatöötamisele, määrata kindlaks üksikute raamatupidamise töötajate kohustusi ning teostada teisi organisatsioonilisi abinõusid, mis on suunatud raamatupidamise ja aruandluse kvaliteedi tõstmisele.

§ 55. RAAMATUPIDAMISE TSENTRALISEERIMINE JA DETSENTRALISEERIMINE

Asudes raamatupidamise organiseerimise plaani koostamisele ja seejärel selle praktilisele ellurakendamisele tuleb kõige enne lahendada põhiline organisatsiooniline küsimus, mis on seoses sotsialistlike ettevõtete ja organisatsioonide vahendite valitsemise organiseerimisega isemajandamise põhimõttel.

Isemajandamine kujutab endast sotsialistlike ettevõtete ja majanduslike organisatsioonide töö plaanilise juhtimise meetodit, mis põhineb väärtusseaduse toimel sotsialistlikus ühiskonnas ja mis on suunatud isemajandamise toimel sotsialistliku ühiskonna huvide teenistusse, kokkuhoiurežiimist rangelt kinnipidamisele, ühiskondliku töökulu maksimaalse alandamise eesmärgil NSV Liidu rahvamajanduse kõikides lõikudes.

Isemajandamise alusel tegutsevale ettevõttele antakse põhi- ja käibevahendid, mis on tarvilikud tema normaalseks tööks. Nende vahenditega isemajandav ettevõte tegutseb iseseisvalt temale kinnitatud majandusliku tegevuse plaani raamides. Ta sõlmib lepinguid teiste organisatsioonidega ja

ettevõtetega, peab nendega iseseisvalt arveldusi, kasutab Riigipanga lühiajalisi krediite ning omab Riigipanga osakonnas oma arvelduskontot.

Isemajandav ettevõte vastutab temale antud vahendite eest; oma kulud katab isemajandav ettevõte toodangu realiseerimisest, kaupade müügist või teenuste osutamisest teistele ettevõtetele ja organisatsioonidele saadud tuludega.

Puhaskasum, mis isemajandav ettevõte saab majandusliku tegevuse tulemusena, maha arvatud riigieelarvesse kandmisele kuuluv eraldis kasumilt või tulumaks kasumilt (kooperatsioonis), jääb ettevõtte (organisatsiooni) käsutusse ning kasutatakse tema tegevuse laiendamiseks, töötajate materiaalseks stimuleerimiseks ning rea erifondide moodustamiseks (kooperatsioonis).

Selleks, et ettevõte saaks iseseisvalt kasutada temale antud vahendeid, õigeaegselt kustutada oma kohustusi ning nõuda deebitoridelt võlg sisse, täpselt teada oma kulude ja tulude suurust, võidelda kulude kokkuhoiu ning tulukuse tõstmise eest, peab ta pidama ranget arvestust temale eraldatud vahendite ning kõigi majanduslike operatsioonide kohta, peab omama lõpetatud raamatupidamise süsteemi ning iseseisvalt koostama raamatupidamise bilanssi.

Eraldi raamatupidamise organiseerimine ettevõtteis, kõigi tema positiivsete omaduste peale vaatamata, on seotud täiendavate kuludega, mispärast majandi üksikutes osades, kus töömaht on väike, nagu väikestes kauplustes, varumispunktides, sööklates, teemajades jne. on eraldi raamatupidamine iseseisva raamatupidamise bilansi koostamisega ning vajadusega pidada eri arveala töötajate koosseisu, majanduslikult ebaotstarbekohne.

Põhi- ja käibevahenditega varustamine ning seoses sellega eraldi arvestuse pidamine ja iseseisva raamatupidamise bilansi koostamine toimub suurtes tootmis- ja kaubandusettevõtteis — vabrikutes ja tehastes, suurtes kauplustes, restoranides, leivatehastes ja suurtes mehhaniseeritud leivatööstustes, varumisettevõtteis, transpordikontorites, sovhoosides, MTJ jne.

Majandi üksikutes osades ja ettevõtteis võetakse iseseisva raamatupidamise organiseerimise küsimuse otsustamisel arvesse nende töö maht ja komplitseeritus, nende territoriaalne asetus ja side antud organisatsiooni majandusliku keskusega ning muud töötingimused, mis õigustavad majan-

duslikku ja finantsilist otstarbekust kinnitada ühele või teisele ettevõttele põhi- ja käibevahendeid ning organiseerida neis eraldi raamatupidamist iseseisva bilansiga.

Niisiis võib igas organisatsioonis raamatupidamine olla organiseeritud arvestustööde tsentraliseerimise või detsentraliseerimise põhimõttel.

Raamatupidamise tsentraliseerimise all mõeldakse niisugust arvestustööde organiseerimise korda, kus dokumentide raamatupidamislik läbitöötamine, majanduslike operatsioonide registreerimine sünteetilise ja analüütilise arvestuse registrites ning raamatupidamise aruannete ja bilansside koostamine toimub majandusliku organisatsiooni ainsas arvepidamisorganis — tema raamatupidamises. Tsentraliseeritud arvepidamise juures kõik majanduslikke operatsioone vormistavad dokumendid, kus nad ka ei oleks koostatud, saadetakse majandusliku organisatsiooni ainsasse raamatupidamisse kontrollimiseks, raamatupidamislikuks läbitöötamiseks, registreerimiseks ja hoidmiseks.

Raamatupidamise detsentraliseerimiseks nimetatakse niisugust arvestustööde organiseerimise korda, kus kõik antud organisatsiooni ettevõtted või osa nendest peavad eraldi raamatupidamist oma operatsioonide üle ja koostavad iseseisvalt bilansi või, nagu sagedamini öeldakse, eraldatakse iseseisvale bilansile. Raamatupidamise detsentraliseerimise puhul kogu arvestustööde tsükkel, alates dokumentide vastuvõtmisest, kontrollimisest ning raamatupidamislikust läbitöötamisest ja lõpetades raamatupidamise aruannete ja bilansside koostamisega, toimub iseseisvale bilansile eraldatud ettevõtte raamatupidamises. Tehakse vahet raamatupidamise täieliku ja osalise detsentraliseerimise vahel.

Raamatupidamise täieliku detsentraliseerimise puhul varustatakse antud organisatsiooni kõik ettevõtted põhi- ja käibevahenditega ning nad koostavad iseseisvalt oma bilansid. Keskraamatupidamise ülesandeks majanduslikus organisatsioonis, kelle kõik ettevõtted on eraldatud iseseisvale bilansile, on põhiliselt süstemaatilise kontrolli organiseerimine nende ettevõtete raamatupidamise töö üle, nendes ettevõtetes dokumentaalrevisjonide perioodiline läbiviimine, pideva praktilise abi osutamine, konsulteerimine, instrueerimine, nende ettevõtete aruannete ja bilansside vastuvõtmine, kontrollimine, analüüsimine ning koondamine.

Raamatupidamise osalise detsentraliseerimise puhul eral-

datakse iseseisvale bilansile ainult mõned, antud organisatsiooni suuremad ettevõtted. Ülejäänud ettevõtete majandusliku tegevuse arvestus toimub tsentraliseeritult — organisatsiooni keskraamatupidamises. Sel juhul organisatsiooni keskraamatupidamine täidab segafunktsioone: 1) organiseerib ja kontrollib iseseisvale bilansile eraldatud ettevõtete raamatupidamist, võtab vastu ja liidab majandi koondaruandesse ja bilanssi nende ettevõtete aruanded ja bilansid; 2) peab jooksvat arvestust teiste ettevõtete operatsioonide kohta, koostab nende ettevõtete operatsioonide kohta aruandeid ja bilansse; 3) koostab kogu majandi kohta koondbilansid ja aruanded, mis haaravad endasse kõigi iseseisvale bilansile eraldatud ja eraldamata ettevõtete majandusliku tegevuse.

Raamatupidamise täieliku detsentraliseerimise näitena tarbijate kooperatsiooni süsteemis võib tuua raamatupidamise organiseerimist Tsentrosojuzis ning vabariiklike, kraide ja oblastite tarbijate kooperatiivide liitudes. Rajooni tarbijate kooperatiivide liitudes on raamatupidamise detsentraliseerimise aste erinev: mõnedes neist on kõik ettevõtted eraldatud iseseisvale bilansile, teistes ainult osa ettevõtteid.

