

421
389
У 368 98
801-18
2498

РУКОВОДСТВА И ПОСОБИЯ ДЛЯ ТЕХНИКУМОВ

М 19
266

Проф. Р. Я. ВЕЙЦМАН

КРАТКИЙ
УЧЕБНИК СЧЕТОВОДСТВА

*Научно-Технической Секцией Государственного Ученого
Совета рекомендовано в качестве руководства для
Промыленно-Экономических Техникумов и Курсов*

ИЗДАНИЕ ВТОРОЕ

стереотипное



ГОСУДАРСТВЕННОЕ ИЗДАТЕЛЬСТВО
МОСКВА ☆ 1926 ☆ ЛЕНИНГРАД



ПРЕДИСЛОВИЕ.

Настоящий момент, несомненно, войдет в историю счетоводства у нас, как момент переломный. Если до сих пор счетоводство находилось преимущественно на службе у крупного частного капитала, то теперь область его применения значительно расширилась. Счетоводство стремится вовлечь в сферу своего воздействия все более и более широкие области народного хозяйства. Параллельно с этим все больше укрепляется сознание, что учет неразрывно связан с хозяйственной работой и что отсутствие учета есть верный признак бесхозяйственности. Запад это осознал давно, и там смотрят на счетоводство, как на вернейшее средство, побуждающее к соблюдению экономии в области хозяйственного труда. Но у нас значение счетоводства должно стать неизмеримо больше. С расширением общественных форм хозяйства все отчетливее выявляется роль счетоводства не только как необходимой функции хозяйственного управления, но и как орудия общественного контроля, который ставит своей задачей сбережение народных сил и народного богатства.

Сказанное подтверждается необыкновенным ростом потребности в счетном образовании, проявившимся в последнее время. К сожалению, потребность эта очень мало удовлетворяется. Счетоводство у нас еще не служит предметом преподавания в общеобразовательной школе, как это имеет место в некоторых западно-европейских странах. Существующая же сеть экономических техникумов и счетоводных курсов дает еще слишком недостаточное число хорошо подготовленных счетных работников.

Содействовать по мере сил распространению счетных знаний и было задачей автора при составлении настоящего труда. Книга предназначена, главным образом, для школьного употребления, хотя она может служить и первой ступенью счетного самообразования, стремящегося не только к тому, чтобы усвоить технику учета, но и постичь роль и значение учета в экономике хозяйства.

В расположении и выборе материала автор руководствовался программами по счетоводству, которые были составлены им же и утверждены Государственным Ученым Советом. Некоторые внесенные автором изменения, как,



2012403081

Главлит № 54068.

Гиз № 15942.

Тираж 10.000 экз.

Типография Госиздата „Красный Пролетарий“. Москва, Пименовская, 16.

например, глава о бюджетных счетах, не могут, по его мнению, нарушить цельность и характер программ.

Принадлежащий перу того же автора труд под названием: „Курс счетоводства (двойная бухгалтерия в ее применении к различным видам хозяйств)“ предназначается для учебных заведений с более расширенной программой по счетоводству. Он может оказаться полезным и для тех лиц, которые, пройдя настоящую книгу, пожелали бы углубить свои счетные знания.

Автор.

Москва, 1925 г.



ОГЛАВЛЕНИЕ.

	<i>Стр.</i>
Хозяйство и учет.	
§ 1. Хозяйственная деятельность	1
§ 2. Виды хозяйств	—
§ 3. Хозяйственная организация	3
§ 4. Счетные действия	4
§ 5. Значение счетоводства	6
§ 6. Наука счетоводства, или счетоведение	7
Вопросы для повторения	7
Инвентарь и баланс.	
§ 7. Имущественное состояние: актив и пассив	8
§ 8. Инвентаризация и ее виды	—
§ 9. Действия, совершаемые при инвентаризации	9
§ 10. Инвентарь	12
§ 11. Что можно вывести из инвентаря	—
§ 12. Баланс	14
Вопросы и задачи. Отдел I	15
Учет движения частей актива и пассива.	
§ 13. Учет движения	17
§ 14. Составные части записи	18
§ 15. Виды записей	—
§ 16. Счетные таблицы	19
§ 17. Счет	—
§ 18. Формы графовки счетных таблиц	20
§ 19. Графовка хронологической записи	—
§ 20. Графовка систематической записи	23
§ 21. Графовка сводной записи	31
§ 22. Внешняя связь счетных таблиц	34
Вопросы и задачи. Отдел II	37
Учет по методу двойной записи.	
§ 23. Методы счетоводства	39
§ 24. Сущность метода двойной записи	—
§ 25. Перемещающие и экономические хозяйственные обороты	—
§ 26. Вывод баланса из записей	40

	<i>Стр.</i>
§ 27. Расположение записей	42
§ 28. Закон двойной записи	—
§ 29. Олицетворение счетов	43
§ 30. Упражнения в учете операций по методу двойной записи	44
§ 31. Проверочный баланс	49
Вопросы и задачи. Отдел III	50
Списывание сумм со счетов	
§ 32. Прием списывания	53
§ 33. Сторнирование записей	54
§ 34. Списывание, исправляющее начальную запись на основании новых данных	55
§ 35. Искусственная проводка оборотов	56
§ 36. Перечисление сумм, или перенос сумм со счета на счет	—
Вопросы и задачи. Отдел IV	59
Учет изменений капитала.	
§ 37. Необходимость раздельного учета убытков и прибылей	61
§ 38. Виды результатных счетов	—
§ 39. Упражнения на ведение результатных счетов	62
§ 40. Как влияет ведение результатных счетов на строение книжного баланса	64
§ 41. Счет убытков и прибылей	65
Вопросы и задачи. Отдел V	67
Главная книга и классификация ее счетов.	
§ 42. Главная книга и журнал	68
§ 43. Содержание и объем учета в счетах главной книги	70
§ 44. Счета инвентарные, чистые результатные и смешанные	73
§ 45. Определение результатов по смешанным счетам	76
Вопросы и задачи. Отдел VI	78
Калькуляционные счета.	
§ 46. Хозяйственные затраты и необходимость их учета	81
§ 47. Калькуляция	—
§ 48. Услуги, оказываемые калькуляции счетоводством	82
§ 49. Калькуляционные счета в торговом деле	—
§ 50. Учет переработки товаров	83
§ 51. Учет производства	84
§ 52. Учет постройки зданий и капитального ремонта	86
Вопросы и задачи. Отдел VII	—
Операционные счета.	
§ 53. Сущность операционных счетов	89
§ 54. Двойное ведение операционных счетов	90
§ 55. Вывод результатов по операционным счетам	—
§ 56. Операционные счета в предприятиях оптовой торговли	—
§ 57. Учет товарных операций в предприятиях розничной торговли	94
§ 58. Операционные счета в счетоводстве промышленных предприятий	96
Вопросы и задачи. Отдел VIII	98

	<i>Стр.</i>
Бюджетные счета.	
§ 59. Смета и ее значение	102
§ 60. Бюджетный учет	103
Источники записей.	
§ 61. Документы и их роль в хозяйстве	105
§ 62. Виды документов	—
§ 63. Форма счетных документов	109
§ 64. Обработка документов для целей регистрации	110
§ 65. Хранение документов	—
Вопросы и задачи. Отдел IX	—
Основные книги.	
§ 66. Понятие об основных книгах	112
§ 67. Формы записей в основном журнале	—
§ 68. Формы записей в главной книге	114
§ 69. Формы двойной бухгалтерии	117
§ 70. Американская форма бухгалтерии	—
§ 71. Итальянская форма бухгалтерии	119
§ 72. Немецкая форма бухгалтерии	120
§ 73. Французская форма бухгалтерии	123
Вопросы и задачи. Отдел X	—
Вспомогательные книги.	
§ 74. Значение вспомогательных книг	126
§ 75. Виды вспомогательных книг	127
§ 76. Формы ведения вспомогательных книг	129
§ 77. Вспомогательный учет денежных средств	—
§ 78. Вспомогательный учет ценных бумаг	130
§ 79. Вспомогательный учет движимого имущества	131
§ 80. Вспомогательный материальный и товарный учет	133
§ 81. Вспомогательный учет требований и обязательств по открытым счетам	134
§ 82. Вспомогательный учет результатов	135
Вопросы и задачи. Отдел XI	—
Периодическая отчетность.	
§ 83. Что такое периодическая отчетность	137
§ 84. Виды отчетности	—
§ 85. Значение отчетности	—
§ 86. Формы отчетности	138
§ 87. Общая отчетность	139
§ 88. Специальные виды отчетности	142
§ 89. Отчетность подотчетных лиц	143
Вопросы и задачи. Отдел XII	144
Заключение книг.	
§ 90. Цель заключения книг	145
§ 91. Отчетный период	146
§ 92. Счетные работы по заключению книг	—
§ 93. Заключение счетов главной книги	147

	Стр.
§ 94. Упражнения на заключенные счетов главной книги	148
§ 95. Заключительные журнальные статьи	151
§ 96. Тройкий способ закрытия и открытия счетов главной книги	—
§ 97. Дополнительные статьи	153
§ 98. Дополнительные статьи при учете денежных средств	157
§ 99. Дополнительные статьи по учету товаров	—
§ 100. Дополнительные статьи в личных счетах	—
§ 101. Дополнительные статьи на распределение убытков и прибылей между двумя смежными отчетными периодами	158
§ 102. Заключение вспомогательных книг	160
§ 103. Годовой отчет	162
Вопросы и задачи. Отдел XIII	—
Учет капиталов.	
§ 104. Деление собственного капитала	165
§ 105. Как учитываются капиталы	166
§ 106. Учет собственного капитала в единоличном предприятии	—
§ 107. Учет капитала в товариществах	—
§ 108. Учет капиталов в акционерных товариществах	168
§ 109. Учет капиталов в кооперативных предприятиях	169
§ 110. Учет капиталов в общественных потребительных хозяйствах	171
Вопросы и задачи. Отдел XIV	—
Приложения.	
1. Законодательство о счетоводстве и отчетности	177
2. Пример книговедения в единоличном предприятии по американской и итальянской формам бухгалтерии	181
3. Ответы	201



ХОЗЯЙСТВО и УЧЕТ.

§ 1. Хозяйственная деятельность.—Для удовлетворения своих разнообразных потребностей человек должен затрачивать умственные и физические усилия. Этот труд человека носит название *хозяйственной деятельности*.

Хозяйственная деятельность всегда предполагает известный запас предметов, или *хозяйственных благ*, которые служат либо для непосредственного потребления, либо для того, чтобы с их помощью добыть новые хозяйственные блага. Соединение определенного запаса хозяйственных благ с хозяйственным трудом человека, направленным к достижению хозяйственных целей, образует то, что называют *хозяйством*.

§ 2. Виды хозяйства.—Различают хозяйства: частные и общественные, потребительные и производственные.

Частное хозяйство преследует личные выгоды, таковы, например, единоличные хозяйства и предприятия, основанные на товарищеских началах.

Общественное хозяйство ведется в интересах всего населения или определенных его слоев. К ним относятся: государственное, коммунальное хозяйство, хозяйство профессиональных союзов и всякие сообщества, не следующие целей наживы.

В *потребительных* хозяйствах средства расходуются исключительно на непосредственное удовлетворение потребностей. Потребительным хозяйством оказывается, например, домашнее хозяйство (удовлетворяющее потребности семьи), государственное хозяйство или коммунальное хозяйство (удовлетворяющее коллективные потребности всех граждан).

В *производственных* хозяйствах человеческий труд, прикладываясь к средствам, добывает новые средства. Производственные или промышленные хозяйства бывают различного рода: а) хозяйства добывающей промышленности (рыболовство, земледелие и т. д.), б) хозяйства обрабатывающей промышленности (кустарный промысел, фабрики и заводы) и в) хозяйства торговые.

§ 3. Хозяйственная организация.—Одним из условий успешности хозяйственной работы является ее *планомерность*. Другими словами, необходимо, во-первых, чтобы средства хозяйства получали вполне определенное назначение, и, во-вторых, чтобы хозяйственные действия, направляясь к намеченной цели, совершались в определенном порядке и были между собой

согласованы. В этом целесообразном назначении средств и направлении труда выражается *организация хозяйства*.

В каждом хозяйстве можно различить две группы средств. Одни средства, носящие название *постоянных* или *неподвижных*, сохраняют свою внешнюю форму в течение более или менее продолжительного промежутка времени. Главное назначение этих средств оказывать услуги самому хозяйству в достижении им его целей. К таким средствам относятся — в торговых предприятиях — обстановка конторы и склада; в фабрично-заводских предприятиях — здания, машины, орудия и проч.; в сельском хозяйстве — сельскохозяйственные орудия, рабочий скот и т. д. Другая группа средств носит название *оборотных*. Эти средства либо совершенно исчезают, как, например, в потребительных хозяйствах, либо, исчезая в своей прежней форме, восстанавливаются во вновь добытых предметах, чтобы затем опять воплотиться в начальной форме. Такое превращение средств называется *оборотом*.

Самой выдающейся чертой хозяйственной организации является согласованность хозяйственного труда во всех его разнообразных проявлениях. Хозяйственные действия должны следовать в определенном порядке одно за другим, а если они совершаются одновременно несколькими лицами, т.-е. когда имеет место так называемое *разделение труда*, то должны дополнять одни другие. В этом случае хозяйство напоминает машину, отдельные части которой совершают определенные движения, а все вместе создают ее полезную работу.

В хозяйственной работе могут принимать участие следующие лица: собственники хозяйства, администраторы и агенты.

Собственник, или владелец, есть лицо, которому принадлежат как постоянные, так и оборотные средства предприятия. Владельцем может быть одно или несколько лиц, учреждение, коммуна, государство и т. п.

Администратор (управляющий, директор) есть лицо, управляющее хозяйством. Управление хозяйством может быть в руках одного или нескольких лиц.

Действия по непосредственному управлению хозяйством носят названия *административных* или *распорядительных функций*. Они являются самыми ответственными действиями, так как от них в значительной степени зависит упадок или развитие хозяйства. Администрация вырабатывает план хозяйственной работы, руководит ею, отдавая те или иные распоряжения и следя за их исполнением, а также наблюдает за тем, в каком состоянии находится хозяйство и к каким результатам привела хозяйственная деятельность.

Агенты, в широком смысле этого слова, суть лица, *исполняющие распоряжения администрации*. Их функции могут быть разделены на три группы. В первую группу входят те из них, которые могут быть названы *техническими* и которые выполняются рабочими, техниками, приказчиками и другими. Во вторую группу входят функции *агентов-хранителей*, заведующих вверенными им ценностями и выдающих таковые лишь на основании ордеров или приказов администрации; к хранителям относятся: кассеры, магазинеры и вообще все те лица, которые юридически ответственны за принятые на

хранение ценности. В третью группу входят функции *агентов-посредников*, большую часть не подчиненных хозяйству, но исполняющих по его поручению и за его счет различные операции. Таковы: агенты в тесном смысле слова, или *представители*, совершающие торговые операции от имени и за счет других лиц; *комиссионеры*, совершающие операции за чужой счет, но от своего имени; *экспедиторы*, принимающие поручения на перевозку и доставку товаров и очистку их пошлиною во внешней торговле, и др.

Разделение труда выражается не только в отделении административного труда от труда исполнительного. В пределах каждой из этих областей труда проводится дальнейшее распределение хозяйственной работы ввиду ее разнообразия. Разделение труда проявляется, наконец, еще и в существовании *отделов*, на которые распадается более или менее крупные хозяйства. Каждый отдел занят работой особого рода; так, в фабрично-заводском предприятии мы встречаем следующие отделы: контору, или отдел управления, мастерские, или цехи, где перерабатывается сырье, и торговый отдел, занимающийся сбытом готовых продуктов и закупкой материалов. В организационном отношении отделы часто еще распадается на подотделы. Хозяйство может включать в себе еще особые образования, являющиеся как бы отдельными хозяйствами, но действующие по указанию центра. Такие хозяйственные образования называются *отделениями*. Самые же хозяйства, в состав которых они входят, получают название *сложных*. Между работами отделов и отделений оказывается такая же согласованность, как и между отдельными хозяйственными действиями, стремящимися к единой цели.

Хозяйственная организация, как сказано, всегда характеризуется признаком целесообразности. Но наиболее целесообразной следует назвать ту хозяйственную организацию, в которой труд достигает максимальной *производительности*, т.-е. дает наилучшие результаты.

Чтобы познать результаты своей хозяйственной деятельности хозяйствующее лицо прибегает к особым действиям, которые носят название *счетных*.

§ 4. Счетные действия. — Предпринимая какое-либо действие или ряд действий, которые могут потребовать затрат, хозяйствующее лицо соразмеряет те жертвы, которые ему придется принести, с теми выгодами, которые он получит, и решается произвести те или иные операции лишь в том случае, когда то, что он рассчитывает получить, превышает то, что ему придется затратить. Точно так же, имея возможность выбора между несколькими действиями, ведущими к одной и той же цели, он, естественно, остановится на том, которое потребует наименьшей затраты труда, времени и средств. В этом выражается *хозяйственный расчет*. Но такой расчет необходимо предполагает оценку того, что затрачивается, и того, что получается, т.-е. выражение того и другого в денежной единице.

Оценка почти всегда требует вычислений. Эти вычисления могут быть и очень простыми и очень сложными. Из них наибольшее значение получили *калькуляции*, имеющие целью определить себестоимость заготавливаемых мате-

риалов и товаров и изготовленных изделий. Они могут быть *предварительными*, или *сметными*, если дают оценку фактам, имеющим лишь совершиться, следовательно, оценку предположительную, и *последующими*, или *отчетными*, если оценивают уже совершившиеся факты.

Но оценка не только диктуется хозяйственным расчетом: она необходима также и для того, чтобы познать те изменения в имущественных средствах хозяйства, которые оказываются следствием хозяйственной деятельности. В интересах правильного направления хозяйственной деятельности необходимо эти изменения подвергнуть наблюдению. Такое наблюдение совершается путем особых записей, носящих название *счетоводства*, или *бухгалтерского учета*. Отмечая изменения, вызываемые хозяйственными фактами в имущественных средствах и обязательствах, счетоводство позволяет выяснить в любой момент их состояние, проследить движение средств, т.-е. их поступление, затраты и восстановление, и вывести результаты хозяйственной деятельности.

Другой род записей, также являющийся видом хозяйственного наблюдения, носит название *статистического учета*. Статистический учет, отмечая хозяйственные факты, стремится проследить их развитие во времени и в их взаимной связи.

Указанные действия хозяйствующего лица, т.-е. оценка, счетоводство и статистический учет, называются *счетными действиями* ¹⁾.

§ 5. Значение счетоводства. — Значение счетоводства для каждого отдельного хозяйства заключается, прежде всего, в том, что благодаря ему хозяйствующее лицо всегда может установить, сколько имеется в его распоряжении денег, материалов, товаров и разного рода других средств. Знать это очень важно; иначе хозяйство может очутиться в таком положении, когда у него нехватит необходимых средств, чтобы развить ту или иную хозяйственную работу или оправдать свои обязательства, а это может привести к вынужденному прекращению хозяйственной деятельности. Очень важно также знать состояние долговых отношений с каждым отдельным лицом или учреждением, чтобы не забыть своевременно их ликвидировать.

Другое значение счетоводства заключается в том, что в нем отражается весь процесс хозяйственной работы, а это позволяет проследить за всеми изменениями, которые претерпевают имущественные средства. Из этих изменений наибольшее значение для производственного хозяйства получают *затраты* и их *восстановление* при сбыте продуктов хозяйства. Учитывая совокупность затрат, счетоводство дает возможность определить *себестоимость* производства, а сличая ее с выручкой от продажи, определить и *доходность*. Таким образом счетоводство позволяет хозяйствующему лицу установить, оправдался ли его расчет.

Являясь своего рода летописью деятельности хозяйства, счетоводство,

¹⁾ К счетным действиям можно отнести и *счетный анализ*, который является уже не учетом, а исследованием материала, доставленного учетом.

далее, дает возможность восстановить каждый отдельный факт со всеми его подробностями. Этим оно также оказывает весьма ценные услуги, так как в хозяйстве существует постоянная потребность в справках, касающихся тех или иных хозяйственных операций. Сведения о фактах, имевших место в хозяйстве, важны еще и потому, что хозяйственные факты регулярно повторяются, связываются между собой, вызывая одни другие. Поэтому знакомство с минувшими фактами позволяет предвидеть факты будущего, давая соответственное направление хозяйственной работе.

Ценные услуги счетоводство оказывает и в деле *организации контроля*. Нельзя быть уверенным в успехе хозяйственных начинаний, особенно в таком предприятии, где в широком масштабе проводится разделение труда, если не следить за тем, как исполняется хозяйственная работа, и если не предупреждать и не обнаруживать всякие неправильности и злоупотребления. Значение счетоводства именно в том, что оно является одним из самых действительных средств хозяйственного контроля.

Таково значение счетоводства для каждого отдельного хозяйства. Если в очень мелких хозяйствах с незначительными оборотами хозяйствующее лицо может положиться на свою память, чтобы быть в курсе главнейших из вышеуказанных сведений, то во всех остальных хозяйствах нельзя получить этих сведений без систематической записи, так как никакая память не сумеет удержать многочисленных изменений, оказывающихся в имущественных средствах и обязательствах хозяйства.

Указанное значение счетоводства заставляет включить его в хозяйственную организацию, как необходимую ее часть. Отдел хозяйства, выполняющий главную бухгалтерскую работу, а иногда и другие счетные действия, носит название *отдела бухгалтерии*.

Если, таким образом, бухгалтерский учет вызывается потребностями самого дела, то, с другой стороны, он *предписывается* и законом. Основанием для такого требования служит публично-правовое значение счетоводства.

Это значение, прежде всего, *процессуальное*, т.-е. значение, которое бухгалтерские записи получают при разборе дел в суде. В случае возникновения тяжб, торговые книги, в которых ведутся бухгалтерские записи, могут, при соблюдении известных условий, считаться письменным доказательством, наравне со многими торговыми документами.

В связи с этим оказывается значение счетоводства, как средства для ограждения интересов тех лиц и учреждений, чьи имущественные права так или иначе связаны с данным хозяйством. Такими лицами являются, прежде всего, сами владельцы хозяйства. В целом ряде хозяйств, как-то: акционерных, кооперативных и общественных, число владельцев оказывается настолько велико, что они непосредственного участия в делах хозяйства принимать не могут. Такие хозяйства управляются администрацией по полномочию владельцев, и администрация обязана отдать последним отчет в своих действиях. Этот отчет также принимает вид записей, которые в большей своей части являются лишь кратким и сжатым повторением того, что имеется

в бухгалтерских записях. Благодаря отчетам, и владельцы, стоящие вдали от дела, получают возможность судить о состоянии дел в хозяйстве и о результатах хозяйственной деятельности.

Отчетность устанавливается часто и в интересах лиц и учреждений — главным образом, банков — оказывающих хозяйству финансовую помощь в форме кредита. Знакомясь по отчетам с положением дел в хозяйстве, лица и учреждения, сужающие его своими средствами, получают возможность осторожно оказывать кредит или заблаговременно принять меры для ограждения своих интересов, в случае, если дела хозяйства пошатнулись. В отношении обеспечения прав кредиторов счетоводство получает еще то значение, что в случае несостоятельности должника оно позволяет установить, какие имеются в распоряжении кредиторов имущественные средства и где они находятся.

Большое значение счетоводство и вытекающая из него отчетность получают для налогового обложения. Основанием для исчисления налогов служат во многих случаях размер имущества хозяйств, их обороты, т.-е. объем их операций, и полученный доход. Устанавливая эти данные, счетоводство способствует более справедливому обложению как в интересах казны, так и в интересах самого хозяйства. Целый ряд законодательных постановлений, касающихся счетоводства и отчетности, предписывающих даже самые формы последних, преимущественно преследуют указанные цели.

Остается упомянуть об одном весьма важном публичном значении счетоводства. При всяком строе государственное хозяйство является одним из самых крупных хозяйств страны; задачи его заключаются в удовлетворении коллективных потребностей всех граждан и в изыскании необходимых для этого средств. Но у нас хозяйственная деятельность государства оказывается несравненно шире и разностороннее, так как в его руках находятся самые значительные отрасли промышленности и торговли, и это дает ему возможность соответственным образом направлять всю хозяйственную жизнь страны. Такая регулирующая роль государства невозможна без исчерпывающих сведений о состоянии отдельных хозяйств и хозяйственных групп; счетоводство же в этом отношении в состоянии доставить наиболее ценные сведения.

Таким образом счетоводство, служа хозяйству, выполняет вместе с тем и весьма важную социальную функцию.

§ 6. Наука счетоводства, или счетоведение. — Счетоводство, как было сказано, представляет собою особый род записей, отражающих работу хозяйства. Записи эти производятся по определенным приемам. Долгое время эти приемы усваивались так, как часто усваиваются и теперь многие искусства и ремесла, т.-е. путем простого подражания. Но когда хозяйственная жизнь усложнилась и к счетоводству стали предъявлять более повышенные требования, явилась необходимость обосновать эти приемы, т.-е. вывести правила, которые не просто указывали бы, как надо производить записи, но почему надо их производить именно так, а не иначе. Таким путем создавалась наука счетоводства (счетоведение), или наука о методах учета.

Вопросы для повторения.

Что такое хозяйственная деятельность? Что называется хозяйством? Какие различаются виды хозяйства? Какое хозяйство называется частным? Какие хозяйства относятся к частным? Какое хозяйство называется общественным? Какие хозяйства относятся к общественным? Что такое потребительное хозяйство? Какие хозяйства можно отнести к потребительным? Какие хозяйства являются производственными? Как разделяются производственные хозяйства? В чем заключается планомерная деятельность хозяйства? Какие две группы средств различаются в каждом хозяйстве? Чем объясняются их названия? Что является самым выдающимся признаком хозяйственной организации? Какие лица принимают участие в хозяйственной работе? Кто называется владельцем хозяйства? Кто называется администратором и в чем заключаются его функции? Какие лица называются агентами хозяйства? Как называются их действия? На сколько групп их можно разделить? Что называется отделом хозяйства? Что называется отделением хозяйства? Какие хозяйства называются сложными? Какие действия называются счетными? Что такое оценка, и почему она необходима? Что такое калькуляция? Какие бывают калькуляции? Что такое счетоводство или бухгалтерский учет? Что такое статистический учет? Каково двойное значение счетоводства? Какое различное значение имеет счетоводство для каждого отдельного хозяйства? В чем публично-правовое значение счетоводства? Что такое наука счетоводства, или счетоведение?

ИНВЕНТАРЬ И БАЛАНС.

§ 7. Имущественное состояние; актив и пассив.— Выяснение того, сколько имеется в наличии средств и сколько и кому приходится платить по обязательствам, оказывается, как уже об этом говорилось, весьма необходимым для правильного ведения дела.

Это выяснение может носить двойкий характер:

а) можно желать узнать состояние только какого-нибудь определенного вида имущественных средств, напр., сколько имеется наличных денег или каков запас того или иного товара, или каково состояние долговых отношений только с определенным лицом или учреждением (т.-е. сколько это лицо или учреждение должно хозяйству, и сколько хозяйство должно лицу или учреждению),

б) можно желать узнать, каково состояние всех различных видов имущественных средств и обязательств хозяйства, иначе, узнать его *имущественное состояние*.

Последнего рода сведения оказываются особенно важными, так как они дают представление о величине и мощи хозяйства.

В имущественном состоянии различаются: *актив*, или совокупность различных имущественных средств хозяйства, и *пассив*, или совокупность различных обязательств хозяйства.

Для получения сведений как о состоянии отдельных частей актива и пассива, так и всего имущественного состояния представляется двойкий путь.

§ 8. Инвентаризация и ее виды.— Первый есть путь непосредственного подсчета того, что оказалось налицо в определенный момент, или путь *инвентаризации* ¹⁾. Второй есть путь учета в тесном смысле этого слова, путь, при котором состояние имущественных средств или обязательств хозяйства выводится из ранее произведенных записей. Рассмотрим первый путь.

Различают двойкого рода инвентаризацию. Если она распространяется лишь на определенный вид имущественных средств или долгов хозяйства, напр., если хотят только выяснить состояние товарных запасов и для этого пересчитывают товары, находящиеся на складе, то такая инвентаризация

носит название *частичной*. Если же она имеет в виду выяснить все имущественное состояние хозяйства, то называется *полной*.

Первая применяется при ревизиях, при переходе некоторой части имущества из заведывания одного лица в заведывание другого и, вообще, во всех тех случаях, когда представляется важным точно выяснить или проверить состояние той или иной наличности.

Вторая обычно производится в конце каждого операционного года и вызывается как хозяйственными соображениями, так и в силу требований закона. Кроме того, она находит применение и в тех сравнительно редких случаях, когда хозяйство в целом служит предметом сделки или соглашения, как-то: при преобразовании предприятия, при его передаче, при добровольной или принудительной его ликвидации и других. При открытии дел какого-нибудь предприятия или когда желают завести правильное счетоводство также прибегают к полной инвентаризации.

§ 9. Действия, совершаемые при инвентаризации.— Инвентаризация слагается из ряда действий. Действия эти следующие: 1) выяснение того, что подлежит инвентаризации, 2) выяснение количества инвентаризируемого, 3) оценка и 4) запись найденного. Полная инвентаризация включает все указанные действия, при частичной—некоторые из них могут отсутствовать.

1. *Выяснение того, что подлежит инвентаризации.* При производстве полной инвентаризации большие трудности представляет выяснение того, что должно быть инвентаризовано. Если мы говорим, что инвентаризировать значит подсчитать все, что находится налицо в определенный момент, то это не надо понимать в буквальном смысле, т.-е. подсчитать то, что находится перед глазами, потому что имущественные средства хозяйства могут оказаться во временном владении других хозяйств, напр., товары у комиссионеров или отданные на сторону для переработки. Кроме того, в состав имущественного состояния входит многое такое, что не может быть воспринято зрением, но что, однако, представляет ценность. Поэтому очень важно уяснить себе, что, вообще, может явиться частью имущественного состояния хозяйства. В этом смысле можно установить следующее общее положение: *в состав имущественного состояния входят вещи и права.* ¹⁾

К вещам в хозяйстве относятся: деньги (металлические), материалы, полуфабрикаты, товары, недвижимое имущество, движимое имущество (контрфорская и складская обстановка, машины, орудия, скот и другие предметы, обслуживающие хозяйство и не предназначенные для продажи) ¹⁾. Инвентаризируются вещи как находящиеся на территории хозяйства, так и вне ее, но ему принадлежащие.

Вещи, находящиеся во владении хозяйства, но ему не принадлежащие, как-то: чужие товары, принятые для комиссионной продажи или для пере-

¹⁾ Движимое имущество часто называется *инвентарем*. То значение, которое при дается этому слову в науке счетоводства и в праве, совершенно иное, как это видно будет из дальнейшего.

¹⁾ От латинского слова *invenio*, что означает „нахожу“.

работки, принятые в залог ценности и т. д., приводятся при инвентаризации в известность, но они не должны включаться в имущественное состояние. Такой же характер имеют по законодательству республики земля, ее недра, воды и леса.

Вещи имеют ценность сами по себе, благодаря своим физическим свойствам. Права же приводят к обладанию вещами в будущем или к получению услуг и поэтому также представляют ценность. Права делятся на а) *овеществленные* и б) *неовеществленные*.

К овеществленным правам относятся требования и обязательства, связанные с *ценными бумагами*, т.-е. такими документами, которые, не имея сами по себе никакой цены, представляют лишь обещание выдать держателю их определенную сумму денег или определенный товар. Таковы векселя, чеки, облигации (денежные и натуральные, вроде облигаций хлебного займа), складочные свидетельства и т. д. Право собственности на вещи передается вместе с передачею документа. Но иногда документы передаются лишь на хранение, в залог или для реализации, и в таких случаях право собственности сохраняется за передающим. Само собой разумеется, что если с ценными бумагами связано для одних хозяйств право на получение ценностей, то для других хозяйств с теми же бумагами связано обязательство на выдачу их. Так, если по какой-нибудь торговой сделке выдано вексельное обязательство, то оно будет фигурировать в активе того хозяйства, в пользу которого оно выдано, под названием: „полученные векселя“ или „векселя к получению“, и в пассиве того хозяйства, которое его выдало, под названием: „выданные векселя“ или „векселя к платежу“.

К неовеществленным правам относятся все остальные виды прав. Так как они оказываются весьма разнообразными, то для облегчения их выяснения полезно подвести их под следующие 3 категории:

а) Обещания уплаты, не воплощенные в ценных бумагах. Это обычные долговые требования и обязательства по распискам или без них, которые для памяти записываются в книги. Называются они обыкновенно *долгами по открытым счетам*. Если эти долги оказываются в пользу хозяйства, то лица или учреждения, обязанные их уплатить, называются *дебиторами* (должниками), если же эти долги самого хозяйства, то лица или учреждения, которым оно обязано платить, называются его *кредиторами* (верителями).

б) Права, из которых проистекают особые выгоды для хозяйства, напр., права на исключительное производство (монополия, патент, издательское право), право на фирму, право на участие в другом предприятии и другие; некоторые из этих прав инвентаризируются только при ликвидации и преобразовании предприятий.

в) Права, вытекающие из незаконченных к моменту полной инвентаризации хозяйственных операций. Так, к моменту инвентаризации может оказаться, что хозяйство уплатило арендные деньги вперед за будущее время, или что оно не доплатило арендных денег за прошлое время, или

что оно само получило вперед арендные деньги за отданное в наем помещение, или что не доплатило арендных денег за прошлое время.

Неовещественные права выясняются на основании имеющихся в хозяйстве документов (счетов, договоров и проч.).

2. *Выяснение количества инвентаризируемого (пересчет в натуре)*. Это действие заключается в пересчитывании, вымеривании, взвешивании и иным определении величины инвентаризируемого, кроме его стоимости. Эта часть инвентаризационных работ отнимает обыкновенно больше всего времени. Данные количественного подсчета могут иметь значение и сами по себе, но выяснение имущественного состояния предполагает и их расценку.

3. *Оценка*. Оценка имеет огромное значение в деле учета. Без определения стоимости того, что затрачивается хозяйством, нельзя установить, насколько производительна его работа (см. § 4). Для целей же инвентаризации оценка важна тем, что дает возможность получить представление об *общем* запасе имущественных средств всякого рода и, след., судить о *финансовом положении* хозяйства, т.-е. о его величине и мощи, о том, насколько средства позволяют ему развернуть хозяйственную работу, в какой мере оно нуждается в денежной помощи со стороны других хозяйств и т. д. Оценка, наконец, устанавливает и размер некоторых имущественных прав, напр., тех, которые возникают при ликвидации хозяйства.

О том, как расценивать части актива и пассива, будет сказано ниже.

4. *Запись*. Данные, полученные подсчетом и оценкой, записываются. Получается документ, который служит затем источником тех сведений, ради которых инвентаризация и производится. Подкрепленный подписями соответственных лиц, принимавших участие в инвентаризации или стоящих во главе хозяйства (отвечающих, следовательно, за правильность показаний), документ этот приобретает юридическую силу. Общее его название *инвентаризационный отчет*. Соответственно видам инвентаризации различают частичные и полные инвентарные описи.

Форма записи может быть двойкая: а) подробная или описательная и б) групповая или сводная. Первую иначе называют *аналитической*, вторую *синтетической*. В первом случае дается количественное или денежное выражение (нередко и то и другое) каждой отдельной части актива и пассива, т.-е. каждого отдельного сорта товаров, каждого вида имущества, долга каждого отдельного лица или учреждения и т. д. При этом каждая такая неделимая часть имущественного состояния указывается со всеми точно ее характеризующими признаками. Так, в отношении сооружений указывается род постройки, занимаемая площадь, местонахождение и проч., в отношении товаров — сорт, качество или марка, в отношении полученных векселей — номер, фамилия векселедателя, срок платежа, в отношении дебиторов и кредиторов — название лица или учреждения, срок обязательства и т. д. Во втором случае однородные части имущественного состояния группируются при подсчете и приводятся в записи в общей их стоимости. Изложение в описи как отдельной, так и групповой части имущественного состояния носит название *статьи*.

Из всех видов инвентарных описей наибольшее значение получают инвентарь и баланс.

§ 10. Инвентарь. — *Инвентарь* есть систематическая подробная опись по роду, количеству и стоимости всех имущественных средств и обязательств хозяйства, оказавшихся налицо в определенный момент. Инвентарь, следовательно, содержит все сведения, выясняющие имущественное состояние хозяйства. Но он не есть только простой перечень имущественных средств и обязательств. Он дает и определенную группировку их, суммируя их по стоимости. Таким образом в инвентаре мы встречаем и аналитическую и синтетическую запись.

Из приложенной таблицы можно видеть, как располагаются найденные данные. В заголовке таблицы указывается название предприятия и день, на который инвентарь составлен. Таблица разделена на ряд граф. В первой, узенькой, графе представляются порядковые номера групповых статей, во второй, наиболее широкой, помещаются подчеркнутые названия статей, а под ними приводится подробное описание отдельных видов вещей и прав. В третьей графе, называемой *графой частных сумм*, помещается стоимость этих последних. В четвертой графе, называемой *графой общих сумм*, суммируется стоимость вещей и прав, входящих в определенную группу. В этой же графе помещаются и суммы тех статей, которые не являются групповыми.

В инвентаре сначала выписывается актив, затем пассив. Суммы статей актива и пассива, находящиеся в последней графе, подытоживаются и подчеркиваются двойной чертой.

§ 11. Что можно вывести из инвентаря. — На основании данных, содержащихся в инвентаре, могут быть установлены новые величины.

Во-первых, может быть выведен *капитал, или чистое имущество, т. е.* та совокупность средств, которая вложена собственником в его хозяйство. Капитал находится, если из суммы актива вычесть сумму пассива.

Так, производя эти действия по данным инвентаря, приведенного на таблице 1, мы найдем:

Сумма актива	Р. 12593.14
„ пассива	„ 3731.28
Капитал	Р. 8861.86

Разность суммы актива и пассива правильнее назвать *собственным капиталом*, так как капиталом в бухгалтерии называется всякая выраженная в деньгах совокупность имущественных средств, служащая для хозяйственных целей.

Другой вывод, который можно сделать из инвентаря, — это определение результатов хозяйственной деятельности за период времени, предшествовавший моменту составления инвентаря. Для этого необходимо еще знать, каков был капитал в начале этого периода. Сравнив оба капитала, можно определить, закончился ли данный период хозяйственной деятельности убытком или прибылью.

ИНВЕНТАРЬ
ТОРГОВОГО ПРЕДПРИЯТИЯ (ТАКОГО-ТО).
на 1 октября 19.....г.

		Руб.	Коп.	Руб.	Коп.
А к т и в.					
1	<u>Касса.</u>				
	Наличные деньги	—	—	1350	—
2	<u>Векселя к получению.</u>				
	№ 238 выданн. артелям „Кустарь“, срок. 8/X 19.....г.	835	—		
	№ 239, выданн. потреб. общ. „Труд“, срок. 15 II 19.....г.	1322	45	2177	45
3	<u>Товары.</u>				
	80 мешков сахарного песку нетто 8000 кг. по 50 руб. за центнер	4000	—		
	25 ящиков чаю цейлонского нетто 410 кг. по 7 руб. 20 к. за кг.	2952	—		
	10 ящиков чаю китайского 1 с. нетто 164 кг. по 4 руб. за кг.	656	—	7608	—
4	<u>Дебиторы.</u>				
	Числится по открытым счетам:				
	За артелям „Кустарь“	338	65		
	„ П. О. Смирновым, здесь	321	04	659	69
5	<u>Движимое имущество.</u>				
	Обстановка конторы и склада согласно отдельной описи	—	—	498	—
6	<u>Вперед произведенные расходы.</u>				
	Уплачено за наем помещения по 1-е апреля	—	—	1 300	—
				12593	14
П а с с и в.					
1	<u>Векселя к платежу.</u>				
	№ 53, выданный Госторгу, срок. 16/I 19.....г.	—	—	1200	—
2	<u>Кредиторы.</u>				
	Причисляется по открытым счетам:				
	Госторгу	431	28		
	Акционерному о-ву внутренней торговли.	2100	—	2531	28
				3731	28

ТАБЛИЦА 1.

Так, если мы допустим, что капитал на 1-е октября предыдущего года был равен Р. 7600, то, вычтя его из суммы вновь выведенного капитала, мы найдем, что хозяйство получило Р. 1261.86 чистой прибыли.

Вывод капитала и полученной чистой прибыли или убытка часто делается на самой инвентарной таблице.

Может оказаться, что сумма пассива превышает сумму актива. Выведенная в этом случае разность носит название *дефицита*.

§ 12. Баланс.—Есть еще другая таблица, которая также содержит сведения об имущественном состоянии и о капитале, а иногда и о результате хозяйственной деятельности. Она встречается гораздо чаще, чем инвентарь. Таблица эта называется *балансом*, или *инвентарным балансом*, и является не чем иным, как преобразованным инвентарем (см. табл. 2).

Отличие баланса от инвентаря заключается в следующем: во-первых, в балансе вносятся лишь те суммы, которые выражают общую стоимость отдельных частей актива и пассива, след., только те данные, которые в инвентарной таблице приводятся в итоговой графе.

Во-вторых, данные актива располагаются с левой стороны таблицы; данные пассива, как бы противоположаясь предыдущим, помещаются с правой стороны.

В-третьих, разность сумм актива и пассива приписывается либо к активным статьям, либо к пассивным, смотря по тому, какой итог превышает. Если превышает сумма актива, то разность, являющаяся в данном случае капиталом, записывается на стороне пассива. Если превышает сумма пассива, то разность, являющаяся в этом случае дефицитом, записывается на стороне актива. Результатом такого размещения является равенство сумм актива и пассива. Этому равенству баланс и обязан своим названием¹⁾.

АКТИВ.	БАЛАНС.			ПАССИВ.	
	Р	К		Р	К
Касса	1350	—	Векселя к платежу . . .	1200	—
Векселя к получ.	2177	45	Кредиторы	2531	28
Товары	7608	—	Капитал	8861	86
Дебиторы	659	69			
Движимое имущество . . .	498	—			
Вперед произведенные расходы	300	—			
	Руб.	12593	14	Руб.	12593
					14

ТАБЛИЦА 2.

¹⁾ Слово „баланс“ происходит от латинского прилагательного *bilans*, означающего „двучашечный“ (подразумеваются весы). Баланс является, таким образом, как бы выражением численного равновесия, или уравнением.

Как объяснить, что капитал помещен среди сумм пассива? Объясняется это тем, что в балансе слово „пассив“ употребляется в более широком смысле, чем в инвентаре.

Итог баланса, т.-е. сумма актива или равная ей сумма пассива, показывает всю совокупность средств хозяйства. Этот итог в активе разлагается на ряд отдельных сумм, выражающих стоимость различных видов имущественных средств: денег, товаров и проч. В пассиве тот же итог, след., та же масса имущественных средств, распадается на ряд сумм, под каждой из которых мыслится уже не определенная ценность, а *некоторая доля общей совокупности средств*. Эти суммы показывают, в каком размере участвуют в средствах хозяйства собственники и посторонние лица или учреждения, иначе: кем и на какую сумму хозяйство финансируется, или каковы источники средств хозяйства. Если средства даны только хозяином, то в пассиве фигурирует лишь одна статья: капитал; если средства даны только посторонними лицами или учреждениями, то в пассиве фигурируют одни только долги; если же средства даны и собственником и посторонними лицами, то в пассиве оказываются и суммы обязательств и суммы капитала.

Если мысленно отделить хозяйство от собственника и представить себе хозяйство, как самостоятельно существующую организацию, получившую средства от хозяина и посторонних лиц, то пассив баланса можно также определить, как совокупность обязательств хозяйства как в отношении посторонних лиц, так и в отношении хозяина.

Значение балансовой таблицы в том, что она немногими цифрами дает всестороннее освещение имущественного положения хозяйства, показывая, с одной стороны, его разнообразные источники средств, а с другой, как эти средства оказались размещенными.

Значение баланса еще и в том, что он лежит в основании наиболее совершенного метода учета, известного под названием *двойной бухгалтерии*.

ВОПРОСЫ И ЗАДАЧИ.

Отдел 1. *Вопросы для повторения.* Что такое имущественное состояние? Что называется активом? пассивом? Каким двойным путем можно получить сведения о состоянии частей актива и пассива? Что такое инвентаризация? Какие различаются виды инвентаризации? Какие действия совершаются при инвентаризации? Что, вообще, подлежит инвентаризации? Что относится к вещам? к вещественным правам или ценным бумагам? к неовещественным правам? Какая разница между дебиторами и кредиторами? Почему необходима оценка вещей и прав? Что такое инвентарная опись? Что такое инвентарь? Как размещаются в инвентаре данные, найденные инвентаризацией? Что называется капиталом, или чистым имуществом? Что еще может быть выведено из инвентаря, кроме капитала? Как называется таблица, преобразованная из инвентаря, и чем она отличается от последнего? Как надо понимать слово пассив в балансе? В чем значение баланса?

Задачи. § 1. Составить инвентарь на 1 октября на основании следующих данных: наличные деньги Р. 3853.28; товары: 3200 метров ситца по 31 коп. за метр, 900 метров бузаев по 68 коп. метр, 4000 метров сатина по 72 коп. за метр; долг Тверской Мануфактуре по открытому счету Р. 827.30, по векселю № 139 сроком

12 декабря Р. 1200; долг Обществу взаимного кредита по ссуде сроком 8 января Р. 1500; обстановка конторы и склада, согласно особой описи, на Р. 458; числится за т-вом „Единение“ Р. 723.24, за К. Степановым 124 рубля, 100 билетов 2-го с выигрышами займа по 25 руб.; числится за подотчетным лицом О. Сергеевым 125 рублей; невыплачено жалование служащему Андрееву 38 руб.; уплачено вперед за аренду помещения по 1 января Р. 180.

§ 2. По данным предыдущей задачи составить баланс.

§ 3. Составить баланс на основании следующих данных: касса Р. 25000, товары Р. 98000, кредиторы Р. 41000, выданные векселя Р. 14000, дебиторы Р. 28000, движимое имущество Р. 1000, процентные бумаги Р. 950.

§ 4. Наличные деньги Р. 17000, обязательства по векселям Р. 33000, по открытым счетам Р. 27000, машины и орудия Р. 48000, недвижимость Р. 64000, материалы Р. 73000, готовые изделия Р. 92000, долги покупателей Р. 33000. Составить баланс.

§ 5. Составить баланс на основании следующих данных: касса Р. 50000, на текущем счету в Госбанке Р. 100000.

§ 6. Составить баланс по следующим данным: кредиторы Р. 69000, векселя к платежу Р. 31000, касса Р. 20000, товары Р. 49000, векселя к получению Р. 11000, облигации хлебного займа Р. 2000, движимое имущество Р. 3000, долги покупателей Р. 15000.

§ 7. Составить баланс по следующим данным: кредиторы Р. 80000, касса Р. 3000, товары Р. 27000, дебиторы Р. 40000.

УЧЕТ ДВИЖЕНИЯ ЧАСТЕЙ АКТИВА И ПАССИВА.

§ 13. Учет движения. — Состояние как отдельных частей актива и пассива, так и всей совокупности имущественных средств и обязательств может быть найдено, как мы видели, путем инвентаризации. Но этот путь представляет то большое неудобство, что часто прибегать к нему нет никакой возможности, так как он всегда оказывается связанным с большой затратой труда и времени. При инвентаризации, особенно полной, приходится часто приостанавливать хозяйственную работу, в лучшем случае инвентаризация ее всегда тормозит. Поэтому текущим образом выяснение отдельных частей имущественного состояния производится иначе, а именно *раз установив инвентаризацией состояние той или иной части актива или пассива, отмечают затем путем особых записей все изменения, вызываемые в этом состоянии хозяйственными фактами, т.-е. его увеличения и уменьшения.*

Эти записи выражаются в том, что отмечаются сами хозяйственные факты, вызвавшие изменения. После того, как факты оказались отмеченными, нетрудно уже вывести состояние той или иной части актива или пассива. В самом деле, допустим, что в начале года мы подсчитали наличность денег. Затем из отмеченных в записи хозяйственных фактов мы узнаем, сколько денег прибыло и сколько убыло. Первую сумму прибавляем к начальному состоянию денежной наличности, вторую вычитаем из нее и выводим новое состояние кассы.

Указанный вид учета, т.-е. запись хозяйственных фактов, вызывающих изменения в различных частях актива и пассива, называется *учетом движения*.

Выводимое на основании записей состояние тех или иных частей актива или пассива показывает, что должно быть в хозяйстве, но это состояние может и не совпадать с тем, которое оказывается в действительности: всегда возможны ошибки в записях, возможны естественные потери и другие недостатки в товарах, материалах и прочих имущественных средствах. Поэтому инвентаризация, как способ установления наличности, не исключается. Она необходима для сверки, вследствие чего к ней время от времени приходится прибегать.

§ 14. Составные части записи.—Для того, чтобы запись отвечала своему назначению, она должна содержать в себе, по крайней мере, следующие три составные части: а) *дату*, т.е. обозначение момента, когда факт (или группа однородных фактов) имел место, б) *текст*, или изложение сущности факта, и в) *сумму*, или измерение факта. Без одной какой-либо из этих частей запись считается неполной.

Дата выражается обозначением года, месяца и числа. Изложение текста должно быть *краткое*, но дающее исчерпывающие сведения, и *ясное*, не допускающее различных толкований. Сумма в записи дает либо количественное измерение факта (в единицах веса, длины, объема и проч.), либо денежное. Факты, не допускающие такого измерения, счетоводством не отмечаются, а если и отмечаются, то получают второстепенное значение.

§ 15. Виды записей.—По тому, в каком порядке размещаются записи, различают запись хронологическую и систематическую. Различие между ними следующее.

Если при изложении хозяйственных фактов придерживаться лишь того порядка, в каком эти факты следуют один за другим, т.е. порядка времени, то такая запись будет *хронологической*. Хронологическая запись является как бы летописью хозяйства. По ней можно проследить последовательность фактов или восстановить тот или иной хозяйственный факт. Поэтому ей придается особое юридическое значение.

Хронологическая запись обычно получает название *журнала*, или *дневника*.

Но одной хронологической записью ограничиться нельзя. Если вести одну эту запись, то хотя и можно было бы вывести по ней состояние отдельных частей актива или пассива, но это заняло бы слишком много времени, так как пришлось бы делать весьма кропотливую выборку. Поэтому хозяйственные факты приходится отмечать еще и в ином порядке, а именно: отдельно поступление и выдачу денег, отдельно приход и расход такого-то товара, отдельно факты, изменяющие долговые отношения хозяйства к такому-то лицу или учреждению и т. д. Такая запись хозяйственных фактов по группам носит название *систематической*. Эта запись оказывается важнее хронологической, так как из нее черпается большинство тех сведений, которые желательно получить от счетоводства.

Хронологическая и систематическая записи часто сочетаются между собой.

Различают еще запись *текущую*, которая отмечает отдельные хозяйственные факты по мере их совершения, и *сводную*, которая суммирует однородные факты. Текущая запись является записью непрерывною, сводная возникает большей частью периодически: по истечении дня, недели, месяца, года. В большинстве случаев сводная запись не отмечает никаких иных хозяйственных фактов, кроме тех, которые имеются уже в текущей записи. Она показывает: сколько всего прибыло или убыло ценностей, сколько всего прибавилось или убавилось долгов и требований и вообще сколько всего однородных фактов имело место в хозяйстве за определенный промежуток времени. Такие сводные данные часто получают название *оборотов*.

§ 16. Счетные таблицы.—Запись производится в таблицах, особым образом разграфленных и называемых *счетными*. Каждая из граф служит для проставления в ней каких-либо определенных данных, напр., для обозначения даты, суммы и проч. Счетная таблица получает свой заголовок, указывающий, чему производится в ней учет. Заголовки приводятся в большинстве случаев вверху отдельных граф, указывая, какие данные должны в них помещаться.

Если таблица занимает не одну, а несколько или много страниц, то верхняя и нижняя строка каждой страницы оставляются для переноса постраничных итогов. Против итогов пишут: „перенос“ или „транспорт“.

