

EESTI PÕLLUMAJANDUSE AKADEEMIA

V. SOO

Põllumajandusettevõtete
RAAMATUPIDAMINE

I

TARTU 1961

52034

EESTI PÕLLUMAJANDUSE AKADEEMIA

V. 500

Põllumajandusettevõtete
RAAMATUPIDAMINE

I

TARTU 1961

Эстонская сельскохозяйственная академия
г. Тарту, пл. Ленина, 1

В. Соо
БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ
ПРЕДПРИЯТИЯХ
I
На эстонском языке

2



ARHIIVKOGU

Vastutav toimetaja A. Hainla
Korrektor E. Hagel

ЕРА Rotaprint 1961. а. Trükipoognaid 9.
Tiraaž 1000 eks. MB 04584. Tellimine nr. 42.
Hind 23 kop.

S A A T E K S

Käesolev töö "Raamatupidamisteooria alused" on mõeldud kasutamiseks õppevahendina Eesti Põllumajanduse Akadeemia Agronoomia-, Zootehnika-, Põllumajanduse Mehhaniseerimise ja Kaugõppeteaduskonna üliõpilastele ning moodustab esimese osa kursusest "Põllumajandusettevõtete raamatupidamine". Osa "Raamatupidamisteooria alused" ei hõlma raamatupidamisteooria kursust tervikuna, vaid siin käsitletakse raamatupidamisteooria küsimusi ainult sellises ulatuses, mis on põllumajanduse spetsialistidele vajalik põllumajandusettevõtete raamatupidamise tundmaõppimisel.

Osa "Raamatupidamisteooria alused" on kirjutatud vastavalt Vene NFSV Põllumajanduse Ministeeriumi Kõrgemate Põllumajanduslike Õppeasutuste Peavalitsuse poolt 1960. aasta mais kinnitatud kursuse "Põllumajandusettevõtete raamatupidamine" programmile.

A u t o r

I p e a t ü k k

RAAMATUPIDAMISE AINE JA MEETOD

1. Raamatupidamise aine

Raamatupidamise aine määravad ühiskondlikud tootmissuhed. Koos tootlike jõudude ja tootmissuhete muutumisega on inimühiskonna ajaloolise arengu protsessis muutunud ka raamatupidamise aine, s. o. objektid, mida kajastatakse raamatupidamise abil.

Raamatupidamine kui kindel süsteem tekkis ja hakkas arenema feodaalühiskonna rüpes. Feodaalkorra puhul oli tootmissuhete aluseks feodaalide omand tootmisvahenditele ja mittetäielik omand tootmistöötajaile - pärisorjadele, keda feodaal võis müüa ja osta. Seetõttu olid feodaalide majapidamises raamatupidamise aineks tootmisvahendite kõrval ka tootmistöötajad - pärisorjad.

Kapitalistlikus ühiskonnas on tootmissuhete aluseks tootmisvahendite eraomand, kusjuures tootmistöötajad (palgatöölised) ei ole kapitalistide omandiks. Et töölised on ilma jätud tootmisvahenditest, siis on nad enda elatamiseks sunnitud oma tööjõudu kapitalistidele müüma. Viimaste eesmärgiks on aga maksimaalse kasumi saamine tööliste eksploateerimise teel. Sel põhjusel on kapitalistlikus ühiskonnas raamatupidamise aineks individuaalkapitali liikumine ning kapitalistliku ettevõtte kasumi loomise protsess.

Sotsialistlikus ühiskonnas on tootmissuhete aluseks tootmisvahendite ühiskondlik omand. Sotsialistliku korra tingimustes raamatupidamine väljendab ja kontrollib plaani täitmist ühtse rahvamajanduse üksikutes lõikudes - ettevõtetes, organisatsioonides ja asutustes. Seega on sotsialistlikus ühiskonnas raamatupidamise aineks ühtse rahvamajandusplaani täitmisele suunatud sotsialistlike ettevõtete, orga-

nisatsioonide ja asutuste majanduslik tegevus. Raamatupidamise ainekst parema ettekujutuse saamiseks tuleb kõigepealt selgitada, missugused on selle koostisosad, mida nimetatakse raamatupidamise objektideks.

Majanduslik tegevus on mõeldamatu materiaalsete ja rahaliste vahenditeta. Järelikult peab iga sotsialistlik ettevõtte, organisatsioon ja asutus olema varustatud mitmesuguste majanduslike vahenditega, kusjuures vahendite maht ja koosseis määratakse kindlaks plaanide konkreetsest sisust lähtudes. Vahendeid saab iga ettevõtte kindlatest allikatest. Seejuures antakse ühtedest allikatest vahendid ettevõttele kogu tegevuse ajaks, ent teistest allikatest saab ta vahendeid ainult ajutiseks kasutamiseks ja peab need kindlaksmääratud tähtaja möödumisel tagastama. Kuna raamatupidamine kajastab ettevõtete, asutuste ja organisatsioonide majandusliku tegevust, siis on majanduslikud vahendid ja nende allikad raamatupidamise objektideks.

Ettevõtete, organisatsioonide ja asutuste majandusliku tegevuse sisu moodustavad majanduslikud protsessid, mis koosnevad suurest arvust majanduslikest operatsioonidest ning põhjustavad majanduslike vahendite liikumist ja nende allikate muutumist. Nendeks on tootmis-, jaotus-, ringlus- ja tarbimisprotsessid. Raamatupidamine peab kajastama nii majanduslike protsesse kui ka nende tulemusi.

Järelikult on raamatupidamise objektideks ettevõtte majanduslikud vahendid ja nende allikad ning majanduslikud protsessid ja nende tulemused.

Raamatupidamise aine konkreetne sisu sõltub sotsialistliku omandi vormist (riiklik või kooperatiiv-kolhooslik), ettevõtete, organisatsioonide ja asutuste kuuluvusest teatud rahvamajandusharusse ning nende iseärasustest ja ülesannetest.

Raamatupidamise ainekst põhjalikuma ettekujutuse saamiseks käsitleme selle sisu üksikasjalikumalt, lähtudes seejuures riiklikest põllumajandusettevõtetest.

2. Ettevõtte majanduslikud vahendid

Riikliku plaani täitmiseks on igale ettevõttele vajalikud mitmesugused majanduslikud vahendid. Tootmisettevõtte käsutuses olevad majanduslikud vahendid võib jagada tootmisvahenditeks ja ringlusvahenditeks.

T o o t m i s v a h e n d i d koosnevad töövahenditest ja tööobjektidest.

T ö ö v a h e n d i t e k s on kõik see, mille abil inimene mõjutab oma töö objekti ja muudab seda. Töövahendite hulka kuuluvad põllumajandusettevõtetes masinad ja seadmed, töö- ja produktiivloomad, hooned, ehitused, transpordivahendid, inventar jne. Töövahendite iseärasuseks on nende pikaajaline ja korduv kasutamine. Nad teenindavad tootmist mitme tootmistsükli jooksul, säilitades sealjuures oma naturaalvormi. Tootmisprotsessis aga töövahendid aegamööda kuluvad ja nende väärtus kandub osade kaupa üle valmistatavatele toodetele, s. o. lülitatakse amortisatsioonina järk-järgult toodangu omahinda vastavalt kulumisele.

T ö ö o b j e k t i d e k s on kõik see, millele on suunatud inimese töö. Tööobjektidest valmistatakse toodang. Nende hulka kuuluvad tootmises kasutatavad toorained, materjalid, kütus, poolfabrikaadid jne. Tööobjektid võtavad tootmisest osa üks kord, nad tarbitakse täielikult iga tootmistsükli jooksul ning nende väärtus kandub täielikult üle valmistatavatele toodetele. Põllumajandusettevõtetes on tööobjektideks seemned ja istutusmaterjalid, söödad, kütteõlid ja määrdeained, väetised, varuosad, remondimaterjalid, keemikaalid jt. materjalid, mis tervikuna moodustavad tootmisvarud. Nende kõrval kuuluvad tööobjektide hulka noor- ja nuumloomad ning veel lõpetamata tootmine, s. o. uue toodangu loomise protsessis asuvad materjalid.

R i n g l u s v a h e n d i d koosnevad toodetest, rahalistest vahenditest ja arveldustes olevatest vahenditest.

T o o t e d ehk valmistoodang on tootmisprotsessi tule-

museks. Põllumajandusettevõtetes kuuluvad toodete hulka teravili, kartul, köögivili, piim, vill, liha jt. tootmisest väljalastud taime- ja loomakasvatussaadused, samuti ka töötlevate ettevõtete ja muude tootmisharude toodang.

Rahalised vahendid on vajalikud mitmesugusteks arveldusteks, Rahalistest vahendite abil tasub ettevõtte hankijatele neilt saadud tootmisvahendite eest, maksab välja palga oma töötajatele jne.

Põhilise osa rahalistest vahenditest on põllumajandusettevõtted kohustatud hoidma Riigipangas, kus selleks avatakse igale riiklikule ettevõttele arvelduskonto, kolhoosile aga jooksev konto. Arveldus- või jooksev konto ei ole ainult ettevõtte vabade rahaliste vahendite hoidmiseks, vaid ka kõigi põhiliste arvelduste teostamiseks teiste ettevõtete, asutuste ja organisatsioonidega. Kõik niisugused arveldused toimuvad Riigipanga kaudu sularahata arveldustena, s. o. rahasummade maksja arvelduskontolt saaja arvelduskontole ülekandmise teel. Arvelduskonto kõrval võivad ettevõtetel Riigipangas olla veel muud kontod (erikontod jt.), kus hoitakse teatud kindlaks otstarbeks määratud rahalisi vahendeid. Näiteks avatakse igale sovhoosile Riigipangas kapitaalremondi erikonto, kus hoitakse kapitaalremondiks määratud rahalisi vahendeid jne.

Ettevõttele vajalik sularaha hoitakse kassas. Kassas võib hoida ainult väiksemaid rahasummasid, mis on tarvilikud edasilükkamatuteks kuludeks ja ei ületa Riigipanga poolt kindlaksmääratud limiite.

Vahenditeks arveldustes ehk debitorseks võlgnevuseks on teiste ettevõtete või isikute võlgnevus antud ettevõttele, näiteks ostjate võlgnevus neile üleantud toodangu eest jne. Ettevõtteid, asutusi, organisatsiooni ja isikuid, kes on võlgu antud ettevõttele, nimetatakse deebitorideks. Sellesse rühma kuuluvad ka arveldused ettevõtte töötajatega neile teatud kuludeks väljaantud rahaliste avansside alal, sest pärast korralduse täitmist peab töötaja esitama aruande saadud summa kulutamise kohta ning kasutamata raha jäägi tagastama kassasse. Niisuguseid arveldusi nime-

tatakse arveldusteks aruandekohustuslike isikutega.

Peale tootmis- ja ringlusvahendite võivad ettevõtetes arvel olla veel niinimetatud e e m a l d a t u d v a h e n-
d i d. Nende hulka kuuluvad vahendid, mis on ära võetud an-
tud ettevõtte käibest, näiteks kasumieraldised riigieelar-
vesse riiklikes ettevõtetes, kolhoosidevahelistesse ette-
võtetesse mahutatud vahendid kolhoosides jne.

Toodud klassifikatsioon näitab vahendite ökonoomilist
sisu ja ülesannet, mida nad täidavad ettevõtte majandusliku
tegevuse protsessis.

Raamatupidamise praktikas on suure tähtsusega ettevõtte
vahendite liigitamine põhivahenditeks, käibevahenditeks ja
käibevälisteks vahenditeks.

Põhivahendite hulka kuuluvad kõik töövahendid peale
niinimetatud väheväärtuslike ja kiiresti kuluvate esemete.

Käibevahenditeks on kõik tööobjektid, ringlusvahendid
ning väheväärtuslikud ja kiiresti kuluvad esemed. Viimaste
hulka kuuluvad: a) esemed, mille kasutamisiga on alla ühe
aasta, olenemata nende maksumusest; b) esemed maksumusega
kuni 50 rubla, olenemata nende kasutamiseast, välja arva-
tud põllutöömasinad ja -riistad, täiskasvanud produktiiv-
ja tööloomad, täiskasvanud linnud jne.; c) instrumendid ja
seadeldised (haamrid, kirved, hõövlid, puurid jne.), olene-
mata nende maksumusest; d) eririietus, erijalatsid ja voodi-
tarbed, olenemata nende maksumusest ja kasutamiseast.

Käibevälisteks vahenditeks on eemaldatud vahendid.

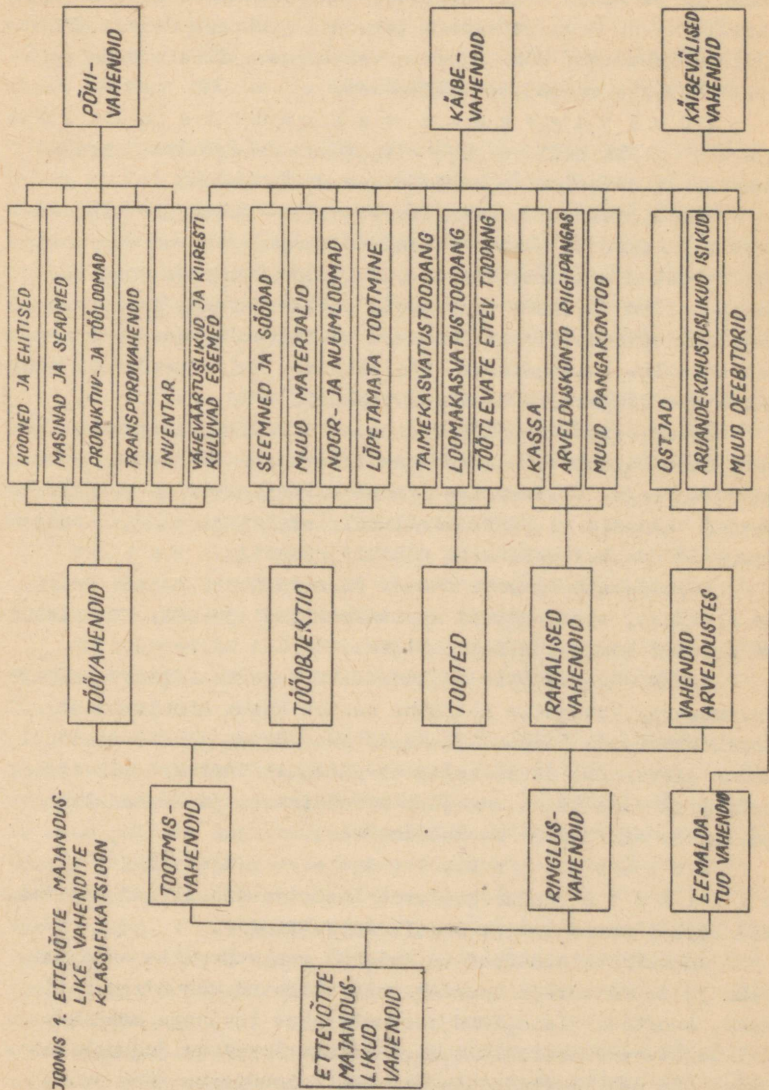
Põllumajandusettevõtte majanduslike vahendite mõlemad
klassifikatsioonid on seostatult esitatud joonisel 1.

3. Ettevõtte vahendite allikad

Kõik majanduslikuks tegevuseks vajalikud vahendid saab
ettevõtte kindlatest allikatest. Nende vahendite allikate
iseloom sõltub sotsialistliku omandi vormist (riiklik, koope-
ratiiv-kolhooslik) ja ettevõtte majandusliku tegevuse sisust.

Riikliku põllumajandusettevõtte vahendite allikad võib
jagada omavahendite allikateks ja võõrvahendite allikateks.

JÕONIS 1. ETTEVÕTTE MAJANDUS-
LIKE VAHENDITE
KLASSIFIKATSIOON



Omavahendite allikatest saadud vahendid ei kuulu tagastamisele, vaid asuvad ettevõttes alaliselt, s. o. kogu ettevõtte tegevuse jooksul. Omavahendite allikad koosnevad põhitegevuse vahendite allikatest ja eriotstarbeliste vahendite allikatest.

Põhitegevuse vahendite allikate hulka kuuluvad põhikirjafond, eelarveline finantseerimine, eelseisvate maksete reserv ja kasum.

Põhikirjafond on riikliku ettevõtte vahendite tähtsaimaks allikaks. Ta näitab vahendite summat, mis on ettevõttele eraldatud organiseerimise puhul üldriiklikust fondist. Majandusliku tegevuse protsessis põhikirjafondi summa suureneb, kui ettevõttele eraldatakse täiendavalt vahendeid seoses tootmise laienemisega, või väheneb, kui ettevõttelt võetakse ära liigseteks osutunud vahendid.

Eelarveline finantseerimine on allikaks, millest ettevõtte saab täiendavalt käibevahendeid seoses tootmise mahu suurenemisega. Eelarvelise finantseerimise korras riigilt saadud vahendid ei kuulu harilikult tagastamisele ja nende summa liidetakse ettevõtte põhikirjafondiga.

Eelseisvate maksete reserv on niisuguste kulude katmise allikaks, mis kuuluvad aruandeperioodi juurde, kuid tehakse kehtiva korra kohaselt hiljem.

Kasum on ettevõtte majandusliku tegevuse finantsiliseks tulemuseks. Vahendite allikana esineb kasum ainult antud aruandeperioodi (aasta) jooksul, sest aruandeperioodi lõpul kasum jaotatakse täielikult. Osa kasumit võetakse ettevõttelt ära, kuna teine osa jääb ettevõttesse ja suunatakse peamiselt erifondide moodustamiseks.

Eriotstarbeliste vahendite allikate hulka kuuluvad amortisatsioonifond kapitaalremondiks, erifondid ja sihtfinantseerimine.

Amortisatsioonifond on kulunud põhivahendite taastamiseks ja nende uutega asendamiseks määratud vahendite allikaks. Amortisatsioonifond moodustatakse toodangu omahinda lülitatavate amortisatsioonieraldiste arvel ja jaguneb kahte ossa. Üks osa amortisatsioonifondi vahenditest jääb ette-

võtte direktori käsutusse ja kasutatakse antud ettevõttes põhivahendite kapitaalremondiks. Teine osa aga kuulub sisse- maksmisele Riigipanka ja suunatakse uuteks kapitaal mahutus- teks. Omavahendite allikaks on seega ainult amortisatsioonifondi esimene osa, s. o. amortisatsioonifond kapitaalremon- diks.

Erifondid moodustatakse põhiliselt ettevõtte kasumist ja on teatud kindlateks otstarveteks määratud vahendite alli- kaks. Näiteks kasutatakse sovhoosifondi eraldatud vahendeid tootmise täiustamiseks, töötajate kultuuriliste ja elukond- like tingimuste parandamiseks ning premeerimiseks. Erifondi- de hulka kuuluvad riiklikes põllumajandusettevõtetes veel majapidamise tugevdamise ja laiendamise fond, kindlustusfond jne.

Ettevõttele sihtfinantseerimise korras antud vahendeid võib kasutada ainult määratud otstarbeks, näiteks lasteaeda- de ülalpidamiseks, masskaadri ettevalmistamiseks ja ümber- kvalifitseerimiseks, tehniliseks propagandaks jne. Need va- hendid antakse ettevõttele riigieelarvest.

Võõrvahendite allikate iseärasu- seks on see, et nendest saab ettevõtte vahendeid ainult aju- tiseks kasutamiseks tagasimaksmise tingimusel.

Võõrvahendite allikate hulka kuuluvad pangalaenu, kre- ditoorne võlgnevus ja kohustused ühiskondliku produkti jao- tamise alal.

Pangalaenu on põhiliseks võõrvahendite allikaks. Panga- laene saavad ettevõtted Riigipangalt plaanilises korras ja kindlateks otstarveteks. Pangalaenu on tähtajalised, s. o. tulevad pangale tagastada ettenähtud tähtaja möödumisel. Sõl- tuvalt tähtaja pikkusest jagunevad pangalaenu lühiajalis- teks ja pikaajalisteks. Lühiajalisi laene saab ettevõtte toot- miskuludeks, tootmiseks vajalike materiaalsete väärtuste va- rude moodustamiseks jne. Pikaajalisi laene antakse kapitaal- remondiks, põhikarja formeerimiseks, ehitusmaterjalide soeta- miseks jne.

Kreditoorseks võlgnevuseks on antud ettevõtte võlgnevus teistele ettevõtetele ja isikutele, näiteks võlgnevus hanki-

jatele neilt saadud materjalide eest, võlgnevus ettevõttele osutatud teenuste eest jne. Ettevõtteid, organisatsioone, asutusi ja isikuid, kellele antud ettevõtte on võlgu, nimetatakse kreditorideks. Kreditoorne võlgnevus tekib peamiselt seetõttu, et materjalide saamise või teenuste osutamise ja nende eest tasumise vahel on teatud ajaline vahe seoses materjalide vastuvõtmise, arvete kontrollimise ja sularahata arvelduste teostamisega.

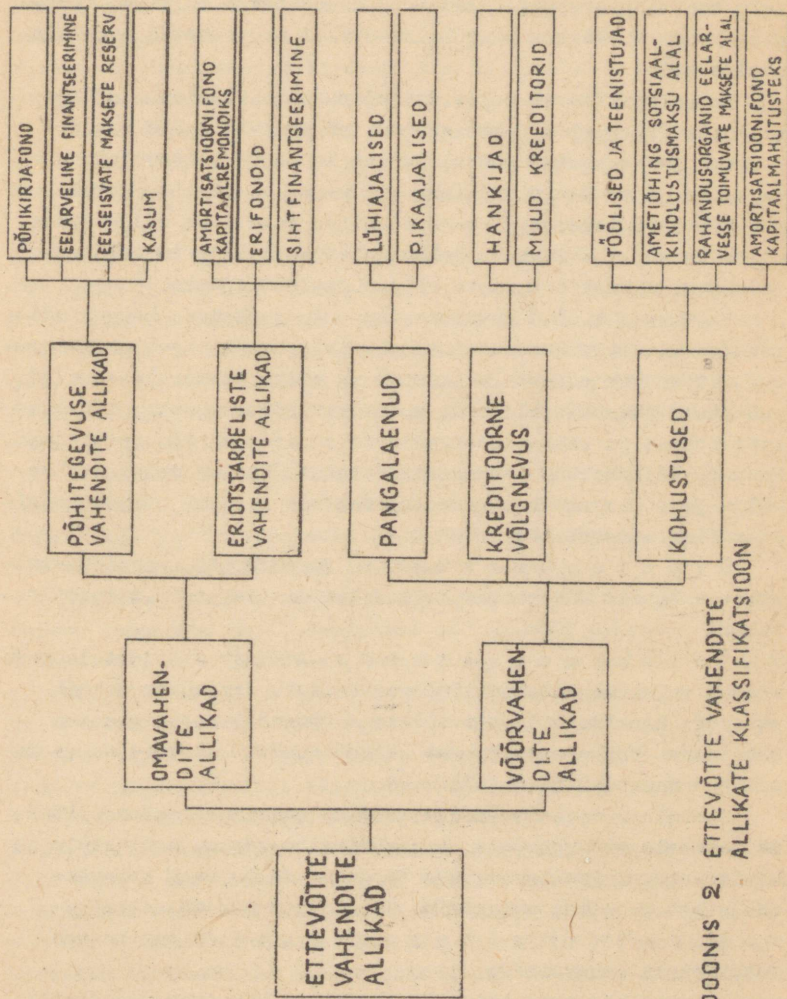
Kohustusteks ühiskondliku produkti jaotamise alal on ettevõtte palgavõlgnevus töölistele ja teenistujatele, sotsiaalkindlustusmaksu võlgnevus sotsiaalkindlustusorganitele (vastava ametiühingu vabariiklikule komiteele), võlgnevus rahandusorganitele eelarvesse toimuvate maksete (kasumieraldiste, maksude, lõivude jne.) alal, võlgnevus kapitaalvahetusteks määratud ja Riigipanka sissemaksmisele kuuluvate amortisatsioonieraldiste alal. Loetletud võlgnevused tekivad seetõttu, et kehtiva korra kohaselt ei toimu kohustustena maksmisele kuuluvate summade arvestamine ja tasumine üheaegselt. Järelikult on kohustused tasumise momendini ettevõtte vahendite teatud osa ajutiseks allikaks. Kohustuste kui allikate ühiseks jooneks on see, et nad tekivad sotsialistlikes ettevõtetes perioodiliselt. Vahendeid nendest allikatest ei saa ettevõtte mitte väljastpoolt nagu pangalaenude ja kreditoorse võlgnevuse puhul, vaid ta moodustab need arvestamise teel.

Riikliku põllumajandusettevõtte vahendite allikate klassifikatsiooni skeem on toodud joonisel 2.

4. Majanduslikud protsessid

Põllumajandusettevõtete ülesandeks on toodangu tootmine. Toodang valmistatakse tootmisprotsessis. Seega on tootmisprotsess põllumajandusettevõtetes põhiliseks protsessiks.

Tootmisprotsessi teostavad inimesed, kes töövahendite abil muudavad tööobjektid toodeteks (valmistoodanguks). Tooted erinevad tööobjektidest nii otstarbe kui ka oma väärtuse poolest. Nende väärtus koosneb kulutatud tootmisvahendite,



JOONIS 2. ETTEVÖTTE VAHENDITE ALLIKATE KLASSEFIKATSIOON

töoga enda jaoks loodud produkti (palk) ja lisatöoga ühiskonna jaoks loodud produkti (puhastulu) väärtusest. Järelikult tootmisprotsessi tulemusena asendatakse tarbitud tootmisvahendite väärtus ning luuakse veel uus väärtus - natsionaalne tulu.

Tootmisprotsessi kajastamisel raamatupidamises on vaja eelkõige fikseerida tootmiskulud, et saada andmeid nende suuruse ja koosseisu kohta, samuti ka tooted. Kõrvutatavuse tagamise ja toodangu omahinna määramise eesmärgil registreeritakse tootmiskulud raamatupidamises rahalises väljenduses. Selle kõrval aga fikseeritakse materiaalsed ja töökulutused raamatupidamises tingimata ka naturaalnäitajates.

Tootmises loodud natsionaalse tulu jaotamise käigus määratakse kindlaks ettevõtte töötajatele arvestatava palga suurus, ettevõtte puhastulu (kasum) ja riigi tsentraliseeritud puhastulu (kasumieraldised, sotsiaalkindlustusmaks, tööstusettevõtetes ja kaubandusorganisatsioonides ka käibemaks jne.). Kasumi, käibemaksu, kasumieraldiste jt. suurus selgitatakse välja ja fikseeritakse raamatupidamises hiljem, pärast realiseerimisprotsessi lõppemist.

R i n g l u s p r o t s e s s jaguneb põllumajandusettevõtetes kaheks - varustusprotsessiks ja realiseerimisprotsessiks.

V a r u s t u s p r o t s e s s seisneb ettevõttele tootmiseks vajalike tööobjektide soetamises. Seejuures maksab ettevõtte hankijale temalt soetatud vahendite eest vastava rahasumma. Varustusprotsessi käigus muudab ettevõtte seega rahalised vahendid tööobjektideks.

Tootmisprotsessis loodud toodang enamikus realiseeritakse teistele ettevõtetele, organisatsioonidele, asutustele ja ka isikutele. Realiseeritava toodangu vastu saab ettevõtte ostjatelt rahalisi vahendeid. Järelikult muudab ettevõtte r e a l i s e e r i m i s p r o t s e s s i käigus tooted rahalisteks vahenditeks.

Raamatupidamise abil fikseeritakse varustus- ja realiseerimisprotsessiga seotud kulud, soetatavad tööobjektid ja realiseeritavad tooted, samuti ka rahalised vahendid, mis

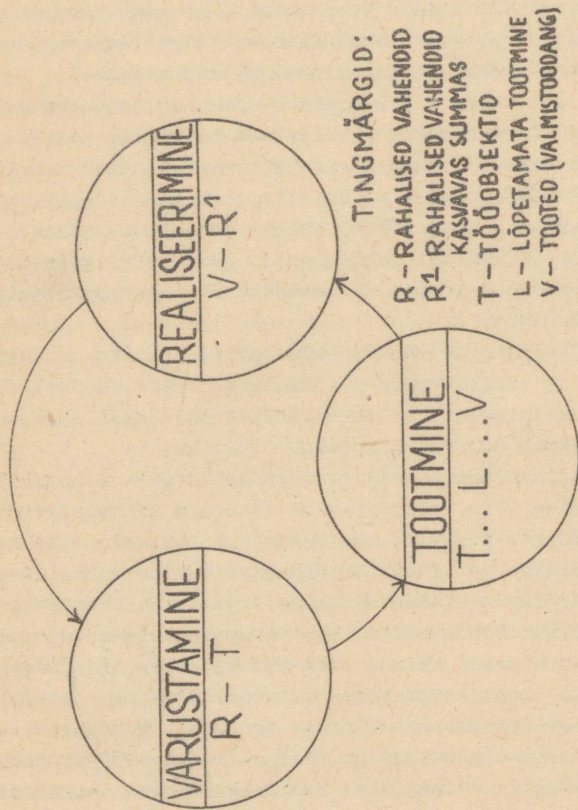
ettevõtte saab realiseeritud toodete eest.

Ringlusprotsessis tekivad ettevõttel vastastikused majanduslikud suhted teiste ettevõtete, organisatsioonide ja asutustega. Need suhted tekivad hankijate ja ostjatega varustus- ja realiseerimisprotsesside teostamisel, kõrgemal seisva organisatsiooniga nende või teiste vahendite ettevõttele üleandmisel või temalt äravõtmisel, pangaga laenude saamisel jne. Majanduslikud suhted fikseeritakse raamatupidamises varustus- ja realiseerimisprotsessi kajastamisel.

T a r b i m i s p r o t s e s s jaguneb tootmisalaseks ja isiklikuks tarbimiseks. Tootmisalase tarbimise kajastamisel raamatupidamises fikseeritakse tootmisvahendite kasutamine toodangu valmistamise protsessis tootmiskuludena (amortisatsiooni arvestamine, tööobjektide, rahaliste vahendite jne. kulutamine). Isiklik tarbimine ei kuulu ettevõtte majandusliku tegevuse raamidesse ja seetõttu ei leia kajastamist ka raamatupidamises.

Ettevõtte majandusliku tegevuse põhilise sisu moodustavad tootmis- ja ringlusprotsess. Jaotusprotsess kaasneb nendega, kuna tarbimisprotsess tootmisalase tarbimise näol moodustab tootmisprotsessiga lahutamatu terviku.

Majanduslikud protsessid toimuvad ettevõtetes nende või teiste vahendite abil. Seejuures on vahendid katkestamatus liikumises, muutes pidevalt oma vormi, mis on seletatav nende protsesside sisuga ja tiheda omavahelise vastastikuse seosega. Varustusprotsess eelneb tootmisele ja tagab tootmisprotsessiks vajalikud tööobjektid. Tootmisprotsessis muudab töötaja varustusprotsessi käigus soetatud tööobjektid toodeteks, mis on määratud realiseerimiseks ja tootmisalaseks tarbimiseks. Realiseerimisprotsess lõpetab tootmise, kusjuures ettevõtte korvab oma tootmiskulud ja realiseerib tootmisprotsessis loodud uue väärtuse. Sissetulek realiseerimisest laekub ettevõttele rahaliste vahenditena, mis on vajalikud tekkinud kohustuste õiendamiseks ning majandusliku tegevuse uuendamiseks ja laiendamiseks. Seega realiseerimisprotsess, viies tootmise lõpule, loob samal ajal aluse tootmise jätkamiseks ning annab ettevõttele varustusprotsessi teostamiseks vajalikke rahalisi



JOONIS 3. MAJANDUSLIKE VAHENDITE RINGKÄIK

vahendeid.

Toodust selgub, et ettevõttes toimuvad põhilised protsessid moodustavad ühtse terviku. Seejuures igas protsessis kasutatavad vahendid mitte üksnes muudavad oma vormi, vaid samaaegselt lähevad ühest protsessist üle teise ning lõppude lõpuks võtavad jällegi esialgse vormi. Seega toimub põllumajandusettevõtetes alatiselt m a j a n d u s l i k e v a h e n d i t e r i n g k ä i k, mis skemaatilisel on esitatud joonisel 3.

5. Raamatupidamise meetodi üldine iseloomustus

Teadusliku tunnetamise üldiseks meetodiks on marksistlik dialektiline meetod, mille alusel iga teadus töötab välja erilised, talle omased uurimisevõtted. Need võtted moodustavadki antud konkreetse teaduse meetodi. Ka raamatupidamisel kui majandusteadusel on olemas eriline, ainult talle omane meetod.

Raamatupidamise meetodiks nimetatakse võtete süsteemi, mida kasutatakse raamatupidamises ettevõtte, organisatsiooni või asutuse majandusliku tegevuse igakülgseks kajastamiseks. Sellisteks võteteks on: dokumentatsioon ja inventeerimine, hindamine ja kalkulatsioon, kontod ja kahekordne kirjendamine, bilanss ja aruandlus.

Järgnevalt iseloomustame lühidalt raamatupidamises kasutatavaid võtteid, kuna nende põhjalikum käsitus toimub järgmistes peatükkides.

Ettevõtte majanduslik tegevus koosneb suurest arvust majanduslikest operatsioonidest. Raamatupidamine peab hõlma iga operatsiooni, sest ainult sel tingimusel kajastab raamatupidamine täielikult ja igakülgsest ettevõtte majanduslikku tegevust. Selleks koostatakse iga operatsiooni kohta dokument, milles fikseeritakse toimunud operatsiooni sisu. D o k u m e n t a t s i o o n on majanduslike operatsioonide vormistamise võtteks ja tagab nende kohta kõigi vajalike andmete saamise. Dokumentides toodud andmete õigsust kinnitavad allkirjaga isikud, kes on vastutavad operatsiooni läbi-

viimise ja dokumendi õige koostamise eest. Raamatupidamises kajastatakse operatsioonid ainult dokumentide alusel, mis tagab raamatupidamise andmete usaldusväärsuse. Siiski võib real juhtudel esineda lahkuminekuid raamatupidamise andmete ja tegelikkuse vahel. See nõuab perioodilist inventeerimise läbiviimist.

I n v e n t e e r i m i n e on võtte, mille abil tehakse kindlaks vahendite tegelik seis. Inventeerimine seisneb kõigi vahendite natuuras ülelugemises, ülemõõtmises või kaalutamises, kusjuures inventeerimise andmeid võrreldakse raamatupidamise andmetega. Inventeerimise tulemusel likvideeritakse lahkuminekuid raamatupidamise näitajate ja vahendite tegeliku seisu vahel. Inventeerimine tagab seega raamatupidamise andmete reaalsuse, täpsuse ja täielikkuse ning tõhustab raamatupidamise osatähtsust sotsialistliku omandi kaitsmisel.

Majanduslike vahendite, nende allikate ja majanduslike protsesside kohta üldistatud näitajate saamiseks on neid vaja kajastada ühtses väljenduses. Selleks rakendatakse raamatupidamises võtet, mida nimetatakse **h i n d a m i s e k s**. Hindamine toimub riiklike organite poolt kehtestatud korras. Hindamise teel viiakse naturaalnäitajad majanduslike vahendite kohta üle rahalisteks näitajateks.

Isemajandamine kui sotsialistlike ettevõtete plaanipärase majandamise vorm nõuab kõigi majanduslike protsesside teostamisega seotud kulude ranget kokkuvõtmist ning omahinna kindlaksmääramist. Omahinna arvutamine toimub raamatupidamises **k a l k u l a t s i o o n i** abil. Kalkulatsioon on majanduslikus tegevuses suure tähtsusega, sest ta võimaldab kontrollida selle või teise protsessi teostamisega seotud kulude suurust ning välja selgitada abinõusid omahinna alandamiseks. Kalkulatsioon on raamatupidamise objektide hindamisel aluseks. Kalkulatsiooni teel võimaldub kindlaks määrata nende tegelik omahind, mis on majanduslike vahendite ja protsesside rahalistes näitajates õige väljendamise pandiks.