Suuremas osas tarbijate kooperatsioonides organiseeritakse raamatupidamist osalise detsentraliseerimise põhimõttel. Siin, reeglikohaselt, eraldatakse iseseisvale bilansile universaalmagasinid (peakauplused) ning mõnedel juhtumitel ka suuremad tootmisettevõtted.

Isemajandavaile ettevõtteile eraldatud vahendid kantakse nende ettevõtete keskorgani või kooperatiivorganisatsiooni juhatuse raamatupidamises konto «Sisemised arvlemised eraldatud põhi- ja käibevahendite alal» deebetisse. Isemajandavas ettevõttes need vahendid kajastatakse sama konto kreeditis. Sel viisil konto «Sisemised arvlemised põhi- ja käibevahendite alal» on organisatsiooni juhatuses (juhtivas keskuses) aktivakonto (iseloomustab vahendite paigutust); isemajandavas ettevõttes, vastupidi, on passivakonto (iseloomustab ettevõtete omavahendite allikat).

Raamatupidamise tsentraliseerimise ja detsentraliseerimise küsimuse lahendamisel on suur tähtsus majandusliku organisatsiooni raamatupidamise organiseerimise plaani koostamisel ja praktiliste abinõude ellu rakendamisel, sest sellest oleneb dokumentatsiooni ja dokumentide liikluse plaan, arveala arhiivi organiseerimine, raamatupidamise kontode plaan, inventeerimiste ja dokumentaalrevisjonide plaan, arveala aparaadi töö struktuur ja plaan jne.

§ 56. RAAMATUPIDAMISE ORGANISEERIMISE PLAAN JA SELLE PRAKTILINE RAKENDAMINE

Raamatupidamise organiseerimise plaan koosneb järgmistest põhiosadest:

1. Majanduslike operatsioonide dokumentatsioon ja dokumentide liikluse organiseerimine.
2. Raamatupidamise kontode plaan.
3. Inventeerimiste ja dokumentaalrevisjonide plaan.
4. Raamatupidamise aruandluse koostamise ja esitamise plaan.
5. Raamatupidamise töötajate töö organiseerimise plaan.

Dokumentatsiooniplaani all mõistetakse nimestiku kindlaksmääramist, tarvilikel juhtudel ka dokumentide vormide väljatöötamist, mis on tarvilikud majanduslike operatsioonide arvestamiseks, samuti dokumentide plankide vajaduse kindlaksmääramist. Nagu oli öeldud peatükis «Majanduslike operatsioonide dokumentatsioon», kinnitatakse Nõukogude Liidus alg- ja koonddokumentide vormid tsentraliseeritud korras — ministeeriumide ja keskasutuste poolt neile alluvate organisatsioonide ja ettevõtete jaoks, mõnede operatsioonide osas aga NSVL Rahandusministeeriumi ja NSVL Ministrite Nõukogu juures asuva Statistika Keskvalitsuse poolt (kassaoperatsioonid, panga arvlemised, ehitustööd ja mõned teised operatsioonid).

Alg- ja koonddokumentide loetelu ja vormide näited, mis on kinnitatud üksikute ametkondade, organisatsioonide ja ettevõtete ning rahvamajanduse harude jaoks, kirjastatakse dokumentide albumitena. Nendes albumites, peale vormide eneste, on harilikult paigutatud ka lühikesed juhtnöörid üksikute dokumentide koostamise korra kohta (iga dokumendiga vormistatavate operatsioonide liigid, koostatavate dokumentide eksemplaride arv, iga eksemplari sihitus jne.).

Sel viisil allorganisatsioonid ja -ettevõtted, töötamata iseseisvalt välja dokumentide vorme, koostavad majandi osade ja üksikute neile alluvate ettevõtete jaoks, vastavalt nende majandusliku tegevuse iseloomule vaid dokumentide nimestiku albumis näidatud dokumentide hulgast. Selle nimestiku alusel ning arvestades üksikute ettevõtete ning kõigi majandi osade arvepidamise mahtu koostatakse a r v e s t u s dokumentide plankide vajaduse kohta ja kalenderplaan ettevõtte varustamiseks nende dokumentidega.

Dokumentide plankide vajaduse arvestuse ning allettevõtete varustamise kalender-plaani alusel teeb raamatupidamine tellimisi nende dokumentide trükkimiseks ja tsentraliseeritud varustamise juures saadab põhjendatud avaldused (nõudmised) kõrgemalseisvale organisatsioonile.

Dokumentatsiooniplaan ei kujuta enesest mitte ainult dokumentide vormide kindlaksmääramist ning dokumentide vajaduse arvestuse koostamist, mis on tarvilikud majanduslike operatsioonide täielikuks ja katkestamatuks dokumentidega vormistamiseks, vaid ka dokumentide liikumise plaani väljatöötamist.

Dokumentide liikumise plaani all mõistetakse täpselt kindlaks määratud, eranditult kõigile töötajaile, — reatöötajatest kuni ettevõtte (organisatsiooni) juhatajateni — kohustuslikku dokumentide liikumise korda, kohta ja aega, arvates nende koostamise momendist kuni nende arhiivi üleandmiseni.

Dokumendid, nagu teada, on kõigi järgnevate raamatupidamise sissekannete aluseks. Seega on täiesti selge, missugune suur tähtsus on dokumentide liikumise õigel organiseerimisel majanduslike vahendite liikumise õigeaegse ja täpse registreerimise ja majanduslike protsesside kontrollimise seisukohalt. Dokumentide mitteõigeaegne liikumine desorganiseerib raamatupidamise tööd ja nõrgendab operatiivse kontrolli efektiivsust majanduslike plaanide täitmise üle. Vastupidi, dokumentide õige liikumise organiseerimine loob tarvilikud tingimused kõigi majanduslike protsesside õigeaegseks registreerimiseks, kindlustab igapäevase kontrolli teostamist materiaalselt vastutavate isikute töö ja majanduslike plaanide täitmise käigu üle, avastab õigeaegselt puudusi ettevõtte töös ning võimaldab nende kiiret kõrvaldamist.

Eriline tähtsus dokumentide liikumise organiseerimisel on kontrolli teostamisel materiaalsete väärtuste allesoleku üle, piiritledes üksikute töötajate materiaalset vastutust neile usaldatud väärtuste eest. Materiaalsete väärtuste üleandmine ühtede töötajate poolt teistele ning sellega seoses oleva mitme isiku materiaalse vastutuse muutumine neile usaldatud väärtuste eest, — see kõik nõuab niisugust dokumentide liikumise organiseerimist, mis ei kindlustaks mitte ainult materiaalse vastutuse ranget piiritlemist, vaid ka kõigi majanduslikkude operatsioonide teostamisest osavõtvate töötajate omavahelist kontrolli.

Igas ettevõttes on omad iseärasused, mis ühel või teisel

määral mõjutavad dokumentide liikumist ja selle tähtaegu. Siin on oma tähtsus operatsioonide iseloomul, ettevõtte võimsusel ja tema organisatsioonilisel struktuuril, ettevõtte osade ja temale alluvate ettevõtete territoriaalsel asetusel, arvepidamise detsentraliseerimise määral ning muudel momentidel, mis iseloomustavad tema töö tingimusi. Kõik need iseärasused tuleb arvesse võtta dokumentide liikumise plaani väljatöötamisel ja kinnitamisel.

Dokumentide liikumise aluseks peab igal juhul olema kindel graafik dokumentide liikumise kohta ühtedelt operatiivtöötajatelt teistele, rangelt fikseeritud dokumentide raamatupidamisse üleandmise lõpliku tähtajaga. Dokumentide raamatupidamises liikumise graafik määrab kindlaks dokumentide läbitöötamise ja registreerimise ajad, nende tööde täitmise eest vastutavad isikud ning dokumentide arhiivi üleandmise tähtajad. Dokumentide liikumise plaani koostamisel tuleb arvesse võtta kõiki momente, mis mõjutavad nende isikute töö iseloomu ja tingimusi, kes ühel või teisel määral on seotud dokumentide vormistamisega, läbitöötamisega, registreerimisega ja hoidmisega.

Dokumentide liikumise graafik, mis on kinnitatud organisatsiooni (ettevõtte) juhataja ja raamatupidaja poolt, on kohustuslik kõigile töötajaile. Selle täpne täitmine garanteerib raamatupidamise töö täpsuse, distsiplineerib operatiiv- ja arveala töötajaid, kindlustab raamatupidamise rütmilise, plaanipärase töö, loob tarvilikud tingimused jooksva kontrolli organiseerimiseks plaani täitmise ning sotsialistliku omandi puutumatuse üle.