§ 17. Счет.—Важнейшей счетной таблицей является счет. *Счет* есть таблица, служащая для записи изменений, которые оказываются в величине тех или иных частей актива или пассива, напр., счет кассы, отмечающий изменения в наличных деньгах, счет выданных векселей, отмечающий выданные и погашенные вексельные обязательства, счет Иванова, отмечающий, сколько хозяйство задолжало Иванову, или сколько Иванов задолжал хозяйству, и как эта задолженность погашалась и др. Из сказанного следует, что запись по счетам есть запись систематическая. В счет вносятся: начальное состояние части актива или пассива и затем, в хронологическом порядке, один под другим, для удобства сложения, все последующие факты, вызывающие изменения, отделяя при этом увеличения от уменьшений, т.е. *отмечая начальное состояние и увеличения в одной графе, а уменьшения в другой*. В счете оказываются, таким образом, два ряда противоположных величин, дающие и противоположные по своему значению итоги. Превышение одного итога над другим, показывающее состояние данной части актива или пассива, называется *сальдо счета*. Если имеются одни только увеличения, а нет уменьшений, то сальдо совпадает с начальным состоянием плюс увеличения. Счет может показать и одно только начальное состояние, если не было ни увеличений ни уменьшений.

Ввиду того, что вещественные ценности могут измеряться либо количественно, т.е. по весу, длине, площади и т. д., либо по стоимости, различают тройное ведение счетов: а) с одним только количественным учетом, б) с одним только денежным учетом и в) с количественным и денежным учетом вместе.

Содержание одних счетов может иметь много общего с содержанием других. Так, счет сахара, счет риса, счет чая имеют то общее, что все они учитывают приход и расход товара. Такие счета нередко сливаются и образуют один общий счет, напр., счет товаров. Подобные счета, объединяющие много однородных счетов, носят название *коллективных* или *сборных*. Коллективный счет может быть, следовательно, разложен на много других счетов. Счета, на которые может быть разложен коллективный счет и которые сами не допускают уже дальнейшего разложения, носят название *частных* или *единичных* счетов.

Те и другие счета могут открываться одновременно. Так, можно открыть

коллективный счет дебиторов и вместе с тем и отдельные счета дебиторов, напр., счет покупателя Иванова, счет покупателя Петрова и т. д.

В коллективных счетах всегда ведется учет денежный. Это понятно, так как нельзя складывать по количеству разнородные ценности, напр., сахар и чай, но можно складывать стоимость того и другого товара. Впрочем, иногда производится и групповой количественный учет, но для ценностей, более или менее однородных, напр., общий учет в метрах разных сортов шерстяных тканей, бумажных тканей и т. д.

Выше было сказано, что суммы, помещенные в различных графах счета, являются противоположными по своему характеру, т.-е. одни суммы показывают увеличения, другие уменьшения. Но независимо от характера сумм той или другой графы счета, помещение суммы в одной из них всегда может служить для уменьшения какой-нибудь суммы или итога сумм другой. С такими случаями записей мы подробнее познакомимся впоследствии, но мы можем и сейчас указать один такой случай, который применяется при так называемом заключении счета.

Если итоги обеих суммовых граф сравнятся и дальнейшее движение сумм по счету исключается, то счет считается *закрытым* или *заключенным*. Но счет можно заключить и в том случае, когда он показывает некоторое сальдо, а именно, когда это сальдо желают исключить из данного счета и показать в другом. Для этого сальдо счета записывается в ту его графу, итог которой меньше, под последнюю запись. Против сальдовой суммы пишут: „остаток“, „сальдо“, реже „баланс“. Такое заключение счета называется *формальным*.

При заключении счета выведенные равные итоги обеих граф подчеркиваются двойной чертой.

Пример заключения счета см. на таблице 6.

§ 18. Формы графовки счетных таблиц.— Счетные таблицы различаются между собою не только по своему содержанию, но и по своей внешней форме, главным образом, по своей графовке. Счетная таблица делится на ряд граф, или колонн, в каждой из которых помещается одна какая-либо составная часть записи или вообще какое-либо из ее данных. Такое расположение частей записи способствует быстрому нахождению справочных сведений, дает возможность классифицировать (группировать) факты по тем или иным признакам, облегчает вывод итогов и сальдо и т. д.

Различают следующие главнейшие формы графовки счетных таблиц: одностороннюю, двустороннюю, сальдовую, штафельную, реестровую и синоптическую. Эти формы встречаются либо в чистом виде, либо в известном сочетании.

§ 19. Графовка хронологической записи.— Для хронологической записи обычно принята *односторонняя* форма графовки (смотри таблицу 3), в которой для каждой из трех составных частей записи открывается по одной графе, а именно: графа даты, графа текста, графа сумм. Это число граф является наименьшим. К ним часто прибавляются: графа, в которой отмечаются порядковые номера журнальных статей, служащие для всякого

Октябрь 19.....г.

№ статьи по порядку.	Числа месяца.	О п е р а ц и и.	С у м м ы.	
			Руб.	Коп.
1	2	Уплачено за страховку товаров по 1 апреля . . .	150	—
2	"	" " почтовые и гербовые марки	12	50
3	4	Куплено в Госторге по факт. № 74 30 ящиков чаю китайского первого сорта весом нетто 492 кг. по Р. 4.10 за кг	2017	20
4	6	Возвращен Госторгу один ящик чаю весом 16,4 кг, стоимостью в	67	24
5	"	Выдан ему вексель № 54 срок. 30 с. м. на	500	—
6	"	Получено от артели „Кустарь“ по открытому счету	200	—
7	8	Получено по векселю № 238 от артели „Кустарь“	855	—
8	"	Продано потребительскому обществу „Труд“ по счету № 1: 2 ящика чаю цейлонского 33 кг. по 8 руб. Руб. 264 — к. 5 " " китайского 82 кг. по 4 руб. 50 коп. Руб. 369 — к.	633	—
9	12	Сделана скидка потребительск. обществу „Труд“ со счета № 1	22	—
10	15	Получено от потребительского общества „Труд“ зд., векселя: № 240 сроком 8 ноября Руб. 250 — к. № 241 сроком 8 декабря „ 250 — „	500	—
11	20	Внесено на текущий счет в Общество Взаимного Кредита	1000	—
12	"	Уплачено за чековую книжку	3	—
13	25	Продано артели „Кустарь“ 5 мешков сахарного песку весом в 500 кг. по 60 руб. за центнер (100 кг.) по счету № 2	300	—
14	"	Уплачено Госторгу наличными по открытому счету	400	—
15	"	Уплачено за починку копировальной мебели	15	—
16	27	Получено от общ. „Труд“ наличными	211	—
17	30	Уплачено Госторгу чеком № 4001 на банк для оплаты векселя № 54	500	—
18	31	Уплачено за упаковочный материал	26	50

Таблица 3.

рода ссылок и справок, графа для проставления номеров тех документов, которые служат источниками записей, и некоторые другие.

Вместо одной суммовой графы открываются часто две или три для проставления частных сумм, или сумм, дающих различные измерения одного и того же факта, например, графы для количества штук, веса и стоимости товара.

В заголовке таблицы часто помещают название месяца, к которому относятся изложенные в таблице факты; в этом случае в графе даты отмечаются только числа месяца. Если число дневных операций оказывается значительным, то в заголовке помещают полную дату и графа даты совершенно исчезает.

Таблица 3 дает пример хронологической записи, охватывающей все операции хозяйства. Но хронологическая запись может отмечать и операции лишь определенного рода. Так, в торговом деле часто ведется отдельно, в особых таблицах и в хронологическом порядке, учет покупок или учет отпускам, в фабричном деле — учет отправленным для переработки материалам, в сельском хозяйстве — учет работ и т. д. Так как здесь приходится учитывать однородные операции, имеющие общие признаки, то представляется возможным, как увидим ниже, увеличить число граф для представления в них тех данных, которые имеют отношение к этим общим признакам. Нередко тут же, в хронологической записи, производится и группировка сумм, с размещением их по отдельным графам. Так, суммы отпуска могут группироваться по главнейшим родам товаров, по складам, мастерским и т. д. Такое сочетание в одной таблице хронологической записи с систематической носит название *синхронистической* формы записи.

В этом последнем случае применяется форма графовки, называемая *синоптической*, или, вернее, *смешанной синоптической формой*. Чистая синоптическая форма графовки состоит только из ряда суммовых граф. В смешанной форме к этим графам присоединяются еще графы даты и текста.

На таблице 4 представлена хронологическая запись с синоптической формой графовки, содержание которой взято из данных таблицы 3. В ней производится только учет отпусков, при чем одновременно с хронологической записью производится и группировка отпусков по родам товаров.

Когда отпущено.	Кому отпущено.	Сахар-песок.		Чай цейлонск.		Чай китайский.		
		Вес в цент.	Сумма.	Вес в кг.	Сумма.	Вес в кг.	Сумма.	
Октябрь 6	Госторгу	—	—	—	—	16,4	67	24
„ 8	Потребит. общ. „Труд“	—	—	33	264	82	369	—
„ 25	Артели „Кустарь“	5	300	—	—	—	—	—

ТАБЛИЦА 4.

§ 20. Графовка систематической записи. — Для счетов принята обычно *двусторонняя* форма графовки. Отличительный ее признак тот, что счет делится на две одинаково разграфленные части: одна служит для учета увеличений, другая — уменьшений. Каждая из них занимает обыкновенно страницу развернутого листа и содержит не менее трех граф: для проставления дат, текста и сумм. Если счет служит для учета вещественных ценностей, то левая сторона его озаглавляется: „приход“, а правая — „расход“¹⁾.

Если счет служит для учета долговых отношений, то левая сторона получает заголовок: „должен“, и на ней отмечаются случаи *получения лицом или учреждением* ценностей или услуг от хозяйства; правая же сторона получает заголовок: „имеет“, и тут отмечаются случаи *получения от лица или учреждения* ценностей или услуг самим хозяйством. Слова „должен“ и „имеет“ относятся к лицу или учреждению, наименование которого находится в заголовке счета: лицо или учреждение *должно* хозяйству за полученные от него ценности, оно *имеет* за хозяйством за данные ему ценности. Эти названия сохраняются и в том случае, когда счет является коллективным, т. е. служит для учета долговых отношений к группе лиц или учреждений. О других названиях сторон счета см. следующую главу.

На счетах оказывается иногда, вместо одной, две или три суммовые графы: одни могут служить для количественного, другие для денежного учета или же одни служат для учета сумм по одинаковым операциям или относящихся к одному промежутку времени, другие для итогов. В последнем случае графа, служащая для итогов, называется *графой общих сумм*, прочие — *графами частных сумм*.

Таблицы 5 и 6 показывают, как производится учет в счетах с двусторонней формой графовки. Материал для учета взят из инвентаря, данного на стр. 13, и из журнала, приведенного на стр. 21. На второй таблице показано и заключение счета. Счет кассы приводится с графами частных и общих сумм (в первых записываются суммы в течение дня, во вторых итоги за день). Первоначальное состояние и выводимое сальдо записываются в графу общих сумм. Так как при заключении счета итоги подписываются симметрично на одной и той же строке, то оказавшийся пробел заполняется логической чертой.

Должен.		Счет артели „Кустарь“, здесь.		Имеет.		
19.....				19.....		
Октябрь 1	Остаток на с. ч.	338	65	Октябрь 6	Получено наличными	200
„ 25	Отпущено товаров по счету № 2	300	—			

ТАБЛИЦА 5.

¹⁾ Вопрос о том, какая сторона счета должна служить для увеличений и какая для уменьшений, получает значение лишь в том случае, когда счета связываются между собой в систему (см. следующую главу).

Приход.		Счет	
19.....г.			
Октябрь	1 Наличные деньги на с. ч.	—	1350
"	6 От артели „Кустарь“ по открытому счету	200	200
"	8 " " „Кустарь“ по векселю № 238 .	855	855
"	27 " потреб. общ. „Труд“ по счету	211	211
			2616

Т А Б Л И Ц А

Кассы.		Расход.	
19.....г.			
Октябрь	2 За страховку товаров на складе по 1-е апреля 19.....г.	150	—
"	" За почтовые и гербовые марки	12	50
"	20 В Общество Взаимного Кредита на текущий счет	1000	—
"	" За чековую книжку	3	—
"	25 Госторгу по открытому счету	400	—
"	" За починку конторской мебели	15	—
"	31 За упаковочный материал	26	50
			1607
	Остаток на 1 ноября	—	—
			2616

Ц А 6.

Счет

1 Приход.

19.... Октябрь	1	Остаток на с. ч.	—	—	1350	—
"	6	От артели "Кустарь" по открыт. счету	200	—	200	—
"	8	" " "Кустарь" по векселю № 238	855	—	855	—
		Перенос			2405	—

2 Приход.

Счет

		Перенос	—	—	2405	—
Октябрь	27	От потреб. о-ва "Труд" по открыт. счету	211	—	211	—
		Перенос			2616	—

Т А Б Л И

Кассы.

Расход. 1

19.... Октябрь.	2	За страховку товаров на складе по 1-е апреля 19....	150	—		
"	"	" " почтовые и гербовые марки	12	50	162	50
"	20	В Общество Взаимного Кредита на текущий счет	1000	—		
"	"	За чековую книжку	3	—	1003	—
"	25	Госторгу по счету	400	—		
		Перенос	400	—	1165	50

Кассы.

Расход. 2

		Перенос	400	—	1165	50
Октябрь	25	За починку конторской мебели	15	—	415	—
"	31	" упаковочный материал	26	50	26	50
		Перенос			1607	—
		Остаток на 1 ноября 19....			1009	—
		Перенос			2616	—

Ц А 7.

При двусторонней форме графовки симметрия соблюдается не только в отношении итогов, но и в отношении дат, а именно требуется, чтобы в том случае, когда одна сторона счета исписывается раньше другой, запись на неисписанной стороне не шла дальше того числа месяца, которым заканчивается запись на исписанной стороне. Оказывающийся на неисписанной стороне пробел между последнею записью и постраничным итогом заполняется ломаной чертой.

Допустим для примера, что лист, на котором ведется счет кассы, содержит только 8 строк. Тогда расположение записей на листе и его продолжении примет вид, указанный на табл. 7.

В тех случаях, когда преимущественно заполняется одна какая-нибудь сторона счета, записи же на противоположной стороне производятся редко, часто употребляется *односторонняя* форма. По этой форме графы даты, текста и некоторые другие оказываются общими для всех записей, и только суммы увеличений и уменьшений отмечаются в отдельных графах. Удобство этой формы в том, что при ней сберегается место и время (устраняются пробелы и необходимость их прочеркивания); удобна она также и с точки зрения контроля, так как она препятствует, благодаря сплошному исписыванию страниц, внесению каких-либо фактов задним числом. Образец односторонней формы представлен на таблице 8 (материал для учета взят из тех же источников, как и в предыдущих таблицах).

Счет Госторга, здесь.

Год, месяц и число.		Содержание статей.	Должен.		Имеет.	
19.....	1					
Октябрь	1	Сальдо на с. ч.	—	—	431	28
"	4	За купленный по факт. № 74 товар	—	—	2017	20
"	6	За возвращенный товар	67	24	—	—
"	6	Выдан вексель № 54 срок. 30 с. м.	500	—	—	—
"	25	Уплатено наличными	400	—	—	—

Таблица 8.

Когда текст оказывается однообразным и подробным, то однородные данные текста помещаются в отдельных графах. Таким образом текстовая графа оказывается разбитой на несколько граф. Обозначения в заголовке указывают, какие данные должны в них помещаться. Такое размещение текста дает экономию во времени и облегчает наведение справок. Рассматриваемая форма графовки носит название *реестровой*.)

Таблица 9 дает образец счета полученных векселей, веденного по реестровой форме. Реестровую форму графовки показывает здесь только приходная сторона: текстовую графу заменяют 5 граф: от 2-й до 7-й. На

Расход.

Счет полученные векселей.

Приход.

Год, месяц и число.	№№ векселей.	От кого поступил вексель.	Векселедатель.	Место платежа.	Срок векселя.	Сумма.		Текст.	Сумма.	
						Руб.	К.		Руб.	К.
19...1.										
Октябрь	1 238	От артели "Куд-старь"	Артель "Кустарь".	Здесь.	8 октября 19...1.	855	—	Поступило.	8	855
"	" 239	От потреб. о-ва "Труд"	Потр. о-во "Труд".	"	15 февраля 19...1.	1322	45			
"	15 240	От потреб. о-ва "Труд"	"	"	8 ноября 19...1.	250	—			
"	" 241	От потреб. о-ва "Труд"	"	"	8 декабря 19...1.	250	—			

ТАБЛИЦА 9.



расходной стороне графа текста не разбита, так как случаи, когда векселя выписываются в расход, не однородны.

На нахождение сальдо счета всегда затрачивается некоторое время, так как приходится производить действия сложения и вычитания. Если оказывается необходимость часто выводить сальдо по тому или иному счету, особенно, когда он содержит в себе много сумм, то, во избежание непроизводительной затраты труда и времени, сальдо выводится текущим образом, после записи каждой операции в счет, и отмечается в самом счете в особой графе. Благодаря такому приему, счет всегда показывает готовое сальдо. Сальдовая графа, конечно, не подытоживается; последняя сумма этой графы должна равняться разности итогов суммовых граф. Заметим еще, что в счетах, которые учитывают долговые отношения, часто заводятся две сальдовые графы, так как может оказаться либо перевес сумм, выданных лицу или учреждению, которому открыт счет, над суммами, от него полученными, либо наоборот. Сальдовая графа может быть введена как в двустороннюю, так и одностороннюю форму. Формы графовки получают в этом случае соответственно название *двусторонней сальдовой* или *односторонней сальдовой*.

Учет с выводом сальдо представлен на таблицах 10 и 11: на одной — с двусторонней формой графовки и одной сальдовой графой, на другой — с односторонней формой и двумя сальдовыми графами.

Должен *Счет Общ. Взаимн. Кредита (простой текущий) зд.* *Имст.*

Год, месяц и число.	Содержание статей.	Сумма.	Год, месяц и число.	Содержание статей.	Сумма.	Сальдо.
19....			19....			
Окт. 20	Внесено	1000	Окт. 30	Взято чеком № 4001 . .	500	1 000 500

Таблица 10.

Счет потребительского общества „Труд“, здесь.

Год, месяц и число.	Содержание статей.	Суммы.		Сальдо.	
		Должен.	Имст.	В нашу пользу.	В их пользу.
19....					
Окт. 8	Отпущено товаров по счету № 1	633	—	633	—
" 12	Скидка со счета № 1	—	22	611	—
" 15	Получен вексель № 240 срок 8 ноября 19.... .	—	250	—	—
"	Получен вексель № 241 срок 8 декабря 19.... .	—	250	111	—
" 27	Наличными	—	211	—	100

Таблица 11.

Другая форма графовки, приспособленная для текущего вывода сальдо, носит название *штафельной* или *ступенчатой*. В ней имеется только одна графа для количественного или денежного учета. После записи в счет каждой новой суммы под ней подводятся черта и выводится сальдо, которое является либо результатом сложения последней суммы с предыдущим сальдо, либо их разностью (см. табл. 12).

Штафельная форма уступает сальдовой, так как она, во-первых, не показывает оборота сумм, во-вторых, не дает возможности проверить выведенное сальдо.

Счет чая китайского.

Год, месяц и число.	Поступило и вышло.	Количество.	
		Ящиков.	Килограмм.
Октябрь 1	Состояло по инвентарю	10	164
" 4	Куплено у Госторга	30	492
		40	656
" 8	Отпущено потр. общ. „Труд“	5	82
		35	574

Таблица 12.

Когда счет учитывает однородные вещи и права, но с индивидуальными отличиями, часто интересно знать не столько общий денежный или количественный остаток, сколько из чего этот остаток составлен. В таких случаях прибавляется особая графа, в которой против записи о поступлении ценности или возникновении обязательственного отношения делается, в момент выбытия ценности или прекращения обязательственного отношения, о том пометка. Такая форма учета носит название *линейной*, так как все движение данной отдельной вещи или права отмечается на одной строке. Линейная форма учета имеет преимущественно контрольное и справочное значение.

На таблице 13 представлен образец учета выданных векселей по этой форме.

Счет выданных векселей.

№ по порядку.	Время выдачи векселя.	Кому выдан вексель.	Срок векселя.	Сумма.	Отметки о погашении.
53	16 сентября 19....	Госторгу	16 января 19....	1200	
54	6 октября "	"	30 октября "	500	Оплачен 30/X.

Таблица 13.

Приход.

Счет

Год, месяц и число.	Получено.	С текущего счета в банке.		По открытым счетам.		По вексялим.		Всего.	
		Руб.	К.	Руб.	К.	Руб.	К.	Руб.	К.
19...г. Октябрь. 1	Остаток на с. ч.	—	—	—	—	—	—	1350	—
" 6	От артели „Кустарь“	—	—	200	—	—	—	200	—
" 8	" „ № 238 по вексе- лю	—	—	—	—	855	—	855	—
" 27	От потребительского общества „Труд“	—	—	211	—	—	—	211	—
	Итого	—	—	411	—	855	—	1266	—

Т А Б Л И

Приход.

Счет

Год, месяц и число.	Содержание статей.	Чай китайский.		Чай цейлонский.	
		Ящ.	Вес в килогр.	Ящ.	Вес в килогр.
19...г. Октябрь. 1	Состояло по инвентарю	10	164	25	410
" 4	Куплено у Гостора	30	492	—	—

Т А Б Л И

Кассы.

Расход.

Год, месяц и число.	Выдано.	По открытым счетам.		В банк на текущий счет.		На расходы по делу.		Всего.	
		Руб.	К.	Руб.	К.	Руб.	К.	Руб.	К.
19...г. Октябрь. 2	За страховку товара по 1 апр.	—	—	—	—	150	—	150	—
" "	" почтов. и гербов. марки	—	—	—	—	12	50	12	50
" 20	В О-во Взаимн. Кредита на текущий счет	—	—	—	1000	—	—	1000	—
" "	За чековую книжку	—	—	—	—	3	—	3	—
" 25	Гостору	400	—	—	—	—	—	400	—
" "	За починку копторск. мебели.	—	—	—	—	15	—	15	—
" 31	" упаковочный материал.	—	—	—	—	26	50	26	50
	Итого	400	—	1000	—	207	—	1607	—

Ц А 14.

касс.

Расход.

Год, месяц и число.	Содержание статей.	Чай китайский.		Чай цейлонский.	
		Ящ.	Вес в килогр.	Ящ.	Вес в килогр.
19...г. Октябрь. 8	Продано потр. общ. „Труд“	5	82	2	33

Ц А 15.

В счетах синоптическая форма графовки находит применение преимущественно в следующих двух случаях: а) когда, учитывая движение однородных частей актива или пассива, желают вместе с тем установить связь данного изменения с другими или дробить однородные факты по видовым признакам и б) когда желательно несколько однородных счетов представить на одной таблице. Первый случай представлен на таблице 14, где в счете кассы поступающие деньги систематизируются по источникам поступления, а выходящие — по тем нуждам, для которых они затрачиваются. Таблица 15, обнимающая учет двух сортов товара, может служить для иллюстрации второго случая. Заметим еще, что в обоих случаях, кроме указанных отдельных граф, часто заводится еще впереди или позади их особая графа, в которой повторяется каждая отмеченная сумма, или их общий построчный итог, вследствие чего итог этой графы должен равняться сумме итогов всех прочих граф.

§ 21. Графовка сводной записи. — Сводная запись может сопровождать текущую запись и помещаться с ней на одной странице. Так, выводимые в таблицах хронологической и систематической записи итоги суть не что иное, как вид сводной записи. Но в большинстве случаев, говоря о сводной записи, предполагают такую, которая ведется на отдельных таблицах.

Для сводной записи служит преимущественно чистая синоптическая форма. Сводные данные размещаются в ней таким образом, чтобы каждая сумма отвечала как тому признаку, который указан в заголовке графы, где она помещена, так и тому, который указан на одной с ней строке сбоку, в особой графе. Разновидностью чистой синоптической формы является форма *шахматная*. Особенность ее та, что в ней выводятся тройкого рода итоги: а) итоги сумм, расположенных горизонтально, б) итоги сумм, расположенных вертикально, и в) общий итог всех сумм, размещенных на таблице. Этот последний итог должен равняться как сумме всех горизонтальных, так и сумме всех вертикальных итогов (см. табл. 16).

Ведомость о продаже товаров за первую треть 19.....г.

	Из главного склада.		Из отделения № 1.		Из отделения № 2.		В с е г о.	
	Р.		Р.		Р.		Р.	
За январь . . .	Р. 17200	—	Р. 8301	50	Р. 4100	10	Р. 29601	60
„ февраль . . .	„ 11641	25	„ 4121	—	„ 2061	—	„ 17823	25
„ март	„ 8213	75	„ 3050	20	„ 1160	15	„ 12424	10
„ апрель	„ 10125	—	„ 4125	—	„ 2811	—	„ 17061	—
И т о г о . . .	Р. 47180	—	Р. 19597	70	Р. 10132	25	Р. 76909	95

Таблица 16.

§ 22. Внешняя связь счетных таблиц. — Счетные таблицы встречаются и в разрозненном виде, но чаще всего соединяются в комплексы. Самой обыкновенной формой соединения таблиц являются переплетенные, так называемые конторские книги. Если такие книги служат неключительно для хронологической записи, то в них исподволь заполняются страницы за страницей, начиная с первой, с переносом сумм с одной на другую, без пробелов, а если таковые имеются, то с проведенной поперек их чертой, чтобы исключить возможность вставки какой-либо записи задним числом. Для того, чтобы нельзя было ни вклеить новых листов, ни удалить старые, законодательства часто требуют, чтобы книги обязательно шнуровались и чтобы страницы их наперед пронумеровывались.

В книгах систематической записи, где нет сплошного исполнения страниц, начиная с первой, и где запись производится в различных местах книги, смотря по тому, какой счет затрагивается операцией, оказывается необходимым ведение алфавитного указателя для быстрого нахождения нужного счета. В указателе против названия счета приводится номер той страницы или того фоллио книги, где этот счет помещается. *Фоллио* называется разворот листа, левая и правая страницы которого получают один и тот же порядковый номер: 1—1, 2—2 и т. д. Независимо от нумерования страниц и самих счетов получают часто свою особую нумерацию, также отмечаемую в указателе, впереди названий счетов. При размещении счетов обыкновенно принимают во внимание то количество страниц или фоллио, которое каждый данный счет может приблизительно занять. Если все же отведенные для данного счета страницы или фоллио оказываются заполненными, то после последней исписанной строки, на строке переноса указывается номер той страницы или того фоллио, где запись продолжается, а на этой новой странице или новом фоллио, на первой строке, в свою очередь указывается, откуда сделан перенос. Соответственные отметки делаются и в указателе.

Счетные таблицы могут образовать и другие комплексы, напр., *картотеку*, или *карточную систему*. Под ней подразумевается совокупность разрозненных таблиц (карточек), находящихся в одном помещении, обыкновенно в ящиках с низкими боковыми стенками (см. табл. 17). Карточки большей частью изготовляются из плотной бумаги и расположены в ящике вертикально.

Карточная система применяется, главным образом, для систематической записи. Название счета пишется на верху карточки, иногда на особом выступе ее, для того, чтобы, оглядывая ящик, легко было найти нужный счет (см. табл. 18).

Главнейшие преимущества карточной системы суть следующие:

а) Она позволяет быстро находить нужную справку. В книгах приходится часто сначала рыться в указателе, а затем переходить от одной таблицы к другой, если счет занимает много страниц, пока найдешь необходимое. В картотеке все карточки одного и того же счета собраны вместе.

б) Карточная система устраняет балласт счетов, исполненных уже свое

В чем отличительные особенности двусторонней формы графовки? В чем заключается преимущество односторонней формы графовки перед двусторонней? Какая форма графовки называется реестровой? Какие формы графовки служат для текущего учета остатков по счетам? Что такое линейная форма учета? В чем сущность синоптической формы записей и каково ее значение? В каких формах проявляется внешняя связь счетных таблиц? Какие особенности представляют собой конторские книги, в которых ведется хронологическая запись? Какие особенности конторских книг, в которых ведется синоптическая запись? Что такое карточная система? В чем ее удобства и неудобства? Что представляет собою система книг со свободными листами и в чем ее достоинства?

Задачи. § 1. По следующим операциям произвести записи в счете кассы, ведя ее по двусторонней форме.

Январь 1. Наличными в начале года Р. 15000. *Январь 2.* Уплачено домоуправлению за аренду помещений Р. 300, за конторские книги и канцелярские принадлежности Р. 35,80, за промышленное свидетельство Р. 203,25. *Январь 4.* Куплено товаров в Синдикате химической промышленности на Р. 4359,60, дано в счет Р. 1359,60. Уплачено т-ву „Мебель“ за обстановку для конторы Р. 620. *Январь 5.* Внесено на текущий счет в Госбанк Р. 8000. Уплачено за почтовые и гербовые марки Р. 18,30. *Январь 7.* Получено из банка по чеку № 16001, Р. 1500. От кооператива „Звено“ за проданные товары по счету № 1 Р. 1089,25. Уплачено Синдикату в покрытие его счета Р. 2000. Выдан ему вексель сроком 4 февраля Р. 1000. *Январь 10.* Выдано авансом служащему И. Михайлову Р. 80.

§ 2. Решить предыдущую задачу, предполагая, что на странице кассовой книги имеется только семь строк, сделать соответственные переносы и продолжать записи на следующей странице. (Каждое получение и выдачу денег записать на одной строке; открыть в счете кассы графу частных и общих сумм.)

§ 3. По данным задачи § 1 произвести записи в кассовой книге по односторонней форме.

§ 4. По данным задачи § 1 произвести записи в кассовой книге по синоптической форме.

§ 5. По нижеследующим данным произвести записи в частных личных счетах по двусторонней форме.

Апрель 1. Куплено строительных материалов у акц. о-ва „Технострой“ по счету № 293, на Р. 4287,61. *Апрель 3.* Возвращена часть материалов на Р. 112,56. Взята срочная ссуда в Городском банке сроком на 3 месяца; сумма ссуды Р. 2000, получено за удержанием процентов Р. 1913,20. *Апрель 5.* Произведен расчет с о-вом „Технострой“: выдано ему наличными Р. 2175,05 и векселей: № 374 на Р. 1000 сроком 1 июня и № 375 на Р. 1000 сроком 1 июля. *Апрель 8.* Продано материалов кооперативу „Самопомощь“ на Р. 1846,45 по счету № 73, получено наличными 500 руб. *Апрель 12.* Сделана скидка т-ву „Самопомощь“ со счета № 73 на Р. 38,30; получено от него наличными Р. 1500.

§ 6. По данным задачи § 5 открыть счета учреждениям и вести в них записи по односторонней форме.

§ 7. По данным задачи § 5 открыть счета учреждений и произвести в них записи по односторонней салдовой форме.

§ 8. По данным задачи § 1 сделать заключение счета кассы.

§ 9. По данным задачи § 5 сделать заключение счета строительного кооператива „Самопомощь“.

§ 10. По нижеследующим данным открыть счет Кооперативному банку и сделать в нем все необходимые записи по двусторонней форме.

Август 1. Внесено в банк на простой текущий счет Р. 25000. *Август 3.* Получено из банка чеком № 6001 Р. 3000. *Август 4.* Получено чеком № 6002 Р. 800. Выдано И. Сенастьянову за купленный товар чеком № 6003 Р. 1500. *Август 6.* Банк извещает, что им получено за наш счет от Г. Николаева Р. 935. *Август 8.* Внесено в банк на текущий счет Р. 14000.

УЧЕТ ПО МЕТОДУ ДВОЙНОЙ ЗАПИСИ.

§ 23. **Методы счетоводства.** — Каждое хозяйство, в зависимости от его характера, открывает в своем счетоводстве те или иные счета, из которых и черпает необходимые для него сведения. Как производятся записи по отдельным счетам, нам уже известно, но приемы учета могут применяться не только к отдельным счетам, но и ко всей совокупности их, иначе, к *системе* счетов. Приемы учета, применяемые к системе счетов, носят название *методов счетоводства*.

Из существующих методов счетоводства наиболее совершенным является *метод двойной записи*, или *метод двойной бухгалтерии*.

§ 24. **Сущность метода двойной записи.** — Главнейшая сущность этого метода счетоводства заключается в том, что при нем отмечаются *все изменения, оказывающиеся в различных частях имущественного состояния, и одновременно с этим и изменения в сумме капитала*. Другими словами, перед записью каждой операции по счетам необходимо ставить следующие два вопроса:

а) В каких имущественных средствах и обязательствах оказались изменения?

б) Не вызвала ли данная операция также увеличения или уменьшения собственного капитала, иначе убытка или прибыли?

Определив, какие изменения, считая и изменения в сумме капитала, вызвала данная операция, отмечают их по соответственным счетам.

Из указанной главнейшей сущности метода двойной записи вытекают и другие его черты, одной из которых метод и обязан своим названием.

Добавим еще, что в рассматриваемом методе счетоводства *речь может идти только о ценностию (денежном) учете*.

§ 25. **Перемещающие и экономические хозяйственные обороты.** — Всякая хозяйственная операция, вызывающая изменения в имущественном состоянии хозяйства и могущая получить денежное измерение, называется *хозяйственным оборотом*. Хозяйственные обороты бывают двойного рода. Если хозяйственный оборот не вызывает изменений в сумме капитала, то он называется *перемещающим*. Таким оборотом будет, напр., покупка обстановки за наличные. Если хозяйственный оборот вызывает изменение в сумме капитала, то он называется *экономическим*. Таким оборотом ока-

жется, напр., уплата денег за объявление в газете. В первом случае изменяется *состав* капитала, во втором самый *размер* его.

Некоторые хозяйственные факты представляют собой сочетание перемещающих и экономических оборотов. Напр., за отдаленные займы 1000 рублей получено право требования в 1100 рублей. Здесь оказываются перемещающий оборот (выдача денег и получение права их обратного востребования) и экономический (право требования дополнительных ста рублей, которые представляют собой в то же время и увеличение размера капитала или прибыль). Обороты последнего рода называются *смешанными*.

§ 26. Вывод баланса из записей. — Так как учет по методу двойной записи охватывает все изменения, происходящие в имущественных средствах, в обязательствах и в капитале, то ясно, что он должен исходить из баланса, составленного на определенный момент, так как в нем заключается начальное состояние всех этих частей актива и пассива. Посмотрим теперь, какие изменения в частях баланса могут вызывать хозяйственные обороты.

Из предыдущего мы знаем, что хозяйственные обороты могут быть двойного рода. Если имел место перемещающий оборот, то он может вызвать лишь следующие изменения: а) увеличение и уменьшение имущественных средств на одну и ту же сумму (напр., покупка товаров за наличные: увеличение товаров, уменьшение кассы), б) увеличение и уменьшение обязательств на одну и ту же сумму (напр., в покрытие долга выдан вексель: уменьшение обязательств по открытым счетам, увеличение вексельных обязательств), в) увеличение имущественных средств и увеличение обязательств на одну и ту же сумму (напр., куплен товар в кредит: увеличение товаров и увеличение обязательств кредиторам) и г) уменьшение имущественных средств и уменьшение обязательств на одну и ту же сумму (напр., погашен долг по векселю наличными деньгами: уменьшение кассы и уменьшение вексельных обязательств).

Что никаких других изменений перемещающий оборот вызвать не может, доказывается следующим образом: капитал есть разность имущественных средств и обязательств, а из элементарной арифметики мы знаем, что разность не изменяется, если уменьшаемое и вычитаемое увеличиваются или уменьшаются на одну и ту же сумму, либо если уменьшаемое или вычитаемое в отдельности одновременно увеличивается и уменьшается на одну и ту же сумму.

Если имел место экономический оборот, то он также может вызвать лишь четыре изменения, и именно следующие: а) увеличение имущественных средств и увеличение капитала на одну и ту же сумму (напр., получено денежное вознаграждение за исполненное поручение: увеличение кассы и одновременно с этим и увеличение капитала), б) уменьшение имущественных средств и уменьшение капитала (напр., уплачен налог: уменьшение кассы и уменьшение капитала), в) увеличение обязательств и уменьшение капитала (напр., к долгу хозяйства присчитаны проценты: увеличение обязательств и уменьшение капитала) и г) уменьшение обязательств и увеличение капи-

тала (напр., с суммы долга сделана кредитором скидка: уменьшение обязательств и увеличение капитала).

Что никакие другие изменения, вызываемые экономическим оборотом, невозможны, следует опять-таки из правила элементарной арифметики, согласно которому разность увеличивается с увеличением уменьшаемого и уменьшением вычитаемого и разность уменьшается с увеличением вычитаемого и уменьшением уменьшаемого.

Таким образом оказываются восемь возможных изменений в частях баланса, вызываемых хозяйственными оборотами. (Сочетания этих изменений, конечно, не исключаются.) Если обозначить актив буквой „А“, обязательства буквою „О“, капитал буквою „К“, а сумму оборота буквою „с“, то все эти восемь изменений схематически могут быть выражены следующим образом:

I	$A + c - c$	O	K
II	A	$O + c - c$	K
III	$A + c$	$O + c$	K
IV	$A - c$	$O - c$	K
V	$A + c$	O	$K + c$
VI	$A - c$	O	$K - c$
VII	A	$O + c$	$K - c$
VIII	A	$O - c$	$K + c$

Если обязательства и капитал объединим понятием „пассив“, то легко увидеть, что все указанные восемь изменений сводятся только к четырем; и поэтому можно установить следующее положение об изменениях, вызываемых в частях баланса хозяйственными оборотами:

Каждый хозяйственный оборот вызывает либо увеличение актива и пассива на одну и ту же сумму, либо уменьшение актива и пассива на одну и ту же сумму, либо равные и противоположные изменения в одном только активе, либо равные и противоположные изменения в одном только пассиве.

Что же следует из этого положения? Так как хозяйственные обороты никаких других изменений в частях баланса не вызывают, и так как при этих изменениях сумма актива остается все время равной сумме пассива, то ясно, что, исходя из составленного на определенный момент баланса, отмечать все изменения, вызываемые в нем хозяйственными оборотами, то из записей всегда можно будет вывести баланс на каждый любой момент.

Нарушение равенства актива и пассива указывает на пропуск или ошибку в записях. Метод двойной записи обладает, следовательно, тем большим преимуществом, что дает возможность путем вывода баланса не только в любой момент представить имущественное положение хозяйства, но и проверить сделанные записи.

Мы сейчас познакомимся и с другим приемом счетного контроля, который также вытекает из сущности рассматриваемого метода.



§ 27. Расположение записей. — При рассматриваемом методе учета, для каждой части баланса открывается отдельный счет. В эти счета разносятся из начального баланса, составленного на определенный момент, части актива на левую сторону соответственных счетов, а части пассива на правую сторону счетов. Таким образом начальные записи сохраняют в счетах то же расположение, какое они имеют и в балансе. Основываясь затем на правила учета изменений, о котором говорилось в предыдущей главе, мы должны заключить, что увеличения частей актива должны отмечаться на левой же стороне счетов и, следовательно, уменьшения на правой стороне, а увеличения частей пассива на правой стороне счетов и уменьшения их на левой стороне. Левая сторона счета получает название *дебета* (debit — должен), правая — *кредита* (credit — имеет).

Таким образом в дебете счетов отмечаются части актива и уменьшение частей пассива, а в кредите счетов — части пассива и уменьшение частей актива.

§ 28. Закон двойной записи. — Вследствие указанного размещения сумм актива и пассива и их увеличений и уменьшений и принимая во внимание изменения, вызываемые хозяйственными оборотами, указанные в § 26, мы должны прийти к тому заключению, что для исчерпывающего учета, сумма каждой операции должна быть непременно записана два раза: *один раз в дебет одного счета, другой раз в кредит другого счета*. В самом деле, проследим, как должны расположиться в счетах суммы всех 4 вышеуказанных видов изменений. Если операция вызвала увеличение в активе и одновременно с этим увеличение на ту же сумму в пассиве, то, по предыдущему, эти изменения должны быть в равной сумме отмечены в дебете одного счета и в кредите другого. Уменьшение актива и уменьшение пассива (2-й случай) должны быть, обратно, отмечены в кредите одного и дебете другого счета. Наконец, равные и противоположные изменения в одном только активе (3-й случай) и равные и противоположные изменения в одном только пассиве (4-й случай) также должны вызвать записи на противоположных сторонах счетов. Дело, очевидно, не меняется от того, что при сочетании изменений сумму оборота приходится записывать не целиком на такую-то сторону одного счета, а частями на ту же сторону нескольких счетов.

Указанная связь между записями различных счетов, вызываемыми каждой хозяйственной операцией, получила название *закона двойной записи*. Двойная запись является той отличительной чертой рассматриваемого метода учета, благодаря которой он и получил свое название.

Закон двойной записи имеет большое значение для счетного контроля. Раз двойная запись охватывает все без исключения изменения, которые данная операция вызывает в активе и пассиве предприятия, то ясно, что, куда по этой операции не оказались записанными равные суммы в дебете одного (или нескольких счетов) и в кредите другого (или нескольких счетов), до тех пор может быть полная уверенность в том, что либо пропущена какая-нибудь запись, либо сумма ее была ошибочно зарегистрирована.

Счета, которые по какой-либо операции одновременно дебитуются и кредитуются, называются *корреспондирующими*.

§ 29. Олицетворение счетов. — Закону двойной записи можно дать еще и иное объяснение. Это объяснение основывается на теории олицетворения счетов. Согласно этой теории, под каждым названием счета можно подразумевать какое-нибудь лицо. Так, под счетом капитала подразумеваем хозяина, под счетом кредиторов — самих кредиторов, под счетом векселей к платежу — лиц, которым придется платить по векселям. Когда все эти лица дают делу средства, счета их кредитуются. В этом случае выражения: „счет капитала имеет“, „счет кредиторов имеет“, „счет векселей к платежу имеет“ можно понимать так: хозяин, кредиторы, держатели векселей имеют получить от дела вверенные ему средства.

Обращаясь к активным счетам, заметим, что и здесь возможно под каждым счетом подразумевать какое-нибудь лицо. Действительно, получая средства от хозяина или кредиторов, дело, в свою очередь, отдает их частью дебиторам, частью в заведывание своим агентам: деньги — кассиру, товар — магазинеру и т. д. Под каждым счетом ценностей можно поэтому подразумевать соответственного агента-хранителя. Сущность дела не меняется от того, что в действительности часто один агент заведует несколькими ценностями, или что сам хозяин иногда исполняет обязанности агента. Когда увеличивается какая-нибудь часть актива, соответственный активный счет дебитуется, мы говорим в этом случае: „счет такой-то должен“. Выражение это можно понимать так: такой-то агент (кассир, магазинер и т. д.) или дебитор должен делу за полученные средства, или обязан вернуть делу полученные средства.

При уменьшении актива кредитуются активный счет. В этом случае „счет имеет“, т.-е. агент или дебитор имеет получить от дела. Действительно, когда агенты или дебиторы возвращают хозяйству ту или иную ценность, прежняя сумма их долга не вычеркивается, а продолжает фигурировать в счете; поэтому считают, что до расчета дело должно им за полученные ценности.

Таким же образом можно объяснить выражение: „счет должен“ при дебитовании пассивного счета, т.-е. когда уменьшается долг дела хозяину, кредиторам и др. Считают, что эти лица должны делу, чтобы тем уравновесить первоначальные требования этих лиц, продолжающие фигурировать в счетах.

После этих предварительных замечаний можно дать такое объяснение закону двойной записи. Хозяйство (отделяя его мысленно от владельца) собственного ничего не имеет. Все то, что оно дает одному, оно должно взять от другого. Поэтому всегда один счет, под которым подразумевается лицо берущее, должен дебитоваться, а другой счет, под которым подразумевается лицо дающее, должен кредитоваться.

Примеры: 1) сделал заем в 300 рублей. Деньги, полученные от кредитора, даны кассиру. Поэтому счет кассы должен 300 рублей, счет кредито-

ров имеет (получить) 300 рублей. 2) Причисляется комиссионеру вознаграждение в 40 рублей. Дело должно эти деньги комиссионеру, как кредитору, но имеет получить ту же сумму от хозяина, так как великий расход производится за счет последнего. След. счет капитала должен 40 рублей, счет кредиторов имеет (получить) 40 руб.

§ 30. Упражнения в учете операций по методу двойной записи. —

Для упражнения сделаем ряд записей по указанному методу, пользуясь нижеприводимыми данными. При этом для большей наглядности мы ограничимся записью одних только сумм, как это видно из таблицы 20 (стр. 49).

Согласно тому, что сказано в предыдущих параграфах, мы будем по каждой подлежащей учету операции ставить два вопроса: 1) какие изменения данная операция вызывает в имущественных средствах и обязательствах и 2) вызывает ли она одновременно с этими изменениями также и изменения в капитале? Соответственно оказавшимся изменениям мы и будем производить записи. Для учета товаров мы откроем один общий счет. Точно так же откроем общие счета дебиторов и кредиторов, и только Государственному банку откроем отдельный счет. Разместив суммы операций по счетам, мы будем проверять, сходятся ли общая сумма дебитования с общей суммой кредитования.

Пример. В предприятии инвентаризация, произведенная на 1 декабря, показала следующие данные: наличных Р. 3000, на текущем счету в Государственном банке Р. 17000, товаров на Р. 80000, дебиторов Р. 15000, векселей к получению Р. 10000, движимого имущества Р. 1000, кредиторов Р. 9000, векселей к платежу Р. 7000.

Определим сумму капитала, для чего складываем все суммы актива и вычитаем сумму долгов кредиторам и по выданным векселям, и составим баланс на 1 декабря. Он будет иметь следующий вид:

АКТИВ.	Баланс.	ПАССИВ.	
Касса	3000 —	Кредиторы	9000 —
Текущий счет в Государственном банке	17000 —	Векселя к платежу	7000 —
Товары	80000 —	Капитал	110000 —
Дебиторы	15000 —		
Векселя к получению	10000 —		
Движимое имущество	1000 —		
	<hr/>		<hr/>
Руб.	126000 —	Руб.	126000 —
	<hr/>		<hr/>

Откроем теперь счета для всех частей составленного баланса и, следуя указанному в § 27 правилу, запишем части актива на дебитовую сторону соответственных счетов, а части пассива на кредитовую сторону соответственных счетов (см. табл. 20 стр. 49).

В течение декабря имели место следующие операции:

1 декабря.

1. *Куплено товаров в кредит на Р. 18000.*

Эта операция вызвала увеличение товаров и вместе с тем и увеличение обязательств на сумму стоимости товаров; капитал, следовательно, остался без изменения. Так как увеличение частей актива отмечается в дебете, а увеличение частей пассива в кредите, то записываем Р. 18000 в дебет счета товаров и в кредит счета кредиторов.

3 декабря.

2. *Возвращено поставщику товаров на Р. 340.*

Здесь оказывается уменьшение товаров, которое сопровождается и уменьшением обязательств по открытым счетам. Так как уменьшение актива записывается в кредит, а уменьшение пассива записывается в дебет, то отмечаем Р. 340 в кредите счета товаров и в дебете счета кредиторов.

3. *В покрытие долга поставщику выдано ему векселей на Р. 17660.*

Здесь изменения оказываются только в обязательствах: обязательство по открытому счету заменено вексельным обязательством. Сумма капитала, как и в предыдущих случаях, остается, конечно, без изменения. Так как увеличение пассива (в данном случае увеличение вексельных обязательств) записывается в кредит, а уменьшение пассива (в данном случае уменьшение обязательств по открытым счетам) записывается в дебет, то сумма Р. 17660 окажется отнесенной в дебет счета кредиторов и в кредит счета векселей к платежу.

5 декабря.

4. *Куплена пишущая машина за Р. 400 и уплачено наличными.*

По этой операции оказалось увеличение движимого имущества и уменьшение денег, т.е. увеличение одной части актива и уменьшение другой. Первое отмечается в дебете, а второе в кредите; поэтому записываем Р. 400 в дебет счета движимого имущества и в кредит счета кассы.

5. *Уплачено за аренду помещения Р. 250.*

Здесь выбывают деньги, но взамен их никакая другая ценность не поступает и никакое обязательство не погашается, следовательно, здесь имеем дело с уменьшением капитала, или с убытком. Так как капитал есть часть пассива, то уменьшение его должно быть отмечено в дебете. Записываем поэтому Р. 250. в дебет счета капитала и в кредит счета кассы.

8 декабря.

6. Получено Р. 120 комиссии (вознаграждения за исполненное поручение).

Здесь поступили деньги, но взамен их никакая другая ценность не была и никакого нового обязательства не возникло; следовательно, здесь имеем дело с увеличением капитала. Так как капитал есть часть пассива, то увеличение его должно быть отмечено в кредите; записываем поэтому Р. 120 в кредит счета капитала и в дебет счета кассы.

7. Продано товаров на Р. 2300 товары эти обошлись предприятию при покупке в Р. 1980.

Здесь оказывается смешанный оборот. Увеличились требования предприятия к дебиторам и уменьшились товары, но требования к дебиторам увеличились на большую сумму, чем на сколько уменьшились товары, поэтому разность сумм, т.е. Р. 320, представляет собой прибыль, или увеличение капитала. Операция затрагивает, таким образом, три счета: счет дебиторов, в дебете которого отмечаем Р. 2300, счет товаров, в кредите которого отмечаем Р. 1980, и счет капитала, в кредите которого отмечаем Р. 320.

12 декабря.

8. Сделана скидка покупателю с суммы его долга Р. 30.

Здесь оказывается уменьшение требований к дебиторам; но это уменьшение актива связывается с уменьшением капитала, так как скидка означает уменьшение прибыли, полученной на товаре. Записываем поэтому Р. 30 в кредит счета дебиторов и в дебет счета капитала.

15 декабря.

9. Покупатель погасил свой долг в Р. 2270 следующим образом: он выдал предприятию векселей на Р. 1000 и висс на текущий счет предприятия в Государственном банке Р. 1270.

Эта операция вызывает изменения только в долговых отношениях предприятия: увеличиваются требования по векселям (вексельный портфель) на Р. 1000, увеличиваются требования к банку по текущему счету на Р. 1270, уменьшаются требования к дебиторам на Р. 2270. Дебитуем поэтому счет векселей к получению и счет текущий в Государственном банке и кредитуем счет дебиторов.

10. Уплачено за объявления в газете Р. 29 и за почтовые и гербовые марки Р. 8.

Эта операция вызывает такие же изменения как и операция 5-я, т.е. уменьшение кассы и уменьшение капитала; кредитуем поэтому счет кассы и дебитуем счет капитала.

20 декабря.

11. Куплено товаров на Р. 9200, уплачено чеком на банк (т.е. по письменному приказу предприятия банку) Р. 9000 и наличными Р. 200; за доставку купленного товара уплачено Р. 83.

Эта операция распадается на две: покупка товаров и производство расхода. По первой операции оказываются следующие изменения: увеличение товаров, уменьшение денег на текущем счету в банке и уменьшение наличных денег. Поэтому дебитуем счет товаров на Р. 9200, кредитуем счет текущего счета в банке на Р. 9000 и кредитуем счет кассы на Р. 200. По второй операции оказалось уменьшение денег и увеличение стоимости товаров. (Расходы по доставке купленного товара нельзя считать уменьшением капитала или убытком, так как они вместе с фактурной стоимостью товара образуют его покупную стоимость.) По этой последней операции дебитуем, след., счет товаров и кредитуем счет кассы.

25 декабря.

12. Продано товаров на Р. 7300; к этой сумме причислены проценты Р. 100 и получен вексель на Р. 7400. Покупная стоимость проданных товаров равна Р. 6800.

Эта операция вызывает следующие изменения в имущественном состоянии: уменьшение товаров на Р. 6800 и увеличение вексельных требований на Р. 7400. Несовпадение этих двух сумм и отсутствие всяких других изменений в имущественных средствах и обязательствах подкашивает нас, что здесь должны быть какие-либо изменения в капитале. И действительно, здесь капитал оказывается увеличенным вдвойне: на разность между продажной и покупной стоимостью товаров, равной Р. 500, и на Р. 100 процентов. На эти две суммы кредитуем счет капитала, одновременно кредитуем еще счет товаров и дебитуем счет векселей к получению.

26 декабря.

13. За доставку товара покупателю уплачено Р. 12; предприятие принимает этот расход на свой счет.

Эта операция вызвала: уменьшение денег и убыток в виде расхода. (Этот расход, в отличие от расхода по доставке купленного товара, нельзя накинуть на товар, так как он не увеличивает его покупной стоимости, но является только уменьшением прибыли за проданный товар.) Дебитуем поэтому счет капитала и кредитуем счет кассы.

29 декабря.

14. Уплачено по векселю до срока чеком на банк Р. 2960 вместо Р. 3000, на какую сумму он был выдан предприятием.

