

801-14
1829

Р. Я. ВЕЙЦМАНЪ

преподаватель коммерческихъ учебныхъ заведеній.

2/92
98

ФАБРИЧНО-ЗАВОДСКОЕ СЧЕТОВОДСТВО

ВЪ СВЯЗИ СЪ КАЛЬКУЛЯЦІЕЙ
И КОММЕРЧЕСКОЙ ОРГАНИЗАЦІЕЙ
ФАБРИКЪ И ЗАВОДОВЪ.

Цѣна 3 р. 50 к.
(ВЪ ПЕРЕПЛЕТѢ).

XII - 2036



Книгоиздательство
„БИБЛИОТЕКА КОММЕРЧЕСКИХЪ ЗНАНИЙ“

Одесса, Пушкинская, № 59.

1912.

Р. Я. ВЕНДИАНГ

ФАБРИЧНО-ЗАВОДСКОЕ
СЧЕТОВОДСТВО

ВЪ СЛУЖБѢ ВОУЧЕБНИКОВЪ
И КОМПЕТЕНЦІОННОЙ СЕРТИФИКАЦИИ
ФАБРИЧНО-ЗАВОДСКОЕ



2007067628

ОДЕССА.

Типографія „ПОРЯДОКЪ“ С. К. Цессарскаго, Успенская, 40.

ПРЕДИСЛОВІЕ.

Наша счетоводная литература обладает нѣсколькими хорошо составленными учебниками по фабричному счетоводству, но всѣ они имѣютъ тотъ существенный недостатокъ, что, излагая исключительно счетоводство определенной отрасли промышленности, оказываются весьма односторонними. Какъ руководство для изученія *фабрично-заводского счетоводства вообще*, они мало пригодны. Составленные опытными практиками-специалистами, эти учебники полезны только, какъ монографіи, показывающія, какія формы принимаетъ счетоводство того или иного предпріятія при данныхъ техническихъ и экономическихъ условіяхъ. Почтенные авторы ихъ, конечно, далеки отъ мысли рекомендовать эти монографіи для слѣпого подражанія указаннымъ въ нихъ формамъ. Приходится вообще сказать, что ни въ какой иной отрасли промышленности бухгалтеру не приходится такъ проявлять свою самостоятельность, какъ въ фабрично-заводской. Каждая фабрика, каждый заводъ имѣетъ свои особенности какъ техническаго, такъ и экономическаго характера, слѣд., рутинная прописка здѣсь мало помогутъ. Только анализъ хозяйственныхъ отношеній даетъ возможность бухгалтеру разумно организовать счетоводство и приспособить его къ особенностямъ предпріятія. Задача учебника общаго фабрично-заводскаго счетоводства—помочь ему въ этой отвѣтственной работѣ: указать тѣ общіе принципы, на которыхъ должны основываться всѣ счетныя работы и дать посильные отвѣты на тѣ вопросы счетнаго характера, которые непрерывно ставитъ практика фабрично-заводскаго дѣла,—дѣла сложнаго, многограннаго, выливающагося все въ новыя и новыя формы.

Другія особенности, отличающія настоящее руководство отъ вышедшихъ до сихъ поръ учебниковъ, заключаются въ томъ, что оно обнимаетъ не только счетоводство, но и всѣ вообще счетныя функціи фабрично-заводскихъ предпріятій, слѣд., также и калькуляцію и хозяйственную статистику. Калькуляція есть тотъ центръ, къ которому тяготеетъ большинство счетныхъ работъ. Она обуславливаетъ въ значительной степени и самую форму фабрично-заводскаго счетоводства. Особенно ярко выступаетъ эта служебная роль счетоводства фабричныхъ предпріятій въ цѣломъ рядѣ вспомогательныхъ записей, образующихъ въ своей совокупности такъ называемую *техническую* бухгалтерію. Что касается хозяйственной статистики предпріятій, то о ней наша счетоводная литература почти не обмолвилась. Между тѣмъ, этотъ родъ счетныхъ работъ начинаетъ пріобрѣтать въ крупныхъ предпріятіяхъ все большее и большее значеніе. Хотя счетоводство, регистрируя измѣненія, происходящія въ имуществѣ и капиталѣ предпріятія, даетъ не мало статистическихъ свѣдѣній всякаго рода, все же задачи и методы счетоводства и хозяйственной статистики во многомъ не совпадаютъ. Есть факты, весьма важные съ хозяйственной точки зрѣнія, которые

не отмѣчаются счетоводствомъ, но которые должны подлежать статистическому наблюдению. Главная же заслуга хозяйственной статистики въ томъ, что она подвергаетъ анализу цифровой материалъ съ цѣлью установленія причинной связи между хозяйственными явленіями.

Счетныя функціи представляютъ собою отдѣльныя звенья того сложнаго хозяйственнаго механизма, который носить название хозяйственной организациі. Въ фабрично-заводскихъ предпріятіяхъ эта организациія, чаще всего называемая *коммерческой*, преслѣдуя цѣли экономической и цѣли контроля, тѣсно переплетается съ счетоводствомъ и калькуляціей. Одно необходимо дополняетъ другое, и поэтому при изложеніи счетныхъ работъ фабрично-заводскихъ предпріятій нельзя обойти молчаніемъ и коммерческую организацию послѣднихъ.

Еще нѣсколько словъ относительно расположенія матеріала. Въ первыхъ главахъ настоящаго учебника авторъ далъ въ сжатомъ видѣ очеркъ основныхъ началъ науки счетоводства, представляющій краткое извлеченіе изъ другой его книги¹⁾. Если, быть можетъ, найдутъ, что въ руководствѣ, трактуемъ о спеціальной области счетоводныхъ знаній, изложеніе элементовъ счетоводства представляется излишнимъ баластомъ, то да послужитъ этому оправданіемъ то обстоятельство, что у насъ счетоводныя знанія еще очень слабо распространены и что книга можетъ попасть и въ руки такихъ читателей, которые совершенно не знакомы съ теоретическими основами двойной бухгалтеріи.

Авторъ.

Декабрь 1911 г.

ОГЛАВЛЕНІЕ.

Введеніе.		СТР.	СТР.		
§ 1.	Понятіе о хозяйственной дѣятельности и виды хозяйствъ . . .	1	§ 29.	Классификація издержекъ производства	23
§ 2.	Виды обрабатывающей промышленности	—	§ 30.	Задачи фабрично-заводского счетоводства	26
§ 3.	Элементы хозяйства	2	§ 31.	Переходные счета и ихъ назначеніе	—
§ 4.	Лица, имѣющія отношеніе къ хозяйству	3	§ 32.	Виды калькуляціи	28
§ 5.	Имущественныя средства хозяйства; активъ и пассивъ	4	§ 33.	Отношеніе счетоводства къ калькуляціи	—
§ 6.	Хозяйственныя дѣйствія	5	§ 34.	Калькуляціонные счета	29
§ 7.	Калькуляція	6	§ 35.	Первая форма учета производства	—
§ 8.	Оцѣнка частей имущества; суммы актива, пассива и капитала	—	§ 36.	Специализація учета затратъ	32
§ 9.	Учетъ	7	§ 37.	Учетъ убытковъ и прибылей	34
§ 10.	Счетоводство	8	§ 38.	Счетъ убытковъ и прибылей	36
§ 11.	Хозяйственная статистика предпріятія	—	§ 39.	Счета инвентарные, результатныя и смѣшанныя	37
§ 12.	Принципы организациі фабрично-заводскихъ предпріятій	9	§ 40.	Веденіе смѣшанныхъ счетовъ	39
	Литература	11	§ 41.	Вторая форма учета производства	41
Общія основанія учета.			§ 42.	Операционные счета	45
§ 13.	Выясненіе состоянія имущества	11	§ 43.	Третья форма учета производства	47
§ 14.	Инвентарь	—	§ 44.	Учетъ товаровъ на складѣ и результатовъ отъ продажъ	49
§ 15.	Значеніе слова «пассивъ» въ счетоводствѣ	13		Литература	51
§ 16.	Отличіе капитала отъ другихъ пассивныхъ суммъ	—	Главнѣйшія черты организациі фабрично-заводского счетоводства.		
§ 17.	Балансъ	—	§ 45.	Общія замѣчанія	52
§ 18.	Сущность учета	14	§ 46.	Счетные документы	53
§ 19.	Два вида учета	15	§ 47.	Запись хронологическая, систематическая и сводная	—
§ 20.	Измѣненія, вызываемыя хозяйственными оборотами	—	§ 48.	Формы графовки	54
§ 21.	Простѣйшая форма учета	16	§ 49.	Формулы	56
§ 22.	Обороты экономическіе и перемѣшающіе	18	§ 50.	Книги основныя и вспомогательныя	58
§ 23.	Счетъ	—	Основныя книги.		
§ 24.	Основное правило учета	19	§ 51.	Формы двойной бухгалтеріи	58
§ 25.	Запись операций по счетамъ	20	§ 52.	Американская форма бухгалтеріи	59
§ 26.	Законъ двойной записи	—	§ 53.	Основныя книги италіанской формы бухгалтеріи	—
	Литература	21	§ 54.	Журналь	62
Краткій очеркъ учета фабрично-заводскихъ операций.			§ 55.	Главная книга	—
§ 27.	Операциі фабрично-заводскихъ предпріятій	21	§ 56.	Провѣрочный балансъ	70
§ 28.	Издержки производства	—			

¹⁾ Курсъ счетоводства. Двойная бухгалтерія въ ея примѣненіи къ различнымъ видамъ хозяйствъ. 2-ое изданіе, Одесса 1911 г.

	СТР.		СТР.
§ 57. Основные книги немецкой формы бухгалтерии	72	Бюро или столъ заказовъ.	
§ 58. Основные книги французской формы бухгалтерии	77	80. Функции этого отдѣла	128
Вспомогательныя книги.			
§ 59. Значеніе вспомогательныхъ книгъ	83	81. Виды заказовъ	—
§ 60. Учетъ торговыхъ операций по вспомогательнымъ книгамъ	86	82. Дѣлопроизводство по заказамъ	129
§ 61. Учетъ фабричныхъ операций по вспомогательнымъ книгамъ	—	Покупка матеріаловъ.	
Карточная система.			
§ 62. Сущность карточной системы	87	83. Запасъ матеріаловъ	133
§ 63. Положительныя и отрицательныя стороны карточной системы	88	84. Главнѣйшія особенности организациі покупки матеріаловъ	134
Источники веденія записей.			
§ 64. Оправдательные документы	90	Литература	139
§ 65. Оправдательные документы, какъ средство контроля	91	Учетъ цѣнностей.	
§ 66. Оправдательные документы, какъ матеріалъ для записей	—	85. Касса	139
Литература	92	86. Кассиръ и его обязанности	140
Заключеніе книгъ.			
§ 67. Цѣль заключенія книгъ	92	87. Кассовые ордера и квитанціи	—
§ 68. Отчетный періодъ	93	88. Объ учетъ цѣнностей по основнымъ вспомогател. книгамъ	143
§ 69. Заключеніе счетовъ главной книги	94	89. Случаи особаго учета цѣнностей	144
§ 70. Дополнительныя статьи	—	90. Кассовыя книги	146
§ 71. Заключеніе результатныхъ счетовъ	95	91. Вспомогательныя кассы	147
§ 72. Заключеніе инвентарныхъ счетовъ	97	92. Вексельныя книги	—
§ 73. Заключеніе смѣшанныхъ счетовъ	99	93. Книга наложенныхъ платежей	149
§ 74. Примѣрное заключеніе счетовъ главной книги въ фабрично-заводскомъ предпріятіи	103	94. Книга процентныхъ бумагъ	—
Коммерческая организациа фабрикъ и заводовъ.			
§ 75. О необходимости рациональной коммерческой организациа фабричнаго предпріятія	119	95. Ревизія кассы	152
§ 76. Органы управленія	—	Литература	—
Коммерческое бюро.			
§ 77. Функции коммерческаго бюро	123	Расчеты съ корреспондентами.	
§ 78. Обработка корреспонденціи	124	§ 96. Кредитъ въ фабрично-заводской промышленности	152
§ 79. Регистратура	126	§ 97. Личные счета	153
		§ 98. Счетъ, текущій счетъ, контокоррентъ	—
		§ 99. Дифференцировка личныхъ счетовъ	154
		§ 100. Ресконтро или расчетныя книги	155
		§ 101. Извлеченія изъ ресконтро	156
		§ 102. Заключеніе личныхъ счетовъ	—
		§ 103. Расчеты съ поставщиками и покупателями	158
		§ 104. Расчеты съ комиссіонерами	160
		§ 105. Сношенія съ банками	162
		§ 106. Расчеты по облигационнымъ и ипотечнымъ займамъ	164
		§ 107. Разные личные счета	166
		Литература	167
		Матеріальная служба и учетъ матеріаловъ.	
		Организациа матеріальной службы.	
		§ 108. Дѣленіе матеріаловъ	167
		§ 109. Матеріальная служба	168

	СТР.		СТР.
§ 110. Выдача матеріаловъ	169	Учетъ общихъ расходовъ.	
§ 111. Контроль склада	172	§ 137. Понятіе объ общихъ расходахъ	226
Расцѣнка матеріаловъ.			
§ 112. Общія замѣчанія	173	§ 138. Виды общихъ расходовъ	—
§ 113. Покупная калькуляція	—	§ 139. Распредѣленіе общихъ расходовъ	228
§ 114. Расцѣнка матеріаловъ, отпускаемыхъ въ производство	177	§ 140. Учетъ общихъ расходовъ по основнымъ и вспомогательнымъ книгамъ	231
§ 115. О смѣтныхъ цѣнахъ при расцѣнкѣ отпускаемыхъ матеріаловъ	179	§ 141. Смѣта расходовъ	235
§ 116. Потери матеріаловъ при обработкѣ	180	§ 142. Статистика общихъ расходовъ	235
Учетъ матеріаловъ.			
§ 117. Задачи учета матеріаловъ	181	Литература	237
§ 118. Вспомогательныя книги для систематическаго учета матеріаловъ	—	Постоянный капиталъ и погашенія.	
§ 119. Мѣсячная отчетность	186	§ 143. Виды постоянного капитала	237
§ 120. Учетъ матеріаловъ по отношенію къ отдѣльнымъ заказамъ	188	§ 144. Затраты оборотнаго капитала, связанныя съ движимымъ и недвижимымъ имуществомъ	239
§ 121. Учетъ матеріаловъ въ главной книгѣ	189	§ 145. Погашеніе	—
§ 122. Заключеніе матеріальныхъ счетовъ	190	§ 146. Опредѣленіе размѣра погашенія	—
§ 123. Статистическія таблицы по учету матеріаловъ	193	§ 147. Распредѣленіе погашеній	246
Литература	194	§ 148. Учетъ движимаго и недвижимаго имущества въ главной книгѣ	—
Учетъ труда.			
Организациа труда въ фабрично-заводской промышленности.			
§ 124. Виды труда	194	§ 149. Счетъ амортизациі имущества	247
§ 125. Формы заработной платы	195	§ 150. Учетъ движимаго и недвижимаго имущества по вспомогательнымъ книгамъ	250
§ 126. Повременная плата	—	§ 151. Учетъ содержанія движимаго и недвижимаго имущества	253
§ 127. Сдѣльная плата	196	§ 152. Операционные счета по эксплоатациі недвижимости	255
§ 128. Нормы, регулирующія взаимоотношенія фабрикантовъ и рабочихъ, и связанныя съ ними записи	200	§ 153. Учетъ новыхъ построекъ	256
§ 129. Рабочая контора	205	Литература	258
§ 130. Контроль рабочаго времени	—	Учетъ вспомогательныхъ производствъ.	
Учетъ заработной платы.			
§ 131. Какія цѣли преслѣдуетъ учетъ заработной платы	211	§ 154. Характеристика затратъ вспомогательныхъ производствъ	258
§ 132. Учетъ работъ	—	§ 155. Общія замѣчанія объ учетѣ вспомогательныхъ производствъ	259
§ 133. Расчетныя вѣдомости	217	Учетъ стоимости механической силы.	
§ 134. Распредѣленіе заработной платы	219	§ 156. Дѣленіе машинъ	261
§ 135. Учетъ заработной платы въ главной книгѣ	222	§ 157. Измѣреніе работы машинъ	—
§ 136. Статистика труда	224	§ 158. Учетъ стоимости паровой силы и распредѣленіе ея по отдѣленіямъ и рабочимъ станкамъ	262
Литература	225	§ 159. Учетъ электрической энергіи	266
		Учетъ ремонта.	
		§ 160. Виды ремонта	268
		§ 161. Ремонтная мастерская	—

	стр.		стр.
§ 162. Учетъ стоимости работъ	269	§ 188. Рекламы	335
§ 163. Учетъ ремонтныхъ работъ въ главной книгѣ	270	§ 189. Предложеніе товаровъ	336
Учетъ другихъ вспомогательныхъ про- изводствъ.		§ 190. Организация склада издѣлій и экспедиціи	339
§ 164. Учетъ извоза	271	Учетъ продажи.	
§ 165. Учетъ содержанія коннаго двора и работъ лошадей	—	§ 191. Книги и отчетность склада	343
§ 166. Учетъ расходовъ желѣзнодоро- жного движенія	272	§ 192. Учетъ издѣлій и продажъ въ главной книгѣ	—
§ 167. Учетъ водоснабженія	273	§ 193. Учетъ продажи товаровъ, посланныхъ въ отдѣленія и на коммиссію	347
Литература	—	§ 194. Учетъ специальныхъ и об- щихъ торговыхъ расходовъ	350
Учетъ производства.		§ 195. Статистика продажъ	351
§ 168. Значеніе словъ: «учетъ про- изводства»	273	Калькуляція продажной цѣны.	
§ 169. Дѣленіе производствъ	—	§ 196. Продажная цѣна	354
§ 170. Учетъ простого производства	274	§ 197. Какъ находится продажная цѣна фабриката	355
§ 171. Учетъ производства въ пред- пріятіяхъ добывающей промыш- ленности	277	Литература	—
§ 172. Учетъ попутныхъ продуктовъ	278	Отчетъ.	
§ 173. О смѣтныхъ цѣнахъ	279	§ 198. Цѣль и значеніе отчета	356
§ 174. Учетъ сложнаго производства	281	§ 199. Виды и главнѣйшее содер- жаніе отчетовъ	—
§ 175. Объ отѣннѣхъ промежуточныхъ продуктовъ	285	§ 200. Суточные, недѣльные и мѣ- сячные отчеты	357
§ 176. Вспомогательныя записи по учету производства	291	§ 201. Составныя части годового отчета	—
§ 177. Учетъ переработки чужого сырья и монтажныхъ работъ	300	Литература	370
Литература	304	Счетоводство отдѣленій.	
Фабричная калькуляція.	—	§ 202. Отдѣленія фабрично-завод- скихъ предпріятій	370
§ 178. Значеніе калькуляціи	304	§ 203. Счетоводство отдѣленій, не совершающихъ самостоятель- ныхъ операций	371
§ 179. Фабричная калькуляція	305	§ 204. Счетоводство отдѣленій, со- вершающихъ самостоятельныя операции	378
§ 180. Общая калькуляція	306	Счетоводство промышленныхъ союзовъ.	
§ 181. Понятіе о специальной каль- куляціи	310	§ 205. Промышленные союзы	379
§ 182. Какъ производится специаль- ная калькуляція	311	§ 206. Синдикаты	—
§ 183. Распределеніе накладныхъ расходовъ между отдѣльными фабрикатами	317	§ 207. Организация картелей	380
§ 184. Контроль расходовъ	323	§ 208. Уравнительные расчеты	381
§ 185. Подробный примѣръ кальку- ляціи	325	§ 209. Трудовыя товарищества	386
§ 186. Смѣты въ фабрично-завод- скихъ предпріятіяхъ	330	Указатель литературы по счетовод- ству отдѣльныхъ отраслей фаб- рично-заводской промышлен- ности	389
Литература	334	Алфавитный предметный указатель	391
Организация и учетъ продажи.			
Учетъ организации продажъ.			
§ 187. Значеніе организации сбыта для современныхъ предпріятій	335		

Введение.

§ 1. Понятіе о хозяйственной дѣятельности и виды хозяйствъ.—Планомѣрная дѣятельность человѣка, направленная на удовлетвореніе его разнообразныхъ потребностей, наз. *хозяйственной* или *экономическою дѣятельностью*. Дѣятельность эта выражается въ томъ, что человѣкъ добываетъ предметы, годные для удовлетворенія его потребностей, и затѣмъ эти добытые трудомъ предметы, или *хозяйственныя блага (цѣнности)*, разумно потребляетъ. Хозяйственная дѣятельность человѣка слагается изъ цѣлаго ряда отдѣльныхъ хозяйственныхъ дѣйствій, называемыхъ *хозяйственными оборотами*, или *операциями*. Всѣ хозяйственныя дѣйствія объединяются въ одно цѣлое, называемое *хозяйствомъ*.

Смотря по тому, какія цѣли преимущественно преслѣдуются человекомъ въ его хозяйственной дѣятельности, различаютъ 1) хозяйства *потребительныя*, въ которыхъ изыскиваются средства для непосредственнаго удовлетворенія потребностей, напр. домашнее хозяйство, и 2) хозяйства *промысловыя*, или *предпріятія*, въ которыхъ добываемые предметы рассчитаны на сбытъ съ цѣлью полученія прибыли, напр. торгово-промышленныя заведенія. Предпріятія дѣлятся на *единоличныя*, въ которыхъ одно лицо несетъ рискъ и получаетъ выгоды, и *товарищескія*, въ которыхъ рискъ и выгоды раздѣляются между нѣсколькими лицами, напр. товарищества полныя и на вѣрѣ, акціонерныя компании и артели.

Предпріятія раздѣляются затѣмъ на: а) *добывающую промышленность*, извлекающую изъ природы содержащаяся въ ней блага (рыболовство, земледѣліе, скотоводство, горный промыселъ), б) *обрабатывающую промышленность*, превращающую продуктъ добывающей промышленности, сырье, въ предметы, годные для потребленія (фабрично-заводскія предпріятія, ремесленный и кустарный промыслы), и в) *торговую промышленность*, перемѣщающую продукты добывающей и обрабатывающей промышленности отъ производителей къ потребителямъ.

§ 2. Виды обрабатывающей промышленности.—Задача обрабатывающей промышленности—сдѣлать предметъ, полученный изъ природы, годнымъ для употребленія путемъ механической или химической его обработки. Къ предпріятіямъ обрабатывающей промышленности относятся: фабрики и заводы, ремесленный и кустарный промыслы. Фабрично-заводскія предпріятія отличаются отъ ремесленныхъ заведеній тѣмъ, что въ первыхъ широко пользуются работой машинъ, приводимыхъ въ движеніе

какой-нибудь механической силой (паромъ, электричествомъ, падениемъ воды), между тѣмъ какъ во вторыхъ работа почти сплошь производится руками съ помощью простыхъ орудій. Другое отличие ихъ заключается въ томъ, что производство фабрикъ и заводовъ рассчитано на широкій сбытъ продуктовъ, при помощи торговцевъ-посредниковъ; ремесленникъ же работаетъ всегда для болѣе или менѣе постоянного числа мѣстныхъ потребителей.

Кустарный промыселъ представляетъ подспорное занятіе земледѣльческаго населенія и заключается, главнымъ образомъ, въ обработкѣ крестьянами у себя на дому, съ цѣлью сбыта, мѣстныхъ дешевыхъ матеріаловъ, дерева, глины, кожъ.

Среднее мѣсто между ремесленною и фабрично-заводскою промышленностью занимаетъ *мануфактура*, подъ которой разумѣется болѣе или менѣе крупное производство съ широкимъ развитіемъ ручного труда. Въ связи съ мануфактурой возникаетъ часто особая форма промышленности, такъ называемая *домашняя система производства*, которая представляетъ видъ кустарнаго промысла. Кустари въ этомъ случаѣ обрабатываютъ на дому матеріалы, отпускаемые имъ въ видѣ заказа мануфактурой. Въ общепитіи подъ словомъ «мануфактура» разумѣютъ, главнымъ образомъ, промышленное предпріятіе, занимающееся обработкой волокнистыхъ веществъ.

Между заводомъ и фабрикой нельзя установить строгаго различія. Чаще всего заводомъ называютъ такое промышленное предпріятіе, въ которомъ преобладаетъ *химическая* переработка сырья, фабрикой—такое предпріятіе, въ которомъ сырой матеріалъ подвергается, главнымъ образомъ, *механической* обработкѣ. Продуктъ завода можетъ стать предметомъ дальнѣйшей обработки на фабрикѣ, но не наоборотъ. Къ заводамъ относятся, наиримѣръ, кожевенное, салотопенное, пивоваренное, винокуренное и др. производства; къ фабрикамъ—производства тканей, обуви, орудій и проч.

Въ дѣятельности фабрично-заводскихъ предпріятій мы встрѣчаемся и съ другими видами промышленности: почти всегда съ торговой, а изрѣдка и съ добывающей. Сравнительно очень небольшое количество фабрично-заводскихъ предпріятій исключительно занимается тѣмъ, что исполняетъ работы по заказу. Большинство изъ нихъ изготовляетъ предметы для сбыта и развиваетъ часто очень широкую торговую дѣятельность. Нѣкоторыя фабрично-заводскія предпріятія, какъ-то: винокуренное производство, лѣсопильные заводы и другія, такъ тѣсно связаны съ сельскимъ хозяйствомъ, что составляютъ какъ бы одно неразрывное цѣлое. То же можно сказать и о горномъ дѣлѣ, въ которомъ сливаются два вида промышленности: добывающая—извлеченіе руды изъ нѣдръ земли—и обрабатывающая—выплавка руды и обработка металловъ.

§ 3. Элементы хозяйства.—Въ каждомъ хозяйствѣ различаются 1) хозяйственныя дѣйствія, 2) имущественныя средства и 3) лица, имѣющія отношеніе къ хозяйству. Рассмотримъ эти элементы въ обратномъ порядкѣ.

§ 4. Лица, имѣющія отношеніе къ хозяйству.—Лица, имѣющія отношеніе къ данному хозяйству, суть слѣдующія: собственникъ, администраторъ, агенты и корреспонденты.

Собственникъ, или хозяинъ, есть лицо, которое несетъ рискъ и получаетъ выгоды отъ хозяйственныхъ операцій. Собственникомъ можетъ быть одно лицо или нѣсколько лицъ. Въ послѣднемъ случаѣ это собраніе лицъ наз. *юридическимъ лицомъ* въ отличіе отъ *физическаго*, подъ которымъ подразумѣвается одно лицо.

Администраторъ (управляющій, директоръ) есть лицо, которое управляетъ дѣломъ, совершаетъ самъ и заставляетъ другихъ совершать хозяйственныя дѣйствія. Чаще всего хозяинъ есть вмѣстѣ съ тѣмъ и администраторъ, главный руководитель дѣла; но есть много предпріятій, во главѣ которыхъ находятся не хозяева, а лица, поставленные ими для веденія дѣла. Примѣрами такихъ предпріятій могутъ служить отдѣленія фирмъ и акціонерныя предпріятія. Администраторъ, совершающій операціи отъ имени хозяина, согласно выданной этимъ послѣднимъ довѣренности, наз. *прокуристомъ*.

Агенты, въ широкомъ смыслѣ этого слова, суть лица, которыя исполняютъ различныя дѣйствія за счетъ и по приказу хозяина дѣла. Въ небольшихъ предпріятіяхъ собственникъ часто самъ исполняетъ всѣ хозяйственныя дѣйствія. Въ болѣе или менѣе значительномъ предпріятіи нельзя обойтись безъ содѣйствія разныхъ лицъ. Если не считать администратора, который, конечно, является главнымъ агентомъ, всѣ остальные лица могутъ быть раздѣлены на три группы. Въ первую группу входятъ *агенты-исполнители*, подчиненные хозяину или администраціи и совершающіе различныя хозяйственные акты. Сюда относятся рабочіе, техники, приказчики, бухгалтера и другіе. Во вторую группу входятъ *агенты-хранители*, которые завѣдуютъ вѣренными имъ цѣнностями и выдаютъ таковыя лишь на основаніи ордеровъ, или приказовъ администраціи. Къ нимъ относятся кассеры, магазинеры и вообще всѣ тѣ лица, которыя юридически отвѣтственны за принятія на храненіе цѣнности. Въ третью группу входятъ *агенты-посредники*, болѣею частью не подчиненные хозяину дѣла, но исполняющіе по его порученію и за его счетъ различныя операціи. Таковы *агенты* въ тѣсномъ смыслѣ слова, или *представители*, совершающіе торговыя операціи отъ имени и за счетъ лицъ, живущихъ въ другихъ городахъ, чаще всего сбывающіе товары этихъ лицъ; *коммиссіонеры*, совершающіе операціи за чужой счетъ, но отъ своего имени; *экспедиторы*, принимающіе порученія на перевозку и доставку товаровъ, а также на очистку пошлиною товаровъ, прибывающихъ изъ-за границы; *маклера*, посредники въ торговыхъ договорахъ, сближающіе обѣ стороны.

Корреспонденты суть лица, съ которыми данное хозяйство вступаетъ въ дѣловыя сношенія. Въ настоящее время нѣтъ почти хозяйства, которыя жили бы и развивались, оставаясь совершенно изолированными отъ другихъ. Каждое хозяйство вступаетъ въ сношенія съ другими хозяйствами, получая отъ нихъ и отдавая имъ цѣнности съ немедленнымъ

расчетом или въ кредитъ. Тѣсную связь съ хозяйствомъ имѣютъ тѣ корреспонденты, которые состоятъ съ нимъ въ долговыхъ отношеніяхъ. Къ нимъ относятся: дебиторы и кредиторы (о нихъ см. слѣдующій §).

§ 5. **Имущественныя средства хозяйства; активъ и пассивъ.**—Каждому хозяйству необходимы средства. Въ однихъ, напр. въ потребительныхъ хозяйствахъ, они нужны, чтобы непосредственно удовлетворить ими потребности; въ другихъ, напр. въ торгово-промышленныхъ предпріятіяхъ—для того, чтобы съ ихъ помощью произвести новыя цѣнности. Имущественныя средства, являющіяся результатомъ прошлой хозяйственной дѣятельности и служація для дальнѣйшаго производства, наз. *капиталомъ*. По своему хозяйственному значенію капиталъ, участвующій въ фабрично-заводскомъ предпріятіи, раздѣляется на *постоянный* и *оборотный*. Постоянный капиталъ потребляется въ производствѣ постепенно и служитъ для цѣлага ряда хозяйственныхъ операций. Оборотный капиталъ, наоборотъ, потребляется немедленно, совершенно уничтожаясь или видоизмѣняясь въ процессѣ одной какой-нибудь хозяйственной операции.

Виды *постояннаго капитала*:

- 1) Участки земли.
- 2) Фабричныя сооруженія.
- 3) Машины и орудія.
- 4) Перевозочныя средства (рабочій скотъ, телѣги, вагоны).
- 5) Сосуды всякаго рода, служащіе для храненія товара и не продающіеся (бочки, мѣшки, бутылки).
- 6) Обстановка конторы, или такъ называемое движимое имущество.

Виды *оборотнаго капитала*:

- 1) Касса, т. е. наличныя деньги.
- 2) Матеріалы: а) сырые, входящіе въ составъ продукта въ переработанномъ видѣ, напр. хлопокъ, шерсть, руды, и б) вспомогательныя, не входящіе въ составъ продукта, но необходимыя для производства, какъ-то: смазочныя и освѣтительныя матеріалы, уголь и проч.
- 3) Товары, или готовые продукты (фабрикаты).
- 4) Полуфабрикаты, т. е. продукты, которые должны подвергнуться еще дальнѣйшей обработкѣ.
- 5) Квитанціи наложенныхъ платежей.
- 6) Процентныя бумаги (акціи и облигаціи).

Части имущества могутъ, кромѣ того, находиться въ рукахъ постороннихъ лицъ, должниковъ предпріятія, получившихъ ихъ въ кредитъ, съ обязательствомъ вернуть стоимость ихъ въ опредѣленный срокъ. Долги эти образуютъ двѣ категоріи: а) долги дебиторовъ и б) долги по векселямъ.

7) Дебиторы—лица, которыя должны предпріятію *не* по векселямъ. Суммы, слѣдующія съ нихъ, записываются въ книги и потому называются часто книговыми требованіями, или требованіями по открытымъ счетамъ.

8) Векселя суть долговыя обязательства, написанныя въ опредѣленной формѣ на особой, такъ называемой вексельной гербовой бумагѣ. Векселя, входящіе въ составъ имущества предпріятія, называются *активными векселями*, *векселями къ полученію* или *римессами*.

Средства, находящіеся въ распоряженіи хозяйства, не всегда составляютъ полностью собственность хозяина. Нѣкоторая часть имущества могла быть получена въ кредитъ. Чтобы противопоставить имуществомъ долгамъ, лежащимъ на немъ, всю сумму имущественныхъ средствъ, находящуюся въ распоряженіи хозяйства, называютъ *активомъ*, въ противоположеніе *пассиву*, или долгамъ хозяина. Слово же «капиталъ» получаетъ въ счетоводствѣ другое значеніе, о которомъ будетъ сказано ниже.

Пассивъ состоитъ изъ двухъ частей: а) изъ долговъ кредиторамъ и б) долговъ по векселямъ.

Кредиторы—лица, которымъ дѣло должно *не* по векселямъ. Суммы, причитающіяся этимъ лицамъ, записываются въ книги и потому наз. также книговыми долгами, или долгами разнымъ лицамъ по открытымъ счетамъ.

Векселя къ платежу (пассивныя векселя, тратты) суть векселя, по которымъ предпріятіе должно платить.

§ 6. **Хозяйственныя дѣйствія.**—Хозяйственная дѣятельность выражается въ троякаго рода функціяхъ (дѣйствіяхъ, обязанностяхъ): 1) функціи исполнительнѣй, 2) функціи административной и 3) функціи счетной.

Изъ рассмотрѣннаго нами перечня хозяйствъ видно, какъ разнообразны дѣйствія людей, направленные къ осуществленію хозяйственныхъ цѣлей. Они выражаются въ добываніи, видоизмѣненіи, перемѣщеніи и потребленіи благъ и оказываніи разнаго рода услугъ. Всѣ эти дѣйствія, непосредственно стремящіеся къ достиженію цѣлей хозяйства, составляютъ его *исполнительную* или *техническую* функцію.

Но прежде чѣмъ выполнить ту или иную операцию, должно быть принято рѣшеніе ее совершить, и должны быть намѣчены способы ея выполненія. Исполнительная хозяйственная работа въ правильно организованномъ хозяйствѣ совершается по извѣстному плану: тѣ или иныя дѣйствія вызываются соображеніями цѣлесообразности и выгоды. Выборъ дѣйствій для лучшаго достиженія намѣченной хозяйствомъ цѣли и наблюденіе за ихъ исполненіемъ составляетъ *административную* или *распорядительную* функцію хозяйства. Въ небольшихъ предпріятіяхъ обязанности исполнительныя и административныя совмѣщаются въ одномъ и томъ же лицѣ. Въ крупныхъ же предпріятіяхъ, гдѣ исполнительная функція распределена между многими лицами, необходимъ особый органъ, который направлялъ бы все дѣло и дѣлалъ бы соответствующія распоряженія. Этотъ органъ, или администрація, приводитъ въ движеніе весь сложный механизмъ хозяйства, намѣчаетъ планъ дѣйствій и слѣдитъ за ихъ исполненіемъ, принимаетъ мѣры къ сохраненію иму-

щественныхъ средствъ, контролируетъ дѣйствія подчиненныхъ лицъ и контролируетъ весь ходъ дѣла, чтобы отдать самому себѣ и хозяину отчетъ въ своихъ дѣйствіяхъ.

Административная функція тѣсно связана съ *счетной*, подъ которой разумѣются дѣйствія, имѣющія цѣлью доставить администраціи тѣ свѣдѣнія, которыя необходимы для принятія правильного рѣшенія, для знакомства съ состояніемъ дѣла и для контроля.

Къ счетнымъ функціямъ, имѣющимъ мѣсто въ фабрично-заводскомъ предпріятіи, относятся: калькуляція, учетъ и хозяйственная статистика. Такъ какъ онѣ составляютъ предметъ нашего изученія, рассмотримъ ихъ подробнѣе.

§ 7. Калькуляція.—Въ своей хозяйственной дѣятельности чело-вѣкъ руководится слѣдующимъ такъ называемымъ *экономическимъ принципомъ*: съ наименьшими затратами достигъ наибольшихъ результатовъ. Другими словами, изъ ряда хозяйственныхъ дѣйствій лицо, стоящее во главѣ хозяйства, выбираетъ тѣ, которыя, по его мнѣнію, могутъ принести ему наибольшую выгоду. Но для сужденія о выгодности той или другой операціи необходимо соразмѣрить производимыя при этомъ затраты съ получаемыми результатами. Съ этою цѣлью тѣ и другіе оцѣниваются, т. е. выражаются въ денежной единицѣ.

Особое значеніе оцѣнка хозяйственныхъ оборотовъ получаетъ въ фабрично-заводскомъ предпріятіи, гдѣ она находитъ свое выраженіе въ такъ называемой *калькуляціи*, или оцѣнкѣ затратъ, связанныхъ съ изготовленіемъ единицы продукта. Важность калькуляціи для предпріятій этого рода объясняется, съ одной стороны, характеромъ самихъ операцій, разнообразіемъ и многочисленностью которыхъ значительно усложняетъ вычисленія, съ другой, стремленіемъ этихъ предпріятій, въ виду возрастающей конкуренціи, къ возможному удешевленію производства. Въ значительной степени опредѣляются требованіями калькуляціи и формы остальныхъ видовъ счетныхъ функцій, учета и хозяйственной статистики, что составляетъ, между прочимъ, одну изъ отличительныхъ чертъ фабрично-заводского счетоводства.

§ 8. Оцѣнка частей имущества; суммы актива, пассива и капитала.—Оцѣнка необходима и для выясненія состоянія имущества. Въ извѣстные моменты дѣлается подсчетъ и оцѣнка всѣхъ хозяйственныхъ благъ, находящихся въ распоряженіи хозяйства. Найденныя числа выражаютъ стоимость отдѣльныхъ частей имущества; если къ нимъ прибавить требованія къ корреспондентамъ, которыя также выражаются въ денежной единицѣ, то получится сумма, выражающая стоимость всего имущества и называющаяся *суммою актива*. Сумма выраженныхъ въ денежной единицѣ обязательствъ хозяйства называется *суммою пассива*. Разность суммъ актива и пассива есть *сумма капитала*, или *чистаго имущества*.

Вмѣсто «суммы актива» часто говорятъ только «активъ», вмѣсто «суммы пассива» говорятъ «пассивъ», вмѣсто «суммы капитала» гово-

рять «капиталъ». Очевидно, что капиталъ въ этомъ послѣднемъ смыслѣ не есть совокупность опредѣленныхъ цѣнностей, а лишь число, выражающее разность между стоимостью имущества и обязательствами хозяина.

§ 9. Учетъ.—Съ оцѣнкой хозяйственныхъ оборотовъ тѣсно связана и запись ихъ въ книги. Дѣйствительно, необходимымъ условіемъ производительной хозяйственной дѣятельности является полное знаніе состава имущества, такъ какъ отъ того или другого состоянія его зависятъ и хозяйственные распоряженія. Для этого, какъ мы видѣли, надо пересчитать и оцѣнить различныя части имущества и опредѣлить долги. Но найденныя этимъ путемъ числа нельзя довѣрить памяти и ихъ приходится поэтому записать. Особенно настоятельной окажется необходимость записей, если принять во вниманіе, что величина частей актива и пассива мѣняется безпрестанно вслѣдствіе происходящихъ въ нихъ количественныхъ измѣненій, увеличеній и уменьшеній. Нельзя запомнить всѣхъ измѣненій, а слѣд., не записывая ихъ, нельзя имѣть и вѣрнаго представленія о состояніи той или другой части имущества и обязательствъ. Кромѣ того, одни хозяйственные обороты вытекаютъ изъ другихъ, являясь ихъ необходимымъ слѣдствіемъ. Записывая поэтому одни обороты, мы не теряемъ изъ виду другихъ, которые намъ предстоитъ лишь совершить.

Запись полезна еще и въ другихъ отношеніяхъ. Извѣстный распорядокъ и группировка записей даютъ полную картину всего хозяйственного строя предпріятія: его имущественнаго положенія, разнообразныхъ долговыхъ отношеній къ корреспондентамъ и результатовъ, достигнутыхъ хозяйственными операціями. Последнее особенно важно, такъ какъ указываетъ, какія операціи слѣдуетъ сокращать и какія, наоборотъ, развивать.

Большое значеніе имѣютъ записи и для контроля, который выражается въ наблюденіи за тѣмъ, чтобы дѣйствія агентовъ не наносили ущерба хозяйству. Только правильная, полная и непрерывная запись всѣхъ измѣненій, происходящихъ въ опредѣленной части имущества, можетъ оправдать ея фактическое состояніе. Кромѣ того, полная и правильная запись всѣхъ хозяйственныхъ оборотовъ позволяетъ также судить объ ихъ цѣлесообразности и слѣд. контролировать дѣятельность самой администраціи. Вообще говоря, идея контроля лежитъ въ основаніи всякой записи, какія бы цѣли она ни преслѣдовала.

Такимъ образомъ, запись состоянія актива и пассива и происходящихъ въ нихъ измѣненій, или *учетъ*, отражая въ себѣ всю хозяйственную дѣятельность, содѣйствуя контролю и давая полезныя указанія, позволяющія избѣгать ошибокъ прошлаго и начертать путь для будущаго, оказывается необходимымъ условіемъ всякаго правильного веденія дѣла.

Запись хозяйственныхъ оборотовъ предписывается и закономъ. Стоя на стражѣ интересовъ третьихъ лицъ, ввѣрившихъ предпріятію свои

средства, законъ обязываетъ купца вести торговья книги. Въ случаѣ несостоятельности торговья книги позволяютъ установить ея причины и степень виновности лицъ, завѣдывавшихъ предпріятіемъ. Книги, кромѣ того, показываютъ, какое имѣется имущество для удовлетворенія претензій кредиторовъ. Требованіе закономъ веденія книгъ имѣетъ также въ виду болѣе правильное обложеніе предпріятія промысловымъ налогомъ. За торговыми книгами признается доказательная сила, если онѣ ведутся правильно и непрерывно, безъ подчистокъ и помарокъ.

§ 10. Счетоводство.—Для того, чтобы запись соотвѣтствовала своему назначенію, т. е. чтобы она во всякое время показывала имущественное положеніе хозяйства и достигнутые имъ результаты, она должна производиться по извѣстнымъ правиламъ. Принципы (правила) учета составляютъ предметъ изученія прикладной науки, называемой *счетоводствомъ* или *бухгалтеріей*.

Слово «счетоводство» имѣетъ еще и другое значеніе. Говоря о счетоводствѣ даннаго хозяйства, подразумѣваютъ подъ этимъ всю совокупность записей, отмѣчающихъ происходящія въ хозяйствѣ измѣненія въ суммахъ имущества и обязательствъ.

§ 11. Хозяйственная статистика предпріятія.—Выводы бухгалтеріи очень часто должны дополняться свѣдѣніями, добытыми инымъ путемъ, а именно путемъ многократнаго наблюденія и группировки фактовъ экономическаго характера, имѣющихъ мѣсто въ данномъ хозяйствѣ, а также путемъ анализа результатовъ наблюденія, т. е. сопоставленія полученныхъ итоговъ и установленія взаимно-отношеній между хозяйственными явленіями. Совокупность этихъ работъ образуетъ *хозяйственную статистику* предпріятія. Особенное значеніе хозяйственная статистика приобретаетъ въ крупныхъ предпріятіяхъ, въ которыхъ изъ-за сложности хозяйственныхъ отношеній причины тѣхъ или иныхъ результатовъ не сразу бросаются въ глаза.

Наблюденіе и группировка фактовъ совершаются путемъ регистраціи ихъ. Поскольку эти факты связаны съ измѣненіями въ частяхъ имущества и капитала, они регистрируются бухгалтеріей; внѣ этого—собираніе статистическаго матеріала, какъ равно и анализъ его составляетъ предметъ самостоятельной счетной функціи.

Главнѣйшее значеніе хозяйственной статистики въ томъ, что она даетъ всестороннее освѣщеніе дѣла, способствуетъ правильной калькуляціи и увеличенія доходности и устраняетъ дефекты въ организаціи предпріятія. Правильно веденная частно-хозяйственная статистика можетъ имѣть и обще-экономическое значеніе. Изучающему народное хозяйство страны или какой-нибудь ея мѣстности она даетъ прекрасный матеріалъ, позволяющій путемъ сопоставленій отвѣтить на рядъ вопросовъ экономическаго характера: какова общая доходность того или иного рода промышленныхъ предпріятій, каковъ ростъ потребностей населенія, нуждается ли та или иная отрасль промышленности въ расширеніи и т. д.

§ 12. Принципы организаціи фабрично-заводскихъ предпріятій.—Большинство фабрикъ и заводовъ принадлежитъ къ числу крупныхъ промышленныхъ предпріятій, въ которыхъ затрачиваются большіе капиталы и которыя привлекаютъ къ участию въ производствѣ сотни и тысячи рабочихъ рукъ. Очевидно, что такой сложный механизмъ требуетъ тщательной организаціи не только въ отношеніи техническомъ, но и въ отношеніи другихъ сторонъ хозяйственной дѣятельности: торговой и общедминистративной.

Главная цѣль организаціи фабрично-заводскаго предпріятія состоитъ въ томъ, чтобы слить всѣ отдѣленія хозяйства въ одно стройное, гармоническое цѣлое, которое дало бы возможность легко обзрѣвать все дѣло, контролировать его во всѣхъ деталяхъ, замѣчать и устранять недостатки, вводить улучшенія и, какъ слѣдствіе всего этого, уменьшить стоимость производства и увеличить доходность. Организація предпріятія—дѣло трудное и сложное. Многое зависитъ отъ субъективныхъ качествъ организатора, его дѣловаго опыта, основательнаго знанія дѣла и мѣстныхъ особенностей, умѣнья выбирать людей и т. д. Но есть и общіе принципы, которыми должны руководствоваться лица, на обязанности которыхъ лежитъ организація и веденіе дѣла. Эти руководящіе принципы слѣдующіе: бережливость,^к раздѣленіе труда, контроль и отчетность.

а) Принципъ бережливости есть въ сущности тотъ же экономическій принципъ, о которомъ мы говорили раньше. Онъ проявляется во всѣхъ сферахъ хозяйственной дѣятельности, но чаще всего примѣняется къ матеріаламъ и рабочей силѣ. По отношенію къ матеріаламъ онъ выражается въ стремленіи увеличить процентъ выхода, т. е. количества готоваго продукта, получаемаго изъ единицы сырья, въ бережливомъ храненіи матеріаловъ и въ утилизаціи всякаго рода остатковъ матеріала и отбросовъ, поскольку, конечно, такая утилизація можетъ способствовать сокращенію своей цѣны продукта. По отношенію къ труду принципъ бережливости выражается въ стремленіи получить отъ труда максимумъ полезной работы. Этого не слѣдуетъ, конечно, понимать въ смыслѣ грубаго эксплуатированія рабочихъ. Разумная бережливость стремится лишь къ тому, чтобы сдѣлать трудъ продуктивнѣе и устранить трудъ лишній, бесполезный и мало производительный. Это достигается установленіемъ контроля, введеніемъ усовершенствованныхъ орудій и такихъ формъ вознагражденія труда, которыя, совпадая съ интересами рабочихъ, дѣлаютъ ихъ трудъ гораздо производительнѣе. Не слѣдуетъ думать, что затраты на лучшую организацію противорѣчатъ принципу бережливости. Напротивъ, опытъ показываетъ, что всѣ такія затраты возмѣщаются сторицей. Ко всему вышесказанному надо еще прибавить, что экономія достигается также и строгимъ *порядкомъ*, такъ какъ при отсутствіи порядка тратится по пустому масса рабочаго времени, механической силы и матеріаловъ.

б) Раздѣленіе труда имѣетъ такое же значеніе въ сферахъ административной и торговой дѣятельности, какъ и въ области техническихъ

процессовъ производства. Выгоды отъ такого раздѣленія труда слѣдующія: 1) Работоспособность отдѣльныхъ лицъ увеличивается, такъ какъ сфера дѣятельности каждого ограничивается; увеличивается также ихъ опытность, въ силу чего они часто вносятъ усовершенствованія въ организацию предпріятія. 2) Занятія можно распределить соответственно способностямъ служащихъ. 3) Благодаря раздѣленію труда становится легче обзрѣвать и контролировать дѣло въ цѣломъ и въ частяхъ; кромѣ того, возможенъ и взаимный контроль отдѣльныхъ частей управленія.

Согласно принципу раздѣленія труда управление всякаго болѣе или менѣе крупнаго промышленнаго предпріятія распадается прежде всего на два большихъ отдѣла: управление *техническое* и управление *коммерческое*. Первое вѣдаетъ исключительно техническіе приемы производства. Задачи второго сложнѣе и разнообразнѣе. Къ его обязанностямъ относятся не только торговыя операціи, какъ-то: покупка матеріаловъ и сбытъ готовыхъ продуктовъ, но и завѣдываніе матеріалами и другими цѣнностями, расчеты съ рабочими, калькуляція и книговедение. Въ виду такой разнообразной дѣятельности эта часть предпріятія распадается на нѣсколько отдѣловъ, образующихъ въ общей своей совокупности *коммерческую организацию* фабрики или завода. Понятно, что число такихъ отдѣльныхъ частей находится въ зависимости отъ размѣра предпріятія. Чѣмъ сложнѣе дѣло, тѣмъ настоятельнѣе оказывается потребность въ систематическомъ расчлененіи дѣла для болѣе успѣшнаго контроля и обзора.

с) Широкое раздѣленіе труда вызываетъ необходимость въ учрежденіи строгаго контроля, который слѣдитъ за правильнымъ функционированіемъ отдѣльныхъ частей хозяйства, требуетъ отъ cadaго агента добросовѣстнаго исполненія своихъ обязанностей, предупреждаетъ и обнаруживаетъ всякаго рода злоупотребленія и неправильности. Въ распоряженіи контроля есть много средствъ, но самымъ существеннымъ изъ нихъ слѣдуетъ признать отчетность.

д) Правильная періодическая отчетность и систематическій учетъ являются необходимымъ условіемъ всякой правильной организации, служа основаниемъ для калькуляціи, для статистическихъ выводовъ, для контроля и для полученія вѣрныхъ свѣдѣній о состояніи всего дѣла. Между каждымъ отдѣленіемъ предпріятія и его счетоводствомъ существуетъ тѣсная связь: счетоводство регистрируетъ всѣ имущественныя измѣненія, происходящія въ отдѣленіи; характеръ дѣятельности отдѣленія обуславливаетъ и характеръ счетоводства, которое въ немъ ведется. Вообще говоря, въ счетоводствѣ фабрично-заводскаго предпріятія отражается въ рядѣ цифровыхъ данныхъ вся его организация, со всеми ея недостатками и достоинствами.

Въ настоящемъ руководствѣ мы не намѣрены указать схемы организации, годной для всякаго дѣла. Каждое дѣло представляетъ живой организмъ, который вырабатываетъ свои особенности, и задача организатора состоитъ въ томъ, чтобы, приспособляясь къ особенностямъ дѣла, примѣнить тѣ общіе руководящія принципы, которые имѣютъ значеніе для организации предпріятій. Въ послѣдующемъ изложеніи, при

разсмотрѣннн коммерческой организации фабрикъ и заводовъ, мы укажемъ детально тѣ формы, въ которыхъ упомянутые выше общіе принципы находятъ свое выраженіе.

Въ виду той важной роли, которую счетоводство играетъ въ организации промышленныхъ предпріятій, мы сначала познакомимся съ основными принципами учета хозяйствъ вообще и фабрично-заводскихъ въ частности, а впослѣдствіи будемъ разсматривать параллельно счетоводство и коммерческую организацию cadaго отдѣла предпріятія.

Литература. С. М. Барацъ. Курсъ двойной бухгалтеріи 1900. Р. Я. Вейцманъ. Курсъ счетоводства. Двойная бухгалтерія въ ея примѣненіи къ различнымъ видамъ хозяйствъ. 1911. А. П. Вышомірскій. Организация коммерческой службы, счетоводства и отчетности. 1911. В. И. Лихачевъ. Учебникъ фабрично-заводскаго счетоводства 1908. А. Calmes. Fabrikbetrieb 1908. A. Iohanning. Die Organisation der Fabrikbetriebe. W. v. d. Daele. Der moderne Geschäftsbetrieb. G o m b e r g. Grundlegung der Verrechnungswissenschaft 1908. R. Grimshaw. Werkstatt-Betrieb und Organisation. Reich und Kreibig. Bilanz und Steuer.

Общія основанія учета.

§ 13. **Выясненіе состоянія имущества.**—Для правильнаго веденія дѣла необходимо знать составъ имущества и размѣръ каждой изъ его составныхъ частей. Выяснить имущественное состояніе предпріятія возможно двоякимъ путемъ: а) можно опредѣлить имущество на основаніи непосредственнаго перечета его въ натурѣ и б) можно вывести состояніе имущества изъ книговыхъ записей. Оставляя на время разсмотрѣніе второго способа, обратимся къ первому.

§ 14. **Инвентарь.**—При опредѣленіи имущественнаго положенія предпріятія на основаніи перечета имущества въ натурѣ, имѣютъ мѣсто слѣдующія счетныя дѣйствія: 1) имущество *измѣряется количественно*, т. е. взвѣшивается, вымѣривается, сосчитывается поштучно, 2) имущество *оцѣнивается*, т. е. опредѣляется его денежная стоимость и 3) имущество *регистрируется*, т. е. найденныя числа, выражающія количество и стоимость разныхъ частей имущества записываются на листахъ или въ книгѣ въ видѣ особой таблицы. Такая таблица, представляющая подробную опись имущества, а также долговъ хозяина, оказавшихся на лицо въ опредѣленный моментъ, носитъ названіе *инвентаря*. Инвентарь наз. *полнымъ*, когда онъ даетъ опись всего имущества и всѣхъ долговъ, и *частичнымъ*, когда онъ представляетъ опись одной какой-либо части актива или пассива. Инвентарь составляется въ тѣхъ случаяхъ, когда книговыя записи отсутствуютъ или недостаточны или же когда желаютъ ихъ провѣрить. Чаще всего инвентарь составляется при открытіи дѣла, при ликвидациі, при несостоятельности и т. д. Приведемъ краткій примѣръ инвентаря фабрично-заводскаго предпріятія.

Инвентарь

на 1 января 19

А К Т И В Ъ			
1	Касса		
	Наличные деньги		3200
	Текущий счетъ въ Торговомъ Банкѣ		14000
2	Векселя къ полученію		
	Векселя въ портфель	11000	
	» у корреспондентовъ на инкассо	3600	14600
3	Товары		
	Издѣлія на складѣ		18300
4	Матеріалы		
	Сырье	4100	
	Вспомогательные матеріалы	600	
	Топливо и освѣтительные матеріалы	300	5000
5	Дебиторы		
	Покупатели	18600	
	Авансы	400	19000
6	Недвижимое имущество		
	Фабричное зданіе	65000	
	Земельный участокъ	25000	90000
7	Машины и орудія		
	Паровыя машины	14800	
	Динамо-машины	5000	
	Инструменты	1900	21700
8	Движимое имущество		
	Конторская обстановка, несгораемая касса и проч.		1000
			186800
П А С С И В Ъ			
1	Кредиторы		
	Долги поставщикамъ	28642	
	Долгъ Азовско-Донскому Банку по ссудѣ	6000	34642
2	Векселя къ платежу		
	№ 17 выданный И. Сидоренко срок. 1 апр.		7000
			41642
	Сумма актива	186800	
	» пассива	41642	
	» капитала	145158	

Таблица 1.

Вышеприведенная таблица обыкновенно имѣетъ *болѣе подробный* видъ, такъ какъ перечисляются всѣ сорта товаровъ и матеріаловъ, съ указаніемъ количества и стоимости каждаго изъ нихъ, указываются поименно всѣ дебиторы и суммы, числящаяся за ними; такъ же отмѣчаются и кредиторы, векселя къ полученію, векселя къ платежу и т. д.

Инвентарь, какъ видно, состоитъ изъ трехъ частей: въ первой выписывается активъ предпріятія, во второй—пассивъ, а въ третьей опредѣляется капиталъ, какъ разница между суммой актива и пассива.

Перейдемъ теперь къ другой таблицѣ, также показывающей состояніе имущества и долговъ предпріятія, но, въ противоположность инвентарю, не составляющей вѣтъ счетоводства, а находящейся съ нимъ въ неразрывной связи. Предварительно, однако, познакомимся съ тѣмъ значеніемъ, которое слово «пассивъ» имѣетъ въ счетоводствѣ.

§ 15. **Значеніе слова «пассивъ» въ счетоводствѣ.**—Какъ уже было сказано, хозяинъ дѣла можетъ въ своемъ лицѣ совмѣстить нѣсколькихъ лицъ. Въ большинствѣ случаевъ онъ не только собственникъ хозяйства, но и администраторъ, а часто и исполнитель своихъ же распоряженій. Въ счетоводствѣ, которое ведется отъ лица дѣла, хозяинъ разсматривается только, какъ лицо, имѣющее право собственности на имущество, находящееся въ распоряженіи хозяйства. Въ этомъ смыслѣ хозяинъ приравнивается къ кредитору, который также имѣетъ опредѣленное право на имущество дѣла, ограничивающее право собственника. Въ счетоводствѣ эти права кредиторовъ и хозяина на имущество выражаются въ видѣ требованій къ самому дѣлу въ лицѣ его администраторовъ. Дѣло, получивъ средства отъ хозяина и постороннихъ лицъ, оказывается по отношенію къ нимъ въ положеніи должника, обязаннаго вернуть то, что онъ получилъ. Совокупность обязательствъ хозяйства по отношенію къ хозяину и корреспондентамъ (кредиторамъ и держателямъ векселей къ платежу) и называется въ счетоводствѣ *пассивомъ*. Такимъ образомъ, пассивъ въ обыденномъ смыслѣ означаетъ долги хозяина, въ счетоводномъ смыслѣ, долги самого хозяйства.

§ 16. **Отличіе капитала отъ другихъ пассивныхъ суммъ.**—Обязательства дѣла по отношенію къ кредиторамъ и хозяину неодинаковы. Въ то время какъ кредитору дѣло должно лишь ту сумму, которую оно отъ него получило, хозяину, который несетъ рискъ, дѣло должно первоначальную сумму капитала, увеличенную на прибыли, уменьшенную на убытки. По этой причинѣ при ликвидаціи изъ существующаго актива удовлетворяются прежде всего претензіи кредиторовъ, и лишь остатокъ выдается хозяину.

§ 17. **Балансъ.**—Измѣнимъ предыдущую таблицу, придавъ пассиву то значеніе, которое онъ имѣетъ въ счетоводствѣ. Таблица приметъ тогда слѣдующій видъ:

Активъ.	Балансъ.	Пассивъ.	
Касса	3200	Кредиторы	34642
Текущій счетъ въ Банкѣ	14000	Векселя къ платежу	7000
Векселя къ полученію	14600	Капиталъ	145158
Товары	18300		5
Матеріалы	5000		
Дебиторы	19000		
Недвижимое имущество	90000		
Машины и орудія	21700		
Движимое имущество	1000		
	186800		186800

Таблица 2.

Такая таблица, показывающая состояніе имущества и обязательствъ хозяйства, или его активъ и пассивъ, наз. *балансомъ*. Въ балансѣ подѣ словомъ «капиталъ» можно подразумѣвать слово «хозяйинъ». Балансъ отличается отъ инвентаря тѣмъ, что въ балансѣ среди пассивныхъ суммъ числится и сумма капитала, между тѣмъ какъ пассивъ инвентаря показываетъ лишь долги корреспондентамъ.

Отличительнымъ признакомъ баланса служитъ *равенство суммъ актива и пассива*. Дѣйствительно, активъ показываетъ имущество, находящееся въ распоряженіи хозяйства, а пассивъ—кому и въ какой доль это самое имущество принадлежитъ.

Правильное счетоводство отмѣчаетъ измѣненія во всѣхъ составныхъ частяхъ баланса, т. е. въ суммахъ имущества, долговъ корреспондентамъ и капитала.

§ 18. Сущность учета.—Въ частяхъ актива и пассива происходятъ непрерывныя измѣненія. Каждый новый хозяйственный оборотъ вызываетъ увеличенія и уменьшенія въ суммахъ имущества и обязательствъ хозяйства. Деньги, векселя поступаютъ и уходятъ, матеріалы покупаются и перерабатываются въ товары, товары продаются, заключаются и погашаются долги, оказываются убытки и прибыли. Понятно, что каждому моменту долженъ соответствовать и свой балансъ.

Какъ же долженъ поступить администраторъ, чтобы получить представленіе о состояніи актива и пассива въ тотъ моментъ, когда это ему необходимо? Мы видѣли уже, что для этого онъ можетъ прибѣгнуть къ непосредственному подсчету наличнаго имущества, но этотъ способъ неудобенъ, такъ какъ отнимаетъ много времени и часто повторяетъ его невозможно. Поэтому поступаютъ иначе: разъ составивъ балансъ, т. е. опредѣливъ суммы имущества, долговъ и капитала, отмѣчаютъ затѣмъ, ничего не пропуская, правильно и своевременно, всѣ происходящія въ нихъ измѣненія. Поступая такимъ образомъ, легко вывести въ любой моментъ состояніе отдѣльныхъ или всѣхъ частей актива и пассива. Если же иногда прибѣгаютъ къ перечеку имущества въ натурѣ, то лишь въ цѣляхъ контроля. Итакъ, сущность учета заключается въ записи

первоначальнаго состоянія имущества и обязательствъ и всѣхъ тѣхъ измѣненій, которыя въ нихъ происходятъ.

§ 19. Два вида учета.—Учетъ производится двояко:

1) Можно отмѣчать одновременно *всѣ* измѣненія, которыя данныя хозяйственный оборотъ вызываетъ въ различныхъ частяхъ актива и пассива. Этотъ видъ учета есть самый совершенный, такъ какъ онъ даетъ наиболѣе полное представленіе объ имущественномъ положеніи предпріятія. Учетъ этотъ производится только *однимъ* лицомъ, чаще всего отвѣтственнымъ бухгалтеромъ, и всѣ его работы по учету этого рода образуютъ то, что наз. главнымъ или центральнымъ счетоводствомъ.

2) Можно производить учетъ лишь опредѣленныхъ частей актива и пассива. Это будетъ учетъ частичный, неполный. Имъ могутъ заниматься одновременно нѣсколько лицъ: каждое изъ нихъ регистрируетъ измѣненія одной какой-нибудь части имущества. Такъ, кассиръ отмѣчаетъ только кассовыя измѣненія, а именно: полученіе и выдачу денегъ, завѣдующій складомъ записываетъ только приходъ и расходъ матеріаловъ, магазинеръ—поступленіе и отпускъ издѣлій и т. д. Учетъ этого рода составляетъ такъ называемое вспомогательное счетоводство.

Въ этой и слѣдующей главѣ мы рассмотримъ только учетъ перваго рода.

§ 20. Измѣненія, вызываемыя хозяйственными оборотами.—

Каждый хозяйственный оборотъ вызываетъ *равныя и одинаковыя измѣненія въ активѣ и пассивѣ*, т. е. одновременное увеличеніе ихъ или одновременное уменьшеніе ихъ на одну и ту же сумму, или же *равныя и противоположныя измѣненія въ одномъ только активѣ или въ одномъ только пассивѣ*.

Пояснимъ сказанное на примѣрахъ.

1) Купленъ матеріалъ въ кредитъ по открытому счету. Здѣсь увеличивается имущество, но вмѣстѣ съ тѣмъ увеличиваются и долги; происходитъ слѣд. одновременное увеличеніе суммъ актива и пассива.

2) Уплаченъ долгъ по векселю наличными. Здѣсь уменьшаются обязательства хозяйства, но вмѣстѣ съ тѣмъ уменьшается и имущество; происходитъ слѣд. одновременное уменьшеніе суммъ актива и пассива.

3) Проданъ товаръ за наличныя. Въ предпріятіе поступаютъ деньги, но уходятъ товары; происходитъ увеличеніе и уменьшеніе актива на одну и ту же сумму.

4) Съ суммы долга кредиторъ сдѣлалъ скидку. Уменьшаются обязательства, но такъ какъ деньги, предназначавшіяся для выдачи кредитору, остались въ хозяйствѣ, оказалось увеличеніе въ капиталѣ. Здѣсь произошло увеличеніе и уменьшеніе пассива на одну и ту же сумму.

5) Куплено матеріаловъ на 800 рублей, уплачено наличными 300 рублей и выданъ вексель на 500 рублей. Здѣсь имѣютъ мѣсто оба рода измѣненій. Часть товара приобретена за наличныя (увеличеніе и уменьшеніе актива), другая часть въ кредитъ (увеличеніе актива и пассива).

6) Уплаченъ кредиторѣ долгу въ 600 рублей раньше срока, кредиторъ соглашается получить 580 рублей. Часть долга, т. е. 580 рублей, погашается изъ имущественныхъ средствъ (уменьшеніе актива и пассива), другая часть представляетъ скидку, на которую увеличивается капиталъ (уменьшеніе и увеличеніе пассива).

Такъ какъ, по доказанному, каждый хозяйственный оборотъ вызываетъ одинаковыя измѣненія въ активѣ и пассивѣ или противоположныя измѣненія въ предѣлахъ одного только актива или одного только пассива, то изъ этого слѣдуетъ, что сумма актива остается всегда равной суммѣ пассива, что и должно быть.

Изъ вышеуказаннаго вытекаютъ два слѣдствія:

1) Учитывая правильно и безъ пропусковъ всѣ измѣненія, совершающіяся въ имуществѣ и обязательствахъ хозяйства, мы всегда имѣемъ готовый балансъ. Признакомъ вѣрности его служить равенство суммъ актива и пассива.

2) Неравенство суммъ актива и пассива указываетъ на неправильную или пропущенную запись, что даетъ возможность контролировать правильность учета.

§ 21. **Простѣйшая форма учета.**— Покажемъ форму учета, очень простую и удобопонятную, которая можетъ служить переходною ступенью къ другимъ, болѣе сложнымъ формамъ. Разбирая тотъ или иной хозяйственный оборотъ, мы будемъ ставить такой вопросъ: какія измѣненія, т. е. какія увеличенія и уменьшенія, въ частяхъ актива или пассива вызываетъ данный хозяйственный оборотъ? Найдя эти измѣненія, мы отмѣтимъ ихъ затѣмъ знаками + и —.

1) Положимъ, что въ нѣкоторомъ фабрично-заводскомъ предпріятіи къ 1 января 19... оказался слѣдующій активъ: касса Р. 15000, векселя къ полученію Р. 10000, дебиторы Р. 25000, матеріалы Р. 7000, товары Р. 38000, недвижимостъ Р. 60000, машины и орудія Р. 11000, движимое имущество (обстановка конторы) Р. 1000, итого сумма актива = Р. 167000. Части пассива: векселя къ платежу Р. 27000, кредиторы Р. 30000, итого сумма пассива = Р. 57000. Капиталъ = Р. 167000 минусъ 57000, т. е. Р. 110000.

Возьмемъ листъ бумаги и расположимъ числа, выражающія состояніе различныхъ частей актива и пассива, какъ показано на таблицѣ 3, затѣмъ приступимъ къ записи операций, имѣвшихъ мѣсто 2 января.

2) *Куплено сырьѣ на Р. 8000 и уплачено наличными.*

Запасъ сырьѣ увеличился, но деньги уменьшились; отмѣчаемъ на второй строкѣ противъ слова: «касса» — 8000, на пятой, противъ слова: «матеріалы» + 8000.

2) *Куплено разныхъ вспомогательныхъ матеріаловъ на Р. 700, уплачено наличными Р. 500 и выданъ вексель на Р. 200.*

Отмѣчаемъ по прежнему увеличеніе матеріаловъ (матеріалы: +700), но касса уменьшилась не на всю сумму покупокъ, а только на 500

(касса: — 500). На остальную сумму увеличились выданные векселя (векселя къ платежу: + 200).

4) *Продано товаровъ на Р. 420 въ кредитъ по открытому счету.*

Отмѣчаемъ въ товарахъ уменьшеніе, въ долгахъ за дебиторами увеличеніе.

5) *Покупатель погасилъ свой долгъ въ Р. 300 по открытому счету слѣдующимъ образомъ: онъ уплатилъ Р. 250 наличными деньгами и вернулъ товаровъ на Р. 50.*

Долги дебиторовъ уменьшились на Р. 300, но зато увеличились на столько же въ общей суммѣ товаровъ и касса.

6) *Уплачено за рекламы Р. 25.*

Наличныхъ денегъ стало меньше на Р. 25, но такъ какъ взаимнѣ никакая другая сдѣлность не поступила и никакой долгъ ими не погашенъ, то слѣдуетъ ихъ считать потерей, поэтому отмѣчаемъ въ капиталѣ минусъ.

7) *Отданъ въ учетъ вексель на Р. 600, получено наличными Р. 570.*

Одна часть актива увеличилась на 570, другая уменьшилась на 600, въ общемъ имущество уменьшилось на 30 рублей, каковая сумма представляетъ убытокъ; отмѣчаемъ поэтому уменьшеніе въ капиталѣ на эту сумму.

8) *Уплачено за доставку матеріаловъ въ складъ Р. 5.*

Расходъ по доставкѣ матеріаловъ въ складъ не имѣетъ характера убытка, или уменьшенія капитала. Онъ увеличиваетъ лишь стоимость сырьѣ, и поэтому отмѣчаемъ увеличеніе въ матеріалахъ и уменьшеніе въ кассѣ.

9) *Продана за наличныя часть матеріаловъ, стоившая себѣ Р. 300, за Р. 320.*

Касса увеличилась на 320 рублей, матеріалы же уменьшились лишь на 300 рублей; разница представляетъ увеличеніе въ капиталѣ.

10) *Уплачено поставщику матеріаловъ по открытому счету Р. 485 вмѣсто слѣдующихъ Р. 500; скидка въ 15 рублей получена за платежъ до срока.*

Отмѣчаемъ: уменьшеніе въ кассѣ на 485, уменьшеніе въ суммѣ долговъ кредиторамъ на 500. Разность, или скидка, представляетъ увеличеніе капитала, которое и отмѣчаемъ.

<i>Активъ</i>	
Касса	Р. 15000—8000—500+250—25+570—5+320—485
Векселя къ полученію	» 10000—600
Дебиторы	» 25000+420—300
Матеріалы	» 7000+8000+700+5—300
Товары	» 38000—420+50
Недвижимость	» 60000
Машины и орудія	» 11000
Движимое имущество	» 1000
<i>Пассивъ</i>	
Кредиторы	Р. 30000—500
Векселя къ платежу	» 27000+200
Капиталь	» 110000—25—30+20+15

Таблица 3.

Выведемъ теперь на основаніи предыдущихъ записей балансъ на 3 Января. Для этого сдѣлаемъ рядъ послѣдовательныхъ сложений и вычитаній суммъ, относящихся къ различнымъ частямъ актива и пассива.

<i>Активъ.</i>	<i>Балансъ.</i>	<i>Пассивъ.</i>	
Касса	Р. 7125	Кредиторы	Р. 29500
Векселя къ полученію	» 9400	Векселя къ платежу	» 27200
Дебиторы	» 25120	Капиталь	» 109980
Матеріалы	» 15405		
Товары	» 37630		
Недвижимость	» 60000		
Машины и орудія	» 11000		
Движимое имущество	» 1000		
	Р. 166680		Р. 166680

Таблица 4.

§ 22. **Обороты экономическіе и перемѣщающіе.**—Изъ предыдущихъ примѣровъ видно, что капиталъ измѣняется въ слѣдующихъ двухъ случаяхъ: 1) когда въ суммѣ актива оказывается увеличеніе или уменьшеніе безъ соответствующаго измѣненія въ суммѣ долговъ корреспондентамъ и 2) когда въ суммѣ долговъ корреспондентамъ оказывается увеличеніе или уменьшеніе безъ соответствующаго измѣненія въ суммѣ актива.

Хозяйственные обороты, которые вызываютъ измѣненія въ суммѣ капитала, наз. *экономическими*; обороты, не вызывающіе измѣненій въ суммѣ капитала, наз. *перемѣщающими*.

§ 23. **Счетъ.**—Форма учета, показанная нами на таблицѣ 3, на практикѣ рѣдко встрѣчается. Знаки + и — не пишутся, но для того, чтобы знать, какія суммы слѣдуетъ прибавить и какія вычесть, составляютъ слѣдующимъ образомъ: для каждой части актива и пассива открывается особая таблица; на одной сторонѣ ея, лѣвой или правой, записываются одна подъ другой суммы, выражающія первоначальное состояніе данной части актива или пассива, и суммы, которыя надо при-

бавить, на другой—суммы, которыя надо вычесть. Подобная таблица, показывающая состояніе той или другой части актива и пассива и происходящія въ ней количественныя измѣненія, наз. *счетомъ*. Лѣвая сторона счета наз. *дебетомъ*, правая—*кредитомъ*. Вверху счета, слѣва направо, проводится черта, надъ которой пишутъ посрединѣ слово «счетъ» вмѣстѣ съ названіемъ учитываемаго имущества или обязательства, а по сторонамъ слова «дебетъ» и «кредитъ» (см. табл. 5).

<i>Дебетъ</i>		<i>Счетъ Кассы.</i>		<i>Кредитъ</i>	
	Р.	15000	—	Р.	8000
»	»	250	—	»	500

Таблица 5.

Обыкновенно дебитовая и кредитовая стороны счета занимаютъ по цѣлой страницѣ развернутаго листа. Счета, служащіе для учета имущества хозяйства, наз. *активными*; счета, учитывающіе обязательства хозяйства, наз. *пассивными*. *Дебитовать* счетъ значитъ записать сумму въ дебетъ счета, *кредитовать* счетъ значитъ записать сумму въ кредитъ счета. Чтобы узнать состояніе той или иной части актива и пассива, складываютъ дебитовыя и кредитовыя суммы соответственнаго счета и изъ одного итога вычитаютъ другой. Сумма, показывающая превышеніе дебета надъ кредитомъ или обратно, наз. *сальдо*. Если превышаетъ дебетъ, сальдо наз. *дебитовымъ*; если превышаетъ кредитъ, сальдо наз. *кредитовымъ*. На таблицѣ 6 представлены два счета: одинъ съ дебитовымъ сальдо, другой съ кредитовымъ.

<i>Дебетъ.</i>	<i>Сч. Кассы</i>	<i>Кредитъ.</i>	<i>Дебетъ.</i>	<i>Сч. Кредит.</i>	<i>Кредитъ.</i>
6000	—	1400	1000	—	4000
2000	—	600	700	—	3700
500	—				

Дебитовое сальдо=6500.

Кредитовое сальдо=6000.

Таблица 6.

§ 24. **Основное правило учета.**—Для записи измѣненій по счетамъ соблюдаютъ слѣдующее правило. Суммы, представляющія активъ и увеличеніе актива, записываются въ *дебетъ* соответственнаго активаго счета. Суммы, представляющія пассивъ и увеличеніе пассива, записываются въ *кредитъ* соответственнаго пассиваго счета. Уменьшенія актива записываются въ кредитъ активнаго счета, уменьшенія пассива въ дебетъ пассивнаго счета.

Это правило можно короче выразить такъ:

Въ активнаго счетахъ увеличенія записываются въ *дебетъ*, уменьшенія въ *кредитъ*; въ пассивнаго счетовъ увеличенія записываются въ *кредитъ*, уменьшенія въ *дебетъ*.

§ 25. **Запись операций по счетамъ.**—Разнесемъ теперь по счетамъ операции, приведенныя въ § 21, пользуясь вышеуказаннымъ основнымъ правиломъ учета. Для удобства обозрѣнія помѣстимъ всѣ счета въ уменьшенномъ видѣ на одномъ листѣ, активные слѣва, пассивные справа.

Д. Сч. кассы		К.		Д. Сч. векс. къ пол.		К.		Д. Сч. кредиторовъ. К.	
I*) 15000	8000	II		I 10000	600	VII		X 500	30000 I
V 250	500	III							
VII 570	25	VI							
IX 320	5	VIII							
	485	X							
		Д. Сч. материаловъ. К.							
		I	7000	300	IX				
		II	8000						
		III	700						
		VIII	5						
Д. Сч. дебиторовъ К.						Д. Сч. векс. къ плат. К.			
I 25000	300	V				27000 I			
IV 420						200 III			
Д. Сч. издѣлій. К.		Д. Сч. недвиж. имущ. К.							
I 38000	420	IV	I 60000						
V 50									
Д. Сч. маш. и оруд. К.		Д. Сч. движ. имущ. К.				Д. Сч. капитала. К.			
I 11000		I	1000			VI 25 110000 I			
						VII 30 20 IX			
						15 X			

Таблица 7.

§ 26. **Законъ двойной записи.**—Въ § 20 было указано, что всякая операция вызываетъ одинаковыя измѣненія въ активѣ и пассивѣ или противоположныя измѣненія въ одномъ только активѣ или въ одномъ только пассивѣ. Отмѣчая эти измѣненія, согласно основному правилу учета, легко убѣдиться въ томъ, что каждый хозяйственный оборотъ вызываетъ двойную запись суммы оборота: одинъ разъ въ дебетъ одного счета, другой разъ въ кредитъ другого счета. Дѣло, очевидно, не мѣняется отъ того, что сумма оборота отмѣчается иногда не цѣликомъ на одномъ счетѣ, а частями на нѣсколькихъ. Указанная связь между записями, вызываемыми каждымъ хозяйственнымъ оборотомъ, называется въ счетоводствѣ *закономъ двойной записи*.

Основываясь на этомъ законѣ, мы должны при записи хозяйственныхъ оборотовъ слѣдить за тѣмъ, чтобы сумма дебета всегда

*) Римскія цифры указываютъ №№, подъ которыми обозначены операции въ § 21.

равнялась суммѣ кредита. Неравенство суммъ указываетъ на то, что мы или забыли отмѣтить какое-нибудь измѣненіе или неправильно его зарегистрировали.

Литература. Двойная бухгалтерія въ популярныхъ очеркахъ. 1900. Луцскій Н. С. Счетоводство общее и коммерческое. 1905. Сиверсъ Е. Е. Общее счетоводство. 1901. Berliner. Schwierige Fälle der kaufmännischen Buchhaltung. Leitner. Grundriss der Buchhaltung und Bilanzkunde, 1 Band. 1909.

Краткій очеркъ учета фабрично-заводскихъ операций.

§ 27. **Операции фабрично-заводскихъ предпріятій.**—Разсматривая дѣятельность фабрично-заводскихъ предпріятій, мы легко различимъ въ ней двоякаго рода обороты: технические и коммерческіе. Первые имѣютъ непосредственное отношеніе къ производству, къ обработкѣ и выдѣлкѣ сырья; вторые относятся къ покупкѣ сырья и къ продажѣ готовыхъ продуктовъ. Обороты одного рода начинаются тамъ, гдѣ кончаются обороты другого. Сообразно съ такимъ разграниченіемъ исполнительныхъ хозяйственныхъ функций, разграничиваютъ и счетоводныя. Въ счетоводствѣ фабрикъ и заводоу слѣдуетъ строго отдѣлять записи, регистрирующія технические обороты, отъ тѣхъ, которыя регистрируютъ обороты коммерческіе. Конечно, и та и другая часть фабрично-заводской бухгалтеріи должна дать возможность судить о такъ называемой *экономикѣ* дѣла, о томъ, въ какомъ соотношеніи находятся затраты съ достигаемыми результатами. Но техническая бухгалтерія показываетъ, насколько выгодны тѣ или иные приемы обработки, между тѣмъ какъ коммерческая бухгалтерія имѣетъ цѣлью показать, насколько тѣ или иные условія сбыта вліяютъ на общую доходность предпріятія. При дешевизнѣ производства можетъ быть плохая коммерческая постановка дѣла и наоборотъ.

И техническая и коммерческая дѣятельность связаны съ многочисленными затратами какъ постоянного такъ и оборотнаго капитала предпріятія. Эти затраты возстановляются частично въ стоимости вновь произведенныхъ продуктовъ, полностью же при продажѣ ихъ, когда имѣютъ въ виду не только вернуть все затраченное, но и получить прибыль. Разсмотримъ эти затраты подробнѣе.

§ 28. **Издержки производства.**—Подъ издержками производства подразумѣвается вся сумма затратъ, которая дѣлаются фабрикантомъ или заводчикомъ съ цѣлью изготовленія и сбыта продуктовъ. Эти затраты могутъ быть связаны *только съ изготовленіемъ* продукта, если предпріятіе исполняетъ лишь работы по заказу. Если же предпріятіе работаетъ для сбыта, то помимо этихъ издержекъ, которыя наз.

фабричными, есть еще издержки *торговья*, связанныя со *сбытомъ* издѣлій.

Прежде всего займемся разсмотрѣніемъ группы фабричныхъ издержекъ, которая можно назвать *главными фабричными расходами*. Въ эту группу входятъ затраты на покупку матеріаловъ и заработная плата.

Стоимость *купленныхъ матеріаловъ* складывается изъ фактурной стоимости, отбѣченной на счетахъ поставщиковъ, и всѣхъ расходовъ по доставкѣ матеріаловъ на фабрику. Матеріалы, какъ мы уже видѣли, бываютъ двухъ родовъ: главные и вспомогательные. Главный матеріалъ, или сырье, входитъ въ составъ вещества изготовляемыхъ предметовъ. Вспомогательный матеріалъ оказываетъ лишь побочныя услуги.

Подъ *заработной платой* разумѣется, главнымъ образомъ, вознагражденіе тѣхъ рабочихъ, трудъ которыхъ непосредственно направленъ на изготовленіе продуктовъ. Это тотъ трудъ, безъ котораго немислимо и самое производство. Трудъ этотъ отличается отъ труда другихъ участниковъ производства тѣмъ, что этотъ послѣдній лишь косвеннымъ образомъ участвуетъ въ производствѣ. Этотъ видъ труда въ отличіе отъ перваго обыкновенно называютъ *непроизводительнымъ*, *непродуктивнымъ*. Названіе неправильное: трудъ мастера, наблюдающаго за работой, счетовода, производящаго учетъ, техникъ, контролеровъ и др. косвенно не менѣе производительнъ, чѣмъ трудъ рабочихъ. *Непроизводительнымъ* наз. только трудъ бесполезный и всякій лишний трудъ, сверхъ необходимаго. Если дѣлается разграниченіе этихъ категорій труда въ счетоводствѣ и калькуляціи, то это объясняется всѣми причинами, о которыхъ будетъ сказано ниже.

Тѣснымъ образомъ съ главными фабричными расходами связаны и фабричные расходы *вспомогательные*, называемые иначе *вспомогательно-цеховыми* расходами или расходами *вспомогательныхъ* производствъ. Подъ этими расходами подразумѣваются затраты, сходныя съ вышеуказанными, такъ какъ чаще всего онѣ также выражаются въ расходованіи матеріаловъ и вознагражденіи труда, но отличающіяся отъ первыхъ тѣмъ, что сами по себѣ онѣ не создаютъ продукта ни части его, а только оказываютъ косвенныя услуги главному производству. Къ такимъ вспомогательнымъ фабричнымъ или цеховымъ расходамъ относятся затраты на содержаніе парового отдѣленія, водопровода, электрической станціи, мастерской и проч.

Указанныя выше затраты имѣютъ ту общую черту, что всѣ онѣ болѣе или менѣе непосредственно связаны съ опредѣленными техническими операціями. Но, кромѣ этихъ расходовъ, въ каждомъ фабрично-заводскомъ предпріятіи имѣются такія издержки, которыя вызываются уже не самою сущностью техническихъ (механическихъ или химическихъ) процессовъ, а обще-хозяйственными нуждами и требованіями организации. Всѣ эти издержки связаны большею частью съ общимъ веденіемъ дѣла, а не съ отдѣльными хозяйственными операціями.

Главное мѣсто среди нихъ занимаютъ такъ называемые *общіе* расходы. Они могутъ быть раздѣлены на двѣ группы: а) общіе технические расходы и б) общіе торговые расходы. Укажемъ главнѣйшіе расходы каждой категоріи. Къ общимъ *техническимъ* расходамъ относятся: налоги и повинности, содержаніе технического бюро, лабораторіи, матеріальныхъ складовъ, жалованье администраціи, освѣщеніе и отопленіе мастерскихъ. Къ общимъ *торговымъ* расходамъ относятся: конторскіе расходы, жалованье приказчиковъ, страховка товара.

Кромѣ *общихъ торговыхъ* расходовъ, вызываемыхъ коммерческими операціями предпріятія, имѣются и *спеціальныя торговые расходы*, непосредственно связанныя съ *продажей* издѣлій, какъ-то: комиссія агентамъ и комиссіонерамъ, куртажъ, скидки, потери по счетамъ покупателей.

Сходны съ общими расходами и *проценты*, т. е. вознагражденіе за пользованіе чужимъ капиталомъ. Многія фабрично-заводскія предпріятія, нуждаясь въ оборотныхъ средствахъ, прибѣгаютъ къ займамъ путемъ выпуска облигацій или посредствомъ различныхъ кредитныхъ операцій съ коммерческими банками. Часто случается, что фабриканты или заводчики пользуются зданіями и машинами такихъ промышленныхъ предпріятій, которыя временно или навсегда прекратили свою дѣятельность и за это пользованіе уплачиваютъ *аренду*, т. е. тѣ же проценты. Очевидно, что и проценты составляютъ часть издержекъ производства.

Разсмотрѣнные до сихъ поръ расходы являются затратами оборотнаго капитала. Но и постоянный капиталъ потребляется въ производствѣ, хотя постепенно. Отъ употребленія зданія, машины и обстановка черезъ болѣе или менѣе продолжительный промежутокъ времени приходятъ въ совершенную негодность. Ежегодно опредѣляютъ размѣръ потери стоимости движимаго и недвижимаго имущества, называемый *погашеніемъ*. Эта потеря возмѣщается при продажѣ издѣлій, какъ и прочія затраты, и такимъ образомъ постепенно постоянный капиталъ переходитъ въ оборотный.

§ 29: **Классификація издержекъ производства.** — Классификація издержекъ производства имѣетъ весьма важное значеніе для калькуляціи и для учета. Наиболѣе важнымъ оказывается слѣдующее тройное дѣленіе издержекъ производства: 1) издержки спеціальныя и общія, 2) прямыя и накладныя и 3) издержки пропорціональныя и постоянныя.

1) *Издержки производства спеціальныя или цеховыя и общія.* Это дѣленіе имѣетъ значеніе для тѣхъ предпріятій, которыя состоятъ изъ нѣсколькихъ отдѣленій или мастерскихъ. Всѣ тѣ издержки, которыя являются затратами лишь определенной отрасли предпріятія, которыя, слѣд., безъ затрудненія могутъ быть отнесены къ расходамъ того или иного отдѣленія, наз. спеціальными. Тѣ же издержки производства, которыя затрачиваются не для одного только отдѣленія предпріятія, а для нѣсколькихъ или всѣхъ, носятъ названіе общихъ. Такъ, напр., на чу-

гунно-литейномъ и механическомъ заводѣ расходъ угля и кокса, служащаго для плавки чугуна, относится къ специальнымъ издержкамъ литейнаго отдѣленія, между тѣмъ какъ затраты на паровую силу, которая обслуживаетъ всѣ отдѣленія завода, относятся къ общимъ издержкамъ производства. Выдѣленіе специальныхъ издержекъ производства изъ общей массы затратъ составляетъ первое необходимое условіе всякой правильной расцѣпки или калькуляціи. Послѣ выдѣленія специальныхъ издержекъ производства остаются общія, которыя затѣмъ распределяются между всѣми отдѣленіями предпріятія. Второе условіе правильной калькуляціи заключается въ томъ, чтобы по возможности распределять отдѣльно каждый видъ общихъ издержекъ, пользуясь при этомъ болѣе или менѣе правильнымъ масштабомъ.

2) *Издержки производства прямыя и накладныя (косвенныя).* Не менѣе важнымъ оказывается для цѣлей калькуляціи и дѣленіе издержекъ производства на прямыя и накладныя. Прямыя издержки или прямые расходы суть всѣ тѣ издержки производства, которыя могутъ быть отнесены при учетѣ и при калькуляціи непосредственно къ тому или иному фабрикату. Накладныя же издержки производства или накладные расходы вносятся въ стоимость фабрикатовъ лишь, какъ результатъ предварительнаго распредѣленія ихъ между фабрикатами на тѣхъ или иныхъ основаніяхъ. Изъ этого слѣдуетъ, что разсмотрѣнныя выше общія издержки производства являются вмѣстѣ съ тѣмъ и накладными; но и цеховые расходы могутъ быть накладными, если въ калькуляціи они начисляются косвеннымъ образомъ. Къ прямымъ расходамъ обыкновенно относятъ затраты на матеріалъ и заработную плату; однако, это не составляетъ общаго правила. Во многихъ предпріятіяхъ нѣкоторые матеріалы, особенно вспомогательные, относятся къ накладнымъ издержкамъ производства. Есть также предпріятія, гдѣ заработная плата включается въ цѣну фабриката на тѣхъ же основаніяхъ, какъ и общія издержки производства.

Дѣленіе расходовъ на прямые и накладные имѣетъ, главнымъ образомъ, значеніе для тѣхъ предпріятій, въ которыхъ изготовляются разнообразные предметы. Въ этихъ предпріятіяхъ калькуляція представляется особенно трудной и сложной, вслѣдствіе того, что разнообразныя накладные расходы требуютъ различныхъ приемовъ распредѣленія. Распредѣленіе же ихъ по одному общему масштабу дѣлаетъ калькуляцію совершенно неправильной и ведетъ къ убыткамъ.

3) *Издержки производства пропорціональныя и постоянныя.* Издержки производства, величина которыхъ находится въ зависимости отъ большей или меньшей дѣятельности предпріятія, называются пропорціональными. Это названіе дано имъ потому, что съ увеличеніемъ размѣровъ производства увеличиваются соразмѣрно и эти издержки и, наоборотъ, при сокращеніи производства, онѣ соответственно уменьшаются. Если, напр., для изготовленія 1000 штукъ издѣлій необходимо затратить 5000 рублей пропорціональныхъ расходовъ, то для изготовленія 2000 штукъ, при тѣхъ же условіяхъ, потребуется расходовъ

вдвое больше. Тѣ же издержки производства, которыя представляютъ болѣе или менѣе постоянную величину, не зависящую отъ размѣровъ производства, называются постоянными. Соответственная доля ихъ въ цѣнѣ продукта находится въ обратномъ отношеніи къ размѣру производства: съ расширеніемъ производства она уменьшается, съ сокращеніемъ—увеличивается. Если постоянныя издержки составляютъ Р. 10000, то при производствѣ въ 100000 пуд. на каждый пудъ падаетъ 10 коп. постоянныхъ издержекъ; при производствѣ въ 200000 пуд. только 5 коп. Къ пропорціональнымъ издержкамъ производства относятся: затраты на матеріалы и заработную плату, а также большинство расходовъ вспомогательныхъ производствъ. Къ издержкамъ постояннымъ относятся: общіе расходы, проценты, погашенія.

Строго говоря, дѣленіе издержекъ производства на пропорціональныя и постоянныя не является исчерпывающимъ. Часто встрѣчаются и такіе расходы, которые при увеличеніи размѣровъ производства тоже возрастаютъ, но въ меньшемъ отношеніи, и такіе, которые увеличиваются въ большемъ отношеніи (дегрессивныя и прогрессивныя издержки, по опредѣленію проф. Шмаленбаха)¹⁾. Но тѣ и другіе расходы легко можно разложить съ небольшою погрѣшностью на постоянныя и пропорціональныя (см. стр. 31).

Раздѣленіе расходовъ на пропорціональныя и постоянныя имѣетъ весьма важное значеніе для цѣлей учета. Пропорціональныя затраты непосредственно создаютъ цѣнности: тѣмъ болѣе тратимъ денегъ на матеріалъ или заработную плату, тѣмъ болѣе получаемъ продуктовъ; цѣнность этихъ затратъ какъ бы кристаллизуется во вновь произведенныхъ предметахъ. Пропорціональныя затраты принадлежатъ, слѣд., къ *перемѣщающимъ* оборотамъ (см. § 22) т. е. такимъ, которые не измѣняютъ величины капитала или чистаго имущества²⁾. Совѣмъ другой характеръ имѣютъ постоянныя затраты: общіе расходы, погашенія и проценты. Сами по себѣ онѣ не создаютъ цѣнностей: онѣ создаютъ лишь *обстановку* для производства. Безъ пропорціональныхъ затратъ онѣ мертвы, непродуцительны. Это одно уже достаточно показываетъ, что затраты этого рода имѣютъ характеръ убытковъ. Покрываются эти убытки лишь при продажѣ, если за издѣлія выручено не меньше того, что было затрачено. Въ этомъ случаѣ они оказываются, слѣд., только временными убытками.

Убыточный характеръ этихъ затратъ станетъ еще болѣе яснымъ, если принять во вниманіе, что, до полной ликвидаціи предпріятія, ихъ нельзя прекратить: онѣ неизбежны. Ихъ мѣрой служитъ время: тѣмъ болѣе промежутокъ времени, тѣмъ болѣе и затраты. Зданіе, машины и орудія изнашиваются отъ времени, проценты пропорціональны времени, жалованье техническому персоналу выдается періодически одно и то же,

¹⁾ Prof. E. Schmalenbach. Theorie der Produktionskosten-Ermittelung. Zeitschrift für Handelswissenschaftliche Forschung 1908.

²⁾ Исключаются только спеціальныя торговые расходы, имѣющіе характеръ убытковъ (см. ниже статью: убытки и прибыли).

независимо отъ размѣровъ производства. Если производство сокращается или временно приостанавливается, эти расходы все же идутъ своимъ чередомъ и, не покрываясь прибылями, становятся явными убытками. Такимъ образомъ, постоянныя затраты должны быть отнесены къ оборотамъ *экономическимъ*, т. е. такимъ, которые измѣняютъ величину капитала.

Вопросъ о томъ, считать ли постоянныя затраты убытками, принадлежитъ къ числу тѣхъ, о которыхъ высказывалось много самыхъ разнорѣчивыхъ мнѣній. Между тѣмъ, дѣло довольно ясно, и если мы обратимся къ счетоводству торговаго дѣла, то увидимъ, что здѣсь вопросъ рѣшается всеми въ одинаковомъ смыслѣ: провозная плата, пошлина и другіе расходы, непосредственно связанныя съ покупкою товаровъ, регистрируются всеми, какъ оборотъ перемѣнующій, другими словами, кредитую счетъ кассы на выданныя деньги, въ то же время дебитуютъ счетъ товаровъ, считая, что эти издержки увеличиваютъ стоимость купленнаго товара, составляютъ прибавочную цѣнность. Что касается общихъ расходовъ, какъ то: жалованья служащимъ, платы за наемъ помѣщеній, страховки, налоговъ и прочихъ затратъ, не падающихъ непосредственно на тотъ или иной товаръ, а связанныхъ съ общимъ веденіемъ дѣла, то они разсматриваются, какъ экономическій оборотъ, уменьшающій размѣръ чистаго имущества, какъ убытокъ. Если бы это не дѣлалось, а всѣ общіе расходы записывались бы въ счетъ товаровъ, то, напр., какой-нибудь залежалый товаръ, который годами не продается, фигурировалъ бы въ счетѣ товаровъ все въ большей и большей суммѣ вслѣдствіе того, что на первоначальную стоимость его накидывались бы ежегодно общіе расходы.

Дѣленіе издержекъ производства на пропорціональныя и постоянныя приобретаетъ весьма важное значеніе и въ вопросахъ дѣловой политики. Подробнѣе объ этомъ см. въ главѣ объ учетѣ производства.

§ 30. Задачи фабрично-заводского счетоводства.—Задача фабрично-заводского счетоводства, какъ и счетоводства всякаго другого предпріятія, прежде всего заключается въ томъ, чтобы дать возможность въ любой моментъ опредѣлить состояніе различныхъ частей актива и пассива и выяснитъ достигнутые результаты. Какъ это достигается, было уже отчасти показано въ предыдущей главѣ. Помимо этого, въ виду того значенія, которое имѣютъ для хозяйства статистическія данныя, касающіяся различныхъ сторонъ и процессовъ хозяйственной дѣятельности и способствующія всестороннему контролю дѣла, бухгалтерія фабрично-заводского предпріятія приспособляется и къ этимъ требованіямъ. Наконецъ, характерной чертой фабричной бухгалтеріи является и ея приспособленіе къ калькуляціи. Тотъ или иной видъ фабричной калькуляціи обуславливаетъ и форму учета: къ разсмотрѣнію этихъ особенностей счетоводства мы и перейдемъ, но предварительно познакомимся съ особой категоріей счетовъ, называемыхъ переходными счетами.

§ 31. Переходные счета и ихъ назначеніе.—Переходной счетъ есть счетъ, временно замѣняющій другой: сальдо его рано или поздно должно быть перенесено на тотъ счетъ, который онъ замѣняетъ.

Положимъ, что, по нѣкоторымъ соображеніямъ, мы, вмѣсто того, чтобы записать сумму 800 въ *дебетъ* счета А, записали ее временно въ *дебетъ* счета В. Вслѣдствіе является необходимость измѣнить эту первоначальную запись такъ, чтобы сумма 800 фигурировала въ счетѣ А. Такъ какъ по закону всякія помарки и подчистки запрещены, поступають слѣдующимъ образомъ. Въ счетѣ А сумма записывается въ *дебетъ*, со счета же В она *стирывается*, т. е. записывается на противоположную сторону, въ данномъ случаѣ, въ *кредитъ*. Благодаря такому приему, сумма оказывается перенесенной на новый счетъ, увеличивъ соотвѣтственно его сальдо; въ первомъ же счетѣ сальдо стало равно нулю, такъ какъ дебитовый и кредитовый итоги сравнились. Въ этомъ случаѣ говорятъ, что счетъ *забалансировался*, или *закрылся*, что отмѣчается двойной чертой, проведенной подъ итогами.

Счетъ А.		Счетъ В.	
800		800	800
		_____	_____

Таблица 8.

Если въ переходномъ счетѣ было записано нѣсколько суммъ, то не переносятъ каждую сумму въ отдѣльности, а общее сальдо счета.

Переходные счета открываются, главнымъ образомъ, въ слѣдующихъ четырехъ случаяхъ:

1) когда до выясненія нѣкоторыхъ обстоятельствъ или до минованія опредѣленнаго срока сумма не можетъ быть внесена ни въ одинъ изъ *льющихся* счетовъ (счета, открываемые въ этихъ случаяхъ, обыкновенно называются *счетами переходящихъ суммъ*);

2) когда сумма должна быть распределена между нѣсколькими счетами, но, по разнымъ причинамъ, не представляется возможнымъ сдѣлать это немедленно (счетамъ, куда временно заносятся подобныя суммы, можно дать общее названіе *распределительныхъ счетовъ*);

3) когда, прежде чѣмъ записать суммы съ опредѣленнымъ значеніемъ въ тотъ или другой счетъ, гдѣ онѣ смѣшаются съ суммами, имѣющими иное значеніе, желательно сгруппировать ихъ отдѣльно, съ цѣлью полученія общихъ итоговъ (этимъ счетамъ можно дать общее названіе *статистическихъ счетовъ*) и

4) когда сумма, выражающая стоимость какой-нибудь части актива, выясняется лишь постепенно, частями, обыкновенно въ ходѣ опредѣленной операціи (къ этой категоріи счетовъ относятся такъ называемые *калькуляціонные счета*).

§ 32. **Виды калькуляціи.**—Калькуляція есть вычисленіе, имѣющее цѣлью опредѣлить, въ какомъ размѣрѣ затраты на производство входятъ въ цѣну издѣлія. Вся совокупность затратъ, связанныхъ съ приобретениемъ, изготовлениемъ и продажей опредѣленнаго количества предметовъ, составляетъ *свою стоимость* ихъ. Если эта сумма затратъ относится къ единицѣ измѣренія, т. е. къ одному пуду, аршину или штукѣ, то она наз. *своей цѣной*.