Ettevõtte majandusliku tegevuse jocksev arvestus toimub **k o n t o d e** abil. Kontodel registreeritakse vahendite ja

allikate seis ning selles majanduslike operatsioonide mõjul toimunud muudatused. Selle kõrval kasutatakse kontosid ka ettevõtte ressursside majanduslikuks rühmitamiseks. Kontode abil ühendatakse üksikute dokumentide killustatud andmed majanduslike operatsioonide kohta üheliigilisteks kogumiteks, mis iseloomustavad ettevõttes toimuvaid protsesse. Kontodes sisalduvad andmed võimaldavad saada kõiki tähtsamaid näitajaid plaanide täitmise kohta. Seejuures annavad kontod nii detailseid andmeid üksikute majanduslike operatsioonide kohta, kui ka koondandmeid selle või teise majandusliku protsessi kohta.

Majanduslike operatsioonide registreerimine kontodel toimub kahekordse kirjendamise teel, mis tagab kõigi operatsioonide poolt põhjustatud muudatuste vastastikku seotud kajastamise. Nii kirjendatakse materjalide ost kahele kontole - ühel registreeritakse materjalide laekumine ja teisel rahaliste vahendite väljaminek. Materjalide väljastamine tootmisse kajastatakse kahekordse kirjendamise teel kui tootmiskulude suurenemine ja laosolevate materjalide varu vähenemine. Kahekordne kirjendamine kergendab raamatupidamise objektide majanduslikku rühmitamist ja on suure tähtsusega majandusliku tegevuse jälgimisel.

Ettevõtte majanduslikust tegevusest ülevaate saamiseks ning töö kontrollimiseks kõrgemalseisvate organisatsioonide poolt on perioodiliselt vaja teha kokkuvõtteid majandusliku tegevuse kohta. Seejuures on eelkõige vajalikud andmed ettevõtte majanduslike vahendite ja nende moodustamise allikate seisuga kohta möödunud perioodi lõpuks. Niisugused andmed saadakse bilansi abil. Bilans annab üldistatud näitajaid vahendite kõikide liikide ja nende moodustamise allikate kohta kindla kuupäeva seisuga. Ettevõtte vahendid on bilansis kõrvutatud vastavate allikatega, mis võimaldab selgitada, kuivõrd ratsionaalselt kasutatakse ettevõttele eraldatud ressursse ja missugune on ettevõtte finantsiline seisund.

Ettevõtte tööst ja plaani täitmisest ülevaate saamiseks on vajalikud veel andmed toodangu väljalaske, omahinna ja realiseerimise, majandusliku tegevuse finantsiliste tulemuste

jne. kohta. Kõik need näitajad saadakse aruandluse teel. Aruandlus koosneb reast tabelitest, mis sisaldavad loetletud näitajaid. Sageli on aruandluses tegelike näitajate kõrval toodud ka plaanilised andmed. See võimaldab aruandluse põhjal kindlaks määrata plaani täitmise astme.

Raamatupidamise meetodi moodustavad võtted on omavahel orgaaniliselt seotud ja täiendavad vastastikku üksteist. Dokumentatsiooni kasutatakse majanduslike operatsioonide kohta andmete saamiseks, kusjuures neid vajalikel juhtudel täiendatakse ja täpsustatakse inventeerimise andmetega. Dokumentatsiooni ja inventeerimise abil fikseeritud andmed raamatupidamise objektide kohta väljendatakse rahalises näitajas hindamise ja kalkulatsiooni teel. Rahalises näitajas väljendatud raamatupidamise objektid rühmitatakse ja kajastatakse vastastikku seotult kontodel kahekordse kirjendamise abil. Kontode põhjal koostatakse bilanss ja aruandlus, mis annavad üldistatud näitajaid ettevotte majandusliku tegevuse kohta.

Seega on nõukogude raamatupidamise meetodiks võtete süsteem, mis tagab majanduslike vahendite, nende allikate ja majanduslike protsesside ammendava, pideva ja vastastikku seotud kajastamise ning rahalises väljenduses üldistamise majandusliku tegevuse kohta näitajate saamise eesmärgil.

II p e a t ü k k

RAAMATUPIDAMISBILANSS

1. Raamatupidamisbilansi mõiste

Ettevõtete, organisatsioonide ja asutuste majandusliku tegevuse juhtimiseks on eelkõige vajalikud andmed olemasolevate majanduslike ressursside kohta. Juhtivatel töötajatel on tarvis teada, missuguseid majanduslikke vahendeid ja kui palju omab antud ettevõtte ning millistest allikatest on need vahendid saadud. Ettevõtte vahendid on pidevalt liikumises. Seetõttu on vahendite suuruse selgitamiseks vaja vaadelda neid kindla kuupäeva seisuga. Kuna iga ettevõtte käsutuses on väga mitmesuguseid majanduslikke vahendeid, siis tuleb üldistatud ettekujutuse saamiseks esitada andmed nende kohta rahalises väljenduses. Ka peavad olema vahendid rühmitatud kindlate tunnuste järgi, mis kergendab ettevõtte ressursside koosseisu ja sihtotstarbe uurimist. Selleks koostatakse jooksva arvestuse andmete üldistamise teel raamatupidamisbilanss.

R a a m a t u p i d a m i s b i l a n s i k s n i m e t a t a k s e m a j a n d u s l i k e v a h e n d i t e j a n e n d e a l l i k a t e k i n d l a k u u p ä e v a s e i s u g a r ü h m i t a m i s e j a r a h a l i s e s h i n d e s ü l d i s t a m i s e v ö t e t .¹

¹ Peale raamatupidamisbilansi eksisteerivad veel bilansid, mis on määratud teisteks eesmärkideks. Bilanssi kui vastastikku seotud näitajate kindlat ökonoomilist süsteemi kasutatakse planeerimises, statistikas jne. Näiteks koostatakse kütuse bilansid (milledes kõrvutatakse kütuse ühtede või teiste liikide tootmine ja varumine plaaniperioodil nende tarbimise ja kulutamise rahvamajanduse vajadusteks), elektrienergia bilansid, tööjõu bilansid, kaubanduse bilansid, maksebilansid, söödabilansid jt. Raamatupidamise kursuses käsitleme ainult raamatupidamisbilanssi, mida edaspidi lühendamise mõttes nimetame "bilanss".

Bilansis on ettevõtte majanduslikud vahendid toodud kahe rühmituses. Esimene rühmitus näitab, missugused vahendid on ettevõtte käsutuses, kuna teisest rühmitusest selguvad nende moodustamise allikad. Bilansi esimest osa, mis iseloomustab majanduslike vahendite koosseisu ja paigutust, nimetatakse **a k t i v a k s**. Bilansi teist osa, mis näitab vahendite moodustamise allikaid ja sihtotstarvet, nimetatakse **p a s s i v a k s**.

Graafiliselt kujutatakse bilanssi tabelina, mis koosneb kahest osast. Tabeli vasakpoolses osas on toodud bilansi aktiva ning parempoolses osas bilansi passiva. Bilansi skeemi võib esitada järgmisel kujul.

Aktiva	Bilanss	Passiva
Vahendite koosseis ja paigutus		Vahendite moodustamise allikad ja sihtotstarve

Bilansi aktiva ja passiva on jaotatud üksikuteks bilansikirjeteks, mis väljendavad rahalises hindes vahendite ja nende allikate üksikuid liike. Näiteks on bilansikirjeteks aktivas "Põhivahendid", "Noor- ja nuumloomad", "Kassa", "Arvelduskonto" jt., passivas aga "Põhikirjafond", "Kasum", "Erifondid" jne.

Bilansi iseärasuseks on aktiva ja passiva kokkuvõtete võrdsus, mis on tingitud sellest, et aktivakirjed väljendavad rahalises hindes ettevõtte vahendite koosseisu ning passivas on näidatud samas hindes nende allikad. Sellel võrdsusel põhineb ka bilansi nimetus, sest sõna "bilanss" tähendab tasakaalu.

Bilansid koostatakse tavaliselt iga kuu esimeseks kuupäevaks.

2. Bilansi sisu ja struktuur

Oma ökonoomiliselt sisult on bilanss aruanne ettevõtte vahendite seisuga kohta teatud momendiks, kusjuures erinevate kuupäevadega bilansside kõrvutamine võimaldab kindlaks teha

ettevõtte vahendite koosseisus ja allikates toimunud muudatusi. Bilansi alusel võib ka selgitada, kas ettevõtte töötab rentaabliit, kas ta on varustatud vajalike vahenditega ja kasutab neid õigesti, missuguses seisukorras on arveldused deebitoride ja kreditoridega, kas pangakrediite kasutatakse sihituse järgi jne.

Selleks et kasutada bilanssi ettevõtte majandusliku tegevuse juhtimisel ja analüüsimisel, on vaja kõik kirjed bilansis paigutada mitte juhuslikult, vaid süstematiseeritult, s. o. kindlas korras rühmitatult. Bilansikirjete rühmitamist saab teostada mitmesuguselt. Näiteks võib neid rühmitada vastavalt eelmises peatükis antud majanduslike vahendite ja nende allikate klassifikatsioonile. Selliselt koostatud bilanss näitab ettevõtte olemasolevate vahendite ökonoomilist sisu ja nende moodustamise allikate iseloomu.

Praktikas kasutatakse siiski teistsugust bilansikirjete rühmitamist, mis on eelkõige allutatud ettevõtte finantsilise seisukorra kontrollimise ja analüüsi ülesannetele. Selleks jagatakse bilansi aktiva ja passiva osadeks, mis on üksteisega vastastikku seotud. Nii on sovhooside bilanssides aktiva ja passiva jaotatud viieks osaks, mis tähistatakse tähtedega A, B, C, D ja E.

Aktiva osas "A" näidatakse põhivahendite maksumus ühe üldise summana, kuigi sovhoosi põhivahendite koosseisu kuuluvad hooned ja ehitused, masinad, inventar ja seadmed, tööja produktiivloomad, transpordivahendid, mitmeaastased istandused jt. Peale põhivahendite on sellesse osasse lülitatud käibevälised aktivad ehk eemaldatud vahendid, mis ei võta osa antud ettevõtte käibest, nagu kasumieraldiste sissemaksed eelarvesse, sissemaksed Riigipanka kapitaal mahutusteks kasumi arvel, kõrgemalseisva organisatsiooni poolt äravõetud plaaniline kasum jne. Osas "A" näidatakse ka kahjum, kui see esineb antud sovhoosis.

Passiva osas "A" tuuakse ära omavahendite allikad. Nende hulka kuuluvad sovhoosides põhikirjafond, jaotamata kasum ja põhivahendite kulumine. Viimane on seotud sellega, et kõik põhivahendid näidatakse aktivas algmaksumuses. Kuna põhivahendid tootmisprotsessis pidevalt kuluvad, siis tuleb

kulumise summa näidata passivas. Peale omavahendite allikate tuuakse selles osas ära veel nendega võrdsustatud vahendite allikad, mida nimetatakse püsivateks passivateks. Püsivate passivate hulka kuulub niisugune kreditoorne võlgnevus, mis on pidevalt ettevõtte käibes, nagu normaalne palgavõlgnevus töolistele ja teenistujatele ning võlgnevus sotsiaalkindlustuse organitele sotsiaalkindlustusmaksu alal. Selle võlgnevuse pidev kasutamine ettevõtte käibes võimaldab teda plaanis ettenähtud summade ulatuses võrdsustada omavahendite allikatega.

Aktiva osas "B" näidatakse normeeritavad käibevahendid, s. o. vahendid, millele osas on kehtestatud minimaalselt vajalike varude normid (normatiivid), et tagada tootmisprotsessi häireteta kulgemist. Normeeritavate käibevahendite hulka kuuluvad sovhoosides kõik tööobjektid (noor- ja nuumloomad, söödad, seemned ja istutusmaterjalid, varuosad ja materjalid masinate remondiks, kütus ja määrdeained, mineraalväetised, tooraine töötlemiseks abiettevõtetes, taara ja muud materjalid), väheväärtuslikud ja kiiresti kuluvad esemed ning realiseerimiseks määratud saadused (kaubad). Siin tuuakse ka kulutused lõpetamata tootmises ning tulevaste aastate kulud. Osas "B" näidatakse peale normeeritavate käibevahendite tegeliku seisuga antud sovhoosi jaoks kehtestatud normatiivid. Viimaste kõrvutamisel normeeritavate käibevahendite tegeliku seisuga on võimalik kindlaks teha ülenormatiivsete varude suurus.

Passiva osas "B" tuuakse osa võõrvahendite allikatest. Nimelt näidatakse siin Riigipanga plaanilised laenud, mis on saadud käibevahendite ülenormatiivsete varude soetamiseks.

Passiva esimene osa on alati suurem aktiva esimesest osast, sest siin toodud allikad peavad katma peale põhivahendite ja käibeväliste aktive ka osa käibevahenditest normatiivide piires. Seetõttu passiva osa "B" näitab, kui võrd on ülenormatiivsed varud kaetud Riigipanga krediidiga.

Aktiva osasse "C" on lülitatud rahalised vahendid, arveldused ja muud aktivad, nagu kassa, arvelduskonto, akreditiivid, erikontod ja muud rahalised vahendid, arveldused

aruandekohustuslike isikute ja ostjatega, arveldused deebitoridega puudujääkide, raiskamiste ja riisumiste alal ning muude deebitoridega jt.

Passiva osas "C" on nendele kirjetele vastandatud mitmesugused pangakrediidid, arveldused ja muud passivad. Sii kuuluvad mitmesugused Riigipanga laenu (peale laenude materiaalse väärtuste kindlustusel), aegunud Riigipanga laenu, arveldused rahandusorganitega kasumieraldiste, maksude ja muude maksete osas, arveldused hankijate ja muude kreditoridega, erifondid, eelarveline finantseerimine eriütusteks, amortisatsioonifond kapitaal mahutusteks jne.

Aktiva ja passiva kolmanda osa juures näidatakse eraldi rühmana kapitaalremondi kulutused ja vahendid (põhivahendite lõpetamata kapitaalremont, kapitaalremondi erikonto Riigipangas, akreditiivid kapitaalremondi alal jt.) ning nende allikad (amortisatsioonifond kapitaalremondiks, finantseerimine erifondide arvel jt.).

Aktiva ossa "D" kuuluvad kapitaal mahutuste vahendite ja kulutuste kirjed, millele passivas vastandatakse kapitaal mahutuste vahendite allikate kirjed. Kapitaal mahutuste vahendite õigel kasutamisel peavad osade "D" kokkuvõtted aktivas ja passivas olema võrdsed. Kui kapitaal mahutuste vahendite allikate üldine summa (passiva osa "D" kokkuvõtte) osutub väiksemaks kapitaal mahutuste vahendite ja kulutuste summast (aktiva osa "D" kokkuvõtte), siis on soovhoos ebaseaduslikult kulutanud osa põhitegevuse vahendeid kapitaal mahutusteks. Vastupidisel juhul on soovhoos kasutanud kapitaal mahutusteks määratud vahendeid põhitegevuse vajadusteks.

Aktiva osas "E" näidatakse põhikarja formeerimise kulud, millele on passivas vastandatud põhikarja formeerimise finantseerimise kirje. Selle osa bilanssi sisseviimise eesmärgiks on eraldada töö- ja produktiivloomade põhikarja formeerimiseks ja täiendamiseks suunatud kapitaal mahutused nendest kapitaalkulutustest, mis on seotud hoonete ja ehituste ehitamisega, mitmeaastaste istanduste rajamisega, masinate ja seadmete soetamisega, maaparandustöödega jne.

Ettevõtte vahendite mõningaid liike ei näidata mitte

bilansis, vaid bilansijäreelmiste kirjetena peale bilansi kokkuvõtteid. Niisuguste vahendite hulka kuuluvad vastutavale hoiule võetud kaubalis-materiaalseid väärtused, töötlemiseks võetud tooraine ja materjalid jms. Nende vahendite iseärasuseks on see, et nad kuuluvad teistele ettevõtetele ning asuvad antud ettevõttes ainult ajutiselt ja kindlatel tingimustel. Märgitud vahendite näitamine bilansi kokkuvõtte järel on vajalik selleks, et kõrvaldada ühtede ja samade vahendite korduva arvestuse võimalust mitmesuguste ettevõtete bilansside koostamisel. Nii peab ettevõtte vastutavale hoiule võetud kaubalis-materiaalseid väärtusi arvestama eraldi omavahenditest, sest need väärtused on vaja tagastada valdajale, kelle bilansis nad ka näidatakse. Samal põhjusel ei saa bilansis näidata töötlemiseks võetud toorainet ja materjali. Peale töötlemise lõpetamist tuleb need tagastada tellijale töödeldud kujul.

Sotsialistlike ettevõtete bilanssides ei näidata kunagi maad, metsi, veekogusid ja maapõuevarasid, sest neil ei ole sotsialistliku majanduse tingimustes rahalist hinnet. Need objektid tuuakse väljaspool bilanssi naturaalses väljenduses.

Bilansi struktuuri kujukamaks selgitamiseks toome sovhoosi bilansi 1. jaanuariks (vt. lk. 27-28), mis on koostatud praktikas kasutatava skeemi alusel. Kuna sovhoosides bilansikirjete arv võib ulatuda üle saja, siis on näitena toodud bilanssi mõningal määral lihtsustatud ja tunduvalt lühendatud.

Toodud bilansi sisu ja struktuur on iseloomulik riiklikele põllumajandusettevõtetele. Teistesse rahvamajandusharudesse kuuluvate ettevõtete bilansside sisu ja struktuur on mõnevõrra erinevad. Näiteks puuduvad tööstusettevõtete bilansside aktivas kirjed, mis iseloomustavad noor- ja nuumloomade, söötade, seemnete ja istutusmaterjalide, mineraalväetiste jt. olemasolu, kuna seevastu esinevad kirjed "Toorained, põhimaterjalid ja poolfabrikaadid", "Abimaterjalid" jne. Osa "E" on ainult nende tööstusettevõtete bilanssidel, mis omavad põllumajandusliku abimajandi.

Sovhoosi bilanss 1. jaanuariks 1961. a. (tuhandetes rublades)

Aktiiva	Osade ja kirjete nimetused	Summa	Osade ja kirjete nimetused	Summa	Passiiva
	<u>A. Põhivahendid ja käibevälised aktiivad</u> 1. Põhivahendid 2. Eemaldatud vahendid 3. Kahjum Kokku osa "A"	794,8 3,0 - 797,8	<u>A. Omavahendite ja nendega võrdsustatud vahendite allikad</u> 1. Põhikirjafond 2. Põhivahendite kulumine 3. Kasum 4. Püsisivad passivad Kokku osa "A"	922,5 99,8 1,8 7,2 1031,3	
	<u>B. Normeeritavad käibevahendid</u> 4. Noor- ja muuloomad 5. Söödad 6. Seemned ja istutusmaterjalid 7. Varuosad ja materjalid masinate remondiks 8. Kütteõlid ja määrdeained 9. Takke kütus 10. Mineraalväetised 11. Muud materjalid 12. Väbevärtuslikud ja kiiresti kuuluvad esemed 13. Lõpetamata tootmine 14. Seadused ja kaubad ladudes 15. Tulevaste aastate kulud Kokku osa "B"	128,8 70,0 15,3 6,4 2,7 2,6 4,1 5,0 14,3 54,8 0,4 1,0 305,4	<u>B. Lühiajalised laenuid (normeeritavate varude kindlustusel)</u> 5. Riigipanga plaanilised laenuid	79,1 79,1	
	<u>C. Rahalised vahendid, arveldused ja muud aktiivad</u> 16. Kassa 17. Arvelduskonto 18. Muud pangakontod 19. Ostjad 20. Muud deebitorid Kokku osa "C"	0,1 7,8 1,4 3,6 1,2 14,1	<u>C. Mitmesugused laenuid, arveldused ja muud passiivad</u> 6. Mitmesugused Riigipanga laenuid 7. Rabandusorganid 8. Hankijad 9. Muud kreditorid 10. Erifondid Kokku osa "C"	1,0 0,1 0,9 0,4 4,8 7,2	
	<u>Kapitaalremondi kulutused ja vahendid</u> 21. Põhivahendite kapitalremont (lõpetamata) 22. Kapitalremondi erikonvo Riigipangas Kokku	0,5 1,7 2,2	<u>Kapitaalremondi vahendite allikad</u> 11. Amortisatsioonifond kapitalremondiks 12. Finantseerimine erifondide arvel Kokku	2,2 - 2,2	
	<u>D. Kapitalmahutuste vahendid ja kulutused</u> 23. Lõpetamata kapitalaehitus 24. Seadmed monteerimiseks ja ehitusmaterjalid 25. Arveldused kapitalmahutuste alal Kokku osa "D"	17,4 6,1 2,2 25,7	<u>D. Kapitalmahutuste vahendite allikad</u> 13. Kapitalmahutuste finantseerimine 14. Arveldused kapitalmahutuste alal Kokku osa "D"	22,8 2,6 25,4	
	<u>E. Põhikarja formeerimine</u> Bilanss	- 1145,2	<u>E. Põhikarja formeerimise finantseerimine</u> Bilanss	- 1145,2	

Kaubandusettevõtete bilansside aktivas on domineerivad kirjjed, mis kajastavad realiseerimiseks määratud vahendeid (kaupu), kuid üldse puuduvad või on võrdlemisi väikese erikaaluga niisugused kirjjed, mis iseloomustavad tootmiseks vajalikke vahendeid.

Erinevused riiklike ettevõtete bilanssides on tingitud nende majandusliku tegevuse iseärasustest, kusjuures suuremad erinevused esinevad aktivas. Kõigi riiklike tööstus-, põllumajandus-, kaubandus-, transpordi jt. ettevõtete bilansside passiva ühiseks jooneks on selle fakti kajastamine, et loetletud ettevõtted saavad tunduva osa vahenditest riigilt, kusjuures need vahendid kinnistatakse antud ettevõttele pidevaks kasutamiseks.

Riiklike ettevõtete bilansside passiva erineb tunduvalt kolhoosi bilansi passivast, mis on tingitud sotsialistliku omandi kahe vormi (riiklik ja kooperatiiv-kolhooslik) erinevustest. Nii leiame kolhoosi bilansi passivas omavahendite peamiste allikatena jagamatu fondi ja osamaksud, mis on sotsialistliku omandi kooperatiiv-kolhoosliku vormi iseloomulikuks tunnuseks. Nende kõrval on omavahendite allikatena toodud veel omakäibevahendite fondid (seemnefond, söödafond, loomade üleskasvatamise ja nuumamise fond, eelseivate kulude fond, lõpetamata kulutuste katmise fond, kolhoosnikute avansseerimise fond), erifondid (abistamis- ja pensionifond, kultuur- ja olustikuliste vajaduste fond jne.), kapitaal-mahutuste ja kapitaalremondi fond jt. Võõrvahendite allikate osas on riiklike ettevõtete ja kolhooside bilansside erinevused väiksemad.

Toodust võib järeldada, et erinevused sotsialistlike ettevõtete bilansside sisus ja struktuuris sõltuvad sotsialistliku omandi kahe vormi iseärasustest ning ettevõtete majandusliku tegevuse iseloomu erinevustest.

Sotsialistlike ettevõtete bilansid erinevad printsiipsaalselt kapitalistlike ettevõtete bilanssidest. Sotsialistlike ettevõtete bilansid kajastavad ühiskondlikku sotsialistlikku omandit ja riikliku rahvamajandusplaani täitmise tulemusi. Neis leiavad väljenduse põhivahendite pidev kasv, mis

iseloomustab sotsialistlike ettevõtete tehnilist varustust, ja ühiskonna tootlike jõudude järjekindel areng. Sotsialistlike ettevõtete bilansid näitavad õigesti vahendite seisuga ja majandusliku tegevuse tulemusi. Nõukogude valitsuse poolt on rangelt reglementeeritud bilansside koostamise ja bilansikirjete hindamise reeglid. Bilansside struktuur ja bilansikirjete nomenklatuur kinnitatakse NSV Liidu Rahandusministeeriumi ja Statistika Keskvalitsuse poolt. Sotsialistlike ettevõtete bilansside tahtlikku moonutamist käsitletakse kriminaalse kuriteona. Bilansse kasutatakse mitte ainult üksikute ettevõtete töö juhtimiseks ja kontrollimiseks, vaid neid võetakse kokku ja üldistatakse rahvamajandusplaani täitmise kontrollimise eesmärgil.

Kapitalistlike ettevõtete ja monopolide bilansid on täiesti erineva sisu ja otstarbega. Kapitalistlike ettevõtete bilansid kajastavad tootmisvahendite eraomandit ja avanseeritud kapitali muutmise tulemusi. Kapitalistlikus ühiskonnas on maa, metsad, maapõuevarad jt. ostu-müügi objektideks ning seetõttu näidatakse nad mahutatud kapitalina rahalises hindes bilansi aktivas. Kapitalistlike ettevõtete bilansid kajastavad ka neile iseloomulike arvelduste vormi - vekslite kasutamist. Kapitalismi tingimustes peab arvestus kaitsma ja ilustama kapitalistlikku majandust. Kapitalistlike ettevõtete bilanssides on arvestusandmed omanike huvides moonutatud. Maksude vähendamise ja tulude varjamise eesmärgil vähendatakse kasumi tõelist suurust, suurendatakse tootmis- ja ringlusvahendite maksumust ja võltsitakse teisi bilansikirjeid, kui see on kapitalistidele kasulik. Avaldatavate bilansside võltsimist tunnistatakse avalikult kodanlike maade ökonoomilises kirjanduses. Kapitalistlike maade seadusandlus aruandebilansside struktuuri, bilansikirjete nomenklatuuri ja hindamise osas ei oma reaalselt tähtsust, sest tootmisvahendite eraomandi tingimustes on ülimalt printsiibiks kapitalistide huvid. On iseenesest mõista, et elanikkonna petmiseks määratud võltsitud bilansside kõrval annab kapitalistlike ettevõtete raamatupidamine omanikele ja pere-meestele ka õigeid bilansse ja arvestusandmeid. Seepärast

peetakse kapitalistlikes ettevõtetes sageli kaht raamatupidamist. Üks on määratud "sisemiseks" ja teine "väliseks" kasutamiseks.

3. Majanduslikest operatsioonidest tingitud muudatused bilansis

Plaani täitmise käigus toimuvad ettevõtetes pidevalt mitmesugused majanduslikud operatsioonid, nagu materjalide kulutamine, põhivahendite ja materjalide soetamine, toodangu väljalase, toodangu realiseerimine jne. Majanduslike operatsioonide tagajärjel on ettevõtte vahendid pidevas liikumises ning toimuvad mitmesugused muudatused ettevõtte vahendite koosseisus ja moodustamise allikates. Kuna bilanss väljendab majanduslike vahendite ja nende moodustamise allikate seisu kindlaks kuupäevaks, siis põhjustavad majanduslikud operatsioonid muudatusi ka bilansis. Need muudatused väljenduvad peamiselt vastavate bilansikirjete summade suurenemises või vähenemises, millega võib kaasneda bilansi kokkuvõtte muutumine.

Bilansis majanduslike operatsioonide mõjul toimuvate muudatuste iseloomu selgitamiseks toome näitena sovhoosi bilansi ja kajastame selles mõningad majanduslikud operatsioonid. Näite lihtsustamise eesmärgil on selles bilansis toodud vähe kirjeid.

Toodud bilanssi (vt. lk.32) on kirjendatud järgmised operatsioonid.

E s i m e n e o p e r a t s i o o n. Toodi Riigipangast arvelduskontolt kassasse 8000 rubla palga maksmiseks töölistele ja teenistujatele. See operatsioon kutsus esile muudatused vahendite koosseisus, s. o. ainult aktivas. Sularahha summa kassas suurenes ning rahaliste vahendite seis arvelduskontol vähenes 8000 rubla võrra. Bilansi kokkuvõtted jäid endisteks.

T e i n e o p e r a t s i o o n. Kõrgemalseisva organisatsiooni otsusel eraldati sovhoosi kasumist erifondidesse 6500 rubla. Selle operatsiooni tagajärjel vähenes sovhoosi jaotamata kasumi summa ning samaaegselt suurenesid erifondid

Sovhoosi bilanss
(tuhandetes rublades)

Aktiva		Passiva	
Kirjete nimetused	Summa	Kirjete nimetused	Summa
1. Põhivahendid	731,6	1. Põhikirjafond ..	939,2
2. Tootmisvarud	214,1	2. Erifondid	11,5
	3) + 1,2		2) + 6,5
3. Lõpetamata tootmine.....	44,9	3. Kasum	12,7
4. Saadused	4,9		2) - 6,5
5. Kassa	0,1	4. Riigipanga laenuid	94,2
	1) + 8,0	5. Kreditorid	8,3
	4) - 7,8		3) + 1,2
6. Arvelduskonto	70,1	6. Töölised ja teenistujad	9,6
	1) - 8,0		4) - 7,8
7. Deebitorid	9,8		
Kokku	1075,5	Kokku	1075,5
	3) + 1,2		3) + 1,2
	4) - 7,8		4) - 7,8

6500 rubla võrra. Järelikult toimus sovhoosi vahendite allikate ümberrühmitamine. Ühe allika (kasum) vähenemise arvel suurenes teine allikas (erifondid). Kuna teise operatsiooni puhul toimusid muudatused ainult passivas, siis jäid bilansi kokkuvõtted endisteks.

K o l m a s o p e r a t s i o o n. Saadi hankijalt materjale maksumusega 1200 rubla. Arve ei ole veel tasutud. Selle operatsiooni tagajärjel suurenevad sovhoosi tootmisvarud 1200 rubla võrra, kuid sellega üheaegselt suureneb sama summa võrra ka võlgnevus kreditoridele. Järelikult kutsus antud operatsioon esile ühe kirje suurenemise nii aktivas

kui ka passivas. Seetõttu suurenevad ka aktiva ja passiva kokkuvõtted sama summa võrra ning nende võrdsus jääb püsima.

N e l j a s o p e r a t s i o o n. Maksti sovhoosi kassast töölistele ja teenistujatele palgana 7800 rubla. Selle operatsiooni puhul vähenes kassas oleva sularaha summa ning samaaegselt ka võlgnevus töölistele ja teenistujatele 7800 rubla võrra. Seega toimus muudatus nii aktivas kui ka passivas. Kuna bilansi mõlemal poolel üks kirje vähenes ühe ja sama summa võrra, siis sellega kaasnes ka aktiva ja passiva kokkuvõtete muutumine, s. t. vähenemine 7800 rubla võrra.

Toodud näited tõendavad, et majanduslikud operatsioonid muudavad bilanssi, kutsudes esile muudatusi ettevõtte vahendite koosseisus ja moodustamise allikates. Neid muudatusi võib jaotada järgmisteks tüüpideks.

1. Muudatused bilansi ühel poolel:

- a) muudatused vahendite koosseisus ja paigutuses, s. o. aktivas;
- b) muudatused vahendite moodustamise allikates ja sihtotstarbes, s. o. passivas.

2. Muudatused bilansi mõlemal poolel:

- a) vahendite suurenemine;
- b) vahendite vähenemine.

Toodud neli tüüpi iseloomustavad bilansis toimuvate muudatuste kõiki võimalikke variante.

Vaadeldud näidete põhjal võib teha järgmised järeldused majanduslike operatsioonide poolt bilansis tekitatud muudatuste iseärasuste kohta.

Iga operatsioon kajastus vähemalt kahes bilansikirjes. See on tingitud vahendite ringkäigu iseärasustest, mistõttu iga operatsiooni puhul tekib vältimatult vastastikune seos majanduslike ressursside mingisuguse kahe erineva liigi vahel.

Aktiva ja passiva kokkuvõtted muutuvad ainult siis, kui operatsioonid puudutavad üheaegselt nii ettevõtte vahendeid kui ka nende moodustamise allikaid. Sellised operatsioonid on seotud vahendite ettevõttesse juurdetulekuga või väljaminekuga. Ainult bilansi aktivat või ainult passivat puuduta-

vate operatsioonidega kaasneb vaid vahendite ja nende allikate ümberrühmitamine.

Bilansi aktiva ja passiva kokkuvõtete võrdsus säilib pärast igat operatsiooni, mis on tingitud sellest, et iga operatsioon tekitab kahekordse ja võrdse muudatuse vastavate bilansikirjete summades.

Tehtud järeldused on suure tähtsusega majanduslike operatsioonide jooksva arvestuse korraldamisel.

III p e a t ü k k

KONTOD JA KAHEKORDNE KIRJENDAMINE

1. Kontode mõiste ja ehitus

Eelmises peatükis käsitletud bilansi muudatused, mis on tingitud majanduslikest operatsioonidest, näitavad ainult nende operatsioonide tulemusi, s. o. muudatusi majanduslike vahendite ja nende allikate seisus. Majanduslike vahendite ja nende allikate liikumine ise ning majanduslikud protsessid ei saa siin selget väljendust, sest bilansis kajastatakse majanduslike vahendite ja nende allikate seis kindlaks kuupäevaks. Kuid ettevõtte majandusliku tegevuse operatiivseks juhtimiseks ja kontrollimiseks on vaja raamatupidamises väljendada ühelt poolt operatsioonidest tingitud muudatusi majanduslike vahendite ja nende allikate seisus ning teiselt poolt majanduslike operatsioonide eneste käiku nende järjestuses.

Majanduslike operatsioonide jooksvaks arvestamiseks ning majanduslike vahendite ja allikate liikumist iseloomustavate andmete saamiseks kasutatakse raamatupidamises kontosid. Kontode abil toimub ühelaadsete arvestusobjektide majanduslik rühmitamine. Seejuures annavad kontod andmeid, mis on vajalikud nii majanduslike ressursside üksikute liikide muutumise kui ka nende seisu jooksvaks kontrollimiseks. Sissekanded kontodele toimuvad tingimata rahalises väljenduses.

Kontod on majanduslike vahendite, nende allikate ja majanduslike operatsioonide rühmitamise, jooksva arvestuse ja kontrollimise ning rahalises väljenduses kajastamise võtteks.

Kontod avatakse majanduslike vahendite igale liigile, nende allikale ja majanduslikule protsessile vastavalt nende rühmitusele, mis on kehtestatud antud ettevõtte jaoks.

Majanduslike operatsioonide arvestuse lihtsustamiseks ning ettevõtte vahendite koostises ja nende moodustamise allikates toimunud muutuste summade kokkuvõtmise hõlbustamiseks on võetud kasutusele kontode kahepoolne vorm. See võimaldab eraldada ettevõtte vahendite või allikate suurenemist põhjustavaid operatsioone nendest operatsioonidest, mille tagajärjel vahendid või allikad vähenevad.

Graafiliselt kujutatakse konto vormi kahepoolse tabelina, mille vasakut poolt nimetatakse deebetiks ja paremat poolt kreditiks.¹ Seetõttu nimetatakse kirjendamist konto vasakule poolele konto debiteerimiseks ja kirjendamist paremale poolele konto krediteerimiseks.

Skemaatiliselt võib kontot kujutada järgmiselt:

Konto _____
(konto nimetus)

D e e b e t	K r e e d i t
<i>võlgneb</i>	<i>usaldab</i>

Sellist konto vormi kasutame lihtsuse mõttes ka edaspidi operatsioonide kontodele kirjendamisel, kusjuures näitame ära ainult operatsiooni numbrit ja summa. Tegelikult on konto kahepoolne vorm põhiliselt järgmine:

¹ Neid termineid rakendati raamatupidamises esmakordselt kaubanduskapitali arenguperioodil, kui raamatupidamist kasutati peamiselt arveldus- ja krediidioperatsioonide arvestamiseks. Terminid "Deebet" (lühendatult "D") ja "Kreedit" (lühendatult "K") tulenevad ladinakeelsetest sõnadest "debet" (otseses tõlkes "ta võlgneb") ja "credit" ("ta usaldab"). Käesoleval ajal aga ei vasta nad oma otsesele tähendusele ja neid kasutatakse vaid konto poolte tinglike tähistustena.