Üheaegselt dokumentide liikumise plaani kinnitamisega tuleb kinnitada ka läbitöötatud dokumentide ja raamatupidamise registrite hoidmise kord.

Dokumentide, arvestusregistrite ja raamatupidamise aruandluse kohustuslikud hoidmise eeskirjad on kinnitatud juba varem mainitud Raamatupidamise dokumentide ja kirjendite määrustikus 25. jaanuarist 1946. a. nr. 60.

Kõik raamatupidamisse saabuvad dokumendid võtab vastu pea(vanem)raamatupidaja või tema poolt selleks volitatud töötajad (osakondade, sektorite vanemraamatupidajad). Peale dokumentide õigsuse kontrollimist annab raamatupidamine allkirja neid dokumente üleandnud isikuile nende saamise kohta (aruannete ärakirjadel, kontsudel jne.).

Päeva jooksul on dokumendid nende töötajate käes, kellele nad on tarvilikud sissekannete tegemiseks arvestus-

registritesse, õiendite jaoks jne. Raamatupidamise ruumist väljudes, kas või mõneks minutiks, on töötaja kohustatud dokumendid, mille läbitöötamisega ta ei jõudnud lõpule, panema lukustatavasse laualaekasse ja töö lõpul — kappi, mille võti peab olema pea(vanem)raamatupidaja käes.

Iga aruandekuu lõpul tuleb kõik memoriaalorderid koos nende juurde kuuluvate alg- ja koonddokumentidega koondada nende numbrite järjekorras ja köita kokku. Köitele tuleb peale kirjutada:

a) ettevõtte või organisatsiooni ja osakonna nimetus;
b) dokumentide kausta (toimiku) nimetus ja järjekorra number (aasta algusest);
c) aruandeperiood — aasta, kuu;
d) memoriaalorderite esimene ja viimane number;
e) lehtede arv toimikus.

Kassaorderid kõigi neile juurdelisatud dokumentidega köidetakse erikaustadesse, kusjuures kassa sissetuleku- ja väljaminekuorderid (numbrite järjekorras) grupeeritakse eraldi. Tsentrosojuzi juhendi järgi peavad kooperatiivorganisatsioonid köitma eraldi hulgiladude kaubaaruanded, eraldi kaubalis-rahalised aruanded jne.

Raamatupidamise dokumendid, raamatud, käibeandmikud, koond-aruandetabelid, raamatupidamise bilansid ühes oma lisadega jne. kuuluvad hoidmisele eriruumis või kappides pea(vanem)raamatupidaja ja tema poolt määratud isiku vastutusel. Kui arvestusregistritena kasutatakse kaarte — vabu lehti, tuleb need grupeerida sünteetiliste kontode järgi, köita kokku ühes kaartide registriga ning sellisel kujul anda hoiule.

Raamatupidamiselt vastuvõetud toimikud (köidetud kaustad) koos dokumentidega, registritega jne. kantakse erilisse, järgmise kujulisesse «Arhiiviraamatusse»:

Arhiiviraamat

Hoiule võtmise kuupäev	Kaustade (toimikute) nr.	Toimiku nimetus	Aasta ja kuu	Sisu		Lehtede arv	Märkused
				alates nr.	kuni nr.		

Toimikuid võib raamatupidamise arhiivist välja anda ainult pea(vanem)raamatupidaja kirjalikul loal. Arhiivi antud raamatupidamise dokumentide, arvestusregistrite ja teiste materjalide väljavõtmine kohtu-uurimisorganite nõudel võib toimuda ainult nende organite kirjaliku nõude alusel organisatsiooni või ettevõtte juhataja loal. Sealjuures pannakse väljavõetud dokumendi asemele vastav õiend ning dokumendi väljavõtmise fakti kohta tehakse märge arhiiviraamatu lahtrisse «Märkused».

Juhul, kui raamatupidamise dokumendid, arvestusregistrid ja muud materjalid kaovad röövimiste või looduslike õnnetuste tagajärjel või muudel põhjustel, on ettevõtte või organisatsiooni juhataja koos pea(vanem)raamatupidajaga kohustatud kadumise fakti vormistama aktiga ja sellest kirjalikult teatama miilitsaorganitele.

Raamatupidamise arhiivis hoitakse toimikud tähtaja jooksul, mis on määratud üksikute dokumentide liikide jaoks NSVL Siseministeeriumi Arhiivide Peavalitsuse eriliste eeskirjadega. Toimikute hoidmise tähtaja möödumisel antakse need vastavalt Arhiivide Peavalitsuse juhendile kas Riigiarhiivi kohalikku osakonda või makulatuuriks, mille kohta koostatakse vastavad dokumendid, mis hoitakse raamatupidamise arhiivis ning tehakse vastavad märkused arhiiviraamatusse.

Üheks tähtsaimaks nõudeks raamatupidamise arvestuse organiseerimisel on majanduslike operatsioonide jooksva arvestuse kontode plaani koostamine.

Kontode plaan kujutab endast süstematiseeritud nimestikku (nomenklatuuri) kontodest, mis on vajalikud kõigi majanduslike operatsioonide arvestamiseks vastavalt nende majanduslikule sisule, samuti kõigi ettevõtte (organisatsiooni) majanduslike ressursside arvestamiseks vastavalt nende moodustamise allikaile.

Kapitalistlikus ühiskonnas piirduvad kontode plaanid üksikute kapitalistlike ettevõtete raamidega. Antagonistlike vastuolude tõttu, mis on omased kapitalismile, ei saa olla juttugi kapitalistliku majandi üksikute harude piires (tööstuse, kaubanduse jne.) kontoplaanide mingisugusest unifitseerimisest.

Sotsialistlikus ühiskonnas, vastupidi, on olemas kõik tingimused ühtse (unifitseeritud) kontoplaani koostamiseks mitte ainult üksikute keskasutuste (ministeeriumide, asutuste) piires, vaid ka rahvamajandusharude mastaabis (tööstus,

kaubandus, kapitaalehitus jne.). Käesoleval ajal on igas ministeeriumis ja keskasutuses neile alluvate ettevõtete ja organisatsioonide jaoks välja töötatud jooksva arvestuse kontode plaanid. Kontode unifitseeritud plaanide koostamise tööd juhib NSVL Rahandusministeeriumi Raamatupidamise Arvestuse ja Aruandluse Valitsus, mis mitte ainult ei juhi seda tööd ministeeriumides ja keskasutustes, vaid ka ise töötab välja konto plaane ühesuguste organisatsioonide ja asutuste jaoks (näiteks tööstuste, ehitusorganisatsioonide, eelarveliste asutuste jne. jaoks).

Kontode plaani, mis on ette nähtud ühe keskasutuse või ühe rahvamajandusharu rea organisatsioonide ja ettevõtete jaoks, nimetatakse *tüüp-plaaniks*. Kontode tüüp-plaan kujutab enesest reeglikohaselt *sünteetilise* arvestuse kontode süstematiseeritud loetelu, näidates ära ka analüütilise arvestuse ehituse üldised põhialused. Mõnikord näidatakse tüüp-plaanides ka esimese järgu analüütiliste kontode nimetused. Esimese järgu analüütilisi kontosid nimetatakse praktikas sageli ka *allkontodeks*.

Kontode tüüp-plaan on selleks aluseks, millele iga iseseisvale bilansile eraldatud ettevõte, vastavalt oma majandusliku tegevuse sisule ja vahendite struktuurile, rajab oma kontode *tööplaani*. Tööplaan koosneb nende kontode nimestikust, mis on tarvilikud ainult ühe ettevõtte majandusliku tegevuse arvestamiseks, mistõttu tema sünteetiliste kontode arv on märgatavalt väiksem kui tüüp-plaanis. Kuid tööplaanis peab analüütilise arvestuse kontode nomenklatuur olema välja töötatud palju üksikasjalisemalt.

Töö vähendamiseks raamatupidamise kirjendite koostamisel ja korrespondeerivate kontode märkimiste lihtsustamiseks operatsioonide sissekandmisel arvestusregistritesse omistatakse igale sünteetilisele kontole, peale nimetuse, kindel number (šiffer). On olemas mitmesugused kontode nummerdamise (šifreerimise) viisid.