Калькуляція своей цѣны есть самый важный видъ калькуляціи, такъ какъ она опредѣляетъ минимумъ того, что предпріятіе должно выручить, чтобы не нести убытка. Калькуляція своей цѣны тѣсно связана 1) съ *калькуляціей продажной цѣны*, или опредѣленіемъ той цѣны, за которую желательно товаръ продать, и 2) съ *калькуляціей доходности*, т. е. опредѣленіемъ прибыли на основаніи затратъ и выручки отъ продажи.

Затраты, какъ мы видѣли, бываютъ двоякаго рода: пропорціональныя и постоянныя. Первые представляютъ не что иное какъ замѣну одной части имущества другой, вторыя имѣютъ характеръ убытковъ. Совокупность однихъ только пропорціональныхъ затратъ, связанныхъ съ приобретениемъ или изготовлениемъ предметовъ, образуетъ ихъ *пропорціональную* или *заготовочную стоимость*; отнесенныя же къ одной единицѣ продукта, онѣ образуютъ *пропорціональную* или *заготовочную цѣну*. Пропорціональная или заготовочная цѣна, очевидно, меньше своей цѣны, и по этой цѣнѣ нельзя продать предмета, чтобы не потерпѣть убытка. Калькуляція пропорціональной цѣны имѣетъ, главнымъ образомъ, въ виду *оцѣнить* продуктъ, для записи его въ книги; калькуляція своей цѣны—*расцѣпить* его для продажи. Въ торговомъ дѣлѣ пропорціональная цѣна носитъ названіе *покупной* цѣны. Въ покупную цѣну товара входятъ: а) его фактурная стоимость и б) все расходы до момента полученія товара на складѣ, какъ-то: провозная плата, страхование, пошлина и проч.

Кромѣ калькуляціи, основанной на дѣйствительныхъ данныхъ, есть еще такъ называемая *предварительная калькуляція* или *смѣта*, результатомъ которой являются приблизительныя или *смѣтные* цѣны. При опредѣленіи смѣтныхъ цѣнъ исходятъ изъ результатовъ, найденныхъ предъидущею калькуляціей, причѣмъ принимаются во вниманіе тѣ новыя обстоятельства, которыя могутъ оказать вліяніе на цѣну.

Смѣты находятъ большое примѣненіе въ области административной и счетной дѣятельности фабрично-заводскихъ предпріятій, отчасти оказывая услуги счетоводству, а, главнымъ образомъ, служа однимъ изъ важнѣйшихъ средствъ контроля, такъ какъ смѣтой создается масштабъ для сравненія дѣйствительной стоимости производства съ предполагаемой, нормальной.

§ 33. **Отношеніе счетоводства къ калькуляціи.**—Выше было сказано, что форма и характеръ фабрично-заводского счетоводства въ значительной степени обуславливается требованіями калькуляціи. Это

приспособленіе счетоводства къ калькуляціи находитъ себѣ выраженіе въ открытіи слѣдующихъ категорій переходныхъ счетовъ: 1) счетовъ калькуляціонныхъ и 2) счетовъ статистическихъ и распределительныхъ.

§ 34. **Калькуляціонные счета.**—Калькуляціонные счета, какъ и само названіе ихъ показываетъ, связаны съ калькуляціей наиболѣе тѣснымъ образомъ: ихъ назначеніе собрать воедино все тѣ отдѣльныя цифровыя данныя, общая совокупность которыхъ послужитъ основаніемъ для калькуляціи. Въ зависимости отъ характера калькуляціи различаютъ 2 вида калькуляціонныхъ счетовъ: 1) калькуляціонный счетъ, открываемый для опредѣленія пропорціональной или заготовочной цѣны, и 2) калькуляціонный счетъ, открываемый для опредѣленія своей цѣны. Общее названіе этихъ двухъ видовъ калькуляціонныхъ счетовъ есть *счетъ производства*. Подъ этимъ названіемъ въ нѣкоторыхъ предпріятіяхъ открываютъ также счетъ, прямое назначеніе котораго не опредѣленіе цѣны продукта, а опредѣленіе доходности (калькуляція доходности). Помимо той служебной роли, которую счета производства играютъ въ отношеніи калькуляціи, они имѣютъ и свое особое бухгалтерское значеніе: регистрируя измѣненія, которыя сдѣланы въ имуществѣ для цѣлей производства, они показываютъ, съ одной стороны, размѣръ, достигнутый производствомъ за опредѣленный промежутокъ времени, съ другой, величину той части имущества, которая находится въ процессѣ переработки.

§ 35. **Первая форма учета производства.**—Разсматривая издержки производства, мы видѣли, что нѣкоторыя изъ нихъ, а именно пропорціональные расходы, представляютъ простое превращеніе одной части имущества въ другую. Такъ, затраты на матеріалы, на вознагражденіе рабочихъ, на механическую силу и проч. возстановляются въ стоимости издѣлій. Было бы поэтому вполне логично, если бы мы, кредитуя счетъ кассы на произведенные расходы, дебетовали въ то же время счетъ товаровъ, или фабрикатовъ. Но такой способъ учета представлялъ бы большія неудобства. Между тѣмъ моментомъ, когда производится затрата, и тѣмъ, когда продуктъ появляется въ готовомъ видѣ, проходитъ нѣкоторый промежутокъ времени. Если поэтому, произведя затрату, мы сейчасъ же запишемъ соответствующую ей денежную сумму въ дебетъ счета товаровъ, то это, конечно, не будетъ означать, что мы въ этотъ моментъ имѣемъ уже готовыхъ издѣлій на данную сумму. Слѣд., сальдо счета товаровъ, при такомъ способѣ учета, не будетъ показывать намъ точно, ни сколько имѣется у насъ на складѣ готовыхъ издѣлій, ни сколько имѣется еще издѣлій незаконченныхъ. Очевидно, что при такомъ способѣ учета правильный контроль дѣла немислимъ. Съ другой стороны, счетъ товаровъ не можетъ служить и для цѣлей калькуляціи. Счетъ этотъ по своему существу служитъ для учета торговыхъ операций и содержитъ такія суммы, которыя имѣютъ прямое отношеніе къ торговой, но не къ технической дѣятельности предпріятія. Поэтому, если бы мы пожелали сдѣлать калькуляцію на основаніи данныхъ счета товаровъ, веденнаго вышеуказаннымъ способомъ, то при-

шло бы прибѣгать къ многочисленнымъ, кропотливымъ выборкамъ, что сопряжено съ значительной потерей времени.

Въ виду такихъ неудобствъ, издержки производства предварительно заносятся въ дебетъ переходнаго калькуляціоннаго счета, счета производства, который, слѣд., временно замѣняетъ счетъ товаровъ. Когда на основаніи всѣхъ зарегистрированныхъ этимъ счетомъ затратъ сдѣлана калькуляція, т. е. затраты распределены между всѣми изготовленными предметами и опредѣлена ихъ цѣна, тогда общая ихъ стоимость переносится со счета производства на счетъ товаровъ. Если при производствѣ оказываются отбросы, которые идутъ въ продажу, то продажная стоимость ихъ, какъ удешевляющая производство, записывается въ кредитъ счета производства, и тогда на счетъ товаровъ переносится разность между дебетомъ и кредитомъ счета производства, другими словами, дебитовое сальдо этого счета. Если производится нѣсколько разнородныхъ продуктовъ, то для каждаго изъ нихъ открываютъ отдѣльный счетъ производства.

Въ дебетъ счета производства мы внесли только пропорціональныя затраты, слѣд., этотъ счетъ даетъ возможность опредѣлить только заготовочную или пропорціональную цѣну. Заготовочная или пропорціональная цѣна есть та цѣна, по которой продукты должны оцѣниваться въ счетоводствѣ. Оцѣнка ихъ по *своей* цѣнѣ можетъ повести къ совершенно ложнымъ выводамъ. Въ самомъ дѣлѣ, въ свою цѣну продукта входятъ и такія затраты, которыя имѣютъ характеръ убытковъ и которыя могутъ оказаться непокрытыми, если сбытъ сократится или приостановится. Записывая въ счетъ товаровъ продукты по этой цѣнѣ, мы тѣмъ самымъ считаемъ имуществомъ то, что въ нѣкоторыхъ случаяхъ можетъ вовсе не оказаться имуществомъ.

Въ виду того, что заготовочная или пропорціональная цѣна служить основаніемъ для бухгалтерской оцѣнки продукта, указанный нами счетъ производства можно назвать *оцѣночнымъ*.

Заготовочная цѣна имѣетъ значеніе не только для счетоводства. Это есть та цѣна, которая (въ предположеніи, что стоимость матеріаловъ и высота заработной платы не подвергаются колебаніямъ) остается болѣе или менѣе постоянной, независимо отъ размѣровъ производства. Она есть стоимость *непосредственнаго* изготовленія продукта, и, какъ таковая, важна для сужденія о степени производительности чисто техническихъ приемовъ. Наконецъ, заготовочная цѣна, входя въ видѣ болѣе или менѣе постоянной величины въ свою стоимость продукта, имѣетъ большое значеніе и въ вопросахъ такъ называемой политики цѣнъ, о которой будетъ сказано впоследствии.

Когда въ предпріятіи ведется оцѣночный счетъ производства, могутъ встрѣтиться затрудненія при опредѣленіи того, должно ли данный расходъ отнести къ пропорціональнымъ или постояннымъ расходамъ. Есть такія затраты, которыя, какъ напр., ремонтъ, освѣщеніе, надзоръ, занимаютъ сред-

нее мѣсто между пропорціональными и постоянными затратами: они увеличиваются вмѣстѣ съ увеличеніемъ производства, но не строго пропорціонально, а иногда въ болѣе, иногда въ меньшемъ отношеніи (см. § 29). Въ какой счетъ ихъ отнести? Прежде всего необходимо изъ всѣхъ такихъ затратъ выдѣлить тѣ, которыя никакого отношенія къ технической дѣятельности предпріятія не имѣютъ, какъ напр., расходы на отопленіе и освѣщеніе конторы; что касается прочихъ расходовъ, то не представляеть труда опредѣлить, хотя и не совсемъ точно, постоянную величину ихъ. Напр., если при производствѣ 1000 предметовъ данный расходъ составляетъ Р. 500, а при производствѣ 2000 предметовъ—Р. 800, и слѣд., новыя 1000 штукъ издѣлій потребовали добавочнаго расхода въ Р. 300, то, принимая возрастаніе расходовъ пропорціональнымъ увеличенію продуктовъ, найдемъ, что на каждую штуку расходъ ложится въ размѣрѣ 30 копѣекъ, которыя и представляютъ собою пропорціональную затрату, сумма же въ Р. 200 (= Р. 800—2000×0,30) представляетъ постоянный расходъ. Такимъ образомъ, въ счетъ производства слѣдуетъ внести всю сумму расхода за вычетомъ Р. 200. На практикѣ, однако, такой расчетъ болѣею частью не дѣлается, а поступаютъ иначе: если постоянная величина депрессивныхъ или прогрессивныхъ расходовъ представляетъ величину незначительную въ сравненіи съ общей суммой затратъ, ее сплона относятъ къ пропорціональнымъ затратамъ, въ противномъ случаѣ ее причисляютъ къ постояннымъ.

Покажемъ теперь на примѣрѣ, какъ производится учетъ производства вышеуказаннымъ способомъ: 1) Положимъ, что къ 1 декабря въ фабрично-заводекомъ предпріятіи оказалось: наличныхъ денегъ Р. 12600, % бумагъ на Р. 10000, матеріаловъ на Р. 36400, товаровъ на Р. 50000, недвижимаго имущества на Р. 70000, машинъ и орудій на Р. 14000. Опредѣляемъ капиталъ, равный въ данному случаѣ суммѣ актива, т. е. Р. 193000. 2) *Декабрь 1.* Отпущено матеріаловъ въ мастерскія на Р. 2250, въ паровое отдѣленіе на Р. 150 (кредитуемъ счетъ матеріаловъ и дебитуемъ счетъ производства). 3) *Декабрь 15.* Начислено и уплачено Р. 1900 заработной платы: рабочимъ мастерскихъ Р. 1800, кочегарамъ и машинисту Р. 100 (дебитуемъ счетъ производства и кредитуемъ счетъ кассы). 4) *Декабрь 20.* Отпущено матеріаловъ для переработки на Р. 1850. 5) *Декабрь 30.* Начислено и уплачено заработной платы Р. 1800; изъ нихъ рабочимъ мастерскихъ Р. 1700, машинисту и кочегарамъ Р. 100. 6) *Декабрь 30.* Выручено отъ продажи отбросовъ Р. 150 (дебитуемъ счетъ кассы и кредитуемъ счетъ производства). *Декабрь 31.* Всего изготовлено въ теченіе мѣсяца 4000 штукъ издѣлій. Чтобы сдѣлать калькуляцію, опредѣляемъ сальдо счета производства, которое равно Р. 7800. Раздѣливъ эту сумму, показывающую, во что обошлось производство, на количество произведенныхъ предметовъ, мы найдемъ ихъ заготовочную или пропорціональную цѣну, равную Р. 1.95. Перенесемъ теперь всю заготовочную стоимость продукта со счета производства на счетъ товаровъ, кредитуя первый счетъ и дебитуя послѣдній.

Д. Счетъ кассы. К.			Д. Счетъ производства. К.		
I	12600	1900	II	2400	150
VI	150	1800	III	1900	7800
			IV	1850	
			V	1800	

Д. Счетъ товаровъ. К.			Д. Счетъ матеріаловъ. К.		
I	50000		I	36400	2400
VI	7800				1850
	(4000 шт. по 1 р. 95 к.)				

Д. Счетъ недвижимости. К.			Д. Счетъ капитала. К.		
I	70000			193000	I

Д. Счетъ машинъ и орудій. К.			Д. Счетъ % бумагъ. К.		
I	14000		I	10000	

Таблица 9.

§ 36. **Спеціалізація учета затратъ.**—Указанная выше форма учета производства нуждается еще въ нѣкоторыхъ дополненіяхъ, такъ какъ сама по себѣ она далеко не можетъ удовлетворить тѣмъ требованіямъ, которые предъявляются фабрично-заводскому счетоводству. Дѣло въ томъ, что, записывая изо дня въ день и безъ всякой систематизации фабричные расходы въ оцѣночный счетъ производства, мы получаемъ лишь общую сумму затратъ на производство, но не имѣемъ представленія о величинѣ отдѣльныхъ видовъ расходовъ. Между тѣмъ, свѣдѣнія послѣдняго рода представляются весьма важными, такъ какъ, зная общую совокупность затратъ опредѣленнаго рода и выразивъ ее въ относительныхъ числахъ, т. е. въ столькихъ то процентахъ общей стоимости продукта или въ столькихъ то копѣйкахъ, падающихъ на единицу измѣренія, мы можемъ во 1) опредѣлить, насколько найденная величина уклоняется отъ обычной нормы, что весьма важно для контроля, во 2) сравнить ее съ данными прошлыхъ лѣтъ или однородныхъ предпріятій, съ цѣлью узнать, гдѣ слѣдуетъ дѣлать сокращенія и ввести улучшенія, или съ цѣлью выяснитъ причины дороговизны продукта, и въ 3) получить точку опоры для опредѣленія приблизительной или такъ называемой смѣтной цѣны (см. § 32). Въ виду этого каждый болѣе или менѣе значительный расходъ учитывается въ особомъ счетѣ: открываются, кромѣ извѣстнаго намъ уже счета матеріаловъ, отдѣльные статистическіе счета для учета заработной платы и разныхъ видовъ спеціальныхъ и общихъ фабричныхъ расходовъ. Периодически со всѣхъ этихъ счетовъ дѣлаются переносы на счетъ производства.

Въ предпріятіяхъ съ развѣтвленными производствами, гдѣ изготовляются разнообразныя продукты, является, кромѣ того, необходимость въ веденіи распределительныхъ счетовъ, куда временно записываются суммы, которыя должны затѣмъ распределиться между различными отраслями предпріятія. Понятно, что тамъ, гдѣ есть возможность немедленно опредѣлить, въ какомъ размѣрѣ данный расходъ падаетъ на ту или иную отрасль дѣла, соотвѣтственный счетъ производства сейчасъ же дебетуется. Но не всегда возможно сдѣлать такое немедленное распределение, и въ подобныхъ случаяхъ распределительный счетъ оказывается весьма полезнымъ. Въ такимъ распределительнымъ счетамъ относятся, напр., счетъ электрическаго освѣщенія, счетъ парового отдѣленія, счетъ извоза и другіе.

Разсмотримъ въ общихъ чертахъ веденіе вышеуказанныхъ статистическихъ и распределительныхъ счетовъ затратъ.

а) *Учетъ матеріаловъ.* Для записи поступающаго и расходимаго матеріала открывается, какъ мы уже видѣли, *счетъ матеріаловъ*, который дебетуется на купленное сырье и другіе матеріалы, а кредитуются по дебету счета производства на отпускъ матеріала въ мастерскія. Иногда открывается отдѣльный счетъ *вспомогательныхъ матеріаловъ*. Если матеріалъ не приобретається на сторонѣ, а заготавливается въ самомъ хозяйствѣ, то открывается для него сперва оцѣночный счетъ, въ дебетъ котораго записывается все, что истрачено на заготовку; по окончаніи же заготовки сумма списывается на счетъ матеріаловъ.

б) *Учетъ труда.* Для учета труда открывается счетъ *заработной платы* или *счетъ рабочихъ*. Счетъ этотъ имѣетъ характеръ переходнаго счета лишь въ тѣхъ случаяхъ, когда суммы заработной платы записываются сперва въ его дебетъ, а потомъ списываются на счетъ производства. Это имѣетъ мѣсто тогда, когда не представляется возможнымъ опредѣлить немедленно, въ какомъ размѣрѣ общая сумма затратъ на рабочую силу распределяется по отдѣльнымъ отраслямъ производства. Въ остальныхъ случаяхъ счетъ этотъ имѣетъ характеръ счета кредиторовъ, который кредитуются, обыкновенно каждую недѣлю или двѣ, по дебету счета производства на начисленную заработную плату, а дебетуется по кредиту счета кассы на уплаченное рабочимъ жалованье.

с) *Учетъ вспомогательныхъ фабричныхъ или цеховыхъ расходовъ.* Для учета вспомогательныхъ фабричныхъ расходовъ, какъ спеціальныхъ такъ и общихъ, открываются отдѣльные счета: счетъ парового отдѣленія, счетъ электрическаго освѣщенія, счетъ извоза, счетъ мастерскихъ и другіе. Всѣ эти счета дебетуются на произведенныя затраты, а кредитуются, обыкновенно въ концѣ каждого мѣсяца, при переносѣ сальдо ихъ на счетъ или счета производства. Многіе изъ указанныхъ счетовъ часто сами имѣютъ характеръ счетовъ производства, такъ какъ въ дебетъ ихъ записываются матеріалы, заработная плата и другіе расходы. Вотъ почему ихъ иногда и называютъ *счетами вспомогательныхъ производствъ*.

Посмотримъ теперь, какой видъ приметъ запись операций, приведенныхъ въ предъидущемъ §, если открыть нѣкоторые изъ вышеуказанныхъ счетовъ, а именно: счетъ рабочихъ и счетъ парового отдѣленія.

Сч. кассы.		Сч. производства.		Сч. недвиж. им.	
I 12600	1900	IIIб 1800	II 2250	VI 70000	
VI 150	1800	IVa 1850	IIIa 1800		
		Va 1700	350		
Сч. товаровъ.		Сч. матеріаловъ.		Сч. маш. и оруд.	
I 50000		I 36400	2400	I 14000	
VI 7800			1850		
Сч. парового отд.		Сч. матеріаловъ.		Сч. капитал.	
II 150	350				193000 I
IIIa 100					
Va 100					
				Сч. рабочихъ.	
				IIIб 1900	1900 IIIa
				Vb 1800	1800 Va
				Сч. % бумагъ.	
				I 10000	

Таблица 10.

§ 37. **Учетъ убытковъ и прибылей.**—Выше мы познакомились съ учетомъ тѣхъ затратъ, которыя имѣютъ характеръ перемежающихся оборотовъ, но, кромѣ нихъ, какъ мы уже знаемъ, есть и такія затраты, которыя имѣютъ характеръ убытковъ. Къ нимъ относятся общіе техническіе и торговые расходы, проценты, погашенія движимаго и недвижимаго имущества. Убытокъ есть уменьшеніе капитала; но это уменьшеніе большею частью бываетъ только временнымъ, такъ какъ убытки покрываются прибылями. Въ этомъ отношеніи различаютъ двѣ категории убытковъ: одни изъ нихъ связаны съ общимъ веденіемъ дѣла и покрываются валовой прибылью предприятия; другія представляютъ издержки, производимыя ради осуществленія определенныхъ операций, и покрываются прибылями отъ этихъ же операций. Къ первымъ относятся вышеуказанныя затраты, ко вторымъ—тѣ спеціальныя издержки, которыя имѣютъ мѣсто при продажѣ товаровъ, какъ-то: доставка товара покупателямъ, скидки, куртажъ, комиссія.

Прибыль въ фабрично-заводскихъ предприятияхъ получается, главнымъ образомъ, отъ продажи издѣлій, но есть еще и другіе виды прибылей, какъ-то: проценты по вкладамъ въ банки и по купонамъ процентныхъ бумагъ, вознагражденіе за исполненныя порученія (комиссія), доходъ отъ эксплуатаціи недвижимости и друг.

Такъ какъ убытки суть уменьшеніе капитала, а прибыли увеличеніе, то тѣ и другіе естественно должны были бы учитываться въ счетѣ капитала, а именно: убытки въ дебетѣ, а прибыли въ кредитѣ (уменьшенія и увеличенія въ пассивномъ счетѣ). Однако, тѣ же соображенія, которыя вызываютъ открытіе спеціальныхъ счетовъ для учета различныхъ видовъ фабричныхъ расходовъ, заставляютъ специализировать и учетъ убытковъ и прибылей. Необходимо имѣть свѣдѣнія о размѣрѣ того или иного вида издержекъ, во 1-хъ, для цѣлей контроля, ибо, зная общую сумму издержекъ определенного рода, легко сравнить ее съ нормой, и во 2-хъ, для калькуляціи, такъ какъ часто приходится распределять издержки по отдѣльнымъ отраслямъ производства или отдѣльнымъ продуктамъ. Къ этому надо еще добавить, что, зная точно размѣръ того или иного вида расходовъ или доходовъ, легче судить о степеніи производительности или доходности операций и съ большей увѣренностью можно принять то или иное рѣшеніе.

Въ виду этого, для учета различныхъ категорій убытковъ и прибылей открываютъ отдѣльные переходные счета, которые въ послѣдствіи балансируются переносомъ ихъ сальдо на счетъ капитала или другіе счета. Названіе свое указанные переходные счета получаютъ отъ рода учитываемыхъ расходовъ или доходовъ. Такъ, напр., открываютъ *счетъ общихъ расходовъ*, куда вносятся расходы, связанные съ общимъ веденіемъ дѣла, *счетъ интересовъ или процентовъ*, *счетъ куртажъ*, *счетъ путевыхъ издержекъ*, *счетъ эксплуатаціи недвижимости*, *счетъ млчныхъ или домашнихъ расходовъ* и т. д.

Число подобныхъ счетовъ, открываемыхъ въ счетоводствѣ даннаго предприятия, зависитъ отъ рода дѣла и отъ характера тѣхъ свѣдѣній, которыя желаютъ получить. Такъ, вмѣсто одного счета общихъ расходовъ, открываютъ часто нѣсколько счетовъ: *счетъ налоговъ*, *счетъ страховки*, *счетъ жалованья*, *счетъ рекламы*, *счетъ найма* и другіе. Но какія бы мы ни давали названія подобнымъ счетамъ, мы должны твердо помнить, что они не что иное, какъ подраздѣленія *счета капитала*. Поэтому прежде чѣмъ записать сумму въ дебетъ или кредитъ такого счета, мы должны сначала опредѣлить, *представляетъ ли данная сумма увеличеніе или уменьшеніе капитала: если уменьшеніе, т. е. убытокъ, то она записывается въ дебетъ счета, если увеличеніе, т. е. прибыль,—то въ кредитъ.*

Для упражненія, дополнимъ теперь примѣръ, приведенный въ § 35, новыми данными.

1) *Декабрь 1.* Уплачено жалованье врачу Р. 150 и за конторскія принадлежности Р. 50 (кредитуемъ счетъ кассы, а дебетуемъ, вслѣдствіе уменьшенія въ капиталѣ, счетъ общихъ расходовъ). 2) *Декабрь 5.* Получено процентовъ по купонамъ % бумагъ Р. 325 (дебитуемъ счетъ кассы, а кредитуемъ на увеличеніе въ капиталѣ счетъ процентовъ или интересовъ). 3) *Декабрь 15.* Употреблена часть вспомогательныхъ матеріаловъ на освѣщеніе и отопленіе конторы на Р. 75 (дебитуемъ счетъ

общихъ расходовъ и кредитуемъ счетъ матеріаловъ). 4) *Декабрь 20.* Продано товаровъ на Р. 16000, получено наличными Р. 9000 и векселей на Р. 7000. 5) Маклеру за посредничество по этой продажѣ уплачено Р. 80 куртажа (открываемъ особый счетъ куртажа, который дебетуемъ на указанную сумму, кредитуя въ то же время счетъ кассы). 6) *Декабрь 30.* Отдано въ учетъ векселей на Р. 6000, получено за вычетомъ процентовъ Р. 5760 (кредитуемъ счетъ векселей къ получению на Р. 6000, а счетъ кассы дебетуемъ на Р. 5760; разность Р. 240 представляетъ для насъ убытокъ, который отмѣчаемъ въ дебетѣ счета процентовъ). 7) Уплачено жалованье администрации и конторскому персоналу Р. 500 (дебитуемъ счетъ общихъ расходовъ и кредитуемъ счетъ кассы). Запись всѣхъ этихъ операций по счетамъ видна на слѣдующей таблицѣ.

Счетъ кассы.		Сч. общихъ расходовъ.		Счетъ процентовъ.	
II	325	200	I	200	VI
IV	9000	80	V	75	III
VI	5760	500	VII	500	VII
				Счетъ матеріаловъ.	
				75 III	
Счетъ куртажа.		Счетъ товаровъ.		Сч. векселей къ получ.	
V	80	16000	IV	IV	7000
				6000 VI	

Таблица 11.

§ 38. **Счетъ убытковъ и прибылей.**—Такъ какъ результатные счета являются переходными по отношенію къ счету капитала, поэтому сальдо ихъ въ опредѣленные моменты должно быть перенесено на этотъ счетъ. Но чтобы, съ одной стороны, не загромождать счета капитала отдѣльными мелкими суммами, а съ другой, имѣть наглядную картину всѣхъ результатовъ хозяйственныхъ операций, сальдо результатныхъ счетовъ не сразу переносятся на счетъ капитала, а предварительно на особый, сводный результатный счетъ, носящій названіе *счета убытковъ и прибылей*.

Дебетъ этого счета послѣ переноса покажетъ всѣ убытки, кредитъ—всѣ прибыли. Сальдо этого счета представитъ либо чистую прибыль, либо чистый убытокъ и перенесется съ этого счета на счетъ капитала. Переносъ суммъ съ результатныхъ счетовъ на счетъ убытковъ и прибылей, а съ этого счета на счетъ капитала дѣлается обыкновенно въ концѣ года (см. заключеніе книгъ).

Для примѣра заключимъ или забалансируемъ результатные счета предыдущаго §, перенеся сальдо ихъ на счетъ убытковъ и прибылей (дебитовыя сальдо переносятся въ дебетъ сч. убытковъ и прибылей,

кредитовыя—въ кредитъ, списываясь въ то же время съ результатныхъ счетовъ).

Сч. общихъ расходовъ		Сч. процентовъ	
200	775	240	325
75		85	
500			
Сч. куртажа		Сч. убытковъ и прибылей	
80	80	775	85
		80	

Таблица 12.

§ 39. **Счета инвентарные, результатные и смѣшанные.**—Одно изъ главныхъ требованій, предъявляемыхъ къ счетоводству, заключается въ томъ, чтобы сальдо счетовъ давало вполне точное представленіе о состояніи соответственныхъ частей актива и пассива. Къ сожалѣнію, на практикѣ не всегда возможно выполнить это требованіе, и есть счета, которые не даютъ точныхъ свѣдѣній по слѣдующимъ двумъ причинамъ: во-первыхъ, потому, что не все въ нихъ своевременно зарегистрировывается, во-вторыхъ, потому, что обороты экономическіе и перемѣщающіе не всегда точно и раздѣльно учитываются этими счетами.

Въ виду такихъ особенностей учета, новѣйшія теоріи счетоводной науки устанавливаютъ особую классификацію счетовъ, а именно: всѣ счета дѣлятся на инвентарные, результатные и смѣшанные.¹⁾

Инвентарнымъ счетомъ мы называемъ такой счетъ, который содержитъ однѣ лишь инвентарныя суммы, т. е. суммы, выражающія, на основаніи правильной оцѣнки, дѣйствительную стоимость поступившаго или выбывшаго имущества, точную величину принятыхъ или погашенныхъ хозяйствомъ обязательствъ. Инвентарные счета, очевидно, ведутъ самый точный учетъ имущества и обязательствъ. Ихъ сальдо всегда соответствуетъ дѣйствительности, показывая въ точности, что есть на лицо. Къ такимъ счетамъ относятся, напримѣръ, счетъ кассы, счетъ наложенныхъ платежей, счетъ кредиторовъ и т. д.

Результатнымъ счетомъ наз. счетъ, содержащій однѣ лишь результатныя суммы, т. е. суммы, показывающія только, насколько увеличилось или уменьшилось *чистое* имущество хозяина, его капиталъ. Дебитовая результатная сумма показываетъ уменьшеніе капитала, убытокъ; кредитовая—увеличеніе капитала, прибыль. Къ результатнымъ счетамъ относятся: счетъ общихъ расходовъ, счетъ процентовъ, счетъ комиссіи и т. д.

Смѣшаннымъ счетомъ наз. такой счетъ, который содержитъ смѣшанныя суммы, т. е. инвентарныя и результатныя. Въ смѣшанныхъ

¹⁾ По Шеру (см. литературу): чистые имущественные, чистые результатные и смѣшанные.

счетахъ суммы результатныя либо входятъ вмѣстѣ съ инвентарной суммой въ составъ одного какого-нибудь числа, либо фигурируютъ отдѣльно.

Разсмотримъ нѣсколько примѣровъ смѣшанныхъ счетовъ.

Примѣръ 1-ый. Положимъ, что мы купили облигацій на Р. 9000, каковую сумму записали въ дебетъ счета % бумагъ. Черезъ нѣкоторое время бумаги сильно упали въ цѣнѣ; очевидно, что въ такомъ случаѣ вышеозначенная сумма перестаетъ выражать дѣйствительную стоимость % бумагъ. Дѣйствительная или инвентарная стоимость ихъ ниже, а разница представляетъ убытокъ. Если допустимъ затѣмъ, что облигаціи были проданы за Р. 7500, тогда, списавъ эту сумму со счета % бумагъ, найдемъ, что счетъ этотъ показываетъ сальдо, которое перестало выражать стоимость имущества, такъ какъ его уже нѣтъ. Сальдо Р. 1500 выражаетъ въ этомъ случаѣ только убытокъ, который переносится въ концѣ года, какъ и сальдо результатныхъ счетовъ, на счетъ убытковъ и прибылей.

Сч. % бумагъ		Сч. кассы		Сч. убытковъ и прибылей	
9000	7500 1500	7500		1500	

Таблица 13.

Примѣръ 2-й. Положимъ, что изъ партіи товара, оцѣненной по заготовочной цѣнѣ въ Р. 1400, половина продана за Р. 1000, причемъ получено наличными. Сумма продажи была записана въ кредитъ счета товаровъ и въ дебетъ счета кассы. Сальдо счета товаровъ показываетъ, что товаровъ имѣется еще на Р. 400, что не соответствуетъ дѣйствительности. Произошло это отъ того, что мы записали въ кредитъ счета товаровъ сумму Р. 1000, состоящую изъ Р. 700 заготовочной стоимости выбывшаго имущества и Р. 300 прибыли. Перенесемъ эту послѣднюю результатную сумму въ кредитъ счета убытковъ и прибылей, списавъ ее въ то же время со счета товаровъ, который обратится, такимъ образомъ, въ счетъ, показывающій инвентарное сальдо.

Сч. кассы		Сч. товаровъ		Сч. убытковъ и прибылей	
1000.—		1400.— 300.—	1000.—		300.—

Таблица 14.

Примѣръ 3-й. 1) Проданъ товаръ въ кредитъ за Р. 480. 2) За доставку товара въ магазинъ покупателя за нашъ счетъ уплачено Р. 3. Такъ какъ расходъ по доставкѣ товара идетъ за нашъ счетъ, поэтому онъ косвеннымъ образомъ уменьшаетъ выручку за товаръ, а, слѣдовательно, и прибыль. Чтобы показать прибыль, заключающуюся въ суммѣ 480 рублей, уменьшенной на 3 рубля, записываютъ эту послѣднюю сумму въ дебетъ счета товаровъ или счета издѣлій.

Сч. издѣлій		Сч. дебиторовъ		Сч. кассы	
П	З	480	І	І	З
			480		П

Таблица 15.

Въ дебетъ счета товаровъ вносятся и всякіе другіе расходы при продажѣ, если они не возмѣщаются покупателями. Расходы этого рода отличаются отъ расходовъ при покупкѣ товаровъ, тоже записываемыхъ въ дебетъ счета товаровъ, тѣмъ, что послѣдніе увеличиваютъ стоимость товаровъ при оцѣнкѣ, между тѣмъ какъ первые только уменьшаютъ прибыль отъ продажи или увеличиваютъ убытокъ. Перваго рода суммы относятся къ результатнымъ, второго—къ инвентарнымъ.

Ко всему вышесказанному прибавимъ еще, что инвентарный счетъ всегда стараются вести, какъ таковой, и если случайно оказывается, что сальдо этого счета не соответствуетъ дѣйствительности и произошло это не вслѣдствіе ошибки въ записяхъ, то оказавшійся убытокъ или прибыль немедленно списываютъ. Смѣшанный же счетъ именно потому и остается всегда смѣшаннымъ счетомъ, что на практикѣ не всегда представляется возможнымъ немедленно отдѣлять инвентарныя суммы отъ результатныхъ.

§ 40. Веденіе смѣшанныхъ счетовъ.—Смѣшанные счета, какъ видно, препятствуютъ точному учету имущества и результатовъ. Избѣжать ихъ, однако, не представляется возможнымъ. Покажемъ это на нѣсколькихъ примѣрахъ.

Положимъ, что въ дебетъ счета движимаго имущества находится сумма въ 1000 рублей, представляющая покупную стоимость обстановки. Отъ употребленія обстановка мало по малу теряетъ свою первоначальную стоимость; можно сказать, что она теряетъ ее понемногу каждый день. Но возможно ли ежедневно отмѣчать это непрерывное уменьшеніе стоимости? Очевидно, нѣтъ; къ тому же это былъ бы совершенно лишній, бесполезный трудъ. Это дѣлается лишь въ концѣ года, а до тѣхъ поръ смотрятъ на счетъ движимаго имущества, какъ на счетъ, сальдо котораго показываетъ больше того, что есть въ дѣйствительности. Если въ концѣ года имущество будетъ оцѣнено въ 900 рублей, то остатокъ 100 руб. представить потерю, т. е. результатную сумму, которая будетъ перенесена на счетъ убытковъ и прибылей.

Сч. движимаго имущества		Сч. убытковъ и прибылей	
1000.—	100.—	100.—	

Таблица 16.

Такая же запись дѣлается и въ счетѣ недвижимаго имущества, въ счетѣ машинъ и орудій, и, вообще, въ счетѣ каждой части имущества, цѣнность которой падаетъ постепенно или внезапно.

Другой примѣръ даетъ учетъ товаровъ. Можетъ явиться вопросъ, нельзя ли при каждой продажѣ опредѣлять прибыль или убытокъ и отмѣчать ихъ въ особомъ результатномъ счетѣ, товаръ же выписывать

въ кредитъ по той же цѣнѣ, по какой онъ внесенъ въ дебетъ. Это было бы, конечно, весьма желательно, такъ какъ при такомъ способѣ учета, съ одной стороны, всегда виденъ былъ бы результатъ отъ продажи, съ другой, сальдо счета товаровъ всегда показывало бы, сколько есть еще непроданныхъ товаровъ на складѣ. Къ сожалѣнію, на практикѣ такой способъ учета не всегда осуществимъ. Въ розничной торговлѣ, гдѣ товары продаются по мелочамъ, потребовался бы колоссальный трудъ для опредѣленія результатовъ по всѣмъ продажамъ за день. Въ оптовой торговлѣ такое вычисленіе прибыли представляется дѣломъ уже менѣ труднымъ, но лишь тамъ, гдѣ число сортовъ товара невелико. Тѣмъ не менѣ, и въ такихъ предпріятіяхъ, равно какъ въ предпріятіяхъ фабрично-заводскихъ, *немедленное* опредѣленіе прибыли отъ каждой отдѣльной продажи не имѣетъ мѣста. Прибыль выясняется лишь періодически, причемъ, для опредѣленія ея, прибѣгаютъ либо къ оцѣнкѣ товара, оставшагося непроданнымъ, либо къ оцѣнкѣ товара проданнаго. Разсмотримъ первый приемъ.

Пріемъ оцѣнки наличнаго имущества, уже употребленный нами въ предыдущемъ примѣрѣ, есть наиболее общій приемъ, служащій для опредѣленія убытковъ и прибылей по смѣшаннымъ счетамъ. Наличное имущество оцѣнивается, и найденная стоимость сравнивается съ тѣмъ сальдо, которое показываетъ счетъ, учитывающій данное имущество. Если сальдо счета больше стоимости имущества, найденной посредствомъ оцѣнки, счетъ показываетъ убытокъ, въ противномъ случаѣ—прибыль. Въ концѣ года, при такъ называемомъ заключеніи книгъ, когда необходимо выяснитъ всѣ результаты хозяйственной дѣятельности, найденные указаннымъ путемъ убытки и прибыли списываются со смѣшанныхъ счетовъ на счетъ убытковъ и прибылей.

Весьма важнымъ въ данномъ случаѣ является вопросъ о томъ, какъ должно оцѣнивать имущество. Въ свое время мы подробно коснемся этого вопроса, пока же скажемъ только, что въ отношеніи издѣлій наиболее правильно слѣдуетъ считать оцѣнку ихъ по заготовочной или пропорціональной цѣнѣ. Оцѣнивая оставшіяся на складѣ товаръ по заготовочной цѣнѣ и сравнивая найденную стоимость съ сальдо счета товаровъ, находятъ прибыль или убытокъ. Еще легче слѣдующій приемъ: остатокъ товара воображаютъ проданнымъ по заготовочной цѣнѣ и, слѣд., списаннымъ со счета товаровъ по той же цѣнѣ, по какой онъ былъ записанъ; найденное при такомъ предположеніи сальдо покажетъ прибыль, если кредитовый итогъ превыситъ дебитовый, и убытокъ, если наоборотъ, дебетъ превыситъ кредитъ.

Продолжая примѣръ, приведенный въ §§ 35 и 37, и желая опредѣлить результаты, скрытые въ смѣшанныхъ счетахъ, допустимъ, что остатокъ издѣлій фабрики въ концѣ года оцѣненъ по заготовочной цѣнѣ въ Р. 46000, недвижимость въ Р. 69700, машины и орудія въ Р. 13875, а % бумаги по курсу въ Р. 9750.

На нижепомѣщенной таблицѣ 17 видно, что всего товаровъ поступило въ теченіе года на Р. 57800, а выбыло на Р. 16000. Если мы вообразимъ, что остатокъ издѣлій проданъ по заготовочной цѣнѣ

за Р. 46000, тогда весь товаръ окажется проданнымъ за Р. 16000+46000, т. е. за 62000 рублей; стоилъ же онъ Р. 57800, слѣд. прибыль составляетъ Р. 4200. Эта прибыль, полученная на дѣйствительно проданной части товара, содержится въ суммѣ Р. 16000, представляющей выручку отъ продажи. Прибыль мы переносимъ на счетъ убытковъ и прибылей, одновременно списывая ее со счета товаровъ¹⁾.

Фабричныя зданія, какъ видно по счету недвижимости на нижепомѣщенной таблицѣ, были первоначально оцѣнены въ Р. 70000, теперь же ихъ стоимость опредѣлена въ Р. 69700, слѣд. потеря на недвижимомъ имуществѣ составляетъ Р. 300. Перенесемъ эту результатную сумму на счетъ убытковъ и прибылей, списавъ ее въ то же время со счета недвижимости. Такимъ же образомъ поступаемъ и со счетомъ машинъ и орудій, который показываетъ убытокъ, вслѣдствіе оцѣнки машинъ ниже ихъ первоначальной стоимости (Р. 13875 вмѣсто Р. 14000). Убытокъ, равный Р. 125, переносится на счетъ убытковъ и прибылей, списываясь со счета машинъ и орудій.

Наконецъ, счетъ % бумагъ тоже показываетъ убытокъ вслѣдствіе того, что бумаги упали въ цѣнѣ (Р. 9750 вмѣсто первоначальной стоимости въ Р. 10000). Убытокъ этотъ, равный Р. 250, также переносится на счетъ убытковъ и прибылей.

На прилагаемой таблицѣ цифры, набранныя курсивомъ, означаютъ новыя записи.

<i>Сч. недвижимости</i>		<i>Сч. убытковъ и прибылей</i>		<i>Сч. товаровъ</i>	
70000	300	300	4200	50000	16000
		125		7800	
		250		4200	
<i>Сч. машинъ и орудій</i>				<i>Сч. % бумагъ</i>	
14000	125			10000	250

Таблица 17.

§ 41. **Вторая форма учета производства.** — Разсматривая первый способъ веденія счета производства (см. § 35), мы видѣли, что назначеніе этого счета—отмѣчать постепенно всѣ затраты, которыя дѣлаются для цѣлей производства, но при томъ лишь тѣ, которыя не имѣютъ характеръ убытковъ и не могутъ стать таковыми, даже при приостановкѣ сбыта. Къ такимъ затратамъ, какъ мы видѣли, относятся расходъ матеріаловъ, заработная плата и вспомогательные фабричныя расходы. Счетъ производства, который ведется такимъ образомъ, позволяетъ дѣленіемъ всѣхъ отмѣченныхъ затратъ на количество произведенныхъ предметовъ опредѣлить заготовочную цѣну предмета.

Заготовочная цѣна не включаетъ въ себѣ, однако, всѣхъ затратъ производства, и для нахождения *своей* цѣны приходится къ заготовочной

¹⁾ Списывая прибыль со счета товаровъ, т. е. записывая ее въ дебетъ этого счета, мы какъ бы вновь вносимъ въ счетъ товаровъ ту сумму товара, которая была излишне выписана.

цѣнѣ прибавить и соотвѣтственную долю общихъ издержекъ. Стремясь приспособить бухгалтерію къ цѣлямъ калькуляціи, многіе бухгалтера вносятъ въ счетъ производства не только вышеуказанныя пропорціональныя затраты, но и всѣ вообще издержки. Не записываютъ въ этотъ счетъ только тѣ затраты, которыя непосредственно связаны съ продажей товаровъ.

При такомъ способѣ веденія счета производства этотъ счетъ позволяетъ калькулировать *свою* цѣну. По этой своей цѣнѣ дѣлается затѣмъ переносъ на счетъ товаровъ или издѣлій. Очевидно, что счетъ производства, который ведется такимъ образомъ, есть счетъ смѣшанный, такъ какъ въ немъ отмѣчаются не только инвентарныя суммы (покупная стоимость матеріаловъ, вознагражденіе рабочихъ и фабричныя расходы), но и суммы результатныя (общіе расходы, погашенія, интересы). Съ этого счета, хотя и смѣшаннаго, убытки не списываются, такъ какъ, въ качествѣ переходнаго счета, онъ передаетъ всѣ свои суммы счету товаровъ. Этотъ счетъ можетъ и послѣ переноса показывать сальдо. Оно будетъ въ такомъ случаѣ выражать свою цѣну продуктовъ, находящихся еще въ обработкѣ.

Рѣшимъ этимъ способомъ предъидущую задачу, предварительно повторивъ для удобства всѣ ея условія: 1) *Декабрь 1.* Балансъ въ началѣ мѣсяца: касса Р. 12600, % бумаги Р. 10000, матеріалы Р. 36400, товары Р. 50000, недвижимое имущество Р. 70000, машины и орудія Р. 14000, капиталъ Р. 193000. 2) Отпущено матеріаловъ въ мастерскія на Р. 2250, въ паровое отдѣленіе на Р. 150. 3) Уплачено за врачебный надзоръ и канцелярскія принадлежности Р. 200. 4) *Декабрь 5.* Получено процентовъ по купонамъ % бумагъ Р. 325. 5) *Декабрь 15.* Начислено и уплачено Р. 1900 заработной платы: рабочимъ мастерскихъ Р. 1800, кочегарамъ и машинисту Р. 100. 6) Употреблена часть вспомогательныхъ матеріаловъ, стоимостью въ Р. 75, на отопленіе конторы. 7) *Декабрь 20.* Отпущено матеріаловъ для переработки на Р. 1850. 8) Продано товаровъ на Р. 16000, получено наличными Р. 9000 и векселей на Р. 7000. 9) Уплачено: маклеру за посредничество Р. 80 куртажа и Р. 20 за доставку товаровъ покупателямъ (Р. 80 записываемъ въ дебетъ сч. куртажа, а Р. 20 въ дебетъ сч. товаровъ, какъ расходъ, уменьшающій выручку; одновременно кредитруемъ сч. кассы на Р. 100; можно для провозной платы открыть предварительно переходной «счетъ фрахта»). 10) *Декабрь 30.* Начислено и уплачено Р. 1800 заработной платы: рабочимъ мастерскихъ Р. 1700, машинистамъ и кочегарамъ Р. 100. 11) Уплачено жалованье администраціи и конторскому персоналу Р. 500. 12) Выручено отъ продажи отбросовъ Р. 150. 13) Отдано въ учетъ векселей на Р. 6000, получено за вычетомъ процентовъ Р. 5760. 14) Переносимъ на счетъ производства расходы парового отдѣленія (дебетъ сч. производства, кредитъ сч. парового отдѣленія). 15) Въ концѣ мѣсяца переносимъ на счетъ производства общіе расходы за декабрь (дебетъ счета производства и кредитъ счета общихъ расходовъ). 16) Съ недвижимаго имущества списывается въ погашеніе Р. 300, съ машинъ и орудій Р. 125. Суммы погаше-

ній переносятся на счетъ производства, списываясь съ соотвѣтственныхъ имущественныхъ счетовъ. 17) Раздѣливъ всю *свою* стоимость изготовленныхъ издѣлій Р. 9000 (дебитовый итогъ счета производства за вычетомъ стоимости отбросовъ) на количество ихъ (4000 штукъ), найдемъ *свою* цѣну издѣлія, а именно Р. 2.25. По этой цѣнѣ стоимость издѣлій переносится со счета производства на счетъ товаровъ (дебитуемъ счетъ товаровъ и кредитруемъ счетъ производства). 18) Остатокъ товаровъ въ концѣ года оцѣнимъ по заготовочной цѣнѣ въ Р. 46000. Поступая по указанному въ § 40 приему, находимъ товарную прибыль, равную Р. 2980, которую переносимъ въ кредитъ счета убытковъ и прибылей, списывая ее одновременно со счета товаровъ. 19) Переносимъ на счетъ убытковъ и прибылей сальдо счета процентовъ Р. 85, представляющее прибыль, и сальдо счета куртажа Р. 80, представляющее убытокъ. 20) Процентныя бумаги оцѣнены по курсу въ Р. 9750. Оказавшуюся разницу между первоначальною и настоящею стоимостью бумагъ Р. 250 переносимъ, какъ убытокъ, въ дебетъ счета убытковъ и прибылей, списывая со счета % бумагъ. 21) Счетъ убытковъ и прибылей показываетъ теперь кредитовое сальдо въ Р. 2735, представляющее чистую прибыль отъ операций, которую переносимъ на счетъ капитала.

<i>Счетъ кассы.</i>		<i>Счетъ производства.</i>		<i>Сч. недвиж. имущ.</i>	
I 12600	200 III	II 2250	150 XII	I 70000	300 XVI
IV 325	1900 Vb	Va 1800	9000 XVII	<i>Сч. машинъ и орудій.</i>	
VIII 9000	100 IX	VII 1850		I 14000	125 XVI
XII 150	1800 Xb	Xa 1700		<i>Счетъ % бумагъ.</i>	
XIII 5760	500 XI	XIV 350		I 10000	250 XX
<i>Счетъ матеріаловъ.</i>		XV 775		<i>Счетъ процентовъ.</i>	
I 36400	2400 II	XVI 425		XIII 240	325 IV
	75 VI			XIXa 85	
	1850 VII	<i>Сч. общ. расходовъ.</i>		<i>Счетъ рабочихъ.</i>	
<i>Счетъ товаровъ.</i>		III 200	775 XV	Vb 1900	1900 Va
I 50000	16000 VIII	VI 75		Xb 1800	1800 Xa
IX 20		XI 500		<i>Сч. векс. къ получ.</i>	
XVII 9000		<i>Сч. убытк. и прибылей.</i>		VIII 7000	6000 XIII
XVIII 2980		XIXb 80	2980 XVIII		
<i>Сч. паров. отдѣленія.</i>		XX 250	85 XIXa		
II 150	350 XIV	XXI 2735			
Va 100		<i>Счетъ капитала.</i>			
Xa 100					
<i>Счетъ куртажа.</i>					
IX 80	80 XIXb				
		193000 I			
		2735 XXI			

Таблица 18.

Разсматриваемая нами форма учета производства весьма часто встрѣчается на практикѣ. Слѣдуетъ ли, однако, изъ этого, что она есть и самая лучшая или болѣе всего приспособленная къ требованіямъ фабрично-заводского учета? Постараемся показать, что она не только не имѣетъ никакихъ преимуществъ передъ первой формой учета производства, но и обладаетъ весьма крупными недостатками.

Прежде всего посмотримъ, оказываетъ ли эта форма учета какія-нибудь цѣнные услуги калькуляціи. Разсуждая теоретически, можно было бы думать, что счетъ, отмѣчающій всѣ безъ исключенія затраты на производство, является счетомъ калькуляціоннымъ по преимуществу. На самомъ дѣлѣ это не такъ. Счетъ производства, веденный вышеуказаннымъ образомъ, *раньше наступленія конца года* не въ состояніи дать ниолнѣ точныхъ свѣдѣній о величинѣ *всѣхъ* затратъ, такъ какъ размѣръ нѣкоторыхъ, напр. общихъ расходовъ, опредѣляется полностью лишь въ концѣ отчетнаго періода. Вслѣдствіе этого счетъ производства можетъ служить основаніемъ для точной калькуляціи лишь въ концѣ года. Велико ли въ такомъ случаѣ его значеніе? Если же составлять калькуляцію въ концѣ каждаго мѣсяца и при этомъ въ основаніе опредѣленія своей цѣны брать фактическіе расходы даннаго мѣсяца, то калькуляція будетъ *безусловно неправильна*, такъ какъ общіе расходы производятся неравномѣрно въ теченіе года, и, слѣд., цѣны будутъ обнаруживать слишкомъ большія колебанія.

Чтобы избѣжать этого, опредѣляютъ приблизительно, пользуясь данными прошлыхъ лѣтъ, всю сумму общихъ расходовъ за годъ и ежемесячно вписываютъ въ счетъ производства двѣнадцатую часть этой суммы, кредитуя счетъ общихъ расходовъ. Но такой чисто *арифметическій* приемъ никакой *бухгалтерской* цѣнности не имѣетъ. Всякіе расчеты должны дѣлаться внѣ счетоводства. Задача же фабрично-заводского счетоводства, по крайней мѣрѣ, той части ея, которая учитываетъ производство, заключается лишь въ томъ, чтобы *накапливать* матеріалъ, который затѣмъ въ общихъ итогахъ служитъ основаніемъ для всякаго рода расчетовъ. Въ этомъ отношеніи для многихъ фабрично-заводскихъ предприятий статистическіе счета затратъ имѣютъ сами по себѣ, безъ всякаго переноса на счетъ производства, гораздо болѣе значенія, чѣмъ счета калькуляціонные. Эти предприятия считаютъ лишнимъ открывать въ своемъ центральномъ счетоводствѣ калькуляціонные счета. Они ведутъ въ книгахъ лишь статистическіе счета затратъ, притомъ весьма детально, а калькуляціи составляютъ на особыхъ таблицахъ, какъ мы увидимъ въ послѣдствіи.

Далѣе, счетъ производства можетъ исполнять указанные функціи только въ такихъ предприятияхъ, гдѣ имѣетъ мѣсто *массовое* производство, т. е. производство множества однородныхъ предметовъ. Тамъ же, гдѣ готовится множество разнородныхъ предметовъ, счетъ производства въ упомянутомъ выше смыслѣ теряетъ свое значеніе, такъ какъ пришлось бы открывать столько счетовъ производства, сколько

есть предметовъ и, кромѣ того, въ этихъ счетахъ все, кромѣ матеріала и заработной платы, начислялось бы только приблизительно.

Другой упрекъ, который можно сдѣлать этой формѣ—тотъ, что она способствуетъ путаницѣ, господствующей въ вопросѣ объ оцѣнкѣ фабрикатовъ. Въ очень многихъ предпріятіяхъ, гдѣ счетъ производства ведется вышеуказаннымъ образомъ, оцѣнка оставшагося непроданного товара производится по своей, а не по заготовочной цѣнѣ, что равносильно тому, что считать нѣкоторую часть общихъ расходовъ и погашеній не убыткомъ, а имуществомъ. Поэтому такой приемъ слѣдуетъ считать абсолютно неправильнымъ, и если пользоваться счетомъ производства 2-го рода, то, перенеся съ этого счета на счетъ товаровъ фабрикаты по *своей* цѣнѣ, необходимо, при опредѣленіи результатовъ отъ продажи товаровъ, весь остатокъ фабрикатовъ оцѣнить по *заготовочной* ихъ стоимости. Поступая такимъ образомъ, мы спишемъ со счета товаровъ дѣйствительно инвентарную сумму, saldo покажетъ дѣйствительный результатъ. Этотъ результатъ будетъ равняться прибыли отъ продажи товаровъ, за вычетомъ въ полномъ объемѣ всѣхъ постоянныхъ издержекъ: общихъ и торговыхъ расходовъ, интересовъ и проч.

Въ заключеніе приведемъ мнѣнія двухъ нѣмецкихъ авторовъ, выдающихся изслѣдователей вопросовъ акціонернаго права, Г. Симона и профессора Г. Рема. Первый говоритъ: «Въ учебникахъ бухгалтеріи часто читаешь, что счетъ производства долженъ быть дебитованъ на соотвѣтственную часть общихъ расходовъ (наемъ помѣщеній, налоги, почтовые расходы, жалованье конторскаго персонала и администраціи и т. д.). Противъ правильности этого воззрѣнія говоритъ исторія развитія балансовъ, на основаніи которой должно быть признано, что съ коммерческой точки зрѣнія общіе расходы разсматриваются, какъ годовичные убытки. Съ этимъ сходятся и практика крупнѣйшихъ нѣмецкихъ акціонерныхъ обществъ. Въ счетоводствѣ французскихъ фабрикъ это вошло въ правило¹⁾». Того же мнѣнія придерживается цѣною продукта, рѣшаютъ принципы правильнаго коммерческаго счетоводства, согласно которымъ общіе расходы должны быть перенесены въ полномъ своемъ объемѣ на счетъ убытковъ и прибылей, и слѣд. разсматриваться, какъ элементъ, уменьшающій капиталъ. Но изъ этого необходимымъ образомъ вытекаетъ, что общіе расходы не могутъ быть включены въ стоимость товарныхъ запасовъ, такъ какъ въ такомъ случаѣ они составили бы часть капитала, и принципъ, согласно которому общіе расходы должны полностью считаться убыткомъ того года, въ который они произведены, не нашелъ бы никакого примѣненія²⁾».

§ 42. **Операціонные счета.**—Чтобы закончить разсмотрѣніе наиболѣе употребительныхъ формъ учета производства, познакомимся еще съ одной категоріей счетовъ, которые носятъ названіе счетовъ операціонныхъ.

¹⁾ Dr. Hermann Simon. Die Bilanzen der Aktiengesellschaften 1910, стр. 334.

²⁾ Prof. Dr. Hermann Rehm. Die Bilanzen der Aktiengesellschaften 1903, стр. 710.

Операционный счетъ есть счетъ, назначеніе котораго показать доходность той или другой операциі. Чтобы опредѣлить, доходна ли операциа, необходимо сопоставить производимыя при этомъ затраты съ полученной выручкой: операционный счетъ и даетъ возможность сдѣлать такое сопоставленіе, показывая на одной своей сторонѣ, а именно на дебитовой, всѣ затраты, а на кредитовой—всю выручку. Что затраты должны записываться въ дебетъ, достаточно ясно вытекаетъ изъ разсмотрѣнныхъ выше примѣровъ. Что касается выручки, то она потому записывается въ кредитъ, что представляетъ либо прибыль, либо, какъ въ счетѣ товаровъ, инвентарную стоимость вывѣшеннаго имущества, увеличенную на прибыль или уменьшенную на убытокъ. Очевидно, что всякій возвратъ расходовъ *списывается* въ кредитъ, а всякое уменьшеніе выручки *списывается* въ дебетъ.

Изъ предъидущаго слѣдуетъ, что операционные счета бываютъ двоякаго рода: результатные и смѣшанные. Сальдо результатнаго счета въ концѣ года непосредственно переносится на счетъ убытковъ и прибылей; смѣшанный же счетъ надо предварительно обратить въ результатный, списавъ съ него инвентарную стоимость нереализованнаго еще имущества.

Типичнымъ примѣромъ *смѣшанныхъ* операционныхъ счетовъ можетъ служить *счетъ товаровъ* въ торговомъ дѣлѣ. Въ дебетъ этого счета записывается: 1) стоимость товара, бывшаго на складѣ въ началѣ года, 2) стоимость купленныхъ товаровъ, 3) накладные расходы, 4) скидки покупателямъ, 5) расходы при продажѣ. Въ кредитъ записываются: 1) выручка за товары, 2) скидки, полученные отъ продавцовъ. Въ концѣ года оцѣниваютъ оставшіяся непроданнымъ товаръ и опредѣляютъ результатъ, убытокъ или прибыль.

Образцомъ *результатныхъ* операционныхъ счетовъ можетъ служить счетъ, открываемый для учета работъ по заказу или работъ съ под-ряда. Въ дебетъ этого счета записываются всѣ расходы, относящіеся къ исполненію условленной работы, какъ-то: плата рабочимъ, стоимость употребленныхъ матеріаловъ, плата за надзоръ и проч.; въ кредитъ—сумма, полученная отъ учрежденія или лица, даващаго заказъ или под-рядъ. Сальдо покажетъ убытокъ или прибыль.

Когда операциа закончена, операционный счетъ представляетъ либо дебитовое, либо кредитовое сальдо. Въ первомъ случаѣ счетъ показываетъ, что операциа дала убытокъ, такъ какъ затраты превышаютъ выручку. Во второмъ случаѣ счетъ показываетъ, что операциа принесла прибыль, такъ какъ выручка превышаетъ затраты. Сальдо операционнаго счета переносится въ концѣ года на коллективный счетъ убытковъ и прибылей.

Операционный счетъ позволяетъ, такимъ образомъ, опредѣлить доходность той или иной операциі. Для удобства сравненія прибыль отъ операциі выражается въ процентахъ своей стоимости товара или вообще всей суммы затратъ.

Чтобы получить болѣе полное представленіе о доходности той или иной операциі, необходимо принять во вниманіе составныя части чистаго дохода. Части эти слѣдующія: 1) страховая премія, 2) проценты на затраченный капиталъ и 3) предпринимательская прибыль.

Страховая премія, или *вознагражденіе за рискъ*, есть та доля дохода, которая идетъ на покрытіе всякаго рода непредвидѣнныхъ убытковъ, какъ-то: порчи части имущества, внезапнаго сильнаго паденія цѣнъ на товары и, въ особенности, потерь отъ приостановки платежей покупателями.

Проценты на затраченный капиталъ представляетъ ту часть дохода, которую предприниматель долженъ уплатить за пользованіе чужимъ капиталомъ.

Предпринимательская прибыль есть та часть дохода, которая остается за вычетомъ изъ общаго дохода страховой преміи и процентовъ на капиталъ. Она представляетъ собою вознагражденіе за предпримчивость, организацию дѣла и надзоръ за нимъ.

Потери по счетамъ покупателей отмѣчаются обыкновенно въ концѣ года въ счетѣ убытковъ и прибылей. Проценты, которые приходится платить на ссудный капиталъ, записываются въ дебетъ счета интересовъ. Иногда же тѣ и другіе записываются въ дебетъ счета соответственной операциі, и тогда сальдо этого счета покажетъ, очевидно, одну лишь предпринимательскую прибыль (объ учетѣ процентовъ въ операционныхъ счетахъ см. еще главу о калькуляціи).

Предпринимательская прибыль представляетъ весьма измѣнчивую величину. Хотя и прибавляютъ прибыль къ своей цѣнѣ товара для опредѣленія его продажной цѣны, но она является дѣйствительной цѣной продажи въ сравнительно рѣдкихъ случаяхъ, при продажѣ въ розницу, при отсутствіи конкуренціи, при специальныхъ заказахъ. Въ большинствѣ же случаевъ величина прибыли зависитъ отъ того, насколько предприниматель сумѣлъ воспользоваться существующей *конъюнктурой*, т. е. совокупностью внѣшнихъ обстоятельствъ и условій, влияющихъ на спросъ и предложеніе товаровъ, а слѣд. и на цѣну ихъ. Одни изъ этихъ обстоятельствъ, какъ-то: измѣненія въ средствахъ сообщенія, въ промышленной и торговой политикѣ государствъ и др., могутъ быть заблаговременно приняты въ расчетъ предпринимателемъ; другія, какъ напр. колебанія урожая, измѣненія въ потребностяхъ, имѣютъ случайный характеръ, не могутъ быть предусмотрѣны, и влияніе ихъ оказывается часто весьма губительнымъ для хозяйства.

§ 43. **Третья форма учета производства.**—Пользуясь смѣтной цѣной, многія фабрично-заводскія предпріятія совѣмъ не открываютъ калькуляціонныхъ счетовъ производства и лишь въ концѣ года дѣлаютъ калькуляцію, результатъ которой сравниваютъ со смѣтой. Другія предпріятія, хотя и дѣлаютъ калькуляцію часто, но, какъ уже было сказано, не черезъ посредство центрального счетоводства, а внѣ его, на

особыхъ таблицахъ, пользуясь лишь данными статистическихъ счетовъ затратъ. Однако и тѣ и другія предприятия ведутъ счетъ производства, но онъ имѣетъ характеръ *операционнаго* счета.

Въ дебетъ этого счета въ началѣ года записывается стоимость имѣющихся на складѣ готовыхъ издѣлій; кромѣ того, счетъ этотъ дебетуется на всѣ издержки производства по кредиту соответственныхъ счетовъ затратъ или счета кассы. Кредитуется этотъ счетъ на стоимость отбросовъ и на выручку отъ продажи товаровъ. Въ концѣ года списывается съ этого счета инвентарная стоимость непроданныхъ еще товаровъ и издѣлій, находящихся еще въ обработкѣ. Дебитовое saldo счета производства покажетъ тогда убытокъ, а кредитовое—прибыль.

Возьмемъ данныя § 41 и произведемъ записи въ счетъ производства, ведя его, какъ счетъ операционный. Счетъ производства приметъ тогда видъ, какъ показано на слѣдующей таблицѣ.

Счетъ производства.		Счетъ убытковъ и прибылей.	
I	50000	16000	VIII
II	2250	150	XII
Va	1800		
VII	1850		
IX	100		
Xa	1700		
XIV	350		
XV	775		
XVI	425		
XVIII	2900		2900 XVIII

Таблица 19.

Счетъ производства ведется, слѣд., какъ счетъ товаровъ, и прибыль по этому счету опредѣляется такимъ же образомъ, какъ опредѣляется прибыль по счету товаровъ. Прибыль оказывается на 80 рублей меньше (ср. табл. 18), потому что saldo счета куртажа перенесено нами на счетъ производства, а не на счетъ убытковъ и прибылей, что, конечно, не можетъ имѣть вліянія на общій результатъ. Записи по остальнымъ счетамъ остаются безъ измѣненія; счетъ товаровъ, замѣненный счетомъ производства, конечно, отсутствуетъ.

Недостатокъ этого способа заключается въ томъ, что при немъ счетоводство лишается очень важнаго средства контроля производства. Счетъ этотъ удобенъ лишь въ тѣхъ предприятияхъ, которыя изготовляютъ предметы по заказу, какъ-то: машиностроительныхъ, чугунолитейныхъ, столярныхъ и друг. производствахъ. Въ этихъ предприятияхъ оцѣночный счетъ производства оказался бы совершенно излишнимъ, такъ какъ издѣлія за свой счетъ не изготовляются и сдаются заказчикамъ.

Тѣмъ не менѣе, и такимъ предприятиямъ важно знать не только доходность, но и величину отдѣльныхъ видовъ затратъ, употребленныхъ

на изготовленіе того или иного предмета, чтобы имѣть основаніе для смѣтной расцѣнки будущихъ заказовъ. Это дѣлается въ особыхъ вспомогательныхъ книгахъ, называемыхъ калькуляционными, которыя ведутся параллельно показанному выше общему операционному счету производства.

Операционные счета открываются также для учета переработки чужого сырья и монтажныхъ работъ. Впослѣдствіи мы подробно рассмотримъ записи этого рода.

§ 44. Учетъ товаровъ на складѣ и результатовъ отъ продажъ.—Въ одномъ изъ предыдущихъ §§ нами было указано на то, что счетъ товаровъ по необходимости ведется, какъ счетъ смѣшанный, такъ какъ опредѣленіе на практикѣ результата отъ каждой отдѣльной продажи сопряжено съ большими трудностями. Однако, въ виду того, что въ правильно организованныхъ фабрично-заводскихъ предприятияхъ калькуляція производится ежемѣсячно, и, слѣд., есть возможность опредѣлять заготовочную стоимость проданныхъ издѣлій, бухгалтерская практика выработала пріемъ, позволяющій періодически опредѣлять результаты отъ продажъ и вести счетъ товаровъ, какъ счетъ инвентарный.

По этому способу, кромѣ оцѣночнаго счета производства, открывается *счетъ фабрикатовъ*, для учета товаровъ на складѣ, и *счетъ продажъ*, для учета результатовъ отъ продажи товаровъ. Переносъ со счета производства на счетъ фабрикатовъ дѣлается ежемѣсячно, послѣ совершенія калькуляціи. Выручка за проданные товары записывается въ теченіе мѣсяца въ кредитъ счета продажъ (по дебету счета кассы или счета дебиторовъ); въ концѣ же мѣсяца опредѣляется на основаніи данныхъ, добытыхъ калькуляціей, заготовочная стоимость проданныхъ за мѣсяцъ товаровъ, которая записывается въ дебетъ счета продажъ и кредитъ счета фабрикатовъ. Благодаря такому пріему, saldo счета фабрикатовъ показываетъ въ концѣ мѣсяца количество издѣлій на складѣ по заготовочной цѣнѣ, а saldo счета продажъ, представляющее разность между заготовочной стоимостью проданнаго товара и выручкой, результатъ отъ продажи. Счетъ продажъ есть, очевидно, операционный результатный счетъ, и saldo его въ концѣ года переносится на счетъ убытковъ и прибылей.

Чтобы получить отъ указанныхъ счетовъ еще болѣе точныя свѣдѣнія, дѣлаютъ въ нихъ слѣдующія дополнительныя записи. Въ виду естественной потери въ количествѣ товаровъ, происходящей отъ усышки, раструски, утечки и проч., ежемѣсячно списываютъ со счета фабрикатовъ на счетъ убытковъ и прибылей или счетъ продажъ нѣкоторый процентъ стоимости имѣющихся на складѣ товаровъ, приблизительно опредѣляющій указанную потерю. Въ дебетъ счета продажъ записываютъ еще, сверхъ вышеуказанныхъ суммъ, расходы при продажѣ, какъ-то: доставку товаровъ покупателямъ, фрахтъ, комиссію, куртажъ, скидки; при этомъ и здѣсь часто для всѣхъ этихъ затратъ открываютъ предварительно переходные счета.

Послѣ этихъ предварительныхъ объясненій обратимся снова къ разбираемому нами примѣру и откроемъ на этотъ разъ три вышеупомянутыхъ счета: оцѣночный счетъ производства, счетъ фабрикатовъ и счетъ продажъ. Разнесемъ сначала по этимъ и другимъ счетамъ операціи №№ 1—14 (см. § 41). Приступимъ къ дальнѣйшимъ записямъ. 15) Послѣ калькуляціи переносимъ заготовочную стоимость продуктовъ Р. 7800 со счета производства на счетъ фабрикатовъ. 16) Погашенія движимаго и недвижимаго имущества переносимъ на счетъ убытковъ и прибылей. 17) На этотъ же счетъ переносимъ и сальдо счета общихъ расходовъ, счета процентовъ и убытокъ отъ паденія курса % бумагъ. 18) Сальдо счета куртажа переносимъ на счетъ продажъ, какъ затраты, связанныя съ продажей товаровъ. 19) Такъ какъ калькуляція даетъ намъ возможность опредѣлить заготовочную или пропорціональную цѣну издѣлій, то легко опредѣлить въ концѣ мѣсяца и заготовочную стоимость *проданныхъ* издѣлій. Въ данномъ случаѣ она должна быть равна Р. 11800. Перенесемъ эту сумму со счета фабрикатовъ на счетъ продажъ. 20) Сальдо этого послѣдняго счета показываетъ теперь прибыль отъ продажъ, равную Р. 4100. 21) Сальдо счета убытковъ и прибылей переносимъ на счетъ капитала.

Счетъ кассы.		Счетъ матеріаловъ.		Сч. продажъ	
I 12600	200 III	I 36400	2400 II	IX 20	16000 VIII
IV 325	1900 Vb		75 VI	XVIII 80	
VIII 9000	100 IX		1850 VII	XIX 11800	
XII 150	1800 Xb			XX 4100	
XIII 5760	500 XI				
Сч. производства		Счетъ рабочихъ.		Сч. недвижимости	
II 2250	150 XII	Vb 1900	1900 Va	I 70000	300 XVI
Va 1800	7800 XV	Xb 1800	1800 Xa		
VII 1850				Сч. машинъ и орудій	
Xa 1700				I 14000	125 XVI
XIV 350				Сч. процентовъ	
Сч. общ. расходовъ		I 50000	11800 XIX	XIII 240	325 IV
III 200	775 XVIIa	XV 7800		XVIII 85	
VI 75				Сч. куртажа	
XI 500				IX 80	80 XVIII
Сч. % бумагъ				Сч. паров. отдѣленія.	
I 10000	250 XVIIc			II 150	350 XIV
Сч. векс. къ получ.				Va 100	
VIII 7000	6000 XIII			Xa 100	
		193000 I			
		2735 XXI			

Таблица 20.

Форма учета, которой мы заканчиваемъ разсмотрѣніе наиболѣе употребительныхъ формъ учета производства и которая представляетъ даль-

нѣйшее развитіе первой формы (см. § 35), можетъ считаться наиболѣе рациональной. И дѣйствительно, она даетъ цѣлый рядъ цѣнныхъ свѣдѣній, а именно:

а) Сальдо счета матеріаловъ показываетъ остатокъ матеріаловъ на складѣ по покупной или заготовочной цѣнѣ, а кредитовый итогъ этого счета затраты матеріаловъ на производство;

б) счетъ заработной платы, счетъ парового отдѣленія и другіе счета, открываемые для учета фабричныхъ издержекъ, даютъ свѣдѣнія, необходимыя для калькуляціи и контроля;

в) дебитовый итогъ счета производства показываетъ общую сумму затратъ на производство (если, послѣ переноса стоимости изготовленныхъ продуктовъ на счетъ фабрикатовъ, счетъ производства показываетъ все-же нѣкоторое сальдо, то оно выражаетъ стоимость продуктовъ, находящихся еще въ процессѣ обработки);

г) сальдо счета фабрикатовъ показываетъ, на какую сумму по заготовочной цѣнѣ находится издѣлій на складѣ, и, наконецъ,

е) счетъ продажъ позволяетъ видѣть не только въ концѣ отчетнаго періода, но и въ теченіе его, результаты, достигнутые предприятиемъ. Прибыль, показываемая счетомъ продажъ, есть, конечно, только валовая прибыль, которая должна быть уменьшена на общіе расходы, погашенія и проценты. Съ того момента, когда эти послѣднія затраты покрыты полученною прибылью, дѣло начинаетъ давать уже *чистую* прибыль¹⁾. Изъ этого съ достаточною очевидностью вытекаетъ, что счетъ продажъ даетъ весьма цѣнные свѣдѣнія, позволяющія принять правильное рѣшеніе, особенно при неблагоприятной конъюнктурѣ или въ періодъ острой борьбы съ конкуренціей. Къ сожалѣнію, этотъ приемъ учета у насъ мало употребляется на практикѣ, что объясняется тѣмъ, что у насъ не часто калькулируютъ; для контроля же склада прибѣгаютъ не къ денежному, а къ количественному перечету товаровъ, свѣряя результаты подсчета съ данными вспомогательныхъ книгъ.

Литература. См. 1-ую главу. Кромѣ того: Л. Гомбергъ. Мельничное счетоводство. К. С. Егоровъ. Горнозаводское счетоводство. Счет. 1902—1903. А. З. Поповъ. Рядъ статей по классификаціи расходовъ въ журналѣ «Счетоводство» за 1892-й и др. годы. А. Ballewski. Der Fabrikbetrieb. 1907. Dr. Calmes. Die Fabrikbuchhaltung 1909. E. Leautey et A. Guilbaut. La science des comptes. Fr. Leitner. Die Selbstkostenberechnung industrieller Betriebe. 3 Auflage. Fr. Leitner. Grundriss der Buchhaltung und Bilanzkunde 1909. I. Fr. Schär. Einfache und doppelte Buchhaltung. 1902. Prof. E. Schmalenbach. Theorie der Produktionskosten-Ermittelung. Zeitschrift für handelswissenschaftliche Forschung 1908, 2. Prof. R. Stern. Die kaufmännische Organisation im Fabrikbetriebe. 1911. Tolkmitt. Die Kalkulation im Geschäftsleben. 1896.

¹⁾ Иногда на счетъ продажъ дѣлаютъ переносъ и со счетовъ постоянныхъ издержекъ, какъ-то: общихъ расходовъ, интересовъ, погашеній.

Главнѣйшія черты организаціи фабрично-заводского счетоводства.

§ 45. **Общія замѣчанія.**—Организовать счетоводство предприятия значитъ установить формы и порядокъ веденія документовъ, въ которыхъ регистрируются всѣ имущественныя измѣненія хозяйства. Хотя въ основу организаціи счетоводства каждаго хозяйства кладутся общіе принципы учета, однако, въ виду различія техническихъ особенностей предприятий, счетоводство по необходимости должно къ нимъ приспособляться и принимать спеціальныя формы. Примѣромъ можетъ служить фабрично-заводское счетоводство: имѣя много общаго съ счетоводствомъ другихъ предприятий, оно представляетъ въ то же время много характерныхъ особенностей, обусловливаемыхъ самымъ строемъ фабрично-заводского хозяйства. Другія отличія обусловливаются размѣрами предприятий. Болѣе сложныя хозяйственныя отношенія въ крупныхъ предприятияхъ въ связи съ обиліемъ счетнаго матеріала и возрастающею потребностью въ контролѣ требуютъ болѣе усовершенствованныхъ формъ учета.

Въ предъидущей главѣ мы видѣли въ общихъ чертахъ, какъ счетоводство приспособляется къ основнымъ требованіямъ фабрично-заводского предприятия. Но то, съ чѣмъ мы познакомились, есть уже выводъ изъ многихъ предшествующихъ записей, представляетъ ихъ синтезъ. Въ чемъ же выражаются эти записи?

Прежде всего приходится упомянуть о тѣхъ счетныхъ работахъ, которыя можно назвать *собираніемъ счетнаго матеріала*. Обороты, по мѣрѣ ихъ совершенія, не разносятся немедленно по счетамъ. Отчасти чисто практическія соображенія, отчасти необходимость въ контрольномъ и справочномъ аппаратѣ, а также требованіе закона заставляютъ *особо* записывать операціи, еще до разноски ихъ по счетамъ, вести имъ дневникъ. Но и этой записи предшествуетъ другая запись, являющаяся источникомъ всѣхъ другихъ и выражающаяся въ составленіи всякаго рода оправдательныхъ документовъ. Въ рационально организованномъ счетоводствѣ ни одинъ хозяйственный оборотъ не можетъ имѣть мѣсто безъ составленія подобнаго документа. Благодаря такому устройству, устраняется возможность пропуска въ записяхъ и успѣшно осуществляется контроль.

Главнѣйшія особенности учета обусловливаются характеромъ тѣхъ свѣдѣній, которыя желаютъ получить отъ счетоводства. Иногда необходимо имѣть относительно имущества дѣла, его долговыхъ отношеній, его оборотовъ и достигнутыхъ результатовъ свѣдѣнія болѣе *общаго* характера, которыя давали бы возможность легко обзрѣвать *все* дѣло. Иногда же, наоборотъ, нужны подробности, свѣдѣнія о состояніи каждаго отдѣльнаго вида имущества и расчетовъ съ единичными корреспондентами. Это двойное требованіе заставляютъ, какъ мы увидимъ дальше, производить двойкаго рода учетъ: общій, сконцентрированный, и подробный, спеціальныя.

Сверхъ указанныхъ особенностей, общихъ счетоводству каждаго предприятия, фабрично-заводское счетоводство имѣетъ еще свои особыя черты, которыя объясняются его приспособленіемъ къ регистраціи техническихъ процессовъ и къ калькуляціи. Технические операціи фабрично-заводскихъ предприятий, въ противоположность операціямъ другихъ хозяйствъ, отличаются *своею непрерывностью*, и этотъ признакъ кореннымъ образомъ мѣняетъ обыкновенный порядокъ записей, заставляя первоначально вести только количественный учетъ измѣненій, и записывать обороты въ денежныхъ суммахъ только періодически. Потребность въ правильной калькуляціи, на которой, какъ на прочномъ фундаментѣ, основывается благосостояніе фабрикъ и заводовъ, также придаетъ учету особый характеръ.

Подробное изложеніе всѣхъ вышеуказанныхъ записей составитъ предметъ нашего дальнѣйшаго изложенія; но предварительно мы познакомимся съ нѣкоторыми общепринятыми счетными терминами и формами.

§ 46. **Счетные документы.**—Записи ведутся въ книгахъ или на отдѣльныхъ листахъ. *Книгами* называются сшитые и переплетенные листы бумаги, разграфленные сообразно ихъ назначенію и перенумерованные по страницамъ. Отдѣльные листы съ записями носятъ названія *вѣдомостей* или *карточекъ*. *Вѣдомостями* чаще всего называютъ записи на отдѣльныхъ листахъ книжнаго формата. Веденіе ихъ бываетъ связано съ широкимъ раздѣленіемъ труда въ счетоводной работѣ. Въ послѣдствіи ихъ часто сшиваютъ или переплетаютъ. *Карточки* представляютъ совершенно разрозненные листки небольшого формата изъ очень плотной бумаги. Закономъ предписывается только веденіе книгъ; веденіе же вѣдомостей и карточекъ необязательно. Послѣднія получили однако очень большое распространеніе въ виду ихъ практическихъ удобствъ. Къ указаннымъ счетнымъ документамъ можно отнести еще и *квитанціи*, служащія источниками веденія записей, или оправдательными документами.

§ 47. **Запись хронологическая, систематическая и сводная.**—Различаютъ троякаго рода запись. Если операціи при записываніи располагаются только въ порядкѣ времени, безъ всякой иной группировки, то такая запись наз. *хронологической*. Если запись операцій выражается въ томъ, что суммы оборотовъ разносятся по соответственнымъ активнымъ и пассивнымъ счетамъ, то такая запись наз. *систематической*. Если, наконецъ, запись имѣетъ цѣлью представить всю сумму измѣненій, которыя произошли въ частяхъ актива и пассива за опредѣленный промежутокъ времени, то она наз. *сводной*.

Хронологическая запись является по преимуществу *первоначальной* записью, систематическая *послѣдующей*. Чтобы не забыть отмѣтить по счетамъ измѣненія, вызванныя тѣмъ или инымъ хозяйственнымъ оборотомъ, необходимо *немедленно* со всею полнотою отмѣтить *фактъ* совершенія оборота. Хронологическая запись является какъ-бы *лѣтописью*, хроникой хозяйственныхъ актовъ. Послѣ того, какъ обороты за день отмѣчены, начинается систематическая разработка собраннаго та-

кимъ образомъ счетнаго матеріала, т. е. разности его по счетамъ. Веденіе хронологической записи предписывается и закономъ, который въ данномъ случаѣ преслѣдуетъ иную цѣль, а именно помѣщать внесенію въ торговую книгу какой-нибудь операции заднимъ числомъ.

Систематическая запись, очевидно, имѣетъ наибольшее значеніе для хозяйства, показывая состояніе дѣла во всѣхъ его частяхъ.

Сводная запись является дополненіемъ къ указаннымъ двумъ видамъ записей, представляя краткое извлеченіе изъ нихъ.

§ 48. **Формы графовки.**—Число и видъ графъ счетныхъ документовъ зависятъ отъ характера тѣхъ свѣдѣній, которыя они должны дать. Поэтому графовка счетныхъ таблицъ показываетъ большое разнообразіе, однако можно указать нѣсколько типичныхъ формъ. Формы эти слѣдующія: двухсторонняя, односторонняя, реестровая, табличная, штафельная, сальдовая и шахматная.

Двухсторонняя форма. Двухсторонняя форма графовки есть основная счетоводная форма; ея отличительный признакъ тотъ, что дебетъ и кредитъ графятся совершенно одинаково. Обыкновенно форма эта имѣетъ въ дебетѣ и кредитѣ по пяти графъ (см. таблицу).

Мѣсяцъ и число	Текстъ	Вспомогательная графа	Графа частныхъ суммъ	Графа общихъ суммъ

Таблица 21.

Первая графа служитъ для обозначенія времени совершенія операціи. Во второй графѣ излагаются операціи. Третья графа, называемая *вспомогательной*, имѣетъ различныя назначенія: чаще всего въ ней проставляется № оправдательнаго документа, на основаніи котораго сдѣлана надпись; иногда же она служитъ для ссылки на страницу книги, въ которой имѣется параллельная запись, или для обозначенія сроковъ суммъ. Въ четвертую графу суммы записываются въ теченіе дня или мѣсяца; въ концѣ же дня или мѣсяца итогъ суммъ этой графы выбрасывается въ послѣднюю графу.

Въ книгахъ съ двухсторонней формой графовки приходится соблюдать слѣдующія правила относительно расположенія записей и переносовъ суммъ.

Когда какая нибудь страница, дебитовая или кредитовая, оказывается исписанной раньше другой, запись на этой послѣдней не должна идти дальше того числа мѣсяца, которымъ заканчивается запись на исписанной страницѣ. Оказавшійся пробѣлъ заполняется ломанной чертой. Такъ же поступаютъ и при балансированіи счета, когда обѣ его страницы оказываются неодинаково исписанными. При этомъ подъ послѣдней суммой на болѣе исписанной страницѣ проводятъ черту; на той же строкѣ и въ той же графѣ противоположной страницы также проводятъ

черту; затѣмъ, подведя на обѣихъ страницахъ итоги, подчеркиваютъ ихъ двойной чертой.

Когда таблица исписана, дѣлается переносъ суммъ на слѣдующую. Для переноса суммъ предназначена послѣдняя строка. На этой строкѣ въ графѣ текста пишутъ слова «переносъ» или «транспортъ», а въ общей графѣ суммъ подъ чертой пишутъ итогъ всѣхъ суммъ этой графы. Если итогъ суммъ частной графы еще не внесенъ въ общую, тогда этотъ итогъ пишется отдѣльно на строкѣ переноса, въ графѣ частныхъ суммъ. Суммы обѣихъ графъ переносятся затѣмъ на первую строку слѣдующей таблицы, на которой также пишутъ слова «переносъ» или «транспортъ».

Односторонняя форма. Въ тѣхъ случаяхъ, когда преимущественно заполняется одна какая-нибудь сторона счета, дебитовая или кредитовая, на противоположной же записи производится рѣдко, часто употребляется односторонняя форма. По этой формѣ графа мѣсяца и числа, графа текста и графа вспомогательная оказываются общими для дебета и кредита, и лишь соответствующія имъ суммы пишутся въ отдѣльныхъ графахъ.

Мѣсяцъ и число	Вспомогат. графа	Текстъ	Дебетъ	Кредитъ	или	Дебетъ	Мѣсяцъ и число	Вспомогат. графа	Текстъ	Кредитъ

Таблица 22.

Эта форма устраняетъ необходимость проводить ломанную черту. Кроме того, она удобна и съ точки зрѣнія контроля, такъ какъ препятствуетъ записи фиктивныхъ оборотовъ заднимъ числомъ.

Реестровая и табличная формы. Реестровая и табличная формы представляютъ дальнѣйшее развитіе двухъ первыхъ основныхъ формъ. Реестровой наз. такая форма графовки, въ которой текстъ занимаетъ не одну, а нѣсколько графъ. Употребляется она въ тѣхъ случаяхъ, когда текстъ записей оказывается подробнымъ и разнообразнымъ. Однообразныя записи текста помѣщаются въ специальныхъ графахъ, имѣющихъ вверху соответствующій заголовокъ. Для образца приводимъ дебитовую сторону книги векселей къ полученію.

Мѣсяцъ и число	№ № векселей	Отъ кого поступилъ вексель	Плательщикъ	Мѣсто платежа	Срокъ платежа	Сумма векселя

Таблица 23.

Табличная форма графовки, наиболѣе употребительная въ фабрично-заводской бухгалтеріи, есть форма, въ которой имѣется не одна, а нѣсколько частныхъ графъ суммъ. Она употребляется, главнымъ образомъ, въ слѣдующихъ случаяхъ: а) когда желаютъ, для большей обзорности или для сбереженія мѣста, представить на одномъ листѣ нѣсколько

счетовъ (см. ниже помѣщенный образецъ книги общихъ расходовъ) и в) когда желаютъ группировать по однородности различныя суммы, входящія въ составъ дебитоваго или кредитоваго итога счета; такъ, напр., въ счетѣ производства открываютъ отдѣльныя графы для учета матеріаловъ, употребленныхъ на производство, для заработной платы и для другихъ фабричныхъ расходовъ.

Мѣсяцъ и число	ТЕКСТЪ	Жалованье администр. и конторск. служащ.	Канцелярскіе расходы	Налоги	Рекламы	Страхов.	Разные расходы

Таблица 24.

Штафельная и сальдовая формы. Обѣ эти формы имѣютъ своимъ назначеніемъ давать готовое сальдо счета. Въ штафельной формѣ графовки есть только одна графа суммъ: дебитовыя и кредитовыя суммы пишутся одна подъ другой, причемъ послѣ каждой вновь записанной суммы выводится сальдо, которое пишется подъ горизонтальной чертой. Сальдовая форма отличается отъ односторонней формы добавочной графой: «остатокъ». Сальдо также выводится послѣ каждой вновь записанной суммы и отмѣчается въ послѣдней графѣ.

Штафельная форма.

Мѣсяцъ и число	Текстъ	Сумма

Сальдовая форма.

Мѣсяцъ и число	Текстъ	Дебетъ	Кредитъ	Сальдо

Таблица 25.

Шахматная форма. Шахматная форма, представляющая измѣненную табличную форму, употребляется въ тѣхъ случаяхъ, когда какую-нибудь сумму надо распределить въ двоякомъ отношеніи, напр., по времени совершенія оборотовъ и по мѣсту ихъ совершенія или по категориямъ расходовъ и по отраслямъ производства. Въ шахматной формѣ есть три рода итоговъ: 1) итогъ общій, находящійся въ правомъ углу таблицы и представляющій распределенную сумму, 2) итоги вертикальные и 3) итоги горизонтальные.

Шахматная форма очень удобна для сводной записи (см. образцы въ главахъ о калькуляціи, обѣ учетѣ труда и другихъ).

§ 49. **Формулы.**—*Формулой* наз. выраженіе, обозначающее, какіе счета при данной операциіи дебитуются и кредитуются. Формула можетъ сопровождать изложеніе операциіи, но можетъ и не сопровождать ея.

Употребляются четыре вида формулъ. Если при данной операциіи одинъ счетъ, допустимъ, счетъ А, дебитуется, а другой, счетъ В, кредитуются, тогда формула выражается такъ: «*счетъ А долженъ счету В*», или такъ: «*счетъ В имѣетъ за счетомъ А (или имѣетъ получить отъ счета А)*». Слово: «долженъ» есть переводъ слова «дебетъ», а слово: «имѣетъ» — переводъ слова «кредитъ». Примѣръ: куплено сырье въ кредитъ по открытому счету. Соответственная формула: «*счетъ матеріаловъ счету кредиторовъ*». Слово «долженъ» большею частью подразумѣвается.

Если при данной операциіи счетъ А дебитуется, а кредитуются два или нѣсколько счетовъ, допустимъ, счетъ В и счетъ С, тогда формула выражается такъ: «*счетъ А долженъ разнымъ счетамъ: счету В и счету С*», или «*счетъ В имѣетъ за счетомъ А и счетъ С имѣетъ за счетомъ А*». Примѣръ: въ погашеніе долга дано наличными Р. 400 и переданъ покупательскій вексель на Р. 600. Соответственная формула: «*счетъ кредиторовъ разнымъ: счету кассы и счету векселей къ полученію*».

Если при данной операциіи счетъ А и счетъ В дебитуются, а счетъ С кредитуются, тогда формула выражается такъ: «*разные счета должны счету С: счетъ А и счетъ В*». Примѣръ: за проданный товаръ получено отъ покупателя наличными Р. 200 и вексель на Р. 300. Соответственная формула: «*разные счету фабрикатовъ: счетъ кассы и счетъ векселей къ полученію*».

Если, наконецъ, при данной операциіи нѣсколько счетовъ дебитуются и нѣсколько кредитуются, тогда формула получаетъ такой видъ: «*разные счета должны разнымъ счетамъ: счетъ А и счетъ В должны счету С и счету D*». Примѣръ: проданъ товаръ за Р. 700; въ покрытіе фактуры получено наличными Р. 480 и вексель въ Р. 230, который принять съ учетомъ въ Р. 10. Соответственная формула: «*разные разнымъ: счетъ кассы и счетъ векселей къ полученію счету фабрикатовъ и счету процентовъ*».

Такая форма выраженія соотношеній между счетами объясняется тѣмъ, что въ бухгалтеріи счета олицетворяются, т. е. подъ ними подразумѣваются лица, находящіяся въ долговыхъ отношеніяхъ къ дѣлу. Такъ, подъ счетомъ капитала подразумѣваютъ хозяина, подъ счетомъ векселей къ платежу держателей векселей, выданныхъ дѣломъ, подъ счетомъ кассы — кассира, подъ счетомъ товаровъ — магазинера¹⁾ и т. д. Счета дебитуются, когда соответственныя лица получаютъ дѣбности отъ дѣла и потому *должны* ему; счета кредитуются, когда лица даютъ дѣлу, а потому *имѣютъ* за нимъ. Такъ какъ то, что дѣло даетъ одному счету, оно беретъ у другого (дѣло своего собственнаго ничего не имѣетъ), то, для краткости, слово «дѣло» не упоминается, и долговья отношенія счетовъ къ дѣлу замѣняются въ формулѣ долговыми отношеніями счетовъ между собою.

¹⁾ Эти послѣднія лица ответственны передъ дѣломъ за вѣренныя имъ дѣбности.

§ 50. **Книги основныя и вспомогательныя.**—Разсмотримъ главнѣйшее дѣленіе книгъ. Книги дѣлятся на основныя и вспомогательныя. *Основными* наз. тѣ книги, въ которыхъ отмѣчаются *всѣ* измѣненія, вызываемыя хозяйственными оборотами (см. § 19). Такая регистрація операций подчиняется, какъ извѣстно, закону двойной записи, поэтому основныя книги составляютъ необходимую принадлежность той системы счетоводства, которая носитъ названіе *двойной бухгалтеріи*. По этой системѣ учетъ производится наиболѣе полный и совершенный, такъ какъ, въ противоположность другимъ системамъ, простой и камеральной¹⁾, она отмѣчаетъ измѣненія не только въ имуществѣ и долгахъ хозяина, но и въ величинѣ его чистаго имущества или капитала. Центральное мѣсто въ этой системѣ бухгалтеріи занимаетъ *главная книга*, въ которой открываются различныя активныя и пассивныя счета. Предварительно операции записываются въ хронологическую книгу, *журналъ* (меморіалъ), иногда, кромѣ того, еще въ книгу сводной записи, называемую *сборнымъ журналомъ*. Журналы относятся къ основнымъ книгамъ лишь въ тѣхъ случаяхъ, когда являются *подготовительными* книгами къ главной. Въ основныя книги изложено операциі большое число сопровождается обозначеніемъ формулъ, указанныхъ въ § 49. Основныя книги отличаются отъ другихъ книгъ еще тѣмъ, что въ большинствѣ случаевъ, въ нихъ производится учетъ общій, суммирующій однородныя измѣненія, для лучшаго обзора дѣла, и притомъ имущество въ нихъ всегда учитывается по его денежной стоимости.

Вспомогательными книгами наз. тѣ книги, которыя производятъ учетъ неполный, односторонній. Каждая вспомогательная книга производитъ учетъ только одной какой-нибудь части актива и пассива. Ихъ назначеніе—специализировать учетъ, давать свѣдѣнія болѣе частнаго характера: о движеніи и состояніи каждаго отдѣльнаго вида цѣнностей, о состояніи долговыхъ отношеній къ каждому отдѣльному корреспонденту, о размѣрѣ каждаго отдѣльнаго вида затратъ. Въ нихъ ведется не только денежный, но и количественный учетъ имущества, т. е. имущество отмѣчается поштучно, по вѣсу или по другой мѣрѣ. Употребленіе журнальных формъ въ этихъ книгахъ болѣею частью не имѣетъ мѣста. Число вспомогательныхъ книгъ, ихъ графовка и способъ веденія не находится ни въ какой зависимости отъ системы счетоводства, а обуславливается исключительно характеромъ и размѣромъ предпріятія и требованіями практики.

Основныя книги.

§ 51. **Формы двойной бухгалтеріи.**—Различаютъ около 15 формъ двойной бухгалтеріи. Къ наиболѣе употребительнымъ относятся формы: американская, италіанская, нѣмецкая и французская. Какъ уже было сказано, система двойной бухгалтеріи находитъ свое выраженіе только

¹⁾ Подробнѣе о нихъ см. мою книгу: «Курсъ счетоводства. Двойная бухгалтерія въ ея примѣненіи къ различнымъ видамъ хозяйства», стр. 300—304 (2-ое изданіе).

въ основныя книги. Остальныя книги, какъ хронологической такъ и систематической записи, могутъ употребляться въ какой угодно системѣ счетоводства. По этой причинѣ формы двойной бухгалтеріи отличаются между собою только различнымъ способомъ веденія основныя книги.

§ 52. **Американская форма бухгалтеріи.**—Въ этой формѣ бухгалтеріи всѣ счета помѣщаются рядомъ на одномъ широкомъ листѣ. Имъ предшествуютъ три графы, въ которыхъ отмѣчается: а) время совершенія операциі, б) сущность операциі и в) сумма операциі. Когда операциі *изложена*, т. е. выполнены указанныя 3 графы, суммы оборота разносятъ по счетамъ, слѣдя за тѣмъ, чтобы всѣ суммы находились на одной строкѣ (см. таблицу 26).

Американская форма бухгалтеріи представляетъ значительныя удобства. На лѣвой сторонѣ ея мы находимъ описаніе всѣхъ операциі, совершенныхъ въ теченіе дня, чѣмъ удовлетворяется требованіе закона, по которому всѣ хозяйственныя обороты должны быть записаны въ хронологической послѣдовательности. На правой сторонѣ представлено рядъ счетовъ, позволяющихъ *обнять однимъ взглядомъ* состояніе всѣхъ частей актива и пассива.

Однако, американская форма имѣетъ и большія неудобства. Главное ея неудобство заключается въ томъ, что она не допускаетъ большого количества счетовъ, вслѣдствіе ограниченнаго размѣра листа бумаги. Поэтому приходится либо записывать въ одной графѣ суммы различныхъ счетовъ, употребляя чернила разныхъ цвѣтовъ (на прилагаемой таблицѣ нѣкоторыя суммы для отличія набраны курсивомъ), либо надписывать надъ каждой суммой, къ какому счету она относится (см. послѣднюю графу таблицы), либо, наконецъ, соединять нѣсколько однородныхъ счетовъ въ одинъ сборный счетъ, давая ему и соотвѣтственное названіе, но открывая въ особой вспомогательной книгѣ подраздѣленія этого счета. Другія неудобства заключаются въ возможности легко ошибиться графой или строккой и въ необходимости частаго переноса суммъ. Въ виду этихъ неудобствъ американская форма въ чистомъ своемъ видѣ въ счетоводствѣ крупныхъ предпріятій рѣдко встрѣчается. Но и тамъ принципъ американской формы находитъ примѣненіе въ комбинаціи съ другими формами бухгалтеріи (см. ниже французскую форму).

§ 53. **Основныя книги италіанской формы бухгалтеріи.**—Италіанская форма, впервые изложенная италіанскимъ монахомъ Лукой Пачіоло въ его знаменитомъ сочиненіи «Трактатъ о счетахъ и записяхъ», является вмѣстѣ съ тѣмъ и первой по времени формой двойной бухгалтеріи. Отличительнымъ признакомъ этой формы бухгалтеріи является существованіе въ ней двухъ основныя книгъ: *журнала*, въ которомъ ежедневно записываются въ хронологическомъ порядкѣ, въ видѣ журнальных статей (см. ниже), всѣ безъ исключенія операциі, и *главной книги*, въ которую переносятся изъ журнала каждая отдѣльная статья. Ежемѣсячно составляють таблицу, называемую *провѣрочнымъ балансомъ*, которая 1) служитъ для провѣрки правильности переноса суммъ

Мѣсяцъ и число	О П Е Р А Ц И И	Сумма оборота	Сч. кассы		Сч. матери- аловъ		Сч. недвиж. Сч. машинъ и орудій	
			Доб.	Кр.	Доб.	Кр.	Доб.	Кр.
Декабрь 1	АКТИВЪ: Касса . . . Р. 12600 Материалы . . . » 36400 Недвиж. им. . . » 70000 Машины . . . » 14000 Товары . . . » 50000 % бумаги . . . » 10000					70000	—	
	ПАССИВЪ: Капиталъ . . Р. 193000	193000	—	—	—	14000	—	
»	Отпущено матеріаловъ въ маст. Р. 2250	2400	—	—	2400	—		
»	» » пар. отд. . . » 150	200	—	200	—	—		
»	Уплатено врачу и конторскіе расходы	325	—	325	—	—		
»	Получено % по купонамъ	1900	—	—	—	—		
»	Начислена заработная плата: рабочимъ мастерскихъ . Р. 1800 машинисту и кочегар. . » 100	1900	—	—	—	—		
15	Уплатено рабочимъ	1900	—	1900	—	—		
»	Материалы на отопленіе конторы . .	75	—	—	75	—		
»	Отпущено матеріаловъ для переработки	1850	—	—	1850	—		
»	Продано товаровъ за наличн. Р. 9000 » » подь векс. . . » 7000	16000	—	9000	—	—		
»	Уплатено: за доставку товара покупа- телямъ Р. 20 » маклеру » 80	100	—	100	—	—		
»	Начислена заработная плата: рабочимъ мастерскихъ . Р. 1700 машинисту и кочегар. . » 100	1800	—	—	—	—		
»	Получено отъ продажи отбросовъ . .	150	—	150	—	—		
»	Отданы въ учетъ векселя: Получено наличными . Р. 5760 Удержаны проценты » 240	6000	—	5760	—	—		
»	Уплатено рабочимъ	1800	—	1800	—	—		
»	» жалов. админ. и персоналу	500	—	500	—	—		
»	Переносъ расходовъ паров. отдѣленія	350	—	—	—	—		
»	Заготов. стоимость изготвл. продукт. .	7800	—	—	—	—		
»	» » продан. издѣлій	11800	—	—	—	—		
»	Переносъ результатныхъ суммъ на сч. убытковъ и прибылей: общихъ расходовъ 775 погашенія недвиж. . Р. 300 » машинъ » 125	425	—	—	—	125	—	
»	Убытокъ по курсѣ % бумагъ	250	—	—	—	300	—	
»	Прибыль отъ продажи 4100 » » процентовъ 85	4185	—	—	—	—		
»	Чистая прибыль отъ операций	2735	—	—	—	—		
	Переносъ	256320	—	27835	—	36400	—	70000
			4500	—	—	4325	—	14000
							125	—
							300	—

Сч. произ- водства	Сч. рабо- чихъ	Сч. паро- вого отдѣленія	Сч. фабри- катовъ	Сч. про- дажъ	Сч. %обумагъ Сч. вексел. къ получ.	Сч. капитала	
						Доб.	Кр.
						Доб.	Кр.
							193000
2250		150	50000		10000		
							Сч. общ. расх. 200
							Сч. процентовъ 325
1800	1900	1900	100				
							Сч. общ. расх. 75
1850					16000	7000	
				100			
1700		1800	100				
	150						
		1800			6000		Сч. процентовъ 240
							85
							Сч. общ. расх. 500
350		350					
	7800		7800				
			11800	11800			
							775
							Сч. убытк. и приб. 775
							425
					250	250	
				4100			4100
							85
							Сч. капитала 2735
7950	7950	3700	3700	350	350	57800	
						11800	
						16000	
					10000		
					7000		
					6000		5285
					250		201020

изъ журнала въ главную книгу и 2) показываетъ состояніе счетовъ въ концѣ каждаго мѣсяца. Итальянская форма бухгалтеріи не допускаетъ широкаго раздѣленія труда и потому она пригодна только для небольшихъ предпріятій.