Konto _____
(nimetus)

D e e b e t

K r e e d i t

Kuu- päev	Kirjendi nr.	Kirjendi tekst (operatsi- ooni sisu)	Summa	Kuu- päev	Kirjendi nr.	Kirjendi tekst (operat- siooni sisu)	Sum- ma

Konto kahepoolne vorm aga ei ole kohustuslik. Tähtis ei ole mitte konto kaks poolt, vaid muudatuste väljendamise viis, s. t. konto debiteerimine ja krediteerimine. Kontole võib anda ka ühepoolse vormi, kuid eraldi lahtritega deebet ja krediti jaoks. Sellisel juhul on kontol järgmine vorm:

Konto _____
(nimetus)

Kuupäev	Kirjendi nr.	Kirjendi tekst	Deebet	Kreedit

Kontodele kirjendatakse kõigepealt ettevõtte majanduslike vahendite ja nende allikate esialgsed jäägid ning seejärel kõik nende järgnevad suurenemised ja vähenemised. Seejuures summad, mis põhjustavad esialgse jäägi suurenemist, kirjendatakse jäägiga ühele poolele, kuna jääki vähendavad summad

kantakse vastaspoolele. Kui näiteks algjääk oli kantud deebetisse, siis kõik algjääki suurendavad summad tuleb kanda deebetisse ja vähendavad summad kreditisse.

Kontodele kirjendatud summade kokkuvõtteid (ilma jäägi-
ta) nimetatakse konto käiveteks. Konto deebetisse kirjenda-
tud summade kokkuvõtet nimetatakse d e e b e t i k ä i -
b e k s ja kreditisse kantud summade kokkuvõtet k r e e -
d i t i k ä i b e k s. Sõltuvalt ajavahemikust, mille kohta
tehakse kokkuvõtteid, eristatakse kuu-, kvartali- ja aasta-
käibeid.

Konto uue jäägi saamiseks liidetakse algjäägiga kõik
samale poolele kirjendatud summad ning lahutatakse vastas-
poolele kirjendatud summad. Kui aga kontol algjääk puudub,
siis saadakse jääk konto deebeti- ja kreditikäibe vahena
ning märgitakse konto sellele poolele, kus on suurem käive.
Raamatupidamise praktikas nimetatakse jääki s a l d o k s
ning eristatakse deebet- ja kreditsaldot vastavalt sellele,
kummal poolel on jääk.

Kontod on vahetult seotud bilansiga. Kuna bilanss jagu-
neb aktivaks ja passivaks, siis jagatakse ka kontod aktiva-
kontodeks ja passivakontodeks. A k t i v a k o n t o d e k s
nimetatakse kontosid, millel arvestatakse ettevõtte majan-
duuslikke vahendeid ja nende liikumist. P a s s i v a k o n -
t o d e k s nimetatakse kontosid, millel arvestatakse va-
hendite moodustamise allikate seisuga ja muutumist.

Aktivakontode deebetisse kirjendatakse vahendite alg-
saldo ja kõik järgnevad suurenemised, kreditisse aga kõik
vahendite vähenemised. Aktivakontodel on deebetsaldo või
saldo puudub. Passivakontode puhul kirjendatakse vahendite
moodustamise allikate algsaldo ja suurenemised kreditisse
ning vähenemised deebetisse. Passivakontodel on kreditsal-
do või saldo puudub.

Kontodele kirjendamise korda võib iseloomustada järg-
miste skeemidega:

Aktivakonto		Passivakonto	
D	K	D	K
Vahendite alg- saldo	Vahendite vähenemine (-)	Vahendite allikate vä- henemine (-)	Vahendite all- kate algsaldo
Vahendite suu- renemine (+)			Vahendite all- kate suureni- mine (+)

2. Kahekordne kirjendamine, selle olemus ja tähtsus

Majanduslike vahendite koosseisus ja nende moodustamise allikates toimunud muudatused on majanduslike operatsioonide tulemuseks. Majanduslikud operatsioonid registreeritakse kontodel kahekordse kirjendamise teel. See tähendab, et iga operatsioon fikseeritakse kaks korda - kahel vastastikku seotud kontol. Seetõttu kujuneb välja vastastikune seos arvestusobjektide vahel, mis on väga tähtis ettevõtte majandusliku tegevuse kontrollimiseks ja toimunud protsesside jälgimiseks.

Kahekordse kirjendamise vajaduse tegime kindlaks juba eelmises peatükis, kui käsitlesime majanduslike operatsioonide mõjul bilansis toimunud muudatusi. Siis selgus, et iga majanduslik operatsioon muutis kaht bilansikirjet. Sellest tuleneb ka vajadus kajastada iga majanduslikku operatsiooni kahel kontol.

Kahekordse kirjendamise olemuse selgitamiseks toome mõned näited.

Oletame, et ettevõtte tasus arvelduskontolt toorainete ja materjalide eest 400 rubla. Antud operatsiooni tagajärjel suurenes ettevõttel olemasolevate toorainete ja materjalide maksumus 400 rubla võrra. See tuleb registreerida kontol "Toorained ja materjalid", mis on aktivakonto. Kuna aktivakontodes kirjendatakse suurenemine deebetisse, siis on antud operatsiooni puhul vaja kontot "Toorained ja materjalid"

debiteerida.

Toodud operatsioon põhjustas teiselt poolt aga arvelduskontol olevate rahaliste vahendite vähenemise 400 rubla võrra, sest see summa tasuti arvelduskontolt toorainete ja materjalide eest. Konto "Arvelduskonto" on samuti aktivakonto ja seda tuleb antud juhul krediteerida.

Selle operatsiooni kontodel kirjendamise korda võib märkida järgmiselt:

Deebet - konto "Toorained ja materjalid"

Kreedit - konto "Arvelduskonto" 400.-

Debiteeritava ja krediteeritava konto ning summa märkimist majandusliku operatsiooni kirjendamiseks nimetatakse l a u s e n d i k s.

Lausendid koostatakse majanduslikke operatsioone vormistavate dokumentide alusel. Lausendite koostamine enne majanduslike operatsioonide kontodele kirjendamist on suure tähtsusega raamatupidamise õigel teostamisel.

Meie poolt koostatud lausend tuleb kontodele kirjendada järgmiselt:

Konto "Toorained ja materjalid"		Konto "Arvelduskonto"	
D	K	D	K
Saldo		Saldo	
1) 400.-			1) 400.-

Antud operatsiooniga puudutatud kontode vahel tekkis vastastikune seos, mis näitab teostatud majandusliku operatsiooni mõlemaid külgi, s. o. toorainete ja materjalide sissetulekut ning arvelduskontol olevate rahaliste vahendite vähenemist. Niisugust kontodevahelist vastastikust seost, s. o. seost ühe konto deebet ja teise konto krediti vahel, mis tekib operatsioonide kahekordse kirjendamise tagajärjel, nimetatakse k o n t o d e k o r r e s p o n d e e r i v u s e k s. Kontosid, mille vahel selline vastastikune seos tekib, nimetatakse k o r r e s p o n d e e r i v a t e k s k o n t o d e k s.

Toome veel ühe näite kahekordse kirjendamise kohta. Ettevõtte kassast anti aruandekohustuslikele isikutele avan-

sina 60 rubla ning maksti töolistele ja teenistujatele palgana 2000 rubla.

See operatsioon puudutab eelkõige kassas olevat sularaha, mis väheneb 2060 rubla võrra. Sularaha vähenemine tuleb kirjendada konto "Kassa" kreditisse, sest see on aktiivkonto.

Antud operatsioon mõjutab ka arveldusi aruandekohustuslike isikutega ja tuleb seega kirjendada kontole "Arveldused aruandekohustuslike isikutega". Viimane on aktiivkonto ja seda on vaja debiteerida, sest toodud operatsiooni tõttu suureneb aruandekohustuslike isikute võlgnevus ettevõttele 60 rubla võrra.

Peale nende kahe konto tuleb meie operatsioon kirjendada veel kontole "Arveldused tööliste ja teenistujatega", sest ettevõtte võlgnevus töölistele ja teenistujatele vähenes 2000 rubla võrra. Konto "Arveldused tööliste ja teenistujatega" on passivkonto ja kuulub debiteerimisele, sest passivkontos kirjendatakse vähenemine deebetisse.

Lausend on antud operatsiooni puhul järgmine:

Deebet - konto "Arveldused aruandekohustuslike isikutega"	60.-
Deebet - konto "Arveldused tööliste ja teenistujatega"	2000.-
Kredit - konto "Kassa"	2060.-

Kontodele tuleb see lausend kirjendada nii:

D Konto "Arveldused aruandekohustuslike isikutega" K	D Konto "Kassa" K
Saldo	Saldo
2) 60.-	2) 2060.-

D Konto "Arveldused tööliste ja teenistujatega" K	
2) 2000.-	Saldo

Meie poolt esimese operatsiooni kohta koostatud lausendis korrespondeerisid kaks kontot, teise operatsiooni kohta koostatud lausendis aga korrespondeerisid kolm kontot.

Lausendit, milles korrespondeerivad kaks kontot, nimetatakse lihtlausendiks. Lausendit, milles korrespondeerivad kolm ja enam kontot, nimetatakse liitlausendiks.

Iga liitlausend koosneb tegelikult mitmest lihtlausendist. Näiteks võib meie poolt teise operatsiooni kohta koostatud liitlausendi lahutada kaheks järgmiseks lihtlausendiks:

Deebet - konto "Arveldused aruandekohustuslike isikutega"	
Kreedit - konto "Kassa"	60.-
Deebet - konto "Arveldused tööliste ja teenistujatega"	
Kreedit - konto "Kassa"	2000.-

Liitlausendite koostamine vähendab kirjendite arvu ja kergendab seega arvestusalatöötajate tööd. Kuid tuleb märkida, et ei ole lubatud igasuguse liitlausendi koostamine. Õiged on ainult niisugused liitlausendid, milledes üht kontot debiteeritakse ja mitut kontot krediteeritakse või vastupidi, mitut kontot debiteeritakse ja üht kontot krediteeritakse. Ebaõige on aga selline liitlausend, milles mitut kontot debiteeritakse ja mitut kontot krediteeritakse. Sellisest lausendist ei ole näha vastastikust seost üksikute majanduslike nähtuste vahel ja ei selgu ka kontode korrespondeerivus. See moonutab kajastatavate operatsioonide olemust ja raskendab raamatupidamise andmete kasutamist majandusliku tegevuse kontrollimiseks. Seepärast on nõukogude raamatupidamise praktikas niisuguste liitlausendite koostamine keelatud.

Toodud näidete alusel võib öelda, et kahekordseks kirjendamiseks nimetatakse sellist majanduslike operatsioonide kontodel registreerimise võtet, mille puhul iga operatsioon kirjendatakse ühes ja samas summas kontodele kaks korda - üks kord deebetisse ja teine kord kreditisse. Kahekordsel kirjendamisel on raamatupidamises väga suur kontrolliv täht-

sus. Kuna kahekordse kirjendamise tõttu kantakse iga operatsioon võrdses summas deebetisse ja kreditisse, siis peab kõikide kontode deebetikäivete kokkuvõtte võrduma kõikide kontode kreditikäivete kokkuvõttega. Sellise võrdsuse puudumine aga näitab, et operatsioonide kontodele kirjendamisel on tehtud vigu, mis tuleb leida ja parandada.

Kahekordse kirjendamise teel toimub majanduslike operatsioonide rühmitamine ning igale kontole koondatakse ökonomiliselt sisult samalaadsete operatsioonide summad. Seetõttu nimetatakse majanduslike operatsioonide kontodele kirjendamist süsteemaatiliseks kirjendamiseks. Selle kõrval kasutatakse raamatupidamises ka kronoloogilist kirjendamist.

Kronoloogilise kirjendamise puhul registreeritakse majanduslikud operatsioonid nende toimumise ja dokumentidega vormistamise ajalisel järjestuses, sõltumata operatsioonide ökonomilise sisu erinevustest. Kronoloogiline kirjendamine toimub registreerimisandmikes või -žurnaalides, kus iga kuu lõpul võetakse kokku kõigi registreeritud operatsioonide summad.

Raamatupidamises on põhilise tähtsusega süstemaatiline kirjendamine. Kronoloogilist kirjendamist kasutatakse süstemaatiliste kirjendite õigsuse ja täielikkuse ning dokumentide säilivuse kontrollimiseks.

3. Sünteesilised ja analüütilised kontod

Kontode abil saadakse raamatupidamises andmeid majanduslike vahendite, nende allikate ja protsesside üksikute liikide kohta. Neid andmeid on vaja aga erineva detailiseerimise astmega. Ettevõtte majanduslikest vahenditest, nende allikatest ja majanduslikest protsessidest üldise ettekujutuse saamiseks piisab, kui meil on olemas üldistatud andmed, mis iseloomustavad näiteks põhivahendite või materjalide kõiki liike tervikuna, näitavad ettevõtte kogu kreditoorse võlgnevuse summat jne. Kuid ettevõtte töö kontrollimiseks ja operatiivseks juhtimiseks, samuti sotsialistliku omandi

kaitse tagamiseks ei ole üldistatud andmed küllaldased. Selleks on vaja veel detailseid andmeid põhivahendite ja materjalide iga üksiku liigi kohta, iga ettevõtte ja isikuga toimuvate arvelduste kohta jne. Seejuures ei piisa materiaalse te väärtuste osas ainult detailsetest andmetest rahalises väljenduses, vaid on vaja ka naturaalnäitajaid, mis konkretiseerivad rahalises väljenduses saadud andmeid. Nii on põllumajandusettevõtetes vaja olemasolevate seemnete kohta andmeid mitte ainult rahalises väljenduses, vaid ka tsentnerites või kilogrammides; noor- ja nuumloomade kohta on peale rahaliste näitajate vajalikud veel andmed nende arvu ja eluskaalu kohta jne. Järelikult peab raamatupidamine andma materiaalse te väärtuste kohta näitajaid nii rahalises kui ka koguselises väljenduses.

Detailiseerimise astmelt erinevate näitajate saamiseks kasutatakse raamatupidamises sünteetilisi ja analüütilisi kontosid, millel arvestus toimub paralleelselt.

Sünt e e t i l i s e d k o n t o d ehk peakontod annavad majanduslike vahendite, allikate ja protsesside kohta üldistatud näitajaid. Nendel kontodel toimub arvestus ainult rahalises väljenduses. Sünteetilised kontod on bilansi koostamise aluseks ja järelikult vahetus seoses bilansiga. Sünteetiliste kontode arv on piiratud ja määratakse iga ettevõtte jaoks kindlaks kõrgemalseisvate organite poolt. Sünteetilistel kontodel peetavat arvestust nimetatakse sünteetiliseks arvestuseks.

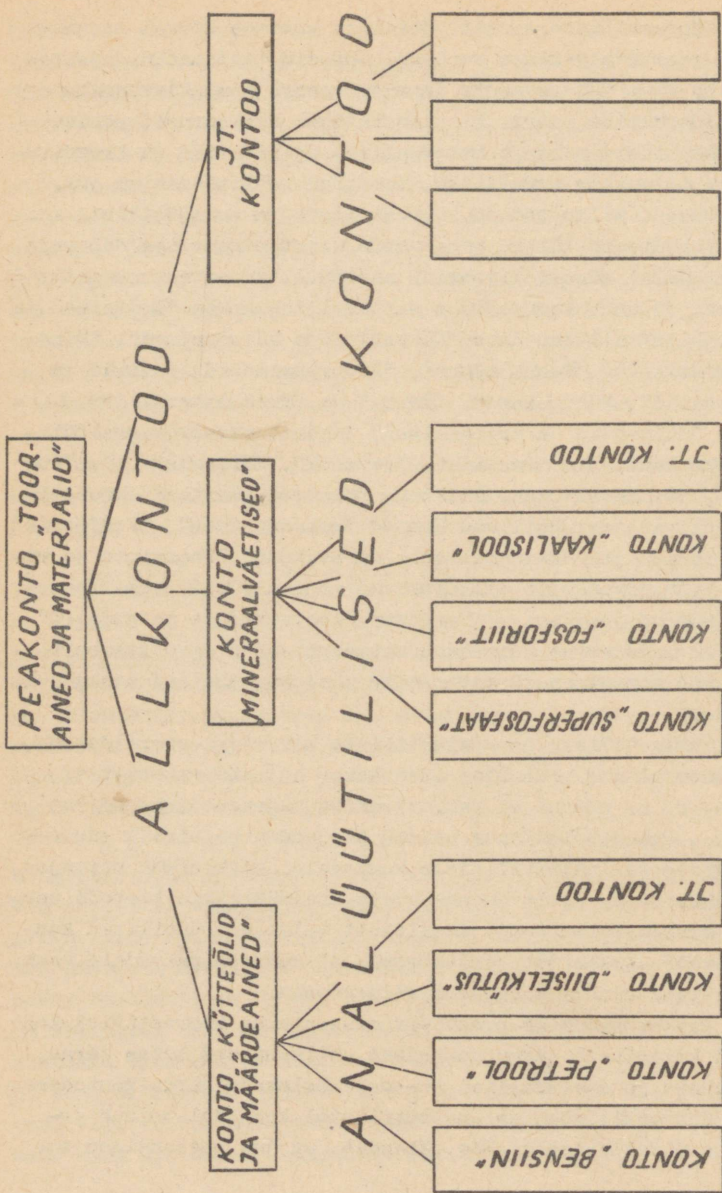
A n a l ü ü t i l i s e d k o n t o d täiendavad ja konkretiseerivad sünteetiliste kontode näitajaid ning annavad ettevõtte vahendite, nende allikate ja majanduslike protsesside kohta detailseid andmeid. Analüütilistel kontodel peetavat arvestust nimetatakse analüütiliseks arvestuseks. Analüütiline arvestus toimub rahalises, materiaalse te väärtuste osas ka koguselises väljenduses. Analüütilisi kontosid bilansis ei näidata ning neil puudub seetõttu otse-ne seos bilansiga. Analüütiliste kontode arv ei ole piiratud, vaid sõltub ettevõtte vahendite koosseisust ja allikatest ning arvestuse konkreetsetest ülesannetest.

Sünteeutiliste ja analüütiliste kontode kõrval kasutakse raamatupidamises veel allkontosid. Allkontode kasutamine on väga tähtis suure ja mitmekesise nomenklatuuriga arvestusobjektide puhul. Nii kasutatakse allkontosid põhivahendite, toorainete ja materjalide, deebitoride ja kreditoridega toimuvate arvelduste, toodangu realiseerimise jms. arvestuses. Allkontod on sünteeutiliste ja analüütiliste kontode vaheliseks lüliks ning nende kasutamine võimaldab vajalikul määral süstematiseerida analüütilise arvestuse andmeid. Näiteks jaguneb sovhoosides sünteeutiline konto "Toorained ja materjalid" allkontodeks "Kütteõlid ja määrdeained", "Mineraalväetised", "Tahke kütus", "Biopreparaadid, ravimid ja kemikaalid", "Toorained", "Taara" ja "Muud materjalid". Allkonto "Kütteõlid ja määrdeained" jaguneb omakorda analüütilisteks kontodeks "Bensiin", "Petrol", "Diiselkütus", "Autool", "Solidool" jne. Allkonto "Mineraalväetised" koosseisuga kuuluvad analüütilised kontod "Superfosfaat", "Fosforiit", "Kaalisool" jt. Skemaatiliselt on peakonto "Toorained ja materjalid" jagunemine allkontodeks ja analüütilisteks kontodeks toodud joonisel 4. Peakonto "Toorained ja materjalid" selline jagunemine võimaldab mitmekesised ning otstarbalt erinevad toorained ja materjalid ühendada ühelaadseteks rühmadeks.

Sünteeutiliste ja analüütiliste kontodega võrreldes on allkontodel see tehniline iseärasus, et neid vahetult ei peeta, s. o. nendel ei registreerita majanduslikke operatsioone. Raamatupidamises toimub kirjendamine ainult sünteeutilistele ja analüütilistele kontodele. Allkontode näitajad saadakse nende poolt ühendatavate analüütiliste kontode andmete summeerimise teel. Järelikult tuleb analüütilised kontod avada allkontode järjekorras. Allkontode näitajaid saab välja tuua ainult rahalises väljenduses.

Raamatupidamise praktikas nimetatakse sünteeutilisi kontosid ka esimese järgu kontodeks, allkontosid teise järgu kontodeks ja analüütilisi kontosid kolmanda järgu kontodeks.

Sünteeutilistel ja analüütilistel kontodel toimub arvestus paralleelselt. See tähendab, et iga operatsioon tu-



JOONIS 4. PEAKONTO "TOORAINED JA MATERJALID" SKEEM

leb registreerida üheaegselt nii sünteetilises kui ka analüütilises arvestuses. Analüütilistel kontodel kirjendatakse operatsioon alati samale poolele, kus see oli kirjendatud sünteetilisel kontol. Kui näiteks sünteetilisel kontol oli operatsioon kirjendatud deebetisse, siis ka analüütilistel kontodel tuleb see operatsioon kirjendada deebetisse. Sünteetilisele kontole kirjendatakse operatsioon üldise summana ning analüütilistele kontodele üksiksummadena, mis aga kokkuvõttes annavad sama üldise summa. Selle selgitamiseks võtame järgmise näite. Ettevõtte soetas bensiini 80 rubla, petrooli 25 rubla ja diiselkütust 60 rubla eest. Antud operatsiooniga seoses tuleb kirjendada peakonto "Toorained ja materjalid" deebetisse 165 rubla, s. o. soetatud naftasaaduste üldine maksumus. Analüütilistele kontodele kirjendatakse soetatud naftasaadused üksiksummadena (konto "Bensiin" deebetisse 80 rubla, konto "Petrool" deebetisse 25 rubla ja konto "Diiselkütus" deebetisse 60 rubla), mis kokku moodustavad samuti 165 rubla. Analüütilistele kontodele tuleb kirjendada ka soetatud naftasaaduste kogused, kuid neid ei ole näites lihtsustamise mõttes toodud.

Esitatud kirjendamise korra tõttu peab iga sünteetilise konto deebetikäive (ja kreditikäive) alati võrduma tema koosseisu kuuluvate analüütiliste kontode deebetikäivete (ja kreditikäivete) kokkuvõttega. Järelikult ka iga sünteetilise konto saldo peab võrduma vastavate analüütiliste kontode saldode kokkuvõttega. Sellisel sünteetiliste ja analüütiliste kontode näitajate kohustuslikul võrdsusel põhineb raamatupidamises regulaarselt teostatav sünteetilise ja analüütilise arvestuse andmete kontrollimine, mis võimaldab avastada ja parandada kirjendamisel tehtud vigu.

Lõpuks tuleb märkida, et osa sünteetilisi kontosid kajastavad vahendeid või nende allikaid, mis ei vaja edasist detailiseerimist. Niisugustel kontodel puuduvad analüütilised kontod. Nende hulka kuuluvad peakontod "Kassa", "Arvelduskonto", "Arveldused sotsiaalkindlustuse organitega" jt.

4. Käibeandmikud

Kontod annavad võimaluse saada raamatupidamisest igal momendil andmeid ettevõtte vahendite üksikute liikide ja nende moodustamise allikate seisuga ning selles toimunud muudatuste kohta. Kuid ettevõtte majandusliku tegevuse juhtimiseks ja raamatupidamise õigsuse kontrollimiseks on perioodiliselt vajalikud kokkuvõtlikud andmed ettevõtte vahendite ja nende allikate ning majanduslike protsesside kohta. Selliseid andmeid saadakse käibeandmike abil, mis koostatakse tavaliselt üks kord kuus.

Käibeandmikud on jooksva raamatupidamise andmete üldistamise ja tehtud kirjendite õigsuse kontrollimise vahendiks. Käibeandmikud koostatakse nii sünteetiliste kui ka analüütiliste kontode järgi. Sünteetiliste kontode kirjendite põhjal koostatud käibeandmikku nimetatakse ka käibebilansiks. Käibeandmikes tuuakse ära kontode saldod aruandeperioodi alguseks ja lõpuks ning käibed.

Sünteetiliste kontode käibeandmik koosneb kaheksast lahtrist. Esimeses lahtris näidatakse kontode järjekorranumbrid ning teises kontode nimetused. Kolmas ja neljas lahter on määratud kontode algsaldode jaoks. Viies ja kuues lahtris märgitakse kontode käibed, kuna kaks viimast lahtrit on ette nähtud kontode lõppsaldode väljatoomiseks. Selgitame sünteetiliste kontode käibeandmiku vormi ja koostamise korda järgmise näite põhjal.

Oletame, et soovhoosis olid aruandeperioodi (kuu) alguseks peakontodel järgmised saldod¹.

A. Aktivakontod

1. Põhivahendid	rubl.	365800.-
2. Põllumajandustoodang	"	57800.-
3. Toorained ja materjalid	"	16200.-

¹ Näite lihtsustamise mõttes ei ole toodud kõiki soovhoosides rakendatavaid peakontosid ning majanduslikke operatsioone on võetud minimaalsel arvul.

4. Noor- ja nuumloomad	rbL.	51600.-
5. Taimakasvatus	"	20200.-
6. Kassa	"	60.-
7. Arvelduskonto	"	36000.-
8. Arveldused aruandekohustuslike isiku- tega	"	100.-
Kokku		rbL. 547760.-

B. Passivakontod

1. Põhikirjafond	rbL.	476000.-
2. Põhivahendite kulumine	"	14000.-
3. Amortisatsioonifond	"	4400.-
4. Erifondid	"	5600.-
5. Lühiajalised pangalaenud	"	43700.-
6. Arveldused tööliste ja teenistujatega	"	1800.-
7. Arveldused eelarvega	"	100.-
8. Arveldused kreditoridega	"	2160.-
Kokku		rbL. 547760.-

Aruandeperioodi jooksul registreeriti peakontodel rida majanduslikke operatsioone, mis on väljendatud järgmistes lausendites:

- Deebet - konto "Lühiajalised pangalaenud"
Kreedit - konto "Arvelduskonto"rbL. 4600.-
- Deebet - konto "Loomakasvatus"
Kreedit - konto "Arveldused tööliste ja
teenistujatega"..... " 4000.-
- Deebet - konto "Arveldused tööliste ja
teenistujatega"
Kreedit - konto "Arveldused eelarvega" " 260.-
- Deebet - konto "Toorained ja materjalid"
Kreedit - konto "Arveldused kreditori-
dega" " 1600.-
- Deebet - konto "Loomakasvatus"
Kreedit - konto "Põllumajandustoodang" " 3900.-
- Deebet - konto "Kassa"
Kreedit - konto "Arvelduskonto" " 4100.-

7)	Deebet - konto "Arveldused tööliste ja teenistujatega"		
	Kreedit - konto "Kassa".....	rbl.	3900.-
8)	Deebet - konto "Arveldused aruandekohustuslike isikutega"		
	Kreedit - konto "Kassa"	"	200.-
9)	Deebet - konto "Loomakasvatus"		
	Kreedit - konto "Toorained ja materjalid"	"	1400.-
10)	Deebet - konto "Arveldused eelarvega"		
	Kreedit - konto "Arvelduskonto"	"	360.-
11)	Deebet - konto "Noor- ja nuumloomad"		
	Kreedit - konto "Loomakasvatus".....	"	600.-
12)	Deebet - konto "Põllumajandustoodang"		
	Kreedit - konto "Loomakasvatus"	"	8500.-
13)	Deebet - konto "Toorained ja materjalid"		
	Kreedit - konto "Arveldused aruandekohustuslike isikutega"....	"	180.-
14)	Deebet - konto "Kassa"		
	Kreedit - konto "Arveldused aruandekohustuslike isikutega"...	"	70.-
15)	Deebet - konto "Arvelduskonto"		
	Kreedit - konto "Kassa"	"	80.-
16)	Deebet - konto "Realiseerimine"		
	Kreedit - konto "Põllumajandustoodang" "		7900.-
17)	Deebet - konto "Arvelduskonto"		
	Kreedit - konto "Realiseerimine".....	"	8300.-
18)	Deebet - konto "Arveldused kreditoridega"		
	Kreedit - konto "Arvelduskonto"	"	2400.-

Kirjendame algsaldod ja operatsioonid kontodele ning võtame käibed kokku.

D Konto "Põhivahendid" K

Saldo 365800.-

D Konto "Põllumajandus- K
toodang"

Saldo 57800.- 5) 3900.-

12) 8500.- 16) 7900.-

Käive 8500.- Käive 11800.-

D Konto "Toorained ja K
materjalid"

Saldo 16200.- 9) 1400.-

4) 1600.-

13) 180.-

Käive 1780.- Käive 1400.-

D Konto "Noor- ja nuum- K
loomad"

Saldo 51600.-

11) 600.-

Käive 600.-

D Konto "Taimikasvatus" K

Saldo 20200.-

D Konto "Kassa" K

Saldo 60.- 7) 3900.-

6) 4100.- 8) 200.-

14) 70.- 15) 80.-

Käive 4170.- Käive 4180.-

D Konto "Arvelduskonto" K

Saldo 36000.- 1) 4600.-

15) 80.- 6) 4100.-

17) 8300.- 10) 360.-

18) 2400.-

Käive 8380.- Käive 11460.-

D Konto "Arveldused aruan- K
dekohustuslike isikute-
ga"

Saldo 100.- 13) 180.-

8) 200.- 14) 70.-

Käive 200.- Käive 250.-

D Konto "Loomakasvatus" K

2) 4000.- 11) 600.-

5) 3900.- 12) 8500.-

9) 1400.-

Käive 9300.- Käive 9100.-

D Konto "Realiseerimine" K

16) 7900.- 17) 8300.-

Käive 7900.- Käive 8300.-

D Konto "Põhikirjafond" K

	Saldo 476000.-
--	----------------

D Konto "Amortisatsioonifond" K

	Saldo 4400.-
--	--------------

D Konto "Lühiajalised pangalaenud" K

1)	4600.-	Saldo 43700.-
Käive 4600.-		

D Konto "Arveldused eelarvega" K

10)	360.-	Saldo 100.-
		3) 260.-
Käive 360.-		Käive 260.-

D Konto "Põhivahendite kulumine" K

	Saldo 14000.-
--	---------------

D Konto "Erifondid" K

	Saldo 5600.-
--	--------------

D Konto "Arveldused tööliste ja teenistujatega" K

3)	260.-	Saldo 1800.-
7)	3900.-	2) 4000.-
Käive 4160.-		Käive 4000.-

D Konto "Arveldused kreditoridega" K

18)	2400.-	Saldo 2160.-
		4) 1600.-
Käive 2400.-		Käive 1600.-

Kontodel tehtud kirjendite alusel koostame sünteetiliste kontode käibeandmiku. Selleks kanname iga konto osas käibeandmiku järjekorranumbri, konto nimetuse, algsaldo (deebet saldo deebetisse või kreditsaldo kreditisse) ning deebet- ja krediti käibe. Edasi toome käibeandmikus välja iga konto lõppsaldo. Selleks tuleb aktivakontode puhul algsaldole liita deebetikäive ja lahutada krediti käive, passivakontode puhul aga algsaldole liita krediti käive ja lahutada deebetikäive. Kontode "Loomakasvatus" ja "Realiseerimine" osas saldot välja ei tuua, vaid lõppsaldo lahtrites näidatakse nende kontode deebet- ja krediti käive kasvava kokkuvõttena aasta algusest alates. See on tingitud asjaolust, et põllumajandusettevõtetes kalkuleeritakse toodangu omahind ainult üks kord aastas - aasta lõpul. Kui mõnel kontol sal-

dot või käivet ei esine, siis tõmbame vastavasse lahtrisse kriipsu. Lõpuks võtame kokku käibeandmiku kõik lahtrid ning kokkuvõtted märgime joone alla.

Meie näite põhjal koostatud sünteetiliste kontode käibeandmik on toodud leheküljel 54.

Sünteetiliste kontode käibeandmiku iseärasuseks on see, et siin esineb kolm võrdsust: 1) deebetalgaldode kokkuvõte võrdub kreditalgaldode kokkuvõttega; 2) deebetikäivete kokkuvõte võrdub kreditikäivete kokkuvõttega ja 3) deebetlõppsaldode kokkuvõte võrdub kreditulõppsaldode kokkuvõttega. Need kolm võrdsust tulenevad vahendite kahepoolsest kajastamisest bilansis ja operatsioonide kahekordsest kirjedamisest.

Sünteetiliste kontode käibeandmiku kokkuvõtete võrdsust kasutatakse kontodel tehtud kirjendite õigsuse kontrollimiseks. Kui pärast käibeandmiku koostamist üks või teine kokkuvõtete paar ei ole võrdne, siis on kusagil tehtud viga, mis tuleb üles otsida ja parandada.

Tuleb märkida, et sünteetiliste kontode käibeandmiku abil võib avastada ainult niisuguseid vigu, mis rikuvad mainitud kokkuvõtete võrdsust. Näiteks, kui operatsiooni summa on kirjendatud ainult üks kord, s. o. ainult deebetisse või ainult kreditisse, kui operatsioon on kirjendatud deebetisse ühes summas ja kreditisse teises summas, kui käibed on ebaõigelt kokku võetud jne. Käibeandmiku abil aga ei ole võimalik avastada vigu, mis ei riku kokkuvõtete võrdsust. Näiteks, kui operatsioon on jäänud sünteetilistele kontodele kirjendamata või kirjendatud ebaõigetele kontodele, kui operatsioon on kirjendatud deebetisse ja kreditisse ühes ning samas ebaõiges summas jne. Selliseid vigu on võimalik leida sünteetiliste kontode käibeandmiku võrdlemisel registreerimisžurnaali kokkuvõttega ja analüütiliste kontode käibeandmikega.

Sünteetiliste kontode käibeandmikku kasutatakse bilansi koostamiseks. Nimelt moodustavad kahes viimases lahtris toodud kontode lõppsaldod oma kogumina ettevõtte uue bilansi. Järelikult tuleb bilansi saamiseks need saldod esitada bilansitabeli kujul. Kuid tuleb silmas pidada, et prakti-

Sünteeitiliste kontode käibeandmik

Jrk. nr.	Kontode nimetused	Algsaldod		Käibed		Lõppsaldod	
		Deebet	Kreedit	Deebet	Kreedit	Deebet	Kreedit
1	Põhivahendid	365800	-	-	-	365800	-
2	Põllumajandustoodang	57800	-	8500	11800	54500	-
3	Toorained ja materjalid	16200	-	1780	1400	16580	-
4	Noor- ja nuumloomad	51600	-	600	-	52200	-
5	Taimakasvatus	20200	-	-	-	20200	-
6	Kassa	60	-	4170	4180	50	-
7	Arvelduskonto	36000	-	8380	11460	32920	-
8	Arveldused aruandekohustuslike isikutega	100	-	200	250	50	-
9	Loomakasvatus	-	-	9300	9100	9300	9100
10	Realiseerimine	-	-	7900	8300	7900	8300
11	Põhikirjafond	-	476000	-	-	-	476000
12	Põhivahendite kulumine	-	14000	-	-	-	14000
13	Amortisatsioonifond	-	4400	-	-	-	4400
14	Erfondid	-	5600	-	-	-	5600
15	Lühiajalised pangalaenu	-	43700	4600	-	-	39100
16	Arveldused tööliste ja teenistujatega	-	1800	4160	4000	-	1640
17	Arveldused eelarvega	-	100	360	260	-	-
18	Arveldused kreditoridega	-	2160	2400	1600	-	1360
K o k k u		547760	547760	52350	52350	559500	559500

kas ei osutu bilansi koostamine käibeandmikus toodud kontode saldode mehhaaniliseks bilansitabelisse ülekanmiseks. Tavaliselt on bilansikirjete arv suurem käibeandmikus näidatud sünteetiliste kontode arvust. Seetõttu tuleb käibeandmikus toodud osa kontode saldod liigendada mitmeks summaks, et detailselt kajastada vastavaid vahendeid või allikaid. Teiselt poolt esineb aga bilansikirjeid, mis kajastavad mitme sünteetilise konto saldod ühes summas. Mõningate kontode puhul täpsustatakse enne bilansi koostamist nendel arvestatavate objektide hinnet jne.