Kõige lihtsamaks on kõigi kontode järjekorras nummerdamise viis. Sellise kontode nummerdamise viisi puudus on see, et ta ei võimalda süstematiseerida (grupeerida) kontosid ühesuguste tunnuste järgi, sest igale uuele avatavale kontole tuleb anda esimene vaba number, arvestamata selle konto tähendust või tema ökonoomilist iseloomustust. Sel viisil olid nummerdatud kontod tarbijate kooperatiivide kontode tüüp-plaanis, mis oli kehtiv kuni 1951. a. (kaasa arvatud).

Teist kontode nummerdamise viisi nimetatakse detsimaalseks (kümnendikuliseks). Selle viisi puhul kõik kontod jaotatakse 10 gruppi (jakku), millest iga grupp saab järjekorra numbri — 0 kuni 9. Igas grupis asuvad sünteetilised kontod, millele samuti antakse numbrid 0 kuni 9. Sellele järgnevad analüütilise arvestuse esimese järgu kontod, mis avatakse iga sünteetilise konto laiendamiseks, samasuguse numeratsiooniga, siis analüütilise arvestuse teise järgu kontod jne. Niisugune kontode nummerdamise süsteem on järjekindel ja loogiline. Kuid tal on ka olulisi puudusi.

Esimene puudus on see, et antud juhul kontode šifrid laialdase analüütilise arvestuse struktuuri juures muutuvad suureks ja raskesti meeldejäävaks.

Teiseks puuduseks on see, et iga grupi piires võib avada mitte rohkem kui 10 sünteetilise arvestuse kontot, mille tõttu sageli tuleb rikkuda seda põhilist tunnust, mille järgi kontod on grupeeritud.

Tarbijate kooperatsioonis on kasutatud kontode detsimaalse nummerdamise süsteemi rajooniliitudes, kuid alates 1936. a. asendati see ülaltähendatud puuduste tõttu teise lihtsama kontode šifreerimise viisiga, mida käesoleval ajal kasutatakse suuremas osas Nõukogude Liidu organisatsioones ja ettevõtteis. Selle viisi olemus seisneb järgnevas.

Kõik kontod grupeeritakse jagudesse põhiliselt nende majandusliku ühelaadilisuse järgi. Tsentrosojuzi poolt alates 1. jaanuarist 1952. a. kõikide tarbijate kooperatsiooni lülide jaoks kinnitatud ühtses kontode plaanis on ette nähtud 19 jagu (kaasa arvatud bilansijärelmiste kontode jagu). Igale sünteetilise arvestuse kontole omistatakse järjekorra number alates numbrist 1, kusjuures igasse jakku on täiendavate kontode avamise puhuks jäetud mitu tagavara numbrit, mis kindlustab kindlaksmääratud kontode grupeeringu vastavates jagudes. Esimese järgu analüütilistele kontodele (allkontodele) antakse analoogiline numeratsioon (iga sünteetilise konto piires).

Seepärast, kui on tarvis näidata raamatupidamise kirjendites mitte ainult sünteetilisi kontosid, vaid ka neile avatud allkontosid, kirjutatakse kontode numbrid (šifrid) murruna, milles lugejaks on sünteetilise konto number ja nimetajaks allkonto number. Nii näiteks, kui memoriaalorderis on tähendatud, et tuleb debiteerida kontot nr. 42/2, siis tähendab see, et debiteeritakse sünteetilise konto «Muud materjalid» allkontot «Ehitusmaterjalid».

Kontode tüüp-plaanides ettenähtud kontode nimetuste ja numbrite ühtsusel on suur tähtsus; kuid selleks, et kindlustada arvestuse sisu ühtsust, ei ole kontoplaanist veel küllalt. On tarvis luua tingimused, mis garanteerivad majanduslike operatsioonide ühtlast kajastamist kontodel nii nende sisu seisukohalt kui ka sissekandmise viisi poolest.

Selleks annavad ministeeriumid ja keskasutused, mõningatel juhtudel ka NSVL Rahandusministeerium välja täienduseks kontode plaanile jooksva arvestuse kontode karakteristika, milles on toodud: iga konto majanduslik sisu, s. o. vastavatel kontodel kajastatavate operatsioonide iseloomustus, jooksva arvestuse kontodel olevate üksikute vahendite liikide ja nende allikate hindamise meetodid, põhiliste majanduslike operatsioonide kontode tüübilised korrespondeeringud ning analüütilise arvestuse ehitus iga sünteetilise konto järgi.

Peale kontode plaani ja kontode karakteristika antakse välja veel tööjuhendid, milles üksikasjaliselt tuuakse majanduslike operatsioonide arvestuse kord üksikuis ettevõtteis (kauplustes, hulgiladudes, sööklates jne.). Kontode karakteristikas ja tööjuhendites toodud juhtnööride täpne täitmine kindlustab ühesuguste majanduslike operatsioonide ühtemoodi kajastamist kõigi vastavate keskasutuste, organisatsioonide ja ettevõtete raamatupidamises (näiteks tarbijate kooperatsiooni, riikliku kaubanduse, sovhooside ministeeriumi jne. süsteem jne.) ning sellega ühtlasi ühesuguste näitajate sisu ühtsuse raamatupidamise aruandluses.

Raamatupidamise arvestuse organiseerimise plaani järgmiseks osaks on inventeerimiste ja dokumentaalrevisjonide läbiviimise plaan.

Inventeerimiste plaani all mõistetakse rahaliste vahendite, kaupade, materjalide ja teiste ettevõtte töötajate vastutusel olevate väärtuste natuuras kontrollimise graafiku koostamist. Inventeerimise plaani arvatakse ka arvelduste võrdlemine deebitoridega ja kreeditoridega.

Inventeerimise läbiviimisel, nagu teada, on kaks põhilist eesmärki: bilansi reaalsuse kindlustamine ja kontroll materiaalselt vastutavate isikute käes olevate ühiskondlike vahendite allesoleku üle. Vastavalt neile eesmärkidele tuleb vahet teha korraliste inventeerimiste, mis viiakse läbi enne kvartali ja aastalõpu bilansside koostamist kõrgemalseisvate organisatsioonide poolt kindlaks määratud tähtaegadel (vastavalt Raamatupidamise aruannete ja bilansside määrusti-

kule) ning ootamatute inventeerimiste vahel, mis viiakse läbi sihiga kontrollida materiaalselt vastutavaid isikuid.

Inventeerimiste plaani koostamine on suur ja vastutusrikas ülesanne. Plaani koostamisel tuleb arvestada kõigi nende majandi osade ja ettevõtete huve, kes on seotud töö suhtes selle ettevõttega, kus on otsustatud viia läbi inventeerimine. Inventeerimise läbiviimise plaan peab olema koostatud nii, et sel ajal, kui viiakse inventeerimist läbi ühes ettevõttes, ei oleks takistatud majandi teiste ettevõtete või osade töö. Nii näiteks, kui toimub inventeerimine tootmisettevõtte materjalide laos, ei tähenda see seda, et inventeerimise ajal, kui laos on lõpetatud kõik operatsioonid tuleks, katkestada toodangu tootmine. Et seda ei juhtuks, tuleb enne inventeerimise algust ette näha tarvilike materjalide väljaandmine igale tsehhile selles koguses, mis kindlustab tsehhide katkestamatut tööd materjalide laos inventeerimise läbiviimise ajal.

Eriti hoolega tuleb läbi mõelda inventeerimiste läbiviimise plaan kaubandusettevõtteis, varumispunktides, sööklates, teemajades, leivatööstustes ja teistes ettevõtetes, kelle töö on seotud elanikkonna teenindamisega. Siin tuleb koostada niisugune inventeerimise läbiviimise graafik, et elanikkonna huvid selle läbi mingil juhul ei oleks riivatud; inventeerimised tuleb läbi viia, reeglikohaselt, niisugustel päevadel ja kellaaegadel, mil ettevõttes ei teostata operatsioone.

Inventeerimise plaanis tuleb ette näha järgmisi näitajaid:

a) ettevõtte nimetus (või tema osa — näiteks, lao, kaupluse sektsioon jne.);

b) materiaalselt vastutava töötaja amet, perekonna-, ees- ja isanimi;

c) mitmes kord aasta jooksul toimub inventeerimine antud ettevõttes (esimene, teine, kolmas jne.);

d) inventeerimise läbiviimise aeg (kuupäev, nädalapäev, inventeerimise alguse ja lõppemise kellaaeg);

e) inventeerimise komisjoni liikmete isikuline koosseis, samuti isiku perekonnanimi, kes on vastutav inventeerimise läbiviimise eest (komisjoni esimees);

g) märge plaani täitmise kohta.