Здесь оказывается уменьшение вексельных обязательств и уменьшение денег на текущем счету в Госбанке, но так как предприятие погасило свой долг меньшей суммой, то разница остается в его пользу, след., налично имеется прибыль; поэтому по данной операции затрагиваются три счета:

счет векселей к платежу, который дебетуется на Р. 3000, счет текущий в Госбанке, который кредитруется на Р. 2960, и счет капитала, который кредитруется на Р. 40.

31 декабря.

15. Начислено Государственным банком процентов по текущему счету в пользу предприятия Р. 135.

Данная операция вызвала увеличение сумм на текущем счете в банке и увеличение капитала; дебетуем поэтому счет текущий в банке и кредитуетем счет капитала.

Все записи видны на таблице 20.

§ 31. Проверочный баланс. — По счетам, объединяемым методом двойной записи, периодически, обыкновенно по истечении месяца, составляется таблица сводной записи, называемая *проверочным балансом*. Таблица эта делится на 6 граф. В первую графу записываются порядковые номера счетов, во вторую — наименования счетов, в третью — итоги дебитовых сумм каждого счета, в четвертую — итоги кредитовых сумм каждого счета, в пятую — дебитовые сальдо, т. е. превышения дебитовых итогов над кредитовыми, и в шестую — кредитовые сальдо счетов, т. е. превышения кредитовых итогов над дебитовыми (см. таблицу 21). Последние две графы часто получают заголовки: „актив“, „пассив“. Внизу таблицы подводятся итоги всех четырех граф.

Проверочный баланс показывает две пары равных итогов: итоги сумм дебета и кредита и итоги сальдо дебета и кредита. Равенство первых двух итогов непосредственно вытекает из закона двойной записи. И действительно, раз сумма каждого хозяйственного оборота необходимо отмечается на двух противоположных сторонах счетов, то очевидно, что сумма всех дебитований всех счетов должна равняться сумме всех кредитований всех счетов.

Что касается второго равенства, то оно следует из того, что левая часть этого равенства есть не что иное, как сумма актива, а правая часть — сумма пассива: эти две суммы, как уже было доказано раньше, должны быть между собой равны. Необходимость такого равенства доказывается еще следующим рассуждением. Каждый счет имеет две стороны: *сильную*, итог которой больше, и *слабую*, итог которой меньше. Если из каждого из двух итогов счета вычесть по итогу слабой стороны, то на сильной стороне останется сальдо счета. Если поступать так со всеми счетами, то окажется, что мы из общего дебитового итога всех счетов и общего кредитового итога всех счетов вычли по равной сумме, а так как эти итоги между собой равны, то и остатки должны быть равны.

Значение проверочного баланса, как и само название его указывает, прежде всего *счетно-контрольное*. Несмотря на присущий двойной записи самоконтроль, всегда возможны пропуски или ошибки. Составление рассмотренной формы сводной записи по всей системе счетов, объединенных методом двойной бухгалтерии, способствует их обнаружению. Если проверочный баланс не показывает равных итогов, то можно быть уверенным,

Дебет.	Счет кассы.	Кредит.	Дебет.	Сч. движ. имущ.	Кредит.
	3000.—	400.— IV		1000.—	
VI	120.—	250.— V	IV	400.—	
		37.— X			
		200.— XI			
		83.— XII			
		12.— XIII			

Дебет.	Сч. тек. сч. в Госбан.	Кредит.	Дебет.	Счет кредиторов	Кредит.
	17000.—	9000.— XI	II	340.—	9000.—
IX	1270.—	2960.— XIV	III	17660.—	18000.— I
XV	135.—				

Дебет.	Счет товаров.	Кредит.	Дебет.	Сч. вексел. к плат.	Кредит.
	80000.—	340.— II	XIV	3000.—	7000.—
I	18000.—	1980.— VII			17660.— III
XI	9200.—	6300.— XII			
XIa	83.—				

Дебет.	Счет дебиторов.	Кредит.	Дебет.	Счет капитала.	Кредит.
	15000.—	30.— VIII	V	250.—	110000.—
VII	2300.—	2270.— IX	VIII	30.—	120.— VI
			X	37.—	320.— VII
			XIII	12.—	560.— XII
					100.— XI
					40.— XIV
					135.— XV

Дебет. Сч. вексел. к получ. Кредит.

	10000.—	
IX	1000.—	
XII	7400.—	

ТАБЛИЦА 20.

Проверочный баланс
на 31 декабря.

№ № счетов.	Названия счетов.	Дебет.	Кредит.	Сальдо дебета.	Сальдо кредита.
1	Счет кассы	3120	982	2138	—
2	„ товаров	107283	9120	98163	—
3	„ векселей к получению .	18400	—	18400	—
4	„ векселей к платежу . .	3000	24660	—	21660
5	„ дебиторов	17800	2300	15000	—
6	„ кредиторов	18000	27000	—	9000
7	„ движим. имущества . .	1400	—	1400	—
8	„ Государственного банка (простой текущий) . .	18405	11960	6445	—
9	„ капитала	329	111215	—	110886
		187237	187237	141546	141546

Таблица 21.

Настоящий проверочный баланс составлен по данным счетов, приведенным на таблице 20

что в записи вкрасась какая-то неправильность. Необходимо, впрочем, сделать оговорку, что равенство итогов еще не исключает возможности ошибок. Так, сумма может быть записана в дебет одного счета, вместо того, чтобы быть записанной в дебет другого счета, или она вообще может быть неверно показана, без того, чтобы проверочный баланс обнаружил эти неправильности. Как такие ошибки обнаруживаются, будет показано впоследствии.

Другое значение проверочного баланса состоит в том, что, давая сведения об остатках различных частей актива и пассива и об оборотах по счетам, он показывает, каково финансовое положение хозяйства и какую оно развило работу за истекшее время. Для дальнейшего направления хозяйственной деятельности, равно как для контроля ее, сведения эти оказываются весьма ценными.

Последние две графы проверочного баланса получают общее название *состояния счетов* или *книжного баланса* (так как этот баланс выводится из записей книг), или же *месячного баланса* (так как он обычно составляется по истечении месяца).

Вопросы и задачи.

Отдел III. *Вопросы для повторения.* Что называется методом счетоводства? В чем главнейшая сущность метода двойной бухгалтерии? Какой только учет может применяться при этом методе? Что называется хозяйственным оборотом? Как раздо-

ляются хозяйственные обороты и какое между ними различие? Какие изменения могут вызывать хозяйственные обороты в частях актива и пассива? Какие следствия вытекают из основного положения об изменениях, вызываемых хозяйственным оборотом? Какое внешнее сходство замечается между размещением частей актива и пассива в балансе и размещением их в счетах? Куда записываются части актива и их увеличения? части пассива и их увеличения? уменьшения актива? уменьшения пассива? Какое название дается левой и правой стороне счета в двойной бухгалтерии? Что такое закон двойной записи, и как он выводится? Каким еще другим образом можно обтянуть себе, что сумма каждого хозяйственного оборота записывается два раза: один раз в дебет одного счета и другой раз в кредит другого счета? Что такое проверочный баланс, и как он составляется? Чем объясняется равенство итогов граф дебета и кредита в проверочном балансе? Чем объясняется равенство итогов граф: сальдо дебета и сальдо кредита? В чем значение проверочного баланса?

Задачи. § 1. По нижепомещенным балансу и другим данным произвести записи по методу двойной бухгалтерии (записи вести в упрощенном виде по образцу таблицы 20).

Баланс при начале операций:

Актив.	Баланс.	Пассив.	
Касса	Р. 18000	Капитал	Р. 81000
Товары	„ 62000		
Движимое имущество	„ 1000		
	Р. 81000		Р. 81000

Куплено товаров на Р. 7700 и выдан вексель на эту сумму. Выдано авансом служащему Р. 150. За доставку купленного товара уплачено Р. 25. Уплачено за починку мебели в конторе Р. 18. Вследствие прочета оказалось в кассе лишних Р. 2. По поручению куплен товар за Р. 1600 и уплачены деньги; товар отослан препоручителю, с которого причитается получить Р. 1632. Дано в ссуду Р. 2000, получен вексель на Р. 2060 (включая проценты). При проверке товаров на складе оказалась недостача в Р. 120. Аванс, выданный служащему, зачтен в счет жалованья.

§ 2. По предыдущей задаче составить проверочный баланс.

§ 3. Записать следующие операции, применяя метод двойной бухгалтерии (в счетах открывать графы для даты, текста и сумм).

Октябрь 1. Баланс при начале операций:

Актив.	Баланс.	Пассив.	
Касса	Р. 8000	Кредиторы	Р. 16000
Товары	„ 49000	Капитал	„ 60000
Дебиторы	„ 17000		
Движимое имущество	„ 1000		
	Р. 76000		Р. 76000

Октябрь 2. Куплена пишущая машина за Р. 400, уплачено наличными. Октябрь 3. Поступило от артели „Металлист“ в погашение долга Р. 280. Октябрь 4. Уплачено Т-ву скобяной торговли по открытому счету Р. 1650. Ему же выдан вексель сроком 1 декабря на Р. 2500. Октябрь 5. Куплено товаров от Аки. о-ва внутренней торговли по счету № 84 на Р. 2700 сроком один месяц. Уплачено за наем помещения по 1 января Р. 300, за канцелярские принадлежности Р. 100. Октябрь 8. Продано товаров кооперативу печатников по счету № 1 на Р. 1452,20 (товары эти обошлись себе в Р. 1310). Получен вексель на эту сумму сроком 8 января. Октябрь 10. Вследствие отсрочки уплаты долга, данной покупателю И. Смирнову, начислены проценты Р. 20. Вследствие уплаты до срока долга Аки. о-ву внутренней торговли получена скидка в Р. 40.

§ 4. По предыдущей задаче составить проверочный баланс.

§ 5. Записать по предыдущему (открывая частные счета).

Январь 1. При начале операции имелось: наличными Р. 2000 и векселей к получению Р. 10000. Январь 2. Получен залог от кассира О. Петрова Р. 1000. Уплачено за канцелярские принадлежности Р. 40, за гербовые и почтовые марки Р. 8. Январь 3. Куплено у К. Смирнова здесь 500 мешков муки по Р. 8,40 за мешок, всего на Р. 4200, уплачено Р. 200, записано в счет Р. 4000. Продано А. Сидорову 40 мешков муки по 10 руб. сроком на 20 дней. Январь 10. Внесено М. Барановым для передачи О. Луцкому Р. 720. Январь 20. Продано А. Андрееву здесь 80 мешков муки по 10 руб. Получено наличными Р. 300 и вексель сроком два месяца на Р. 500. Январь 22. Получено по векселю № 39 Р. 3950 вместо Р. 4000, вследствие уплаты до срока. Выдано кассиру Петрову авансом в счет жалованья Р. 40.

§ 6. Нижеследующие операции записать по счетам двойной бухгалтерии (форма графовки односторонняя).

Январь 1. В начале года имелось: наличными Р. 7000 и на текущем счету в Государственном банке № 495 Р. 19000. Январь 2. Куплена обстановка для магазина и склада на Р. 900, дано в счет Р. 350. Январь 3. Куплено товаров у Госторга по счету № 685 на Р. 5642,35, уплачено чеком на Банк № 50007 Р. 3000. Уплачено за доставку купленного товара Р. 18. Январь 5. Возвращено товаров Госторгу на Р. 142,35. Уплачено: промышленного налога Р. 248, за конторские книги и канцелярские принадлежности Р. 75. Январь 7. Продано товаров кооперативу „Самопомощь“ по счету № 1 на Р. 2482 (покупная стоимость этих товаров Р. 2117). Получен вексель № 1 на эту сумму сроком 7 мая. Январь 10. Учен¹⁾ в Государственном банке вексель № 1. Банк удерживает Р. 94,24 процентов; деньги оставлены на текущем счету. Январь 15. Закрыт текущий счет № 495 в банке, получен остаток вклада с начисленными процентами Р. 37.

§ 7. Следующие случаи провести по счетам по образцу таблицы 20.

1) Наличными в кассе при начале операций Р. 50000. 2) Внесено на текущий счет в банк Р. 40000, уплачено за чековую книжку Р. 1. 3) Выдан задаток поставщику Р. 600. 4) Получено от поставщика товаров на Р. 2842,20, засчитывается задаток, на остальную сумму выдан вексель. 5) За доставку купленных товаров причитается уплатить подрядчику Р. 17,40. 6) Куплено гербовых и почтовых марок на Р. 22. 7) Продана половина товарных запасов за Р. 2140, требуется от покупателя, включая гербовый сбор (за наклеенные на счете марки), Р. 2144,28. 8) Дана скидка покупателю Р. 35. 9) Хозяин взял из дела чеком на банк Р. 15000.

¹⁾ Отдать вексель в учет значит получить деньги по векселю раньше срока за вычетом процентов за время, остающееся до срока. Лицо, отдающее вексель в учет, переступает другому лицу право на получение денег по векселю, что подтверждается надписью на обороте векселя. Приемом векселей в учет занимаются преимущественно банки.

СПИСЫВАНИЕ СУММ СО СЧЕТОВ.

§ 32. Прием списывания. — В § 17 уже упоминалось о том, что, желая уменьшить какую-нибудь сумму, помещенную на одной стороне счета, можно сумму, подлежащую вычету, приписать к суммам другой стороны счета. Такой прием носит общее название *списывания сумм со счетов*.^{х)} Что при этом приеме результат оказывается такой же, как если бы мы непосредственно уменьшили сумму счета, видно из следующих примеров.

Положим, что у нас имеется какой-нибудь счет, скажем, „счет А“, дебитовая сумма которого Р. 800 должна быть изменена в Р. 740. Оставляя первую сумму без изменения, мы записываем разность обеих сумм, в данном случае Р. 60, на противоположную сторону счета. Сальдо счета получится такое же, как если бы мы зачеркнули первоначальное число и записали новое. Действительно, в данном счете сальдо дебитовое (см. табл. 22); записывая разность Р. 60 в кредит счета, мы уменьшаем первоначальное сальдо на эту сумму.

Счет А.		Счет А.	
800.—	500.—	740.—	500.—
	60.—		
Сальдо = 240		Сальдо = 240	

Таблица 22.

Положим теперь, что нам необходимо изменить кредитовую сумму этого счета 500 в 420. Вместо того, чтобы перечеркнуть 500 и написать сверху 420, от чего первоначальное сальдо увеличилось бы на 80, мы можем, оставив прежнюю сумму без изменения, записать 80 в дебет счета, от чего сальдо увеличится на столько же.

Счет А.		Счет А.	
800.—	500.—	800.—	420.—
80.—			
Сальдо = 380		Сальдо = 380	

Таблица 23.

В предыдущих примерах мы брали счет с дебитовым сальдо. Легко доказать на аналогичных примерах, что прием списывания сохраняет свою правильность и в применении к счетам с кредитовым сальдо.

Чаще всего прием списывания применяется в следующих четырех случаях: а) при сторнировании записей, б) при наличии новых данных, которые заставляют внести корректив (поправку) в первоначальную запись, в) при искусственных проводках оборотов и г) при переносе сумм со счета на счет. Во всех этих случаях закон двойной записи не нарушается, так как исключение сумм из какого-нибудь счета оказывается связанным с записью ее в другой счет.

§ 33. Сторнирование записей.— *Сторнирование* есть особый прием исправления ранее произведенных неправильных записей путем дополнительных дебитований и кредитований. Сущность этого приема видна из следующих примеров:

а) Покупка товара в кредит на Р. 857 была по ошибке записана так: в дебет счета товаров Р. 875 и в кредит счета кредиторов Р. 875. Сторнирование производится путем списания Р. 18 с обоих счетов (см. табл. 24, курсивом набрана начальная запись).

Счет товаров.		Счет кредиторов.	
875.—	18.—	18.—	875.—

Таблица 24.

б) Получение векселя от покупателя в покрытие его долга по открытому счету на Р. 480 было по ошибке отмечено в дебете счета дебиторов и в кредите счета векселей к получению. Сторнировка производится следующим образом: сначала записывают данную сумму в кредит счета дебиторов и в дебет счета векселей к получению и тем уничтожают первоначальную запись, затем производят вторичную, уже правильную регистрацию данного факта. Другими словами, в тех случаях, когда сумма оборота, подлежащая внесению в дебет, записана в кредит, а сумма, которая должна была быть отмечена в кредите, записана в дебет, исправление производится записью удвоенной суммы оборота на противоположную сторону счетов (см. табл. 25).

Счет дебиторов.		Счет вексел. к получению.	
480.—	480.—	480.—	480.—
	480.—	480.—	

Таблица 25.

в) При продаже товара в кредит сумма неправильно была записана в дебет счета кредиторов (вместо счета дебиторов). Для исправления записи

сумма списывается со счета кредиторов и вносится в дебет счета дебиторов (см. табл. 26).

Счет товаров.	Счет кредиторов.		Счет дебиторов.	
200.—	200.—	200.—	200.—	

Таблица 26.

В объяснительном тексте вышеприведенных исправительных статей кратко пишут: „сторнируются ошибочно записанные по такой-то статье Руб...“.

В том случае, когда исключение суммы из одного счета не может быть связано с записью ее в другой счет, неправильно отмеченная сумма не списывается, а исправляется прочеркиванием, обычно красными чернилами, при чем сверху зачеркнутого надписывают правильную сумму. Так же исправляют и неправильно записанный текст ¹⁾.

§ 34. Списывание, исправляющее начальную запись на основании новых данных.— Сходное со сторнированием списывание имеет место в том случае, когда после отметки в счете какого-либо хозяйственного оборота оказываются новые данные, изменяющие сумму первоначальной записи, напр., полученные или данные скидки, возврат истраченных сумм, полное или частичное аннулирование (уничтожение) сделки и т. д.

Примеры: а) Товар куплен за Р. 1400 в кредит по открытому счету. Через некоторое время продавец делает нам скидку в 80 руб. Товар, таким образом, стоит нам лишь Р. 1320, и таков же наш долг. Сумма в Р. 80 списывается поэтому со счета товаров и со счета кредиторов.

Счет товаров.		Счет кредиторов.	
1400.—	80.—	80.—	1400.—

Таблица 27.

б) Было куплено гербовых марок на Р. 15. Впоследствии треть этих марок выменена на деньги. Сумма в Р. 5 записывается в дебет счета кассы и в кредит счета капитала, как уменьшение понесенного расхода.

Счет кассы.		Счет капитала.	
5.—	15.—	15.—	5.—

Таблица 28.

¹⁾ Относительно исправлений наше законодательство говорит следующее: „Торговые книги должны вестись без подчисток, вымарываний или поправок, а также без приписок над и под строками и в пробелах между статьями. В случаях исправления описки или ошибки слова и цифры, подлежащие исправлению, зачеркиваются тонкой чертой, над которой делается оговорка, исправляющая описку или ошибку, подписываемая оговаривающими ее лицами. Если описка или ошибка будет замечена не сразу, и поэтому не может быть оговорена своевременно в указанном выше порядке, то о такой описке или ошибке в тот же самый день, когда она будет обнаружена записывается в книге особая статья“.

§ 35. Искусственная проводка оборотов.— Иногда в счет записывают преувеличенную сумму, которую тут же и исправляют соответственным списанием. Делается это с той целью, чтобы показать в том или другом счете всю сумму оборота, а не часть ее. Например, продан товар покупателю Иванову за Р. 800, получено наличными Р. 300 и записано в счет Р. 500. Желая показать в счете Иванова всю стоимость забранных покупателем товаров, записывают эту сумму полностью в дебет его счета, как если бы он был ее должен, но тут же списывается в кредит уплаченная сумма. Сальдо счета Иванова покажет его действительный долг.

Запись по счетам без искусственной проводки:

Счет товаров.	Счет С. Иванова.	Счет кассы.
800.—	500.—	300.—

Таблица 29.

Запись по счетам при искусственной проводке:

Счет товаров.	Счет С. Иванова.	Счет кассы.
800.—	800.—	300.—

Таблица 30.

Нередко сумма оборота проводится, как говорят, *сквозной* статьей, по дебету и кредиту какого-нибудь счета для того, чтобы сохранить в этом счете след от операции, ради возможных справок или для статистических целей.

§ 36. Перечисление сумм, или перенос сумм со счета на счет.— Иногда приходится сумму, первоначально отмеченную на дебитовой или кредитовой стороне одного счета, показать в другом счете. Очевидно, что для этого нужно исключить ее из прежнего счета. Перечисляя сумму на другой счет, приходится, конечно, сохранить ее характер, и поэтому, если сумма первоначально фигурировала в дебете, то и в новый счет она тоже должна попасть на дебитовую сторону, при чем в старом счете ее списывают, т.-е. отмечают в кредите. Если сумма первоначально фигурировала в кредите счета, то и в новом счете она будет также отмечена в кредите, а со старого счета списана в дебет.

В приводимом ниже схематическом примере сумма Р. 750 оказывается перечисленной со счета А на счет В.

Счет А.	Счет В.
3200.—	750.—
750.—	750.—
1300.—	

Таблица 31.

Перечислять можно не только отдельные суммы, но и сальдо счетов. При переносе сальдо на новый счет, прежний счет закрывается, или, как говорят иначе, *балансируется*, т.-е. дебитовый и кредитовый итоги его сравниваются.

В приводимом ниже схематическом примере перечислено сальдо Р. 3180 со счета В на счет Г.

Счет В.	Счет Г.
720.—	2000.—
3180.—	1500.—
	400.—
3900.—	3900.—
	3180.—

Таблица 32.

Перечисление сумм имеет место в самых разнообразных случаях. Чаще всего оно встречается: а) при перемещении ценностей, когда ценность, не выходя из состава актива, меняет лишь место своего нахождения, напр., при передаче товаров, процентных бумаг или векселей в обеспечение полученных ссуд, при передаче документов на инкассо, т.-е. для получения по ним денег, и т. д. и б) при так называемых внутренних или книжных оборотах, когда запись не отмечает какого-нибудь нового движения частей актива или пассива, а преследует только цели сводки или внесения в записи большей ясности и определенности.

Приведем несколько примеров (суммы, набранные курсивом, находились в счетах до операции):

Пример 1-й. Отправлено товаров для продажи на комиссию ¹⁾ на Руб. 6540.

Счет товаров.	Счет товаров на комиссии.
28345.60	6540.—
	6540.—

Таблица 33.

Примечание. Когда товар отправляется для комиссионной продажи, нельзя дебитовать счет комиссионера, так как хозяйство не теряет права собственности на эти товары; комиссионер становится дебитором лишь в том случае, когда он выручит деньги за проданный товар.

¹⁾ Передать товар на комиссию значит поручить продать товар. Лицо, которому дается поручение на совершение какой-либо торговой сделки за чужой счет, называется *комиссионером*, а лицо, дающее поручение — *коммитентом*.

Пример 2-й. Передано банку на инкассо векселей на Р. 2500.

Счет векс. к получению.		Счет векселей на инкассо.	
18700.—	2500.—	2500.—	

Таблица 34.

Примечание. И здесь, как в предыдущем случае, нельзя дебитовать счет банка, так как векселя, отосланные на инкассо, продолжают оставаться в активе хозяйства, и банк становится дебитором лишь по получении по векселям денег.

Пример 3-й. Передано банку $\frac{1}{2}\%$ -ных бумаг на Р. 6850 в обеспечение ссуды. Сумма ссуды равна Р. 4000, банк удерживает Р. 240 $\frac{1}{2}\%$ -ных денег и выдает остальное.

Счет $\frac{1}{2}\%$ бумаг.		Счет $\frac{1}{2}\%$ бумаг в залоге.	
9240.—	6850.—	6850.—	
Счет кассы.		Счет кредиторов.	
3760.—	240.—		4000.—

Таблица 35.

Примечание. Процентные бумаги не переданы банку в собственность, а поэтому нельзя на их стоимость дебитовать счет банка. Наоборот, приходится счет банка кредитовать на сумму полученной от него ссуды. При погашении ссуды счет банка будет дебитован, а $\frac{1}{2}\%$ -ные бумаги будут обратно перечислены со счета $\frac{1}{2}\%$ -ных бумаг в залоге на счет $\frac{1}{2}\%$ -ных бумаг.

Пример 4-й. Несколько частных личных счетов заменяются одним коллективным.

Сч. О. Климова.		Сч. А. Петрова.		Сч. С. Белова.		Сч. разных лиц.	
12611.50	4528.—	3000.—	12000.—	162.30	210.—	8083.50	9000.—
	8083.50	9000.—		51.25	300.—	103.55	
				400.—	103.55		
12611.50	12611.50	12000.—	12000.—	613.55	613.55		

Таблица 36.

Примечание. В приведенном примере перечисляются сальдо счетов в одних случаях дебитовое, в других — кредитовое. О счете разных лиц будет сказано впоследствии.

Вопросы и задачи.

Отдел IV. Вопросы для повторения. В чем заключается прием списывания? В каких случаях применяется этот прием? Что называется сторнированным записи? Как исправить запись, если по счетам оказалась отмеченной слишком высокая сумма? Как исправить запись в том случае, если сумма, которая подлежала внесению в дебет, записана в кредит, а сумма, которую надо было записать в кредит, занесена в дебет? Как исправить запись, если сумма внесена в один счет вместо другого? Как делают исправления в том случае, когда исключение суммы из счета не оказывается связанным с записью ее на другой счет? Приведите случаи, когда приходится уменьшить сумму первоначальной записи. В чем заключается прием искусственной проводки оборотов? Как можно формулировать правило переноса сумм со счета на счет? В каких случаях преимущественно делается перечисление сумм? Что такое внутренний оборот? Какую запись делают при отдаче ценностей в залог, при отдаче векселей на инкассо, при передвижении товаров из склада в отделения? Какая запись делается, если несколько частных счетов хотят заменить одним коллективным?

Задачи. § 1. Указать ошибки в нижеследующих записях и исправить их (Д. есть сокращенное обозначение дебета, К. — кредита): а) куплен товар и выдан вексель на Р. 900. Д. счета товаров, К. счета векселей к получению; б) получен от покупателя вексель Р. 1000. Д. счета дебиторов, К. счета векселей к получению; в) продано товаров в кредит на Р. 2000. Д. счета кредиторов, К. счета товаров; г) куплено товаров в кредит на Р. 7500; должно быть Р. 7050; д) в книгах сделана запись: Д. счета дебиторов, К. счета товаров; этой записи совсем не должно быть; е) за купленный товар выдан вексель и уплачено наличными — Д. счета векселей к платежу Р. 220, Д. счета кассы Р. 380, К. счета товаров Р. 600; ж) за принятый к учету вексель Р. 800, уплачено Р. 780. Д. счета полученных векселей Р. 800, К. счета кассы Р. 780, К. счета капитала Р. 30.

§ 2. Апрель 4. Куплено гербовых марок на Р. 25. Апрель 8. Продано потреб. о-ву „Печатник“ товаров на Р. 3000 (стоивших себе Р. 2760); причитается получить с покупателя Р. 3006, считая в том числе Р. 6 гербового сбора. Апрель 11. Вследствие неподходящего качества сделана покупателю скидка в Р. 60. Апрель 15. По поручению сельскохозяйственного т-ва „Хлебороб“ куплено и отослано ему разных товаров. Всего истрчено наличными Р. 2500; причитается комиссия в размере 3%. Апрель 25. По соглашению с товариществом „Хлебороб“ размер комиссионного вознаграждения понижен до 2%.

Вышеприведенные обороты записать в счета главной книги с указанием одних только сумм.

§ 3. Нижеследующие операции провести по счетам по образцу табл. 20.

1) Куплено товаров в кредит на Р. 8400. 2) Поставщик сделал скидку со стоимости товара в размере Р. 84. 3) За доставку купленного товара причитается подрядчику, согласно представленному им счету, Р. 38. 4) При проверке доставленного товара оказалось, что утерян один ящик товара стоимостью в Р. 27, за потерю отвечает подрядчик. 5) Купленный товар продан за Р. 9920 в кредит. 6) За доставку товара покупателю причитается подрядчику Р. 18; расход записан за счет хозяйства. 7) Предыдущая запись оказалась неправильной, так как согласно договору расход по доставке падает на покупателя.

§ 4. Май 3. По нижеследующим данным открыть тресту „Моссукино“ отдельный счет и провести по этому счету полностью сумму оборотов.

Май 3. Куплено товаров у „Моссукино“ по счету № 376 на Р. 12760. Уплачено наличными Р. 2760, выдан вексель № 38 сроком 3/VI на Р. 5000; остальная сумма причитается к плате в течение месяца. Июнь 28. Погашен долг тресту „Моссукино“; уплачено также Р. 122 процентов вследствие непогашения задолженности в срок.

§ 5. Нижеследующие операции записать в счета по образцу табл. 21; по счету дебиторов суммы оборотов провести полностью.

1) Продано товаров на Р. 1800, получено наличными Р. 800. 2) Продано товаров на Р. 1240, получено наличными Р. 240, на остальную сумму начислены проценты Р. 50 и получен вексель на Р. 1050. 3) При наступлении срока платежа вексель переписан с прибавленным процентов Р. 40. 4) Прибыль по продажам составляет Р. 580.

§ 6. По нижеуказанным операциям: а) проводить полностью суммы оборотов по счету кассы и б) отмечать в счете кассы только действительные получения и выдачи

Январь 8. Взята срочная ссуда в Коммерческом банке на Р. 5000; удержано %-ов Р. 240 и получено наличными Р. 4760. *Январь 14.* Причисляется жалование рабочим Р. 650. *Январь 15.* Выдано жалование рабочим за удержанием Р. 80 авансов. *Январь 21.* Уплачено Текстильному синдикату в покрытие долга Р. 6450, в том числе Р. 6000 чеком № 2031 на Коммерческий банк, списав сумму с простого текущего счета.

§ 7. Провести по счетам по образцу табл. 20 следующие обороты:

1) Кустарно-промышленное т-во передает в пользование кустарям 4 станка стоимостью в Р. 800. 2) Получен обратно один станок стоимостью в Р. 200. 3) Отдано в банк на хранение процентных бумаг на Р. 1420. 4) Передано товаров в залог на Р. 6400.

§ 8. Нижеследующие операции записать в счета по образцу табл. 20.

Февраль 1. Взята ссуда в Государственном банке под залог товаров, стоимость которых равна Р. 60000. Сумма ссуды составляет Р. 40000, каковая сумма получена за удержанием Р. 1720 процентов. *Июнь 1.* Уплачено: в частичное погашение ссуды Р. 20000, проценты за отсрочку ссуды Р. 600. Взято из залога товаров на Р. 30000.

§ 9. Записать по предыдущему.

Август 2. Передано банку векселей на инкассо на Р. 4800. *Август 14.* Банк извещает, что по одному векселю поступил платеж Р. 2800, другой же вексель на Р. 2000 протестован; банком израсходовано за протест векселя Р. 9.20.

Примечание. Сумму протестованного векселя перечислить на счет протестованных векселей.

§ 10. На счете дебиторов числится в дебете Р. 54245, в кредите Р. 19320. С этого счета перечисляется Р. 1328.20 на счет подотчетных сумм, остальное же на счет покупателей.

Пронести соответственные записи.

УЧЕТ ИЗМЕНЕНИЙ КАПИТАЛА.

§ 37. Необходимость раздельного учета убытков и прибылей.—

До сих пор убытки и прибыли отмечались нами в счете капитала, — убытки на левой стороне этого счета, т.-е. в дебете, прибыли на правой стороне, или в кредите. В действительности такой учет имеет место лишь в очень ограниченном числе случаев. Обыкновенно же для учета убытков и прибылей открываются особые счета, которые можно рассматривать, как подразделения счета капитала. Эти счета называются *результатными*. Происходит, таким образом, как бы расчленение счета капитала на ряд счетов: на счет, который сохраняет то же название и в котором отмечается только начальная сумма капитала, и результатные счета, из коих каждый служит для учета определенного рода убытков или прибылей.

Так как эти счета являются подразделением счета капитала, то записывать в них суммы следует так, как если бы мы непосредственно вносили их в счет капитала, т.-е. *убытки, как уменьшение капитала, мы должны записывать на дебетовую сторону этих счетов, а прибыли, как увеличение капитала, на кредитовую сторону счетов.*

Открытие результатных счетов вызывается следующими соображениями. Каждое предприятие интересуется знать не столько, какова сумма капитала в тот или иной момент, и увеличился ли он или уменьшился, сколько каковы те причины, которые вызвали увеличение или уменьшение капитала. Конечно, это можно было бы установить и по счету капитала, если отмечать в нем все убытки и прибыли, но для этого пришлось бы прибегнуть к выборкам; частые же выборки отнимают слишком много времени и труда. Благодаря результатным счетам предприятие может постоянно следить за размерами оказывающихся разнородных убытков и прибылей, принимать меры к сокращению слишком убыточных затрат и, наоборот, развивать те операции, которые оказываются доходными. Результатные счета дают, далее, возможность сопоставлять затраты с доходами, сличать фактические доходы и расходы со сметными предположениями и получить основу для исчисления некоторых затрат, входящих в цену продукта или товара.

§ 38. Виды результатных счетов.—Какие же открываются результатные счета, и какие названия они получают? Число и наименования ре-

зультатных счетов зависят от характера операций хозяйства и от тех сведений, которые желательно извлекать из этих счетов. Почти во всяком предприятии приходится открывать *счет общих расходов* для учета тех необходимых убытков и организационных затрат, с которыми связано ведение всякого предприятия, как-то: платы за помещение, налогов, жалованья администрации и служащим, расходов по содержанию помещений, реклам и проч. В дебет этого счета записываются вышеуказанные затраты, в кредит, списанный, т.-е. возвращенный расход. Сальдо этого счета покажет общую сумму расходов по ведению дела за определенный промежуток времени. Счет общих расходов является коллективным счетом. Он может быть разложен на ряд отдельных частных счетов расходов: счет найма, счет жалованья, счет налогов и т. д.

Кроме счета общих расходов, открываются в торговых предприятиях *счет скидок, счет комиссии, счет процентов, или интересов* (последние два счета в кредитных учреждениях имеют подразделения: *счет полученной комиссии и счет уплаченной комиссии, счет полученных процентов и счет уплаченных процентов*); в предприятиях, занимающихся покупкой и продажей товаров, те же два счета часто сливаются в один, под названием *счета комиссии и процентов* или *счета разных доходов*. Что касается учета валовой прибыли от продажи товаров, то в потребительских кооперативах для этого часто служит *счет наложения на товар*; в прочих же предприятиях этот род прибыли определяется с помощью иных приемов учета, о которых будет сказано ниже.

§ 39. Упражнения на ведение результатных счетов. — Для упражнения в ведении результатных счетов повторим записи § 30, открывая, кроме счета капитала, следующие результатные счета: счет общих расходов, счет процентов, счет комиссии и счет результатов продаж. Последний счет на практике встречается редко, и мы пользуемся им здесь только из методических соображений. На прилагаемой таблице 37 приведены только счет капитала и счета результатные; остальные счета подразумеваются. Записи упрощены так же, как и раньше.

Изменения в капитале вызывают только операции 5-я, 6-я, 7-я, 8-я, 10-я, 12-я, 13-я, 14-я и 15-я.

Перед записью суммы в тот или иной результатный счет мы будем ставить вопрос: увеличивает ли эта сумма капитал или уменьшает; если увеличивает, то сумму запишем в кредит результатного счета, а если уменьшает, то в дебет результатного счета.

Операция 5-я.

Деньги, уплаченные за аренду помещения, представляют собой вид общих расходов, поэтому записываем сумму их в дебет счета общих расходов (мы записываем их в дебет так же, как мы записали бы их в дебет пассивного счета капитала, если бы он один служил для учета убытков и прибылей).

Операция 6-я.

Полученная комиссия представляет собою род прибыли. Для учета этой прибыли служит счет с таким же названием, в кредит которого и записываем сумму (мы записываем сумму в кредит счета комиссии так же, как мы записали бы ее в кредит счета капитала, если бы вели один только этот счет).

Операция 7-я.

Эта операция показывает валовую прибыль в Р. 320. Для учета этого рода прибыли служит счет результатов продаж, и так как указанная сумма представляет собой увеличение капитала, то и записываем ее в кредит упомянутого счета, как подразделения счета капитала.

Операция 8-я.

Скидку, сделанную покупателю, можно записать двойко: либо как самостоятельный вид убытков, либо как уменьшение валовой прибыли от продажи товаров. В первом случае пришлось бы записать ее в дебет особого результатного счета скидок, во втором случае — в дебет счета результатов продаж, как мы и сделали.

Операция 10-я.

Затраты на объявления в газете и на покупку почтовых и гербовых марок являются особыми видами общих расходов; записи этих сумм поэтому аналогичны записи арендной платы (см. операцию 5-ю).

Операция 12-я.

По этой операции оказывается двойкого рода прибыль: валовая прибыль от продажи товара и проценты за отсрочку платежа. Каждый из этих двух видов прибыли отмечается в особом счете: первый в счете результатов продаж, второй — в счете процентов (обе суммы отмечены в кредите, как представляющие собой увеличение капитала).

Операция 13-я.

Расход по доставке товара покупателю может быть различным образом отмечен в результатных счетах. Он может быть записан в дебет счета результатов продаж, как уменьшение валовой прибыли, либо в дебет особого счета под названием „счет расходов по доставке“, как расход, связанный со специальной операцией, либо в счет общих расходов. Последний прием весьма употребителен на практике. Мы им и пользуемся, а о других приемах говорим ниже.

Операция 14-я.

Скидка, получаемая за платеж до срока, есть не что иное, как процентное вознаграждение, поэтому записываем ее в кредит счета процентов, как увеличение капитала.

Операция 15-я.

Запись такая же как и в предыдущей операции.

перечисляется на счет капитала, в товарищеских предприятиях он в большей части распределяется между товарищами; в прочих хозяйствах результат получает то или иное назначение, согласно уставу этих хозяйств.

Для упрощения откроем счет убытков и прибылей и перечислим на него по данным таблицы 37 сальдо результатных счетов. Перенос сумм будем производить по правилу, указанному в § 36.

Дебет.	Сч. общ. расходов.	Кредит.	Дебет.	Счет процентов.	Кредит.
250.—	299.—		275.—	100.—	
29.—				40.—	
8.—				135.—	
12.—					
			275.—	275.—	
299.—	299.—				

Дебет.	Сч. комисси.	Кредит.	Дебет.	Сч. результ. прод.	Кредит.
120.—	120.—		30.—	320.—	
			790.—	500.—	
			820.—	820.—	

Дебет.	Сч. убытков и прибылей.	Кредит.
	299.—	120.—
		275.—
		790.—

Таблица 39.

Счет общих расходов показывает до перечисления дебитовое сальдо Р. 299. При перечислении дебитовое сальдо этого счета попадает согласно правилу в дебет счета убытков и прибылей, списываясь в то же время со счета общих расходов, при чем этот последний счет балансируется.

Счет комиссии и счет процентов показывают кредитовые сальдо Р. 120 и Р. 275, которые перечисляются в кредит счета убытков и прибылей, списываясь с указанных счетов.

По счету результатов продаж определяем разность сумм кредита и дебета и оказавшееся кредитовое сальдо в Р. 790 перечисляем на счет убытков и прибылей.

По счету убытков и прибылей можно теперь определить окончательный

результат хозяйственной деятельности. Он будет равен разности сумм: $(120 + 275 + 790)$ и 299, или Р. 886. Перечисление этой суммы на другие счета определяется, как уже сказано выше, характером предприятия.

Вопросы и задачи.

Отдел V. *Вопросы для повторения.* Отмечаются ли текущие изменения капитала, являющиеся убытками и прибылями, в самом счете капитала? Какие счета называются результатными? Чем они оказываются в отношении счета капитала? Что побуждает к открытию результатных счетов? Когда эти счета дебитуются и когда кредитуются? Какие обычно открываются результатные счета? Когда счета, служащие для учета убытков, кредитуются, а счета, служащие для учета прибылей, дебитуются? Какое влияние ведение результатных счетов оказывает на строение книжного баланса? Как определить по книжному балансу, содержащему сальдо результатных счетов, действительную сумму средств хозяйства? Когда открывается счет убытков и прибылей, и для чего он служит? Куда перечисляется сальдо этого счета?

Задачи. § 1. Решить задачу 1 отдела III, открывая результатные счета.

§ 2. Решить задачу 3 отдела III, открывая результатные счета.

§ 3. Решить задачу 2 отдела IV, открывая результатные счета.

§ 4. Следующие данные провести по счетам с указанным одних сумм, открыть результатные счета и составить проверочный баланс.

Баланс в начале года: касса Р. 8000, товары Р. 38000, движимое имущество Р. 2000, дебиторы Р. 9000, кредиторы Р. 21000, полученные векселя Р. 14000. Операции: 1) уплачена арендная плата Р. 300, 2) продано товаров, которые себе стоят Р. 21500 за Р. 28000 в кредит, 3) куплено почтовых и гербовых марок и вексельных бланков на Р. 75, 4) куплено товаров в кредит на Р. 11000, 5) за доставку купленного товара уплачено Р. 50, 6) досрочно погашено обязательство в Р. 2500, выдано только Р. 2400, 7) получен счет от электрической станции за освещение Р. 60, 8) продан товар, стоивший себе Р. 2800, за Р. 3500; покупателю поставлена в счет стоимость гербовых марок Р. 7 и получено всего Р. 3507, 9) за доставку товара покупателю уплачено Р. 10, 10) куплено по поручению товаров за наличные на Р. 4000; кроме этой суммы, причитается получить с поручителя еще Р. 80 за исполненное поручение.

§ 5. Результатные счета, открытые по данным предыдущей задачи, закрыть счетом убытков и прибылей; сальдо этого счета перенести на счет капитала.

§ 6. Записать нижеследующие операции торгового предприятия, открывая, кроме счетов для учета различных частей актива и пассива, также и следующие результатные счета: счет общих расходов, счет прибыли от продажи товаров и счет разных доходов.

1) При начале операции имеется: наличными Р. 28000, товаров на Р. 95000, движимого имущества на Р. 2000, требований по открытым счетам на Р. 31000, долгов по открытым счетам на Р. 46000 и долгов по выданным векселям на Р. 19000, 2) продано товаров на Р. 33000, покупная стоимость их Р. 27200; получено наличными Р. 10000, остальное записано в счет, 3) уплачено за починку мебели Р. 22 и за почтовые и гербовые марки Р. 18, 4) сделана скидка покупателю Р. 120, 5) продано товаров на Р. 7200 (покупная стоимость Р. 6000), причислен гербовый сбор Р. 14, а также проценты за отсрочку платежа Р. 220 и получен вексель на Р. 7434, 6) за исполненное поручение причитается получить Р. 235 вознаграждения, 7) куплено товаров на Р. 8000, уплачено поставщику наличными Р. 5000; причитается подрядчику за доставку купленного товара Р. 48, 8) уплачено за аренду помещения Р. 400, 9) уплачено до срока поставщику (получив скидку) вместо Р. 3000 только Р. 2920.

§ 7. По данным предыдущей задачи сделать перечисления с результатных счетов на счет убытков и прибылей, а с этого счета на счет капитала.

Журнальные статьи делятся на простые и сложные.
 Образец простой *журнальной* статьи, т.-е. статьи, в которой только один счет дебетуется и один кредитруется:

Январь	2	4 1)	1 2)	Счет <u>общих расходов</u>	200	—		
			2	Счету <u>кассы</u>			200	—
				Уплачена арендная плата по 1-е мая .				

Таблица 40.

Образец *сложной* журнальной статьи, т.-е. статьи, в которой дебетуется или кредитруется более одного счета:

Май	3	174	14	Счет <u>векселей к получению</u>				
				Поступило от артели „Труд“ вексель № 376 срок 3 августа	2500	—		
			12	Счет <u>товаров</u> .				
				Принято обратно 100 кз лаку	325	—		
			15	Счету <u>дебиторов</u> .				
				В покрытие счета № 38, выд. артели			2825	—

Таблица 41.

Запись первой статьи в главной книге:

1 Дебет.		Счет общих расходов.				Кредит. 1	
19....							
Янв.	2	Сч-у <u>кассы</u> .					
		За аренду помещ.	200	—			
2 Дебет.		Счет кассы.				Кредит. 2	
					19....		
					Янв. 2	За сч. <u>общ. расх.</u>	
						За аренд. помещ.	200

Таблица 42.

1) В этой графе указываются порядковые №№ статей.
 2) В этой графе указываются фоллио главной книги, куда перенесены соответственные суммы.

ГЛАВНАЯ КНИГА И КЛАССИФИКАЦИЯ ЕЕ СЧЕТОВ.

§ 42. Главная книга и журнал.—Все счета, объединяемые методом двойной записи, открываются в одной книге, называемой *главной*.

Для каждого счета главной книги открывается не менее одного фоллио. Для тех счетов, в которых записи производятся особенно часто, наперед оставляется значительное количество страниц. Каждый счет главной книги снабжается особым номером.

Ведение записей в счетах главной книги представляет некоторые особенности. Каждая запись в ней сопровождается указанием корреспондирующих счетов. Другими словами, в дебитовой записи указывается тот счет или те счета, которые по данной же операции кредитуются, а в кредитовой записи указывается тот счет или те счета, которые по данной операции дебетуются. Обозначение корреспондирующих счетов производится различно. Обычно название корреспондирующего счета в дебитовой записи ставится в дательном падеже, название же корреспондирующего счета в кредитовой записи ставится в творительном падеже с предшествующим предложением *за* или в родительном падеже с предшествующим предложением *от* (см. табл. 42 и 43). Такая форма обозначения корреспондирующих счетов имеет связь с теорией олицетворения счетов, о которой говорилось в § 29.

Записи по счетам главной книги могут вестись двояко: либо с полным текстом и указанием корреспондирующих счетов, либо с одним только указанием корреспондирующих счетов. Форма записи в первом случае получает название *описательной*. Когда текст не приводится, то в особой графе главной книги указывается № той статьи журнала, где имеется этот текст (см. табл. 43).

Ведение журнала предшествует ведению главной книги. Записи в журнале также сопровождаются указанием названий тех счетов, которые по данной операции дебетуются и кредитуются. Обыкновенно обозначение корреспонденции счетов в журнале принимает следующую форму: „*счет такой-то* (дебитованный) *счету такому-то* (кредитованному)“. Подробнее о ведении журнала и главной книги см. „Основные книги“.

Изложение каждого оборота в журнале получает название *журнальной статьи*. Журнальная статья состоит из следующих частей: порядкового №, даты, так называемой *счетной формулы*, или выражения, указывающего, какие счета главной книги по данной операции подлежат дебитованию и кредитованию, текста и суммы.

В тех случаях, когда главная книга ведется только с указанием даты, корреспондирующих счетов и сумм, вводится особая графа, в которой представляется № той журнальной статьи, где находится соответственный текст (см. нижеслед. образец, в котором приведена запись второй статьи).

12 Дебет.		Счет товаров.				Кредит. 12	
Май	3	Сч-у дебиторов.	174	325	—		

14 Дебет.		Счет векселей к получению.				Кредит. 14	
Май	3	Сч-у дебиторов.	174	2500	—		

15 Дебет.		Счет дебиторов.				Кредит. 15	
						Май	
						За счетом векс. к получению.	174 2500 —
						„ сч. товаров.	174 325 —

Таблица 43.

§ 43. Содержание и объем учета в счетах главной книги.

Какие же счета должны быть открываемы в главной книге? Метод двойной записи дает нам в этом отношении первое самое общее указание: должны быть открываемы счета, которые, с одной стороны, давали бы сведения об имущественном состоянии хозяйства, с другой — о результатах его деятельности. Счета, дающие первого рода сведения, напр., счет кассы, счет товаров и друг., можно поэтому назвать *счетами имущественного состояния*, распадающимися, в свою очередь, на счета *вещественные*, напр. счет кассы, счет товаров и т. д., и счета *личные*, напр. счет дебиторов и счет кредиторов; счета же, дающие сведения второго рода, напр., счет капитала и счета результатные, можно назвать *счетами экономическими*.

Ввиду различия хозяйств, в тех и других счетах не могут не отразиться их технические, экономические и юридические особенности. Поэтому номенклатура (перечень названий) счетов главной книги одного хозяйства часто весьма различается от номенклатуры счетов другого хозяйства. Так, в главной книге фабрично-заводского предприятия мы встречаем такие счета, которых нет в главной книге торгового предприятия, а от счетоводства этих предприятий сильно различается счетоводство страховых, транспортных и других предприятий.

В дальнейшем число и наименование счетов главной книги оказываются в зависимости от того, в каком объеме черпаются из нее сведения. История бухгалтерии показывает нам, что вначале главная книга вполне удовлетворяла, без помощи других, всем требованиям несложных по тому времени хозяйств. Да и сейчас многие хозяйства, особенно в начальный период своего существования, могли бы вполне удовлетвориться одной этой книгой. Но при более или менее значительном объеме операций число открываемых счетов оказывается настолько велико, что включение их всех в главную книгу довели бы последнюю до необыкновенных размеров. Помимо того, баланс, составленный по такой главной книге, вследствие обилия частных, потерял бы в своей обзорности и не давал бы той общей картины, которая необходима для анализа состояния хозяйства. Поэтому в главной книге преимущественно открываются *коллективные* счета; разложение же этих счетов на *частные* делается в особых книгах, называемых *вспомогательными*. Так, в главной книге открывают счет товаров, счет дебиторов, счет кредиторов и т. д., а в целом ряде вспомогательных книг (товарной книге, ресконтро дебиторов, ресконтро кредиторов и т. д.) открываются соответственные частные счета. Каждый коллективный счет главной книги контролируется с соответственной вспомогательной книгой.

Несмотря, однако, на то, что в главной книге открываются преимущественно коллективные счета, известное дробление этих счетов производится и в пределах самой главной книги. Так, во многих случаях ограничиться одним коллективным счетом товаров не приходится. Товары могут находиться в разных местах: на главном складе, в отделениях, у комиссионеров, в переработке и т. д. и интересы контроля, с одной стороны, и желание следить за оборотами различных товарных операций, с другой стороны, могут заставить открывать вместо одного коллективного счета товаров ряд других коллективных же товарных счетов, как-то: счет товаров на складе, счет товаров в отделениях, счет товаров у комиссионеров, счет товаров в переработке и прочие.

Особенно большое дробление производится в личных счетах. Это дробление делается с той целью, чтобы по балансу видно было:

1. По каким требованиям деньги могут поступить раньше, по каким позже, по каким поступления денег вызывает сомнения, по каким окажется, вместо поступления денег, зачет взаимных обязательств. В силу этих соображений открывают часто ряд коллективных дебиторских счетов: *счет сумм в кредитных учреждениях* (счет этот показывает своим сальдо, какую сумму хозяйство имеет в своем распоряжении в банке), *счет ссуд* (предполагается краткосрочных), *счет долгосрочных ссуд*, *счет сомнительных долгов*, *счет подотчетных сумм*, *счет выданных авансов* (по последним двум счетам суммы засчитываются).

2. Какие обязательства по открытым счетам должны быть погашены в ближайший срок, по каким погашение должно последовать через более или менее продолжительный промежуток времени, по каким суммы обя-

затемстве будут зачтены. Такое отражение характера обязательств дают следующие коллективные кредиторские счета: *счет служащих и рабочих* (суммы по этим счетам подлежат немедленной уплате), *счет вкладов* (суммы по этому счету подлежат уплате по первому требованию), *счет долгосрочных займов*, *счет полученных задатков* (по этому счету сумма обязательства засчитывается).

3. Каков характер операций, совершаемых с корреспондентами, и, вообще, каков юридический характер заключаемых с ними сделок. Отражение этого мы встречаем в следующих названиях личных счетов: *счет покупателей*, *счет поставщиков*, *счет специальных текущих счетов*¹⁾ в банках, *счет срочных ссуд и другие*.

4. Каков социальный состав корреспондентов хозяйства. С этой целью открываются счета с названиями: *счет таких-то государственных учреждений*, *счет таких-то кооперативных организаций*, *счет частных лиц и организаций*. К этим названиям часто прибавляются и названия соответственных операций, напр., *счет государственных учреждений по отпуску, по снабжению, по финансированию и т. д.*

Если в главной книге открываются частные личные счета, то необходимо в названиях этих счетов указывать не только фамилию или иное наименование корреспондента, но и род заключаемых с ним сделок, напр., *счет Государственного банка (простой текущий)*, *счет Государственного банка (специальный текущий)* и т. д.