Sünteetiliste kontode käibeandmikusse kasutatakse ka ettevõtte töö käiguga üldiseks tutvumiseks. Käibeandmikus sisalduvad andmed ei võimalda küll põhjalikult uurida ettevõtte majanduslikku tegevust, kuid nende alusel võib siiski teha üldisi järeldusi ettevõtte majanduslike ressursside kohta.

Toodud käibeandmiku vormil on aga oluline puudus, mis raskendab selle kasutamist majanduslike operatsioonide kontrollimiseks ja analüüsimiseks. Nimelt puudub käibeandmikus kontode korrespondeerivus. Võtame näiteks konto "Arvelduskonto". Käibeandmiku lahtritest näeme, et arvelduskontole laekus aruandeperioodil 8380 rubla ja sealt väljastati 11460 rubla. Kuid käibeandmiku põhjal ei ole võimalik selgitada, kellelt ja millega seoses laekusid arvelduskontole rahalised vahendid, missuguseks otstarbeks arvelduskontolt raha kulutati jne. Selle puuduse võib kõrvaldada, kui koostada käibeandmik ristmelises vormis. Ristmelises käibeandmikus näidatakse kontode korrespondeerivus, mis selgitab käivete sisu.

Ristmelises käibeandmikus on sünteetilised kontod toodud samas järjestuses kaks korda - üks kord vertikaalselt ja teine kord horisontaalselt. Horisontaal- ja vertikaaljoonte lõikumisel tekivad ruudud, kuhu kantakse käivete summad. Kuna igas ruudus ristub kaks kontot, siis ruutu kirjutatud summa näitab juba iseenesest, missugust kontot on debiteeritud ja missugust krediteeritud. Debiteeritavad kontod paigutatakse tavaliselt horisontaalridadele ja krediteeritavad kontod vertikaallahtritesse. Järelikult iga ruutu kirjenda-

tud summa näitab horisontaalsuunas debiteeritavat kontot ja vertikaalsuunas krediteeritavat kontot. Igale horisontaalreale kantud summade kokkuvõte annab seega vastava konto deebetikäibe ja vertikaallahtrisse kantud summade kokkuvõte konto kreditikäibe.

Kasutame ristmelise käibeandmiku koostamiseks meie näites toodud operatsioonide kirjendeid kontodel, mis olid aluseks ka lihtsa käibeandmiku koostamisel. Ristmelisse käibeandmikku lülitame ainult need kontod, millel esines aruandeperioodi jooksul käive. Seega jätame välja kontod "Põhivahendid", "Taimikasvatus", "Põhikirjafond", "Põhivahendite kulumine", "Amortisatsioonifond" ja "Erifondid", kuna nendel käivet ei esinenud. Näite põhjal koostatud ristmeline käibeandmik on toodud leheküljel 57.

Ristmelisel käibeandmikul on veel teine variant, milles peale käivete tuuakse ära ka kontode alg- ja lõppsaldod. Selle variandi puhul tuleb käibeandmikku lülitada kõik sünteetilised kontod, millel esineb saldo või käive.

Ristmelise käibeandmiku vorm võimaldab ühekordse kirjendamisega näidata kahe konto korrespondeerivust. See asjaolu muudab ristmelise käibeandmiku väga tähtsaks majanduslike operatsioonide uurimisel. Osates lugeda ristmelist käibeandmikku, võib saada selge ettekujutuse ettevõtte töö mahust, sisust ja tulemustest. Ristmeline käibeandmik näitab kujukalt kõiki muudatusi, mis on toimunud ettevõtte vahendite koosseisus ja nende moodustamise allikates. Kui lihtsast käibeandmikust on näha ainult kassast väljamakstud rahasumma, siis ristmelisest käibeandmikust selgub ka, mis otstarbel on see toimunud. Näitena toodud ristmelisest käibeandmikust on näha, et kassast maksti palgana töölistele ja teenistujatele 3900 rubla, avansina aruandekohustuslikele isikutele 200 rubla ning viidi arvelduskontole 80 rubla. Analogilisi andmeid võib saada ka teiste kontode osas.

Ristmelist käibeandmikku kasutatakse ka raamatupidamise õigsuse kontrollimiseks. Selline kontroll toimub käibeandmikus toodud kontode korrespondeerivuse õigsuse selgitamise teel. Kui näiteks ristmelises käibeandmikus on märgitud sum-

Ristmeline käibeandmik

Krediteeritavad kontod Debiteeritavad kontod	Ristmeline käibeandmik												
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	
	Põllumajandus- toodang	Toorained ja materjalid	Noor- ja muumad	Kassa	Arvelduskonto	Arveldused aru- andekohustusli- ke isikutega	Loomakasvat- us	Realiseerimine	Lühiajalised pangalaenu	Arveldused töö- liste ja teeni- stajatega	Arveldused eel- arvega	Arveldused kreeditoridega	Kokku deebetis
1. Põllumajandus- toodang						8500							8500
2. Toorained ja mater- jalid						180						1600	1780
3. Noor- ja muumloomad							600						600
4. Kassa				80	4100	70		8300					4170
5. Arvelduskonto													8380
6. Arveldused aruande- kohustuslike isiku- tega				200						4000			200
7. Loomakasvat- us	3900	1400											9300
8. Realiseerimine	7900												7900
9. Lühiajalised panga- laenu				4600									4600
10. Arveldused tööliste ja teenistujatega			3900								260		4160
11. Arveldused eelarve- ga				360									360
12. Arveldused kredii- toridega				2400									2400
Kokku krediidis	11800	1400	-	4180	11460	250	9100	8300	-	4000	260	1600	52350

ma ruutu, kus konto "Töölised ja teenistujad" ristub horisontaaljoont pidi kontoga "Toorained ja materjalid", siis see annab tunnistust operatsiooni kirjendamisel tehtud veast, sest niisugune lausend on võimatu.

Raamatupidamise praktikas kasutatakse ristmelist käibeandmiku võrdlemisi harva. Ettevõtetes on sünteetiliste kontode arv küllaltki suur ning see muudab ristmelise käibeandmiku kohmakaks ja praktiliseks kasutamiseks ebaotstarbekaks. Ristmelise kirjendamise põhimõte ise on aga sotsialistlikus raamatupidamises levinud üsna ulatuslikult. Sellel põhimõttel rajaneb rida majanduslike operatsioonide arvestuses kajastamise võtteid, eriti aga arvestus kogumisandmike abil.

Analüütiliste kontode käibeandmikud koostatakse eraldi iga sünteetilise kontoga ühendatud analüütiliste kontode rühma kohta. Näiteks koostatakse põllumajandustoodangu analüütiliste kontode käibeandmik, toorainete ja materjalide analüütiliste kontode käibeandmik, aruandekohustuslike isikutega toimivate arvelduste analüütiliste kontode käibeandmik jne.

Analüütiliste kontode käibeandmikud on erineva vormiga, sõltudes arvestatavate objektide iseärasustest. Nii on arvelduste ja vahendite allikate analüütiliste kontode käibeandmikes ette nähtud lahtrid ainult rahaliste näitajate jaoks, sest nendel kontodel toimub arvestus üksnes rahalises väljenduses. Materiaalseid väärtusi arvestatakse aga peale rahalise väljenduse veel naturaalnäitajates. Seetõttu peab materiaalsete väärtuste analüütiliste kontode käibeandmikes olema ette nähtud lahtrid nii summa kui ka koguse märkimiseks. Seevastu aga puuduvad nendes käibeandmikes lahtrid kreditsaldode jaoks, sest materiaalsete väärtuste kontodel ei saa kunagi esineda kreditsaldot.

Analüütiliste kontode käibeandmiku vormi illustreerimiseks toome toorainete ja materjalide analüütiliste kontode käibeandmiku.

Toorainete ja materjalide analüütiliste kontode käibe-
andmik

Jrk. nr.	Analüütiliste kontode nimetused	Algsaldo		Käibed				Lõppsaldo	
				Deebet		Kreedit			
		ko-gus	sum-ma	ko-gus	sum-ma	ko-gus	sum-ma	ko-gus	sum-ma
1.	Bensiin	35	210	60	360	58	348	37	222
2.	Petrool jne.	12	48	14	56	15	60	11	44
	Kokku	-	16200	-	1780	-	1400	-	16580

Analüütiliste kontode käibeandmike põhiliseks iseärasuseks on see, et iga analüütiliste kontode käibeandmiku käivate ja saldode kokkuvõtted peavad võrduma vastava sünteetilise konto käivate ja saldoga. Nimetatud võrdsus on tingitud sellest, et kirjendid analüütilistele ja sünteetilistele kontodele toimuvad paralleelseit. Seetõttu kasutatakse analüütiliste kontode käibeandmike raamatupidamise õigsuse ja täielikkuse kontrollimiseks. Kui analüütiliste kontode käibeandmiku käivate või saldode kokkuvõtted lähevad lahku vastava sünteetilise konto käivetest või saldost, siis on kirjendamisel või kokkuvõtmisel tehtud vigu. Selline kontrollimine tuleb läbi viia iga kuu enne bilansi koostamist.

Analüütiliste kontode käibeandmikud võimaldavad tutvuda vahendite üksikute liikide ja nende allikate seisuga ja selles toimunud muudatustega ning on üheks sotsialistliku omandi säilivuse kontrolli abinõuks. Analüütiliste kontode käibeandmikud annavad ka ettevõtte töö kontrollimiseks ja operatiivseks juhtimiseks vajalikke andmeid.

Analüütiliste kontode käibeandmike asemel koostatakse kaasaegses raamatupidamise praktikas sageli saldoandmike. Saldoandmike kasutamisel põhineb näiteks tööstusettevõtetes rakendatav materjalide arvestuse saldomeetod. Saldoandmikes tuuakse ära ainult analüütiliste kontode saldod aruandeperioodi alguseks ja lõpuks, kuna käibed siin puuduvad. Saldo-

andmike kasutamise puhul on vaja eriti hoolikalt ja regulaarselt kontrollida arvestusandmeid, mille põhjal nad koostatakse. Kui sellest tingimusest kinni peetakse, siis annab saldoandmike kasutamine märgatavat efekti ning vähendab tunduvalt arvestuslikku tööd.

IV p e a t ü k k

KONTODE KLASSIFIKATSIOON

1. Kontode klassifikatsiooni põhimõtted

Raamatupidamises kasutatakse mitmesuguseid kontosid, millele abil saadakse vajalikke näitajaid ettevõtte plaani täitmise käigu kontrollimiseks ning majanduslike vahendite liikumise ja nende allikate muutumise jälgimiseks.

Mitmekesisuse tõttu on kontod vaja jaotada ühesugusteks rühmadeks, s. o. klassifitseerida. Kontode klassifitseerimine võimaldab välja selgitada raamatupidamises kasutatavate kontode iseärasused ja kindlaks teha kontode üksikute liikide vahelised erinevused. Kontode klassifitseerimine kergendab kontode tundmaõppimist ja nende kasutamist praktilises töös.

Missuguste tunnuste järgi toimub kontode klassifitseerimine?

Kontod on majanduslike vahendite, nende allikate ja majanduslike protsesside rühmitamise, jooksva arvestuse ja kontrolli vahendiks. Vahendite, allikate ja protsesside rühmitamine toimub vastavalt nende ökonoomilisele sisule. Viimane määrab omakorda kindlaks kontode ökonoomilise sisu. Seejuures kontod, nagu ka nendel arvestatavad objektid, on erineva sisuga.

Nii erineb vahendite kontode sisu vahendite allikate kontode sisust. Esimesed (materjalide, rahaliste vahendite jt. kontod) kajastavad vahendite üksikute liikide ökonoomilist olemust ja nende ülesannet ettevõtte majanduslikus tegevuses. Teised (fondide, laenude jt. kontod) aga näitavad vahendite päritolu, kuuluvust ja otstarvet. Täiesti isesuguse sisuga on protsesside kontod (tootmise, realiseerimise

kontod), mis avavad ettevõttes toimuvate majanduslike protsesside iseloomu ja tähenduse.

Nende rühmade siseselt erinevad kontode üksikud liigid samuti oma sisu poolest vastavalt arvestatavate objektide iseloomule ja iseärasustele. Näiteks materjalide kontod erinevad rahaliste vahendite kontodest, fondide kontod laenu kontodest, tootmise kontod realiseerimise kontodest jne.

Järelikult võib kõik kontod sisu järgi jaotada kindlaks rühmadeks ja liikideks. Kuna kontode sisu tuleneb nendel arvestatavate vahendite, allikate ja protsesside ökonomilisest sisust, siis on kontode klassifitseerimise tähtsaimaks tunnuseks nende ökonomiline sisu.

Kontodest saadakse juhtimiseks ja kontrolliks vajalikke näitajaid, nagu andmed vahendite sissetuleku, väljamineku ja jääkide kohta, majanduslike protsesside teostamisega seotud kulude kohta jne.

Näitajate kogum, mida peab andma üks või teine konto, määrab konto ülesande. Kontode ülesanne sõltub tavaliselt nende sisust ja on kontode üksikute liikide puhul erinev. Nii peavad ühed kontod (materjalide, rahaliste vahendite, fondide, laenu kontod) kajastama vahendite ja nende allikate liikumist. Teiste kontode ülesandeks on aga anda näitajaid, mis iseloomustavad majanduslike protsesside teostamise teatud momente, näiteks toodangu omahinna kindlaksmääramine (tootmise kontod), toodangu realiseerimise tulemuste väljaselgitamine (realiseerimise kontod) jne. Järelikult võib kontosid rühmitada ka nende ülesande järgi. Kontode ülesanne on nende klassifitseerimise teiseks tunnuseks.

Kontode sisu ja ülesanne tingivad omakorda kontode struktuuri, s. o. kontode deebet- ja krediti kirjendite ning saldo iseloomu ja tähenduse, kontode paiknemise bilansis jne. Kontode struktuur on samuti mitmesuguste kontode puhul erinev.

Ühtedel kontodel esineb ainult deebetsaldo ja nad on aktivakontod (materjalide, rahaliste vahendite kontod). Teistel kontodel on ainult kreditsaldo ja nad kuuluvad passiva-kontode hulka (fondide, laenu kontod). Ühtedel kontodel

võib aruandeperioodi lõpul esineda saldo ja nad näidatakse bilansis (vahendite ja nende allikate kontod). Teised kontod suletakse aruandeperioodi lõppemisel, neil ei saa saldot esineda ja seetõttu neid lõppbilansis ei näidata (näiteks tootmise ja majandi üldkulude kontod). Järelikult võib kontosid rühmitada ka nende struktuuri järgi. Kontode struktuur on nende klassifitseerimise kolmandaks tunnuseks.

Kõik kolm kontode klassifitseerimise tunnust on üksteisega tihedas seoses. Kontode sisu mõjutab nende ülesannet ja koos viimasega määrab kontode struktuuri. Järelikult tuleb kontode klassifitseerimiseks kasutada kõiki kolme tunnust nende vastastikusel seoses, kusjuures tähtsaimaks ja otsustavamaks on kontode ökonoomiline sisu.

Seega põhineb kontode klassifikatsioon majanduslike vahendite, nende allikate ja majanduslike protsesside ökonoomilisel klassifikatsioonil ning toimub kontode sisu, ülesande ja struktuuri järgi.

Kooskõlas esitatud klassifitseerimise põhimõtete ja gatakse kõik kontod eelkõige kaheks põhirühmaks:

- 1) majanduslike vahendite ja nende allikate kontod;
- 2) majanduslike protsesside ja nende tulemuste kontod.

Esimese rühma kontod arvestavad vahendite ja allikate üksikuid liike, kajastades nende liikumist ja jääke. Iga niisugune konto kajastab vahendite teatud liikide muudatusi, mis toimuvad mitmesuguste operatsioonide tagajärjel. Näiteks konto "Toorained ja materjalid" näitab varutud toorainete ja materjalide laekumist lattu (suurenemist), nende väljastamist tootmisse (vähenemist) jne.

Teise rühma kontod arvestavad operatsioonide üksikuid liike, mistõttu neid nimetatakse tavaliselt operatsioonikontodeks. Iga niisugune konto kajastab operatsioonide teatud liike, mis toimuvad mitmesuguste vahendite osavõtul. Näiteks konto "Taimikasvatus" näitab mitmesuguste vahendite (kulude) muutumist tootmisprotsessi tagajärjel uueks vahendite liigiks - valmistoodanguks ja selle toodangu omahinna kujunemist.

Seega kajastavad mõlema pearühma kontod nii vahendeid

kui ka operatsioonid. See kajastamine on aga erineva iseloomuga. Kui vahendite kontodel arvestatakse vahendeid liikide järgi ja operatsioonid liigitamata, siis protsesside kontodel toimub see vastupidi - operatsioonid arvestatakse liikide järgi ja vahendeid liigitamata.

Vahendite ja allikate kontodel arvestatakse ainult vahendite ja nende allikate iga liigi kvantitatiivseid muutusi (suurenemist, vähenemist). Protsesside kontod kajastavad seevastu kvalitatiivseid muutusi, s. o. vahendite üksikute liikide muutumist või ümberkujunemist teisteks majanduslike protsesside mõjul, samuti ka ettevõtte majandusliku tegevuse tulemusi (kasumeid või kahjumeid).

Mõlema põhirühma kontod jagatakse omakorda üksikuteks rühmadeks ja liikideks.

Majanduslike vahendite ja nende allikate kontod võib jagada neljaks rühmaks: a) materiaalsed kontod, b) rahalised kontod, c) fondide kontod, d) arvelduste kontod. Siia tuleb viienda rühmana veel arvata reguleerimiskontod, mis on ette nähtud vahendite ja nende allikate hinde täpsustamiseks.

Majanduslike protsesside ja nende tulemuste kontod (operatsioonikontod) võib jagada kolmeks rühmaks: a) kalkulationsikontod, b) jaotuskontod, c) tulemuskontod.

Järgnevalt selgitame lähemalt kontode üksikuid rühmi, kusjuures lähtume riiklikes põllumajandusettevõtetes (NSV Liidu Põllumajanduse Ministeriumi sovhoosides ja teistes põllumajandusettevõtetes) rakendatavatest kontodest.

2. Materiaalsed kontod

Materiaalsed kontod on määratud ettevõtte materiaalse vahendite seisuga ja liikumise arvestamiseks ja kontrollimiseks. Sellesse rühma kuuluvad kontod "Põhivahendid", "Põllumajandustoodang", "Toorained ja materjalid", "Varuosad", "Noor- ja nuumloomad" jne. Materiaalseid kontosid nimetatakse sageli ka inventeeritavateks kontodeks, sest nendel arvestatavate vahendite saldod võib igal hetkel kontrollida inventeerimise teel.

Materiaalsed kontod on kõik aktivakontod. Deebetisse kirjendatakse arvestatavate vahendite suurenemine (sissetulek) ja kreditisse nende vähenemine (väljaminek). Kirjendamine deebetisse ja kreditisse toimub ühesuguses hinded. Materiaalsetel kontodel võib esineda ainult deebetsaldo, mis näitab materiaalse vahendite olemasolu.

Skemaatiliselt on materiaalse kontode struktuur järgmine:

D	Materiaalse konto skeem	K
Algsaldo - materiaalse vahendite seis		Käive - materiaalse vahendite väljaminek
Käive - materiaalse vahendite sissetulek (+)		(-)
Lõppsaldo - deebetsaldo		

Anaüütilises arvestuses toimub materiaalsetel kontodel kirjendamine nii rahalises kui ka koguselises väljenduses.

3. Rahalised kontod

Rahalised kontod on määratud ettevõtte rahaliste vahendite arvestamiseks ja kontrollimiseks. Antud rühma kuuluvad kontod "Kassa", "Arvelduskonto", "Kapitaalmahutuste erikonto", "Muud pangakontod".

Rahaliste kontode struktuur on sarnane materiaalse kontode struktuurile ja seda võib iseloomustada järgmiselt:

- 1) rahalised kontod on aktivakontod;
- 2) nende kontode deebetikirjendid tähistavad rahaliste vahendite suurenemist (sissetulekut) ja kreditikirjendid vähenemist (väljaminekut);
- 3) rahalistel kontodel võib esineda ainult deebetsaldo, mis näitab olemasolevate rahaliste vahendite seis.

Esitame skemaatiliselt rahalise konto struktuuri.

Rahalise konto skeem

D	K
Algsaldo - rahaliste vahendite seis	Käive - rahaliste vahendite väljaminek
Käive - rahaliste vahendite sissetulek	
(+)	(-)

Lõppsaldo - deebetsaldo

4. Fondide kontod

Fondide kontod on ette nähtud fondide ja sihtfinantseerimise seisu ning muudatuste arvestamiseks ja kontrollimiseks. Siia kuuluvad kontod "Põhikirjafond", "Amortisatsioonifond", "Erifondid", "Sihtfinantseerimine ja sihtotstarbelised laekumised" jt.

Fondide kontod on passivakontod, mistõttu nende struktuur on erinev materiaalsete ja rahaliste kontode struktuurist. Nende kontode kreditisse kirjendatakse fondide moodustamine ja edaspidine suurenemine, kuna deebetisse kirjendatakse fondide vähenemine seoses nende kasutamise, sihtmäärangu muutmise või äravõtmisega. Fondide kontodel võib esineda ainult kreditsaldo, mis näitab vastava fondi jääki.

D	K
Käive - fondi (sihtfinantseerimise) vähenemine	Algsaldo - fondi (sihtfinantseerimise) jääk
(-)	Käive - fondi (sihtfinantseerimise) suurenemine
	(+)

Lõppsaldo - kreditsaldo

5. Arvelduste kontod

Arvelduste kontosid kasutatakse arvelduste arvestamiseks ja kontrollimiseks, mis tekivad majandusliku tegevuse protsessis antud ettevõtte ning teiste ettevõtete, organi-

satsioonide ja isikute vahel. Sellesse rühma kuuluvad mitte üksnes arvelduste kontod selle sõna kitsamas tähenduses (deebitoride, kreditoride kontod), vaid ka kõik kontod, millel arvestatakse antud ettevõtte võlgnevust teistele ettevõtetele või teiste ettevõtete võlgnevust antud ettevõttele eriseloomuga operatsioonide alal, näiteks laenude, eelarvesse toimuvate maksete jne. alal.

Arvelduste kontod jagatakse aktivakontodeks, passivakontodeks ja aktiva-passivakontodeks.

Arvelduste aktivakontod on määratud debitoorse võlgnevuse arvestamiseks ja kontrollimiseks. Nende hulka kuuluvad kontod "Arveldused aruandekohustuslike isikutega", "Arveldused ostjate ja tellijatega" (põllumajandusettevõtetes seda kontot ei kasutata) jt. Arvelduste aktivakontodel tähistavad deebetikirjendid debitoorse võlgnevuse tekkimist või suurenemist ning krediti- kirjendid selle vähenemist. Nendel kontodel esineb deebet-saldo, mis näitab teiste ettevõtete, organisatsioonide ja isikute võlgnevuse summat antud ettevõttele.

Arvelduste aktivakonto skeem

D	K
Algsaldo - debitoorse võlgnevuse jääk	Käive - debitoorse võlgnevuse vähenemine
Käive - debitoorse võlgnevuse suurenemine (+)	(-)

Lõppsaldo - deebetsaldo

Arvelduste passivakontode ülesandeks on arvestada ja kontrollida antud ettevõtte võlgnevust teistele ettevõtetele, organisatsioonidele ja isikutele, s. o. kreditoorset võlgnevust. Nendeks on kontod "Arveldused sotsiaalkindlustuse organitega", "Arveldused tööliste ja teenistujatega", "Arveldused eelarvega", "Lühiajalised pangalaenud", "Arveldused hankijate ja töövõtjatega" (põllumajandusettevõtetes seda kontot ei kasutata) jne. Kontode

kreeditisse kirjendatakse kreditoorse võlgnevuse tekkimine või suurenemine ning deebetisse selle vähenemine. Arvelduste passivakontodel on kreditsaldo, mis tähistab antud ettevõtte võlgnevuse summat teistele ettevõtetele, organisatsioonidele ja isikutele.

Arvelduste passivakonto skeem

D	K
Käive - kreditoorse võlgnevuse vähenemine	Algsaldo - kreditoorse võlgnevuse jääk
(-)	Käive - kreditoorse võlgnevuse suurenemine
	(+)
Lõppsald - kreditsaldo	

Arvelduste aktiiva - passivakontodeks on niisugused sünteetilised arvelduste kontod, millede koosseisu kuuluvatest analüütilistest kontodest on osa aktivakontod ning teine osa passivakontod. Näitena võib tuua põllumajandusettevõtetes kasutatava konto "Arveldused deebitoride ja kreditoridega".

Nagu nimetus näitab, ühendab see peakonto kaks vastandliku tähendusega analüütiliste kontode rühma, s. o. deebitoride (ostjate jt.) kontode ja kreditoride (hankijate jt.) kontode rühma. Deebitoride kontod kuuluvad struktuurilt eespool vaadeldud arvelduste aktivakontode rühma ning neil esineb deebetsaldo. Kreditoride kontod kuuluvad arvelduste passivakontode rühma ja neil on kreditsaldo. Järelikult esineb neid ühendaval peakontol "Arveldused deebitoride ja kreditoridega" üheaegselt kaks saldot - deebetsaldo ja kreditsaldo. Niisugust kaksiksaldot nimetatakse liigendatud saldoks. Peakontol "Arveldused deebitoride ja kreditoridega" võib välja tuua ka ühepoolse saldo ehk nn. liigendamata saldo, kuid see moonutab ettevõtte arvelduste tege-likku seisust.

Õeldu selgitamiseks esitame näite. Oletame, et kuu algul võlgnesid ostjad sovhoosile 1200 rubla ning samal ajal

võlgnes sovhoos hankijatele 1700 rubla. Kui peakontol "Arveldused deebitoride ja kreditoridega" tuua välja liigendamata saldo, siis näitab see kreditoorset võlgnevust 500 rubla suuruses summas.

D		Konto "Arveldused deebitoride ja kreditoridega"		K	
		Saldo		500.-	

Antud juhul vähendab liigendamata saldo kreditoorse võlgnevuse summat ja täielikult varjab debitoorse võlgnevuse olemasolu. Järelikult on sellel kontol vaja saldo näidata liigendatult.

D		Konto "Arveldused deebitoride ja kreditoridega"		K	
Saldo	1200.-	Saldo		1700.-	

Liigendatud saldo iseloomustab õigesti deebitoride ja kreditoridega toimivate arvelduste tegelikku seisuga. Edasi oletame, et sovhoosis toimusid järgmised operatsioonid:

- 1) sovhoos kandis üle hankijatele kreditoorse võlgnevuse katteks 1300 rubla;
- 2) ostjatelt laekus debitoorse võlgnevuse katteks 1000 rubla;
- 3) sovhoos soetas mitmesuguseid materjale maksumusega 600 rubla, kusjuures nende eest on hankijatele veel tasumata;
- 4) ostjatele lähetati saadusi 800 rubla eest, kuid raha on sovhoosi arvelduskontole laekumata.

Kirjendame toodud operatsioonid peakontole "Arveldused deebitoride ja kreditoridega".

D		Konto "Arveldused deebitoride ja kreditoridega"		K	
Saldo	1200.-	Saldo		1700.-	
1)	1300.-	2)		1000.-	
4)	800.-	3)		600.-	
Käive	2100.-	Käive		1600.-	
Saldo	1000.-	Saldo		1000.-	

Antud juhul näitab deebetikäive debitoorse võlgnevuse suurenemist kui ka kreditoorse võlgnevuse vähenemist ning kreditikäive kreditoorse võlgnevuse suurenemist ja debitoorse võlgnevuse vähenemist. Seega antud peakonto käibed tervikuna ei iseloomusta küllaldaselt muudatusi deebitoride ja kreditoridega toimuvates arveldustes ning nende põhjal võib leida ainult liigendamata saldo, mis käesoleval juhul võrdub nulliga ($1200 + 2100 - 1700 - 1600 = 0$). Liigendatud saldo saamiseks on aga vaja kasutada analüütiliste kontode andmeid, millele alusel selgitame välja käibed ja saldod eraldi deebitoride ja kreditoride kontode järgi.

Kirjendame toodud operatsioonid ka analüütilistele kontodele. Näite lihtsustamiseks kasutame ainult kaht analüütilist kontot, kusjuures ühel arvestame deebitoridega ja teisel kreditoridega toimuvaid arveldusi.¹

Deebitoride konto			
D			K
Saldo	1200.-	2)	1000.-
4)	800.-		
Käive	800.-	Käive	1000.-
Saldo	1000.-		

Kreditoride konto			
D			K
1)	1300.-	Saldo	1700.-
		3)	600.-
Käive	1300.-	Käive	600.-
		Saldo	1000.-

Arvelduste sünteetilise aktiva-passivakonto lõppsaldo leidmiseks on vaja eelkõige välja tuua vastavate analüütiliste kontode saldod ning seejärel kanda kõigi deebetsaldode summa sünteetilise konto deebetisse ja kreditsaldode summa kreditisse. Kuna meie näites on ainult kaks analüütilist kontot, siis kanname kohe deebitoride konto saldo peakonto "Arveldused deebitoride ja kreditoridega" deebetisse ning kreditoride konto saldo kreditisse.

Esitatud näite põhjal võime arvelduste aktiva-passivakontode struktuuri kujutada järgmise skeemina:

¹ Raamatupidamise praktikas avatakse iga deebitori ja kreditori kohta eraldi analüütiline konto.

Algsaldo - debitoorse võlgnevuse jääk	Algsaldo - kreditoorse võlgnevuse jääk
Käive - debitoorse võlgnevuse suurenemine või kreditoorse võlgnevuse vähenemine	Käive - kreditoorse võlgnevuse suurenemine või debitoorse võlgnevuse vähenemine
Lõppsald - deebetsaldo ja kreditsaldo	

6. Reguleerimiskontod

Reguleerimiskontod on määratud vahendite ja nende allikate hindede reguleerimiseks. Real juhtudel on vaja kajastada vahendite üksikuid liike jooksvas arvestuses või bilansis kahes hines. Näiteks on põhivahendite osas vaja kajastada nende algmaksumust ja jääkmaksumust (tegelikku maksumust antud momendiks). Vahel tuleb kontodel näidata fondi esialgse suuruse kõrval ka fondi suurenemise ja vähenemise ulatust jne. Selleks kasutataksegi reguleerimiskontosid. Reguleerimiskontod ei kajasta iseseisvalt mingisuguseid vahendeid, vaid vastava suurendamise või vähendamise teel täpsustavad vahendite või allikate hinnet nendel kontodel, mille reguleerimiseks nad avati. Seega puudub reguleerimiskontodel iseseisev tähtsus ja nad on alati seotud reguleeritavate kontodega.

Sõltuvalt sellest, kas reguleerimiskonto suurendab või vähendab reguleeritaval kontol arvestatavate objektide hinnet, eristatakse täiendavaid ja kontraarseid reguleerimiskontosid.

Täiendav reguleerimiskonto suurendab alati reguleeritaval kontol arvestatavate objektide hinnet. Täiendavad reguleerimiskontod võivad olla aktivakontod ja passivakontod. Kui reguleeritav konto on aktivakonto, siis ka täiendav konto on aktivakonto ja omab deebetsaldo jne. Kuna põllumajandusettevõtetes täiendavaid reguleerimiskontosid ei kasutata, siis ei ole vajadust neid põhjaliku-

malt käsitleda.

K o n t r a a r n e r e g u l e e r i m i s k o n t o vähendab alati reguleeritava kontol arvestatavate objektide hinnet ja näidatakse bilansis vastaspoolel. Kui reguleeritav konto on toodud bilansi aktivas, siis kontraarne konto näidatakse passivas. Niisugust reguleerimiskontot nimetatakse kontraaktivakontoks, sest ta on vastandatud aktivakontole. Kui aga reguleeritav konto on näidatud bilansi passivas, siis talle vastandatud reguleerimiskonto tuuakse aktivas ning nimetatakse kontrapassivakontoks.

Kontraaktivakontodeks on riiklikes põllumajandusettevõtetes kontod "Põhivahendite kulumine", "Väheväärtuslike ja kiiresti kuluvate esemete kulumine". Kontraaktivakontode struktuuri iseloomustamiseks toome järgmise näite.

Oletame, et kontol "Põhivahendid" oli saldona 348000 rubla, kontol "Põhivahendite kulumine" 30000 rubla ja kontol "Põhikirjafond" 526000 rubla, kusjuures kontodele on vaja kirjendada järgmised operatsioonid:

1) Arvestatud põhivahendite kulumisena 6500 rubla.

2) Arvestatud põhivahendite kulumise vähenemiseks lõpetatud kapitaalremondi maksumus 2000 rubla.

Kirjendame need operatsioonid kontodele.

Konto "Põhivahendid"		Konto "Põhivahendite kulumine"	
D	K	D	K
Saldo 348000.-		2) 2000.-	Saldo 30000.-
			1) 6500.-

Konto "Põhikirjafond"	
D	K
1) 6500.-	Saldo 526000.-
	2) 2000.-

Toodud näitest selgub, et põhivahendite algmaksumuseks on 348000 rubla. Kulumise tõttu vähenes põhivahendite maksumus, kuid see vähenemine ei ole näidatud konto "Põhivahendid" kreditis, vaid hoopis konto "Põhivahendite kulumine" kreditis. Põhivahendite antud momendi tegeliku maksumuse (jääk-

maksumuse) leidmiseks tuleb konto "Põhivahendid" saldost lahutada kontole "Põhivahendite kulumine" kirjendatud kulumise summa. Põhivahendite jääkmaksumuseks pärast esimest operatsiooni on 311500 rubla (348000 - 30000 - 6500). Seoses kapitalremondi lõpetamisega suureneb põhivahendite jääkmaksumus 2000 rubla võrra ja moodustab pärast teist operatsiooni 313500 (348000 - 10000 - 6500 + 2000).

Konto "Põhivahendite kulumine" struktuuri võib iseloomustada järgmise skeemiga:

Konto "Põhivahendite kulumine" skeem

D	K
Käive - põhivahendite kulumise summa vähenemine (lõpetatud kapitalremondi maksumuse võrra või väljaläinud põhivahendite kulumise mahakandmise tõttu).	Algsaldo - olemasolevatelt põhivahenditelt arvestatud kulumise summa.
(-)	Käive - põhivahendite kulumise suurenemine (amortisatsiooni arvestamise tõttu)
	(+)
Lõppsaldo - kreditsaldo	

Kontrapassivakontodeks on riiklikes põllumajandusettevõtetes allkontod "Kasumieraldiste maksed riigieelarvesse", "Eraldisederifondidesse" jt. Kontrapassivakontode struktuuri iseloomustamiseks esitame järgmise skeemi:

Kontrapassivakonto skeem

D	K
Algsaldo - summa, mis vähendab reguleeritaval passivakontol arvestatud vahendite allika suurust	Käive - selle summa vähenemine
Käive - selle summa suurenemine	
(+)	(-)
Lõppsaldo - deebetsaldo	

7. Kalkulatsioonikontod

Kalkulatsioonikontod on määratud toodangu tootmisega, ehitus-, remont- ja teiste tööde tegemisega või teenuste osutamisega seotud kulude arvestamiseks ja kontrollimiseks ning toodangu, tööde või teenuste omahinna kalkuleerimiseks. Sellesse rühma kuuluvad kontod "Taimekasvatus", "Loomakasvatus", "Tööstuslik tootmine", "Abitootmine", "Kapitaalremont" jt.