Inventeerimiste läbiviimise plaan koostatakse pea(vanem) raamatupidaja poolt ja kinnitatakse organisatsiooni juhataja poolt (tarbijate kooperatsioonis — juhatuse esimehe poolt). See plaan ei kuulu avaldamisele ning nagu kõik sellised materjalid, tuleb see alal hoida seifis, mille juurde pääsevad ainult organisatsiooni juhataja ja pea(vanem)raamatupidaja.

Dokumentaalrevisjonide plaan koostatakse organisatsioonide pearaamatupidaja poolt, kelle juhtimisel on iseseisvale bilansile eraldatud alamalseisvad organisatsioonid või ettevõtted. Dokumentaalrevisjonide organiseerimine, meetodid ja tehnika moodustavad erilise kursuse «Revisjon ja kontroll» sisu, kus neid küsimusi uuritakse tarviliku täiuslikkusega. Märgime ainult, et dokumentaalrevisjonide plaan koostatakse organisatsiooni raamatupidamise poolt ainult sel juhul, kui revisjoniaparaat on tema koosseisus.

Vastavalt ametkonnasisese kontrolli määrustikule tuleb iga ettevõtet, millel on lõpetatud raamatupidamise arvestuse süsteem, s. t. on eraldatud iseseisvale bilansile, revideerida kõrgemalseisva organisatsiooni poolt vähemalt üks kord aastas. Seepärast dokumentaalrevisjonide plaanis, mis koostatakse terveks aastaks, näidatakse ainult revisjonide arv, mis tuleb läbi viia igas kvartalis, kuna kvartalite plaanides märgitakse konkreetsed revideerimise objektid, revisjoni läbiviimise aeg, samuti läbiviijate (revidentide) perekonnanimed. Dokumentaalrevisjonide plaan, samuti nagu inventeerimiste plaan, kuulub dokumentide hulka, mis ei kuulu avaldamisele.

Raamatupidamise aruandluse plaan koosneb aruandeandmete (tabelite) nimestikust, mis kuulub esitamisele antud organisatsiooni juhtkonnale, samuti teistele organisatsioonidele ja asutustele, kellele antud organisatsioon (ettevõte) on kohustatud aruandlust esitama, aruandeperioodidest, mille kohta üks või teine tabel koostatakse (kuu, kvartal, aasta), ning aruandluse esitamise piirtähtaegadest (graafikust).

Peale selle näidatakse plaanis isikud, kelle peale on pandud ühe või teise tabeli koostamine, samuti aruandluse esitamise viis — postiga või aruande isikliku esitamisega pea(vanem) raamatupidaja poolt.

Raamatupidamise töötajate töö organiseerimise plaan seisneb põhiliselt arveala aparaadi struktuuri kindlaksmääramises, raamatupidamise koosseisu määramises, üksikute töötajate kohustuste iseloomustuse kinnitamises ning nende töö individuaalgraafikute koostamises (kalenderplaan). Raamatupidamise töötajate töö organiseerimise plaani arvatakse ka töö raamatupidamise töötajate kvalifikatsiooni ja teoreetilise taseme tõstmise alal, samuti eesrindlike töömeetodite ja sotsialistliku võistluse levitamine arvealatöötajate hulgas.

Arveala aparaadi (raamatupidamise) struktuur erinevais organisatsioonides ja ettevõtteis ei ole ühesugune. Väikestes

organisatsioonides ja ettevõtetes (näiteks tarbijate kooperatiivis, tööndusskooperatsiooni artellis, iseseisvale bilansile eraldatud kaupluses jne.) on raamatupidamise organisatsiooniline ülesehitus lihtne. Arveala aparaat koosneb siin 3—5 töötajast, kelle vahel, olenevalt nende kvalifikatsioonist, jaotatakse kogu töö dokumentide kontrolli ja läbitöötamise, arvestusregistrite pidamise ja raamatupidamise aruannete koostamise alal.

Suuremates organisatsioonides ja ettevõtetes — suurtes tööstusettevõtetes, tarbijate kooperatiivide liitudes, trustides, peavalitsustes, raudteede valitsustes, suurtel ehitustel jne. on raamatupidamise struktuur tunduvalt keerulisem. Raamatupidamise töö suur maht ja mitmekesisus nõuavad siin töötajate spetsialiseerumist kindlate arvestustööde liikide ja osade alal. See kergendab raamatupidamise organiseerimist, tõstab arvestustööde kvaliteeti ning tõstab üksikute töötajate vastutust neile usaldatud tööalade eest. Niisuguse ettevõtte raamatupidamises, olenevalt tema töö iseloomust ja tingimustest, võib moodustada osakondi või sektoreid — materjalide, tootmise, arvlemiste, kauba, varumise jne. arvestamise jaoks.

Kui organisatsioonil on iseseisvale bilansile eraldatud ettevõtteid, siis niisuguse organisatsiooni raamatupidamist nimetatakse p e a r a a m a t u p i d a m i s e k s. Pearaamatupidamise koosseisus on harilikult koondamise osakond, kelle kohustuste hulka kuuluvad aruannete ja bilansside vastuvõtmine allorganisatsioonidelt ja -ettevõtteilt ning kogu organisatsiooni koondaruande ja -bilansi koostamine. Töötajat, kes juhib pearaamatupidamist, nimetatakse p e a r a a m a t u p i d a j a k s, ning töötajaid, kes juhivad raamatupidamise osakondi — v a n e m r a a m a t u p i d a j a t e k s. Üks vanemraamatupidajaist on pearaamatupidaja asetäitja. Raamatupidamise töötajate koosseisus, peale pea- ja vanemraamatupidaja on veel raamatupidajad, raamatupidajate abid, vanemad arveametnikud, arveametnikud, nooremad arveametnikud ning kartoteegipidajad.

Igas ministeeriumis ja organisatsiooni keskasutuses on organiseeritud k e s k r a a m a t u p i d a m i n e. Keskraamatupidamine töötab raamatupidamise täieliku detsentraliseerimise põhimõttel, mille tõttu ta oma olemuselt on k o o n d r a a m a t u p i d a m i n e, kes täidab allorganisatsioonide ja ettevõtete aruannete ja bilansside vastuvõtmise, kontrollimise ja koondamise funktsioone ning juhib kogu arvepidamistööd kohtadel.

Raamatupidamise koosseis, s. t. tema töötajate arvuline ja ametiline koostis määratakse kindlaks kõrgemalseisva organisatsiooni poolt, arvesse võttes arvepidamise mahtu, keerukust

ja teisi raamatupidamise töö tingimusi. Need koosseisud kuuluvad registreerimisele rahandusorganeis teiste administratiivvalitsemisaparaadi osade koosseisudega üldistel alustel. Raamatupidamise koosseisude kindlaksmääramisel tuleb alati väljuda vajadusest maksimaalselt hoida kokku administratiivvalitsemise kulusid raamatupidamise lihtsustamise ja odavdamise arvel, vähendada üleliigset aruandlust, tõsta arvealatöötajate töö produktiivsust, mehhaniseerida arvestustöid ja juurutada raamatupidamise ratsionaalseid ja progressiivsemaid meetodeid ja võtteid.

Raamatupidamise organiseerimisel on suur tähtsus raamatupidamise töötajate kohustuste täpse loetelu kindlaksmääramisel. Seda saavutatakse ametialaste kohustuste karakteristika koostamisega iga töötaja jaoks. Ametialaste kohustuste karakteristikas näidatakse täielikult ja täpselt, missuguseid töid nimelt täidab üks või teine töötaja. Ametialaste kohustuste karakteristika loob korra raamatupidamise töös, kõvendab töödistsipliini ning suurendab iga töötaja vastutust temale usaldatud töö eest.

Kuid ametialaste kohustuste karakteristikad määravad kindlaks ainult üksikute töötajate töö sisu vastavalt nende kvalifikatsioonile ja ametile, kuid ei määra ära tööde täitmise tähtaegu. See puudus kõrvaldatakse töögraafikute (kalenderplaanide) koostamisega, milles näidatakse ära iga töötaja üksikute tööde läbiviimise tähtajad. Kõigi töötajate töögraafikute üldistamine annab võimaluse koostada kogu raamatupidamise k o o n d g r a a f i k u t.