§ 54. **Журналъ.**—Въ журналѣ изо дня въ день записываются въ видѣ журнальныхъ статей всѣ хозяйственныя операци. Журнальной статьёй наз. изложеніе операци съ указаніемъ а) формулы, т. е. счетовъ дебитованныхъ и кредитованныхъ, б) времени совершенія операци, с) оправдательнаго документа и d) суммы оборота. Журнальная статья, въ которой одинъ лишь счетъ дебитуется и одинъ кредитуется, наз. *простой*. Въ простыхъ статьяхъ объяснительный текстъ пишется общій для обоихъ счетовъ. Журнальная статья, въ которой дебитуются или кредитуются по крайней мѣрѣ два счета, наз. *сложной*. Она названа такъ, потому что можетъ быть разложена на нѣсколько простыхъ статей.

Для каждаго хозяйственнаго оборота (см. таблицу 27) составляется отдѣльная статья, но если въ теченіе дня произошло нѣсколько однородныхъ операци, можно составить одну статью, дебитую или кредитуя счета общими суммами, но указывая въ объяснительномъ текстѣ или въ вспомогательной графѣ частныя суммы.

Каждая статья снабжается очереднымъ номеромъ и отдѣляется одна отъ другой чертой съ пробѣломъ посерединѣ для проставленія числа мѣсяца. Нумерация статей ведется отъ начала года. Названія мѣсяца и года ставятся вверху страницы. Наименованія счетовъ въ статьѣ пишутся на отдѣльныхъ строкахъ крупными буквами или подчеркиваются. Счетъ дебитованный пишется обыкновенно на лѣвой сторонѣ широкой графы, счетъ кредитованный на правой. Для дебитовыхъ и кредитовыхъ суммъ отводятся отдѣльныя графы. Самыя суммы пишутся при этомъ рядомъ съ наименованіями счетовъ. Послѣдняя строка внизу страницы и первая строка послѣдующей страницы оставляются для переноса итоговъ суммъ.

§ 55. **Главная книга.**—Главная книга есть книга систематической записи, въ которой части актива и пассива и всѣ происходящія въ нихъ измѣненія отмѣчаются по счетамъ. Въ главной книгѣ (см. таблицу 28) каждому счету открываются двѣ страницы, составляющія одно *folio*, поэтому нумеруются не страницы, а *folio*: 1—1, 2—2 и т. д. Объяснительный текстъ большею частью не пишется. Въмѣсто него, въ особой графѣ ссылаются на номеръ журнальной статьи, гдѣ этотъ текстъ имѣется. Если текстъ пишется также и въ главной книгѣ, онъ или помѣщается на отдѣльной строкѣ подъ словами «счету такому-то», «за счетомъ такимъ-то» или же рядомъ съ наименованіемъ счета.

Въ той и другой формѣ наименованіе счета пишется крупными буквами или подчеркивается. Всѣ суммы, какъ дебитовыя такъ и кредитовыя, записываются въ первую графу. Вторая графа служитъ для итоговъ, которые выносятся туда при составленіи провѣрочнаго баланса.

Журналъ *Декабрь 19*

1		1				
	1	Разные	Сч-у капитала		193000	—
		активъ согласно инвентарю нас.ч.				
2		Сч-тъ кассы		12600	—	
3		» <u>материаловъ</u>		36400	—	
4		» <u>недвижимаго имущества</u>		70000	—	
5		» <u>машинъ и орудій</u>		14000	—	
6		» <u>фабрикатовъ</u>		50000	—	
7		» <u>% бумагъ</u>		10000	—	
2						
	3	Разные	Сч-у материаловъ		2400	—
		за отпущенное сырье и топливо				
8		Сч-тъ производства		2250	—	
		по требованію №				
9		Сч-тъ парового отдѣленія		150	—	
		по требованію №				
3						
10		Сч-тъ общихъ расходовъ		200	—	
	2		Сч-у кассы		200	—
		Уплачено жалованье врачу Р. 150				
		» за контор. прин. » 50				
4			5			
2		Сч-тъ кассы		325	—	
	11		Сч-у процентовъ		325	—
		Получено по купонамъ 5% закладныхъ листовъ N-скаго Городского Кредитнаго Общества				
5			14			
	12	Разные	Сч-у рабочихъ		1900	—
		Причитается согласно расчетному листу за 1—15 декабря				
8		Сч-тъ производства		1800	—	
		заработная плата рабочимъ мастеровскихъ				
9		Сч-тъ парового отдѣленія		100	—	
		заработная плата машинисту и кочегарамъ				
			Переносъ .	197825	—	197825

Декабрь 19

			Переносъ .	197825	—	197825	—
6		15					
	12	2	Сч-ть рабочихъ	1900	—	1900	—
			Сч-у кассы				
			Уплачено рабочимъ по расчетному листу				
7							
	10	3	Сч-ть общихъ расходовъ . . .	75	—	75	—
			Сч-у материаловъ				
			Отпущено угля и дровъ на отопленіе конторы (требов. №.....)				
8		20					
	8	3	Сч-ть производства	1850	—	1850	—
			Сч-у материаловъ				
			Отпущено сырья въ мастерскія по требованію №.....				
9							
	13		Разные Сч-у продажъ			16000	—
			Наша фактура №..... И. Михайлову зд.				
	2		Сч-ть кассы	9000	—		
			Получено отъ него наличными				
	14		Сч-ть векселей къ полученію . .	7000	—		
			Получены слѣд. векселя:				
			№..... на И. Никифорова зд.				
			срок. 17 марта . . . Р. 1000				
			№..... на И. Михайлова зд.				
			срок. 30 июня . . . Р. 6000				
10							
	13		Сч-ть продажъ	100	—		
			Сч-у кассы			100	—
			Уплачено за доставку товара И. Михайлову Р. 20				
			маклеру Базову » 80				
		30					
11							
	12		Разные Сч-у рабочихъ			1800	—
			Причитается согласно расчетному листу за 15—31 декабря				
	8		Сч-ть производства	1700	—		
			заработная плата рабочимъ мастерскихъ				
			Переносъ .	219450	—	219550	—

Декабрь 19

			Переносъ .	219450	—	219550	—
	9		Сч-ть парового отдѣленія . . .	100	—		
			заработная плата машинисту и кочегарамъ				
		30					
12							
	2		Сч-ть кассы	150	—		
			Сч-у производства			150	—
			Получено отъ продажи отбросовъ				
13							
	14		Разные Сч-у векселей къ получ.			6000	—
			Отданъ въ учетъ Торг. Банку вексель И. Михайлова срок. 30 июня				
	2		Сч-ть кассы	5760	—		
			Получено наличными				
	11		Сч-ть процентовъ	240	—		
			Учетъ за 6 мѣс. изъ 8% год.				
		31					
14							
	2		Разные Сч-у кассы			2300	—
			Выдано въ теченіе дня				
	12		Сч-ть рабочихъ	1800	—		
			Уплачено рабочимъ согласно расчетному листу				
	10		Сч-ть общихъ расходовъ . . .	500	—		
			Уплачено жалованье администраціи и конторскому персоналу				
15							
	8		Сч-ть производства	350	—		
			Сч-у парового отдѣленія			350	—
			Переносъ стоимости паров. силы				
16							
	6		Сч-ть фабрикатовъ	7800	—		
			Сч-у производства			7800	—
			Заготовочная стоимость продуктовъ, изготовленныхъ за декабрь				
17							
	13		Сч-ть продажъ	11800	—		
			Сч-у фабрикатовъ			11800	—
			Заготовочная стоимость издѣлій, проданныхъ за декабрь				
			Переносъ . .	247950	—	247950	—

Таблица 27.

8

ДЕБЕТЪ.				Счетъ про изводства				КРЕДИТЪ.						
19..				2	2250	—		19..	30	За сч-омъ кассы	12	150	—	
Декабрь	1	Сч-у матеріаловъ		5	1800	—		Декабрь	31	» » фабрикатовъ	16	7800	—	7950
»	14	» рабочихъ		8	1850	—								
»	20	» матеріаловъ		11	1700	—								
»	30	» рабочихъ		15	350	—	7950							
»	31	» парового отдѣленія												

9

ДЕБЕТЪ.				Счетъ парово го отдѣленія				КРЕДИТЪ.						
19..				2	150	—		19..			15	350	—	350
Декабрь	1	Сч-у матеріаловъ		5	100	—		Декабрь	31	За сч-омъ производства				
»	14	» рабочихъ		11	100	—	350							
»	30	» »												

10

ДЕБЕТЪ.				Счетъ общихъ расходовъ				КРЕДИТЪ.						
19..				3	200	—								
Декабрь	1	Сч-у кассы		7	75	—								
»	15	» матеріаловъ		14	500	—	775							
»	31	» кассы												

11

ДЕБЕТЪ.				Счетъ про центовъ				КРЕДИТЪ.						
19..					240	—	240	19..			4	325	—	325
Декабрь	30	Сч-у векселей къ полученію						Декабрь	5	За сч-омъ кассы				

12

ДЕБЕТЪ.				Счетъ ра бочихъ				КРЕДИТЪ.						
19..				6	1900	—		19..			5	1900	—	
Декабрь	15	Сч-у кассы		14	1800	—	3700	Декабрь	14	За разными счетами	11	1800	—	3700
»	31	» »						»	30	» » »				

13

ДЕБЕТЪ.				Счетъ продажъ				КРЕДИТЪ.						
19..				10	100	—		19..			9	16000	—	16000
Декабрь	20	Сч-у кассы		17	11800	—	11900	Декабрь	20	За разными счетами				
»	31	» фабрикатовъ												

14

ДЕБЕТЪ.				Счетъ векселей къ полученію				КРЕДИТЪ.						
19..				9	7000	—	7000	19..			13	6000	—	6000
Декабрь	20	Сч-у продажъ						Декабрь	30	За разными счетами				

Главная книга, какъ и само названіе ея показываетъ, есть важнѣйшая книга въ предпріятіи, такъ какъ она даетъ возможность опредѣлить состояніе вѣсѣхъ частей актива и пассива и результаты хозяйственной дѣятельности. Но рядомъ съ главной книгой оказывается весьма необходимымъ и веденіе журнала по соображеніямъ, уже высказаннымъ раньше (см. § 47), а также и потому, что журналъ является подготовительной книгой къ главной, такъ какъ при составленіи журнальной статьи бухгалтеръ сначала мысленно себѣ представляетъ, въ какіе счета главной книги сумма оборота должна быть занесена. Кромѣ того, журналъ даетъ возможность контролировать правильность записей въ главной книгѣ, какъ мы сейчасъ увидимъ.

Итакъ, журналъ составляется раньше главной книги. Послѣ составленія журнальныхъ статей суммы переносятся изъ журнала въ соответственные счета главной книги, причемъ въ журналѣ, въ двухъ колоннахъ, находящихся передъ графой для текста (см. образ.), отмѣчаются номера фоліо тѣхъ счетовъ, куда суммы занесены.

§ 56. **Провѣрочный балансъ.**—Такъ какъ переносъ изъ журнала въ главную книгу представляетъ чисто механическую работу, возможны всякаго рода ошибки, вызываемыя ослабленіемъ вниманія. Такъ, напримѣръ, сумма, вмѣсто того, чтобы быть записанной въ дебетъ, можетъ быть записана въ кредитъ счета и, наоборотъ, сумма можетъ быть два раза занесена на одну и ту же сторону счета; сумма можетъ быть совсѣмъ пропущена при переносѣ; сумма можетъ быть, наконецъ, перенесена неправильно (вмѣсто 283 можно записать 238, вмѣсто Р. 1800.27 можно перенести Р. 1827). Для провѣрки правильности переноса суммъ изъ журнала въ главную книгу, время отъ времени, обыкновенно каждый мѣсяцъ, составляютъ провѣрочный балансъ, одинъ изъ видовъ сводной записи.

Провѣрочный (пробный) балансъ есть таблица, дающая итоги дебитовыхъ и кредитовыхъ суммъ вѣсѣхъ счетовъ главной книги за извѣстный промежутокъ времени, считая отъ начала года. Эта таблица показываетъ поэтому въ общихъ суммахъ измѣненія вѣсѣхъ частей актива и пассива за опредѣленный періодъ времени. Въ провѣрочномъ балансѣ мы находимъ затѣмъ сумму дебитовыхъ итоговъ вѣсѣхъ счетовъ и сумму кредитовыхъ итоговъ. Эти двѣ суммы равны между собою и равны итогу, показанному на послѣдней страницѣ журнала. Это равенство и служитъ признакомъ правильности переноса суммъ изъ журнала въ главную. Дѣйствительно, такъ какъ на сумму оборота одинаково дебитуются и кредитуются счета, то общій итогъ дебитовыхъ суммъ вѣсѣхъ счетовъ долженъ равняться общему итогу кредитовыхъ суммъ вѣсѣхъ счетовъ.

Работа по составленію провѣрочнаго баланса начинается съ того, что въ главной книгѣ складываются суммы дебета и кредита cadaго счета, и итоги выносятся во вторую графу, рядомъ съ послѣдней суммой, сначала карандашомъ, а потомъ, если провѣрочный балансъ сойдется, то и чернилами. Затѣмъ берутъ листъ бумаги и графятъ его такъ, какъ

показано на таблицѣ 29. Для cadaго счета главной книги на этомъ листѣ отводится одна строка, на которой пишутъ № фоліо, наименованіе счета, итоги дебета и кредита и дебитовое или кредитовое сальдо.

№ фоліо главной книги	Наименованіе счетовъ	Дебетъ		Кредитъ		САЛДО	
						Дебета	Кредита
		РУБ.	К.	РУБ.	К.	РУБ.	К.
1	Счетъ капитала			193000	—		193000
2	» массы	27835	—	4500	—	23335	—
3	» матеріаловъ	36400	—	4325	—	32075	—
4	» недвижимаго имущества	70000	—		—	70000	—
5	» машинъ и орудій	14000	—		—	14000	—
6	» фабрикатовъ	57800	—	11800	—	46000	—
7	» процентныхъ бумагъ	10000	—		—	10000	—
8	» производства	7950	—	7950	—		—
9	» парового отдѣленія	350	—	350	—		—
10	» общихъ расходовъ	775	—		—	775	—
11	» процентовъ	240	—	325	—		85
12	» рабочихъ	3700	—		—		—
13	» продажъ	11900	—	16000	—		4100
14	» векселей къ полученію	7000	—	6000	—	1000	—
		247950	—	247950	—	197185	—
						197185	—

Таблица 29.

Въ провѣрочномъ балансѣ послѣднія двѣ графы представляютъ состояніе счетовъ главной книги, т. е. ихъ сальдо дебета и кредита. Иногда эти графы озаглавливаются словами: «активъ» и «пассивъ». На основаніи сказаннаго въ предъидущей главѣ можно утверждать, что суммы этихъ графъ не представляютъ точнаго актива и пассива. Однѣ изъ этихъ суммъ, а именно сальдо результатныхъ счетовъ, самостоятельнаго значенія не имѣютъ и должны быть отнесены къ суммѣ капитала: дебитовыя сальдо, какъ уменьшенія капитала, кредитовыя, какъ увеличенія. Другія, какъ, напримѣръ, сальдо счета товаровъ, % бумагъ, движимаго имущества и прочихъ смѣшанныхъ счетовъ, показываютъ неточную сумму имущества. И лишь остальные суммы, т. е. сальдо инвентарныхъ счетовъ, представляютъ точную величину соответственныхъ частей имущества и обязательствъ.

Для того же, чтобы двѣ послѣднія графы провѣрочнаго баланса представляли имущественное положеніе предпріятія въ точныхъ цифрахъ, необходимо списать съ результатныхъ и смѣшанныхъ счетовъ убытки и прибыли, перенося ихъ на коллективный счетъ убытковъ и прибылей, сальдо котораго въ свою очередь должно быть перенесено на счетъ капитала.

Указанныя записи, какъ мы увидимъ ниже, дѣлаются лишь въ концѣ отчетнаго года; въ серединѣ же года можно по провѣрочному балансу, выведенному въ тотъ или иной моментъ, лишь приблизительно опредѣлить состояніе имущества и достигнутые результаты. Послѣдніе видны, во 1-хъ, въ результатныхъ счетахъ, во 2-хъ, ихъ можно съ нѣкоторымъ приближеніемъ вывести и изъ смѣшанныхъ счетовъ, если принять во вниманіе погашеніе движимаго и недвижимаго имуществъ и нѣкоторый % естественной потери въ товарахъ.

§ 57. **Основные книги нѣмецкой формы бухгалтеріи.**—Перейдемъ теперь къ разсмотрѣнію нѣмецкой формы, цѣль которой сократить записи въ главной книгѣ. Для этого вводится новый журналъ, называемый *сборнымъ*, который является промежуточной книгой между обыкновеннымъ журналомъ и главной. Въ концѣ мѣсяца на основаніи журнальныхъ статей составляются такъ называемыя *сборныя* статьи, группирующія обороты въ общихъ суммахъ, каковыя суммы и переносятся въ главную книгу. Кроме того, вмѣсто одного журнала италіанской формы, ведутся два ежедневныхъ журнала: *кассовый* журналъ, для записи кассовыхъ оборотовъ, и такъ называемый *меморіаль*, для записи остальныхъ. Журнальные статьи дѣлятся поэтому на кассовыя и меморіальныя. Если встрѣчается сложная журнальная статья, которую можно разбить на кассовую и меморіальную статьи, записываютъ первую въ кассовый журналъ, а вторую въ меморіаль. Такъ какъ такое дробленіе не всегда удобно, то прибѣгаютъ иногда къ слѣдующему приему: въ кассовомъ журналѣ составляютъ сначала статью на всю сумму оборота, а затѣмъ другую на исправленіе (см. на прилагаемой таблицѣ 31, представляющей кассовый журналъ, запись операціи по учету векселя Михайлова).

Меморіаль (см. табл. 30) ведется, какъ журналъ италіанской формы. Часто въ меморіаль суммы пишутъ не рядомъ съ наименованіемъ счета, а рядомъ съ объяснительнымъ текстомъ. Кроме того, нѣтъ отдѣльныхъ колоннъ для дебета и кредита, а только одна графа для суммы оборота, другая же, предшествующая графа, служитъ для частныхъ суммъ.

Кассовый журналъ, или *журнализованная касса*, ведется, какъ счетъ кассы въ главной книгѣ, но съ пояснительнымъ текстомъ. Въ дебетъ пишутъ: *сч-у такому-то* (называютъ тотъ счетъ, которому счетъ кассы долженъ), а въ кредитъ: *за сч-омъ такимъ-то* (называютъ счетъ, который долженъ счету кассы). Суммы въ теченіе дня пишутся въ первой графѣ, а въ концѣ дня выносятся во вторую.

Сборный журналъ, мѣсячный журналъ, или просто журналъ, какъ онъ называется въ нѣмецкой формѣ въ отличіе отъ меморіала, составляется двояко, причемъ въ обоихъ случаяхъ посредствомъ *сборныхъ* статей, т. е. статей, составленныхъ изъ нѣсколькихъ другихъ статей, имѣющихъ общій дебитованный или общій кредитованный счетъ и относящихся къ разнымъ числамъ мѣсяца. Сборныя статьи не имѣютъ пояснительнаго текста и помѣчаются послѣднимъ днемъ мѣсяца.

Первый способъ составленія сборнаго журнала состоитъ въ томъ, что берутъ сперва наичаще встрѣчающійся счетъ и пишутъ: «счетъ такой-то разнымъ» и выписываютъ затѣмъ всѣ счета, которые кредитовались въ теченіе мѣсяца по дебету даннаго счета, съ обозначеніемъ соответственныхъ суммъ. Затѣмъ составляютъ вторую статью: «разные счету такому-то» и выписываютъ всѣ тѣ счета, которые дебитовались по кредиту даннаго счета. Суммы, относящіяся къ одному и тому же счету, складываютъ, и итоги переносятся въ главную. Постепенно переходятъ къ тѣмъ счетамъ, которые рѣже встрѣчались, опуская тѣ суммы, которыя уже вошли въ предъидущія статьи.

Меморіаль Декабрь 19..

1	1	Разные Сч-у капитала за слѣдующій активъ, согласно инвентарю на с. ч. Сч-ъ <u>матеріаловъ</u> 36400 — » <u>недвижимаго имущества</u> 70000 — » <u>машинъ и орудій</u> 14000 — » <u>фабрикатовъ</u> 50000 — » <u>% бумага</u> 10000 — 180400 —			
2	»	Разные Сч-у <u>матеріаловъ</u> за отпущенное сырье и топливо Сч-ъ <u>производства</u> Требованіе № 2250 — Сч-ъ <u>парового отдѣленія</u> Требованіе № 150 — 2400 —			
3	14	Разные Сч-у <u>рабочихъ</u> Причитается заработная плата согласно расчетному листу за 1—15 декабря Сч-ъ <u>производства</u> рабочимъ мастерскихъ 1800 — Сч-ъ <u>парового отдѣленія</u> машинисту и кочегарамъ 100 — 1900 —			
4	15	Сч-ъ <u>общихъ расходовъ</u> Сч-у <u>матеріаловъ</u> Отпущено угля и дровъ на отопленіе конторы (треб. №...) 75 — Переносъ 184775 —			

Декабрь 19..

5	Переносъ			184775	—
	20				
	Сч-ть производства				
	Сч-у матеріаловъ				
6	Отпущено сырья въ мастерскія (Треб. №...)			1850	—
	»				
	Сч-ть векселей къ полученію				
	Сч-у продажъ				
	Полученъ отъ М. Михайлова въ покрытіе м/факт. №. слѣд. векс. №. на И. Никифорова зд. срок. 17/ш Р. 1000				
	№. на И. Михайлова зд. срок. 30 июня Р. 6000			7000	—
7	30				
	Разные Сч-у рабочихъ				
	Причитается заработная плата согласно расчетному листу за 15—31 декабря				
	Сч-ть производства				
	рабочимъ мастерскихъ	1700	—		
	Сч-ть парового отдѣленія				
	машинисту и кочегарамъ	100	—	1800	—
8	31				
	Сч-ть производства				
	Сч-у парового отдѣленія				
	Переносъ суммы затратъ на паровую силу			350	—
9	»				
	Сч-ть фабрикатовъ				
	Сч-у производства				
	Заготов. стоимость приготов. прод.			7800	—
10	»				
	Сч-ть продажъ				
	Сч-у фабрикатовъ				
	Заготовочная стоимость издѣлій, проданныхъ за декабрь			11800	—
	Переносъ			215375	—

Таблица 30.

Храссовый журналъ

Счетъ на ссы

КРЕДИТЬ.

19..	Сч-у капитала								
Декаб.	наличными на с. ч.		12000						
5	» процентовъ								200
	получено по купонамъ 5% закладныхъ листовъ №-скаго Городск. Кред. Общ.		325						200
20	» продажъ								1900
	отъ Михайлова въ счетъ фактуры №		9000						1900
30	» производства								100
	за проданные отбросы		150						100
»	» векселей къ полученію								240
	отъ Торгового Банка за учетный вексель Михайлова		6150						240
									1800
									500
									2300
									23325
									28075
									28075

Таблица 31.

Второй способъ, менѣ удобный, состоитъ въ томъ, что для каждаго счета составляють двѣ статьи: одну, въ которой данный счетъ дебетуется по кредиту разныхъ счетовъ, и другую, въ которой данный счетъ кредитруется по дебету разныхъ счетовъ. Итоги дебета и кредита каждаго счета переносятся въ главную. Сборный журналъ въ этомъ случаѣ обращается какъ бы въ главную, а главная, имѣющая въ дебетѣ и кредитѣ каждаго счета только по одной суммѣ, въ пробѣрочный балансъ.

Приведемъ первую форму сборнаго журнала.

Декабрь 19..

1		1		1				
1	1	1	Разные	Сч-у капитала		193000	—	
2			Сч-ъ кассы		12600	—		
3			» матеріаловъ		36400	—		
4			» недвижимаго имущества		70000	—		
5			» машинъ и орудій		14000	—		
6			» фабрикатовъ		50000	—		
7			» % бумагъ		10000	—		
2			31					
			Сч-ъ кассы	разнымъ	15475	—		
11	5		сч-у процентовъ			325	—	
13	20		» продажъ			9000	—	
8	30		» производства			150	—	
14	»		» векселей къ получ.			6000	—	
3			2			4740	—	
			Разные	Сч-у кассы				
10	1		Сч-ъ общихъ расходовъ 200.—					
»	31		» » » 500.—		700	—		
12	15		» рабочихъ	1900.—				
»	31		» »	1800.—	3700	—		
13	20		» продажъ		100	—		
11	30		» процентовъ		240	—		
4			8			7950	—	
			Сч-ъ производства	разнымъ				
3	1		сч-у матеріаловъ . 2250.—					
»	20		» » . 1850.—		4100	—		
12	14		» рабочихъ . . 1800.—					
»	30		» » . 1700.—		3500	—		
9	31		» парового отдѣленія		350	—		
			Переносъ .		221165	—	221165	—

Декабрь 19..

			Переносъ .	221165	—	221165	—
5							
	6		Сч-ъ фабрикатовъ	7800	—		
	8	31	Сч-у производства			7800	—
6							
	9		Сч-ъ парового отдѣл. разнымъ	350	—		
	3	1	С-чу матеріаловъ			150	—
	12	14	Сч-у рабочихъ . . 100.—				
	»	30	» » . 100.—			200	—
7							
	10		Сч-ъ общихъ расходовъ	75	—		
	3	15	Сч-у матеріаловъ			75	—
8							
	14		Сч-ъ векселей къ полученію	7000	—		
	13	20	Сч-у продажъ			7000	—
9							
	13		Сч-ъ продажъ	11800	—		
	6	31	Сч-у фабрикатовъ			11800	—
				248190	—	248190	—

Таблица 32.

Удобство нѣмецкой формы заключается въ возможности раздѣлить трудъ по веденію основныхъ книгъ между двумя лицами. Недостатокъ же ея состоитъ въ томъ, что, при такой формѣ веденія книгъ, положеніе дѣла можно видѣть по главной книгѣ только въ концѣ мѣсяца. Принимая, однако, во вниманіе, что многія записи въ фабрично-заводскомъ счетоводствѣ по необходимости должны быть періодическими (напр. записи по учету труда, расходованію матеріаловъ, распредѣленію механической силы и проч.), то указанный недостатокъ въ данномъ случаѣ не имѣетъ значенія. Во многихъ предпріятіяхъ эти періодическія записи заносятся въ концѣ мѣсяца не въ мемориаль, а непосредственно въ сборный журналъ.

§ 58. Основные книги французской формы бухгалтеріи.— Французская форма бухгалтеріи представляетъ дальнѣйшее развитіе нѣмецкой въ смыслѣ раздѣленія счетоводнаго труда. Въ этой формѣ имѣется также сборный журналъ, но число частныхъ журналовъ значительно

увеличено: почти для каждой категории операций ведется отдельный журналъ. Благодаря этому, есть возможность нарушить однообразную форму журнальных статей и ввести въ каждый журналъ такую графовку, которая окажется наиболее пригодной для данного учета. Чаще всего употребляется для этихъ журналовъ табличная форма графовки, отчего они весьма напоминаютъ американскую форму бухгалтерии. Табличная форма потому именно принята, что позволяетъ суммировать по графамъ однородныя измѣненія и вносить ихъ общими итогами въ сборный или мѣсячный журналъ. Частные журналы французской формы во многомъ сходны съ вспомогательными книгами хронологической записи, но отличаются отъ нихъ тѣмъ, что приспособлены къ переносу суммъ въ главную книгу, въ чемъ и состоитъ ихъ прямое назначеніе.

Благодаря тому, что французская форма бухгалтерии позволяетъ широко провести принципъ раздѣленія труда въ счетоводной работѣ, что она позволяетъ, благодаря примѣненію принципа американской формы, видѣть ежедневно состояние главнѣйшихъ счетовъ и безъ переноса суммъ въ главную книгу, что, наконецъ, въ этой послѣдней книгѣ всѣ хозяйственные обороты за мѣсяцъ резюмируются въ сжатой формѣ, облегчающій обзоръ дѣла, — указанная форма двойной бухгалтерии оказывается наиболее подходящей формой книговодства для крупныхъ фабрично-заводскихъ предпріятий.

Въ центральномъ счетоводствѣ фабрично-заводскихъ предпріятий, по этой формѣ бухгалтерии, ведутся слѣдующіе частные журналы: 1) кассовый журналъ, 2) журналъ покупки матеріаловъ, 3) журналъ продажъ и 4) мемориаль, или журналъ разныхъ операций, куда вносятся всѣ тѣ статьи, которыя не могли попасть ни въ одинъ изъ предъидущихъ журналовъ. Другія книги и вѣдомости хронологической записи, которыя встрѣчаются на фабрикахъ и заводахъ, относятся уже не къ центральному, а къ вспомогательному счетоводству. На основаніи данныхъ этихъ видовъ вспомогательной записи составляются статьи въ указанныхъ выше основныхъ журналахъ.

Разсмотримъ подробнѣе эти журналы. *Кассовый журналъ* (см. таблицы 33 и 34) ведется такимъ же образомъ, какъ и въ нѣмецкой формѣ бухгалтерии, съ тѣмъ только отличіемъ, что суммы группируются по счетамъ уже въ самомъ журналѣ. Благодаря этому при составленіи въ концѣ мѣсяца сборныхъ статей: «счетъ кассы разнымъ» и «разные счету кассы» приходится только подсчитать итоги соответственныхъ графъ. Однако, эта форма кассоваго журнала имѣетъ одинаковые съ американской формой недостатки, которые стараются устранить способами, указанными въ § 52. На таблицѣ 33 нѣкоторые счета имѣютъ только дебитовую или кредитовую сторону, такъ какъ на противоположную сторону записывать почти не приходится. Суммы тѣхъ счетовъ, которые не имѣютъ специальныхъ графъ, заносятся въ особую графу, озаглавленную: «разные счета», причемъ на поляхъ приводятся наименованія счетовъ. На этой таблицѣ добавлены еще двѣ записи, сверхъ тѣхъ, которыя имѣются въ разбираемомъ нами примѣрѣ. Названія дебиторовъ и кредиторовъ въ текстѣ пишутся обыкновенно крупными буквами или подчеркиваются для

Декабрь 19..

Фонд расчетной книжки № опр-д. дат. док. Числа мѣсяца	Текстъ	Счетъ кассы		Счетъ продажъ		Счетъ кредиторовъ		Счетъ вѣс. къ получ.		Счетъ дебиторовъ		Счетъ матеріаловъ		Счетъ зар-б. платы		Счетъ общихъ расход.		Разные счета		
		Дебетъ	Кредитъ	Дебетъ	Кредитъ	Дебетъ	Кредитъ	Дебетъ	Кредитъ	Дебетъ	Кредитъ	Дебетъ	Кредитъ	Дебетъ	Кредитъ	Дебетъ	Кредитъ	Дебетъ	Кредитъ	
																				Сч. кассы
1	Остатокъ на с.ч.	12600																12600		Сч. кассы
	Уплачено врачу		150														150			
	» за конторск. принад.		50														50			
5	Получено по купонамъ зак-м. листовъ	325																		Сч. проц.
15	Уплачено по расчетному листу		1900																	
20	Отъ Михайлова въ счетъ за проданныя издѣлы	9000			9000															
	» За доставку матеріала Михайлову		20																	
	» Куртажъ Базову		80																	
30	Отъ продажи отбросовъ	150																		
	» Изъ Торговаго Банка за учетъ вѣселей	6000																		Сч. пропая.
	» Процента по учету		240																	
31	Уплачено по расч. листу	1800																		
	» жалов. администр.		500																	
	А. Архипову по счету		1420																	
16	Отъ М. Алексѣева »	330																		Сч. проц.
237																				

Таблица 33.

Распределение суммъ по дебету счетовъ	Счетъ наложенныхъ платъ и платежей		Счетъ векселей по полу-чю	
	Счетъ дебиторовъ	Счетъ наложенныхъ платъ и платежей	Счетъ векселей	Счетъ по полу-чю
Мѣсяць и число				
№ фактуры				
однорескориф				
Фамилія покупателя				
Родъ проданнаго товара				
СУММА				
Распределение суммъ по кредиту счетовъ				
Счетъ товара А	Счетъ товара В	Счетъ отбросовъ или отбросовъ изъ провоза	Счетъ фрахта или провоза	

Таблица 36.

Журналъ продажъ (см. таблицу 36), по устройству и способу веденія, сходенъ съ журналомъ покупокъ. Въ немъ также сначала выполняются среднія графы, въ которыхъ обозначаются: мѣсяць и число продажи, № фактуры, фоліо ресконтра покупателя, родъ отпущеннаго товара и сумма фактуры. На *лѣвой* сторонѣ таблицы въ соответственныхъ графахъ отмѣчается, какіе счета и на какую сумму *дебитуются*. Здѣсь такъ же, какъ и въ журналъ покупокъ, не отмѣчаются продажи за наличный расчетъ, которыя проводятся по кассовому журналу. На *правой* сторонѣ таблицы суммы записываются вторично въ графы, показывающія, какіе счета при данной продажѣ *кредитуются*. Среди этихъ счетовъ имѣется особый счетъ, называемый счетомъ *фрахта* или *провоза* и служащій для того, чтобы отмѣтить провозную плату или фрахтъ, которые ставятся въ счетъ покупателю. При уплатѣ денегъ желѣзной дорогѣ или пароходному обществу, счетъ фрахта дебитуется и тогда счетъ либо балансируется, либо показываетъ дебитовое или кредитовое сальдо, представляющее убытокъ или прибыль.

Въ концѣ мѣсяца подводятся итоги суммъ, и составляется въ сборномъ журналѣ слѣдующая журнальная статья:

Разные различныя
 Счетъ дебиторовъ
 > *наложенныхъ платежей*
 > *векселей къ полученію*

Счету товаровъ (или счету продажъ)
 > *отбросовъ* (или счету производства)
 > *фрахта*

Меморіаль, или журналъ разныхъ операций, служитъ для записи всѣхъ тѣхъ оборотовъ, которые не могли быть зарегистрированы ни въ одномъ изъ предыдущихъ журналовъ. Ведется онъ двояко: либо какъ меморіаль пѣмечкой формы, либо по аме-

риканской формѣ, что предпочтительнѣе, такъ какъ записи въ меморіаль сравнительно рѣдки и число счетовъ значительно уменьшено. Указанныя выше періодическія записи на расходование матеріаловъ, на начисленіе и распределение заработной платы и фабричныхъ расходовъ, на переносъ стоимости изготовляемыхъ продуктовъ со счета производства на счетъ фабрикатовъ и т. д. лучше всего производить въ *сборномъ* журналѣ.

Вспомогательныя книги.

§ 59. **Значеніе вспомогательныхъ книгъ.**—Изъ всего пройденнаго съ достаточною ясностью вытекаетъ, что основныя книги, т. е. журналъ и главная, представляютъ такой способъ учета, который применимъ ко всякому дѣлу и можетъ дать необходимыя свѣдѣнія. Разсуждая теоретически, слѣдуетъ полагать, что въ каждомъ предпріятіи можно ограничиться этими книгами. На дѣлѣ это не такъ. Въ предпріятіяхъ небольшихъ размѣровъ съ простыми и немногочисленными оборотами основныя книги сами по себѣ могутъ вполне удовлетворить всѣмъ потребностямъ дѣла. Но чѣмъ сложнѣе хозяйство, тѣмъ сложнѣе и счетоводство. Раздѣленіе труда проявляется не только въ области исполнительныхъ и административныхъ функций, но и счетныхъ. Обиліе счетнаго матеріала и необходимость имѣть болѣе подробныя и спеціальныя свѣдѣнія заставляютъ дѣлать трудъ веденія книгъ между нѣсколькими лицами. Поэтому счетоводство болѣе или менѣе крупнаго хозяйства распадается на двѣ части: на главное и вспомогательное счетоводство. Въ главной или центральной бухгалтеріи ведутся основныя книги, концентрирующія весь счетный матеріалъ съ цѣлью облегчить обзоръ и контроль всего дѣла. Вспомогательная бухгалтерія заготавливаетъ матеріалъ и группируетъ его по отдѣламъ со всѣми необходимыми подробностями.

1. *Вспомогательныя книги хронологической записи.*—При той необыкновенной сложности операций, какъ коммерческихъ такъ и техническихъ, какую представляетъ большинство современныхъ фабрично-заводскихъ предпріятій, оказывается труднымъ одному человѣку услѣдить за всѣми измѣненіями, ежедневно происходящими въ имуществѣ предпріятія, а тѣмъ болѣе производить тщательный контроль. Поэтому въ большинствѣ предпріятій даннаго рода мы встрѣчаемся съ широкимъ раздѣленіемъ труда въ счетоводной работѣ. Цѣлый рядъ лицъ занимается собираніемъ того матеріала, который затѣмъ группируется въ главной бухгалтеріи соответственно потребностямъ дѣла. Каждое лицо, завѣдующее какою-нибудь цѣпностью или какимъ-нибудь отдѣломъ предпріятія, отмѣчаетъ въ хронологическомъ порядкѣ приходъ и расходъ этой цѣпности или всѣхъ операций даннаго отдѣла. Вспомогательныя книги, въ которыхъ производятся эти первоначальныя записи, называются *частными журналами, меморіалами, дневниками* и т. д. Иногда, вмѣсто книгъ, ведутся записи на отдѣльныхъ листахъ или вѣдомостяхъ, которыя потомъ свиваются или переплетаются.

На основаніи указанныхъ книгъ или вѣдомостей дѣлаются затѣмъ записи въ систематическихъ вспомогательныхъ и въ хронологическихъ основныхъ книгахъ. Вспомогательные журналы очень напоминаютъ частные журналы французской формы бухгалтеріи, однако между ними есть та существенная разница, что журналы основныхъ книгъ рѣдко являются книгами дѣйствительно *первоначальной* записи, такъ какъ главное ихъ назначеніе быть подготовительными книгами къ главной, поэтому въ нихъ записи ведутся кратко и въ большинствѣ случаевъ указывается, какіе счета главной книги по каждой операціи подлежатъ дебитованію и кредитованію. Исторія развитія этой формы книговеденія показываетъ, что она стремится даже къ временному замѣненію главной книги путемъ систематизированія оборотовъ въ самомъ журналѣ (комбинація американской и французской формъ). Вспомогательные же журналы являются книгами первоначальной записи въ истинномъ смыслѣ этого слова; записи въ нихъ ведутся подробно, со всѣми необходимыми свѣдѣніями и, кромѣ того, учетъ въ нихъ производится не только денежный, но и количественный, въ пудахъ, штукахъ и проч.¹⁾

II. *Вспомогательныя книги систематической записи.*—Практическія соображенія и требованія контроля заставляютъ вести подробный учетъ нѣкоторыхъ частей актива и пассива. Въ однихъ случаяхъ необходимо знать состояніе каждаго отдѣльнаго вида имущества или состояніе нашихъ долговыхъ отношеній къ каждому отдѣльному корреспонденту, или же размѣръ каждой категоріи затратъ, въ другихъ требуются подробныя свѣдѣнія о составныхъ частяхъ или признакахъ того или иного вида имущества. Если бы мы открыли въ главной книгѣ, для полученія вышеозначенныхъ свѣдѣній, массу отдѣльныхъ счетовъ, то встрѣтились бы съ двойнымъ неудобствомъ: вслѣдствіе огромнаго количества счетовъ главная книга приняла бы необыкновенные размѣры, а, главное, изъ-за обилія счетовъ и цифръ, главная книга и составленный изъ нея провѣрочный балансъ значительно потеряли бы въ своей обзорности. Въ виду этого учетъ многихъ частей актива и пассива производится двойной: въ болѣе сжатой формѣ, въ видѣ *коллективныхъ* счетовъ, обнимающихъ много однородныхъ видовъ цѣнностей, и въ болѣе подробномъ видѣ, въ видѣ счетовъ *частныхъ*, открываемыхъ для учета каждаго отдѣльнаго вида товара или матеріала, для расчетовъ съ каждымъ отдѣльнымъ корреспондентомъ и т. д. Тѣ и другіе счета ведутся одновременно, но не въ одной книгѣ: коллективные счета въ главной книгѣ, частные счета въ особыхъ вспомогательныхъ книгахъ.

Обыкновенно каждому коллективному счету главной книги соответствуетъ одна или нѣсколько вспомогательныхъ книгъ. Такъ, *счету* дебиторовъ главной книги соответствуетъ *книга* дебиторовъ, распадающаяся иногда на нѣсколько книгъ: книгу покупателей, книгу авансовъ, книгу заемщиковъ и друг. Счету кредиторовъ также соответствуютъ одна или нѣсколько вспомогательныхъ книгъ. Нерѣдко для частныхъ счетовъ деби-

¹⁾ Въ кредитныхъ учрежденіяхъ это различіе менѣе рѣзко, и вспомогательные журналы часто исполняютъ тамъ функціи основныхъ.

торовъ и кредиторовъ открывается одна общая книга, подъ названіемъ *ресконтро* или *книги лицевыхъ счетовъ*. Аналогичныя вспомогательныя книги открываются для счета товаровъ, счета матеріаловъ, счета фабричныхъ расходовъ, счета общихъ расходовъ и т. д. При существованіи вспомогательныхъ книгъ, является возможнымъ производить въ нихъ учетъ съ большими или меньшими подробностями, а главную вести однообразно и сжато.

Большое значеніе имѣютъ эти книги и для контроля. Ежемѣсячно по всѣмъ или по большинству вспомогательныхъ систематическихъ книгъ составляются сводныя вѣдомости, напоминающія провѣрочный балансъ и представляющія дебитовые и кредитовые итоги и остатки соответственныхъ частныхъ счетовъ. Данныя этихъ вѣдомостей свѣряются съ итогами соответственныхъ коллективныхъ счетовъ провѣрочнаго баланса, такъ, напр. сальдо счета дебиторовъ въ главной книгѣ должно равняться суммѣ, полученной отъ сложенія дебитовыхъ сальдо всѣхъ частныхъ счетовъ вспомогательной книги дебиторовъ. Остатки, показываемые счетами отдѣльныхъ видовъ цѣнностей, часто свѣряются съ наличнымъ имуществомъ. Кромѣ того, указанные выше вѣдомости имѣютъ еще то значеніе, что позволяютъ администраціи вникнуть въ детали предпріятія, слѣдить за величиной отдѣльныхъ видовъ затратъ, сравнивать ихъ съ нормой и, если оказывается рѣзкое отклоненіе, заблаговременно принять мѣры и предотвратить грозящія потери. Вообще, чѣмъ дѣло обширнѣе, тѣмъ свѣдѣнія подобнаго рода оказываются болѣе необходимыми. Это вполне понятно: администрація крупнаго предпріятія не можетъ ежедневно входить въ частности дѣла, такъ какъ въ такомъ случаѣ она теряетъ изъ виду общій ходъ дѣла, что, конечно, не можетъ не отразиться на управленіи.

Записи въ систематическихъ вспомогательныхъ книгахъ дѣлаются на основаніи книгъ хронологической записи, причѣмъ въ послѣднихъ книгахъ указывается, въ особой графѣ, № того фоліо, на которое сумма перенесена. Нерѣдко суммы разносятся по счетамъ изъ *основнаго журнала*; приемъ этотъ весьма употребительный и, можетъ быть, практически удобный, но слѣдуетъ разносить суммы въ эти книги непосредственно изъ оправдательныхъ документовъ или изъ *вспомогательныхъ* журналовъ. Благодаря такому приему, взаимный контроль главной и вспомогательныхъ книгъ оказывается болѣе дѣйствительнымъ.

III. *Сводная записи.* Изъ хронологическихъ и систематическихъ вспомогательныхъ книгъ дѣлаются часто извлеченія, представляющія видъ сводной записи. Примѣромъ могутъ служить указанные выше ежемѣсячныя вѣдомости, составленныя на основаніи систематическихъ книгъ. Другія вѣдомости представляютъ выборки изъ книгъ хронологической записи, которыя дѣлаются съ тою цѣлью, чтобы составить въ главномъ журналѣ сборныя статьи общими итогами, отчего записи въ главной книгѣ значительно сокращаются.

IV. *Книги внѣсистемныя.* Особую категорію вспомогательныхъ книгъ представляютъ книги внѣсистемныя, въ которыхъ не производится

учетъ въ собственномъ смыслѣ этого слова, но которыя содержатъ свѣдѣнія чисто справочнаго характера. Къ такимъ книгамъ относятся: книга заказовъ, книга срочная и другія.

§ 60. **Учетъ торговыхъ операций по вспомогательнымъ книгамъ.**—Всѣ вообще вспомогательныя книги фабричнаго счетоводства могутъ быть раздѣлены на 2 группы: 1) книги, имѣющія отношеніе къ коммерческимъ операциямъ, какъ-то: покупкѣ сырья, продажѣ товаровъ, расчетамъ съ корреспондентами и проч. и 2) книги, служащія для учета внутреннихъ, техническихъ операций.

Перваго рода книги встрѣчаются въ каждомъ торговомъ дѣлѣ. Къ нимъ относятся слѣдующія книги: кассовая, товарная, книга входящихъ и исходящихъ фактуръ, векселей къ полученію, векселей къ платежу, % бумагъ, наложенныхъ платежей, ресконтро или расчетная книга, срочная и нѣкоторыя другія. Изъ нихъ особеннаго вниманія заслуживаетъ книга расчетная или ресконтро, служащая для расчетовъ съ корреспондентами. Книга эта требуетъ особенно тщательнаго веденія. Небрежное веденіе этой книги часто служитъ причиною потерь и причиняетъ большія неприятности: можно забыть во время истребовать деньги или исполнить обязательство, вторично потребовать уже полученную сумму и т. д. Всѣ эти книги будутъ подробно разсмотрѣны нами при прохожденіи соответственныхъ отдѣловъ.

Особый видъ торговыхъ вспомогательныхъ книгъ представляютъ книги *контрольныя*, съ штафельной или реестровой формой графовки. Эти книги всегда даютъ готовыя сальдо счетовъ матеріаловъ, товаровъ, покупателей и проч., чѣмъ весьма облегчается контроль.

§ 61. **Учетъ фабричныхъ операций по вспомогательнымъ книгамъ.**—Учетъ техническихъ операций по вспомогательнымъ книгамъ отличается отъ учета торговыхъ операций однимъ весьма существеннымъ признакомъ. Въ операцияхъ, имѣющихъ отношеніе къ торговой дѣятельности, напр., при покупкѣ и продажѣ товара, при платежахъ и другихъ расчетахъ, денежная сумма оборота опредѣляется сейчасъ же, и поэтому немедленная запись ея не представляетъ никакихъ затрудненій. Иначе дѣло обстоитъ съ записью чисто техническихъ операций. Имущественныя измѣненія, которыя вызываются фабричнымъ производствомъ, отличаются признакомъ *непрерывности*, позволяющимъ производить немедленный учетъ затратъ только въ *количественномъ* отношеніи; что же касается *оцѣнки* затратъ, то это возможно дѣлать лишь періодически или когда производственный процессъ закончился: къ тому времени выясняются полностью всѣ тѣ данныя, которыя опредѣляютъ стоимость затратъ. Такимъ образомъ, непрерывный количественный учетъ затратъ и періодическая ихъ оцѣнка составляютъ существенныя черты вспомогательнаго фабричнаго счетоводства.

Для цѣлей калькуляціи техническія вспомогательныя (цеховыя) книги оказываются часто болѣе приспособленными, чѣмъ основныя. Осо-

бенное значеніе приобрѣтаютъ онѣ въ предпріятіяхъ, изготовляющихъ много разнообразныхъ продуктовъ или исполняющихъ работы по заказу. Въ такихъ предпріятіяхъ необходимо вести подробный учетъ матеріаловъ, труда и другихъ фабричныхъ расходовъ по каждому предмету или каждой работѣ отдѣльно. Съ этою цѣлью ведется: а) книги для распредѣленія затраченныхъ матеріаловъ, заработной платы и фабричныхъ издержекъ между заказанными предметами и б) книги калькуляціонныя, относящія всѣ указанныя издержки къ каждому отдѣльному заказу. Последнія книги имѣютъ особое значеніе, такъ какъ заключающіяся въ нихъ данныя служатъ основаніемъ для смѣтной расцѣнки будущихъ заказовъ и для контроля расходовъ, напр. аккордной платы (см. ниже). Изъ внѣсистемныхъ книгъ указанныхъ предпріятій очень важными оказываются также книги заказовъ, въ которыя вносятся въ хронологическомъ порядкѣ подъ-соответствующими нумерами всѣ поступающіе заказы.

Для всѣхъ вспомогательныхъ цеховыхъ книгъ характерной формой графовки оказывается табличная. Объясняется это тѣмъ, что табличная форма даетъ возможность *классифицировать* издержки производства, что весьма важно для калькуляціи и контроля.

Карточная система.

§ 62. **Сущность карточной системы.**—Въ послѣднее время получила большое распространеніе такъ называемая карточная система, заключающаяся въ томъ, что записи ведутся не въ книгахъ, а на отдѣльныхъ листкахъ изъ плотной бумаги, называемыхъ *карточками*. Хотя система эта давно уже существуетъ въ библиотечномъ и книжномъ дѣлѣ, но введена она была въ дѣловую практику лишь недавно, сначала въ Америкѣ, а затѣмъ и въ другихъ странахъ. Карточки раскладываются вертикально въ особые ящики (см. таблицу 37) въ томъ или иномъ порядкѣ, сами же ящики помѣщаются въ шкафъ или внутри конторскихъ партъ, устроенныхъ такимъ образомъ, что верхняя крышка ихъ легко можетъ отодвигаться въ сторону и тогда сразу видны всѣ ящики.

Различаютъ двоякаго рода карточки: карточки справочныя и карточки-указатели. *Карточки справочныя* служатъ для всякаго рода

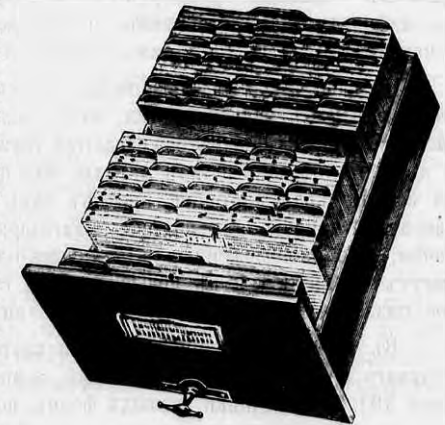


Таблица 37.

замѣтокъ и для систематическаго учета нѣкоторыхъ частей имущества. Особенно удобными эти карточки оказываются для контроля матеріальнаго склада, заработной платы, дѣятельности агентовъ и комми-воажеровъ, а также для всякаго рода свѣдѣній, важныхъ въ сношеніяхъ съ корреспондентами. Графятся эти карточки такъ же, какъ и книги. *Карточки-указатели*, вставляемые среди справочныхъ карточекъ, служатъ толь-

Блоки					Болты					Винты					Гайки					Гвозди				
Название										Складъ														
Размѣръ										Минимумъ														
мес. и число	№ ОРДЕРА	поступило	выбыло	остается	мес. и число	№ ОРДЕРА	поступило	выбыло	остается	мес. и число	№ ОРДЕРА	поступило	выбыло	остается	мес. и число	№ ОРДЕРА	поступило	выбыло	остается					

Таблица 38.

личнымъ образомъ группируютъ справочныя карточки: по номерамъ, по алфавиту, по мѣстностямъ, по предметамъ, по времени. Часто карточки-указатели дѣлаются изъ цвѣтной бумаги.

Нерѣдко и самыя справочныя карточки снабжаются выступами, и тогда онѣ такъ располагаются, чтобы выступы не закрывали другъ друга. Весьма практичнымъ оказываются также наконечники разныхъ формъ и цвѣтовъ, сдѣланные изъ металла или целлулоида, которые надѣваются на верхній край карточки, притомъ такъ, что они легко могутъ передвигаться направо или налево. Благодаря этимъ наконечникамъ, карточки, уже расположенныя въ какомъ-нибудь опредѣленномъ порядкѣ, могутъ объединяться въ новыя группы, съ разныхъ точекъ зрѣнія; другое назначеніе ихъ обратить вниманіе на тотъ или иной фактъ.

Въ этомъ отношеніи интересны карточки съ отпечатанными вдоль верхняго края названіями мѣсяцевъ, а иногда и чиселъ мѣсяца (см. таблицу 39). Наконечники разныхъ формъ, поставленные на тѣхъ или иныхъ числахъ мѣсяца, привлекаютъ вниманіе бухгалтера къ интересующимъ его датамъ: сроку послѣдняго заказа или послѣдняго посѣщенія комми-воажера, сроку ближайшаго платежа, сроку напоминанія и т. д.

§ 63. Положительныя и отрицательныя стороны карточной системы. То широкое распространеніе, которое карточки получили во многихъ предпріятіяхъ, особенно фабрично-заводской промышленности,

Янв.	Февр.	Мартъ	Апр.	Май	Іюнь	Іюль	Авг.	Сен.	Окт.	Нояб.	Дек.					
Фирма: <i>И. А. Колесниковъ и С-ья, въ Керчи</i>								Фоліо рек. 644								
Уловія платежа: <i>срокъ 6 мѣс. или съ 5%о сконтно за нал. расчетъ</i>								Агентъ: <i>Смирновъ</i>								
Открытый кредитъ: <i>Руб. 3000.—</i>								Особыя примѣчанія:								
Мѣсяцъ и число		Дебетъ			Кредитъ		Сальдо		Мѣсяцъ и число		Дебетъ		Кредитъ		Сальдо	
Янв.	1	<i>Сальдо</i> . . .					1164 27								1164 27	
Февр.	8	<i>Платежъ</i> . . .			345 15		819 12									
Мартъ	20	<i>Факт. № 317</i> . . .			930 —		1749 12									
	» 25	<i>Платежъ</i> . . .					413 75		1335 37							
	» 30	<i>Скидка</i> . . .					18 60		1316 77							
Май	15	<i>Факт. № 429</i> . . .			753 40		2070 17									
Іюль	5	<i>Платежъ</i> . . .			405 37		1664 86									
Сент.	22	. . .			911 40		753 40									

Таблица 39.

объясняется несомнѣнными удобствами ихъ въ практическомъ отношеніи. Главное удобство заключается въ необыкновенно быстромъ находеніи требуемаго счета, особенно когда карточки расположены въ алфавитномъ порядкѣ: достаточно только взглянуть на ящикъ, снабженный соответственными карточками-указателями, чтобы узнать, гдѣ находится нужная карточка. Если сопоставить въ этомъ отношеніи картотеку съ громоздкими книгами, которыя заставляютъ сначала, для находенія требуемаго счета, рыться въ указателѣ, затѣмъ перелистовать страницы, переходя отъ одного фоліо къ другому, вслѣдствіе переноса суммъ, то преимуществва карточной системы станутъ вполне очевидными для всякаго. Баластъ исписанныхъ страницъ въ этой системѣ совершенно устраненъ, такъ какъ исписанная карточка вынимается изъ ящика, сдается въ архивъ и замѣняется новой. Въ тѣхъ случаяхъ, когда число карточекъ очень велико и онѣ располагаются не по алфавиту, а по номерамъ, особое расположение язычковъ на карточкахъ позволяетъ быстро находить соответственный №.

Число карточекъ можетъ быть увеличено до какихъ угодно размѣровъ, чего нельзя сказать о страницахъ переплетенной книги. Порядокъ карточекъ можно мѣнять по произволу. Вообще карточная система допускаетъ какую угодно группировку и перемѣщеніе карточекъ изъ одной группы въ другую. Такъ, карточки, открываемыя въ машино-строительномъ предпріятіи для каждаго отдѣльнаго заказа, могутъ перемѣщаться

изъ одной группы въ другую, чтобы показать, въ какой стадіи производства находится заказанный предметъ.

Удобство карточной системы заключается еще въ томъ, что карточками могутъ пользоваться одновременно нѣсколько лицъ, тогда какъ книга можетъ оказаться занятой въ тотъ моментъ, когда она намъ нужна.

Наконецъ, для всякаго рода справочныхъ свѣдѣній и замѣтокъ карточки незаменимы.

Неудобство карточной системы заключается, главнымъ образомъ, въ томъ, что карточки легко могутъ затеряться. Поэтому онѣ съ пользою могутъ употребляться лишь въ тѣхъ предіриятіяхъ, гдѣ господствуетъ образцовый порядокъ. Чтобы предохранить карточки отъ потери, продавливаютъ черезъ стѣнки ящика и черезъ всѣ карточки стержень. Съ этой цѣлью карточки дѣлаются съ отверстіемъ въ нижней своей части.

Могутъ ли карточки или, вообще, записи на отдѣльныхъ листахъ, вполне замѣнить книги? На этотъ вопросъ трудно дать вполне категорическій отвѣтъ. Большинство теоретиковъ счетоводства считаетъ, что *хронологическая* запись въ книгахъ предпочтительнѣе передъ той же записью на отдѣльныхъ листахъ. Такъ какъ хронологическая запись, говорятъ они, ведетъ учетъ операций только въ порядкѣ времени, то удобства карточной системы, которыя заключаются именно въ возможности разнообразной группировки счетнаго матеріала, здѣсь совершенно пропадаютъ, а книги въ этомъ отношеніи имѣютъ еще то преимущество, что листы не могутъ затеряться. Наконецъ, веденіе журнальныхъ записей на отдѣльныхъ листахъ недопустимо и съ точки зрѣнія закона, который потому именно и требуетъ нумеровать страницы книгъ, чтобы нельзя было вставить, вклеить или вшить новые листы. Тѣмъ не менѣе, во многихъ крупныхъ предіриятіяхъ хронологическая запись ведется на отдѣльныхъ листахъ, вполнѣ удовлетворяя, и это имѣетъ то большое удобство, что листы могутъ переходить, никого не затрудняя, изъ одного отдѣленія въ другое, для извлеченія изъ нихъ необходимыхъ свѣдѣній. Что касается систематическихъ книгъ, то не подлежитъ сомнѣнію, что тамъ, гдѣ учетъ различныхъ частей имущества, различныхъ затратъ или расчетовъ съ корреспондентами, въ силу практическихъ или другихъ соображеній, требуетъ разнообразной группировки или гдѣ нуженъ тщательный контроль, карточная система, существуя рядомъ съ книгами и дополняя ихъ во многихъ отношеніяхъ, оказывается весьма полезной.

Источники веденія записей.

§ 64. **Оправдательные документы.**—Въ основаніи каждой записи въ книгахъ долженъ лежать документъ, удостоверяющій, что данный хозяйственный оборотъ имѣлъ мѣсто и именно такъ, какъ его регистрируетъ запись. Такой документъ наз. *оправдательнымъ*. Работа по составленію подобнаго рода документовъ, называемая часто *канторской работой или торговымъ дѣлопроизводствомъ*, очевидно, должна предшествовать всѣмъ другимъ счетнымъ записямъ. Чтобы удовлетворять

своему назначенію, оправдательные документы должны быть *неразрывно* связаны съ хозяйственными актами и снабжены надлежащими подписями.

Къ оправдательнымъ документамъ относятся: счета, росписки, квитанціи, ордера, чеки, письма, контракты, протоколы. Всѣ они могутъ быть раздѣлены на двѣ категоріи: къ первой относятся всякія письменныя распоряженія и постановленія администраціи, приводимыя въ исполненіе агентами хозяйства, напр., приказы (ордера) на выдачу или полученіе какой-нибудь цѣнности; ко второй—всѣ тѣ документы, которые получаются отъ постороннихъ лицъ или имъ выдаются, напр. квитанціи, фактуры, письма.

Имѣя чрезвычайно важное значеніе въ хозяйствѣ, какъ юридическое доказательство, какъ средство контроля и какъ матеріалъ для записей, оправдательные документы должны быть тщательно сохраняемы и, кромѣ того, въ опредѣленномъ порядкѣ, чтобы въ случаѣ надобности ихъ легко можно было найти. О способѣ храненія, а также регистраціи оправдательныхъ документовъ будетъ сказано впоследствии.

§ 65. Оправдательные документы, какъ средство контроля.—

Въ крупныхъ предіриятіяхъ трудъ по храненію и завѣдыванію цѣнностями возлагается на особыхъ лицъ, кассировъ, артельщиковъ и магазинеровъ. Въ этихъ цѣнностяхъ, какъ напр. въ фабричныхъ матеріалахъ, часто бываетъ вложена значительная часть капитала, и безконтрольное распоряженіе ими могло бы оказаться гибельнымъ для хозяйства, поэтому въ большинствѣ предіриятій среднихъ и крупныхъ размѣровъ введена система ордеровъ, которая заключается въ томъ, что ни одна выдача цѣнностей, ни полученіе ихъ не должно произойти безъ соответственнаго письменнаго приказа уполномоченнаго на то лица или безъ подтвержденія бухгалтера или администраціи. Благодаря такой системѣ, строго провѣряется каждая выдача и каждое полученіе цѣнностей; кромѣ того, лица, подписывающіяся на ордерахъ, несутъ отвѣтственность именно въ силу своей подписи, а это заставляетъ ихъ съ большей осмотрительностью относиться къ распоряженіямъ. Система ордеровъ имѣетъ еще цѣлью установить строгій порядокъ въ пріемѣ и выдачѣ цѣнностей, что устраняетъ всякую дезорганизованность и хаосъ, столь вредно отзывающіеся на веденіи дѣла.

Важное значеніе указанные оправдательные документы пріобрѣтаютъ во время ревизіи, когда они сличаются съ книгами. При ревизіи обращаютъ вниманіе на то, имѣются ли на оправдательныхъ документахъ надлежащія подписи, составлены ли они въ требуемой формѣ и нѣтъ ли на нихъ подчистокъ и помарокъ. Если оказываются такіе документы, которые не были проведены по книгамъ или при нѣкоторыхъ записяхъ нѣтъ ссылки на соответственный оправдательный документъ, бухгалтеръ долженъ представить объясненія по этому поводу.

§ 66. **Оправдательные документы, какъ матеріалъ для записей.**—Если, съ одной стороны, оправдательные документы важны, какъ средство контроля, то, съ другой, они оказываютъ весьма важныя

услуги въ дѣлѣ собиранія матеріала, подлежащаго учету. Въ хорошо организованныхъ хозяйствахъ каждая операція, каждое движеніе цѣнностей должно быть *непрѣменно подтверждено какимъ-нибудь документомъ*. Документы эти снабжены порядковыми нумерами и отрываются или вырѣзываются изъ особыхъ книгъ, въ которыхъ остаются корешки отъ этихъ документовъ. Документы или ихъ корешки, на которыхъ имѣется почти тотъ же текстъ, представляютъ собою источники записей въ книги. При такой организаціи дѣлопроизводства не только удовлетворяются требованія контроля, но есть и возможность предотвратить пропускъ въ записяхъ.

Прежде чѣмъ записать данныя документовъ въ книги, ихъ сортируютъ, провѣряютъ въ отношеніи правильности и затѣмъ, послѣ внесенія соответственной суммы въ книги, на документѣ дѣлается отмѣтка о регистраціи, а въ соответственной книгѣ отмѣчается № оправдательнаго документа.

Литература. См. 1-ую главу. Кромѣ того: А. И. Гуляевъ. Системы и формы счетоводства. В. И. Лихачевъ. Учебникъ общей и торговой бухгалтеріи. С. В. Мыльниковъ. Карточная система въ счетоводствѣ. A. Calmes. Fabrikbuchhaltung. Deschamps. Précis de comptabilité. 1908. Hügli. Die Buchhaltungssysteme und Buchhaltungsformen. Klein. Amerikanische Buchführung. Leitner. Grundriss der Buchhaltung und Bilanzkunde. R. Stern. Buchhaltungsllexikon.

Заключение книгъ.

§ 67. **Цѣль заключенія книгъ.**—Задача счетоводства, въ каждый данный моментъ давать точное представленіе о состояніи всѣхъ частей актива и пассива и о достигнутыхъ результатахъ, оказывается во многихъ случаяхъ невыполнимой. Главная причина та, что рядомъ съ инвентарными и результатными счетами, ведущими болѣе или менѣе точный учетъ имущества и результатовъ, существуютъ счета смѣшанные, т. е. такіе, главнымъ образомъ, имущественные счета, съ которыхъ не списаны результатныя суммы, слѣдствіемъ чего оказывается, съ одной стороны, неточный учетъ имущества, съ другой, неполный учетъ результатовъ. Съ такимъ положеніемъ вещей счетоводство не можетъ, конечно, постоянно мириться, и рано или поздно долженъ наступить моментъ, когда посредствомъ соответственныхъ исправительныхъ записей смѣшанные счета приводятся въ согласіе съ дѣйствительностью.

Но для полученія точныхъ свѣдѣній о состояніи различныхъ частей имущества и размѣра капитала, недостаточно только списать убытки и прибыли со смѣшанныхъ счетовъ. Всегда найдутся суммы, которыя еще не вписаны въ тѣ или другіе счета, такъ какъ онѣ выясняются лишь въ опредѣленные моменты, напр. проценты по текущимъ счетамъ въ банкахъ, начисляющіеся только въ концѣ года. Съ другой стороны,

есть масса переходныхъ счетовъ, которые ждутъ урегулированія, салдо которыхъ должно быть перенесено на другіе счета. Результатные счета сами оказываются такими переходными счетами, такъ какъ ихъ салдо должно быть перенесено на счетъ капитала. Такимъ образомъ, для полученія полной картины состоянія дѣла необходимо къ указаннымъ выше исправительнымъ записямъ прибавить еще и всякаго рода дополнительные записи.

Но не одно только желаніе видѣть въ счетоводствѣ вѣрное отраженіе дѣйствительности руководить администраторомъ при производствѣ этихъ записей. Необходимо выяснитъ себѣ еще *общій* результатъ хозяйственной дѣятельности за опредѣленный промежутокъ времени, чтобы сравнить его съ результатами болѣе раннихъ періодовъ или однородныхъ предпріятій и извлечь изъ этого сравненія полезныя указанія, необходимыя для направленія хозяйственной дѣятельности въ будущемъ. Если собственникъ самъ не ведетъ хозяйства, онъ требуетъ подобнаго отчета отъ администратора, которому онъ довѣрилъ веденіе дѣла.

Наконецъ, и законъ требуетъ отъ собственника предпріятія, чтобы онъ въ опредѣленные моменты выяснялъ свое имущественное положеніе и достигнутые результаты. Дѣлая такое предписаніе, законъ отчасти преслѣдуетъ фискальныя цѣли, такъ какъ прибыль предпріятій облагается налогами, отчасти имѣетъ въ виду оградить интересы третьихъ лицъ, средства которыхъ ввѣрены данному предпріятію.

Такимъ образомъ, въ жизни каждаго хозяйства необходимо наступаетъ моментъ, когда оно подводитъ итоги всей своей дѣятельности. Этотъ моментъ характеризуется въ счетоводствѣ еще однимъ родомъ записей, помимо вышеуказанныхъ. Это—записи, посредствомъ которыхъ формально балансируются всѣ счета. Формальное, а не дѣйствительное балансированіе всѣхъ счетовъ, которое бываетъ лишь при ликвидациі, дѣлается съ тою цѣлью, чтобы провести рѣзкую грань между двумя отчетными періодами.

Совокупность всѣхъ вышеуказанныхъ счетныхъ работъ составляетъ то, что называютъ *заключеніемъ книгъ*. Заключение книгъ преслѣдуетъ, такимъ образомъ, тройную цѣль, а именно:

- 1) вывести общій и частные результаты хозяйственной дѣятельности за опредѣленный промежутокъ времени,
- 2) привести счета въ согласіе съ дѣйствительностью и
- 3) формально заключить или забалансировать счета.

Заключение книгъ сопровождается также провѣркой имущества и составленіемъ отчета.

§ 68. **Отчетный періодъ.**—Промежутокъ времени, протекающій отъ одного заключенія книгъ до другаго, наз. *отчетнымъ* или *операционнымъ періодомъ*. Обыкновенно онъ совпадаетъ съ гражданскимъ годомъ, но можетъ и не совпадать. Наше законодательство, не указывая времени составленія баланса, говоритъ слѣдующее: «Каждый торгующій, безъ изыятія, непрѣменно долженъ повѣрять и считать себя по кни-

гамъ своимъ ежегодно, или по крайней мѣрѣ каждые восемнадцать мѣсяцевъ, въ какое время года ему удобнѣе.

§ 69. **Заключение счетовъ главной книги.**— Заключение счетовъ главной книги представляетъ собою наиболее важную изъ заключительныхъ счетныхъ работъ. Съ нею мы и познакомимся въ настоящей главѣ. Заключение же счетовъ другихъ книгъ, а также составленіе отчета будетъ нами рассмотрѣно впоследствии.

Всѣ записи, относящіяся къ заключенію счетовъ главной книги, дѣлятся на двѣ группы: первой группѣ записей даютъ общее названіе *дополнительныхъ статей*, второй — *заключительныхъ статей*. Перваго рода записи имѣютъ въ виду внесеніе въ счета главной книги тѣхъ данныхъ, которыя, по техническимъ или другимъ соображеніямъ, не могли быть зарегистрированы ранѣе. Записи второго рода имѣютъ цѣлью опредѣленіе какъ общаго такъ и всѣхъ частныхъ результатовъ и окончательное выясненіе имущественнаго положенія предпріятія одновременно съ формальнымъ заключеніемъ книгъ. Дополнительные статьи предшествуютъ заключительнымъ.

§ 70. **Дополнительныя статьи.**— Дополнительные статьи бываютъ двоякаго рода. Первые составляются въ правильно организованномъ фабрично-заводскомъ счетоводствѣ не только въ концѣ года, но и въ *концѣ каждаго мѣсяца*. Къ нимъ относятся тѣ періодическія записи, о которыхъ мы уже неоднократно говорили, а именно: а) начисленіе заработной платы или распределеніе ея по различнымъ отраслямъ производства, б) переносъ стоимости потребленнаго за мѣсяцъ сырья и другихъ матеріаловъ со счета матеріаловъ на счетъ производства, в) переносъ на счетъ или счета производства мѣсячнаго оборота счетовъ фабричныхъ расходовъ: паровой силы, извоза, электрическаго освѣщенія и другихъ, г) переносъ, послѣ калькуляціи, соответственной суммы со счета производства на счетъ товаровъ или фабрикатовъ, е) кредитованіе счета фабрикатовъ и дебитованіе счета продажъ на заготовочную стоимость проданныхъ за мѣсяцъ фабрикатовъ, ф) перенесеніе на счетъ продажъ съ соответственныхъ переходныхъ счетовъ мѣсячныхъ итоговъ расходовъ, связанныхъ съ продажей, какъ-то: скидокъ, куртажа, комиссіи, фрахта, а иногда, какъ мы увидимъ ниже, и соответственной доли постоянныхъ издержекъ. То счетоводство, въ которомъ всѣ указанная записи дѣлаются не только въ концѣ года, но и ежемѣсячно, можетъ считаться вполне удовлетворяющимъ своему назначенію, а именно: давать непрерывно полную картину состоянія дѣла.

Къ дополнительнымъ статьямъ второго рода относятся записи въ личныхъ счетахъ дебиторовъ и кредиторовъ на основаніи тѣхъ данныхъ, которыя выясняются лишь къ концу отчетнаго періода.

Такъ, предпріятія, имѣющія текущій счетъ въ банкѣ, получаютъ отъ послѣдняго въ концѣ года выписки изъ ихъ счета. Выписки эти, представляющія точную копію ихъ счета по книгамъ банка и содержащія, кромѣ того, начисленные интересы, посылаются клиентамъ для про-

вѣрки суммъ и вычисленій. Въ этихъ случаяхъ клиентъ, по полученіи выписки, сдѣлаетъ дополнительные записи на исправленіе вкравшихся ошибокъ и, главнымъ образомъ, на начисленные интересы.

Такія же выписки, но еще съ прибавленіемъ комиссіи и общихъ расходовъ, посылаютъ для взаимной провѣрки лица, состоящія въ корреспондентныхъ сношеніяхъ, комиссіонеры своимъ коммитентамъ, банки своимъ корреспондентамъ. По полученіи отъ коммитентовъ подтвержденія правильности выписокъ, комиссіонеры составляютъ статью: счетъ коммитентовъ счету интересовъ, счету комиссіи, счету общихъ расходовъ. Коммитенты въ своихъ книгахъ, очевидно, составятъ обратную статью.

Журнальныя статьи, соответствующія всѣмъ вышеуказаннымъ дополнительнымъ записямъ, обыкновенно составляются въ сборномъ журналѣ, а оттуда переносятся въ главную книгу.

Перейдемъ теперь къ заключительнымъ статьямъ.

§ 71. **Заключение результатныхъ счетовъ.**— Результатные счета заключаются, какъ мы уже видѣли въ § 38, посредствомъ переноса ихъ сальдо на счетъ убытковъ и прибылей; дебитовыя сальдо, или убытки, попадаютъ при этомъ въ дебетъ счета убытковъ и прибылей, кредитовыя сальдо, или прибыли — въ кредитъ, списываясь съ соответственныхъ результатныхъ счетовъ. Счетъ убытковъ и прибылей представляетъ, такимъ образомъ, наглядную картину всѣхъ достигнутыхъ хозяйствомъ результатовъ. —

На переносъ указанныхъ результатныхъ суммъ составляютъ въ сборномъ журналѣ слѣдующія двѣ журнальныя статьи:

- 1) *Счетъ убытковъ и прибылей разнымъ
убытки истекшаго отчетнаго періода
(Счету общихъ расходовъ)
» процентовъ
и т. д.*
- 2) *Разные сч-у убытковъ и прибылей
прибыли истекшаго отчетнаго періода
Счетъ продажъ
» эксплуатаціи недвижимости
и т. д.*

Сальдо нѣкоторыхъ результатныхъ счетовъ часто переносятся не на счетъ убытковъ и прибылей, а на другіе счета. Такъ, мы видѣли, что со счетовъ куртажа, комиссіи, фрахта и скидокъ, дѣлаются переносы на счетъ продажъ. Иногда открываютъ еще особый *счетъ постоянныхъ издержекъ* (Regiekonto), на который переносятъ дебитовыя сальдо счета общихъ расходовъ, счета интересовъ и другихъ, а съ этого счета общая сумма постоянныхъ издержекъ распределяется по соответственнымъ счетамъ продажъ (въ случаѣ развѣтвленнаго производства). Очевидно, что общій результатъ, показываемый счетомъ убытковъ и прибылей, въ обоихъ случаяхъ одинъ и тотъ же, такъ какъ въ первомъ случаѣ счетъ убытковъ и прибылей показываетъ на кредитовой

своей сторонѣ по счету продаж *валовую* прибыль, зато на дебитовой— всѣ затраты; во второмъ случаѣ—затраты не фигурируютъ въ дебетъ счета убытковъ и прибылей, зато въ кредитъ этого счета видна только *чистая* прибыль отъ продажъ.

Каждый изъ этихъ способовъ учета имѣетъ свои достоинства. Преимущество перваго заключается въ томъ, что позволяетъ видѣть размѣръ каждаго отдѣльнаго вида убытковъ или расходовъ; преимущество второго—въ томъ, что онъ показываетъ доходность отдѣльныхъ операций.

Необходимо указать еще на одинъ весьма важный видъ записей, связанный съ заключеніемъ результатныхъ счетовъ и имѣющей цѣлью распределение убытковъ и прибылей по двумъ смежнымъ отчетнымъ періодамъ.

Есть такіе убытки и прибыли, величина которыхъ опредѣляется въ зависимости отъ большаго или меньшаго промежутка времени, напр. проценты, плата за наемъ помѣщенія, жалованье и проч. Такіе убытки и прибыли должны быть отнесены къ результатамъ того отчетнаго періода, къ которому относится и промежутокъ времени, принятый въ расчетъ при вычисленіи этихъ убытковъ и прибылей. Поэтому, если въ текущемъ отчетномъ періодѣ произведены расходы или получена прибыль, которые частью должны быть отнесены къ будущему, напр. уплаченные вперед проценты или полученная вперед плата за отданное въ наемъ помѣщеніе, и, наоборотъ, будущій отчетный періодъ несетъ убытки или получаетъ прибыли, опредѣленная часть которыхъ должна быть причислена къ убыткамъ и прибылямъ текущаго періода, напр., подлежащіе уплатѣ налоги, падающіе на текущій годъ, или недополученные доходы по эксплуатаціи недвижимости, — необходимо распределить указанныя результатныя суммы по обоимъ смежнымъ періодамъ. Для единоличнаго предпріятія такое точное распределение не имѣетъ особаго значенія. Другое дѣло—товарищескія предпріятія, въ особенности акціонерныя, гдѣ хозяева часто мѣняются. Правильность расчета требуетъ, чтобы одни хозяева не получили большую прибыль въ ущербъ другимъ. Поэтому, когда производится расходъ или получается прибыль, часть которыхъ падаетъ на будущій отчетный періодъ, необходимо дѣлать немедленное распределение тѣхъ и другихъ, относя часть на данный періодъ, часть на будущій. Тѣ убытки и прибыли, которые относятся къ данному отчетному періоду, очевидно, должны быть снесены на счетъ убытковъ и прибылей. Другіе же, имѣющіе характеръ дебиторскихъ или кредиторскихъ суммъ, должны остаться въ соответственномъ результатномъ счетѣ, который, такимъ образомъ, обращается въ счетъ съ инвентарнымъ салдо и заключается, какъ инвентарные счета (см. ниже). Иногда же эти суммы переносятся на особые счета, озаглавливаемые *счетомъ общихъ расходовъ будущаго года*, *счетомъ процентовъ будущаго года* и т. д., или же на коллективный *счетъ переходящихъ суммъ*.

Послѣ перенесенія всѣхъ результатныхъ суммъ на счетъ убытковъ и прибылей, этотъ счетъ покажетъ дебитовое, либо кредитовое салдо. Дебитовое салдо представляетъ чистый убытокъ, кредитовое—чистую прибыль.

Въ единоличномъ предпріятіи салдо счета убытковъ и прибылей переносится на счетъ капитала, соответственно его увеличивая или уменьшая. Въ случаѣ прибыли составляется при этомъ въ журналѣ статья:

Счетъ убытковъ и прибылей

Счету капитала

Чистая прибыль отъ операций

Въ случаѣ убытка составляется статья обратная.)

Въ товарищескихъ предпріятіяхъ, напр. въ торговомъ домѣ или акціонерномъ обществѣ, величина складочнаго или основнаго капитала остается безъ измѣненія, такъ какъ получаемая чистая прибыль въ значительной своей части извлекается изъ дѣла, распределяясь между товарищами подъ названіемъ *дивиденда*; нѣкоторая часть чистой прибыли идетъ въ пользу казны, подъ видомъ процентнаго сбора съ прибыли, и въ пользу членовъ правленія и служащихъ. Та же часть прибыли, которая остается въ дѣлѣ и образуетъ такъ называемый *запасный капиталъ*, получаетъ специальное назначеніе, а именно: служить для покрытія возможныхъ въ будущемъ потерь. Указанное распределение прибыли дѣлается обыкновенно послѣ заключенія книгъ, поэтому предварительно чистой прибыли переносятъ на особый счетъ, называемый *счетомъ чистой прибыли*. Если предпріятіе дало убытокъ, то, при отсутствіи запаснаго капитала, салдо счета убытковъ и прибылей переносится на особый счетъ, называемый *счетомъ дефицита*¹⁾.

§ 72. **Заключеніе инвентарныхъ счетовъ.**—Указанными въ предыдущемъ § записями закрываются всѣ результатные счета. Чтобы закрыть инвентарные счета и тѣмъ провести рѣзкую грань между однимъ отчетнымъ періодомъ и другимъ, открываютъ въ концѣ года счетъ, называемый *счетомъ баланса*, на который переносятся салдо всѣхъ инвентарныхъ счетовъ, т. е. активные и пассивные остатки. Активные остатки попадаютъ при этомъ въ дебетъ счета баланса, а пассивные въ кредитъ. На счетъ баланса переносится также и салдо счета капитала и, вообще, салдо всѣхъ счетовъ, оставшихся незакрытыми послѣ заключенія результатныхъ счетовъ. Счетъ баланса при этомъ самъ собою закрывается, такъ какъ дебитовый итогъ его показываетъ сумму актива, а кредитовый—сумму пассива, которыя, какъ мы знаемъ (§ 20), должны быть равны. Для переноса суммъ на счетъ баланса составляются въ концѣ года въ сборномъ журналѣ слѣдующія двѣ статьи:

1) <i>Счетъ баланса</i>	<i>разнымъ</i>
	<i>активные остатки</i>
	<i>Счету кассы</i>
	> <i>дебиторовъ</i>
	> <i>векселей къ полученію</i>
	> <i>фабрикатовъ</i>
	и т. д.

¹⁾ О распределеніи прибыли въ акціонерныхъ обществахъ см. «Курсъ счетоводства» (2-ое изд.) стр. 230—233 и 241—246.

2) *Разные* *Счету* *баланса*
пассивные остатки

- Счетъ *основного капитала*
- » *запаснаго капитала*
- » *кредиторовъ*
- » *чистой прибыли*
- и т. д.

Указанныя въ этомъ и предъидущемъ §§ журнальныя статьи наз. *заключительными*. Послѣ того, какъ суммы этихъ статей разнесены по главной, всѣ счета оказываются забалансированными, что отмѣчается двойной чертой, проведенной подъ итогами.

Для открытія счетовъ въ началѣ новаго отчетнаго періода составляютъ въ журналѣ двѣ статьи, обратныя тѣмъ, которыя составляются при закрытіи счетовъ: на активные остатки—*разные счету баланса: счетъ кассы, счетъ векселей къ полученію, счетъ фабрикатовъ* и т. д.; на пассивные остатки—*счетъ баланса разнымъ: счету капитала, счету кредиторовъ* и т. д.

Какъ для закрытія такъ и для открытія счетовъ можно составить всего лишь одну журнальную статью, опуская счетъ баланса, а именно: при закрытіи—*разные счета* (перечисляются пассивные счета) *разнымъ счетамъ* (перечисляются активные счета), при открытіи—обратная статья.

Инвентарные счета, какъ мы знаемъ, ведутъ самый точный учетъ имуществу. Однако, прежде чѣмъ перенести сальдо того или иного счета на счетъ баланса, необходимо удостовѣриться, соответствуетъ ли оно дѣйствительности, такъ какъ можетъ случиться, что была пропущена какая-нибудь запись; кромѣ того, это необходимо для контроля надъ дѣйствіями лицъ, которымъ поручено завѣдываніе той или иной цѣнностью.

Лучшимъ средствомъ для опредѣленія того, не былъ ли сдѣланъ пропускъ, служить сопоставленіе записей въ вспомогательныхъ книгахъ съ итогами соответственныхъ счетовъ главной книги. Такая свѣрка должна дѣлаться не только въ концѣ года, но и ежемѣсячно. Мы на это указывали уже, говоря о значеніи вспомогательныхъ книгъ. Чаще всего провѣряются такимъ образомъ счета дебиторовъ или покупателей.

Для ревизіи имущества прибѣгаютъ къ перечету его въ натурѣ (инвентарной описи). Ревизія должна дѣлаться по возможности чаще. Для нѣкоторыхъ цѣнностей, напр. денегъ, это дѣлается ежедневно, для другихъ, какъ-то: векселей, наложенныхъ платежей и др., ежемѣсячно; что же касается громоздкихъ цѣнностей, напр. матеріаловъ и фабрикатовъ, то частый подсчетъ ихъ представляется дѣломъ весьма затруднительнымъ, а иногда и прямо невозможнымъ. Вотъ почему работы этого рода откладываются на конецъ года.

Несоответствія между результатами перечета и данными книгъ могутъ оказаться по слѣдующимъ тремъ причинамъ: 1) вслѣдствіе злоупотре-

требленій, 2) вслѣдствіе естественныхъ потерь, происходящихъ отъ усышки, раструски, утечки (иногда, наоборотъ, можетъ оказаться увеличеніе, вслѣдствіе отсырѣнія или вслѣдствіе провѣса или промѣра) и 3) вслѣдствіе неточностей, неизбежныхъ при калькуляціи. Если разница оказалась вслѣдствіе злоупотребленій, ее списываютъ съ даннаго счета непосредственно на счетъ убытковъ и прибылей. Если же разница произошла по двумъ другимъ причинамъ, то учитываютъ ее различнымъ образомъ. Одни бухгалтера переносятъ разницу по счету матеріаловъ на счетъ производства, а разницу по счету фабрикатовъ на счетъ продажъ, ту и другую, какъ исправительныя записи къ тѣмъ, которыя въ свое время были сдѣланы. Другіе бухгалтера переносятъ оказавшіяся разницы на счетъ убытковъ и прибылей, мотивируя это тѣмъ соображеніемъ, что, благодаря такому пріему, разницы всегда на виду и, слѣд., могутъ быть принимаемы во вниманіе при соответственныхъ расчетахъ.

§ 73. **Заключение смѣшанныхъ счетовъ.**—Если открыть счетъ фабрикатовъ и счетъ продажъ и вести ихъ, какъ показано въ § 44, тогда сальдо счета фабрикатовъ покажетъ, на какую сумму находится товаровъ на складѣ, а сальдо счета продажъ—результаты сбыта. Сальдо счета фабрикатовъ будетъ еще болѣе соответствовать дѣйствительности, если ежемѣсячно списывать съ этого счета нѣкоторый % убыли, обусловливаемый вышеуказанными причинами. При такой формѣ учета всѣ главѣйшіе счета даютъ намъ постоянно точныя свѣдѣнія, и при заключеніи книгъ приходится только переносить сальдо однихъ счетовъ на счетъ убытковъ и прибылей, а сальдо другихъ на счетъ баланса. Однако, въ виду того, что, съ одной стороны, эта форма учета еще сравнительно рѣдко употребляется и въ большинствѣ случаевъ ведется смѣшанный счетъ товаровъ или счетъ производства, и что, съ другой стороны, какъ мы уже видѣли, нѣтъ возможности совершенно обойтись безъ смѣшанныхъ счетовъ, напр. счетовъ движимаго и недвижимаго имуществъ, счета сомнительныхъ долговъ, счета протестованныхъ векселей, счета товаровъ на комиссіи и т. д., необходимо ознакомиться и съ заключеніемъ этой категоріи счетовъ.

Для заключенія смѣшанныхъ счетовъ *пересчитываютъ въ натурѣ и оцѣниваютъ* остатокъ имущества, учитываемаго даннымъ счетомъ, и сравниваютъ найденную сумму съ тѣмъ сальдо, которое показывается счетомъ. Если сальдо счета больше стоимости оказавшагося на лицо имущества, тогда счетъ показываетъ убытокъ, въ противномъ случаѣ прибыль. Прибыль или убытокъ списываются съ даннаго счета на счетъ убытковъ и прибылей (примѣры см. въ § 40). Послѣ того, какъ результатная сумма списана, смѣшанный счетъ показываетъ *инвентарное* сальдо, которое представляетъ стоимость наличнаго имущества по оцѣнкѣ и которое переносится, подобно сальдо инвентарныхъ счетовъ, на счетъ баланса. Можно списать сперва стоимость остатка имущества, и тогда смѣшанный счетъ покажетъ *результатное* сальдо, убытокъ или прибыль.

При заключеніи смѣшанныхъ счетовъ весьма важнымъ является вопросъ объ оцѣнкѣ имущества. Дѣйствительно, та или другая оцѣнка мо-

жетъ дать совершенно различныя представленія какъ о состояніи предпріятія, такъ и о достигнутыхъ результатахъ. Нѣтъ ничего легче, даже при самомъ совершенномъ счетоводствѣ, какъ представить въ ложномъ свѣтѣ имущественное положеніе дѣла: стоитъ только для этого оцѣнить остатокъ имущества или слишкомъ высоко, или слишкомъ низко. Въ первомъ случаѣ, остатокъ имущества, перенесенный въ слишкомъ большой суммѣ со смѣшаннаго счета на счетъ баланса, неправильно увеличиваетъ сумму актива, въ то же время смѣшанный счетъ, влѣдствіе значительнаго увеличенія кредита надъ дебетомъ, показываетъ большую прибыль или меньшій убытокъ. Во второмъ случаѣ остатокъ имущества, перенесенный въ слишкомъ малой суммѣ со смѣшаннаго счета на счетъ баланса, неправильно уменьшаетъ сумму актива; въ то же время смѣшанный счетъ влѣдствіе значительно меньшаго кредитованія его, показываетъ большій убытокъ или меньшую прибыль. Изъ этого непосредственно вытекаетъ, что, если собственникъ не желаетъ себя обманывать, онъ долженъ сдѣлать оцѣнку своего имущества какъ можно точнѣе. Особенное же значеніе точная оцѣнка имѣетъ въ товарищескихъ предпріятіяхъ, въ которыхъ прибыль не прибавляется къ капиталу, а выдается товарищамъ, извлекающимъ такимъ образомъ изъ дѣла приростъ чистаго имущества; если прибыль показана преувеличенной, товарищамъ подъ видомъ прибыли будетъ выдана часть капитала.

Не касаясь покаместъ вопроса объ оцѣнкѣ недвижимаго и движимаго имущества (фабричныхъ зданій, машинъ и орудій, конторской обстановки), о чемъ мы поговоримъ подробнѣе впослѣдствіи, посмотримъ, на какихъ принципахъ основывается оцѣнка другихъ частей актива и, прежде всего, оцѣнка фабрикатовъ.

Оцѣнка фабрикатовъ. Многіе фабрики и заводы оцѣниваютъ фабрикаты, оставшіеся непроданными къ концу года, по своей цѣнѣ. Эту оцѣнку слѣдуетъ признать ошибочной. Въ составъ своей цѣны входятъ, какъ извѣстно, пропорціональныя и непропорціональныя затраты. Первые, къ которымъ относятся затраты на матеріалъ, заработная плата, спеціальныя и общіе фабричныя расходы, непосредственно связаны съ производствомъ, и если приостанавливается производство, то прекращаются и эти затраты. Вторыя, къ которымъ принадлежатъ общіе расходы, проценты и погашенія, также вызываются производствомъ, но онѣ не прекращаются съ приостановкой производства: нельзя уволить администрацію и нельзя помѣшать изнашиванію машинъ и строеній. Слѣд., послѣдняго рода затраты представляютъ убытки, которые должны покрываться прибылью, полученною въ тотъ періодъ, въ который эти затраты произведены. Если же часть этихъ расходовъ считать составною частью стоимости товаровъ, оставшихся непроданными къ концу года, то это равносильно тому, что показать товаровъ больше, чѣмъ есть въ дѣйствительности, и слѣд. неправильно увеличить сумму прибыли. Въ виду этихъ соображеній фабрикаты должны оцѣниваться по *заготовочной* или *пропорціональной* цѣнѣ, въ составъ которой входятъ однѣ лишь пропорціональныя затраты. Такимъ же образомъ поступаетъ и купецъ,

оцѣнивая товаръ по *покупной* цѣнѣ, а не по своей, въ которую, кромѣ покупной цѣны, входятъ еще и общіе расходы.

Пояснимъ все вышесказанное на примѣрѣ. Положимъ, что фабрика произвела въ теченіе года 1000 предметовъ, изъ нихъ большая часть произведена въ первые два мѣсяца влѣдствіе наступившаго кризиса. Пропорціональныя затраты составили 5000 рублей; непропорціональныя затраты 2000 рублей. Въ началѣ года было продано 100 предметовъ по 10 рублей. Если оцѣнивать предметы всѣми произведенными на нихъ затратами, тогда своя цѣна одного предмета окажется равной 7 рублямъ, и, списавъ по этой же цѣнѣ остатокъ фабрикатовъ со счета товаровъ, мы увидимъ, что счетъ покажетъ прибыль въ 300 руб., (см. табл. 40), между тѣмъ какъ вполне ясно, что фабрика понесла убытокъ.

Счетъ товаровъ.

Своя стоимость 7000	Выручено отъ продажи . . 1000
	Своя стоим. непрод. товар. . 6300

Таблица 40.

Оцѣнивая же въ концѣ года товаръ по заготовочной, а не по своей цѣнѣ, мы не переносимъ на будущій отчетный періодъ часть общихъ издержекъ настоящаго, а цѣликомъ относимъ ихъ къ результату настоящаго отчетнаго періода, что даетъ болѣе вѣрное представленіе о величинѣ дохода.

Счетъ товаровъ.

Своя стоимость 7000	Выручено отъ продажи . . 1000
	Заготов. стоим. непрод. тов. 4500

Таблица 41.

Противъ признаемаго нами единственно правильнымъ способомъ оцѣнки фабрикатовъ обыкновенно возражаютъ слѣдующее. Производство товара вызываетъ крупныя накладныя расходы, которые покрываются при продажѣ. Такъ какъ часть товаровъ осталась непроданной, то падающая на нихъ доля постоянныхъ издержекъ должна будетъ покрыться лишь въ будущемъ году. Если отнести эту часть издержекъ всецѣло къ убыткамъ даннаго отчетнаго періода, то будущій отчетный періодъ при продажѣ получитъ большую прибыль, и слѣд. прибыль будетъ неравномѣрно распределена. Противъ этого мнѣнія можно въ свою очередь возразить, что разъ постоянныя издержки покрываются прибылями, то, внося соотвѣтственную часть постоянныхъ издержекъ въ стоимость товарныхъ запасовъ въ концѣ года, мы тѣмъ самымъ считаемъ уже реализованной часть той прибыли, полученіе которой въ будущемъ далеко еще не обезпечено. Это не прибыль въ родѣ процентовъ по срочнымъ купонамъ или по вкладамъ, которые непременно должны поступить въ будущемъ году. Въ послѣднемъ случаѣ есть вполне достаточное основаніе для распределенія, между тѣмъ какъ товаръ можетъ быть проданъ по такой цѣнѣ, которая не покроетъ постоянныхъ издержекъ, и тогда окажется, что въ текущемъ году подъ видомъ прибыли извлечена изъ дѣла часть капитала.

Оцѣнка полуфабрикатовъ и матеріаловъ. Что касается оцѣнки полуфабрикатовъ, или еще незаконченныхъ издѣлій, то здѣсь слѣдуетъ различать два случая: а) когда данное издѣліе заказано и б) когда оно не заказано и изготовляется для рынка. Въ послѣднемъ случаѣ полу-продуктъ оцѣнивается такъ же, какъ и готовый продуктъ, такъ какъ прибыль еще не реализована. Въ томъ же случаѣ, когда предметъ заказанъ и цѣна обусловлена, реализационная стоимость полуфабриката легко можетъ быть опредѣлена, если изъ обусловленной цѣны вычесть предстоящіе еще расходы, какъ пропорціональные такъ и постоянные. Дальнѣйшее объ оцѣнкѣ полуфабрикатовъ см. въ главѣ объ учетѣ производства.

Матеріалы оцѣниваются въ концѣ года по средней покупной цѣнѣ, т. е. по той же цѣнѣ, по которой матеріалы отпускаются для переработки. Такимъ образомъ, счетъ матеріаловъ не долженъ показывать ни прибыли ни убытка, если не считать разницъ, которыя происходятъ отъ естественной недостачи или неточностей калькуляціи. Къ вопросу объ оцѣнкѣ матеріаловъ мы еще вернемся впоследствии.

Оцѣнка требованій. Требования по открытымъ счетамъ и векселямъ представляютъ ту часть имущества предпріятія, которая находится въ рукахъ у должниковъ. Оцѣнить эти требованія по номинальной суммѣ долга не всегда представляется возможнымъ и вотъ по какимъ причинамъ. Требования реализуются лишь по истеченіи опредѣленнаго срока; если бы мы пожелали получить ихъ раньше, то пришлось бы сдѣлать скидку (дисконтъ) за полученіе денегъ до срока. Слѣд., реализационная стоимость требованій ко дню заключенія счетовъ, строго разсуждая, должна быть меньше номинальной суммы долга на проценты со дня заключенія счетовъ по день платежа. Такъ какъ эти проценты, содержащіеся въ суммѣ требованій, представляютъ прибыль будущаго отчетнаго періода, то мы имѣемъ здѣсь дѣло съ распредѣленіемъ убытковъ и прибылей по двумъ смежнымъ отчетнымъ періодамъ, разсмотрѣннымъ нами въ § 71, поэтому, не уменьшая суммы требованій, дебитуютъ на дисконтъ счетъ процентовъ и кредитуютъ счетъ процентовъ будущаго года (или счетъ переходящихъ суммъ). Для пассивныхъ требованій, т. е. долговъ предпріятія, составляется обратная запись. Необходимо, впрочемъ, добавить, что такія записи въ фабрично-заводскихъ предпріятіяхъ дѣлаются сравнительно рѣдко.

Гораздо больше принимается въ расчетъ другой факторъ, вліяющій на оцѣнку требованій, а именно, кредитоспособность лицъ, находящихся въ долговыхъ отношеніяхъ къ предпріятію. Если нѣкоторые должники впади въ несостоятельность или дѣла ихъ пошатнулись, тогда приблизительно опредѣляютъ, сколько можно будетъ получить при реализаціи ихъ долговъ, и эту сумму вносятъ въ балансъ; остальное же списывается въ убытокъ. Иногда предварительно суммы этихъ требованій переносятся полностью на счетъ сомнительныхъ долговъ. Чтобы не списывать, до окончательнаго расчета, суммы требованій или часть ихъ со счета дебиторовъ или счета протестованныхъ векселей, поступаютъ слѣдующимъ

образомъ: дебитуя счетъ убытковъ и прибылей или операционный счетъ продажъ, кредитуютъ въ то же время не счетъ дебиторовъ или счетъ протестованныхъ векселей, а особый счетъ, называемый *счетомъ делькредере*. Сальдо этого счета, перенесенное въ пассивъ баланса, является противѣсомъ къ слишкомъ высоко оцѣненной суммѣ требованій въ активѣ баланса¹⁾. Когда впоследствии убытокъ окончательно выясняется, онъ списывается какъ со счета даннаго требованія такъ и со счета делькредере. Делькредере имѣетъ часто также характеръ страхового фонда, служащаго для покрытія не наступившихъ, но весьма возможныхъ въ будущемъ потерь по счетамъ покупателей²⁾.