Kalkulatsioonikonto deebetisse kogutakse kõik kulud, mis tervikuna moodustavad kalkuleeritava objekti omahinna. Konto krediti kaudu aga kantakse maha tootmisest väljalastud toodangu, tehtud tööde või osutatud teenuste omahind. Kalkulatsioonikontol võib olla ainult deebetsaldo, mis näitab lõpetamata tootmise (poolelioleva toodangu), lõpetamata tööde jne. kulude summat.

Kalkulatsioonikontode struktuuri iseloomustav üldine skeem on järgmine:

Kalkulatsioonikonto skeem

D	K
Algsaldo - lõpetamata tootmise, tööde või teenuste kulude summa aruandeperioodi alguseks.	Käive - tootmisest väljalastud toodangu, tehtud tööde või osutatud teenuste omahinna mahakandmine
Käive - kulude suurenemine (kogumine) (+)	(-)
Lõppsaldo - deebetsaldo (esineb ainult lõpetamata tootmise, tööde ja teenuste puhul)	

8. Jaotuskontod

Jaotuskontosid kasutatakse kulude kogumiseks nende järgneva jaotamise eesmärgil. Jaotuskontod jagunevad kogumis- jaotuskontodeks ja aruande-jaotuskontodeks.

K o g u m i s - j a o t u s k o n t o d on ette nähtud niisuguste kulude arvestamiseks, mida ei saa vahetult kanda

kalkuleeritava objekti arvele, vaid on eelnevalt vaja jaotada mitme objekti vahel. Need kulud kogutakse esialgu kogumis-jaotuskonto deebetisse. Kui kõik kulud on deebetisse koondatud, jaotatakse nad krediti kaudu vastavate kontode vahel ja lülitatakse kalkuleeritavate objektide omahinda.

Kogumis-jaotuskontode hulka kuuluvad kontod "Tootmise üldkulud", "Majandi üldkulud" jt. Need on aktivakontod. Deebetikirjendid tähistavad jaotamisele kuuluvate kulude suurenemist, kreditikirjendid aga nende kulude vähenemist. Kogumis-jaotuskontodel võib esineda ainult deebetsaldo, mis näitab jaotamata kulude summat. Saldo puudumine tähendab, et kõik kogutud kulud on jaotatud. Põllumajandusettevõtetes toimub kulude jaotamine ainult üks kord aastas - aasta lõpul. Seetõttu esineb kogumis-jaotuskontodel aasta jooksul saldo, mis tuuakse kuu- ja kvartalibilanssides aktivas. Tööstusettevõtetes jaotatakse kulud iga kuu, mistõttu kogumis-jaotuskontodel puudub kuu algul saldo ja neid ei näidata bilanssides.

Kogumis-jaotuskontode struktuuri iseloomustav üldine skeem on põllumajandusettevõtete puhul järgmine:

Kogumis-jaotuskonto skeem

D	K
Käive - jaotamisele kuuluvate kulude kogumine	Käive - kulude jaotamine teiste kontode vahel.
Saldo - (esineb ainult aasta vältel) - jaotamata kulude summa	
(+)	(-)

A r u a n d e - j a o t u s k o n t o d on määratud kulude arvestamiseks, mis kuuluvad jaotamisele piirnevate aruandeperioodide vahel. Need kulud on kahesugused. Ühed kulud on sellised, mis tehakse antud aruandeperioodil (kuus, aastal), kuid oma olemuselt kuuluvad tulevase aruandeperioodi majanduslike protsesside juurde. Järelikult on vaja niisuguseid ettetehtud kulusid arvestada eraldi antud aruandeperioodi kuludest. Teiselt poolt aga esineb ettevõtetes

kulusid, mis lülitatakse antud aruandeperioodi kulude hulka, kuid ei ole veel tegelikult tehtud, s. o. tehakse tulevasel aruandeperioodil. Ka neid kulusid on vaja eraldi arvestada. Seega võimaldab aruande-jaotuskontode kasutamine täpselt kindlaks määrata iga aruandeperioodi kulude suuruse, sõltumata kulude tegemise ajast.

Aruande-jaotuskontode hulka kuuluvad kontod "Tulevaste perioodide kulud" ja "Eelseisvate maksete reserv". Konto "Tulevaste perioodide kulud" on aktivakonto. Deebetisse kirjendatakse ettetehtud kulud, nagu ettemakstud üür, järgmiseks aastaks tellitud ajalehtede ja ajakirjade eest tasutud summad jne. Perioodi saabumisel, mille juurde varemtehtud kulud kuuluvad, kontot "Tulevaste perioodide kulud" krediteeritakse ning need kulud kantakse selle perioodi kulude kontodele. Kontol "Tulevaste perioodide kulud" esineb ainult deebetsaldo ja see näitab kulude summat, mis on eelmisel ja antud perioodil tehtud tulevaste perioodide arvel.

Konto "Tulevaste perioodide kulud"-struktuuri iseloomustab järgmine skeem:

Konto "Tulevaste perioodide kulud" skeem

D	K
Algsaldo - eelmistel perioodidel tehtud kulud, mis kuuluvad tulevaste perioodide juurde	Käive - eelmistel perioodidel tehtud kulude kandmine selle perioodi kuludeks, mille juurde nad kuuluvad
Käive - kulud, mis on antud perioodil tehtud tulevaste perioodide arvel	
(+)	(-)
Lõppsaldo - deebetsaldo	

Konto "Eelseisvate maksete reserv" on passivakonto. Kreditisse kirjendatakse kulud, mis on lülitatud antud aruandeperioodi kuludesse plaanilistes summades, kuid ei ole veel tegelikult tehtud. Sellega moodustatakse reserv eelseis-

vate kulude katmiseks. Konto "Eelseisvate maksete reserv" deebetisse toimub kirjendamine tulevaste perioodide saabumisel tegelikult tehtud kulude summa ulatuses. Sellel kontol võib esineda ainult kreditsaldo, mis näitab eelmiste perioodide toodangu või tööde omahinda lülitatud, kuid veel tege-mata kulude summat.

Konto "Eelseisvate maksete reserv" kasutamise korra selgitamiseks vaatleme töötajate puhkustasudega seotud operatsioonide arvestust. Seoses sellega, et töötajate puhkused ei jagune ühtlaselt kogu aastale (põllumajandusettevõtetes antakse suuremale osale töötajatele puhkus ajal, mil tööde pinge on väiksem), tekib vajadus kanda iga kuu kulude kontodele töötajate puhkustasud plaanilises summas. See võimaldab lülitada puhkustasud ühtlaselt toodangu või tööde omahinda, sõltumata puhkuse kasutamise ajast. Töötajate puhkustasudeks reserveeritud summad kirjendatakse ettenähtud normide järgi (kehtestatud protsentides töötajate palgast) iga kuu tootmiskulude kontode deebetisse ja konto "Eelseisvate maksete reserv" kreditisse. Töötajate puhkusele minekul kantakse tegelikud kulud puhkustasudeks maha moodustatud reservist, s. o. kirjendatakse konto "Eelseisvate maksete reserv" deebetisse. Seega konto saldo näitab töötajate poolt väljateeni-tud, kuid senini kasutamata puhkuse eest saada olevat puhkustasude summat. Konto "Eelseisvate maksete reserv" raken-damine võimaldab kõrvaldada märgatavad kõikumised omahinda lülitavate puhkustasude suuruses ning on järelikult toodan-gu ja tööde omahinna õige kalkuleerimise vältimatuks tingi-museks.

Õeldu selgitamiseks toome mõned operatsioonid ja kir-jendame need kontodele. Oletame, et ettevõttes toimusid järg-mised operatsioonid:

- 1) Reserveeriti loomakasvatajate puhkustasudeks 2000 rubla.
- 2) Arvestati puhkusele minevatele loomakasvatajatele puhkustasuna 1500 rubla.
- 3) Peeti loomakasvatajatele arvestatud puhkustasudest kinni maksudena 100 rubla.

4) Maksti kassast loomakasvatajatele puhkustasudena 1400 rubla.

Kontodele tuleb kirjendada need operatsioonid järgmiselt:

Konto "Loomakasvatatus"		Konto "Eelseisvate maksete reserv"	
D	K	D	K
1) 2000.-		2) 1500.-	1) 2000.-

Konto "Arveldused tööliste ja teenistujatega"		Konto "Arveldused eelarvega"	
D	K	D	K
3) 100.-	2) 1500.-	3) 100.-	
4) 1400.-			

Konto "Kassa"	
D	K
Saldo	4) 1400.-

Toodud näitest selgub, et konto "Eelseisvate maksete reserv" abil tagatakse puhkustasude ühtlane lülitamine loomakasvatustoodangu omahinda sõltumata sellest, et antud perioodil tegelikult väljamakstud puhkustasude summa võib tunduvalt erineda plaanilisest summast (ettenähtud normide järgi reserveeritud summast).

Konto "Eelseisvate maksete reserv" struktuuri iseloomustab järgmine skeem:

Konto "Eelseisvate maksete reserv" skeem

D	K
Käive - kulud, mis on tegelikult tehtud antud perioodil, kuid lülitatud plaanilistes summades eelmiste perioodide toodangu või tööde omahinda.	Algsaldo - eelseisvad (s. o. tegemata) kulud, mis on <i>versanditel</i> plaanilistes summades lülitatud eelmiste perioodide toodangu või tööde omahinda.

omahindade
Käive - eelseisvad kulud, mis on plaanilistes summas lülitatud antud perioodi toodangu või tööde omahinda.

(-)

(+)

Lõppsaldo - kreditsaldo

9. Tulemuskontod

Tulemuskontosid kasutatakse ettevõtte majandusliku tegevuse tulemuste väljaselgitamiseks ning nad jagunevad operatsioonitulemuste ja finantstulemuste kontodeks.

Operatsioonitulemuste kontod on määratud majanduslike protsesside (operatsioonide) tulemuste väljaselgitamiseks. Majanduslike protsesside tulemused määratakse kindlaks majanduslike käivete kahes hines kõrvutamise teel. Seetõttu neid kontosid nimetatakse ka kõrvutatavate hinnete kontodeks. Nendes kontodes kirjendatakse ühed ja samad vahendid deebetisse ühes hines ning kreditis teises hines. Deebetis ja krediti vahe ongi antud majandusliku protsessi või operatsiooni tulemuseks. *summad - 66*
mis on - jään

Riiklikes põllumajandusettevõtetes kuulub operatsioonitulemuste kontode hulka konto "Realiseerimine", millel arvestatakse toodangu, tehtud tööde ja teenuste realiseerimise operatsioone ning nende tulemusi. Deebetisse kirjendatakse realiseeritud toodang, tööd ja teenused tegelikus omahinnas, kuna kreditis kajastatakse toodangu, tööde ja teenuste realiseerimisest laekunud või arvestatud summad, s. o. realiseerimishind. Kontol võib esineda deebet- või kreditsaldo. Deebetsaldo (tegelik omahind on kõrgem realiseerimishinnast) tähistab kahjumit ning kreditsaldo (realiseerimishind on kõrgem tegelikust omahinnast) kasumit. Toodangu, tööde ja teenuste realiseerimise tulemus, s. o. kasum või kahjum kantakse aasta lõpul üle kontole "Kasumid ja kahjumid", mistõttu konto sulgub ja aasta lõppbilansis ei näidata.

Konto "Realiseerimine" skeem

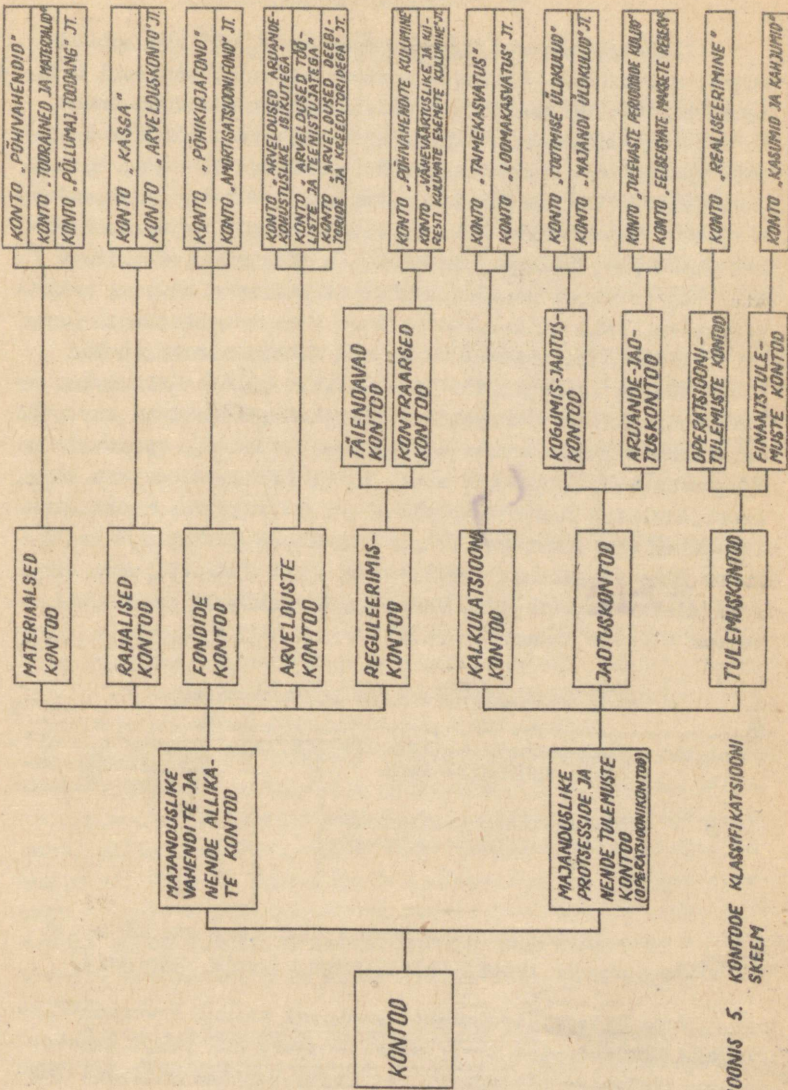
D	K
Käive - realiseeritud toodang, tööd ja teenused tegelikus omahinnas	Käive - realiseeritud toodang, tööd ja teenused realiseerimishinnas (realiseerimisest laekunud või arvestatud summad).
Saldo - k a h j u m	Saldo - k a s u m

Finantstulemuste kontod on määratud ettevõtte majandusliku tegevuse lõpliku finantsilise tulemuse väljaselgitamiseks. Sellesse rühma kuulub ainult konto "Kasumid ja kahjumid". Konto kreditisse kirjendatakse kasumid ja tulud, nagu realiseerimiskasum, tulud elamu- ja kommunaalmajanduse eksploateerimisest, varem mahakantud lootusetu võlgnevuse laekumine, saadud trahvid, viivised ja leppetrahvid summas, mille võrra nad ületavad makstud trahve, viiviseid ja leppetrahve jne. Konto deebetisse kirjendatakse realiseerimiskahjum ning kahjumid, kaod ja kulud, mis ei ole lülitatud toodangu, tööde ja teenuste täielikku omahinda, nagu kahjumid loodusõnnetustest, elamu- ja kommunaalmajanduse kulud, lootusetu debitoorse võlgnevuse mahakandmine, aruandeaastal välja selgitatud eelmiste aastate kahjumid jne. Ettevõtte majandusliku tegevuse lõplikku finantsilist tulemust näitab konto "Kasumid ja kahjumid" saldo, s. o. vaehe konto kreditis arvestatud kõigi kasumite ja tulude summa ning deebetisse kirjendatud kõigi kahjumite, kadude ja kulude summa vahel. Konto kreditsaldo tähistab ettevõtte puhaskasumit ja näidatakse bilansi passivas, kuna deebetsaldo tähistab puhaskahjumit ja tuuakse ära bilansi aktivas.

Konto "Kasumid ja kahjumid" skeem

D	K
Käive - kahjumid	Käive - kasumid
Saldo - puhaskahjum	Saldo - puhaskasum

Kontode klassifikatsioonist kujukama ülevaate saamiseks on kontode klassifikatsioon esitatud skeemina joonisel 5.



JÕONIS 5. KONTODE KLASSEERIMISE SKEM

10. Bilansijäreelmised kontod

Bilansijäreelmised kontod moodustavad erilise kontode rühma, mis ei ole lülitatud kontode klassifikatsiooni üldisesse skeemi. Bilansijäreelmised kontod on määratud antud ettevõttele mittekuuluvate ja ajutiselt tema käsutuses olevate vahendite arvestamiseks. Niisugusteks vahenditeks on töötlemiseks võetud toorained, materjalid ja põllumajandussaadused, vastutavale hoiule võetud kaubalis-materiaalsed väärtused jne. Bilansijäreelmiste kontode nimetus tuleneb sellest, et nende kontode saldod ei lülitata bilansi kokkuvõttesse, vaid näidatakse bilansi kokkuvõtte järel.

Bilansijäreelmisteks on kontod "Töötlemiseks võetud toorained ja materjalid", "Vastutavale hoiule võetud kaubalis-materiaalsed väärtused" jt. Bilansijäreelmistel kontodel kahekordset kirjendamist ei kasutata, sest iga operatsioon kirjendatakse ainult üks kord, s. o. kantakse vastava bilansijäreelmise konto deebetisse või kreditisse. Vahendite laekumine kirjendatakse bilansijäreelmistel kontodel deebetisse ning väljaminek kreditisse. Neil kontodel võib esineda ainult deebetsaldo, mis näitab ajutiselt antud ettevõttes olevate vahendite seis.

Bilansijäreelmiste kontode skeem

D	K
Algsaldo - ettevõttele mittekuuluvate vahendite seis	Käive - ettevõttele mittekuuluvate vahendite väljaminek
Käive - ettevõttele mittekuuluvate vahendite suuremine	
(+)	(-)

Lõppsaldo - deebetsaldo (kui esineb antud ettevõttele mittekuuluvaid vahendeid)

Kuna bilansijäreelmistel kontodel toimub arvestus ühekordse kirjendamise teel, siis langevad nad välja kahekordse kirjendamise põhimõttel peetavate kontode üldisest süsteemist. Sel põhjusel ei ole bilansijäreelmisi kontosid

lülitatud ka kontode klassifikatsiooni üldisesse skeemi.

11. Kontoplaan

Majanduslike vahendite, nende moodustamise allikate ja majanduslike protsesside õigeks ja täielikuks arvestamiseks on vaja igale ettevõttele kehtestada kindel kontode süsteem, mis vastab ettevõtte majandusliku tegevuse iseärasustele ning rahvamajandusplaani täitmise protsesside kontrollimise ja juhtimise ülesannetele. Niisugune kontode süsteem kujutab endast kontode süstematiseeritud loetelu ja seda nimetatakse kontoplaaniks.

Kontoplaan sisaldab tavaliselt kõigi peakontode (esimese järgu kontode) ja allkontode (teise järgu kontode) loetelu, mis kuuluvad rakendamisele antud ettevõtetes ja organisatsioonides. Analüütilisi kontosid ei lülitata kontoplaani, sest siis muutuks kontoplaan liiga kohmakaks ja oleks ebaotstarbekas praktilises töös kasutamiseks.

Õige kasutamise tagamiseks täiendatakse kontoplaani rakendamise juhendiga, milles tuuakse ära kontode ökonoomiline iseloomustus ja tüüpkorrespondeerivus ning analüütilise arvestuse organiseerimise põhimõtted. Iga ettevõtte peab rangelt juhinduma kehtestatud kontoplaanist ning ei või omavoliliselt muuta kontode nimetusi ja sisu ega kasutusele võtta kontosid, mis ei ole kontoplaanis ette nähtud.

Varem olid erinevatele ettevõtetele ja organisatsioonidele kehtestatud erinevad kontoplaanid (niinimetatud tüüpkontoplaanid) olenevalt rahvamajandusharudest ja keskasutustest, mille koosseisu antud ettevõtted ja organisatsioonid kuulusid. Paljude kontoplaanide olemasolu aga tekitas segadust erinevate rahvamajandusharude ettevõtete ja organisatsioonide raamatupidamise korraldamises ning raskendas arvestusandmete kokkuvõtmist ja üldistamist kogu rahvamajanduse mahtsulis.

Kontode süsteemide maksimaalseks unifitseerimiseks ja raamatupidamise ühetaolisuse tagamiseks kogu rahvamajanduse ulatuses kinnitas NSV Liidu Rahandusministeerium 28. septemb-

ril 1959. aastal kooskõlastatult NSV Liidu Statistika Keskvõimsusega ühtse kontoplaani, mis võeti kasutusele alates 1. jaanuarist 1960. a. *1960. a. pöördumiseks*

Ühtset kontoplaani tuleb rakendada kõikides tööstus- ja põllumajandusettevõtetes, varustus-, turustus-, kaubandus- ja varumisorganisatsioonides, autotranspordimajandites, ehitusorganisatsioonides ja muudes majandusorganisatsioonides, mis on rahvamajanduse nõukogude, ministriumide, komiteede, keskasutuste ja Tööraha Saadikute Nõukogude täitevkomiteede alluvuses. *1963. aastast 5.3 ühik*

Ühtne kontoplaan koosneb pea- ja allkontode loetelust, mis on jagatud üheteistkümneks osaks.

I osa "Põhivahendid" sisaldab kontosid põhivahendite, nende kulumise ja kapitaalremondi arvestamiseks.

II osa "Tootmisvarud ja monteeritavad seadmed" hõlmab kontosid toorainete ja materjalide, kütuse, ehitusmaterjalide ja monteeritavate seadmete, varuosade, noor- ja nuumloomade, põllumajandustoodangu varumise, varumis- ja laokulude, väheväärtuslike ja kiiresti kuluvate esemete ning nende kulumise, materiaalsete väärtuste ümberhindamise arvestamiseks.

III osa "Tootmiskulud" näeb ette kontod põhitootmise, abitootmise, tootmispraagi, tsehhikulude, tehase üldkulude, lisakulude, ehitusmehhanismide ekspuaterimise, tulevaste perioodide kulude, kapitaalehituse ja põhivahendite soetamise kulude, põhikarja formeerimise jne. arvestamiseks.

IV osa "Valmistoodang, kaubad ja realiseerimine" koosneb kontodest valmistoodangu, kaupade, kaubandusliku hinnatäiendi ja käibemaksu, mittetootlike kulude, ringluskulude, ärasaadetud kaupade, teostatud tööde ja osutatud teenuste, realiseerimise ning kaupade süsteemisese väljastamise arvestamiseks.

V osa "Rahalised vahendid" hõlmab kontosid kassas, arvelduskontol, muudel pangakontodel, kapitaalmahutuste erikontol olevate ning muude rahaliste vahendite arvestamiseks.

VI osa "Arveldused" näeb ette kontod hankijate ja töövõtjatega, ostjate ja tellijatega, sotsiaalkindlustuse organitega, tööliste ja teenistujatega, aruandekohustuslike isi-

kutega, eelarvega, kooperatiivsete organisatsioonidega, muude deebitoride ja kreditoridega toimuvate arvelduste, samuti ametkonnasiseste ja majandisistest arvelduste arvestamiseks.

VII osa "Eemaldatud vahendid" sisaldab ainult ühe samanimelise konto, millel arvestatakse kasumieraldiste makseid riigieelarvesse, eraldisi fondidesse ja muid eemaldatud vahendeid.

VIII osa "Puudujäägid ja kaod" koosneb kontost "Puudujäägid ja kaod väärtuste rikkumisest".

IX osa "Fondid ja reservid" hõlmab põhikirjafondi, amortisatsioonifondi, erifondide ja eelseisvate maksete reservi kontosid.

X osa "Pangakrediidid ja finantseerimine" näeb ette kontod lühiajaliste ja pikaajaliste pangalaenude, kapitaalmahutuste finantseerimise, põhikarja formeerimise finantseerimise, sihtfinantseerimise ja sihtotstarbeliste laekumiste arvestamiseks.

XI osa "Finantstulemused" sisaldab konto "Kasumid ja kahjumid".

Ministeeriumidele ja keskasutustele on antud õigus lisada ühtsele kontoplaanile üksikuid kontosid, mis on määratud nende ministeeriumide ja keskasutuste töö iseärasustest tingitud spetsiifiliste operatsioonide arvestamiseks. Samuti on lubatud välja jätta kontosid, mis pole antud ettevõtetes vajalikud. Nii on NSV Liidu Põllumajanduse Ministeeriumi soovhooside ja teiste põllumajandusettevõtete kontoplaanist välja jäetud kontod "Kütus", "Põhitootmine", "Materiaalsete väärtuste ümberhindamine", "Tootmispraak" jne. Samal ajal on sellesse lülitatud kontod "Põllumajandustoodang", "Taimekasvatuse", "Loomakasvatuse" jt.

Ühtne kontoplaan on väga suure tähtsusega raamatupidamise õigel organiseerimisel ja korraldamisel. Ta tagab ettevõtete majandusliku tegevuse õige kajastamise vastavalt rahvamajandusharude iseärasustele. Selle kõrval võimaldab ühtne kontoplaan saada planeerimiseks, juhtimiseks ja kontrollimiseks vajalikke näitajaid nii majanduspiirkondade järgi kui ka

kogu rahvamajanduse mastaabis. Ühtne kontoplaan tagab samuti raamatupidamise ühetaolisuse, soodustab raamatupidamise lihtsustamist ja ratsionaliseerimist ning kergendab arvestusandmete üldistamist ja kokkuvõtmist kogu rahvamajanduse kui terviku kohta, samuti ka rahvamajandusharude ja rahvamajanduse nõukogude järgi.

Tuleb märkida, et kolhoosides ei rakendata ühtset kontoplaani. Kolhoosidele ettenähtud kontoplaanid on kinnitatud NSV Liidu Põllumajanduse Ministeeriumi poolt 1959. aastal ja kooskõlastatud NSV Liidu Statistika Keskvalitsusega. Kolhoosides rakendatavad kontoplaanid on kahesugused. Kontoplaani, milles on ette nähtud 47 peakontot koos vastavate allkontodega, rakendavad rahalisele töötasule või garanteeritud normipäevatasule üleläänud kolhoosid. Need kolhoosid, kus töötasustamine toimub normipäevade alusel, võivad kasutada kontoplaani, milles on ette nähtud 29 peakontot. Eesti NSV Põllumajanduse Ministeeriumi poolt on lubatud meie vabariigi kolhoosides rakendada ainult 47 peakontoga kontoplaani. Kolhoosidele kehtestatud kontoplaanides on arvesse võetud kolhoositootmise iseärasused, mistõttu nendes esineb palju selliseid kontosid, mida riiklikes ettevõtetes ei kasutata.

Kontoplaanides on kontode nimetuste kõrval toodud ka nende šifrid. Konto šifriks nimetatakse konto tinglikku arvulist tähistust (numbrit). Kontode šifreerimine võimaldab vähendada arvestusliku töö mahtu, sest kontode nimetused koosnevad tavaliselt mitmest sõnast ja nende kirjutamine nõuab tunduvalt rohkem aega kui šifrite märkimine. Kontode šifreerimise viisid on mitmesugused, kusjuures levinumateks osutuvad järjekorra- ja seeriasüsteemid.

Kõige lihtsamaks on järjekorrasüsteem, mille puhul kõik peakontod nummerdatakse järjekorras alates number 1-st ning iga peakonto piires nummerdatakse allkontod samuti järjekorras alates number 1-st. Peakontode šifriteks on seega vastavad järjekorranumbrid (näiteks 1, 5, 26 jne.), kuna allkonto šiffer märgitakse murruna (näiteks 1/1, 1/2, 1/3, 5/1, 5/2, 26/1 jne.), mille lugejas näidatakse peakonto number ja nimetajas allkonto number. Järjekorrasüsteemi kasutatakse kontode

šifreerimiseks kolhoosides. Järjekorrasüsteemi puuduseks on see, et ta raskendab uute kontode lülitamist kontoplaani. Kui tekib vajadus uute peakontode kasutuselevõtmiseks, siis tuleks nad paigutada kontoplaani lõppu ja anda neile järjekorras esimesed vabad numbrid. Sellega aga rikutakse kontoplaanis kontode majandusliku rühmitamise õigsus, nende paiknemise loogiline järjestus ja sisemine seos. Järelikult on uued kontod vaja paigutada kontoplaani nendesse osadesse, kuhu nad oma ökonoomilise sisu kohaselt kuuluvad, kuid sellisel juhul tuleb muuta kontode järjekorranumbreid, mis tekitab praktilises töös vähemalt esialgu segadust.

Kõige otstarbekam on kontode šifreerimise seeriasüsteem. Selle süsteemi puhul eraldatakse kontoplaani igale osale teatud seeria järjekorranumbreid, kusjuures igas osas reserveeritakse mõned vabad numbrid, mida võib anda uutele rakendatavatele kontodele. Allkontod nummerdatakse iga peakonto piires järjekorras alates number 1-st. Seeriasüsteemi on kasutatud kontode šifreerimiseks ühtses kontoplaanis. Siin on igale peakontole omistatud kahekohaline šiffer alates 01-st ja lõpetades 99-ga ning igas osas on jäetud vabaks üks kuni viis numbrit. See võimaldab üldist numeratsiooni rikkumata täiendada üksikute rahvamajanduse nõukogude, ministeeriumide ja keskasutuste ettevõtete puhul ühtset kontoplaani niisuguste kontodega, mis on vajalikud antud ettevõttes toimuvate spetsiifiliste operatsioonide arvestamiseks. Näiteks sovhooside ja teiste riiklike põllumajandusettevõtete kontoplaanis on kontodele "Põllumajandustoodang", "Taimakasvatus", "Loomakasvatus" jne. antud numbrid, mis ühtses kontoplaanis jäeti vabaks, sest viimases nimetatud kontod puuduvad. Nende kontode osas, mis esinevad mõlemas kontoplaanis, aga numbrid ühtivad.

V p e a t ü k k

DOKUMENTATSIOON JA INVENTEERIMINE

1. Dokumentide mõiste ja tähtsus

Raamatupidamine on pidev ja täielik, s. o. kajastab kõiki majanduslikke operatsioone pidevalt ja vastavalt nende toimumisele. Seetõttu on raamatupidamise õige organiseerimise vältimatuks tingimuseks iga majandusliku operatsiooni vormistamine dokumendiga. Dokumendid on ainsaks aluseks kontodele kirjendamisel ning dokumentideta ei tohi ühtki operatsiooni raamatupidamises registreerida.

Dokumentideks nimetatakse kirjalikke tõendeid, mis kindlitavad majanduslike operatsioonide toimumist või õigust nende teostamiseks.

Dokumendid on suure kontrolliva tähtsusega. Nii kontrollitakse dokumentide abil süstemaatiliselt materiaalsete ja rahaliste vahendite liikumist, tehakse kindlaks nende või teiste majanduslike operatsioonide seaduslikkus ja otstarbekus. Majanduslike operatsioonide dokumentatsioon võimaldab pidevalt kontrollida materiaalselt vastutavate isikute hoiule antud väärtuste säilivust ja avastada sotsialistliku omandi riisumist. Järelikult etendavad dokumendid tähtsat osa sotsialistliku omandi kaitsel.

Kuna dokumendid on toimunud operatsioonide kirjalikeks tõenditeks, siis kasutatakse neid kohtuorganeis ja arbitraažis ettevõtete, asutuste, organisatsioonide ja isikute vahel tekkinud mitmesuguste majanduslike vaidluste lahendamisel. Seega on dokumentidel ka juriidiline tähtsus.

Laialdaselt kasutatakse dokumente ettevõtte majandusliku tegevuse analüüsimiseks, majandusliku töö tulemuste kontrollimiseks ja hindamiseks. Majandusliku tegevuse analüüsi abil selgitatakse välja tegurid, mis soodustavad plaanide

täitmist või segavad ettevõtte edukat tööd. Plaaniülesannete ületamise või mittetäitmise põhjuste selgitamisel tuleb kasutada raamatupidamise ja aruandluse andmete kõrval ka dokumente, mis olid aluseks raamatupidamises tehtud kirjen-ditele. Näiteks tuleb põllumajandussaaduste tegeliku oma-hinna plaanilisest omahinnast kõrvalekaldumise põhjuste väl-jaselgitamisel kasutada aruandluse kalkulatsiooni kõrval dokumente, mis olid aluseks tootmiskulude kontodele kirjen-damisel.

Dokumentatsiooniga tutvumine võimaldab real juhtudel selgitada, kuivõrd ratsionaalselt kasutatakse ettevõtte kä-sutuses olevaid ressursse. See soodustab materiaalsete, ra-haliste ja tööjõu ressursside efektiivset kasutamist ning aitab tugevdada isemajandamist.

Dokumentide ebaõige koostamine toob kaasa arvestuse desorganiseerimise ning majandusliku tegevuse juhtimise ja kontrolli täpsuse rikkumise. Seepärast on arvestuse õige teostamise põhiliseks tingimuseks majanduslikke operatsioo-ne kajastavate dokumentide õigeaegne koostamine ning nende esitamine raamatupidamisele ettevõtte pea-(vanem-)raamatu-pidaja poolt kehtestatud tähtaegadel.

Väga tähtsad on dokumendid ettevõtete finantsilisel kontrollimisel ja majandusliku tegevuse revideerimisel. See toimub põhiliselt dokumentaalrevideerimiste näol, mis riik-likes ettevõtetes viiakse kõrgemalseisva organi poolt läbi vähemalt üks kord aastas. Dokumentaalrevideerimiste puhul kontrollivad revidendid dokumentide vormistamise õigsust, toimunud operatsioonide seaduslikkust ja otstarbekust, raa-matupidamise ja laoarvestuse õigsust ning aruandluse reaalsust. Revideerimise ülesandeks on sotsialistliku omandi riisumise, materiaalsete ja rahaliste vahendite raiskamise ja ebaseadusliku kulutamise ning selles süüdi olevate isikute väljaselgitamine. Selle kõrval peab revideerimine kindlaks tegema ettevõtte halva töö põhjused ja näitama abinõud nen-de likvideerimiseks. Revideerimine selgitab välja ka saavu-tatud edusammud, soodustab olemasolevate reservide avasta-mist, aitab kaasa sotsialistliku omandi kaitsmisele ja riik-liku distsipliini tugevdamisele.

Kolhoosides teostavad finantsilist kontrolli ja majandusliku tegevuse revideerimist revisjonikomisjonid ja see peab toimuma vähemalt üks kord kvartalis.

Vahendite kulutamise seaduslikkust kontrollivad veel rahandus- ja krediidiorganid ning valitsuse otsuste täitmist kontrollib NSV Liidu Ministrite Nõukogu juures asuv Nõukogude Kontrollkomisjon.

2. Dokumentide klassifikatsioon

Sotsialistlikes ettevõtetes majanduslike operatsioonide vormistamiseks kasutatavad dokumendid on sisult ja vormilt väga mitmekesised ning nende arv on suur. Dokumentide sisu ja otstarbe paremaks selgitamiseks ning nende õige kasutamise tagamiseks on vaja dokumendid rühmitada kindlate tunnuste järgi. Sellist rühmitamist nimetatakse dokumentide klassifikatsiooniks. Dokumente klassifitseeritakse otstarbe, koostamise koha, mahu, kasutamise viisi ja sisu järgi.

Otstarbe järgi jagatakse dokumendid korraldus-, tõestus-, raamatupidamisliku vormistamise ja kombineeritud dokumentideks.