Äbinõude hulgas, mis on rakendatud raamatupidamise töö parendamiseks, on tähtis koht raamatupidamise töötajate ettevalmistamise ja kvalifikatsiooni tõstmise organiseerimisel. See töö toimub arveala õpingute organiseerimise teel, mis peaks saama üheks raamatupidamise organiseerimise plaani koostisosaks, raamatupidamise töötajate kaasatõmbamise teel kaugõppe süsteemi, mis on Nõukogude Liidus saavutanud väga laia leviku, samuti seminaride ja muude õppetöö vormide organiseerimise teel töötajaile, kes soovivad tõsta oma teoreetiliste teadmiste taset ning kvalifikatsiooni.

Eriline tähtsus raamatupidamise parendamisel, arvestuse ja aruandluse kvaliteedi tõstmisel ning aruannete ja bilansside koostamise tähtaegade lühendamisel on sotsialistlike töövõtete arendamisel arveala töötajate seas, s. t. sotsialistliku võistluse arendamisel. Tarbijate kooperatsiooni süsteemis ja teistes NSV Liidu rahvamajanduse harudes on palju raamatupidamise töö-

tajaid, kes on saavutanud raamatupidamise väga hea olukorra laialdase sotsialistliku võistluse arendamise ning eesrindlike töömeetodite juurutamise tõttu. Nende töötajate kogemusi ja saavutusi tuleks kasutada kõigi arveala töötajate kollektiivide seas.

§ 57. PEA- JA VANEMRAAMATUPIDAJATE KOHUSTUSED, ÕIGUSED JA VASTUTUS

Nõukogude raamatupidaja osa sotsialistliku majandi tugevdamisel ja arendamisel on sagedasti leidnud märkimist kommunistliku partei ja Nõukogude Liidu valitsuse määrustes ning partei ja valitsuse väljapaistvate tegelaste avaldustes.. Juba esimesel Rasketööstuse Rahvakomissariaadi Nõukogu pleenumil tähendas S. Ordžonikidze, et «Raamatupidaja peab tõusma meie tööstuse üheks kõige suuremaks kujuks. Raamatupidaja peab saama tehase direktori kõige lähemaks abiliseks, et iga päev ja iga kuu signaliseerida direktorile, kuidas läheb temal majapidamine».

Eriti suurt osa raamatupidamise organite tugevdamisel ja raamatupidamise töötajate autoriteedi tõstmisel etendas NSVL Rahvakomissaride Nõukogu määrus 29. septembrist 1932. a. Selle määrusega oli ette nähtud, et kõigis Nõukogude Liidu asutustes, organisatsioonides ja ettevõtetes juhitakse raamatupidamise organeid pea- või vanemraamatupidajate poolt, kes kannavad vastutust raamatupidamise ülesehituse ja pidamise eest, finants-, riikliku ja eelarve-distsipliinist kinnipidamise eest ja aruandluse kvaliteedi ja aruandluse õigeaegse esitamise eest.

Partei ja valitsuse poolt vastuvõetud meie kodumaa majandusliku ja kultuurilise ülesehituse hiigla programmi täitmine nõuab edasist kontrolli suurendamist plaanide täitmise üle kõigis NSV Liidu rahvamajanduse osades, isemajandamise tugevdamist, kõigi majanduslike organisatsioonide ja ettevõtete töö rentaabluse tõstmist, maksimaalset kokkuhoidu kuludes, edasist eelarve, riikliku ja finantsdistsipliini tugevdamist.

Seoses sellega on suur tähtsus NSVL Ministrite Nõukogu määrusel 17. septembrist 1947. a. «Riiklike, kooperatiivsete ja ühiskondlike asutuste, organisatsioonide ja ettevõtete pea-(vanem)raamatupidajatest». 17. septembri 1947. a. määruses on rõhutatud, et see on vastu võetud NSVL Ministrite Nõukogu poolt — «sihiga tugevdada riiklikku korda rahaliste vahendite,

kaubaliste materiaalsete ja varaliste väärtuste arvestuses, takistada nende ebaseaduslikku kulutamist, tugevdada isemajandamist ja pidada kinni rangest kokkuhoiurežiimist».

Vastavalt NSV Liidu Ministrite Nõukogu määrusele 17. septembrist 1947. a. luuakse p e a r a a m a t u p i d a j a ametikoht:

a) ministeeriumides ja teistes NSVL ning liiduvabariikide keskasutustes ja organisatsioonides, samuti neile alluvates valitsustes, trustides, ühendustes ja kombinaatides;

b) liidulise, vabariikliku ja kohaliku alluvusega tootmis-, transpordi-, ehitus- ja teistes ettevõtetes, kus on olemas vähemalt 300 töölist;

c) vabariikide, kraide, oblastite ja ringkondade tarbijate ja tööndusкooperatsiooni organisatsioonides;

d) Riigipanga kontorites ja osakondades, rajoonide rahandusosakondades, rajoonide hoiukassades ning rajoonide tarbijate kooperatiivide liitudes;

e) teistes riiklikes, kooperatiivsetes ja ühiskondlikes asutustes, organisatsioonides ning ettevõtetes, kelle koosseisus on või kellele alluvad iseseisva raamatupidamisega ning lõpetatud raamatupidamise aruandlust esitavad (iseseisva bilansiga) asutused, organisatsioonid ja ettevõtted.

Kõigis teistes iseseisvale bilansile eraldatud organisatsioonides, asutustes ja ettevõtetes luuakse vanemraamatupidaja ametikoht.

NSVL Ministrite Nõukogu määruse järgi 17. septembrist 1947. a. on raamatupidamise ja aruandluse m e t o d o l o o g i l i n e juhtimine kõigis Nõukogude Liidu organisatsioonides ja ettevõtetes pandud NSVL Rahandusministeeriumile. Raamatupidamise juhtimine ning kontroll arvestuse ja aruandluse seisukorra üle on pandud ministeeriumide ning vastavate ametkondade keskorganisatsioonide ja asutuste pearaamatupidajatele.

Pea(vanem)raamatupidajate põhimäärus, mis on kinnitatud NSVL Ministrite Nõukogu määrusega 17. septembrist 1947. a., koosneb neljast jaost:

E s i m e s e s jaos (üldised alused) on näidatud: raamatupidamise organite seisund üldises organisatsioonide ja ettevõtete aparaadis, pea(vanem)raamatupidajate määramise, vallandamise ja üleviimise kord, asjaajamise vastuvõtmise ja üleandmise kord raamatupidajate vahetusel, pearaamatupidaja asendamine tema äraolekul, samuti pearaamatupidaja alluvuse iseloom ettevõtte juhatajale ja kõrgemalseisvale organisatsioonile.

Raamatupidamise organid kõigis organisatsioonides ja ettevõtetes on iseseisvad osad ja nad ei või kuuluda asutuse, organisatsiooni või ettevõtte ühegi teise osa koosseisu ning neid juhitakse pea- või vanemraamatupidaja poolt.

Pea(vanem)raamatupidaja kohalemääramine, vallandamine või üleviimine toimub kõrgemalseisva organisatsiooni poolt (näiteks tarbijate kooperatiivis — rajooni tarbijate kooperatiivide liidu poolt, rajooni tarbijate kooperatiivide liidus — oblasti tarbijate kooperatiivide liidu poolt jne.) asutuse, organisatsiooni või ettevõtte juhataja ettepanekul ja kõrgemalseisva organisatsiooni pearaamatupidaja nõusolekul.

Asjaajamise vastuvõtmine ja üleandmine pea(vanem)raamatupidajate vahetusel toimub kõrgemalseisva organisatsiooni esindaja osavõtul ning vormistatakse aktiga, mis koostatakse peale raamatupidamise ja aruandluse olukorra kontrollimist.

Pea- või vanemraamatupidaja ajutise äraoleku ajal lähevad tema õigused ja kohustused üle teda asendavale isikule, millest teatatakse organisatsiooni juhataja käskkirjaga.

Administratiivselt allub pea(vanem)raamatupidaja organisatsiooni, ettevõtte või asutuse juhatajale. Raamatupidamise meetodite ja korra suhtes aga allub ta kõrgemalseisva organisatsiooni pearaamatupidajale.