§ 74. *Примѣрное заключеніе счетовъ главной книги въ фабрично-заводскомъ предпріятіи.*

Для иллюстраціи всего вышесказаннаго приведемъ сложный примѣръ заключенія счетовъ въ фабрично-заводскомъ дѣлѣ, изготовляющемъ два различныхъ продукта. Въ помѣщенномъ ниже сборномъ журналѣ указаны только дополнительные и заключительныя статьи. При этомъ предполагается, что сборныя статьи за декабрь уже перенесены въ главную, показывающую слѣдующіе годовые обороты по счетамъ:

Сч. земли	195300	—			Переносъ	2758985	03	1564791	78
» фабрич. зданій	225000	—			Сч. продажъ А . . .	204598	66	269327	11
» машинъ и оруд.	85000	—			» продажъ В . . .	111802	67	149845	83
» жилого дома	95000	—			» процентовъ . . .	19168	38	3021	78
» движим. имущ.	2800	—			» эксплоат. дома	4021	05	16149	35
» кассы	283619	68	282168	14	» общихъ расход.	22660	14		
» Купеч. Банка (пр. тек.)	160614	25	125000	—	» комиссіи	11678	25	9872	55
» дебиторовъ . . .	220159	99	134260	45	» лутев. издерж.	7601	28	6812	45
» векс. къ получ.	166191	40	43694	12	» скидковъ	1040	08	954	33
» % бумагъ	27480	—			» налож. платеж.	29315	44	17112	88
» сырья	188458	44	118614	10	» протест. векс.	2124	30	124	18
» вспомог. матер.	48112	79	25502	30	» основн. капит.			600000	—
» парового отд.	10895	64	10871	52	» запасн. капит.			15524	43
» электрич. осв.	4659	92	4659	92	» облигац. капит.			408100	—
» ремонт. мастер.	12815	93	11807	57	» вспомог. фонда служащ.			3114	80
» зараб. платы . .	193149	20	177690	—	» невытреб. дивиденда . . .			740	—
» производ. А . . .	196517	12	194876	35	» кредиторовъ . . .	84808	20	189116	49
» производ. В . . .	142060	32	140182	21	» делькредере . . .			3195	52
» фабрика А	287459	31	185237	80					
» фабрика В	213691	04	110227	30					
Переносъ	2758985	03	1564791	78	Итого	3257803	48	3257803	48

Таблица 42.

1) См. «Курсъ счетоводства». 1911 г. стр. 227.

2) Тамъ-же, стр. 225.

1) Согласно даннымъ вспомогательныхъ книгъ и вѣдомостей по учету матеріаловъ употреблено было въ течение декабря сырья: на производство продукта А—Р. 5638.75, на производство продукта В—Р. 4017.24.

Кредитуемъ счетъ сырья, а дебитуемъ счетъ производства А и счетъ производства В.

2) Согласно даннымъ тѣхъ же книгъ употреблено разныхъ вспомогательныхъ матеріаловъ: на производство А—Р. 1152.63, на производство В—Р. 785.60, для парового отдѣленія—Р. 643.70, для электрическаго освѣщенія—Р. 312.40, по требованіямъ ремонтной мастерской—Р. 532.70, на ремонтъ жилого дома—Р. 248, для надобности конторы и администраціи—Р. 114.70.

По кредиту счета вспомогательныхъ матеріаловъ дебитуются счета: производства А, производства В, парового отдѣленія, электрическаго освѣщенія, ремонтной мастерской, эксплуатаціи дома и общихъ расходовъ. Счета электрическаго освѣщенія и мастерской сходны со счетомъ парового отдѣленія, такъ какъ служатъ для учета вспомогательныхъ фабричныхъ или цеховыхъ расходовъ. Счетъ эксплуатаціи дома представляетъ собою операционный счетъ (см. § 42), назначеніе котораго выяснитъ доходность дома: съ этою цѣлью въ дебетъ его записываются все затраты по эксплуатаціи недвижимости, а въ кредитъ вся выручка.

3) Согласно расчетныхъ вѣдомостей за декабрь, заработная плата Р. 15459.20 распределяется слѣдующимъ образомъ: на производство А Р. 8252.20, на производство В—Р. 6432.01, на паровое отдѣленіе Р. 284.30, на электрическую станцію Р. 175, на ремонтную мастерскую Р. 315.69.

Счетъ заработной платы кредитуется, а дебитуются счета производствъ А и В и счета соответственныхъ фабричныхъ расходовъ.

4) Расходы парового отдѣленія за декабрь мѣсяцъ составляютъ Р. 952.12. Они распределяются слѣдующимъ образомъ: на производство А—Р. 528.40, на производство В—Р. 349.70, на ремонтную мастерскую—Р. 74.02.

Счетъ парового отдѣленія кредитуется по дебету счетовъ производства и мастерской.

5) Расходы по электрическому освѣщенію, составляющіе Р. 487.40, распределяются слѣдующимъ образомъ: на производство А—Р. 184.80, на производство В—Р. 131.20, на освѣщеніе административнаго зданія Р. 74.90, на освѣщеніе мастерской Р. 30.80, на освѣщеніе жилого дома Р. 65.70.

По предъидущему кредитуемъ счетъ электрическаго освѣщенія, а дебитуемъ счета производствъ, счетъ общихъ расходовъ, счетъ мастерской и счетъ эксплуатаціи дома.

6) Изъ расходовъ по ремонтной мастерской за декабрь отнесены: на производство А—Р. 272.60, на производство В—Р. 173.50, на ремонтъ жилого дома Р. 461.25.

Записи аналогичны предыдущимъ. Счетъ мастерской, послѣ переноса этихъ суммъ, показываетъ еще дебитовое сальдо въ Р. 1054.22, которое имѣетъ характеръ постоянной затраты и переносится поэтому на счетъ убытковъ и прибылей (см. ниже).

7) Всего за декабрь изготовлено продукта А—3985 пудовъ. Согласно произведенной калькуляціи пропорциональная или заготовочная цѣна пуда А опредѣлена въ Р. 4.05.

Вся стоимость выхода, а именно: Р. 16139.25 переносится со счета производства А на счетъ фабриката А.

8) Продукта В за декабрь мѣсяцъ изготовлено 2568 пудовъ. Калькуляціей опредѣлена заготовочная цѣна этого продукта въ Р. 5.20.

Стоимость выхода, Р. 13353.60, переносится со счета производства В на счетъ фабриката В. Какъ счетъ фабриката А такъ и счетъ фабриката В показываютъ остатки. Эти остатки, представляющіе стоимость еще не исполнѣнныхъ издѣлій, переносятся, какъ инвентарныя суммы, на счетъ баланса (см. ниже).

9) Заготовочная стоимость проданныхъ за декабрь товаровъ А составляетъ Р. 11643.27.

На эту сумму дебитуемъ счетъ продажъ и кредитуемъ счетъ фабрикатовъ (ср. § 44).

10) Заготовочная стоимость товаровъ В, проданныхъ за декабрь, равна Р. 6030.40. Запись аналогична предъидущей.

11) Сальдо счета комиссіи Р. 1805.70 и счета путевыхъ издержекъ Р. 788.83 распределяются между счетами продажъ слѣдующимъ образомъ: на счетъ продажъ А—Р. 1728.23, на счетъ продажъ В—Р. 866.30.

12) Сальдо счета скидокъ Р. 85.75 переносится на счетъ продажъ В, такъ какъ предполагается, что скидки даны только по продукту В.

13) Причисляются съ Купеческаго Банка проценты по простому текущему счету Р. 856.40. Сумма записывается въ дебетъ счета Банка и въ кредитъ счета процентовъ.

14) Изъ процентовъ по займамъ, которые будутъ уплачены въ будущемъ отчетномъ періодѣ, падаетъ на текущій Р. 1840. На эту сумму должны увеличиться убытки этого года, поэтому ее записываютъ въ дебетъ счета процентовъ, но такъ какъ въ то же время она представляетъ собою долгъ настоящаго отчетнаго періода будущему, то ее слѣдуетъ записать въ кредитъ счета баланса или предварительно въ кредитъ *счета процентовъ* будущаго года или *счета переходящихъ суммъ*.

15) Со счета общихъ расходовъ перечисляется на счетъ эксплуатаціи дома Р. 1660. Со счета же общихъ расходовъ списывается на

счетъ *общихъ расходовъ* будущаго года или на счетъ *переходящихъ суммъ* Р. 1340, представляющіе произведенные вперед расходы. Сальдо счета *общихъ расходовъ* переносится на счетъ *убытковъ* и *прибылей* (см. ниже).

16) На счетъ *эксплоатации дома* переносится, какъ затрата *постояннаго капитала*, или погашеніе, 5% стоимости жилого дома Р. 4750. Сумма записывается въ дебетъ *счета эксплуатации дома* и кредитъ *счета дома*. Въ дебетъ *счета эксплуатации дома* записываемъ еще *арендные деньги* въ размѣрѣ 4% со стоимости недвижимости, Р. 3800, какъ проценты на затраченный капиталъ. Такъ какъ аренду мы на самомъ дѣлѣ никому не платимъ, а начисляемъ ее на *эксплоатацию* только для того, чтобы видѣть, сколько домъ даетъ доходу сверхъ того, который получаемъ отъ обыкновеннаго помещенія капитала подъ проценты, поэтому мы указанную сумму должны одновременно записать въ кредитъ *счета процентовъ*. Сальдо *счета эксплуатации* покажетъ теперь чистую прибыль, которую перенесемъ на счетъ *убытковъ* и *прибылей* (см. ниже).

17) Для получения возможно точнаго представленія о величинѣ доходности отъ продажи обоихъ продуктовъ, уменьшаемъ прибыли, показываемыя счетами продажъ, на *делькредере*—Р. 2000 для продукта А и Р. 1500 для продукта В. Суммы эти записываются въ дебетъ *счетовъ продажъ* и кредитъ *счета делькредере*.

18) Съ *фабричныхъ зданій* списывается въ погашеніе Р. 11250, съ *машинъ* и *орудій* Р. 8500, съ *движимаго имущества* Р. 280. Всѣ эти суммы, какъ *убытки*, записываются въ дебетъ *счета убытковъ* и *прибылей*, списываясь одновременно съ *соотвѣтственныхъ имущественныхъ счетовъ*.

Процентныя бумаги оцѣнены по курсу въ Р. 27300, ниже *покупной стоимости* на Р. 180. Сумма эта, какъ *убытокъ*, переносится на *счетъ убытковъ* и *прибылей*.

Со *счета протестованныхъ векселей* списывается за *безнадежностью* Р. 300.

Въ дебетъ *счета убытковъ* и *прибылей* переносимъ еще *дебитовыя сальдо разсмотрѣнныхъ выше счетовъ процентовъ* и *общихъ расходовъ*.

19) Въ кредитъ *счета убытковъ* и *прибылей* переносимъ *кредитовыя сальдо* *счета эксплуатации дома*, *счета продажъ А* и *счета продажъ В*.

20) *Счетъ убытковъ* и *прибылей* показываетъ теперь *кредитовое сальдо* въ Р. 25316.85, которое переносимъ на *счетъ чистой прибыли*.

21) Для *формальнаго заключенія* всѣхъ *активныхъ счетовъ* переносимъ ихъ *остатки* на *счетъ баланса*.

22) Такъ же поступаемъ и для *заключенія пассивныхъ счетовъ*.

Сборный журналъ.

Декабрь 19..

		Переносъ .	3257803	48	3257803	48
1		31				
	11	Разные Сч-у сырья			9655	99
		употреблено сырья на производство за декабрь, согласно материальнымъ книгамъ				
	17	Сч-ъ производства А	5638	75		
	18	» производства В	4017	24		
2						
	9	Разные Сч-у вспомогат. материал.			3789	73
		употреблено разныхъ вспомогат. материаловъ за декабрь согласно материальнымъ книгамъ				
	17	Сч-ъ производства А	1152	63		
	18	» производства В	785	60		
	13	» парового отдѣленія	643	70		
	14	» электрическаго освѣщенія	312	40		
	15	» рем. мастерской	532	70		
	24	» эксплуатации дома	248	—		
	25	» общихъ расходовъ	114	70		
3						
		Разные Сч-у заработн. платы			15459	20
		распределеніе заработной платы за декабрь, согласно расчетнымъ ведомостямъ				
	17	Сч-ъ производства А	8252	20		
	18	» производства В	6432	01		
	13	» парового отдѣленія	284	30		
	14	» электрическаго освѣщенія	175	—		
	15	» рем. мастерской	315	69		
4						
	13	Разные Сч-у парового отдѣленія			952	12
		распределеніе стоимости механической силы за декабрь				
	17	Сч-ъ производства А	528	40		
	18	» производства В	349	70		
	15	» рем. мастерской	74	02		
		Переносъ .	3287660	52	3287660	52

Декабрь 19..

		Переносъ .	3287660	52	3287660	52
5	14	Разные Сч-у электрич. освѣщенія распредѣленіе стоимости электри- ческого освѣщенія за декабрь			487	40
17		Сч-ъ производства А	184	80		
18		» производства В	131	20		
25		» общихъ расходовъ	74	90		
15		» рем. мастерской	30	80		
24		» эксплуатации дома	65	70		
6	15	Разные Сч-у рем. мастерской стоимость разныхъ работъ, ис- полненныхъ средствами ма- стерской за декабрь			907	35
17		Сч-ъ производства А	272	60		
18		» производства В	173	50		
24		» эксплуатации дома	461	25		
7	19	Сч-ъ фабrikата А	16139	25		
17		Сч-у производства А заготовочная или пропорціональ- ная стоимость продуктовъ А, изготовленныхъ за декабрь			16139	25
8	20	Сч-ъ фабrikата В	13353	60		
18		Сч-у производства В заготовочная или пропорціональ- ная стоимость продуктовъ В, изготовленныхъ за декабрь			13353	60
9	21	Сч-ъ продажъ А	11643	27		
19		Сч-у фабrikата А заготовочная стоимость продан- наго за декабрь товара А			11643	27
10	22	Сч-ъ продажъ В	6030	40		
20		Сч-у фабrikата В заготовочная стоимость продан- наго за декабрь товара В			6030	40
		Переносъ .	3336221	79	3336221	79

Декабрь 19..

		Переносъ .	3336221	79	3336221	79
11	21	Разные разнымъ Сч-ъ продажъ А	1728	23		
22		» продажъ В	866	30		
26		Сч-у комиссиі			1805	70
27		» путевыхъ издержекъ распредѣленіе вознагражденія ком- миссионеровъ и комми-вожде- ровъ за декабрь по счетамъ продажъ			788	83
12	22	Сч-ъ продажъ В	85	75		
29		Сч-у скидокъ Перечисляются на сч. продажъ скидки, данныя покупателямъ товара В			85	75
13	7	Сч-ъ Купеческ. Банка (пр. тек.) Сч-у процентовъ проценты, причитающіеся съ Бан- ка по простому текущему счету	856	40		
23					856	40
14	23	Сч-ъ процентовъ	1840	—		
39		Сч-у переход. суммъ (% бу- душ. года) проценты по займамъ, падающіе на текущій годъ, но подлежа- щіе уплатѣ въ будущемъ			1840	—
15	25	Разные Сч-у общихъ расходовъ перечисленіе части расходовъ Сч-ъ эксплуатации дома	1660	—		
24		расходы по управленію дома Сч-ъ переход. суммъ (общ. расх.) расходы, уплаченные за счетъ будущаго года	1340	—		
38						
16	24	Сч-ъ эксплуатации дома	8550	—		
4		разнымъ разныя начисленія Сч-у жилого дома годуичн. погашеніе стоимости дома			4750	—
		Переносъ .	3353148	47	3349348	47

Декабрь 19..

17	23	Переносъ	3353148	47	3349348	47
		Сч-у процентовъ проценты на капиталъ, вложен- ный въ домъ			3800	—
18	39	Разные Сч-у делькредере отчисляется на покрытие безна- дежныхъ долговъ			3500	—
		Сч-ъ продажъ А	2000	—		
18	22	» продажъ В	1500	—		
		Сч-ъ убытковъ и прибылей разнымъ убытки истекшаго отчетнаго пе- риода	54744	16		
19	2	Сч-у фабричныхъ зданій			11250	—
		5% погашеніе				
19	3	Сч-у машинъ и орудій			8500	—
		10% погашеніе				
19	5	Сч-у движимаго имущества			280	—
		10% погашеніе				
19	16	Сч-у % бумагъ			180	—
		убытокъ на курсъ				
19	15	Сч-у рем. мастерской			1054	22
		содержаніе мастерскихъ				
19	31	Сч-у протестов. векселей			300	—
		списано за безнадежностью				
19	23	Сч-у процентовъ			13330	20
		сальдо счета				
19	25	Сч-у общихъ расходовъ			19849	74
		сальдо счета				
19	24	Разные Сч-у убытковъ и прибыл. прибыли истекшаго отчетнаго пе- риода			80061	01
		Сч-ъ эксплуатаціи дома	1143	35		
19	21	чистая прибыль отъ дома				
		Сч-ъ продажъ А	49356	95		
19	22	прибыль отъ продажи товара А				
		Сч-ъ продажъ В	29560	71		
19		прибыль отъ продажи товара В				
		Переносъ	3491453	64	3491453	64

Декабрь 19..

20	41	Переносъ	3491453	64	3491453	64
		Сч-ъ убытковъ и прибылей	25316	85		
21	40	Сч-у чистой прибыли чистая прибыль отъ операций			25316	85
		Сч-ъ баланса активные остатки	1165639	89		
21	1	Сч-у земли			195300	—
		» фабричныхъ зданій			213750	—
21	3	» машинъ и орудій			76500	—
		» жилого дома			90250	—
21	5	» движимаго имущества			2520	—
		» кассы			1451	54
21	7	» Купеч. Банка (пр. тек.)			36470	65
		» дебиторовъ			85899	54
21	9	» векселей къ полученію			122497	28
		» % бумагъ			27300	—
21	11	» сырья			60188	35
		» вспомогат. матеріаловъ			18820	76
21	17	» производства А			1530	90
		» производства В			413	76
21	19	» фабрика А			106717	49
		» фабрика В			110786	94
21	30	» наложен. платежей			12202	56
		» протестован. векселей			1700	12
21	39	» пер. суммъ (общ. расх.)			1340	—
		Разные Сч-у баланса пассивные остатки			1165639	89
21	32	Сч-ъ основного капитала	600000	—		
		» запаснаго капитала	15524	43		
21	34	» облигаціоннаго капитала	408100	—		
		» вспомогат. фонда служащ.	3114	80		
21	36	» невытребован. дивиденда	740	—		
		» кредиторовъ	104308	29		
21	38	» делькредере	6695	52		
		» переход. суммъ (процент.)	1840	—		
21	40	» чистой прибыли	25316	85		
		Итого	5848050	27	5848050	27

Главная книга.

1				1			
Дебетъ		Счетъ земли		Кредитъ			
19..	31	разнымъ счетамъ .	195300	19..	31	за сч-омъ баланса .	21 195300
Дек.				Дек.			
2				2			
Дебетъ		Счетъ фабричныхъ зданій		Кредитъ			
19..	31	разнымъ счетамъ .	225000	19..	31	за сч. убытк. и приб.	18 11250
Дек.				Дек.		> > баланса .	21 213750
			225000				225000
3				3			
Дебетъ		Счетъ машинъ и орудій		Кредитъ			
19..	31	разнымъ счетамъ .	85000	19..	31	за сч. убытк. и приб.	18 8500
Дек.				Дек.		> > баланса .	21 76500
			85000				85000
4				4			
Дебетъ		Счетъ жилого дома		Кредитъ			
19..	31	разнымъ счетамъ .	95000	19..	31	за сч. эксл. дома .	16 4750
Дек.				Дек.		> > баланса .	21 90250
			95000				95000
5				5			
Дебетъ		Счетъ движимаго имущества		Кредитъ			
19..	31	разнымъ счетамъ .	2800	19..	31	за сч. убытк. и приб.	18 280
Дек.				Дек.		> > баланса .	21 2520
			2800				2800
6				6			
Дебетъ		Счетъ кассы		Кредитъ			
19..	31	разнымъ счетамъ .	283619 68	19..	31	за разными счетами .	282168 14
Дек.				Дек.		> сч-омъ баланса .	21 1451 54
			283619 68				283619 68
7				7			
Дебетъ		Счетъ Купеческаго Банка (пр. тек.)		Кредитъ			
19..	31	разнымъ счетамъ .	160614 25	19..	31	за разными счетами	125000
Дек.		сч-у процентовъ .	13 856 40	Дек.		> сч-омъ баланса .	21 36470 65
			161470 65				161470 65

8				8			
Дебетъ		Счетъ дебиторовъ		Кредитъ			
19..	31	разнымъ счетамъ .	220159 99	19..	31	за разными счетами	134260 45
Дек.				Дек.		> сч-омъ баланса .	21 85899 54
			220159 99				220159 99
9				9			
Дебетъ		Счетъ векселей къ полученію		Кредитъ			
19..	31	разнымъ счетамъ .	166191 40	19..	31	за разными счетами	43694 12
Дек.				Дек.		> сч-омъ баланса .	21 122497 28
			166191 40				166191 40
10				10			
Дебетъ		Счетъ 0 ₀ бумагъ		Кредитъ			
19..	31	разнымъ счетамъ .	27480	19..	31	за сч. убытк. и приб.	18 180
Дек.				Дек.		> > баланса .	21 27300
			27480				27480
11				11			
Дебетъ		Счетъ сыръя		Кредитъ			
19..	31	разнымъ счетамъ .	188458 44	19..	31	за разными счетами	118614 10
Дек.				Дек.		> > баланса .	21 9655 99
							60188 35
			188458 44				188458 44
12				12			
Дебетъ		Счетъ вспомогалельн. матеріаловъ		Кредитъ			
19..	31	разнымъ счетамъ .	48112 79	19..	31	за разными счетами	25502 30
Дек.				Дек.		> > баланса .	2 3789 73
							21 18820 76
			48112 79				48112 79
13				13			
Дебетъ		Счетъ парового отдѣленія		Кредитъ			
19..	31	разнымъ счетамъ .	10895 64	19..	31	за разными счетами	10871 52
Дек.		сч-у вспом. матер.	2 643 70	Дек.		> > баланса .	4 952 12
		> заработ. платы	3 284 30				
			11823 64				11823 64

14 Дебетъ *Счетъ электрическаго освѣщенія* Кредитъ 14

19..	Дек.	31	разнымъ счетамъ .	4659 92	19..	Дек.	31	за разными счетами	4659 92
			сч-у вспом. матер.	312 40					487 40
			зараб. платы .	175 —					
				5147 32					5147 32

15 Дебетъ *Счетъ ремонтной мастерской* Кредитъ 15

19..	Дек.	31	разнымъ счетамъ .	12815 93	19..	Дек.	31	за разными счетами	11807 57
			сч-у вспом. матер.	532 70					907 35
			зараб. платы .	315 69					1054 22
			паров. отдѣл. .	74 02					
			электр. освѣщ.	30 80					
				13769 14					13769 14

16 Дебетъ *Счетъ заработной платы* Кредитъ 16

19..	Дек.	31	разнымъ счетамъ .	193149 20	19..	Дек.	31	за разными счетами	177690 —
									15459 20
				193149 20					193149 20

17 Дебетъ *Счетъ производства А* Кредитъ 17

19..	Дек.	31	разнымъ счетамъ .	196517 12	19..	Дек.	31	за разными счетами	194876 35
			сч-у сырья .	5638 75					16139 25
			вспом. матер.	1152 63					1530 90
			зараб. платы .	8252 20					
			паров. отдѣл. .	528 40					
			электр. освѣщ.	184 80					
			рем. мастерской	272 60					
				212546 50					212546 50

18 Дебетъ *Счетъ производства В* Кредитъ 18

19..	Дек.	31	разнымъ счетамъ .	142060 32	19..	Дек.	31	за разными счетами	140182 21
			сч-у сырья .	4017 24					13353 60
			вспом. матер.	785 60					413 76
			зараб. платы .	6432 01					
			паров. отдѣл. .	349 70					
			электр. освѣщ.	131 20					
			рем. мастерской	173 50					
				153949 57					153949 57

19 Дебетъ *Счетъ фабрика А* Кредитъ 19

19..	Дек.	31	разнымъ счетамъ .	287459 31	19..	Дек.	31	за разными счетами	185237 80
			сч-у производства А	16139 25					9 11643 27
									21 106717 49
				303598 56					303598 56

20 Дебетъ *Счетъ фабрика В* Кредитъ 20

19..	Дек.	31	разнымъ счетамъ .	213691 04	19..	Дек.	31	за разными счетами	110227 30
			сч-у производства В	13353 60					10 6030 40
									21 110786 94
				227044 64					227044 64

21 Дебетъ *Счетъ продаж А* Кредитъ 21

19..	Дек.	31	разнымъ счетамъ .	204598 66	19..	Дек.	31	за разными счетами	269327 11
			сч-у фабрика А	11643 27					
			разнымъ счетамъ .	1728 23					
			сч-у делькредере .	2000 —					
			убытк. и приб.	49356 95					
				269327 11					269327 11

22 Дебетъ *Счетъ продаж В* Кредитъ 22

19..	Дек.	31	разнымъ счетамъ .	111802 67	19..	Дек.	31	за разными счетами	149845 83
			сч-у фабрика В	6030 40					
			разнымъ счетамъ .	866 30					
			сч-у скидокъ .	85 75					
			делькредере .	1500 —					
			убытк. и приб	29560 71					
				149845 83					149845 83

23 Дебетъ *Счетъ процентовъ* Кредитъ 23

19..	Дек.	31	разнымъ счетамъ .	19168 38	19..	Дек.	31	за разными счетами	3021 78
			сч-у перех. суммъ .	1840 —					13 856 40
									16 3800 —
									18 13330 20
				21008 38					21008 38

24 Дебетъ *Счетъ эксплуатаціи дома* Кредитъ 24

Дебетъ				Кредитъ			
19..	31	разнымъ счетамъ . . .	4021 05	19..	31	за разными счетами	16149 35
Дек.		сч-у вспомо. матер.	248 —				
		» электр. освѣщ.	65 70				
		» рем. мастерской	461 25				
		» общихъ расх.	1660 —				
		разнымъ счетамъ . . .	8550 —				
		сч-у убытк. и приб.	1143 35				
			16149 35				16149 35

25 Дебетъ *Счетъ общихъ расходовъ* Кредитъ 25

Дебетъ				Кредитъ			
19..	31	разнымъ счетамъ . . .	22660 14	19..	31	за разными счетами	15 3000 —
Дек.		сч-у вспомо. матер.	114 70	Дек.		» сч. убытк. и приб.	18 19849 74
		» электр. освѣщ.	74 90				
			22849 74				22849 74

26 Дебетъ *Счетъ комиссій* Кредитъ 26

Дебетъ				Кредитъ			
19..	31	разнымъ счетамъ . . .	11678 25	19..	31	за разными счетами	11 9872 55
Дек.				Дек.		»	1805 70
			11678 25				11678 25

27 Дебетъ *Счетъ путевыхъ издержекъ* Кредитъ 27

Дебетъ				Кредитъ			
19..	31	разнымъ счетамъ . . .	7601 28	19..	31	за разными счетами	11 6812 45
Дек.				Дек.		»	788 83
			7601 28				7601 28

28 Дебетъ *Счетъ скидокъ* Кредитъ 28

Дебетъ				Кредитъ			
19..	31	разнымъ счетамъ . . .	1040 08	19..	31	за разными счетами	12 954 33
Дек.				Дек.		» сч-омъ продажъ В	85 75
			1040 08				1040 08

29 Дебетъ *Счетъ наложенныхъ платежей* Кредитъ 29

Дебетъ				Кредитъ			
19..	31	разнымъ счетамъ . . .	29315 44	19..	31	за разными счетами	17 17112 86
Дек.				Дек.		» сч-омъ баланса	21 12202 56
			29315 44				29315 44

30 Дебетъ *Счетъ протестованныхъ векселей* Кредитъ 30

Дебетъ				Кредитъ			
19..	31	разнымъ счетамъ . . .	2124 30	19..	31	за разными счетами	18 124 18
Дек.				Дек.		» сч. убытк. и приб.	21 300 —
						» баланса	1700 12
			2124 30				2124 30

31 Дебетъ *Счетъ основного капитала* Кредитъ 31

Дебетъ				Кредитъ			
19..	31	сч-у баланса . . .	22 600000	19..	31	за разными счетами	600000 —
Дек.				Дек.			

32 Дебетъ *Счетъ запаснаго капитала* Кредитъ 32

Дебетъ				Кредитъ			
19..	31	сч-у баланса . . .	22 15524 43	19..	31	за разными счетами	15524 43
Дек.				Дек.			

33 Дебетъ *Счетъ облигационнаго капитала* Кредитъ 33

Дебетъ				Кредитъ			
19..	31	сч-у баланса . . .	22 408100	19..	31	за разными счетами	408100 —
Дек.				Дек.			

34 Дебетъ *Счетъ вспомогат. фонда служащихъ* Кредитъ 34

Дебетъ				Кредитъ			
19..	31	сч-у баланса . . .	22 3114 80	19..	31	за разными счетами	3114 80
Дек.				Дек.			

35 Дебетъ *Счетъ невытребованнаго дивиденда* Кредитъ 35

Дебетъ				Кредитъ			
19..	31	сч-у баланса . . .	22 740	19..	31	за разными счетами	740 —
Дек.				Дек.			

36 Дебетъ *Счетъ кредиторовъ* Кредитъ 36

Дебетъ				Кредитъ			
19..	31	разнымъ счетамъ . . .	84808 20	19..	31	за разными счетами	189116 49
Дек.		сч-у баланса . . .	104308 29	Дек.			
			189116 49				189116 49

37 Дебетъ *Счетъ делькредере* Кредитъ 37

Дебетъ				Кредитъ			
19..	31	сч-у баланса . . .	22 6695 52	19..	31	за разными счетами	17 3195 52
Дек.				Дек.		»	3500 —
			6695 52				6695 52

38				38			
Дебетъ		Счетъ переходящихъ суммъ		Кредитъ			
19..	31	сч-у общихъ расх.	15	1340	19..	31	за сч-омъ процентовъ
Дек.	»	» баланса	22	1840	Дек.	»	» баланса
				3180			14 1840
							21 1340
							3180

39				39			
Дебетъ		Счетъ чистой прибыли		Кредитъ			
19..	31	сч-у баланса	22	25316	85	19..	31
Дек.	»					Дек.	»
							20
							25316
							85

40				40			
Дебетъ		Счетъ убытковъ и прибылей		Кредитъ			
19..	31	сч-у фабричн. здан.	18	11250	19..	31	за сч. эксплуат. дома
Дек.	»	» машинъ оруд.	»	8500	Дек.	»	» продажъ А
»	»	» движим. имущ.	»	280	»	»	» продажъ В
»	»	» % бумагъ	»	180			
»	»	» мастерскихъ	»	1054	22		
»	»	» протест. векс.	»	300			
»	»	» процентовъ	»	13330	20		
»	»	» общихъ расх.	»	19849	74		
»	»	» чистой приб.	»	25316	85		
				80061	01		
							19 1143 35
							» 49356 95
							» 29560 71
							80061 01

41				41			
Дебетъ		Счетъ баланса		Кредитъ			
19..	31	сч-у земли	21	195300	19..	31	за сч. основ. капит.
Дек.	»	» фабричн. здан.	»	213750	Дек.	»	» запас. капит.
»	»	» машинъ и оруд.	»	76500	»	»	» обліг. капит.
»	»	» жилого дома	»	90250	»	»	» всп. фонда
»	»	» движим. имущ.	»	2520	»	»	» служащ.
»	»	» кассы	»	1451	54	»	» невытр. див.
»	»	» Купеч. Б-на (пр. тек.)	»	36470	65	»	» кредиторовъ
»	»	» сырья	»	60188	35	»	» делькредере
»	»	» вспом. матер.	»	18820	76	»	» перех. суммъ (проценты)
»	»	» дебиторовъ	»	85899	54	»	» чистой приб.
»	»	» векс. къ получ.	»	122497	28		
»	»	» % бумагъ	»	27300			
»	»	» производ. А	»	1530	90		
»	»	» производ. В	»	413	76		
»	»	» фабрика А	»	106717	49		
»	»	» фабрика В	»	110786	94		
»	»	» налож. платеж.	»	12202	56		
»	»	» протест. векс.	»	1700	12		
»	»	» перех. суммъ (общ. расх.)	»	1340			
				1165639	89		
							22 600000
							» 15524 43
							» 408100
							» 3114 80
							» 740
							» 104308 29
							» 6695 52
							» 1840
							» 25316 85
							1165639 89

Коммерческая организація фабрикъ и заводовъ.

§ 75. О необходимости рациональной коммерческой организаціи фабричнаго предприятия.—Въ началѣ нашего курса мы говорили уже объ общихъ принципахъ организаціи фабрично-заводскихъ предприятий. Необходимость опредѣленной системы въ организаціи этихъ хозяйствъ вполне очевидна, когда рѣчь идетъ о техническихъ процессахъ, такъ какъ они по существу невымыслимы безъ строгаго порядка или послѣдовательности. Что касается чисто коммерческихъ операций, то необходимость стройной системы и метода и въ этой сторонѣ хозяйственной дѣятельности создается не сразу, и, вслѣдствіе этого, коммерческая организація во многихъ предприятияхъ сильно страдаетъ. Между тѣмъ залогъ успѣха часто лежитъ не въ усовершенствованныхъ методахъ производства, а въ рациональной коммерческой постановкѣ дѣла и въ умѣломъ управленіи. Многія предприятия, имѣвшія всѣ шансы на успѣхъ, должны были ликвидировать дѣла только вслѣдствіе отсутствія опредѣленной системы и отчасти связанной съ этимъ небрежности администраціи.

Говоря объ опредѣленной системѣ въ коммерческой организаціи фабрикъ и заводовъ, мы спѣшимъ оговориться, что она не должна быть чѣмъ-то неподвижнымъ, неподдающимся измѣненіямъ. Наоборотъ, она должна быть достаточно гибкой, чтобы измѣняться согласно требованіямъ практики и указаніямъ опыта. Организація предприятий должна идти въ ногу съ временемъ, съ развитіемъ техники и условій сбыта и производства. Устарѣлые методы оказываются столь же вредными, какъ и отсутствіе какого-либо метода. Это особенно примѣнимо къ крупнымъ предприятиямъ: чѣмъ дѣло обширнѣе, тѣмъ совершеннѣе долженъ быть и механизмъ управленія и тѣмъ болѣе онъ долженъ отвѣчать духу времени.

Хотя нельзя привести схемы организаціи, годной для всякаго предприятия, тѣмъ не менѣе, если отвлечься отъ деталей, всегда можно указать тѣ общія начала, на которыхъ должна быть построена рациональная коммерческая организація фабрики или завода.

§ 76. Органы управленія.—Соотвѣтственно двойкой дѣятельности фабрично-заводскаго предприятия, различаютъ и двойное управленіе: техническое и коммерческое. Первое вѣдаетъ всѣ тѣ операции, которыя имѣютъ прямое отношеніе къ процессамъ обработки. Къ компетенціи второго относятся всѣ остальные операции, какъ предшествующія первому, какъ-то: заказы, покупка и храненіе матеріаловъ, составленіе смѣтъ, такъ и слѣдующія за нимъ, напр., начисленіе заработной платы, калькуляція, храненіе и продажа товаровъ. Познакомимся съ организаціей той и другой части управленія.

Въ небольшихъ предприятияхъ администрація воплощается въ лицѣ самаго хозяина, который, обладая необходимыми техническими свѣдѣніями и дѣловымъ опытомъ, самъ ведетъ дѣло и вникаетъ во всѣ детали. Въ

дѣлѣ управленія на случай временнаго отсутствія его замѣщаетъ помощникъ. Что касается крупныхъ предпріятій (этотъ случай мы, главнымъ образомъ, имѣемъ въ виду), то въ отношеніи управленія дѣломъ мы замѣчаемъ господствующіе въ нихъ два принципа: принципъ *коллегіальнаго управленія* и принципъ *директоріальнаго управленія*.

Согласно первому принципу, управленіе коммерческому и технической частью ввѣрляется отдѣльнымъ лицамъ, *коммерческому директору и техническому директору*, или главному инженеру. Согласно второму принципу, завѣдываніе всѣмъ дѣломъ поручается одному лицу, называемому *главнымъ директоромъ* или *управляющимъ*. При господствѣ коллегіальнаго принципа каждый директоръ является полномочнымъ лицомъ въ сферѣ своего управленія, и только такія дѣла, которыя не относятся исключительно къ компетенціи того или другого, обсуждаются сообща обоими директорами. Опытъ показалъ, что директоріальный принципъ лучше коллегіальнаго. Тамъ, гдѣ во главѣ дѣла стоятъ нѣсколько лицъ, неизбѣжны тренія, ведущія къ неприятымъ послѣдствіямъ и заключающимся только ко вреду дѣла. Отвѣтственность за неудачи взваливается однимъ директоромъ на другого, а живая дѣятельная инициатива отсутствуетъ, такъ какъ сами они бывають склонны передать важнѣйшія дѣла на рѣшеніе членовъ наблюдательнаго комитета, назначаемыхъ общимъ собраніемъ акціонеровъ. Единоличное же управленіе имѣетъ то преимущество, что директоръ отдается интересамъ всего дѣла, не посвящая всѣхъ своихъ силъ одной части управленія въ ущербъ другой. Большею частью во главѣ предпріятія стоитъ коммерсантъ, обладающій къ тому же и солидными техническими познаніями. Въ помощь себѣ онъ выбираетъ какъ инженеровъ, такъ и лицъ, опытныхъ въ торговомъ дѣлѣ. Лица эти, называемыя помощниками директора или часто также директорами, образуютъ высшій техническій и коммерческій персоналъ предпріятія. Съ этими лицами и главнѣйшими служащими директоръ отъ времени до времени устраиваетъ совѣщанія, на которыхъ обсуждаются важнѣйшія операціи, а также планы, проекты и мѣры, которыя слѣдуетъ предпринять для лучшей постановки дѣла. На этихъ же совѣщаніяхъ улаживаются разногласія техническаго характера, возникающія между различными представителями администраціи.

1. *Техническое управленіе*. Во главѣ технического управленія находится лицо (главный инженеръ, техническій директоръ), которому подчинены всѣ лица, занятые технической работой: инженеры и ихъ помощники, надсмотрщики, главные мастера и рабочіе. Въ его непосредственномъ завѣдываніи находится техническое бюро, къ дѣятельности котораго относится:

а) изготовленіе проектовъ, чертежей и смѣтъ для новыхъ построекъ съ подробнымъ указаніемъ матеріаловъ, числа рабочихъ дней и другихъ свѣдѣній;

б) составленіе чертежей и всѣхъ техническихъ данныхъ, необходимыхъ для расцѣнки заказовъ, а иногда и самая расцѣнка, если нѣтъ спеціального калькуляціоннаго отдѣленія;

с) завѣдываніе монтажными работами (см. учетъ производства);
д) веденіе корреспонденціи, поскольку она касается технической части управленія;

е) завѣдываніе модельнымъ и чертежнымъ архивомъ.

Техническое бюро получаетъ особое значеніе въ машиностроительномъ дѣлѣ, гдѣ занятые въ этомъ бюро инженеры-конструкторы изготовляютъ чертежи для каждой машины и ея составныхъ частей. Въ химическихъ производствахъ такое же значеніе имѣетъ лабораторія, дѣлающая анализы матеріала и готовыхъ продуктовъ и производящая различные химическіе опыты съ цѣлью открыть новые приемы или новую область производства.

Кромѣ главнаго технического бюро, въ крупныхъ предпріятіяхъ имѣются еще спеціальныя бюро отдѣленій завода съ начальниками отдѣленій во главѣ. На обязанности этихъ второстепенныхъ органовъ управленія лежитъ непосредственный надзоръ за работами, наблюденіе за тѣмъ, чтобы распоряженія технической дирекціи исполнялись пунктуально, веденіе нѣкоторыхъ вспомогательныхъ книгъ и составленіе отчетности и статистическихъ вѣдомостей.

II. *Коммерческое управленіе*. Коммерческая часть управленія вѣдаетъ слѣдующія операціи:

а) веденіе текущей корреспонденціи, распредѣленіе ея между соотвѣтственными отдѣленіями завода и храненіе ея (регистратура);

б) приемъ заказовъ;

с) завѣдываніе цѣнностями, т. е. полученіе, выдача и храненіе денегъ, процентныхъ бумагъ, векселей и квитанцій наложенныхъ платежей, равно какъ храненіе важнѣйшихъ дѣловыхъ бумагъ;

д) веденіе бухгалтеріи, основныхъ и вспомогательныхъ книгъ, за исключеніемъ тѣхъ, которые ведутся въ техническихъ бюро;

е) покупка сырья, вспомогательныхъ и другихъ матеріаловъ, надзоръ за складомъ и выдача матеріаловъ по требованіямъ;

ф) расчеты съ рабочими и контроль рабочаго времени;

г) калькуляціонные расчеты: оцѣнка матеріаловъ, начисленіе и распредѣленіе заработной платы, расцѣнка заказовъ и готовыхъ продуктовъ;

h) завѣдываніе складомъ готовыхъ продуктовъ, приемка ихъ изъ мастерскихъ и экспедиція;

i) продажа издѣлій и связанныя съ нею операціи, содѣйствующія сбыту, какъ-то: рекламированіе, разсылка прейсъ-курантовъ и каталоговъ, сношенія съ представителями и комми-вояжерами и т. д.

Вся эта разнообразная дѣятельность распредѣляется между нѣсколькими отдѣленіями, которыхъ можетъ быть больше или меньше, въ зависимости отъ размѣровъ и нуждъ предпріятія.

Центральное отдѣленіе называется *коммерческой конторой* или *коммерческимъ бюро*, во главѣ котораго находится коммерческій ди-

ректоръ, завѣдующій всей коммерческой частью. Такъ какъ текущая корреспонденція непосредственно поступаетъ къ директору, поэтому отдѣлъ этотъ получаетъ часто названіе *бюро корреспонденціи*. Въ помощь директору часто назначается нѣсколько служащихъ, образующихъ такъ называемый *секретаріатъ*. Къ обязанностямъ секретаріата относятся между прочимъ: а) составленіе договоровъ и контрактовъ, б) сношенія съ правительственными учреждениями, в) вскрытіе и распределеніе корреспонденціи и д) регистрація, или храненіе писемъ, документовъ и договоровъ.

Остальные коммерческіе отдѣлы, во главѣ которыхъ часто находятся лица, дѣйствующія на основаніи довѣренности (прокуриссты), носятъ обыкновенно слѣдующія названія:

1) *Касса*. Этотъ отдѣлъ получаетъ, выдаетъ и хранитъ деньги, вексела и прочія цѣнные бумаги, ведя при этомъ соотвѣтственныя вспомогательныя книги, служащія для учета выдачъ и полученій и для контроля. Завѣдуетъ этимъ отдѣломъ *главный кассиръ*, которому подчинены одинъ или нѣсколько артельщиковъ.

2) *Столъ заказовъ*, завѣдующій приемомъ заказовъ и сносящійся по поводу ихъ исполненія съ другими отдѣлами фабрики. Столъ заказовъ имѣетъ большое значеніе въ машиностроительномъ дѣлѣ и, вообще, въ предприятияхъ, изготовляющихъ предметы по заказу.

3) *Отдѣлъ покупки матеріаловъ*. Покупка матеріаловъ чаще всего лежитъ на обязанности коммерческаго бюро, но иногда она поручается особому отдѣленію, носящему вышеуказанное названіе. Завѣдующимъ этимъ отдѣленіемъ обыкновенно назначается лицо, заслуживающее полного довѣрія. Недобросовѣстныя лица на этомъ посту часто вступаютъ въ тайныя соглашенія съ поставщиками, принимая отъ нихъ за особое вознагражденіе матеріалъ худшаго качества или по дорогой цѣнѣ. Между тѣмъ, часто только благодаря доброкачественному матеріалу и невысокой его цѣнѣ возможно получить прибыль. Лицо это должно также обладать большимъ коммерческимъ опытомъ и быть практически знакомымъ съ качествами товаровъ. Къ обязанностямъ отдѣленія покупокъ относится также веденіе нѣкоторыхъ книгъ и контроль склада матеріаловъ.

4) *Бухгалтерія*. Въ этомъ отдѣлѣ сосредоточено центральное счетоводство и веденіе расчетовъ съ корреспондентами, покупателями, поставщиками, банками, комиссіонерами и другими лицами. Во главѣ этого отдѣла находится главный бухгалтеръ, имѣющій при себѣ нѣсколькихъ помощниковъ, счетоводовъ и конторщиковъ.

5) *Матеріальное управленіе (матеріальная служба, складъ матеріаловъ)*, находящееся въ завѣдываніи магазинера. Въ видахъ контроля постъ магазинера и постъ закупщика матеріаловъ не замѣщается однимъ и тѣмъ же лицомъ. Къ обязанностямъ магазинера и его помощниковъ относятся: приемка, выдача и храненіе матеріаловъ и веденіе нѣкоторыхъ книгъ по учету матеріаловъ.

6) *Калькуляціонное бюро*, съ калькуляторомъ во главѣ. Главная обязанность этого отдѣла составлять калькуляціи. Необходимымъ условіемъ правильнаго функціонированія этого бюро является регулярная и непрерывная отчетность всѣхъ отдѣленій предприятия. Въ виду того значенія, которое калькуляція имѣетъ въ фабричномъ дѣлѣ, необходимо также, чтобы калькуляторомъ было лицо, основательно знакомое съ техникою дѣла.

7) *Рабочая контора*, завѣдующая приемомъ рабочихъ и расчетами съ ними, контролирующая рабочее время и ведущая нѣкоторыя книги по учету труда. Часто этотъ отдѣлъ сливается съ предъидущимъ.

8) *Складъ фабрикатовъ*, которымъ завѣдуетъ артельщикъ. Иногда этотъ отдѣлъ имѣетъ общее управленіе со складомъ матеріаловъ.

9) *Отдѣлъ продажъ*. Этотъ отдѣлъ принадлежитъ къ числу важнейшихъ, что весьма понятно, такъ какъ сбытъ есть цѣль производства и имъ обусловливается и размѣръ оборотовъ предприятия. Къ главнѣйшимъ обязанностямъ этого отдѣла относится принятіе мѣръ къ расширенію сбыта и созданію новыхъ рынковъ для продажи продуктовъ путемъ рекламы, оффертъ (предложенія товаровъ) и сношеній съ агентами и комиссіонерами. Въ послѣднее время, благодаря сильному развитію синдикатовъ, этотъ отдѣлъ коммерческаго управленія значительно потерялъ въ своемъ значеніи.

10) *Экспедиція*. Такъ называется тотъ отдѣлъ коммерческаго управленія, который завѣдуетъ упаковкой товаровъ и отправкой ихъ на станцію желѣзной дороги или пристань. Во главѣ этого отдѣла находится *экспедиторъ* или *отправитель*, лицо, которое должно быть основательно знакомо со всѣми формальностями, связанными съ приемомъ товаровъ желѣзными дорогами или пароходствами, съ страхованіемъ ихъ отъ случайностей въ пути, съ таможеннымъ досмотромъ и проч. Отправитель долженъ быть также свѣдущимъ въ тарифахъ желѣзнодорожныхъ, пароходныхъ, страховыхъ, таможенныхъ, а также быть въ курсѣ всѣхъ измѣненій, которыя въ нихъ происходятъ. Всѣ эти свѣдѣнія необходимы ему для того, чтобы избрать наивыгоднѣйшій способъ доставки товаровъ покупателямъ.

Всѣ вышеуказанные отдѣлы не во всѣхъ фабрично-заводскихъ предприятияхъ существуютъ самостоятельно. Большее или меньшее расчлененіе предприятия на отдѣлы зависитъ отъ его размѣровъ и характера его оборотовъ. Очень часто нѣсколько изъ указанныхъ отдѣловъ сливаются въ одинъ.

Коммерческое бюро.

§ 77. *Функции коммерческаго бюро*.—Изъ всѣхъ коммерческихъ отдѣловъ этотъ отдѣлъ является наиболѣе центральнымъ, какъ потому, что черезъ него фабрично-заводское предпріятіе какъ бы сносятся съ внѣшнимъ міромъ, такъ и потому, что многія, главнымъ образомъ, пись-

менные распоряженія, касающіяся различныхъ отдѣленій предпріятія исходятъ именно отсюда, какъ мѣстопробыванія коммерческаго директора и секретаріата. Такимъ образомъ, къ обязанностямъ этого отдѣленія относится веденіе текущей корреспонденціи и письменное сообщеніе распоряженій. Во многихъ менѣ крупныхъ предпріятіяхъ на коммерческое бюро возлагаются и другія обязанности коммерческаго характера, какъ-то: закупка матеріаловъ и операціи, относящіяся къ расширенію сбыта: рекламы, офферты. Корреспонденція остается все же наиболѣе важнымъ дѣломъ коммерческой конторы¹⁾. На этомъ основаніи коммерческое бюро часто называютъ и корреспондентскимъ.

§ 78. Обработка корреспонденціи.—Основное требованіе организациі коммерческаго бюро заключается въ томъ, чтобы по прибытіи почты письма безъ задержки поступали къ тѣмъ служащимъ-корреспондентамъ, которые должны по нимъ отвѣтить. Недостатокъ плохой организациі часто обнаруживается въ томъ, что корреспонденты въ ожиданіи, пока корреспонденція будетъ просмотрѣна шефомъ, сидятъ безъ дѣла, къ вечеру же у нихъ накапливается слишкомъ много работы; все это, конечно, вредитъ дѣлу и вызываетъ нареканія. Съ другой стороны, принципы контроля требуютъ централизациі корреспонденціи, направленія всей текущей корреспонденціи въ коммерческую контору, ибо, если допустить самостоятельныя письменныя сношенія отдѣленій съ кліентами, то изъ этого ничего, кромѣ хаоса, дезорганизованности и злоупотребленій не выйдетъ. Чтобы согласовать эти требованія, прибѣгаютъ къ различнымъ приемамъ. Мы ограничимся указаніемъ тѣхъ изъ нихъ, которые оказались на дѣлѣ весьма практичными и наиболѣе достигающими своей цѣли.

Поступающая почта вскрывается въ присутствіи директора секретаремъ и его помощниками. На каждомъ письмѣ ставится штемпель съ указаніемъ дня и даже часа прибытія; на этомъ же штемпелѣ отмѣчается впоследствии, когда и кѣмъ на письмо данъ отвѣтъ. Затѣмъ секретарь или другой служащій дѣлитъ всѣ письма на двѣ части: а) письма, касающіяся текущихъ дѣлъ и не требующія особыхъ распоряженій директора, и б) письма болѣе важнаго содержанія.

Послѣднія письма прежде всего передаются для прочтенія дирекціи, которая послѣ соответственнаго сообщанія съ представителями тѣхъ или иныхъ отдѣленій, дѣлаетъ на поляхъ письма соответственныя замѣтки для корреспондентовъ или же лично диктуетъ содержаніе отвѣтнаго письма стенографу, который потомъ печатаетъ его на пишущей машинѣ.

Письма первой категоріи сейчасъ же распределяются между корреспондентами для отвѣта. На нѣкоторыхъ изъ нихъ ставятъ въ различныхъ мѣстахъ письма, въ зависимости отъ его содержанія, штемпели

¹⁾ «Корреспонденція должна служить связующимъ звеномъ между предпріятіемъ и агентами или представителями и поддерживать и развивать тѣ сношенія, которымъ положили начало представители и агенты или широкая реклама. Въ зависимости отъ постановки корреспонденціи эти сношенія могутъ крѣпнуть или, наоборотъ, заглохнуть». (R. Hiemann. Die Organisation eines Fabrikkontores. Leipzig. 1909. Стр. 1).

съ указаніемъ тѣхъ отдѣленій, которыхъ это касается и къ которымъ письмо направляется для отвѣта или для извлеченія необходимыхъ свѣдѣній. Для того же, чтобы дирекція ознакомилась и съ содержаніемъ этихъ писемъ, письма вмѣстѣ съ копіями отвѣтовъ препровождаются обратно въ правленіе.

А. Баллевскій¹⁾ рекомендуетъ слѣдующій приемъ, весьма цѣлесообразный, но пригодный только для крупныхъ предпріятій. По вскрытіи корреспонденціи каждое письмо, за исключеніемъ тѣхъ, которые направляются для отвѣта непосредственно въ дирекцію, снабжается штемпелемъ, указывающимъ, въ какое отдѣленіе данное письмо должно быть передано. Затѣмъ всѣ письма, передаваемые въ то или иное отдѣленіе, отмѣчаются на особомъ листѣ-формулярѣ, съ указаніемъ, въ соответственныхъ графахъ, времени поступленія корреспонденціи, фамиліи отправителя письма и содержанія письма. Этотъ листъ, съ котораго часто еще снимаютъ для дирекціи копію посредствомъ переводной (угольной или синей) бумаги, вмѣстѣ съ письмами отправляется въ отдѣленіе, которое послѣ отвѣта препровождаетъ ихъ обратно въ контору. На формулярѣ, въ послѣдней графѣ, отдѣленіе отмѣчаетъ противъ cadaго отмѣченнаго письма, что было сдѣлано по его поводу; пробѣлы указываютъ, что на тѣ или иные письма еще не послѣдовало отвѣта и они вносятся въ листъ слѣдующаго дня. Эти листы-формуляры, контролирующіе, такимъ образомъ, возвращеніе писемъ, съ усиліемъ могутъ также замѣнить журналы входящей корреспонденціи (см. ниже).

Иногда изъ писемъ дѣлаются извлеченія, которыя передаются въ отдѣленія; иногда на пишущей машинѣ съ помощью синей или угольной бумаги сразу снимается нѣсколько копій такихъ извлеченій и одновременно передаются надлежащимъ служащимъ. Необходимо, впрочемъ, добавить, что письма съ такимъ содержаніемъ, которое касается одновременно нѣсколькихъ отдѣленій завода, становятся рѣже, такъ какъ каждое отдѣленіе, какъ мы видимъ, отмѣчаетъ на особомъ бланкѣ.

Распределеніе писемъ для отвѣта между служащими одного и того же отдѣленія производится по опредѣленному плану. Было бы неудобно, еслибы данному кліенту сегодня отвѣчалъ одинъ корреспондентъ, а завтра другой. Сношенія съ кліентами весьма разнообразны; по отношенію къ каждому изъ нихъ приходится помнить много мелочей: въ виду этого каждому корреспонденту поручается особый районъ, который онъ обрабатываетъ, или же корреспонденцію распределяютъ по алфавиту, слѣдя, конечно, за тѣмъ, чтобы у одного не было больше работы, чѣмъ у другого. Благодаря такому приему корреспондентъ несетъ свою долю отвѣтственности, онъ всегда въ курсѣ дѣла и ему же сообщаютъ для свѣдѣній результаты личныхъ переговоровъ съ кліентами. Если корреспондентъ имѣетъ дѣло съ большимъ числомъ кліентовъ, то и онъ часто не въ состояніи всего запомнить. Въ этомъ случаѣ большую услугу оказываютъ ему карточки. Для cadaго кліента берется

¹⁾ Albert Ballewski. Der Fabrikbetrieb, стр. 31.

отдѣльная карточка, въ заголовкѣ которой указывается его мѣстожи-тельство, родъ торговли, условія платежа и проч. На карточкѣ отмѣчается затѣмъ все, что предпринято по отношенію къ данному клиенту, полученныя о немъ свѣдѣнія, содержаніе наиболѣе важныхъ писемъ, ему отправленныхъ или отъ него полученныхъ, и, вообще, все то, что можетъ оказаться полезнымъ для развитія сношеній, съ одной стороны, и для строгаго наблюденія, съ другой.

Когда письмо написано, его подаютъ для подписи уполномоченному на то лицу. Въ предпріятіяхъ небольшихъ или среднихъ размѣровъ всѣ письма подписываются хозяиномъ или управляющимъ. Въ крупныхъ предпріятіяхъ право подписи дается нѣсколькимъ лицамъ, прокуристамъ, являющимся большею частью начальниками тѣхъ или иныхъ отдѣловъ. Уставы многихъ акціонерныхъ обществъ требуютъ, чтобы текущая корреспонденція подписывалась двумя лицами изъ состава правленія.

Послѣ того какъ письма подписаны, ихъ копируютъ. Въ виду разнообразія корреспонденціи необходимо имѣть нѣсколько копировальныхъ книгъ, одну для счетовъ и фактуръ, другую для писемъ, отправляемыхъ покупателямъ, третью для писемъ технического содержанія и т. д. Такая классификація копировальныхъ книгъ значительно облегчаетъ наведеніе справокъ. Алфавитный указатель въ концѣ каждой копировальной книги позволяетъ быстро находить въ ней нужную копию.

Въ послѣднее время вошло въ обычай въ крупныхъ предпріятіяхъ снимать копии съ исходящихъ писемъ на отдѣльныхъ листахъ, которые затѣмъ вкладываются въ одну папку съ относящимися къ нимъ входящими письмами (см. ниже). Для полученія копій на отдѣльныхъ листахъ пользуются особыми копировальными машинами съ автоматически разворачивающейся копировальной бумагой и механизмомъ, автоматически же отрѣзывающимъ отъ нея готовую копию. Можно получить также копии на пишущей машинѣ одновременно съ оригиналомъ съ помощью переводной бумаги.

§ 79. **Регистратура.**—Всѣ письма и дѣловые документы обязательно должны, послѣ использования, вернуться въ коммерческую контору и тамъ сохраняться. То устройство, которое имѣетъ цѣлью сохранять всѣ торговые документы въ такомъ порядкѣ, чтобы въ случаѣ надобности немедленно можно было найти нужное письмо или счетъ, носить название *регистратуры*. На правильную организацію этой части коммерческаго бюро должно быть обращено особое вниманіе, какъ въ виду важности самихъ документовъ такъ и въ виду частой необходимости обращаться къ нимъ за справками.

Самой простой, но и самой несовершенной является регистратура хронологическая. Примѣняется она, главнымъ образомъ, для счетовъ. Счета вклеиваются или прищепляются между клапанами въ особыхъ папкахъ, одинъ за другимъ, причемъ на каждомъ документѣ ставится порядковый номеръ. Для каждой папки имѣется алфавитный указатель, въ которомъ противъ названія каждой фирмы указываются

номера поступившихъ отъ нея и внесенныхъ въ папку счетовъ. Чтобы облегчить нахожденіе нужныхъ документовъ, относящихся къ одной и той же фирмѣ, и не заглядывать каждый разъ въ указатель, на каждомъ счетѣ, сверхъ порядкового номера, проставляютъ въ видѣ дроби еще два номера, № предшествующаго счета и № послѣдующаго.

Болѣе усовершенствованный видъ регистратуры представляетъ регистратура классифицированная. Вся полученная корреспонденція распределяется по отдѣламъ; напр., отдѣлъ общей корреспонденціи, отдѣлъ специальной корреспонденціи, отдѣлъ секретной корреспонденціи и т. д. Въ предѣлахъ cadaго отдѣла корреспонденція раскладывается по папкамъ въ алфавитномъ порядкѣ, или по роду сношеній, или по городамъ. Если папки располагаются въ алфавитномъ порядкѣ, то для каждой буквы или нѣсколькихъ буквъ берется одна папка. Для лицъ, съ которыми обмѣниваются письмами особенно часто, можно завести спеціальныя папки. Въ каждой папкѣ, называемой *регистраторомъ* и снабженной механизмомъ для продыравливанія документовъ, документы также раскладываются въ алфавитномъ порядкѣ, для чего въ папкѣ имѣются и соответственные отдѣленія. Когда папка заполнена, содержимое ея вынимается и кладется въ другую папку или обложку изъ менѣе плотнаго картона и сдается въ особое отдѣленіе архива, гдѣ всѣ папки располагаются опять таки въ хронологическомъ порядкѣ. На корешкѣ папки указывается родъ хранящейся въ ней корреспонденціи, когда она начата и когда закончена, ея литера и №, а также когда начата и закончена предъидущая папка.

Въ очень крупныхъ предпріятіяхъ принята еще слѣдующая система регистратуры. Каждая операція или каждый клиентъ получаетъ свой текущій №, который ставится на всѣхъ документахъ, какъ получаемыхъ, такъ и отправляемыхъ, относящихся къ данному дѣлу или къ данному лицу. Очень часто просятъ и адресатовъ проставлять на отвѣтныхъ письмахъ, адресуемыхъ фирмѣ, указанный номеръ. Всѣ документы, снабженные однимъ и тѣмъ же №, кладутся въ хронологическомъ порядкѣ въ особую папку изъ твердой бумаги. Для большого удобства помѣщаютъ въ этихъ папкахъ не только получаемую, но и копии отправляемой корреспонденціи (см. выше). Такъ какъ папки разставляются въ порядкѣ номеровъ, то для нахожденія нужной папки заводятъ еще алфавитный указатель; для этой же цѣли служатъ карточки, расположенныя въ алфавитномъ порядкѣ и позволяющія быстро опредѣлить искомый №.

Въ нѣкоторыхъ предпріятіяхъ вся прибывающая корреспонденція записывается еще въ особую книгу, называемую *книгой получаемой корреспонденціи* или *журналомъ входящихъ бумагъ* (см. табл. 43). Въ этомъ случаѣ на каждомъ получаемомъ письмѣ ставится №, подъ которымъ оно потомъ вносится въ журналъ. Необходимо, впрочемъ, добавить, что этотъ приемъ регистраціи корреспонденціи мало по малу выходитъ изъ употребленія: онъ отнимаетъ слишкомъ много времени и при условіи хорошо организованной регистратуры оказывается совершенно излишнимъ.

№	Время получения		Время отвѣта		Отъ кого получено		Содержаніе	Приложенія	Литера	Примѣчаніе
	Мѣсяцъ	Число	Мѣсяцъ	Число	Фамилія	Городъ				

Таблица 43.

Въ коммерческой конторѣ должнъ быть сосредоточенъ и учетъ почтово-телеграфныхъ расходовъ, а также завѣдываніе запасомъ канцелярскихъ принадлежностей. Особому служащему для этой цѣли дается нѣкоторая сумма денегъ, изъ которыхъ онъ и производитъ расходъ, а въ концѣ мѣсяца представляетъ отчетъ. Для учета расходовъ ведется часто книга съ слѣдующей графовой.

Время	№ контора по исполненію	Куда отправлено	Кому отправлено	№ станины копиров. книги	Сколько марокъ (въ коп.)	За день	Выписано въ расходъ		Примѣчаніе
							Когда	Ассигн. №	

Таблица 44.

Бюро или столъ заказовъ.

§ 80. **Функции этого отдѣла.**—Во многихъ механическихъ производствахъ, машиностроительныхъ, судостроительныхъ и другихъ, особое значеніе получаетъ органъ управленія, называемый *бюро или столомъ заказовъ*. Существованіе этого бюро, въ видѣ самостоятельнаго отдѣла, оправдывается необходимостью строгаго контроля и порядка при изготовленіи заказываемыхъ предметовъ. Къ его обязанностямъ относится: приемъ заказовъ, ихъ регистрація въ книгахъ или на отдѣльныхъ листахъ и сношенія съ различными отдѣленіями предпріятія по поводу ихъ исполненія. Очень тѣсно этотъ отдѣлъ связанъ съ коммерческой конторой, какъ въ виду его центрального положенія, такъ и отъ того, что заказы поступаютъ большею частью путемъ корреспонденціи, даже отъ мѣстныхъ заказчиковъ: всѣ свѣдѣнія, касающіяся частныхъ заказовъ, способа и срока доставки, гарантій, неустойки и прочихъ условий черпаются изъ писемъ.

§ 81. **Виды заказовъ.**—Всѣ вообще заказы могутъ быть раздѣлены на двѣ категоріи: заказы внѣшніе и заказы внутренніе. Заказы внѣшніе поступаютъ отъ кліентовъ предпріятія и бываютъ двоякаго рода: 1) заказы на готовые издѣлія и 2) заказы на издѣлія, которыя подлежатъ лишь изготовленію. Заказы внутренніе исходятъ отъ администраціи и дѣлятся на слѣдующіе разряды: а) заказы для собственнаго употребленія, а именно: для увеличенія имущества мастерскихъ, для ремонта котловъ, машинъ и построекъ и б) заказы для пополненія склада.

Каждый заказъ при своемъ поступленіи получаетъ номеръ, подъ которымъ онъ вносится въ книги. Особое значеніе нумерація заказовъ получаетъ въ упомянутыхъ выше механическихъ производствахъ, гдѣ номеръ заказа представляется на всѣхъ документахъ (заказныхъ листахъ, нарядахъ, спецификаціяхъ, требованіяхъ), сопровождающихъ исполненіе заказа, благодаря чему соблюдается строгій порядокъ въ работахъ и облегчается калькуляція.

Есть нѣсколько системъ нумераціи заказовъ. Одни ведутъ только порядковые номера, другіе ведутъ двойную или тройную нумерацію: для заказовъ, для частей заказа или для каждого наряда (распоряженія на отдѣльные работы); послѣдняя система употребляется въ тѣхъ случаяхъ, когда заказанный предметъ состоитъ изъ нѣсколькихъ самостоятельныхъ частей, которыя потомъ соединяются въ одно цѣлое (монтажъ). Johanning¹⁾ рекомендуетъ установить напередъ нумерацію для каждого изъ вышеуказанныхъ четырехъ разрядовъ заказовъ: такъ, на примѣръ, для заказовъ на ремонтъ отвести №№ 1—1000 (такъ называемые постоянные номера: № 1—ремонтъ паровой машины, № 2—ремонтъ котла и т. д.), для заказовъ на готовые издѣлія №№ 1001—6000, для пополненія запаса №№ 6001—9000 и т. д. Удобство этой системы заключается въ томъ, что уже по одному номеру можно знать, о какой категоріи заказовъ идетъ рѣчь.

По полученіи заказа его нужно сравнить съ соответственнымъ предложеніемъ и, если заказъ не подлежитъ немедленному исполненію, необходимо послать заказчику письмо съ подтвержденіемъ всѣхъ условий, для чего пользуются обыкновенно готовыми уже бланками. Если заказъ касается изготовленія какого-либо предмета, то въ подтвердительномъ письмѣ приводится № заказа съ просьбой указывать его впредь во всѣхъ письмахъ, содержаніе которыхъ будетъ относиться къ данному заказу.

§ 82. **Дѣлопроизводство по заказамъ.**—Послѣ того, какъ заказъ подтвержденъ, онъ вносится въ книгу, называемую *книгой* или *журналомъ заказовъ*. Для каждой категоріи заказовъ отводится особая книга.

Книга заказовъ на товары, посылаемые со склада, обыкновенно имѣетъ слѣдующій видъ:

Мѣсяцъ и число	№ заказа	Фамилія заказчика	Станція назначенія	Родъ товара	Количество	Вѣсъ	Цѣна	СУММА	Сроки выполненія				Примѣчаніе	
									Январь	Февр.	Мартъ	Апрѣль и т. д.		

Таблица 45.

Иногда добавляются еще графы, въ которыхъ указываются: фоліо журнала продажъ, способъ доставки, условія платежа, фамилія агента,

¹⁾ Johanning. Die Organisation der Fabrikbetriebe, Braunschweig. 1908.

черезъ котораго поступилъ заказъ, и размѣръ коммисіоннаго вознагражденія. Въ послѣдней графѣ дѣлаются отмѣтки объ исполненіи заказа.

Заказы на предметы, подлежащіе изготовленію, вносятся въ книгу, имѣющую слѣдующій видъ:

Время поступленія заказа	№ заказа	Фамилія заказчика	Станція назначенія	Заказанный предметъ	Цѣна	Срокъ выполнения	Способъ доставки	Условія платежа	Условія монтажа	Неустойка	Примѣчаніе
				(подробное обозначеніе)							

Таблица 46.

Заказы, исходящіе отъ администраціи, вносятся въ книги лишь по полученіи соответственнаго *заказнаго бланка*, подписаннаго директоромъ, а иногда и завѣдующимъ мастерскихъ. Благодаря такому устройству возможенъ тщательный контроль работъ.

Въ книгѣ заказовъ на предметы для собственной надобности имѣются слѣдующія графы: время передачи заказа, № заказа, предметъ, № чертежа, назначеніе, примѣчаніе. Та же графовка принята и для заказовъ четвертой категоріи.

Въ послѣднее время учетъ заказовъ производится часто на карточкахъ (см. табл. 47). Преимущество карточекъ передъ книгами заказовъ заключается въ возможности группировать карточки различнымъ образомъ: по стадіямъ производства, въ которыхъ находится изготавливаемый предметъ, по фамиліямъ заказчиковъ и т. д. Благодаря карточкамъ легче также слѣдить за исполненіемъ заказовъ. Когда заказъ выполненъ, карточка передается калькулятору, который производитъ на оборотѣ карточки подробную расцѣнку, и экспедитору, который извлекаетъ изъ карточки все свѣдѣнія, касающіяся отправки товара. Въ виду, однако, возможности потери карточекъ, можно рекомендовать вести вмѣстѣ съ карточками и книгу заказовъ.

Оставляя покаместъ въ сторонѣ разсмотрѣніе дѣлопроизводства по заказамъ на издѣлія, находящіеся на складѣ, обратимся къ болѣе сложному случаю, когда заказанный предметъ изготавливается въ нѣсколькихъ отдѣленіяхъ или цехахъ завода, какъ это имѣетъ мѣсто въ механическихъ производствахъ.

По внесеніи заказа въ книгу заказовъ или на карточку, столь заказовъ передаетъ въ техническую контору выписку изъ поступившаго заказа, обозначающая въ ней № заказа, время поступленія, заказанный предметъ во всѣхъ подробностяхъ, срокъ доставки и нѣкоторыя другія условія; названіе же фирмы заказчика и обусловленная цѣна обыкновенно не приводятся. Эти выписки дѣлаются на готовыхъ бланкахъ-формулярахъ. Очень часто, въ тѣхъ случаяхъ, когда приходится передать на заводъ нѣсколько выписокъ, по одной въ каждый цехъ, для ознакомленія съ характеромъ предстоящихъ работъ, снимаютъ одновременно съ записью заказа въ книгу посредствомъ переводной бумаги

Лицевая сторона.

№ заказа

Заказчикъ Марка

Станція назначенія Родъ упаковки

Агентъ

Срокъ исполненія

Условія платежа Вѣсъ

..... Способъ доставки

Особья условія

Число	№	Величина или размѣръ	Заказанный предметъ	Цѣна	СУММА

Отослано

Расцѣнено

Фоліо журнала продажъ

Оборотная сторона.

РАСЦѢНКА.

Заказанный предметъ				Стоимость матеріаловъ	Заработная плата	Своя цѣна
Черный вѣсъ . . . пуд.						
Чистый » . . . »						
Угаръ пуд.						
Матеріалы	пд.	ф.	Цѣна			
Чугунъ						
Прокатное желѣзо						
Листовое желѣзо						
и т. д.						
Итого стоимость матеріаловъ						
Заработная плата						
Столярамъ						
Слесарямъ						
Кузнецамъ						
Итого заработной платы						
Общая сумма прямыхъ расходовъ						
..... % накладныхъ расходовъ						
Своя стоимость						

Таблица 47.

нѣсколько копій. Съ этою цѣлью формуляры выписокъ имѣютъ ту же графовку, что и книга заказовъ.

По полученіи копии заказа техническое бюро изготовляетъ чертежи, если таковые не препровождаются уже въ готовомъ видѣ заказчикомъ, а затѣмъ на основаніи чертежей составляетъ такъ называемую *спесификацію*, или списокъ всѣхъ составныхъ частей изготовляемаго предмета (Stückliste). Спесификація вмѣстѣ съ чертежами черезъ столъ заказовъ поступаетъ въ цеха ¹⁾; безъ нея цехъ не начинаетъ работы, хотя бы имѣлись чертежи; когда работа однимъ цехомъ закончена, издѣліе вмѣстѣ съ накладной и спесификаціей передается другому цеху, о чемъ дѣлается на послѣдней соответственная отмѣтка. Спесификація такимъ образомъ сопровождаетъ издѣліе во всѣхъ стадіяхъ его производства.

Спесификація представляетъ собою документъ, весьма важный въ машиностроительномъ, судостроительномъ и, вообще, въ механическихъ производствахъ. Въ ней техническое бюро подробно указываетъ всѣ составныя части заказаннаго предмета, съ обозначеніемъ потребнаго для него матеріала и, гдѣ нужно, размѣровъ арматуры, №№ чертежей и, словомъ, всего того, что необходимо принять къ свѣдѣнію при изготовленіи предмета. Съ другой стороны, въ спесификаціи дѣлаются всякаго рода отмѣтки и въ самомъ ходѣ работъ; эти отмѣтки даютъ свѣдѣнія о затратахъ, о продолжительности работъ въ томъ или другомъ цехѣ, о результатахъ испытаній и проч. Все это дѣлаетъ спесификацію весьма цѣннымъ документомъ, необходимымъ для контроля, калькуляціи и всякаго рода справокъ.

Практика показываетъ большое разнообразіе въ способѣ составленія спесификаціи. Иногда она изготовляется въ одномъ экземплярѣ, иногда въ нѣсколькихъ. Въ первомъ случаѣ она состоитъ обыкновенно изъ нѣсколькихъ страницъ: на первой страницѣ указываются № заказа, заказанный предметъ, срокъ доставки, родъ упаковки и отправки; на этой же страницѣ внослѣдствіи указывается, когда предметъ изготовленъ, когда сданъ экспедитору и когда отправленъ. Слѣдующія страницы отводятся для спесификаціи, въ собственномъ смыслѣ этого слова, т. е. для перечисленія составныхъ частей предмета. Обычная графовка ея такая:

№ черте- жа	№ Порядков. или литера	Кол-во, штукъ	Названія частей	Обозначеніе моделей и весовъ	Родъ мате- ріала	Размѣръ	Примѣчанія	Когда сдано				Завѣтилъ ма- стера, относ- ящаяся къ изготовленію	
								въ модел.	въ натурч.	въ литерѣ	и т. д.		

Таблица 48.

Такъ какъ спесификація содержитъ всѣ безъ исключенія части предмета, даже и такія, которые находятся въ готовомъ видѣ на складѣ, то объ этомъ дѣлается отмѣтка въ графѣ «примѣчанія»; въ этой же графѣ отмѣчается также, что должно быть заказано на сторонѣ.

¹⁾ Работа по исполненію заказа иногда разбивается на отдѣльныя части, наз. *наряд-дамы*; въ этомъ случаѣ каждый нарядъ получаетъ свою опись издѣлій.

Если спесификація изготовляется въ нѣсколькихъ экземплярахъ, то оригиналъ дѣлается изъ прозрачной бумаги для того, чтобы можно было посредствомъ аппарата для свѣтонечанія изготовить нѣсколько копій. Копія дѣлаются на обыкновенной бумагѣ и имѣютъ на оборотѣ различную графовку, въ зависимости отъ того, для какого отдѣленія должна служить данная спесификація. Такъ, въ спесификаціяхъ, предназначенныхъ для мастеровъ, имѣются на оборотѣ графы, въ которыхъ для каждой части указывается обусловленная сдѣльная плата; въ спесификаціяхъ, имѣющихся въ рабочей конторѣ, отмѣчается въ специальныхъ графахъ по цехамъ количество рабочихъ часовъ и заработная плата, падающая на каждую отдѣльную часть; наконецъ, въ спесификаціи, предназначенной для магазинера, имѣются графы, въ которыхъ проставляется забранный матеріалъ.

Послѣ того, какъ работы закончены, спесификаціи направляются къ калькулятору, который пользуется ими для опредѣленія своей цѣны (см. табл. 47). По извлеченіи изъ нихъ всѣхъ необходимыхъ для расцѣпки данныхъ, спесификаціи возвращаются обратно въ техническое бюро, которое хранитъ ихъ въ своемъ архивѣ.

Ежемесячно столъ заказовъ составляетъ вѣдомость неоконченныхъ заказовъ; на обязанности его слѣдить за сроками исполненія заказовъ и во время напоминать о нихъ начальникамъ соответственныхъ цеховъ.

Покупка матеріаловъ.

§ 83. **Запасъ матеріаловъ.**—Для правильнаго хода фабрично-заводскаго предпріятія необходимо, чтобы оно было обезпечено достаточнымъ количествомъ сырыхъ и вспомогательныхъ матеріаловъ. Остановка производства изъ-за истощенія запаса можетъ нанести предпріятію непоправимый вредъ. Неудивительно поэтому, что заготовкѣ матеріаловъ всегда удѣляется особое вниманіе.

Вопросъ о количествѣ заготавливаемаго матеріала принадлежитъ къ числу тѣхъ вопросовъ хозяйственной политики, которые связаны съ большою отвѣтственностью и при рѣшеніи которыхъ приходится принимать во вниманіе много различныхъ факторовъ. Рѣшающимъ изъ нихъ оказывается, конечно, количество имѣющагося уже запаса, затѣмъ предполагаемый сбытъ. Забота о снабженіи предпріятія достаточнымъ запасомъ заставляетъ нерѣдко фабрикантовъ заключать съ поставщиками договоры на болѣе или менѣе продолжительный срокъ, въ теченіе которыхъ они обязываются принимать отъ нихъ сырые матеріалы. Другими мотивами, побуждающими къ увеличенію запасовъ, является благоприятная конъюнктура, особенно выгодныя условія покупки, ожидаемое повышеніе цѣнъ. Но, увеличивая запасъ, легко впасть въ другую крайность. Всякое пріобрѣтеніе матеріала, сверхъ необходимаго, является непроизводительной затратой капитала. Не говоря уже о томъ, что, дѣлая большія

затраты на покупку матеріаловъ, предприятие лишается надолго значительной части своихъ свободныхъ средствъ, матеріалъ, долго лежащій безъ употребленія, является мертвымъ капиталомъ, который всегда приноситъ убытки въ видѣ потери на процентахъ. Къ этимъ убыткамъ нерѣдко присоединяются и убытки отъ пониженія цѣны на сырье.

Опытъ руководителей дѣла можетъ въ значительной степени предотвратить эти потери. Но есть и другого рода потери, которыя происходятъ отъ недостаточнаго контроля надъ операцией заготовленія. Ихъ можетъ устранить только рациональная организація.

§ 84. Главнѣйшія особенности организаціи покупки матеріаловъ.—Какъ уже было сказано, не во всѣхъ фабрично-заводскихъ предприятияхъ покупка матеріаловъ сырыхъ и вспомогательныхъ, а также конторскихъ принадлежностей, машинъ и орудій поручается особому хозяйственному органу; очень часто покупка матеріаловъ входитъ въ кругъ обязанностей коммерческаго бюро. Отдѣлъ покупки товаровъ, какъ крупное хозяйственное звено, существуетъ, главнымъ образомъ, въ большихъ предприятияхъ, съ широкимъ раздѣленіемъ труда, гдѣ взаимный контроль дѣйствій служащихъ и установленіе строгой отвѣтственности каждаго изъ нихъ возведены въ принципъ.

Завѣдующій покупкой матеріаловъ есть лицо, входящее въ составъ дирекціи или же служащій, непосредственно подчиненный послѣдней и облеченный большимъ довѣріемъ. Покупка матеріаловъ, представляя одну изъ важнѣйшихъ торговыхъ операций предприятия, требуетъ отъ завѣдующаго ею не только основательнаго практическаго знакомства съ качествами покупаемыхъ товаровъ, но и большой коммерческой опытности: «покупщикъ» долженъ умѣть выгодно пріобрѣтать матеріалъ, слѣдить за состояніемъ рынка и использовать во время благоприятную конъюнктуру.

Лицо, завѣдующее покупкой матеріаловъ, не должно совмѣщать въ своемъ лицѣ одновременно обязанности покупщика и магазинера, или завѣдующаго складомъ, такъ какъ это противорѣчило бы принципамъ контроля: магазинеръ, отвѣчая за доброкачественность отпускаемыхъ для переработки матеріаловъ, очевидно, откажется принять плохой товаръ; если же магазинеръ и покупщикъ одно и то же лицо, то тутъ представляется широкое поле для злоупотребленій. Отчасти по этой же причинѣ, отчасти во избѣжаніе путаницы и беспорядка не допускаются и самостоятельныя сношенія технического бюро или завѣдующихъ цехами съ поставщиками, и необходимый для нихъ матеріалъ, если онъ не имѣется на складѣ, заказываются ими черезъ коммерческое бюро или отдѣлъ покупки.

Распоряженія о покупкѣ матеріаловъ въ многихъ фабрично-заводскихъ предприятияхъ исходятъ отъ дирекціи, которая предварительно запрашиваетъ магазинера объ имѣющемся запасѣ. Въ другихъ предприятияхъ заведенъ иной порядокъ: покупка производится лишь по полученіи письменнаго требованія отъ завѣдующихъ складами или отдѣленіями

завода или фабрики. Въ этомъ требованіи (см. табл. 49) указывается, для какого отдѣленія требуется матеріалъ, количество и качество его, № заказаннаго издѣлія, для котораго этотъ матеріалъ нуженъ, крайній срокъ доставки и прочее. Нерѣдко въ требованіи приводятся названія фирмъ, которымъ, вслѣдствіе доброкачественности товара, желательно оказать предпочтеніе, или фирмъ, которымъ нужно послать запросъ о цѣнахъ. Съ требованія, посредствомъ переводной бумаги, снимается копія, которая остается въ цехѣ и служитъ для того, чтобы слѣдить за заказами.

ТРЕБОВАНИЕ №						
Просимъ заказать для						
Число штукъ	Вѣсъ	ПРЕДМЕТЪ	№ полу- ченнаго заказа	Крайній срокъ до- ставки	Цѣна	У кого было зака- зано въ послѣдній разъ

Таблица 49.

Если требованіе присылается коммерческой конторѣ изъ отдѣленія, находящагося въ другомъ мѣстѣ, то обыкновенно при немъ находится еще отрывная квитанція, называемая *накладной*, которая препровождается обратно въ отдѣленіе при полученіи товара.

Матеріалы пріобрѣтаются различнымъ образомъ, въ зависимости отъ ихъ свойствъ и характера производства. Нѣкоторые матеріалы, напр. зерно, табакъ, покупаются особыми приказчиками, «закупщиками», на базарахъ или пристаняхъ, иногда особыми агентами, разъѣзжающими въ тѣхъ районахъ, гдѣ данный матеріалъ добывается. Другіе матеріалы, тоже представляющіе продукты добывающей промышленности, напр. шерсть, хлопокъ, доставляются изъ болѣе отдаленныхъ мѣстностей, путемъ непосредственныхъ сношеній съ поставщиками. Такимъ же образомъ пріобрѣтаются и матеріалы, представляющіе собою продукты обрабатывающей промышленности, напр. арматура, конторскій и упаковочный матеріалы.

Посмотримъ, какъ производится закупка сырья у мѣстныхъ производителей, продающихъ товаръ небольшими партіями. Каждый агентъ-закупщикъ имѣетъ при себѣ книжку съ отрывными квитанціями, которыя выдаются имъ при заключеніи торга продавцу и въ которыхъ отмѣчается родъ купленнаго сырья, количество его, цѣна и условія доставки (см. таблицу 50). Продавецъ, доставивши товаръ на фабрику или заводъ, предъявляетъ вышеприведенную *покупную* квитанцію агенту-пріемщику, который, взвѣсивъ товаръ, выдаетъ отъ себя продавцу другую, *пріемную* квитанцію; въ этой послѣдней указывается количество принятаго товара и сумма, которая подлежитъ уплатѣ (см. таблицу 51).

19		19	
№ Куплено пуд. по цѣнѣ	НАИМЕНОВАНИЕ ФИРМЫ	Покупная квитанція №	
		Куплено для (название фабрично- заводского предприятия)	
		пуд.	
		По цѣнѣ Доставка	
		<i>Агентъ-покупщикъ</i> (подпись)	

Таблица 50.

№		№	
Амбаръ №		Приемная квитанція №	
Покупн. квитанція №		Принято въ амбаръ №	
пуд.		согласно покупной квитанціи №	
пуд.		пуд.	
Цѣна		По цѣнѣ	
Сумма		Всего на сумму	
		<i>Принялъ</i> (подпись агента-пріемщика)	

Таблица 51.

Объ квитанціи предъявляются кассиру, который производит по нимъ платежи. Если товаръ пересылается гужемъ изъ болѣе отдаленнаго пункта, то возчику передается *накладная*, которую онъ и представляетъ пріемщику; то же и при перевозкѣ на баржахъ.

Пріемщикъ составляетъ суточную вѣдомость о всѣхъ прибывающихъ грузахъ, которую сдаетъ въ бухгалтерію. На основаніи этой вѣдомости ежедневно подсчитывается общее количество поступившаго товара и выводится средняя цѣна.

Перейдемъ къ разсмотрѣнію того случая, когда товаръ не покупается агентами, а заказывается поставщику. По полученіи требованій

изъ главнаго склада или цеховъ, отдѣлъ покупки матеріаловъ посылаетъ различнымъ фирмамъ запросы о цѣнахъ на требуемый матеріалъ, условіяхъ поставки и проч. По полученіи оффертъ (предложеній) отъ поставщиковъ составляется на особомъ бланкѣ или на оборотѣ требованія сводка предложенныхъ цѣнъ и условій, которая представляется дирекціи. Дирекція совместно съ завѣдующими соответственныхъ цеховъ или магазиномъ сравниваетъ между собою полученные предложенія и рѣшаетъ, какой фирмѣ сдѣлать заказъ. Не всегда, конечно, предпочтеніе отдается той фирмѣ, которая предложила наименьшую цѣну; большую роль въ данномъ случаѣ играетъ добросовѣтность и аккуратность фирмы, качество поставляемаго ею матеріала и другія условія.

Заказъ № Требованіе № Кому заказано	Когда заказано	Способъ отправки	Срокъ доставки	Когда сдѣлано напоминаніе		
				Когда сдѣлано напоминаніе	Когда полученъ товаръ	Фоліо журнала покупокъ
Число штукъ	Вѣсъ	ПРЕДМЕТЪ	Цѣна	Замѣчанія		
				Замѣчанія		

Таблица 52.

Заказъ выписывается большею частью на особыхъ бланкахъ-формулярахъ, содержащихъ уже въ напечатанномъ видѣ многіе пункты поставки; остальное дописывается. Существенными пунктами заказа являются слѣдующіе: родъ, качество, размѣръ и количество матеріала, цѣна, срокъ доставки, способъ доставки, условія платежа, гарантія. Если заказъ не подлежитъ немедленному выполнению, то его просятъ подтвердить, такъ какъ подтвержденіе заказа равносильно обязательству, принятому на себя поставщикомъ.

Чтобы слѣдить за сроками заказовъ и во время слѣдить напоминаніе, каждый заказъ выписывается на особую карточку, образецъ которой представленъ на табл. 52. Карточка снабжена наконечниками, указывающими срокъ доставки. Когда товаръ поступилъ, карточка удаляется изъ ящика; если же товаръ получается отдѣльными партиями, то наконечники ставятся на слѣдующіе сроки.

Вмѣсто карточекъ ведется иногда журналъ заказовъ на матеріалы по линейной формѣ учета, содержащей тѣ же данныя, что и карточки.

Когда получается фактура, отдѣлъ покупокъ проверяетъ на основаніи копій заказа, количество товара, его цѣну и стоимость, скидки и условія платежа, послѣ чего фактура вписывается въ журналъ покупокъ (см. табл. 35). Часто просятъ поставщиковъ прислать фактуру въ двухъ экземплярахъ, изъ коихъ одинъ остается въ коммерческомъ бюро, а другой отправляется для проверки имѣющаго поступить матеріала къ завѣдующему складомъ или начальникамъ цеховъ. На механическихъ заводахъ, если матеріалъ предназначенъ для опредѣленныхъ,

Когда полученъ счетъ
Когда полученъ товаръ
Счетъ проверенъ
Товаръ проверенъ
Фоліо журнала покупокъ
Фоліо журн. пост. товара
Счетъ оплаченъ

Таблица 53.

заказанныхъ заводу издѣлій, указываютъ поставщику соответственные №№ заказовъ и просятъ его обозначать ихъ какъ въ фактурахъ, такъ и на самомъ товарѣ. Это облегчаетъ проверку поступающаго матеріала и, кромѣ того, позволяетъ избѣжать весьма досадныхъ ошибокъ, когда матеріалы затрачиваются не по назначенію.

На оборотной сторонѣ счета поставщика контора, въ видахъ контроля, ставитъ штампель (см. табл. 53), на которомъ дѣлаются отмѣтки о произведенной проверкѣ фак-

тупривѣряютъ товаръ въ отношеніи количества и качества, о чемъ дѣлается соответственная отмѣтка на штампелѣ фактуры, послѣ чего принятое и проверенное количество товара записывается въ особую вспомогательную книгу, называемую журналомъ поступленія товаровъ отъ поставщиковъ (см. табл. 54). Эта книга является дополненіемъ къ журналу покупокъ, такъ какъ при сличеніи обѣихъ книгъ устанавливается, какіе товары еще находятся въ пути, что особенно важно при составленіи мѣсячной отчетности и годичнаго баланса. Кромѣ того, заключая въ себѣ свѣдѣнія о дѣйствительномъ количествѣ поступившаго матеріала, объ уплаченномъ фрахтѣ и другихъ расходахъ, она служитъ основаніемъ для вычисленія покупной цѣны матеріала.

Мѣсяцъ и число	№ заказа	№ фактуры	Фамилія поставщикова	Товаръ	Количество	Цѣна	Фактурная стоимость	Фрахтъ	Другіе расходы	Покупная стоимость	Примѣчаніе

Таблица 54.

Изъ другихъ вспомогательныхъ книгъ назовемъ еще книгу полученныхъ желѣзно-дорожныхъ дубликатовъ, группирующую грузы по отправителямъ или по роду матеріаловъ, и книгу распределенія грузовъ по назначенію, въ которой отмѣчается, въ какое отдѣленіе принятый грузъ отправленъ, и въ которой соответственно распределяется провозная плата и другіе расходы, связанные съ перевозкой.

Литература. Брюинье. Опредѣленіе своей стоимости. Ком. Дѣятели. 1901. 1. Гуллевъ. Краткіе очерки счетоводства большихъ предпріятій. Д. С. Любисъ. Коммерческая организація фабрикъ и заводовъ. Счетов. 1901—1902. 1. Сибиряковъ. Правила для учета работъ въ механическихъ заводахъ. Счетов. 1901. A. Ballewski. Der Fabrikbetrieb. W. v. d. Daele. Die moderne Buchhaltung. R. Hiemann. Die Organisation eines Fabrikkontores. I. Lilienthal. Fabrikorganisation, Fabrikbuchführung und Selbstkostenberechnung der Firma L. Loewe & Co. R. Zimmermann, A. Johanning, H. v. Frankenberg und R. Stegemann. Betrieb von Fabriken. Lewin. Theorie und Praxis der industriellen Selbstkostenberechnung. Zeitschrift für Handelswissenschaft und Handelspraxis 1909—1911, разныя статьи.

Учетъ цѣнностей.

§ 85. **Касса.**—Кассой наз. то отдѣленіе предпріятія, которое завѣдуетъ цѣнностями (деньгами, векселями, процентными бумагами и квитанціями наложенныхъ платежей), а также хранить важнѣйшія дѣловыя бумаги.

§ 86. **Кассиръ и его обязанности.**—Завѣдываніе кассой возлагается на кассира, или казначея. Въ послѣднее время для исполненія обязанностей кассира часто приглашаются артельщики, за которыхъ ручается артель. Кассиръ не долженъ одновременно совмѣщать обязанности казначея съ обязанностями бухгалтера; это противорѣчило бы элементарнымъ требованіямъ контроля, такъ какъ касса контролируется бухгалтеріей. Кассиру не должно быть также поручаемо самостоятельное веденіе корреспонденціи. Въ отдѣлѣ кассы многихъ крупныхъ предприятий, кромѣ главнаго кассира, находится еще нѣсколько помощниковъ его, которые либо завѣдуютъ вспомогательными кассами, либо ведутъ записи по учету цѣнностей.

Кассиръ получаетъ и выдаетъ деньги не иначе какъ на основаніи оправдательныхъ документовъ, записывая выдачи и полученія въ приходо-расходную или кассовую книгу. При существованіи вспомогательныхъ кассъ, онъ контролируетъ ихъ. Онъ слѣдитъ за тѣмъ, чтобы въ кассѣ не оставалось слишкомъ много денегъ, и получающійся излишекъ, сверхъ необходимаго, отправляетъ въ банкъ на текущій счетъ. По полученіи расчетной книжки изъ банка онъ провѣряетъ правильность записей въ ней и вноситъ въ нее суммы выданныхъ на банкъ чековъ. Онъ же слѣдитъ и за состояніемъ условнаго текущаго счета въ Государственномъ Банкѣ.

Ежедневно, передъ открытіемъ кассы, кассиръ опредѣляетъ наличность денегъ въ кассѣ, состояніе текущаго счета въ банкѣ и предстоящіе въ теченіе дня срочные платежи и полученія. Для удобства расчетовъ во многихъ предприятияхъ устанавливаются опредѣленные дни, въ которые производятся уплаты, что даетъ возможность заблаговременно приготовить необходимыя средства, выписать всѣ нужные документы и значительно сократить записи.

Завѣдуя также векселями, кассиръ долженъ при пріемѣ каждаго векселя слѣдить за тѣмъ, составленъ ли онъ по установленной формѣ и оплаченъ ли онъ соответственнымъ гербовымъ сборомъ; то же относится и къ договорамъ, заключаемымъ фирмой. Особое вниманіе кассиръ долженъ обратить на сроки векселей, какъ полученныхъ предпріятіемъ, такъ и выданныхъ имъ. Съ этою цѣлью онъ, рядомъ съ книгами векселей къ полученію и къ платежу, ведетъ и срочную книгу. Онъ заботится о своевременномъ предъявленіи векселей къ платежу и къ протесту, объ инкассированіи квитанцій наложенныхъ платежей и купоновъ % бумагъ.

§ 87. **Кассовые ордера и квитанціи.**—Какъ уже было сказано, ни одно полученіе денегъ ни выдача ихъ не должны имѣть мѣста безъ соответственнаго приказа (ордера) администраціи, подтвержденнаго бухгалтеромъ. Благодаря этой системѣ контроля, строго провѣряется каждая выдача и полученіе цѣнностей; кромѣ того, бухгалтеръ, неся отвѣтственность въ силу своей подписи, очевидно, прежде чѣмъ отправить ордеръ для исполненія, провѣритъ самую правильность выдачи его.

Ордера вырываются или вырѣзываются изъ особой ордерной книги поступленій и выдачъ, находящейся въ главной бухгалтеріи. Она состоитъ изъ страницъ съ отпечатанной лишь лицевой стороной. Каждая страница состоитъ изъ двухъ частей: одной, называемой *корешкомъ* или *талономъ* и остающейся въ книгѣ, и другой, отрывной, называемой *купономъ* или *ордеромъ купона*; корешекъ и купонъ содержатъ одинаковый текстъ и нумеруются одинаковыми номерами. Для отличія, ордерныя книги поступленій и выдачъ печатаются на бумагѣ различныхъ цвѣтовъ. Таблица 55 представляетъ расходный кассовый ордеръ.

№ _____ 19	Ф И Р М А П Р Е Д П Р І Я Т І Я	№ _____ 19
Ордеръ въ кассу Расходъ		ОРДЕРЪ ВЪ КАССУ Расходъ
Выдать Г. _____		Выдать Г. _____
Р. _____		Директоръ Бухгалтеръ

Таблица 55.

Примѣчаніе. Такой же видъ имѣютъ и приходные кассовые ордера съ тѣмъ только различіемъ, что слово «расходъ» замѣнено словомъ «приходъ», а слово «выдать» — словомъ «принять».

Какъ приходные, такъ и расходные ордера могутъ въ свою очередь дѣлиться на нѣсколько категорій; такъ, могутъ быть отдѣльные ордера на пріемъ денегъ изъ заводскихъ лавокъ, на выдачу жалованья, на платежи по счетамъ поставщиковъ и др.¹⁾ Нѣкоторые ордера состоятъ изъ нѣсколькихъ отрывныхъ частей. Такъ, напримѣръ, приходный ордеръ, въ случаѣ продажи за наличный расчетъ изъ заводскаго склада, часто состоитъ изъ четырехъ частей: изъ *корешка*, остающагося въ книгѣ, и отрываемыхъ: *талона*, по которому кассиръ получаетъ деньги, *купона*, по которому магазинеръ отпускаетъ товаръ, и *пропуска*, по предъявленіи котораго товаръ увозится изъ завода.

Нѣкоторыя выдачи и полученія денегъ не сопровождаются ордерами, такъ какъ имѣются при этомъ оправдательные документы, замѣняющіе ордера. Напр., при отсылкѣ денегъ въ банкъ на текущій счетъ такимъ оправдательнымъ документомъ служитъ расчетная книжка, при платежахъ по векселямъ сами векселя и т. д.

¹⁾ Въ этомъ случаѣ, на ордерахъ, кромѣ имѣющагося тамъ specialнаго очереднаго номера, ставится и свой порядковый номеръ.

При полученіи денегъ отъ разныхъ лицъ кассиръ выдаетъ имъ квитанціи въ полученіи. Квитанціи эти, подписываемыя кассиромъ и бухгалтеромъ, вырѣзываются или вырываются изъ особой квитанціонной книги, находящейся у кассира. Обычный видъ такихъ квитанцій представленъ на таблицѣ 56; иногда же эти квитанціи отрываются отъ купоновъ приходныхъ ордеровъ.

19	19
Корешокъ квитанціи №	Квитанція №
Г.	отъ (название фирмы)
въ полученіи отъ него за	Г. (фамилія плательщика)
счетъ	въ полученіи отъ него за счетъ
..... р. к.	
Приход. ордеръ №	Приход. ордеръ № Кассиръ Бухгалтеръ

Таблица 56.

При платежѣ денегъ кассиръ обязательно долженъ потребовать отъ получателя, чтобы онъ расписался въ полученіи денегъ. Поставщики матеріаловъ часто даютъ росписку на предъявляемыхъ ими счетахъ; гораздо удобнѣе предъявлять имъ для подписи особую квитанцію. Такая квитанція иногда представляетъ особую отрывную часть расходнаго ордера.

Для нѣкоторыхъ категорій платежей имѣются спеціальныя вѣдомости, въ особыхъ графахъ которыхъ получатели расписываются въ полученіи денегъ. Такъ, напр., высшій административный, конторскій и техническій персоналъ расписываются въ такъ называемыхъ *расчетныхъ вѣдомостяхъ*, имѣющихъ слѣдующій видъ:

Расчетная вѣдомость служащихъ

за мѣсяцъ 19 .. г.

Имя, отчество и фамилія служащаго	Причитается жалованья	Удерживается въ счетъ аванса	Подлежитъ къ выдачѣ	Расписка въ полученіи

Таблица 57.

§ 88. **Объ учетѣ цѣнностей по основнымъ и вспомогательнымъ книгамъ.**—Для учета вышеназванныхъ цѣнностей открываются въ главной книгѣ слѣдующіе счета: счетъ кассы, счетъ наложенныхъ платежей, счетъ векселей къ полученію, счетъ векселей къ платежу и счетъ процентныхъ бумагъ. Параллельно съ этими счетами главной книги ведутся хронологическія вспомогательныя книги: кассовая, наложенныхъ платежей, векселей къ полученію и платежу, и систематическая вспомогательная книга процентныхъ бумагъ.

Счета кассы, наложенныхъ платежей и векселей непременно должны вестись, какъ инвентарные счета, т. е. сальдо ихъ должно всегда соответствовать наличнымъ цѣностямъ. Если оказывается несоответствіе, то необходимо немедленно выяснитъ, отъ чего оно произошло: отъ пропуска ли или другой неправильности въ записяхъ, или же отъ утери. Въ первомъ случаѣ дѣлаютъ дополнительную запись, во второмъ—сумму потери списываютъ на счетъ убытковъ и прибылей или предварительно на особый результатный счетъ, которому даютъ и соответственное названіе.

Счетъ кассы деbitуется на поступающія наличныя деньги, а кредитруется на платежи. По счету кассы принято проводить также и платежи чеками на банкъ. Для этого сумма выданнаго чека сначала записывается въ дебетъ счета кассы, какъ если бы предпріятіе само получило деньги изъ банка, а затѣмъ сумма списывается въ кредитъ счета съ указаніемъ, кому и за что уплачено.