Korraldusdokumendid sisaldavad ettevõtte juhtkonna korraldusi majanduslike operatsioonide teostamiseks. Oma olemuselt on nad käsuks isikutele, kes peavad operatsiooni täitma. Korraldusdokumentidel on arvestuses tähtis osa, sest nad määravad täitmisele kuuluvate majanduslike operatsioonide sisu, mahu, täitmise tähtajad ja ülesande täitjad. Nad on seega operatsioonide juriidiliseks aluseks. Korraldusdokumentide hulka kuuluvad tšekid, maksekäsundid, volitused, käsundid, orderid jne. Korraldusdokumendid aga ei tõenda veel majanduslike operatsioonide toimumist ning seetõttu ei saa nad olla aluseks raamatupidamises sissekannete tegemisel.

Tõestus - ehk täitedokumendid vormistavad juba toimunud majanduslike operatsioonide, tõendavad nende toimumise fakti. Tõestusdokumentideks on kviitungid, vastuvõtu- ja üleandeaktid, saatelehed, arved jt. Tõestusdokumendid on majanduslike operatsioonide arvestusliku regist-

reerimise esimeseks etapiks ning aluseks raamatupidamises sissekannete tegemisel.

Raamatupidamisliku vormistamise dokumendid ei vormista vahetult majanduslikke operatsioone. Nad koostatakse raamatupidamise töötajate poolt korraldus- ja tõestusdokumentide alusel ning on kontodele tehtavate sissekannete tehniliseks ettevalmistuseks. Sellisteks dokumentideks on näiteks memoriaalorderid, kus algdokumentide alusel rühmitatakse üheliigilised operatsioonid ning näidatakse korrespondeerivad kontod. Raamatupidamisliku vormistamise dokumentideks on veel rühmitamisandmikud, toodangu ja tööde omahinna kalkulatsioonid, kulude jaotusandmikud, raamatupidamises koostatavad õiendid ja arvestused jne.

Sageli üks ja sama dokument täidab mitme dokumendi ülesandeid. Nii võib ühes dokumendis olla seostatud korraldus- ja tõestusdokumendi või tõestus- ja raamatupidamisliku vormistamise dokumendi või isegi kõigi kolme nimetatud dokumendi ülesanded. Näiteks on kassapidajale täitmiseks antud kassa väljamineku order korraldusdokumendiks. Kui kassapidaja on raha välja maksnud ning rahasaaja vastuvõtmise kohta alla kirjutanud, muutub kassa väljamineku order tõestusdokumendiks. Lõpuks märgib raamatupidaja orderile lausendi, s. o. näitab korrespondeerivad kontod, ning order omandab raamatupidamisliku vormistamise dokumendi funktsiooni. Taolisi dokumente nimetatakse k o m b i n e e r i t u d d o k u m e n t i d e k s. Nende hulka kuuluvad veel avansiaruanded, kassa sissetuleku orderid, palgalehed, limiitkaardid jt. Kahe või kolme erineva sihitusega dokumendi ühendamine üheks dokumendiks hõlbustab ettevõtte majandusliku tegevuse kontrolli, lihtsustab dokumentide kontrollimist ja läbitöötamist ning vähendab paberikulu dokumentide plankide valmistamiseks. Seetõttu laieneb käesoleval ajal pidevalt kombineeritud dokumentide kasutamine raamatupidamise praktikas.

Koostamise koht järgi eristatakse sise- ja välisdokumente. S i s e d o k u m e n d i d koostatakse antud ettevõttes ning vormistavad ettevõtte sisemisi operatsioone.

Sisedokumentideks on palgalehed, kassa sissetuleku ja väljamineku orderid, limiitkaardid, loomade poegimise aktid jt.

Välisdokumendid on sellised, mis on koostatud teistes ettevõtetes ja organisatsioonides ning sealt antud ettevõttesse sisse tulnud. Nad iseloomustavad antud ettevõtte vastastikuseid suhteid teiste ettevõtetega, mis on tekkinud seoses mitmesuguste väliste majanduslike operatsioonidega. Välisdokumentide hulka kuuluvad hankijate poolt esitatud arved ostetud materjalide kohta, pangateated, äraantud toodangu vastuvõtu kviitungid jt.

Mahu järgi jaotatakse dokumendid alg- ja koonddokumentideks.

Alg- ehk esmasdokumendid vormistavad vahetult majanduslikke operatsioone. Nendes toimub majanduslike operatsioonide esialgne registreerimine. Algdokument koostatakse operatsiooni toimumise momendil ning ta vormistab iga majanduslikku operatsiooni eraldi. Algdokumentideks on saatelehed, kviitungid, arved, vara mahakandmise aktid, söötade vastuvõtu aktid jt.

Koonddokument ühendab mitut algdokumenti, s. o. koostatakse algdokumentide alusel. Näiteks märgib aruandekohustuslik isik algdokumentide alusel avansiaruandesse kõik kulutused, mis ta on teinud saanud avansi arvel. Kulutusi tõendavad algdokumendid lisandab ta avansiaruandele. Viimane on seega nende algdokumentide koondiks. Koondokumentide hulka kuuluvad veel materiaalselt vastutavate isikute aruanded saaduste ja materjalide liikumise kohta ladudes, piima laekumise ja kulutamise aruanded, palgalehed, inkassoks esitatud maksenõuete registrid jne.

Kasutamise viisi järgi jaotatakse dokumendid ühekordseteks ja kogumisdokumentideks.

Ühekordsele dokumendile kantakse üks või mitu majanduslikku operatsiooni üheaegselt, kusjuures dokument esitatakse kohe pärast koostamist ja vormistamist raamatupidamisele vastavate sissekannete tegemiseks. Ühekordseteks dokumentideks on arved, saatelehed, kassa sissetuleku ja väljamineku orderid, loomade poegimise aktid jt. Ühekord-

sete dokumentide iseloomulikuks jooneks on nende ühekordne kasutamine majanduslike operatsioonide esialgseks registreerimiseks.

K o g u m i s d o k u m e n t e kasutatakse üheliigiliste, tihti korduvate operatsioonide pidevaks registreerimiseks teatud perioodi (dekaad, kuu) jooksul. Kogumisdokumendil tehakse kokkuvõtted alles selle perioodi lõpul peale viimase operatsiooni sissekandmist. Lõplikult vormistatud kogumisdokument esitatakse raamatupidamisele, kus tehakse üldine lausend dokumendi kokkuvõtete alusel. Kogumisdokumentide kasutamine vähendab tunduvalt raamatupidamisliku töö mahtu ja võimaldab arvestust ratsionaliseerida, sest üks kogumisdokument asendab mitukümmend ühekordset dokumenti. Kuid kogumisdokumentide kasutamine tekitab teatud ajalise vahe operatsiooni toimumise momendi ja raamatupidamises kirjendamise momendi vahel, sest üheliigiliste operatsioonide kirjendamine teostatakse kokkuvõttena pärast kõigi antud perioodi operatsioonide registreerimist kogumisdokumendis. Seepärast kasutatakse kogumisdokumente juhul, kui ei ole nõutav antud liiki majanduslike operatsioonide igapäevane kirjendamine kontodele. Kogumisdokumentideks on limiitkaardid, sötade ja materjalide kulutuse aruanded, rühmitamisandmikud jt.

Sisu järgi jagatakse dokumendid vastavalt neis kajastatavatele majanduslike operatsioonide liikidele. Nii eristatakse põhivahendite arvestuse, töö ja töötasu arvestuse, arvelduste arvestuse, rahaliste vahendite arvestuse jt. dokumente.

3. Dokumentide unifitseerimine ja rekvisiidid.

Ettevõtetes aasta jooksul koostatavate dokumentide arv ulatub kümnete ja sadade tuhandeteni. Seetõttu on väga suure praktilise tähtsusega dokumentide kõige täiuslikumate vormide väljatöötamine ja rakendamine. Dokumentide vormide parandamine ja lihtsustamine toob kaasa arvestuse kiirenemise ja kvaliteedi tõusu, mis on väga tähtis majandusliku tegevuse kontrollimisel ja juhtimisel. Seepärast on doku-

mentide arvu vähendamine riikliku tähtsusega ülesanne, millele on korduvalt tähelepanu juhitud partei ja valitsuse otsustes.

Dokumentatsiooni vähendamise ja lihtsustamise teed on mitmesugused. Mõningaid neist me juba märkisime (kombineeritud ja kogumisdokumentide kasutamine). Dokumentatsiooni ratsionaliseerimisel on väga tähtsad veel dokumentide unifitseerimine ja standardiseerimine. Dokumentide unifitseerimise all mõistetakse ühtsete dokumendivormide väljatöötamist ja kehtestamist ühesuguste operatsioonide vormistamiseks erinevates rahvamajandusharudes. Unifitseeritud dokumentideks on kassa sissetuleku ja väljamineku orderid, pangadokumentid, arved, avansiaruanded, volitused jne. Unifitseeritud dokumentide kasutamine erinevate rahvamajandusharude ettevõtetes vähendab järsult dokumentide trükikulusid, kuna nende tiraaž suureneb mitmekordselt, soodustab arvestuse laialdast mehhaniseerimist ning loob kindla korra ja süsteemi majanduslike operatsioonide dokumentatsioonis.

Dokumentide standardiseerimise all mõistetakse ühetüübliste dokumentide plankidele ühesuguste standardsete suuruste (formaatide) kindlaksmääramist. Dokumentide plankide standardiseerimine võimaldab ökonoomsemalt ära kasutada paberit, millele dokumendid trükikojas trükitakse, kergendab dokumentide läbitöötamist ja säilitamist.

Dokumentatsiooni ratsionaliseerimist, dokumentide tüüpvormide väljatöötamist ja andmist teostavad NSV Liidu Statistika Keskvalitsuse organid koos NSV Liidu Rahandusministeeriumi ja teiste rahvamajanduse planeerimise ja arvestuse juhtivate organitega

Dokumendid peavad igakülgsest iseloomustama vormistatavaid majanduslikke operatsioone. Selleks peavad nad sisaldama näitajaid, mis võimaldavad ammendava täpsuse ja vajaliku täielikkusega kindlaks määrata majandusliku operatsiooni kohta, aja, tingimused, iseloomu ja sisu ning tagavad dokumendi tõestava jõu, s. o. annavad dokumendile juriidilise jõu. Näitajaid, mis dokument peab sisaldama, nimetatakse dokumendi rekvisiitideks. Rekvisiitide arv ja sisu sõltub

kajastatavate majanduslike operatsioonide iseloomust ning eesmärkidest, milleks dokument koostatakse. Kuid iga tões-
tusdokument peab sisaldama järgmisi kohustuslikke rekvisiit-
te:

1) dokumendi nimetus ("limitkaart", "kassa sissetule-
ku order" jne.);

2) dokumendi koostanud ettevõtte või organisatsiooni
nimetus ja aadress;

3) dokumendiga vormistatud majandusliku operatsiooni
teostamisest osavõtnud poolte nimetused (näiteks materiaal-
sete väärtuste ühelt materiaalselt vastutavalt isikult tei-
sele üleandmisel näidatakse vastuvõtu-üleandeaktis ära väärtused
üleandnud ja vastuvõtnud töötajate nimed);

4) dokumendi koostamise kuupäev;

5) majandusliku operatsiooni sisu ja teostamise alus,
s. o. antakse majandusliku operatsiooni olemuse lühike kir-
jeldus ning viidatakse korralduse, käsu, nõudmise või muu
dokumendi kuupäevale ja numbrile, mis olid antud operatsi-
ooni teostamise aluseks;

6) majandusliku operatsiooni näitajad naturaalses (ko-
guselises) ja rahalises väljenduses;

7) majandusliku operatsiooni teostamise ja vormistami-
se õigsuse eest vastutavate isikute allkirjad, s. o. ope-
ratsiooni teostamiseks korralduse andnud töötajate allkirjad
ning korralduse täitnud ja dokumendi koostanud isikute all-
kirjad.

Muud rekvisiidid olenevad dokumenteeritavate majandus-
like operatsioonide iseloomust ja võivad olla väga mitme-
kesised. Näiteks arvel peavad olema peale loetletud kohus-
tuslike rekvisiitide veel järgmised andmed: hankija ja maks-
ja arvelduskontode numbrid ning missugustes pangaosakondades
on need avatud, saate- ja sihtjaam, ärasaatmise kuupäev,
saatmise viis, kviitungi või saatelehe number jne.

Kõigi kohustuslike rekvisiitide olemasolu dokumentides
on väga suure tähtsusega. Kui dokumendis puudub mingi kohus-
tuslik rekvisiit, siis kaotab ta oma juriidilise jõu ja ei
või olla raamatupidamises tehtavate kirjendite aluseks.

Dokumentatsioon on raamatupidamise aluseks. Seetõttu esitatakse dokumentide vormistamisele erilised nõuded. NSV Liidus on kehtivad ühtsed riiklikud eeskirjad, mis määravad kindlaks dokumentide koostamise korra ja nõuded, millele dokumendid peavad vastama. Need eeskirjad on kehtestatud NSV Liidu Rahanduse Rahvakomissariaadi poolt 1946. aastal kinnitatud "Ettevõtete ja majandusorganisatsioonide dokumentide ja raamatupidamiskirjendite määrustikuga."

Dokumendid tuleb täita tindiga, keemilise pliiatsiga või kirjutusmasinal. Mõningad dokumendid, mis sotsialistliku omandi kaitsmiseks on eriti tähtsad, näiteks kassa sissetuleku ja väljamineku orderid, tšekid raha saamiseks pangast jt. tuleb tingimata täita tindiga. Selliste dokumentide loetelu kehtestatakse ministriumide või keskasutuste poolt. Dokumentide täitmine hariliku pliiatsiga ei ole lubatav, kuna niisugustes dokumentides on kerge kustutada teksti või summat ja asendada seda teisega.

Dokumendid tuleb täita täpselt, loetavalt, ilma maha-kraapimiste, paranduste ja teiste defektideta, mis äratavad kahtlust dokumendi ehtsuses ja temas kajastatud majandusliku operatsiooni õigsuses. Dokumentides tekkinud vead parandatakse tindiga ebaõige teksti või summa läbikriipsutamise ning läbikriipsutatud teksti või summa kohale uue, s. o. õige teksti või summa pealekirjutamise teel. Läbikriipsutamise tuleb teha ühe joonega nii, et läbikriipsutatud teksti või summat saaks lugeda. Igasuguse paranduse kohta tehakse samas dokumendis õiendus, mis kinnitatakse dokumendile allakirjutanud isikute allkirjadega. Mõningates dokumentides, näiteks kassa ja panga maksedokumentides (tšekid, maksekäesundid, kassaorderid jt.) ei lubata teha mingisuguseid parandusi ning rikutud dokumendi plangi asemel täidetakse uus. Neil juhtudel rikutud dokumendi plangi ei hävitata, vaid kasutamise vältimiseks kirjutatakse läbi (või täkitakse ära) ja hoitakse alal tähtaja jooksul, mis on kehtestatud vastavate dokumentide hoidmiseks.

Dokumentides tuleb täita kõik ettenähtud rekvisiidid. Juhul, kui olenevalt majandusliku operatsiooni sisust ei ole

võimalik mõnd rekvisiiti täita, tuleb selle jaoks ette nähtud koht läbi kriipsutada. Sellega välditakse võimalus hiljem kirjutada dokumendile teksti, mis moonutaks operatsiooni olemust või muudaks tema summat. Dokumentide täitmisel ei tohi kasutada raskesti arusaadavaid sõnalühendeid. Kuude nimetused on soovitatav kirjutada sõnadega või araabia numbritega. Rooma numbraid ei ole otstarbekas kasutada, sest neid on kerge ümber teha. Rahalistes dokumentides tuleb rublade summa märkida mitte ainult numbritega, vaid ka sõnadega.

4. Dokumendikäive

Dokumendikäibeks nimetatakse dokumentide liikumise korda ja teid nende koostamise (sisedokumentide puhul) või saamise (välisdokumentide puhul) momendist kuni arhiivi üleandmiseni.

Dokumendikäibe õige organiseerimine on raamatupidamise töös suure tähtsusega. On võimatu pidada raamatupidamist hästi, kui dokumente ei koostata ega esitata raamatupidamisele õigeaegselt või kui koostatud dokumendid on ebatäpsed. Praktika näitabki, et raamatupidamise mahajäävuse ja halvakvaliteediliste arvestusandmete põhjuseks üksikutes ettevõtetes on vajaliku korra ja range distsipliini puudumine dokumentide vormistamisel ja dokumendikäibes.

Dokumendikäibe õige organiseerimise ülesanne seisneb selles, et kiirendada dokumentide liikumist. Selleks koostatakse igas ettevõttes dokumendikäibe plaan, milles nähakse ette: kes ja millal peab dokumendi koostama, kellele ja kuhu tuleb dokument esitada läbitöötamiseks, kasutamiseks jne. Dokumendikäibe määrab igas ettevõttes kindlaks pea-(vanem-) raamatupidaja. Peاراamatupidaja poolt koostatud ja administratsiooni poolt kinnitatud dokumendikäibe plaan on kohustuslik kõigile antud ettevõtte töötajatele. Raamatupidamise töötajad peavad rangelt jälgima kehtestatud dokumendikäibe plaanist kinnipidamist ning selle rikkumise korral esitama administratsioonile ettepanekud süüdlaste suhtes vajalike abinõude kasutuselevõtmiseks.

5. Inventeerimise olemus ja tähtsus

Inventeerimine on raamatupidamise meetodi üheks elemendiks ja teda kasutatakse ettevõtte vahendite ja tegevuse õige kajastamise kontrollimiseks.

Inventeerimiseks nimetatakse kõigi materiaalsete ja rahaliste vahendite kontrollimist natuuras ning nende tegeliku seisu võrdlemist raamatupidamise andmetega. Inventeerimise puhul kontrollitakse samuti arveldusi ettevõtete, asutuste, organisatsioonide ja isikutega ning kulutusi lõpetamata tootmises ja ehituses.

Inventeerimine on väga tähtsaks raamatupidamise õigsuse kontrollimise vahendiks. Raamatupidamise andmete lahkuminek vahendite tegelikest jääkidest võib toimuda mitmel põhjusel. Mõningad saadused ja materjalid, olenevalt säilimisaaja kestusest, kaotavad oma kaalus, s. o. tekib loomulik kadu. Eriti suured muutused toimuvad kestva säilitamise korral köögi- ja puuviljade kaalus. Peale loomuliku kao võivad põhjustada raamatupidamise andmete ja tegelike jääkide lahkuminekut veel ebaõige või ebatäpne kaalumise materjalide väljandmisel, sortide äravahetamine ühenimeliste materjalide kulutamisel, s. o. ühe sordi asemel kantakse kuluks teine sort, vead raamatupidamises tehtud sissekannetes ning lõpuks materiaalselt vastutavate isikute kuritarvitused, s. o. raiskamised ja riisumised. Kõigi lahkuminekute ja kadude kindlaksmääramiseks ongi vaja perioodiliselt inventeerimise teel võrrelda raamatupidamise andmeid vahendite tegelike jääkidega.

Inventeerimine on eriti suure tähtsusega sotsialistliku omandi säilivuse tagamisel, sest tema abil selgitatakse välja vahendite puudu- ja ülejäägid, tehakse kindlaks materiaalsete väärtuste puudujääkide, kadude ja rikkemise põhjused ning selles süüdi olevad isikud. Seega võimaldab inventeerimine kasvatada töötajais vastutustunnet neile usaldatud väärtustest. Inventeerimise tähtsus on veel selles, et tema läbiviimisele tõmmatakse kaasa töölisi (ettevõtetes) ja kolhoosnikuid (kolhoosides). Seepärast võimaldab inventeerimine kehtestada kontrolli ettevõtte tegevuse üle töötajate laiate masside poolt. Kõige selle tõttu muutus inventeerimine

sotsialistliku majanduse tingimustes tingimata vajalikuks ja kohustuslikuks.

Inventeerimised on täielikud ja osalised.

T ä i e l i k i n v e n t e e r i m i n e hõlmab eranditult kõik ettevõtte materiaalsed väärtused, rahalised vahendid, kulutused lõpetamata tootmises ja ehitustes ning arveldused. Täielikku inventeerimist teostatakse tavaliselt üks kord aastas, enne aastaaruande koostamist.*Aastaaruanne loetakse õieti koostatuks ainult sel juhul, kui ta aluseks on inventeerimise teel kontrollitud raamatupidamise andmed. Täielik inventeerimine võib toimuda veel ka muul ajal, näiteks ettevõtte juhtkonna vahetamisel, revideerimise puhul jne.

O s a l i s e i n v e n t e e r i m i s e korral kontrollitakse ainult vahendite üksikuid liike, näiteks sularaaha seisu kassas, kütte- ja määrdeaineid jt. Osalised inventeerimised võivad toimuda mitmesugustel tähtaegadel ning nende eesmärgiks on kontrollida ettevõtte üksikute töötajate vastutusele antud materiaalsete väärtuste ja rahaliste vahendite säilivust. Nad toimuvad ka materiaalsete väärtuste üleandmisel ühelt vastutavalt isikult teisele. Osalised inventeerimised viiakse sageli läbi ootamatult, s. o. ilma sellest materiaalselt vastutavale isikule eelneva teatamiseta. Inventeerimiste ootamatus suurendab nende tähtsust sotsialistliku omandi säilivuse kontrollimisel.

6. Inventeerimise kord

Kõik ettevõtted on kohustatud inventeerimise läbi viima kehtestatud tähtaegadel, kusjuures need tähtajad on erinevad. Näiteks tuleb rahalisi vahendeid inventeerida vähemalt üks kord kuus; arveldusi rahandusorganitega tulumaksu ja teiste maksete alal vähemalt üks kord kvartalis; põllumajandustoodangut, seemneid ja söötasid vähemalt üks kord aastas, kuid mitte enne 1. oktoobrit; põhivahendeid samuti üks kord aastas, kuid mitte enne 1. novembrit jne.

Inventeerimise läbiviimiseks moodustatakse ettevõtte

kompetentsematest töötajatest inventeerimiskomisjon, kusjuures komisjoni peab tingimata kuuluma pea- (vanem-) raamatupidaja. Inventeerimiskomisjoni esimeheks on ettevõtte juhataja või tema asetäitja. Komisjoni koosseis tehakse teatavaks ettevõtte juhataja käskkirjaga. Käskkirjaga määratakse kindlaks ka inventeerimise kord ning alguse ja lõpu tähtajad. Kolhoosides määratakse inventeerimiskomisjoni koosseis juhatusel poolt.

Suurtes ettevõtetes, kus üks inventeerimiskomisjon ei suuda tagada inventeerimise õigeaegset läbiviimist, võib väärtuste vahetuks inventeerimiseks moodustada kohalikud inventeerimiskomisjonid, kelle tööd organiseerib ja kontrollib keskkomisjon. Nii moodustatakse sovhoosis peale sovhoosi inventeerimiskomisjoni tavaliselt igas osakonnas veel kohalik inventeerimiskomisjon. Viimase esimeheks on osakonna juhataja ning koosseisu peab tingimata kuuluma osakonna raamatupidaja.

Inventeerimine teostatakse üldreeglina esimese kuupäeva seisuga. Kui väärtuste inventeerimist mingis hoiukohas ei ole võimalik läbi viia ühe päevaga, siis võib inventeerimist alustada enne ja lõpetada pärast esimest kuupäeva. Sellisel juhul tuleb inventeerimise andmed redutseerida esimese kuupäeva seisule enne või pärast esimest kuupäeva toimunud käivete maha- või juurdearvamise teel.

Inventeerimise alguseks peab olema lõpetatud vastavate väärtuste kõikide sissetuleku- ja väljaminekudokumentide töötlemine, tehtud kõik vajalikud sissekanded analüütilises arvestuses ning välja toodud saldod inventeerimise päevaks. Materiaalselt vastutavatel isikutel võetakse enne inventeerimise algust allkiri selle kohta, et kõik väärtuste sissetuleku- ja väljaminekudokumendid on üle antud raamatupidamise töötajatele ja et neil ei ole mingisuguseid arvele võtmata või kuluks kandmata väärtusi.

Põhivahendite, kaubalis-materiaalsete väärtuste ja rahaliste vahendite inventeerimine toimub nende asukoha ja materiaalselt vastutavate isikute järgi. Seejuures on kohustuslik materiaalselt vastutavate isikute (kassapidaja, laohoid-

jad jt.) kohalolek. Väärtuste tegelik seis tehakse kindlaks ülelugemise, kaalumise või mõõtmise teel. Vigastamata pakendis hoitavate kaupade ja materjalide koguse võib kindlaks teha dokumentide alusel, kuid tingimata tuleb neid osaliselt kontrollida natuuras valikkontrolli teel. Puistainete (näiteks kivisüsi, liiv jt.) kaalu või mahtu on lubatud määrata tehniliste arvutuste alusel, mille kohta tehakse inventeerimisdokumentides vastav märkus.

Inventeerimisega välja selgitatud materiaalsete väärtuste tegelikud jäägid kantakse inventeerimisnimestikesse (inventuurilehtedele), mis koostatakse inventeeritavate väärtuste asukohtade ja nende säilivuse eest materiaalselt vastutavate isikute järgi. Ettevõttele mittekuuluvate väärtuste (renditud põhivahendite, hoiule võetud materjalide ja kaupade jt.) kohta koostatakse eraldi nimestikud. Nimestikule kirjutavad alla kõik inventeerimiskomisjoni liikmed. Materiaalselt vastutavad isikud annavad igale üksikule nimestikule järgmise sisuga allkirja:

"Kõik käesolevas inventeerimisnimestikus loetletud väärtused kontrollis komisjon natuuras minu juuresolekul ja kandis nimestikku, millega seoses minul ei ole pretensioone inventeerimiskomisjoni vastu. Nimestikus loetletud väärtused on minu vastutaval hoiul."

Inventeerimisnimestikesse kantud väärtuste tegelikke seise tuleb võrrelda analüütilise arvestuse andmetega. Kuna ühel analüütilisel kontol arvestatavad materiaalsed väärtused asuvad sageli mitmes hoiukohas ja seetõttu kantakse inventeerimise puhul mitmesse nimestikku, siis koostatakse võrdlusandmikud inventeerimise ja raamatupidamise andmete võrdlemiseks. Võrdlusandmikes kõrvutatakse väärtuste tegelikke jääke raamatupidamises väljatoodud saldodega ning tehakse kindlaks üle- ja puudujäägid.

Kassas olevate rahaliste vahendite ja teiste väärtuste inventeerimise tulemused vormistatakse aktiga. Rahaliste vahendite tegeliku seisuga kokkuvõtmisel kassas võetakse arvesse sularaha, postmargid ja riigilõivu margid. Mingisuguseid dokumente ega allkirju kassaseisuga hulka ei arvata. Kui kas-

sas avastatakse väärtuste üle- või puudujääk, siis aktis näidatakse üle- või puudujäägi summa ja tekkimise põhjused. Sissetulekudokumentidega tõestamata sularaha loetakse kassa ülejäägiks ja kuulub riiklikes ettevõtetes kolme päeva jooksul kandmisele riigieelarvesse. Kolhoosides arvatakse kassa ülejääk kasumiks.

Arvelduste inventeerimisel selgitatakse dokumentide alusel pangas arveldus-, jooksva või eelarvekontol olevate rahaliste vahendite jääkide õigsus. Samuti kontrollitakse dokumentide põhjal pangaga laenude alal, eelarvega, ostjatega, hankijatega, aruandekohustuslike isikutega, tööliste ja teenistujatega, deponentidega ning muude deebitoride ja kreditoridega toimuvate arvelduste seisuga. Seejuures teeb inventeerimiskomisjon kindlaks võlgnevuse tekkimise aja ja reaalsuse.

Võlgnevuse reaalsus selgitatakse arvelduste kontrollimise teel. Nimelt saadavad kreditorid deebitoridele isikukontode väljavõtted, mis iseloomustavad arvelduste seisuga. Deebitor on kohustatud 10 päeva jooksul pärast väljavõtte saamist kinnitama võlgnevuse õigsust või teatama kreditorile oma vastuväited. Seega peavad arvelduste kontole jääma pärast inventeerimise lõpetamist ainult kooskõlastatud summad.

Arvelduste inventeerimise tulemused vormistatakse aktiga, milles loetletakse inventeeritud kontod, näidatakse kooskõlastatud ja kooskõlastamata debitoorse ja kreditoorse võlgnevuse summad ning samuti võlgnevused, milliste osas hagi esitamise tähtaeg on möödunud. Aegunud debitoorne võlgnevus kantakse ettevõtte juhataja otsusel kahjumiks, kusjuures sellest tuleb 10 päeva jooksul teatada kõrgemalseisvale organisatsioonile. Aegunud kreditoorse võlgnevuse summad kuuluvad riiklikes ettevõtetes kandmisele riigieelarvesse, kolhoosides aga arvatakse aegunud kreditoorne võlgnevus kasumiks.

Inventeerimiskomisjon peab kõigi inventeerimisel väljaselgitatud puudu- ja ülejääkide kohta, samuti debitoorse võlgnevuse osas hagi esitamise tähtaja möödalaskmisega seo-

tud kahjude kohta nõudma vastavatel töötajatelt kirjalikud seletused. Esitatud seletuste, inventeerimisnimestike ja võrdlusandmike põhjal teeb inventeerimiskomisjon kindlaks väljaselgitatud materiaalsete väärtuste puudujääkide, kahjumite ja rikkemiste ning ülejääkide iseloomu ning määrab inventeerimisel ilmnenud vahede reguleerimise korra. Puudujääkide puhul üle loomuliku kao normide, materjalide riknemise ja ebamajanduslike kadude korral on komisjon kohustatud välja selgitama ettevõttele tekitatud kahju konkreetsed süüdlased. Kõik inventeerimiskomisjoni seisukohad, järeldused, ettepanekud ja otsused tuleb vormistada protokollina, mis kinnitatakse ettevõtte juhataja poolt. Protokollis tuuakse ära andmed puudujääkide ja kahjude põhjuste ning süüdlaste kohta ja näidatakse missugused abinõud on viimaste suhtes tarvitusele võetud.

Materiaalsete väärtuste ülejäägid kantakse sissetulekuks vastavate materiaalsete väärtuste kontode deebetisse, kusjuures samaaegselt krediteeritakse majandi üldkulude kontot. Puudujäägid loomuliku kao piires kantakse ettevõtte juhataja korraldusel kuludeks. Puudujäägid ja kaod, milles konkreetsed süüdlased on kindlaks tehtud, kantakse süüdlaste arvele ja kuuluvad neilt sissenõudmisele. Kui puudujäägid ja kahjud on tekkinud kuritarvituste tagajärjel, peab ettevõtte juhataja saatma kõik vajalikud dokumendid kohtu-uurimisorganitele ja esitama tsiviilhagi hiljemalt 5 päeva jooksul pärast puudujääkide ja riisumiste avastamist. Sortide äravahetamise tagajärjel tekkinud üle- ja puudujääkide vastastikune tasaarvestus on lubatud ainult erandina ühe- ja samanimeliste kaubalis-materiaalsete väärtuste suhtes, ühe ja sama kontrollperioodi ning ühe ja sama materiaalselt vastutava isiku puhul. Kui aga sortide äravahetamise tagajärjel tekkinud puudujäägi maksumus on suurem ülejäägi maksumusest, siis see vahe tuleb kanda süüdlaste arvele ja neilt sisse nõuda.

Inventeerimise tulemused peavad olema raamatupidamises kirjendatud 10 päeva jooksul pärast inventeerimise lõpetamist.

VI p e a t ü k k

RAAMATUPIDAMISE ORGANISEERIMINE JA TEHNIKA

1. Raamatupidamise organiseerimise alused

Raamatupidamise õige organiseerimine on suure rahvamajandusliku tähtsusega. NSV Liidus on arvestusel tähtsad ülesanded sotsialistliku majanduse planeerimises, kontrollimises ja juhtimises. Neid ülesandeid võib edukalt täita ainult õigesti organiseeritud ja plaanikindla teostatav arvestus. Arvestuse õige organiseerimise teel on võimalik ka raamatupidamist lihtsustada, mis võimaldab rahvamajanduses kokku hoida kümneid miljoneid rublasid ja soodustab arvestuse muutmist ettevõtete operatiivse juhtimise tõeliseks vahendiks.

Arvestuse õige organiseerimise all tuleb mõista niisuguse arvestuse korra kehtestamist, mille puhul on tagatud õigeaegne, täielik ja igakülgne kontroll majanduslike operatsioonide üle töö ja vahendite minimaalse kulutamisega.

Arvestuse õigeks organiseerimiseks on vaja igas sotsialistlikus ettevõttes uurida tootmis- ja finantsplaani, tootmise organiseerimise ja tehnoloogia iseärasusi, arvestusalast seadusandlust ja ametkondlike juhendmaterjale, kehtivat kontoplaani ja selle rakendamise instruksiooni ning kinnitatud dokumentide vorme.

Raamatupidamise organiseerimisel tuleb ette näha majanduslike operatsioonide dokumenteerimise ja dokumendikäibe õige kord, analüütilise ja sünteetilise arvestuse allutamine operatiivse juhtimise ja aruannete koostamise ülesannetele ning arvestustööde ühtlane jaotamine.

Dokumenteerimise ja dokumendikäibe õige kord eeldab algdokumentide ratsionaalsete vormide ja majanduslike operatsioonide dokumentidega vormistamise ühtsete reeglite rakendamist ettevõtte allüksustes, näiteks sovhoosi osakondades ja farmides, kolhoosi tootmisbrigaadides jne. Tuleb kehtestada

samuti dokumentide liikumise ja raamatupidamisele esitamise tähtsajad.

Algarvestuse õige organiseerimise all mõistetakse eelkõige tõestusdokumentide kohest koostamist vastavalt operatsioonide toimumisele, nende õiget vormistamist ja õigeaegset esitamist raamatupidamisele. Dokumendikäibe väljatöötamisel tuleb kindlaks määrata dokumentide liikumise teed, lähtudes ettevõtte organiseerimise ja tehnoloogia iseärasustest.

Analüütilise ja sünteetilise arvestuse allutamine operatiivse juhtimise ja aruandluse koostamise ülesannetele on arvestuse organiseerimisel tähtsaks lüliks. Analüütiline ja sünteetiline arvestus tuleb nii korraldada, et oleks võimalik saada ettevõtte operatiivseks juhtimiseks ning bilansi ja aruannete koostamiseks vajalikke andmeid ilma mingite täiendavate spetsiaalsete väljavõteteta. Operatiivseks juhtimiseks ja aruandluseks vajalikud andmed peavad igapäevaselt tulenema jooksvast arvestusest, ilma et selleks oleks vaja täiendavalt läbi töötada analüütiliste ja sünteetiliste kontode andmeid.

Arvestustööde ühtlane jaotamine on raamatupidamise organiseerimise ja aruandluse õigeaegse esitamise oluliseks tingimuseks. Majanduslike operatsioonide jooksev arvestus peab toimuma pidevalt kogu kuu jooksul, mis võimaldab õigeaegselt lõpetada aruandeperioodil kõik arvestustööd ja esitada aruandlus kindlaksmääratud tähtaegadel. Igas ettevõttes tuleb nende küsimuste praktilisel lahendamisel lähtuda majandusliku tegevuse iseärasustest, mahust ja iseloomust.

Sellega on vahetult seotud ka küsimus arvestustööde organiseerimisest ja planeerimisest, tööjaotusest arvestusalatöötajate vahel ning nende tööviljakuse suurendamisest ja kvalifikatsiooni tõstmisest.

Sõltuvalt ettevõtte struktuurist ning tema üksikute osade arvestuslikust vahekorra-st raamatupidamisega võib igas ettevõttes raamatupidamine olla organiseeritud arvestustööde tsentraliseerimise või detsentraliseerimise põhimõttel.