Põhimääruse t e i s e s j a o s on toodud ära pea- ja vanemraamatupidajate kohustused. Raamatupidamise organiseerimise, ülesehituse ja pidamise, samuti raamatupidamise aruandluse koostamise alal on pea(vanem)raamatupidaja kohustatud kindlustama:

a) majanduslike operatsioonide dokumentidega vormistamise, dokumentide liikumise ja dokumentide hoidmise eeskirjadest kinnipidamist;

b) rahaliste ja kaubaliste materiaalsete väärtuste põhivahendite ja teiste väärtuste ning aruandlusrangete plankide liikumise õiget ja õigeaegset arvestust;

c) varumise, tootmise, turustuse, kaubanduse ja muude operatsioonide ning majandusliku tegevuse tulemuste arvestust, samuti aruandeliste kalkulatsioonide koostamist toodangu, toorainete, materjalide jne. omahinna kohta;

d) riigieelarve organitele maksmisele kuuluvate summade õige ja õigeaegse arvestamise, täpse ja õigeaegse arvlemise rahandusorganitega, krediidiasutustega, hankijatega, kõrgemalseisvate organisatsioonidega ja muude kreeditoridega;

e) ettevõtte kõigi väärtuste inventeerimise, arvlemiste võrdlemise deebitoridega ja kreeditoridega kindlaksmääratud täht-

aegadel, inventeerimiste tulemuste õigeaegse väljatoomise ning täpse kajastamise raamatupidamises;

g) raamatupidamise organiseerimise, juhtimise ja instrueerimise ning alluvate organisatsioonide, asutuste ja ettevõtete, baaside, ladude, kaupluste, tsehhide jne. varustamise raamatupidamise ja aruandluse juhendmaterjalidega, samuti õigeaegse dokumentaalrevisjonide läbiviimise nendes ettevõtetes;

h) oma majandi bilansside ja raamatupidamise aruannete õigeaegse ja õige koostamise ning nende analüüsi; alluvate asutuste, organisatsioonide ja ettevõtete poolt esitatavate bilansside ja aruannete koondamise ja analüüsi, kõigi alluvate asutuste, organisatsioonide, ettevõtete ja majandi osade raamatupidamise koondaruannete ja bilansside õigeaegse esitamise kõrgemalseisvatele organisatsioonidele.

Sellised on pea(vanem)raamatupidaja kohustused raamatupidamise, aruandluse, inventeerimiste ja dokumentaalrevisjonide läbiviimise alal. Pea(vanem)raamatupidajale on pandud samuti ka kontrollfunktsioonid. Peamiselt on ta kohustatud kindlustama kontrolli materiaalsete väärtuste vastuvõtmise ja väljaandmise õige ja õigeaegse dokumentidega vormistamise üle, aktide koostamise üle kõigi ebanormaalsete nähtuste kohta (puudujäägid, kindlaksmääratud kvaliteedi rikkumine jne.), mis on avastatud materjalide, kaupade jm. väärtuste vastuvõtmisel ja hoidmisel, pretensioonide esitamise üle hankijaile ja transpordiorganisatsioonidele, valmistoodangu ja kaupade väljastamise ja realiseerimise üle vastavalt nende sihitusele.

Pearaamatupidaja peab kontrollima palgafondide kulutust vastavalt plaanile, kinnitatud koosseisudest, määratud palkadest ning kulude eelarvest kinnipidamist, õigeaegse debitoorse võlgnevuse sissenõudmist ja kreditoorse võlgnevuse tasumist ning riiklikust maksu- ja eelarve-finantsdistsipliinist kinnipidamist. Ta peab võtma tarvitusele kõik temast olenevad abinõud puudujääkide, raiskamiste, vahendite ebaseadusliku kulutamise ja teiste rikkumiste ja kuritarvituste ärahoidmiseks, samuti mitte lubama kaupade ja teiste materiaalsete väärtuste müüki ilma korraldusteta, fondideta ning volitusteta, täpselt kinni pidama kindlaksmääratud korrast volituste väljaandmisel ja arvestamisel ning nende kasutamise kontrollimisel.

Kõigil juhtudel, kui avastatakse puudujääke, raiskamisi ja teisi ametiisikute kuritarvitusi, on pearaamatupidaja kohustatud õigeaegselt vormistama ja saatma kohtu-uurimisorganitele materjalid puuduolevate summade sissenõudmiseks.

Kuna pearaamatupidaja on kohustatud kontrollima ettevõtte vahendite puutumatust ja õigesti kasutamist, on keelatud panna tema peale kohustusi, mis on seotud vahetu materiaalse vastutusega rahaliste ja materiaalsete väärtuste eest (näit. kassapidaja kohustusi).

Põhimääruse k o l m a s jagu, mis on pühendatud pearaamatupidaja õiguste käsitlemisele, algab kinnitusega, et kõik töötajad, kes tegelevad raamatupidamise arvestuse ja aruandlusega, alluvad pearaamatupidajale ja et neid ei tohi suunata töödele, mis ei ole seotud raamatupidamisega ja aruandlusega.

Kõik pea(vanem)raamatupidaja korraldused majanduslike operatsioonide dokumentidega vormistamise, alg- ja koonddokumentide esitamise, raamatupidamise aruannete ja bilansside koostamise ning kõigi teiste küsimuste kohta, mis on seotud arvepidamise ja raamatupidamise aruandluse esitamisega, on kohustuslikud kõigile antud organisatsiooni töötajaile, samuti kõigile ettevõtetele, kes alluvad antud organisatsioonile. Pearaamatupidajal on õigus nõuda kõigilt majandi osadelt käskude, korralduste, lepingute, eelarvete, normatiivide ja teiste raamatupidamisele tarvilikkude materjalide õigeaegset üleandmist temale.

Põhimääruses on öeldud, et kõik dokumendid, mis on väärtuste vastuvõtmise ning väljaandmise aluseks, samuti aluseks arveldusvahekordade muutmisel organisatsioonidega, asutustega, ettevõtetega ja isikutega, loetakse ilma pearaamatupidaja või tema poolt volitatud isiku allkirjata kehtetuks ja neid ei tule võtta täitmisele ei materiaalselt vastutavate isikute ega raamatupidamise organite poolt.

Kõik ettevõtte poolt sõlmitud lepingud ja kokkulepped, samuti käskkirjad ja korraldused ametipalkade kohta viseeritakse eelnevalt pearaamatupidaja poolt.

Pearaamatupidajale on antud õigus jätta alla kirjutamata, jätta viseerimata ning mitte võtta täitmisele käskkirju, korraldusi, lepinguid ning muid dokumente, mis on koostatud rikkudes seadusandlust, valitsusorganite määrusi ja korraldusi ning kõrgemalseisvate organisatsioonide direktiivseid juhtnööre ja juhendeid ja mis rikuvad kindlaksmääratud korda rahaliste vahendite, materjalide, kaupade ja teiste väärtuste vastuvõtmisel, hoidmisel ja kulutamisel, toovad kaasa koosseisude, eelarve, riigieelarve ja finantsdistsipliini rikkumise, samuti valitsuse poolt kindlaksmääratud raamatupidamise eeskirjade rikkumise.

Juhul, kui saadakse organisatsiooni või ettevõtte juhatajalt korraldus, mis on vastuolus valitsuse seadustega ja määrustega ning raamatupidamise ja aruandluse reeglitega, ei võta raamatupidaja seda täitmisele, vaid teatab kirjalikult juhatajale tema korralduse ebaseaduslikkusest. Saades juhatajalt kirjaliku kinnituse tema poolt antud korralduse kohta, võtab raamatupidaja selle täitmisele, teatades sellest viivitamatult kõrgemalseisva organisatsiooni juhatajale ja Riigikontrolli Ministeeriumile (Pearaamatupidajate põhimäärus, p. 15).

Kui juhataja korraldus nõuab sellise teo sooritamist, mis on karistatav kriminaalkorras, et täida pearaamatupidaja niisugust korraldust, vaid teatab saadud korraldusest viivitamatult ülaltähendatud organitele ning tarvilikel juhtudel ka Rahandusministeeriumile.

Kõrgemalseisvad organisatsioonid, saanud pearaamatupidajalt teate ettevõtte juhataja ebaseaduslikust tegevusest, on kohustatud ühe nädala jooksul selle teate läbi vaatama ning võtma tarvitusele vastavad abinõud. Kõik lahkarvamised pea(vanem)raamatupidaja ja ettevõtte või organisatsiooni juhataja vahel lahendatakse kõrgemalseisva organisatsiooni poolt.