Укажем еще на особую категорию личных счетов, которые называются *активно-пассивными личными счетами*. Мы знаем уже, что такое активный счет и что такое пассивный счет. Более точно можно эти счета определить так: счет, который всегда показывает дебитовое сальдо, есть *счет активный* (такowymi, напр., являются *счет кассы*, *счет полученных векселей*, *счет движимого имущества* и т. д.); счет, всегда показывающий кредитовое сальдо, есть *счет пассивный* (счет векселей выданных может служить примером такого счета). Тот же счет, который может показать то дебитовое, то кредитовое сальдо или может, как это ни покажется странным, давать сразу два сальдо, и активное и пассивное, есть *счет активно-пассивный*.

Существование активно-пассивных счетов объясняется тем, что какой-нибудь счет главной книги объединяет иногда, по какому-нибудь определенному признаку, такие отдельные счета, которые могут в одних случаях показывать дебитовое сальдо, в других случаях кредитовое. Так, частные счета покупателей могут обнаружить перевес дебета над кредитом в случае их задолженности и перевес кредита над дебетом в случае полученных от них авансов, когда товар им еще не отпущен. Очевидно, поэтому, что счет,

¹⁾ Ссуда по специальному текущему счету состоит в том, что клиент банка в размере открытого ему кредита делает посредством чеков позанемствования, т.-е. занимает деньги в банке на неопределенный срок. Банк выговаривает за собою право получить обратно деньги от клиента по первому требованию. Поэтому специальный текущий счет иначе называется еще ссудой до востребования или *окольным* счетом (on call — до востребования).

объединяющий все частные счета покупателей, может в одних случаях давать дебитовое сальдо, которое окажется общим для всех счетов, в других кредитовое сальдо, которое также окажется общим для всех счетов, а в третьих — смешанное сальдо, смешанное потому, что оно фактически оказывается разностью суммы дебитовых сальдо одних счетов и суммы кредитовых сальдо других, или наоборот.

Активно-пассивными личными счетами могут явиться, кроме счета покупателей, счет поставщиков, счет служащих, счет подотчетных лиц и целый ряд еще других личных счетов. Типичным активно-пассивным личным счетом является *счет разных лиц и учреждений*. Счет этот открывается преимущественно для учета долговых отношений случайного характера.

Активно-пассивные счета делают при выводе одного только сальдо зачет *разнородных* дебитовых и кредитовых сумм. Такой зачет недопустим, и при выводе баланса необходимо смешанное сальдо таких счетов разложить на его составные части: активное и пассивное сальдо. Это разложение делается с помощью вспомогательных книг, где содержатся соответственные частные счета.

В заключение настоящего § упомянем еще о так называемых *переходных* счетах. В счета эти временно попадают суммы до перенесения их на другой счет или другие счета. Такими счетами являются, напр., *результатные* счета, суммы которых перечисляются на счет убытков и прибылей. С подобными счетами мы встретимся также в следующих главах.

§ 44. Счета инвентарные, чистые результатные и смешанные.—

Есть целый ряд изменений в имущественных средствах, которые совершенно ускользают от текущего учета, ибо они совершаются, так сказать, незримо, часто медленно и непрерывно. Изнашивается и, след., уменьшается в стоимости движимое и недвижимое имущество, товары подвергаются усушке, утечке и раструске, некоторые товары, наоборот, увеличиваются в весе от сырости, напр., дрова; лес растет, и от увеличения его древесинной массы увеличивается его стоимость; постепенно увеличивается и стоимость вин, хранящихся в погребах и т. д. Все это такие изменения, которые не могут быть улавливаемы счетоводством с такою автоматичностью, как это делают напр., всякие самоишущие приборы.

Далее, есть относительные непрерывные изменения, которые могут быть уловимы и исчислены как количественно, так и по стоимости, но которые все-таки не составляют предмета текущего учета, так как польза от такого точного учета не оправдывала бы тех жертв, которые пришлось бы ради него принести в виде добавочного труда. Так, ни в каких предприятиях не ведется ежедневный учет процентов, нарастающих на вклады, внесенные в банк; никто не ведет учет каждой лопате угля, подбрасываемого котелом в печь и т. д.

Таким образом учет не всегда оказывается точным.

Остановимся на тех неточностях учета, в результате которых ока-

ывается на счетах преувеличенная оценка частей имущественного состояния и результатов.

Возьмем, для примера, счет движимого имущества. В дебет этого счета была, допустим, записана сумма, выражающая стоимость купленной в начале года обетановки. Так как износ имущества происходит непрерывно, то уже спустя некоторое время сумма, стоящая на счету, перестает выражать действительную стоимость имущества. Эта стоимость оказывается ниже, а разность между ней и начальной стоимостью измеряет величину износа, т.е. выражает понесенный убыток.

Дебет.	Счет движимого имущества.	Кредит.
	Начальная стоимость имущества 1000	
	100 900	
Убыток от износа.	Последующая стоимость имущества.	

Таблица 44.

Второй пример. Проданный товар выписан в расход по продажной стоимости. Сумма продажной стоимости товара распадается на две суммы: покупную стоимость проданного товара и полученную прибыль.

Дебет.	Счет товаров.	Кредит.
	Продажная стоимость товара 8000	
	6500 1500	
Покупная стоимость проданного товара.	Прибыль от продажи товара.	

Таблица 45.

Третий пример. В кредите счета кредиторов фигурирует сумма, выражающая, допустим, задолженность предприятия по забранным товарам. Но по особому соглашению с поставщиком с суммы долга может быть сделана скидка, если забор достигнет определенного размера. В таком случае сумма задолженности распадается на две суммы: одну, выражающую действительный долг, другую, представляющую прибыль.

Дебет.	Счет кредиторов.	Кредит.
	Задолженность по забранным товарам 15000	
	500 14500	
	Скидка с начальной суммы долга (прибыль).	Действительный долг.

Таблица 46.

Четвертый пример. В счете общих расходов фигурирует сумма, выражающая, положим, стоимость купленных упаковочных материалов. Сумму эту нельзя полностью считать убытком. Фактически она распадается на две суммы: одну, выражающую стоимость еще неизрасходованного материала, другую, показывающую окончательную потерю.

Дебет.	Счет общих расходов.	Кредит.
	Стоимость купленного упаковочного материала 80	
	20 60	
Остаток неизрасходованных материалов.	Действительный расход (убыток).	

Таблица 47.

В каждом из вышеприведенных примеров сумма дает преувеличенную оценку (в первом случае — имеющегося имущества, во втором — выбывшего товара, в третьем — обязательства, в четвертом — понесенного расхода). Каждая сумма распадается на две: одну, выражающую настоящую величину имущественных средств или обязательств, и другую, выражающую убыток или прибыль.

Таким образом счета имущественного состояния могут содержать в себе в скрытом виде суммы, выражающие убыток или прибыль (убытки в дебитовых суммах, прибыли в кредитовых), а счета экономические — суммы, выражающие имущественные средства и обязательства (первые в дебитовых суммах, вторые в кредитовых).

После этих предварительных рассуждений можно дать следующие определения указанных в заголовке настоящего § категорий счетов.

Инвентарным называется такой счет, который содержит одни лишь инвентарные суммы, т.е. суммы, дающие непреувеличенную оценку посту-

пивших или выбывших имущественных средств, заключенных или погашенных обязательств. Следовательно, в инвентарных счетах не могут скрываться убытки или прибыли; их поэтому называют еще *чистыми* счетами имущественного состояния. К ним относятся чистые вещественные и чистые личные счета, например, счет кассы, счет полученных векселей, счет выданных векселей, счет текущий в банке и другие. Если в инвентарных счетах случайно оказываются суммы, выражающие убытки или прибыли, то они немедленно списываются, поэтому сальдо этих счетов всегда дают точную оценку вещей и прав, которые должны быть налицо, согласно записей.

Чистым результатным называется такой счет, который содержит один лишь результатные суммы, т.-е. суммы, точно, без инвентарного остатка, выражающие понесенный убыток или полученную прибыль. Таковыми являются, например, счет скидок, счет комиссион и др. Если случайно в них оказываются суммы, которые перестали выражать убыток или прибыль, то они немедленно списываются. Сальдо этих счетов в точности указывают, если они дебитовые, насколько капитал уменьшился, а если они кредитовые, то насколько капитал увеличился.

Смешанным называется счет, который содержит в себе и инвентарные и результатные суммы как в раздельном, так и слитном виде. Из приведенных на таблицах 44—47 счетов первые два, т.-е. счет движимого имущества и счет товаров, могут служить примерами смешанных вещественных счетов (счет товаров может оказаться смешанным счетом даже и в том случае, когда товары не выписываются в расход по продажной стоимости, так как в них могут происходить невидимые и временно не учитываемые потери, как-то: утечка, распыл и проч.), счет кредиторов является примером смешанного личного счета (однако в большей степени таким является счет дебиторов, так как всегда оказываются безнадежные требования, которые списываются со счета обыкновенно лишь в конце года) и, наконец, счет общих расходов представляет собой типичный пример смешанных результатных счетов. Сальдо смешанных счетов очевидно, не дает точной оценки ни остаткам вещей и прав, ни оказавшимся результатам. Если инвентарные и чистые результатные счета всегда стараются вести, как таковые, немедленно списывая случайно оказавшиеся в первых убытки и прибыли, а во вторых суммы имущественного состояния, то смешанный счет потому именно остается смешанным счетом, что на практике не всегда представляется возможным немедленно отделить инвентарные суммы от результатных.

§ 45. Определение результатов по смешанным счетам. — Ведение смешанных счетов представляется во многих случаях неизбежным. Однако ввиду того, что смешанные счета затемняют учет, приходится периодически вносить в них соответственные поправки, исключая из них результатные суммы, и тогда они превращаются в счета, дающие инвентарное сальдо, или списывая с них инвентарные суммы, и тогда они превращаются в счета, показывающие результатное сальдо.

Самое точное исправление смешанного счета возможно лишь при инвен-

таризации. Найденное инвентаризацией состояние той или иной части имущественного состояния исключается из соответственного смешанного счета (либо мысленно, либо перечисляясь на другой счет, как мы это увидим ниже). Сальдо смешанного счета показывает тогда точный результат, который обычно перечисляется на счет убытков и прибылей.

Рассмотрим некоторые случаи определения результатов по смешанным счетам.

Пример 1-й. Счет товаров, который ведется, как смешанный счет, показывает в дебете Р. 48695, — покупную стоимость товара, и в кредите Р. 27642. — сумму, вырученную от продажи товара. Пересчитав в натуре имеющийся на складе остаток товара и расценив его по ценам покупки, мы, допустим, нашли, что покупная стоимость остатка товара равна Р. 26113. Исключив мысленно эту сумму из дебитового итога счета товаров, показывающего, во что обошелся хозяйству весь купленный товар, мы найдем сумму Р. 22582, которая показывает, что стоит себе проданный товар. Сравнив эту сумму с суммою выручки, мы найдем, что от продажи товара получена прибыль в Р. 5060. Прибыль эта была скрыта в кредитовых суммах счета товаров. Перечисляя ее на счет убытков и прибылей, мы обращаем счет товаров в счет, дающий инвентарное сальдо.

Счет товаров.		Счет убытков и прибылей.
48695.—	27642.—	5060.—
5060.—		

Таблица 48.

Пример 2-й. В дебете счета движимого имущества фигурирует сумма в Р. 1000, представляющая стоимость имущества в начале года. Так как имущество постоянно изнашивается, то ясно, что сумма эта дает преувеличенную оценку имущества. Исправление производится тем, что периодически, чаще всего в конце года, определяют размер уменьшения стоимости имущества вследствие износа, так называемое *погашение*, которое, как убыток, списывается со счета движимого имущества, записываясь в то же время в дебет счета убытков и прибылей. Если допустим, что в данном случае погашение составляет 10% первоначальной стоимости, то на счет убытков и прибылей будет перечислена со счета движимого имущества сумма в Р. 100.

Счет движим. имущества.		Счет убытков и прибылей.
1000.—	100.—	100.—

Таблица 49.

Пример 3-й. В дебете счета общих расходов фигурирует сумма Р. 850, показывающая сколько было истрачено на аренду помещения, покупку упаковочных материалов, топлива, почтовых и гербовых марок и проч. Если инвентаризацией установлено, что имеется еще остаток упаковочных материалов на Р. 40, то ясно, что счет покажет действительную сумму убытка лишь в том случае, если мы исключим из него указанную инвентарную сумму. Таким образом на счет убытков и прибылей можно перенести только Р. 810.

Счет общих расходов..		Счет убытков и прибылей.	
850.—	810.—	810.—	

Таблица 50.

Вопросы и задачи.

Отдел VI. Вопросы для повторения. Как называется книга, в которой открываются счета, объединяемые методом двойной записи? В чем заключается особенность ведения записей в главной книге? Каким образом указывается корреспонденция счетов в главной книге? Какая форма ведения записей в главной книге называется описательной? Как указывается корреспонденция счетов в журнале? Какая журнальная статья называется простой и какая сложной? Если главная книга ведется без текста, то каким образом можно получить по ней справку о той или иной операции? Какие счета главной книги называются счетами имущественного состояния? Какие счета относятся к счетам имущественного состояния? Какие счета называются экономическими? Можно ли ограничиться ведением одних лишь коллективных счетов? Где открываются частные счета? Почему необходимо произвести дробление коллективных счетов на другие коллективные счета в самой главной книге? В каких счетах ценностей замечается такое дробление и чем оно вызывается? Чем вызывается дробление личных счетов главной книги? Какие счета называются активными, пассивными и активно-пассивными? Приведите примеры личных активно-пассивных счетов? Как следует показывать активно-пассивные счета в балансах? Какие счета называются переходными? Может ли учет быть абсолютно точным? Приведите примеры неточностей учета. Что называется инвентарной суммой и инвентарным счетом? Что называется чистым результатным счетом? Приведите примеры инвентарных и чистых результатных счетов. Какой счет называется смешанным? Приведите примеры смешанных счетов. В чем заключается недостаток смешанных счетов? Каким образом можно обратить смешанный счет в счет, дающий инвентарное сальдо, и в счет, дающий результатное сальдо? Какой наиболее точный способ определения результата по смешанным счетам? На какой счет перечисляются результатные суммы смешанных счетов.

Задачи. § 1. По задаче 4 отдела III составить журнал.

§ 2. По той же задаче составить главную книгу в описательной форме.

§ 3. По задаче 6 отдела III составить главную книгу с указанием одних только корреспондирующих счетов.

§ 4. По задаче 5 отдела III составить журнал и главную книгу, открывая частные счета.

§ 5. Нижеследующие обороты провести по счетам главной книги, указывая только суммы и корреспондирующие счета.

1) Наличными при начале операции Р. 80000. 2) Внесено в Государственный банк на текущий счет Р. 70000. 3) Куплено товаров на Р. 28000, уплачено чеком на

банк Р. 17000, остальное сроком на два месяца. 4) Выдан поставщику вексель сроком на два месяца на Р. 11000. 5) Уплачено за доставку купленного товара Р. 100. 6) Продано товаров на Р. 6400, получено наличными Р. 2400. 7) Уплачено за наем помещения, страховку товаров, марки и проч. Р. 1100. 8) Продано товаров на Р. 1600, начислены $\frac{1}{10}\%$ Р. 90 и получен вексель на Р. 1630. 9) По текущему счету в банке начислено $\frac{1}{10}\%$ Р. 960. 10) Получено по поручению Р. 5000; причитается нам Р. 25 вознаграждения за исполненное поручение.

§ 6. Нижеследующие операции провести по счетам главной книги, отмечая только суммы и корреспондирующие счета. Открывать счета ценностей по месту их нахождения. Составить также проверочный баланс.

1) Куплено товаров на Р. 37800. 2) Продано товаров на Р. 8700; получено наличными Р. 3700 (провести всю сумму оборота по личному счету). 3) Отправлено товаров на ярмарку на Р. 16200. 4) Получено обратно товаров из ярмарки на Р. 1400. 5) Получено от покупателей векселей на Р. 3000. 6) Переданы банку векселя на сумму Р. 1900. 7) Возвращен банком протестованный вексель на Р. 500; расходы по протесту Р. 6 возмещены банку. 8) Переданы банку товары в обеспечение ссуды на Р. 10000. 9) Получена ссуда в банке на Р. 6000, каковая сумма за вычетом Р. 180 процентов внесена на текущий счет поставщика в том же банке.

§ 7. По нижеследующим оборотам составить журнал и главную книгу, открывая частные личные счета; главную книгу вести в описательной форме; суммы оборотов проводить по личным счетам полностью.

Январь 1. При начале операции имеется на простом текущем счету в Торгово-Промышленном банке Р. 25000. *Январь 2.* Взято чеком № 5001 Р. 1500. *Январь 3.* Уплачено за аренду помещения по 1-е апреля Р. 600. Выдан задаток Центросоюзу Р. 500. *Январь 8.* Получено от Центросоюза разных товаров по счету № 216 на Р. 26739.40; уплачено Р. 20000 чеком № 5002 на банк. *Январь 11.* На остаток долга Центросоюзу начислены проценты Р. 115.20 и выдан вексель на Р. 6854.60. *Январь 17.* Продано Н-скому Потребительскому Обществу товаров по счету № 1 на Р. 6502. *Январь 26.* Получено от Н-ского Потребительского Общества в покрытие его долга продуктов сельского хозяйства на Р. 5129.20; остаток по счету за вычетом скидки Р. 75 получен наличными. *Январь 29.* Продукты переданы Центросоюзу для реализации на внешнем рынке; получен от него аванс Р. 1000. *Январь 31.* Взята срочная ссуда в Промышленном банке на Р. 8000. Эта сумма за вычетом Р. 490 процентов оставлена на текущем счету в том же банке.

§ 8. То же, что и в предыдущей задаче, но открывая коллективные личные счета, отражающие характер заключенных сделок.

§ 9. Нижеследующие операции провести по счетам главной книги, применяя указанное в § 43 дробление счета дебиторов и счета кредиторов.

1) Наличными при начале оборотов Р. 10000. 2) Куплено товаров на Р. 9600, уплачено наличными Р. 1600 (провести по личному счету всю сумму оборота). 3) Жалование служащим по платежной ведомости составляет Р. 1160. 4) Уплачено жалование служащим Р. 1000. 5) Внесено на текущий счет в Кооперативный банк Р. 6000. 6) Продано товаров на Р. 4230; внесено покупателем на наш текущий счет в банке Р. 1230 (провести по личному счету покупателей всю сумму оборота). 7) Выдан аванс поставщику Р. 1100 (открыть счет выданных авансов). 8) Получено от поставщика товаров на Р. 10300, засчитан аванс и выдан вексель на остатковую сумму. 9) Покупатель впал в несостоятельность; сумма его долга перечисляется на счет сомнительных долгов.

§ 10. Нижеследующие операции по сношениям с банками записать в журнал и главную книгу.

Март 1. Взята срочная ссуда в Государственном банке на Р. 3000, получено за удержанием $\frac{1}{10}\%$ Р. 2830. *Март 18.* Внесено в Государственный банк на простой текущий счет № 213 Р. 18000. *Март 25.* Погашается срочная ссуда; сумма ссуды

списывается с текущего счета № 213, банк возвращает Р. 65 процентов. *Март 28.* Учтено в банке векселей на Р. 8000; сумма за вычетом Р. 310 процентов оставляется в банке на текущем счету. *Март 31.* Закрывается текущий счет в банке. Банк начисляет Р. 325 процентов.

§ 11. Ниже следующие операции провести по счетам главной книги с указанием одних только сумм, затем сделать перечисление результатных сумм со смешанных и результатных счетов на счет убытков и прибылей (по инвентаризации оказалось товаров на Р. 8600; остаток марок, упаковочных материалов и вексельных бланков на Р. 115; с движимого имущества списано в погашение 10%).

1) Капитал предприятия в начале года в наличных деньгах равен Р. 28600. 2) Куплено товаров на Р. 20300. 3) Уплачено поставщику Р. 6300 и выдан ему вексель на остальную сумму с прибавлением процентов Р. 240. 4) Уплачено за упаковочные материалы, марки, вексельные бланки Р. 138. 5) Продано товаров на Р. 7100, получено наличными Р. 2100. 6) Сделана покупателю скидка на Р. 150. 7) Продано товаров на Р. 6300, поставлено в счет покупателю Р. 12.60 за гербовые марки и Р. 7.40 за упаковку, получено наличными Р. 6320 (сумму оборота провести полностью по личному счету). 8) Куплено разной мебели для конторы и склада на Р. 600, уплачено наличными. 9) Внесено на текущий счет в банк Р. 20000. 10) Банк начисляет 10% по текущему счету Р. 220.

§ 12. По данным ниже следующего проверочного баланса сделать перечисление результатных сумм на счет убытков и прибылей, приняв во внимание, что товаров на складе имеется на Р. 90500 и что с движимого имущества списывается в погашение 10%.

Проверочный баланс на 31-е декабря 19.....

№№ ф-до по гл. книги.	Наименование счетов.	Дебет.		Кредит.		Актив.		Пассив.	
	Счет кассы	21322		5335		15987		—	
	„ товаров	92175		2200		89975		—	
	„ дебиторов	15800		1070		14730		—	
	„ вексел. к получ.	11350		—		11350		—	
	„ движим. имущ.	1000		—		1000		—	
	„ кредиторов	940		14022		—		13082	
	„ вексел. к плат.	—		9980		—		9980	
	„ капитала	—		110000		—		110000	
	„ общ. расходов	40		—		40		—	
	„ процентов	22		20		2		—	
	„ комисси.	3		25		—		22	
		142652		142652		133084		133084	

§ 13. По данным таблиц 1 и 3 составить журнал, главную книгу и проверочный баланс.

КАЛЬКУЛЯЦИОННЫЕ СЧЕТА.

§ 46. **Хозяйственные затраты и необходимость их учета.** - Каждое хозяйство производит затраты, т.е. употребляет часть своих денежных средств для приобретения необходимых ему предметов (товаров, материалов, движимого и недвижимого имущества), на оплату труда рабочих и служащих, на содержание помещений, на оплату налогов и т. д. Благодаря этим затратам, вырабатывается продукт хозяйства, т.е. получаются готовые изделия или фабрикаты, или же хозяйство получает возможность оказывать другим хозяйствам те или иные услуги, например, по перевозке грузов, по снабжению механической силой и т. д. Отдавая свой продукт другим хозяйствам, хозяйство получает взамен этого деньги, которые дают ему возможность восстановить затраченное.

Ясно, что хозяйство должно точно знать размер своих затрат для того, чтобы не продать свой продукт за такую сумму денег, которая не окупит затрат, так как в этом случае получился бы убыток для хозяйства. С совокупность всех затрат, вызванных производством, образует *себестоимость его*. Себестоимость, отнесенная к единице продукта, получает название „своей цены“.

Определение себестоимости необходимо не только для того, чтобы знать, за сколько следует продать продукт. Сумма затрат может служить также и мериллом производительности хозяйственного труда. В каждом хозяйстве могут быть выработаны нормы производства, устанавливающие, сколько должно быть произведено всякого рода затрат для получения данного количества продукта. Эти затраты расцениваются, и, таким образом, получается нормальная стоимость производства, каковую фактическая стоимость не должна превышать.

§ 47. **Калькуляция.** — Каким же образом можно определить себестоимость? Ясно, что для этого необходимо, во-первых, точно учесть все затраты и, во-вторых, сложить их. Для того, чтобы найти свою цену продукта, необходимо себестоимость распределить между всеми произведенными предметами. То вычисление, которое при этом делается, носит название *калькуляции*.

Калькуляция делается не только для вычисления своей цены. Калькуляция может иметь своей целью также и определение *покупной* или *заготовительной цены*. Эта цена получается, если распределить между купленными

или изготовленными предметами не всю совокупность затрат, а лишь те, которые оказываются пропорциональными количеству предметов. Такие затраты получают название *пропорциональных*. К ним относятся: фактурная стоимость купленных товаров или материалов, расходы по их доставке, заработная плата по переработке материалов и некоторые другие затраты. Прочие затраты получают название *постоянных*. Это название дано им потому, что величина их почти не находится в зависимости от размеров производства. К таким затратам относятся содержание помещений, арендная плата и другие, а также в значительной степени и износ движимого и недвижимого имущества.

§ 48. Услуги, оказываемые калькуляцией счетоводством.—Счетоводство оказывает калькуляцией двоякого рода услуги.

Во-первых, открываются счета для учета отдельных видов затрат. В счетах затраты суммируются, и полученными итогами калькуляция пользуется для своих вычислений. Так, например, определив по счету общих расходов, сколько всего было произведено затрат этого рода, путем особых вычислений распределяют их между купленными или произведенными предметами. Чаще всего это делают, накидывая определенный процент на покупную или заготовительную цену товара или продукта.

Во-вторых, открываются счета, в которых одновременно производится учет *различных* видов затрат. Суммируя эти затраты, счета эти сразу дают всю себестоимость предметов, либо только их покупную или заготовительную стоимость. Так как эти счета производят уже некоторую часть калькуляционных работ, то им и дается название *калькуляционных счетов*.

Калькуляционные счета относятся к категории переходных счетов (см. § 43), так как стоимость, показываемая калькуляционным счетом, перечисляется на другой счет, большей частью вещественный.

Рассмотрим некоторые виды калькуляционных счетов.

§ 49. Калькуляционные счета в торговом деле.—В счетоводстве торговых предприятий калькуляционные счета открываются только для определения покупной цены приобретенных товаров. Иногда эта цена дается непосредственно, в счете поставщика; в таких случаях нет, конечно, надобности в открытии калькуляционного счета. Но часто покупка или заготовка товара совершается в течение довольно продолжительного промежутка времени, при чем затраты оказываются часто весьма разнообразными и многочисленными. Чтобы собрать воедино все эти затраты, открывают счет под названием *счета покупки* или *счета заготовки товаров*, в дебет которого вносятся затраты по мере их совершения. Когда товар поступил на склад и, след., пропорциональные затраты прекратились, определяют по этому счету всю покупную или заготовительную стоимость товара и переносят ее с этого счета на счет товаров. Счет покупки или заготовки товаров при этом закрывается.

Пример на учет заготовки льна: 1) Выдано подотчетному лицу для целей заготовки Р. 7000. 2) Уплачено подотчетным лицом за купленный

на месте леп Р. 5500. 3) Уплачено им же за сортировку, укладку и подвозку льна к железной дороге Р. 650. 4) Уплачено за провоз льна по железной дороге Р. 420 и за доставку его в склад Р. 30. 5) Выручено за проданный брак Р. 410.50. 6) Всего заготовлено 5000 пд.

Счет заготовки льна.			Счет кассы.		
II	5500.—	410.50 V	V	410.50	7.000.—I
III	650.—	6189.50 VI			450.—IV
IV	450.—				

Счет подотчетных сумм.			Счет льна.		
I	7000.—	6500.—II	VI	6189.50	
		650.—III			

Таблица 51.

§ 50. Учет переработки товаров.—Некоторые товары, прежде чем поступить в продажу, нуждаются в известной переработке. Так, например, кофе и чай развешиваются в пакеты, линованная бумага шивается в тетради и т. д. Очевидно, что здесь оказывается увеличение стоимости товара на расходы по переработке, как-то: на заработную плату, материалы и проч. Чтобы собрать все элементы (составные части) стоимости переработанного товара, открывают особый калькуляционный счет под названием: *счет переработки товаров*. На этот счет сначала перечисляется со счета товаров покупная стоимость товара, подлежащего переработке. Счет переработки товаров дебитруется затем на все затраты по переработке. При получении товара вся выяснившаяся его стоимость, которая представляется дебитовым итогом счета переработки товаров, перечисляется обратно на счет товаров. Если оказываются возвращенными из переработки остатки товаров и материалов, то, так как стоимость их уменьшает первоначально отмеченные затраты, необходимо записать их в кредит счета переработки товаров и в дебет счета товаров или счета материалов.

Пример. 1) Потребительское общество передало кустарям 300 метров бязи по 48 к. за метр для шитья рубах. 2) Отпущен кустарям разный приклад: пуговицы, нитки и проч. на сумму Р. 15. 3) Возвращено кустарями бязи на Р. 2.40. 4) Причитается кустарям за их труд Р. 75. 5) Уплачено кустарям Р. 75. 6) Всего поступило 150 рубашек.

Счет переработки товаров ¹⁾ .			Счет товаров.		
I	144.—	2.40. III	III	2.40	144.— I
II	15.—	231.60. VI	VI	231.60	15.— II
IV	75.—			(150 рубашек по 1.54,4).	

Счет кредиторов.			Счет кассы.		
V	75.—	75.— IV			75.— V

ТАБЛИЦА 52.

§ 51. Учет производства.— Иногда торговые предприятия, напр., потребительские кооперативы, находят для себя более выгодным, вместо того, чтобы покупать те или иные изделия на рынке, самим приобретать материалы и их перерабатывать. В таком случае затраты оказываются более разнообразными и многочисленными. Кроме затрат на материалы и заработную плату, приходится учитывать затраты на механическую силу, на содержание фабричного помещения, на оплату труда заведующего и служащих, износ строения и машин и проч. С этой целью вводят в счетоводство ряд новых счетов: *счет недвижимости, счет оборудования* (или машин), *счет материалов* (или счет такого-то сырья). Кроме того, открывается калькуляционный счет под названием: *счет производства*. Счет этот деbitуется, по предыдущему, на все затраты, кредитуется на возвращенные материалы и уменьшения затрат, сальдо же переносится на счет товаров. Для учета затрат постоянного характера (см. § 47), как-то: жалованья администрации, содержания помещения, износа и прочее представляется целесообразным открыть особый счет, который можно назвать *счетом накладных расходов*, и списывать с него на счет производства соответствующую долю затрат, падающих на изготовленные изделия. Это перечисление, как равно и перечисление со счета производства на счет товаров, производится обыкновенно в конце месяца, когда делается калькуляция или расценка продуктов ²⁾.

¹⁾ Счет переработки товаров иногда рассматривается, как счет, служащий для учета ответственности кустарей, как хранителей некоторой части имущественных средств предприятия, след., как счет преимущественно контрольный. В таком случае счет этот перестает быть калькуляционным. При поступлении переработанного товара счет этот кредитуется только на стоимость затраченных материалов. Одновременно с этим кредитуется на величину заработной платы счет кассы или счет кредиторов, а на всю заготовительную стоимость деbitуется счет товаров.

²⁾ Когда предприятие работает на рынок и, след., сбыт его продуктов не обеспечен, то постоянные затраты перечисляются на счет убытков и прибылей, так как эти затраты должны покрываться валовой прибылью от продажи товаров.

Пример. 1) Сельское потребительское общество построило мельницу, потратив на нее наличными Р. 12000, в том числе на постройку здания Р. 7000 и на оборудование Р. 5000. 2) Кооператив отправил для помола из своего амбара 1000 п. ржи стоимостью 80 коп. за пуд. 3) Куплено за наличные и отправлено на мельницу топлива и проч. материалов на Р. 120. 4) Причисляется жалованья рабочим Р. 100, администрации и служащим Р. 80. 5) Уплачено жалованья Р. 145. 6) Уплачено разных расходов по содержанию помещения Р. 15 и за страховку имущества за год вперед Р. 144. 7) Износ здания и оборудования за месяц определен в Р. 70, в том числе Р. 30 износ здания и Р. 40 износ машин. 8) Перечисляются накладные расходы на производство. 9) За месяц поступило 810 пудов муки; остаток ржи и материалов на мельнице определен в Р. 135.90.

Счет недвижимости.			Счет машин.		
I	7000.—	30.— VII	I	5000.—	40.— VII

Счет накладных расходов.			Счет кассы.		
IV	80.—	177.— VIII			12000.— I
VI	159.—				120.— III
VII	70.—				145.— V
					159.— VI

Счет служащих и рабочих.			Счет производства.		
V	145.—	180.— IV	II	800.—	1061.10 IX
			III	120.—	
			IV	100.—	
			VIII	177.—	

Счет товаров.		
IX	1061.10	800.— II
	(810 п. муки по 1 р. 31 к.).	

ТАБЛИЦА 53.

Примечание. Для учета вспомогательных материалов можно было бы открыть отдельный счет, по которому можно было бы предварительно проводить закупленные материалы.— Со счета накладных расходов перенесена не

вся сумма отмеченных в нем затрат, так как страховая премия уплачена за 12 месяцев вперед, следовательно, за месяц на производство падает только Р. 12. — Со счета производства перечисляется на счет товаров вся сумма отмеченных в дебете этого счета затрат за вычетом стоимости остатка ржи и материалов.

§ 52. Учет постройки здания и капитального ремонта. — Различают подрядный и хозяйственный способы сооружения недвижимых имуществ. В первом случае заключают с лицом, называемым подрядчиком, особый договор, в силу которого это лицо обязывается за определенное вознаграждение исполнить ту или иную работу. Во втором случае работа производится собственными средствами, т.е. хозяйство само приобретает материалы, нанимает рабочих, рассчитывается с ними, руководит работами. В этом случае открывают калькуляционный счет. Дебитуется этот счет на все расходы по сооружению, кредитуется на всю сумму стоимости работ с одновременной записью ее в дебет счета сооружения. Иногда для разных затрат открывают отдельные переходные счета, с которых делаются потом переносы на счет или счета сооружений.

Пример. 1) Уплачено за материалы (камни, лес и пр.) для постройки дома Р. 28000, 2) уплачено рабочим Р. 18600, 3) уплачено за устройство канализации, водопровода и газового освещения Р. 9000, 4) получено от продажи остатка материалов Р. 2000.

Счет постройки здан.		Счет кассы.		Счет дома.	
I	28000	IV	2000	I	IV ^a 53600
II	18600	IV ^a		II	
III	9000		9000	III	
			28000		
			18600		
			9000		

Таблица 54.

Аналогичным образом производится и учет капитального ремонта, т.е. таких работ, в результате которых повышается стоимость недвижимости, напр., возведение этажа.

Вопросы и задачи.

Отдел VII. *Вопросы для повторения.* Что такое себестоимость? Что называется своей ценой? Что такое калькуляция? Как получается покупная или заготовительная цена? Какие затраты называются пропорциональными, какие постоянными? Какого рода услуги оказывает калькуляция счетоводство? Какие счета называются калькуляционными? Какие калькуляционные счета открываются в торговом деле? Какие счета открываются при отдаче товаров в переработку? Как ведется счет производства? Какой счет открывается при постройке и капитальном ремонте зданий?

Задачи. § 1. Нижеследующие операции провести по счетам главной книги с указанием корреспондирующих счетов.

1) Выдано служащему Иванову под отчет для закупки овса Р. 4200. 2) Согласно представленному отчету израсходовано Ивановым на покупку 4000 пудов овса Р. 3980. 3) За провоз овса по железной дороге уплачено Р. 320. 4) За доставку товара в склад причитается экспедиционной конторе Р. 30. 5) Всего доставлено на склад 3928 пудов овса.

§ 2. По нижеследующим операциям сделать записи в счетах главной книги, указывая одни только суммы.

1) Госторг закупил партию хлопка на заграничном рынке; фактурная стоимость этой партии на русские деньги равна Р. 91500. 2) Уплачено за страховку товаров Р. 385.60. 3) Уплачено за провоз товара морем Р. 1480. 4) Согласно счету экспедиционной конторы причитается ей за очистку товара пошлиною, провоз по железной дороге и доставку Р. 8375.40. 5) Всего поступило 5580 пудов хлопка.

§ 3. Записать по предыдущему.

1) Отпущено кустарю-переплетчику из магазина 5 стоп графленой бумаги по 8 рублей для изготовления тетрадей. 2) Выдано авансом кустарю Р. 10. 3) Получен из типографии счет на заказанные для тетрадей ярлыки, всего на Р. 8; ярлыки переданы кустарю. 4) Кустарь представил 2200 тетрадей и вернул назад бумаги на Р. 10. 5) Причитается кустарю за работу Р. 18.

§ 4. Записать по предыдущему; открыть счет производства.

Кооперативное объединение имеет фабрику для изготовления плугов. По балансу, составленному в начале года, состояло: наличных денег Р. 11000, материалов на Р. 9200, готовых изделий на Р. 2100, машин на Р. 12000, недвижимости на Р. 30000, долгов за покупателями на Р. 2200 и долгов поставщикам Р. 24000. В течение года были совершены следующие операции: 1) Куплено разных материалов на Р. 1800. 2) Употреблено материалов на изготовление плугов на Р. 2165. 3) Начислена и уплачена заработная плата Р. 4290. 4) Уплачено жалованье администрации и служащим, налоги и прочее Р. 2100. 5) Погашение движимого имущества составляет Р. 900 недвижимого имущества Р. 1200. 6) Поступило обратно материалов на Р. 80. 7) Всего поступило из фабрики 140 плугов.

§ 5. Записать по предыдущему.

1) Куплено кирпичей и прочих строительных материалов для постройки склада на Р. 2110. 2) Употреблено материалов на постройку на Р. 2050. 3) Уплачено рабочим Р. 1350. 4) Уплачено за надзор, налоги и проч. Р. 420. Остаток леса на Р. 20 употреблен на отопление конторы. 6) За страховку здания уплачено Р. 150.

§ 6. Общество потребителей имеет собственный обоз, которым пользуется для доставки купленных товаров. Записать по предыдущему нижеследующие операции по содержанию обоза.

1) Куплены 2 лошади, уплачено Р. 300. 2) Поступил фураж из сельхоза стоимостью согласно представленному счету на Р. 260. 3) Употреблено фуража на корм на Р. 180. 4) Куплено разных материалов за наличные на Р. 520. 5) Уплачено жалованья на Р. 1825. 6) Употреблено материалов на ремонт телег на Р. 40. 7) Употреблено материалов для изготовления трех новых телег на Р. 160. 8) Стоимость рабочей силы (см. 5), употребленной на изготовление телег определена в Р. 210. 9) Уплачено за лечение животных, аренду, освещение и отопление помещения и проч. Р. 320. 10) Погашение живого и мертвого инвентаря составляет Р. 300. 11) Всего перевезено 240000 пудов товара.

§ 7. Куплено шерсти саксонской на сумму Р. 3796.45, уплачено наличными Р. 2796.45. 2) Уплачено за провоз и доставку шерсти в склад Р. 164.20. 3) Продана часть шерсти вследствие неподходящего качества, получено Р. 247.30. 4) Отправлено шерсти из склада в мастерские на Р. 2317.60. 5) Выдано авансов рабочим Р. 60. 6) Начислена заработная плата Р. 246.30. 7) Заплатено за аппретуру (обработку, в результате которой пряжа получает блеск и прочность) и прочие специальные

расходы Р. 96.40. 8) Уплачено общих издержек Р. 420, из них списывается на производство Р. 84.70. 9) Уплачено рабочим Р. 186.30.

Провести эти операции по счетам главной книги и определить свою цену ткани, если всего получилось 1220 метров.

§ 8. Записать в счета главной книги с обозначением одних только сумм.

1) Выдано посреднику С. Степанову авансом на заготовку подсолнечного семени Р. 2000. 2) Принято от С. Степанова 1220 пуд. подсолнечного семени по Р. 1.10 за пуд. 3) Причисляется Степанову 3% комиссии с суммы Р. 1342. 4) Уплачено за провоз подсолнечного семени Р. 78.70. 5) Подсолнечное семя отправлено для переработки в масло. 6) Уплачены разные расходы по переработке семени Р. 372.60. 7) Всего получено 417 пуд. 20 ф. масла.

ОПЕРАЦИОННЫЕ СЧЕТА.

§ 53. Сущность операционных счетов. — Есть два рода убытков и прибылей. Одни сразу выясняются как чистое уменьшение или приращение капитала, напр., потери от стихийных бедствий, проценты на вклады, гонорар. Эти непосредственно данные убытки или прибыли немедленно по их выяснении отмечаются в том или ином результатном счете.

Другие убытки или прибыли оказываются в результате определенной операции. Если то, что затрачивается на операцию, превышает то, что от нее выручено, то операция дает убыток; если выручка превышает затраты, то оказывается прибыль. Для выявления этих результатов открываются особые счета, называемые *операционными*, в дебет которых записываются затраты на ту или иную операцию, а в кредит — выручка от нее.

Почему затраты записываются в дебет операционного счета? При каждой затрате предполагается выход денег или какой-либо другой ценности. Но с этим выходом ценности может быть связано поступление другой ценности (какое поступление должно быть отмечено в дебете), либо такого поступления нет и, следовательно, налицо оказывается убыток (а убыток, как известно, тоже отмечается в дебете).

Почему выручка отмечается в кредите? Выручка предполагает поступление денег, требований или каких-либо иных ценностей, но это поступление ценности может быть связано с выходом каких-либо других ценностей (какой выход ценностей отмечается в кредите), либо такого выхода нет и тогда налицо имеется прибыль (а прибыль, как известно, отмечается в кредите).

С точки зрения теории олицетворения счетов можно дать следующее объяснение правилу записи сумм в операционных счетах:

Каждая операция рассматривается, как особое предприятие, которое поглощает часть средств хозяйства и вновь их ему возвращает в большем или меньшем размере. На полученные средства счет этого предприятия дебитуется, потому что *оно должно хозяйству*, на возвращенные же средства счет этот кредитуется, потому что оно *имеет от хозяйства*.

Возможный возврат затрат по операции, напр., суммы, вырученные от продажи остатка материалов, отмечается в кредите операционного счета, а всякие уменьшения выручки, напр., скидки, данные покупателям, отмечаются в дебете.

Почти каждое предприятие открывает в своем счетоводстве операционный счет, который служит для учета его основной операции. Но часто открывается не один, а несколько операционных счетов для учета как основной операции, так и операций подсобных или побочных предприятий.

§ 54. Двойное ведение операционных счетов. — Операционные счета можно вести двойко. Первая форма ведения этих счетов заключается в том, что затраты записываются в них в полном объеме, независимо от того, какая часть их будет поглощена операцией. Точно так же и в кредит этих счетов записывается в полном объеме вся выручка, независимо от того, покрывает ли эта выручка уже сделанные затраты или также и те, которые имеют быть сделаны в будущем. Такие операционные счета являются *смешанными счетами*.

По другой форме в дебет операционных счетов записываются лишь те затраты, которые оказались полностью поглощенными операцией, т.е. окончательно выбывшими из актива, а в кредит лишь та выручка, которая исключительно покрывает сделанные затраты. Такие счета являются *чистыми операционными счетами*.

В той или другой форме операционного счета отмечаются двойного рода затраты: а) *затраты постоянных средств*, под которыми подразумевается уменьшение стоимости движимого и недвижимого имущества, происходящее вследствие их износа; это уменьшение стоимости носит название *погашения*, и б) *затраты оборотных средств*, т.е. затраты денег, материалов и проч.

§ 55. Вывод результатов по операционным счетам. — По смешанному операционному счету результат определяется так, как это было указано в § 45, а именно: инвентаризируется остаток незатраченных ценностей, который исключается из дебитового итога операционного счета, т.е. из суммы сделанных затрат. Делается также исключение из кредитового итога той части выручки, которая покрывает будущие затраты. После этого сличают дебитовый и кредитовый итоги операционного счета. Превышение дебитового итога над кредитовым показывает убыток; превышение кредитового итога над дебитовым показывает прибыль.

Если ведется чистый операционный счет, то никакого исключения ни из дебитового, ни из кредитового итога счета делать не приходится, сальдо этого счета всегда показывает результат.

Результат выводится по смешанному операционному счету обыкновенно только один раз в году, когда этот результат перечисляется на счет убытков и прибылей. Тогда же делается и перечисление результата с чистого операционного счета.

§ 56. Операционные счета в предприятиях оптовой торговли. — Основной операцией торговых предприятий является покупка и продажа товаров. Учет этих операций может производиться двойным способом.

По первому способу для учета покупки и продажи товаров служит

смешанный счет товаров, в дебет которого записывается стоимость купленного товара и все расходы по товарным операциям, а в кредит — вся выручка от них, иначе — продажная стоимость товаров. Результат определяется обычно в конце года при инвентаризации.

Недостатки этого способа учета товарных операций очевидны. Этот счет не показывает ни остатка товаров на складе, ни полученного результата. Однако этим счетом пользовались еще недавно очень часто; теперь прибегают к нему значительно реже.

Заметим, что этот счет при инвентаризации показывает только *валовую* прибыль от товарных операций, так как в нем отмечаются не все затраты. Некоторая часть их, а именно затраты общего характера отмечаются в счете общих расходов (см. § 38). Иногда из смешанного счета товаров исключаются и некоторые другие затраты, которым ведется учет в особых счетах. Так, часто открывают счет скидок, счет доставки товаров, счет куртажа и т. д. В счете убытков и прибылей будет, таким образом, противостоять валовой прибыли от товарных операций целый ряд затрат, связанных с этими же операциями, и окончательный чистый результат будет выведен лишь по этому последнему счету.

Второй способ учета товарных операций состоит в том, что открываются два счета: инвентарный счет товаров и чистый операционный счет продаж. Когда покупается товар или производится расход, увеличивающий его стоимость, то деbitуется счет товаров. Когда товар продается, то кредитуются не счет товаров, а счет продаж. Периодически же (обыкновенно, по истечении месяца) выводится по данным частных товарных счетов, ведущихся во вспомогательных книгах, а именно: по количеству отпуска и средним ценам покупки, покупная стоимость всех проданных за месяц товаров и на найденную сумму счет продажи деbitуется, а счет товаров кредитуются. Скидки, комиссия посредникам и другие затраты, уменьшающие выручку, проводятся либо по счету продаж, либо, как уже было указано, по другим счетам. При таком способе учета товарных операций счет товаров покажет в месячном балансе остаток товаров по покупной стоимости, а счет продаж, который кредитуются на продажную стоимость, или выручку, а деbitуются на покупную стоимость проданных товаров и на суммы, уменьшающие выручку, покажет своим кредитовым итогом весь оборот по продаже, своим же сальдо — результат от товарных операций.

Этот способ учета является наиболее рациональным, он не требует особенно больших затрат и начинает вытеснять первый.

Решим обоими способами нижеприводимый пример, при чем для второго способа прибавим еще одно дополнительное данное: покупная стоимость проданных за месяц товаров определена в Р. 5700.

Пример. 1) В начале операций имелось наличными Р. 9000, движимого имущества на Р. 1000, товаров на Р. 25000 и долгов покупателей на Р. 19000. 2) В течение месяца куплено товаров на Р. 11000, в счет коих уплачено Р. 2000. 3) За доставку купленных товаров уплачено Р. 180.

4) Уплачено за наем помещения, страховку товаров, почтовые и гербовые марки, упаковочный материал и прочее Р. 1320. 5) Продано товаров за наличные на Р. 4128.24, считая в том числе Р. 8.24 за гербовые марки. 6) Продано товаров в кредит по открытому счету на Р. 4700; начислены на эту сумму проценты Р. 200. 7) Сделана скидка покупателю с суммы его долга в размере Р. 160. 8) При инвентаризации, произведенной в конце месяца, покупная стоимость остатка товаров определена в Р. 30400, остаток марок и упаковочных материалов в Р. 22, износ движимого имущества определяется в Р. 10.

Решение примера 1-м способом см. на табл. 55, а 2-м—на табл. 56.

Счет движим. имущ.		Счет кассы.		Счет товаров.	
I 1000.—	10.— VIII _б	I 9000.—	2000.— II	I 25000.—	4120.— V
		V 4128.24	180.— III	II 11000.—	4700.— VI
			1320.— IV	III 180.—	
				VII 160.—	
				VIII 2880.—	

Счет покупателей.		Счет капитала.		Счет поставщиков.	
I 19000.—	160.— VII	54000.—	I	9000.—	II
VI 4900.—		1780.24 VIII _б			

Счет общих расходов.		Счет процентов.		Счет убытков и прибылей.	
IV 1320.—	8.24 V	VIII _б 200.—	200.— VI	VIII _а 1289.76	2880.— VIII
	1289.76 VIII _а			VIII _в 10.—	200.— VIII _б
				VIII _г 1780.24	

ТАБЛИЦА 55.

Примечание. Скидка в Р. 160 отмечена нами в дебете счета товаров, как сумма, уменьшающая выручку. В дебете же этого счета отмечена и валовая прибыль, которая была скрыта в продажной стоимости товара и теперь перечисляется на счет убытков и прибылей.—Общие расходы, за вычетом остатка марок и упаковочных материалов, а также погашение имущества непосредственно перечисляются на счет убытков и прибылей, хотя и эти затраты связаны с торговыми операциями, однако, лишь косвенно.

Счет движим. имущ.		Счет кассы.		Счет общ. расходов.	
I 1000.—	10.— VIII _б	I 9000.—	2000.— II	IV 1320.—	8.24 V
		V 4128.24	180.— III		1289.76 VIII _а
			1320.— IV		

Счет товаров.		Счет покупателей.		Счет продаж.	
I 25000.—	5700.— VIII	I 19000.—	160.— VII	VII 160.—	4120.— V
II 11000.—	80.— VIII _б	VI 4900.—		VIII 5700.—	4700.— VI
III 180.—				VIII _а 2960.—	

Счет капитала.		Счет поставщиков.		Счет процентов.	
54000.—	I	9000.—	II	VIII _д 200.—	200.— VI
1780.24 VIII _б					

Счет убытков и прибылей.			
VIII _б 80.—		2960.—	VIII _а
VIII _в 1289.76		200.—	VIII _д
VIII _г 10.—			
VIII _е 1780.24			

ТАБЛИЦА 56.

Примечание. Не списывая в течение месяца продаваемые товары со счета товаров, а отмечая их в кредите счета продаж, мы совершаем две неправильности: во-первых, не указываем движения в товарах, во-вторых, показываем по счету продаж слишком большую прибыль. Эти неправильности исправляем тем, что списываем в конце месяца со счета товаров покупную стоимость всех проданных за месяц товаров и уменьшаем на ту же сумму выручку от продажи, благодаря чему выясняется действительный доход.—Хотя счет товаров ведется как инвентарный счет, но и в нем могут быть скрыты потери, как это и оказалось в данном случае, где сальдо этого счета показывало до инвентаризации Р. 30480, а инвентаризация показала в действительности товаров только на Р. 30400. Недостающее количество перечислено на счет убытков и прибылей.

§ 57. Учет товарных операций в предприятиях розничной торговли.—В предприятиях розничной торговли, где продаются самые разнообразные товары и притом часто очень мелкими количествами, применение второго из указанных нами в предыдущем параграфе способов учета потребовало бы огромной затраты труда. Поэтому в таких предприятиях либо ведется смешанный счет товаров, либо употребляется следующий прием учета.

Открываются два товарных счета: операционный счет товаров и контрольный счет товаров. Чтобы понять соотношение этих двух счетов, надо себе представить, что хозяйство, покупая товар, как бы передает его с некоторой надбавкой розничному магазину, как особому предприятию или как покупателю. Поэтому первый счет деbitуется на фактурную стоимость покупаемых товаров и падающие на них расходы, а кредитруется на преискуртанную или продажную стоимость товаров, сдаваемых в розничный магазин. Если все товары окажутся проданными, то кредитовое сальдо этого счета покажет полученную прибыль; если же не все товары будут проданы, то в этом сальдо окажутся смешанными и полученная и еще не полученная прибыль. Контрольный счет товаров деbitуется на преискуртанную стоимость поступивших в продажу товаров, а кредитруется на эту же стоимость по мере продажи. Таким образом этот счет своим сальдо должен показать наличность товаров в магазине по преискуртанной стоимости, что позволяет контролировать лиц, заведующих магазином или складом или определять размер несомой ими ответственности. Счет этот получает название *счета товаров под отчетом, или счета лавки, или счета приказчика.*

Если повышается преискуртанная стоимость некоторой части товаров, то на увеличение этой стоимости кредитруется операционный счет товаров, вследствие увеличения дохода, а деbitуется контрольный счет товаров, вследствие увеличения ответственности приказчика. Если преискуртанная стоимость некоторой части товаров должна быть понижена, то на это понижение деbitуется операционный счет товаров, как на понижение дохода, а кредитруется контрольный счет товаров, как на уменьшение ответственности приказчика. Таким же образом поступают, если окажутся особые скидки, нормальная убыль товара и т. д.

Так как операционный счет товаров показывает большей частью преувеличенную прибыль, ибо не все товары оказываются проданными, то для определения действительно полученной прибыли остаток товара по продажной стоимости перечисляется с контрольного счета товаров на операционный счет. Последний счет в таком случае обращается в смешанный счет товаров, по которому результат определяется обычным путем.