Въ дебетъ *счета векселей къ полученію* записываются всѣ поступающіе отъ покупателей векселя, а также выданные на покупателей переводные векселя, въ кредитъ—суммы оплаченныхъ векселей. При отдачѣ векселей въ учетъ счетъ векселей къ полученію кредитруется не на полученную при учетѣ сумму, а на всю валюту векселя, разницу же записываютъ въ дебетъ счета процентовъ или интересовъ. Правильнѣе было бы смотрѣть на учетъ векселей, какъ на ссуду, взятую въ банкѣ, и кредитовать не счетъ векселей къ полученію, хотя вексель и выбылъ, а *счетъ Банка (по учету векселей)*. Эта форма записи предпочтительнѣе, такъ какъ, до оплаты векселя въ срокъ, лицо, отдавшее его въ учетъ, несетъ отвѣтственность по векселю, причемъ кредитовое сальдо вышеуказаннаго счета и показываетъ размѣръ этой отвѣтственности. Когда по векселю въ срокъ поступаетъ платежъ, валюта векселя списывается какъ съ этого счета, такъ и со счета векселей къ полученію.

Счетъ векселей къ платежу кредитруется на выданные векселя, а деbitуется на произведенные платежи. Въ кредитъ этого счета записываются также переводные векселя (переводы, тратты), выданные на предпріятіе, поэтому этотъ счетъ часто называется также *счетомъ траттъ* или *счетомъ акцептовъ*.

Счетъ наложенныхъ платежей деbitуется на сумму поступившихъ квитанцій, а кредитруется на сумму оплаченныхъ или невыкупленныхъ квитанцій.

Счетъ процентныхъ бумагъ, открываемый для учета акцій и облигацій, въ отличіе отъ разсмотрѣнныхъ выше счетовъ, является счетомъ смѣшаннымъ, такъ какъ онъ ведется, какъ счетъ товаровъ. Въ дебетъ этого счета записывается стоимость купленныхъ % бумагъ, равно какъ всѣ расходы по покупкѣ, въ кредитъ—выручка, полученная отъ продажи бумагъ или отъ выхода ихъ въ тиражъ. Такъ какъ покупная и реализаціонная стоимость % бумагъ въ большинствѣ случаевъ не совпадаютъ, то счетъ можетъ, очевидно, показать убытокъ или прибыль. Счетъ % бумагъ часто служитъ и для учета процентовъ по купонамъ. Онъ дебетуется тогда на стоимость текущихъ купоновъ при покупкѣ, а кредитуется на стоимость ихъ при продажѣ и на суммы, вырученныя отъ инкассирования срочныхъ купоновъ. О заключеніи счета % бумагъ см. ниже.

§ 89. **Случаи особаго учета цѣнностей.**—Въ жизни хозяйствъ часто бываютъ обстоятельства, которыя заставляютъ выдѣлить одну часть имущества изъ общей массы однородныхъ съ ней цѣнностей и подвергнуть ее отдѣльному учету. При этомъ открывается новый счетъ, на который переносится съ прежняго счета сумма, представляющая стоимость выдѣленной цѣнности. Обстоятельства, заставляющія подвергнуть цѣнность особому учету, суть слѣдующія: 1) производство особой операціи съ данной цѣнностью, 2) перемѣщеніе цѣнностей и 3) уменьшеніе первоначальной стоимости имущества. Объ учетѣ цѣнностей, являющихся предметомъ особыхъ операцій, мы говорили уже въ статьѣ объ операціонныхъ счетахъ; рассмотримъ остальные случаи.

а) *Перемѣщеніе цѣнностей.*—Иногда является необходимость перевести цѣнности изъ одного помѣщенія въ другое, изъять ихъ изъ завѣдыванія однихъ лицъ и передать въ завѣдываніе другимъ, иногда совершенно постороннимъ для даннаго хозяйства. Фактъ перемѣщенія не вызываетъ въ соотвѣтственной части имущества ни увеличенія, ни уменьшенія; тѣмъ не менѣе, въ видахъ контроля, оказывается необходимымъ произвести запись этого факта. Эта запись выражается въ томъ, что для перемѣщаемой цѣнности открывается новый счетъ, на который переносится соотвѣтствующая ей сумма съ прежняго счета и въ которомъ ей производится отдѣльный учетъ.

Можно было бы думать, что хозяйства, которыя принимаютъ отъ насъ цѣнности на храненіе или во временное пользованіе, неся за нихъ отвѣтственность, становятся нашими дебиторами, и что, слѣд., при передачѣ имъ цѣнностей надлежитъ дебитовать ихъ счетъ. Это не вѣрно. Не слѣдуетъ упускать изъ виду того различія, которое существуетъ между дебиторомъ и хранителемъ. Дебиторъ, получивъ какую-нибудь цѣнность (товары, % бумаги и проч.), долженъ вернуть за нее *равноцѣнность*, обыкновенно наличныя деньги; съ того момента, когда мы передали цѣнность дебитору, она становится его собственностью, и мы взаимнѣ ея получаемъ требованіе, которое можемъ взыскать со всякаго его имущества. Хранитель же, получивъ какую-нибудь цѣнность, долженъ вернуть *эту самую* цѣнность; она не составляетъ его собственности, и онъ не можетъ ею свободно распоряжаться. Но хранитель мо-

жетъ стать дебиторомъ, если по распоряженію собственника вещи онъ ее продастъ и выручитъ за нее наличныя деньги; онъ становится дебиторомъ также и въ томъ случаѣ, если цѣнность пропадетъ или испортится по его винѣ.

Перемѣщеніе цѣнностей имѣетъ мѣсто въ слѣдующихъ случаяхъ: при перенесеніи или перевозкѣ цѣнностей изъ одного помѣщенія хозяйства въ другое, при отсылкѣ товаровъ на комиссію и векселей на инкассо, при передачѣ цѣнностей во временное пользованіе, напр. на прокатъ, при передачѣ цѣнностей въ залогъ и на сохраненіе. Послѣднія двѣ операціи иначе называютъ *отдачей цѣнностей въ депо*.

Разсмотримъ нѣкоторые случаи.

При отсылкѣ векселей на инкассо открываютъ *счетъ векселей на инкассо* или *счетъ векселей у корреспондентовъ*, который дебетуютъ на сумму отосланныхъ векселей по кредиту счета векселей къ полученію. При оплатѣ векселей счетъ векселей на инкассо кредитуется, а дебетуется либо счетъ кассы, либо счетъ дебиторовъ (если полученныя по векселю деньги не переданы еще корреспондентомъ). При возвращеніи неоплаченныхъ векселей также кредитуется счетъ векселей на инкассо, а дебетуется либо счетъ векселей къ полученію, либо счетъ протестованныхъ векселей (см. ниже).

При передачѣ % бумагъ банку на храненіе переносятъ сумму, выражающую стоимость бумагъ, со счета % бумагъ на *счетъ % бумагъ на храненіи*.

При взятіи ссуды въ банкѣ, отдаются въ залогъ % бумаги, товары, векселя, которые при этомъ изъ помѣщенія кліента переходятъ въ помѣщеніе банка. Какъ и въ предыдущихъ случаяхъ, здѣсь нѣтъ существеннаго измѣненія въ цѣностяхъ: онѣ оказываются лишь временно изъятыми изъ распоряженія кліента, но составляютъ по прежнему его собственность. Въ большинствѣ случаевъ при передачѣ цѣнностей въ залогъ не составляютъ никакой особой записи, кромѣ той, которая относится непосредственно къ займу. Если же желательно отмѣтить фактъ перемѣщенія, открываютъ *счетъ такихъ-то цѣнностей въ залогъ*, въ дебетъ котораго переносится покупная стоимость заложенной цѣнности. При погашеніи ссуды сумма переносится обратно.

Наконецъ, примѣръ перемѣщенія цѣнностей представляетъ передача части наличныхъ денегъ изъ главной кассы въ такъ называемыя вспомогательныя кассы, или кассы для мелкихъ выдачъ (см. ниже).

б) *Уменьшеніе первоначальной стоимости имущества.*—Иногда та или другая часть имущества неожиданно теритъ значительную часть своей первоначальной стоимости. Такое паденіе стоимости имущества, уменьшающее общую сумму актива предпріятія, не можетъ быть, конечно, оставлено счетоводомъ безъ вниманія. Желая имѣть подобныя цѣнности всегда на виду и видѣть результаты отъ ихъ реализаціи (обращенія въ деньги) отдѣльно отъ результатовъ реализаціи однородныхъ цѣнностей, счетоводъ открываетъ для нихъ отдѣльный счетъ,

на который переносить их первоначальную стоимость. Такъ, при протестѣ векселей валюта ихъ переносится со счета векселей къ получению на *счетъ протестованныхъ векселей*. Счетъ этотъ имѣетъ уже характеръ смѣшаннаго счета, такъ какъ по протестованнымъ векселямъ могутъ и не поступить платежи. Аналогичные счета открываются при порчѣ товара, при впадѣніи должниковъ въ несостоятельность и т. д.

Перейдемъ теперь къ разсмотрѣнію вспомогательныхъ книгъ, которыя ведутся въ дополненіе къ вышеуказаннымъ счетамъ главной книги.

§ 90. **Кассовыя книги.**—На обязанности кассира лежитъ также веденіе *кассового дневника*, иначе называемаго *черновою кассою* или *приходо-расходной вѣдомостью* (см. табл. 62). Кассовый дневникъ ведется въ книгѣ либо на отдѣльныхъ листахъ. Дебетъ (приходъ) и кредитъ (расходъ) графятся одинаково и содержатъ слѣдующія данныя: время полученія или выдачи денегъ, №№ приходныхъ и расходныхъ ордеровъ, полученные или выданныя суммы. Если въ кассу поступаютъ разнообразныя ордера, то обозначаются еще въ особой графѣ проставляемые на этихъ ордерахъ порядковые номера. Замѣтимъ, что очень часто кассиръ не сразу записываетъ полученія и выдачи въ кассовый дневникъ, а предварительно въ особую вѣдомость, содержащую только графы: «№ ордера», и «сумма». Дѣлается это по той причинѣ, что выписываніе подробнаго текста въ моментъ выдачи и полученія денегъ отнимаетъ много времени и неизбежно связано съ ошибками; кромѣ того, ордера въ кассу предъявляются не по порядку, и внесеніе ихъ не въ подобранномъ порядкѣ въ кассовый дневникъ затруднило бы контроль.

Въ концѣ дня кассовый дневникъ *закрывается*, т. е. складываютъ всѣ суммы дебета, считая въ томъ числѣ и остатокъ денегъ съ предыдущаго дня, складываютъ затѣмъ всѣ суммы кредита и изъ перваго итога вычитаютъ второй; оказавшуюся разность свѣряютъ съ кассовой наличностью, и если онѣ совпадаютъ, то разность, или сальдо, записываютъ на сторону кредита въ послѣднюю графу, послѣ чего дебитовый и кредитовый итоги сравниваются, что отмѣчается проводимой подъ ними двойной чертой.

Послѣ заключенія кассы, кассовый дневникъ, если онъ ведется на отдѣльныхъ листахъ, передается вмѣстѣ съ оправдательными документами въ бухгалтерію. Если же кассовый дневникъ ведется въ книгѣ, то вмѣстѣ съ документами обыкновенно передается только краткій денежный отчетъ слѣдующаго вида:

Суточный денежный отчетъ

за.....	19.....
Состояло	Р.....
Приходъ	».....
	<u>Итого Р.....</u>
Расходъ	».....
Состоитъ	Р.....

На основаніи кассоваго дневника въ главной бухгалтеріи ежедневно ведется кассовый журналъ по образцамъ, указаннымъ выше (см. табл. 33 и 34). Въ нѣкоторыхъ, менѣ крупныхъ предпріятіяхъ бухгалтеръ часто указываетъ на кассовыхъ ордерахъ названіе счета, подъ которымъ сумма должна быть записана въ дебетъ или кредитъ кассы. Очевидно, что въ этомъ случаѣ кассовый журналъ можетъ быть веденъ и кассиромъ. Главная кассовая книга обыкновенно закрывается въ концѣ мѣсяца.

§ 91. **Вспомогательныя кассы.**—Кромѣ главной кассы, въ нѣкоторыхъ предпріятіяхъ имѣются еще вспомогательныя или такъ называемыя *малыя кассы*, служащія для мелкихъ выдачъ, какъ-то: для уплаты рабочимъ не въ мѣстонахожденіи фабрики, для почтовыхъ расходовъ, для торговыхъ расходовъ и проч. Лица, завѣдующія этими кассами, получаютъ отъ главнаго кассира на основаніи соответственнаго ордера опредѣленную сумму денегъ, въ израсходованіи которой они отчитываются ежедневно или въ установленные сроки, предъявляя оправдательные документы. Они ведутъ кассовый дневникъ, разграфленный болѣею частью по табличной формѣ. Для контроля вспомогательныхъ кассъ, открываютъ въ главной кассовой книгѣ особую графу, представляющую счетъ вспомогательной кассы. Счетъ этотъ деbitуется на суммы, передаваемыя главнымъ кассиромъ артельщику, завѣдывающему малой кассой; счетъ кредитуется при соответственномъ деbitованіи другихъ счетовъ, когда артельщикъ представляетъ отчетъ о расходованіи денегъ.

Въ тѣхъ предпріятіяхъ, гдѣ нѣтъ вспомогательныхъ кассъ, кассиръ отмѣчаетъ мелкія выдачи на особомъ бланкѣ, который представляется вмѣстѣ съ соответственными росписками ежедневно или ежемѣсячно въ главную бухгалтерію для составленія общихъ расходныхъ ордеровъ по однороднымъ выдачамъ.

§ 92. **Вексельныя книги.**—Для учета векселей кассиръ ведетъ двѣ книги: *книгу векселей къ полученію* и *книгу векселей къ платежу*. Книги эти принадлежатъ, какъ и кассовыя книги, къ разряду хронологическихъ, почему ихъ иначе называютъ вексельными журналами. Форма графовки этихъ книгъ реестровая (см. табл. 58 и 63). Ведутся онѣ по такъ называемой *линейной* формѣ учета, которая состоитъ въ томъ, что поступленіе и выходъ опредѣленной цѣнности отмѣчается на одной и той же строкѣ. Такъ, если по векселю, записанному, допустимъ, на десятой строкѣ, поступилъ платежъ, то выходъ векселя отмѣчается на той же строкѣ въ графахъ: «время выдачи» и «кому переданъ». Эта форма учета тѣмъ удобна, что пробѣлы въ книгѣ указываютъ, что еще не оплачено или не реализовано, и облегчаютъ провѣрку. Векселя вносятся въ книгу подъ номерами, что позволяетъ, между прочимъ, быстро находить въ портфель нужный вексель, такъ какъ порядковый № полученнаго векселя, подъ которымъ онъ внесенъ въ книгу, отмѣчается и на самомъ векселѣ.

Веденіе вексельныхъ книгъ легко понять изъ таблицъ 58 и 63. Замѣтимъ, что въ книгѣ векселей къ платежу при выдачѣ векселя выполняются графы, начиная съ третьей; въ первыхъ же двухъ графахъ дѣлаются отмѣтки лишь при оплатѣ векселей.

Книга векселей къ платежу

Время уплаты	Примѣчанія	Время выдачи	№ № по порядку	Кому выданъ	Сумма векселя	Срокъ платежа	Примѣчанія

Таблица 58.

Въ концѣ мѣсяца выводится по книгѣ векселей къ полученію сумма неоплаченныхъ векселей, которая сличается съ наличностью и съ дебитовымъ салдо соответственнаго счета главной книги.

Подобно книгѣ векселей къ полученію ведутся: *книга векселей, отосланныхъ на инкассо, и книга протестованныхъ векселей.*

Весьма необходимымъ оказывается веденіе *срочныхъ книгъ* векселей, полученныхъ и выданныхъ. Графовка этихъ книгъ весьма разнообразна. Предпріятія, которыя имѣютъ большой вексельный портфель, открываютъ въ срочной книгѣ полученныхъ векселей для каждаго дня по крайней мѣрѣ одну страницу (см. табл. 59). Для этой же цѣли служатъ и календарные листки.

Срочная книга векселей полученныхъ

7 апрѣля 19...

Плательщикъ	Мѣсто платежа	СУММА		№ векселя	Примѣчанія
		полученнаго векселя	гдѣ учтенъ		

Таблица 59.

Срочная книга векселей полученныхъ и выданныхъ

Марта... 19...

Векселя полученные						Векселя выданные					
№ векселя	Векселедатель	СУММА	Мѣсто платежа	Гдѣ учтенъ	Примѣчаніе	№ векселя	Векселедержатель	СУММА	Мѣсто платежа	Кому платить	Примѣчаніе

Таблица 60.

§ 93. **Книга наложенныхъ платежей.**—Для учета наложенныхъ платежей ведется книга наложенныхъ платежей (см. табл. 61), въ которую подъ соответственными порядковыми номерами вносятся всѣ поступающія квитанціи. Ведется она, какъ и вексельная книга, по линейной формѣ учета, позволяющей легко опредѣлить, по какимъ квитанціямъ еще не поступили деньги. Къ концу мѣсяца выводится по этой книгѣ сумма неоплаченныхъ квитанцій, которая сличается съ наличностью и съ салдовымъ итогомъ счета наложенныхъ платежей въ главной книгѣ. По образцу книги наложенныхъ платежей ведется *книга путевыхъ документовъ, переданныхъ на инкассо.*

Книга наложенныхъ платежей

№ № по порядку	Время поступления	№ № квитанцій	Названіе перевозочнаго предпріятія	Плательщикъ	Мѣсто платежа	Сумма	Время выхода	Примѣчанія

Таблица 61.

§ 94. **Книга процентныхъ бумагъ.**—Книга эта систематическая, такъ какъ въ ней для каждаго рода процентныхъ бумагъ открывается особый счетъ. Въ дебетѣ отмѣчается, когда и у кого куплены процентныя бумаги, количество листовъ, курсъ, по которому онѣ были куплены и ихъ курсовая стоимость; если это облигаціи, то еще указывается въ особой графѣ, сколько было уплачено за находящіяся при нихъ купоны (см. табл. 64). Въ кредитѣ отмѣчается, сколько было выручено отъ продажи % бумагъ или при выходѣ ихъ въ тиражъ. При полученіи процентовъ по купонамъ соответственная сумма также записывается на кредитовую сторону, въ графу: «купоны». Эта графа въ дебетѣ и кредитѣ счета % бумагъ, очевидно, соответствуетъ счету процентовъ по купонамъ.

ПРИХОДЪ.

Январь

КАС

Числа мѣсяца	№ приход. ордера		Полученная сумма	Итого за день
8		Сальдо		2419 22
»		Изъ Торговаго Банка чекомъ № 15	1400 —	
»	29	Отъ М. Кудрина въ покрытіе долга	350 —	1750 —
				4169 22
9		Сальдо		2131 14

Табл

СА.

19...

РАСХОДЪ.

Числа мѣсяца	№ расход. ордера		Выданная сумма	Итого за день
8	138	По счету М. Филонова отъ 5 с. м.	760 28	
	139	Выданъ авансъ К. Мылину	75 —	
	140	» » И. Степанову	50 —	
	141	Типогр. «Порядокъ» за печатаніе каталоговъ	27 80	
		Уплаченъ акцизъ Казначейству по квитанціи № 17385	1125 —	2038 08
		Сальдо		2131 14
				4169 22

на 62.

ПРИХОДЪ.

Книга векселей

Время поступленія	Порядковые № № век. селей	Отъ кого поступилъ	Векселедатель	Мѣсто платежа
Янв. 8	376	К. Сидорова	К. Сидоровъ	Москва
» 25	377	М. Алексѣева	Ф. Николаевъ	Здѣсь
Февр. 13	378	»	Л. Салтыковъ	Кіевъ

Табл

къ полученію

РАСХОДЪ.

Срокъ векселя	Сумма	Родъ векселя	Время выдачи	Кому переданъ	Примѣчанія
Мартъ 8 19..	140 —	Простой			
» 25 »	600 —	»			
по предъяв. »	300 —	Переводной	Февр. 15	Коммер. Банку	

на 63.

Книга процент

ПРИХОДЪ.

4% закладные листы М-скаго

Мѣсяць и число	ТЕКСТЪ	Колич. листовъ	Номин. стоимость	Курсъ	Курсовая стоимость	Купоны	Итого
Январь 1	По инвентарю	100	10000	92	9200	95 —	9295 —
Декабрь 31	Прибыль по купонамъ					316 66	316 66
		100	10000		9200	411 66	9611 66

Табл

ныхъ бумагъ

Городского Кредитнаго Общества

РАСХОДЪ.

Мѣсяць и число	ТЕКСТЪ	Колич. листовъ	Номин. стоимость	Курсъ	Курсовая стоимость	Купоны	Итого
Апрѣль 4	Получено по срочн. купонамъ					190 —	190 —
Сентябрь 1	Продано банк. конт. бр. Блокъ	50	5000	91	4550	79 16	4629 16
Октябрь 3	Получено по срочн. купонамъ					95 —	95 —
Декабрь 31	Остатокъ %о бумагъ	50	5000	90	4500	47 50	4547 50
» »	Убытокъ на курсѣ				150 —		150 —
		100	10000		9200	411 66	9611 66

на 64.

Счета процентных бумаг заключаются въ концѣ года слѣдующимъ образомъ. Остатокъ процентныхъ бумагъ оцѣняется по покупной цѣнѣ, если она ниже того курса, который стоитъ въ день заключенія книги; въ противномъ случаѣ бумаги оцѣняются по курсу. Вычисляется затѣмъ стоимость купоновъ по день заключенія счета, и обѣ суммы вносятся въ кредитъ счета. Счетъ покажетъ двойной результатъ: прибыль или убытокъ на курсѣ и прибыль по купонамъ (см. примѣръ на таблицѣ 64).

§ 95. **Ревизія кассы.**—Ревизія кассовой наличности должна дѣлаться по возможности чаще. Она производится директоромъ совместно съ секретаремъ или бухгалтеромъ, причемъ наличность цѣнностей сличается съ остатками, показанными по книгамъ, а книговыя записи свѣряются съ оправдательными документами. О произведенной ревизіи составляется каждый разъ протоколъ, подписываемый какъ кассиромъ, такъ и ревизирующими лицами.

Литература. См. литературу 1-ой и 2-ой главы. Кроме того: Л. Гомбергъ. Фабрично-заводское счетоводство 1896. С. Дезорцевъ. Мукомольное счетоводство 1909. А. З. Поповъ. Учетъ денежных оборотовъ на уральскихъ горныхъ заводахъ. Сч. 1902. W. v. d. Daele. Der moderne Geschäftsbetrieb. R. Nie mann. Die Organisation eines Fabrikkontores.

Расчеты съ корреспондентами.

§ 96. **Кредитъ въ фабрично-заводской промышленности.**—Кредитъ является однимъ изъ самыхъ могучихъ рычаговъ народного богатства. Благодаря кредиту находятъ примѣненіе трудъ и предпримчивость, расширяется промышленность и получаютъ производительное употребленіе всѣ свободные капиталы страны, не исключая и самыхъ мелкихъ сбереженій. Нѣтъ такой отрасли промышленности, въ которой кредитъ не игралъ бы выдающейся роли, и фабрично-заводскія предприятия въ этомъ отношеніи не составляютъ исключенія.

Въ фабрично-заводскомъ дѣлѣ мы встрѣчаемся почти со всѣми видами кредита: кредитомъ *денежнымъ*, выражающимся въ ссудѣ наличными деньгами (банковья ссуды), кредитомъ *товарнымъ*, выражающимся въ продажѣ торговцамъ товаровъ на срокъ, и кредитомъ *услугъ* (Leistungskredit), выражающимся въ оказываніи услугъ безъ полученія за нихъ немедленнаго вознагражденія (этотъ родъ кредита оказываютъ всѣ тѣ агенты, въ родѣ рабочихъ, служащихъ, маклеровъ, коммиссіонеровъ, съ которыми расчеты производятся не по окончаніи той или иной работы, а периодически). *Долгосрочный* кредитъ находитъ въ промышленныхъ предприятияхъ двойное выраженіе: въ видѣ ссуды въ земельныхъ (ипотечныхъ) банкахъ и въ видѣ облигаціонныхъ займовъ.

Кредитъ, какъ видимъ, создаетъ разнообразныя долговья отношенія, и для правильнаго веденія дѣла необходимо, чтобы они нашли полное отраженіе въ бухгалтеріи предприятия.

§ 97. **Личные счета.**—Для расчетовъ съ корреспондентами по кредитнымъ операціямъ открываются въ главной и вспомогательныхъ книгахъ коллективные и частные счета корреспондентовъ. Къ этимъ счетамъ, называемымъ *счетами личными*, относятся разсмотрѣнные нами уже счета дебиторовъ и кредиторовъ. Въ нихъ записываются, однако, лишь тѣ требованія и долги, которые не облечены въ форму векселя; вексельнымъ же долгамъ, въ виду ихъ особой юридической и экономической природы, ведется отдѣльный учетъ въ счетѣ векселей къ полученію и въ счетѣ векселей къ платежу.

По счетамъ дебиторовъ и кредиторовъ часто проводятся и такія сдѣлки, въ которыхъ отсутствуетъ условіе кредита. Это имѣетъ мѣсто въ тѣхъ случаяхъ, когда, по установившимся обычаямъ или въ силу чисто техническихъ условій, между моментомъ передачи цѣнности или оказанія услуги и моментомъ полученія равноцѣнности проходитъ иногда довольно продолжительный промежутокъ времени. Такъ, въ оптовой торговлѣ часто товаръ, согласно условію, продается за наличный расчетъ, но деньги за отпущенный товаръ поступаютъ не сейчасъ, а въ теченіе мѣсяца, считая отъ дня продажи. Въ такихъ случаяхъ сумма оборота записывается сперва въ личный счетъ корреспондента и списывается съ этого счета лишь при платежѣ.

При погашеніи долговъ дѣлается соответственное списываніе съ личныхъ счетовъ, т. е. счета дебиторовъ кредитуются, а счета кредиторовъ дебитуются. Покрытіе долга производится различнымъ образомъ: а) вносятся наличныя деньги или другія цѣнности, б) долгъ по открытому счету замѣняется долгомъ по векселю, в) засчитывается вознагражденіе за оказанныя услуги, д) долгъ переносится на другое лицо, е) дѣлается скидка съ суммы долга и ф) дѣлается взаимный зачетъ долговъ (см. ниже контокоррентъ).

§ 98. **Счетъ, текущій счетъ, контокоррентъ.**—Въ каждой кредитной сдѣлкѣ различаютъ два момента: первый—когда цѣнность отъ заимодавца поступаетъ къ должнику, второй—когда цѣнность поступаетъ обратно отъ должника къ заимодавцу. Существуютъ различныя условія относительно срока, въ который должна послѣдовать обратная передача равноцѣнности, или короче, уплата долга.

Цѣнность можетъ быть передана должнику съ тѣмъ, чтобы онъ уплатилъ долгъ въ заранѣе опредѣленный срокъ. Сумма долга записывается въ счетъ должника съ обозначеніемъ срока платежа. Въ срокъ сумма уплачивается и списывается со счета. Въ этомъ случаѣ должнику открывается просто *счетъ*.

Между заимодавцемъ и должникомъ можетъ состояться соглашеніе, по которому долгъ погашается полностью или частями и не въ зара-

нѣе опредѣленные сроки. Суммы, занимаемая и отдаваемая должникомъ, записываются въ его счетъ, и въ установленные сроки выводится сальдо, которое переносится на новый счетъ. Въ этомъ случаѣ счета, которые кредиторъ и должникъ открываютъ другъ другу, называются *текущими счетами*. По текущимъ счетамъ одна сторона всегда является дебиторомъ, другая кредиторомъ.

Наконецъ, двое лицъ могутъ заключить между собою *договоръ*, въ силу котораго они другъ другу открываютъ кредитъ по опредѣленнымъ сдѣлкамъ въ теченіе извѣстнаго промежутка времени. Каждая сторона является то дебиторомъ, то кредиторомъ. Суммы не погашаются отдѣльно, а въ установленные сроки дѣлается взаимный зачетъ долговъ и требованій и выводится сальдо. Такой договоръ наз. *контокоррентнымъ*, а соответствующій ему въ бухгалтеріи счетъ — *контокоррентомъ*.

Установить сальдо текущаго счета и контокоррента значитъ *заклочить* ихъ. На суммы текущаго счета и контокоррента обыкновенно начисляются проценты. Такіе текущіе счета и контокорренты называются *процентными*. }

§ 99. **Дифференцировка личныхъ счетовъ.**—Мы видѣли уже, что рядомъ съ коллективными личными счетами открываются частные счета съ цѣлью видѣть состояніе долговъ и требованій отдѣльныхъ корреспондентовъ. Но и эта система личныхъ счетовъ оказывается часто неудовлетворяющей всѣмъ потребностямъ дѣла. Пока въ хозяйствѣ преобладаетъ одинъ родъ сношеній съ корреспондентами, можно въ главной книгѣ ограничиться однимъ коллективнымъ счетомъ дебиторовъ и счетомъ кредиторовъ, но какъ только обороты дѣла становятся сложнѣе и сношенія съ лицами разнообразнѣе, нельзя удовлетвориться одними вышеуказанными счетами. Различіе условій расчета вызываетъ необходимость отдѣлять однѣ суммы оборотовъ отъ другихъ, слѣдствіемъ чего является дифференцировка личныхъ счетовъ, выражающаяся въ томъ, что счета дебиторовъ и кредиторовъ распадаются на отдѣльные дебиторскіе и кредиторскіе счета, изъ коихъ каждый имѣетъ свое особое назначеніе, каждый производитъ свой особый учетъ, въ зависимости отъ рода сношеній съ корреспондентами.

Такъ, вмѣсто одного счета дебиторовъ открываютъ часто нѣсколько дебиторскихъ счетовъ: *счетъ покупателей*, *счетъ заемщиковъ*, *счетъ выданныхъ авансовъ*, *счетъ расходовъ*, *подлежащихъ возврату*, и т. д. Вмѣсто одного счета кредиторовъ открываются нѣсколько кредиторскихъ счетовъ, напр.: *счетъ поставщиковъ*, *счетъ полученныхъ ссудъ*, *счетъ залоговъ* и т. д.

Для такихъ корреспондентовъ, которые оказываются случайными дебиторами или кредиторами и расчеты съ которыми не представляется необходимымъ специализировать, открываютъ два коллективныхъ счета: *счетъ разныхъ дебиторовъ* и *счетъ разныхъ кредиторовъ*.

Дифференцировка учета замѣчается и въ частныхъ счетахъ дебиторовъ и кредиторовъ. Обыкновенно каждому корреспонденту открывается одинъ частный счетъ, но когда сношенія съ однимъ и тѣмъ же лицомъ принимаютъ различный характеръ, вслѣдствіе чего оказываются и различныя условія расчета, приходится открыть этому лицу два или нѣсколько счетовъ.

Такъ, часто случается, что одно и то же лицо является одновременно поставщикомъ сырого матеріала для фабрично-заводскаго предприятия и покупателемъ его издѣлій. Условія расчета по поставкѣ матеріаловъ и по продажѣ издѣлій могутъ быть совершенно различны и поэтому, чтобы избѣжать путаницы, цѣлесообразнѣе всего открыть данному лицу два счета: счетъ такого-то лица (поставщика) и счетъ того же лица (покупателя).

§ 100. **Ресконтро или расчетныя книги.**—Какъ уже было сказано въ § 59, параллельно съ коллективными счетами дебиторовъ и кредиторовъ въ главной книгѣ, ведутся вспомогательныя книги для расчетовъ съ отдѣльными корреспондентами. Книги эти носятъ различныя названія: *ресконтро*, *книги личныхъ счетовъ*, *книги разныхъ лицъ и учреждений*, *книги покупателей* и т. д. Въ расчетныхъ книгахъ каждому корреспонденту открывается особый счетъ. Вверху счета пишется имя, отчество и фамилія корреспондента или названіе фирмы, причѣмъ обязательно указывается мѣстожительство. Обычная форма графовки двусторонняя (см. табл. 65), но очень часто встрѣчаются и другія формы: односторонняя, сальдовая, штафельная, табличная и т. д.

Долженъ				А. С. Смирновъ въ Кіевѣ.				Имѣетъ					
Мар.	1	Моя факт. № 73	М.31	Июль	1	1240	—	Апр.	1	3/4 скидки съ факт. 73	М. 39	37	20
•	20	» » » 93	М.35	»	20	670	— 1910	»	20	Возвращено имъ товара	М. 45	120	— 157 20
Апр.	15	» » » 119	М.40	»	51	800	— 800	Июль	2	Е/ платежей наличными	Кас. 92	552	80
								»	15	» » »	»	93	1000
								»	25	» » »	»	93	1000
													2552 80
													2710

Таблица 65.

Нерѣдко въ заголовкѣ счетовъ, кромѣ фамиліи корреспондента и его мѣстожительства, помѣщаютъ и другія указанія, могущія представлять интересъ (см. табл. 68). Вообще говоря, способы графовки и веденія расчетныхъ книгъ чрезвычайно разнообразны, обусловливаясь, главнымъ образомъ, необходимостью имѣть тѣ или иныя справочныя свѣдѣнія.

Въ большинствѣ случаевъ суммы разносятся по ресконтро изъ основныхъ журналовъ: кассовой книги, меморіала, журнала продажъ и покупокъ; № соответственной статьи или страницы этихъ книгъ отмѣчается въ особой графѣ ресконтровой книги (см. табл. 65). Цѣлесообразнѣе было бы раз-

носить по ресконтро непосредственно изъ оправдательныхъ документовъ: счетовъ, фактуръ, писемъ и т. д., такъ какъ, благодаря такому приему записей, взаимный контроль книгъ оказывается болѣе дѣйствительнымъ. Въ такихъ предприятияхъ, гдѣ число кліентовъ весьма велико и гдѣ, слѣд., ошибки въ личныхъ счетахъ почти неминуемы, обычно принятъ такой приемъ: рядомъ съ ресконтро или расчетной книгой, заводится для каждаго лица особая карточка, куда суммы переносятся непосредственно изъ оправдательныхъ документовъ, между тѣмъ какъ разноска суммъ по ресконтро производится на основаніи основныхъ журналовъ: салдо личныхъ счетовъ ресконтро и карточекъ сличаются между собою ежемѣсячно или еще чаще. Вместо карточекъ ведется иногда второе ресконтро, называемое *контрольнымъ*.

§ 101. **Извлеченія изъ ресконтро.**—Правильность записей въ личныхъ счетахъ контролируется посредствомъ составленія по ресконтро особой вѣдомости, похожей на провѣрочный балансъ и представляющей перечень дебитовыхъ и кредитовыхъ итоговъ всѣхъ частныхъ счетовъ корреспондентовъ, равно какъ и салдо этихъ счетовъ. Указанная вѣдомость составляется болѣею частью ежемѣсячно, и итоги ея сличаются съ итогами соответственныхъ личныхъ счетовъ главной книги, фигурирующими въ ежемѣсячныхъ провѣрочныхъ балансахъ. Ясно, что, напр. сумма, полученная отъ сложения всѣхъ дебитовыхъ итоговъ частныхъ счетовъ покупателей, должна равняться дебитовому итогу коллективнаго счета покупателей главной книги, а кредитовый итогъ этого послѣдняго счета долженъ равняться суммѣ всѣхъ кредитовыхъ итоговъ частныхъ покупательскихъ счетовъ. Несовпаденіе указываетъ на ошибку, которая могла быть сдѣлана либо въ главной книгѣ либо въ ресконтро.

Указанныя ежемѣсячныя извлеченія изъ ресконтро имѣютъ еще то значеніе, что, представляя детальную картину долговыхъ отношеній предприятий къ своимъ корреспондентамъ, позволяютъ администраціи слѣдить за каждымъ изъ нихъ, регулировать кредиты и заблаговременно принимать мѣры для предотвращенія потерь.

Помѣщенная рядомъ таблица 66 показываетъ, какъ составляются извлеченія изъ ресконтро. Иногда составляютъ отдѣльную таблицу для счетовъ покупателей; при этомъ, чтобы имѣть возможность слѣдить за неаккуратными должниками послѣдняя графа въ таблицѣ, озаглавленная: «салдо дебета», распадается на двѣ графы, изъ коихъ первая заключаетъ въ себѣ суммы, срокъ которыхъ еще не наступилъ, а вторая— суммы просроченныя.

§ 102. **Заключение личныхъ счетовъ.**—Личные счета периодически заключаются: для контокоррентовъ, это имѣетъ мѣсто два раза въ году, рѣдко четыре раза, для всѣхъ остальныхъ счетовъ—одинъ разъ, въ концѣ отчетнаго періода. Заключение личнаго счета состоитъ въ томъ, что опредѣляется его салдо и записывается на слабую сторону, т. е. ту сторону счета, итогъ которой меньше, вслѣдствіе чего итоги обѣихъ сторонъ счета сравниваются; салдо переносится затѣмъ

Состояніе счетовъ разныхъ лицъ и учреждений на 1 апрѣля 19...

Формы ресконтро	Названія лицъ и учреждений	Итоги счетовъ на 1 марта 19...		Оборотъ за мартъ 19...		Состояніе счетовъ на 1 апрѣля 19...										
		Дебетъ	Кредитъ	Дебетъ	Кредитъ	Дебетъ	Кредитъ	Салдо дебета	Салдо кредита							
1	Счета <i>поставщиковъ</i>															
	И. Аргутинскій здѣсь	12640	19235	60	—	13503	20	22875	60	9072	40					
	М. Орловъ въ Москвѣ и т. д.	1200	7164	25	—	2700	—	7165	25	4464	25					
	Итого															
2	Счета <i>покупателей</i>															
	А. Фоминъ здѣсь															
	К. Рыговъ О. Ивановъ въ Москвѣ и т. д.															
	Итого															
3	Счета <i>банковъ</i>															
	Азовско-Донск (пр. тек.) Общ. Ва. Кред. (пр. тек.) и т. д.															

Таблица 66.

на новую страницу, начинал собою новый счетъ. Такъ заключаются счета въ ресконтро; въ главной же книгѣ заключеніе личныхъ счетовъ производится, какъ мы видѣли, посредствомъ счета баланса. Заключеніе счетовъ имѣетъ въ контокоррентномъ договорѣ значеніе юридическое, въ остальныхъ случаяхъ значеніе его чисто формальное, такъ какъ оно имѣетъ единственною цѣлью отграничить записи одного отчетнаго періода отъ записей другого.

Передъ заключеніемъ по личнымъ счетамъ проводится цѣлый рядъ дополнительныхъ записей, о которыхъ было сказано въ § 70.

Разсмотрѣвъ въ общихъ чертахъ веденіе личныхъ счетовъ, познанимся съ нѣкоторыми частными случаями учета.

§ 103. Расчеты съ поставщиками и покупателями.—Поставщики и покупатели являются главнѣйшими кредиторами и дебиторами фабрично-заводского предпріятія, почему счета ихъ часто фигурируютъ въ центральномъ счетоводствѣ подъ названіями счета дебиторовъ и счета кредиторовъ; но для большей опредѣленности лучше первый счетъ назвать *счетомъ поставщиковъ*, а другой—*счетомъ покупателей*. Наблюдающаяся иногда замѣна обоеихъ этихъ счетовъ однимъ *счетомъ разныхъ лицъ и учреждений* должна быть признана безусловно неправильнымъ приемомъ, нерѣдко имѣющимъ цѣлью скрыть истинное положеніе дѣла, такъ какъ балансъ при этомъ способѣ учета не показываетъ ни суммы требованій ни суммы долговъ, а только разность между ними.

Расчеты съ поставщиками сырого и вспомогательныхъ матеріаловъ, конторскихъ принадлежностей и движимаго имущества могутъ носить различный характеръ: въ однихъ случаяхъ съ ними производится немедленный расчетъ за наличныя, напр. при покупкѣ сырого матеріала съ базаровъ или на станціяхъ черезъ агентовъ-скупщиковъ, въ другихъ, поставщикамъ выдаются задатки, въ третьихъ—закупка производится въ кредитъ и расчетъ дѣлается періодически, въ опредѣленные сроки. Очевидно, что лишь во второмъ и третьемъ случаяхъ записи производятся по лицевымъ счетамъ поставщиковъ. Въ кредитъ этихъ счетовъ записывается фактурная стоимость купленнаго товара, а въ дебетъ—покрытіе, которое можетъ быть весьма разнообразно въ зависимости отъ способа расчета. Такъ, покрытіемъ можетъ служить уплата наличными деньгами, засчитываемые задатки, выданные векселя, возвращаемый товаръ или отбросы¹⁾, скидки и проч.

Параллельно съ коллективнымъ счетомъ поставщиковъ въ главной книгѣ ведется ресконтро поставщиковъ съ частными счетами. Графовка этой книги весьма разнообразна; нижеслѣдующая таблица показываетъ наиболѣе удобную форму.

¹⁾ Такъ, въ свеклосахарномъ производствѣ поставщики свеклы получаютъ часть въ погашеніе своихъ требованій отбросы производства (жомъ, патоку), нужные для ихъ хозяйства.

№		Счетъ					№	
Мѣсяцъ и число	Д е б е т ь		К р е д и т ь			С а л ь д о		
	Родъ покрытія	Сумма	Родъ и количе- ство принятаго матеріала	№ факт.	Срокъ	Сумма	Добега Кредита	

Таблица 67.

Веденіе лицевыхъ счетовъ покупателей требуютъ со стороны бухгалтера особеннаго вниманія и аккуратности. Это вполне понятно, такъ какъ въ книговыхъ требованіяхъ лежитъ часто значительная часть капитала предпріятія. Небрежное веденіе покупательскихъ счетовъ, помимо того, что причиняетъ нерѣдко значительные убытки, роняетъ еще значеніе книгъ, какъ юридическаго доказательства. Есть еще одно обстоятельство, которое заставляетъ бухгалтера внимательно относиться къ веденію этихъ счетовъ. Дѣло въ томъ, что благодаря этимъ счетамъ регулируются и самыя сношенія предпріятія со своими кліентами: счета даютъ цѣнныя указанія объ оборотахъ съ покупателями, о размѣрѣ открытаго имъ кредита, задолженности ихъ, о непокрытыхъ суммахъ и т. д. Въ виду этого значенія покупательскихъ счетовъ бухгалтерская практика показываетъ необыкновенное разнообразіе какъ въ устройствѣ самихъ счетовъ, такъ и въ способѣ веденія ихъ.

Число ресконтровыхъ книгъ, открываемыхъ въ дополненіе къ счету покупателей въ главной книгѣ, зависитъ отъ размѣровъ предпріятія. Тамъ, гдѣ число кліентовъ невелико, обыкновенно имѣется только одно ресконтро. Въ крупныхъ же предпріятіяхъ практическія требованія заставляютъ вести нѣсколько расчетныхъ книгъ: такъ, вмѣсто одного общаго ресконтро покупателей пользуются двумя книгами: книгой мѣстныхъ покупателей и книгой иногороднихъ покупателей, или же ресконтро дѣлать на нѣсколько книгъ по алфавиту, напр. отъ А до Б, отъ Б до С, отъ С до Θ; наконецъ, покупательскія книги дѣлятся еще по районамъ представителей.

Какъ уже было сказано, графовка покупательскаго ресконтро чрезвычайно разнообразна. Чаще всего встрѣчающаяся и весьма цѣлесообразная форма графовки представлена на таблицѣ 68. Въ заголовкѣ счета помѣщены всякаго рода справочныя свѣдѣнія касательно даннаго лица: размѣръ открытаго кредита, сумма оборота прошлаго года, скидки и проч. Графится счетъ по односторонней сальдовой формѣ, которая даетъ возможность не только видѣть оборотъ, но и готовое сальдо въ любой моментъ. Чтобы видѣть задолженность кліента не только по открытому счету, но и по векселямъ, въ особой графѣ указываются валюты полученныхъ отъ кліента векселей; по оплатѣ векселей соответственныя суммы перечеркиваются или отмѣчается какимъ-нибудь знакомъ.

№	Почт. адресъ		Открыт. кред. Р.						
	Родъ торг.		Скидка						
	Справка о кредито- способности №		Оборотъ прошлаго года Р.						
<i>Х. Хлимовъ въ Лензѣ</i>									
Мѣсяцъ и число	Фolio ос- новн. журн.	Т Е К С Т Ъ	Дебетъ	Срокъ	Кредитъ	Сальдо	Получен- ные векселя	Сроки ихъ	Примѣчаніе

Таблица 68.

Покупательскіе счета открываются въ переплетенныхъ книгахъ или на карточкахъ. Удобнѣе всего пользоваться одновременно тѣми и другими. Особенно удобными оказываются карточки для напоминаній о платежахъ. Наконечникъ, надѣтый на карточку въ томъ или другомъ мѣстѣ, указываетъ срокъ платежа (см. табл. 39), при послѣдовавшемъ покрытіи онъ снимается съ данного мѣста. Если же покрытіе запоздало, то одного взгляда на всю совокупность карточекъ достаточно, чтобы видѣть, гдѣ слѣдуетъ сдѣлать напоминаніе.

§ 104. **Расчеты съ комиссіонерами.**—Для производства за купокъ или сбыта товаровъ фабрично-заводскія предпріятія нерѣдко прибѣгаютъ къ услугамъ комиссіонеровъ, совершающихъ торговыя операціи отъ своего имени, но за чужой счетъ. Съ комиссіонерами обыкновенно существуютъ отношенія контокоррента: всѣ истраченные комиссіонеромъ суммы записываются въ кредитъ его счета, а всѣ полученные имъ суммы въ его дебетъ, и затѣмъ въ опредѣленные, заранее обусловленные сроки начисляются проценты, комиссія и почтовые расходы и выводится сальдо, которое затѣмъ переносится на новый счетъ.

Когда комиссіонеру посылается товаръ для продажи, счетъ его нельзя дебетовать, такъ какъ посылка товара на комиссію не порождаетъ еще долговаго отношенія. Лишь когда товаръ проданъ и комиссіонеромъ получены деньги, дебетуютъ его счетъ. Если же товаръ проданъ въ кредитъ, то въ отношеніи записи по лицевымъ счетамъ, слѣдуетъ различать два случая: 1) когда комиссіонеръ беретъ на себя ручательство за исправное поступленіе платежей отъ покупателей и 2) когда онъ такого ручательства на себя не беретъ. Въ первомъ случаѣ дебетуется въ главной книгѣ счетъ комиссіонеровъ и соотвѣтственно частный счетъ данного комиссіонера въ ресконтро. Во второмъ случаѣ дебетуется въ главной книгѣ *счетъ покупателей у комиссіонеровъ*, а въ соотвѣстныхъ вспомогательныхъ книгахъ сумма записывается въ частные счета покупателей.

Если комиссіонеръ живетъ за границей, то обыкновенно расчеты съ нимъ производятся въ иностранной валютѣ (во франкахъ, маркахъ и т. д.). Чтобы покрыть расходы комиссіонера, коммитентъ покупаетъ девизу (вексель въ иностранной валютѣ) или чекъ на заграничныя мѣста, который посылаетъ (ремитируетъ) своему комиссіонеру; наоборотъ, чтобы получить отъ послѣдняго вырученные отъ продажи деньги, коммитентъ выдаетъ на него переводной вексель въ иностранной валютѣ, который продаетъ на биржѣ. Необходимо поэтому вести счетъ комиссіонера въ этой валютѣ, но такъ какъ нельзя ввести иностранныя деньги въ общій оборотъ суммъ, выражаемый въ рубляхъ, то переводятъ каждую сумму иностранной валюты въ русскія деньги по курсу дня. Каждая полученная такимъ образомъ сумма въ русской валютѣ показываетъ, сколько пришлось бы уплатить или получить русскихъ денегъ, если бы по каждой суммѣ въ иностранной валютѣ покрытіе слѣдовало бы немедленно. Такъ какъ курсы мѣняются, то при окончательномъ расчетѣ съ комиссіонеромъ можетъ оказаться, что счетъ его въ русской валютѣ покажетъ дебитовое или кредитовое сальдо, хотя бы въ дѣйствительности не предстояло больше ни получить ни уплатить денегъ. Ясно, что это сальдо представляетъ убытокъ или прибыль на курсѣ.

Въ концѣ года по провѣркѣ выписокъ, полученныхъ отъ иностранныхъ комиссіонеровъ, записываются въ ихъ счета начисленные интересы, комиссія и расходы, и тогда сальдо счетовъ представляетъ точную сумму долговъ или требованій въ иностранной валютѣ. Чтобы заключить эти счета въ своей валютѣ, оцѣниваютъ сальдо, выраженное въ иностранной монетѣ, по курсу, существующему въ день заключенія книгъ. Другими словами, представляютъ себѣ, что въ этотъ день происходитъ расчетъ съ иностранными корреспондентами. Списавъ соотвѣтственныя суммы въ своей и иностранной валютѣ со счета, находятъ, что счетъ корреспондента въ иностранной валютѣ совершенно балансируется, а въ своей покажетъ дебитовое или кредитовое сальдо, представляющее убытокъ или прибыль на курсѣ.

Покажемъ на примѣрѣ заключеніе счета какой-нибудь иностранной фирмы. Положимъ, что счетъ берлинской фирмы М. Неймана у насъ имѣетъ слѣдующій видъ:

Дебетъ.		<i>Счетъ М. Неймана въ Берлихѣ</i>				Кредитъ.	
Сент. 10	Продажный счетъ	Нояб. 25	М. 3000	—	Р. 1397 30	Июль 15	Н/ тратта
						Окт. 10	»
							»
						Июль 18	М. 2500
							—
							Р. 1170 20
						Окт. 13	» 1400
							—
							» 652 80

Таблица 69.

Въ концѣ года мы получаемъ выписку отъ М. Неймана, согласно которой въ его пользу причитается интересовъ М. 86.50 и комиссія М. 9.75, остается за нами М. 996.25. Обратимъ всѣ эти суммы въ

рубли по курсу дня, напр. 46 р. 75 к. за 100 марокъ, и запишемъ комиссію и интересы въ кредитъ, а остатокъ долга для забалансированія въ дебетъ. Оказывающееся затѣмъ кредитовое сальдо представляетъ прибыль, которую списываемъ съ даннаго счета, кредитуя счетъ *курсовыхъ разницъ* или *счетъ убытковъ и прибылей*.

Дебетъ.				Счетъ М. Хеймаха въ Берлихъ				Кредитъ.			
Сент. 10	Н/ ривесса	Нояб. 25	М. 3000 —	Р. 1397 30	Юль 15	Н/ тратта	Юль 18	М. 2500 —	Р. 1170 20		
Дек. 31	Сальдо . .		» 996 25	» 465 75	Окт. 10	» »	Окт. 13	» 1400 —	» 652 80		
» »	Прибыль на курсъ . .			» 4 96	Дек. 31	Е/ комисс.		» 9 75	» 4 58		
						» »	» »	» 86 50	» 40 43		
			М. 3996 25	Р. 1868 01				М. 3996 25	Р. 1868 01		

Таблица 70.

0 расчетахъ съ комиссіонерами см. также счетоводство отдѣлений.

§ 105. **Сношенія съ банками.**—Находясь въ центрѣ торгово-промышленнаго движенія, коммерческіе банки не могутъ, конечно, не приходить въ тѣсное соприкосновеніе съ фабрично-заводскими предпріятіями. Финансируя ихъ и исполняя различныя торговыя порученія, банки нерѣдко оказываютъ сильное вліяніе на всю ихъ дѣятельность. Сношенія фабрикъ и заводовъ съ банками находятъ свое выраженіе въ кредитныхъ и комиссіонныхъ банковскихъ операціяхъ. Къ первымъ относятся главнымъ образомъ: операціи простаго текущаго счета, спеціальнаго текущаго счета, срочной ссуды и краткосрочныхъ авансовъ, а ко вторымъ—полученіе денегъ по путевымъ документамъ и векселямъ (инкассо), комиссіонная продажа товаровъ и реализація облигаціонныхъ займовъ. Иногда открываются банки съ спеціальнымъ назначеніемъ—содѣйствовать развитію той или иной отрасли промышленности посредствомъ выдачи ссудъ и комиссіонной продажи товаровъ.

Фабрично-заводское предпріятіе, находящееся въ долговыхъ отношеніяхъ съ банками, открываетъ въ своей главной книгѣ каждому банку отдѣльный счетъ, прибавляя къ названію банка и названіе соотвѣтственной операціи. Тѣ же самые счета, но въ болѣе подробномъ видѣ, ведутся либо въ общемъ ресконтро, либо въ спеціальныхъ книгахъ.

Операція простаго текущаго счета заключается въ томъ, что предпріятіе передаетъ банку свободный излишекъ своихъ средствъ съ условіемъ обратнаго ихъ полученія, полностью или частями, по первому требованію. Требованіе платежей выражается въ формѣ *чека* или письменнаго приказа банку уплатить предъявителю его опредѣленную сумму денегъ. По операціи простаго текущаго счета предпріятіе открываетъ банку счетъ подъ названіемъ: *счетъ такого-то Банка (простой текущій)*, который дебитуетъ на внесенныя суммы, а кредитуетъ на суммы, полученныя по чекамъ.

Банкамъ, въ которыхъ предпріятія держатъ деньги на текущемъ счету, открываются счета не только въ главной книгѣ, но и въ особыхъ расчетныхъ книгахъ, имѣющихъ штафельную или сальдовую форму графовки. Такая форма графовки, при веденіи банковыхъ счетовъ, необходима для того, чтобы всегда видно было, какою суммою предпріятіе располагаетъ въ банкѣ.

Исполняя по операціи простыхъ текущихъ счетовъ обязанности кассировъ своихъ кліентовъ, банки принимаютъ и всякаго рода порученія этихъ лицъ на платежъ и полученіе денегъ, какъ-то: инкассо векселей и путевыхъ документовъ, оплата переводовъ и аккредитивовъ и проч.

Ссуда по спеціальному текущему счету состоитъ въ томъ, что кліентъ банка въ размѣрѣ открытаго ему кредита дѣлаетъ посредствомъ чековъ позаймствованія, т. е. занимаетъ деньги въ банкѣ на неопредѣленный срокъ. Спеціальныя текущія счеты иначе называются еще *онкольными* (on call—до востребованія), такъ какъ банкъ выговариваетъ за собою право получить обратно деньги отъ кліента по первому требованію. По операціи спеціальнаго текущаго счета кліентъ открываетъ *счетъ такого-то Банка (спеціальныя текущій)*, который кредитуетъ на взятые по чекамъ суммы, а дебитуетъ на погашенія. Счетъ этотъ кредитуется также на начисляемые 4 раза въ году проценты.

Срочныя ссуды выдаются на опредѣленный срокъ, обыкновенно не больше 9 мѣсяцевъ. Проценты по срочнымъ ссудамъ и гербовый сборъ удерживаются при выдачѣ ссуды. При выдачѣ ссуды подъ залогъ товаровъ банки удерживаютъ, сверхъ того, комиссію въ размѣрѣ до $\frac{1}{3}\%$ за хлопоты, связанныя съ пріемомъ и храненіемъ товаровъ, а также складочныя и страховую премію, если товары берутся на складъ банка. По операціи срочной ссуды предпріятіе открываетъ банку *счетъ такого-то Банка (срочная ссуда)*, который кредитуется на взятую ссуду, а дебитуется на платежи въ покрытіе.

Банки, выдающіе фабрично-заводскимъ предпріятіямъ ссуды подъ залогъ товаровъ, соединяютъ съ этими операціями и комиссіонную продажу товаровъ, главнымъ образомъ, тѣхъ, которые имѣютъ биржевую цѣну. Суммы, вырученныя отъ продажи товаровъ, за покрытіемъ всѣхъ расходовъ, идутъ въ погашеніе ссуды. Остатокъ выдается кліенту или записывается въ его текущій счетъ.

Есть еще особый видъ ссуды, называемый *краткосрочнымъ авансомъ*, который есть не что иное, какъ ссуда подъ путевые документы, передаваемые банку для инкассо. По этой операціи банку открывается счетъ подъ названіемъ *счетъ такого-то Банка (краткосрочная ссуда)*.

Торговый Банкъ

Янв. 1	Сальдо . .	6846	42
» 4	Чек. № 17	300	—
		6546	42
» 5	Внесено .	2000	—
		8546	42
» 10	Чек. № 18	3000	—
		5546	42

Таблица 71.

§ 106. **Расчеты по облигационнымъ и ипотечнымъ займамъ.**— Часто случается, что фабрично-заводскому предприятию приходится дѣлать одновременно крупную затрату, притомъ такую, которая возмѣщается лишь частями, въ теченіе долгаго времени. Такія затраты имѣютъ мѣсто при введеніи новыхъ отраслей производства, при выкупѣ предприятий, при проведеніи подъѣздныхъ путей и т. д. Такъ какъ опасно употребить для этой цѣли нѣкоторую часть свободныхъ оборотныхъ средствъ, какъ бы велики они ни были, изъ опасенія финансовыхъ затрудненій, то фабрично-заводскія предприятия видятъ себя въ такомъ случаѣ вынужденными прибѣгнуть къ долгосрочнымъ займамъ; иногда же увеличеніе средствъ въ акціонерныхъ товариществахъ можетъ произойти посредствомъ выпуска новыхъ акцій, т. е. увеличенія капитала предприятия.

Долгосрочные займы, заключаемые предприятиемъ, могутъ быть двойкаго рода: облигационные и ипотечные, имѣющіе между собою много общаго.

I. **Облигационный заемъ.** При облигационномъ займѣ вся сумма займа дѣлится на равныя части, доступныя мелкимъ капиталистамъ, въ 100, 250, 500 или 1000 рублей, которымъ соответствуютъ особыя свидѣтельства, выдаваемые лицамъ взамѣнъ ихъ взносовъ и называемыя *облигациями*. Выпущенныя облигации обезпечиваются веѣмъ движимымъ и недвижимымъ имуществомъ общества.

Выпуская облигации, предприятие беретъ на себя двойное обязательство: 1) погасить частями въ заранѣе опредѣленные сроки сумму займа, 2) платить проценты на непогашенную еще часть займа. Погашеніе облигации происходитъ посредствомъ *тиража*, т. е. оплачиваются лишь тѣ облигации, номера которыхъ оказались вынутыми по жребію. Общая сумма ежегоднаго погашенія и платежа процентовъ наз. *срочной уплатой*. Она представляетъ собою постоянную величину, такъ какъ насколько уменьшаются проценты, настолько увеличиваются погашенія.

При выпускѣ облигаций кредитуютъ *счетъ облигационнаго займа* и дебитуютъ *счетъ облигационеровъ*, если запись проводится послѣ того, какъ подписка покрыла весь заемъ; въ противномъ случаѣ дебитуютъ *счетъ облигаций*, который затѣмъ кредитуютъ по дебету счета облигационеровъ на сумму подписанныхъ облигаций. Когда облигации оплачиваются, *счетъ облигационеровъ* кредитуются.

Обыкновенно выпускъ облигаций связанъ съ нѣкоторыми потерями. Такъ, акціонерное общество несетъ расходы по печатанію облигаций, гербовому сбору, публикаціи и, кромѣ того, платить комиссію кредитнымъ учрежденіямъ, взявшимъ на себя размѣщеніе облигаций въ публикѣ. Помимо этого, съ цѣлью побудить капиталистовъ подписаться на заемъ, общество выпускаетъ иногда облигации по цѣнѣ ниже номинальной, т. е. соглашается получить меньше той суммы, которая обозначена на облигации и которую общество обязывается уплатить при выходѣ облигации въ тиражъ. Не желая, чтобы вся тяжесть указанныхъ потерь падала только на первый годъ, распределяютъ ихъ на все то время, въ те-

ніе котораго заемъ погашается. Для потерь перваго рода открываютъ *счетъ расходовъ по выпуску облигаций*, для потерь втораго—*счетъ дизажіо*, или для обѣихъ одинъ *счетъ убытковъ по выпуску облигаций*. *Счетъ дизажіо* дебитуются по кредиту счета облигационнаго займа на всю разницу между выпускнымъ курсомъ и нарицательной цѣной; *счетъ облигационеровъ* въ этомъ случаѣ дебитуются лишь на выпускную цѣну.

Если облигационеры должны вносить суммы по частямъ, то коллективный *счетъ облигационеровъ* замѣняется частными счетами: «сч. 1-го взноса по облигациямъ», «сч. 2-го взноса» и т. д.

Въ началѣ каждаго года опредѣляется сумма процентовъ, подлежащихъ уплатѣ въ теченіе этого года. Сумма эта записывается въ кредиторскій *счетъ купоновъ, подлежащихъ оплатѣ*. Такъ какъ эта сумма представляетъ расходъ, связанный съ операциями, то дебитуютъ *счетъ процентовъ по облигациямъ* или только *счетъ процентовъ*. *Счетъ купоновъ, подлежащихъ оплатѣ*, дебитуются на уплаченную деньги; сальдо этого счета переносится въ слѣдующемъ отчетномъ періодѣ на *счетъ оплаты купоновъ за прошлые годы*. По истеченіи 10-лѣтней земской давности суммы купоновъ, не предъявленныхъ къ оплатѣ, причисляются къ прибылямъ общества.

Съ купоновъ взимается 5% государственный сборъ, поэтому *счетъ купоновъ* кредитуются не на всю сумму процентовъ, подлежащихъ уплатѣ, а за вычетомъ пяти процентовъ. На сумму же сбора кредитуются *счетъ 5% госуд. сбора по купонамъ облигаций*. *Счетъ этотъ* кредиторскій, открываемый казначейству.

Ежегодно сумма облигаций, подлежащихъ погашенію, записывается сперва въ особый кредиторскій *счетъ облигаций, вышедшихъ въ тиражъ*. Такъ какъ уплата облигаций уменьшаетъ долгъ общества, то одновременно дебитуютъ *счетъ облигационнаго займа*. *Счетъ облигаций, вышедшихъ въ тиражъ*, дебитуютъ затѣмъ на сумму оплаченныхъ облигаций, а сальдо переносятъ на *счетъ баланса*. По истеченіи земской давности, сумма непредъявленныхъ къ оплатѣ облигаций причисляется къ прибылямъ общества¹⁾.

Въ облигационныхъ займахъ, выпускаемыхъ промышленными предприятиями, коммерческіе банки играютъ весьма крупную роль: они способствуютъ скорѣйшей реализаціи займовъ, размѣщая выпущенныя бумаги среди своихъ кліентовъ, они же берутъ на себя комиссіоннымъ образомъ и уплату купоновъ и облигаций, вышедшихъ въ тиражъ.

II. **Ипотечный заемъ.** Заключая ипотечный заемъ, предприятие обращается къ услугамъ другой категоріи банковъ, называемыхъ *земельными* или *ипотечными*. Банки эти выдаютъ ссуды подъ залогъ недвижимости, но не наличными деньгами, а особыми облигациями, называемыми *закладными листами*, которые продаются заемщиками на биржѣ. Въ данномъ случаѣ облигации выпускаются отъ имени банка,

¹⁾ Подробнѣе см. въ «Курсѣ счетоводства» 2-ое изд. стр. 276—278.

который въ опредѣленные сроки тиражируетъ ихъ и уплачиваетъ по нимъ проценты: средства для этого онъ получаетъ отъ заемщика въ видѣ ежегодныхъ *срочныхъ платежей*, которые состоятъ изъ двухъ частей: изъ срочнаго погасительнаго взноса и процентовъ на непогашенную часть долга.

По операціи долгосрочныхъ ссудъ заемщикъ открываетъ въ своихъ книгахъ *счетъ такого-то ипотечнаго банка*, который кредитуется имъ на сумму ссуды, а деbitуется на суммы срочныхъ погасительныхъ взносов и досрочнаго погашенія. Уплачиваемые проценты, пеня (штрафные за просрочку) и другіе расходы записываются въ *счетъ процентовъ по долгосрочной ссудѣ* или въ результатный *счетъ эксплуатаціи недвижимости*.

§ 107. **Разные личные счета.**—Изъ другихъ личныхъ счетовъ, которые встрѣчаются въ фабрично-заводскомъ счетоводствѣ назовемъ еще счета подотчетныхъ суммъ, переходящихъ суммъ, дивиденда, арендаторовъ, служащихъ, рабочихъ и агентовъ.

Счетъ подотчетныхъ суммъ служитъ для учета суммъ, которыя выдаются служащимъ для производства разныхъ мелкихъ расходовъ, въ чемъ они въ послѣдствіи отчитываются. Счетъ этотъ деbitуется на выданныя суммы, а кредитуется, по представленіи отчетовъ, по дебету соответственныхъ счетовъ затратъ или производства. Сходными съ этимъ счетомъ оказываются личные *счета монтеровъ*.

Счетъ залоговъ служитъ для учета суммъ, внесенныхъ разными лицами въ обезпеченіе заключенныхъ съ ними договоровъ; счетъ этотъ, конечно, кредиторскій. Если залогодатель вноситъ не наличныя деньги, а векселя или % бумаги, то, открывая для учета этихъ цѣнностей особый активный *счетъ полученныхъ залоговъ*, куда онъ вписываются по номинальной стоимости, кредитуютъ на ту же сумму либо вышеуказанный счетъ залоговъ, либо особый счетъ подъ названіемъ: *счетъ залогодателей*.

Счетъ арендаторовъ открывается въ тѣхъ случаяхъ, когда заводъ или фабрика сдаетъ отъ себя въ аренду земельные участки. Счетъ этотъ деbitуется на причитающіяся арендныя деньги или на суммы, выданныя арендаторамъ заимообразно; кредитуется онъ на полученныя отъ нихъ суммы.

Счетъ дивиденда и *счетъ невостребованнаго дивиденда* служатъ для учета суммъ, причитающихся акціонерамъ, согласно распределенію годовой прибыли. Счетъ этотъ кредиторскій. Въ кредитъ счета дивиденда записываются суммы, которыя акціонеры имѣютъ получить, въ дебетъ суммы, имъ уплаченныя. Если до конца года дивидендъ не былъ весь истребованъ, то сальдо счета переносится на счетъ невостребованнаго дивиденда.

*Счетъ переходящихъ суммъ*¹⁾ встрѣчается очень часто и открывается въ самыхъ разнообразныхъ случаяхъ. Чаще всего онъ упо-

¹⁾ См. «Курсъ счетоводства», 1911, стр. 97 и 155.

требуется въ слѣдующихъ трехъ случаяхъ: 1) при распределеніи убытковъ и прибылей по двумъ смежнымъ отчетнымъ періодамъ (см. § 71), 2) при невозможности опредѣлить, до выясненія нѣкоторыхъ обстоятельствъ, въ какой счетъ слѣдуетъ записать сумму оборота, и 3) когда нѣкоторыя суммы должны поступить или погаситься частями въ теченіе опредѣленнаго промежутка времени.

О *счетъ служащихъ*, *счетъ рабочихъ* и *счетъ агентовъ* см. ниже.

Тѣ личные счета главной книги, которые не повторяются въ бѣбѣ подробномъ видѣ въ вспомогательныхъ книгахъ, ведутся въ главной книгѣ съ *пояснительнымъ текстомъ*.

Литература. С. М. Барацъ. Курсъ двойной бухгалтеріи. Р. Я. Вейцманъ. Курсъ счетоводства. В. И. Лихачевъ. Учебникъ общей и торговой бухгалтеріи. Е. Е. Сиверсъ. Общее счетоводство. Leitner. Grundriss der Buchhaltung und Bilanzkunde.

Матеріальная служба и учетъ матеріаловъ.

Организація матеріальной службы.

§ 108. **Дѣленіе матеріаловъ.**—Подъ *матеріалами*, въ широкомъ смыслѣ этого слова, подразумѣваются всѣ тѣ вещества, которыя потребляются въ производствѣ. Одни матеріалы, подвергаясь въ процессѣ производства механической или химической обработкѣ, образуютъ составную часть вещества фабрикатовъ,—это такъ называемый *сырой матеріалъ*, или *сырье*. Другіе матеріалы оказываютъ лишь косвенныя услуги производству; они называются *вспомогательными матеріалами*, а иногда и просто *матеріалами*. Каждое производство имѣетъ, конечно, свое особое сырье; однородные же вспомогательные матеріалы можно встрѣтить почти во всѣхъ фабрично-заводскихъ предпріятіяхъ.

Къ вспомогательнымъ матеріаламъ относятся: а) *смазочные матеріалы*: машинное масло и сало; б) *освѣтительные матеріалы*: керосинъ и спиртъ, а для электрическаго освѣщенія: лампочки накаливанія, дуговые лампы, проволоки; в) *топливо*: дрова, каменный уголь, коксъ, торфъ, нефтяные остатки; г) *упаковочные матеріалы*: мѣшки, бумага, бочки, бутылки, ящики, шпатель и е) *строительные матеріалы*: строевой лѣсъ, цементъ, гипсъ, кирпичъ, краски, винты, гайки, гвозди и проч.

Въ машиностроительныхъ, паровозостроительныхъ и другихъ механическихъ производствахъ къ матеріаламъ относятся еще запасныя ча-

сти машинъ. Обыкновенно эти предприятия изготовляютъ различныя части машинъ (клапаны, маховички, регуляторы и друг.) въ гораздо большемъ количествѣ, чѣмъ это требуется текущими заказами, имѣя въ виду использовать ихъ въ будущемъ. Изготовление арматуры въ большомъ количествѣ преслѣдуетъ двоякую цѣль: удешевить производство и при временномъ отсутствіи заказовъ занять ею рабочія руки.

§ 109. Материальная служба.—Материальная служба является однимъ изъ весьма важныхъ отдѣловъ коммерческаго управленія и требуетъ особенно тщательной организаціи. Въ материалахъ лежитъ нерѣдко значительная часть капитала предприятия, и безъ умѣлаго завѣдыванія ими, бережливости и строгаго контроля надъ ихъ расходованіемъ потери неминуемы.

Во главѣ материальнаго управленія стоитъ лицо, называемое *магазинеромъ*, который несетъ такую же отвѣтственность за ввѣренные ему материалы, какъ кассиръ за деньги. Но обязанности перваго гораздо сложнѣе, такъ какъ въ его завѣдываніи находится масса самыхъ разнообразныхъ цѣнностей, занимающихъ къ тому же много мѣста, поэтому приемъ, выдача и храненіе ихъ, а также необходимый контроль представляютъ несравненно большія трудности, чѣмъ завѣдываніе кассой. На магазинера возлагаются еще и другія обязанности. Онъ долженъ слѣдить за тѣмъ, чтобы запасъ материаловъ во время пополнялся, такъ какъ истощеніе запасовъ можетъ вызвать приостановку производства и все связаннаго съ этимъ опаснаго послѣдствія. Для облегченія ему этой задачи, техническое бюро въ механическихъ производствахъ, по полученіи новаго заказа, посылаетъ ему, какъ мы уже видѣли, спецификацію съ подробнымъ обозначеніемъ всѣхъ потребныхъ материаловъ, которые онъ, въ случаѣ ограниченности запаса, можетъ заблаговременно заказать. Въмѣсто спецификаціи въ иныхъ предприятияхъ магазинеру препровождаютъ для этого особый списокъ материаловъ.

Бережливость и любовь къ порядку и чистотѣ являются весьма желательными качествами въ магазинерѣ. Когда материалы расположены въ беспорядкѣ, валяются въ грязи и пыли, не предохраняются отъ сырости, незамѣтно оказываются потери, которыя могутъ достигнуть крупныхъ размѣровъ. Вниманіе магазинера должно быть особенно обращено на то, чтобы материалы, долго лежащіе на складѣ, и, вообще, всякаго рода остатки были использованы по возможности чаще. Полезно отъ времени до времени передавать техническому бюро списокъ такихъ залежавшихся материаловъ, чтобы дать имъ при первой возможности надлежащее употребленіе.

Материалы хранятся въ крытыхъ помѣщеніяхъ (амбарахъ, складахъ) или въ отгороженныхъ мѣстахъ. Складъ материаловъ долженъ по возможности занимать центральное положеніе на территории завода или фабрики, такъ какъ иначе рабочіе, направляющіеся за материалами, тратятъ слишкомъ много времени на переходъ изъ мастерскихъ въ складъ и обратно, а потеря времени есть и потеря денегъ, какъ для предпринимателя, такъ и для рабочаго, работающаго сдѣльно. По этой же при-

чинѣ полезно снабдить складъ всякими приспособленіями, въ родѣ подъемныхъ машинъ, лебедокъ, рельсоваго пути и др., ускоряющихъ доставку материаловъ. Все подобныя затраты быстро окупаются, благодаря огромному сбереженію труда и времени.

Выдача материаловъ должна по возможности производиться въ опредѣленные часы дня, чтобы дать возможность магазинеру въ остальное время принимать новый матеріалъ, приводить складъ въ порядокъ и вести необходимыя записи.

Въ нѣкоторыхъ производствахъ, особенно въ крупныхъ механическихъ, кромѣ главнаго магазина, существуютъ еще спеціальныя магазины, или кладовыя, находящіяся при томъ или иномъ цехѣ или отдѣленіи предприятия. Такая децентрализація материальной службы объясняется слѣдующими причинами: 1) нѣкоторыя мастерскія по техническимъ условіямъ бываютъ нерѣдко расположены слишкомъ далеко отъ склада, 2) материалы, которыя преимущественно употребляются тѣмъ или инымъ цехомъ, удобнѣе всего расположить вблизи него, напр., коксъ и чугунъ вблизи литейнаго цеха, а желѣзо—вблизи кузнечнаго, 3) завѣдываніе цеховыми кладовыми должно быть поручено такимъ служащимъ, которыя обладаютъ необходимыми для этого спеціальными знаніями, 4) значительно облегчается контроль и учетъ материаловъ и 5) въ кладовой при томъ или иномъ цехѣ удобнѣе временно хранить издѣлія, выпедшія изъ даннаго цеха и подлежащія передачѣ въ другой, или же издѣлія, поступившія изъ другихъ цеховъ и подлежащія дальнѣйшей обработкѣ въ данномъ цехѣ. На обязанности цеховыхъ складовъ лежитъ полученіе материаловъ изъ главнаго магазина, храненіе, учетъ и выдача ихъ. Въ отношеніи приемки и выдачи материаловъ, храненія и учета ихъ цеховыя кладовыя подчиняются тѣмъ же правиламъ, что и центральный складъ.

§ 110. Выдача материаловъ.—Для контроля склада слѣдуетъ принять за правило, что выдача матеріала должна производиться лишь на основаніи особаго документа, *требованія* (см. табл. 72—74), которое подписывается старшимъ мастеромъ или завѣдующимъ тѣмъ или инымъ цехомъ и въ которомъ обозначается родъ и количество матеріала, требуемаго въ производство. Требованіе обыкновенно состоитъ изъ двухъ частей: а) корешка, который остается у мастера, и б) отрывной части, которая передается рабочему, отправляющемуся за матеріаломъ. Получивъ матеріалъ, рабочій оставляетъ требованіе у магазинера; послѣдній же, сдѣлавъ на основаніи требованія все необходимыя записи, передаетъ ихъ въ бухгалтерію или калькуляціонное бюро. Въ требованіи графы «цѣна» и «сумма» выполняются магазинеромъ или бухгалтеромъ. Если матеріалъ предназначается для опредѣленнаго заказаннаго издѣлія, то въ заголовкѣ требованія или въ особой графѣ указывается № соответственной категоріи заказовъ или наряда; въ требованіи отмѣчается затѣмъ фамилія рабочаго, занятаго исполненіемъ данной работы, и то отдѣленіе завода, куда матеріалъ требуется (см. табл. 73).

Иногда при требованіи имѣется еще накладная (см. табл. 74). Эта отрывная часть требованія заполняется магазинеромъ, и вручается ра-

<p>..... 19</p> <p>Требованіе №</p> <p>Получено из склада</p>	<p>..... 19</p> <p>Требованіе №</p> <p>въ магазинъ завода</p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <th style="width: 15%;">Наименованіе матеріала</th> <th style="width: 10%;">Количество</th> <th style="width: 5%;">Мѣра</th> <th style="width: 5%;">Вѣсъ</th> <th style="width: 5%;">Цѣна</th> <th style="width: 5%;">СУММА</th> </tr> <tr> <td> </td> <td> </td> <td> </td> <td> </td> <td> </td> <td> </td> </tr> </table> <p style="text-align: right; margin-top: 20px;"><i>Подпись</i></p>	Наименованіе матеріала	Количество	Мѣра	Вѣсъ	Цѣна	СУММА						
Наименованіе матеріала	Количество	Мѣра	Вѣсъ	Цѣна	СУММА								

Таблица 72.

Графовка та же.	<p>Требованіе въ магазинъ №</p> <p>Отдѣленіе</p> <p>Отпустить (фамилія рабочаго)</p> <p>нижеслѣдующіе матеріалы.</p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <th style="width: 15%;">Наименованіе матеріала</th> <th style="width: 5%;">Родъ заказа</th> <th style="width: 5%;">№ заказа</th> <th style="width: 5%;">Число штукъ</th> <th style="width: 5%;">Мѣра</th> <th style="width: 5%;">Вѣсъ</th> <th style="width: 5%;">Цѣна</th> <th style="width: 5%;">СУММА</th> </tr> <tr> <td> </td> <td> </td> <td> </td> <td> </td> <td> </td> <td> </td> <td> </td> <td> </td> </tr> </table> <p style="text-align: center; margin-top: 20px;">..... 19</p> <p style="text-align: right;"><i>Подпись</i></p>	Наименованіе матеріала	Родъ заказа	№ заказа	Число штукъ	Мѣра	Вѣсъ	Цѣна	СУММА								
Наименованіе матеріала	Родъ заказа	№ заказа	Число штукъ	Мѣра	Вѣсъ	Цѣна	СУММА										

Таблица 73.

<p>Накладная къ требованію №</p> <p>Отпущено изъ магазина № отдѣленіе въ 19</p>	отдѣленіе	19	СУММА	Цѣна	Вѣсъ	штукъ	п. ф.
<p>Требованіе №</p> <p>въ магазинъ № изъ отдѣленія 19</p>	отдѣленія	19	СУММА	Цѣна	Вѣсъ	штукъ	п. ф.
<p>Корешокъ требованія №</p> <p>въ магазинъ № 19</p>	отдѣленія	19	СУММА	Вѣсъ	штукъ	п. ф.	Количество
			СУММА	Цѣна	Вѣсъ	штукъ	п. ф.
<i>Подпись</i> (магазина)							
<i>Подпись</i> (заказывающаго или мастера)							

Таблица 74.

бочему для передачи лицу, затребовавшему материалъ. Это удобно въ тѣхъ случаяхъ, когда количество отпущеннаго материала не совпадаетъ съ количествомъ затребованнаго. Такая накладная, съ одной стороны, препятствуетъ рабочему утаить часть материала, съ другой стороны, контролируетъ и магазинера.

Несовпаденіе количества отпущеннаго материала съ количествомъ затребованнаго часто происходитъ отъ того, что въ складѣ не всегда имѣются спеціальныя приспособленія, которыя позволяютъ, напр., отпилить или отрѣзать необходимую часть металлическихъ листовъ или брусьевъ. Въ такихъ случаяхъ магазинеръ отпускаетъ рабочему больше материала, чѣмъ сколько требуется по наряду. Оставшіяся материалъ необходимо вернуть въ магазинъ, какъ потому, что неиспользованный материалъ, валяясь въ мастерской, часто портится и совершенно обезцѣнивается, такъ и потому, что это необходимо для правильности расчетовъ. Дѣйствительно, при отпускѣ материалъ счетъ производства или счетъ соответственнаго отдѣленія дебетуется; если же материалъ поступаетъ обратно, то счетъ долженъ кредитоваться на стоимость возвращеннаго материала, вслѣдствіе чего калькуляція покажетъ меньшую, но болѣе вѣрную цѣну издѣлія. Порядка ради возвращаемый материалъ препровождается въ магазинъ при особыхъ накладныхъ (см. табл. 75), подписанныхъ мастеромъ, въ которыхъ обозначается, какой материалъ возвращается, въ какомъ количествѣ и каково было его первоначальное назначеніе. При такихъ же накладныхъ должны препровождаться въ магазинъ и отбросы производства, имѣющіе цѣну.

Накладная на возвращаемый материалъ №.....			
			19.....
Сдано въ магазинъ.....		изъ.....	
Наименованіе материала	Количество штукъ	ВЪ СЪ	Примѣчаніе
Подпись (завѣдующаго мастерской)			

Таблица 75.

§ 111. **Контроль склада.**—Контроль склада невысшимъ безъ правильнаго и своевременнаго учета материалъ; поэтому на основаніи оправдательныхъ документовъ по приходу и расходу материалъ должны ежедневно производиться записи въ книгахъ, вѣдущихся въ конторѣ

склада (см. ниже). Только при такихъ условіяхъ завѣдующій складомъ можетъ контролировать своихъ подчиненныхъ и приступить въ любой моментъ къ провѣркѣ запаса. При провѣркѣ, наличность материалъ сличается съ остатками, выведенными по счетамъ, а записи въ книгахъ сличаются съ соответственными оправдательными документами. При разсѣяхъ, если только они не вызваны возникшими подозрѣніями, никогда складъ полностью не контролируется; обыкновенно ограничиваются провѣркой лишь нѣкоторыхъ видовъ материалъ, взятыхъ на удачу.

Полнаго совпаденія между остаткомъ, выведеннымъ по книгамъ и наличностью, особенно для материалъ громоздкихъ, малоцѣнныхъ и имѣющихся въ большомъ количествѣ сортовъ, почти не бываетъ. Всегда оказывается небольшая разница, которая значенія не имѣетъ и которая объясняется чисто естественными причинами, какъ-то: усыханіемъ, разсыпкой и проч.

Расцѣнка материалъ.

§ 112. **Общая замѣчанія.**—Калькуляціонные расчеты, связанные съ материалъми, имѣютъ цѣлью опредѣлить: 1) покупную цѣну сырья и вспомогательныхъ материалъ и 2) ту цѣну, по которой они отпускаются въ производство. Къ этимъ вычисленіямъ можно отнести и опредѣленіе стоимости сырья, заготовляемаго въ самомъ хозяйствѣ.

§ 113. **Покупная калькуляція.**—Покупная калькуляція есть одинъ изъ видовъ торговыхъ калькуляцій и имѣетъ цѣлью опредѣлить, во что обходится при покупкѣ 1 пудъ или, вообще, единица товара.

Формула покупной калькуляціи очень проста: къ фактурной стоимости товара прибавляютъ расходы при покупкѣ и полученную сумму дѣлятъ на количество товара, доставленное въ складъ. Примѣръ: фактурная стоимость сырья равна Р. 6875, расходы при покупкѣ составляютъ Р. 164.80, всего доставлено сырья 2750 пудовъ; цѣна 1 пуда сырья равна $(6875 + 164.80) : 2750$ или Р. 2.56.

Расходы, связанные съ покупкой товара, весьма разнообразны. Разнообразіе это обусловливается свойствами товара, способомъ доставки и мѣстомъ происхожденія товара. Чаще всего встрѣчаются слѣдующіе расходы: фрахтъ или провозная плата, плата за нагрузку, выгрузку и доставку товара, страховая премія, пошлина и таможенные расходы, комиссія, складочные. Расходы дѣлятся на *спеціальныя* и *общія*, а общія, въ свою очередь, на *расходы, пропорціональные количеству товара*, и *расходы, пропорціональные стоимости*. Это послѣднее дѣленіе имѣетъ значеніе при такъ называемой *сложной калькуляціи*, когда по одной фактурѣ отправляется нѣсколько разнородныхъ товаровъ и расходы не указаны отдѣльно по каждому роду товара. Въ этомъ случаѣ приходится дѣлать распределеніе расходовъ по указаннымъ выше масштабамъ.

Калькуляция дѣлается на основаніи данныхъ, находящихся въ журналѣ поступленія товаровъ (см. табл. 54). Въ болѣе сложныхъ случаяхъ, напр. при полученіи сырого матеріала изъ-за границы, онѣ производятся въ особыхъ книгахъ, соответственнымъ образомъ разграфленныхъ, въ которыя расходы вносятся постепенно, по мѣрѣ полученія соответственныхъ счетовъ (поставщика, экспедитора, страхового общества). Когда товаръ полученъ, дѣлается подсчетъ всѣхъ расходовъ и опредѣляется цѣна. Нижеприведенная таблица 76 представляетъ страницу калькуляціонной книги съ напечатаннымъ готовымъ текстомъ, въ которой приходится только проставить цифры. Въ случаѣ сложной калькуляціи прибавляются еще спеціальныя графы для каждаго рода товара.

Вмѣсто книгъ иногда употребляются бланки съ такимъ же текстомъ, которые наклеиваются на фактуру.

Познакомимся и съ другими способами опредѣленія покупныхъ цѣнъ матеріаловъ, применяющимися въ особыхъ случаяхъ.

Однимъ изъ весьма существенныхъ средствъ контроля производства является сравненіе цѣнъ продукта во всѣхъ ихъ составныхъ частяхъ, другими словами, сравниваются между собою размѣры однородныхъ расходовъ, входящіе въ цѣну продукта; при этомъ расходы выражаются либо въ видѣ столькихъ-то рублей и копѣекъ, падающихъ на 1 пудъ сырого матеріала, либо въ видѣ процентовъ съ цѣны.

Чтобы найти, сколько падаетъ расходовъ, связанныхъ съ покупкой товаровъ, на 1 пудъ матеріала, общую сумму расходовъ дѣлятъ на количество товара. Такъ, въ предыдущемъ примѣрѣ расходы при покупкѣ составляютъ Р. 164.80, а всего матеріала получено 2750 пудовъ, поэтому на 1 пудъ матеріала падаетъ $\frac{16480}{2750}$ или около 6 коп.

Чтобы найти покупную цѣну, къ стоимости 1 пуда по фактурѣ, равной въ данномъ случаѣ Р. 2.50, прибавляютъ найденные расходы.

Чтобы выразить тѣ же расходы въ видѣ процентовъ съ цѣны матеріала, общую сумму ихъ умножаютъ на 100 и дѣлятъ на всю стоимость матеріала. Примѣнивъ это правило къ данному примѣру, найдемъ, что расходы составляютъ $\frac{164.80 \times 100}{6875}$ или около 2,4%. Если взять этотъ процентъ съ Р. 2.50, то получимъ 6 коп.,—результатъ, совпадающій съ предыдущимъ.

Такіе же расчеты дѣлаются и при такъ называемой предварительной калькуляціи, или смѣтѣ. Когда нужно составить смѣту на заказанное издѣліе, исходятъ, при опредѣленіи матеріальныхъ расходовъ, изъ рыночной цѣны матеріала, къ которой прибавляютъ расходы при покупкѣ; но такъ какъ ихъ напередъ въ точности установить нельзя, то дѣлаютъ приблизительное начисленіе, пользуясь однимъ изъ слѣдующихъ двухъ пріемовъ: а) опредѣляютъ по книгамъ все количество соответственнаго матеріала, купленнаго въ теченіе предыдущаго года,

Калькуляція №.....

на мѣсть Бр. Н-то отправленныхъ
г. изъ 19
пароходомъ и прибывшихъ 19

	Иностранная валюта	Курсъ	Русская валюта
Стоимость согласно фактурѣ			
<i>Счетъ экспедитора</i>			
а) Фрахтъ			
б) Расходы по выгрузкѣ			
в) Пошлина			
д) Таможенные расходы			
е) Доставка на станцію			
ф) Провозная плата впередъ			
г) Коммиссія экспедитора			
з)			
<i>Счетъ страхового общества</i>			
Страховая премія за по			
<i>Уплачено на мѣсть</i>			
а) Провозная плата или фрахтъ			
б) Доставка на фабрику			
в) Мелкіе расходы			
г)			
Коммиссія агенту			
ИТОГО			
Выгружено и доставлено мѣсть, Бр. п. ѓ. Т. п. ѓ, Н-то п. ѓ, цѣна за пудъ Р.			

Таблица 76.

и всю сумму уплаченных при этом расходов; дѣлать второе число на первое и полученное частное покажетъ, сколько въ среднемъ падаетъ расходовъ на 1 пудъ матеріала, б) находить процентное отношеніе всей суммы расходовъ по приобретению матеріаловъ за послѣдній годъ къ общей фактурной стоимости всѣхъ купленныхъ за тотъ же періодъ времени матеріаловъ; полученный процентъ начисляется на рыночную цѣну.

Въ томъ случаѣ, когда по одной фактурѣ посылается много сортовъ одного и того же товара въ одинаковомъ количествѣ или расходы по количеству незначительны по сравненію съ другими расходами, употребляется слѣдующій приемъ, для опредѣленія покупной цѣны каждаго сорта товара: находятъ а) стоимость *нетто* (т. е. безъ прибавленія какихъ бы то ни было расходовъ) всѣхъ сортовъ и б) покупную стоимость всѣхъ сортовъ, включая *все* расходы; затѣмъ дѣлать вторую сумму на первую, — частное покажетъ, *во что обращается 1 рубль цѣны вмѣстѣ съ расходами*. Особенно удобенъ этотъ приемъ при полученіи товаровъ изъ-за границы: въ этомъ случаѣ частное показываетъ, *во сколько рублей или копѣекъ обходится вмѣстѣ съ расходами каждая иностранная монетная единица (1 франкъ, 1 марка, 1 долларъ), въ которой выражена цѣна*.

Примѣръ:

Фактура на партію товара, полученнаго изъ-за границы:

100 шт. № 39 по frs. 6.—	frs. ¹⁾ 600
100 » » 42 » 7.50	» 750
100 » » 68 » 8.—	» 800
	<u>frs. 2150</u>
Разные расходы	» 155
	<u>frs. 2305</u>

Фактурная стоимость товара, обращенная въ рубли по курсу дня 37.40 (т. е. 37,4 к. за 1 рубль), даетъ Р. 862.07

Фрахтъ, страхованіе, пошлнна, таможенные и прочіе расходы . . . » 449.43

Покупная стоимость всего товара Р. 1311.50

Такимъ образомъ, стоимость—нетто фактуры: frs. 2150 со всѣми начисленными расходами оказывается равной Р. 1311.50, слѣд. каждый франкъ фактурной цѣны=61 коп. Отсюда цѣна одной штуки товара № 39 равна 61×6 или Р. 3.66; № 42— 61×7.5 или Р. 4.58 и № 68— 61×8 или Р. 4.88.

¹⁾ Fr.—обозначеніе франка.

§ 114. **Расцѣнка матеріаловъ, отпускаемыхъ въ производство.**—Отправляя сырой матеріалъ въ мастерскія для переработки, необходимо въ калькуляціи считать его по той цѣнѣ, по какой онъ былъ купленъ. Но такъ какъ матеріалы чаще всего покупаются по различнымъ цѣнамъ и притомъ смѣшиваются, то расцѣниваютъ отпускаемый матеріалъ по *средней* цѣнѣ. Средняя цѣна находится, если прибавить къ стоимости товара, оставшагося на складѣ, стоимость вновь купленнаго товара и раздѣлить полученную сумму на все количество товара. По найденной средней цѣнѣ расцѣнивается отпускаемый матеріалъ до новой покупки. Покажемъ это на примѣрѣ.

Приходъ №		Родъ товара		Расходъ						
Мѣсяць и число	Сколько поступило		ЦѢНА	СУММА	Мѣсяць и число	№ требованія	Сколько отпущено		ЦѢНА	СУММА
	пуд.	фун.					пуд.	ф.		
Янв. 1	остатокъ по инв.				Янв. 15	25	1000	—	4 50	4500
	2400	—	4 50	10800	Мартъ 15	47	1000	—	4 50	4500
Іюнь 1	3600	—	4 80	17280	Іюнь 15	64	900	—	4 77	4293
Дек. 10	2000	—	5 07	10140	Сент. 15	79	600	—	4 77	2862
					Окт. 15	96	1000	—	4 77	4770
					Нояб. 15	115	500	—	4 77	2385
					Декаб. 15	148	1100	—	4 97	5467
					» 31	остатокъ по инв.	1900	—	4 97	9443
	8000	—	—	38220			8000	—	—	38220

Таблица 77.

По таблицѣ 77 видно, что до 15 іюня матеріалъ отпускался по цѣнѣ послѣдняго инвентаря, т. е. по Р. 4.50. Въ виду поступления 1-го іюня новой партіи товара, вычислена была средняя цѣна въ Р. 4.77 по слѣдующему расчету:

Остатокъ матеріала на складѣ къ 1 іюня 400 п.
(2400—1000—1000), стоимость его по 4.50 за п. Р. 1800
Стоимость вновь купленныхъ 3600 пуд. по 4.80 . . . » 17280

Итого 4000 пуд. стоятъ Р. 19080,

откуда средняя цѣна 1 пуда = $\frac{19080}{400}$ = Р. 4.77

По этой цѣнѣ матеріалъ отпускался до декабря мѣсяца, когда вновь прибыло 2000 пуд. сырья по цѣнѣ Р. 5.07 за пудъ. Новая средняя цѣна въ Р. 4.97 выведена слѣдующимъ образомъ:

1000 п. остатка (4000—900—600—1000—
—500) по 4.77 Р. 4770

2000 » вновь купленного товара по 5.07 10140

Итого 3000 п. стоятъ Р. 14910

Слѣд., цѣна 1 пуда = $\frac{14910}{3000}$ = Р. 4.97

Отпускъ 15 декабря расцѣнивался, слѣд., по этой цѣнѣ, какъ равно и остатокъ матеріала въ 1900 пуд. въ концѣ года при составленіи инвентарной описи.

Расцѣнка матеріала, отпускаемаго на переработку, по средней покупной цѣнѣ дѣлается съ тою цѣлью, чтобы матеріалъ въ калькуляціи считался по дѣйствительной цѣнѣ покупки, безъ прибыли и убытка. Однако, приемъ этотъ нельзя считать вполне правильнымъ и цѣлесообразнымъ. Дѣйствительно, беря среднюю цѣну, мы въ томъ случаѣ, когда рыночная цѣна находится въ повышеніи, какъ въ предыдущемъ примѣрѣ, вносимъ въ калькуляцію такую цѣну матеріала, которая ниже дѣйствительной, а въ случаѣ пониженія рыночной цѣны—цѣну, которая выше дѣйствительной. Въ настоящее время, при господствѣ конкуренціи, цѣны фабрикатовъ находятся въ большой зависимости отъ цѣнъ на матеріалы, поэтому гораздо цѣлесообразнѣе ввести въ калькуляцію существующія цѣны. Другое неудобство среднихъ цѣнъ заключается въ томъ, что, *оцѣнивая остатокъ матеріаловъ въ концѣ года по средней покупной цѣнѣ*, мы, въ случаѣ замѣчающейся тенденціи къ повышенію цѣнъ, дѣлаемъ слишкомъ низкую оцѣнку, тѣмъ самымъ увеличиваемъ прибыль будущаго года въ ущербъ текущему; въ случаѣ же пониженія цѣнъ—оцѣнка оказывается выше дѣйствительной и оказавшееся вслѣдствіе этого уменьшеніе прибыли полностью упадетъ на будущій годъ.

Въ виду этихъ неудобствъ можно рекомендовать другой приемъ расцѣнки, а именно: съ момента поступленія новой партіи товара не вычисляется средняя цѣна, а матеріалъ продолжаетъ расцѣниваться при отпускѣ по цѣнѣ послѣдней поставки до тѣхъ поръ, пока по матеріальнымъ книгамъ не окажется, что матеріалъ послѣдней поставки весь израсходованъ, послѣ чего матеріалъ отпускается по цѣнѣ новой поставки. Если придерживаться этого приема, то предыдущая таблица приметъ иной видъ (см. табл. 78).

Какъ видно по этой таблицѣ, отпущенный матеріалъ расцѣнивается не по среднимъ цѣнамъ, а по послѣдовательнымъ цѣнамъ заготовлений. По требованіямъ №№ 64 и 148 пришлось разбить количество отпущеннаго матеріала на двѣ части, изъ коихъ одна расцѣнивалась по цѣнѣ прежней поставки, а другая по цѣнѣ новой. Счетъ матеріала, представленный на таблицѣ 77, не показываетъ ни прибыли ни убытка, какъ и счетъ таблицы 78. Между тѣмъ, матеріаловъ по оцѣнкѣ во второмъ случаѣ оказывается больше, чѣмъ въ первомъ на Р. 190; ясно, что это превышеніе представляетъ прибыль. Она выражается въ увеличеніи дохода отъ продажи, такъ какъ цѣны фабрикатовъ повышаются вмѣстѣ

Приходъ №		Родъ матеріала		Расходъ						
Мѣсяцъ и число	Сколько поступило		ЦѢНА	СУММА	Мѣсяцъ и число	№ требованія	Сколько отпущено		ЦѢНА	СУММА
	пуд.	фун.					пуд.	ф.		
Янв. 1	2400	—	4 50	10800	Янв. 15	25	1000	—	4 50	4500
Іюнь 1	3600	—	4 80	17280	Мартъ 15	47	1000	—	4 50	4500
Дек. 10	2000	—	5 07	10140	Іюнь 15	64	400	—	4 50	1800
					»	»	500	—	4 80	2400
					Сент. 15	79	600	—	4 80	2850
					Окт. 15	96	1000	—	4 80	4800
					Нояб. 15	115	500	—	4 80	2400
					Дек. 15	148	1000	—	4 80	4800
					»	»	100	—	5 07	507
					»	31	остатокъ по нв. 1900	—	5 07	9633
	8000	—	—	38220			8000	—	—	38220

Таблица 78.

съ повышеніемъ цѣнъ на матеріалы и до тѣхъ поръ, покуда матеріалъ будетъ отпускаться по прежней цѣнѣ, разница между своей цѣной фабриката и цѣной продажи будетъ значительно больше, чѣмъ когда въ основаніе калькуляціи будетъ положена новая цѣна матеріала.

Указанный приемъ расцѣнки матеріала, отпускаемаго на переработку, требуетъ много письменной работы и поэтому на практикѣ встрѣчается рѣже.

§ 115. **О смѣтныхъ цѣнахъ при расцѣнкѣ отпускаемыхъ матеріаловъ.**— Въ предпріятіяхъ, работающихъ съ такимъ сырымъ матеріаломъ, рыночная цѣна котораго подвергается частымъ и рѣзкимъ колебаніямъ, своя цѣна продукта, выведенная калькуляціей, не даетъ вѣрнаго критерія для сужденія объ успѣшности производства. Большія уклоненія отъ нормальныхъ цѣнъ издѣлій въ такихъ случаяхъ являются слѣдствіями торговой, а не технической дѣятельности предпріятія. Въ подобныхъ случаяхъ нерѣдко прибѣгаютъ къ такому приему: устанавливаютъ въ началѣ года постоянную или такъ называемую *нормальную* или *смѣтную цѣну*, по которой отпускаемый на обработку матеріалъ и расцѣнивается въ теченіе всего года. Выведенная при такомъ способѣ расцѣнки своя цѣна продукта очень удобна для сличенія; для того же, чтобы она соответствовала дѣйствительной покупной цѣнѣ матеріала, дѣлаютъ, въ случаѣ повышенія цѣнъ, надбавку къ найденной своей цѣнѣ, а въ случаѣ пониженія—скидку.

Этот прием имеет, однако, большие неудобства. Главное неудобство в том, что записи в книгах, сделанные на основании такой раскладки дают, как мы увидим ниже, неясную картину результатов хозяйственной деятельности. Другое неудобство заключается в неточности самой калькуляции, которая не исходит от действительной покупной стоимости материала. Для предприятий, где практикуется подобный способ раскладки, можно рекомендовать лучший прием: вычислить стоимость *одной лишь обработки*, в тесном смысле этого слова, включая все технические расходы; к найденной стоимости, удобной для сравнительных выводов, прибавляют затем стоимость материала.

§ 116. Потери материалов при обработке.—Выше мы видели, что при калькуляции покупная стоимость партии товара делится не на то количество товара, которое показано в фактуре, а на то, которое действительно принято на склад. Эти количества в большинстве случаев не совпадают, так как передвижение товаров сопряжено с различными потерями в пути: утечкой, раструской, рассыпкой, ломом. Чтобы возместить эти потери, если они не превышают нормального процента, всю покупную стоимость товара распределяют на оставшееся его количество, вследствие чего стоимость каждого пуда товара получает надбавку в виде столько-нибудь процентов с цены¹⁾, сколько процентов с общего фактурного веса составляет потеря.