Põhimääruse n e l j a n d a s jaos räägitakse pea- või vanemraamatupidaja v a s t u t u s e s t. Siin on üksikasjaliselt ära toodud, missuguste raamatupidamise ja kontrolli eeskirjade rikkumise eest kannab raamatupidaja vastutust.

Peamiselt vastutab ta dokumentide ebaõige või hooletu vormistamise eest, ebaõigesti peetud ja laokile jäetud raamatupidamise ja aruandluse eest nii organisatsioonis endas kui ka alluvais organisatsioonides ja ettevõtteis, ebaõigete ja mitte õigeaegse bilansside ja raamatupidamise aruandluse esitamise eest, riigieelarve-, eelarve- ja finantsdistsipliini rikkumise eest, raamatupidamise arhiivi halvasti hoidmise eest, samuti Pea(vanem)raamatupidaja põhimääruses tähendatud muude kohustuste rikkkumise eest.

Kõigil juhtudel, kui pea- või vanemraamatupidaja poolt tema kohustuste rikkumise tulemusena on riiklikule, kooperatiivsele või ühiskondlikule organisatsioonile tekitatud materiaalset kahju või kui tema tegevus tõi kaasa riigi petmise, ettevõtte normaalse tegevuse laostumise, sotsialistliku omandi riisumise või teisi tagajärgi, kannab pea(vanem)raamatupidaja materiaalset, distsiplinaar- või kriminaalvastutust.

Põhimäärus pearaamatupidajate kohustuste, õiguste ja vastutuse kohta näitab, missugust tohutu suurt tähtsust omistab

partei ja valitsus raamatupidamise õigesti ülesehitusele ning kontrolli organiseerimisele sotsialistlikus ühiskonnas.

NSVL Ministrite Nõukogu määrus 17. septembrist 1947. a., määrates kindlaks pea- ja vanemraamatupidajate põhilised kohustused, õigused ja vastutuse, on samal ajal Nõukogude Liidu Kommunistliku Partei ja valitsuse suure usalduse avalduseks kõigile raamatupidamise töötajatele.

Teadlikkus oma kohustusest ja kõrgest vastutusest valitsuse, kommunistliku partei ja kogu meie suure sotsialistliku kodumaa rahva ees kohustab raamatupidamise töötajaid auga õigustama seda usaldust.

SISUJUHT

ESIMENE PEATÜKK. **Raamatupidamise arvestuse üldiseloomustus**

Lk.

§ 1. Majandusliku arvestuse mõiste 3
§ 2. Kapitalistliku arvestuse peamised jooned 7
§ 3. Majandusliku arvestuse iseloomustus ja ülesanded sotsialistlikus ühiskonnas 11
§ 4. Arvestuslikud näitajad 19
§ 5. Sotsialistliku arvestuse liigid. Raamatupidamise üldiseloomustus 26
§ 6. Nõukogude raamatupidamise ülesanded 31
§ 7. Sotsialistlikule raamatupidamisele esitatavad nõuded . . . 36
§ 8. Sotsialistliku arvestuse juhtimise süsteem 40

TEINE PEATÜKK. **Nõukogude raamatupidamise aine (objektid)**

§ 9. Nõukogude raamatupidamise aine üldiseloomustus 42
§ 10. Sotsialistlikud ettevõtted ja nende tegevus 45
§ 11. Ettevõtete ja organisatsioonide vahendite koostis 51
§ 12. Ettevõtete ja organisatsioonide vahendite allikad 60

KOLMAS PEATÜKK. **Raamatupidamisbilanss**

§ 13. Raamatupidamisbilansi mõiste 68
§ 14. Bilansi struktuur 72
§ 15. Majanduslike operatsioonide mõju bilansile 80
§ 16. Raamatupidamisbilansi operatiivne tähtsus 94

NELJAS PEATÜKK. **Majanduslike operatsioonide dokumentatsioon**

§ 17. Raamatupidamisdokumentide mõiste ja tähtsus 102
§ 18. Dokumentide vormid ja rekvisiidid 106
§ 19. Dokumentide liigitamine 114
§ 20. Dokumentidele esitatavad nõuded 119
§ 21. Inventeerimine kui ettevõtte vahendite ja arvestuste seisu dokumentaalse tõendamise vahend 123

VIIES PEATÜKK. **Raamatupidamiskontode süsteem** Lk.

§ 22. Raamatupidamiskontode mõiste. Kontode struktuur 126
§ 23. Kontod majanduslike vahendite arvestamiseks (üldine iseloomustus). Kontode seos bilansiga 130
§ 24. Kahekordne kirjendamine kontodel, selle kontrolliv ning tunnetuslik tähtsus 135
§ 25. Kontod majanduslike protsesside arvestamiseks (üldine iseloomustus) 150
§ 26. Kontode seos dokumentidega, raamatupidamise kirjendite koostamine, majanduslike operatsioonide kronoloogiline ja süstemaatiline registreerimine 158
§ 27. Sünteetiline ja analüütiline arvestus 164
§ 28. Jooksva arvestuse andmete üldistamine. Käibeandmikud . . 176
§ 29. Käibeandmiku ristmeline vorm 185

KUUES PEATÜKK. **Põhiliste majanduslike operatsioonide arvestuse üldised alused**

§ 30. Sotsialistlike ettevõtete tööstusliku tootmise arvestuse üldine iseloomustus 191
§ 31. Materjalide varumise ja soetamise operatsioonide arvestus . . 194
§ 32. Tootmiskulude arvestus (üldine iseloomustus) 198
§ 33. Palkade ja töö arvestamine 208
§ 34. Põhivahendite amortisatsiooni arvestus 211
§ 35. Toodangu väljastamise ja omahinna plaani täitmise tulemuste arvestamine 214
§ 36. Toodangu realiseerimise operatsioonide arvestus 217
§ 37. Tarbijate kooperatiivi jaekaubanduse operatsioonide arvestuse üldine iseloomustus 222

SEITSMES PEATÜKK. **Kontode liigitamine**

§ 38. Kontode liigitamise põhimõte ja tähtsus 230
§ 39. Kontode liigitus nende majandusliku sisu järgi 231
§ 40. Kontode liigitus nende ülesande ja struktuuri järgi (üldine skeem) 232
§ 41. Põhikontod 240
§ 42. Reguleerivad kontod 245
§ 43. Bilansijärelmised kontod 255
§ 44. Majanduslike protsesside arvestamise kontod 261
§ 45. Finantsiliste tulemuste arvestamise kontod 268

KAHEKSAS PEATÜKK. **Raamatupidamise registrid, tehnika ja vormid**

§ 46. Raamatupidamise registrid 278
§ 47. Arvestusregistrite pidamise tehnika 284

Lk.

§ 48. Vigade parandamise viisid arvestusregistrites 288
§ 49. Raamatupidamise vormide mõiste. Arvestuse ühežurnaalilised vormid 296
§ 50. Mitmežurnaalilised raamatupidamise vormid 300
§ 51. Arvestuse mehhaniseerimise põhialused 307

ÜHEKSAS PEATÜKK. **Raamatupidamisliku aruandluse alused**

§ 52. Ettevõtete aruandluse tähtsus ja üldine iseloomustus . . . 312
§ 53. Raamatupidamisliku aruandluse liigid, sisu ja koostamise kord 317

KÜMNES PEATÜKK. **Raamatupidamise organiseerimise põhialused**

§ 54. Raamatupidamise õigesti organiseerimise ülesanded ja põhilised eeltingimused 328
§ 55. Raamatupidamise tsentraliseerimine ja detsentraliseerimine . 333
§ 56. Raamatupidamise organiseerimise plaan ja selle praktiline rakendamine 337
§ 57. Pea- ja vanemraamatupidajate kohustused, õigused ja vastutus 349

Toimetaja **O. Randvere**

Tehn. toimetaja **Ed. Nukk**

Trükkimisele antud 19. XI 1957.
Trükiarv 700. Paber 56×84, $^1/_{16}$.
Trükipoognaid 22,5. Arvutus-
poognaid 21,83.
Tellimuse nr. 1746.

Trükikoda «Bolševik», Viljandi,
V. Kingissepa t. 31/26.

A-21936

TÜ RAAMATUKOGU
1 0300 00386003 0