Пример. 1) Потребительское общество купило товаров на Р. 17700 в кредит. 2) За провоз и доставку товаров оно заплатило Р. 300. 3) Продажная стоимость товаров определена с накидкой в 25% в Р. 22500. 4) Увеличена расценка части товаров на Р. 180. 5) Понижена расценка некоторых товаров на Р. 100. 6) Продано товаров на Р. 7500 за наличные. 7) Оказалась недостача товаров по преискуртанной стоимости на Р. 90

(в пределах обусловленной с приказчиком нормы убыли). 8) Остаток товаров в магазине по покупной стоимости составляет Р. 12015.

<u>Счет товаров (операцион.)</u>		<u>Счет тов. (подотчетный)</u>	
I 17700.—	22500.—	III 22500.—	100.— V
II 300.—	180.—	IV 180.—	7500.— VI
V 100.—			90.— VII
VII 90.—			14990.— VIII
VIII 14990.—			
VIIIa 1515.—			

<u>Счет поставщиков.</u>		<u>Счет убытков и прибылей.</u>	
17700.—	I	1515.—	VIIIa

<u>Счет кассы.</u>			
VI 7500.—	300.—	II	

ТАБЛИЦА 57.

Примечание. Счет товаров (подотчетный) показывает как бы долг заведующего магазином хозяйству, поэтому на всякую вновь принятую партию товара счет этот деbitуется как на увеличение долга, а на сданную выручку счет этот кредитруется как на уменьшение долга. Когда остаток по этому счету перечисляется на операционный счет товаров, ответственность заведующего как бы прекращается; вместе с тем хозяйство, получая обратно товар, должно отметить как бы уничтожение сделки с заведующим на эту сумму. Это достигается записью остатка преискуртанной стоимости товаров (в данном случае Р. 14990) на дебитовую сторону операционного счета (как противоположную той, на которой была отмечена первоначальная сумма отпуска). После перечисления операционный счет товаров стал смешанным; для определения результата исключаем из его дебитового итога покупную стоимость остатка товаров и сличаем с его кредитовым итогом. Можно поступить и иначе, а именно: перенести с контрольного счета на операционный только разность между продажной и покупной стоимостью остатка товаров, и последний счет покажет тогда чистый результат.

§ 58. Операционные счета в счетоводстве промышленных предприятий.—Операционные счета, открываемые в счетоводстве промышленных предприятий, отражают своим дебетом все разнообразные затраты, которые производятся этими предприятиями. Кредит показывает размер средств, поступивших в хозяйство от других хозяйств за оказанные им услуги или переданные продукты. Рассмотрим, для примера, как ведется эти счета в предприятиях двух видов: фабрично-заводского и сельскохозяйственного.

I. Операционные счета фабрично-заводских предприятий. Некоторые фабрично-заводские предприятия открывают для учета своих технических операций не калькуляционный счет производства, задача которого определить себестоимость изделия (см. § 51), а операционный счет производства, задача которого сопоставить затраты с выручкой и определить доходность. К такому учету прибегают чаще всего те предприятия, которые производят всякие работы и изготовляют изделия по заказу. Счета эти дебитуются на затраченные материалы, заработную плату и на соответственную долю накладных расходов, падающих на данный заказ. Кредитуются эти счета на сумму, полученную или причитающуюся от заказчика согласно договору. Счета эти в большинстве случаев являются чистыми операционными счетами.

Пример. 1) Фабрично-заводское предприятие получило заказ на оборудование электрической станции. Отправлены заказчику для соответственной установки различные аппараты из фабричного склада стоимостью Р. 18000. 2) Отправлено туда же разных материалов из склада на Р. 800. 3) Уплачено на месте монтерам из подотчетных сумм за разные строительные материалы Р. 230. 4) Падает на работы по оборудованию Р. 1100 заработной платы монтера и рабочих, Р. 280 всяких накладных расходов. 5) Продан остаток материалов заказчику на сумму Р. 110. 6) Причисляется получить от заказчика за оборудование станции Р. 25000.

Счет производства.		Счет товаров.		Счет подгот. сумм.	
I 18000.—	110.— V	18000.— I		230.— III	
II 800.—	25000.— VI	800.— II			
III 230.—					
IV 1100.—					
IV' 280.—					
VIa 4700.—					
Счет рабочих.		Счет наклад. расходов.		Счет дебиторов.	
	1100.— IV		280.— IV	V 110.—	
				VI 25000.—	
Счет прибылей и убытков.					
4700.— VIa					

ТАБЛИЦА 58.

Примечание. Счету производства, открытому в главной книге, соответствует особая вспомогательная книга, в которой каждому заказу открывается особый операционный счет, ведущийся так же, как и коллективный счет производства.—Причитающаяся рабочим заработная плата часто проводится сначала по переходному счету заработной платы; с этого счета распределенная по заказам заработная плата перечисляется на счет производства общей суммой, а в вспомогательной книге на счета отдельных заказов. Так же всегда ведется счет накладных расходов; распределение их по заказам производится чаще всего пропорционально заработной плате.

II. Операционные счета сельскохозяйственных предприятий. Особенно много операционных счетов встречается в счетоводстве сельского хозяйства, так как такое хозяйство состоит из ряда отдельных доходных статей: полеводства, огородничества, молочного хозяйства и т. д. Чтобы определить доходность этих операций, необходимо каждой из них открыть отдельный операционный счет. Так как нередко одно из предприятий сельского хозяйства оказывает услуги другому, напр., скотоводство оказывает услуги полеводству, давая рабочую силу, а луговое хозяйство — скотоводству, доставляя корм скоту, то, следовательно, затраты на одну операцию являются вместе с тем доходом другой; поэтому одни операционные счета часто корреспондируют с другими.

Пример. Сельскохозяйственное кооперативное товарищество имеет прокатный пункт для предоставления во временное пользование своим членам сельскохозяйственных орудий; кроме того, оно занимается и возделыванием некоторых культур. 1) Куплено машин и орудий для прокатного пункта за наличные на Р. 5000. 2) Куплено семян для полевых работ на Р. 550 за наличные. 3) Употреблено разных мелких материалов для прокатного пункта (смазочные масла, гвозди и проч.) на Р. 28. 4) Уплачено за вспашку, удобрение и прочее Р. 500. 5) Употреблено семян на посев на Р. 440. 6) Получено от членов товарищества за прокат машин и орудий Р. 1240. 7) Уплачено заведующему прокатным пунктом Р. 200 жалованья. 8) Уплачено за работы по уборке урожая и проч. Р. 880. 9) Уплачено разных налогов, расходов по содержанию помещения и проч. Р. 650. 10) Стоимость износа машин и орудий определена в Р. 500. 11) Услуги прокатного пункта для собственных полевых работ оценены в Р. 400. 12) Падает накладные расходы на полевые работы в размере Р. 450, а на прокатный пункт в размере Р. 200. 13) Стоимость урожая определена в Р. 4500.

Счет машин и орудий.		Счет кассы.		Счет продуктов.	
I 5000.—	500.— X	VI 1240.—	5000.— I	II 550.—	440.— V
			550.— II	XIII 4500.—	
			500.— IV		
			200.— VII		
			880.— VIII		
			650.— IX		

Счет материалов.		Счет прокат. пункта.		Сч. (такой-то) культ.	
28.— III	III 28.—	1240.— VI	IV 500.—	4500.— XIII	
	VII 200.—	400.— XI	V 440.—		
	X 500.—		VIII 890.—		
	XII 200.—		XI 400.—		
	XIIIa 712.—		XII 450.—		
			XIIIб 1830.—		
Счет общих расходов.		Счет убытков и прибылей.			
IX 650.—	650.— XII		712.— XIIIa		
			1830.— XIIIб		

ТАБЛИЦА 59.

Примечание. Имущество, приобретаемое для тех или иных операций, не должно проводиться по счетам этих операций. Оно записывается в счет имущества с соответственным названием, а с этого счета переносится на операционные счета лишь та сумма, которая выражает износ.—По операции XI дебитуется счет культуры за прокат машин и орудий, как если бы их пришлось взять в чужом хозяйстве и за это заплатить, а счет прокатного пункта кредитуется, как если бы пришлось отдать машины и орудия чужому хозяйству и за это получить деньги; благодаря такому приему полнее выявляется доходность каждой из операций.—По операции XII не оказываются новые расходы, а только делается распределение ранее произведенных затрат между обеими операциями; след., здесь есть только запись на перечисление.

Вопросы и задачи.

Отдел VIII. Вопросы для повторения. Какие счета называются операционными? Почему затраты записываются в дебет операционного счета? Почему выручка отмечается в кредите операционного счета? Какое объяснение можно дать правилу записи сумм в операционные счета с точки зрения олицетворения счетов? Каким двойным образом можно вести операционные счета? Как выводятся результаты по операционному счету? Какие операционные счета открываются в предприятиях оптовой торговли? Как ведется смешанный счет товаров? Какие неудобства представляет ведение смешанного счета товаров? Каков самый рациональный способ учета товарных операций и результатов от них? Как учитываются товарные операции в предприятиях розничной торговли? Какой характер имеет контрольный счет товаров? Какие записи производятся при повышении расценки товаров? при понижении расценки товаров? Как определяется результат по розничной продаже товаров? Какие операционные счета можно открыть в фабрично-заводских предприятиях? Какие операционные счета открываются в счетоводстве сельского хозяйства?

Задачи. § 1. Нижеследующие обороты записать в счет товаров с указанием корреспондирующих счетов.

1) Куплено товаров в кредит на Р. 18320. 2) Уплачено за доставку товаров Р. 210. 3) Возвращена поставщику часть товаров на Р. 560. 4) Продано товаров в кредит на Р. 8040. 5) Сделана скидка покупателю на Р. 120.

§ 2. По данным предыдущей задачи определить результат от продаж, если при инвентаризации оказалось на складе товаров на Р. 11028.

§ 3. Нижеследующие операции провести по счетам главной книги, отмечая в них одни лишь суммы; счет товаров вести, как смешанный счет; определить окончательный результат от операции, приняв во внимание, что товаров на складе оказалось на Р. 178300, с движимого имущества списано в погашение 15%, остаток упаковочного материала, уплаченная вперед арендная плата и проч. составляют Р. 180.

1) В начале года состояло: наличных денег Р. 15000, на текущем счету в Обществе Взаимного Кредита Р. 39000, движимого имущества на Р. 2000, товаров на Р. 169000, долгов за покупателями Р. 31000, долгов поставщикам Р. 29000, долгов по займам Р. 18000. 2) В течение года куплено было товаров на Р. 46000. 3) В течение года продано было товаров на Р. 51000. 4) Возвращено поставщикам товаров на Р. 2040. 5) Получено обратно товаров от покупателей на Р. 1150. 6) Даны скидки покупателям на Р. 960. 7) Внесено покупателями на текущий счет предприятия Р. 21000, получено от них непосредственно наличными Р. 9200. 8) Получено от них векселями Р. 29000. 9) Уплачено поставщикам чеками на банк Р. 14900. 10) Выдано им векселей на Р. 28000. 11) За доставку товаров покупателям уплачено Р. 380. 12) Уплачено за упаковочный материал, аренду помещений и проч. Р. 2500. 13) Поступило по векселям Р. 17600. 14) Протестованы векселя на Р. 1700, уплачены расходы по протесту Р. 25. 15) Уплачено по векселям Р. 21000. 16) Начислено процентов по текущему счету в банке Р. 580.

§ 4. По нижеследующим операциям составить журнал и главную (последнюю) книгу с указанием одних только сумм; счет товаров вести, как смешанный счет, открыть счет скидок и счет разных расходов; вывести окончательный результат от операций, считая, что остаток товаров на складе равен Р. 20350.

Январь 1. Наличными при начале операции Р. 40000. Январь 2. Внесено на текущий счет в Коммерческий банк Р. 35000. Январь 4. Куплено товаров в тресте „Сукно“ на Р. 26000, уплачено чеком на банк Р. 11000. Январь 9. Продано товаров А. Некрасову на Р. 2650, получено от него наличными Р. 1000. Январь 14. Сделана скидка покупателю на Р. 50. Январь 15. Уплачено за наем помещения, канцелярские принадлежности и проч. Р. 620. Январь 21. Продано товаров Ивановскому сельскохозяйственному т-ву по счету № 1 на Р. 4290, начислены проценты Р. 170 и получены векселя на всю сумму. Январь 31. Закрыт текущий счет в банке, получен остаток вклада и Р. 96 процентов.

§ 5. Нижеследующие операции записать в журнал и главную книгу (в последней отмечать одни только суммы); открыть счет продаж. Февраль 1. Куплено товаров у Центросоюза на Р. 28600. Февраль 8. Продано товаров потребительскому о-ву „Маяк“ на Р. 2350. Февраль 12. Сделана скидка о-ву „Маяк“ на Р. 120. Получено от него Р. 1500. Февраль 14. Уплачено за страховку товаров Р. 60. Февраль 18. Продано товаров потребительскому о-ву „Печатник“ на Р. 6460, начислено процентов Р. 140 и получено векселей на Р. 6300. Февраль 24. Уплачено за доставку товаров покупателю Р. 26. Февраль 28. Покупная стоимость проданных за месяц товаров равна Р. 7050.

§ 6. Нижеследующие обороты провести по счетам главной книги, отмечая в них одни только суммы; открыть счет продаж и определить окончательный результат от операций, приняв во внимание, что товаров на складе оказалось при инвентаризации на Р. 44500, а остаток упаковочных материалов, вексельных бланков и проч. на Р. 55, погашение движимого имущества 10%.

1) В начале года: касса Р. 11000, товаров Р. 46000, движимое имущество Р. 2000. 2) Куплено товаров на Р. 28400. 3) Уплачено за упаковочный материал

вексельные бланки и гербовые марки Р. 120. 4) Уплачено за доставку купленных товаров Р. 600, поставщикам Р. 6000. 5) Продано кооперативным организациям товаров на Р. 16300, получено наличными Р. 4100 и векселей на Р. 10000. 6) Продано государственным организациям товаров на Р. 3600. 7) Продано частным лицам товаров на Р. 21000, начислено гербового сбора Р. 42 и процентов Р. 320. 8) Получено от государственных организаций в погашение их задолженности Р. 2000, тоже от частных лиц Р. 2200 и векселями Р. 16000. 9) Сделана скидка кооперативным организациям на Р. 420. 10) Получено комиссионное вознаграждение за продажу чужих товаров в размере Р. 620. 11) Покупная стоимость проданных за месяц товаров равна Р. 30300.

§ 7. По следующим операциям провести записи в главной книге; результат перенести на счет убытков и прибылей.

1) Послано товаров комиссионеру на Р. 14800 по себестоимости. 2) За доставку товаров на стан. жел. дороги уплачено Р. 130. 3) Получено от комиссионера авансом в счет продажи Р. 3000. 4) Получен от комиссионера продажный счет: чистая выручка от продажи товаров составила Р. 16750. 5) Получен от комиссионера остаток его долга.

§ 8. Записать по предыдущему.

1) Отправлено товаров на ярмарку на Р. 9450. 2) За доставку товаров на станцию уплачено Р. 70. 3) Дано под отчет приказчику, заведующему ярмарочным отделением, Р. 600. 4) Получено переводом от приказчика Р. 6000. 5) Сдано приказчиком после закрытия ярмарочного отделения товаров на Р. 5060, наличными Р. 120 и покупательских векселей на Р. 1300. 6) Перечисляется на счет ярмарки жалование приказчику Р. 100.

§ 9. Нижеследующие операции потребительского о-ва провести по счетам главной книги и вывести общий результат от продажи.

1) Куплено товаров в кредит на Р. 9000. 2) Сдан товар под отчет заведующему лавкой, считая его по продажной стоимости в Р. 10800. 3) Продано товаров из лавки за наличные на Р. 3950. 4) Уплачено поставщикам Р. 2100. 5) Уплачено разных расходов по делу Р. 420. 6) Повышена расценка на товары на Р. 220. 7) Продано товаров на Р. 3200 по продажной стоимости, получено за вычетом скидки Р. 3020. 8) Уничтожено товаров за негодностью на Р. 60. 9) Израсходовано для нужд лавки товаров на Р. 40. 10) Недостача товаров в лавке по продажной стоимости составляет Р. 260; заведующий лавкой отвечает за недостачу в размере Р. 100. 11) Остаток товаров в лавке по покупной стоимости равен Р. 2900.

§ 10. Решить предыдущую задачу, открывая один смешанный счет товаров.

§ 11. Нижеследующие операции потребительского о-ва провести по счетам главной книги, отмечая в них одни лишь суммы; вывести результаты.

1) Куплено товаров на Р. 14870. 2) Уплачено за доставку товаров Р. 130. 3) Выдано поставщикам векселей на Р. 15300 (эта сумма включает в себе проценты за отсрочку платежа). 4) Товар сдан под отчет ответственному приказчику на Р. 18000 по продажной стоимости. 5) Продано товаров за наличный расчет на Р. 6320, в кредит на Р. 430. 6) Открыта столовая при потребительском о-ве; отправлено туда товаров из лавки на Р. 450. 7) Куплено разной посуды и проч. оборудования для столовой на Р. 550. 8) Израсходовано на покупку продуктов для столовой и на другие нужды Р. 320. 9) Поступила выручка из столовой Р. 620. 10) Уплачено жалование служащим потребительского о-ва Р. 510. 11) Остаток товаров в лавке по продажной стоимости составляет Р. 10620 (недостачу товаров о-во считает своим убытком, покупная стоимость остатка товаров Р. 8350). 12) Перечисляется расходом на столовую часть жалованья Р. 105. 13) Остаток припасов столовой составляет Р. 125.

§ 12. Записать по предыдущему и определить результат (материалы провести по счету производства).

В портняжной мастерской имелось в начале года: наличными деньгами

Р. 600, разных материалов на Р. 340, имущества на Р. 1000 и в долгу за заказчиками Р. 150. В течение года были совершены следующие операции: 1) Куплено приклада за наличные на Р. 24. 2) Уплачено налогов и прочих расходов Р. 115. 3) Получено от заказчика за исполненную работу наличными Р. 1420 и остаток его материала, оцененный в Р. 18; следует с него еще Р. 400. 4) Сделана скидка заказчику Р. 60. 5) Остаток материалов оцenen в Р. 290. 6) Погашение имущества определяется в 10%.

§ 13. Решить задачу 6 предыдущего отдела в том предположении, что Общество перевезло чужих грузов 180000 пудов, получив за них наличными, считая за провоз туда груза по 1½ коп.; столько же оно считает и за провоз собственных грузов.

§ 14. Нижеследующие операции сельскохозяйственного т-ва провести по счетам главной книги, отмечая одни только суммы; определить результаты по отдельным операциям и перенести их на счет убытков и прибылей.

1) Куплено товаров для лавки на Р. 4000 в кредит. 2) Накладка до префкрантной стоимости составляет Р. 1000. 3) Продано товаров по продажной стоимости на Р. 2200, получено наличными Р. 200. 4) Уплачено за покупку семян для огорода Р. 240. 5) Уплачено за работы на огороде Р. 730. 6) Взято продуктов из лавки для продовольствия рабочих на Р. 80. 7) Арендван завод для сушки овощей, уплачено арендной платы Р. 700. 8) Уплачено за ремонт машин и проч. расходы по заводу Р. 300. 9) Уплачено общих расходов по делу Р. 2040. 10) Продано овощей на Р. 2380 за наличные. 11) Отправлен для переработки на завод остаток овощей, считая стоимость их по рыночной цене в Р. 980. 12) Уплачено рабочим на заводе Р. 600, за топливо и разные материалы Р. 90. 13) Получено от переработки чужих овощей Р. 1025. 14) Стоимость переработки собственных овощей определена в Р. 720. 15) Падает общих расходов на огородничество в размере Р. 630, на завод в размере Р. 1190. 16) Остаток товаров в лавке по покупной стоимости составляет Р. 1920. 17) Остаток топлива и материалов на заводе равен Р. 320.

БЮДЖЕТНЫЕ СЧЕТА.

§ 59. Смета и ее значение. — Предпринимая более или менее значительную хозяйственную операцию, хозяйствующее лицо всегда делает предварительный расчет того, что придется ему затратить на эту операцию, и какие результаты она принесет. Если расчет покажет, что ожидаемые выгоды не оправдают тех жертв, которые придется ради них принести, то хозяйствующее лицо, очевидно, от нее откажется. Точно так же, стремясь к определенной хозяйственной цели, оно выберет тот путь, который, судя по сделанным предварительным расчетам, приведет к ней с наименьшей затратой сил и средств. Конечно, действительность может и не оправдать ожиданий. Поэтому необходимо всегда сличать фактические затраты и поступления, имевшие место при совершении хозяйственной операции, с теми, которые лишь предполагались. Такое сопоставление является весьма важной мерой контроля, и, сверх того, из него черпается опыт для будущей хозяйственной деятельности.

Но предварительное исчисление предполагаемых расходов и доходов делается не только в отношении отдельных хозяйственных действий. В каждом разумно веденном хозяйстве перед началом нового операционного года всегда составляется так называемый хозяйственный план, который намечает характер и объем всей хозяйственной работы в течение ближайшего года. Этот хозяйственный план находит свое численное выражение в смете, или в таблице, которая дает предварительное исчисление предстоящих затрат или расходов и доходов, выдач и поступлений. При составлении сметы принимаются во внимание данные прошлых лет, а также и новые обстоятельства, которые могут оказать влияние на размер и направление хозяйственной работы.

Чем дальше идет развитие форм хозяйственной деятельности, тем больше сказывается значение сметы, как регулирующего и контролирующего начала. Смета является нормой, или своего рода законом, которого администрация хозяйства должна придерживаться в хозяйственной работе. С этой нормой сличаются фактически оказавшиеся доходы и расходы, при чем если оказались отклонения, то стараются выяснить их причины. Это сличение делает контрольный орган, призванный ревизовать деятельность данного хозяйства. Это делает и сама администрация хозяйства.

Особое значение смета получает в потребительных хозяйствах, где затраченные средства не восстанавливаются в произведенных продуктах, а уничтожаются бесследно, имея своим назначением удовлетворение потребностей. Для того, чтобы такие хозяйства могли выполнять свое назначение, должен быть постоянный приток средств, которые поступают в эти хозяйства из определенных источников. В таких хозяйствах затраты должны строго регулироваться, соотноситься, с одной стороны, с суммой потребностей, подлежащих удовлетворению, с другой, — с теми средствами, которые поступают на удовлетворение этих потребностей. Заблаговременно подсчитывая ожидаемые доходы и расходы, потребительное хозяйство определяет, в какой мере оно может выполнить лежащие на нем задачи и что должно быть предпринято для того, чтобы потребности лиц, которых оно обслуживает, были удовлетворены.

В государственном хозяйстве, которое является самым крупным видом потребительных хозяйств, смета, утвержденная в законодательном порядке, получает название *бюджета*, или *расписи доходов и расходов*. Подразделения бюджета по родам доходов и расходов носят название *параграфов, статей, литер*. Суммы расходного бюджета, назначаемые на удовлетворение определенных потребностей, называются *кредитами*. Суммы эти предоставляются государством в распоряжение лиц и учреждений для производства расходов, почему эти лица и учреждения и называются *распорядителями кредитов*. Распорядители кредитов не должны производить расходов в таких размерах, которые превышают суммы открытых им кредитов. Получение сумм в счет открытых кредитов производится путем выписки ассигновок на государственные кассы. *Ассигновка* есть письменный приказ государственной кассе уплатить указанному в ней лицу или учреждению в счет открытого кредита определенную сумму денег.

§ 60. Бюджетный учет. — Ввиду того значения, которое смета получает как норма хозяйственной деятельности, в счетоводстве многих хозяйств доходы и расходы группируются при учете по подразделениям сметы. Другими словами, каждому отдельному виду сметных расходов и сметных доходов открывается особый счет. Такие счета получили название *бюджетных*, а самый учет — название *учета бюджета* или *учета исполнения сметы*. Данные бюджетных счетов сопоставляются с данными сметы ¹⁾.

В общественных хозяйствах бюджетный учет является обычным правилом. Для учета доходов и расходов открываются в счетоводстве этих хозяйств коллективные счета доходов и расходов в главной книге и частные счета в вспомогательных книгах. Счета расходов дебитуются на произведенные затраты, а кредитуются на суммы, поступившие в возврат расходов. Счета доходов кредитуются на доходные поступления, а дебитуются на излишне поступившие и возвращенные доходы. В конце операционного года открывается в главной книге счет *бюджета*, или *счет результатов исполнения сметы*, на который, по аналогии со счетом убытков и прибылей, перечисляются сальдо бюджетных счетов. Счет этот дает полную картину деятельности потребительного хозяйства. Дебитовое сальдо этого счета показывает дефицит, а кредитовое сальдо — сбережения по смете. То или другое сальдо переносится на счет капитала (или на одно из подразделений этого счета, как об этом будет сказано ниже).

Если оказывается такой расход, который не является экономическим оборотом, т.-е. не представляет собою потери части средств, напр., покупка имущества из поступивших доходов, то он вызывает двойную запись: сначала он регистрируется как экономический оборот, т.-е. дебитуется счет соответственного сметного расхода и кредитуются счет кассы или счет кредиторов (что делается для удобства сличения со сметой), затем делается поправка — дебитуется счет соответственного вида имущественных средств и кредитуются счет капитала.

П р и м е р. 1) В потребительное хозяйство поступило членских взносов Р. 5120, 2) получено пожертвований на Р. 820, 3) выдано безвозвратных пособий членам Р. 1050, 4) куплено разной мебели и приборов для оборудования лечебницы на Р. 960, 5) уплачено жалованье медицинскому персоналу Р. 750, 6) уплачено разных расходов по содержанию лечебницы Р. 480, 7) причитается к уплате за аренду помещения за истекшее время Р. 120.

¹⁾ Это сличение производится в особых ведомостях (см. отчетность). В потребительных хозяйствах такое сличение включается иногда в самую систему учета, при чем фактические доходы и расходы постепенно вычитаются в порядке текущего учета из тех, которые предполагались по смете и которые также фигурируют в счетах. Об этом приеме учета см. главу „Счетоводство общественных хозяйств“ в труде автора: „Курс счетоводства. Двойная бухгалтерия в ее применении к различным видам хозяйств“.

Название учреждения **А К Т №**
 Склад № **приемки материалов, товаров и инвентаря.**
 От кого **при документах** 19 г.
 согласно заказа (договора) от

Наименование предметов.	По заказу.			П р и н я т о.						Разница.		Состояние упаковки.
	Марки.	Количество штук.	Вес.	Число мест.	Количество штук.	Вес.	Цена.	Сумма.	Стр. сортовой книги.	Испыт.	Недостаток	

Подпись членов приемной комиссии:
 По сему акту поименованные предметы приняты (подпись хранителя).

Таблица 61.

Название предприятия 19 г.
 Склад № **НАКЛАДНАЯ №**
 на отпущенные (кому) (куда)
 за счет по приказу
 нижепоименованные (товары, материалы)

№ сортов по номенклатуре.	Наименования.	Род упаковок.	Знаки и марки.	Число мест.	Количество штук.	Вес.	Примечание.

Подпись заведующего складом
 Товар получил (подпись получателя)

Таблица 62.

товаров или материалов со склада, акты о списании разного рода материальных ценностей, пришедших в негодность, рабочие листки с указанием произведенной работы и т. д. Сюда же можно отнести и документы, устанавливающие наличие имущественных средств (инвентарные описи).

Документы второго рода являются основанием для составления документов первого рода, так как в каждом хозяйстве (а в общественном хозяйстве всегда), где желательно строго ограничить ответственность распорядителей и исполнителей, никакое получение, никакая выдача ценностей — вообще, никакое действие в пределах данной хозяйственной ячейки — не должно иметь места без приказа или требования администратора или другого уполномоченного лица. По этой причине в документах первого рода часто делаются ссылки на документы второго рода. Обычное название распорядительных документов — это *ордер* или *приказ*, но они фигурируют и под другими названиями: наряда, требования и т. д. К рассматриваемой категории документов можно причислить и так называемые *мемориальные ордера*, представляющие собой как бы приказ на запись.

Но и действия распорядителей не должны быть бесконтрольными, и их распоряжения должны на чем-либо основываться, чем-либо оправдываться. Документы третьего рода и служат таким основанием. Эти документы оказываются весьма разнообразными. Они носят различные названия: счетов, фактур, договоров, постановлений, заявлений и т. д. Подписи на этих документах имеют уже не столько контрольное, сколько юридическое значение, так как с этими документами связываются чаще всего определенные обязательственные отношения. На практике эти документы носят название *оправдательных документов*. Общее же название документов всех трех категорий, если они служат основанием для записей — *счетные документы*.

Из счетных документов особое значение получают кассовые и мемориальные ордера, служащие для счетной проводки хозяйственных оборотов по журналу, главной книге и некоторым вспомогательным книгам (см. табл. 63 и 64). Кассовые ордера бывают двойного рода: приходные и расходные. В них сливаются документы распорядительные и исполнительные, так как после получения или выдачи денег на них ставятся подписи, свидетельствующие об этих фактах (подпись кассира на приходном ордере, подпись кассира и получателя денег на расходном ордере).

В кассовых ордерах, кроме даты и суммы, указывается, от кого деньги получены или кому они выданы и на основании какого документа деньги получены или выданы. Часто на ордере отмечаются и названия корреспондирующих счетов. Благодаря всем этим указаниям, в кассовом ордере сосредоточивается вполне оформленный и подготовленный для разноски по книгам счетный материал.

Такую же роль играет и мемориальный ордер в отношении некассовых операций. В нем излагается сущность оборота и, подобно кассовому ордере, в нем также делается ссылка на документ, служащий основанием для про-

получаются одновременно копии на всех нижних; бланки, кроме одного, остающегося в тетрадке, снабжены проколом).

§ 64. Обработка документов для целей регистрации.— При использовании документов для счетных записей они подвергаются некоторой обработке. После того, как документ проверен с формальной стороны, т. е. имеются ли на нем все необходимые указания и снабжен ли он необходимыми подписями, на нем делаются следующие отметки: а) проставляется очередной №, если он не оказался уже наперед напечатанным или проставленным при самом составлении документа, и б) по извлечении из документа счетных данных на нем отмечается, в какой книге и на какой странице или фоллио сделана соответственная запись. В счетной записи делается, в свою очередь, ссылка на № соответственного документа. Это может быть сделано с двойной целью: во-первых, для того, чтобы дать возможность найти необходимые дополнительные сведения, которые могут и не содержаться в записи, и, во-вторых, для того, чтобы облегчить при ревизии сличение записей с документами. В этом случае, когда к ордеру не подшивается документ, служивший основанием для его составления, отмечается на ордере, где этот документ находится или хранится.

На случай утери документа их регистрируют. В отношении внешних документов это делается всегда: регистрация этих документов производится во входящем и исходящем журналах делопроизводства. В отношении внутренних документов большой нужды в этом нет, так как они изготовляются в нескольких экземплярах.

§ 65. Хранение документов.— Ввиду контрольного и юридического значения документов их необходимо после использования хранить и притом хранить в определенном порядке, для того, чтобы возможно было их быстро находить¹⁾. Документы либо брошируются, либо помещаются в особые папки, регистраторы, откуда их можно в отдельности извлекать. При хранении документов применяется группировка в систематическом и хронологическом порядке. В первом случае документы располагаются по однородности оборотов, во втором по времени их возникновения. Но как и в счетных записях, в пределах каждой систематической группы документы располагаются в хронологическом порядке.

Вопросы и задачи.

Отдел IX. *Вопросы для повторения.* Что является источником записей? В чем заключается значение документов? Какие различают виды документов? Какие документы называются исполнительными, распорядительными, оправдательными? Какую роль играют кассовые и мемориальные ордера? Каков внешний вид счетных документов? Как снимаются копии со счетных документов? В чем заключается обработка документов для целей регистрации? Как хранятся счетные документы?

Задачи. § 1. Составить кассовые ордера на основании следующих документов (дата ордеров 14 июля, №№ приходных ордеров, начиная от 235, расходных — от 649):

¹⁾ Согласно нашему законодательству, оправдательные документы наравне с торговыми книгами должны храниться в предприятиях в течение 3-х лет.

- а) Чек № 231178 на Российский Коммерческий банк на Р. 5000.
- б) Наш счет № 678 на отпущенные т-ву „Звено“ товары на Р. 591.32.
- в) Заявление служащего С. Иванова о выдаче ему аванса в Р. 100; на заявлении резолюция члена правления „выдать“.
- г) Счет № 1247 от треста „Полиграф“ на отпущенные им конторские книги на сумму Р. 37.25 и пишущую машину „Ремингтон“ Р. 600.

§ 2. По данным предыдущей задачи составить кассовые ордера и разметить их названиями корреспондирующих счетов, ставя их перед соответственным текстом.

§ 3. По каждой из нижеследующих операций составить либо один ордер, приходный или расходный, либо два: один приходный и один расходный (дату и №№ ордеров взять произвольно).

а) Выдано Н-скому губсоюзу в покрытие его счета за № 211 Р. 7453.29, в том числе чеком № 31008 на Всероссийский Кооперативный банк по прост. текущ. счету № 78 Р. 7000.

б) Получено по срочной ссуде № 394 под товары, выданной Госбанком на Р. 6000, за вычетом процентов за 4 месяца по 10% в месяц Р. 240, всего Р. 5760.

§ 4. То же, но с разметкой корреспондирующих счетов.

§ 5. От Н-ского районного объединения потребительских обществ поступил заказ на 160 килограммов кофе сырого в зернах и 50 килограммов чая китайского. Заказ выполняется, при чем составляются следующие документы:

1) Расходная накладная; данные: 2 мешка кофе весом в 164,25 кг и 3 ящика чая весом в 49,2 кг.

2) Счет покупателю; данные: цена кофе Р. 2.10 за кг, чая Р. 3.20 за 400 г, за упаковку Р. 5.20, причислены проценты Р. 64.50.

3) Мемориальный ордер с корреспондирующими счетами.

Составить все вышеуказанные документы.

§ 7. По задаче § 10 отдела VI составить кассовые и мемориальные ордера с корреспондирующими счетами.

ОСНОВНЫЕ КНИГИ.

§ 66. Понятие об основных книгах. — Книги, ведущиеся в хозяйстве, в счетоводстве которого применяется метод двойной бухгалтерии, образуют две группы: в первую входят *основные книги*, во вторую — *вспомогательные*. Основными называются те книги, в которых находят свое отражение все без исключения операции хозяйства. В каждой же из вспомогательных книг отражаются операции лишь определенного рода. Вспомогательные книги служат дополнением к основным. Но в хозяйстве могут иногда вестись одни только вспомогательные книги. В таком случае говорят, что в хозяйстве заведена *простая бухгалтерия*.

К основным книгам принадлежат журнал и главная книга. Каждая из этих книг, особенно же журнал, может распадаться на несколько отдельных книг. Журнал и главная могут слиться и в одну книгу. Этими различными способами ведения журнала и главной книги определяются так называемые формы двойной бухгалтерии, с которыми мы познакомимся ниже.

Неодинаковыми оказываются также и формы самих записей в этих книгах. Познакомимся прежде всего с ними.

§ 67. Формы записей в основном журнале. — Эти формы касаются способов обозначения корреспондирующих счетов и размещения даты текста и сумм.

В журнальной записи корреспонденции счетов может найти двоякое выражение: либо в виде счетной формулы (см. § 42), т. е. непосредственно называя дебитуемые и кредитуемые счета, либо помещая суммы в ту или иную графу, в заголовке которой находится наименование счета.

Счетные формулы, в свою очередь, встречаются в различных видах. Чаще всего они принимают следующий вид: „счет такой-то“ (дебитованный) должен „счету такому-то“ (кредитованному), при чем слово „должен“ подразумевается. Такой способ выражения счетной формулы связан с теорией олицетворения счетов. Как уже говорилось в § 29, можно под каждой дебитовой записью подразумевать выражение долга какого-нибудь лица (агента хозяйства или дебитора) самому хозяйству, а под каждой кредитовой записью — долг хозяйства тому или иному лицу. А так как по каждой операции, по крайней мере, один какой-нибудь счет дебитуется и один кредитуется, то, след., по каждой операции создаются два долговых отношения на одну и ту

же сумму: долг одного лица хозяйству и долг хозяйства другому лицу. В счетной формуле эти долговые отношения лиц (или счетов) к хозяйству заменяются долговыми отношениями лиц (или счетов) между собой. Так, чтобы выразить формулой изменения, вызванные операцией: „куплен товар у О. Сергеева сроком на три месяца на Р. 1000“, вместо того, чтобы сказать: „счет товаров должен хозяйству 1000 рублей и счет кредиторов имеет от хозяйства 1000 рублей“, мы говорим: „счет товаров должен счету кредиторов 1000 рублей“. Счетные формулы, конечно, не должны рассматриваться, как выражение действительно существующих долговых отношений между лицами; их ценность чисто-счетная, так как они в кратком выражении определяют, какие счета по данной операции дебитуются и какие кредитуются.

Можно было бы вместо того, чтобы ставить дебитованный счет в именительном падеже, а кредитованный в дательном, просто приписывать к названиям счетов сокращенные обозначения дебета и кредита: Д-т и К-т.

Для обозначения даты служит обыкновенно первая графа. Однако в основном журнале она часто указывается и по середине широкой графы, отведенной для текста, при чем там отмечается только число месяца, а название месяца пишется вверху страницы, над горизонтальной чертой (см. табл. 65 и 66). При значительном числе ежедневных оборотов вверху страницы отмечается и полная дата, в этом случае записи каждого дня начинаются с новой страницы.

В расположении текста наиболее целесообразным оказывается порядок, при котором за названием счета следует соответствующий ему текст, след., текст статьи разбивается. Впрочем, в простых статьях текст нередко следует за названиями обоих корреспондирующих счетов. В тех случаях, когда названия этих счетов помещаются не в отдельных графах, а в одной графе вместе с текстом, их для отличия от текста пишут крупными буквами или подчеркивают.

Объяснительный текст, следующий за названием счета, должен быть краток, но вместе с тем содержать все существенное и, прежде всего, ссылку на соответствующий счетный документ. В объяснительном тексте к счету товаров указывается род, количество и цена товара, или только № счета или фактуры. В объяснительном тексте к счету кассы указываются №№ ордеров, к счетам дебиторов и кредиторов — имена лиц или учреждений и сроки уплаты; в тексте счетов векселей к получению и платежу указываются очередные №№ векселей, названия лиц или учреждений, срок платежа и т. д.

Нередко встречается следующая форма сложных статей. В начале статьи пишут: счет такой-то *разным* (подразумевается: счетам), а на последующих строках дается перечисление соответственных кредитованных счетов, или *разные* (подразумевается: счета) счету такому-то, после чего перечисляются дебитованные счета (см. табл. 66). Этот прием, однако, начинает исчезать, так как новейшая практика стремится к возможному упрощению записей и устранению всего излишнего. Почти совершенно оставлена и та-

форма сложных статей, начинавшаяся словами: *разные разным*, где два или несколько счетов дебитуются и два или несколько счетов кредитуются. В такой форме встречаются иногда сводные журнальные статьи (см. ниже). Соответственно этому и в главной книге исчезают формулы: разным счетам (в дебете) и от разных (в кредите). Не показывая, с какими счетами данный счет корреспондирует, *подобные формулы препятствуют анализу*.

В журнальных статьях рядом с наименованием какого-нибудь коллективного счета иногда помещается и наименование соответственного коллективного счета низшего порядка или частного счета, напр.:

Счет *покупателей*

Счету *продаж* — розничн. отдел.

Это делается в тех случаях, когда суммы из журнала разносятся не только в главную книгу, но и в другие книги, являющиеся разложением тех или иных счетов главной книги.

Для сумм в журналах отводятся две графы. Практика расходится в отношении того, что следует вносить в одну графу и что в другую. По старым приемам для сумм оборотов служит лишь одна графа, последняя; в предшествующую же графу записываются лишь частные суммы сложных статей (см. табл. 66). В новейшее время, однако, все больше распространяется другой прием, согласно которому первая графа служит для представления дебитовых сумм, вторая кредитовых сумм. Суммы пишутся против названий счетов или против текста (см. табл. 65). Вводится часто еще и вспомогательная графа, в которой отмечаются однородные суммы, относящиеся к одному счету. Преимущества второй формы перед первой заключаются в следующем: во-первых, в ней возможно на каждой странице сверять итоги сумм дебета и кредита, что позволяет избежать ошибок в суммах сложной статьи, во-вторых, при переносе из журнала в главную книгу меньше вероятность занесения сумм не на надлежащую сторону счета.

На левой стороне каждой страницы журнала имеются обыкновенно две небольшие графы, в одной из которых проставляются порядковые номера статей, а в другой делается против каждой суммы отметка о том, на какое фоллио главной книги сумма перенесена. В главной книге делается после переноса в особой графе ссылка на № журнальной статьи.

В конце каждой страницы журнала подбиваются итоги. Они получаются от сложения сумм данной страницы с итогом предыдущей страницы. Таким образом журнальный итог включает в себе суммы всех предшествующих оборотов, считая от начала года. Иногда выводятся отдельно итоги за день или итоги за месяц, которые показываются отдельно от общих итогов.

Образец ведения журнала см. еще в приложении.

§ 68. Формы записей в главной книге. — Записи в главной книге производятся, как уже указывалось, в двойной форме: а) описательной, включающей в себе текст, и б) без текста, с обозначением одних только корреспондирующих счетов. В прежнее время описательная форма преобладала. В настоящее время она встречается все меньше и меньше, так как

Октябрь 19.....

1	1			
	1	Счет <u>кассы</u>	50000	
	2	Счету <u>капитала</u>		50000
		Капитал при начале операций.		
2	3			
	3	Счет <u>общих расходов</u>	250	
	1	Счету <u>кассы</u>		250
		За наем помещения, орд. № 1 Р. 200.		
		„ канцеляр. принадлежн., орд. № 2 „ 50.		
3	4			
	4	Счет <u>товаров</u>	17176	30
		Куплено товаров в Акционерном о-ве внутренней торговли по счету № 7		
	1	Счету <u>кассы</u>		2176 30
		Уплачено по ордеру № 3.		
	5	Счету <u>кредиторов</u>		15000
		Записано в счет срок. 2 мес.		
4		„		
	1	Счет <u>кассы</u>	7760	
		Получено по ордеру № 1.		
	3	Счет <u>общих расходов</u>	240	
		Удержаны интересы за 3 мес. из 12 ⁹ / ₁₀ годов.		
	6	Счету <u>векселей к платежу</u>		8000
		По векселю № 1, выданному А. Васильеву.		
		Перенос	75426	30
				75426 30

Таблица 65.

Октябрь 19.....

1	1	Счет <u>кассы</u>			
	2	Счету <u>капитала</u> .			
		Капитал при начале операций		50000	
2	3	Счет <u>общих расходов</u> .			
	1	Счету <u>кассы</u> .			
		За наем помещения, ордер № 1 Р. 200.—			
		„ канцел. принад., „ № 2 „ 50.—			250
3	4	Счет <u>товаров разным</u> .			
		Куплено товаров в Акционерном о-ве внутренней торговли по счету № 7.			
	1	Счету <u>кассы</u> .			
		Уплатено по ордеру № 3	2176	30	
	5	Счету <u>кредиторов</u> .			
		Записано в счет Акц. о-ва срок. 2 мес.	15000		17176 30
4	6	Разные счету <u>векселей к платежу</u> .			
		По векселю № 1, выданн. А. Васильеву.			
	1	Счет <u>кассы</u> .			
		Получено по ордеру № 1	7760		
	3	Счет <u>общих расходов</u> .			
		Удержаны интересы за 3 месяца из 12% ₀ год.	240		8000
		Перенос			75426 30

Таблица 66.

главная книга теперь редко служит для справок; за ними обращаются к вспомогательным книгам, содержащим подробное изложение хозяйственных фактов.

В главной книге корреспонденция счетов обозначается, как и в журнале, при помощи счетных формул, при этом как в дебитовой, так и в кредитовой записи часть счетной формулы подразумевается, так как она сливается с названием счета. Поэтому в дебитовой записи пишут только: „счету такому-то“ (подразумевается: данный счет должен), а в кредитовой записи пишут: „за счетом таким-то“ или „от счета такого-то“ (подразумевается: данный счет имеет). Представляется вполне целесообразным просто называть счета, корреспондирующие с данным счетом, не облакая корреспонденцию счетов в форму долговых отношений.

Образцы записей в главной книге см. на табл. 42—43 и в приложении.

§ 69. Формы двойной бухгалтерии.— Наиболее употребительными являются следующие четыре формы двойной бухгалтерии: американская, итальянская, немецкая и французская. Каждая из этих форм имеет еще свои разновидности.

На выбор той или иной формы бухгалтерии оказывают влияние особенности предприятия, преимущественно его размеры. В небольших предприятиях число основных книг доводится до минимума. В крупных же предприятиях необходимость широкого разделения труда ведет к увеличению числа основных книг.

§ 70. Американская форма бухгалтерии.— Сущность американской формы заключается в том, что журнал и главная книга ведутся на одном фоллио, отсюда и другое название этой формы: „журнал—главная“. Маленькая часть фоллио отводится для журнала (см. табл. 67), большая часть для главной книги. В журнале отмечаются лишь №№ статей, дата, текст и суммы оборотов. Наименования корреспондирующих счетов не обозначаются, так как суммы тут же разносятся по счетам главной. Каждый счет главной книги содержит лишь суммовые графы: дебитовую и кредитовую. Сумма журнала и дебитовые и кредитовые суммы счетов, относящиеся к одной операции, пишутся на одной строке. Перед графой „сумма оборота“ иногда находится еще особая графа, которая служит для обозначения страницы той вспомогательной книги, где имеется параллельная запись. Внизу фоллио подводятся: 1) итог журнала, 2) дебитовые итоги счетов и 3) кредитовые итоги счетов¹⁾. До переноса сумм на следующее фоллио проверяют, сходятся ли дебитовые и кредитовые итоги всех счетов с итогом графы „сумма оборота“, часто поэтому называющейся еще „контрольной“ графой.

Удобства американской формы заключаются в наглядности и простоте записей, значительном сокращении счетного труда и возможности непрерывно обозревать положение дела благодаря итогам в конце книги, представляющим собою как бы проверочный баланс.

¹⁾ Заметим, что в случае большого движения сумм итоги часто подводятся не внизу каждой страницы, а после всех записей дня.

№ статьи по порядку	Год, месяц и день	Содержание статей	Судья обо-вход		Счет кассы		Счет товаров		Сч. кредитор.		Счет вкред. к платеж.		Счет общих расходов		Сч. капитала		
			Дебет.	Кред.	Дебет.	Кред.	Дебет.	Кред.	Дебет.	Кред.	Дебет.	Кред.	Дебет.	Кред.	Дебет.	Кред.	Дебет.
1	19.....	Капитал в наличн. деньгах	50000													50000	
2	"	Учтено за насм помен. по IХП, ордер № 1 P. 200.—		250										250			
3	"	За кассу, приклад., орд. № 2 P. 50.—		250													
4	"	Дулено товаров в Ажч. общ. внутр. торговле по счету № 7, утлач. на-мичи, по ордеру № 3. P. 2176.30			2176.30	17176.30					15000						
		Записано в счет срок. 2 месяца P. 15000.—															
		Займо под вексель срок. на 3 месяца Ч. А. Васильева P. 8000, получ. за удерж. процен-тов на 120/100. P. 7760, орд. № 1.											8000		240		
		Перенос	75666.30	58000	2666.30	17176.30				15000			000	490		50000	

ТАБЛИЦА 67.

Но американская форма бухгалтерии имеет и свои недостатки. Главное неудобство ее заключается в том, что размер конторских книг позволяет поместить на одном фолно только ограниченное количество счетов, обыкновенно не более 20—25. Это неудобство стараются устранить различными приемами: а) удлиняют площадь главной книги, вкладывая в середину фолно листы, срезанные сбоку таким образом, чтобы они не закрывали граф журнала; вкладные листы имеют на лицевой и оборотной стороне графовку счетов главной книги, б) в тех случаях, когда движение сумм по какому-нибудь счету оказывается слабым, их проводят по какому-нибудь другому счету, при чем для отличия их пишут цветными чернилами; в заголовке указывается в этом случае название обоих счетов, в) в тех случаях, когда преимущественно заполняется одна сторона счета, записи же на другой стороне производятся редко, открывают для данного счета одну только графу, дебитовую или кредитовую, при чем записи противоположной стороны счета производятся цветными чернилами.

Другой недостаток американской формы бухгалтерии заключается в том, что вследствие обилия граф легко внести сумму в один счет вместо другого или на одну сторону счета вместо другой. Для устранения этого недостатка прибегают к следующим приемам: один счет от другого отделяют жирной чертой, или одну сторону счета заштриховывают, или помещают дебитовые колонны счетов с левой стороны фолно, кредитовые с правой, а посередине — графы журнала.

Сосредоточение всего основного счета в одной книге американской формы бухгалтерии несовместимо также с более или менее широким разделением счетного труда.

§ 71. Итальянская форма бухгалтерии. — Итальянская форма, впервые изложенная итальянским монахом Лукой Пачоло, является вместе с тем и первой по времени формой двойной бухгалтерии. Отличительным признаком итальянской формы бухгалтерии служит существование в ней двух основных книг: общего *журнала*, в которой записываются все без исключения операции, и *главной книги*, в которую статьи *ежедневно* переносятся из журнала.

К итальянской форме относят также и ту форму, в которой вместо одного журнала имеются два: журнал *кассовых* оборотов и журнал *некассовых* или *мемориальных* оборотов (см. дальше), из которых журналов ежедневно делаются переносы в главную книгу. Эту форму двойной бухгалтерии называют *улучшенной, итальянской*. К ней можно еще отнести и ту форму, при которой из журнала кассовых оборотов делаются периодически извлечения в виде сводных журнальных статей, а именно: а) счет кассы разным счетам и б) разные счету кассы. Эти сводные статьи вносятся в общий журнал, из которого делается затем разноска сумм по счетам главной книги. Ведение и других частных журналов, из которых периодически суммы сводными статьями вносятся в общий журнал, также не нарушают характера итальянской формы, хотя здесь уже намечается переход к французской форме.

При замене сложной журнальной статьи одной мемориальной и одной кассовой статьей оказывается то неудобство, что сумма оборота дробится, и ее приходится записывать по двум книгам. Чтобы избежать этого неудобства, прибегают к указанному нами в § 35 способу немедленного списывания.

Б. *Мемориал и кассовый журнал.* Мемориал ведется по форме, указанной на табл. 65, 66. Кассовый журнал ведется, как счет кассы в главной книге, но с пояснительным текстом (смотри табл. 69). При отсутствии сборного журнала, след., в итальянской форме бухгалтерии, суммы из мемориала и кассового журнала переносятся в главную ежедневно; в счет кассы переносят лишь месячные итоги.

В. *Сборный журнал,* месячный журнал, или просто журнал, как он называется в немецкой форме в отличие от мемориала, составляется двойко, при чем в обоих случаях посредством *сборных* статей, т. е. статей, составленных из нескольких других статей, имеющих общий дебитованный или общий кредитованный счет и относящихся к разным числам месяца. Сборные статьи не имеют пояснительного текста и помечаются последним днем месяца.

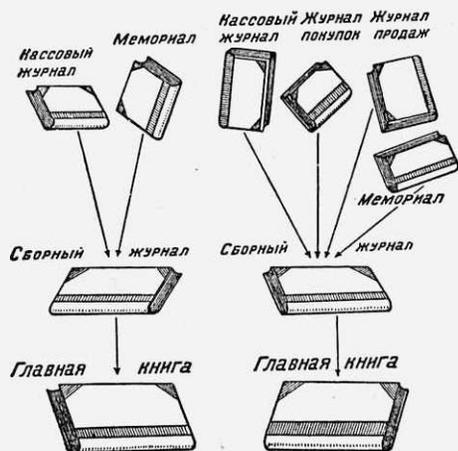


Таблица 70.

Первый способ составления сборного журнала состоит в том, что берут сперва начавшиеся встречающийся счет и пишут: „счет такой-то разным“, и выписывают затем все счета, которые кредитовались в течение месяца по дебету данного счета, с обозначением соответственных сумм. Затем составляют вторую статью: „разные счету такому-то“ и выписывают все те счета, которые дебитовались по кредиту данного счета. Суммы, относящиеся к одному и тому же счету, складываются, и итоги переносятся в главную.

Постепенно переходят к тем счетам, которые реже встречались, *опуская те суммы, которые уже вошли в предыдущие статьи.*

Второй способ состоит в том, что для каждого счета составляют две сборные статьи: одну, в которой данный счет дебитуется по кредиту разных счетов, другую, в которой данный счет кредитруется по дебету разных счетов. Итог дебета и итог кредита каждого счета переносятся в главную. Сборный журнал в этом случае обращается как бы в главную, а главная, имеющая в дебете и кредите каждого счета только по одной сумме, — в проверочный баланс.