Потери происходят и от более или менее продолжительного пребывания материала в магазинах и при отпуске его. Но больше всего потерь материал претерпевает при обработке. Так, в чугунолитейных и механических заводах потери происходят от сгорания, от точки и строгания металлов, в текстильном деле от прорыва пряжи, мытья и аннотуры, в химических производствах от испарений и всякого рода реакций. Все эти потери в весе материалов, происходящие при обработке их, получают общее название *угара*. Как и в предыдущем случае, стоимость каждого пуда материала, из которого состоит вещество фабриката, должна увеличиться на определенный процент, равный проценту угара.

Процент угара определяется чисто практическим путем, еще лучше находится он путем правильных статистических наблюдений. Не во всех предприятиях одного и того же рода процент этот одинаков. Он значительно колеблется в зависимости от приема обработки: чем они совершеннее, тем больше процент выхода.

Покажем, как вычисляется увеличение стоимости материала в зависимости от угара. Пусть нам дано решить следующую задачу: сколько должно заплатить за материал, необходимый для изготовления предмета весом в 38 пудов, если известно, что угар при обработке составляет 5% и что цена 1 пуда материала равна 75 коп.?

¹⁾ Встрече «столько-нибудь % во сто». Процентами во сто наз. дробь, в которой числитель есть данная процентная такса, а знаменатель 100 без процентной таксы. Так, 5% во сто есть дробь $\frac{5}{100}$, 30% во сто — $\frac{30}{100}$ и т. д.

Задачу эту можно решить двояко: а) прибавляя 5% (во сто) к весу фабриката и полученную сумму умножая на цену или б) находя стоимость материала в фабрикате и к полученной сумме прибавляя указанный процентъ.

1-ый способ	2-ой способ
Весъ фабриката 38 пуд.	Стоимость материала въ фабрикатѣ $0.75 \times 38 = \text{Р. } 28.50$
+5% угара 2 >	+5% за угарь > 1.50
Расходъ материала 40 пуд.	Стоимость затраченнаго материала Р. 30.—
Стоимость его $0.75 \times 40 = \text{Р. } 30.—$	

Теряя в своем весе при обработке, материал дает иногда побочные продукты и отбросы, имеющие ценность вследствие того, что они либо утилизируются в самом хозяйстве, либо поступают в продажу. Само собою разумеется, что продажная или рыночная стоимость этих отбросов и полупродуктов должна быть вычтена из стоимости производства. Подробнее об этом см. в учете производства.

Учетъ материаловъ.

§ 117. Задачи учета материаловъ.—Учетъ материаловъ преследуетъ тройкую цель:

- а) давать в любой моментъ, не прибѣгая къ пересчету в натурѣ, точныя свѣдѣнія о состояніи складовъ и о количествѣ того или иного материала в отдѣльности,
- б) опредѣлить в точныхъ цифрахъ количество материала, употребленнаго въ производство, что необходимо для калькуляціи, и
- в) контролировать складъ и расходование материаловъ.

§ 118. Вспомогательныя книги для систематическаго учета материаловъ.—Функции магазинера, имѣющія много общаго с функциями кассира, сходны с ними и в отношеніи учета: какъ и кассиръ, магазинеръ долженъ на основаніи оправдательныхъ документовъ отмѣтить все, что имъ получается и выдается; оправдательными документами при этомъ служатъ, какъ мы уже видѣли, фактуры и накладныя поставщиковъ, накладныя на поступающій обратно материалъ и требованія. Но учетъ, производимый магазиномъ, является по преимуществу учетомъ систематическимъ, в то время какъ кассиръ ведетъ почти исключительно учетъ хронологическій. Объясняется это тѣмъ, что магазинеръ завѣдуетъ огромнымъ числомъ самыхъ разнообразныхъ ценностей, требующихъ, в видахъ контроля, болѣе спеціальнаго учета. Хронологическая запись при учетѣ материаловъ встрѣчается в видѣ суточныхъ вѣдомостей приема товаровъ (в томъ случаѣ, когда товаръ скупается агентами), в видѣ журнала поступления товаровъ отъ поставщиковъ (ср. § 84), а иногда и в видѣ особаго журнала или вѣдомости отпуска

материаловъ (см. ниже). Гораздо большую роль при учетѣ материаловъ играетъ сводная запись, выражающаяся въ составленіи ежемѣсячной материальной отчетности.

Систематическій учетъ материаловъ производится въ книгахъ всякаго рода: а) въ *магазинныхъ* или *амбарныхъ* книгахъ и б) въ *книгахъ материаловъ* или, какъ ее иначе называютъ, *главной книгѣ* материаловъ.

Въ амбарныхъ или магазинныхъ книгахъ, которыя ведутся въ конторѣ склада магазинеромъ или его помощниками, ведется въ большинствѣ случаевъ только количественный учетъ. Въ этихъ книгахъ для каждаго рода и сорта материаловъ открывается отдѣльный счетъ, который графится по двусторонней или сальдовой формѣ. Въ дебетъ двусторонней формы указывается: время поступления материала, фамилия поставщика, № фактуры или накладной и количество поступившаго материала (счетомъ, вѣсомъ или другой мѣрой); въ кредитъ—время выдачи материала, куда или для чего отпущено, № требованія и количество отпущеннаго материала (см. табл. 79 и 80).

Образецъ магазинной книги для учета готовыхъ частей машинъ

Приходъ				Расходъ					
Мѣсяцъ и число	Названіе фабрикацѣнта	№ фактуры	Число штукъ	Мѣсяцъ и число	Куда отпущено	№ требованія	№ заказа	№ чертежа	Число штукъ

Таблица 79.

Въ сальдовой формѣ имѣются тѣ же графы, но еще прибавляется графа «остатокъ», въ которой послѣ каждаго поступления или выдачи материаловъ выводится, сколько остается материаловъ на складѣ (см. таблицу 38). Вверху этой графы или въ заголовкѣ счета указывается *минимальное* количество материала, т. е. количество, которое всегда должно быть въ запасѣ и при уменьшеніи котораго предприятие рискуетъ временнымъ прекращеніемъ производства. Очевидно, что всѣ эти свѣдѣнія являются весьма цѣнными для магазинера, который, руководствуясь ими, передаетъ время отъ времени свои требованія на поставку материаловъ въ контору заказовъ.

Если число сортовъ или размѣровъ какого-нибудь материала слишкомъ велико, то отырываютъ на одномъ фоліо общій счетъ для всѣхъ или большинства сортовъ, отводя для каждаго изъ нихъ отдѣльную графу.

Вмѣсто магазинныхъ книгъ стали въ новѣйшее время употреблять карточки. Для каждаго рода и сорта материала берется отдѣльная карточка. Карточки располагаются по родамъ материаловъ, въ алфавитномъ порядкѣ (см. табл. 38). Простота и наглядность записей, легкость усовершенствованія и приспособленія къ потребностямъ дѣла, быстрое нахождение требуемаго счета, — все это въ значительной степени способствовало упроченію карточекъ въ нѣкоторыхъ отрасляхъ фабрично-заводской промышленности.

Учетъ материаловъ не только по количеству но и по стоимости производится въ материальной конторѣ только тогда, когда ей сообщаются изъ бухгалтеріи или калькуляціоннаго бюро цѣны материаловъ. Если же это не имѣетъ мѣсто, то въ бухгалтеріи ведется специальная книга материаловъ съ количественнымъ и денежнымъ учетомъ.

Въ то время какъ магазинныя книги служатъ, главнымъ образомъ, для контроля склада, книга материаловъ имѣетъ своимъ назначеніемъ способствовать правильной калькуляціи. Съ этою цѣлью въ дебетъ каждаго счета материаловъ (см. табл. 81) записывается не только фактурная стоимость материала, но и всѣ расходы, связанные съ покупкой и доставкой его. Въ кредитъ этого счета вносится весь отпускъ, расцѣненный, какъ указано выше; при этомъ, такъ какъ расцѣнка производится большею частью періодически, отпускъ материала записывается въ расходъ предварительно только количествомъ.

Вопросъ о томъ, на сколько далеко можетъ пойти систематическій учетъ материаловъ рѣшается въ каждомъ отдѣльномъ случаѣ, въ зависимости отъ характера материаловъ и размѣровъ предприятия. Не слѣдуетъ забывать, что въ организаціи предприятия всякія затраты на то или иное устройство должны оправдываться пользой, приносимой этимъ послѣднимъ. Поэтому, какъ ни желателенъ и въ небольшихъ предпри-

Образецъ магазинной книги для учета сырья:

Материалъ

Фоліо №

Число поступления	Фамилия поставщика	№ фактуры	Количество	Время выдачи	Куда отпущено	№ требования	Количество	Время выдачи	Куда отпущено	№ требования	Количество

Таблица 80.

Приходъ			Материаль					Расходъ				
Мѣсяцъ и число	Откуда или отъ кого поступило	№ фактуры или накладной	Количество учтѣ	Денежный учетъ			Мѣсяцъ и число	Куда поступило	№№ требова-ваній	Количество	ЦѢНА	СУММА
				ЦѢНА	СУММА	ИТОГО						
			фрахтъ и расх. по остаткѣ	Людлина и экспед. расх.	Прочіе расходы							

Таблица 81.

Мѣсяць

19

Счетъ

Пявка-вен №	Названія матеріаловъ	Ч И С Л А М Ѣ С Я Ц Я																															Итого	ЦѢНА	СУММА	
		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24	25	26	27	28	29	30	31				

Таблица 82.

Лѣвая сторона

Отчетъ о движеніи матеріаловъ

Названіе матеріаловъ	Состояло на 1-ое			Поступило			Итого прихода					
	19			19								
	Колич. штукъ	Вѣсь	СУММА	Колич. штукъ	Вѣсь	СУММА	Колич. штукъ	Вѣсь	Средняя цѣна			

за

мѣсяць 19

Правая сторона

За счетомъ	За счетомъ			За счетомъ			Итого отпущено			Состоятъ на 1-ое								
	19			19			19			19								
	Колич. штукъ	Стоимось	Вѣсь	Колич. штукъ	Стоимось	Вѣсь	Колич. штукъ	Стоимось	Вѣсь	Колич. штукъ	Вѣсь	ЦѢНА						

Таблица 83.

атяхъ подробный учетъ мелкихъ вспомогательныхъ матеріаловъ, но сопряженный съ этимъ затраты были бы несоразмѣрны съ выгодами, и въ такихъ случаяхъ приходится ограничиться общимъ учетомъ однородныхъ цѣнностей. Само собою разумѣется, что сказанное не относится къ матеріалу, хотя и мелкому, но дорогому, который, наоборотъ, подлежитъ самому строгому учету.

Хронологическая запись по отпуску матеріаловъ ведется не во всѣхъ предприятияхъ, такъ какъ по требованіямъ легко опредѣлить все количество потребленныхъ за день матеріаловъ. Чаще всего она представляется въ видѣ суточныхъ *вѣдомостей расхода матеріаловъ*, имѣющихъ слѣдующій видъ:

Складъ 19.....

№ требова- нія	Отпущенные матеріалы (по отдѣленіямъ)	Количество каждаго требованія		Итого	
		Число штукъ	Вѣсь	Число штукъ	Вѣсь

Таблица 84.

§ 119. **Мѣсячная отчетность.**—Было бы весьма неудобно и даже затруднительно вести въ центральной бухгалтеріи ежедневный денежный учетъ расходуемымъ матеріаламъ, такъ какъ это увеличило бы безъ всякой надобности счетную работу и для пользы дѣла не имѣло бы существеннаго значенія. Въ учетѣ матеріаловъ мы встрѣчаемся поэтому съ тою періодичностью записей, о которой мы говорили въ § 61 и которая представляетъ характерную черту технической бухгалтеріи фабрики и завода. Въ теченіе мѣсяца или иного промежутка времени расходъ матеріала по основнымъ книгамъ не проводится; въ концѣ же мѣсяца составляется путемъ выборки изъ магазинныхъ книгъ или на основаніи журнала отпуска матеріаловъ *вѣдомость расхода матеріаловъ* за истекшій мѣсяць. Вѣдомость эта представляется въ бухгалтерію, гдѣ она свѣряется съ требованіями, послѣ чего дѣлается расцѣпка всего отпущеннаго матеріала, и на всю сумму составляется въ основномъ журналѣ одна сборная статья, въ которой кредитруется счетъ или счета матеріаловъ, а дебетуется счетъ производства или счета тѣхъ отдѣленій, которые затратили матеріалъ.

Мѣсячные отчеты расходованія матеріаловъ представляютъ большое разнообразіе формъ. Наиболѣе простая изъ нихъ представлена на слѣдующей таблицѣ:

Отпускъ матеріаловъ

за мѣсяць

Названіе матеріала	Куда отпущено	КОЛИЧЕСТВО			ЦѢНА	СУММА
		Число штукъ	Мѣра	Вѣсь		

Таблица 85.

Таблица 83, называемая *учетною вѣдомостью матеріаловъ*, представляетъ болѣе сложный и болѣе совершенный видъ отчетности. Въ отличіе отъ предыдущей формы она даетъ свѣдѣнія не только о количествѣ израсходованнаго матеріала, но и о количествѣ поступившаго матеріала, а также выводитъ остатки каждаго матеріала къ концу мѣсяца. Какъ видно изъ таблицы, отчетъ состоитъ изъ 4-хъ частей. Въ первой части, послѣ графы: «наименованіе матеріаловъ», въ которой матеріалы выписываются по категоріямъ или въ алфавитномъ порядкѣ, приводится состояніе склада въ началѣ отчетнаго мѣсяца: свѣдѣнія для этого берутся изъ инвентарной описи, составленной въ концѣ года, или изъ отчета за предыдущій мѣсяць. Во второй части указывается общее количество поступившаго за мѣсяць матеріала и его стоимость; эти суммы складываются съ итогами соответственныхъ графъ первой части, и выводится средняя цѣна. Третья часть показываетъ, сколько всего было отпущено матеріала за отчетный мѣсяць и какъ отпускъ распределяется по счетамъ. Наконецъ, въ четвертой части даны остатки матеріаловъ къ концу мѣсяца. Эти остатки находятся вычитаніемъ соответственныхъ итоговъ третьей части изъ итоговъ второй.

Если число графъ слишкомъ велико, то отчетъ разбиваютъ на двѣ части: отчетъ прихода матеріаловъ и отчетъ расхода матеріаловъ. Поступаютъ еще слѣдующимъ образомъ: вклеиваютъ въ отчетъ листы, срѣзанные съ боковъ такимъ образомъ, чтобы они не закрывали первой части отчета, и на этихъ листахъ помѣщаютъ столько графъ, сколько нужно.

Во многихъ предприятияхъ учетная вѣдомость освобождаетъ отъ веденія матеріальныхъ книгъ, такъ какъ каждая строка вѣдомости пред-

ставляет собою как бы счет одного какого-нибудь материала с тем только отличием, что итоги этого счета находятся подсчетом суммъ не внутри, а внѣ его, по соответственнымъ оправдательнымъ документамъ. Увеличивая число графъ и пользуясь для этого вкладными листами, нѣкоторые бухгалтера приспособили эту линейную форму учета и для ежедневныхъ записей какъ по приходу, такъ и по расходу материаловъ.

Удачную комбинацію хронологической записи съ мѣсячной отчетностью представляетъ также слѣдующій приемъ. Въ особой книгѣ, называемой *книгой отпуска материаловъ*, для каждого счета, который *дебитуется при отпускѣ материаловъ*, открывается 12 фоліо. Каждое фоліо (см. табл. 82) служитъ для учета отпускаемыхъ на переработку материаловъ въ теченіе одного мѣсяца. Вверху фоліо указывается названіе соответственнаго счета. Во второй графѣ приводятся названія материаловъ, противъ которыхъ въ графахъ, соответствующихъ тѣмъ или инымъ числамъ мѣсяца, отмѣчается количество потребленнаго сырья и другихъ материаловъ. Въ концѣ мѣсяца выводится общій итогъ по каждому материалу въ отдѣльности и производится расцѣпка. Такая форма учета удобнѣе всего примѣняется, конечно, въ болѣе крупныхъ предприятияхъ.

§ 120. Учетъ материаловъ по отношенію къ отдѣльнымъ заказамъ.—Завѣдующій мастерской каждый вечеръ выписываетъ требованія на материалы, необходимыя для работъ слѣдующаго дня. Эти требованія, которыя иногда еще посылаются для утвержденія начальнику цеха, препровождаются затѣмъ въ складъ для полученія материаловъ. Получивъ материалы, завѣдующій мастерской провѣряетъ ихъ по накладной требованія (см. табл. 74) и распределяетъ между рабочими. Одновременно онъ выписываетъ эти материалы въ имѣющіяся у рабочихъ книжки или листки, служащіе для учета работъ (см. учетъ труда).

Магазинеръ, отпустивъ по требованіямъ материалы, записываетъ ихъ на оборотную сторону соответственной спецификаціи (ср. § 82) или въ особомъ приложеніи къ ней, имѣющемъ слѣдующую графовку:

Родъ заказа.....		№ заказа.....		Заказанный предметъ.....								
Мѣсяцъ и число	№ требова- нія	Названіе материаловъ	Количество въ пудахъ				Цѣна	Сумма	Материалы, заказанные на сторонѣ			
			Чугунъ	Железо	Сталь	Другіе матери- алы			Поставщикъ	№ фак.	Сумма	Расходъ

Таблица 86.

На основаніи спецификаціи, а при отсутствіи таковыхъ, на основаніи требованій и записей въ рабочихъ книжкахъ или листкахъ, калькуляціонное бюро выписываетъ матеріальные расходы въ мѣсячную отчетность по исполненію заказовъ (см. учетъ производства). При этомъ расходъ материаловъ по исполненнымъ заказамъ выписывается черными чернилами, а по заказамъ, еще не законченнымъ—красными, что дѣлается съ цѣлью опредѣленія стоимости издѣлій, находящихся въ процессѣ производства.

§ 121. Учетъ материаловъ въ главной книгѣ.—Для учета материаловъ открываютъ въ главной книгѣ нерѣдко одинъ только счетъ, называемый *счетомъ материаловъ*. Счетъ этотъ коллективный, обнимающій всѣ материалы, какъ главные такъ и вспомогательные. Обыкновенно же открываютъ два счета: *счетъ сырья* (или счетъ зерна, счетъ хлопка и т. д. смотря по роду производства) и *счетъ вспомогательныхъ материаловъ*. Счета эти дебитуются въ началѣ года на стоимость материала, согласно инвентарю, а въ теченіе года—на фактурную стоимость купленныхъ материаловъ плюсъ расходы, связанные съ покупкой. Кредитуются эти счета на стоимость материала, отпущеннаго въ производство. Замѣтимъ, что нѣкоторые материалы, напр. осветительные и смазочные, расходъ которыхъ трудно поддается учету, записываются иногда не въ счетъ вспомогательныхъ материаловъ, а въ счетъ *общихъ фабричныхъ* или *техническихъ расходовъ*, съ котораго переносятся на счетъ или счета производства болѣе или менѣе искусственно распределенными.

Со счета материаловъ стоимость отпущеннаго материала переносится на счетъ производства по покупной или по средней покупной цѣнѣ (см. § 114). Слѣдовательно, счетъ материаловъ ведется, какъ счетъ инвентарный, и сальдо его въ концѣ года должно показать покупную стоимость остатка материаловъ. Если бы случайно оказалось, что часть материаловъ продана съ убыткомъ или прибылью, то, чтобы не обратить данный счетъ въ смѣшанный, можно проданный материалъ записать въ расходъ по покупной цѣнѣ, а разность между покупной и продажной стоимостью записать въ особый результатный счетъ съ соответственнымъ названіемъ или въ *счетъ случайныхъ расходовъ и доходовъ*. По этой же причинѣ не должны вноситься въ счетъ материаловъ и тѣ общія издержки, которыя вызываются храненіемъ материаловъ, какъ-то: погашеніе здания и внутренняго устройства, жалованье магазинера и его помощниковъ, ремонтъ, отопленіе, освѣщеніе и проч. Всѣ эти издержки, хотя и обременяютъ производство, имѣютъ характеръ убытковъ, и внесеніе ихъ въ дебетъ счета материаловъ является, съ точки зрѣнія правильнаго счетоводства, какъ это подробно разсмотрѣно въ § 41, неудачнымъ приемомъ, затемняющимъ годовые результаты дѣятельности предприятия.

Въ тѣхъ случаяхъ, когда материалы размѣщены въ нѣсколькихъ складахъ, открываютъ, для удобства контроля, вмѣсто одного общаго счета материаловъ, счета каждому отдѣльному складу: *счетъ центрального магазина*, *счетъ склада № 1*, *счетъ склада № 2* и т. д. Въ

этомъ случаѣ въ главной книгѣ нерѣдко открывается особый переходной счетъ, называемый *счетомъ провоза*. Счетъ этотъ можетъ имѣть чисто статистическое значеніе, преимущественно же является онъ въ видѣ счета распределительнаго (см. § 31). Въ дебетъ этого счета записываются въ теченіе мѣсяца суммы, уплаченныя за провозъ и доставку матеріаловъ; въ концѣ же мѣсяца суммы распределяются общими итогами по отдѣльнымъ счетамъ. Такой приемъ представляетъ то удобство, что значительно сокращаетъ записи, особенно въ кассовомъ журналѣ, гдѣ не приходится ежедневно вести записи по распределенію вышеуказанныхъ суммъ. О другомъ значеніи счета провоза см. стр. 82.

Когда сырой матеріалъ добывается въ самомъ хозяйствѣ, напр. руда въ горныхъ заводахъ, открываютъ *счетъ производства* или *счетъ заготовленія такого-то сырья*, который дебетуется на все издержки, связанныя съ добываніемъ матеріала, а кредитуется по дебету счета матеріаловъ на свою стоимость добытыхъ и отправленныхъ на складъ матеріаловъ. Объ этомъ см. также учетъ производства.

§ 122. **Заключение матеріальныхъ счетовъ.**—Мы сказали выше, что счетъ матеріаловъ ведется, какъ инвентарный счетъ, такъ какъ матеріалъ выписывается въ расходъ по той же цѣнѣ, по какой онъ заприходованъ. Разсуждая теоретически, можно было бы вывести заключеніе, что сальдо этого счета въ концѣ года должно показать точную стоимость остатковъ матеріала и быть, слѣд., перенесеннымъ полностью на счетъ баланса. Но на самомъ дѣлѣ, какъ уже было разъяснено въ § 72, это далеко не такъ бываетъ. Вслѣдствіе чисто естественныхъ причинъ, связанныхъ съ продолжительнымъ пребываніемъ матеріала на одномъ мѣстѣ, оказываются въ немъ потери въ видѣ усышки, утечки и т. п. Процентъ этихъ потерь, установленный путемъ статистическихъ наблюдений, можетъ быть ежемѣсячно внесенъ въ расписку матеріаловъ, отпускаемыхъ на производство, отчего сальдо счета матеріаловъ въ концѣ года будетъ почти совпадать съ дѣйствительностью, и счетъ матеріаловъ сохранить характеръ инвентарнаго счета. Принимая, однако, во вниманіе, что эти потери непосредственно не вызываются производствомъ, слѣдуетъ ихъ скорѣе считать убыткомъ и перенести разницу между дебитовымъ сальдо счета матеріаловъ и стоимостью матеріаловъ, найденною инвентарнымъ путемъ, на счетъ убытковъ и прибылей.

Несоответствіе, между дебитовымъ сальдо счета матеріаловъ и дѣйствительною стоимостью матеріальнаго запаса, можетъ оказаться еще въ одномъ случаѣ, а именно, когда матеріалъ закупленъ въ большемъ количествѣ и въ концѣ года имѣется значительный запасъ его. Допустимъ, что цѣны на матеріалъ со времени заготовки его, сильно повысились и держатся прочно. Такъ какъ въ основаніе калькуляціи кладется рыночная цѣна сырья, то, вслѣдствіе вздорожанія его, все предпріятіе, изготовляющія изъ этого матеріала однородные продукты, подымутъ цѣны, слѣд. и данное предпріятіе начнетъ продавать свои фабрикаты дороже. Добавочная прибыль, которую оно при этомъ получитъ, есть, очевидно, прибыль, полученная на матеріалѣ. Оцѣненная остатокъ мате-

ріала въ концѣ года не по рыночной, а по покупной цѣнѣ, предпріятіе заставитъ и будущій годъ получать прибыль, которая въ сущности принадлежитъ къ прибылямъ текущаго года.

Возьмемъ обратный случай и допустимъ, что цѣны упали и долго держатся на низкомъ уровнѣ. Такъ какъ параллельно съ пониженіемъ цѣнъ на матеріалы падаютъ и цѣны на фабрикаты, предпріятіе, которому матеріалъ обходится слишкомъ дорого, получаетъ значительно меньшую прибыль или даже убытокъ. Если оцѣнить весь запасъ въ концѣ года по покупной цѣнѣ, то и будущій годъ, перенявшій дорогой матеріалъ, будетъ продолжать нести убытокъ, который, по справедливости, долженъ быть отнесенъ къ убыткамъ текущаго года.

Такъ какъ въ указанныхъ двухъ случаяхъ оказывается неравномерное распределеніе убытковъ и прибылей между двумя смежными отчетными періодами, употребляется иногда слѣдующій приемъ учета. Въ томъ случаѣ, когда цѣны на матеріалъ, заготовленный въ большомъ количествѣ, поднялись, онъ оцѣнивается въ концѣ года по *рыночной цѣнѣ*, оказавшаяся же по счету матеріаловъ прибыль переносится не на счетъ убытковъ и прибылей, а на особый резервный счетъ (§ 71), другими словами, она откладывается въ запасъ, чтобы служить для покрытія убытковъ въ томъ случаѣ, когда цѣны упадутъ.

Примѣръ 1-ый.

<i>Счетъ матеріаловъ</i>	
<i>Счету кассы</i>	<i>За сч-омъ производства</i>
Уплачено за 50000 по Р. 2 . Р. 100000	Отпущено 20000 п. по Р. 2 . Р. 40000
<i>Счету резерва отъ переоц. матеріаловъ</i>	<i>За сч-омъ баланса</i>
Отчисляется прибыль . . Р. 30000	Остатокъ матеріала 30000 п. по Р. 3 Р. 90000
<u>Р. 130000</u>	<u>Р. 130000</u>
<i>Счетъ резерва отъ переоцѣнки матеріаловъ</i>	
	<i>За сч-омъ матеріаловъ</i>
	Отчисляется прибыль, полученная вслѣдствіе переоцѣнки Р. 30000
	<u>Р. 30000</u>

Таблица 87.

Когда имѣетъ мѣсто обратный случай, т. е. когда цѣны сильно упали, запасъ матеріала также оцѣнивается по рыночной цѣнѣ, оказавшійся же по счету матеріала убытокъ переносится на счетъ резерва,

покрываясь отложенным запасом прибыли. Лишь в том случае, когда он окажется недостаточным для покрытия всего убытка, разницу переносят на счет убытков и прибылей.

Примѣръ 2-ой.

Счетъ матеріаловъ

<p><u>Счету кассы</u></p> <p>Уплачено за 40000 пуд. à 2.50 Р. 100000</p>	<p><u>За сч-омъ производства</u></p> <p>Отпущено на обработку 30000 п. à 2.50 Р. 75000</p>
<p><u>Счету матеріаловъ</u></p> <p>Убытокъ отъ переоцѣнки, покрываемый резервомъ . Р. 10000</p>	<p><u>За сч-омъ баланса</u></p> <p>Остатокъ матеріала 10000 п. à 1.50 Р. 15000</p>
<p><u>Счету резерва отъ переоцѣнки матеріаловъ</u></p> <p>Убытокъ отъ переоцѣнки, покрываемый резервомъ . Р. 10000</p>	<p><u>За сч-омъ резерва отъ переоцѣнки матеріаловъ</u></p> <p>Убытокъ отъ переоцѣнки, покрываемый резервомъ Р. 10000</p>
<p><u>Р. 100000</u></p>	<p><u>Р. 100000</u></p>

Счетъ резерва отъ переоцѣнки матеріаловъ

<p><u>Счету матеріаловъ</u></p> <p>Убытокъ отъ переоцѣнки, покрываемый резервомъ . Р. 10000</p>	<p><u>За сч-омъ баланса</u></p> <p>Резервъ, полученный отчислениями прошлыхъ лѣтъ Р. 30000</p>
<p><u>Счету баланса</u></p> <p>Остатокъ резерва, переходящій на будущій годъ . Р. 20000</p>	<p><u>Счету резерва отъ переоцѣнки матеріаловъ</u></p> <p>Убытокъ отъ переоцѣнки, покрываемый резервомъ . Р. 10000</p>
<p><u>Р. 30000</u></p>	<p><u>Р. 30000</u></p>

Таблица 88.

Вышеуказанный приемъ служить признакомъ здоровой акціонерной политики, предусмотрительной и чуждой спекулятивныхъ вождельній.

Въ заключеніе скажемъ еще нѣсколько словъ о томъ влияніи, которое оказываетъ употребленіе смѣтныхъ цѣнъ на общую картину результатовъ хозяйственной дѣятельности. Въ тѣхъ предпріятіяхъ, которыя пользуются смѣтными цѣнами, счетъ матеріаловъ кредитруется на смѣтную стоимость сырья, отпущеннаго въ переработку; дебитруется же этотъ счетъ на покупную стоимость, которая въ большинствѣ случаевъ не совпадаетъ со смѣтной. Поэтому въ такихъ случаяхъ счетъ матеріаловъ показываетъ въ концѣ года кредитовое сальдо, считаемое прибылью, либо дебитовое сальдо, считаемое убыткомъ, которые, какъ та-

№	Названіе матеріала	ПОТРЕБЛЕНІЕ ВЪ ПУДАХЪ					
		1908	1909	1910	1911	1912	1913
	Январь						
	Февраль						
	Мартъ						
	Апрѣль						
	Май						
	Іюнь						
	Іюль						
	Августъ						
	Сентябрь						
	Октябрь						
	Ноябрь						
	Декабрь						
	Всего потреблено						

Таблица 89.

ковые, переносятся на счетъ убытковъ и прибылей. Но эти убытки и прибыли, на самомъ дѣлѣ, никакого реального, самостоятельнаго значенія не имѣютъ, такъ какъ благодаря имъ соотвѣтственно измѣняются результаты, показываемые другими счетами. Дѣйствительно, въ томъ случаѣ, когда счетъ матеріаловъ показываетъ *прибыль*, т. е. когда смѣтная цѣна превышаетъ покупную, счетъ производства, при калькуляціи, покажетъ слишкомъ высокую цѣну, поэтому прибыль отъ продажи выразится въ *меньшей* суммѣ. Наоборотъ, когда счетъ матеріаловъ показываетъ *убытокъ*, или смѣтная цѣна ниже покупной, производство оказывается слишкомъ дешевымъ, и тогда продажа показываетъ *большую* прибыль. Перенесеніе указанныхъ суммъ на счетъ убытковъ и прибылей можетъ имѣть только контрольное значеніе, показывая, насколько предположенная цѣна матеріала уклоняется отъ дѣйствительной.

§ 123. **Статистическія таблицы по учету матеріаловъ.**—
Данныя матеріальныхъ книгъ и вѣдомостей служатъ основаніемъ для составленія статистическихъ таблицъ, дающихъ надежную точку опоры при рѣшеніи хозяйственныхъ вопросовъ, связанныхъ съ приобретеніемъ,

расцѣпкой и расходованіемъ сырья. Кромѣ того, рядомъ сопоставленій цифровыхъ данныхъ этихъ таблицъ съ статистическимъ матеріаломъ, относящимся къ другимъ сторонамъ хозяйственной дѣятельности, удается часто установить причины колебанія цѣнъ и замѣчающихся уклоненій отъ нормальнаго хода производства.

Однимъ изъ пріемовъ статистическаго наблюденія является сравнительный учетъ, состоящій въ томъ, что на одной таблицѣ выписываются рядомъ однородныя цифровыя данныя, относящіяся къ различнымъ годамъ или мѣсяцамъ года. Таблица 89 показываетъ, какъ ведется подобный учетъ.

Литература. I. Брюинье. Опредѣленіе своей стоимости. Л. Гомбергъ. Фабричное счетоводство. К. С. Егоровъ. Горнозаводское счетоводство. А. З. Поповъ. Учетъ магазиновъ на горныхъ Уральскихъ заводахъ и промыслахъ. Счет. 1902. A. Kühner. Materialien-Verwaltung für das Berg-Hütten-und Maschinenwesen. Zeitschrift für handelswissenschaftliche Forschung, April 1910. F. Leitner. Die Selbstkostenberechnung industrieller Betriebe. 1908. C. Lewin. Theorie und Praxis der industriellen Selbstkostenberechnung. 1909. Его же. Lagerbestandskontrolle. 1909. I. Lilienthal. Fabrikorganisation, Fabrikbuchführung und Selbstkostenberechnung der Firma Ludw. Loewe & Co. 1907.

Учетъ труда.

Организація труда въ фабрично-заводской промышленности.

§ 124. **Виды труда.**—Адамъ Смитъ и другіе англійскіе экономисты дѣлятъ трудъ на производительный и непроизводительный. *Производительнымъ трудомъ* называютъ они такой трудъ, который воплощается въ какой-нибудь матеріальной цѣнности, *непроизводительнымъ* же такой трудъ, который самъ по себѣ не оставляетъ никакого вещественнаго слѣда. Такъ, къ первому виду труда они относятъ трудъ рабочихъ, ко второму—трудъ по управленію. Большинство современныхъ экономистовъ такое дѣленіе признано неправильнымъ, такъ какъ производителенъ всякій трудъ, который прямо или косвенно ведетъ къ созданію цѣнностей. Поэтому правильнѣе говорить о трудѣ *прямо-производительномъ* и трудѣ *косвенно-производительномъ*. Непроизводительнымъ же слѣдуетъ назвать лишь такой трудъ, который затрачивается въ большемъ размѣрѣ, чѣмъ сколько требуется при данныхъ экономическихъ и техническихъ условіяхъ производства. Въ счетной практикѣ фабрично-заводскихъ предпріятій дѣленіе труда на прямо-производительный и косвенно-производительный имѣетъ важное значеніе въ вопросахъ калькуляціи и учета.

Вознагражденіе, которымъ оплачивается прямо-производительный трудъ, или трудъ, непосредственно направленный на изготовленіе продукта, можетъ быть точно опредѣлено въ цѣнѣ каждого отдѣльнаго фабриката. Вознагражденіе же косвенно-производительнаго труда, или труда по управленію, надзору и контролю дѣла, не допускаетъ такого непосредственнаго исчисленія. Перваго рода вознагражденіе относится къ пропорциональнымъ издержкамъ производства, второго—къ постояннымъ. Учетъ одного отдѣляется отъ учета другого: первый производится въ счетѣ заработной платы, второй—въ счетѣ общихъ техническихъ расходовъ.

Законъ также устанавливаетъ различіе между этими двумя категориями труда. Взаимоотношенія между предпринимателями и представителями первой категоріи труда, или *рабочими*, регулируются нормами фабричнаго законодательства; взаимоотношенія же между предпринимателями и представителями второй категоріи труда, или *служащими*, подчиняются нормамъ, относящимся къ договору личнаго найма.

§ 125. **Формы заработной платы.**—Въ зависимости отъ того, что кладется въ основу оплаты труда, время или количество исполненной работы, различаютъ заработную плату *повременную* и *сдѣльную*. Повременная плата вычисляется по часамъ, днямъ, мѣсяцамъ, поэтому говорятъ о *часовой*, *поденной* и *мѣсячной* заработной платѣ. Сдѣльная заработная плата назначается за исполненіе опредѣленной работы. Называется она иначе *поштучной* или *аккордной*.

§ 126. **Повременная плата.**—Въ одномъ и томъ же предпріятіи не всѣ рабочіе получаютъ одинаковую повременную плату. Размѣръ платы обуславливается качествомъ труда: трудъ, не требующій никакой специальной подготовки, или не требующій большаго мускульнаго напряженія, какъ трудъ женщинъ и дѣтей, оплачивается низко; наоборотъ, трудъ рабочихъ, обладающихъ большимъ опытомъ и сноровкой или специальными знаніями, оплачивается значительно выше. Но и вознагражденіе одного и того же рабочаго можетъ различаться въ зависимости отъ того, производитъ ли онъ обыкновенную или сверхурочную работу. *Сверхурочной* считается работа, производимая рабочимъ въ промышленномъ заведеніи въ такое время, когда ему не полагается работы. За сверхурочную работу рабочій получаетъ большую плату, чѣмъ за обыкновенную. При повременной платѣ выдача заработной платы производится обыкновенно не рѣже одного раза въ мѣсяць, чаще всего два или четыре раза.

Невыгодныя стороны повременной платы для предпринимателей заключаются въ томъ, что у рабочаго нѣтъ побужденій работать скорѣе или лучше, чѣмъ это абсолютно необходимо. Онъ избѣгаетъ интенсивной работы изъ боязни, что работодатель, познакомившись съ его работоспособностью, станетъ больше отъ него требовать. У него нѣтъ также стремленія къ изобрѣтенію болѣе усовершенствованныхъ пріемовъ работы, такъ какъ онъ убѣжденъ, что это не ему пойдетъ на пользу, а хозяйину. Отъ такого отношенія къ работѣ болѣе всего страдаютъ тѣ пред-

приниматели, которые заинтересованы въ спѣшности работы. Эти невыгодныя стороны повременной платы заставляютъ часто предпріятія переходить къ сдѣльной заработной платѣ.

§ 127. **Сдѣльная плата.**—Сдѣльная или аккордная плата во многихъ отношеніяхъ является выгодной какъ для предпринимателя, такъ и для рабочаго. Для предпринимателя выгода заключается въ томъ, что фабрикатъ можетъ быть изготовленъ въ короткій срокъ, что иногда является необходимымъ условіемъ заказа и что во всякомъ случаѣ позволяетъ ему успѣшно конкурировать съ другими фирмами. Дѣйствительно, такъ какъ фабрикатъ изготавливается въ болѣе короткій срокъ, то всѣ постоянныя издержки, которыя пропорціональны времени, падаютъ на фабрикатъ въ меньшемъ размѣрѣ и, слѣд., своя стоимость оказывается меньше. При аккордной платѣ постоянныя издержки уменьшаются и абсолютно, такъ какъ въ виду интереса, проявляемаго рабочимъ къ своей работѣ, расходы по надзору за нимъ значительно сокращаются. Для рабочаго сдѣльная заработная плата тоже оказывается весьма выгодной, такъ какъ она увеличиваетъ его заработокъ: получая плату за штуку или пудъ сработаннаго издѣлія, рабочій, очевидно, постарается произвести большее количество продукта, чѣмъ за то же время при условіи повременной платы.

Нельзя, впрочемъ, отрицать и того, что въ аккордной платѣ лежитъ для рабочаго и нѣкоторая опасность. Съ одной стороны, она вызываетъ у него чрезмѣрное напряженіе, ведущее къ истощенію силъ, съ другой, у работодателя, который видитъ, какъ сильно повышается заработокъ рабочаго, составляетъ нерѣдко убѣжденіе, что рабочіе при повременной платѣ плохо исполнили свои обязанности, и при обратномъ переходѣ къ этой формѣ вознагражденія увеличиваетъ свои требованія. Впрочемъ, при установленіи сдѣльной платы за какую-нибудь новую работу ошибочные расчеты нерѣдки. Не зная въ точности, какое количество труда потребуетъ изготовленіе заказаннаго предмета, назначаютъ иногда либо слишкомъ высокую, либо слишкомъ низкую сдѣльную плату. Въ первомъ случаѣ работодатель при аналогичной работѣ постарается впоследствии понизить размѣръ платы; во второмъ же случаѣ, если условная сдѣльная плата дала рабочему въ среднемъ выводѣ меньшій часовой или поденный заработокъ, чѣмъ какой онъ получаетъ при повременной платѣ, ему обыкновенно выдается вознагражденіе по расчету изъ послѣдней.

Пониженіе размѣра аккордной платы, вызванное высокой первоначальной ставкой, въ большинствѣ случаевъ оказываетъ неблагоприятное вліяніе въ томъ смыслѣ, что ослабляетъ въ рабочемъ интересъ къ работѣ и убиваетъ въ немъ всякое стремленіе къ изобрѣтенію болѣе усовершенствованныхъ приемовъ работы или развитію ловкости. Необходимо поэтому стремиться къ тому, чтобы въ основу сдѣльной платы была положена справедливая расцѣнка. Обыкновенно при полученіи заказа на совершенно новую работу ее даютъ для исполненія болѣе или менѣе искусному

работнику по расчету изъ повременной платы. Наблюдая затѣмъ за ходомъ работы, можно получить достаточно точныя основанія для опредѣленія размѣра аккордной платы въ аналогичныхъ послѣдующихъ заказахъ. При этомъ аккордная плата должна быть, конечно, такъ установлена, чтобы оставить среднему рабочему нѣкоторый излишекъ сверхъ того заработка, который причитался бы ему за то же время по часовому или по поденному расчету.

Въ тѣхъ случаяхъ, когда новый заказъ сразу сдается въ аккордъ, наибольшія трудности представляетъ опредѣленіе времени, необходимаго для исполненія заданной работы, такъ какъ приходится принять во вниманіе много различныхъ факторовъ: качество матеріала, родъ и характеръ техническихъ приспособленій, продолжительность работъ при станкѣ и работъ подготовительныхъ. Въ такихъ случаяхъ весьма полезными оказываются свѣдѣнія, черпаемые изъ книгъ по учету работъ и позволяющія, на основаніи сравненія съ исполненными раньше работами, установить предполагаемое рабочее время. Въ новѣйшее время за границей, на механическихъ заводахъ, успѣшно примѣняется методъ Тейлора, заключающійся въ томъ, что весь процессъ работы разлагается на свои простѣйшіе элементы, опредѣляется продолжительность каждаго изъ нихъ и выводится соответственно аккордная плата для каждаго элемента.

Сдѣльныя работы иногда сдаются на отрядъ, т. е. нѣкой группѣ или артели рабочихъ по условленной, заранее опредѣленной платѣ. Такія, напр., работы практикуются въ горнозаводскомъ дѣлѣ: въ доменномъ, прокатномъ, сталелитейномъ и другихъ цехахъ. Группа состоитъ изъ старшаго рабочаго и нѣсколькихъ другихъ, имъ же выбранныхъ рабочихъ. Распределеніе групповой аккордной платы между отдѣльными участниками производится соразмѣрно получаемой ими поденной платѣ, количеству сработаннаго продукта или продолжительности работы. Такъ, допустимъ, что обусловленная сдѣльная плата съ рабочими А, В, С и D равна Р. 100 и что А при поденной платѣ въ Р. 1.60 проработалъ 15 дней, В при платѣ въ Р. 1.20—10 дней, С при платѣ въ Р. 1.—29 дней, а D при платѣ въ Р. 0.75—20 дней. Сдѣльная плата распределится пропорціонально числамъ 24 ($=1.60 \times 15$), 12 ($=1.20 \times 10$), 29 ($=1 \times 29$) и 15 ($=0.75 \times 20$), поэтому А получитъ $\frac{100}{80} \times 24$ или Р. 30, В—Р. 15, С—Р. 36.25, а D—Р. 18.75.

Въ заключеніе упомянемъ еще объ усовершенствованной повременной платѣ, весьма близкой къ аккордной и основанной на системѣ премій.

Система премій заключается въ томъ, что для каждой работы устанавливается, на основаніи опыта, среднее рабочее время, необходимое для ея исполненія. Если рабочій закончитъ работу раньше, ему выплачивается, кромѣ обычной поденной платы, еще особое вознагражденіе, называемое преміей. Размѣръ преміи опредѣляется въ зависимости отъ экономіи во времени. По системѣ Галзея рабочій получаетъ сверхъ обычной повременной платы еще половину заработной платы, причитающейся

Паспортная книга

№№ по порядку	Контроль рабочихъ	Имена и фамилии рабочихъ	ВОЗРАСТЪ						
			Мужчинъ		Женщинъ				
			Варослыхъ	Подростк. (15—17)	Варослыхъ	Подростк. (15—17)			

Таблица

По какому документу проживаетъ		Гдѣ живеть рабочей	Когда рабочей поступилъ на фабрику	Когда выбыль изъ фабрики	Гдѣ хранится паспортъ	Для замѣтокъ фабричнаго инспектора
Название установленія	Время выдачи и за какимъ № видъ					

ца 90.

Книга денежныхъ взысканій съ рабочихъ

№№ по порядку	Мѣсяць и число наложенія	№ расчетной книжки	На кого наложенъ штрафъ	За какой именно проступокъ или за какую порчу наложено взысканіе

Таблица

Размѣръ взысканій				Примѣчанія
За неисправную работу	За прогуль	За нарушение порядка	ИТОГО	

ца 91.

Отдѣленіе Личный счетъ

Мѣсяць и число	Удержано въ возратъ аванса или долга, за прогульные, по винѣ рабочаго дни, за работу подручныхъ, за квартиру и проч. дозволенные удержанія Взыскано штрафа: 1) за прогуль, 2) за нарушение порядка, 3) за неисправную работу, съ изложен. повода взысканія Уплачено деньгами	Удержано и взыскано		Уплачено деньгами	
		Руб.	К.	Руб.	К.

Таблица • ца 92.

ЗАРАБОТОКЪ				
Дни	Цѣна		Сумма	
	Руб.	К.	Руб.	К.

за сбереженное время. Такъ, если нормальное или среднее время для исполненія опредѣленной работы равно 60 часамъ, а рабочій сдѣлалъ ее въ 48 часовъ, то, считая, что часовая плата рабочаго равна 16 к., мы найдемъ, что онъ долженъ получить 48×16 коп. повременной платы $+ \frac{12 \times 16}{2}$ коп. преміи, итого 8 р. 64 к., что среднимъ числомъ составляетъ 18 коп. за часъ. По системѣ Роуэна опредѣляется процентное отношеніе сбереженнаго времени къ нормальному времени и этотъ процентъ начисляется на повременную плату. Такъ, въ предыдущемъ примѣрѣ сбереженіе составляетъ 12 часовъ или 20% нормального времени. Если принять, что рабочій получаетъ за часъ работы 16 к., то ему причитается за проработанное время 48 разъ по 16 к., т. е. Р. 7.68 плюсъ 20% съ этой суммы, равныхъ Р. 1.54, всего Р. 9.22, что среднимъ числомъ составляетъ около 19 коп. за часъ.

Преміи назначаются также за сбереженія въ топливѣ и за уменьшеніе угара.

§ 128. **Нормы, регулирующія взаимоотношенія фабрикантовъ и рабочихъ, и связанныя съ ними записи.**—Въ большинствѣ современныхъ культурныхъ государствъ изданы законы, опредѣляющіе условія фабричнаго труда. Эти законы касаются продолжительности рабочаго труда, условій расчета, регламентации женскаго и дѣтскаго труда, охраненія здоровья и жизни рабочихъ, отвѣтственности фабрикантовъ за несчастные случаи и проч. Наше законодательство (законъ 2-го іюля 1897 г. «объ ограниченіи и распредѣленіи рабочаго времени въ заведеніяхъ фабрично-заводской промышленности» и 27 іюля 1903 г. «о вознагражденіи потерпѣвшихъ вслѣдствіе несчастныхъ случаевъ рабочихъ и служащихъ») также касается этихъ вопросовъ и наблюденіе за исполненіемъ предписанныхъ правилъ возлагаетъ на *губернскія по фабричнымъ дѣламъ присутствія и фабричныхъ инспекторовъ.*

По русскому фабричному законодательству каждый рабочій, при своемъ поступленіи на заводъ или фабрику, долженъ вручить администраціи свой паспортъ, или видъ на жительство, взаменъ котораго онъ получаетъ отъ послѣдней квитанцію о принятіи паспорта на храненіе. При оставленіи рабочимъ фабрики паспортъ ему немедленно возвращается. Фабричное управленіе ведетъ въ прошнурованной книгѣ, снабженной печатью фабричнаго инспектора, именной списокъ рабочихъ съ указаніемъ въ немъ мѣста жительства и возраста каждаго изъ нихъ, а также того установленія, изъ котораго ему выданъ видъ на жительство. Тамъ же отмѣчаются №№ по порядку поступленія на фабрику и №№ контрольных марокъ, выданныхъ рабочимъ. Образецъ этой книги, часто называемой *паспортной*, представленъ на таблицѣ 90. Въ нѣкоторыхъ предпріятіяхъ свѣдѣнія о каждомъ рабочемъ или служащемъ вносятся въ такъ называемую *матрикулу*. Записи въ ней дѣлаются не только при поступленіи рабочаго на фабрику, но и въ продолженіе всей его службы (см. образецъ на табл. 93). Веденіе матрикулъ относится къ области фабричной статистики.

Матрикула №.....

Число поступленія на фабрику	
Отдѣленіе	
Занятіе	
Дневная плата при поступленіи	
Число и причины выступленія	
Гдѣ живетъ	
Число рожденія	
Вѣроисповѣданіе	
Национальность и подданство	
Званіе	
№ паспортной книжки	
Брачное состояніе	
Работаетъ ли на фабрикѣ жена отецъ и гдѣ? мужъ мать	
Имена и возрастъ дѣтей	
Которое изъ дѣтей на нашей фабрикѣ и въ какомъ отдѣленіи?	
Грамотенъ ли и посѣщалъ ли училище и какое?	
Воинская повинность	
Обыкновен. болѣзни (продолжающ. не болѣе 3 дней)	
Болѣзни, послѣдовавшія отъ несчастнаго случая (продолжающіяся не болѣе 3 дней) и неминувшья послѣдствія несчастнаго случая	
Размѣръ пособія	
Наказанія	

Таблица 93.

Каждому рабочему, при поступлении на фабрику, выдается *расчетная книжка*, въ которой обозначаются условия найма, скрепляемые подписью завѣдующаго или наложением фабричнаго штампа; въ ней же отмѣчаются все производимые съ рабочимъ расчеты и дѣлаемые съ него взысканія. Для цѣлей контроля рабочему выдается также марка или номерокъ (см. ниже); когда рабочій оставляетъ фабрику, номерокъ у него отбирается и передается другому.

Для ознакомления рабочихъ съ ихъ обязанностями заводское или фабричное управление составляетъ правила внутреннего распорядка, которыя утверждаются фабричнымъ инспекторомъ. Эти правила заключаютъ въ себѣ росписание времени работъ, указаніе дней, когда рабочій, освобождается отъ работы, опредѣленіе обязанностей рабочихъ по соблюденію порядка и благочинія на фабрикѣ, требованія предосторожности при обращеніи съ машинами и проч. Эти правила вывѣшиваются во всѣхъ мастерскихъ.

По времени работа дѣлится а) на дневную и ночную, б) на урочную или обыкновенную и сверхурочную. Сверхурочныя работы могутъ быть обязательными или необязательными для рабочихъ. Къ числу обязательныхъ относятся лишь такія сверхурочныя работы, которыя оказываются необходимыми по техническимъ условиямъ производства. Все прочія сверхурочныя работы допускаются не иначе какъ по особому, въ каждомъ отдѣльномъ случаѣ, соглашенію завѣдующаго съ рабочими. Завѣдывающій промышленнымъ предпріятіемъ обязанъ вести точный учетъ производимымъ въ заведеніи сверхурочнымъ работамъ и притомъ такимъ образомъ, чтобы всегда возможно было опредѣлить, сколько часовъ, когда именно и на какихъ условіяхъ каждый рабочій былъ занятъ сверхурочными работами. Этому назначенію удовлетворяетъ *книга сверхурочныхъ работъ*, въ которой каждому рабочему, занимающемуся сверхурочно, открывается отдѣльный счетъ. Образецъ этой книги представленъ на таблицѣ 94. Копія этого счета имѣется въ расчетныхъ книжкахъ, въ которыхъ сверхурочная работа отмѣчается отдѣльно отъ обыкновенной работы.

Фабричной администраціи предоставляется право налагать на рабочихъ взысканія за неисправную работу, за прогулъ и за нарушеніе порядка. Никакія взысканія не могутъ быть налагаемы по другимъ поводамъ. Каждое изъ нарушеній, облагаемыхъ взысканіями, должно быть опредѣлено, съ указаніемъ размѣра штрафа, въ особыхъ табеляхъ, утверждаемыхъ фабричной инспекціей и выставляемыхъ во всѣхъ мастерскихъ. Взысканія, наложенныя администраціей на рабочаго, записываются въ расчетную книжку рабочаго не позднѣе трехъ дней со времени наложенія штрафа, и затѣмъ удерживаются, при первой расплатѣ съ рабочимъ, изъ его заработка. Все взысканія записываются, кромѣ того, въ особо заведенную на фабрикѣ или заводѣ шнуровую книгу (см. таблицу 91), которая представляется чинамъ фабричной инспекціи по первому требованію. Взысканія съ рабочихъ обращаются на составленіе особаго при каждой фабрикѣ капитала, состоящаго въ завѣдываніи

№ фамилія рабочаго

Мѣсяць и число	Какой работой былъ занятъ	Число дней	Число ча- совъ	Цѣна въ день		Цѣна въ часть		Сумма заработка	
				РУБ.	К.	РУБ.	К.	РУБ.	К.

Таблица 94.

фабричнаго управленія. Капиталъ этотъ, хранящійся въ сберегательныхъ кассахъ, можетъ быть употребляемъ, съ разрѣшенія инспектора, только на удовлетвореніе нуждъ рабочихъ. Для учета прихода и расхода штрафныхъ денегъ, ведется, въ дополненіе къ *счету штрафнаго капитала* въ главной книгѣ, «книга прихода и расхода штрафныхъ денегъ»; на сторонѣ прихода указывается № соответственной приходной статьи и причины поступленія, на сторонѣ расхода отмѣчается: кому выдано, оправдательный документъ и характеръ пособія (на случай потери способности къ труду, беременнымъ женщинамъ, на погребеніе, по случаю пожара или утраты имущества и по другимъ поводамъ).

Для расчетовъ съ рабочими во многихъ промышленныхъ предпріятіяхъ употребляются такъ называемыя расчетныя вѣдомости (см. ниже), въ которыхъ на одной и той же строкѣ, противъ фамиліи рабочаго, отмѣчаются дни, которые онъ проработалъ, причитающаяся ему заработная плата, всякія удержанія и выданная сумма. Однако, тамъ, гдѣ рабочіе получаютъ авансы и забираютъ товары изъ заводскихъ лавокъ, оказывается необходимымъ веденіе *книги личныхъ счетовъ рабочихъ* или *реконтро рабочихъ*. Въ этой книгѣ (см. табл. 92) каждому рабочему открывается отдѣльный счетъ, въ кредитъ котораго записывается въ концѣ расчетнаго періода (недѣльнаго, двухнедѣльнаго или мѣсячнаго) причитающаяся ему заработная плата, а въ дебетъ взысканія, авансы, суммы забора изъ лавокъ и выданное жалованье. Въ расчетной книжкѣ рабочаго дается копія этого счета.

При несчастныхъ случаяхъ владѣльцы фабрично-заводскихъ предпріятій обязаны вознаграждать рабочихъ за утрату, долѣе чѣмъ на три дня, трудоспособности отъ тѣлеснаго поврежденія, причиненнаго имъ работами по производству, если только несчастный случай не произошелъ отъ злого умысла самого рабочаго или грубой неосторожности. Вознагражденіе потерпѣвшихъ производится въ видѣ по-

Несчастный случай №.....

(Лицевая сторона)

Время, когда произошел несчастный случай			
Фамилия, имя, отчество, звание или сословіе потерп. На какой должности или работѣ состоялъ потерпѣвш. (фамилію подчеркнуть)			
Застрахованъ ли потерп. и въ какомъ учрежденіи			
Краткая записъ о томъ, что именно, какъ и гдѣ случилось съ потерпѣвшимъ и что у него повреждено.			
Когда и кѣмъ составленъ протоколъ			
Годъ мѣсяцъ и число	Отмѣтки о послѣдствіяхъ несчастнаго случая для здоровья потерпѣвшаго, съ обозначеніемъ медицинскихъ свидѣтельствъ	Годъ мѣсяцъ и число	Отмѣтки о послѣдствіяхъ несчастнаго случая для здоровья потерпѣвшаго, съ обозначеніемъ медицинскихъ свидѣтельствъ
(Записъ доктора)			

(Оборотная сторона)

Годъ мѣсяцъ и число	Сущность состоявшихся соглашеній (словесныхъ или письменныхъ) или судебныхъ рѣшеній по вознагражденію потерпѣвшихъ и членовъ его семейства, а также отмѣтки о несостоявшихся соглашеніяхъ при разсмотрѣніи дѣла у фабричнаго инспектора (или у лицъ и учреждений, его замѣняющихъ) со ссылкой на относящіеся къ сему договоры и акты.
---------------------------	---

Таблица 95.

собій и пенсій. Независимо отъ этого вознагражденія, владѣлецъ предприятия обязанъ возмѣстить потерпѣвшему расходы по леченію. По взаимному соглашенію сторонъ пенсіи могутъ быть замѣняемы единовременными выдачами.

О всякомъ несчастномъ случаѣ лицо, завѣдывающее предприятиемъ, обязано довести до свѣдѣнія полицейской власти и фабричной инспекціи. Для этого служатъ особые бланки, установленные главнымъ по фабричнымъ и горнозаводскимъ дѣламъ присутствіемъ. Кромѣ этого извѣщенія, фабричному инспектору должны быть посланы еще 2 дополнительныхъ извѣщенія, одно, составленное по даннымъ полицейскаго протокола и медицинскаго свидѣтельства, и другое, объ исходѣ поврежденія отъ несчастнаго случая.

Всѣ случаи смерти и тѣлесныхъ поврежденій записываются въ особую книгу о несчастныхъ случаяхъ, въ которой дѣлаются также отмѣтки о выполненіи владѣльцемъ предприятия обязательствъ по вознагражденію потерпѣвшихъ и ихъ семействъ. Эта книга ведется по установленной формѣ (см. табл. 95) и должна быть предъявлена фабричной инспекціи по первому требованію.

Многія фабрично-заводскія предприятия прибѣгаютъ къ страхованію рабочихъ отъ несчастныхъ случаевъ въ дѣйствующихъ въ Россіи страховыхъ обществахъ. Въ этомъ случаѣ обязанности вознагражденія потерпѣвшихъ переносятся на страховыя общества.

§ 129. Рабочая контора.—Расчеты съ рабочими и веденіе записей по учету труда поручаются либо коммерческой конторѣ, либо начальникамъ цеховъ, либо особому отдѣлу предприятия, носящему названіе *рабочей* или *расчетной* конторы. Въ кругъ обязанностей рабочей конторы входятъ: а) контролированіе рабочего времени, б) составленіе всякихъ платежныхъ документовъ по расчетамъ съ рабочими и в) веденіе книгъ по учету труда.

§ 130. Контроль рабочего времени.—Заработная плата представляетъ собою одну изъ крупнѣйшихъ затратъ производства. Она есть стоимость рабочей силы—товара, покупателемъ котораго является фабрикантъ, а продавцемъ—рабочій. Покупая рабочую силу на опредѣленный срокъ, фабрикантъ, естественно, желаетъ, чтобы все то время, на которое рабочій обязался по договору найма, было использовано. Отсюда необходимость контроля, который имѣетъ цѣлью, съ одной стороны, побудить рабочего къ аккуратности, съ другой,—установить продолжительность рабочего времени, для опредѣленія заработной платы. Контроль необходимъ и въ отношеніи рабочего, работающаго сдѣльно. Хотя онъ получаетъ вознагражденіе не за проработанное время, а за количество исполненной работы, но неаккуратность и прогулы рабочего косвеннымъ образомъ причиняютъ убытки предпринимателю, во 1-хъ, вслѣдствіе невозможности въ условленный срокъ исполнить заказъ и, во 2-хъ, вслѣдствіе того, что на болѣе продолжительную работу падаетъ больше всякаго рода накладныхъ расходовъ.

Существуетъ нѣсколько системъ контроля рабочаго времени. Главнѣйшія изъ нихъ: а) отмѣточная система, б) марочная система и с) система автоматическаго контроля.

I. Отмѣточная система контроля. Система эта заключается въ томъ, что завѣдующій мастерской или специально поставленное для этого лицо (табельщикъ, контролеръ) ведетъ табель, т. е. отмѣчаетъ ежедневно въ книгѣ, кто явился на работу, сколько часовъ каждый проработалъ, чѣмъ былъ занятъ и какова его заработная плата (см. табл. 96). Удобнѣе всего такія отмѣтки дѣлать въ книгѣхъ съ чередующимися отрывными и нестрывными листами: запись дѣлается на послѣднихъ, на отрывныхъ же листахъ посредствомъ переводной бумаги получается копія ежедневной отмѣтки, которая отсылается въ бухгалтерію, либо въ калькуляціонное бюро или рабочую (расчетную) контору.

Отдѣленіе.....

(мѣсяць и число)

19.....

Контрольный № рабочего	Имя и фамилія рабочего	Число часовъ		Сверхурочное время	Заработная плата		Примѣчаніе
		До обѣда	Послѣ обѣда		Повременная	Сдѣланная	

Подпись

Таблица 96.

Вышеприведенныя записи дѣлаются внутри мастерской; въ дополненіе къ нимъ и, слѣд., для усиленія контроля ведется часто еще особая отмѣточная табель привратникомъ. Рабочій, проходя мимо привратника, называетъ свой №; послѣдній дѣлаетъ въ табели противъ № явившагося работника, какую-нибудь отмѣтку, большую частью единицу. Такую же отмѣтку дѣлаетъ онъ и при вторичномъ приходѣ рабочихъ послѣ обѣда. Отсутствие рабочаго отмѣчается нулемъ или горизонтальной чертой. Если рабочій выпускается изъ завода или фабрики раньше назначеннаго времени, что, впрочемъ, дѣлается не иначе какъ по предъявленіи письменнаго разрѣшенія завѣдующаго мастерской, то и это отмѣчается въ табели особымъ знакомъ.

Замѣтимъ, что во многихъ небольшихъ предпріятіяхъ отмѣточная табель, веденная табельщикомъ, представляетъ единственную форму контроля рабочаго времени.

II. Марочная система. Каждый рабочій, при своемъ поступленіи на фабрику или заводъ, получаетъ марку съ №, подъ которымъ онъ

числится въ рабочихъ спискахъ и во всѣхъ книгѣхъ, которыя ведутся въ рабочей конторѣ. Съ помощью этихъ марокъ, или номеровъ, и производится контроль рабочихъ.

Рабочіе, являясь на заводъ, вѣшаютъ на особую, такъ называемую *табельную* доску подѣ соответственнымъ № свою марку. Послѣ сигнала гудка ворота запираются, и тогда по табельной доскѣ видно, кто отсутствуетъ. Запоздавшіе рабочіе передаютъ свои марки уже лично привратнику или другому лицу, контролирующему приходъ. Когда рабочіе уходятъ, они снимаютъ марки съ табельной доски. Марки, оставшіяся послѣ ухода рабочихъ на табельной доскѣ, указываютъ на то, что нѣкоторые рабочіе заняты сверхурочной работой.

Въ нѣкоторыхъ предпріятіяхъ заведенъ иной порядокъ. Всѣ марки висятъ на табельной доскѣ у входа. Рабочій, приходя на фабрику, снимаетъ съ доски подѣ наблюдениемъ привратника свою марку; уходя, онъ обратно вѣшаетъ ее на доску. Для большаго контроля, марка, снимаемая съ табельной доски у входа, вѣшается рабочимъ на другую табельную доску, находящуюся въ его мастерской. Такой приемъ даетъ двойной контроль: привратникъ видитъ, кто отсутствуетъ, по маркамъ, оставшимся на доскѣ; завѣдующій мастерской—по маркамъ недостающимъ.

Употребляется еще и слѣдующій приемъ. Рабочіе, проходя мимо привратника или табельщика, опускаютъ свои марки въ особый ящикъ, находящійся у входа на фабрику или заводъ; когда предпріятіе состоитъ изъ нѣсколькихъ цеховъ, то для каждаго цеха имѣется свой ящикъ, выкрашенный для отличія въ особый цвѣтъ. Послѣ гудка контролеръ вынимаетъ марки изъ ящика и развѣшиваетъ ихъ на табельную доску у входа или въ соответственной мастерской. Когда рабочіе уходятъ, они въ присутствіи табельщика снимаютъ свои номера съ доски.

По табельнымъ доскамъ составляются табельныя вѣдомости, какъ показано выше, часто вывѣшиваемыя въ мастерскихъ для всеобщаго свѣдѣнія. Вместо ежедневныхъ вѣдомостей употребляется часто одна табель на весь тотъ періодъ времени, за который производится расчетъ съ рабочими: недѣлю, двѣ недѣли или мѣсяць (см. табл. 97). Всѣ табели служатъ основаніемъ въ составленія расчетныхъ листовъ или вѣдомостей, о которыхъ будетъ сказано ниже.

III. Система автоматическаго контроля. Марочная система имѣетъ тотъ недостатокъ, что она не исключаетъ возможности стачки между рабочими и табельщикомъ или привратникомъ. Кромѣ того, при марочной системѣ, нерѣдко имѣютъ мѣсто ошибки и недоразумѣнія. Эти недостатки устранены въ системѣ автоматическаго контроля, получившей большое распространеніе за границей, особенно въ Америкѣ.

Есть нѣсколько системъ автоматическихъ приборовъ для контроля рабочаго времени. Изъ нихъ мы рассмотримъ только двѣ, получившія наибольшее примѣненіе въ промышленности, а именно: хронографы Дея и Рочестера.

Хронографъ Дея представляетъ собою часы съ большимъ кругомъ, на которомъ находится отъ 50 до 200 номеровъ и черезъ центръ ко-

Отдѣленіе.....

Контрольная табель

съ 1-го..... по 7-ое.....

Контрольные №№ рабочихъ	Имена и фамилии	ЧИСЛО ЧАСОВЪ						Итого часовъ									
		1-го		2-го		3-го		4-го		5-го		6-го		Урожайные Свѣрхур.	Прогнан.		
		До обѣда Послѣ об.	Свѣрхур.	До обѣда Послѣ об.	Свѣрхур.	До обѣда Послѣ об.	Свѣрхур.	До обѣда Послѣ об.	Свѣрхур.	До обѣда Послѣ об.	Свѣрхур.	До обѣда Послѣ об.	Свѣрхур.				

Таблица 97.

тораго проходить, въ видѣ радиуса, рычагъ. Рабочій поворачиваетъ рычагъ такимъ образомъ, чтобы кнопка, находящаяся въ концѣ этого рычага, двигаясь по кругу, пришла въ противъ его №. Затѣмъ рабочій надавливаетъ на кнопку, отчего на барабанѣ съ бумажной лентой, проходящей подъ кругомъ, получается оттискъ, показывающій то же время, что и на часахъ. Когда оттискъ сдѣланъ, раздается звонокъ, и рабочій уступаетъ мѣсто другому. Благодаря звонку предупреждаются злоупотребленія со стороны рабочихъ, которыя желали бы сдѣлать отмѣтку за отсутствующихъ товарищей.

На лентѣ отпечатывается, такимъ образомъ, время прихода и ухода рабочихъ въ теченіе дня. Въ концѣ дня лента отрѣзывается и вклеивается въ книгу, по которой можно затѣмъ въ точности опредѣлить рабочее время. Лента съ оттиснутыми отмѣтками времени имѣетъ слѣдующій видъ:

№№ рабочихъ	Приходъ до обѣда	Уходъ до обѣда	Приходъ послѣ обѣда	Уходъ послѣ обѣда
1	6 ⁵⁵	12 ⁰⁰	1 ⁰¹	6 ⁰⁰
2	6 ⁴⁸	12 ⁰¹	1 ⁰³	6 ⁰²
3	6 ⁵¹	12 ⁰²	1 ⁰²	6 ⁰¹
4			12 ⁵⁸	6 ⁰³
5	7 ⁰²	11 ⁵⁹	1 ⁰⁰	6 ⁰³
и т. д.				

Таблица 98.

Хронографъ Рочестера (Rochester Time Recorder) является болѣе усовершенствованнымъ аппаратомъ. Онъ оттискиваетъ время прихода и ухода рабочего на особой карточкѣ, которая, благодаря подходящей графкѣ, можетъ служить и для расчета. Пользованіе этимъ аппаратомъ происходитъ слѣдующимъ образомъ. Каждый рабочій, являясь на фабрику, вынимаетъ изъ особаго шкафа, имѣющаго столько отдѣленій, сколько есть номеровъ рабочихъ, предназначенную для него карточку, съ его №, именемъ и фамиліей. Съ этой карточкой рабочій подходитъ къ контрольному аппарату и кладетъ ее въ воронкообразное углубленіе *B* (см. рисунокъ), которое устроено такимъ образомъ, что карточка занимаетъ надлежащее положеніе. Положеніе же самого механизма внутри аппарата регулируютъ особымъ рычагомъ, который помѣщаютъ въ одинъ изъ четырехъ желобковъ отверстія *A*, находящихся подъ слѣдующими надписями на аппаратѣ:

Приходъ	Въ отсутствіи		Уходъ
	Уходъ	Приходъ	



Убѣдившись, что рычагъ находится на надлежащемъ мѣстѣ, рабочій надавливаетъ на конецъ рычага *C*: тогда механизмъ оттискиваетъ на карточкѣ (см. табл. 99) время прихода и ухода рабочего. Одновременно раздается сигнальный звонокъ; рабочій вынимаетъ изъ воронки свою карточку и помѣщаетъ ее въ соответственное отдѣленіе другого шкафа, находящагося тутъ же или въ мастерской. Карточки, оставшіяся въ первомъ шкафу, и пустыя отдѣленія во второмъ указываютъ на отсутствующихъ рабочихъ. Уходя изъ фабрики, рабочій беретъ карточку изъ второго шкафа, штемпелюетъ ее въ контрольномъ аппаратѣ и кладетъ въ первый.

Карточка служитъ обыкновенно въ теченіе недѣли, хотя ее можно приспособить и къ болѣе продолжительному сроку. Въ концѣ недѣли, передъ расчетомъ, карточка вынимается изъ шкафа: на ее лицевой

Лицевая сторона						
Отъ до 19....						
№ 293						
Имя и фамилия: <i>Иванъ Петровъ</i>						
День	Приходъ	Въ отсутствіи		Уходъ	Число часовъ	
		Уходъ	Приходъ			
Понедѣл.	До обѣда	6 ⁵⁸ ₅₉			11 ⁴⁶ ₄₇	9 ¹ / ₂
	Послѣ обѣда	12 ⁵¹ ₅₂			5 ³¹ ₃₂	
Вторникъ	До обѣда	7 ¹ ₂			11 ⁴⁶ ₄₇	9 ¹ / ₂
	Послѣ обѣда	12 ⁵⁵ ₅₆			5 ³⁰ ₃₁	
Среда	До обѣда	6 ⁵⁸ ₅₉			11 ⁴⁶ ₄₇	9 ¹ / ₂
	Послѣ обѣда	12 ⁵³ ₅₄			5 ³¹ ₃₂	
Четвергъ	До обѣда	7 ¹ ₂			11	9 ¹ / ₂
	Послѣ обѣда	12 ⁵¹ ₅₂			5 ³⁰ ₃₁	
Пятница	До обѣда	6 ⁵⁶ ₅₇			12 ² ₃	7 ¹ / ₂
	Послѣ обѣда	12 ⁵⁷ ₅₈	2 ³¹ ₃₂	4 ⁵⁷ ₅₈	6 ¹ ₂	
Суббота	До обѣда	7 ² ₃			11 ⁴⁵ ₄₆	9 ¹ / ₂
	Послѣ обѣда	12 ⁵² ₅₃			5 ³¹ ₃₂	
Воскрес.	До обѣда					
	Послѣ обѣда					
Итого часовъ					55	

Таблица 99.

сторонѣ дѣлается подсчетъ часовъ, а на оборотной—расчетъ жалованья (см. таблицу).

Удобства этой системы очевидны. Она освобождаетъ привратника, старшаго мастера и другихъ лицъ отъ излишней письменной работы и въ то же время, благодаря возможности сдѣлать расчетъ на самой карточкѣ, гарантируетъ отъ ошибокъ, которыя нерѣдко имѣютъ мѣсто при переносѣ цифръ изъ одной вѣдомости въ другую. Затѣмъ эта система позволяетъ рабочему лично проверить правильность показаній штемпеля. Аппаратъ функционируетъ настолько быстро, что въ теченіе одной минуты 40—50 человекъ легко могутъ проштемпелевать свои карточки.

Учетъ заработной платы.

§ 131. Какія цѣли преслѣдуетъ учетъ заработной платы?—Учетъ заработной платы имѣетъ цѣлью:

- получить точныя данныя о величинѣ затратъ на рабочую силу, необходимыя для калькуляціи и счетоводства, и
- опредѣлить размѣръ вознагражденія, причитающагося рабочимъ.

Эта двоякая цѣль достигается веденіемъ цѣлаго ряда записей, изъ коихъ наиболѣе важными являются записи по учету работъ.

§ 132. Учетъ работъ.—Въ предприятияхъ, гдѣ рабочіе *непрерывно* заняты всегда одной и той же работой и гдѣ принята лишь форма повременной заработной платы, учетъ или контроль рабочаго времени, рассмотрѣнный нами выше, даетъ полную возможность произвести правильную расцѣнку издѣлія и опредѣлить, сколько слѣдуетъ уплатить жалованья рабочимъ. Для этого достаточно по контрольной или отмѣточной табели подсчитать проработанное время и умножить его на цѣну рабочаго дня или часа. Если въ предприятии имѣется нѣсколько группъ рабочихъ, занятыхъ различными работами, то, для удобства полученія вышеупомянутыхъ свѣдѣній, для каждой группы рабочихъ заводится особая табель или же рабочіе группируются по занятіямъ въ общей табели.

Необходимость въ специальномъ учетѣ работъ оказывается въ томъ случаѣ, когда въ предприятии, при существованіи повременной платы, изготовляются разнородныя и не всегда одинаковыя издѣлія или когда въ немъ наряду съ повременной встрѣчается и сдѣльная заработная плата. Дѣйствительно, тамъ гдѣ рабочій занятъ сегодня изготовленіемъ одного предмета, а завтра—другого, гдѣ часто онъ въ теченіе дня нѣсколько разъ переходитъ отъ одной работы къ другой, точная расцѣнка стоимости издѣлія можетъ быть сдѣлана лишь въ томъ случаѣ, если будетъ отмѣчено, сколько часовъ рабочій потратилъ на каждую работу въ отдѣльности. Здѣсь, слѣд., учетъ работъ выразится въ регистраціи *времени*, употребленной на отдѣльныя работы. При существованіи сдѣльной заработной платы учетъ работъ выражается въ регистраціи *количества сработаннаго* продукта. Если здѣсь параллельно ведется и учетъ времени, то лишь для цѣлей контроля.

Учетъ работъ производится: а) въ рабочихъ листкахъ или книжкахъ и б) въ журналахъ работъ.

Учетъ работъ въ рабочихъ листкахъ или на карточкахъ производится, главнымъ образомъ, въ механическихъ производствахъ. При этомъ различаются листки для сдѣльныхъ работъ и листки для поденныхъ. Рабочіе листки для сдѣльныхъ работъ обыкновенно изготовляются въ двухъ экземплярахъ, изъ коихъ одинъ вручается рабочему, а другой препровождается въ рабочую контору. Это дѣлается съ тою цѣлью, чтобы контора, получивъ впоследствии листокъ отъ рабочаго, могла сличить его съ тѣмъ экземпляромъ, который у нея имѣется, и тѣмъ предупредить злоупотребленія. Рабочіе листки имѣютъ текстъ либо на одной

Оборотная сторона				
№ 293				
Имя и фамилия: <i>Иванъ Петровъ</i>				
Расчетъ жалованья				
за время				
отъ до 19....				
55 часовъ по	20	11		
Сверхуроч. часы по				
Сдѣльная плата		11		
Вычитается:				
Штрафныя				
Авансы				
..... 19....				
Получено сполна				
(подпись рабочаго)				

Лицевая сторона

Рабочій листокъ для сдѣльныхъ работъ

Фамилія рабочаго и его № Отдѣленіе					
..... № заказа					
..... № наряда					
№ чертѣжа	Заданная работа	Количество штукъ	Цѣна поштучно	Плата за всю работу	Когда работа начата
				
					Когда закончена
				
					Принято
				
					Подпись (мастера)

Оборотная сторона

Получено въ счетъ аккордной платы	Р. К. ИТОГО				Излишекъ
	Р. К.				
	Мѣсяць и число				
Заданный матеріалъ	Вѣсь				Итого час. на каждую работу
	Родъ матеріала				
	Мѣсяць и число				
Проработано часовъ					
Мѣс. и число					

Таблица 100.

сторонѣ только, либо на лицевой и оборотной сторонахъ, какъ представлено на таблицѣ 100. Въ нихъ обозначаются мастеромъ № заказа, № наряда, заданная работа, обусловленная сдѣльная плата и заданный матеріалъ. Рабочій же отмѣчаетъ въ нихъ ежедневно количество проработаннаго времени, имѣющее двойное значеніе: 1) соотвѣтственно проработанному времени выдается рабочему до окончанія работы вознагражденіе въ видѣ аванса, по расчету изъ поденной платы, и 2) отмѣченное время позволяетъ провѣрить аккордную ставку, не слишкомъ ли высоко или низко она назначена. По окончаніи работы, старшій мастеръ дѣлаетъ на листкѣ отмѣтку о принятіи издѣлій и остатковъ матеріаловъ, подписываетъ листокъ и передаетъ его въ рабочую контору или калькуляцію.

Указанные рабочіе листки служатъ основаніемъ для троякаго рода счетныхъ работъ: а) для составленія расчетныхъ вѣдомостей (см. ниже), б) для калькуляціи и в) для составленія таблиц сдѣльныхъ работъ. Кромѣ того, рабочіе листки сличаются, для провѣрки времени, съ контрольными таблицами.

Вмѣсто рабочихъ листковъ для той же цѣли употребляются рабочія книжки, въ которыя старшій мастеръ вписываетъ: заданную работу, назначенную сдѣльную плату и выданный матеріалъ. По окончаніи работы онъ въ той же книжкѣ отмѣчаетъ количество принятыхъ имъ издѣлій и остатковъ матеріаловъ.

Если работы въ разсматриваемыхъ нами предпріятіяхъ производятся поденно, то и въ этомъ случаѣ рабочіе листки оказываются весьма полезными, такъ какъ отмѣчаютъ, сколько часовъ рабочій потратилъ на ту или иную работу. Образецъ употребляемаго въ этихъ случаяхъ рабочаго листка представленъ на слѣдующей таблицѣ.

Фамилія и № рабочаго												
за время съ до 19												
№ заказа	№ наряда	Количество штукъ	Названіе работъ	Проработано часовъ							Итого час. на каждую работу	Плата по к. въ часъ
				Воскр.	Понед.	Вторг.	Среда	Четв.	Пятн.	Суб.		
			Переносъ									

Таблица 101.

Если рабочий работает сдѣльно и поденно, то соответственно измѣняется и графовка листка.

Рабочіе листки и карточки гораздо удобнѣ рабочихъ книжекъ, такъ какъ даютъ возможность быстро находить необходимыя свѣдѣнія. Часто они прикрѣпляются на стѣнѣ возлѣ рабочего станка, что позволяетъ мастеру легко проверить работу, не безпокая рабочего вопросами. Листки сохраняются также въ большей чистотѣ, чѣмъ рабочія книжки.

Учетъ работъ производится также и въ другомъ порядкѣ: по заказамъ и нарядамъ. Для каждаго заказа открывается въ особой книгѣ, по крайней мѣрѣ, одна страница, въ заголовкѣ которой отмѣчается № заказа и названіе заказаннаго предмета; на страницѣ ежедневно обозначаются сдѣланныя работы съ указаніемъ, по категоріямъ рабочихъ, проработаннаго времени и заработной платы (см. табл. 102).

№ заказа Заказанный предметъ

Мѣсяцъ и число	Название работы	Столяра		Слесаря		Сверлиль- щики		Фрезе- ровщики		И т. д.	ИТОГО	
		Число часовъ	Сумма	Число часовъ	Сумма	Число часовъ	Сумма	Число часовъ	Сумма		Число часовъ	Сумма

Таблица 102.

Такая запись нерѣдко дѣлается на оборотной сторонѣ спецификаціи или въ особомъ къ ней приложеніи.

Иногда составляются техническимъ управленіемъ наряды на отдѣльныя работы. Въ этомъ случаѣ въ нихъ обозначаются, на лицевой сторонѣ, №№ чертежей, количество и названіе предметовъ и срокъ изготовленія, а на оборотной, затраченное время и соответственная заработная плата.

Для учета монтажныхъ работъ, производимыхъ на сторонѣ средствами завода, напр. установки котловъ и машинъ, употребляются особые листки (см. табл. 103), въ которыхъ завѣдующій работами отмѣчаетъ ежедневно количество рабочего времени, обыкновеннаго и сверхурочнаго. На этихъ же листкахъ выписывается причитающееся рабочимъ жалованье и всякія удержанія. Листки посылаются заводу, по крайней мѣрѣ, разъ въ недѣлю, причемъ они подписываются не только завѣдующимъ работами, но и заказчикомъ, или представителемъ послѣдняго, который такимъ образомъ подтверждаетъ правильность записей.

Если monterъ работаетъ самъ, то онъ посылаетъ такой же листокъ, но графа «фамиліи рабочихъ» замѣняется графой «названіе работъ».

ВѢДОМОСТЬ

работъ по монтажу въ по 19.....
за время отъ

Фамиліи рабочихъ	Понед.		Вторн.		Среда		Чета.		Пяти.		Суб.		Воскр.		Плата за		Итого	Удержанія	Примѣчанія
	Обык.	Сверх.	Обык.	Сверх.	Обык.	Сверх.	Обык.	Сверх.	Обык.	Сверх.	Обык.	Сверх.	Обык.	Сверх.	Обык. раб.	Сверх. раб.			

Подпись (монтера)

Подпись (заказчика или его представителя)

Таблица 103.

Во многихъ производствахъ ведется журналы работъ (см. таблицы 104 и 105). Въ этихъ журналахъ для каждаго дня отводится по крайней мѣрѣ одна страница. Табельщикъ отмѣчаетъ на страницѣ, противъ № рабочего, наименованіе работы и число часовъ, употребленныхъ на данную работу, урочную и сверхурочную. Тутъ же отмѣчается и обусловленная заработная плата. Для сдѣльныхъ работъ ведется особый журналъ, гдѣ отмѣчается противъ фамиліи рабочего заданная ему работа, № заказа, № наряда или чертежа, выданный матеріалъ и сдѣльная плата, а по окончаніи работъ—принятая и забракованная мастеромъ или кладовщикомъ издѣлія.

Журналы работъ ведутся либо на отдѣльныхъ листахъ, либо въ книгахъ. Въ послѣднемъ случаѣ посредствомъ переводной бумаги снимаются копии, которыя отправляются въ калькуляціонное бюро или бухгалтерію.

Въ крупныхъ предпріятіяхъ, состоящихъ изъ многихъ отдѣленій, въ каждомъ изъ которыхъ имѣются много поденныхъ рабочихъ, занятыхъ одной и той же работой, журналъ работъ имѣетъ часто форму, представленную на таблицѣ 106. Въ графахъ, соответствующихъ различнымъ числамъ мѣсяца, противъ названія отдѣленій или работъ, проставляется ежедневно общее число рабочихъ, работавшихъ въ томъ или иномъ отдѣленіи либо на той или иной работѣ. Въ концѣ мѣсяца выводится общее число рабочихъ дней, которое умножается на цѣну рабочего дня. Полученныя суммы записываются въ дебетъ счетовъ отдѣленій или производствъ. Такой журналъ работъ служитъ вмѣстѣ съ тѣмъ и распределительною вѣдомостью (см. ниже), облегчающей со-

Отдѣленіе.....

Отрядная работа.....

Сдельная плата.....

Числа мѣсяца	УЧЕТЪ РАБОЧАГО ВРЕМЕНИ				Родъ или названіе работы	Общее количество работы	Причита- ется артели	
	№ рабочего	№ рабочего	№ рабочего	№ рабочего			Руб.	К.
1	Число часовъ или кол- вство сра- ботаннаго материала	Получено авансы по расчету изъ под. платы	Число часовъ или кол- вство сра- ботаннаго материала	Получено авансы по расчету изъ под. платы	ИТОГО			
2	Число часовъ или кол- вство сра- ботаннаго материала	Получено авансы по расчету изъ под. платы	Число часовъ или кол- вство сра- ботаннаго материала	Получено авансы по расчету изъ под. платы				
3	Число часовъ или кол- вство сра- ботаннаго материала	Получено авансы по расчету изъ под. платы	Число часовъ или кол- вство сра- ботаннаго материала	Получено авансы по расчету изъ под. платы				
4	Число часовъ или кол- вство сра- ботаннаго материала	Получено авансы по расчету изъ под. платы	Число часовъ или кол- вство сра- ботаннаго материала	Получено авансы по расчету изъ под. платы				
5	Число часовъ или кол- вство сра- ботаннаго материала	Получено авансы по расчету изъ под. платы	Число часовъ или кол- вство сра- ботаннаго материала	Получено авансы по расчету изъ под. платы				
6	Число часовъ или кол- вство сра- ботаннаго материала	Получено авансы по расчету изъ под. платы	Число часовъ или кол- вство сра- ботаннаго материала	Получено авансы по расчету изъ под. платы				
7	Число часовъ или кол- вство сра- ботаннаго материала	Получено авансы по расчету изъ под. платы	Число часовъ или кол- вство сра- ботаннаго материала	Получено авансы по расчету изъ под. платы				
8	Число часовъ или кол- вство сра- ботаннаго материала	Получено авансы по расчету изъ под. платы	Число часовъ или кол- вство сра- ботаннаго материала	Получено авансы по расчету изъ под. платы				
9	Число часовъ или кол- вство сра- ботаннаго материала	Получено авансы по расчету изъ под. платы	Число часовъ или кол- вство сра- ботаннаго материала	Получено авансы по расчету изъ под. платы				
в т. д.								
Итого получено Р.								
Доплата								
Всего Р.								

Таблица 107.

Подпись (старшаго мастера)

Расчетная ведомости (образецъ см. на табл. 108 и 109) составляются обыкновенно накануне дня, назначеннаго для расчета. Нѣкоторыя записи въ нихъ производятся и раньше, а именно: данныя контрольныхъ таблицъ и рабочихъ листковъ. Въ небольшихъ фабрично-заводскихъ предприятияхъ, гдѣ плата поденная, расчетная ведомость часто замѣняетъ и самую таблицу, такъ какъ табельщикъ отмѣчаетъ въ ней вертикальной черточкой каждаго явившагося рабочаго, а кружкомъ или горизонтальной черточкой каждаго отсутствующаго; если рабочий пропустилъ подня, то черточка перекрещивается. Кромѣ повременной платы, въ расчетную ведомость вносятся и сдельная плата; авансы же, выданные по сдельной платѣ, записываются въ книгу рабочихъ и въ графу «авансы», являющуюся подраздѣленіемъ общей графы: «удержанія». Складывая повременную и сдельную плату, получаютъ все причитающееся рабочему жалованье. Изъ жалованья вычитаются авансы и штрафы, и выводится сумма, подлежащая выдачѣ рабочему. Если рабочий не явился за получкой въ день, назначенный для расчета, то слѣдующая ему сумма записывается въ первую подъ-графу послѣдней колонны: «осталось за фабрикой». Въ томъ случаѣ, когда авансъ, выданный рабочему, превышаетъ причитающуюся ему заработную плату, сальдо выносится въ графу: «осталось за рабочимъ».

Въ большинствѣ случаевъ принять слѣдующій порядокъ выдачи жалованья. Передъ расчетомъ отбирается въ контору у каждаго рабочаго расчетная книжка, въ которую вписывается, на кредитовой сторонѣ, слѣдующая ему заработная плата, а на дебитовой—все, что удержано и взыскано и что подлежитъ уплатѣ. Тѣ же записи дѣлаются и въ книгѣ рабочихъ (§ 128), чѣмъ достигается полное согласованіе записей этой книги съ записями расчетной книжки рабочаго. Послѣ этого всѣ расчетныя книжки препровождаются вмѣстѣ съ расчетною ведомостью къ кассиру, который производитъ по нимъ уплату. Въ большихъ предприятияхъ расчетная книжка, еще до расчета, возвращается рабочему вмѣстѣ съ ордеромъ (купономъ) на получение денегъ, что дѣлается съ тою цѣлью, чтобы рабочий могъ провѣрить сдѣланныя въ нихъ записи и своевременно заявить расчетной конторѣ о замѣченныхъ имъ неправильностяхъ. При расчетѣ ордеръ, подписанный рабочимъ, предъявляется кассиру, который, сличивъ его съ расчетною ведомостью, производитъ платежъ.

§ 134. Распредѣленіе заработной платы.—Вмѣстѣ съ расчетными ведомостями составляются одновременно ведомости по распредѣленію всей заработной платы по отдѣльнымъ счетамъ или по отдѣльнымъ работамъ. Распредѣленіе заработной платы часто осуществляется уже однимъ тѣмъ фактомъ, что для каждаго отдѣленія предприятия ведется особая расчетная ведомость (см. табл. 108). Иногда же такое распредѣленіе дѣлается въ общей расчетной ведомости. Такъ, на табл. 109 представлено распредѣленіе заработной платы по счетамъ производства, парового отдѣленія, общихъ расходовъ и новыхъ построекъ (см. графы 14—18). Вполнѣ понятно, что итоги этихъ графъ, сложенные вмѣстѣ, должны дать общую сумму заработной платы, представленную внизу графы 13.

Такое совмѣщеніе въ одной таблицѣ двухъ различныхъ учетовъ представляетъ неудобство въ томъ смыслѣ, что таблица можетъ одновременно потребоваться для различныхъ счетныхъ работъ. Поэтому нерѣдко составляютъ отдѣльную распределительную вѣдомость заработной платы.

Распределеніе въ этихъ вѣдомостяхъ производится по работамъ, по счетамъ или по тѣмъ и другимъ вмѣстѣ, какъ видно на таблицѣ 110. Эта таблица не только служитъ для составленія журнальныхъ мѣсячныхъ статей, но и даетъ весьма цѣнные въ отчетѣ свѣдѣнія о размѣрѣ ежемѣсячныхъ затратъ на рабочую силу, требуемыхъ отдѣльными работами.

Отчетъ о распределеніи заработной платы

Названіе работы	Оправдат. документы	Число рабочихъ въ этой вѣд. час.	Цѣна	Сумма	Сдѣльная заработ- ная плата			Итого заработной платы	Распределеніе заработной платы по счетамъ		
					Коли- чество	Цѣна	Сумма		Счетъ отдѣл. А	Счетъ отдѣл. В	И т. д.

Таблица 110.

Журналъ работъ, представленный на стр. 106, также даетъ размѣръ распределенія заработной платы по счетамъ или работамъ, но производимаго ежедневно, такъ что въ концѣ мѣсяца приходится лишь вывести итоги соответственныхъ графъ.

§ 135. **Учетъ заработной платы по главной книгѣ.**—Для учета заработной платы въ главной книгѣ открывается счетъ *заработной платы* или *счетъ рабочихъ*. Въ дебетъ счета рабочихъ или счета заработной платы записывается выданное рабочимъ жалованье и авансы, стоимость забора изъ заводскихъ лавокъ, штрафы и прочія удержанія; въ кредитъ этого счета вносятся полностью, безъ всякихъ вычетовъ, причитающаяся рабочимъ заработная плата. Можетъ возникнуть вопросъ, является ли этотъ счетъ счетомъ активнымъ, *счетомъ затратъ*, или счетомъ пассивнымъ, *счетомъ кредиторовъ*. Вопросъ рѣшается въ зависимости отъ того, куда сначала вносится заработная плата, въ дебетъ или кредитъ счета. Если начисленіе на производство заработной платы или распределеніе ея по отдѣльнымъ производствамъ и стадіямъ производства основывается на выданной рабочимъ заработной платѣ, то счетъ оказывается переходнымъ счетомъ затратъ, который сначала дебетуется на уплаченную заработную плату, а затѣмъ кредитуется суммами,

списанными на счетъ или счета производства. Если же начисленіе или распределеніе заработной платы предшествуетъ выдачѣ ея, то счетъ является счетомъ кредиторскимъ, который сперва кредитуется на суммы, причитающіяся рабочимъ за произведенную работу, а затѣмъ дебетуется на уплату и удержанія.

Второй приемъ слѣдуетъ считать болѣе правильнымъ, такъ какъ все, что выдается рабочимъ деньгами или припасами, не всегда представляетъ дѣйствительный размѣръ затратъ на рабочую силу: рабочіе часто не дополучаютъ своихъ денегъ или, наоборотъ, забираютъ впередъ; кромѣ того, съ жалованья дѣлаются всякаго рода вычеты. Поэтому начисленіе и распределеніе заработной платы должны производиться на основаніи хорошо организованныхъ вспомогательныхъ записей по учету рабочего времени и работъ. Въ журнальной статьѣ, которая при этомъ составляется, счетъ рабочихъ, или счетъ заработной платы, кредитуется, а счета отдѣльныхъ главныхъ и вспомогательныхъ производствъ, счетъ общихъ расходовъ и счетъ новыхъ построекъ дебетуются. Производимые же съ рабочими расчеты служатъ матеріаломъ для второй журнальной статьи, въ которой счетъ заработной платы дебетуется, а кредитуется счетъ кассы, счетъ штрафного капитала, счетъ заводской лавки и друг. Счетъ заработной платы, веденный вышеуказаннымъ образомъ, можетъ въ концѣ года показать дебитовое или кредитовое сальдо. Дебитовое сальдо означаетъ, что за рабочимъ числятся авансы, кредитовое—что рабочими недополучены деньги. Книга рабочихъ, которую мы рассмотрѣли въ § 128, является дополненіемъ къ этому счету, съ которымъ взаимно и контролируется.

Слѣдующая таблица представляетъ схему счета заработной платы.

Счетъ заработной платы

<u>Сч-у кассы</u>	<u>За сч-омъ производства А</u>
За выданные авансы и уплаченное жалованье	» » » <u>В</u> (или счетами отдѣленій)
<u>Сч-у штрафного капитала</u>	» » <u>механической силы</u>
За взысканія	» » <u>ремонта</u>
<u>Сч-у заводской лавки</u>	» » <u>общихъ расходовъ</u>
За забранные съѣтные припасы	» » <u>новыхъ построекъ</u>
<u>Сч-у баланса</u>	» » <u>баланса</u> (незначенные авансы)
Заработная плата, оставшаяся за предприятиемъ	» »

Таблица 111.

Подобно счету заработной платы, или счету рабочих, ведется и *счет служащих*, кредиторский счет, который кредитуется по дебету счета общих расходов на жалование, причитающееся служащим, а дебитуется на уплаченные деньги.

§ 136. **Статистика труда.**—Изъ всѣхъ сторонъ хозяйственной жизни промышленнаго предприятия ни одна не подвергается такому всестороннему статистическому наблюдению, какъ трудъ и его обстановка. Это объясняется тѣмъ, что заработная плата представляетъ по своимъ размѣрамъ одну изъ главнѣйшихъ затратъ на производство, и тѣмъ, что масса труда является въ большинствѣ случаевъ показателемъ роста промышленнаго предприятия. Кроме того, рядомъ сопоставленій статистическихъ данныхъ о количествѣ труда и заработной платы съ данными, касающимися другихъ хозяйственныхъ фактовъ, удается всесторонне освѣтить хозяйственную дѣятельность предприятия и получить отвѣтъ на насущнѣйшіе вопросы производственной практики.

Невозможно перечислить здѣсь всѣ виды счетныхъ работъ, посвященныхъ статистикѣ труда. Главнѣйшія изъ нихъ: опредѣленіе численности рабочихъ и величины заработной платы по отдѣленіямъ и профессіямъ; вычисленіе продолжительности работы, средняго заработка рабочаго, отношенія массы непроизводительнаго труда къ массѣ производительнаго; сравненіе заработной платы повременной и сдѣльной; статистика несчастныхъ случаевъ и т. д. Всѣ эти данныя являются въ видѣ суточныхъ, недѣльныхъ и мѣсячныхъ вѣдомостей или входятъ въ составъ годичнаго отчета (см. ниже).

Приведемъ для примѣра схему таблицы для сравненія продолжительности рабочаго времени:

М ѣ с я ц ъ	Число часовъ обыкновенной работы	Число часовъ сверхурочной работы	Число прогульных часовъ
Январь			
Февраль			
Мартъ			
Апрѣль			
Май			
Юнь			
Юль			
Августъ			
Сентябрь			
Октябрь			
Ноябрь			
Декабрь			
ИТОГО			

Таблица 112.

Если желательно пользоваться такими таблицами для сравнительныхъ выводовъ, необходимо иногда счетный матеріалъ подвергнуть предварительному преобразованію. Дѣйствительно, если мы въ вышеприведенной таблицѣ помѣстимъ *дѣйствительныя* данныя о количествѣ часовъ обыкновенной и сверхурочной работы и прогула, то мы лишены будемъ возможности вывести правильное заключеніе о *сравнительной* производительности отдѣльныхъ мѣсяцевъ, такъ какъ число рабочихъ дней въ каждомъ мѣсяцѣ неодинаково. Необходимо поэтому вывести число рабочихъ часовъ каждого мѣсяца на основаніи *нормальнаго* числа дней работы, которое, допустимъ, равно 25. Если, напримѣръ, дѣйствительное число часовъ работы въ данномъ мѣсяцѣ при 24 рабочихъ дняхъ равно 360000, то въ таблицѣ помѣщаемъ не это число, а то, которое оказалось бы при 25 рабочихъ дняхъ, т. е. $\frac{360000}{24} \times 25$ или 375000 рабочихъ часовъ.

Приведемъ еще одинъ примѣръ, весьма наглядно показывающій, какъ, пользуясь методами сопоставленія и сравненія, удается получить весьма цѣнныя свѣдѣнія. Положимъ, что мы нашли, за цѣлый рядъ мѣсяцевъ, процентное отношеніе стоимости употребленнаго въ производствѣ сырья къ заработной платѣ, выданной рабочимъ за обработку этого самаго матеріала. Сравнивая найденныя процентныя отношенія, мы, допустимъ, замѣчаемъ повышеніе. Чѣмъ оно объясняется? Такъ какъ отношеніе есть дробь, а дробь можетъ увеличиться отъ увеличенія числителя или уменьшенія знаменателя, то и въ данномъ случаѣ увеличеніе процентнаго отношенія можетъ найти себѣ объясненіе либо въ увеличеніи потребленія матеріаловъ при неизмѣнившейся или мало измѣнившейся заработной платѣ, либо въ уменьшеніи заработной платы при той же величинѣ потребленія.

Разсмотримъ первое предположеніе. Если по статистическимъ таблицамъ дѣйствительно оказывается, что матеріалъ сталъ употребляться въ большемъ количествѣ, то здѣсь опять таки мы встрѣчаемся съ двойкою возможностью: либо параллельно съ увеличеніемъ потребленія увеличилось производство, либо такого соответственнаго увеличенія нѣтъ. Первый случай даетъ показаніе въ благоприятномъ смыслѣ, такъ какъ онъ свидѣтельствуетъ о повышенной производительности труда, вслѣдствіе усовершенствованія организаци и техническихъ приѣмовъ или другихъ причинъ. Второй случай, наоборотъ, заставляетъ сдѣлать неблагоприятный выводъ въ томъ смыслѣ, что приемы обработки стали хуже или что самъ матеріалъ сталъ хуже, давая меньшій процентъ выхода.

Второе предположеніе, т. е. уменьшеніе заработной платы, заставляетъ насъ опять таки изслѣдовать, произошло ли оно отъ пониженія размѣра заработной платы; если нѣтъ, то произошло ли оно отъ уменьшенія производства, или, при неизмѣнившемся производствѣ, отъ увеличенія производительности труда.

Литература. М. П. Васильевъ-Яковлевъ. Общее фабрично-заводское счетоводство. Москва 1907. А. З. Поповъ. Учетъ рабочей силы на Уральскихъ горныхъ заводахъ. Счетов. 1902. І. Сибиряковъ. Правила для учета

работы въ механическихъ заводахъ. Счетов. 1901. Bernhard. Die Akkordarbeit in Deutschland. Leipzig 1903. A. Calmes. Der Fabrikbetrieb. Garcke & Fells. Factory accounts. London 1893. R. Grimshaw. Werkstatt-Betrieb und Organisation. 1908. Hartleib. Die Lohnbuchführung mit besonderer Rücksicht auf die Maschinenfabrikation. 1908. Lewin. Werkstättenbuchführung für moderne Fabrikbetriebe. Berlin 1907.