Arvestuse t s e n t r a l i s e e r i m i s e a l l

mõeldakse niisugust arvestustööde organiseerimise korda, kus dokumentide raamatupidamislik töötlemine, majanduslike operatsioonide analüütiline ja sünteetiline arvestus ning raamatupidamisaruannete ja -bilansside koostamine toimub ettevõtte raamatupidamises. Ettevõtte üksikutes osades toimub ainult algdokumentide vormistamine, s. o. operatsioonide esialgne vormistamine ja esitamine raamatupidamisele. Kuna peaaegu kõik arvestustööd on koondunud ettevõtte raamatupidamisse, siis on võimalik ratsionaalselt jaotada tööd erineva kvalifikatsiooniga töötajate vahel, mehhaniseerida arvestustöid ja vähendada arvestusalatöötajate ülalpidamise kulusid. Tsentraliseeritud arvestuse puhul on raamatupidamisel lihtsam igapäevaselt kontrollida ettevõtte üksikutes osades toimuvaid operatsioone. Ka on võimalik arvestust rohkem lihtsustada. Kõige selle tõttu on arvestuse tsentraliseerimine praktikas laialdaselt levinud.

Arvestuse d e t s e n t r a l i s e e r i m i s e k s nimetatakse niisugust arvestustööde korda, kus ettevõtte üksikud osad (näiteks sovhoosides osakonnad ja farmid) on eraldatud iseseisvale bilansile, s. o. peavad eraldi analüütilist ja sünteetilist arvestust oma operatsioonide üle ning koostavad iseseisvalt bilansi ja aruanded. Ettevõtte raamatupidamise ülesandeks on iseseisvale bilansile eraldatud ettevõtte üksikute osade arvestusandmete kontrollimine ning koondbilansside ja -aruannete koostamine.

Detsentraliseeritud arvestuse puhul on raamatupidamisaparaadi ülalpidamise kulud suuremad, sest on vaja rohkem kõrgema kvalifikatsiooniga arvestusalatöötajaid, kes vastutavama töö kõrval peavad täitma ka puhttehnilisi ülesandeid, mis ei vasta nende kvalifikatsioonile. Samuti on raskendatud arvutusmasinate produktiivne kasutamine. Arvestuse detsentraliseerimise korral nõrgeneb raamatupidamise jooksev kontroll kohtadel toimuvate arvestustööde üle, sest raamatupidamisele laekuvad mitte algdokumendid, vaid tavaliselt üks kord kuus ainult raamatupidamislikud koondandmed. Märgitvi puuduste tõttu on detsentraliseeritud arvestus praktikas vähe levinud. Tunduvalt sagedamini rakendatakse aga arvestuse

mittetäielikku detsentraliseerimist, mille puhul sünteetiline arvestus toimub tsentraliseeritult ning analüütiline arvestus detsentraliseeritult. Ettevõtte üksikud osad vormistavad algdokumendid, töötlevad neid ning peavad analüütilist arvestust. Sünteetiline arvestus toimub raamatupidamises, kus koostatakse ka bilansid ja aruandlus. Selliselt toimub arvestus suuremas osas sovhoosides.

Raamatupidamise organiseerimine arvestustööde tsentraliseerimise või detsentraliseerimise põhimõttel tuleb lahendada igal üksikul juhul lähtudes ettevõtte iseärasustest.

Nõukogude raamatupidamine on rahvamajandusliku arvestuse ühtse süsteemi osaks. Rahvamajandusliku arvestuse tsentraliseeritud juhtimist teostab NSV Liidu Ministrite Nõukogu juures asuv Statistika Keskvalitsus. NSV Liidu Statistika Keskvalitsus juhib küll põhiliselt statistilist ja operatiivset arvestust, kuid selle kõrval viib ellu ka rea abinõusid raamatupidamise organiseerimise alal. Nende hulka kuuluvad dokumentide unifitseeritud plankide väljatöötamine ja -andmine, aruandluse vormide ratsionaliseerimine, arvestuse mehhaniseerimise juhtimine, raamatupidajate ettevalmistamine mitmesuguste rahvamajandusharude jaoks.

Raamatupidamise ja aruandluse metodoloogiline juhtimine on pandud NSV Liidu Rahandusministeeriumile, mille koosseisu kuulub Raamatupidamise ja Aruandluse Peavalitsus. NSV Liidu Rahandusministeerium kinnitab kooskõlastatult NSV Liidu Statistika Keskvalitsusega kontoplaanid, raamatupidamise ja aruandluse tüüpvormid, samuti instruksioonid nende rakendamiseks, võtab kasutusele abinõusid raamatupidamise organiseerimise parandamiseks ja kontrollib raamatupidamise korraldamise õigsust kõigis rahvamajandusharudes.

Tähtsamad määrused ja määrustikud arvestuse ja aruandluse küsimustes, nagu näiteks pea-(vanem)raamatupidajate õigustest ja kohustustest, raamatupidamisaruannetest ja -bilansidest jne. antakse välja või vormistatakse NSV Liidu Ministrite Nõukogu poolt.

Raamatupidamise juhtimist iga rahvamajanduse nõukogu, ministeeriumi ja keskasutuse süsteemis teostab keskraamatu-

pidamine, mille eesotsas on pearaamatupidaja. Keskraamatupidamised töötavad välja instruksioone raamatupidamise korraldamise kohta neile alluvates ettevõtetes ja organisatsioonides, kontrollivad raamatupidamise organiseerimise õigsust, raamatupidamisaruannete ja -bilansside õigsust ning koostavad nende alusel koondaruandeid ja -bilansse, teostavad dokumentaalrevideerimisi oma süsteemi ettevõtetes, üldistavad arvestustöö eesrindlaste kogemusi ja organiseerivad nende kogemuste laiaulatuslikku levitamist.

2. Pea-(vanem-)raamatupidaja õigused ja kohustused

Raamatupidamise organid on kõigis riiklikes, kooperatiivseis ja ühiskondlikes asutustes, organisatsioonides ja ettevõtetes iseseisvad osad ning nad ei või kuuluda selle asutuse, organisatsiooni või ettevõtte ühegi teise osa koosseisu. Raamatupidamist juhib pea-(vanem-)raamatupidaja. Tema õigused, kohustused ja vastutus on kehtestatud valitsuse poolt kinnitatud põhimäärusega.¹ Pea-(vanem-)raamatupidaja allub administratiivselt vahetult ettevõtte juhatajale, raamatupidamise korra ja meetodite ning aruandluse koostamise suhtes aga kõrgemalseisva organisatsiooni pearaamatupidajale. Pea-(vanem-)raamatupidaja kohalemääramine, vallandamine ja üleviimine toimub kõrgemalseisva organisatsiooni poolt ettevõtte juhataja esitisel ja kõrgemalseisva organisatsiooni pearaamatupidaja nõusolekul.

Pea-(vanem-)raamatupidaja on kohustatud tagama õige dokumendikäibe organiseerimise, dokumentatsiooni alal kindlaksmääratud eeskirjadest ja vormidest kinnipidamise ning raamatupidamise ja aruandluse õige sisseseadmise ja pidamise. Ta peab tagama samuti ettevõtte materiaalsete väärtuste, rahaliste vahendite, kõigi operatsioonide ja finantsmajandusliku tegevuse tulemuste õigeaegse arvestuse ning toodangu omahin-

¹Põhimäärus riiklike, kooperatiivsete ja ühiskondlike asutuste, organisatsioonide ja ettevõtete pea-(vanem-)raamatupidajate kohta. Kinnitatud NSV Liidu Ministrite Nõukogu määrusega nr. 3271, 17. septembrist 1947. a.

na aruandeliste kalkulatsioonide koostamise.

Pea-(vanem-)raamatupidaja on kohustatud pidevalt kontrollima materiaalsete väärtuste vastuvõtmise ja väljaandmise õiget ning õigeaegset dokumentidega vormistamist, palgafondide õiget kulutamist, kinnitatud koosselsudest, ametipalkadest ja kulude eelarvetest kinnipidamist, debitoorse võlgnevuse õigeaegset sissenõudmist ja kreditoorse võlgnevuse tasumist, eelarve-, makse- ja finantsdistsipliinist kinnipidamist.

Eriti vastutusrikas on pea-(vanem-)raamatupidaja osa sotsialistliku omandi kaitsel. Ta peab tagama materiaalsete väärtuste, rahaliste vahendite ja arvelduste inventeerimise läbiviimise, väärtuste puudu- ja ülejääkide õigeaegse väljaselgitamise ning arvestuses õige kajastamise. Pea-(vanem-)raamatupidaja on kohustatud kasutusele võtma kõik temast sõltuvad abinõud ettevõtte vahendite puudujääkide, raiskamiste, ebaseadusliku või -majandusliku kulutamise ning teiste eksimuste ja kuritarvituste vältimiseks. Puudujääkide, raiskamiste ja muude kuritarvituste avastamisel peab ta õigeaegselt vormistama materjalid puuduolevate summade sissenõudmiseks ning kontrollima nende esitamist kohtu-uurimisorganitele.

Kuna pea-(vanem-)raamatupidaja on kohustatud kontrollima ettevõtte vahendite puutumatus ja õiget kasutamist, siis ei ole lubatud panna tema peale kohustusi, mis on seotud vahetu materiaalse vastutusega rahaliste vahendite ja materiaalsete väärtuste eest. Tal on keelatud ka rahaliste vahendite ja materiaalsete väärtuste vahetu saamine ettevõtte jaoks.

Pea-(vanem-)raamatupidaja üheks põhiliseks kohustuseks on veel bilansside ja aruannete õige ning õigeaegne koostamine ja nende esitamine kindlaksmääratud tähtaegadel kõrgemalseisvale organisatsioonile, samuti ettevõtte majandusliku tegevuse analüüsimine.

Kõik ettevõtte arvestusalatöötajad alluvad pea-(vanem-)raamatupidajale ning neid ei või suunata töödele, mis ei ole seoses arvestuse ja aruandlusega. Pea-(vanem-)raamatupidaja

korraldused operatsioonide õige ja õigeaegse vormistamise ning raamatupidamisele nõutavate dokumentide ja andmete esitamise alal on kohustuslikud kõigile antud ettevõtte töötajatele. Pea-(vanem-)raamatupidaja juhiste ja korralduste mitetäitmise või rikkumise eest võtab ettevõtte juhataja süüdlased vastutusele seaduses kindlaksmääratud korras.

Bilanssidele ja raamatupidamisaruannetele, rahaliste vahendite ning materiaalsete väärtuste vastuvõtmise ja väljaandmise dokumentidele, samuti arveldus- ja krediitdokumentidele kirjutavad alla ettevõtte juhataja ja pea-(vanem-)raamatupidaja või nende poolt selleks volitatud isikud. Pea-(vanem-)raamatupidaja või tema poolt selleks volitatud isiku allkirjata on loetletud dokumendid kehtetud ja neid ei tohi täitmiseks vastu võtta ettevõtte materiaalselt vastutavad isikud ega arvestusalatöötajad. Sellega on pea-(vanem-)raamatupidajale tagatud võimalus teostada eelkontrolli toimivate operatsioonide seaduslikkuse ja majandusliku otstarbekuse üle.

Pea-(vanem-)raamatupidajal on antud õigus jätta alla kirjutamata ja viseerimata ning mitte võtta täitmisele käskkirju, korraldusi, lepinguid ja muid dokumente, mis ei ole kooskõlas seaduste, valitsusorganite määruste ja korralduste ning kõrgemalseisvate organisatsioonide käskkirjade ja juhenditega või rikuvad kindlaksmääratud korda rahaliste vahendite ja materiaalsete väärtuste vastuvõtmise, hoidmise ja kulutamise alal.

Ettevõtte juhatajalt seadusega, valitsusorganite määrustega või raamatupidamise ja aruandluse alal kehtestatud korraga vastuolus oleva korralduse saamisel on pea-(vanem-)raamatupidaja kohustatud enne selle täitmist juhtima kirjalikult juhataja tähelepanu korralduse ebaseaduslikkusele. Saades juhatajalt antud korralduse kohta kirjaliku kinnituse, on pea-(vanem-)raamatupidaja kohustatud korralduse täitma ja sellest viivitamata teatama kõrgemalseisva organisatsiooni juhatajale ja liiduvabariigi ministrite nõukogu juures asuvale nõukogude kontrollkomisjonile. Kui aga korralduse täitmisega kaasneb kriminaalvastutus, siis ta seda ei

täida, vaid teatab viivitamatult nimetatud organitele. Pea-(vanem-)raamatupidaja, kes ei teata ettevõtte juhataja ebaseaduslikest korraldustest, kannab vastutust nende täitmise eest võrdselt ebaseadusliku korralduse andnud juhatajaga. Kõrgemalseisev organisatsioon, saanud pearaamatupidajalt teate seaduslikkuse rikkumisest, on kohustatud ühe nädala jooksul selle teate läbi vaatama ja võtma tarvitusele abinõud kooskõlas kehtiva seadusandlusega ning järgnevalt informeerima teate saatnud isikut. Lahkarvamused ettevõtte juhataja ja pea-(vanem-)raamatupidaja vahel lahendab kõrgemalseisev organisatsioon.

Pea-(vanem-)raamatupidaja vastutab dokumentide ebaõige või lohaka vormistamise, ebaõigesti peetud ja laokile jäetud raamatupidamise ja aruandluse, bilansside ja aruannete ebaõige koostamise ning mitteõigeaegse esitamise, eelarve-, kassa- ja finantsdistsipliini rikkumise, raamatupidamisarhiivi ebaõige hoidmise, rahaliste vahendite, materiaalsete väärtuste ja arvelduste inventuuride mitteõigeaegse läbiviimise ning teiste põhimääruses loetletud kohustuste mittetäitmise eest.

Kõigil juhtudel, kui pea-(vanem-)raamatupidaja poolt kohustuste täitmata jätmise tulemusena on tekitatud ettevõttele materiaalset kahju või kui see tõi kaasa riigi petmise, häireid ettevõtte normaalses tegevuses, sotsialistliku omandi riisumise ja teisi tagajärgi, kannab pea-(vanem-)raamatupidaja materiaalset, distsiplinaar- või kriminaalvastutust.

3. Arvestusregistrid

Arvestusregistriteks nimetatakse kindla vormiga tabeleid, mida kasutatakse raamatupidamises majanduslike operatsioonide kirjendamiseks. Kirjendamine arvestusregistritesse toimub dokumentide alusel. Arvestusregistrid tagavad kõik vajalikud andmed ettevõtte majanduslike vahendite, nende allikate ja majanduslike protsesside kohta. Arvestusregistritest saadavaid andmeid kasutatakse ettevõtte majandusliku tegevuse kontrollimiseks, juhtimiseks ja analüüsiks. Seepärast on õige ja õigeaegne kirjendamine arvestusregist-

rites väga tähtsaks raamatupidamisliku töö etapiks.

Välise kuju järgi jagatakse arvestusregistrid raamatupidamisraamatuteks, kaartideks ja lahtisteks lehtedeks.

R a a m a t u p i d a m i s r a a m a t u d kujutavad endast köidetud ja vajalikul viisil lahtriteks jaotatud paberilehti (arvestustabeleid). Igas raamatupidamisraamatus tuleb enne kirjendamise algust kõik leheküljed nummerdada. Viimasel leheküljel näidatakse nummerdatud lehekülgede arv, mis kinnitatakse ettevõtte juhataja ja pearaamatupidaja allkirjadega ning pitsatiga.

Omaval ajal kasutati raamatupidamisraamatuid väga laialdaselt. Kuid raamatutele omaste puuduste tõttu on nende kasutamine käesoleval ajal vähenenud. Nimelt on raamatute kasutamise puhul raskendatud arvestusalatöötajate töö ratsionaalne jaotamine ning piiratud arvestustööde mehhaniseerimise võimalused. Raamatud on kohmakad, neis jääb osa lehekülgi kasutamata ning on raskendatud raamatus peetavate kontode kiire leidmine. Ka on kaartide ja lahtiste lehtedega võrreldes raamatute hind kallim. Seetõttu kasutatakse raamatupidamisraamatuid peamiselt võrdlemisi väikese majandusliku tegevuse mahu ja arvestusalatöötajate arvuga ettevõtetes ja organisatsioonides. Kuna raamatupidamisraamatutes on raske vahetada üksikuid lehti teistega kuritarvituste varjamiseks, siis kasutatakse raamatuid veel tingimata neil aladel, kus on vajalik eriti range kontroll, nagu kassaoperatsioonide arvestus jne.

K a a r t i d e k s nimetatakse üksikuid arvestustabeleid, mis on vajalikul viisil lahtriteks jaotatud ning valmistatud tugevamast paberist või õhemast papist. Kaardid on standardmõõtmega, mis võimaldab neid hoida erilistes lukustatavates kastides-kartoteekides. Kartoteegis asetatakse kaardid kindlas järjekorras, et oleks tagatud nende kiire leidmine operatsioonide kirjendamisel, kontrollimisel jne. Iga kartoteek kinnistatakse kindlale arvestusalatöötajale, kes on vastutav kaartide allesoleku ja neis tehtud kirjen-dite õigsuse eest. Tööaja lõppemisel kartoteek lukustatakse.

Kaardid on NSV Liidus kõige laialdasemalt levinud ar-

vestusregistrite lii_ks, sest kaardid on vabad raamatupida-
misraamatutele omastest puudustest. Kaartide kasutamise pu-
hul on võimalik arvestustöid ulatuslikult mehhaniseerida.
Samuti on võimalik otstarbekamalt jaotada tööd arvestusala-
töötajate vahel. Kaartide kasutamisega on võimalik paberit
kokku hoida, sest kaarte avatakse vajaduse järgi ja seega
langeb ära vajadus reservlehtede järele, mis on tarvilik
raamatute puhul. Kaardid on väga sobivad kopeerikirjendite
tegemiseks, mis vähendab raamatupidamise tööd. Kaartide
paiknemise järjekorda võib kergesti muuta, mis on oluline
arvestusmaterjali rühmitamisel ja vajalike andmete saamisel.
Kui on vaja teha kiiresti kirjendite kokkuvõtteid kontode
järgi, võib kaarte jaotada kõigi arvestusalatöötajate vahel,
mida ei saa teha arvestuse pidamisel raamatutes.

Kaartide puuduseks on nende kadumise ja kuritarvituste
varjamise eesmärgil ühete kaartide teistega vahetamise või-
malused. Selle vältimiseks rakendatakse abinõusid, mis taga-
vad kaartide allesoleku. Nii tuleb iga avatav kaart regist-
reerida erilises kaartide registris, mis võimaldab kontrol-
lida kaartide säilivust. Vahetamise vältimiseks märgistatak-
se iga kaart erilise templiga või kaartide registrit pidava
töötaja allkirjaga.

L a h t i s e d l e h e d on kaartide teisendid. Nen-
de erinevus kaartidest seisneb põhiliselt säilitamisviisis.
Kui kaarte säilitatakse kartoteekides, siis lahtised lehed
paigutatakse eralistesse registraatoritesse (kaustadesse).
Lahtisi lehti on kerge registraatorist välja võtta ja uues-
ti sisse panna. Lahtised lehed on valmistatud õhemast mater-
jalist kui kaardid. Lahtisi lehti kasutatakse peamiselt
mitmesuguste žurnaalide pidamiseks.

Otstarbe järgi jagatakse arvestusregistrid kronoloogi-
listeks, süstemaatilisteks ja kombineerituteks.

K r o n o l o o g i l i s t e s arvestusregistrites
kirjendatakse majanduslikud operatsioonid nende toimumise
järjekorras. Neid registreid nimetatakse žurnaalideks. Kro-
noloogilised registrid on määratud operatsioonide õigeaeg-
seks registreerimiseks ning peavad tagama kontrolli dokumen-

tide säilivuse üle. Kronoloogiliste registrite andmeid kasutatakse süstemaatilistes registrites tehtud kirjendite täielikkuse ja õigsuse kontrollimiseks.

Kronoloogilise registri näitena võib tuua registreerimisžurnaali, kus operatsioonid kirjendatakse vastavalt nende vormistamisele memoriaalorderitega. Registreerimisžurnaali vorm on järgmine:

Memoriaalorderite järjekorranumbrid	Orderite kuupäevad	Memoriaalorderite summad
1	2. jaanuar	675 - 42
2	2. "	866 - 50
3	4. "	1420 - 35
jne.		
	Kokku jaanuaris	76425 - 45

Süstemaatilised arvestusregistrid on määratud majanduslike operatsioonide rühmitamiseks ja kirjendamiseks kontode järgi. See toimub nii sünteetiliste kui ka analüütiliste kontode järgi. Süstemaatilise registri näitena toome pearaamatu, mille vorm on järgmine:

Deebet		Konto				Kreedit				
Kuu-päev	Memoriaalorderite numbrid	Kontode kreedid			Kokku deebetis	Kuu-päev	Kontode deebet			Kokku kreeditis

Kombineeritud arvestusregistrites ühendatakse kronoloogilised ja süstemaatilised kirjendid. Kombineeritud arvestusregistri tüüpiliseks näiteks on kolhoosides kasutatav žurnaal-pearaamat, mille neli esimest lahtrit on

määratud kronoloogiliseks kirjendamiseks, ülejäänud lahtrid aga süstemaatiliseks kirjendamiseks. Žurnaal-pearaamatu vorm on toodud järgmisel leheküljel.

Kirjendite sisu järgi eristatakse sünteetilisi ja analüütilisi arvestusregistreid. See jaotus tuleneb kontode ja-gunemisest sünteetilisteks ja analüütilisteks kontodeks. S ü n t e e t i l i s t e s arvestusregistrites toimub ma-janduslike operatsioonide kirjendamine üldistatud kujul ja ainult rahalises väljenduses. Nendes näidatakse tavaliselt lausendi kuupäev, number ja summa ilma selgitava tekstita. Vahel tuuakse ka lühike selgitav tekst. Otstarbe järgi või-ivad sünteetilised arvestusregistrid olla kronoloogilised, süstemaatilised ja kombineeritud. Sünteetilisteks arvestus-registriteks on näiteks registreerimisžurnaal, pearaamat ja žurnaal-pearaamat.

A n a l ü ü t i l i s t e s arvestusregistrites kir-jendatakse majanduslikud operatsioonid üksikute analüütilis-te kontode lõikes. Analüütilised registrid võimaldavad kont-rollida materiaalsete väärtuste iga üksiku liigi seisu ja liikumist, iga debitori ja kreditoriga toimuvate arveldus-te seisu jne. Analüütilistes arvestusregistrites tehakse kirjendeid detailsemalt kui sünteetilistes arvestusregist-rites, kusjuures materiaalsete väärtuste puhul toimub kir-jendamine rahalises ja naturaalses väljenduses. Alati tuuakse ära kirjendi selgitav tekst, milles esitatakse operatsi-ooni olemus.

Otstarbe järgi võivad analüütilised arvestusregistrid olla kronoloogilised ja süstemaatilised. Kronoloogiliseks analüütilise arvestuse registriks on kassaraamat, kuhu kas-saoperatsioonid kantakse kassaorderite vormistamise ajalises järjestuses. Süstemaatilisteks analüütilise arvestuse regist-riteks on analüütilise arvestuse kaardid või raamatud. Need kaardid ja raamatud on erineva vormiga, sõltuvalt arvestata-vate operatsioonide iseloomust. Sellele vaatamata on välja kujunenud mõningad kaartide ja raamatute tüüpvormid, mida raamatupidamise praktikas laialdaselt kasutatakse.

Üheks kõige lihtsamaks ja levinumaks arvestusregistre

196 a.

Kuu ja kuupäev	Kande nr.	Sissekannete sisu	Käibe summa	Rea nr.	Põhivahendid Nr. 1		Põhivahendite kulu mine Nr. 2		Kapitaalremont Nr. 3		Moor- ja nuumloomad Nr. 4		jne.
					D-T	K-T	D-T	K-T	D-T	K-T	D-T	K-T	
				1									
				2									
				3									
				jne.									
				34									/
				Kokku leheküljel									

summat kui ka üksikuid kulukirjeid ning selline arvestus toimub paljulahtrilises raamatus. Tööstusettevõtetes kasutatakse paljulahtrilisi kaarte tootmis- ja tsehhikulude ning tehase üldkulude arvestamiseks jne. Paljulahtrilise kaardi vorm on toodud leheküljel 118.

Peale käsitletud kolme tüüpvormi kasutatakse analüütilises arvestuses palju teisi kaartide või raamatute vorme, mis on vastavalt kohandatud ühes või teises sünteetilises kontos arvestatavate operatsioonide iseloomule.

Kirjendamise korä arvestusregistrites on kindlaks määratud "Ettevõtete ja majandusorganisatsioonide dokumentide ja raamatupidamiskirjendite määrustikuga". Vastavalt sellele võib kirjendeid teha käsitsi kui ka kirjutavate arvutusmasinate abil.

Käsitsi kirjendamine peab toimuma tindiga. Ainult neil juhtudel, kui on vaja kopeerimise teel saada üheaegselt kirjendite koopiaid, lubatakse kasutada kirjendamiseks keemilist pliiatsit. Kirjendeid tuleb teha loetavalt, täpselt ja korralikult, parandusteta ja mahakraapimisteta. Ei ole lubatud teha juurdekirjutusi ridade või kirjendite vahele, kõrvalisi pealdisi ega jätta kirjendamisel vahele ühtki rida.

Masinatega kirjendamine toimub peamiselt juhul, kui arvestusregistritena kasutatakse kaarte. Masinatega kirjendamine kiirendab ja kergendab arvestuslikku tööd, parandab selle kvaliteeti ning suurendab arvestusalatöötajate tööviljakust.

Arvestusregistrisse tehtavaid kirjendeid võib jagada liht- ja kopeerikirjenditeks. L i h t k i r j e n d e i d kasutatakse neil juhtudel, kui ei ole vaja saada koopiaid. Lihtkirjendid tehakse kopeerimiseta ja saadakse ainult üks kirjend korraga. Lihtkirjendeid tehakse pearaamatus, registreerimisžurnalis, analüütilise arvestuse raamatutes, samuti ka analüütilise arvestuse kaartidel, kui ei ole vaja saada analüütiliste kontode koopiaid. Lihtkirjendeid kasutatakse ka paljude dokumentide (kassaorderid, memoriaalorderid jt.) koostamisel.

K o p e e r k i r j e n d e i d kasutatakse neil juh-

tudel, kui on vaja saada ühekordse kirjendamisega mitu äratõmmet. See toimub kopeerpaberi abil. Kui näiteks deebitoride analüütilisi kontosid peetakse kaartidel, siis tehakse kirjendid läbi kopeerpaberi, et isikukontode teisi eksemplare oleks arvelduste võrdlemisel võimalik saata deebitoridele. Laialdaselt kasutatakse kopeerimist dokumentide (arved, maksenõuded, maksekäsundid, saatelehed, aktid jt.) väljakirjutamisel. Kopeerkirjendite kasutamine väldib vigu, mis võivad tekkida korduval ümberkirjutamisel, säästab aega ja suurendab arvestusalatöötajate tööviljakust, ratsionaliseerib arvestuslikku tööd ja muudab selle odavamaks.

4. Arvestusliku registreerimise tehnika

Iga raamatupidamisse saabuvat dokumenti tuleb hoolikalt kontrollida. Kõigepealt kontrollitakse dokumentide vormistamise õigsust, s. o. vaadatakse, kas dokumentidel on kõik rekviisidid õigesti ja täpselt täidetud. Teiseks tuleb dokumente kontrollida aritmeetiliselt, s. o. kontrollida dokumendil olevaid arvutusi ja kokkuvõtteid. Lõpuks kontrollitakse dokumente nende sisu järgi. Sisulise kontrolli puhul tuleb välja selgitada, kas ei esine majandusliku operatsiooni teostamisel seaduste rikkumisi, kõrvalekaldumisi valituse poolt kehtestatud eeskirjadest ning eelarvetega ettenähtud kulude normide ületamisi. Samuti tuleb selgitada, kas dokumendiga vormistatud operatsioon on majanduslikult otstarbekas.

Raamatupidamise töötajad võivad arvestuslikuks registreerimiseks vastu võtta ainult selliseid dokumente, mis on õigesti vormistatud ja aritmeetiliselt täpsed ning millede kajastatud operatsioonid on seadustega kooskõlas ja majanduslikult otstarbekad. Kui dokumendi kontrollimisel avastatakse ebatäpsusi ja vigu, siis antakse ta tagasi koostajale parandamiseks, täiendavaks vormistamiseks või uuesti koostamiseks. Võltsimiste või kuritarvituste avastamisel aga dokumente ei tagastata koostajatele, vaid nad jäävad raamatupidamisse süüdlaste väljaselgitamiseks ja vastutusele võtmiseks.

Dokumendid antakse raamatupidamisse tavaliselt allkirja vastu.

Paljud dokumendid on koostatud ainult naturaalnäitajates. Seetõttu on vaja dokumentides toodud operatsioonid rahaliselt hinnata, mis toimub koguse ühiku hinnaga korrutamise teel. Seda toimingut nimetatakse dokumentide t a k s e e r i m i s e k s. Dokumentide takseerimine ja operatsiooni rahalise väljenduse kontrollimine dokumentidel, kus see on juba olemas, on raamatupidamise töötajate üheks vastutusrikkamaks ülesandeks.

Pärast takseerimist toimub dokumentide r ü h m i t a m i n e, s. o. ühetüübiliste dokumentide sorteerimine kindlate tunnuste järgi. Näiteks väljastatud materjalide nõudelehed ja limiitkaardid rühmitatakse ladude, samuti ka materjalide tarbijate järgi jne. Dokumentide rühmitamine toimub harilikult koond-(kogumis-)andmike koostamise teel.

Edasi järgneb dokumentide k o n t e e r i m i n e ehk l a u s e n d i t e koostamine. Lausendis tuuakse korrespondeerivad kontod ja operatsiooni summa, s. o. näidatakse, missugustesse kontodesse ja kui suur summa tuleb kirjendada. Lausendid võib koostada nii üksikute dokumentide, kui ka samalaadsete operatsioonide järgi süstematiseeritud dokumentide rühma kohta.

Lausendite koostamine on küllalt keerukas ja vastutusriikas ülesanne. Korrespondeerivate kontode ebaõige näitamisega lausendis kaasneb ka operatsioonide ebaõige kirjendamine arvestusregistrites. Tehtud vigade avastamiseks ja parandamiseks kulub hiljem küllaltki palju aega. Seepärast usaldatakse lausendite koostamine ainult kõige kõrgema kvalifikatsiooniga töötajale ning iga lausend kirjutatakse alla pea-(vanem-)raamatupidaja või tema asetäitja poolt.

Lausendite selline tähtsus nõuab nende täpset vormistamist dokumentide näol, mis on kohustuslikud juhendumiseks ja täitmiseks kõigile raamatupidamise töötajale. Seepärast on NSV Liidu Rahandusministeeriumi poolt määratud kindlaks, et iga lausend vormistatakse erilise dokumendina, mida nimetatakse memoriaalorderiks. Memoriaalorderi vorm on järgmine:

Iga kuu lõpul võetakse arvestusregistrites käibed kokku ning kirjendite õigsuse kontrollimiseks koostatakse sünteetiliste ja analüütiliste kontode käibeandmikud. Analüütiliste kontode käibeandmike kokkuvõtteid võrreldakse vastavate sünteetiliste kontode käivetega ning sel teel selgitatakse välja kirjendamisel tekkinud vead. Avastatud vead parandatakse ja seejärel koostatakse bilanss. Bilansi koostamise aluseks võivad olla ainult saldod, mis on sünteetiliste ja analüütiliste kontode käibeandmikes välja toodud pärast käivete vastastikust võrdlemist.

Iga aruandekuu möödumisel tuleb kõik memoriaalorderid (lausendid) koos nende juurde kuuluvate dokumentidega koondata numbrite järjekorras ja kõita kaustadesse. Kõitele tuleb peale märkida ettevõtte nimetus, kausta nimetus ja järjekorranumber, aruandeperiood (aasta ja kuu), memoriaalorderite esimene ja viimane number ning kaustas olevate lehtede arv. Kassaorderid köidetakse eraldi kaustadesse, rühmitades need sissetuleku ja väljamineku järgi ning nende numbrite kasvavas järjekorras aasta algusest lõpuni, alustades nr. 1-st.

Dokumendid kuuluvad hoidmisele eriruumis või kappides pea-(vanem-)raamatupidaja või tema poolt määratud isiku vastutusel. Samas säilitatakse ka arvestusregistrid, käibeandmikud, bilansid ja aruanded koos kõigi lisadega. Kui arvestusregistritena kasutatakse kaarte või lahtisi lehti, tuleb need rühmitada sünteetiliste kontode järgi, kõita kokku koos kaartide registriga ning sellisel kujul anda hoiule.

Säilitamiseks vastu võetud raamatupidamistoimikud (köidetud kaustad) registreeritakse erilises arhiiviraamatus, mis on järgmise vormiga:

Hoiulevõtmise kuupäev	Kaustade (toimikute) numbrid	Toimiku nimetus	Aasta ja kuu	S i s u		Lehtede arv	Märksed
				alates nr.	kuni nr.		

Toimikuid antakse raamatupidamisarhiivist välja ainult pea-(vanem-)raamatupidaja kirjalikul loal. Dokumentide, arvestusregistrite jms. äravõtmine raamatupidamisarhiivist kohtu-uurimisorganite nõudel võib toimuda vaid nende organite kirjaliku korralduse alusel ja ettevõtte juhataja loal. Seejuures tehakse kaustade (toimikute) või üksikute dokumentide äravõtmise kohta arhiiviraamatusse mäрге ning äravõetud dokumentide asemele pannakse kausta vastav õiend.

Raamatupidamisarhiivis hoitakse toimikud tähtaja jooksul, mis on määratud üksikute dokumentide liikide jaoks vastavate rahvamajanduse nõukogude ja ministeeriumide poolt ning kooskõlastatud vabariigi siseministeeriumi arhiivide peavalitsusega. Näiteks tuleb 3 aastat säilitada arhiivis kassa sissetuleku ja väljamineku orderid, hankijate arved, analüütilise arvestuse kaardid jt. Inventeerimisnimekirju tuleb säilitada 5 aastat, dokumentaalrevideerimise akte 10 aastat jne.

Säilitamise tähtaja möödumisel antakse tähtsamad dokumendid üle kohalikku riigiarhiivi, kuna ülejäänud kasutatakse makulatuurina või hävitatakse. Selle kohta tehakse vastavad märkused arhiiviraamatus.

5. Ebaõigete kirjendite parandusviisid

Majanduslike operatsioonide kirjendamisel arvestusregistritesse võivad tekkida mitmesugused vead, mis avastatakse hiljem kirjendite kontrollimisel, käibeandmike koostamisel ja inventeerimisel. Vead võivad olla mitmesuguse iseloomuga. Näiteks kirjendatakse mõnikord majanduslik operatsioon ekslikult hoopis teistele kontodele, kui oli ette nähtud lausendis. Vead tekivad ka ebaõigete summade kirjendamise, lausendis korrespondeerivate kontode ebaõige näitamise, ebaõige kokkuvõtmise jne. tagajärjel. Seetõttu kasutatakse ka arvestusregistrites avastatud vigade parandamiseks mitmesuguseid viise. Nendest kõige levinumad on korrektuurviis, täiendav lausend ja storneerimine. Millist viisi valida vea parandamiseks, see sõltub vea iseloomust ja avastamise ajast.