Связь между основными книгами немецкой формы бухгалтерии схематически представлена на таблице 70.

§ 73. *Французская форма бухгалтерии.*—Французская форма бухгалтерии отличается от немецкой только тем, что число частных журналов в ней еще больше. К поименованным выше 4 частным журналам она прибавляет еще: приходный журнал векселей, расходный журнал векселей, журнал выданных векселей и т. д. Обороты, не попавшие ни в один из указанных частных журналов, записываются в „журнал разных операций“. Сборный журнал составляет такую же необходимую принадлежность французской формы, как и немецкой.

Связь между основными книгами французской формы бухгалтерии может быть схематически выражена так:

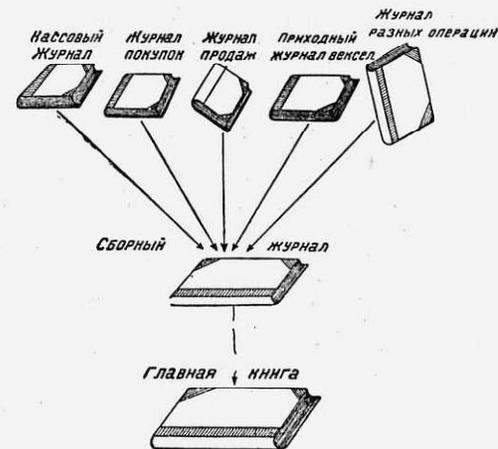


Таблица 71.

ВОПРОСЫ И ЗАДАЧИ.

Отдел X. *Вопросы для повторения.* На какие группы распадаются книги, ведущиеся в хозяйстве? Чем одна группа книг отличается от другой? Что называется простой бухгалтерией? Какие книги относятся к основным? Как обозначаются счетные

формулы в журнальных статьях? Где отмечается дата в журнальной записи? Как размещается текст журнальной статьи? В каких формах встречается сложная журнальная статья? Как размещаются суммы в журнальной статье? В чем преимущества размещения дебитовых и кредитовых сумм в отдельных графах? Как указывается корреспонденция счетов в главной книге? Какие известны формы двойной бухгалтерии? В чем заключаются особенности американской формы бухгалтерии? В чем ее достоинства? В чем ее недостатки и как они устраняются? В каких преимущественно предприятиях встречается американская форма бухгалтерии? Каковы отличительные признаки итальянской формы бухгалтерии? В чем выразилось усложнение этой формы? Чем немецкая и французская формы отличаются от итальянской? Чем немецкая форма отличается от французской.

Задачи. § 1. По данным задачи 7 отдела VI представить журнал и главную итальянскую формы.

§ 2. По задаче 1 отд. II представить журнал-главную.

§ 3. По данным задачи 7 отдела VI представить кассовый журнал и мемориал.

§ 4. То же по задаче 6 отдела III.

§ 5. По задаче 7 отдела VI представить кассовый журнал, мемориал и сборный журнал по второй форме.

§ 6. Следующие обороты записать по американской форме.

Март 1. Начинаю операции: касса—Р. 15000, 9/10-ные бумаги—Р. 8000. **Март 2.** Уплачено за помещение Р. 300, за мебель для конторы Р. 125, за письменные принадлежности Р. 25. **Март 3.** Куплено у К. Леонова зд. товаров на Р. 4400, уплачено наличными. **Март 4.** Продано М. Г. Крапивину зд. товаров по факт. № 1 на Р. 840, получено наличными Р. 240, записано в счет Р. 600. **Март 5.** Дано И. Кириллову займа Р. 625, удержаны проценты Р. 25, выдано Р. 600. Продано товаров в розницу за наличные на Р. 332. Куплены товары у К. Михайлова на Р. 2400, уплачено наличными Р. 1000, выдан вексель срок 3 мес. на Р. 1400. **Март 6.** Продано товаров М. Круглякову по факт. № 2 на Р. 2000, получен вексель срок 1 мая. **Март 10.** Отдан в учет вексель Круглякова, получено за вычетом учета Р. 1968.

§ 7. То же по итальянской форме.

§ 8. То же по улучшенной итальянской форме.

§ 9. То же по немецкой форме.

§ 10. Записать по американской форме нижеследующие операции.

Апрель 1. Куплено у И. Никифорова зд. товаров по счету № 239 на Р. 1824.60; расчет по истечении месяца. **Апрель 4.** Внесено в Государственный банк на текущий счет Р. 42000. Уплачено за чековую и расчетную книжку Р. 5. **Апрель 11.** Куплено у промышленного товарищества „Деятель“ разных товаров по счету № 79 на Р. 1241.40. Уплачено в счет чеком на банк Р. 1000. **Апрель 15.** Уплачено И. Никифорову до срока в окончательный расчет Р. 1800, из них чеком на Государственный банк Р. 1500. **Апрель 20.** Отпущено потребителю о-ву „Маяк“ товаров по счету № 64 на Р. 2164.25. **Апрель 30.** Получен залог от приказчика А. Егорова Р. 500. Уплачено: „Деятелю“ Р. 241.40, жалованье Р. 200.

В настоящей задаче дробить счет дебиторов и счет кредиторов.

§ 11. То же по итальянской форме.

§ 12. То же по улучшенной итальянской форме, ведя кассовый журнал и составляя в конце месяца сводные кассовые статьи.

§ 13. Нижеследующие операции записать в журнал-главную.

Январь 1. При начале операции состояло наличными Р. 8000, на текущем счету в Государственном банке Р. 42000, товаров на Р. 76000 и движимого имущества на Р. 2000. **Январь 4.** Куплено в технической к-ре „Снабжение предприятий“ разной конторской мебели на Р. 600. **Январь 8.** Продано товаров И. Максимова по счету № 1 на Р. 12600, начислено процентов Р. 300; получено наличными Р. 2900. **Январь 14.** Уплачено за почтовые и гербовые марки Р. 31. **Январь 15.** Продано то-

варов потребителю о-ву „Дружба“ по счету № 2 на Р. 3500; гербовый сбор Р. 7 — за счет покупателя. **Январь 20.** Куплено товаров у П-ского областного союза кооперативов на Р. 8750, уплачено чеком № 2003 на банк Р. 3700 (провести через сч. кассы). **Январь 31.** Покупная стоимость проданных за месяц товаров равна Р. 13100. Уплачено Союзу Р. 5000.

§ 14. То же по итальянской форме.

§ 15. То же по улучшенной итальянской форме.

§ 16. То же по немецкой форме, ведя кассовый журнал, мемориал и сборный журнал по первой форме.

ВОСПОМОГАТЕЛЬНЫЕ КНИГИ.

§ 74. Значение вспомогательных книг. — Вспомогательные книги, как уже говорилось, являются лишь развитием и дополнением основных книг. Основные книги дают общий обзор дела, т. е. показывают, каково его финансовое состояние, каково было движение главнейших частей актива и пассива и каковы достигнутые результаты. Это достигается преимущественно благодаря открытию коллективных счетов. Но часто необходимо иметь представление об имущественном положении дела, его оборотах и его результатах не только в общих чертах, а и в частности. Если бы мы захотели ограничиться ведением одних лишь коллективных счетов, то для получения сведений о том, сколько имеется на складе того или иного вида товара, какова задолженность того или иного лица или учреждения предприятию или задолженность предприятия тем или иным лицам или учреждениям, каковы отдельные виды затрат и проч., пришлось бы прибегнуть к весьма кропотливым выборкам из счетов главной книги. А так как в таких сведениях ощущается постоянная надобность, то ясно, что во избежание излишней траты труда и времени приходится заводить рядом с коллективными счетами также и счета частные, которые открываются во вспомогательных книгах.

В главной книге, далее, записи ведутся обыкновенно очень кратко, часто даже без пояснительного текста, отчего затрудняется наведение по ней всякого рода справок. Во вспомогательных же книгах записи ведутся со всеми необходимыми подробностями; поэтому за справками только к этим книгам и обращаются.

Вспомогательные книги во многих случаях готовят материал для записей в основные книги. Так, во многих промышленных предприятиях учет рабочей силы, расходования материалов и всякого рода работ производится сначала только в количественных единицах и лишь периодически делается общия расценка всего того, что затрачено. Так как количественный учет движения в главной книге не может производиться, то ясно, что он делается только во вспомогательных книгах. В сельскохозяйственных предприятиях такой безденежный учет производится от начала до конца сельских работ и во многих случаях делается лишь в конце операционного года оценка затрат для проводки их по главной книге.

Большое значение вспомогательная запись имеет и для дела контроля.

При ведении вспомогательных книг оказывается возможным сверять дебитовые и кредитовые итоги и сальдо коллективных счетов главной книги с общим дебитовым, кредитовым и сальдовым итогом соответственных частных счетов; так, напр., сумма дебета и сумма кредита счета дебиторов должны соответственно равняться суммам, полученным от сложения дебитовых итогов и от сложения кредитовых итогов всех частных счетов вспомогательной книги дебиторов. Возможен также и взаимный контроль записей вспомогательных книг между собой. Весьма полезными оказываются вспомогательные книги для контроля действий агентов, в особенности агентов-хранителей. Только благодаря тому, что в частных счетах вспомогательных книг ведется учет каждой отдельной ценности, представляется возможным установить, имели ли место хищения или какие-либо иные неправильности.

§ 75. Виды вспомогательных книг. — Различают следующие виды вспомогательных книг: а) хронологические и систематические и б) параллельные и внесистемные.

Каждая хронологическая вспомогательная книга является не чем иным, как отдельным счетом главной книги (иногда только дебитовой или только кредитовой стороной его), веденным с подробным объяснительным текстом. Такими хронологическими книгами являются, напр., кассовая книга, книга векселей к получению, книга векселей к платежу и другие книги.

Систематические вспомогательные книги являются разложением коллективных счетов главной книги. Так, сортовая или товарная книга содержит в себе ряд частных товарных счетов, напр., счет сахара, счет риса и т. д. Все эти частные товарные счета объединяются во всей их совокупности одним счетом товаров в главной книге. Таким же образом книга или ре-контро дебиторов, соответствующая счету дебиторов в главной книге, состоит из ряда частных счетов, открытых отдельным дебиторам.

Систематические вспомогательные книги могут содержать в себе не только однородные частные счета. Во вспомогательной книге могут быть открыты и коллективные счета, объединяемые коллективным счетом высшего порядка, открытым в главной книге. Так, напр., коллективный счет покупателей в главной книге может найти свое первое разложение в такой вспомогательной книге, в которой будут открыты только три счета: счет покупателей — частные лица, счет покупателей — кооперативы и счет покупателей — государственные учреждения. Каждый из этих счетов разлагается, в свою очередь, на ряд частных счетов, открытых отдельным покупателям каждой категории.

Среднее место между хронологическими и систематическими книгами занимают синхронистические вспомогательные книги. В таких книгах, как мы уже знаем, хронологическая запись сопровождается разбивкой сумм по отдельным счетам. Так, вышеуказанную книгу покупателей можно вести как хронологическую книгу, но с размещением сумм в отдельных графах, соответственно различным категориям покупателей.

До сих пор говорилось лишь о таких вспомогательных книгах, которые

ИРИХОД.		Документы.		Сметное подразделение.			Содержание статей.		С У М М Б.	
		Название.	№	§	Ст.	Лит.			Частные.	Общие.
Число.	1	2	3	4	5	6	7	8	9	

Месяц.....

РАСХОД.

19 года.

Число.	Документы.		Сметное подразделение.			Содержание статей.		С У М М Б.	
	Название.	№	§	Ст.	Лит.			Частные.	Общие.
10	11	12	13	14	15	16	17	18	

ТАБЛИЦА 72.

являются либо повторением (в более подробном виде), либо разложением тех или иных счетов главной книги. Такие вспомогательные книги называются поэтому *параллельными*. Но, кроме них, есть еще такие вспомогательные книги, данные которых не находят никакого отражения в записях главной книги. Подобные вспомогательные книги носят название *внесистемных*.

К таким внесистемным книгам относятся, напр., книги, ведущие учет полученным или выданным заказам, срочные книги, в которых отмечаются сроки платежей и получений по обязательствам, преискурантные книги и другие.

§ 76. Формы ведения вспомогательных книг. — Отличительной особенностью вспомогательных книг является их необыкновенное разнообразие. Каждое предприятие вырабатывает свой особый строй и свои особые формы вспомогательного счетоводства, приспособляя их к своим особенностям и потребностям.

Особенное разнообразие обнаруживается в формах графовки и внешней связи счетных таблиц (см. §§ 18—22). Во вспомогательном счетоводстве одинаково часто применяются все формы графовки и всевозможные их комбинации. Карточная система и система книг со свободными листами находят здесь также очень широкое применение, связываясь часто с новейшими достижениями в области машинной счетной техники. В интересах ускорения работы и для удобства разноски и счетного контроля, хронологические вспомогательные книги часто ведутся на отдельных листах, которые потом сшиваются или брошируются.

Частные счета вспомогательных книг содержат часто, кроме данных учета, еще целый ряд чисто справочных сведений, которые помещаются в заголовках счетов или в особых графах.

§ 77. Вспомогательный учет денежных средств. — Под вспомогательным учетом денежных средств подразумевается учет денежной наличности в кассе и на текущих счетах в кредитных учреждениях, производимый вне главной книги.

В предприятиях обыкновенно ведутся две кассовые книги, так называемые черновая и чистовая кассы. Первая, представляющая собою дневник кассира, ведется обыкновенно кратко, с указанием номеров документов. Другая в большинстве случаев есть не что иное, как кассовый журнал и, след., относится к основным книгам. Первая обычно заключается ежедневно, при проверке кассовой наличности. Вторая заключается либо ежедневно либо ежемесячно. Записи в обе книги производятся с ордеров. Образцы ведения кассовых книг см. на таблицах 6, 8, 15. На табл. 72 представлен образец кассовой книги, ведущейся в административных учреждениях.

Для учета движения средств, находящихся на текущем счету в кредитных учреждениях, заводится особая систематическая вспомогательная книга, в которой каждому банку открывается отдельный счет.

Эта книга носит название *реконтро текущих счетов*.

Счета ее ведутся чаще всего по односторонней сальдовой форме (см.

табл. 11), реже по штафельной (см. табл. 12). Записи в ресконтро текущих счетов сливаются с записями в расчетных книжках по вкладам или с выписями, получаемыми от банков.

§ 78. Вспомогательный учет ценных бумаг.—Этот учет обнимает вспомогательные записи по движению векселей, наложенных платежей, путевых документов, переданных на инкассо, процентных бумаг и иностранной валюты.

I. Для учета полученных векселей открывается хронологическая вспомогательная книга под тем же названием, которая является как бы описью поступающих в хозяйство векселей. Графовка этой книги реестровая линейная (см. табл. 13). В этой книге обозначается: дата, номер векселя, векселедатель, срок и место платежа, сумма; кроме того, имеется специальная графа для отметок о списании. По этой книге производится контроль вексельной наличности; для этого же служит и срочная книга векселей (см. ниже).

Таким же образом ведется и *книга векселей к платежу*.

Большое справочное значение приобретают в каждом предприятии вексельные срочные книги, принадлежащие к категории внесистемных вспомогательных книг. Главное их назначение — давать сведения о том, кому и в какой день предприятие должно платить и от кого и когда оно имеет получить по векселям. В срочных книгах для каждого дня заводится не менее одной страницы. Графовка *срочной книги выданных векселей* довольно проста: отмечаются номер векселя, место платежа, кому и где платить, сумма; против записи векселя делается отметка и о его погашении. Гораздо сложнее оказывается графовка срочной книги полученных векселей, так как, кроме граф, аналогичных вышеупомянутым, приходится завести еще графы для отметок о том, где находится вексель в момент его оплаты (см. следующую табл. 73).

„.....“ число месяца 19.....г.

№ векселя.	Векселедатель.	Банконадписатель.	Место платежа.	Сумма.	Куда передано.			По какому документу.	Заметка о погашении.
					Дата.	Название учреждения.	Для чего передан.		

Таблица 73.

II. Для учета наложенных платежей и путевых документов на инкассо заводится хронологические вспомогательные книги с соответственными назва-

ниями¹⁾. Эти книги ведутся по реестровой линейной форме с указанием: номеров соответственных документов, наименований плательщиков, мест платежа, сумм и учреждений, которым поручено получение сумм. При значительном обороте с документами, передаваемыми на инкассо в различные банки, заводится систематическая вспомогательная книга, позволяющая видеть, сколько имеется в каждом банке еще неоплаченных документов.

III. Учет процентных бумаг производится в систематической вспомогательной *книге процентных бумаг*, в которой каждому виду акций и облигаций открывается отдельный счет. В счетах облигаций ведется учет не только стоимости облигаций (номинальной и курсовой), но и процентам по купонам. При этом на дебитовой стороне счета отмечаются уплаченные при покупке бумаг проценты, а на кредитовой — проценты, полученные при продаже облигаций или при наступлении срока купона. Образец графовки книги процентных бумаг см. на таблице 74.

IV. Таким же образом ведется и вспомогательная книга иностранной валюты, с тем только отличием, что в счетах отсутствуют графы для учета процентов. Каждый род валюты учитывается в особом счете.

§ 79. Вспомогательный учет движимого имущества.—Для учета движимого имущества служит вспомогательная книга, носящая обычно название *инвентарной книги*. Она ведется по линейной форме учета (см. табл. 75). Каждое вновь поступившее имущество записывается под очередным номером на новую строку. Этот номер закрепляется за имуществом, и на более или менее долговечных предметах он и наклеивается в виде особого ярлыка. Имущество выписывается в расход на той же строке, на которой оно записано. Одна и та же инвентарная книга может служить в течение нескольких лет. Для учета ежегодных погашений в этой же книге нередко заводится особые графы по годам, в которых и производят списания.

Ведение инвентарных книг имеет большое значение для инвентаризации. Оно освобождает от необходимости составления особой описи при подсчете имущества в конце года, при передаче имущества из заведывания одного лица в заведывание другого и т. д. Оно также весьма облегчает и проверку имущества.

Если движимое имущество находится в разных отделах и отделениях предприятия и на ответственности отдельных лиц, то открываются в инвентарной книге счета по месту нахождения имущества. В этом случае каждый счет является как бы счетом ответственного лица, и инвентарная книга из хронологической обращается в систематическую (см. табл.).

¹⁾ Свидетельства о наложенных на товар платежах выдаются управлениями железных дорог или пароходств отправителю товара в том случае, если он поручил сдать товар получателю лишь по уплате им определенной суммы денег. Если последний уплатит эту сумму, или, как говорят, выкупит товар, то станции отправления выдает ее предъявителю свидетельства. Такую же роль играет и дубликат накладной, выданный на предъявителя, если он передается банку для получения денег с получателя груза, которому взаем передается дубликат.

Наименование товара		местонахождение																					
Единица измерения		минимум																					
Год, месяц и число.	№ №			От кого поступило или кому отпущено.	П р и х о д.			Р а с х о д.			О с т а т о к.												
	Приказа.	Приходи. док.	Расходи. док.		Коллич. мест.	Коллич. штук.	Вес.	Коллич. мест.	Коллич. штук.	Вес.	Коллич. мест.	Коллич. штук.	Вес.										

Таблица 76.

Количественный торговый учет может быть и *групповым*, т.е. обнимать много разнородных товаров или однородные товары, но находящиеся в разных местах. Такой групповой учет имеет место в следующих случаях: а) когда число отдельных, малоразнящихся между собою, сортов какого-нибудь товара или материала оказывается чрезвычайно велико, б) когда желательно вести параллельный учет товаров или материалов, помимо складского учета, в целях контроля складов и в) когда в предприятии находится несколько складов и желательно иметь сведения об общем запасе того или иного сорта товара или материала.

Материальные и товарные книги с количественным и денежным учетом ведутся преимущественно в главной бухгалтерии. Назначение этих книг двойное. Если счета товаров или материалов ведутся, как счета инвентарные, то сальдо их показывает покупную или заготовительную стоимость запаса данного товара или материала. Если же они ведутся, как счета смешанные, то по каждому из них можно определить, применяя приемы, указанные в §§ 45 и 56, убыток или прибыль от операций с данными материальными ценностями. Но можно и инвентарные счета материальных ценностей вести во вспомогательных книгах так, чтобы эти счета показывали результаты. Образец такого ведения товарного счета см. в приложении.

Вспомогательный товарный учет может быть и только *суммовым*, т.е. денежным. Такой учет ведется в потребительских обществах и представляется *суммою или недельной товарною ведомостью*, в которой заведующий лавкой отмечает по продажной стоимости приход и расход товара (см. § 57).

§ 81. Вспомогательный учет требований и обязательств по открытым счетам.—Для учета этих обязательственных отношений служат систематические вспомогательные книги, носящие название *расчетных книг*, или *ресконтро*. Обыкновенно каждому личному счету главной книги соответствует особое ресконтро. Каждому лицу или учреждению, с которым хозяй-

ство находится в долговых отношениях, открывается в ресконтро отдельный счет. Так как счета эти служат обыкновенно источником всякого рода справочных сведений, то они ведутся весьма подробно, с обозначением полностью суммы заключенных сделок, всяких начислений и скидок, валюты каждого отдельного векселя, полученного или выданного в покрытие задолженности, и т. д.; кроме того, в этих счетах помещается часто еще целый ряд дополнительных справочных сведений, напр., о размере открытого кредита, об обусловленном размере процентов, комиссии, скидки и проч.

Ресконтровые книги ведутся обычно по двусторонней форме, с графами частных и общих сумм; в последней графе выводятся месячные итоги. Весьма распространенной оказывается также в применении к ресконтровому учету и односторонняя или двусторонняя сальдовая форма.

Образец графовки и ведения ресконтровых книг см. на табл. 5, 7, 10, 11, а также в приложении.

§ 82. Вспомогательный учет результатов.—Из результатных счетов, открываемых в главной книге, лишь один счет общих расходов находит свое разложение в особой вспомогательной книге. Исключение представляют только кредитные учреждения, в которых заводятся вспомогательные книги и для учета процентов и комиссии, получаемых и платимых по различным сделкам. Книга общих расходов может вестись двойко: либо для каждой отдельной расходной статьи открывается особый счет, либо применяется синоптическая форма учета, по отдельным графам на общем листе. Счета или графы, открываемые для учета отдельных видов расходных статей, должны совпадать с номенклатурой расходной сметы, если таковая имеется, для того, чтобы облегчить сравнение фактически произведенных расходов с теми, которые предполагались по смете.

Вопросы и задачи.

Отдел XI. *Вопросы для повторения.* Почему нельзя ограничиваться одними вспомогательными книгами? В каком случае вспомогательные книги являются книгами предварительной записи по отношению к главной книге? Какие услуги вспомогательные книги оказывают делу контроля? Какие различаются виды вспомогательных книг? Чем могут явиться вспомогательные книги в отношении соответственных счетов главной книги? Какой характер имеют синхронистические вспомогательные книги? Каково значение имеют внесистемные книги? Каковы формы ведения вспомогательных книг? В каких вспомогательных книгах производится учет денежных средств? Как ведется учет вексельных обязательств? Каково значение имеют срочные вексельные книги? Как ведется во вспомогательных книгах учет наложенных платежей и путевых документов на инкассо? Какие особенности представляет ведение книги процентных бумаг? Какие книги называются инвентарными, как они ведутся и в чем их значение? Как ведется учет движимого имущества, если оно находится в разных местах? В каком двойном виде встречается вспомогательный учет товаров и материалов? Как ведется двойники прихода и расхода материальных ценностей? Каким двойным образом ведутся сортовые книги? Когда имеет место групповой количественный учет? Какую цель преследует ведение товарных счетов с количественным и денежным учетом? Как называются книги, служащие для учета обязательственных отношений к отдельным лицам и учрежде-

ниям? Каковы особенности ведения этих книг? Как ведется книга общих расходов?

Задачи. § 1. По нижеследующим данным составить кассовые ордера, указывая в них корреспондирующие счета и произвести записи во вспомогательных книгах; даты и №№ ордеров взять произвольные.

1) Взято с простого текущего счета № 421 в Коммерческом банке чеком № 37752 Р. 4500.

2) Уплачено по открытому счету Акционерному о-ву внутренней торговли Р. 2139.20.

§ 2. По нижеследующим данным составить кассовые ордера, указывая в них корреспондирующие счета, и произвести записи во вспомогательных книгах; даты и №№ ордеров взять произвольные.

1) Согласно заявлению служащего О. Петрова выдано ему с разрешения члена правления на расходы под отчет Р. 600.

2) Поступило из розничного магазина при представлении товарной ведомости № 49 Р. 1276.50.

§ 3. По нижеследующим данным составить мемориальные ордера и произвести записи в соответственных вспомогательных книгах (даты и №№ орд. произвольные).

1) Извещение Государственного банка о вносе И. Сидоровым на простой текущий счет предприятия за № 171 Р. 1500. (Сидоров является покупателем предприятия, сумма внесена в виде задатка.)

2) Утвержденный отчет, представленный А. Михайловым, согласно которому им израсходованы на проезды по делам службы Р. 43.20.

§ 4. Сделать по предыдущему.

1) Представлены покупателем, потребительным о-вом „Труд“, векселя № 311 сроком... на Р. 300, № 312 сроком... на Р. 400, № 313 сроком... на Р. 500.

2) Письмо предприятия Сибторгу, в котором оно сообщает о причислении Р. 65.80 процентов к сумме его долга и о препровождении векселя на Р. 3065.80 сроком....

§ 5. Составить кассовые и мемориальные ордера с указанием корреспондирующих счетов и произвести соответственные записи во вспомогательных книгах.

1) Уплачено Госбанку за купленные облигации 2-го с выигр. займа на номинальную сумму Р. 3000, считая по курсу Р. 80, всего по курсовой стоимости Р. 2400 и за текущие купоны при них Р. 71.20.

2) Письмо, адресованное покупателю О. Зайцеву, с извещением о протесте полученного от него векселя на Р. 800 срок... и об уплате Р. 11.40 расходов по протесту. Протестованный вексель препровождается.

ПЕРИОДИЧЕСКАЯ ОТЧЕТНОСТЬ.

§ 83. Что такое периодическая отчетность. — Мы знакомимся до сих пор преимущественно с различными видами текущей записи. Но, кроме текущей записи, почти в каждом хозяйстве имеется особый род записи, составляющийся в определенные моменты и в определенной форме и представляющий собой не что иное, как сводку тех данных, которые уже содержатся в записи текущей. Этот род записи носит название *периодической отчетности*.

Название отчетности дают еще особым ведомостям, составляемым под отчетными лицами и представляющим собою не сводку тех или иных фактов, а простое перечисление всех расходов, произведенных подотчетным лицом.

Отчетность встречается под разными названиями: отчетов, ведомостей движения и проч.

§ 84. Виды отчетности. — Отчетность различается по времени, по предмету и по назначению.

По промежутку времени, который охватывается отчетностью, различают отчетность суточную, недельную, десятидневную, месячную, квартальную, полугодовую и годовую.

По своему предмету отчетность делится на *общую* и *специальную*. Общая отчетность охватывает деятельность хозяйства в целом, специальная отчетность касается лишь определенных сторон хозяйственной деятельности.

По тому, каково назначение отчетности, различают отчетность *внешнюю* или *публичную*, если она служит средством для осведомления заинтересованных лиц и учреждений о положении дел в хозяйстве и средством контроля со стороны последних, и отчетность *внутреннюю*, если она вызывается потребностями управления самим хозяйством.

§ 85. Значение отчетности. — Периодическая отчетность имеет большое значение для дела управления. Администрации хозяйства часто не имеет достаточного времени, чтобы самой разбираться в книжных записях и поэтому она нуждается в таких счетных таблицах, которые в сжатом и легко обозримом виде содержат бы все необходимые сведения, освещающие состояние хозяйства в целом и в частности. Такие счетные таблицы особенно полезны тем, что в них собраны и сведены в одну общую картину данные, разбросанные в различных счетах и книгах, а также и тем, что в них содержатся

часто и такие данные, которые в книжных записях не встречаются, например, данные статистического характера.

Далее, хотя периодическая отчетность составляется на основании данных текущей регистрации, но в некоторых случаях она сама является источником книжных записей. Это особенно имеет место в тех случаях, когда предприятия, входящие в состав сложного хозяйства, или отдельные подотчетные лица, доставляют периодически сведения о совершенных ими операциях.

Большое значение периодическая отчетность имеет и для счетного контроля, под которым подразумевается проверка правильности сделанных записей. Отчетность постольку способствует этой проверке, поскольку она, главным образом, обнаруживает несовпадения различных итогов.

Весьма важное значение получает отчетность предприятий, входящих в состав сложного хозяйства, как, например, отчетность фабрично-заводских предприятий, входящих в состав наших государственных трестов. Эта отчетность, если только она своевременно доставляется, направляет всю деятельность сложного хозяйства.

Еще большее значение получает отчетность внешних. В единоличных предприятиях, а также и в тех из товарищеских предприятий, где число участников ограничено, хозяин или хозяева могут следить по книгам за состоянием дела. Если же число хозяев велико, как, напр., в акционерных или кооперативных предприятиях, и доступ их к книгам не признается возможным, то им, естественно, должна быть дана возможность знакомиться с положением дел в хозяйстве и не прибегая к текущим записям. Удовлетворению этих требований и служит отчетность.

Кроме собственников, состоянием актива и пассива хозяйства, его оборотами и результатами его деятельности интересуются и кредиторы, доверившие хозяйству свои средства, и государство, которое облагает его прибылью налогом и которому сведения о прочих сторонах деятельности хозяйства нужны для целей экономической политики и хозяйственного регулирования. Этой потребности также удовлетворяет отчетность.

Наибольшее значение отчетность получает в общественных хозяйствах. В частных хозяйствах администрации предоставлена значительная свобода действий, и хозяева чувствуют себя в большинстве случаев удовлетворенными, если результат этих действий оказался более или менее благоприятным. В общественных же хозяйствах деятельность администрации строго нормируется. Этой нормой служит смета и отчетность должна показать, как смета выполнена.

§ 86. Формы отчетности.—Формы отчетности весьма разнообразны. Наиболее употребительна форма, показывающая: а) состояние данной части актива или пассива в начале отчетного периода, б) увеличение ее за отчетный период, в) уменьшение за этот же период и г) состояние в конце периода (см. таблицы 77 и 78). Если же счет, о котором сообщаются отчетные сведения, оказывается смешанным, то выводится и результат.

Наименования статей.	Состояло	Итог	Итог	Состоит
	к 1-му.....19.....	дебета.	кредита.	на 1-е.....19.....

ТАБЛИЦА 77.

		Наименования счетов.		
Состояло к 1-му..... 19.....	Р.			
Всего по дебету (или кредиту)	»			
Всего по кредиту (или дебету)	Р.			
Состоит на 1-е..... 19.....	»			
	Р.			

ТАБЛИЦА 78.

§ 87. Общая отчетность.—Наиболее распространенным видом периодической общей отчетности являются составляемые по главной книге месячные балансы. К ним относится рассмотренный нами уже проверочный баланс (см. § 31). Проверочный баланс имеет тот недостаток, что в нем обороты по счетам сливаются с начальным состоянием. Поэтому часто встречается и другой вид месячных балансов, известный под видом оборотной ведомости (см. таблицу 79).

В ней вместо четырех имеется шесть суммовых граф: в первых двух проставляется состояние счетов в начале отчетного периода, во вторых двух — обороты по дебету и кредиту счетов за истекший период и в последних двух графах — состояние счетов в конце периода. Соответственно этому внизу оборотной ведомости получаются три пары равных итогов.

Оборотная ведомость, приведенная на табл. 79, составлена по данным табл. 20 и 37.

Особый вид отчетной ведомости, дающей разложение самих оборотных сумм, носит название *шахматного баланса*. Таблица шахматного баланса состоит из ряда пересекающихся вертикальных и горизонтальных граф, напоминающих шахматную доску (см. табл. 80), откуда и ее название. Вверху вертикальных и в начале горизонтальных граф помещаются названия счетов. Вертикальные графы служат для проставления кредитовых сумм счетов, горизонтальные для дебитовых, или наоборот. Для заполнения таблицы разбивают

Оборотная ведомость

за 19..... г.

№ счета	Наименования счетов	Состояло на 1-е 19..... г.		Обороты за		Состоит на 1-е 19..... г.	
		Сальдо дебета.	Сальдо кредита.	Дебет.	Кредит.	Сальдо дебета.	Сальдо кредита.
	Счет кассы	3000	—	120	982	2138	—
	” товаров	80000	—	27283	9120	98163	—
	” векс. к получ.	10000	—	8400	—	18400	—
	” векс. к платежу	—	7000	3000	17660	—	21660
	” дебиторов	15000	—	2300	2300	15000	—
	” кредиторов	—	9000	18000	18000	—	9000
	” движ. имуще.	1000	—	400	—	1400	—
	” Торг.-Пр. банка (пр. тек.)	17000	—	1405	11960	6445	—
	” капитала	—	110000	—	—	—	110000
	” общ. расходов.	—	—	299	—	299	—
	” комиссии	—	—	—	120	—	120
	” рез. продаж	—	—	30	820	—	790
	” процентов	—	—	—	275	—	275
		126000	126000	61237	61237	141845	141845

Т а б л и ц а 79.

дебитовые суммы каждого счета главной книги на группы по корреспондирующим счетам и итоги групп вносят в соответственные дебитовые графы шахматного баланса, притом так, чтобы отдельные итоги пришлись против названий соответственных корреспондирующих счетов, помещенных в начале кредитовых граф. Можно поступать и иначе, т.-е. разбивать и размещать по кредитовым графам шахматного баланса кредитовые суммы счетов главной книги. Общие дебитовые и общие кредитовые итоги всех счетов помещаются один внизу, другие с правой стороны таблицы или наоборот. Весь балансовый оборот, равный сумме всех дебитовых итогов счетов или сумме всех кредитовых итогов, помещается в клетке, находящейся в правом нижнем углу таблицы.

Шахматный баланс, данный на табл. 80, составлен по оборотам, приведенным в приложении.

Шахматный баланс.

Кредит.	Дебет.	Итого.	
		7135 76	51601 20
Счет кассы	6000	—	6000
” Торгов.-Пром. банка (пр. тек.)	—	—	—
” векселей к получению	—	—	—
” векселей на инкассо	—	—	—
” товаров	—	—	—
” покупателей	—	—	—
” движимого имущества	—	—	—
” поставщиков	—	—	—
” капитала	—	—	—
” общие расходы	—	—	—
” продажи	—	—	—
” разные доходы	—	—	—
Итого	5116 19	6001 50	2000
Счет Торгов.-Пром. банка (пр. тек.)	—	—	—
Счет кассы	—	—	—
Счет Торгов. на инкассо	—	—	—
Счет продаж	—	—	—
Счет общих расходов	—	—	—
Счет капиталов	—	—	—
Счет поставщиков	—	—	—
Счет движимого имущества	—	—	—
Счет покупателей	—	—	—
Счет векселей	—	—	—
Счет продаж	—	—	—
Счет разных доходов	—	—	—
Итого	—	—	—

Т а б л и ц а 80.

Составлению общей периодической отчетности предшествуют и некоторые книжные записи. Так, предварительно проводятся по книгам некоторые такие обороты, которые обычно откладываются на конец месяца, напр., при ведении счета продаж дебитование этого счета по кредиту счета товаров на покупную стоимость проданных товаров или общая за месяц расценка и проводка затрат в фабрично-заводском деле или составление всякого рода сводных статей. Затем в целом ряде счетов и книг, напр., в главной книге и респонденто, выводятся месячные итоги, которые часто проставляются в отдельных графах. Итоги эти предварительно проверяются с помощью опять-таки всякого рода отчетных ведомостей (см. ниже). Наконец, часто делается и формальное заключение некоторых счетов, напр., счета кассы в кассовой книге.

О книжных записях, предшествующих составлению годового отчета, см. следующую главу.

§ 88. Специальные виды отчетности.— Назначение специальной отчетности может быть различное: служить для проверки записей, служить материалом для новых счетных проводок и дать возможность взглянуть в детали состояния тех или иных частей актива и пассива, либо тех или иных операций.

Из специальных видов отчетности наибольшее значение имеют: а) оборотные ведомости, составляемые по вспомогательным книгам, б) ведомость общих расходов и в) финансовая отчетность.

Первые ведомости составляются таким же образом, как составляются оборотные ведомости по счетам главной книги. Итоги граф оборотных ведомостей, составляемых по вспомогательным книгам, должны совпадать с салдо и дебитовым и кредитовым итогами соответственного счета главной книги. Несовпадение этих итогов указывает на ошибку, допущенную либо в основном, либо во вспомогательном счетоводстве.

Особо важными оказываются оборотные ведомости, составляемые по респонденто. Они позволяют обозреть состояние долговых отношений с каждым отдельным лицом или учреждением. Если эти ведомости, относящиеся к разным моментам, соединить в одной таблице (см. табл. 81), то представляется возможным следить и за движением сумм на протяжении длительного промежутка времени.

№№ счетов.	Наименование счетов.	Состояло в нач. г.		Обороты за янв.		Состоит на 1 февр.		Обороты за февр.		Состоит на 1 март.		и т. д.
		Актив.	Пассив.	Дебет.	Кредит.	Актив.	Пассив.	Дебет.	Кредит.	Актив.	Пассив.	

Таблица 81.

Ведомость общих расходов детализирует затраты, связанные с общим ведением дела. В ней против каждой отдельной статьи расходов указывается: сумма за истекший месяц, сумма, считая от начала года, и %/‰ отношения этих сумм ко всей массе расходов или к обороту основной операции. Благодаря этой ведомости общие расходы находятся под постоянным контролем и наблюдением.

Задачей финансовой отчетности является выяснение предстоящих платежей и средств для их покрытия.

§ 89. Отчетность подотчетных лиц.— В отличие от прочих видов отчетности отчеты подотчетных лиц содержат в большинстве случаев не сводные данные, а подробный перечень всех произведенных выдач. Записи отчетов подтверждаются прилагаемыми к ним оправдательными документами. На основании этих документов производится проверка отчетов. Проверка эта делается как по существу (т.-е. в смысле целесообразности произведенных затрат), так и формальная, преимущественно арифметическая. Если со стороны администрации (в крупных предприятиях — особого отдела его, называемого инспекцией) и со стороны счетного органа нет возражений против отчета, то отчет утверждается, о чем делается на нем пометка, после чего на основании отчета производится бухгалтерские записи.

Авансовый отчет №.....

на расходы, произведенные из аванса.

Представлен мес дня 192 . . г.
 Фамилия, имя и отчество
 Должность
 Предмет аванса

Время выдачи аванса по ассигновке № Р . . К . .
 по ордеру №
 Осталось от предыдущего аванса Р . . К . .
 Итого Р . . К . .
 Расход по отчету Р . . К . .
 Остаток Р . . К . .
 Перерасход Р . . К . .

Подпись подотчетного лица:

РЕЗОЛЮЦИЯ ОБ УТВЕРЖДЕНИИ.

Утверждаю настоящий авансовый отчет
 в сумме Р . . К . .
 Расход отнесен на
 Подпись:

Перерасход выдан по ордеру № . . от . . числа мес. 192 . . г.
 Р . . К . .
 По ассигновке № Р . . К . .
 Остаток внесен под квитанцию №
 Бухгалтер:

Таблица 82.

Бланк авансового отчета обыкновенно состоит из четырех страниц. На первой странице (см. табл. 82) помещаются краткие сведения о фамилии и должности лица, получившего аванс, и предмет аванса; кроме того, там же приводится предварительное, до предъявления отчета, и окончательное, после утверждения отчета, состояние расчетов с подотчетным лицом. Наконец, на первой же странице помещаются отметки и резолюции об утверждении отчета.

Вторая и третья страницы авансового отчета (см. табл. 83) служат для записи произведенных расходов. Каждый расход записывается отдельно с указанием даты, сущности расхода и суммы, со ссылкой на № соответственного оправдательного документа. Документы, оправдывающие расходы, должны быть для этой цели предварительно перенумерованы.

Время произ- расходов.		№ документа по порядку.	Кому и за что.	Количество.	ЦЕНА.		С У М М А.				Примечание.
					Руб.	К.	Частн.		Общая.		
М.	Ч.				Руб.	К.	Руб.	К.	Руб.	К.	

ТАБЛИЦА 83.

Четвертая страница служит для бухгалтерских разметок касательно той или иной проводки по счетам или для замечаний лиц, проверявших отчет.

Вопросы и задачи.

Отдел XII. *Вопросы для повторения.* Каковы отличительные признаки отчетности? Под какими названиями встречается отчетность? Какие различают виды отчетности? Что является источником отчетности? В чем заключается юридическое значение отчетности? В чем заключается хозяйственное значение отчетности? Каковы типичные формы графовки отчетов? Из чего складывается общая периодическая отчетность? Чем оборотная ведомость отличается от проверочного баланса? Как составляется шахматный баланс? Каково назначение специальной отчетности? Как составляются оборотные ведомости по вспомогательным книгам? Как они проверяются? Как составляется ведомость общих расходов? В чем значение финансовой отчетности? Какие лица оказываются подотчетными? Как называются получаемые ими суммы и представляемые ими отчеты? Из каких частей составлен авансовый отчет?

Задачи. § 1. По данным задачи 1 отд. III составить оборотную ведомость.

§ 2. То же по задаче 3 отд. III.

§ 3. То же по задаче 4 отд. V.

§ 4. По данным задачи 7 отд. VI составить главную книгу и шахматный баланс.

§ 5. То же по задаче 4 отд. VIII.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ КНИГ.

§ 90. *Цель заключения книг.* — Задача счетоводства — давать в каждый данный момент верное представление о состоянии всех частей актива и пассива и о достигнутых результатах — оказывается во многих случаях невыполнимой. Главная причина та, что рядом с инвентарными и результатными счетами, ведущими более или менее точный учет имущества и результатов, существуют еще счета смешанные, в которых сливается учет имущественного состояния и результатов. Кроме того, нередко оказывается, что по многим счетам, вследствие разных обстоятельств, еще не проведены те или иные суммы. В результате таких неточностей учета многие счета дают то преувеличенное, то преуменьшенное представление о состоянии тех или иных частей актива и пассива либо о тех или иных результатах.

С таким положением вещей нельзя, конечно, постоянно мириться, и рано или поздно должен наступить момент, когда посредством дополнительных записей счета приводятся в соответствие с действительностью. Наилучшим средством для этого служит полная инвентаризация, которая, однако, будучи связана с большой затратой труда и времени, совершается обыкновенно только один раз в году.

Полная инвентаризация в точности выясняет имущественное состояние хозяйства, но наряду с этим она способствует и точному выяснению как отдельных результатов, так и общего результата хозяйственной деятельности. Определение этого последнего результата имеет для всякого хозяйства огромное значение, так как этот результат может служить показателем успешности хозяйственной работы.

Точное выяснение имущественного состояния и результатов хозяйственной деятельности предписывается и законом. Это делается, во-первых, в интересах участников товарищеских предприятий, напр., акционеров, членов кооперативов и других лиц, имеющих право так или иначе распорядиться полученным доходом, во-вторых, в интересах кредиторов хозяйства, которые получают возможность ознакомиться по публикуемым отчетам с положением дел хозяйства и могут заблаговременно принять меры, чтобы обеспечить обратное получение своих средств, и, в-третьих, в интересах казны, — для правильного обложения доходов хозяйства налогами.

Совокупность счетных работ, которыми достигаются вышеуказанные цели, носит название *заключения книг*.

§ 91. **Отчетный период.** — Промежуток времени, протекающий от одного заключения книг до другого, называется *отчетным*, или *операционным*, *периодом*. Обыкновенно он совпадает с гражданским годом, но может и не совпадать. Нашим законодательством операционно-отчетный год для некоторых предприятий устанавливается с 1 октября по 30 сентября.

§ 92. **Счетные работы по заключению книг.** — В центре счетных работ по заключению книг стоит инвентаризация. Инвентаризационные работы начинаются обыкновенно уже в последних числах операционного года. Самую трудную часть их, т.-е. количественный подсчет ценностей (товаров, материалов и прочее), стараются закончить к концу года, но фактически инвентаризация, понимая ее во всем ее объеме, длится еще довольно продолжительное время, так как приходится выяснять права по незаконченным расчетам, расценивать то, что найдено подсчетом, и производить необходимые записи.

При инвентаризации весьма важное значение получает, как об этом уже упоминалось, оценка вещей и прав. Нет ничего легче, даже при самой совершенной счетной организации, как представить в ложном свете имущественное положение дела и достигнутые им результаты: стоит для этого оценить части имущественного состояния либо слишком высоко, либо слишком низко. Поэтому представляется крайне важным установить, как должна производиться оценка.

И теория счетной науки, и большинство законодательств высказываются за следующие нормы оценки:

1) Оценка товаров, материалов и ценных бумаг производится по стоимости их приобретения или изготовления. Если, однако, она превышает их рыночную стоимость, существующую в момент заключения книг, то оценка производится по этой последней стоимости.

2) Движимое и недвижимое имущество оценивается по покупной или заготовительной стоимости, за вычетом части, выражающей собою величину износа, или *погашения*.

3) Сомнительные требования показываются по их вероятной стоимости.

Нетрудно убедиться в том, что указанные нормы оценки способствуют точному выяснению результатов. В самом деле, если бы материальные ценности оценивались выше той суммы, в какую они обошлись самому хозяйству, то тем самым показана была бы прибыль, которая еще не получена, так как предметы эти еще не проданы. Оценка по стоимости, превышающей стоимость приобретения, делается в исключительных случаях.

С инвентаризационными работами связываются и книжные записи. Их главная цель — *уточнить в счетах имущественное состояние и результаты*. Другими целями их является, во-первых, сводка всех достигнутых хозяйством результатов и, во-вторых, формальное заключение счетов. Формальное, а не действительное заключение всех счетов, которое бывает лишь при ликвидации хозяйства, производится для того, чтобы провести в записях грань между двумя отчетными периодами. К указанным записям примыкают

еще: составление годового отчета и вступительные записи нового отчетного периода.

С первого дня нового отчетного периода в хозяйстве ведется двойного рода книги: старые, которые заканчиваются заключительными записями, и новые, в которых начинается текущий учет операций нового отчетного периода. В этих последних книгах оставляется достаточно места, чтобы впоследствии можно было вписать в них окончательно выяснившиеся при заключении книг остатки актива и пассива.

§ 93. **Заключение счетов главной книги.** — Заключение счетов главной книги преследует следующие цели:

а) привести сальдо всех счетов имущественного состояния в соответствие с действительностью;

б) уточнить отдельные частные результаты, сделать общий свод их и вывести окончательный результат хозяйственной деятельности за истекший отчетный период и

в) сделать формальное заключение счетов.

Для достижения указанных целей открываются в главной книге два новых счета: счет убытков и прибылей и счет баланса. Назначение первого счета нам уже известно (см. § 41). Это — результатный счет сводной записи, на который переносятся убытки и прибыли как с чистых результатных счетов, где они даны в явном виде, так и со смешанных счетов, где они скрыты.

С чистых результатных счетов сальдо целиком переносится на счет убытков и прибылей, при чем эти счета закрываются. Что касается смешанных счетов, то для обнаружения скрытых в них убытков или прибылей необходимо исключить из этих счетов остатки имущественного состояния, найденные инвентаризацией (см. § 45).

На счете убытков и прибылей собираются, таким образом, все результаты хозяйственных операций, все чистые наращения и уменьшения капитала. По этому счету выводится затем сальдо, которое представляет собой общий результат от хозяйственных операций за истекший период. Этот результат в единоличном предприятии перечисляется на счет капитала, в товариществах — на счета товарищей, в акционерных, кооперативных и государственных предприятиях — предварительно на счет чистой прибыли или счет дефицита. Дальнейшие записи по этим последним счетам производятся уже в новом отчетном периоде в связи с постановлениями высшего органа хозяйства (общего собрания членов или выборных лиц), касающимися распределения чистой прибыли или способа покрытия дефицита.

После всех вышеуказанных записей остаются в главной книге счета, дающие своими остатками точное представление об имущественном состоянии и размере капитала хозяйства. Для того, чтобы формально заключить эти счета, перечисляют их остатки на счет баланса. Согласно правилу перечисления сумм (см. § 36), активные остатки попадут в дебет счета баланса, пассивные — в кредит. Согласно же основному признаку метода двойной за-

писи (см. § 26), остатки эти по созокупности должны быть между собой равны, след., счет баланса сам собою закрывается.

Таким образом не все счета главной книги одинаково закрываются: одни закрываются только счетом баланса, другие только счетом убытков и прибылей, третьи и счетом убытков и прибылей и счетом баланса.

§ 94. Упражнения на заключение счетов главной книги.

Сделаем теперь примерное заключение счетов главной книги одноличного предприятия на основании следующих данных:

I. Проверочный баланс, составленный на 31 декабря (берем из него только дебитовые и кредитовые итоги): счет кассы Д. 172000, К. 156000; счет тек. сч. в банках Д. 115000, К. 95000; счет товаров Д. 148000, К. 101000; счет движимого имущества Д. 2500; счет разных лиц и учреждений Д. 76000, К. 51000; счет покупателей Д. 83000, К. 58000; счет векселей к получению Д. 39000, К. 27500; счет общих расходов Д. 6000, К. 200; счет поставщиков Д. 53000, К. 127000; счет комиссии К. 600; счет процентов К. 1000; счет капитала К. 77200.

II. Остаток товаров оценен при инвентаризации в Р. 62400. С движимого имущества списывается в погашение 10%. Остаток упаковочных материалов, почтовых и гербовых марок и проч. оценен в Р. 240. Долг одного покупателя на Р. 900 признан безнадежным. По активно-пассивному счету разных лиц и учреждений числится, согласно рекоунтро, долгов хозяйству на Р. 34000, а долгов хозяйства Р. 9000.

Возьмем теперь лист бумаги и начертим на нем ряд таблиц, представляющих в упрощенном виде счета главной книги, и занесем в эти счета суммы из проверочного баланса (см. следующую таблицу: курсивом намечены все суммы, взятые из проверочного баланса и представляющие собою годовые дебитовые и кредитовые итоги счетов главной книги).

<i>Счет кассы.</i>		<i>Сч. текущих счетов в банках.</i>	
172000.—	156000.—	115000.—	95000.—
	16000.—		20000.—
<hr/>		<hr/>	
<i>Счет товаров.</i>		<i>Счет движимого имущества.</i>	
148000.—	101000.—	2500.—	250.—
15400.—	62400.—		2250.—
<hr/>		<hr/>	

<i>Сч. разных лиц и учреждений.</i>		<i>Счет покупателей.</i>	
76000.—	51000.—	83000.—	58000.—
9000.—	34000.—		900.—
<hr/>		<hr/>	
			24100.—
<hr/>		<hr/>	
<i>Счет векселей к получ.</i>		<i>Счет общих расходов.</i>	
39000.—	27500.—	6000.—	200.—
	11500.—		5560.—
<hr/>		<hr/>	
			240.—
<hr/>		<hr/>	
<i>Счет поставщиков.</i>		<i>Счет комиссии.</i>	
53000.—	127000.—	600.—	600.—
74000.—			
<hr/>		<hr/>	
<hr/>		<hr/>	
<i>Счет процентов.</i>		<i>Счет капитала.</i>	
1000.—	1000.—	87490.—	77200.—
			10290.—
<hr/>		<hr/>	
<hr/>		<hr/>	
<i>Счет убытков и прибылей.</i>		<i>Счет баланса.</i>	
250.—	1000.—	16000.—	9000.—
900.—	600.—	20000.—	74000.—
5560.—	15400.—	11500.—	87490.—
10290.—		62400.—	
<hr/>		<hr/>	
		24100.—	
		34000.—	
		2250.—	
		240.—	
<hr/>		<hr/>	

Т А Б Л И Ц А 84.

Откроем счет убытков и прибылей и перенесем на этот счет сначала saldo чистых результатных счетов. Такими счетами оказываются счет комиссии и счет процентов. При перечислении saldo счета эти закрываются.

Обратимся к смешанным счетам и выясним скрытые в них убытки и прибыли. Смешанными счетами в данном примере оказываются счет товаров, счет движимого имущества, счет покупателей и счет общих расходов.