Учетъ общихъ расходовъ.

§ 137. **Понятіе объ общихъ расходахъ.**—Подъ общими расходами подразумѣваются тѣ затраты оборотнаго капитала, которыя вызываются всей совокупностью операций предпріятія. Общіе расходы принадлежатъ къ постояннымъ издержкамъ производства, такъ какъ величина ихъ почти не зависитъ отъ размѣровъ производства. Такой характеръ общихъ расходовъ въ связи съ тѣмъ, что они представляютъ собою весьма крупныя затраты, придаетъ имъ особое значеніе въ вопросахъ хозяйственной политики. Чѣмъ обороты предпріятія обширнѣе, тѣмъ меньше доля общихъ расходовъ въ цѣнѣ продукта и, слѣд., тѣмъ онъ дешевле; наоборотъ, при небольшихъ оборотахъ, доля общихъ расходовъ относительно больше и, слѣд., продуктъ обходится себѣ дороже. Тяжесть общихъ расходовъ особенно сказывается при застоѣ въ дѣлахъ: съ одной стороны, сокращается производство, что увеличиваетъ относительную величину расходовъ, съ другой стороны, въ виду того, что застой совпадаетъ съ сильнымъ пониженіемъ цѣнъ, значительная часть общихъ расходовъ остается часто непокрытой, что равносильно убытку.

Въ отношеніи пріемовъ, примѣняемыхъ калькуляціей къ тѣмъ или инымъ видамъ издержекъ, общіе расходы также представляютъ нѣкоторыя особенности. Разсмотрѣнные нами главные фабричныя расходы, матеріалъ и заработная плата, принадлежатъ къ *прямымъ* затратамъ, допускающимъ, вслѣдствіе своей непосредственной связи съ производствомъ и строгой соразмѣрности съ количествомъ продукта, самое точное исчисленіе. Это, такъ сказать, первичныя расходы, безъ которыхъ немислимъ и самъ процессъ производства. Общіе же расходы, равно какъ погашенія и нѣкоторыя другія затраты, о которыхъ будетъ сказано ниже, способствуютъ лишь большей производительности труда, создавая благоприятную для него обстановку. Отсутствие непосредственной связи съ производствомъ не позволяетъ установить точнаго соотношенія между величиной этихъ затратъ и количествомъ произведенныхъ предметовъ, вслѣдствіе чего приходится прибѣгать къ болѣе или менѣе искусственному распределенію ихъ по тѣмъ или инымъ масштабамъ. Въ отличіе отъ прямыхъ эти расходы называются *накладными* (см. § 29).

§ 138. **Виды общихъ расходовъ.**—Общіе расходы дѣлятся на *техническіе*, вызываемые операцией обработки, и *торговые*, связанные съ операцией сбыта. Технические расходы—это тѣ расходы, которые не

имѣли бы мѣста, еслибы предпріятіе, вмѣсто того, чтобы производить издѣлія, само покупало ихъ въ готовомъ видѣ. Остальные расходы, очевидно, *торговые*.

Къ общимъ техническимъ расходамъ относятся: жалованье административнаго и технического персонала: инженеровъ, техниковъ, мастеровъ, табельщиковъ, сторожей и вообще лицъ, трудъ которыхъ является косвенно-производительнымъ; затраты на отопленіе и освѣщеніе мастерскихъ, ремонтъ и страхованіе фабричныхъ зданій, машинъ и орудій, налоги, расходы медицинскои помощи, расходы по содержанію просвѣтительныхъ учреждений для рабочихъ и другіе.

Къ общимъ торговымъ расходамъ относятся: жалованье служащихъ коммерческаго бюро, почтовые, телеграфныя и путевыя издержки, страхованіе движимаго имущества и склада готовыхъ издѣлій, затраты на печатаніе объявленій, каталоговъ и прейсъ-курантовъ, на отопленіе и освѣщеніе коммерческой конторы, расходы по храненію и упаковкѣ товаровъ и другіе.

Въ предпріятіяхъ, состоящихъ изъ нѣсколькихъ отраслей производства, общіе техническіе расходы въ свою очередь подраздѣляются на а) *общіе цеховые* или *мѣстные* расходы и б) *общіе административные*. Общіе цеховые или мѣстные расходы вызываются техническими операциями *одного даннаго отдѣленія*. Таковы: жалованье старшаго мастера и его помощниковъ, конторщиковъ и табельщиковъ, расходы по содержанію мастерской и нѣкоторыя другіе. Общіе административные расходы падаютъ на всѣ отдѣлы предпріятія. Къ нимъ относятся: жалованье высшаго административнаго и технического персонала, налоги, содержаніе больницъ и школъ и проч.

Съ общими торговыми расходами не слѣдуетъ смѣшивать тѣ *торговые* расходы, которые связаны съ отдѣльными торговыми сдѣлками, какъ-то: куртажъ, улачиваемый маклерамъ, комиссія, уплачиваемая агентамъ и комиссіонерамъ, доставка, фрахтъ и друг. Они называются *спеціальными* торговыми расходами и будутъ нами рассмотрѣны впоследствии, въ статьѣ объ учетѣ продажъ.

Общіе техническіе расходы иногда подраздѣляютъ еще на а) расходы, связанные съ организацией труда, и б) расходы, связанные съ завѣдываніемъ матеріалами. Къ первымъ относятся: жалованье лицъ, занятыхъ надзоромъ за рабочими или оказывающихъ косвенныя услуги при обработкѣ веществъ, напр. табельщиковъ, сторожей и другихъ, кромѣ того, расходы на врачебную помощь, страхованіе рабочихъ и содержаніе всякаго рода просвѣтительныхъ учреждений. Ко вторымъ—жалованье лицъ, занятыхъ пріемкой, храненіемъ и отпускомъ матеріаловъ, ремонтъ и содержаніе склада и другіе расходы. Это подраздѣленіе имѣетъ значеніе при распределеніи расходовъ (см. ниже).

Необходимость и польза раздѣленія общихъ расходовъ на технические и торговые вытекаютъ изъ слѣдующихъ соображеній. Торговые расходы наиболѣе тѣснымъ образомъ связаны со сбытомъ и, вообще, съ

коммерческою дѣятельностью предпріятія. Поэтому выдѣленіе торговыхъ расходовъ въ особую группу какъ въ бухгалтеріи, такъ и въ статистикѣ, позволяетъ дѣлать весьма полезныя сопоставленія между размѣрами этихъ расходовъ и размѣрами сбыта. Эти сопоставленія даютъ правильные отвѣты на многие вопросы хозяйственной политики, напр., на такой чрезвычайно важный вопросъ, какъ синдицированіе предпріятій (см. ниже счетоводство промышленныхъ союзовъ). Съ другой стороны, отдѣленіе торговыхъ расходовъ отъ техническихъ важно въ цѣляхъ правильного распредѣленія затратъ между отдѣленіями предпріятія и въ цѣляхъ калькуляціи, какъ увидимъ ниже.

Необходимо, впрочемъ, добавить, что точное отдѣленіе обоихъ видовъ расходовъ во многихъ случаяхъ связано съ большими затрудненіями: бывають часто затраты, въ которыхъ такъ тѣсно переплетаются коммерческая и техническая дѣятельность, что установить точныя границы не всегда представляется возможнымъ. Въ такихъ случаяхъ замѣтна тенденція относить такія затраты къ коммерческимъ расходамъ.

Къ общимъ расходамъ нерѣдко причисляютъ и проценты, имѣющіе съ ними много общаго. Однако, необходимо строго отличать проценты, дѣйствительно уплаченные за пользованіе ссуднымъ капиталомъ (облигаціоннымъ, ипотечнымъ или обыкновеннымъ банковымъ), отъ процентовъ, являющихся лишь бухгалтерскою статьей. Первые, представляя собою дѣйствительный расходъ, очевидно, должны войти въ свою стоимость издѣлій. Вторые—не что иное, какъ составная часть дохода предпринимателя. Предприниматель считаетъ чистымъ доходомъ своего предпріятія лишь ту часть дохода, которая остается за вычетомъ изъ валовой выручки не только всѣхъ издержекъ производства, но и процентовъ на собственный, предпринимательскій капиталъ, т. е. тѣхъ процентныхъ денегъ, которыя онъ могъ бы получить, если бы отдалъ свой капиталъ въ ростъ по обычному среднему проценту (см. § 42). Эти процентныя деньги, очевидно, не являются издержками производства, тѣмъ не менѣе внесеніе ихъ въ калькуляцію во многихъ случаяхъ оказывается полезнымъ, давая возможность судить о степени доходности предпріятія.

§ 139. Распредѣленіе общихъ расходовъ.—Распредѣленіе общихъ расходовъ составляетъ одну изъ труднѣйшихъ задачъ фабричной калькуляціи, такъ какъ между общими расходами и производствомъ, въ тѣсномъ смыслѣ этого слова, нѣтъ прямой зависимости. За отсутствіемъ точнаго масштаба распредѣленіе общихъ расходовъ часто дѣлается совершенно произвольно и притомъ для всѣхъ расходовъ одинаково. Между тѣмъ, въ такомъ огульномъ распредѣленіи расходовъ лежитъ большая опасность. Не индивидуализируя расходовъ при распредѣленіи, очень легко обременить въ калькуляціи производство фабриката большими расходами, чѣмъ оно дѣйствительно вызываетъ. Вотъ почему первымъ условіемъ правильного распредѣленія расходовъ является: 1) специализированіе общихъ расходовъ, т. е. выдѣленіе изъ всей массы ихъ общихъ цеховыхъ или мѣстныхъ расходовъ, и 2) выборъ для cadaго вида или группы рас-

ходовъ такого основанія для распредѣленія, которое соотвѣтствовало бы дѣйствительнымъ затратамъ даннаго отдѣленія или данной отрасли предпріятія.

Не касаясь покамѣстъ распредѣленія общихъ расходовъ между отдѣльными фабрикатами, о чемъ мы подробнѣе говоримъ въ другомъ мѣстѣ (см. фабричную калькуляцію), посмотримъ, на какихъ основаніяхъ распредѣляются они между отдѣльными отраслями предпріятія или отдѣльными стадіями производства.

Необходимо съ самаго начала усвоить себѣ ту истину, что нѣтъ такихъ способовъ распредѣленія, которые годились бы для всѣхъ предпріятій. Въ каждомъ дѣлѣ распредѣленіе должно производиться соотвѣтственно его техническимъ особенностямъ, но при этомъ необходимо всегда руководствоваться вышеуказанными принципами. Исходя изъ нихъ, мы можемъ указать наиболѣе правильный путь, котораго необходимо держаться при распредѣленіи общихъ расходовъ.

Изъ всей массы общихъ расходовъ мы прежде всего выдѣляемъ общіе цеховые или мѣстные расходы (см. § 138). Изъ остающихся выбираемъ тѣ отдѣльные расходы или группы расходовъ, которые допускаютъ распредѣленіе, болѣе или менѣе приближающееся къ точному. Къ такимъ расходамъ относятся: *плата за наемъ помѣщеній*, распредѣляющаяся пропорціонально количеству и объему помѣщеній; *расходы по отопленію*, распредѣляющіеся пропорціонально площади нагрѣваемыхъ аппаратовъ; *расходы по освѣщенію*, распредѣляющіеся пропорціонально количеству лампъ, силѣ свѣта каждой лампы и числу часовъ горѣнія и другіе. Вообще, гдѣ только есть возможность выдѣлить расходы, которые допускаютъ спеціальное, болѣе или менѣе точное распредѣленіе, это должно быть сдѣлано, такъ какъ такимъ путемъ мы ближе подойдемъ къ абсолютно точной калькуляціи.

Послѣ того, какъ распредѣлены всѣ вышеуказанные расходы, приступаютъ къ распредѣленію всей остальной массы расходовъ, но на основаніяхъ уже менѣе точныхъ. Къ такимъ расходамъ, не считая общихъ торговыхъ расходовъ и нѣкоторыхъ административныхъ, къ которымъ мы вернемся впослѣдствіи, относятся: расходы на чистку помѣщеній, освѣщеніе дворовъ, жалованье надсмотрщиковъ, сторожей, механиковъ, наконецъ расходы еще болѣе общаго характера, какъ-то: налоги, содержаніе учреждений и проч. Всѣ эти расходы распредѣляются не всегда и не вездѣ одинаково.

Наиболѣе употребительные приемы распредѣленія суть слѣдующіе: а) распредѣленіе, пропорціональное заработной платѣ, б) распредѣленіе, пропорціональное стоимости матеріаловъ, и с) распредѣленіе, пропорціональное прямымъ расходамъ, т. е. матеріаламъ и заработной платѣ.

Замѣтимъ, что въ зависимости отъ того, что принимается за основаніе распредѣленія, калькуляція фабричной стоимости фабрикатовъ можетъ дать совершенно различныя результаты. Дѣйствительно, допустимъ, что въ какомъ нибудь предпріятіи, состоящемъ изъ двухъ производствъ,

общіе расходы составляютъ Р. 2000, прямыя же расходы выражаются слѣдующими цифрами:

для производства А		для производства В	
матеріалъ	Р. 12000	матеріалъ	Р. 3000
заработная плата . . .	4000	заработная плата . . .	6000

Если распределить общіе расходы пропорціонально стоимости матеріаловъ, затраченныхъ отдѣленіями, то на производство А упадетъ $\frac{2000}{15000} \times 12000 = \text{Р. } 1600$, а на производство В — $\frac{2000}{15000} \times 3000 = \text{Р. } 400$ общихъ расходовъ.

Если распределение произвести пропорціонально заработной платѣ отдѣлений, то на производство А упадетъ $\frac{2000}{10000} \times 4000 = \text{Р. } 800$, а на производство В — $\frac{2000}{10000} \times 6000 = \text{Р. } 1200$ общихъ расходовъ.

Наконецъ, производя распределение общихъ расходовъ пропорціонально общей суммѣ прямыхъ издержекъ, найдемъ, что къ производству А должно отнести Р. 1280 $\left(= \frac{2000 \times 16000}{25000} \right)$, а къ производству В — Р. 720 $\left(= \frac{2000 \times 9000}{25000} \right)$.

Мы рассмотримъ каждый изъ вышеназванныхъ способовъ распределения и укажемъ, въ какихъ случаяхъ онъ оказывается правильнымъ и въ какихъ случаяхъ онъ, наоборотъ, даетъ неправильные результаты.

Распределение, пропорціональное заработной платѣ, есть тотъ приемъ, который чаще всего употребляется. Объясняется это тѣмъ, что большинство общихъ техническихъ расходовъ имѣетъ отношеніе къ рабочей силѣ, выражаясь въ затратахъ на надзоръ и контроль, страхование рабочихъ, врачебную помощь и проч. Поэтому то отдѣленіе, которое уплачиваетъ больше всего заработной платы, очевидно, вызываетъ и больше общихъ расходовъ. Есть еще нѣкоторые доводы, которые говорятъ въ пользу распределения общихъ расходовъ пропорціонально заработной платѣ. Въ большинствѣ фабрично-заводскихъ предпріятій высота заработной платы мало измѣняется и, сверхъ того, отношеніе абсолютной величины заработной платы къ количеству продукта остается почти всегда одно и то же. Это весьма важно для распределения, такъ какъ если въ какомъ нибудь отдѣленіи размѣръ затратъ, которыя служатъ основаніемъ для распределения, будетъ подвергаться колебаніямъ, то и общіе расходы будутъ падать неравномѣрно на это отдѣленіе. Предположимъ, что въ отдѣленіи А извѣстная затрата составляетъ

Р. 4000, а въ отдѣленіи В — Р. 6000, общіе же расходы составляютъ Р. 840; при этихъ условіяхъ на отдѣленіе А падаетъ Р. 504, а на отдѣленіе В — Р. 336. Если же при неизмѣнившемся размѣрѣ производства данная затрата составитъ въ отдѣленіи А только Р. 3000, то на это отдѣленіе упадетъ всего Р. 280, а на другое — Р. 560, между тѣмъ, первое отдѣленіе не вызываетъ теперь меньше общихъ расходовъ, и второе не вызываетъ больше.

Нельзя, однако, сказать, что указанный способъ распределения годится для всѣхъ случаевъ и для всѣхъ предпріятій. Есть такія предпріятія, въ которыхъ заработная плата представляетъ по отношенію къ другимъ затратамъ слишкомъ малую величину. Въ такихъ случаяхъ, очевидно, вышеуказанный приемъ далъ бы неправильный результатъ. Но даже и въ предпріятіяхъ, гдѣ жалованье рабочихъ преобладаетъ надъ другими издержками, распределение, пропорціональное заработной платѣ можетъ иногда оказаться неправильнымъ, если, напр. въ одномъ отдѣленіи имѣются только старые рабочіе, получающіе высокую заработную плату, а въ другомъ — молодые, работающіе столь же производительно, но получающіе меньше. Въ этомъ случаѣ распределение, пропорціональное одной заработной платѣ, обременило бы первое отдѣленіе слишкомъ большими расходами.

Распределение по количеству матеріала будетъ правильно лишь въ тѣхъ предпріятіяхъ, гдѣ заработная плата сравнительно незначительна, напр. въ мельницахъ, пивоваренныхъ заводахъ. Иначе могло бы случиться, что предметы, имѣющіе, напр., большой вѣсъ, но не требующіе большой ручной работы, окажутся болѣе дорогими, чѣмъ предметы небольшого вѣса, но на которые затрачивается много труда.

Наконецъ, тамъ, гдѣ и заработная плата и матеріалы представляютъ равносильныя затраты, правильно дѣлать распределение пропорціонально суммѣ прямыхъ расходовъ.

§ 140. Учетъ общихъ расходовъ по основнымъ и вспомогательнымъ книгамъ. — Учетъ общихъ расходовъ въ большинствѣ случаевъ оказывается весьма детальнымъ. Необходимость такого учета легко объясняется. Съ одной стороны, безъ подробной статистики расходовъ, мѣстныхъ и общедирективныхъ, немыслима и правильная калькуляція. Дѣйствительно, открывая для каждаго рода или вида общихъ расходовъ отдѣльный счетъ, мы суммируемъ однородныя затраты, благодаря чему легче распределять ихъ по отраслямъ производства. Если бы общіе расходы учитывались только въ одномъ сборномъ счетѣ, то приходилось бы либо прибѣгать къ выборкамъ, либо, какъ это, къ сожалѣнію, часто дѣлается, огульно распределять всю сумму расходовъ между соответственными отдѣленіями предпріятія. Съ другой стороны, статистика расхода представляетъ цѣнное средство для контроля. Каждый расходъ, въ предѣлахъ тѣхъ или иныхъ экономическихъ или техническихъ условій, поддается нормированію. Ведя, слѣд., подробный учетъ расходовъ, представляется возможнымъ легко сравнивать каждый расходъ съ нормой и обнаруживать уклоненія (см. ниже контроль общихъ расходовъ).

Учетъ общихъ расходовъ, въ исчерпывающей своей полнотѣ, сосредоточивается въ вспомогательныхъ книгахъ. Въ главной же книгѣ ведется по преимуществу учетъ коллективный, вслѣдствіе чего счетовъ, открываемыхъ въ главной книгѣ для учета общихъ расходовъ, обыкновенно весьма незначительно. Нѣкоторыя предприятия ограничиваются однимъ *счетомъ общихъ расходовъ*, другія открываютъ два счета (и это правильно): *счетъ общихъ техническихъ расходовъ* и *счетъ общихъ торговыхъ расходовъ*. Въ болѣе крупныхъ предприятияхъ для нѣкоторыхъ видовъ затратъ общаго характера, которые сами по себѣ представляютъ совокупность весьма разнообразныхъ расходовъ, открываются нѣредко въ главной книгѣ особые коллективные счета, подробно анализируемые въ соответственныхъ вспомогательныхъ книгахъ. Къ такимъ счетамъ относятся *счетъ освѣщенія*, *счетъ квартиръ служащихъ*, *счетъ содержанія техническихъ бюро*, *счетъ лабораторій*, *счетъ больницы*, *счетъ богадѣльни*, *счетъ просвѣтительныхъ учреждений* и т. д. Вообще, въ главной книгѣ открывается столько коллективныхъ счетовъ общихъ расходовъ, сколько есть и соответственныхъ вспомогательныхъ книгъ.

Вспомогательныя книги ведутся по табличной формѣ (см. табл. 113 и 114). Каждая графа служитъ для учета опредѣленнаго вида расходовъ. Эти книги представляютъ развитіе только одной дебитовой стороны соответственныхъ коллективныхъ счетовъ главной книги. Общее же кредитованіе въсѣхъ этихъ счетовъ производится исключительно по главной книгѣ. Въ тѣхъ весьма рѣдкихъ случаяхъ, когда имѣеть мѣсто возвращеніе соответственныхъ суммъ отмѣчаются въ вспомогательныхъ суммъ. Въ послѣднихъ двухъ графахъ, озаглавленныхъ: «итого за мѣсяцъ» и «съ начала года» выводятся итоги, которые должны быть тождественны съ итогами соответственныхъ коллективныхъ счетовъ въ провѣрочныхъ балансахъ и оборотныхъ ведомостяхъ, составленныхъ по главной книгѣ.

Изъ таблицъ, которые мы приводимъ на слѣдующей страницѣ, первая представляетъ образецъ книги общихъ расходовъ въ небольшомъ предпріятіи, вторая—образецъ книги по содержанію больницы.

Обратимся теперь къ кредитованію счета или счетовъ общихъ расходовъ. Какъ мы уже неоднократно указывали, общіе расходы имѣютъ характеръ убытковъ, которые могутъ покрываться лишь прибылями, полученными при реализаціи издѣлій. Поэтому только прибыли ихъ и слѣдуетъ противопоставить; другими словами, общіе расходы не должны быть переносимы на счета, показывающіе стоимость издѣлій, а на счета, показывающіе результатъ отъ продажъ. Такими счетами являются, какъ мы видѣли, *счетъ продажъ* или *операционный счетъ производства*. Можно ихъ непосредственно перенести въ дебетъ счета убытковъ и прибыли, и тогда они являются противовѣсомъ къ валовой выручкѣ отъ продажъ, показанной въ кредитъ этого счета.

Если въ предпріятіи ведется счетъ производства по второй формѣ (см. § 41), т. е. счетъ, калькулирующій свою цѣну, то суммы пере-

Мѣсяцъ и число	Название расходовъ	Жалованье директора и техниче- скаго персонала	Жалова- нье слу- жащихъ конторы	Налоги и сборы	Отопленіе	Освѣ- щеніе	Жалова- нье сто- рожей и мальчи- камъ	Почтовые и теле- графные расходы	Итого за мѣсяцъ	Итого съ начала года

Таблица 113.

Мѣсяцъ и число	Название расходовъ	Жалова- нье боль- ничной админи- страціи	Жалованье фельдше- рамъ и фельдше- рицамъ	Отопленіе	Освѣще- неніе	Лекар- ства	Жалова- неніе прислуги	Кухня	Итого за мѣсяцъ	Итого съ начала года

Таблица 114.

носятся со счета общихъ расходовъ на этотъ счетъ. При этомъ мы считаемъ необходимымъ опять подчеркнуть требованіе, предъявляемое правильнымъ учетомъ въ такихъ случаяхъ, а именно: что цѣнка издѣлій должна производиться по заготовительной цѣнѣ, состоящей изъ однѣхъ пропорціональныхъ издержекъ.

Нелишнимъ будетъ также напомнить, что при сильно депрессирующихъ или прогрессирующихъ общихъ расходахъ (см. §§ 29 и 35) необходимо выдѣлить изъ нихъ пропорціональную часть и отнести къ заготовительной стоимости продукта.

Если счета общихъ расходовъ заключаются счетомъ убытковъ и прибылей, то кредитованіе этихъ счетовъ, очевидно, производится лишь въ концѣ года. Во всѣхъ остальныхъ случаяхъ, счетъ или счета общихъ расходовъ кредитуются ежемѣсячно, причемъ соответственныя суммы переносятся либо на одинъ счетъ (въ случаѣ простаго производства), либо распределяются между нѣсколькими счетами (въ случаѣ сложнаго производства). Здѣсь будетъ умѣстно упомянуть объ особомъ бухгалтерскомъ приемѣ, имѣющемъ отношеніе къ вышеуказанному переносу суммъ.

Размѣръ общихъ расходовъ фабрично-заводского предпріятія обнаруживаетъ большія колебанія по мѣсяцамъ, такъ какъ многіе расходы уплачиваются сразу за весь годъ, какъ, напр., налоги. Если бы поэтому мы переносили со счета общихъ расходовъ на счетъ производства или другіе счета фактическіе расходы мѣсяца, то всѣ калькуляціонные расчеты, производимые на основаніи данныхъ этихъ счетовъ, показывали бы слишкомъ большія колебанія. Эти колебанія не зависѣли бы ни отъ увеличенія ни отъ уменьшенія затратъ, а лишь отъ неравномѣрнаго распределенія ихъ, такъ какъ мы заставили бы производство однѣхъ мѣсяцевъ нести расходы, падающіе на весь годъ, а производство другихъ мѣсяцевъ совершенно освободили бы отъ нихъ. Въ виду этого опредѣляютъ въ началѣ года на основаніи данныхъ прошлыхъ лѣтъ всю сумму общихъ расходовъ на предстоящій отчетный годъ и распределяютъ ее затѣмъ по мѣсяцамъ; эти напередъ распределенныя суммы и переносятся со счета общихъ расходовъ на другіе счета. Очевидно, что при такомъ способѣ учета почти всегда окажется, что перенесенныя суммы, или кредитовые итоги, больше или меньше суммъ действительныхъ расходовъ, или дебитовыхъ итоговъ. Дебитовое или кредитовое сальдо счета общихъ расходовъ въ концѣ года въ такихъ случаяхъ обыкновенно переносится на счетъ убытковъ и прибылей.

При заключеніи счета общихъ расходовъ нужно имѣть въ виду переходящія суммы, т. е. тѣ расходы, которые уплачены въ текущемъ отчетномъ періодѣ за счетъ будущаго, либо тѣ расходы, которые будутъ уплачены въ будущемъ отчетномъ періодѣ, но которые должны быть отнесены къ затратамъ настоящаго (см. § 71). Къ расходамъ перваго рода относятся остатки гербовыхъ и почтовыхъ марокъ, вексельныхъ бланковъ, припасовъ въ лабораторіи, больницѣ и проч.; къ расходамъ втораго рода—неоплаченные счета поставщиковъ указанныхъ припасовъ въ соответственной долѣ, неоплаченное жалованье и проч.

Всѣ эти расходы записываются въ счетъ общихъ расходовъ будущаго года, либо въ счетъ переходящихъ суммъ.

§ 141. Смѣта расходовъ.—Въ промышленныхъ предпріятіяхъ предварительное исчисленіе расходовъ на предстоящій отчетный періодъ, или смѣта расходовъ, имѣетъ большое значеніе. Какъ мы видѣли въ предыдущемъ §, она способствуетъ болѣе равномѣрному распределенію расходовъ по мѣсяцамъ; главное же ея значеніе въ томъ, что она является регуляторомъ расходовъ. Представляя болѣе или менѣе постоянную величину, почти не зависящую отъ размѣровъ производства, общіе расходы легко поддаются предварительному исчисленію. Намѣчая расходы на предстоящій годъ, смѣта дѣйствуетъ, какъ регулирующее начало и какъ средство контроля. Она служитъ нормой, которой слѣдуетъ держаться при производствѣ расходовъ. Отъ времени до времени, обыкновенно каждыя три мѣсяца, смѣтныя предположенія сличаются съ действительными данными, чтобы обнаружить отклоненія отъ нормы и выяснитъ ихъ причины. Для этой цѣли смѣтныя предположенія проставляются красными чернилами въ заголовкѣ графъ статистическихъ таблицъ (см. ниже).

§ 142. Статистика общихъ расходовъ.—Статистика общихъ расходовъ въ значительной степени представлена уже въ вспомогательныхъ книгахъ, ведущихъ подробный учетъ общихъ расходовъ по категориямъ. Статистическія таблицы суммируютъ только данныя этихъ книгъ по мѣсяцамъ, благодаря чему возможно производить сравненія и контроль (см. предыд. §). Въ виду того, что общіе расходы представляютъ большія мѣсячныя колебанія, выводятся итоги за болѣе продолжительные промежутки времени, напр. за четверти года (см. табл. 115). Въ крупныхъ предпріятіяхъ такія таблицы составляются особо по каждому отдѣленію предпріятія.

Статистическія таблицы общихъ расходовъ содержатъ еще нѣкоторыя весьма интересныя детали. Въ виду того, что общіе расходы представляютъ болѣе или менѣе постоянную величину, полезно сопоставить ихъ съ другими, переменными величинами. Найденныя при этомъ отношенія интересны въ томъ смыслѣ, что позволяютъ судить объ интенсивности оборотовъ предпріятія. Кроме того, они оказываютъ немаловажныя услуги и при составленіи смѣтныхъ цѣнъ.

Чаще всего находятъ отношенія общихъ расходовъ съ слѣдующимъ статистическимъ даннымъ: а) къ суммѣ заработной платы, б) къ общей суммѣ прямыхъ расходовъ, в) къ количеству продукта, д) къ числу дней или часовъ работы (см. таблицу). Общіе торговые расходы сопоставляются съ суммой сбыта. Какое изъ вышеуказанныхъ отношеній является наиболѣе показательнымъ, зависитъ, конечно, отъ характера и особенностей дѣла. Если высота заработной платы не подвергается колебаніямъ, то отношеніе общихъ расходовъ къ заработной платѣ, чаще всего выражаемое въ процентахъ, можетъ вполне вѣрно отражать дѣятельность предпріятія: если работы много, то общіе расходы составятъ меньшій про-

19	Жалованье мастеровъ	Отопление	Освѣщеніе	Жалованье конторщик. и габельщик. мастеровскихъ	Ремонтъ мастерскихъ	И т. д.	И Т О Г О	Въ % заработной платы	Падаетъ на рабочіи части	Падаетъ на 1 пд. про-дукта
Январь										
Февраль										
Мартъ										
Итого за 1-ую треть года										
Апрѣль										
Май										
Іюнь										
Итого за 2-ую треть года										
И т. д.										

Таблица 115.

центъ заработной платы, если же производство сокращается, то процентъ значительно возрастаетъ, Тамъ, гдѣ заработная плата колеблется и относительно и абсолютно, правильнѣе брать отношеніе общихъ расходовъ къ другимъ даннымъ.

Литература. А. З. Поповъ. Рядъ статей по анализу прямыхъ и накладныхъ расходовъ. Счет. 1892. Dr. A. Calmes. Die Statistik im Fabrik- und Warenhandelsbetrieb 1911. G. Faure. Les frais, Mons. 1910. A. Jonanning. Der Betrieb von Fabriken. 1902. T. Leitner. Die Selbstkostenberechnung industrieller Betriebe. 1908. A. Sperlich. Unkostenkalkulation. 1908. H. Tolkmitt. Die Kalkulation im Geschäftsleben. Pigier. Comptabilité Industrielle.

Постоянный капиталъ и погашенія.

§ 143. **Виды постоянного капитала.**—Въ началѣ нашего курса мы привели общепринятое дѣленіе имущественныхъ средствъ хозяйства: на средства, которыя можно использовать въ производствѣ только одинъ разъ, и средства, которыя служатъ для цѣлаго ряда однородныхъ хозяйственныхъ процессовъ. Средства перваго рода образуютъ *оборотный* капиталъ предпріятія, средства втораго рода—капиталъ *постоянный*. Такимъ образомъ, характернымъ признакомъ постоянного капитала является продолжительность обслуживания производства. Мы увидимъ дальше, что въ счетоводствѣ эта отличительная черта постоянного капитала находятъ свое особое численное выраженіе.

Въ большинствѣ случаевъ постоянный капиталъ предпріятія образуется за счетъ оборотнаго. Предъ тѣмъ, какъ фабрично-заводское предпріятіе начинаетъ функционировать, значительная часть наличныхъ средствъ тратится на оборудованіе предпріятія, на постройку зданій, на покупку машинъ и проч. Но эти части имущества не могутъ служить вѣчно и рано или поздно приходятъ въ негодность, поэтому можно сказать, что *постоянный капиталъ представляетъ собою затрату впередъ на некоторое число лтъ*. Какъ и всякая затрата, постоянный капиталъ долженъ возмѣщаться въ выручкѣ, получаемой хозяйствомъ, но это возмѣщеніе производится лишь постепенно, другими словами, постоянный капиталъ лишь исподволь переходитъ снова въ оборотный.

Обыкновенно части постоянного капитала фигурируютъ въ счетоводствѣ подъ названіями движимаго и недвижимаго имущества. Различіе этихъ видовъ имущества вполне ясно опредѣляется самими названіями ихъ, но можно указать и на другія отличительныя черты. Такъ, переходъ движимаго имущества изъ рукъ въ руки можетъ произойти и безъ совершенія письменнаго акта, удостоверяющаго передачу; переходъ же недвижимаго имущества отъ одного лица къ другому можетъ совершиться не иначе, какъ по составленіи у нотариуса акта купчей крѣпости. Для счетоводства отличіе движимаго отъ недвижимаго

имущества лежить не въ указанныхъ признакахъ, а въ степени продолжительности ихъ службы хозяйству. Въ этомъ смыслѣ недвижимое имущество оказываетъ услуги производству въ теченіе значительно большаго промежутка времени, чѣмъ имущество движимое.

Къ недвижимому имуществу въ фабрично-заводскомъ дѣлѣ относятся участки земли, строенія, рельсовый путь, водопроводъ; къ движимому—машины, орудія, инструменты, конторская обстановка, телеги, рабочей скотъ и проч. Подъ движимымъ имуществомъ часто подразумеваютъ только конторскую обстановку; другіе же виды движимаго имущества фигурируютъ въ счетоводствѣ подъ своими же именами. Нерѣдко также движимое и недвижимое имущества получаютъ названіе *инвентарнаго имущества*.

Можно указать еще на одинъ видъ постояннаго капитала, который носитъ названіе *невещественнаго капитала* или *невещественныхъ цѣнностей*. Подобно движимому и недвижимому имуществамъ невещественный капиталъ также представляетъ часто весьма крупную единичную затрату, необходимую для цѣлей производства или обуславливающую большую доходность предпріятія, но эта затрата не воплощена въ матеріальныхъ цѣностяхъ. Въ невещественнымъ цѣностямъ относятся патенты, фирма и проч.¹⁾

Движимое и недвижимое имущество и невещественный капиталъ фигурируютъ въ активѣ баланса, такъ какъ они имѣютъ не только потребительную, но и мѣновую цѣнность. Этого нельзя сказать о нѣкоторыхъ одновременныхъ затратахъ, которые также дѣлаются для пользы дѣла и которые называются *организационными расходами*. Образованіе многихъ предпріятій, особенно акціонерныхъ, связано съ весьма значительными расходами на обзаведеніе и устройство, рекламы и проч. Эти расходы въ большинствѣ случаевъ не относятся полностью къ результатамъ перваго года, а остаются временно на балансѣ до полного погашенія. Принимая, однако, во вниманіе, что такія статьи представляютъ въ сущности несуществующій активъ и что при ликвидации дѣла онѣ совершенно не могутъ быть реализованы, слѣдуетъ ихъ либо вовсе не включать въ балансъ, либо погашать какъ можно скорѣе.

Такимъ образомъ, мы видимъ, что не всякая одновременная крупная затрата можетъ быть отнесена къ постоянному капиталу, но лишь та, которая гарантируетъ болѣе или менѣе постоянное полученіе дохода въ будущемъ. Если этотъ признакъ, обуславливающий и мѣновую цѣнность затраты, отсутствуетъ, то затрата должна полностью считаться убыткомъ того года, въ который она произведена. Весьма подходящимъ примѣромъ для иллюстраціи вышесказаннаго могутъ служить затраты на развѣдки въ горномъ дѣлѣ, достигающія иногда весьма крупныхъ размѣровъ. Если развѣдки дали благопріятный результатъ, т. е. обнаружили богатые залежи, то все сдѣланныя затраты считаются элементами капитальной стоимости и подлежатъ лишь постепенному погашенію. При

¹⁾ См. «Курсъ счетоводства», стр. 223.

неблагопріятномъ же исходѣ развѣдокъ, обнаружившихъ, напр., незначительное залеганіе или неудобныя естественныя условія, вся истраченная сумма списывается въ убытокъ.

§ 144. **Затраты оборотнаго капитала, связанныя съ движимымъ и недвижимымъ имуществомъ.**—Движимое и недвижимое имущество связаны съ затратами оборотнаго капитала, которыя бываютъ двоякаго рода: одни изъ нихъ выражаются въ расходахъ на содержаніе имущества въ исправности, другія—въ расходахъ по эксплуатаціи имущества.

Движимое и недвижимое имущества не могутъ неопредѣленно долгое время оказывать услуги хозяйству. Отъ времени и работы они мало по малу портятся и изнашиваются, пока не приходятъ въ совершенную негодность. Чтобы, по крайней мѣрѣ, до нѣкоторой степени парализовать вліяніе этихъ факторовъ, имущество отъ времени до времени ремонтируется, чѣмъ удлиняется на нѣкоторый срокъ продолжительность службы. Не будь ремонта и вообще всехъ тѣхъ затратъ, которыя поддерживаютъ имущество въ исправности, оно оказалось бы негоднымъ въ весьма короткій промежутокъ времени.

Затраты второго рода—это тѣ, безъ которыхъ имущество не можетъ обнаружить своихъ полезныхъ свойствъ. Машина сама по себѣ не можетъ быть намъ полезна, если не тратить на топливо, воду, смазочные матеріалы и на жалованье машинисту и кочегару. Въ жилищномъ дѣлѣ никто не будетъ жить и, слѣд., онъ не будетъ приносить дохода, если не будемъ платить за уборку сора, за воду и проч.

Затраты перваго и второго рода нерѣдко принято называть *расходами по содержанію имущества*.

§ 145. **Погашеніе.**—Ремонтъ, какъ мы сказали, не можетъ помѣшать износу; онъ можетъ только отдалить на нѣкоторое время тотъ моментъ, когда имущество придетъ въ негодность. Поэтому, рано или поздно, имущество, какъ цѣнность, перестаетъ существовать для предпріятія или въ лучшемъ случаѣ получаетъ цѣнность вещей, продаваемыхъ на сломъ. Такова судьба каждой отдѣльной части постояннаго капитала, и, слѣд., хозяйство несетъ убытокъ въ размѣрѣ разности между стоимостью имущества при покупкѣ и стоимостью его въ тотъ моментъ, когда оно перестаетъ служить. Во многихъ потребительныхъ хозяйствахъ эта затрата и остается безвозвратной потерей. Иначе дѣло обстоитъ въ промысловыхъ хозяйствахъ или предпріятіяхъ, имѣющихъ въ виду извлечь пользу изъ затратъ. Предпріятіе назначаетъ такую цѣну за предметы, добытые или произведенные съ помощью этого имущества, или такую цѣну за пользованіе этимъ имуществомъ, чтобы выручка покрыла затраты. Но такъ какъ ихъ нельзя возмѣстить въ теченіе одного отчетнаго періода, то распределяютъ возмѣщеніе затратъ на цѣлый рядъ періодовъ, для чего ежегодно опредѣляютъ размѣръ понесеннаго убытка, называемый *погашеніемъ*.

§ 146. **Опредѣленіе размѣра погашенія.**—Размѣръ погашенія находится въ зависимости отъ продолжительности службы имущества, кото-

рая не для всѣхъ частей постоянного капитала одинакова. Этотъ періодъ времени гораздо значительнѣе для недвижимаго имущества, чѣмъ для движимаго. Въ каждомъ отдѣльномъ случаѣ необходимо считаться со свойствами погашаемой части имущества и степенью износа отъ участія въ производствѣ. Одинъ и тотъ же видъ имущества при болѣе интенсивной работѣ изнашивается, конечно, скорѣе, чѣмъ при менѣе интенсивной.

Въ опредѣленіи числа лѣтъ погашенія имущества сильно расходятся между собою коммерческая и техническая точки зрѣнія. Согласно первой, погашеніе должно соответствовать дѣйствительному износу имущества, согласно второй погашеніе должно способствовать возможно скорѣйшему превращенію постоянного, недвижимаго капитала въ оборотный. Техникъ устанавливаетъ срокъ службы зданія или машины на основаніи расчетовъ по сопротивленію матеріаловъ, интенсивности производства и проч. Коммерсантъ устанавливаетъ этотъ срокъ на основаніи соображеній чисто экономическаго свойства. Въ однихъ случаяхъ имъ руководить желаніе скорѣе выручить затраченный капиталъ, изъ опасенія новыхъ усовершенствованій въ техникѣ производства. Въ другихъ — онъ желаетъ образовать такъ называемый *скрытый резервъ* для упроченія финансоваго положенія предприятия. Наконецъ, въ третьихъ, несмотря на то, что движимое и недвижимое имущества не служатъ для продажи, а имѣютъ лишь потребительную цѣнность, онъ стремится сокращеніемъ срока и, слѣд., увеличеніемъ размѣра погашенія приблизить оцѣнку имущества къ ея реализаціонной стоимости.

Посмотримъ теперь, какъ въ предѣлахъ установленнаго срока опредѣляется размѣръ ежегоднаго погашенія. На практикѣ употребляются слѣдующіе 3 приема:

Первый приемъ. Всю сумму потери, т. е. разницу между первоначальной стоимостью имущества и стоимостью его въ тотъ моментъ, когда оно теряетъ свое производительное назначеніе, дѣлятъ на число лѣтъ службы имущества, и полученное частное принимаютъ за ежегодное погашеніе. Это погашеніе выражается въ % первоначальной стоимости. Такъ, если первоначальная стоимость имущества равна Р. 1000, а продажная, послѣ 12 лѣтъ службы, Р. 100, то раздѣливъ потерю Р. 900 на 12, получимъ размѣръ ежегоднаго погашенія, равный Р. 75 или $7\frac{1}{2}\%$ первоначальной стоимости. Какъ видно по таблицѣ 116, размѣръ погашенія не измѣняется, представляя одинъ и тотъ же % съ первоначальной стоимости, зато по отношенію къ стоимости имущества по предыдущему балансу процентъ этотъ возрастаетъ, сначала медленно, а въ послѣдніе годы очень быстро.

Этотъ приемъ предполагаетъ, что имущество изнашивается равномерно, что, конечно, неправильно. Кромѣ того, по этому способу стоимость имущества по балансу очень далека отъ реализаціонной стоимости его. Главный же недостатокъ этого приема въ томъ, что онъ опредѣляетъ размѣръ погашенія независимо отъ затратъ на содержаніе имущества въ исправности. Ниже мы указываемъ случаи, когда употребленіе этого приема можно все-таки считать правильнымъ.

	Стоимость имущества по балансу въ началѣ года	Размѣръ погашенія въ % первоначальной стоимости	Ежегодное погашеніе	Размѣръ погашенія въ % стоимости по балансу начала года	Стоимость имущества въ концѣ года
1-ый годъ	1000	$7\frac{1}{2}$	75	7,5	925
2-ой >	925	$7\frac{1}{2}$	75	8,1	850
3-ий >	850	$7\frac{1}{2}$	75	8,82	775
4-ый >	775	$7\frac{1}{2}$	75	9,68	700
5-ый >	700	$7\frac{1}{2}$	75	10,71	625
6-ой >	625	$7\frac{1}{2}$	75	12,	550
7-ой >	550	$7\frac{1}{2}$	75	13,63	475
8-ой >	475	$7\frac{1}{2}$	75	15,79	400
9-ый >	400	$7\frac{1}{2}$	75	18,75	325
10-ый >	325	$7\frac{1}{2}$	75	23,08	250
11-ый >	250	$7\frac{1}{2}$	75	30,	175
12-ый >	175	$7\frac{1}{2}$	75	42,09	100
		90%	900		

Таблица 116.

Второй приемъ. По этому приему процентъ погашенія берется не съ первоначальной стоимости, а съ той, которая фигурируетъ въ балансѣ предыдущаго года. Очевидно, что по этому способу, въ виду постепеннаго уменьшенія стоимости имущества, погашенія съ каждымъ годомъ будутъ становиться все меньше и меньше (см. таблицу 117).

	Стоимость имущества по балансу въ началѣ года	Размѣръ погашенія въ % стоимости по балансу начала года	Ежегодное погашеніе	Размѣръ погашенія въ % первоначальной стоимости	Стоимость имущества въ концѣ года
1-ый годъ	1000	$7\frac{1}{2}$	75	7,50	925
2-ой >	925	$7\frac{1}{2}$	69,37	6,94	855,63
3-ий >	855,63	$7\frac{1}{2}$	64,17	6,42	791,46
4-ый >	791,46	$7\frac{1}{2}$	59,36	5,94	732,10
5-ый >	732,10	$7\frac{1}{2}$	54,91	5,49	677,19
6-ой >	677,19	$7\frac{1}{2}$	50,79	5,08	626,40
7-ой >	626,40	$7\frac{1}{2}$	46,98	4,70	579,42
8-ой >	579,42	$7\frac{1}{2}$	43,46	4,35	535,76
9-ый >	535,96	$7\frac{1}{2}$	40,20	4,02	495,76
10-ый >	495,76	$7\frac{1}{2}$	37,19	3,72	458,57
11-ый >	458,57	$7\frac{1}{2}$	34,39	3,44	424,18
12-ый >	424,18	$7\frac{1}{2}$	31,83	3,18	392,35
			607,65	60,78%	

Таблица 117.

Однако, если мы опредѣлимъ процентъ погашенія, какъ въ предыдущемъ случаѣ, т. е. раздѣлимъ всю сумму потери на число лѣтъ погашенія и выразимъ найденное число въ процентахъ первоначальной стоимости, то, беря этотъ процентъ съ остатка стоимости имущества, мы въ 12 лѣтъ погасимъ, какъ видно по таблицѣ 117, только 60,78% первоначальной стоимости имущества. Очевидно, что процентъ долженъ быть взятъ большій, съ тою цѣлью, чтобы ко времени продажи имущества на самомъ цѣнность его по балансу совпала съ продажною стоимостью. Для нахождения этого процента пользуются формулою $(1-r)^n = \frac{a}{A}$, гдѣ r есть $\frac{1}{100}\%$ погашенія, n —число лѣтъ, A —первоначальная стоимость имущества, а a —продажная его стоимость, какъ материалъ.

	Стоимость имущества по балансу въ началѣ года	Размѣръ погашенія въ % стоимости по балансу начала года	Ежегодно погашеніе	Размѣръ погашенія въ % первоначальной стоимости	Стоимость имущества въ концѣ года
1-ый годъ	1000	17,5	175	17,5	825
2-ой >	825	17,5	144,38	14,44	680,62
3-ий >	680,62	17,5	119,11	11,91	561,51
4-ый >	561,51	17,5	98,26	9,83	463,25
5-ый >	463,25	17,5	81,06	8,11	382,19
6-ой >	382,19	17,5	66,89	6,69	315,30
7-ой >	315,30	17,5	55,17	5,52	260,13
8-ой >	260,13	17,5	45,52	4,55	214,61
9-ый >	214,61	17,5	37,56	3,76	177,05
10-ый >	177,05	17,5	30,98	3,10	146,07
11-ый >	146,07	17,5	25,56	2,56	120,51
12-ый >	120,51	17,5	21,09	2,11	199,42
			900,55	90,08	

Таблица 118.

Таблица 118 показываетъ, что для погашенія имущества въ 12 лѣтъ необходимо, чтобы процентъ погашенія былъ равенъ $17\frac{1}{2}\%$. Какъ видно по таблицѣ, по этому способу имущество въ первые годы погашается сильно, въ послѣдующіе слабо, такъ что къ концу службы имущества ежегодно погашается весьма малый % первоначальной стоимости.

Мы считаемъ послѣдній приемъ погашенія наиболѣе правильнымъ и цѣлесообразнымъ, по крайней мѣрѣ, для большинства имуществъ. Хотя противъ этого приема и возражаютъ, что слишкомъ сильныя погашенія въ первые годы противорѣчатъ дѣйствительности, такъ какъ имущество въ первые годы меньше изнашивается, чѣмъ въ послѣдніе, но сторонники этого мнѣнія упускаютъ изъ виду характеръ движимаго и недвижимаго имущества, какъ *затратъ* для цѣлей производства. Эти затраты

по существу однородны съ затратами на содержаніе имущества въ исправности и отличаются отъ нихъ только признакомъ долгосрочности; поэтому оцѣнка услугъ, оказываемыхъ производству тѣмъ или инымъ видомъ имущества, должна опредѣляться не только въ зависимости отъ продолжительности службы имущества, но и отъ величины затратъ на ремонтъ этого имущества. Было бы большою ошибкой, если бы, при неизмѣняющемся размѣрѣ производства, мы считали, что потеря отъ износа машины въ первые и послѣдніе годы совершенно одинакова. Въ дѣйствительности, машина въ первые годы изнашивается мало и ремонтъ незначительный, въ послѣдніе же годы износъ сильно прогрессируетъ и вызываетъ значительныя затраты на ремонтъ. Поэтому, для равномерности затратъ, которая должна отвѣчать и равномерности производства, необходимо въ первые годы погашать имущество сильнѣе, чѣмъ въ послѣдніе. Не слѣдуетъ также забывать, что и при опредѣленіи продолжительности службы имущества принимается во вниманіе ремонтъ, что не буди послѣднего, имущество очень скоро пришло бы въ негодность и, слѣд., въ этомъ случаѣ ежегодныя погашенія должны были бы быть весьма значительными.

Указанный приемъ погашенія вполне отвѣчаетъ и коммерческой точкѣ зрѣнія. Дѣйствительно, имущество, купленное не для перепродажи, уже черезъ самый короткій срокъ имѣетъ цѣнность предметовъ, продаваемыхъ «по случаю», слѣд., дѣлая большія погашенія, мы ближе къ дѣйствительности.

Третій приемъ. По этому приему, весьма употребительному въ акціонерныхъ предпріятіяхъ, размѣръ погашенія ставятъ въ зависимость отъ прибылей дѣла; другими словами, если отчетный періодъ далъ большую прибыль, то погашаютъ много; если, наоборотъ, результаты оказались менѣ блестящими или получился убытокъ, то погашаютъ мало или даже совсѣмъ не дѣлаютъ погашеній. Противъ этого приема можно возразить слѣдующее. Погашенія, которыя превышаютъ дѣйствительныя затраты, не являются полностью убыткомъ; поэтому, покрывая ихъ доходами, мы уменьшаемъ сумму чистой прибыли предпріятія, подлежащей распредѣленію между акціонерами. Хотя излишекъ прибыли и остается въ дѣлѣ, образуя такъ называемый *скрытый резервъ*, позволяющій въ другіе, менѣ прибыльные годы, дѣлать меньшія погашенія, не нарушая вѣрности баланса, но отъ такого приема погашенія все же въ извѣстной степени страдаютъ интересы акціонеровъ; кромѣ того, онъ противорѣчитъ нормамъ промыслового обложения (см. ниже). Тѣмъ не менѣе, ничего нельзя было бы имѣть противъ хозяйственнаго приема, который стремится, въ цѣляхъ упроченія финансоваго положенія предпріятія, поскорѣе обратитъ постоянный капиталъ въ оборотный, если бы подобная практика, почти исключительно руководимая дивидендною политикой, не упускала изъ виду характера погашеній, какъ эквивалента затратъ. Невольно у акціонеровъ и у лицъ, стоящихъ во главѣ дѣла, складывается убѣжденіе, что размѣръ погашенія зависитъ отъ воли лицъ, а не обуславливается дѣйствительно понесенными потерями. Не-

рѣдко приходится читать въ публикуемыхъ отчетахъ, что общее собраніе *рѣшило* отчислить на погашеніе столько-то. Убытокъ остается убыткомъ и, если его игнорируютъ, то послѣдствія этого скоро обнаруживаются.

Кромѣ обыкновенныхъ погашеній, въ практикѣ фабрично-заводскихъ предпріятій встрѣчаются и погашенія *чрезвычайныя*, вызываемыя исключительными причинами, напр. внезапной порчей имущества, упадкомъ известной отрасли промышленности и проч. Эти погашенія вполнѣ оправдываются съ хозяйственной точки зрѣнія; было бы совершенно неправильно и несогласно съ назначеніемъ счетоводства показывать въ балансѣ изъ года въ годъ имущество, давно потерявшее свою цѣнность.

Познакомимся съ точкой зрѣнія нашего законодательства по вопросу о погашеніяхъ. Въ мотивировкѣ къ литерѣ б, пункта 2, статьи 470 положенія о Государственномъ промысловомъ налогѣ говорится: «Всякое имущество требуетъ постоянныхъ расходовъ на поддержаніе его въ исправности, безъ чего оно или совершенно не можетъ удовлетворять своему назначенію, или же быстро приходитъ въ негодность. Этимъ обусловливается необходимость періодическаго ремонта. Такимъ образомъ, издержки на ремонтъ и отчисленія на погашеніе имущества тѣсно между собою связаны и, давая предпріятію возможность, безъ капитальныхъ расходовъ, продолжать свое существованіе на неопредѣленное время, должны подлежать исключенію изъ валового дохода при исчисленіи чистой прибыли». Признавая тѣсную связь между погашеніемъ имущества и затратами на содержаніе его въ исправности, наше законодательство, однако, не ставитъ размѣръ погашенія въ зависимости отъ размѣра затратъ на ремонтъ и признаетъ подлежащимъ исключенію изъ прибыли и свободнымъ отъ обложенія промысловымъ налогомъ, только погашеніе, вычисленное въ опредѣленныхъ процентахъ первоначальной стоимости.

Наше законодательство освобождаетъ отъ обложенія процентнымъ сборомъ съ прибыли погашенія, сдѣланныя съ первоначальной стоимости принадлежащаго предпріятію имущества въ слѣдующихъ размѣрахъ: для каменныхъ и металлическихъ строеній и сооружений и для металлическихъ судовъ, а въ горныхъ предпріятіяхъ—для земель, изъ нѣдръ коихъ добываются ископаемая богатства, для шахтъ, штоленъ, основныхъ штрековъ и квершлаговъ—не свыше пяти процентовъ, а для деревянныхъ строеній и судовъ, для машинъ и прочихъ орудій производства, и вообще для живого и мертваго инвентаря—не свыше десяти процентовъ ихъ стоимости. Отчисленіе на погашеніе движимаго и недвижимаго имущества золото- и платинопромышленныхъ предпріятій допускается въ размѣрѣ не свыше одной десятой части его стоимости.

Разсмотримъ теперь болѣе детально размѣры погашеній отдѣльныхъ видовъ имущества.

Земельные участки почти никогда не погашаются, такъ какъ стоимость ихъ не только не падаетъ, а, наоборотъ, подымается, вслѣдствіе

общаго закона повышенія земельной ренты. Этого, конечно, нельзя сказать относительно такихъ земельныхъ участковъ, которые служатъ для извлеченія ископаемыхъ матеріаловъ. Къ такимъ участкамъ относятся рудники, карьеры (мѣста, гдѣ добываются камни и песокъ), пріиски и проч. Стоимость ихъ складывается изъ а) покупной стоимости самого участка земли, б) предварительныхъ расходовъ на развѣдки и с) расходовъ по приведенію разрабатываемаго участка въ состояніе, пригодное для эксплуатаціи. Чтобы опредѣлить размѣръ ежегоднаго погашенія, дѣлать вышеуказанную стоимость, за исключеніемъ того, что можно будетъ выручить отъ продажи участка при прекращеніи разработки, на предполагаемое количество лѣтъ эксплуатаціи. Это количество лѣтъ опредѣляется инженерами на основаніи площади и мощности залеганія породъ. Погашеніе рудниковъ, карьеровъ, буровыхъ скважинъ и пріисковъ производится, такимъ образомъ, по первому изъ указанныхъ выше способовъ. Принимая, однако, во вниманіе, что добыча ископаемыхъ идетъ неравномѣрно, правильнѣе было бы дѣлать всю первоначальную затрату на предположенное къ выработкѣ количество ископаемаго. Найденное число покажетъ размѣръ погашенія, входящаго въ цѣну каждаго пуда добытаго ископаемаго. Слѣд., по этому способу величина погашенія будетъ неодинакова для разныхъ лѣтъ и колебаться въ зависимости отъ размѣра добычи.

При погашеніи зданій надо исходить только изъ стоимости постройки, такъ какъ стоимость земли не подлежитъ погашенію. Въ виду продолжительности существованія зданій размѣръ погашеній ихъ обыкновенно не превышаетъ 5%, при этомъ для фабричныхъ зданій процентъ долженъ быть больше, чѣмъ для жилыхъ домовъ. Одинаковый характеръ со зданіями, въ смыслѣ погашенія, имѣютъ всякаго рода капитальныя сооруженія, въ родѣ рельсоваго пути, трубопроводовъ и проч. При погашеніи фабричныхъ зданій надо считаться еще съ возможностью того, что зданія должны будутъ быть снесены для расширенія или преобразованія предпріятія.

Вопросъ о погашеніи машинъ требуетъ особенно внимательнаго къ себѣ отношенія. Было бы большою ошибкой, если бы мы для всѣхъ машинъ, безъ различія, брали одинаковый % погашенія. Ни размѣръ дѣйствительнаго обветшанія ни хозяйственныя соображенія не позволяютъ приводить ихъ къ одному уровню. Каждый типъ машинъ можетъ требовать большаго или меньшаго погашенія въ зависимости отъ характера его, отъ интенсивности производства, отъ ухода за машиной и отъ чисто экономическихъ причинъ. Паровыя машины и котлы, работающіе подъ высокимъ давленіемъ, очевидно ветшаютъ раньше машинъ съ низкимъ давленіемъ. Паровой двигатель служитъ больше, чѣмъ керосиновый моторъ. Многія машины, особенно спеціальнаго характера или новоизобрѣтенныя, часто оказываются бесполезными, вслѣдствіе того, что изготовленные съ ихъ помощью предметы вышли изъ моды, или потому, что изобрѣтены новыя, усовершенствованныя машины, работающія лучше и выгоднѣе. Машины общаго характера, конечно, менѣе подвер-

гаются такому риску и поэтому, при условіи хорошаго ухода, процент погашенія ихъ сравнительно небольшой, отъ $7\frac{1}{2}$ до 10%.

Такимъ образомъ, въ вопросѣ о погашеніи необходима строгая специализація. Этому требованію соответствуетъ и характеръ учета машинъ, какъ увидимъ ниже.

Что касается того, какъ слѣдуетъ брать % погашенія имущества, съ первоначальной ли его стоимости или со стоимости его по послѣднему балансу, то замѣтимъ, что, высказываясь за второй пріемъ погашенія, мы, главнымъ образомъ, имѣли въ виду погашеніе машинъ.

Орудія погашаются весьма быстро. Для многихъ изъ нихъ срокъ службы опредѣляется въ 2—3 года, въ теченіе которыхъ и погашается полная ихъ стоимость. На нѣкоторыхъ заводахъ стоимость орудій по балансу остается безъ измѣненія или же увеличивается только на покупную стоимость орудій, необходимыхъ для расширенія дѣла; всѣ же затраты на покупку или изготовленіе орудій взамѣнъ старыхъ, ставшихъ негодными, относятся полностью къ расходамъ текущаго года.

Конторская обстановка, или такъ называемое движимое имущество, какъ не требующее частыхъ починокъ, можетъ погашаться и по первому способу. По этому же способу погашаются и модели, за исключеніемъ тѣхъ, которыя изготовляются для специальныхъ заказовъ и стоимость изготовленія которыхъ полностью относится къ текущимъ затратамъ.

Такимъ же образомъ погашаются и невещественныя цѣнности. Въ частности, относительно патента добавимъ, что онъ имѣетъ силу въ теченіе пятнадцати лѣтъ; поэтому въ теченіе этого періода времени и погашаютъ сумму, за него уплаченную. Полезнѣе, однако, погашать быстрее, въ виду появляющихся усовершенствованій.

§ 147. Распредѣленіе погашеній.—Опредѣляя собою размѣръ затраты постояннаго капитала, погашенія, очевидно, должны входить въ свою стоимость продуктовъ. Включеніе погашеній въ калькуляцію не требуетъ никакихъ особыхъ предварительныхъ вычисленій въ случаѣ простаго производства. Если же предпріятіе состоитъ изъ нѣсколькихъ производствъ, необходимо, для правильности калькуляціи, отнести въ цѣну продукта погашеніе лишь тѣхъ частей имущества, которыя принимали участіе въ его изготовленіи. Въ большинствѣ случаевъ это не представляетъ затрудненія, такъ какъ каждая отрасль производства пользуется особыми орудіями и машинами. Необходимость распредѣленія погашеній возникаетъ только тогда, когда нѣсколько производствъ пользуются общими помѣщеніями, напр. если въ одномъ фабричномъ зданіи находится нѣсколько мастерскихъ. Въ этомъ случаѣ погашеніе зданія распредѣляется между мастерскими пропорціонально занимаемой ими площади.

§ 148. Учетъ движимаго и недвижимаго имущества въ главной книгѣ.—Для учета различныхъ частей постояннаго капитала открываются особые счета, число которыхъ въ главной книгѣ обыкновенно не велико. Чаще всего открываютъ счетъ земли или усадьбы, счетъ

фабричнаго зданія, счетъ машинъ и орудій, счетъ движимаго имущества, или конторской обстановки, и счета, открываемые отдѣльнымъ болѣе или менѣе крупнымъ сооруженіемъ, какъ-то: электрической станціи, водопроводу и проч. Въ дополненіе къ этимъ счетамъ заводятся одна или нѣсколько вспомогательныхъ книгъ (см. ниже).

Всѣ эти счета дебитуются въ началѣ года на стоимость имущества, согласно оцѣнкѣ при годичномъ заключеніи книгъ, затѣмъ на стоимость имущества, вновь купленнаго или изготовленнаго хозяйственнымъ способомъ, равно какъ на капитальный ремонтъ имущества. Кредитуются эти счета на суммы, вырученныя отъ случайной продажи имущества, на погашенія и, наконецъ, для забалансированія счета, на стоимость имущества въ концѣ года.

Погашенія списываются въ концѣ года со счетовъ движимаго и недвижимаго имущества на счетъ убытковъ и прибылей. Таковъ самый правильный и самый логичный пріемъ, такъ какъ погашенія выражаютъ величину убытковъ, понесенныхъ предпріятіемъ.

На практикѣ, однако, учетъ погашеній часто показываетъ отклоненія отъ этого общаго правила, вслѣдствіе приспособленія счетоводства къ калькуляціи и къ опредѣленію доходности. Такъ, если въ предпріятіи съ массовою фабрикаціей продукта ведется счетъ производствъ, калькулирующей свою цѣну, то погашеніе фабричныхъ зданій, машинъ и орудій переносится именно на этотъ счетъ, а не на счетъ убытковъ и прибылей. При этомъ запись погашеній производится не только въ концѣ года, а равномерно, въ концѣ каждого мѣсяца, въ размѣрѣ $\frac{1}{12}$ доли всего годичнаго погашенія. Въ случаѣ сложнаго производства часто открывается переходной *счетъ погашеній*, на который переносятся погашенія со счетовъ имущества, распредѣляемыя затѣмъ по счетамъ отдѣльныхъ главныхъ и вспомогательныхъ производствъ. Погашеніе имущества, служащаго для обще-административныхъ и торговыхъ цѣлей, какъ не входящее въ фабричную цѣну продукта, обыкновенно переносится на счетъ убытковъ и прибылей.

Погашеніе имущества, служащаго доходной статьей, напр. дома, состоящаго изъ квартиръ, отдаваемыхъ въ наемъ, заносится въ дебетъ счета эксплуатаціи этого имущества (см. ниже операціонные счета по эксплуатаціи недвижимости).

§ 149. Счетъ амортизаціи имущества.—До сихъ поръ мы списывали погашеніе непосредственно со счета имущества. Сальдо счета, показывающее въ этомъ случаѣ уменьшенную противъ прошлаго года стоимость движимаго или недвижимаго имущества, переносится на балансъ, который, такимъ образомъ, показываетъ только стоимость имущества въ концѣ года, но не первоначальную его стоимость.

Для того, чтобы видны были какъ первоначальная стоимость имущества, такъ и сумма погашеній, сдѣланныхъ за всѣ предшествующіе годы, прибѣгаютъ къ слѣдующему бухгалтерскому пріему. На сумму годичнаго погашенія кредитуются, вмѣсто счета имущества, по дебету

1-ый приемъ.

Дебетъ. Счетъ такого-то имущества Кредитъ.

Сч-у кассы		За сч-омъ убытковъ и прибылей	
За купленное имущество	50000	Погашеніе за 1-й годъ	5000
		За сч-омъ баланса (закл.)	
		Стоимость имущества въ концѣ 1-го года	45000
	50000		50000
Сч-у баланса (начин.)		За сч-омъ убытковъ и прибылей	
Стоимость имущества въ началѣ 2-го года	45000	Погашеніе за 2-й годъ	4500
		За сч-омъ баланса (закл.)	
		Стоимость имущества въ концѣ 2-го года	40500
	45000		45000
Сч-у баланса (начин.)		За сч-омъ убытковъ и прибылей	
Стоимость имущества въ началѣ 3-го года	40500	Погашеніе за 3-й годъ	4050
		За сч-омъ баланса (закл.)	
		Стоимость имущества въ концѣ 3-го года	36450
	40500		40500

Активъ. **Балансъ** Пассивъ.

Въ концѣ 1-го года		
Имущество	Р. 45000	
Въ концѣ 2-го года		
Имущество	Р. 40500	
Въ концѣ 3-го года		
Имущество	Р. 36450	

Таблица 119.

2-ой приемъ.

Дебетъ. Счетъ такого-то имущества Кредитъ.

Сч-у кассы		За сч-омъ баланса (закл.)	
За купленное имущество	50000	Ежегодный переносъ первоначальн. стоимости имущ. на балансъ безъ измѣненія	50000
Сч-у баланса (начин.)			
Первонач. стоимость имущ.	50000		
		и т. д. каждый годъ.	

Дебетъ. Счетъ амортизаціи имущества Кредитъ.

Сч-у баланса (закл.)		За сч-омъ убытковъ и прибылей	
Переносъ сальдо	5000	Погашеніе за 1-й годъ	5000
Сч-у баланса (закл.)		За сч-омъ баланса (начин.)	
Переносъ сальдо	9500	Переносъ съ предыдущ. года	5000
		За сч-омъ убытковъ и прибылей	
		Погашеніе за 2-й годъ	4500
	9500		9500
Сч-у баланса (закл.)		За сч-омъ баланса (начин.)	
Переносъ сальдо	13550	Переносъ съ предыдущ. года	9500
		За сч-омъ убытковъ и прибылей	
		Погашеніе за 3-й годъ	4050
	13500		13550

Активъ. **Балансъ** Пассивъ.

Въ концѣ 1-го года			
Имущество	Р. 50000	Погашеніе имущества	Р. 5000
Въ концѣ 2-го года			
Имущество	Р. 50000	Погашеніе имущества	Р. 9500
Въ концѣ 3-го года			
Имущество	Р. 50000	Погашеніе имущества	Р. 13550

Таблица 120.

счета убытковъ и прибыли или счета производства, особый пассивный счетъ, подъ названіемъ *счета амортизаціи* или *погашенія имущества* (не совсѣмъ правильно называемый также «счетомъ капиталомъ погашенія»). Вслѣдствіе такого приема первоначальная стоимость имущества показывается неизмѣнной изъ года въ годъ какъ въ счетѣ пассивнаго счета, то и его сальдо, въ данномъ случаѣ кредитовое, будетъ переноситься на балансъ, но будетъ ежегодно увеличиваться отъ новыхъ погашеній. Такимъ образомъ, въ пассивѣ баланса изъ года въ годъ будетъ фигурировать статья, показывающая сумму сдѣланныхъ погашеній. Эта статья не представляетъ самостоятельной части пассива, въ родѣ долговъ корреспондентамъ или капитала, а является лишь *регулирующей статьей*, цѣль которой внести поправку въ слишкомъ высокую оцѣнку имущества¹⁾. Она показываетъ, насколько должна быть уменьшена показанная въ активѣ стоимость движимаго или недвижимаго имущества, чтобы выразить его дѣйствительную цѣнность. Когда статья: «амортизація имущества» сравнится съ первоначальной стоимостью имущества, обѣ суммы списываются окончательно съ соответственныхъ счетовъ.

Этотъ приемъ особенно удобенъ въ тѣхъ случаяхъ, когда погашеніе берется въ процентахъ первоначальной стоимости. По разъясненію Департамента Торговли и Мануфактуръ этотъ приемъ обязателенъ для всѣхъ предприятий, обязанныхъ публичною отчетностью.

Таблицы 119 и 120 служатъ для иллюстраціи вышесказаннаго.

§ 150. Учетъ движимаго и недвижимаго имущества по вспомогательнымъ книгамъ.—Въ болѣе подробномъ видѣ движимое и недвижимое имущества учитываются въ особой вспомогательной книгѣ, называемой *книгой имущества* или *книгой инвентарнаго имущества*. Книга эта служитъ обыкновенно въ теченіе 10 лѣтъ, по истеченіи которыхъ всѣ данныя переписываются въ новую книгу. Таблица 121 показываетъ способъ ея веденія. Для удобства контроля, правильнаго опредѣленія погашеній и распредѣленія ихъ на производства, всѣ предметы раздѣляются на нѣсколько классовъ, обозначаемыхъ римскими цифрами, напр. классъ I—каменные строения и сооруженія, классъ II—деревянные постройки и т. д. Въ предѣлахъ классахъ предметы группируются по отдѣленіямъ; наконецъ, каждый предметъ получаетъ еще свой особый № (ср. § 81). Для каждаго года въ книгѣ имущества отводятся 4 графы, въ которыхъ отмѣчается стоимость имущества въ началѣ года, стоимость приращеній, суммы, вырученные отъ продажи и погашенія. Чтобы не увеличить размѣра книги, пользуются вкладными листами.

Тамъ, гдѣ требуется болѣе подробное описаніе имущества, употребителенъ другой приемъ: для каждой части имущества или для цѣлыхъ группъ однородныхъ предметовъ открываются отдѣльные счета, имѣющие

¹⁾ Ср. «Курсъ счетоводства», стр. 227.

Классъ и названіе имущества	1908				1909				1910			
	Состояло	Прибыло	Выбыло	Погашено	Состояло	Прибыло	Выбыло	Погашено	Состояло	Прибыло	Выбыло	Погашено
Классъ I. Каменные постройки и сооруженія												
Заваніе завода, каменное, крытое жельзомъ.	130000			10000					120000			
Заваніе возозаачи изъ краснаго кирпича.	18000			1500					16500			
Дамовая труба	2200			200					2000			
и т. д.												
Классъ II. Машины												
а) въ отдѣленіи А												
Моторъ Е. Р. 15 лоп. силъ	550			50					500			
Моторъ С. М. 15 лоп. силъ	650			50					600			
Насосъ для питанія котловъ	900			80					720			
и т. д.												

Таблица 121.

Название имущества
 Классъ №
 У кого куплено

Первоначальная стоимость имущества, капитального ремонта и приращенія			Стоимость по балансу и погашенія			Расходы по содержанию имущества				
Мѣсяць и число	Текстъ	Сумма	Годъ	Погашенія	Стоимость	Ремонтъ				Страховка
						Мѣсяць и число	Сумма	Мѣсяць и число	Сумма	
1897 Февр.	Гарант. 2 года	1200	1897	120	1080					
			1898	120	960					
			1899	120	840					
			1900	120	720					
			1901	120	600					
			1902	120	480					
			1903	120	360					
			1904	120	240					
			1905	120	120					
			1906	120	—					
			1907	—	—					
			1908	—	—					
			1909	—	—					
			1910	—	—					

Таблица 122.

видъ, представленный на таблицѣ 122. Кромѣ ежегодныхъ погашеній, въ этихъ счетахъ отмѣчаются и расходы по содержанию имущества.

Примѣняютъ и карточную систему къ учету постоянного капитала, главнымъ образомъ, машинъ, орудій, моделей, трансмиссій и проводовъ. Для предметовъ, болѣе или менѣе крупныхъ, или имѣющихъ самостоятельное значеніе, заводятся отдѣльныя карточки; однородные же предметы группируются вмѣстѣ (см. таблицы 123 и 124). Карточки размѣщаются либо въ нумераціонномъ, либо въ алфавитномъ порядкѣ.

Время составленія описи	Оцѣнка послѣдняго года	Погашенія		Оцѣнка настоящаго года
		Въ %	Сумма	
31 дек. 1901				
» » 1902				
и т. д.				

Таблица 123.

№		Название		Размѣръ		Мѣстонахождение	
Годъ мѣсяць и число	Стоимость по оцѣнкѣ въ началѣ года	Сколько прибавилось	Стоимость	Итого	Погашенія		Стоимость имущества въ концѣ года
					Въ %	Сумма	

Таблица 124.

§ 151. **Учетъ содержанія движимаго и недвижимаго имущества.**—Подъ содержаніемъ движимаго и недвижимаго имущества подразумѣваются, съ одной стороны, затраты на ремонтъ имущества и уходъ за нимъ, а съ другой, затраты по эксплуатаціи этого имущества для нуждъ хозяйства (см. § 144). Посмотримъ сначала, какъ учитываются затраты перваго рода.

Мы видѣли, что ремонтъ и другіе расходы по содержанию имущества въ исправности аналогичны, по своему хозяйственному значенію, частямъ постоянного капитала. Различіе между ними заключается въ томъ, что послѣднія въ значительной своей части иммобилизованы, между тѣмъ какъ первыя представляютъ текущій расходъ, полностью покрываемый выручкой. Не было бы поэтому ошибкой производить учетъ ремонта и аналогичныхъ расходовъ въ соответственномъ счетѣ имущества, съ тѣмъ, однако, чтобы въ концѣ года съ даннаго счета эти расходы списывались полностью вмѣстѣ съ соответственнымъ погашеніемъ. Такъ и поступаютъ нѣкоторыя предпріятія. Тѣмъ не менѣе, мы не рекомендуемъ пользоваться такимъ пріемомъ въ виду слѣдующихъ неудобствъ. Веденіе въ одномъ счетѣ учета капитальнаго и текущаго ремонта невольнo ведетъ къ смѣшенію этихъ двухъ понятій, а это въ свою очередь можетъ имѣть своимъ послѣдствіемъ неправильный расчетъ погашеній. Тамъ, гдѣ ремонтъ долженъ ежемѣсячно распределяться по счетамъ, такой способъ учета несомнѣнно связанъ съ многочисленными и кропотливыми выборками. Наконецъ, главное неудобство заключается въ томъ, что смѣшеніе въ одномъ счетѣ иммобилизованныхъ (неподвижныхъ) и подвижныхъ текущихъ затратъ даетъ неясную картину состоянія дѣла.

Въ виду указанныхъ неудобствъ, учетъ расходовъ по содержанию имущества въ исправности ведется въ счетѣ общихъ техническихъ расходовъ или общихъ торговыхъ расходовъ. Въ крупныхъ предпріятіяхъ

для учета всевозможныхъ работъ по ремонту зданій и машинъ открывается счетъ ремонтной мастерской (см. ниже учетъ ремонта).

При эксплуатаціи зданій и машинъ для нуждъ хозяйства приходится производить затраты, которыя выражаются въ расходованіи матеріаловъ и оплатѣ труда (см. § 144). Учетъ этихъ затратъ нерѣдко производится совмѣстно съ учетомъ имущества, но, какъ было указано выше, такой учетъ представляетъ значительныя неудобства. Поэтому параллельно учету каждаго вида имущества, принимающаго участіе въ производствѣ, ведется учетъ затратъ, связанныхъ съ даннымъ имуществомъ. Для наглядности приведемъ названія нѣкоторыхъ счетовъ имущества и соответствующихъ имъ счетовъ затратъ.

Счета имущества	Счета затратъ
Счетъ фабричныхъ зданій	Счетъ производства
> машинъ и орудій	
> электрической станціи	> электрической энергіи
> паровичнаго отдѣленія	> содержанія паров. отдѣленія
> вагоннаго парка	Счетъ желѣзнодорожнаго движенія
> желѣзнодорожнаго полотна	
> желѣзнодорожн. строеній	
> телегъ и упряжи	Счетъ извоза
> лошадей	
(или одинъ счетъ коннаго двора)	
> водопроводныхъ сооруженій	> водоснабженія

Въ дебетъ счетовъ затратъ записываются въ теченіе мѣсяца прямыя расходы (затраты на матеріалъ и рабочую силу); въ концѣ мѣсяца итоги затратъ переносятся на счетъ или счета производства. Чтобы найти всю свою стоимость услугъ, оказываемыхъ производству даннымъ видомъ имущества, надо къ прямымъ расходамъ прибавить расходы накладные (т. е. соответствующую долю общихъ расходовъ и погашеніе имущества), что и дѣлается въ калькуляціи. Желая дать *счетное* выраженіе этой своей стоимости услугъ, многіе бухгалтера вносятъ не только прямыя, но и накладныя расходы въ дебетъ счетовъ затратъ по содержанію имущества. Очевидно, что въ такомъ случаѣ суммы съ этихъ счетовъ могутъ быть перенесены лишь на счетъ производства, который ведется по второй формѣ (см. § 41), либо на операціонный счетъ производства (см. § 43).

Оставляя до слѣдующей главы подробное разсмотрѣніе нѣкоторыхъ изъ вышеуказанныхъ счетовъ, приведемъ, для примѣра, схему веденія двухъ счетовъ: счета коннаго двора и соответствующаго ему счета извоза.

Дебетъ.	Счетъ коннаго двора	Кредитъ.
1. Стоимость конюшенъ, телегъ, упряжи и лошадей по инвентарной описи въ началѣ года.		1. Продажа нѣкоторой части имущества.
2. Стоимость вновь купленнаго имущества.		2. Погашеніе стоимости конюшенъ, телегъ, упряжи и лошадей.
		3. Убытокъ отъ падежа.
		4. Стоимость всего имущества коннаго двора въ концѣ года.
Дебетъ.	Счетъ извоза	Кредитъ.
1. Стоимость корма, подстилки и другихъ матеріаловъ.		1. Случайные доходы (напр. продажа удобренія).
2. Жалованье и харчевыя конюховъ, кучеровъ, сторожей и др. лицъ.		2. Сальдо, перенесенное въ концѣ года на счетъ убытковъ и прибылей или на счетъ продажъ, либо распределенное между счетами отдѣленій предпріятія.
3. Ремонтъ зданій, телегъ и упряжи.		
4. Врачебная помощь.		
5. Погашеніе стоимости конюшенъ, телегъ, упряжи и лошадей.		
6. Убытокъ отъ падежа.		
7. Соответственная доля общихъ расходовъ (освѣщеніе, отопленіе, контроль и проч.).		

Таблица 125.

§ 152. **Операціонные счета по эксплуатаціи недвижимости.**— До сихъ поръ мы разсматривали лишь тотъ случай, когда движимое и недвижимое имущества оказываетъ услуги самому хозяйству. Но нерѣдки и такіе случаи, когда недвижимость и даже движимое имущество отдаются во временное пользованіе другимъ хозяйствамъ за опредѣленное вознагражденіе. Такой примѣръ представляетъ отдача въ наемъ квартиръ или земель въ аренду.

Для опредѣленія доходности открываются въ этихъ случаяхъ операціонные счета, въ дебетъ которыхъ записываются затраты по содержанію имущества, а въ кредитъ выручка. Такъ, для учета затратъ и доходовъ, связанныхъ съ отдачей квартиръ въ наемъ, открывается *счетъ эксплуатаціи недвижимости*, который дебитруется на расходы по содержанію дома, налоги, проценты по закладнымъ, погашеніе зданій, а кредитруется на плату, поступающую отъ квартиронанимателей, и на всякіе случайныя доходы.

Если данное имущество имѣетъ исключительно характеръ доходной статьи, то въ томъ случаѣ, когда предпріятіе имъ само отчасти пользуется, оцѣниваютъ услуги, оказываемыя имуществомъ хозяйству, по

общей для всѣхъ такъ и кредитуютъ на найденную сумму счетъ эксплуатаціи недвижимости по дебету счета общихъ расходовъ или соответственнаго другого счета. Такой приемъ имѣетъ исключительную цѣлью выясненіе доходности дѣла. Въ томъ же случаѣ, когда имущество, главнымъ образомъ, служить для цѣлей производства и лишь частично отдается въ пользованіе постороннимъ лицамъ, такой приемъ не можетъ быть примененъ, такъ какъ частичная отдача имущества въ пользованіе имѣетъ исключительную цѣлью удешевленіе производства. Въ этомъ случаѣ доходъ не имѣетъ самостоятельнаго значенія, а является лишь уменьшеніемъ затратъ. Аналогичнымъ доходомъ является выручка отъ продажи отбросовъ производства (см. учетъ производства).

§ 153. **Учетъ новыхъ построекъ.**—Въ крупныхъ фабрично-заводскихъ предпріятіяхъ очень часто предпринимаются постройки. Обыкновенно передъ началомъ работъ по постройкѣ или капитальному ремонту составляются техническимъ отдѣломъ проекты сооружений и выводится смета предполагаемыхъ расходовъ. Подобные же проекты и сметы составляются въ механическихъ заводахъ для машинъ и орудій, которыя должны служить для дѣла. Дѣлопроизводство по этимъ работамъ организовано такъ же, какъ и дѣлопроизводство по вѣншимъ заказамъ. Каждое сооруженіе или, вообще, каждый изготовляемый для хозяйства предметъ получаетъ свой №, который обозначается на всѣхъ документахъ и книгахъ, ведущихъ учетъ соответственнымъ затратамъ.

Материалъ для построекъ получается по требованіямъ (см. § 110), въ которыхъ обозначается: а) № сооружения, б) родъ требуемаго материала, с) названіе соответственной работы. Требования подписываются строителемъ или другимъ агентомъ, на обязанности котораго лежитъ веденіе строительныхъ работъ. Для расчета съ рабочими, занятыми на постройкахъ, и для учета работъ ведутся табель и вѣдомость работъ. Веденіе табели намъ уже знакомо (см. § 130). Вѣдомость работъ составляется строительными десятниками, наблюдающими за ходомъ работъ. Въ этой вѣдомости (см. табл. 126) указывается въ заголовкѣ названіе постройки

Названіе работъ	Землекопы		Каменщики		Плотники		И т. д.
	Число рабочихъ	Число часовъ работы	Число рабочихъ	Число часовъ работы	Число рабочихъ	Число часовъ работы	

Таблица 126.

и соответствующій ей №, а въ отдѣльныхъ графахъ названіе работы, количество рабочихъ по категоріямъ и проработанное время. Вѣдомость и табель взаимно себя контролируютъ.

На основаніи требованій, табелей и вѣдомостей работъ, бухгалтеріей ведется книга новыхъ построекъ (см. табл. 127). Въ этой книгѣ каждой постройкѣ открывается особый счетъ, для котораго оставляется болѣе или менѣе значительное число страницъ, въ зависимости отъ продолжительности работъ. Книга эта ведется ежедневно, иногда еженедѣльно; данныя этой книги служатъ матеріаломъ для составленія мѣсячной отчетности по постройкамъ.

Для учета новыхъ построекъ или аналогичныхъ работъ въ главной книгѣ открывается переходной *счетъ новыхъ построекъ*, въ который периодически вносятся прямые расходы или затраты на матеріалъ и рабочую силу. Накладные же расходы, т. е. соответственная доля общихъ техническихъ расходовъ и погашеніе машинъ и орудій, вносятся въ этотъ счетъ, какъ и въ книгу новыхъ построекъ, лишь по окончаніи всѣхъ работъ. Накладные расходы въ данномъ случаѣ входятъ вмѣстѣ съ прямыми расходами

Книжка постройки

№

Мѣсяцъ и число	Названіе работъ	Употребленный матеріалъ		Затрачено на рабочую силу		Итого
		Названіе матеріаловъ	Кол-во	Каменщики	Плотники	

Таблица 127.

въ бухгалтерскую оцѣнку зданій, такъ какъ и тѣ и другіе подлежатъ постепенному погашенію. Послѣ того, какъ счетъ новыхъ построекъ законченъ дебитованіемъ, весь дебитовый итогъ счета, другими словами, вся стоимость постройки переносится на счетъ недвижимаго имущества. Если къ концу года постройка не закончена, дебитовое сальдо счета новыхъ построекъ, увеличенное на соотвѣтственную часть накладныхъ расходовъ, переносится на балансъ.

Литература. А. Вышомирскій. Организация коммерческой службы, счетоводства и отчетности. 1911. А. Calmes. Fabrikbetrieb. Dicksee. Depreciation, Reserves and Reserve funds. Fischer. Die Bilanzwerte, was sie sind und was sie nicht sind. Leipzig. Kopf. Du calcul de l'amortissement dans les entreprises industrielles. Paris. 1904. С. Lewin. Die Inventarisierung von Industrie und Gewerbebetrieben. Prof. H. Rehm. Bilanzen der Aktiengesellschaften. Prof. Schmalenbach. Die Abschreibung. Zeitschrift für handelswissenschaftliche Forschung. 1908. 3. Prof. Simon. Bilanzen der Aktiengesellschaften. J. West. Abschreibungen und Instandhaltungen. Technik und Wirtschaft. 1910. 6.

Учетъ вспомогательныхъ производствъ.

§ 154. **Характеристика затратъ вспомогательныхъ производствъ.**—*Вспомогательными производствами* мы называемъ тѣ отдѣленія фабрично-заводскихъ предпріятій, которыя оказываютъ косвенныя услуги главному производству. Въ отличіе отъ общихъ расходовъ и погашеній затраты вспомогательныхъ производствъ или вспомогательно-цеховые расходы представляютъ собою въ техническомъ отношеніи нѣчто самостоятельное, цѣлую совокупность затратъ всякаго рода, какъ прямыхъ такъ и накладныхъ. Къ такимъ вспомогательнымъ производствамъ относятся паровое отдѣленіе, электрическая станція, ремонтная мастерская, водопроводъ, конный дворъ и другіе. Каждому изъ нихъ соотвѣтствуетъ и особое устройство, въ видѣ специальныхъ зданій, сооружений или другихъ приспособленій.

Посмотримъ, какое мѣсто занимаютъ затраты вспомогательныхъ производствъ въ классификаціи фабрично-заводскихъ издержекъ. Прежде всего, затраты эти могутъ быть какъ специальными, такъ и общими издержками. Специальными онѣ являются въ предпріятіяхъ, состоящихъ только изъ одного производства, а также въ томъ случаѣ, когда онѣ оказываютъ услуги одному какому-нибудь отдѣленію предпріятія, напр. паровыя отдѣленія или ремонтная мастерская при отдѣльныхъ цехахъ. Общими эти затраты оказываются тогда, когда обслуживаютъ сразу нѣсколько отдѣленій фабрики или завода. Такой характеръ имѣетъ, напр., содержание центральной электрической станціи, передающей во всѣ мастерскія и цеха энергію, превращающуюся въ механическую силу и свѣтъ.

Затраты вспомогательныхъ производствъ, очевидно, принадлежатъ къ накладнымъ, а не къ прямымъ издержкамъ, въ виду отсутствія той непосредственной связи, которая, напр., существуетъ между рабочей силой или матеріалами, съ одной стороны, и количествомъ продукта, съ другой. Этотъ характеръ вспомогательно-цеховыхъ затратъ, какъ накладныхъ расходовъ, особенно ярко выступаетъ въ специальной калькуляціи (см. ниже), когда разсматриваемыя нами затраты вмѣстѣ съ общими расходами и погашеніями начисляются на прямыхъ расходахъ въ видѣ нѣкотораго процента.

Остается рѣшить вопросъ, къ какой категоріи издержекъ слѣдуетъ отнести затраты вспомогательныхъ производствъ, къ пропорціональнымъ или постояннымъ. На этотъ вопросъ въ общемъ видѣ нельзя дать категорическаго отвѣта. Затраты вспомогательныхъ производствъ въ огромномъ большинствѣ случаевъ, если не всегда, представляютъ примѣръ сильно депрессирующихъ и прогрессирующихъ расходовъ (ср. §§ 29 и 35). Нельзя, конечно, сказать, что расходъ на паровую силу представляетъ собою постоянную затрату. Въ случаѣ прекращенія или временной приостановки производства главная составная часть расходовъ по добыванію механической силы, т. е. горючее, перестаетъ тратиться, но тѣмъ не менѣе, остается еще значительный элементъ постоянныхъ издержекъ, въ родѣ погашенія машинъ и зданія паровичаго отдѣленія, соотвѣтственной доли общихъ расходовъ и проч. И даже между стоимостью горючаго и количествомъ продукта тоже нѣтъ строгой пропорціональности, что объясняется чисто техническими причинами. Очевидно, что въ каждомъ отдѣльномъ случаѣ приходится сдѣлать соотвѣтственное разложеніе указанныхъ затратъ на пропорціональную и постоянную часть и въ зависимости отъ полученныхъ результатовъ производить учетъ. Необходимо, впрочемъ, добавить, какъ мы уже неоднократно говорили, что на практикѣ такое разложеніе рѣдко дѣлается, о чемъ нельзя не пожалѣть.

§ 155. **Общая замѣчанія объ учетѣ вспомогательныхъ производствъ.**—Если съ технической точки зрѣнія вспомогательныя производства представляются, какъ нѣчто самостоятельное, то съ этимъ выполнѣ совпадаетъ также и счетная точка зрѣнія. Мы видѣли, что фабрично-заводское счетоводство, вообще, стремится къ возможно большей специализаціи учета затратъ; тѣмъ болѣе должно оно обособить учетъ такихъ затратъ, которыя представляютъ нѣрѣдко сложный комплексъ расходовъ всякаго рода. Въ томъ случаѣ, когда вспомогательное производство обслуживаетъ одновременно нѣсколько отдѣленій предпріятія, выполнѣ очевидно, что нельзя обойтись безъ учета этихъ затратъ въ особомъ счетѣ, такъ какъ иначе пришлось бы каждый отдѣльный расходъ распределять, при веденіи же особаго переходнаго счета, который собираетъ въ теченіе мѣсяца всѣ затраты по данному вспомогательному производству, сразу распределяется весь мѣсячный итогъ. Но даже и въ томъ случаѣ, когда предпріятіе состоитъ только изъ одного производства, веденіе такихъ переходныхъ счетовъ оказывается весьма полезнымъ.

Мельница, которая, допустимъ, устроила у себя электрическую станцію, очевидно, должна отнести всѣ затраты по содержанию станціи на счетъ производства муки, но, открывая для учета содержания электрической станціи особый счетъ, она знаетъ во что оно ей обходится. Это ей даетъ возможность рѣшить вопросъ о томъ, не выгоднѣе ли получать электрическую энергію извнѣ, а также, по какой минимальной цѣнѣ можно отпускать другимъ предпріятіямъ излишекъ энергіи.

Учетъ вспомогательныхъ производствъ имѣетъ много общаго съ учетомъ главныхъ производствъ. Въ дебетъ счетовъ парового отдѣленія, электрической станціи и друг. записывается, какъ и въ дебетъ счета производства, всякаго рода затраты: матеріалъ, заработная плата и проч. Но въ то время какъ счетъ производства кредитруется на стоимость продукта по дебету счета фабрикатовъ, счетъ того или иного вспомогательнаго производства кредитруется на стоимость оказываемыхъ имъ услугъ по дебету счета производства.

Разсмотримъ подробнѣе, что записывается въ дебетъ и кредитъ счета того или иного вспомогательнаго производства.

Если придерживаться той, считаемою нами единственно правильной точки зрѣнія, что счетъ производства долженъ брать изъ элементовъ калькуляціи только пропорціональныя издержки, то очевидно, что въ дебетъ счета вспомогательнаго производства мы должны внести только стоимость матеріаловъ и заработную плату, хотя, какъ было уже разъяснено выше, о строгой пропорціональности здѣсь не можетъ быть рѣчи.

Если смотрѣть на счетъ производства, какъ на счетъ калькуляціонный по преимуществу, собирающій всѣ, безъ исключенія, элементы своей цѣны, то понятно, что счета вспомогательныхъ производствъ придется дебитовать не только на стоимость матеріаловъ и заработную плату, но и на общіе мѣстные расходы и на соотвѣтственную долю расходовъ административныхъ и погашенія. Веденный такимъ образомъ счетъ весьма удобенъ для калькуляціонныхъ цѣлей.

Переходя къ кредитованію счетовъ вспомогательныхъ производствъ, остановимся на томъ случаѣ, когда вспомогательное производство обслуживаетъ нѣсколько отдѣленій предпріятія. Очевидно, что въ этомъ случаѣ переносу суммъ съ даннаго счета на счета отдѣленій предшествуетъ вычисленіе, имѣющее цѣлью опредѣлить, въ какомъ размѣрѣ каждое отдѣленіе пользуется услугами вспомогательнаго производства. Въ отличіе отъ административныхъ общихъ расходовъ вспомогательные цеховые или фабричныя расходы допускаютъ болѣе или менѣе точное распредѣленіе на основаніяхъ, указанныхъ ниже. Къ сожалѣнію, на практикѣ не всегда производится такое точное распредѣленіе, и нерѣдко расходы вспомогательныхъ производствъ распредѣляются сообща съ другими расходами по заранее установленному процентному масштабу, часто не имѣющему никакого реальнаго основанія. Само собою разумѣется, что такіе приемы ничего, кромѣ вреда, принести не могутъ. Не говоря уже о томъ, что результаты калькуляціи оказываются совершенно неправильными, отсутствіе данныхъ о томъ, въ какомъ размѣрѣ каждое

отдѣленіе пользуется услугами вспомогательнаго производства, ведетъ къ расточительному пользованію механической и электрической силою и, вообще, услугами, оказываемыми вспомогательными производствами.

Учетъ стоимости механической силы.

§ 156. **Дѣленіе машинъ.**—Полагая, что читатель можетъ и не имѣть специальной технической подготовки, мы считаемъ не лишнимъ познакомить его съ нѣкоторыми техническими терминами и, въ общихъ чертахъ, съ тѣми техническими расчетами, которые служатъ основаніемъ для учета стоимости механической силы и для распредѣленія ея по производствамъ или отдѣльнымъ работамъ.

Машины, которыя встрѣчаются въ фабрично-заводскихъ предпріятіяхъ, бываютъ двоякаго рода: *машины-двигатели*, которыя служатъ источникомъ механической силы, вѣрнѣе, приспособляютъ природную силу, вѣтеръ, паръ, электричество, къ производству механической работы, и *машины-станки*, или *рабочія машины*, которыя приводятся въ движеніе первыми машинами и исполняютъ опредѣленную работу. Первые находятся обыкновенно въ специальныхъ помѣщеніяхъ, называемыхъ машиннымъ отдѣленіемъ, электрическою станціей и проч.; вторыя находятся въ мастерскихъ, гдѣ происходитъ обработка сырья. Машины-двигатели бываютъ различнаго типа: 1) *вѣтряные* двигатели, приводимые въ дѣйствіе вѣтромъ, 2) *гидравлическіе* или *водяные* двигатели (водяныя колеса, турбины), приводимые въ движеніе давленіемъ воды, 3) *тепловые* двигатели, въ которыхъ источникомъ дѣйствія является тепло и которые дѣлятся на паровые, газовые, нефтяные, бензиновые, керосиновые и др., и 4) *электрическіе* двигатели, которые преобразуютъ электрическую энергію въ механическую силу, но которые въ свою очередь приводятся въ движеніе какимъ-нибудь изъ указанныхъ выше трехъ видовъ двигателей.

§ 157. **Измѣреніе работы машинъ.**—Для опредѣленія стоимости механической силы необходимо предварительно измѣрить работу машинъ. Величина работы машинъ опредѣляется съ помощью мѣры, называемою *лошадиною силою* (сокращенное обозначеніе ея—по нѣмецки PS, по англійски HP), подъ которой подразумѣвается способность машины произвести въ 1 секунду работу поднятія 75 килограммовъ на высоту 1 метра или, короче, работу въ 75 килограммометровъ¹⁾. Если говорятъ, что данная машина десятисильная или что мощность ея—10 лошадиныхъ силъ, то это нужно понимать такъ, что машина способна въ 1 секунду произвести работу въ 750 килограммометровъ или въ 10 секундъ работу 75 килограммометровъ.

Мощность паровыхъ двигателей опредѣляется особымъ приборомъ, *индикаторомъ*, помѣщаемомъ при измѣреніи на цилиндрѣ паровой ма-

¹⁾ Выраженная въ русскихъ мѣрахъ лошадиная сила почти равна 15 пудофутамъ въ 1 секунду.

ВЪДОМОСТЬ РАСХОДОВЪ

по содержанию паровыхъ двигателей и распределенія стоимости механической силы

за время отъ до 19.....

Расходъ на силу-часъ 3,5 коп.

РАСХОДЫ НА СОДЕРЖАНИЕ ПАРОВЫХЪ ДВИГАТЕЛЕЙ				РАСПРЕДЕЛЕНИЕ РАСХОДОВЪ								
Название счета кредитованнаго	№ документа	Родъ издержекъ	Количество		Цена	Сумма ИТОГО	Названія рабоч. машинъ	Количество работы		Стоимость работъ	Названіе счета дебитованнаго	
			п.	ф.				Число часовъ работъ	Число лошац. силъ			Число силъ часовъ
Сч. матеріаловъ		Уголь	1400	—	09	126	Машина № 1	80	20	1600	56	Сч. отдѣленія А
		Машинное масло	2	—	4	8	» 2	70	20	1400	49	
		Цилиндровое »	—	38	8	760	» 3	80	10	800	28	
		Другіе матер.	—	—	—	240	» 4	60	12	720	25 20	
Сч. водоснабженія		Вода	—	—	—	5	Динамо	50	24	1200	42	Сч. электр. осв.
		Заработная плата	—	—	—	38	Токарн. станокъ	20	5	100	3 50	
Сч. зароб. служ.		Машиниста	—	—	—	14	Насосъ	30	6	180	6 30	» ремонт. маст.
		Кочегари	—	—	—	9						
» зароб. платы		Смазчика	—	—	—	61						» водоснабженія
						210						

Таблица 129.

тельные счетныя работы, а именно составленіе вѣдомостей: а) о расходѣ матеріаловъ въ машинномъ отдѣленіи и б) о продолжительности работы машинъ. Въ первой изъ этихъ вѣдомостей (см. таблицу 128) машинистъ отмѣчаетъ ежедневно въ отдѣльныхъ графахъ количество потребленнаго угля или нефти, воды, машиннаго масла, сала и другихъ матеріаловъ для смазки и чистки. Въ другой вѣдомости отмѣчается ежедневно продолжительность работы каждой машины.

Въ концѣ мѣсяца, а иногда и чаще, составляется вѣдомость расходовъ по содержанию парового отдѣленія. Эта вѣдомость, облегчающая составленіе ежемѣсячныхъ журнальныхъ статей по затратамъ на паровую силу и ихъ распределенію, большею частью принимаетъ форму *счета парового отдѣленія*, лѣвая сторона котораго служитъ для учета затратъ, а правая—для распределенія ихъ (см. табл. 129). Посмотримъ, какъ эта вѣдомость составляется. Какъ видно изъ таблицы, лѣвая сторона вѣдомости, озаглавленная: «издержки», содержитъ слѣдующія графы: «счетъ кредитованный», «оправдательный документъ», «родъ издержекъ», «цѣна» и «сумма». Сначала въ эту часть вѣдомости вписываютъ матеріалы, употребленные на производство механической силы, оцѣнивая ихъ по даннымъ главной книги матеріаловъ; счетъ, подлежащій при этомъ кредитованію, есть, очевидно, счетъ матеріаловъ. Затѣмъ, на основаніи расчетныхъ вѣдомостей, вписывается жалованье машиниста, кочегаровъ и смазчиковъ, причемъ кредитуются *счетъ служащихъ*, если указанные лица получаютъ постоянный мѣсячный окладъ, или *счетъ заработной платы*, если они на поденномъ жалованьи. Наконецъ, изъ отчетной вѣдомости ремонтной мастерской выписываютъ стоимость работъ, падающихъ на машинное отдѣленіе. Сложивъ всѣ вышеуказанныя суммы, получаютъ общую стоимость содержанія парового отдѣленія.