K o r r e k t u u r v i i s i puhul kriipsutatakse ebaõige tekst või summa peene joonega läbi nii, et läbikriipsustatud oleks võimalik lugeda, ja peale või kõrvale kirjutatakse õige tekst või summa. Parandus kinnitatakse pea- või vanemraamatupidaja allkirjaga. Korrektuurvõtet kasutatakse ainult siis, kui viga ei ole seotud kontode korrespondeerivusega, s. t. vea parandamine ei nõua lausendi muutmist, ja on avastatud enne kokkuvõtete tegemist.

T ä i e n d a v a t l a u s e n d i t kasutatakse sellisel juhul, kui majanduslik operatsioon on kirjendatud õigetele kontodele, kuid väiksemas summas. Niisuguse vea parandamiseks koostatakse täiendav lausend vahe ulatuses. Kui näiteks sovhoosis kulutati taimekasvatusele mineraalväetisi 1000 rubla eest ja kontodele kirjendati vaid 100 rubla, siis tuleb koostada vea parandamiseks täiendav lausend 900 rubla suuruses summas. Seega on antud operatsiooni kohta kaks lausendit:

1) Deebet - konto "Taimekasvatus"

Kreedit - konto "Toorained ja materjalid" rbl.100.-

2) Deebet - konto "Taimekasvatus"

Kreedit - konto "Toorained ja materjalid" rbl.900.-

S t o r n e e r i m i s t kasutatakse siis, kui viga on tekkinud kontode ebaõige korrespondeerivuse tagajärjel ja tuleb seega varem koostatud lausendit muuta, või kui viga on avastatud pärast bilansi esitamist. Storneerimine seisneb selles, et tehakse ebaõige kirjend uuesti, s. t. teistkordselt, kuid värvilise tindiga. Värvilise tindiga kirjendatud summad tuleb käivete kokkuvõtmisel lahutada ja seega storneerimine tühistab varem tehtud ebaõige kirjendi. Kuna storneerivad kirjendid tehakse harilikult punase tindiga, siis nimetatakse seda võtet ka "p u n a s e k s s t o r n o k s". Pärast storneerivat kirjendit tehakse hariliku tindiga õige kirjend.

Et selgitada vigade parandamist storneerimise teel, toome järgmise näite. Sovhoosis kulutati vasikatele jootmiseks täispiima 200 rubla eest. Selle operatsiooni kirjendamiseks kontodele koostati lausend:

Deebet - konto "Põllumajandustoodang"

Kreedit - konto "Loomakasvatus" rbl. 200.-

See lausend on ebaõige, sest oleks tulnud vastupidi kirjendada. Vea parandamiseks tühistame ebaõige lausendi, kirjendades selle teistkordselt arvestusregistritesse, kuid juba punase tindiga.

Deebet - konto "Põllumajandustoodang"

Kreedit - konto "Loomakasvatus" rbl. 200.-¹

Sellega on ebaõigesti kirjendatud summad annulleeritud ning nüüd tuleb koostada õige lausend ja kirjendada see hari-liku tindiga.

Deebet - konto "Loomakasvatus"

Kreedit - konto "Põllumajandustoodang" rbl. 200.-

Kontodel kajastuvad need lausedid järgmiselt:

D konto "Põllumajandustoodang" K		D konto "Loomakasvatus" K	
1) 200.- (ebaõige kirjend)	3) 200.- (õige kirjend)	3) 200.- (õige kirjend)	1) 200.- (ebaõige kirjend)
2) 200.- (storneeriv kirjend)			2) 200.- (storneeriv kirjend)

Storneerimise teel toimub vigade parandamine ka siis, kui majanduslik operatsioon on kirjendatud õigetele kontodele, kuid suuremas summas. Sellisel juhul ei storneerita kogu summat, vaid punasega kirjendatakse ainult sissekantud ja õige summa vahe. Toome näite. Sovhoosi administratiivtöötajatele arvestati jaanuarikuus palkadena 1450 rubla, kuid vea tõttu kanti majandi üldkuludeks 4450 rubla, s. o. 3000 rubla rohkem. Antud juhul tuleb punasega kirjendada 3000 rubla. Kontodel kajastub see järgmiselt:

1

Kuna antud näites ei olnud võimalik punast värvi kasutada, siis on punase tindiga kirjendatavad summad selguse mõttes ümbritsetud kastiga.

D konto "Majandi üldkulud" K

D konto "Arveldused töö- K
liste ja teenis-
tujatega"

1) 4450.-

2) 3000.-

1) 4450.-

2) 3000.-

Storneerimise meetodi puhul vigade parandamiseks koostatud lausendid vormistatakse nagu harilikud lausendidki memoriaalorderitega, milledes tehakse viide parandatava lausendi numbrile ja kuupäevale.

Storneerimise meetodi põhiliseks eeliseks on see, et ta ei suurenda kontode käibeid ja võimaldab säilitada õige kontode korrepondeerivuse. Seetõttu kasutatakse storneerimist mitte üksnes vigade parandamiseks, vaid ka neil juhtudel, kui on vaja täpsustada kontode deebet- või krediti käibeid. Näiteks sovhoosides ja kolhoosides võetakse omatoodetud saadused aasta jooksul arvele plaanilise omahinnaga. Aasta lõpul pärast aruandeliste kalkulatsioonide koostamist korrigeeritakse omatoodetud saaduste maksumus tegeliku omahinnani. Kui tegelik omahind on plaanilisest madalam, siis tehakse see storneerimise teel. Vastupidisel juhul tuleb aga kasutada täiendavat lausendit.

6. Raamatupidamissüsteemid

Majanduslike operatsioonide registreerimiseks kasutatakse raamatupidamises mitmesuguseid arvestusregistreid, mis erinevad välise kaju, otstarbe ja kirjendite sisu poolest. Erinevad on ka arvestusregistritesse kirjendamise kord ja järjestikkus, samuti arvestuse tehnilised vahendid. See on aga viinud mitmesuguste raamatupidamissüsteemide tekkimisele.

Raamatupidamissüsteemi all mõistetakse kindlat arvestusregistrite kasutamise süsteemi, mis tingib kirjendamise järjestikkuse ja viisid.

Üht raamatupidamissüsteemi teisest eraldavateks tunnusteks on:

1) kasutatavate arvestusregistrite arv, otstarve, sisu

ja väline kuju;

- 2) sünteetilise ja analüütilise arvestuse kronoloogiliste ja süstemaatiliste registrite vastastikune seos;
- 3) arvestusregistritesse kirjendamise järjestikkus ja viisid.

Nõukogude Liidus kasutatavad raamatupidamissüsteemid on teaduslikult põhjendatud, tulenevad sotsialistlike ettevõtete praktika iseärasustest ja on allutatud plaaniülesannete täitmise süstemaatilise kontrolli ülesannetele. Seejuures põhinevad nõukogude raamatupidamissüsteemid arvestustööde ratsionaalsel tehnikal ja laialdasel mehhaniseerimisel. Käesoleval ajal on sotsialistlikes ettevõtetes, asutustes ja organisatsioonides kasutusel peamiselt kolm raamatupidamissüsteemi: memoriaalorderi, žurnaal-pearaamatu ja žurnaalorderi süsteemid.

M e m o r i a a l o r d e r i s ü s t e e m (nimetatakse ka kontroll-ristmeliseks süsteemiks) töötati välja aastail 1928-1930. Selle süsteemi puhul toimub sünteetiline arvestus raamatutes ja analüütiline arvestus põhiliselt kaartidel.

Majanduslike operatsioonide arvestusliku registreerimise kord on memoriaalorderi süsteemi puhul järgmine.

Dokumentide alusel koostatakse memoriaalorderid. Seejuures võib memoriaalorderi koostada iga üksiku dokumendi kui ka samalaadsete dokumentide rühma kohta. Memoriaalorderid kirjendatakse eelkõige registreerimisžurnaali, mille vorm on toodud leheküljel 114. Registreerimisžurnaali ülesandeks on kindlaks teha kõigi aruandeperioodi operatsioonide üldine summa ning kontrollida memoriaalorderite ja neile lisandatud dokumentide kajastamist kontodel. Pärast registreerimisžurnaalist läbikandmist on memoriaalorderid aluseks operatsioonide kirjendamisel pearaamatusse, mille vorm on toodud leheküljel 114. Pearaamatus toimub süstemaatiline kirjendamine ning siin on igale sünteetilisele kontole eraldatud omaette leheküljed. Seejuures on iga konto deebet ja krediid jaotatud lahtriteks käivete kirjendamiseks korres-

pondeerivate kontode lõikes. Iga kuu lõpul võetakse pearaamatus kõikide kontode deebet- ja kreditikäibed kokku ning koostatakse sünteetiliste kontode käibeandmik. Kuna pearaamatus on käibed näidatud korrespondeerivate kontode lõikes, siis võib koostada nii liht- kui ka ristmelise käibeandmiku. Sünteetiliste kontode käibeandmikus peab kõikide kontode deebetikäivete kokkuvõtte võrduma kreditikäivete kokkuvõttega ning neid võrreldakse ka registreerimisžurnalis tehtud kokkuvõttega. Niisugune võrdlemine toimub süstemaatilise arvestuse täielikkuse kontrollimise eesmärgil ja võimaldab selgitada, kas kõik žurnalis registreeritud memoriaalorderid on kajastatud süstemaatilises arvestuses. Analüütilist arvestust peetakse kaartidel ja raamatutes. Analüütilistesse arvestusregistritesse toimub kirjendamine memoriaalorderitele lisandatud dokumentide alusel. Nende registreeritud kirjendite alusel koostatakse iga kuu lõpul analüütiliste kontode käibeandmikud, millede käivete kokkuvõtteid võrreldakse sünteetiliste kontode käibeandmikus toodud käivetega. Seejärel koostatakse bilanss.

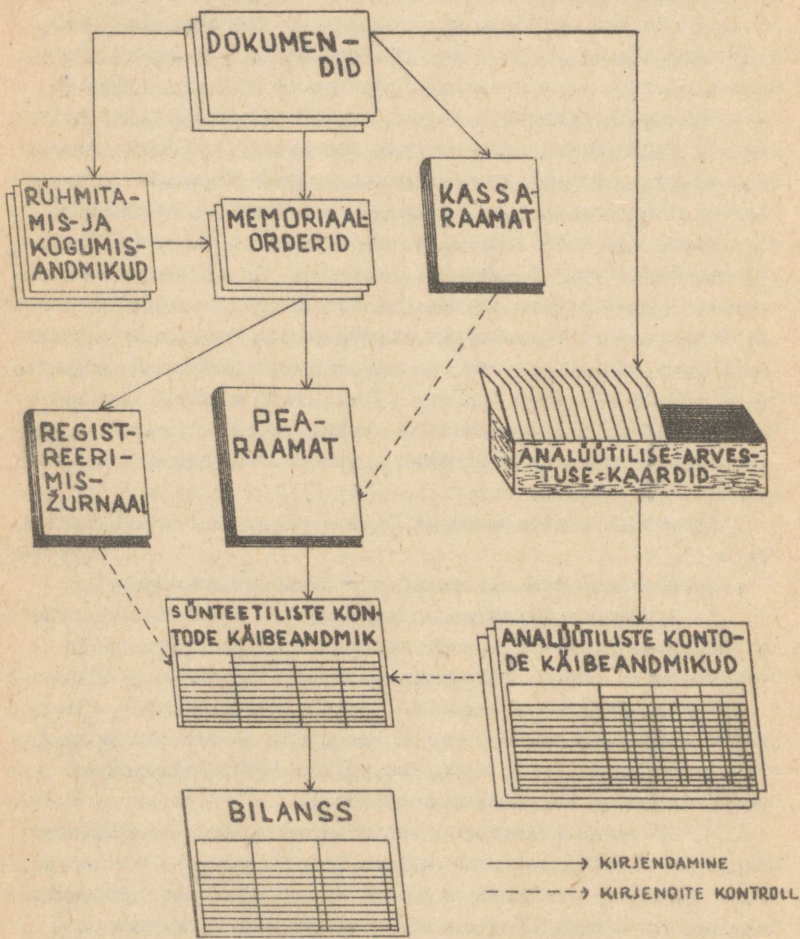
Memoriaalorderi süsteemi üldine skeem on toodud joonisel 6.

Memoriaalorderi süsteemil on järgmised eelised:

1. Arvestuse pidamisel raamatutes ja kaartidel on võimalik kasutada mõlema arvestusregistri liigi eeliseid ja kõrvaldada puudusi. Raamatutes peetava sünteetilise arvestuse andmete võrdlemine kaartidel toimuva analüütilise arvestuse andmetega võimaldab välja selgitada ja ära hoida arvestuse moonutamise juhtumeid, mis võivad tekkida kaartide kaotamiseks ja asendamise tagajärjel.

2. Memoriaalorderite kasutamine võimaldab luua kindla korra süstemaatilises arvestuses. Memoriaalorderid koostab raamatupidaja, kes hästi tunneb kontode korrespondeerivust. Kuna memoriaalorderites on ära toodud lausendid, siis on tagatud ka madalama kvalifikatsiooniga raamatupidamise töötajate poolt teostatava kontodele kirjendamise õigsus.

3. Registreerimisžurnali andmete kokkuvõtte võrdlemine kõikide sünteetiliste kontode deebetikäivete, samuti ka



JONIS 6. RAAMATUPIDAMISE MEMORIAALORDERI SÜSTEEMI SKEEM

kreeditikäivete kokkuvõttega võimaldab kontrollida arvestuse täielikkust ja avastada kirjendamisel toimunud vahelejät-misi ja vigu.

4. Pearaamatus toimub operatsioonide kirjendamine sünteetilistele kontodele korrespondeerivate kontode lõikes, mis võimaldab koostada ristmelise käibeandmiku kontode käivete lihtsa kokkuvõtmise teel, ilma et selieks oleks vaja teha täiendavat tööd. Seetõttu on tunduvalt suuremad võimalused kasutada sünteetilise arvestuse andmeid majandusliku tegevuse analüüsimiseks.

Loetletud eeliste kõrval on memoriaalorderi süsteemil ka puudusi. Nii koondub suur osa töödest (süsteemaatilise ja kronoloogilise arvestuse andmete võrdlemine, analüütiliste ja sünteetiliste kontode võrdlemine, vigade väljaselgitamine ja parandamine jne.) aruandeperioodi lõpule, mistõttu arvestusalatöötajad ei ole kogu perioodi jooksul ühtlaselt koormatud ja on raskendatud aruandluse esitamine kehtestatud tähtaegadel. Ka on analüütiline arvestus vähe kohandatud kasutamiseks operatiivses töös ja majandusliku tegevuse analüüsimisel. Selle süsteemi puhul kulub palju aega memoriaalorderite koostamisele, kuna nende arv ulatub suurtes ettevõtetes kuu jooksul mitmetesse sadadesse, vahel isegi tuhandetesse. Kuna iga memoriaalorder tuleb kirjendada registreerimisžurnaali ja pearaamatusse, siis see teeb sünteetilise arvestuse küllaltki kogukaks.

Ž u r n a a l - p e a r a a m a t u s ü s t e e m i iseärasuseks on ühtse kombineeritud sünteetilise arvestusregistri kasutamine, milles toimub üheaegselt kronoloogiline ja süsteemaatiline kirjendamine. Selliseks arvestusregistriks on žurnaal-pearaamat, mis asendab registreerimisžurnaali ja pearaamatut.

Majanduslike operatsioonide arvestusliku registreerimise kord on žurnaal-pearaamatu süsteemi puhul järgmine.

Üksikute dokumentide või samalaadsete dokumentide rühma põhjal koostatakse memoriaalorderid. Memoriaalorderite alusel kirjendatakse operatsioonid žurnaal-pearaamatusse. Vahel toimub kirjendamine žurnaal-pearaamatusse vahetuult

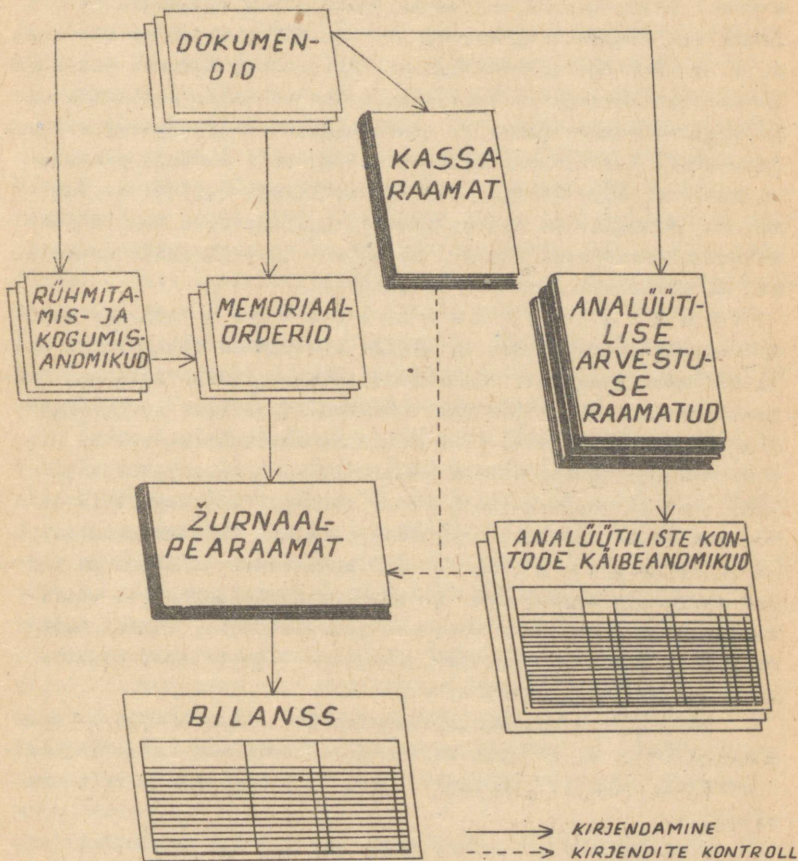
dokumentide alusel, neid memoriaalorderitega vormistamata. Žurnaal-pearaamatu neli esimest lahtrit on määratud toimunud operatsioonide kronoloogiliseks registreerimiseks ning nendesse kantakse samad andmed nagu registreerimisžurnaali (lausendi kuupäev, number ja summa). Neile lisaks näidatakse siin ära majandusliku operatsiooni sisu. Raamatu ülejäänud osa on jaotatud paarislahtriteks, kusjuures iga lahtrite paar on määratud operatsioonide kirjendamiseks ühe sünteetilise konto deebetisse ja kreditisse. See osa asendab pearaamatut ning paarislahtrite arv sõltub sünteetiliste kontode arvust. Iga operatsiooni summa tuleb žurnaal-pearaamatus kirjutada ühele reale kolm korda, s. o. käibe summa lahtrisse, ühe konto deebetisse ja teise konto kreditisse. See tõttu peab kõikide kontode deebetikäivete kokkuvõtte alati võrduma krediti käivete kokkuvõttega, samuti ka käibe summa lahtri kokkuvõttega. Käivete kokkuvõtmine toimub žurnaal-pearaamatus igal leheküljel ja peale selle veel kuu lõpul, kusjuures kuu lõpul tuuakse välja ka kõikide kontode saldod.

Analüütilist arvestust peetakse raamatutes, vahel ka kaartidel. Kirjendamine analüütilistesse arvestusregistritesse toimub vahetult dokumentide põhjal. Kuu lõpul koostatakse nende kirjendite alusel analüütiliste kontode käibeandmikud, millede kokkuvõtteid võrreldakse vastavate sünteetiliste kontode käivete ja saldodega žurnaal-pearaamatus ning seejärel koostatakse bilanss. Sünteetiliste kontode käibeandmikku ei koostata.

Žurnaal-pearaamatu süsteemi üldine skeem on näidatud joonisel 7.

Žurnaal-pearaamatu süsteemi eeliseks on kirjendite lihtsus ja ülevaatlikkus, mis kiirendab kontrollimist ja vigade leidmist. Ka on arvestustööde maht väiksem, sest kronoloogilised ja süstemaatilised kirjendid on ühendatud ühes sünteetilises arvestusregistris ning sünteetiliste kontode käibeandmikke ei ole vaja koostada.

Žurnaal-pearaamatu süsteemi kasutatakse põhiliselt ettevõtetes, kus sünteetiliste kontode arv on väiksem (20-25 kontot), nagu kooperatiivides, külanõukogudes, haiglates jne.



JÕONIS 7. RAAMATUPIDAMISE ŽURNAAL-PEARAAMATU SÜSTEEMI SKEEM

Suurtes organisatsioonides, kus sünteetilisi kontosid on tunduvalt rohkem, ei mahu kõik kontod ära žurnaal-pearaamatu ühele lehele ning seetõttu tuleb kasutada vahelahti. Nii-sugusel juhul aga muutub žurnaal-pearaamat kohmakaks ja töö jaoks tülikamaks ning kaotab ühe oma põhilistest eelistest, s. o. kirjendite ülevaatlikkuse. Kirjendeid žurnaal-pearaamatusse saab üheaegselt teha ainult üks töötaja, kes suure arvu operatsioonide puhul ei suuda tagada nende õigeaegset kirjendamist. Nimetatud põhjustel ei kasutata žurnaal-pearaamatu süsteemi ettevõtetes, kus sünteetiliste kontode arv on suurem. Erandiks on aga sovhoosid, kolhoosid ja teised põllumajandusettevõtted, olgugi, et nendes sünteetiliste kontode arv on küllaltki suur (45-47 kontot).

Žurnaalorderi süsteem põhineb kogumisandmike (žurnaalide) laialdase kasutamise põhimõttel. Seda süsteemi rakendati esmakordselt 1939. aastal reas elektrijaamades ja elektritööstuse tehastes. Massiline levik algas sõjajärgsetel aastatel. NSV Liidu Rahandusministeerium, üldistades tööstusettevõtete eesrindlikke kogemusi, töötas 1949. aastal välja žurnaalorderi süsteemi tüüpregistrid ja soovitas seda süsteemi rakendada kõikides tööstusharudes. Tööstusettevõtete kõrval levis žurnaalorderi süsteem ka teistes rahvamajandusharudes. Kohandades žurnaalorderite vormi vastavalt majandusliku tegevuse iseärasustele, hakati neid rakendada ehitus-, varumis-, kaubandus- ja teistes organisatsioonides ning ettevõtetes.

NSV Liidu Rahandusministeerium kehtestas alates 1. jaanuarist 1960. a. kõigile rahvamajandusharudele ühtse žurnaalorderi süsteemi tüüpregistrid, mis on seostatud ühtse kontoplaaniga.

Majanduslike operatsioonide arvestusliku registreerimise kord on žurnaalorderi süsteemi puhul järgmine.

Majanduslikud operatsioonid kirjendatakse kronoloogilises järjestuses erilistesse kogumisandmikesse — žurnaalorderitesse. Seejuures toimub kirjendamine vahetult dokumentide alusel ja memoriaalordereid ei koostata. Kui samalaadseid dokumente on palju, siis need eelnevalt rühmitatakse abi- (rühmitamis-) andmikes ning andmike kokkuvõtted kantakse kuu

lõpul üle vastavasse žurnaalorderisse. Seega on žurnaalorderites lõppkokkuvõttes kajastatud kõik kuu jooksul toimunud operatsioonid.

Iga žurnaalorder kujutab endast paljulahtrilise vormiga registrit, mis on määratud operatsioonide kirjendamiseks ühe sünteetilise konto või mitme vastastikku seotud sünteetilise konto kreditisse, s. t. žurnaalorderites registreeritakse ainult kontode kreditikäibed. Seejuures iga žurnaalorderi lahtrites näidatakse ära korrespondeerivad debiteerivad kontod. Žurnaalorderi kuukokkuvõtted annavad seega antud sünteetilise konto kreditikäivete summa koos selle jagunemisega korrespondeerivate kontode deebetite järgi. Kuna iga žurnaalorderi kuukokkuvõtted kantakse vahetult pearaamatusse, siis ei ole vaja koostada memoriaalordereid. Järelikult on iga žurnaalorder kronoloogiliseks ja süstemaatiliseks arvestusregistriks ning asendab ka memoriaalorderit selle või teise sünteetilise konto operatsioonide osas.

Žurnaalorderite arv on tunduvalt väiksem sünteetiliste kontode arvust. Nii on ühtse žurnaalorderi süsteemiga ette nähtud tööstusettevõtetele 18 žurnaalorderit. Osa žurnaalordereid on määratud ainult ühe sünteetilise konto kreditikäivete arvestamiseks. Selliseid žurnaalordereid on tööstusettevõtetes 7 ja nad peetakse järgmiste sünteetiliste kontode kohta: "Kassa", "Arvelduskonto", "Arveldused vastastikuste nõuete tasenduse korras", "Arveldused hankijate ja töövõtjatega", "Arveldused aruandekohustuslike isikutega", "Majandisisesed arveldused", "Materiaalsete väärtuste ümberhindamine". Ülejäänud žurnaalordereid iseloomustab see, et igaüht neist kasutatakse mitme vastastikku seotud konto kreditikäivete arvestamiseks.

Iga žurnaalorderi vorm on erinev, sõltuvalt selles registreeritavate operatsioonide iseloomust. Illustreerimiseks toome mõningate kärbetega konto "Kassa" krediti kohta peetava žurnaalorderi.

Žurnaaloorder nr. 1
konto nr. 50 "Kassa" krediti kohta
jaanuar 1961. a.

Rea nr.	Kuupäev	Korrespondeerivate kontode deebet					Kokku
		Nr. 51 Arvelduskonto	Nr. 71 Arveldused aru- andekohustuslike isikutega	Nr. 70 Arveldused töö- liste ja teenis- tujatega	Nr. 76 Arveldused mit- mesuguste deebi- toride ja kredi- toridega	Nr. 87 Erifondid	
1	02	400.-					400.-
2	06		15.-	4127.-			4142.-
3	07				225.-		225.-
	jne.						
		5241-10	74-50	9564.-	649-30		15528-90

Kuu lõpul kantakse žurnaaloorderite kokkuvõtted pearaamatusse, kus igale sünteetilisele kontole on eraldatud üks lehekülj. Pearaamat on määratud jooksva arvestuse andmete üldistamiseks, kontodele tehtud kirjendite õigsuse vastastikuseks kontrollimiseks ning bilansi koostamiseks. Iga konto krediti käibed kantakse pearaamatusse ühe summana vastavast žurnaaloorderist. Deebetikäibed aga kirjendatakse üksikute kokkuvõtetena mitmest žurnaaloorderist, kusjuures näidatakse ka korrespondeerivus krediteeritavate kontodega. Kuu lõpuks tuuakse välja iga sünteetilise konto saldo, mis märgitakse eraldi lahtrisse. Pärast kokkuvõtete võrdlemist ja saldode väljatoomist koostatakse pearaamatu alusel bilanss. Seetõttu ei ole vaja sünteetiliste kontode käibeandmikke koostada. Pearaamatu vorm on järgmine.

Peraamat
Konto nr. 50 "Kassa"

Kuu	Deebetikäibed kontode kreditist					Krediti käive	Saldo		
	Nr. 51 Žurnaaloorder Nr. 2	Nr. 71 Žurnaaloorder Nr. 7	Nr. 76 Žurnaaloorder Nr. 8	jne.	Kokku deebet		Deebet	Kredit	
		Saldo 1. jaanuariks 1960. a.						24-53	-
Jaanuar	9723.-	84.-	821-25		15521-10	15528-90	16-73	-	
Veebruar	8948-50	110.-	256-30		14032-85	14029-02	20-56	-	
		jne.							
Kokku aasta jook-sul	121062-40	1275.-	4374-20		192294-11	192300-42	18-22	-	

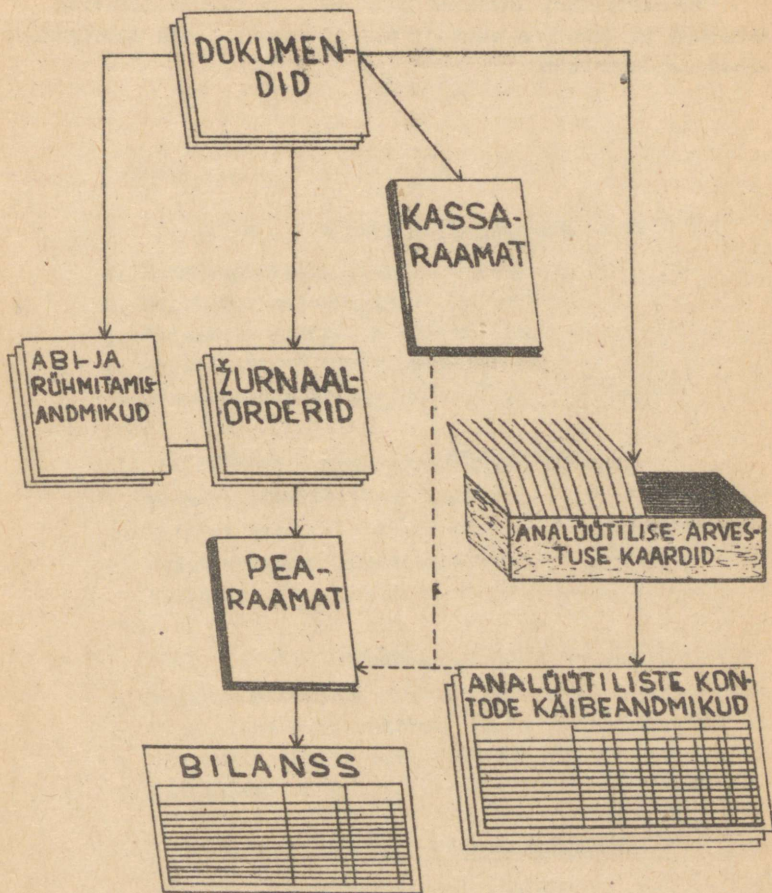
Žurnaaloorderi süsteemi tähtsaks iseärasuseks on see, et paljud žurnaaloorderid ja nende juurde kuuluvad abiandmikud ei sisalda üksnes sünteetilise arvestuse andmeid, vaid asendavad ka analüütilise arvestuse registreid. Näiteks kontode "Lühiajalised pangalaenu", "Arveldused eelarvega", "Realiseerimine", "Kasumid ja kahjumid" osas on kõik analüütilised andmed olemas žurnaaloorderites. Seejuures on analüütilise arvestuse andmed toodud žurnaaloorderites ja abiandmikes niisugusel kujul, et oleks spetsiaalsete väljavõtetest ja rühmitamisteta võimalik saada vajalikke andmeid aruandluse koostamiseks. Kuid žurnaaloorderid ei saa kõikide kontode osas anda vajalikke andmeid majandusliku tegevuse operatiivseks juhtimiseks ja kontrollimiseks. Näiteks peab arvestus põhivahendite osas tagama nende esemelise iseloomustuse, kajastama nende liikumist materiaalselt vastutavate isikute järgi jne. Žurnaaloorderis põhivahendite liikumise kohta olemasolevaid andmeid kasutatakse aruandluse koostamiseks, kuid

nad ei ole küllaldased operatiivseks juhtimiseks. Samuti ei ole žurnaalorderite andmed küllaldased iga deebitori ja kreditoriga toimuvate arvelduste seisust süstemaatiliseks kontrollimiseks, materiaalsete väärtuste iga liigi liikumise pidevaks jälgimiseks ja kontrollimiseks, mistõttu on vaja pidada spetsiaalset analüütilist arvestust. Põhivahendite, materjalide ja valmistoodangu, tootmiskulude, arvelduste jne. analüütiline arvestus on žurnaalorderi süsteemi puhul analoogiline memoriaalorderi süsteemile ning selle andmete põhjal koostatakse ka analüütiliste kontode käibeandmikud. Žurnaalorderite alusel käibeandmikke ei koostata.

Iga kirjend žurnaalorderis või selle juurde kuuluvasse abiandmikku tehakse ainult vastavalt vormistatud dokumendi alusel, kusjuures igale dokumendile märgitakse konteering ning žurnaalorderi või abiandmiku number, kuhu antud dokument kirjendati. Dokumendid säilitatakse üksikutes kaustades vastavalt žurnaalorderitele, kuhu nad õmmeldakse žurnaalorderis või selle juurde kuuluvas abiandmikus tehtud kirjendite järjekorras.

Žurnaalorderi süsteemi üldine skeem on toodud joonisel 8.

Antud raamatupidamissüsteemil on terve rida eeliseid. Kogumisandmike kasutamine tagab operatsioonide pideva ja õigeaegse kirjendamise kogu aruandeperioodi jooksul ning annab võimaluse saada suur osa aruandelisi näitajaid vahetult jooksva arvestuse registritest. See lihtsustab ja kiirendab raamatupidamisaruandluse koostamist ja soodustab ettevõtte majandusliku tegevuse operatiivset analüüsi. Analüütiline arvestus on vahetult seostatud sünteetilise arvestuse ja bilanliga, analüütilisi arvestusregistreid on vähem ning kirjendamise tehnika lihtsam. Žurnaalorderi süsteemi rakendamine vähendab arvestustööde mahtu, loob tingimused arvestusalatöötajate töö ratsionaalsemaks organiseerimiseks, kergendab arvestusliku töö normeerimist ja soodustab graafikute kasutamist raamatupidamisaparaadi töös. Antud süsteemi puhul on dokumentide süstematiseerimine ja hoidmise kord parem ning arvestusandmete kontrollimine lihtsam. Ka on võimalik arvestustöid ulatuslikumalt mehhaniseerida kui teiste raamatu -



TINGMÄRGID: —————> KIRJENDAMINE
 - - - - -> KIRJENDITE KONTROLL

JOONIS 8. RAAMATUPIDAMISE ŽURNAALORDERI SÜSTEEMI SKEEM

pidamissüsteemide puhul.

Žurnaalorderi süsteemi puuduseks on žurnaalorderite keerukus ja kohmakas ehitus, mis raskendab nende kasutamist arvestuslikus töös.

S I S U K O R D

Saatteks	3
----------------	---

I peatükk. Raamatupidamise aine ja meetod

1. Raamatupidamise aine	4
2. Ettevõtte majanduslikud vahendid	6
3. Ettevõtte vahendite allikaad	8
4. Majanduslikud protsessid	12
5. Raamatupidamise meetodi üldine iseloomustus	17

II peatükk. Raamatupidamisbilanss

1. Raamatupidamisbilansi mõiste	21
2. Bilansi sisu ja struktuur	22
3. Majanduslikest operatsioonidest tingitud muudatused bilansis	31

III peatükk. Kontod ja kahekordne kirjendamine

1. Kontode mõiste ja ehitus	35
2. Kahekordne kirjendamine, selle olemis ja tähtsus	39
3. Sünteetilised ja analüütilised kontod	43
4. Käibeandmikud	48

IV peatükk. Kontode klassifikatsioon

1. Kontode klassifikatsiooni põhimõtted	61
2. Materiaalsed kontod	64
3. Rahalised kontod	65
4. Fondide kontod	66
5. Arvelduste kontod	66
6. Reguleerimiskontod	71
7. Kalkulatsioonikontod	74

8. Jaotuskontod	74
9. Tulemuskontod	79
10. Bilansijärelmised kontod	82
11. Kontoplaan	83

V peatükk. Dokumentatsioon ja inventeerimine

1. Dokumentide mõiste ja tähtsus	88
2. Dokumentide klassifikatsioon	90
3. Dokumentide unifitseerimine ja rekvisiidid	93
4. Dokumentikäive	97
5. Inventeerimise olemus ja tähtsus	98
6. Inventeerimise kord	99

VI peatükk. Raamatupidamise organiseerimine
ja tehnika

1. Raamatupidamise organiseerimise alused	104
2. Pea-(vanem-)raamatupidaja õigused ja kohustused	108
3. Arvestusregistrid	111
4. Arvestusliku registreerimise tehnika	120
5. Ebaõigete kirjendite parandusviisid	124
6. Raamatupidamissüsteemid	127

Hind 23 kop.

A-23857

TÜ RAAMATUKOGU



1 0300 00366384 8