По инвентаризации остаток товаров оценен в Р. 62400. Если мы эту сумму мысленно исключим из дебитового итога счета товаров, то разность Р. 85600 покажет, во что себе обошлись проданные товары. Сопоставив эту сумму с выручкой от продажи товаров, а именно с Р. 101000, мы определим валовую прибыль от продажи товаров Р. 15400. Эта сумма, которая была скрыта в продажной стоимости товара, перечисляется со счета товаров на счет убытков и прибылей (сумма попадает в кредит счета убытков и прибылей, списываясь со счета товаров). Счет товаров показывает теперь инвентарный остаток, — действительную стоимость остатка товаров.

Согласно инвентаризации первоначальная стоимость имущества уменьшена на 10%, что составляет Р. 250. Эту сумму, как убыток, приходится списать со счета движимого имущества, перенося ее в то же время на счет убытков и прибылей ¹⁾.

Приходится таким же образом списать безнадежный долг одного покупателя на сумму Р. 900, т.-е. кредитовать счет покупателей и дебитовать счет убытков и прибылей. Этот счет, как и предыдущий, показывает теперь, после списания убытка, настоящую (не преувеличенную) стоимость соответственной части имущественных средств.

Счет общих расходов показывает saldo в Р. 5800, но эту сумму нельзя полностью считать убытком, так как оказались еще неиспользованные упаковочные материалы и другие затраты, всего на сумму Р. 240. Поэтому на счет убытков и прибылей можно перенести лишь разность обеих сумм Р. 5560, как окончательный убыток. Списав эту сумму со счета общих расходов, мы обратим его в счет с инвентарным остатком.

Счет убытков и прибылей после всех произведенных записей дает нам свод всех достигнутых хозяйством результатов. По этому же счету мы можем определить и окончательный результат хозяйственной деятельности. Для этого складываем кредитовые суммы этого счета, или прибыли, и получаем Р. 17000, складываем дебитовые суммы, или убытки, и получаем Р. 6710.

1) Чтобы показать в балансе неизменной первоначальную стоимость имущества, погашение записывается не в кредит счета движимого или счета недвижимого имущества, а в кредит особого пассивного счета, называемого *счетом амортизации* (при одновременном, конечно, дебитовании счета убытков и прибылей). Saldo этого счета переносится на баланс, и, таким образом, в кредите счета баланса будет фигурировать сумма, которая покажет, на сколько должна быть уменьшена стоимость имущества, показанная в слишком высокой оценке в дебете баланса. Эта последняя стоимость по балансу не будет изменяться, пока имущество будет служить; saldo же счета амортизации будет возрастать на суммы ежегодных погашений.

Разность обеих сумм, равная Р. 10290, представляет собой чистую прибыль. Так как мы имеем дело с единоличным предприятием, то перечисляем эту сумму на счет капитала. Капитал при этом увеличивается, а счет убытков и прибылей закрывается.

Для закрытия оставшихся счетов, saldo которых показывают настоящую величину соответственных частей актива и пассива, открываем счет баланса. На этот счет перечисляем остатки как с активных, так и с пассивных счетов. При этом активные остатки, списываясь с соответственных счетов, попадают в дебет баланса (согласно правилу переноса), пассивные же остатки, списываясь с соответственных пассивных счетов, попадают в кредит баланса.

Особенность представляет заключение активно-пассивных счетов, в данном случае счет разных лиц и учреждений. Дебитовое saldo этого счета Р. 25000 нельзя просто перечислить на баланс, так как оно представляет собой разность двух балансовых статей: одной активной Р. 34000, выражающей долги разных лиц хозяйству, и другой пассивной Р. 9000, представляющей собой долги хозяйства разным лицам. Поэтому в интересах ясности каждая из этих сумм должна быть отдельно перечислена на счет баланса. Таким образом со счета разных лиц будут списаны две суммы, а счет баланса будет корреспондировать со счетом разных лиц и учреждений как по дебету, так и по кредиту.

Балансируется и самый счет баланса. Если этот счет не закрылся, то это указывает на ошибку или пропуск.

Делают заключение счетов и в другом порядке, а именно: сначала переносят инвентарные остатки с соответственных счетов на счет баланса; оставшиеся незабалансированными счета закрываются счетом убытков и прибылей. Счет убытков и прибылей закрывают затем счетом капитала, а счет капитала счетом баланса.

§ 95. Заключительные журнальные статьи. — Произведенная нами работа представляет черновик тех записей, которые должны быть сделаны в главной книге. А так как ни одна запись в главной книге не производится без того, чтобы она не была предварительно проведена по журналу, составляем поэтому журнальные статьи, руководствуясь таблицей.

Заключительные журнальные статьи см. на таблице 85.

§ 96. Тройкий способ закрытия и открытия счетов главной книги. — Счет баланса, открываемый в конце отчетного периода, собирает инвентарные saldo счетов главной книги, одновременно закрывая эти счета. Для открытия счетов в новом отчетном периоде эти saldo должны быть обратно перечислены со счета баланса. Счет баланса является, таким образом, связующим звеном между записями двух отчетных периодов, показывая не только то, чем закончился старый год, но и чем начинается новый.

В новом отчетном периоде заново открывают активные и пассивные счета, при чем, делая обратные перечисления, дебитуют активные счета по кредиту счета баланса и кредитуют пассивные счета по дебету счета ба-

Декабрь 19.....

31			
Счет <u>убытков и прибылей</u>	6710		
Счету <u>движимого имущества</u>		250	
" <u>покупателей</u>		900	
" <u>общих расходов</u>		5560	
Убытки истекшего отчетного периода.			
31			
Счет <u>процентов</u>	1000		
" <u>комиссии</u>	600		
" <u>товаров</u>	15400		
Счету <u>убытков и прибылей</u>		17000	
Прибыли истекшего отчетного периода.			
31			
Счет <u>убытков и прибылей</u>	10290		
Счету <u>капитала</u>		10290	
Чистая прибыль от операций.			
31			
Счет <u>баланса</u>	170490		
Счету <u>касси</u>		16000	
" <u>текущего счета в банках</u>		20000	
" <u>ексселей к получению</u>		11500	
" <u>товаров</u>		62400	
" <u>покупателей</u>		24100	
" <u>разных лиц и учреждений</u>		34000	
" <u>движимого имущества</u>		2250	
" <u>общих расходов</u>		240	
Активные остатки.			
31			
Счет <u>разных лиц и учреждений</u>	9000		
" <u>поставщиков</u>	74000		
" <u>капитала</u>	87490		
Счету <u>баланса</u>		170490	
Пассивные остатки.			

ТАБЛИЦА 85.

ланса. Другими словами, записи обратны тем, которые имеют место при заключении счетов.

Находясь на грани двух отчетных периодов, счет баланса как бы раздваивается. Та часть его, которая содержит записи, относящиеся к заключению счетов, остается в книгах старого отчетного периода и называется *счетом заключительного баланса*. Другая же часть его, которая содержит записи, относящиеся к открытию счетов, входит уже в состав счетоводства нового отчетного периода и носит название *счета вступительного баланса*.

Журнальные записи на открытие счетов по данным вышеприведенного примера будут иметь вид, представленный на табл. 86.

Можно закрыть счета старого отчетного периода и открыть счета нового, и не пользоваться счетом баланса, как счетом промежуточным. С этой целью последние две заключительные статьи (см. табл. 85) сливаются в одну, в которой дебитуются пассивные счета и кредитуются активные. Таким же образом сливаются в одну обе вступительные статьи в журнале нового отчетного периода, при чем обратно дебитуются активные счета и кредитуются пассивные. Записи в журнале примут, таким образом, вид, указанный на табл. 87.

В каждом счете главной книги корреспондирующие счета указываются по дебету словами: „счетам разным“, а по кредиту: „за счетами разным“. Указанный прием носит название *открытия и закрытия счетов сальдами*.

Третий способ закрытия и открытия счетов главной книги состоит в том, что при заключении счетов сальдо их переносятся на счет капитала (в единоличном предприятии) или на другой счет, играющий роль счета капитала (например, счет правления в счетоводстве отделений).

Примеры журнальных статей при таком способе закрытия и открытия счетов см. на таблице 88.

§ 97. **Дополнительные статьи.**—Предыдущие записи показывают нам, что при сличении сальдо счетов с теми данными, которые установлены инвентаризацией, обнаруживаются новые незарегистрированные еще убытки и прибыли. Если поступать так во всех случаях, то хотя в счете баланса имуществом состоянии хозяйства отразится вполне точно, и вполне точно же будет показан и окончательный результат хозяйственной деятельности, но многие слагающие этого результата, т.-е. отдельные убытки и прибыли, могут быть в счете убытков и прибылей показаны неявно и даже скрыты.

Допустим, что на следующем примере.

Допустим, что счет дебиторов в главной книге показывает сальдо в Р. 21400. При инвентаризации установлено, что долги одних дебиторов безнадежны на сумму Р. 1300, что к долгам других дебиторов причисляется Р. 800 процентов, а с долгов третьих дебиторов делается скидка с суммы годовичного забора в размере Р. 200; след., всего сальдо счета дебиторов должно быть уменьшено на Р. 700. Если бы мы просто кредитовали на эту сумму счет дебиторов и дебитовали счет убытков и прибылей, то последний счет дал бы нам превратное представление о характере результатных сумм, так как, во-первых, в одной сумме оказались бы смешанными три различных

Январь 19.....

1			
Счет <u>кассы</u>	16000	—	
» <u>текущих счетов в банках</u>	20000	—	
» <u>векселей к получению</u>	11500	—	
» <u>товаров</u>	62400	—	
» <u>покупателей</u>	24100	—	
» <u>разных лиц и учреждений</u>	34000	—	
» <u>движимого имущества</u>	2250	—	
» <u>общих расходов</u>	240	—	
Счету <u>баланса вступит</u>			170490
Активные остатки.			
1			
Счет <u>баланса вступительного</u>	170490	—	
Счету <u>разных лиц и учреждений</u>		9000	—
» <u>поставщиков</u>		74000	—
» <u>капитала</u>		87490	—
Пассивные остатки.			

Таблица 86.

Декабрь 19.....
При закрытии счетов:

31			
Счет <u>разных лиц и учреждений</u>	9000	—	
» <u>поставщиков</u>	74000	—	
» <u>капитала</u>	87490	—	
Счету <u>кассы</u>			16000
» <u>текущих счетов в банках</u>			20000
» <u>векселей к получению</u>			11500
» <u>товаров</u>			62400
» <u>покупателей</u>			24100
» <u>разных лиц и учреждений</u>			34000
» <u>движимого имущества</u>			2250
» <u>общих расходов</u>			240
Активные и пассивные остатки в конце отчетного года.			
При открытии счетов:			
1			
Счет <u>кассы</u>	16000	—	
» <u>текущих счетов в банках</u>	20000	—	
» <u>векселей к получению</u>	11500	—	
» <u>товаров</u>	62400	—	
» <u>покупателей</u>	24100	—	
» <u>разных лиц и учреждений</u>	34000	—	
» <u>движимого имущества</u>	2250	—	
» <u>общих расходов</u>	240	—	
Счету <u>разных лиц и учреждений</u>		9000	—
» <u>поставщиков</u>		74000	—
» <u>капитала</u>		87490	—
Активные и пассивные остатки в начале отчетного периода.			

Таблица 87.

При закрытии счетов:

Декабрь 31				
Счет капитала	170490	—		
Счету кассы			16000	—
„ текущих счетов в банках			20000	—
„ векселей к получению			11500	—
„ товаров			62400	—
„ покупателей			24100	—
„ разных лиц и учреждений			34000	—
„ движимого имущества			2250	—
„ общих расходов			240	—
Активные остатки.				
31				
Счет разных лиц и учреждений	9000			
„ поставщиков	74000			
Счету капитала			83000	—
Пассивные остатки.				

При открытии счетов:

Январь 1				
Счет кассы	16000	—		
„ текущих счетов в банках	20000	—		
„ векселей к получению	11500	—		
„ товаров	62400	—		
„ покупателей	24100	—		
„ разных лиц и учреждений	34000	—		
„ движимого имущества	2250	—		
„ общих расходов	240	—		
Счету капитала			170490	—
Активные остатки.				
1				
Счет капитала	83000	—		
Счету разных лиц и учреждений			9000	—
„ поставщиков			74000	—
Пассивные остатки.				

Таблица 88.

результата, и, во-вторых, оказались бы преуменьшенными суммы подобных же результатов, имевших место в течение года и отмеченных в соответственных результатных счетах. Поэтому представляется необходимым во многих случаях оказывающиеся при инвентаризации новые убытки и прибыли проводить не сразу по счету убытков и прибылей, а предварительно по другим результатным счетам, напр., в данном случае по счету безнадежных долгов, по счету процентов и по счету скидок, или только по последним двум счетам, проводя сумму безнадежных долгов непосредственно по счету убытков и прибылей.

Эти записи, предшествующие заключительным статьям, носят название *дополнительных статей*.

§ 98. Дополнительные статьи при учете денежных средств.—

При ревизии кассы может оказаться несовпадение денежной наличности с остатком счета кассы. Если за недостаю денег отвечает кассир, то делается на него начет; соответственно при этом дебитуется счет разных лиц или счет служащих и кредитуются счет кассы.

По простым текущим счетам в кредитных учреждениях определяются причитающиеся с банков проценты и на оказавшуюся сумму дебитуется счет текущих счетов в кредитных учреждениях и кредитуются счет процентов или счет разных доходов.

§ 99. Дополнительные статьи по учету товаров.— Если оказываются недостачи в товарах, то, чтобы не показать в счете убытков и прибылей смешанный результат по товарам (см. § 97), необходимо недостачи отмечать отдельно. Крупные недостачи непосредственно проводятся по счету убытков и прибылей. Когда же недостача товара не превышает процента нормальных потерь, имеющих место при хранении и продаже, то следует на стоимость недостающих товаров дебитовать по кредиту счета товаров не счет убытков и прибылей, а счет общих расходов, так как недостача вместе с прочими затратами общего характера должна накрываться накладным расходом на покупную или заготовительную стоимость.

Если за недостачи товаров сверх нормы отвечает артельщик, то делается запись, аналогичная той, которая имеет место при недостатке денег в кассе.

§ 100. Дополнительные статьи в личных счетах.— К моменту заключения книг обыкновенно оказывается, что в те или другие личные счета еще не внесены некоторые суммы, которые либо выясняются лишь в конце года, либо были пропущены в записи по разным причинам. Большею частью приходится делать начисления процентов, комиссион и расходов, а также проводить по личным счетам различные скидки. Так, по специальным текущим счетам в банках приходится делать начисления процентов в пользу банков, по комиссионным операциям — начисления в пользу комиссионера комиссион и общих расходов, по товарным операциям — скидки на забор. Соответственные статьи: счет процентов или счет общих расходов счету специальных текущих счетов в кредитных учреждениях; счет комиссион

и счет общих расходов счету комиссионеров; счет поставщиков счету разных доходов или счет скидок счету покупателей.

По счетам иностранных дебиторов и кредиторов приходится еще делать записи на оказавшиеся курсовые разницы.

§ 101. Дополнительные статьи на распределение убытков и прибыли между двумя смежными отчетными периодами. — В конце отчетного периода может оказаться:

1) что часть расходов была произведена вперед и, след., не может считаться убытком истекшего отчетного периода, например, уплаченная вперед арендная плата, остаток упаковочных материалов и пр.;

2) что некоторая часть расходов, которая падает убытком на истекший отчетный период, будет уплачена лишь в следующем отчетном периоде, например, неоплаченный расход по использованию электрической энергии, или неоплаченные коммунальные услуги;

3) что некоторая часть доходов получена за будущее время, например, полученная вперед арендная плата или полученные вперед проценты по принятым в учет векселям, и

4) что некоторые суммы, которые должны быть отнесены к прибылям истекшего отчетного периода, поступят лишь в следующем отчетном периоде, напр., неполученные еще по вкладу проценты.

Для правильного исчисления окончательного результата хозяйственной деятельности необходимо при заключении счетов подобные случаи принимать во внимание и отмежевать убытки и прибыли истекшего года от убытков и прибылей будущего.

Это может быть сделано различными способами.

Первый способ заключается в том, что результаты первой категории, т.-е. уплаченные вперед расходы, записываются в дебет счета заключительного баланса, как часть имущественных средств, или долг нового года старому, списываясь в то же время с соответственного результатного или операционного счета (так мы и поступили в вышеприведенном примере заключения счетов; см. § 94); результаты второй категории, т.-е. неоплаченные расходы, записываются в кредит счета заключительного баланса, как долг хозяйства лицам или учреждениям или долг старого года новому, записываясь в то же время в дебет результатного или операционного счета, как увеличение затрат; результаты третьей категории, т.-е. полученные вперед доходы, записываются в кредит счета заключительного баланса, как долг старого года новому, списываясь в то же время с соответственного результатного или операционного счета, как уменьшение дохода истекшего периода, и, наконец, результаты четвертой категории, т.-е. недополученные доходы, записываются в дебет счета заключительного баланса, как долг нового года старому, записываясь в то же время в кредит результатного или операционного счета, как увеличение дохода истекшего периода.

Второй способ заключается в том, что все подобные суммы записываются не непосредственно в счет баланса, а предварительно в особый ре-

Декабрь 19.....

31			
Счет <u>общих расходов будущего года</u>	350	—	
Счету <u>общих расходов</u>			350
За уплаченную по 1 марта 19..... а. арендную плату.			
31			
Счет <u>общих расходов</u>	25	—	
Счету <u>общих расходов будущего года</u>			25
Причисляется к уплате за электрическую энергию за декабрь.			
31			
Счет <u>процентов</u>	90	—	
Счету <u>процентов будущего года</u>			90
Проценты по принятому в учет векселю за время от 1 января по 1 февраля.			
31			
Счет <u>процентов будущего года</u>	180	—	
Счету <u>процентов</u>			180
Проценты по срочному вкладу в Госбанк с 1 января по 1 марта.			

Таблица 89.

процентам купонов. Тот и другой результат отмечаются в соответственных графах для сбалансирования итогов.

Если при облигации нет текущих купонов, то проценты за время от дня заключения книг до срока купона записываются на дебитовую сторону соответственного счета облигации.

§ 103. Годовой отчет.— Годовой отчет есть вид публичной отчетности, которой обязаны преимущественно акционерные, кооперативные и государственные учреждения. До опубликования или рассылки отчета он должен быть представлен на рассмотрение ревизионного органа, который подтверждает его соответствие с книжными данными и, кроме того, дает свое заключение о состоянии хозяйства и о хозяйственной деятельности за истекший период.

Содержание годовых отчетов определяется, с одной стороны, их назначением служить источником сведений для заинтересованных лиц и учреждений, с другой, буквою закона. Законодательство указывает минимум тех сведений, которые должны быть даны в отчетности. Этот минимум в большинстве случаев исчерпывается счетом баланса и счетом убытков и прибылей.

Кроме этих таблиц, большинство годовых отчетов содержит в себе еще ряд других, как-то: годовую оборотную ведомость, составленную по счетам главной книги, операционный счет по основной операции, шахматный баланс оборотов, ведомости движения и состояния важнейших статей актива и пассива и пр. В годовых отчетах приводятся часто и статистические таблицы, которые позволяют сделать сравнение отчетного периода с предшествующими. Особым приложением к годовому отчету является объяснительная записка администрации; в этой записке администрация объясняет в общих чертах деятельность хозяйства за истекший период, анализирует полученные результаты и приводит свои соображения о причинах успеха или неуспеха операций, об изменениях в намеченном хозяйственном плане и об ожидаемых перспективах.

По утверждении годового отчета составляются уже в книгах нового операционного периода записи на распределение окончательного результата (см. след. главу).

Вопросы и задачи.

Отдел XIII. *Вопросы для повторения.* Почему необходимо раз в году точно выяснять состояние различных частей актива и пассива? Когда это делается и каким образом? Что называется заключением книг? Что такое отчетный или операционный период? Какова его продолжительность? С чего начинаются работы по заключению книг? Какие нормы оценки должны приниматься во внимание при инвентаризации? Какие цели преследуют книжные записи, связанные с инвентаризационными работами? Какие цели преследует заключение счетов главной книги? Какие два счета открываются в главной книге в конце года? Что перечисляется на счет убытков и прибылей и что на счет баланса? Какими счетами могут закрываться счета главной книги в конце года? Как закрываются активно-пассивные счета? Как закры-

вается счет убытков и прибылей? Как открываются счета в новом отчетном периоде? Какое отличие счета заключительного баланса от счета вступительного баланса? Какими еще другими способами могут закрываться и открываться счета? Какие статьи называются дополнительными, и каково их назначение? Какие дополнительные статьи составляются по учету кассы? По учету товаров? По личным счетам? Какие дополнительные статьи составляются для распределения убытков и прибылей между двумя смежными отчетными периодами? Как закрываются частные личные счета? Как закрываются отдельные счета товаров? Как закрываются отдельные счета процентных бумаг? Что такое годовой отчет, и каковы его составные части?

Задачи. § 1. На основании нижеследующих данных сделать заключение счетов главной книги.

1. Проверочный баланс на 31 декабря. Счет кассы Д. 135000, К. 120000; счет текущий в Госбанке Д. 78000, К. 61000; счет товаров Д. 194000, К. 150000; счет векселей к получению Д. 81000, К. 61000; счет покупателей Д. 94000, К. 70000; счет поставщиков Д. 39000, К. 71000; счет движимого имущества Д. 2000; счет общих расходов Д. 6500, К. 400; счет процентов К. 700; счет комиссии К. 1300; счет векселей к платежу Д. 14000, К. 28100; счет капитала К. 80000.

2. Остаток товаров оценен в Р. 61000, долги покупателей на Р. 850 безнадежны, с движимого имущества списано в погашение 10%.

§ 2. На основании нижеследующих данных составить заключительные статьи.

1. Проверочный баланс на 31 декабря. Счет товаров Д. 287000, К. 201000; счет дебиторов Д. 176000, К. 98000; счет движимого имущества Д. 3000; счет полученных векселей Д. 69000, К. 51000; счет разных лиц Д. 33000, К. 41000; счет; общих расходов Д. 7400, К. 900; счет рабочих и служащих Д. 9200, К. 9700; счет кредиторов Д. 82000, К. 144000; счет разных доходов К. 3000; счет кассы Д. 177000, К. 148000; счет капитала К. 147000.

2. Остаток товаров на складе оценен в Р. 95000, с движимого имущества списывается в погашение 10%, остаток упаковочных материалов, вексельных бланков и марок оценен в Р. 320; среди разных лиц имеются такие, которые должны хозяйству Р. 7000, и такие, которым хозяйство должно Р. 15000.

§ 3. Сделать заключение счетов по образцу таблицы 82, затем составить заключительные, а потом вступительные статьи.

1. Проверочный баланс на конец операционного года: счет капитала К. 38200; счет товаров Д. 97400, К. 66100; счет покупателей Д. 51200, К. 30600; счет движимого имущества Д. 4000; счет товаров на комиссии Д. 9300, К. 5800; счет общих расходов Д. 5100, К. 300; счет скидок Д. 800; счет разных доходов Д. 100, К. 1900; счет продаж Д. 52300, К. 77500; счет векселей к получению Д. 19000, К. 11000; счет векселей протестованных Д. 1600, К. 1100; счет займов Д. 2000, К. 18000; счет поставщиков Д. 48000, К. 61000; счет кассы Д. 99400, К. 78700.

2. Товаров на складе оказалось на Р. 31000; долг одного покупателя на Р. 250 считается безнадежным, с движимого имущества списано в погашение 10%; остаток товаров у комиссионера оценен в Р. 3100; оказались уплаченными вперед арендная плата на Р. 200 и страховая премия на Р. 70; остаток протестованных векселей оценивается в Р. 250.

§ 4. На основании данных предыдущей задачи закрыть и открыть счета главной книги салдами.

§ 5. На основании данных задачи 3 закрыть и открыть счета главной книги счетом капитала.

§ 6. Сделать заключение счетов главной книги на основании следующих данных (результат перечислить непосредственно на баланс):

1. Проверочный баланс на 31 декабря: счет кассы Д. 98000, К. 88000; счет товаров (по продажной цене) Д. 114000, К. 81000; счет заборщиков Д. 8000, К. 6400; счет движимого имущества Д. 1000; счет процентных бумаг Д. 3300; счет служащих

Д. 5600, К. 6100; счет общих расходов Д. 3600, К. 200; счет разных доходов К. 800; счет наложения на товар (результатный счет) Д. 1700, К. 22100; счет поставщиков Д. 37000, К. 41000; счет пассивного капитала К. 5400, счет основного капитала К. 4200; счет займов Д. 8000, К. 25000.

Остаток товаров по покупной стоимости равен Р. 27000, погашение 12%₀ по счету служащих числится выданных авансов на Р. 300, расходы, переходящие на будущий год, составляют Р. 350.

§ 7. Составить дополнительные статьи по следующим данным:

1) сделан начет на кассира в Р. 45 вследствие недостачи денег в кассе; 2) с банка причитается по простому текущему счету Р. 325 процентов; 3) остаток упаковочных материалов оценен в Р. 48; 4) недополучена арендная плата за текущий год Р. 200.

§ 8. По нижеследующим данным провести записи по счетам главной книги и сделать заключение каждого отдельного счета.

1) 1 сентября уплачено было арендной платы за полгода вперед Р. 600; 2) 1 октября взята была срочная ссуда в банке на Р. 10000, банк удержал проценты за четыре месяца Р. 400 и выдал остальное; 3) 1 ноября уплачено жалование служащим Р. 500, в том числе уплачено вперед по 1 января Р. 100 и по 1 февраля Р. 20; 4) 1 декабря оплачен счет электрической станции за сентябрь, октябрь и ноябрь по 100 рублей в месяц.

§ 9. По нижеследующим данным сделать заключение счетов по образцу таблицы 84.

1) Счет кассы Д. 245800, К. 229300; счет тек. счетов в банках Д. 199100; К. 144000; счет товаров Д. 472000, К. 328000; счет продаж Д. 356400, К. 442700; счет движ. имущ. Д. 3000; счет покупателей Д. 133300, К. 97400; счет разных лиц Д. 211700, К. 325300; счет общих расходов Д. 22600, К. 1300; счет пром. предприятий Д. 287700, К. 213900; счет пассивных взносов Д. 1400, К. 64300; счет осн. капитала К. 102000; счет комиссии и процент. К. 31000; счет векселей к платежу Д. 64200, К. 88000; счет векселей к пол. Д. 116300, К. 77000; счет векселей прот. Д. 4000; счет чистой прибыли Д. 28000, К. 28300.

2) По оборотной ведомости разных лиц числится в долгу за разными лицами Р. 66400 и долгов разным лицам Р. 180000.

3) По текущему счету в банках причитается процентов Р. 3900. Остаток товаров на складе по покупной цене оценен в Р. 139300. С движимого имущества списано в погашение 10%₀. Остаток упаковочных материалов, вексельных бланков и марок Р. 500. Не уплачено за пользование водой и электричеством за декабрь Р. 200. Падает из общей суммы расходов на промышленные предприятия Р. 3100. Протестованный вексель оценен в 50%₀. Остаток имущественных средств в пром. предпр. Р. 70400.

УЧЕТ КАПИТАЛОВ.

§ 104. Деление собственного капитала.—Капиталом в бухгалтерии называется, как об этом уже говорилось в начале курса, совокупность служащих для хозяйственных целей имущественных средств, выраженная в денежной единице. В этом смысле вся сумма баланса хозяйства (т.-е. сумма актива или равная ей сумма пассива) и является его капиталом. Этот капитал распадается на две резко отличающиеся одна от другой части: заемный капитал и собственный капитал, или капитал в узком смысле этого слова. И те и другие капиталы фигурируют в пассиве баланса как определенные доли всей совокупности имущественных средств хозяйства.

Мы уже говорили о том, что заемный капитал не представляется в пассиве только одной статьей. Не говоря уже о том, что обязательства вексельные всегда учитываются отдельно от обязательств по открытым счетам, и эти последние обязательства, ввиду их неодинаковой природы, в свою очередь требуют раздельного учета (см. об этом § 43).

Такое же дробление при учете наблюдается и в отношении собственного капитала. Это дробление капитала производится по двойному признаку: экономическому и юридическому.

Деля капитал по экономическому признаку, мы отмечаем, какая часть капитала приходится на долю неподвижных средств, т.-е. движимого и недвижимого имущества, и какая доля капитала падает на остальные средства. Первая часть капитала получает название *основного капитала* или *основного фонда*¹⁾, вторая часть — *оборотного капитала* или *оборотного фонда*.

Кладя в основание деления собственного капитала юридический признак, определяют размер и характер прав участников хозяйства в отношении его имущественной массы, а также в каком размере и для каких целей хозяйство в праве распоряжаться средствами. В этом смысле различают: капиталы, показывающие размер взносов участников хозяйства, и капиталы, созданные иным образом (путем отчислений из прибылей, пожертвований и т. д.); далее, капиталы, служащие для основных операций хозяйства, и капиталы, имеющие определенное назначение. С различными названиями этих капиталов мы познакомимся дальше.

¹⁾ Название „основной“ дается часто капиталам иного характера (см. об этом ниже).

§ 105. Как учитываются капиталы.—Каждому отдельному виду капиталов открывается в главной книге особый счет. Иногда в главной книге открывается коллективный счет тех или иных капиталов, а подразделения этого счета имеют место в особой вспомогательной книге.

В отношении учета капиталов следует придерживаться того правила, о котором говорилось уже раньше (см. §§ 24—25), а именно: в счете капитала отмечаются лишь его увеличение и уменьшение. Те же хозяйственные факты, которые вызывают изменения лишь в составе капитала, по соответствующему счету капитала не проводятся. Так, напр., если в главной книге открыт счет капитала под названием „счет школьного фонда“, в кредите которого фигурирует сумма, показывающая, какая часть имущественных средств хозяйства должна служить только для просветительных целей, то всякие суммы, увеличивающие этот капитал, напр., пожертвования, или суммы, уменьшающие этот капитал, напр., уплата жалованья учительскому персоналу, будут отмечены в этом счете. Если же на средства этого капитала была, допустим, куплена школьная мебель, то на соответствующую сумму нельзя дебитовать счет капитала, так как сумма капитала не изменилась: в активе баланса ей раньше соответствовала некоторая часть оборотных средств хозяйства, теперь капитал состоит частью в оборотных средствах, частью в постоянных средствах ¹⁾.

Учет увеличений и уменьшений капитала может производиться либо в самом счете капитала, либо предварительно в особых счетах, называемых результатными или бюджетными, как мы это уже видели раньше. Последний учет имеет место тогда, когда капиталы затрачиваются с целью получения дохода или когда поступление в капитал или затраты из него нормируются сметой.

§ 106. Учет собственного капитала в единоличном предприятии.—В единоличном предприятии открывается только один счет капитала. В кредит этого счета записывается сумма, имевшаяся в начале года. В течение года по счету капитала никакие суммы не проводятся. Если хозяин берет из предприятия часть средств для личной своей надобности, то они обыкновенно проводятся по особому переходному счету, называемому *счетом личных расходов*. В конце года общая сумма забора хозяина перечисляется с этого счета на счет капитала. На этот же счет перечисляется со счета убытков и прибылей и окончательный результат хозяйственной деятельности: дефицит или чистая прибыль.

§ 107. Учет капитала в товариществах.—Товариществом называется соединение двух или нескольких лиц для совместного занятия за собственный счет и риск каким-нибудь промыслом. Различают четыре вида товариществ: товарищества полные, товарищества на вере, товарищества с ограниченной ответственностью и товарищества простые. Первые три вида товариществ имеют то общее, что все они являются юридическими лицами,

¹⁾ Этот оборот иногда проводится сначала по дебету счета капитала, а в конце года этот счет кредитуются на стоимость имущества (ср. § 60).

выступающими, как единый субъект прав и обязанностей. Это юридическое лицо имеет свое название (фирму) и должно быть зарегистрировано. Простое же товарищество, как единое лицо, облеченное правами и обязанностями и имеющее фирму, не выступает.

Полное товарищество есть соединение лиц, неограниченно отвечающих за себя и друг за друга по обязательствам хозяйства. Товарищество на вере отличается от полного товарищества тем, что в нем, кроме лица или лиц, неограниченно отвечающих по обязательствам хозяйства, имеются еще лица, отвечающие только своими вкладами. Первые носят название *полных товарищей*, а вторые название *вкладчиков*. Товарищества с ограниченной ответственностью представляют собою соединение вкладчиков, отвечающих своими вкладами и несущих дополнительную ответственность в некотором кратном отношении к сумме вклада.

Права и обязанности товарищей в отношении участия в хозяйственной работе, распределения результатов и т. д., определяются заключаемым ими между собою договором.

Для учета вкладов товарищей либо открывают общий *счет складочного капитала*, либо счета капиталов отдельных товарищей. Если взносы товарищей делаются одновременно, то кредитуются указанные счет или счета по дебету счета кассы или счетов других ценностей. Если же взносы производятся разновременно, то, кредитуют счет или счета капитала, дебитуют в то же время особые счета под названиями: счет взносов Иванова, счет взносов Петрова и т. д. По мере того, как от товарищей поступают деньги или другие ценности, счета этих ценностей дебитуются и кредитуются счета взносов. Счета взносов должны рано или поздно закрыться. Если они не закрылись, то сальдо их показывает, какая сумма еще не доведена товарищем.

Для учета сумм, которые товарищи берут в счет ожидаемых доходов, а также для учета тех сумм, которые товарищи вносят в дело, сверх своего наия, в виде ссуды товариществу, открываются личные счета товарищей. Если товарищи получают, согласно договору, особое вознаграждение за свой труд, то и эти суммы проводятся по личным счетам товарищей, как по счету рабочих и служащих. Наконец, на личные счета товарищей перечисляется со счета убытков и прибылей в распределенном виде чистая прибыль или дефицит.

Пример. 1) Иванов и Петров заключили товарищеский договор, в силу которого Иванов должен внести Р. 60000, а Петров 30000. 2) Иванов вносит наличными Р. 25000 и товарам Р. 22000. Петров переводит сальдо своего текущего счета в банке Р. 14700 на имя товарищества. 3) Иванов и Петров вносят наличными деньгами остатки причитающихся с них вкладов. 4) Внесено на текущий счет Р. 40000. 5) Произведено всяких расходов по делу Р. 12500. 6) Получено комиссионного вознаграждения Р. 17000. 7) Банк начислил Р. 500 процентов по текущему счету. 8) Иванов взял из дела для личных надобностей Р. 1500. Петров для той же цели Р. 900. 9) Прибыль распределяется пропорционально вкладам товарищей.

Счет складоч. капитала.		Счет взносов Иванова.		Счет взносов Петрова.	
	90000.— I	I 60000	47000.— II	I 30000	14700.— II
			13000.— III		15300.— III
Счет товаров.		Счет кассы.		Счет тек. сч. в банке.	
II 22000.—		II 25000.—	40000.— IV	II 14700.—	
		III 28300.—	12500.— V	IV 40000.—	
		VI 17000.—	2400.— VIII	VII 500.—	
Счет общих расходов.		Счет комиссии.		Счет процентов.	
V 12500.—	12500.— IXc	IXб 17000.—	17000.— VI	IXа 500.—	500.— VII
Счет Иванова (личный).		Счет Петрова (личный).		Сч. убытков и прибылей.	
VIII 1500.—	3333.33 IXг	VIII 900.—	1666.67 IXг	IXc 12500.—	17000.— IXб
				IXг 5000.—	500.— IXа

Т А Б Л И Ц А 91.

§ 108. Учет капиталов в акционерных товариществах. — Акционерное или паевое товарищество отличается от рассмотренных товариществ тем, что ответственность каждого из участников хозяйства ограничивается одним лишь его вкладом. В акционерных предприятиях весь капитал делится на большое количество равных частей, представляющих, каждая в отдельности, наименьший вклад в предприятие. Этому наименьшему вкладу соответствует документ, называемый *акцией*, который свидетельствует о том, что владелец ее, *акционер*, является одним из хозяев предприятия и имеет, следовательно, право на участие в прибылях.

Особенностью законодательства СССР об акционерных товариществах является введение особого рода акционерных обществ с обязательным участием государственного капитала. Они могут быть: а) государственные с участием только государственного капитала и б) смешанные, где наряду с государственным участвует и частный капитал.

Распределение чистой прибыли в акционерных товариществах обычно производится следующим образом: из чистой прибыли делаются сначала отчисления в запасный капитал, назначение которого покрыть возможные в будущем убытки, на уплату подоходного налога, в пользу членов правления, в вознаграждение служащим, иногда и в особый фонд вспомошество-

вания служащих; остающаяся же часть прибыли, округленная в процентах складочного капитала и называемая *дивидендом*, выдается акционерам.

В счетоводстве акционерных товариществ мы встречаем *счет основного* или *складочного капитала*, *счет запасного капитала*, а иногда и счета специальных фондов. Счет складочного капитала кредитуется на всю сумму выпущенных акций по дебету счета кассы или счетов других ценностей. Если акция оплачивается по частям, то употребляется прием учета, сходный с тем, какой применяется при частичных взносах товарищей.

Примерная запись по распределению чистой прибыли в акционерном обществе.

Чистая прибыль от операций акционерного общества составила Р. 189255. Прибыль распределяется следующим образом: а) в уплату подоходного налога Р. 12358, б) 10% отчисляется в запасный капитал, в) 5% членам правления, г) в вознаграждение служащим Р. 7320, д) в дивиденд акционерам Р. 140000.

Счет чистой прибыли.	Счет запасного капитала.	Счет разных лиц и учреждений.
18925.50	189255.—	18925.50
12358.—		12358.—
9462.75		9462.75
7320.—		7320.—
140000.—		140000.—

Т А Б Л И Ц А 92.

Примечание. При заключении счетов чистая прибыль от операций была записана в кредит счета чистой прибыли. С этого счета списывается распределенная прибыль. Чтобы не открывать отдельные личные счета акционеров, членов правления, служащих и казны, записываем все причитающиеся им суммы в кредит одного счета разных лиц и учреждений. Так как дивиденд представляет собою круглую сумму, то по счету убытков и прибылей оказался остаток в Р. 1188.75, который будет причислен к прибылям следующего отчетного периода.

§ 109. Учет капиталов в кооперативных предприятиях. — Кооператив представляет собой добровольный союз лиц, учреждаемый для организации хозяйственной деятельности на основе взаимопомощи в целях наилучшего удовлетворения своих материальных нужд, а также в целях культурно-просветительных. Число участников кооператива неограниченно. Для того, чтобы кооператив получил права юридического лица, он должен быть зарегистрирован.

Различают следующие виды кооперативов: а) потребительские общества, учреждаемые для снабжения своих членов предметами личного и производственного потребления, б) сельскохозяйственные товарищества, имеющие

целью содействовать улучшению хозяйства своих членов путем снабжения их семенами и инвентарем, переработки и сбыта их продуктов и организации совместного производства сельскохозяйственных работ, в) кредитные кооперативные товарищества, учреждаемые с целью привлечения от населения свободных средств и предоставления своим членам кредита на удовлетворение их хозяйственных нужд, г) кустарно-промышленные товарищества или артели, образующиеся для совместного изготовления и сбыта изделий и для совместного производства работ, и д) жилищные кооперативные товарищества, учреждаемые для удовлетворения жилищной нужды их членов.

Средства кооперативных предприятий образуются путем взносов товарищей, отчислений из прибылей, займами и другими кредитными операциями. Паевые взносы товарищей образуют *паевой капитал*. Паевые взносы могут быть возвращаемы выбывающим членам кооператива. Вегунные взносы, а также отчисления из прибылей образуют *основной капитал* (название „основной“ дается в кооперативных товариществах часто и капиталу, имеющему более сложный характер). Отчисления же из прибылей, а иногда и особые взносы товарищей образуют *специальные капиталы*, — ссудосберегательный, культурно-просветительный, промышленный и проч. В некоторых кооперативах встречается и *запасный капитал*. Основной, запасный и специальный капиталы принадлежат к капиталам *неделимым*, т. е. не подлежащим выдаче товарищам при их выбытии.

Чистая прибыль в кооперативных предприятиях обыкновенно распределяется следующим образом: не менее определенного процента отчисляется в основной и запасный капиталы, некоторая часть выдается членам в виде % на паи или в виде премий (особого вознаграждения, устанавливаемого соответственно степени участия товарища в операциях товарищества), часть идет на образование и пополнение специальных капиталов.

Для учета указанных видов капиталов открываются счета с соответствующими названиями капиталов. Часто в главной книге кооператива открывается только один счет капиталов, а подразделение этого счета на отдельные счета капиталов имеет место в особой вспомогательной книге.

Пример. 1) Постановлением общего собрания членов кооператива чистая прибыль Р. 4250 распределена следующим образом: Р. 1700 отчислены в основной капитал, Р. 1000 отчислено на образование школьного фонда, Р. 1500 решено выдать в виде премий, а остающиеся Р. 50 отнести к прибылям следующего отчетного периода. 2) Употреблено из средств фонда на покупку школьной мебели Р. 550. 3) Уплачено жалование учительскому персоналу Р. 120.

<i>Сч. убытков и прибылей.</i>		<i>Сч. основного капитала.</i>
I. {	1700. — 1000. — 1500. —	4250. — 1700. — I

<i>Сч. движ. имущества.</i>		<i>Сч. школьного фонда.</i>	
II	550. —	III	120. — I
<i>Сч. кассы.</i>		<i>Сч. разных лиц и учреждений.</i>	
	550. — II		1500. — I
	120. — III		

Таблица 93.

§ 110. Учет капиталов в общественных потребительных хозяйствах. — Общественные хозяйства для выполнения возложенных на них задач по удовлетворению коллективных потребностей получают средства путем добровольных или обязательных сборов, пожертвований, дотаций от государства (особый в случае недостатка средств), а иногда и путем эксплуатации каких-либо предприятий. Часть этих средств совершенно поглощается, часть оседает в хозяйстве, образуя капиталы. К таким капиталам относятся: *основной капитал*, или капитал в имуществе, *оборотный* и *запасный* капиталы, образующиеся обыкновенно от излишков вследствие превышения доходов над расходами, *неприкосновенные* капиталы, образующиеся обыкновенно путем пожертвований и с которых могут тратиться лишь доходы, и *специальные* капиталы, расходуемые лишь на определенные нужды.

Для учета этих капиталов открываются счета под соответствующими названиями. Особенности представляет учет основного капитала. Кредитовое сальдо этого капитала всегда равняется сумме дебитовых сальдо счетов движимого и недвижимого имущества. Поэтому, если прибывает какое-нибудь имущество, то на сумму его стоимости деbitуется соответственный счет имущества и кредитуются счет основного капитала. Если имущество выбывает или приходит в негодность, то производится обратная запись. Об этом см. еще § 60.

Вопросы и задачи.

Отдел XIV. *Вопросы для повторения.* Что подразумевается под капиталом в широком смысле этого слова? На какие капиталы распадается пассив баланса? По каким признакам производится деление собственного капитала? Как учитываются собственные капиталы? Какого правила следует придерживаться в отношении учета капиталов? Как учитывается собственный капитал в единоличном предприятии? Как учитываются средства, которые хозяин берет из дела для личной своей надобности? Что называется товариществом? Какие различаются виды товариществ? В чем заключаются их отличительные признаки? Как учитывается капитал товарищества? Какие записи производятся в том случае, когда товарищи вносят свои паи разновременно? Как учитываются суммы, которые товарищи берут для своих личных надобностей в счет ожидаемых доходов? Какие записи производятся при распреде-

лени убытков или прибылей товарищества? Какое товарищество называется акционерным или паевым? Как образуется акционерное товарищество? Какова особенность законодательства СССР об акционерных товариществах? Как распределяется чистая прибыль в акционерных товариществах? Какие счета открываются в счетоводстве акционерных товариществ для учета собственных капиталов? Что представляет собой кооперативное предприятие? Какие различаются виды кооперативов? Как создаются средства кооперативных предприятий? Какие имеются в них капиталы? Как распределяется чистая прибыль в кооперативных предприятиях? Какие открываются счета для учета капиталов в кооперативных предприятиях? Как создаются средства общественных хозяйств? Какими капиталами располагают общественные хозяйства? Какие счета открываются для учета этих капиталов?

Задачи. § 1. Нижеследующие операции провести по счетам главной книги, указывая лишь один суммы.

1) Взято хозяином на личные расходы Р. 120. 2) Взято хозяином из лавки товаров для личной надобности на Р. 15. 3) Списывается на счет хозяина часть расходов по освещению на сумму Р. 10. 4) Кредитовое сальдо счета убытков и прибылей составляет Р. 4500. Сделать перечисление на счет капитала.

§ 2. Записать по предыдущему.

1) Иванов, Петров и Сидоров должны согласно договору внести для образования складочного капитала по 30000 рублей. 2) Иванов вносит наличными Р. 10000, Петров Р. 18000 и конторской обстановки на Р. 1000, Сидоров дает товаров на Р. 22500. 3) Иванов вносит 15000 рублей, Петров 11000 рублей. 4) Иванов и Сидоров вносят остатки своих паев наличными деньгами.

§ 3. Записать по предыдущему.

1) Учреждено акционерное общество с капиталом в Р. 500000; взносы имеют быт произведены в три приема: 10%, 40% и 50%. 2) По первому взносу поступило в Госбанк Р. 50000, по второму Р. 187000, по третьему Р. 210000. 3) Поступили в кассу остатки причитающихся сумм.

§ 4. Составить заключительные статьи на основании следующих данных:

1) проверочный баланс: сч. капитала Иванова 50000, сч. капитала Петрова 40000, сч. капитала Сергеева 10000, сч. товаров Д. 170000, К. 140000, сч. % бумаг Д. 15000, К. 11000, сч. торговых расходов Д. 3000, сч. Иванова Д. 2400, сч. Петрова Д. 2000, сч. Сергеева Д. 500, сч. процентов Д. 100, К. 1200, сч. дебиторов Д. 19000, К. 11000, сч. векселей к получению Д. 27000, К. 10000, сч. кредиторов Д. 8000, К. 17000, сч. банка (простой текущий) Д. 63200, К. 20000. 2) Данные для дополнительных и заключительных статей: Иванову за ведение дела полагается 10% чистой прибыли, остальная сумма прибыли делится пропорционально капиталам товарищей; товаров на складе на Р. 39250, % бумаги оценены в Р. 3850, проценты по текущему счету в банке Р. 300, не уплачено еще за газовое освещение Р. 60.

§ 5. По нижеследующим данным открыть счета, провести по ним операции и закрыть счета.

1 сентября. Союз потребительских обществ открыл свои операции, имея паевой капитал в Р. 20000, из них Р. 18000 поступило наличными и Р. 2000 товарами. Деньги внесены на текущий счет во Всекобанк. 2 сентября. Взято из банка чеком № 2001 Р. 1500. 3 сентября. Уплачено за помещенные за полгода вперед Р. 300, за обстановку для конторы и склада Р. 800, за канцелярские принадлежности, вексельные бланки и марки Р. 20. 5 сентября. Куплено товаров от Ц-за по сч. № 3274 на Р. 45000, за доставку товаров уплачено Р. 180. 10 сентября. Продано товаров Никольскому обществу; выдан ему счет № 1: стоимость товаров Р. 7000, гербовый сбор Р. 14, в фонд кооперативного просвещения Р. 7, всего Р. 7021. 14 сентября. Получено от Никольского о-ва Р. 300. 15 сентября. Уплачено Ц-зу Р. 12000, в том числе чеком № 2002 Р. 10000. 15 сентября. Взята во Всекобанке срочная ссуда на Р. 6000, банк удерживает проценты за 3 мес. по 1% в месяц (Р. 180), причитающаяся сумма

оставлена на текущем счету. 25 сентября. Продано товаров Никольскому обществу выдан ему счет № 2: стоимость товаров Р. 21000, в фонд кооперативного просвещения Р. 21, всего Р. 21021. 26 сентября. Из средств фонда кооп. просвещ. употреблено Р. 25 на покупку облиг. 1-го вынгр. займа. 29 сентября. Получен задаток от покупателя, Петровского общества Р. 500. 30 сентября. По требовательной ведомости причитается служащим Р. 400, отчисления в профсоюз Р. 4.

Счета закрываются на 30 сентября. Данные: товаров продано по покупной стоимости на Р. 20800. Недостатка в товарах нет. С движимого имущества списано в погашение 1%. По текущему счету в банке начислено Р. 75 процентов, за электр. освещ. за сент. не уплачено Р. 15.

ПРИЛОЖЕНИЯ.

ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО О СЧЕТОВОДСТВЕ И ОТЧЕТНОСТИ.

Постановление Совета Народных Комиссаров СССР об обязательном ведении торговых книг торговыми и промышленными предприятиями от 18 сентября 1923 г.

„В целях упорядочения торгового оборота, обеспечения коммерческого кредита и установления правильной отчетности торговых и промышленных предприятий Совет Народных Комиссаров СССР постановил утвердить ниже следующие правила о торговых книгах:

1. Все торговые предприятия не ниже 3-го разряда и все промышленные предприятия не ниже 4-го разряда по расписаниям разрядов торговых и промышленных предприятий, утвержденным ВЦИК и СНК 18 января 1923 г. („С. У.“ РСФСР 1923 г., № 5, ст. 89, прил. 1 и 2), обязаны вести, с соблюдением правил счетоводства, нижеследующие торговые книги:

а) торговые предприятия 3-го разряда — кассовую книгу (запись ежедневной выручки и ежедневного расхода);

б) торговые предприятия 4-го разряда — кассовую, товарную, инвентарную и расчетную (для расчетов с разными лицами и учреждениями, а равно с рабочими и служащими) книги;

в) промышленные предприятия 4 и 5 разр., — кроме указанных книг, еще материальную.

2. Торговые предприятия 5-го разряда и промышленные не ниже 6-го разряда обязаны вести счетоводство по системе двойной бухгалтерии.

Примечание. Правила ст.ст. 1 и 2 не освобождают торговые и промышленные предприятия от ведения более сложной отчетности, если таковая установлена для них специальными положениями и правилами.

3. Торговые книги ведутся по усмотрению владельца предприятия на одном из живых языков. Употребление мертвых языков и шифра воспрещается.

4. Торговые книги должны вестись без подчисток, вымарываний или поправок, а также без приписок над и под строками и в пробелах между статьями. В случаях исправления описки или ошибки слова и цифры, подлежащие исправлению, зачеркиваются тонкой чертой, над которой делается оговорка, исправляющая описку или ошибку, подписываемая оговаривающими ее лицами. Если описка или ошибка будет замечена не сразу, и поэтому не может быть оговорена своевременно в указанном выше порядке, то о та-

кой описке или ошибке в тот же самый день, когда она будет обнаружена, записывается в книге особая статья.

5. Торговые книги должны быть переплетены, а страницы их перенумерованы, с указанием в конце книги, за подписью владельца или уполномоченного им на то лица, общего числа страниц в книге.

6. Торговые книги предприятий, обязанных вести, согласно ст. 2-й настоящего постановления, счетоводство по системе двойной бухгалтерии регистрируются порядком, определяемым инструкцией, выработанной НКВТ по соглашению с НКФ и ВСНХ и утвержденной СТО.

7. Торговые книги (с момента последней записи в них), оправдательные документы, а равно копии исходящей и подлинная входящая деловая корреспонденция должны храниться в предприятии в течение 3-х лет.

8. Операционный период не должен превышать одного года. Не позже 3-х месяцев после окончания операционного периода, если не установлено других более кратких сроков, все торговые и промышленные предприятия, указанные в ст. 2-й, обязаны составлять годовой отчет, содержащий в себе подробный баланс с выведением прибыли и убытков. Отчет подписывается составителем его, кроме того, лицами, стоящими во главе предприятия, как-то: единоличными заведующими или владельцами, всеми полными товарищами, правлениями акционерных обществ и товариществ с ограниченной ответственностью и т. п.

9. В случае гибели или утраты торговых книг, оправдательных документов и деловой корреспонденции владелец предприятия обязан в течение двух недель заявить о том для сведения соответствующему губэконо. Последнее, удостоверившись в справедливости заявления, выдает в том удостоверение.

10. Торговые книги, веденные с нарушением вышеизложенных правил, не принимаются в качестве доказательства в пользу их владельца. Нарушения настоящих правил караются в уголовном порядке.

11. Финансовым инспекторам, производящим ревизию предприятий в отношении правильности уплаты промыслового налога и гербового сбора предоставляется право проверять также правильность ведения торговых книг согласно настоящему постановлению, при чем протоколы об обнаруженных неправильностях препровождаются в народный суд для возбуждения судебного преследования.

(„Изв. ВЦИК“ от 28 сентября 1923 г.)

Инструкция о порядке регистрации торговых книг торговыми и промышленными предприятиями, обязанными вести счетоводство по системе двойной бухгалтерии.

На основании ст. 6 пост. СНК Союза ССР от 18 сентября 1923 г. об обязательном ведении торговых книг торговыми и промышленными предприятиями („Вестник ЦИК, СНК и СТО Союза ССР“, № 6, стр. 152)

Совет Труда и Оборона Союза ССР постановляет утвердить нижеследующую инструкцию:

1. Торговые предприятия 5 разряда и промышленные не ниже 6 разряда обязаны предъявлять книги „Главную“ и „Ресконтро дебиторов и кредиторов“ для регистрации до их открытия.

2. Регистрация торговых книг возлагается на президиум губисполкомов (или соответствующие им органы), а где сохранены губернские (или соответствующие им) экономические совещания — на упомянутые экономсовещания.

3. Книжки, указанные в ст. 1, должны быть пронумерованы, прошнурованы и пропечатаны путем наложения сургучной печати регистрирующего учреждения на конце шнура.

4. Отметка о регистрации делается на последней странице книги по приложенной к настоящей инструкции форме.

5. Регистрирующее учреждение ведет „Реестр торговых книг“ по приложенной к настоящей инструкции форме.

6. Регистрация должна быть произведена регистрирующим учреждением не позднее 3 дней со дня предъявления торговых книг к регистрации.

7. Регистрация книг не подлежит обложению никакими сборами.

8. Упомянутые в ст. 1 предприятия, открывшие книги до опубликования настоящей инструкции, обязаны представить таковые для регистрации в месячный срок со дня опубликования настоящей инструкции.

Постановление Совета Труда и Оборона Союза ССР об отчетности госпредприятий, действующих на началах коммерческого расчета.

Совет Труда и Оборона Союза ССР постановляет:

1. Все государственные предприятия, действующие на началах коммерческого расчета, обязаны составлять годовые балансы на 1 октября каждого года не позднее 31 декабря того же года.

2. Балансы со всеми материалами, к ним относящимися, и отчетами должны быть представлены к сроку, указанному в ст. 1, предприятиями общесоюзного значения в центральные органы наркоматов Союза ССР, в ведении которых они состоят, и одновременно в Наркомфин Союза ССР (по управлению госдоходами); предприятиями, состоящими в непосредственном ведении наркоматов союзных республик — в упомянутые наркоматы и наркомфин соответствующих республик, предприятиями местного значения — в подлежащие отделы губ. (обл.) исполкомов и соответствующие финотделы.

3. Наркомфину СССР, наркомфинам союзных республик и губ. (обл.) финотделам предоставляется право требовать дополнительные от предприятий все необходимые для проверки балансов материалы, сведения и отчетные данные.

4. В исключительных случаях продление срока, указанного в ст. 1, допускается по соглашению наркомата или отдела губ. (обл.) исполкома, в ведении которого находится предприятие, с НКФ СССР, Наркомфином подлежащей союзной республики или губ. (обл.) финотделом по принадлежности.

5. За непредставление в установленный срок балансов и необходимых материалов к ним председатели правлений (управляющие) предприятий и главные бухгалтера подлежат ответственности по соответствующим статьям уголовных кодексов союзных республик.

(„Изв. ВЦИК“ от 15 марта 1924 г.).

Постановление Совета Народных Комиссаров Союза ССР об установлении бухгалтерской отчетности по заработной плате.

В целях установления правильного учета всех видов заработной платы и начислений на нее Совет Народных Комиссаров Союза ССР постановляет:

1. Ввести с 1-го октября 1924 г. во всех государственных и кооперативных учреждениях и предприятиях общесоюзного и республиканского значения, а равно в смешанных акционерных обществах с преобладающим участием государственного и кооперативного капитала учет расходов по заработной плате и представление подлежащих отчетов (ст. 2 настоящего постановления) согласно инструкции и форм, утвержденных СТО.

2. Учреждения и предприятия в установленном порядке представляют свои отчеты соответствующим ведомствам Союза ССР и союзных республик по принадлежности. Смешанные общества представляют указанные отчеты тому ведомству, которому принадлежит большее количество акций, а кооперативные органы — соответствующему центральному кооперативному объединению. Ведомства и кооперативные центры по объединении всех отчетов сводные отчеты представляют НК РКИ, НКФ, ЦСУ Союза ССР или союзной республики по принадлежности.

3. Отчеты представляются по кварталам, с разбивкой по месяцам. НК РКИ поручается совместно с заинтересованными ведомствами установить в соответствии с особенностями предприятий и учреждений сроки представления отчетов и пересмотреть, в связи с введением бухгалтерской отчетности, формы статистической отчетности по заработной плате.

4. НК РКИ Союза ССР и НК РКИ союзных республик поручается иметь неуклонное наблюдение за тем, чтобы работы по ведению устанавливаемой настоящим постановлением отчетности выполнялись нормальным аппаратом учреждений и предприятий без увеличения штатов.

ПРИМЕР КНИГОВЕДЕНИЯ В ЕДИНОЛИЧНОМ ПРЕДПРИЯТИИ ПО АМЕРИКАНСКОЙ И ИТАЛЬЯНСКОЙ ФОРМАМ БУХГАЛТЕРИИ.

Счетный материал.

1 декабря 19...

1. Расчетная книжка Торгово-Промышленного банка, в которой имеется отметка банка о приеме 30 ноября во вклад на простой текущий счет № 641 Р. 50000.

2. Полученные счета:

а) от Сахаротреста № 693/1¹⁾ на 222 мешка сахарного песка, весом в 110,99½ центнеров по Р. 50 за ц., всего на Р. 5549,75;

б) от I Государственной мебельной фабрики № 79/2 на конторскую мебель на Р. 200.

3. Кассовый приходн. ордер № 1 на полученные из банка чеком № 3001 Р. 5000.

4. Кассовые расходные ордера:

№ 1 на оплату счета I Госуд. мебельной фабрики (см. выше) Р. 200.

№ 2 на уплату в частичное покрытие счета Сахаротреста (см. выше) Р. 1549,75.

№ 3 на купленные вексельные бланки, почтовые и гербовые марки на сумму Р. 75.

№ 4 на уплату промыслового налога Р. 215,60.

№ 5 на уплаченные домоуправлению за наем помещений за 3 мес. вперед Р. 300.

5 декабря.

1. Полученные счета:

а) Счет № 94/3 от т-ва „Бр. Смирновы“ на упаковочный материал стоимостью в Р. 125.

б) Счет Чаеуправления № 116/4 на 2760 коробок кофе мокко весом в 552 килограмма по Р. 4,05 за кг, акциз по Р. 1,95 с кг, всего на Р. 3312.

2. Счет № 1, выданный кооперативу „Звено“ на отпущенные ему

1) Т.-с. их номер 693-й, наш 1-й.

32 мешка сахарного песку весом в 16 центнеров по 56 р. за ц. на Р. 896 с причислением процентов с Р. 500 за 2 мес. из 12% год., всего на Р. 906.

3. Приходный кассовый ордер № 2 на полученные от кооператива „Звено“ Р. 406.

4. Расходные кассовые ордера:

№ 6 на оплату счета т-ва „Бр. Смирновы“ Р. 125.

№ 7 на оплату Госстраху за страховку товаров по полису № 3176 — Р. 81.80.

№ 8 за доставку кофе Р. 11.04.

10 декабря.

1. Выданные счета:

а) № 2. Степанову на отпущенные ему 16 мешков сахарного песку весом в 8,12 центнеров по Р. 57.50 за ц. на Р. 466.90, причислено за доставку Р. 1.10 и за гербовые марки Р. 0.94, всего на Р. 468.94.

б) № 3. Т-ву розничной торговли на отпущенные ему 48 мешков сахарного песку весом в 24,38 центнеров по Р. 58.03 за ц. на Р. 1414.76 и 625 коробок кофе мокко весом в 125 килограммов по Р. 6.52 за кг на Р. 815, всего на Р. 2229.76.

2. Мемориальные заметки (мемор. ордера):

а) на поступившие векселя:

№ 1 от кооператива „Звено“ срок. 5 февраля на Р. 500.

№ 2 от Т-ва розничн. торг. срок. 28 декабря на Р. 1500.

б) на передачу векселя № 2 на инкассо Торгово-Промышленному банку и о дебитовании счета предприятия на Р. 1.50 комиссии за инкассо, согласно квитанции банка № 642.

20 декабря.

1. Счет № 4, выданный кооперативу „Звено“ на отпущенные 285 коробок кофе мокко весом в 57 килограммов по Р. 6.58 за кг, на Р. 375.06 с начислением % Р. 11.25 и упаковки Р. 1.19, всего на Р. 387.50.

2. Мемориальные заметки (мемор. ордера):

а) на полученные от кооператива „Звено“:

вексель № 3 срок. 20 января на Р. 200,

вексель № 4 срок. 20 февраля на Р. 187.50;

б) на передачу векселя № 1 Чаеуправлению в покрытие его счета № 116.

3. Приходные кассовые ордера:

№ 3 на полученные от Т-ва розничн. торговли Р. 729.76,

№ 4 на полученные из банка чеком № 3002 Р. 1000.

4. Расходный кассовый ордер № 9 на уплату Чаеуправлению Р. 2500.

31 декабря.

1. Мемориальная заметка (мемор. ордер) о поступлении на текущий счет предприятия № 641 в Торгово-Промышленн. банке по переданному на

инкассо векселю № 2 Р. 1500 срок. 29 с. м., согласно извещению банка от с. ч.

2. Мемориальная заметка (мемор. ордер) на перечисление покупной стоимости проданных за месяц товаров: сахару на Р. 2425 и кофе на Р. 1095.64.

3. Расходный кассовый ордер.

№ 10 на уплату жалованья завед. складом И. Александрову Р. 50 и соц. страховки Р. 8.

Инвентаризацией установлено:

а) Остаток сахарного песку 126 мешков весом в 62,49 центнера на покупную стоимость 3124.50.

б) Остаток кофе мокко 1850 коробок весом в 370 кг, покупную стоимость в Р. 2227.40.

в) Остаток упаковочных материалов на Р. 92, вексельных бланков и марок на Р. 52, платы за наем помещения за 2 мес. вперед Р. 200, страховой премии Р. 75.

г) С движимого имущества списано в погашение 2%.

д) По текущему счету в банке причитается Р. 101.20 процентов.

1	1				
2	Сч. Тор.-Пром. Банка (пр. тек.)	50000	—	50000	—
9	Сч-у капитала				
	Имеется на тек. сч. при начале операций.				
2	1				
5	Сч. товаров	5549	75	5549	75
8	Сч-у поставщиков				
	Фактура Сахаротреста № 693/1.				
3	1				
1	Сч. кассы	5000	—	5000	—
2	Сч-у Тор.-Пром. Б-ка (пр. тек.)				
	Взято чеком № 3001 (прих. орд. № 1).				
4	1				
7	Сч. движимого имущества	200	—		
	Гос. меб. фабр. за обстановку (орд. № 1).				
8	Сч. поставщиков	1549	75		
	Сахаротресту по орд. № 2.				
10	Сч. общих расходов	590	60		
	векс. бланки и марки (орд. № 3) . . . Р. 75.—				
	за промысл. свид. (орд. № 4) . . . " 215.60				
	наемная плата за 3 м. впер. (орд. № 5) " 300.—			2340	35
1	Сч-у кассы				
5	5				
5	Сч. товаров	3312	—	3312	—
8	Сч-у поставщиков				
	Фактура Чаеуправления № 116/4.				
6	5				
6	Сч. покупателей	906	—		
	кооператив "Звено".			826	—
11	Сч-у продаж				
	за отпущенные товары по сч. № 1.			10	—
12	Сч-у разных доходов				
	за начисленные проценты.				
7	5				
1	Сч. кассы	406	—	406	—
6	Сч. покупателей				
	От коопер. "Звено" (орд. № 2).				
	Перенос	67514	10	67514	10

		Перенос	67514	10	67514	10
8	5					
10	Сч. общих расходов	206	80			
	за упаков. матер. (орд. № 6) Р. 125.—					
	Госстраху за страх. тов. (орд. № 7) . . . 81.80					
5	Сч. товаров	11	04			
	за доставку кофе (орд. № 8).					
1	Сч-у кассы				217	84
9	10					
6	Сч. покупателей	2698	70			
	О. Степанов Р. 468.94					
	Т-во розничной торговли " 2229.76					
11	Сч-у продаж				2696	66
	за отпущ. товары по н/сч. № 2 . . Р. 466.90					
	" " " " № 3 " 2229.76					
10	Сч-ту общих расходов				2	04
	за начисл. по сч. № 2 гербов. марки Р 0.94					
	и расходы по доставке. " 1.10					
10	10					
3	Сч. векселей к получению	2000	—			
6	Сч-у покупателей				2000	—
	Поступили векселя:					
	№ 1 от кооп. "Звено" ср. 5/II . . Р. 500.—					
	№ 2 от Т-ва розничн. тор. ср. 28/XII " 1500.—					
	Перенос	72430	64	72430	64	



Декабрь 19.....

		Перенос	72430	64	72430	64
11		10				
4		Сч. векселей на инкассо	1500	—		
3		Сч-у векселей к получению			1500	—
		Передан Тор.-Пром. Банку на инкассо векс. № 2.				
12		10				
10		Сч. общих расходов	1	50		
2		Сч-у Тор.-Пр. Банка (пр. тек.)			1	50
		Комиссия за инкассо векс. № 2.				
13		20				
6		Сч. покупателей	387	50		
		Коопер. „Звено“.				
11		Сч-у продаж			375	06
		за отпущенные товары по сч. № 4.				
10		Сч-у общих расходов			1	19
		за упаковку.				
12		Сч-у разных доходов			11	25
		за начисленные проценты.				
14		20				
3		Сч. векселей к получению	387	50		
6		Сч-у покупателей			387	50
		Получен. векс. от кооп. „Звено“:				
		№ 3, срок 20/II Р. 200.—				
		№ 4, срок 20/II „ 187.50				
15		20				
8		Сч. поставщиков	500	—		
3		Сч-у векселей к получению			500	—
		передан Чаеуправлению вексель № 1.				
		Перенос	75207	14	75207	14

Декабрь 19.....

		Перенос	75207	14	75207	14
16		20				
1		Сч. кассы	1729	76		
6		Сч-у покупателей			729	76
		от Т-ва розничн. торг (орд. № 3).				
2		Сч-у Тор.-Пром. Банка (пр. тек.)			1000	—
		получен чек № 3002 (орд. № 4).				
17		20				
8		Сч. поставщиков	2500	—		
1		Сч-у кассы			2500	—
		Чаеуправлению в покрыт. долга по орд. № 9.				
18		31				
2		Сч. Тор.-Пром. Банка (пр. тек.)	1500	—		
4		Сч-у векселей на инкассо			1500	—
		инкассо векс. № 2, срок 29 с. м.				
19		31				
11		Сч. продаж	3520	64		
5		Сч-у товаров			3520	64
		покупная стоимость проданных за месяц товар.				
20		31				
10		Сч. общих расходов	58	—		
1		Сч-у кассы			58	—
		жалов. П. Александрову и соч. стр. (орд. № 10).				
21		31				
2		Сч. Тор.-Пром. Банка (пр. тек.)	101	20		
12		Сч-у разных доходов			101	20
		проценты по текущ. счету в Банке.				
		Перенос	84616	74	84616	74

Декабрь 19.....

		Перенос	84616	74	84616	74
23		31				
10		Сч. общих расходов	—	25	—	25
5		Сч-у товаров				
		недостача товара.				
23		31				
13		Сч. убытков и прибылей	438	92	4	—
7		Сч-у движимого имущества			434	92
10		„ общих расходов				
		убытки по операциям.				
24		31				
11		Сч. продаж	447	08		
12		„ разныа доходов	122	45		
13		Сч-у убытков и прибылей			569	53
		Прибыль по операциям.				
25		31				
13		Сч. убытков и прибылей	130	61	130	61
9		Сч-у капитала				
		Чистая прибыль.				
26		31				
14		Сч. баланса	54442	61	2019	57
1		Сч-у кассы			45599	70
2		„ Торг.-Пром. Банка (пр. тек.)			387	50
3		„ векселей к получению			5351	90
5		„ товаров			468	94
6		„ покупателей			196	—
7		„ движимого имущества			419	—
10		„ общих расходов				
		Активные остатки.				
27		31				
8		Сч. поставщиков	4312	—		
9		„ капитала	50130	61	54442	61
14		Сч-у баланса				
		Пассивные остатки.				
			194641	27	194641	27

ГЛАВНАЯ КНИГА.

Главная книга.

1 Дебет. Счет

Декабрь	1	Сч-у Торг.-Пром. Б-ка (пр. тек.)	2	5000	—		
"	5	" покупателей	7	406	—		
"	20	" " Торг.-Пром. Б-ка (пр. тек.)	16	729	76	7135	76
"	"		"	1000	—		
						7135	76

2 Дебет. Счет Торгово-Промы

Декабрь	1	Сч-у капитала	1	50000	—		
"	31	" векселей на чикассо	18	1500	—	51601	20
"	"	" разных доходов	21	101	20		
						51601	20

3 Дебет. Счет векселей

Декабрь	10	Сч-у покупателей	10	2000	—	2387	50
"	20	" " "	14	387	50		
						2387	50

4 Дебет. Счет векселей

Декабрь	10	Сч-у векселей к получ.	11	1500	—	1500	—
						1500	—

5 Дебет. Счет

Декабрь	1	Сч-у поставщиков	2	5549	75		
"	5	" " "	5	3312	—		
"	"	" кассы	8	11	04	8872	79
						8872	79

кассы.

Кредит. 1

Декабрь	1	За сч. движим. имущ.	4	200	—		
"	"	" поставщиков	"	1549	75		
"	"	" общих расходов	"	590	60		
"	5	" " "	8	206	80		
"	"	" товаров	"	11	04		
"	20	" поставщиков	17	2500	—	5116	19
"	31	" общих расходов	20	58	—	2019	57
"	"	" баланса	26			7135	76

ленного банка (прост. тек.).

Кредит. 2

Декабрь	1	За сч. кассы	3	5000	—		
"	10	" общих расходов	12	1	50	6001	50
"	20	" кассы	16	1000	—	45599	70
"	31	" баланса	26			51601	20

к получению.

Кредит. 3

Декабрь	5	За сч. векселей на чикассо	5	1500	—	2000	—
"	20	" поставщиков	15	500	—	387	50
"	31	" баланса	25			2387	50

на чикассо.

Кредит. 4

Декабрь	31	За сч. Торг.-Пром. банка (пр. тек.)	18	1500	—	1500	—
						1500	—

товаров.

Кредит. 5

Декабрь	31	За сч. продаж	19	3520	64	3520	64
"	"	" общих расходов	22			—	25
"	"	" баланса	26			5351	90
						8872	79

6		Дебет.			Счет по	
Декабрь	5	Сч-у продаж	6	896	—	
"	"	" разных доходов	9	10	—	
"	10	" продаж	"	2696	66	
"	"	" общия расходов	"	2	04	
"	20	" продаж	13	375	06	
"	"	" общия расходов	"	1	19	
"	"	" разных доходов	"	11	25	3992 20
						3992 20

7		Дебет.			Счет движимо	
Декабрь	1	Сч-у кассы	4	200	—	200 —
						200 —

8		Дебет.			Счет по	
Декабрь	1	Сч-у кассы	4	1549	75	
"	20	" векс. к получ.	15	500	—	
"	"	" кассы	17	2500	—	4549 75
"	31	" баланса	27			4312 —
						8861 75

9		Дебет.			Счет ка	
Декабрь	31	Сч-у баланса	27			50130 61
						50130 61

10		Дебет.			Счет общия	
Декабрь	1	Сч-у кассы	4	590	60	
"	5	" Торг.-Пром. Б-ка (пр. тек.)	8	206	80	
"	10	" кассы	12	1	50	
"	31	" товаров	20	58	—	
"	"	" "	22	—	25	857 15
						857 15

		Купателей.			Кредит.		6	
Декабрь	5	За сч. кассы	7	406	—			
"	10	" векселей к получению	10	2000	—			
"	20	" " " "	14	387	50	3523	26	
"	"	" кассы	16	729	76	468	94	
"	31	" баланса	26					
						3992	20	

		по имуществу.			Кредит.		7	
Декабрь	31	За сч. уб. и приб.	23			4	—	
"	"	" " баланса	26			196	—	
						200	—	

		ставщиков.			Кредит.		8	
Декабрь	1	За сч. товаров	2	5549	75			
"	5	" " " "	5	3312	—	8861	75	
						8861	75	

		питала.			Кредит.		9	
Декабрь	1	За сч. Торг.-Пром. Б-ка (пр. тек.)	1	50000	—	50000	—	
"	31	" " убыток. и приб.	25			130	61	
						50130	61	

		расходов.			Кредит.		10	
Декабрь	10	За сч. покупателей	9	2	04			
"	20	" " "	13	1	19	3	23	
"	31	" " убыток. и приб.	22			434	92	
"	"	" " баланса	26			419	—	
						857	15	

11 Дебет.		Счет продаж.					
Декабрь	31	Сч-у товаров	19	3520	64	3520	64
"	"	" убытков и прибылей	24			447	08
						3967	72

Кредит.		11					
Декабрь	5	За сч. покупателей	6	896	—		
"	10	" " "	9	2696	66		
"	20	" " "	13	375	06	3967	72
						3967	72

12 Дебет.		Счет разн. доходов.					
Декабрь	31	Сч-у уб. и приб.	24			122	45
						122	45

Кредит.		12					
Декабрь	5	За сч. покупателей	6	10	—		
"	20	" " "	13	11	25		
"	31	" " Тор.-Пром. Банка (пр. тек.)	21	101	20	122	45
						122	45

13 Дебет.		Счет убытков и прибылей.					
Декабрь	31	Сч-у движимого имущества	23			4	—
"	"	" общих расходов	"			434	92
"	"	" капитала	25			130	61
						569	53

Кредит.		13					
Декабрь	31	За сч. продаж	24			447	08
"	"	" " разн. доходов	"			122	45
						569	53

14 Дебет.		Счет баланса.					
Декабрь	31	Сч-у кассы	26			2019	57
"	"	" Тор.-Пром. Банка (пр. тек.)	"			45599	70
"	"	" векселей к получению	"			387	50
"	"	" товаров	"			5351	90
"	"	" покупателей	"			468	94
"	"	" движимого имущества	"			196	—
"	"	" общих расходов	"			419	—
						54442	61

Кредит.		14					
Декабрь	31	За сч. поставщиков	27			4312	—
"	"	" " капитала	"			50130	61
						54442	61

Приход.

Расход.

Декабрь	1	Чек № 3001, орд. № 1 От кооперат. "Зелен" по орд. № 2 в покрит. счета № 1	5000	Декабрь	1	Гос. мб. фаб. по орд. № 1	200
"	5	От Т-ва рознич. торг. в покрит. счета № 3, орд. № 3	406	"	"	Сахаротресту по орд. № 2 в покрит. сч. № 693	1549 75
"	20	От Торр.-Пром. Банка чек № 3002, орд. № 4	729 76	"	"	За ежесельные блинсы и марку, орд. № 3 Р. 75.—	—
"	"		1000	"	"	За пром. свид., орд. № 4 " 215.60 " арен. помеш., орд. № 5 " 300.—	590 60
							2340 35
					5	Бр. Смирновым за ушковоич. мате- риалы по из сч. № 94, орд. № 6	125
					"	Госспрасу за стразов. орд. № 7	81 80
					"	За дост. по орд. № 8	11 04
					20	Чагурраваментю в покрит. орд. № 9	2500
					31	Жалов. И. Александро- ву Р. 50. и соч. стр. Р. 8, орд. № 10	58
						Самдо	5116 19
							2019 57
							7135 76

Книга товаров.

1 Приход.

Счет сахара - нескуч.

Расход.

Месяц и число.	№ № доку- ментов.	От кого поступило.	Количество.		Цена в руб.	Сумма.	Мес. и чис.	№ № доку- ментов.	Кому отпущено.	По покупной стоимости.		По продажи. стоимости.	
			Число мешков.	Вес в пентне- рах.						Цена.	Сумма.	Цена.	Сумма.
Декабрь	1/693/1	От Сахаротреста .	222	110,995	50	5549 75	Дек. 5	1 Кооп. "Зелен"	32	16	56	896	
							" 10	О. Степанов . . .	16	8,12	57 50	466 90	
							" 31	Т-ву розн. торгов.	48	24,38	58 03	1414 76	
							" "	Всего пр. по пр. ст.				2777 66	
							" "	Валовая прибыль .		50 2425		2425	
							" "	Недостача		— 25		353 66	
							" "	Остаток	126	62,49	50 3124 50		
									222	110,995		5549 75	

2 Приход.

Счет кофе мокко.

Расход.

Месяц и число.	№ № доку- ментов.	От кого поступило.	Количество.		Цена в руб.	Сумма.	Мес. и чис.	№ № доку- ментов.	Кому отпущено.	По покупной стоимости.		По продажи. стоимости.	
			Число коробок.	Вес в килогр. мах.						Цена.	Сумма.	Цена.	Сумма.
Декабрь	5/116/1	От Чагурраваментя .	2760	552	6 02	3323 04	Дек. 10	Т-ву розн. торг. . .	625	125	6 52	815	
							" 20	Кооп. "Зелен" . . .	285	57	6 58	375 06	
							" "	Всего пр. по пр. ст.		6 02	1095 64	1190 06	
							" "	Валовая прибыль .				94 42	
							" "	Остаток	1850	370	6 02	2227 40	
									2760	552		3323 04	

Ресконтро поставщиков.

1		Должен.	Сч. Сахаротреста, здесь.		Имеет.		1		
Дек.	1	Наличными . . .	1549 75	1549 75	Дек.	1	На счет № 693. . .	5549 75	5549 75
"	31	Сальдо		4000					
				5549 75				5549 75	

2		Должен.	Сч. Чаеуправления, здесь.		Имеет.		2		
Дек.	20	Наличными	2500		Дек.	5	На счет № 116 . . .	3312	3312
"	"	Передаю вексель № 1 ср. 5 февраля . . .	500	3000					
"	31	Сальдо		312					
				3312				3312	

Ресконтро покупателей.

1		Должен.	Сч. кооператива „Звено“, здесь.		Имеет.		1		
Дек.	5	Мой счет № 1 . . .	906		Дек.	5	Наличными	406	
"	20	" " № 4	387 50	1293 50	"	10	Векс. № 1 ср. 5 февр.	500	
					"	20	" " 3 „ 20 янв.	200	
					"	"	" " 4 „ 20 февр.	187 50	1293 50
				1293 50					1293 50

2		Должен.	Сч. О. Степанова, здесь.		Имеет.		2		
Дек.	10	Мой счет № 2 . . .	468 94	468 94	Дек.	31	Сальдо		468 94

3		Должен.	Сч. Т-ва розничной торговли.		Имеет.		3		
Дек.	10	Мой счет № 3 . . .	2229 76	2229 76	Дек.	10	Векс. № 2 ср. 28 дек.	1500	
					"	20	Наличными	729 76	2229 76
				2229 76					2229 76

ОТВЕТЫ.

Отдел I.

§ 1. Пассив: кредиторы 2365 30, векселя к платежу 1200. § 2. Сумма баланса 12452.52, капитала 8987.22. § 3. В пассиве баланса: кредиторы 41000, выданные векселя 14000, капитал 97950. § 4. Баланс 327000, капитал 267000. § 5. В активе 150000, капитал 150000. § 6. Баланс 100000, капитала нет. § 7. В активе: касса, товары, дебиторы, дефицит; баланс 80000.

Отдел II.

§ 1. Всего поступило в кассу 2589.25, а вместе с остатком итог прихода составляет 17589.25; всего вышло денег 12616.95. § 2. На первой стр. перенос 15000 (в приходе, в последней графе) 8000 (в расходе, в предпоследней графе) 2518.65 (в расходе, в последней графе). § 4. На приходной стороне счета кассы завести графы: из банка, за товар, итого; на расходной стороне завести графы: расходы по делу (общие расходы), итог графы 557.35; за товары; за купленное имущество в банк; по открытым счетам; разные выдачи. § 5. В счете Технострога на левой стороне суммы, им полученные: 112.56; 2175.06; 1000 и 1000. В счете Городского банка по срочной ссуде отмечается 2000, хотя от него получено меньше, так как эта сумма причитается к уплате. В счете кооператива „Самопомощь“ на левой стороне 1346.45, на правой—38.30 и 1500 (можно было бы на левой стороне записать всю стоимость забранного им товара и тогда на правой стороне пришлось бы записать 500, 38.30 и 1500). § 7. По счету коопер. „Самопомощь“ открыть две сальдовые графы. § 8. Остаток денег на 11 января 4972.30. § 10. Итог сумм левой стороны 39935, правой 5300.

Отдел III.

§ 1. Итоги: сч. кассы Д. 18002, К. 3793; сч. товаров Д. 13925, К. 120; сч. движимого имущества Д. 1000; сч. векселей к платежу К. 7700; сч. дебиторов Д. 1782, К. 150; сч. векселей к получению Д. 2060; сч. капитала Д. 288 (отдельные суммы: 18, 120, 150), К. 81094 (отдельные суммы: 81000, 2, 32, 60). § 2. Сумма проверочного баланса 92857. § 3. Итоги: сч. векселей к получению Д. 1452.20; сч. товаров Д. 51700, К. 1310; сч. кредиторов Д. 6850, К. 18700; сч. дебиторов Д. 17020, К. 280; сч. векселей к платежу К. 2500; сч. движимого имущества Д. 2400; сч. капитала Д. 400, К. 60202.20.

ДЕБЕТ.

Счет кассы.

КРЕДИТ.

Окт.	1	Остаток на с. ч. . . .	8000	Окт.	2	За пишущую машину . . .	400
"	3	От артели „Металлист“. . .	280	"	4	Т-ву скобиной торгов. . .	1650
				"	5	За наем помещения по 1 января	300
				"	5	За канцелярск. принад. . .	100
				"	10	Акционер. общ. внутр. торговл.	2660

§ 4. Итог проверочного баланса 88102.20. § 5. Итоги: сч. кассы Д. 7970, К. 288; сч. товаров Д. 4200, К. 1008; сч. векселей к получению Д. 10500, К. 4000; сч. О. Петрова (по залому) К. 1000; сч. А. Сидорова Д. 400; сч. О. Петрова (по жалованью) Д. 40; сч. капитала Д. 98, К. 12192; сч. К. Смирнова К. 4000; сч. О. Луцкого К. 720. § 6. Итоги: счета текущего в Госуд. банке Д. и К. 21424.76 (или Д. и К. 21387.76); сч. движимого имущества Д. 900; сч. товаров Д. 5660.35, К. 2259.35; сч. капитала Д. 417.24, К. 26902; сч. кредиторов Д. 142.35, К. 3192.35; сч. векселей к получению Д. и К. 2482.

Счет кассы.

Месяц и число.		Содержание статей.	Д е б е т.		К р е д и т.	
Январь	1	Остаток на с. ч.	7500	—	—	—
"	2	В счет купленной обстановки . . .	—	—	350	—
"	3	За доставку куплен. товара	—	—	18	—
"	5	За промышленный налог	—	—	248	—
"	5	За конторск. книги и канц. принад.	—	—	75	—
"	15	Из банка остаток вклада	18424	76	—	—

§ 7. Итоги: сч. кассы Д. 50000, К. 40623; сч. товаров Д. 2859.70, К. 1429.85, сч. капитала Д. 15058, К. 50714.43; сч. векселей к платежу К. 2242.30; сч. текущий в банке Д. 40000, К. 15000; сч. дебиторов Д. 2744.28, К. 635; сч. кредиторов К. 17.40.

Отдел IV.

§ 1. а) Д. сч. векселей к получению, К. сч. векселей к платежу, б) Д. сч. векселей к получению, К. сч. дебиторов 2000, г) Д. сч. кредиторов, К. сч. товаров 450, д) обратная запись, е) обратная запись на удвоенную сумму, ж) прочеркивание. § 2. Итоги: сч. кассы К. 2525, сч. дебиторов Д. 5581, К. 85, сч. товаров К. 2760, дебитовые суммы сч. капитала: 60, 25, 25, кредитовые: 6, 240, 75. § 3. Сумма в Р. 18, два раза отмечена в счете капитала: как убыток и как списанный убыток. Итоги: сч. товаров Д. 8438, К. 8438; сч. кредиторов Д. 111, К. 8456, сч. капитала Д. 18, К. 1611, сч. дебиторов Д. 9938. § 4. Итоги: счета Моссукино Д. и К. 12882, (3 суммы в дебете, 2 суммы в кредите); сч. кассы К. 7882, сч. векселей к платежу К. 5000, сч. товаров Д. 12760, сч. капитала Д. 122. § 5. Непогашенный вексель отметить, как возвращенный покупателю. Итоги: счета товаров Д. 580 (списывается излишне выписанная в расход сумма товара), К. 3040, сч. капитала К. 670, сч. кассы Д. 1040, сч. векселей к получению Д. 2140, К. 1050, сч. дебиторов Д. 4180, (5 сумм), К. 3180 (4 сумм). § 6. Итоги: сч. кассы, в случае а—Д. 11080, К. 7340, в случае б—Д. 4760, К. 1020, сч. кредиторов Д. 7100, К. 5650, сч. капитала Д. 890, сч. текущ. в банке К. 6000, сч. дебиторов К. 80. § 7. Открыть, кроме счета товаров, счета % бумаг и счета машин, счета: товаров в залоге, % бумаг на хранения и машин в пользовании. § 8. Итоги: сч. кассы Д. 38280, К. 20600, сч. капитала Д. 2320, сч. кредиторов Д. 20000, К. 40000, сч. товаров в залоге и счет товаров 60000, и 30000 (в обратном порядке). § 9. Сделать 2 перечисления: со счета векселей к получению на счет векселей на инкассо и с последнего счета на счет протестованных векселей; расходы по протесту провести по счету капитала.

Отдел V.

§ 1. Сч. общих расходов Д. 168, сч. комиссии К. 32, сч. процентов К. 60, сч. разных доходов К. 2, сч. разных потерь Д. 120. § 2. Сч. общих расходов Д. 400, сч. результатов продаж К. 142.20, сч. процентов К. 60. § 3. Сальдо счетов: общих расходов Д. 19, комиссии К. 50, результатов продаж К. 180 (или результатов продаж К. 240, скидок Д. 60).

Проверочный баланс.

§ 4.

№ сч.	Наименование счетов.	Проверочный баланс		Сальдо	
		Дебет.	Кредит.	дебета.	кредита.
1	Счет кассы	11507	6835	4672	—
2	" товаров	49050	24300	24750	—
3	" движимого имущества	2000	—	2000	—
4	" дебиторов	41080	—	41080	—
5	" кредиторов	2500	32060	—	29560
6	" полученных векселей	14000	—	14000	—
7	" капитала	—	50000	—	50000
8	" общих расходов	445	7	438	—
9	" результатов продаж	—	7200	—	7200
10	" процентов	—	100	—	100
11	" комиссии	—	60	—	60
		120582	120582	86940	86940

§ 5. Сальдо сч. убытков и прибылей К. 6942. § 6. Итоги: сч. кассы Д. 38000, К. 8360; сч. товаров Д. 103048, К. 33200; сч. движимого имущества Д. 2000; сч. дебиторов Д. 54235, К. 120; сч. кредиторов Д. 3000, К. 49048; сч. выданных векселей К. 19000; сч. капитала К. 91000; сч. прибыли от продажи товаров Д. 120, К. 7000; сч. общих расходов Д. 440, К. 14; сч. разных доходов К. 535; счет полученных векселей Д. 7434. § 7. Сальдо счета убытков и прибылей К. 6989.

Отдел VI.

§ 5.

ДЕБЕТ.	Счет кассы.	КРЕДИТ.	
Сч-у капитала	80000	За сч. тек. в Госбанке	70000
" товаров	2400	" " товаров	100
" кредиторов	4975	" " общих расходов	1100
" комиссия	25		

ДЕБЕТ.		Счет товаров.		КРЕДИТ.	
Сч-у тек. в Госбанке . . .	17000	За сч. кассы	2400		
„ кредиторов	11000	„ „ дебиторов	4000		
„ кассы	100	„ векселей к получ. . .	1600		

Итоги: сч. кредиторов Д. 11000, К. 15975; сч. тек. в Госбанке Д. 70960, К. 17000; сч. дебиторов Д. 4000; сч. векселей к получению Д. 1690; сч. капитала К. 80000; сч. векселей к платежу К. 11000; сч. общих расходов Д. 1100; сч. процентов К. 1050; сч. комисси К. 25.

§ 6.

Проверочный баланс.

№№ счетов.	Наименование счетов.	Дебет.	Кредит.	Сальдо дебета.	Сальдо кредита.
1	Счет товаров	39200	34900	4300	—
2	„ кассы	3700	6	3694	—
3	„ товаров на ярмарку . . .	16200	1400	14800	—
4	„ общих расходов	6	—	6	—
5	„ процентов	180	—	180	—
6	„ кредиторов	5820	43800	—	37980
7	„ дебиторов	8700	6700	2000	—
8	„ векселей к получению . .	3000	1900	1100	—
9	„ „ на инкассо	1900	500	1400	—
10	„ „ протестов	500	—	500	—
11	„ товаров в залоге	10000	—	10000	—
		89206	89206	37980	37980

§ 7. Итоги: сч. Торг.-Промышленного банка (прост. тек.) Д. 32520, К. 21500; сч. кассы Д. 3797.80, К. 1100; сч. капитала К. 25000; сч. Центросоюза (поставщика) Д. 26854.60, К. 26854.60; сч. товаров Д. 31868.60, К. 11631.20; сч. общих расходов Д. 600; сч. выданных векселей К. 6354.60; сч. товаров на комисси Д. 5129.20; сч. Н-ского потребит. общества Д. и К. 6502; сч. скидок Д. 75; сч. Центросоюза (по комис. продаже) К. 1000; сч. Торгово-Пром. банка (срочн. ссуда) К. 8000; сч. про-

центов Д. 595.20. § 8. Сч. текущих счетов в кредитных учреждениях, счет поставщиков, счет покупателей, счет займов, счет комиссионеров (или счет полученных задатков). § 9. Итоги: сч. товаров Д. 19900, К. 4230; сч. текущих счетов в банках Д. 7230; сч. выданных векселей К. 9200; сч. сомнительных долгов Д. 3000; сч. поставщиков Д. 11900, К. 19900; сч. покупателей Д. 4230, К. 4230; сч. выданных авансов Д. и К. 1100; сч. кассы Д. 10000, К. 9700; сч. служащих Д. 1000, К. 1160; сч. общих расходов Д. 1160; сч. капитала К. 10000. § 10. 1/III. Сч. кассы и счет процентов (или счет общих расходов) счету Государственного банка (срочная ссуда) или сч. кассы счету Госбанка (ср. ссуда) 3000 и сч. процентов счету кассы 120. 18/III. Сч. Госбанка (прост. тек.) счету кассы.—25/III. Сч. Госбанка (срочная ссуда) счету Госбанка (простой тек.) и счету процентов.—23/III. Сч. Госбанка (прост. тек.) и сч. процентов (или сч. общих расходов) счету полученных векселей.—31/III. Счет Госбанка (простой тек.) счету процентов.—Сч. Кассы счету Госбанка (прост. тек.). § 11. Итоги: сч. кассы Д. 37020, К. 27038; сч. товаров Д. 600, К. 13400; сч. общих расходов Д. 138, К. 23; сч. движимого имущества Д. 600, К. 60; сч. капитала К. 28600; сч. поставщиков Д. и К. 20540; сч. покупателей Д. 13429, К. 8570; сч. текущий в банке Д. 20220; сч. процентов Д. и К. 240; сч. выданных векселей К. 14240; сч. скидок Д. и К. 150; сч. убытков и прибылей Д. 233, К. 1700. § 12. Сч. убытков и прибылей Д. 142, К. 547; чистая прибыль 405.

Отдел VII.

§ 1.

Счет закупки овса.

Сч-у подотч. лиц	3980	За сч. овса	4330
„ кассы	320	(3928 пд. по 1.10 ³).	
„ кредиторов	30		

Сч. подотчетных лиц Д. 4200, К. 3980; сч. овса Д. 4330; сч. кассы К. 4520; сч. кредиторов К. 30. § 2. Итоги: сч. заготовок (или сч. покупок или сч. товаров в пути) Д. и К. 101741; сч. товаров Д. 101741 (5580 пд. по Р. 18.23³); сч. поставщиков К. 91500; сч. кассы К. 1865.60; сч. разных лиц и учр. К. 8375.40. § 3. Сч. товаров Д. 66, К. 40; сч. товаров в переработке Д. 66, К. 66; сч. кассы К. 10; сч. разных лиц Д. 10, К. 26. § 4. Итоги: сч. кассы Д. 11000, К. 6390; сч. материалов Д. 11080, К. 2165; сч. товаров Д. 12675; сч. машин Д. 12000, К. 900; сч. недвиж. Д. 30000, К. 1200; сч. покупателей Д. 2200; сч. поставщиков К. 25800; сч. капитала К. 42500; сч. производства Д. и К. 10655 (стоимость 1 плуга Р. 75.53); сч. накладных расходов Д. и К. 4200. § 5. Итоги: сч. материалов Д. 2110, К. 2050; сч. кассы К. 4030; сч. постройки Д. и К. 3820; сч. недвиж. Д. 3800; сч. общих расходов Д. 170. § 6. Итоги: сч. обоза Д. 2665, К. 2665; сч. фуража Д. 260, К. 180; сч. материалов Д. 520, К. 200; сч. живого и мертвого инвентаря Д. 670, К. 300; сч. кассы К. 2965; сч. поставщиков К. 260; сч. товаров Д. 2455. Стоимость перевозки 1 пуда=1 коп. § 7. Сч. шерсти Д. 3960.65; К. 2564.90; сч. кассы Д. 247.30, К. 3723.35; сч. кредиторов К. 1000; сч. товаров Д. 2745; сч. производства Д. и К. 2745; сч. рабочих Д. и К. 246.30; сч. общих расходов Д. 420, К. 84.70. § 8. Сч. заготовки Д. и К. 1460.96; сч. переработки Д. и К. 1833.56; сч. товаров Д. 1833.56; сч. разных лиц Д. 2000, К. 1382.26.

Отдел VIII.

§ 3. Итоги: сч. кассы Д. 40890, К. 23905.15; сч. товаров Д. 231340, К. 53040; сч. займов К. 18000; сч. общих расходов Д. 2525.15, К. 2345.15; сч. текущ. в Обществе Взаимн. Кред. Д. 60580, К. 14900; сч. покупателей Д. 82000, К. 61310; сч. капитала К. 209 00; сч. протестованных векселей Д. 1700; сч. движимого имущества Д. 2000, К. 300; сч. поставщиков Д. 44940, К. 75000; сч. векселей к получению Д. 29000, К. 18300; сч. векселей к платежу Д. 21000, К. 28000; сч. процентов Д. и К. 580. Сч. убытков и прибылей корреспондирует: в дебете — со сч. движим. имущ. 300, со сч. общих расх. 2345.15, в кредите — со сч. товаров 13850, со сч. процентов 580. Скидки и расходы по доставке проведены по счету товаров. § 4. Итоги: сч. кассы Д. 65096, К. 35620; сч. товаров Д. 27290, К. 6940; сч. скидок Д. и К. 50; сч. векселей к получению Д. 4460; сч. капитала К. 40000; сч. поставщиков Д. 11000, К. 26000; сч. общих расходов Д. 620, К. 620; сч. текущий в Ком. банке Д. 35096, К. 35096; сч. покупателей Д. 7110, К. 5510; сч. разных доходов Д. 266, К. 266; сч. убытков и прибылей Д. (620 и 50), К. (1290 и 266). § 5. Итоги: сч. товаров Д. 28600, К. 7050; сч. продаж Д. 7196, К. 8510 (для скидок и расходов по доставке могут быть открыты отдельные счета); сч. процентов К. 140; сч. поставщиков К. 28600; сч. общих расходов Д. 60; сч. векселей к получению Д. 6300; сч. покупателей Д. 8650, К. 7920; сч. кассы Д. 1500, К. 86. § 6. Итоги: сч. кассы Д. 19920, К. 6720; сч. товаров Д. 75000; К. 30500; сч. движимого имущества Д. 2000, К. 200; сч. капитала К. 59000 + чистая прибыль 10697; сч. поставщиков Д. 6000, К. 28400; сч. общих расходов Д. 120, К. 65; сч. покупателей — коопер. орган. Д. 16300, К. 14520; сч. продаж Д. 40900, К. 40900; сч. векселей к получению Д. 28000; сч. покупателей — государств. органнз. Д. 3600, К. 2000; сч. покупателей — частн. лиц Д. 21362, К. 18200; сч. процентов Д. 320, К. 320; сч. комиссии Д. и К. 620; сч. убытков и прибылей: счету товаров — 200, счету движ. имущества — 200, счету общих расходов — 23; за счет продаж — 10180; за счетом процентов — 320, за счетом комиссии — 620. § 7. Сч. товаров К. 14800; сч. товаров на комиссии Д. 14930, К. 16750; сч. кассы Д. 16750, К. 130; сч. комиссионер. Д. 16750, К. 16750. § 8. Сч. товаров Д. 5060, К. 9450; сч. ярмарки Д. 10100, К. 12360; сч. под-отчетных сумм Д. и К. 600; сч. кассы Д. 6120, К. 670; сч. векселей к получению Д. 1300; сч. общих расходов К. 100. § 9. Сч. товаров (операционный) или сч. учета наложения Д. 13920, К. 11020 (после перечисления остатка товаров со счета лавки и списания прибыли); сч. лавки (или сч. товаров) по продажной стоимости Д. и К. 11020; сч. поставщиков Д. 2100, К. 9000; сч. кассы Д. 6970, К. 2520; сч. общих расходов Д. 430, К. 460; сч. разных лиц Д. 100; сч. убытков и прибылей Д. 460, К. 1010. Стоимость товаров, пришедших в негодность и недостающих, снесена на операционный счет товаров; на практике такие суммы часто переносятся на счет общих расходов, с проставлением их во вспомогательной книге общих расходов в особой графе или в особом счете с той целью, чтобы соответственные данные были, в интересах контроля, всегда на виду. § 10. Итоги счета товаров Д. 10010, К. 7110. Не проводится по этому счету отпуск товаров приказчику, повышение и понижение стоимости, недостача, за которую приказчик не отвечает. § 11. Итоги: сч. товаров (опер.) Д. 26850, К. 18000; сч. товаров по продажной стоимости Д. 18000, К. 18000; сч. поставщиков Д. и К. 15300; сч. заборщиков Д. 430; сч. столовой Д. 875, К. 770; сч. кассы Д. 6940, К. 1510; сч. общих расходов Д. 1120, К. 1120 (недостача перенесена на этот счет; см. примечание к ответам задачи 10); сч. выданных векселей К. 15300; сч. движимого имущества Д. 550; сч. убытков и прибылей Д. 1165, К. 1230. § 12. Сч. кассы Д. 2020, К. 139; сч. капитала К. 2090; сч. материалов Д. 382, К. 92; сч. движимого имущества Д. 1000, К. 100; сч. дебиторов Д. 550, К. 60; сч. производства Д. и К. 1838; сч. убытков и прибылей К. 1471. § 13. Прибыль по счету эксплуатации обоза составляет Р. 1145. § 14. Итоги: сч. товаров (здесь употреблен

ной прием учета товаров и доходности товарных операций, а именно: сч. товаров ведется по продажной стоимости, в конце года списывается с него разница между продажной и покупной стоимостью остатка) Д. 5000, К. 3080; сч. наложения на товар (в этом счете отмечаются надбавки к покупной стоимости, повышения и понижения расценки; в конце года списывается с этого счета разница между продажной и покупной стоимостью остатка) Д. 1000, К. 1000; сч. поставщиков К. 4000; сч. кассы Д. 5605, К. 5520; сч. огородничества Д. и К. 3360; сч. общих расходов Д. и К. 2040; сч. сушки овощей Д. 3700, К. 3380; сч. продуктов Д. 1700; сч. убытков и прибылей — счету сушки овощей 1635, счету общих расходов 220, за счетом наложения на товар 200, за счетом огородничества 1680.

Отдел X.

§ 6. Сч. кассы Д. 15572, К. 8418; сч. % бумаг Д. 8000; сч. капитала К. 23000; сч. общих расходов Д. 325; сч. движимого имущества Д. 125; сч. товаров Д. 6800, К. 1172; сч. векселей к получению Д. 2000; сч. процентов К. 57; сч. дебиторов Д. 1225; сч. векселей к платежу К. 1400. § 10. Сч. товаров счету поставщиков 3066, за сч. покупателей 2164.25; сч. поставщиков счету Госбанка (прост. текущ.) 2500, счету кассы 541.40, счету разных доходов 24.60, за сч. товаров 3066; сч. кассы счету разных лиц 500, за сч. Госбанка (пр. тек.) 42000, за сч. общих расходов 205, за сч. поставщиков 541.40; сч. Госбанка (пр. тек.) Д. 42000, К. 2500; сч. общих расходов Д. 205; сч. разных доходов К. 24.60; сч. покупателей Д. 2164.25; сч. разных лиц (или счет депозитов) К. 500. § 13. Сч. кассы Д. 14600, К. 8731; сч. текущ. в Госбанке Д. 42000, К. 3700; сч. товаров Д. 84750, К. 13100; сч. капитала К. 128000; сч. поставщиков Д. 8700, К. 9350; сч. процентов К. 300; сч. общих расходов Д. 31, К. 7; сч. движимого имущества Д. 2600; сч. покупателей Д. 16407, К. 2900; сч. продаж Д. 13100, К. 16100.

Отдел XIII.

§ 1. Баланс 137950, чистая прибыль 11850. § 2. Сч. баланса 230020 счетам товаров, дебиторов, движимого имущества, получ. векселей, разных лиц, общих расходов, кассы. Счета разных лиц, кредиторов, капитала счету баланса 230020. Счет убытков и прибылей 6480 счетам движимого имущества и общих расходов, 5520 счету капитала. Счета товаров и разных доходов счету убытков и прибылей 12000. § 3. Чистая прибыль 20070. Заключительные статьи: сч. баланса разным счетам 87270 (отдельные суммы — 20700, 250, 8000, 270, 3100, 3600, 20350, 31000); разные счету баланса 87270 (отдельные суммы 16000, 58270, 13000). § 6. Баланс 43430, чистая прибыль 12030. § 8. Сч. баланса счету общих расходов б. г. 220; сч. убытков и прибылей счету общих расходов 880; сч. убытков и прибылей счету процентов 300; сч. баланса счету процентов б. г. 100. § 9. Баланс 456800, чистая прибыль 87600, плюс 300.

ТРУДЫ ТОГО ЖЕ АВТОРА.

- Курс счетоводства.** Двойная бухгалтерия в ее применении к различным видам хозяйств. Издание 12-е.
- Банковое счетоводство** в связи с банковской организацией и техникой банковского дела. Изд. 3-е (*готовится к печати 4-е изд.*).
- Фабрично-заводское счетоводство** в связи с калькуляцией и коммерческой организацией фабрик и заводов. Изд. 4-е (*готовится к печати 5-е изд.*).
- Коммерческие вычисления.** Изд. 8-е.
- Сборник задач по коммерческим вычислениям.** Изд. 3-е.
- Сокращенные приемы вычислений.** Изд. 2-е (*разошлось*).
- О преподавании коммерческой арифметики** (*разошлось*).
- Тема для практических работ по торговому счетоводству** (*разошлось*).
- Руководящие заметки к „Теме для практических работ по торговому счетоводству“** (*разошлось*).
- О практических работах по счетоводству** (*разошлось*).
- Коммерческая корреспонденция** (*разошлось*).
- Сборник программ по курсам счетоводства, коммерческой арифметики, сметного дела, обследования на основе счетоводства и торговой корреспонденции.** Серия „Кооперативная школа“, изд. Центросоюза.
- Счетоводство и ревизия** в сборнике „Ревизия и контроль в кооперации“ (*разошлось*).
- Энциклопедия торгового счетоводства** под редакцией Р. Я. Вейцмана. Изд. 2-е.
- Der Entwicklungsgang der betriebswirtschaftlichen Litteratur in Russland** в сборнике „Archiv der Fortschritte der betriebswirtschaftlichen Forschung und Lehre“ 1924.