Чтобы распределить найденную сумму по производствамъ, главнымъ и вспомогательнымъ, опредѣляютъ въ силахъ-часахъ количество работы каждой отдѣльной рабочей машины. Для этого пользуются данными второй изъ вышеуказанныхъ вѣдомостей, которая вписывается въ графу «число часовъ работы». Умножая ихъ на число эффективныхъ лошадиныхъ силъ каждой машины, находятъ произведенную работу въ силахъ-часахъ¹⁾. По таблицѣ видно, что вся работа выражается числомъ 6000 силъ-часовъ, стоимость же паровой силы равна Р. 210, слѣд. расходъ на силу-часъ равенъ 21000:6000 или 3,5 коп. Теперь не трудно опредѣлить, въ какомъ размѣрѣ расходъ по содержанию паровыхъ двигателей падаетъ на каждую рабочую машину и на тотъ или другой счетъ производства. Для этого достаточно количество работы каждой машины умножить на стоимость силы-часа. Опредѣленіе расхода на паровую силу по каждому рабочему станку отдѣленія мы считаемъ необходимымъ по соображеніямъ, которыя указываемъ ниже (см. фабричную калькуляцію).

¹⁾ Для получения болѣе точнаго результата необходимо къ найденнымъ числамъ прибавить и работу холостого хода каждой машины.

Если распределяются не однѣ только пропорціональныя издержки, но и всѣ эксплуатационныя расходы, то къ найденной стоимости паровой силы прибавляютъ еще погашеніе здания и паровыхъ двигателей, доля общихъ расходовъ (страхованіе, налогъ, надзоръ и проч.) и проценты.

Съ учетомъ паровой силы связаны въ крупныхъ предприятияхъ и нѣкоторыя статистическія работы, а именно: опредѣленіе количества пара, полученнаго изъ 1 пуда угля, что важно для сужденія о качествѣ топлива; вычисленіе стоимости паровой силы, падающей на пудъ продукта и друг. (см. табл. 130).

§ 159. **Учетъ электрической энергіи.**—Электрическая энергія имѣетъ во многихъ отношеніяхъ большія преимущества передъ энергіей, получаемой отъ паровыхъ машинъ. Пользованіе ею особенно удобно тамъ, гдѣ сила должна быть передана на большое разстояніе или гдѣ имѣется даровой естественный двигатель, въ родѣ водопада или горнаго источника. Въ предприятияхъ, состоящихъ изъ нѣсколькихъ отдѣленій, разбросанныхъ на большомъ разстояніи другъ отъ друга, гораздо удобнѣе и выгоднѣе имѣть одинъ источникъ силы, въ видѣ центральной электрической станціи, чѣмъ устанавливать паровые котлы въ каждомъ отдѣленіи. Къ тому же коэффициентъ полезнаго дѣйствія электрическихъ машинъ гораздо больше коэффициента полезнаго дѣйствія паровыхъ машинъ.

При электрической передачѣ силы необходимы двоякаго рода машины: машины, превращающія механическую работу естественнаго двигателя или, при отсутствіи такового, паровой машины въ электрическую энергію, и машины, превращающія переданную по проводамъ электрическую энергію въ механическую работу. Перваго рода машины называются *динамо-машинами* или *генераторами*, вторыя—*электро-моторами*. Электрическое освѣщеніе получается непосредственно отъ динамо-машины.

При учетѣ электрической энергіи пользуются единицами, принятыми въ электротехникѣ. Эти единицы слѣдующія: 1) *ваттъ*, работа тока напряженіемъ въ 1 вольтъ и силой въ 1 амперъ въ теченіе 1 секунды; ваттъ равенъ $\frac{1}{736}$ лошадиной силы, 2) *килоуаттъ*, равный 1000 ваттамъ; эта мѣра болѣе употребительна, такъ какъ ваттъ слишкомъ малъ, 3) *ваттъ-часъ*, работа ватта въ теченіе часа, и 4) *килоуаттъ-часъ*, работа киловатта въ часъ.

Такъ какъ въ большинствѣ случаевъ динамо-машина приводится въ дѣйствіе паровой машиной, то расходы на электрическую энергію почти тѣ же, что и на паровую силу. Поэтому вычисленіе стоимости ея производится такъ, какъ показано въ предыдущемъ §. Что касается распределенія ея по отдѣленіямъ на работу и освѣщеніе, то оно производится такимъ же образомъ, какъ и распределеніе стоимости паровой силы, съ тою только разницей, что въ основаніе расчетовъ берется не количество силъ-часовъ работы станковъ, а количество килоуаттъ-часовъ¹⁾.

¹⁾ Потребленіе электрической энергіи каждой рабочей машиной легко опредѣляется также при помощи особыхъ приборовъ, называемыхъ *счетчиками*.

Статистика потребленія механической силы

мѣсяцъ.....

	Въ отчет- номъ мѣ- сяцѣ	Въ томъ же мѣ-цѣ предъ- идущаго года	Съ начала текущаго года	За тотъ же про- межутокъ пре- дыдущаго года
I. Содержаніе парового отдѣленія и рас- ходъ силы.				
Количество добытаго пара				
Общее количество силъ-часовъ				
Расходъ:				
а) на работу электрич. станціи				
> > отдѣленія А				
> > отдѣленія В				
б) на отопленіе и сушку				
Уплачено заработной платы въ отдѣленіи				
Падаетъ заработной платы на силу-часъ				
Истрачено топлива (угля и нефти)				
Количество пара, полученное изъ 1 пд. топлива				
Стоимость топлива, падающаго на силу-часъ				
Стоимость силы-часа:				
Топливо				к.
Вода и разные матеріалы				>
Заработная плата				>
Ремонтъ и уходъ				>
Погашенія				>
Общіе расходы				>
II. Содержаніе электрической станціи и расходъ энергіи.				
Общее количество полученныхъ килоуаттъ-часовъ				
Расходъ энергіи:				
а) на работу отдѣленія А				
> > > В				
б) на освѣщеніе				
Энергія, полученная извнѣ				к. у. ч.
Заработная плата для полученія энергіи				
Падаетъ заработной платы на 1 килоуаттъ-часъ				
Стоимость килоуаттъ-часа:				
Паръ				к.
Заработная плата				>
Ремонтъ и уходъ				>
Погашеніе				>
Общіе расходы				>

Таблица 130.

становкѣ. На основаніи полученнаго заказа передаются въ мастерскую наряды, въ которыхъ обозначаются № заказа, родъ ремонта, матеріаль и другія, болѣе спеціальныя указанія. На оборотной сторонѣ наряда рабочій или завѣдующій мастерской отмѣчаетъ, противъ каждаго названія работы, количество часовъ рабочаго труда и потребленный матеріаль.

По окончаніи работъ, указанные документы передаются въ бухгалтерію или калькуляцію; здѣсь выполняются тѣ графы документовъ, въ которыхъ обозначается стоимость потраченнаго труда и матеріаловъ.

Во многихъ предпріятіяхъ записи по учету ремонтныхъ работъ производятся въ особыхъ журналахъ, въ которыхъ обозначаются №№ заказовъ и нарядовъ, названія работъ, №№ рабочихъ, количество часовъ работы, подневная или часовая заработная плата и количество потребленнаго матеріала (см. табл. 132).

Мѣсяць и число	№ заказа	№ наряда	Родъ работы	Заработная плата				Матеріаль										
				№ и про- фессія рабочаго	Коллч. часовъ	Цѣна	Сумма	Родъ матеріа- ловъ	№ тре- бов.	Коллч.	Цѣна	Сумма						

Таблица 132.

Въ концѣ каждаго мѣсяца по указаннымъ выше документамъ или по журналу составляется отчетъ по формѣ, указанной на таблицѣ 131.

§ 163. **Учетъ ремонтныхъ работъ въ главной книгѣ.**—Для учета ремонтныхъ работъ въ главной книгѣ открывается *счетъ ремонтной мастерской*, который дебетуется по отчету на стоимость затраченныхъ матеріаловъ, заработную плату и общіе цеховые расходы (жалованье завѣдующаго и конторщика, освѣщеніе, отопленіе и проч.); кредитуется же этотъ счетъ согласно распредѣленію по дебету счетовъ производства, общихъ техническихъ расходовъ, общихъ торговыхъ расходовъ, недвижимости, машинъ и орудій и друг. Счетъ долженъ закрыться безъ остатка; въ большинствѣ случаевъ, однако, онъ показываетъ дебитовое сальдо, которое представляетъ стоимость незаконченныхъ работъ. Соответственныя суммы въ такихъ случаяхъ пишутся въ отчетѣ красными чернилами.

Распредѣленіе суммъ даннаго счета представляется дѣломъ далеко нелегкимъ вслѣдствіе различнаго характера суммъ, записываемыхъ въ дебетъ этого счета. Нѣкоторыя суммы, выражающія стоимость подгото-

вительныхъ и дополнительныхъ работъ къ главному производству (см. выше), очевидно, должны быть перенесены на счетъ или счета производства. Что касается суммъ, выражающихъ стоимость ремонтныхъ работъ, то здѣсь слѣдуетъ различать два случая: случай, когда производится обыкновенный или текущій ремонтъ, и случай, когда производится ремонтъ капитальный. Текущій ремонтъ не создаетъ новыхъ цѣнностей и не въ состояніи удержать на одномъ уровнѣ цѣнности существующаго имущества. Ремонтъ удастся только достигнуть того, что продолжительность службы даннаго предмета увеличивается. Такимъ образомъ, ремонтъ аналогиченъ погашенію, съ тою только разницей, что погашеніе есть затрата постояннаго капитала, а ремонтъ—затрата оборотнаго (см. предыдущую главу). Стоимость текущаго ремонта представляетъ, слѣд., резульатную сумму и, какъ таковая, должна быть перенесена на счетъ убытковъ и прибылей. Для удобства калькуляціи ее переносятъ на счетъ общихъ техническихъ или общихъ торговыхъ расходовъ. Эти счета собираютъ всѣ тѣ накладные расходы, которые путемъ болѣе или менѣе искусственнаго распредѣленія вносятся въ стоимость продукта.

Иначе дѣло представляется при капитальномъ ремонтѣ, выражающемся въ увеличеніи сооружений или улучшеніи качества фабрично-заводскаго имущества. Здѣсь ремонтъ создаетъ увеличеніе цѣнности, поэтому стоимость ремонта должна быть перенесена на счетъ соответственнаго имущества, движимаго или недвижимаго. Бываютъ случаи, когда капитальный ремонтъ соединяется съ текущимъ, напр., когда, при исправленіи поврежденія, деревянные части машины или сооружения замѣняются металлическими. Въ такихъ случаяхъ приходится, конечно, стоимость ремонта разбить на двѣ части и перенести одну на счетъ соответственнаго имущества, а другую на счетъ общихъ расходовъ.

Учетъ другихъ вспомогательныхъ производствъ.

§ 164. **Учетъ извоза.**—Перевозка матеріаловъ изъ одного отдѣленія предпріятія въ другое или готовыхъ издѣлій изъ мастерскихъ въ складъ, а также доставка издѣлій на пристань или желѣзнодорожную станцію для отправки покупателямъ представляетъ весьма крупную статью расходовъ. Нѣкоторыя фабрично-заводскія предпріятія, для исполненія этихъ работъ, пользуются услугами извозчицкихъ артелей или транспортныхъ предпріятій, но многія эксплуатируютъ собственныя перевозочныя средства, въ видѣ лошадей или желѣзной дороги. Въ этомъ послѣднемъ случаѣ оказывается необходимость въ веденіи подробнаго учета расходовъ по содержанію конюшеннаго или желѣзнодорожнаго цеха. Познакомимся въ общихъ чертахъ съ особенностями этого учета.

§ 165. **Учетъ содержанія коннаго двора и работъ лошадей.**—Завѣдываніе конными дворами возлагается на особый отдѣлъ фабрично-заводской администраціи. Въ обязанностямъ этого отдѣла отно-

сится: надзоръ за обезпеченіемъ лошадей фуражемъ и за содержаніемъ въ исправности конюшенъ, упряжи и телѣгъ, наблюденіе за своевременнымъ ремонтомъ лошадей и раскомандировка ихъ на работы. Для правильности учета и распредѣленія расходовъ по соответственнымъ счетамъ введенъ порядокъ, по которому лошади отпускаются на работу не иначе какъ по полученіи особаго требованія, въ которомъ указывается счетъ, на который должна быть отнесена стоимость работы лошадей. Исключеніе представляеть тотъ случай, когда опредѣленная работа производится непрерывно.

Для учета содержанія коннаго двора ведется въ главной книгѣ *счетъ содержанія коннаго двора* или *счетъ извоза* (см. § 151), а въ дополненіе къ нему *книга содержанія коннаго двора*. Матеріаломъ для записей въ дебетъ счетовъ служатъ: а) данныя мѣсячнаго кассоваго отчета относительно расходовъ по покупкѣ разныхъ припасовъ, по леченію лошадей и проч., б) данныя учетныхъ вѣдомостей о расходѣ фуража и другихъ матеріаловъ, в) данныя отчета ремонтной мастерской о стоимости кузнечныхъ, столярныхъ и прочихъ работъ по ремонту телѣгъ и недвижимости и д) данныя расчетныхъ вѣдомостей о платѣ рабочимъ за уходъ за лошадьми.

Распредѣленіе стоимости содержанія коннаго двора производится на основаніи особаго журнала, который называется *табелю лошадей*. Въ этомъ журналѣ, который ведется по табличной формѣ, отмѣчается ежедневно, какія работы исполнялись лошадьми и сколько лошадей было на каждой работѣ, а также нѣкоторыя другія данныя, необходимыя для статистики, какъ то: сколько лошадей было на отдыхѣ, сколько больныхъ и проч. При распредѣленіи вся стоимость содержанія коннаго двора, за вычетомъ фуража и другихъ матеріаловъ, которые могутъ оказаться въ конюшняхъ, дѣлится на число поденщинъ лошадей. Полученное частное, представляющее оцѣнку рабочей поденницы лошади, умножается на число поденщинъ, которое потребовалось тѣмъ или инымъ отдѣленіемъ предпріятія или для той или иной работы. Въ нѣкоторыхъ случаяхъ распредѣленіе дѣлается пропорціонально количеству перевезеннаго груза.

§ 166. **Учетъ расходовъ желѣзнодорожнаго движенія.**—Крупныя фабрично-заводскія предпріятія имѣютъ собственную желѣзнодорожную сѣть и подвижный составъ, служащіе либо для надобностей отдѣльныхъ цеховъ, напр. для перевозки расплавленнаго чугуна отъ доменныхъ печей къ сталелитейнымъ мастерскимъ, либо вообще для перевозки матеріаловъ и издѣлій изъ однихъ цеховъ въ другіе.

Стоимость содержанія желѣзно-дорожнаго движенія слагается изъ стоимости израсходованныхъ матеріаловъ (топлива и проч.), жалованья машинистовъ, кочегаровъ, стрѣлочниковъ, сторожей и другихъ лицъ, ремонта путей и подвижнаго состава и другихъ расходовъ. Распредѣленіе всѣхъ этихъ расходовъ дѣлается ежемѣсячно пропорціонально количеству пудовъ или вагоновъ груза, но правильнѣе дѣлать распредѣленіе пропор-

ціонально количеству пудо-верствъ, т. е. произведенію количеству перевезенныхъ грузовъ на пройденное разстояніе.

Для учета расходовъ по содержанію желѣзной дороги и для распредѣленія ихъ по соответственнымъ счетамъ, ведется въ главной книгѣ *счетъ желѣзнодорожнаго движенія*, который дебетуется на всѣ вышеуказанныя затраты, а кредитуется по дебету *счета матеріаловъ* на расходы по доставкѣ и выгрузкѣ поступившихъ на заводъ матеріаловъ, по дебету *счета продажъ* на расходы по нагрузкѣ и отправкѣ проданныхъ товаровъ (см. учетъ продажъ) и по дебету счетовъ тѣхъ или иныхъ производствъ на стоимость внутреннихъ передвиженій грузовъ.

§ 167. **Учетъ водоснабженія.**—Для учета расходовъ по содержанію водокачки, обслуживающей всѣ отдѣленія предпріятія, открывается *счетъ водоснабженія*, въ дебетъ котораго записывается: стоимость топлива и другихъ матеріаловъ, необходимыхъ для приведенія въ дѣйствіе машинъ, заработная плата, ремонтъ и другіе расходы. Кредитуется этотъ счетъ ежемѣсячно на стоимость водоснабженія, распредѣленную по счетамъ отдѣлений пропорціонально потребленію каждымъ отдѣленіемъ количеству ведеръ. Это потребленіе указывается особыми приборами, называемыми *водоотрами*.

Литература. А. З. Поповъ. Учетъ рабочей конюшни. Счетов. 1901. T. Leitner. Die Selbstkostenberechnung industrieller Betriebe. Marr. Kosten der Betriebskraft. Berlin, 1901. H. Paschke. Selbstkostenberechnung und Buchführung für Ziegeleibetriebe, Zeitschr. für handelswissenschaftliche Forschung. 1909, 8. Urbahn. Ermittlung der billigsten Betriebskraft für Fabriken. Berlin, 1907.

Учетъ производства.

§ 168. **Значеніе словъ: «учетъ производства».**—Выраженіе «учетъ производства» можно понимать двояко. Въ болѣе широкомъ смыслѣ оно означаетъ, вообще, учетъ всякаго рода затратъ, дѣлающихся въ цѣляхъ полученія и сбыта фабрикатовъ. Въ болѣе узкомъ смыслѣ подъ «учетомъ производства» подразумѣваютъ не раздѣльный учетъ затратъ, а учетъ затратъ въ общей ихъ совокупности, ихъ синтезъ. Такой учетъ имѣеть цѣлью а) подготовить матеріалъ для калькуляціи, б) опредѣлить размѣры производства и в) выяснить доходность предпріятія. Такимъ образомъ, учетъ въ этомъ смыслѣ отражаетъ въ себѣ, какъ въ зеркалѣ, всю дѣятельность предпріятія, что имѣеть немаловажное значеніе для контроля. Разсмотрѣніемъ этого вида учета мы займемся въ настоящей главѣ, но предварительно познакомимся съ дѣленіемъ производствъ въ счетномъ отношеніи.

§ 169. **Дѣленіе производствъ.**—Съ того момента, какъ изготовляемый предметъ поступаетъ въ мастерскія въ видѣ сырого матеріала,

онъ подвергается цѣлому ряду измѣненій. Получающіеся въ результатѣ обработки продукты сдаются изъ мастерскихъ счетовъ. Если этотъ учетъ производится лишь тогда, когда продуктъ выходитъ изъ мастерскихъ въ окончательномъ видѣ, пройдя черезъ всѣ стадіи производства, то производство наз. *простымъ*. Если же продуктъ, пройдя черезъ какую-нибудь стадію производства, подвергается отдѣльному учету еще до поступления въ дальнѣйшую обработку, то производство наз. *сложнымъ*. Сложнымъ оно оказывается еще и въ томъ случаѣ, когда два или нѣсколько техническихъ процессовъ, дающихъ разнородные продукты, протекаютъ параллельно.

§ 170. **Учетъ простого производства.**— Для учета простого производства въ главной книгѣ открывается одинъ счетъ, называемый *счетомъ производства*. Счетъ этотъ является центральнымъ счетомъ въ бухгалтеріи фабрично-заводскаго предприятия: вокругъ него группируются другіе счета,—счета затратъ всякаго рода; съ нихъ періодически переносятся суммы на счетъ производства.

Веденіе счета производства не отличается единообразиемъ. Всѣ, вообще, формы, подъ которыми счетъ производства фигурируетъ въ счетоводствѣ фабрично-заводскихъ предприятий, могутъ быть сведены къ двумъ типамъ: счету производства *калькуляціонному* и счету производства *операціонному*. Изъ калькуляціонныхъ счетовъ производства мы считаемъ наиболѣе цѣлесообразнымъ, какъ уже неоднократно нами подчеркивалось, счетъ, служащій для калькуляціи фабричной заготовочной или пропорціональной цѣны продукта (см. § 35). Счетъ этотъ дебетуется только на пропорціональныя издержки и кредитуется при составленіи калькуляціи на заготовочную стоимость издѣлій по дебету счета фабрикатовъ. Веденіе этого счета представлено схематически на слѣдующей таблицѣ.

<i>Счетъ производства</i>		<i>Счетъ фабрикатовъ</i>	
<i>Сч-у матеріаловъ</i>	<i>За сч-омъ фабрикатовъ</i>	<i>Сч-у производ-ства</i>	
> <i>заработной платы</i>	Заготовочная стоимость изготовленныхъ издѣлій	Заготовочная стоимость изготовленныхъ издѣлій	
> <i>наровъ отдѣленія</i>			
<i>Счета другія пропорціон. затратъ</i>			

Таблица 133.

Второй видъ калькуляціоннаго счета производства, разсмотрѣнный нами въ § 41, служитъ для опредѣленія фабричной *своей* цѣны продукта, поэтому въ дебетъ этого счета должны быть внесены всѣ затраты по его изготовленію, слѣд., не только пропорціональныя, но и постоянныя издержки. Поэтому схема веденія счета производства, служащаго для полной расцѣпки продукта, будетъ слѣдующая:

<i>Счетъ производства</i>		<i>Счетъ фабрикатовъ</i>	
<i>Сч-у матеріаловъ</i>	<i>За сч-омъ фабрикатовъ</i>	<i>Сч-у производ-ства</i>	
> <i>заработной платы</i>	Своя стоимость изготовленныхъ издѣлій	Своя стоимость изготовленныхъ издѣлій	
> <i>вспомогател. производ.</i>			
> <i>общія техническ. расходы</i>			
> <i>погашенія фабричнаго имущества</i>			

Таблица 134.

По этой формѣ учета въ дебетъ счета производства вносятся изъ постоянныхъ издержекъ лишь общіе техническіе расходы и погашеніе фабричныхъ зданій, машинъ и орудій; что касается общихъ торговыхъ расходовъ и погашенія конторскаго имущества, ничего общаго не имѣющихъ съ производствомъ, то они переносятся на счетъ убытковъ и прибылей. Въ указанной формѣ калькуляціонный счетъ производства не всегда встрѣчается. Отчеты, публикуемые фабрично-заводскими предприятиями, обнаруживаютъ въ этомъ отношеніи большое разнообразіе. Одни предприятия не вносятъ въ счетъ производства погашеній, относя ихъ непосредственно въ счетъ убытковъ и прибылей, другіе часть общихъ техническихъ расходовъ записываютъ въ дебетъ счета производства, а часть въ счетъ убытковъ и прибылей. Наконецъ, инвентарный *счетъ фабрикатовъ* отсутствуетъ въ счетоводствѣ многихъ предприятий, замѣняясь смѣшаннымъ *счетомъ товаровъ* или *счетомъ издѣлій*.

Калькуляціонные счета производства обыкновенно кредитуется періодически, при составленіи калькуляціи. Все, что получается отъ производства, — готовыя издѣлія и попутные продукты, — сносятся послѣ расцѣпки со счета производства на счетъ фабрикатовъ или издѣлій. Счетъ производства, послѣ переноса суммъ, можетъ все-таки показывать еще дебитовое сальдо. Это сальдо означаетъ въ такомъ случаѣ стоимость издѣлій незаконченныхъ.

Расцѣпка фабрикатовъ *въ бухгалтеріи* производится по заготовочной и по своей цѣнѣ. Перваго рода расцѣнку мы считаемъ болѣе правильной и, главнымъ образомъ, по той причинѣ, что, расцѣпывая въ счетѣ фабрикатовъ продуктъ по своей цѣнѣ, бухгалтера нѣрѣдко кладутъ эту расцѣпку въ основаніе оцѣнки запаса въ концѣ года. Между тѣмъ, своя цѣна фабрикатовъ содержитъ и постоянныя издержки, и, считая по этой цѣнѣ остатокъ непроданныхъ товаровъ, мы этимъ самымъ считаемъ активомъ нѣкоторую часть общихъ расходовъ, процентовъ и погашеній, что противорѣчитъ ихъ основному характеру, какъ убытковъ. При незначительномъ сбытѣ, вызванномъ застоємъ въ дѣлахъ, такой приемъ можетъ сойти за желаніе скрыть плачевные результаты хозяйственной дѣятельности.

Операционные счета производства имѣютъ цѣлью выяснить доходность операций (см. § 43). Въ счетоводствѣ фабрично-заводскихъ предприятий они могутъ служить для двоякой цѣли: а) для опредѣленія дохода отъ переработки собственного сырья и б) для опредѣленія дохода отъ переработки чужого сырья или отъ услугъ, оказываемыхъ постороннимъ хозяйствамъ, въ видѣ работъ по монтажу (см. ниже).

Въ первомъ случаѣ въ дебетъ счета производства записывается остатокъ товаровъ въ началѣ года и всѣ техническія и торговыя затраты, какъ общія такъ и спеціальныя. Въ кредитъ этого счета вносятся вся выручка. Для опредѣленія дохода отъ сбыта изготовленныхъ въ предпріятіи издѣлій, въ кредитъ счета производства записываютъ въ концѣ года остатокъ товаровъ по заготовительной цѣнѣ. Найдя затѣмъ итоги дебета и кредита и вычтя одинъ изъ другого, получаютъ либо дебитовое сальдо, означающее убытокъ, либо кредитовое сальдо, означающее прибыль. Веденіе операционнаго счета производства видно изъ слѣдующей схемы:

Счетъ производства

<u>Сч-й баланса</u>	<u>За сч-омъ кассы</u>
Запасъ издѣлій въ началѣ года	Продажа за наличныя
» <u>матеріаловъ</u>	» <u>сч-омъ дебиторовъ</u>
» <u>заработной платы</u>	Продажа въ кредитъ по открытымъ счетамъ
» <u>вспомогател. производствъ</u>	» <u>сч-омъ векселей къ полученію</u>
» <u>общихъ технич. расходовъ</u>	Продажа подъ векселя
» <u>общихъ торгов. расходовъ</u>	» <u>сч-омъ наложен. платежей</u>
» <u>погашенія имуществъ</u>	Продажи съ наложеннымъ платежемъ
» <u>скидокъ</u>	» <u>сч-омъ баланса</u>
» <u>коммисіи</u>	Остатокъ товаровъ согласно инвентарной описи въ концѣ года
» <u>куртажа</u>	» <u>сч-омъ убытковъ и прибылей</u>
» <u>фрахта</u>	Убытокъ
» <u>кассы</u>	
Всякіе другіе расходы, не учитываемые въ особыхъ переходныхъ счетахъ	
» <u>убытковъ и прибылей</u>	
Прибыль	

Таблица 135.

Рядомъ съ указанной формой счета производства ведутся отдѣльно счета матеріаловъ, заработной платы, общихъ расходовъ и др., съ цѣлью контролировать затраты. Эта форма учета производства особенно принята въ тѣхъ предпріятіяхъ, которыя изготовляютъ предметы по заказу, какъ-то: машиностроительныхъ, чугунолитейныхъ и др. производствахъ. Въ этихъ предпріятіяхъ непрерывная запись ведется лишь по кредиту счета производства—на выручку; въ дебетъ же этого счета запись производится периодически, обыкновенно въ концѣ каждаго мѣсяца, переносомъ суммъ съ соответственныхъ счетовъ затратъ: счета

матеріала, счета заработной платы, счетовъ вспомогательныхъ производствъ, общихъ расходовъ и друг. Данные для этого переноса суммъ извлекаются изъ особыхъ, такъ называемыхъ *калькуляционныхъ* книгъ (см. ниже), въ которыхъ отмѣчаются соответственныя доли прямыхъ и накладныхъ издержекъ, падающихъ на изготовленіе каждаго отдѣльнаго предмета. Ежемѣсячно всѣ эти затраты складываются по категориямъ и общими суммами записываются въ дебетъ счета производства и кредитъ счетовъ затратъ. На практикѣ нерѣдко встрѣчаются видоизмѣненія операционнаго счета производства, обладающіе весьма крупными недостатками, вслѣдствіе которыхъ ихъ слѣдуетъ считать дефектными съ точки зрѣнія контроля. Такъ, напр. въ дебетъ счета производства записываютъ въ началѣ года не только запасъ товаровъ, но и весь запасъ матеріаловъ. Такой счетъ производства не въ состояніи показати ни остатка матеріаловъ на складѣ, ни стоимости производства.

Записи въ дебетъ счета производства во всѣхъ случаяхъ ведутся периодически, на основаніи отчетовъ, дающихъ свѣдѣнія о величинѣ различныхъ видовъ затратъ. Къ такимъ отчетамъ, или *учетнымъ ведомостямъ*, относятся разсмотрѣнные нами: учетная ведомость матеріаловъ (§ 119), расчетныя ведомости, журналы работъ, отчеты о распредѣленіи заработной платы (§ 134), учетная ведомость по распредѣленію стоимости механической силы (§ 158) и нѣкоторые другіе.

§ 171. **Учетъ производства въ предпріятіяхъ добывающей промышленности.**—Въ виду той тѣсной связи, которая существуетъ между нѣкоторыми отраслями фабрично-заводской промышленности и промышленностью добывающей, особенно въ горномъ дѣлѣ и сельскомъ хозяйствѣ, умѣстно будетъ здѣсь коснуться вопроса объ учетѣ операций этихъ хозяйствъ.

Одна особенность рѣзко отличаетъ предпріятія добывающей промышленности отъ предпріятій фабрично-заводскихъ. Это—неравномерность добычи. Въ то время, какъ въ фабрично-заводскомъ дѣлѣ количество продукта можетъ быть сдѣлано произвольно велико, если этому только не препятствуютъ чисто техническія условія, въ добывающей промышленности количество полученнаго продукта опредѣляется причинами, лежащими нѣ въ воли человека, а именно: богатствомъ залежей или качествомъ почвы, климатическими условіями, а иногда и просто случайностями. Вслѣдствіе этого, нерѣдко случается, что два предпріятія, одинаково оборудованныя, затратившія одинаковый капиталъ, получаютъ неодинаковый доходъ; объясняется это тѣмъ, что размѣръ добычи въ одномъ хозяйствѣ больше, чѣмъ въ другомъ. Понятно, что при такихъ условіяхъ не можетъ быть и рѣчи о калькуляціи пропорціональной или заготовочной цѣны, столь важной для сужденія о степени производительности чисто техническихъ приемовъ на фабрикахъ и заводахъ. Можно сказать, что въ такихъ предпріятіяхъ и вовсе нѣтъ пропорціональныхъ затратъ, такъ какъ ту роль, которую на фабрикахъ и заводахъ по отношенію къ накладнымъ расходамъ играетъ сбытъ, здѣсь естественныя условія играютъ по отношенію ко всѣмъ затратамъ. Такимъ образомъ, въ предпріятіяхъ добывающей промышленности можетъ быть рѣчи только о своей цѣнѣ.

Калькуляція своей цѣны продукта, которая дѣлается въ предпріятіяхъ этого рода, не служитъ основаніемъ для опредѣленія продажной цѣны, какъ это имѣетъ мѣсто въ фабрично-заводскихъ предпріятіяхъ, такъ какъ продажная цѣна продуктовъ добывающей промышленности, принадлежащихъ къ предметамъ міровой торговли, подвергается большимъ колебаніямъ. Вычисляя свою стоимость ихъ, имѣютъ въ виду исключительно опредѣленіе дохода предпріятія.

Изъ вышеизложенныхъ соображеній вытекаетъ, что въ предпріятіяхъ добывающей промышленности учетъ производства долженъ вестись по второму или третьему способу. Въ счетоводствѣ сельского хозяйства преимущественно открываются операционные счета, такъ какъ оно отличается обиліемъ всякаго рода доходныхъ статей. Операционные счета, сопоставляя затраты и выручку, даютъ возможность сельскому хозяину судить о выгодности тѣхъ или иныхъ культуръ, той или иной отрасли хозяйства. Въ горномъ дѣлѣ (рудничной операциіи, нефтяныхъ промыслахъ и друг.), чаще всего встрѣчается счетъ производства, калькулирующій свою цѣну продукта. Въ дебетъ этого счета записываются все, безъ исключенія, затраты на добычу: заработная плата, матеріалы, стоимость подготовительныхъ работъ, водоотлива, вентиляціи и освѣщенія, ремонтъ, общіе расходы, погашеніе движимаго и недвижимаго имущества и другіе расходы. Ежемѣсячно вся сумма затратъ распределяется на количество добытаго продукта; по найденной такимъ образомъ своей цѣнѣ вся добыча списывается на счетъ ископаемыхъ матеріаловъ или счетъ *добытыхъ продуктовъ*. Если добытый матеріалъ поступаетъ затѣмъ въ переработку, то онъ списывается со счета добытыхъ продуктовъ на новый счетъ производства по своей цѣнѣ.

Иногда, особенно въ тѣхъ случаяхъ, когда продуктъ имѣетъ биржевую цѣну, онъ списывается по цѣнѣ рыночной (см. ниже учетъ сложнаго производства).

§ 172. Учетъ попутныхъ продуктовъ.—Во многихъ производствахъ неизбѣжнымъ результатомъ обработки матеріаловъ являются *попутные продукты*, т. е. такіе части матеріаловъ, которые не вошли въ вещество фабрикаата. Къ нимъ относятся обрѣзки, стружки и опилки въ механическихъ производствахъ, отруби, шылъ, подсебъ въ мукомольномъ дѣлѣ, жомъ, патока въ свеклосахарномъ и т. д.

Попутные продукты бываютъ различнаго рода. Одни изъ нихъ никакой цѣнности не имѣютъ и если учитываются, то это дѣлается лишь съ тою цѣлю, чтобы опредѣлить процентъ *выгода*. Такіе попутные продукты наз. *отбросами*. Отбросы не только не даютъ никакого дохода предпріятію, но вызываютъ добавочные расходы на ихъ удаленіе. Эти расходы записываются въ дебетъ счета производства, такъ какъ они удорожаютъ производство.

Другіе попутные продукты представляютъ малоизмѣнившіеся остатки матеріаловъ и опять могутъ пойти въ производство; если они при этомъ не должны подвергнуться предварительной обработкѣ, то стоимость ихъ

вычитается изъ стоимости производства по покупной цѣнѣ сырья. Въ счетъ производства эта стоимость записывается въ кредитъ, а въ счетъ матеріаловъ въ дебетъ. Если же качество отбросовъ измѣнилось и для вторичнаго употребленія ихъ въ производство необходимо произвести нѣкоторыя затраты на чистку и проч., то затраты эти должны быть вычтены изъ стоимости попутныхъ продуктовъ, какъ матеріала.

Третьяго рода попутные продукты могутъ продаваться; они списываются со счета производства по цѣнѣ продажи, съ одновременною записью въ дебетъ счета кассы. Вырученная сумма, очевидно, удешевляетъ производство.

Наконецъ, попутные продукты четвертаго рода представляютъ собою отбросы, которые утилизируются предпріятіемъ; причемъ часто получаютъ такіе продукты, которые ничего общаго не имѣютъ съ главнымъ продуктомъ. Въ этомъ случаѣ стоимость отбросовъ списывается со счета производства главнаго продукта и записывается въ дебетъ счета производства побочнаго продукта. Наибольшую трудность представляетъ въ этомъ случаѣ опредѣленіе стоимости отбросовъ, такъ какъ невозможно опредѣлить, какая часть затратъ главнаго производства падаетъ на отбросы. Обыкновенно стоимость такихъ отбросовъ находится по сравненію со стоимостью аналогичныхъ матеріаловъ, употребляющихся для цѣлей даннаго побочнаго производства.

Вопросъ объ утилизированіи отбросовъ начинается въ послѣднее время играть весьма важную роль въ хозяйственной экономикѣ. Можно безъ преувеличенія сказать, что многія фабрично-заводскія предпріятія, особенно небольшія, только благодаря утилизированію отбросовъ и могутъ продолжать свое существованіе. То, что раньше выбрасывалось, какъ бесполезная вещь, что еще вдобавокъ вызывало лишніе расходы на удаленіе, теперь, благодаря успѣхамъ современной техники, подвергается специальной обработкѣ и даетъ побочный продуктъ. Беря на себя нѣкоторую часть общихъ накладныхъ расходовъ, побочный продуктъ способствуетъ значительному удешевленію главнаго продукта.

§ 173. О смѣтныхъ цѣнахъ.—Какъ было сказано, счетъ производства кредитуется періодически, обыкновенно ежемѣсячно, при составленіи калькуляціи. Расцѣнивъ весь выходъ, получившійся въ предшествующій періодъ, согласно калькуляціи, записываютъ найденную сумму въ кредитъ счета производства и въ дебетъ счета фабрикатовъ. Во многихъ предпріятіяхъ, однако, калькуляція составляется не ежемѣсячно, а гораздо рѣже. Если же желаютъ, чтобы счетъ производства и счетъ фабрикатовъ всегда являлись отраженіемъ дѣйствительности, показывая своимъ салдо, сколько, съ одной стороны, находится издѣлій въ состояніи обработки, и сколько, съ другой стороны, находится готовыхъ издѣлій на складѣ, то расцѣпываютъ ежедневно, еженедѣльно или рѣже весь выходъ по смѣтной цѣнѣ. *Смѣтная цѣна* есть цѣна нормированная, установленная напередъ. При составленіи смѣтныхъ цѣнъ исходятъ изъ цѣнъ, найденныхъ калькуляціей послѣдняго года, причемъ принимаются во вниманіе тѣ обстоятельства текущаго года, которыя могутъ оказать вліяніе на цѣну.

Смѣтная цѣна, очевидно, почти никогда не совпадаетъ съ дѣйствительной; поэтому, пользуясь смѣтными цѣнами, мы кредитуемъ счетъ производства либо на слишкомъ большую сумму, а именно, когда смѣтная цѣна выше дѣйствительной, либо на слишкомъ малую, когда смѣтная цѣна ниже дѣйствительной. Въ отношеніи записей, касающихся оказавшейся разницы, счетные приемы расходятся.

Въ однихъ предпріятіяхъ на оказавшуюся разницу составляютъ исправительную статью. Другими словами, если смѣтная цѣна превышаетъ дѣйствительную, дебитуютъ счетъ производства и кредитуютъ счетъ фабрикатовъ; если же смѣтная цѣна ниже дѣйствительной, кредитуютъ счетъ производства и дебитуютъ счетъ фабрикатовъ.

Въ другихъ предпріятіяхъ, гдѣ введеніе смѣтныхъ цѣнъ въ бухгалтерію, преслѣдуетъ, главнымъ образомъ, цѣли контроля, оказавшаяся при годовомъ заключеніи книгъ разница по счету производства списывается на счетъ убытковъ и прибылей. Въ этомъ случаѣ счетъ производства превращается въ смѣшанный счетъ, который показываетъ убытокъ, если смѣтные цѣны ниже дѣйствительной, и прибыль, если онѣ выше. Эти убытки и прибыли должны выражать отклоненія отъ нормы, показывая, насколько производство оказалось дешевле или дороже предположеннаго. Фигурируя въ счетѣ убытковъ и прибылей, они не имѣютъ значенія самостоятельныхъ результатовъ отъ операций, а являются лишь коррективомъ или дополненіемъ къ отмѣченному въ этомъ же счетѣ результату отъ продажъ. Это легко увидѣть изъ слѣдующихъ схемъ:

1-ый приемъ: расцѣнка по дѣйствительной цѣнѣ.

Счетъ производства

<i>Сч-амъ матеріаловъ, за-работн. платы и проч.</i>		<i>За сч-омъ фабрикатовъ</i>	
Общая сумма затратъ . . .	100000 —	Изготовлено 100000 шт. издѣлій по 1 р.	100000 —

Счетъ продажъ

<i>Сч-у фабрикатовъ</i>		<i>За сч-ами кассы, дебиторовъ и проч.</i>	
Фабричная стоимость проданныхъ 100000 шт. издѣлій	100000 —	Выручка отъ продажи	120000 —
<i>Сч-у убытк. и прибыл.</i>			
Прибыль отъ продажи	20000 —		

Счетъ убытковъ и прибылей

		<i>За сч-омъ продажъ</i>	
		Прибыль отъ продажи фабрикатовъ	20000 —

Таблица 136.

2-ой приемъ: расцѣнка по смѣтной цѣнѣ.

Счетъ производства

<i>Сч-амъ матеріаловъ, за-работн. платы и проч.</i>		<i>За сч-омъ фабрикатовъ</i>	
Общая сумма затратъ . . .	100000 —	Изготовлено 100000 шт. издѣлій по смѣтной цѣнѣ 95 к. за штуку	95000 —
		<i>За сч-омъ убытковъ и прибылей</i>	
		Убытокъ отъ производства	5000 —

Счетъ продажъ

<i>Сч-у фабрикатовъ</i>		<i>За сч-ами кассы, дебиторовъ и проч.</i>	
Смѣтная стоимость проданныхъ 100000 шт. издѣлій	95000 —	Выручка отъ продажи	120000 —
<i>Сч-у убытк. и прибыл.</i>			
Прибыль отъ продажи	25000 —		

Счетъ убытковъ и прибылей

<i>Сч-у производствъ</i>		<i>За сч-омъ продажъ</i>	
Убытокъ отъ производства	5000 —	Прибыль отъ продажи	25000 —

Таблица 137.

См. еще о значеніи смѣтныхъ цѣнъ въ статьѣ объ учетѣ сложнаго производства.

§ 174. **Учетъ сложнаго производства.**—Въ сложномъ производствѣ всѣ техническія операции разлагаются въ счетномъ отношеніи на рядъ простыхъ производствъ, изъ коихъ каждое имѣетъ свои особые затраты и даетъ свой особый продуктъ. Сложное производство бываетъ троякаго рода. Оно можетъ состоять:

а) изъ ряда *параллельныхъ* производствъ, вырабатывающихъ вполне самостоятельные продукты, напр., мельница, вырабатывающая одновременно пшеничную и ржаную муку.

б) изъ ряда *последовательныхъ* производствъ, или, какъ ихъ иначе называютъ, *передѣловъ*, въ которыхъ продуктъ, вышедшій изъ однихъ мастерскихъ, подвергается дальнѣйшей обработкѣ въ другихъ, затѣмъ въ третьихъ и т. д., напр. кирпичное, цементное, писчебумажное и друг. производства и

с) изъ ряда *смитаныхъ* производствъ, въ которыхъ отбросы одного производства выгодно утилизируются другимъ.

Въ учетѣ сложнаго производства принципъ приспособленія счетоводства къ калькуляціи получаетъ особенно яркое выраженіе. Калькуляціонные учеты сопровождаютъ производство во всѣхъ его стадіяхъ, дробясь на столько же отдѣльныхъ счетовъ производства, сколько есть передѣловъ или видовъ обработки.

Легко видѣть, чѣмъ вызывается необходимость такого приспособленія. Прежде всего, конечно, это—желаніе знать свою стоимость промежуточнаго продукта. Во многихъ случаяхъ промежуточный продуктъ, или полуфабрикатъ, не только идетъ въ дальнѣйшую обработку, но и поступаетъ въ продажу. Естественно, что фабрикантъ желаетъ знать свою цѣну полуфабриката, чтобы, сообразуясь съ ней, назначить продажную цѣну и, вообще, опредѣлить доходность операціи по продажѣ полупродуктовъ. Съ другой стороны, опредѣленіе своей цѣны промежуточнаго продукта позволяетъ фабриканту рѣшить вопросъ о томъ, не выгоднѣе ли приобрести его отъ другихъ предпріятій, специализировавшихся на изготовленіи даннаго полуфабриката и имѣющихъ возможность, благодаря своей технической организаціи или особымъ экономическимъ условіямъ, дешево сбывать свои издѣлія.

Особое же значеніе учетъ отдѣльныхъ стадій производства получаетъ въ крупныхъ предпріятіяхъ съ сложной технической организаціей, гдѣ каждое отдѣленіе предпріятія имѣетъ характеръ самостоятельнаго цѣлага и гдѣ контроль, вслѣдствіе сложности дѣла, становится однимъ изъ насущнѣйшихъ вопросовъ. Въ предпріятіяхъ малыхъ и даже среднихъ размѣровъ личный надзоръ въ значительной степени умалываетъ значеніе контроля. Руководитель дѣла, вникая самъ во всѣ детали дѣла и обнимая его въ цѣломъ, имѣетъ возможность ввести его въ надлежащее русло; онъ слѣдитъ одновременно за всѣми частями своей хозяйственной машины и отъ его вниманія не ускользаютъ даже и мелкіе изъяны. Въ крупныхъ предпріятіяхъ такого рода надзоръ со стороны администраціи—дѣло, конечно, невыполнимое, и контроль поневолѣ поручается начальникамъ отдѣленій. Но этого одного недостаточно. Необходимо, съ одной стороны, чтобы администрація дѣла имѣла высшій надзоръ за тѣмъ, что дѣлается въ отдѣленіяхъ, а съ другой стороны, чтобы и начальники отдѣленій не были чужды представленія объ общемъ состояніи дѣла. Въ этомъ отношеніи счетоводство оказываетъ предпріятію неоцѣнимыя услуги. Ставя отдѣленія въ счетныя отношенія другъ къ другу, способствуя оцѣнкѣ ихъ взаимныхъ услугъ, счетоводство является могучимъ средствомъ контроля въ рукахъ администраціи крупныхъ фабрично-заводскихъ предпріятій.

Подвергая отдѣльныя стадіи производства спеціальному учету, важно рѣшить вопросъ, какими внѣшними признаками производственныхъ процессовъ слѣдуетъ руководиться, чтобы выдѣлить ихъ въ счетномъ отношеніи въ самостоятельныя единицы. Для параллельныхъ производствъ это, конечно, не представляетъ никакого затрудненія. Что

касается предпріятій съ рядомъ послѣдовательныхъ производствъ, то разграниченіе ихъ въ счетномъ отношеніи гораздо труднѣе, потому что, въ сущности, каждое производство состоитъ изъ ряда отдѣльныхъ, слѣдующихъ одинъ за другимъ процессовъ. Обыкновенно подвергаются отдѣльному учету тѣ стадіи производства, которые происходятъ въ различныхъ мѣстахъ и которые позволяютъ, не нарушая хода дѣла, опредѣлить количество выработанныхъ ими продуктовъ.

Перейдемъ теперь къ болѣе подробному разсмотрѣнію учета всѣхъ видовъ сложнаго производства.

Учетъ параллельныхъ производствъ отличается отъ учета простаго производства только тѣмъ, что приходится дѣлать распределеніе общихъ затратъ, стоимости механической силы, электрическаго освѣщенія и т. д.

Образецъ такого учета представляетъ примѣръ, приведенный въ § 74.

Учетъ послѣдовательныхъ производствъ обыкновенно производится по двойной формѣ.

Первая форма. Для каждаго передѣла открывается особый счетъ; выходъ каждаго передѣла распѣчивается и переносится полностью со счета предыдущаго передѣла на счетъ послѣдующаго; со счета послѣдняго передѣла выходъ переносится на счетъ фабрикатовъ. Образецъ такого учета данъ на таблицѣ 138, представляющей въ схематическомъ видѣ учетъ производства кирпичнаго завода.

Въ процессѣ этого производства мы различаемъ, главнымъ образомъ, три стадіи: 1) раскопку глины изъ залежей (вскрытку), 2) выдѣлку сырца и 3) обжигъ. Извлекаемая въ окрестностяхъ завода изъ земли глина свозится на телегахъ или въ вагонеткахъ къ тому мѣсту, гдѣ изъ нея выдѣлываютъ кирпичъ-сырецъ. Глину замачиваютъ, мнутъ, прибавляютъ песокъ, и, когда она становится вполнѣ однородной, ее формуютъ въ кирпичи, которые затѣмъ подвергаютъ сушкѣ. Когда кирпичи достаточно высохли, они поступаютъ въ печь для обжига.

Главнѣйшіе счета, открываемые въ бухгалтеріи кирпичнаго завода, суть слѣдующіе:

Дебетъ.	Счетъ заработной платы	Кредитъ.
1. Жалованье, уплаченное наличными деньгами.		Причитающееся рабочимъ жалованье, которое падаетъ на:
2. Штрафныя.		1. Раскопку глины (b).
		2. Выдѣлку сырца (c).
		3. Обжигъ (d).

Дебетъ.	Счетъ извоза	Кредитъ.
1. Содержаніе лошадей. 2. Содержаніе въ исправности вагонетокъ и телѣгъ. 3. Жалованье кучерамъ.		Списывается на: 1. Раскопку глины (e). 2. Выдѣлку сырца (f). 3. Обжигъ (g).

Дебетъ.	Счетъ матеріаловъ	Кредитъ.
1. Стоимость песку. 2. Стоимость наждачной бумаги для печей.		Списывается на: 1. Выдѣлку сырца (h). 2. Обжигъ (i).

Дебетъ.	Счетъ раскопки глины	Кредитъ.
1. Заработная плата (b). 2. Извозъ (e).		1. Стоимость заготовленной глины, которая списывается на счетъ выдѣлки сырца (k).

Дебетъ.	Счетъ выдѣлки сырца	Кредитъ.
1. Стоимость заготовленной глины, списанная съ предыд. счета (k). 2. Заработная плата (c). 3. Извозъ (f). 4. Стоимость матеріаловъ (h).		1. Стоимость кирпича—сырца, которая списывается на счетъ обжига (l).

Дебетъ.	Счетъ обжига	Кредитъ.
1. Стоимость кирпича—сырца, списанная съ предыд. счета (l). 2. Заработная плата (d). 3. Извозъ (g). 4. Стоимость матеріаловъ (i). 5. Топливо.		1. Стоимость обожженного кирпича, которая списывается на счетъ кирпичей (m).

Дебетъ.	Счетъ кирпичей	Кредитъ.
1. Стоимость кирпичей, списанная съ предыдущаго счета (m).		

Таблица 138.

Передѣлами, или промежуточными производствами, являются, какъ видно по таблицѣ, три операции: раскопка глины, выдѣлка сырца и обжигъ. На нѣкоторыхъ кирпичныхъ заводахъ вмѣсто счета выдѣлки сырца открываются два счета: счетъ формовки и счетъ сушки, такъ что въ счетномъ отношеніи различаются здѣсь четыре стадіи производства.

Вторая форма. Первая форма учета послѣдовательныхъ производствъ имѣетъ то неудобство, что по счетамъ не видно, какое количество полуфабрикатовъ, въ томъ или иномъ состояніи, еще не поступило въ слѣдующій передѣлъ; слѣд., эта форма мало способствуетъ контролю. Она оказывается совершенно непригодной въ тѣхъ случаяхъ, когда промежуточные продукты не только подвергаются дальнѣйшей обработкѣ, но и поступаютъ въ продажу. Поэтому предыдущая форма дополняется введеніемъ счетовъ для учета полуфабрикатовъ. По этой усовершенствованной формѣ учета выходъ продукта послѣ расцѣпки записывается въ кредитъ счета данного промежуточного производства и въ дебетъ соответственнаго счета полуфабрикатовъ. Съ этого послѣдняго счета списывается то количество полуфабрикатовъ, которое поступаетъ въ мастерскія для дальнѣйшей обработки, такъ что сальдо счета показываетъ остатокъ полуфабрикатовъ, еще не переработанныхъ или непроданныхъ.

Возьмемъ примѣръ изъ горнозаводскаго счетоводства. На желѣзодѣлательномъ и сталелитейномъ заводѣ имѣются три главныхъ цеха: доменный, сталелитейный и прокатный. Въ доменномъ цехѣ производится выплавка чугуна въ особыхъ, такъ называемыхъ *доменныхъ* печахъ, въ которыя засыпаются руда, горючее (уголь, дрова), известнякъ и другіе матеріалы. Продуктъ доменнаго производства, чугуны, въ сталелитейномъ (тигельномъ бессемеровскомъ, маргеновскомъ) производствѣ превращается въ сталь. Сталь, полученная въ видѣ такъ называемыхъ болванокъ, поступаетъ въ прокатномъ цехѣ въ дальнѣйшую обработку на рельсы, балки, листы и проч. Каждый видъ обработки образуютъ самостоятельное производство.

Для учета производствъ и фабрикатовъ открываются слѣдующіе счета: счетъ доменнаго производства и счетъ чугуна, счетъ сталелитейнаго производства и счетъ стали, затѣмъ рядъ счетовъ прокатнаго производства и соответствующихъ имъ фабрикатовъ. Таблица 139 представляетъ въ схематическомъ видѣ веденіе этихъ счетовъ.

Учетъ смѣшанныхъ производствъ въ общемъ аналогиченъ съ учетомъ послѣдовательныхъ производствъ. Производству, имѣющему цѣлью утилизацію отбросовъ, открывается особый счетъ, въ дебетъ котораго записывается стоимость отбросовъ, оцѣниваемыхъ, какъ указано выше (см. § 172), затѣмъ стоимость другихъ матеріаловъ, заработная плата, и расходы вспомогательныхъ производствъ. Кредитуется этотъ счетъ на стоимость полученныхъ продуктовъ по дебету счета этихъ самихъ продуктовъ.

§ 175. **Объ оцѣнкѣ промежуточныхъ продуктовъ.**—Оцѣнка промежуточныхъ продуктовъ производится не вездѣ одинаково. Мы раз-

Счет доменного производства

Стоимость материалов: руды, шлака, кокса, известняка и проч.
Заработная плата.
Ремонт.
Содержание машинъ и котловъ.
Водоснабженіе.

Стоимость полученнаго чугуна, перенесенная на счетъ чугуна.

Счетъ чугуна

Стоимость выплавленнаго въ доменныхъ печахъ чугуна.

Стоимость чугуна, употребленнаго на отливку стали.

Счетъ сталелитейного производства

Стоимость чугуна, употребленнаго на отливку стали.
Стоимость другихъ материалов: лома желѣза, рудъ, известняка, горючаго, ферро-марганца и проч.
Заработная плата.
Ремонтъ ретортъ и печей.
Содержаніе машинъ и котловъ.
Извозъ.

Стоимость полученныхъ продуктовъ.
» полученныхъ стальныхъ болванокъ, перенесенная на счетъ стали.

Счетъ стали

Стоимость стальныхъ болванокъ, полученныхъ отъ сталелитейнаго производства.

Стоимость стали, употребленной на производство тавроваго желѣза, листового желѣза.

Сч. производства листового желѣза

Стоимость болванокъ, употребленныхъ на выдѣлку листового желѣза.
Стоимость горючаго.
Заработ. плата.
Ремонтъ и содержаніе машинъ и котловъ.
Содержаніе прокатныхъ станковъ и др. расходы.

Сч. производства тавроваго желѣза

Стоимость болванокъ, употребленныхъ на выдѣлку тавроваго желѣза.
Заработ. плата.
Ремонтъ и содержаніе машинъ и котловъ.
Содержаніе прокатныхъ станковъ и др. расходы.

Сч. производства рельсъ

Стоимость болванокъ, употребленныхъ на выдѣлку рельсъ.
Заработ. плата.
Ремонтъ и содержаніе машинъ и котловъ.
Содержаніе прокатныхъ станковъ и др. расходы.

Стоимость выдѣланныхъ издѣлій, перенесенная на счетъ рельсъ.

Счетъ листового желѣза

Стоимость полученныхъ издѣлій.

Счетъ тавроваго желѣза

Стоимость полученныхъ издѣлій.

Счетъ рельсъ

Стоимость полученныхъ издѣлій.

личаемъ четыре вида оцѣнки: а) оцѣнку по своей стоимости, в) оцѣнку по смѣтной цѣнѣ, с) оцѣнку по рыночной цѣнѣ и d) оцѣнку по заготовочной или пропорціональной цѣнѣ.

I. Оцѣнка по своей стоимости. Каждая стадія производства, опредѣляетъ въ своей ежемѣсячной отчетности (см. табл. 148) свою цѣну продукта, выработаннаго въ теченіе отчетнаго мѣсяца. По этой цѣнѣ продуктъ передается слѣдующему цеху, для котораго онъ служитъ матеріаломъ для обработки. Въ свою стоимость продукта входятъ прямыя, цеховыя и общедирективные расходы. Въ нѣкоторыхъ предпріятіяхъ исключаютъ общедирективные расходы изъ своей цѣны промежуточныхъ продуктовъ, облагая ими исключительно готовый продуктъ.

Способъ оцѣнки полуфабрикатовъ по своей стоимости обладаетъ крупными недостатками. Мы не станемъ повторять здѣсь тѣхъ доводовъ, которые неоднократно приводились нами противъ оцѣнки въ главной книгѣ продуктовъ по своей стоимости. Мы укажемъ здѣсь на неудобства чисто практическаго характера, которыя неизбѣжно возникаютъ при употребленіи этого приема. Главное неудобство заключается въ томъ, что благодаря этому приему значительно запаздываетъ мѣсячная отчетность цеховъ. Представимъ себѣ, что данное предпріятіе состоитъ изъ четырехъ послѣдовательныхъ производствъ: А, В, С и D. Производство А должно составить свой отчетъ и вывести свою цѣну полуфабриката въ концѣ мѣсяца, но такъ какъ въ свою стоимость его входятъ и такія издержки, свѣдѣнія о которыхъ должны предварительно получиться изъ центрального счетоводства, то это, очевидно, задержитъ составленіе отчетности. Но допустимъ даже, что такія издержки не включаются въ свою стоимость полуфабрикатовъ, все же дѣло отъ этого мало мѣняется, такъ какъ производство В, для котораго продуктъ, вышедшій изъ мастерскихъ А, служитъ матеріаломъ, не можетъ составить свой отчетъ, пока не получитъ свѣдѣній о своей стоимости продукта А. Въ свою очередь производство С будетъ ждать отчета производства В и т. д. Если принять во вниманіе, что продуктъ нерѣдко переходитъ нѣсколько разъ изъ одного цеха въ другой, то станетъ вполне ясно, какъ должно тормозиться отъ этого счетоводство.

Если, подвергая производство каждого цеха особому учету, имѣютъ въ виду установить, насколько производительна дѣятельность каждаго изъ нихъ, то надо сказать, что расцѣнкой полуфабрикатовъ по своей стоимости цѣль эта мало достигается. Дѣйствительно, если мы, сравнивъ цѣны продукта, вышедшаго изъ мастерскихъ цеха В, за два мѣсяца; напимъ, за мартъ и апрѣль, найдемъ, что въ апрѣлѣ продуктъ значительно подешевѣлъ, значить ли это, что производство В работаетъ продуктивнѣе? Совсе нѣтъ, удешевленіе продукта В могло произойти и отъ того, что не производство В, а производство А выгодно работаетъ: получивъ отъ послѣдняго болѣе дешевый продуктъ, производство В, очевидно, тоже выдастъ свой фабрикатъ дешевле. Такимъ образомъ, колебанія цѣнъ продуктовъ одного промежуточнаго производ-

ства передаются всѣмъ прочимъ, слѣдовательно, въ отношеніи контроля этотъ способъ учета не можетъ оказать цѣнныхъ услугъ, такъ какъ въ каждомъ отдѣльномъ случаѣ, результаты мѣсячной отчетности цеховъ должны подвергнуться еще специальному анализу.

II. Оцѣнка по смѣтной цѣнѣ. Указанные два недостатка совершенно устраняются, если пользоваться при расцѣнкѣ смѣтными цѣнами. Смѣтная цѣна устанавливается для каждаго промежуточнаго производства, болѣею частью въ началѣ года, и служитъ той нормой, которую производство при данныхъ техническихъ и экономическихъ условіяхъ не должно превысить. Если дѣйствительная цѣна оказывается выше смѣтной, то говорятъ, что данное промежуточное производство, или данный цехъ работаетъ съ убыткомъ; если, наоборотъ, дѣйствительная цѣна ниже смѣтной, то производство считается прибыльнымъ. Въ этомъ послѣднемъ случаѣ завѣдующіе цехами нерѣдко получаютъ преміи.

При употребленіи смѣтныхъ цѣнъ каждый цехъ можетъ своевременно представить свой отчетъ, не дожидаясь отчета предыдущаго производства, такъ какъ онъ не долженъ черпать изъ него цѣну того матеріала, который онъ обрабатываетъ: эта цѣна ему заранее известна. Главное удобство приема смѣтныхъ цѣнъ заключается, однако, въ томъ, что при нихъ каждое производство въ отношеніи расцѣнки совершенно изолируется и, слѣд., легко можетъ быть контролируемо. Если по отчету цеха цѣна издѣлія, выходящаго изъ его мастерскихъ, оказывается въ апрѣлѣ дешевле, чѣмъ въ мартѣ, то можно быть вполне увѣреннымъ, что удешевленіе производства въ данномъ цехѣ не находится ни въ какой связи съ удешевленіемъ производства того цеха, отъ котораго поступилъ къ нему матеріалъ.

Наряду съ указанными положительными сторонами смѣтной расцѣнки промежуточныхъ продуктовъ имѣются и отрицательныя стороны. Смѣтная цѣна имѣютъ тотъ крупный недостатокъ, что онѣ даютъ неясную картину результатовъ. Тѣ прибыли и убытки, которые показываются счетами отдѣльныхъ производствъ и которые выражаютъ отклоненіе отъ нормы, на самомъ дѣлѣ не являются реальными прибылями и убытками, ибо что является прибылью одного отдѣленія, то для другого оказывается убыткомъ (ср. §§ 115 и 173). Кромѣ того, при смѣтныхъ цѣнахъ счета производства перестаютъ быть калькуляционными счетами по преимуществу.

Многія предпріятія употребляютъ комбинацію обоихъ вышеуказанныхъ приемовъ, расцѣнивая одни продукты по своей цѣнѣ, другіе по смѣтной.

III. Оцѣнка по рыночной цѣнѣ. Тамъ, гдѣ промежуточный продуктъ не только идетъ въ дальнѣйшую обработку, но и поступаетъ въ продажу, онъ нерѣдко расцѣнивается по рыночной цѣнѣ. Въ этомъ случаѣ не только фабрикатъ, но и полуфабрикатъ будетъ показывать прибыль или убытокъ. Расцѣнка полуфабрикатовъ по рыночной цѣнѣ мотивируется желаніемъ знать, на сколько выгодно то или иное производство и не представляется ли болѣе целесообразнымъ покупать полу-

фабрикатъ готовымъ на рынкѣ. Мотивировка эта, однако, не вполнѣ убѣдительна. Если предприятие начинаетъ само заниматься производствомъ материала, который оно легко могло бы достать на рынкѣ, то это не всегда дѣлается единственно изъ того соображенія, что такое производство даетъ большую прибыль. Расширеніе предприятия часто преслѣдуетъ исключительную цѣль уменьшенія бремени накладныхъ расходовъ, распредѣливъ ихъ на большее число отраслей производства.

IV. *Оцѣнка по пропорциональной или заготовочной цѣнѣ.* Расцѣнка полуфабрикатовъ по пропорциональной или заготовочной цѣнѣ, исключаящей всякія постоянныя издержки, кажется намъ, въ виду вышеприведенныхъ соображеній, наиболее правильной и цѣлесообразной. Постоянныя издержки, сливаясь въ калькуляціи съ пропорциональными издержками, во многихъ случаяхъ даютъ невѣрное представленіе о продуктивности работъ. Если допустимъ, что въ какомъ нибудь отдѣленіи предприятия при пропорциональныхъ издержкахъ въ Р. 6000 и постоянныхъ въ Р. 2000 было получено 1000 штукъ издѣлій, то своя цѣна издѣлія оказывается равной $\frac{2000+6000}{1000}$ или Р. 8; пропорциональная же цѣна издѣлія или стоимость непосредственнаго изготовленія равна 6 рублямъ (6000 : 1000). Если въ слѣдующемъ мѣсяцѣ то же отдѣленіе при прямыхъ издержкахъ въ Р. 5200 произвело только 900 предметовъ, то своя цѣна, равная и въ этомъ случаѣ $8 \text{ р. } \left(\frac{2000+5200}{900} \right)$,

могла бы заставить насъ предположить, что отдѣленіе работаетъ съ одинакою продуктивностью. На самомъ же дѣлѣ отдѣленіе работаетъ продуктивнѣе, такъ какъ изготовленіе 900 предметовъ потребовало только Р. 5200 пропорциональныхъ издержекъ, т. е. пропорциональная цѣна равна только Р. 5.78. Постоянныя издержки, какъ видимъ, учитываемыя совместно съ прямыми, умаляютъ значеніе учета и дѣлаютъ во многихъ случаяхъ неэффективнымъ контроль. Вообще, постояннымъ и пропорциональнымъ издержкамъ, какъ самодовлѣющимъ затратамъ, удѣляется гораздо меньше вниманія, чѣмъ онѣ этого заслуживаютъ; въ калькуляціи и въ учетѣ ихъ охотно соединяютъ вмѣстѣ, между тѣмъ, это отнюдь не вяжется съ тѣми актами, которые диктуются хозяйственной политикой.

И дѣйствительно, въ очень многихъ случаяхъ свѣдѣнія о пропорциональной цѣнѣ продукта имѣютъ болѣе значеніе для направленія хозяйственной политики, чѣмъ свѣдѣнія о своей цѣнѣ. Мы видимъ, что предприятия часто открываютъ новыя отрасли производства, сами добываютъ материалы, утилизируютъ отбросы или перерабатываютъ часть готовыхъ издѣлій, вовсе не руководясь при этомъ исключительно желаніемъ создать источники новыхъ доходовъ. Единственная цѣль, которую въ данномъ случаѣ преслѣдуютъ предприятия, это уменьшить тягость общихъ накладныхъ расходовъ, распредѣливъ ихъ на большее количество производствъ. Но, чтобы не увеличивать убытка, необходимо знать пропорциональную величину новыхъ продуктовъ, потому что, если рыночная цѣна ихъ ниже пропорциональной цѣны, то новое производство лишь увеличитъ убытки, если

же рыночная цѣна выше, то всякій излишекъ, полученный сверхъ пропорциональной цѣны, покрываетъ нѣкоторую часть постоянныхъ издержекъ, и, слѣдовательно, уменьшаетъ убытокъ. Да и въ случаѣ простого производства разграниченіе пропорциональныхъ и постоянныхъ издержекъ оказывается полезнымъ. Допустимъ, что на продукты какой нибудь отрасли промышленности цѣны сильно упали. Какова та наименьшая цѣна, по которой предприятие можетъ уступить свой товаръ? Очевидно, пропорциональная, ибо, продавая фабрикатъ по этой цѣнѣ, предприятие только не покрываетъ постоянныхъ издержекъ, которыя и безъ продажи все равно остались бы убыткомъ; продавая же по цѣнѣ ниже пропорциональной, предприятие къ этому убытку прибавляетъ еще новый.

Вообще, вопросъ о томъ, насколько приходится при сбытѣ считаться со своей цѣной фабриката, принадлежитъ къ числу весьма сложныхъ. Рѣшающую роль при рѣшеніи такихъ вопросовъ играютъ соображенія коммерческаго характера. Если предприятие получило запросъ о цѣнѣ фабриката, то, отвѣчая на запросъ, оно часто предлагаетъ такую цѣну, которая вовсе не базируется на своей цѣнѣ продукта, потому ли, что своя цѣна вслѣдствіе слабыхъ оборотовъ оказывается слишкомъ высокой или оттого, что приходится считаться съ цѣнами конкуренціи. Если при нормальномъ ходѣ вещей своя цѣна фабриката принимается за минимумъ того, что должно выручить за фабрикатъ, то въ другихъ, менѣе благоприятныхъ случаяхъ минимумъ этотъ значительно понижается и доходитъ до пропорциональной цѣны, какъ было указано выше. При наличности нѣсколькихъ производствъ, продукты которыхъ отдѣльно поступаютъ въ продажу, часто одни продукты продаются ниже своей стоимости, въ то время какъ другіе продаются выше своей стоимости, лишь бы получила въ конечномъ результатѣ прибыль. Сокращеніе же менѣе доходныхъ производствъ или совершенное ихъ упраздненіе не всегда оказывается благоразумной мѣрой. Въ однихъ случаяхъ, благодаря такому шагу, предприятие лишается покупателей, которые приобретали и другіе продукты; въ другихъ, увеличиваются накладные расходы тѣхъ отраслей производства, которыя продолжаютъ функционировать. Такимъ образомъ, наряду съ своей цѣной хозяйственная политика нерѣдко устанавливаетъ такую продажную цѣну, которая бываетъ ниже своей цѣны, но которая не можетъ упасть ниже пропорциональной или заготовочной цѣны.

Объ оцѣнкѣ промежуточныхъ продуктовъ см. еще фабричную калькуляцію.

§ 176. Вспомогательныя записи по учету производства.

Вспомогательныя записи по учету производства выражаются въ составленіи оправдательныхъ документовъ по отпуску издѣлій, въ веденіи техническихъ журналовъ и книгъ производства и въ составленіи такъ называемыхъ отчетовъ по производству или расцѣночныхъ вѣдомостей.

1. *Сдаточныя квитанціи (накладныя).* Для удобства контроля при отпускѣ изготовленнаго фабриката изъ мастерскихъ, составляется оправдательный документъ, называемый *сдаточной* квитанціей или *нак-*

ладной. По этому документу завѣдующій мастерскими или цехомъ отпускаетъ въ магазинъ выдѣланныя издѣлія. Сдаточныя квитанціи (см. образецъ на таблицѣ 140), состоятъ изъ двухъ частей: корешка и отрывной части. Отрывная часть, на которой получатель расписывается въ принятіи издѣлій, отсылается въ контору; корешокъ остается у завѣдующаго.

№ 19			№ 19		
Отпущено въ складъ №			Принято изъ		
Въ складъ №			Въ складъ №		
Названія издѣлій	Количество		Названія издѣлій	Количество	
	Число штукъ	ВѢСЪ пуд. ф.		Число штукъ	ВѢСЪ пуд. ф.
Отпустилъ.....			Принялъ.....		

Таблица 140.

II. *Техническіе журналы.* Техническіе журналы исполняютъ одну весьма важную функцію въ счетоводствѣ фабрично-заводскихъ предприятий: они даютъ свѣдѣнія о количествѣ выработанныхъ издѣлій или, какъ говорятъ, о *выходѣ* продукта. Для контроля дѣятельности мастерскихъ или цеховъ, въ этихъ журналахъ указывается также и количество употребленнаго матеріала. Данные техническихъ журналовъ служатъ матеріаломъ для расцѣнки продуктовъ и для записи ихъ въ кредитъ счета и книги производства (см. ниже). Ведутся техническіе журналы либо на отдѣльныхъ листахъ, въ видѣ ежедневныхъ вѣдомостей, либо въ книгахъ. Въ этомъ послѣднемъ случаѣ изъ журналовъ составляются ежедневныя или ежемѣсячныя извлеченія.

Записи въ техническихъ журналахъ контролируются по двоякаго рода документамъ: по требованіямъ (см. § 110) магазинеровъ, отсутствующихъ матеріалы, и по сдаточнымъ квитанціямъ завѣдующихъ цехами, отсутствующихъ изготовленныхъ издѣлій.

На страницѣ 293 приведены два образца техническихъ журналовъ: мельничная книга (вверху) и журналъ сталелитейнаго производства (внизу).

Мѣсяцъ и число	Завалено зерна					Получено отъ производства							
	Сорта пшеницы					М У К И					ОТБРОСЫ		
	№ требованія	п. ф.	п. ф.	п. ф.	п. ф.	№ 000	№ 00	№ 0	№ 1	№ 2 и т. д.	Отрубей	Подсѣва	Пыли
п. ф.													

Таблица 141.

Мѣсяцъ и число	УПОТРЕБЛЕНО						ПОЛУЧЕНО						
	Чугуна, расплавлен. въ домнахъ	Заброски въ реторты				Известняка	Доломита	Угли	Болванокъ		Угару		
		Чугуна штыкового	Обрѣзокъ	Ферро-марганца	Ферро-силіція				Число штукъ	Вѣсъ въ пудахъ	Отливокъ	Браку	Вѣсъ въ пудахъ

Таблица 142.

III. Книги производства. Въ дополненіе къ счету производства въ главной книгѣ, во многихъ предприятияхъ ведется книга производства. Въ пользу веденія этой книги, представляющей детальное развитіе цифровыхъ данныхъ счета производства, говорятъ слѣдующія соображенія: 1) техническіе журналы, ведя количественный учетъ матеріаловъ, поступающихъ въ обработку, и продуктовъ, полученныхъ отъ производства, сами по себѣ могутъ быть полезными лишь въ смыслѣ контроля производительности техническихъ приемовъ и доброкачественности матеріаловъ, но они не содержатъ никакихъ элементовъ расцѣпки; 2) хотя элементы для расцѣпки имѣются во многихъ вѣдомостяхъ, поступающихъ въ главную бухгалтерію, какъ то: расчетныхъ вѣдомостяхъ и табеляхъ, учетной вѣдомости матеріаловъ, отчетѣ ремонтной мастерской и друг., но все эти данные необходимо сгруппировать въ одномъ мѣстѣ, какъ потому, что отдѣльныя вѣдомости могутъ затеряться, такъ и оттого, что данные о стоимости производства, сгруппированныя въ одной книгѣ въ болѣе или менѣе подробномъ видѣ, даютъ ясную и полную картину производства.

Записи въ этой книгѣ производятся, въ однихъ случаяхъ, весьма часто, въ другихъ, значительно рѣже. Такъ какъ расцѣпка матеріаловъ и продуктовъ производится лишь разъ въ мѣсяць, то поступленіе матеріаловъ въ обработку и выходъ готовыхъ издѣлій предварительно учитываются только количественно. Многія записи, напр., исчисленіе заработной платы, стоимости ремонта, механической силы и другихъ расходовъ производятся периодически, разъ или два раза въ мѣсяць.

Число книгъ производства опредѣляется въ зависимости отъ его характера. Если производство принадлежитъ къ числу простыхъ, то ограничиваются только одной книгой производства. Въ сложномъ производствѣ заводятъ столько книгъ производства, сколько есть стадій производства или передѣловъ.

Матеріаломъ для записей въ дебетъ этихъ книгъ служатъ:

a) требованія на матеріалъ, выдаваемые завѣдующими мастерскими или цехами; если запись матеріаловъ въ книгѣ производствъ производится рѣже, то источниками ея служатъ учетныя вѣдомости матеріаловъ (см. § 119);

b) расчетныя вѣдомости рабочихъ и служащихъ и вѣдомости о распредѣленіи заработной платы по производствамъ (см. §§ 133 и 134)

c) отчеты машиннаго отдѣленія, ремонтной мастерской и другихъ вспомогательныхъ цеховъ (см. §§ 158—167) и

d) журнальныя статьи по начисленію и распредѣленію прочихъ расходовъ.

Матеріаломъ для записей въ кредитъ книги производства служатъ сдаточныя квитанціи или суточныя, недѣльныя и мѣсячныя извлеченія изъ техническихъ журналовъ.

Таблица 143 представляетъ схему книги производства въ предприятияхъ, занимающихся массовой фабрикаціей издѣлій, какъ то: мельницахъ, пивоваренныхъ заводахъ, цементныхъ производствахъ и друг.

Книга про

Мѣсяць и число	Т Е К С Т Ъ	№ требова- ній	Употреблено матеріаловъ		Заработ- ная платя	Фабричныя расходы			Общая сумма
			Колич.	Цѣна		Сумма	Механич. сила	Ремонтъ	

ИЗВОДСТВА

Мѣсяць и число	Т Е К С Т Ъ	№ сдаточн. квитанцій	Получено отбросовъ		Отпущено въ складъ			Общая сумма
			Колич.	Цѣна	Сумма	Колич.	Цѣна	

Таблица 143.

Мѣсяцъ и число	Заказанный предметъ	Значеніе	Чистый въѣздъ	Стоимость матеріаловъ	Стоимость вспомогат. матеріаловъ	Заработная плата	Общія технические расходы	Погашенія	Названіе	Общія торгово-расходныя	Своя стоимость	Сумма заказа	Убытокъ	Прибыль

Таблица 144.

Остановимся нѣсколько подробнѣе на веденіи тѣхъ же книгъ въ машиностроительномъ, судостроительномъ и друг. механическихъ заводахъ. Въ этихъ предприятияхъ книги производства получаютъ названіе *калькуляціонныхъ* книгъ. Счета производства въ главной книгѣ этихъ предприятий не имѣютъ уже значенія распѣлочныхъ счетовъ, такъ какъ они суммируютъ затраты по многимъ весьма разнороднымъ предметамъ. Поэтому значеніе калькуляціонныхъ счетовъ переносится на калькуляціонныя книги, въ которыхъ учитываются затраты по каждому заказу въ отдѣльности.

Различаютъ два типа калькуляціонныхъ книгъ, въ зависимости отъ взаимоотношенія, существующаго между ними и счетами главной книги. Калькуляціонныя книги перваго типа являются книгами хронологической записи. Въ эти книги (см. таблицу 144) заказы вписываются по мѣрѣ ихъ изготовленія, причемъ по каждому заказу опредѣляется размѣръ тѣхъ затратъ, которымъ открыты спеціальныя счета въ главной книгѣ. Въ концѣ мѣсяца всѣ затраты суммируются по графамъ и общими итогами вносятся въ дебетъ счета или счетовъ производства въ главной книгѣ, причемъ одновременно кредитуются счета соответственныхъ затратъ. Сальдо этихъ послѣднихъ счетовъ показываютъ либо еще не зачисланныя затраты, либо разницы отъ неточности калькуляціи. Въ предприятияхъ, изготовляющихъ издѣлія, заказанныя извнѣ, калькуляціонныя книги этого типа показываютъ и доходность операций, такъ какъ въ особыхъ графахъ сопоставляются своя стоимость и сумма заказа, что даетъ возможность опредѣлить результатъ, убытокъ или прибыль. Какъ уже

Дебетъ.	Когда произведены расходы	Материалы изъ магазина			Материалы доставленные			Заработная плата	Общія админ. расходы	Общія непроизводственные расходы	Возвращенный матеріалъ			Выданныя издѣлія		Кредитъ.
		Родъ	Колич.	Цѣна	Стоимость	Фактурная стоимость	Промозная стоимость				Всего	Родъ	Колич.	Цѣна	Сумма	

Таблица 145.

Фамилія заказчика
Условія
Заказъ поступилъ
» сланъ

№ чедрежа	№ наряда	Названіе частей предмета	Стоимость модели	Материалы				Заработная плата				Накладные расходы по мастерскимъ или рабочимъ станкамъ		Итого		
				въ пудахъ	Цѣна	Сумма	И т. д.	Литейш-ковъ	Кузнечовъ	Фрезеров-пиковъ	И т. д.	Въ % за работ. пл.	Сумма			

Таблица 146.

Мѣсяцъ и число	№ заказа	Комплектно штукъ	Объемъ заказа предмета	Срокъ заказа	Условия расчета	М а т е р і а л ы					З а р а б о т н а я п л а т а											
						Мѣсяцъ и число	Родъ	Колп.	Штукъ	Сумма	Мѣсяцъ и число	Фамилія рабочаго	Родъ работы	Сумма	И. т. д.							

Таблица 147.

299
УЧЕТЪ ПРОИЗВОДСТВА.

сказано, этотъ родъ калькуляціонныхъ книгъ особенно удобенъ въ тѣхъ предприятияхъ, гдѣ ведется операционный счетъ производства.

Калькуляціонныя книги второго типа представляютъ собою книги систематической записи. Ихъ отношеніе къ главной книгѣ такое же, какъ отношеніе систематическихъ вспомогательныхъ книгъ къ коллективнымъ счетамъ главной книги, т. е. они являются разложеніемъ послѣднихъ. Въ нихъ каждому заказу открывается особый счетъ, въ которомъ отмѣчаются все затраты. Запись затратъ можетъ послѣдовать опять таки въ двойномъ порядкѣ: либо хронологически, либо по частямъ изготовляемаго предмета. Въ первомъ случаѣ изо дня въ день вносятся въ счетъ все затраты по данному заказу, группируя ихъ въ соответственныхъ графахъ по роду издержекъ (см. таблицу 145). Когда заказъ оконченъ, въ соответственныхъ графахъ кредита данного счета отмѣчается стоимость возвращенныхъ въ складъ матеріаловъ и стоимость изготовленныхъ предметовъ. Во второмъ случаѣ, записывая затраты, распределяютъ ихъ по частямъ изготовляемаго предмета, руководствуясь спецификаціей (см. таблицу 146). Противъ наименованія каждой части предмета отмѣчаютъ въ соответственныхъ графахъ количество и стоимость употребленныхъ матеріаловъ, уплаченную рабочую плату по категориямъ труда или отдѣленнымъ и накладные расходы, начисляемые на этихъ прямыхъ издержкахъ. Этотъ способъ учета затратъ, имѣющихъ отношеніе къ отдѣльнымъ заказамъ, представляетъ ту большую выгоду, что позволяетъ видѣть свою стоимость не только всего предмета, но и отдѣльныхъ частей его.

Замѣтимъ, что для мелкихъ заказовъ нѣтъ надобности открывать отдѣльныя фоліо. Для нихъ достаточно и нѣсколькихъ строкъ. При этомъ нѣтъ надобности также и выписывать для нихъ спеціальныя спецификаціи. Весь учетъ сосредоточивается въ одной книгѣ мелкихъ заказовъ, которая ведется по схемѣ, указанной на таблицѣ 147.

IV. *Расцѣпочныя вѣдомости или отчеты производства.* Въ крупныхъ предприятияхъ большое значеніе получаютъ составляемые ежемесячно отчеты производства, дающіе полную расцѣнку всехъ полученныхъ за этотъ промежутокъ времени издѣлій. Отчетъ можетъ быть общій, по всему производству, или частный, по отдѣленіямъ или цехамъ. Отчеты составляются по книгѣ производства или по вѣдомостямъ расхода матеріаловъ, заработной платы, содержанія машиннаго отдѣленія и проч. Значеніе отчетовъ въ томъ, что они не только устанавливаютъ цѣны издѣлій, что особенно важно въ предприятияхъ, состоящихъ изъ ряда послѣдовательныхъ производствъ, но и содержатъ много техническихъ и статистическихъ данныхъ, дающихъ всестороннее освѣщеніе производственной дѣятельности предприятия. Мы приводимъ для образца 2 вида отчетовъ: отчетъ производства сменсъ-мартеновскаго цеха¹⁾ (таблица 148) и отчетъ механическаго производства (таблица 149). Второй отчетъ имѣетъ форму счета производства: въ дебетъ его отмѣчаются все затраты, съ указаніемъ счетовъ, которые при этомъ

¹⁾ Заимствовано изъ статьи К. С. Егорова «Сталелитейное производство». Счетовъ, 1903 г. № 13—14.

Отчетъ производства сменъ-мартенов

Название передѣловъ и употребленныхъ металловъ	ПРЯМЫЕ РАСХОДЫ									НА		
	Металлы			Сгораемое			Плата рабочимъ по производству	Итого	Плата рабочимъ по цеху	Жалованье служащихъ и преміи		
	Вѣсь	Цѣна	Сумма	Название	Вѣсь	Цѣна					Сумма	
Болванка основной стали				Руды:								
Чугуна передѣл.	237061	43	113789 28	Кривор.	55551	12,5	6943 88					
» лому	9148	45	4116 60	Хромов	2053	4,3	882 79					
» »	153	20	30 60	Известн.	17750	2,5	443 75					
» марганц.	1446	90	1341 40	»	3000	6,25	187 50					
» ф.-марганц.	2501	250	6252 50	Долом	20229	31,34	6340 46					
» ф.-силици.	86	150	129 —	Брикет.	2000	12,54	250 80					
» сил.-шпиг.	1296	200	2592 —	Автрац.	88692	7,5	6651 89					
Желѣза лома собст.	36861	70	25802 70	Угли Кам.	33267	12	3992 04					
» » покупн.	2669	50,7	1353 18									
Скрапса	19645	50	9822 50									
Браку болванки	869	70	608 30									
Стружекъ жел.	1545	20	309 —									
» чуг.	1151	02	23 02									
	314431	--	166170 08		222542	--	25693 11	8010 74	199873 93	3372 83	1438 70	
На 100 пуд. годнаго съ начала года			59 09		9 13		2 85	71 07	1 20	--	51	

Табл

скаго цеха за мѣсяць 19

Содержаніе котловъ и машинъ	КЛАДНЫЕ РАСХОДЫ										Всего	ПОЛУЧЕНО ОТЪ ПРОИЗВОДСТВА						Всего свѣдѣн	
	Изожен. опорки и Modelle	Ремонтъ пещей и механ	Материалъ и наѣмъ	Разные расходы и подѣлки	Итого	Бракъ	Бракъ, скрапъ и литниковъ		Угару			Годнаго							
							Вѣсь	Цѣна	Сумма	Вѣсь		%	Вѣсь	Цѣна	Сумма				
											бракъ	344	70	240 80					
							скрапъ съ	18645	50	9322 50					14209	4,52	281 233	75,49	212317 97
								18989											
	1 20	--	68	1 80	1 44	--	99	7 82	78 89					3 40					

ца 148.

кредитуются; въ кредитъ выписываются всѣ полученные издѣлія, съ подробной расцѣнкой каждаго изъ нихъ, причѣмъ указываются счета, которые дебитуются на отпускъ издѣлій и остатки матеріаловъ. Дебитовое сальдо указываетъ стоимость незаконченныхъ издѣлій.

§ 177. **Учетъ переработки чужого сырья и монтажныхъ работъ.**—Иногда фабрика или заводъ перерабатываетъ не только свой собственный матеріалъ, но и чужой; такъ, мельница получаетъ часто порученія на перемолъ чужого зерна. Затраты предпріятія по исполненію подобныхъ заказовъ сводятся лишь къ заработной платѣ и соотвѣтственной долѣ общахъ издержекъ. Счетъ, открываемый для переработки чужого сырья, есть операционный результатный счетъ; въ дебетъ его переносятся соотвѣтственные затраты со счета производства или

непосредственно со счетовъ заработной платы и общихъ расходовъ; въ кредитъ—плата за переработку сырья. Кредитовое сальдо счета переработки чужого сырья показываетъ прибыль отъ операций.

Если бы мы въ такихъ случаяхъ не открывали особаго счета и записывали плату за переработку сырья въ кредитъ счета производства, то этимъ мы уменьшили бы стоимость обработки собственныхъ матеріаловъ, что заставило бы насъ сдѣлать неправильный выводъ о своей стоимости нашихъ фабрикатовъ.

Аналогичной съ операцией обработки чужого сырья оказывается операция монтажныхъ работъ, производимыхъ внѣ фабрики или завода. Монтажъ внутренній, т. е. монтажъ, производящийся въ мастерскихъ завода, представляетъ собою одну изъ стадій производства и стоимость

ОТЧЕТЪ МЕХАНИ

за _____ м/б

Накому счету	Затрачено (текст)	Материалы		Заработная плата	Итого	Ремонт	Общие административные расходы	Погашения	
		Количество	Цена					Зданый	Ма-Моде-пийн, лей
Сч-у материаловъ » литейн. отд. » кузнечн. » парового » ремонт. наст. и т. д.									

ЧЕСКАГО ОТДЪЛЕНИЯ

свѣчь 19

За накимъ счетомъ	Получено отъ производства (текст)	Число штукъ	РАСЦѢВКА ФАБРИКАТОВЪ			Итого
			Материалы	Заработная плата	Накладные расходы	
За сч-омъ издѣлій » материалов. и т. д.	Незавершенная издѣлія		Кол-во	Цена	Сумма	

Таблица 149.

КРЕДИТЪ

Лицевая сторона.

№ заказа	Фамилія заказчика	Гдѣ производится монтажъ	Родъ монтажныхъ работъ	Срокъ	Лицевая сторона.																														
					1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24	25	26	27	28	29	30	31
					Начало работъ																														
					Условленная плата																														
					Неустойка																														
					Примѣчанія																														

Оборотная сторона.

Мѣсяцъ и число	Сумма	Мѣсяцъ и число	За какое время	РАСХОДЫ МОНТЕРА			Посланный материалъ			Другія издержки	Примѣчанія	
				Удалено по-срѣдѣ работъ монтера	Заработная плата помощника монтера	Прочіе расходы	Родъ	Колич.	Стоимость			
1	2	3	4	1	2	3	4	5	6	7	8	9
Выдано монтеру наличными Фамилія монтера Его адресъ												
Стоимость работъ по свѣчь												

Таблица 150.

его должна, какъ часть издержекъ производства, входить въ цѣну фабриката. Что же касается монтажа внѣшняго, то онъ представляетъ собою самостоятельную операцію, которая должна быть учитываема отдѣльно. По заключеніи договора съ фирмой, давшей заказъ на монтажную работу, заводъ посылаетъ на мѣсто производства работъ своего техника (монтера), иногда съ нѣсколькими помощниками. Монтеру выдается авансомъ нѣкоторая сумма денегъ, на которую дебитуется его счетъ. По представленіи имъ отчета о всѣхъ произведенныхъ имъ расходахъ, какъ то: уплатѣ жалованья своимъ помощникамъ и постороннимъ рабочимъ (см. стр. 215), о путевыхъ издержкахъ и проч., счетъ монтера кредитуются. Для учета же стоимости самихъ монтажныхъ работъ открывается въ главной книгѣ *счетъ монтажа*, который дебитуется на всѣ расходы, согласно отчета монтера, кромѣ того, на стоимость отправленныхъ матеріаловъ, на расходы по ихъ перевозкѣ и на всякія другія издержки. Кредитуется счетъ монтажа на вырученную сумму.

Въ дополненіе къ этому счету ведется вспомогательная «*книга монтажныхъ работъ*». Болѣе практичнымъ оказывается въ этомъ случаѣ веденіе карточекъ (см. таблицу 150). Карточки содержатъ всѣ необходимыя свѣдѣнія. Благодаря наконечникамъ, поставленнымъ на тѣхъ или иныхъ числахъ мѣсяца, можно заблаговременно подготовиться къ работамъ. На оборотной сторонѣ карточекъ отмѣчаются суммы, полученные матеріаломъ, и всѣ его расходы, равно какъ стоимость посланныхъ матеріаловъ и другія издержки.

Литература. См. литературу предыдущихъ главъ, сверхъ того: Dr. Calmes. *Buchhaltung und das Selbstkostenwesen einer Eisenhütte. Zeitschrift für handelswissenschaftliche Forschung. 3 Jahrgang. C. M. Lewin. Werkstättenbuchführung für moderne Fabrikbetriebe. Prof. Fr. Leitner. Grundriss der Buchhaltung und Bilanzkunde. Berlin, 1909. Prof. Schmalenbach. Die Verrechnungspreise. Zeitschrift für handelswissenschaftliche Forschung. 3 Jahrgang.*

Фабричная калькуляція.

§ 178. **Значеніе калькуляціи.**—Намъ не разъ уже приходилось говорить о калькуляціи и о тѣсной связи ея съ счетоводствомъ фабрично-заводскихъ предпріятій. Не будетъ преувеличеніемъ сказать, что большая часть бухгалтерскаго труда затрачивается на веденіе тѣхъ записей, которыя готовятъ матеріалъ къ калькуляціи. Эти записи относятся, главнымъ образомъ, къ области вспомогательнаго фабричнаго счетоводства, или такъ называемой *технической бухгалтеріи*, такъ какъ центральное счетоводство, характеризуясь періодичностью записей, представляетъ лишь сводку того, что было зарегистрировано въ теченіе опредѣленнаго промежутка времени въ вспомогательныхъ книгахъ.

Та служебная роль, которую техническая бухгалтерія играетъ по отношенію къ калькуляціи, объясняется ея необыкновенно важнымъ значеніемъ въ фабричномъ дѣлѣ.

Дѣйствительно, чтобы зарабатывать или, по крайней мѣрѣ, не нести убытка, необходимо, чтобы затраты не превышали выручки, другими словами, необходимо точно знать ту цѣну, ниже которой товаръ не можетъ быть проданъ безъ убытка. Въ торговомъ дѣлѣ опредѣленіе этой цѣны не представляетъ никакихъ затрудненій, такъ какъ вся стоимость товара и количество его даны вполне точно уже при самой покупкѣ и небольшое вычисленіе въ нѣсколько минутъ даетъ необходимое свѣдѣніе. Въ фабричномъ дѣлѣ это вещь очень сложная. Своя цѣна издѣлія составляетъ изъ многихъ, весьма разнообразныхъ издержекъ производства, которыя къ тому же затрачиваются не одновременно, а постепенно, въ теченіе болѣе или менѣе продолжительнаго періода времени, поэтому здѣсь опредѣленіе своей цѣны требуетъ предварительнаго подробнаго учета затратъ и сложныхъ расчетовъ. Пока конкуренція слаба и данная отрасль промышленности пользуется почти всѣми преимуществами монополюющей продажи, высокія цѣны съ лихвой покрываютъ всѣ издержки и нѣтъ особой надобности въ точно вычисленной своей цѣнѣ. Но когда подъ давленіемъ конкуренціи приходится понижать цѣны, точная калькуляція становится жизненнымъ вопросомъ. Не дѣлая точныхъ вычисленій и полагаясь лишь на цѣны конкурентовъ, забывая при этомъ, что не всѣ предпріятія находятся въ одинаковыхъ условіяхъ производства, очень легко перейти черезъ ту грань, за которой начинается уже трата собственного капитала.

Калькуляція имѣетъ, кромѣ того, и значеніе контролирующаго аппарата. Она расчленяетъ производство съ хозяйственной точки зрѣнія на его составныя части, съ цѣлью провѣрить ихъ производительность; она даетъ возможность опредѣлить, гдѣ слѣдуетъ ввести измѣненія, какую отрасль развить и какую сузить. Улучшеніе техническихъ приѣмовъ, въ смыслѣ экономіи въ затратахъ, является тоже естественнымъ слѣдствіемъ калькуляціи.

Въ настоящей главѣ мы отнюдь не намѣрены указать опредѣленную систему калькуляціи, которая годилась бы для всѣхъ фабрично-заводскихъ предпріятій. Такой системы нѣтъ и быть не можетъ: для этого предпріятія представляютъ слишкомъ много рѣзкихъ отличій какъ въ техническомъ, такъ и въ экономическомъ отношеніи. Каждое предпріятіе вырабатываетъ свою особую калькуляціонную формулу. Нашей задачей будетъ указать лишь тѣ основные принципы, тѣ начала, на которыхъ должна быть построена всякая правильная калькуляція.

§ 179. **Фабричныя калькуляціи.**—Различаютъ двоякаго рода фабричныя калькуляціи: 1) общую или собирательную и 2) специальную или единичную. *Общей* называется такая калькуляція, въ которой издержки производства равномерно распределяются на множество однородныхъ предметовъ, *специальной* же така, въ которой издержки производства вычисляются по отношенію къ каждому предмету въ отдѣль-

ности. Следовательно, общая калькуляция имѣетъ мѣсто въ тѣхъ фабрично-заводскихъ предприятияхъ, которыя изготовляютъ однородный продуктъ, напр. на мукомольныхъ мельницахъ, пивоваренныхъ, винокуренныхъ, кирпичныхъ и др. заводахъ; специальная же калькуляция встрѣчается въ предприятияхъ, изготовляющихъ разнообразныя предметы, особенно по заказу, какъ-то: машиностроительныхъ, мебельныхъ, каретныхъ и другихъ фабрикахъ. Еще одинъ признакъ: общая калькуляция применяется преимущественно въ предприятияхъ съ преобладающимъ машиннымъ производствомъ; специальная, наоборотъ, тамъ, гдѣ преобладаетъ ручной трудъ.

Указаннымъ различіемъ обуславливается и форма вычислений. При общей калькуляции складываютъ *всѣ* издержки производства и дѣлятъ на *выходъ*, т. е. на все количество продукта, полученнаго отъ обработки матеріаловъ. При специальной калькуляции опредѣляютъ размѣръ *каждаго отдельнаго вида* издержекъ или *каждой группы* издержекъ, падающей на данный предметъ.

Скажемъ еще въ заключеніе, что въ нѣкоторыхъ предприятияхъ, изготовляющихъ множество мелкихъ не совсѣмъ однородныхъ предметовъ, специальная калькуляция *каждаго отдельнаго предмета* отняла бы слишкомъ много времени и выручка не оправдывала бы затратъ. Поэтому въ такихъ предприятияхъ изготовляемыя издѣлія объединяются въ нѣсколько группъ и для каждой изъ нихъ составляется общая калькуляция. Результатъ калькуляции измѣняется затѣмъ, болѣе или менѣе приблизительно, въ соответствии съ качественной стороной предмета.

§ 180. **Общая калькуляция.**—Общая калькуляция можетъ имѣть своимъ объектомъ: а) производство предмета въ цѣломъ, б) производство его частями и с) такъ называемое вспомогательное производство. Разсмотримъ каждый отдельный видъ общей калькуляции.

1) **Калькуляция простого производства.** Легче всего сдѣлать калькуляцию въ томъ случаѣ, когда производится продуктъ только одного рода. Къ стоимости затраченнаго матеріала прибавляютъ заработную плату и фабричныя расходы, спеціальныя и общія, и вычитаютъ продажную или потребительную стоимость отбросовъ. Полученная сумма представляетъ пропорціональную или заготовочную стоимость выхода. Раздѣливъ полученную сумму на выходъ, найдемъ пропорціональную или заготовочную цѣну продукта. По этой цѣнѣ, какъ мы видѣли, продуктъ записывается въ счетъ фабрикатовъ, списываясь со счета производства; эта же цѣна, какъ мы знаемъ, служитъ для оцѣнки оставшагося непроданымъ товара въ концѣ года. Чтобы найти *свою* цѣну продукта, необходимо къ заготовочной стоимости прибавить постоянныя издержки, т. е. общія расходы, погашенія и проценты, и полученную сумму раздѣлить на выходъ. Если счетъ производства ведется, какъ калькуляціонный счетъ второго рода (см. § 41), то онъ заключаетъ въ себѣ всѣ элементы своей цѣны, и для нахождения ея слѣдуетъ сложить всѣ дебитовыя суммы этого счета и вычесть стоимость попутныхъ продуктовъ.

Общая калькуляция можетъ быть замѣнена специальной калькуляціей. Расчетъ дѣлается все время въ отношеніи 1 единицы товара: 1 пуда, 1 аршина и т. д. Къ покупной цѣнѣ одного пуда сырого матеріала прибавляютъ стоимость потери при обработкѣ, или угара, прибавляютъ затѣмъ заработную плату, падающую на пудъ продукта, вспомогательныя фабричныя расходы, общія расходы и погашенія. Этотъ приемъ употребляется, главнымъ образомъ, для смѣты.

Приведемъ для сравненія оба способа калькуляціи:

1-ый способъ.	2-ой способъ.
2000 пуд. матеріала à 5 . 10000	Стоимость 1 пд. матеріала Р. 5 —
Заработная плата 8000	Стоимость угара 25% . . . 1. 25
Вспом. фабричныя расходы . 2000	Р. 6. 25
Общія расходы и погаш. . 4000	
<u>Итого Р. 24000</u>	Заработная плата . . . » 5. —
<u>Выходъ пд. 1600</u>	Вспом. фабричн. расходы » 1. 25
Своя цѣна 1 пуда: Р. 15. —	Проч. расх. 50% съ зар. пл. » 2. 50
	Р. 15. —

Калькуляціи записываются въ особыя книги или на отдельныхъ листахъ (см. нижеслѣдующую калькуляціонную таблицу).

КАЛЬКУЛЯЦИЯ

	ВЪ СЪ		Цѣна	Сумма
	пуд.	ф.		
Матеріалы				
а) главные				
б) вспомогательныя				
Заработная плата				
Расходы вспомогател. производствъ по содержанію машиннаго отдѣленія				
» » мастерской				
Общія расходы				
Погашеніе				
ИТОГО				
Получено попутныхъ продуктовъ				
Своя стоимость выхода				
Своя цѣна Р.				

Таблица 151.

Калькуляция простого производства представляет затруднения в том случае, когда от одного и того же сырья получаются одновременно несколько продуктов, главных и попутных, напр. различные сорта муки, получаемые от одного и того же зерна, или стеарин, глицерин и олеин, получающиеся одновременно в стеариновом производстве. Трудность расцѣнки заключается здѣсь в том, что нѣтъ определенных данных для распределения издержек производства между полученными продуктами. В таких случаях обыкновенно прибѣгаютъ къ слѣдующимъ приемамъ расцѣнки:

1) Если попутные продукты немедленно продаются и при томъ по цѣнамъ, болѣе или менѣе постояннымъ, то продажная стоимость ихъ вычитается изъ общей суммы издержекъ. Остающаяся сумма дѣлится на количество выработанного главного продукта. При употреблении этого приема попутный продуктъ разсматривается не какъ товаръ, могущий дать прибыль или убытокъ, а какъ возвратъ нѣкоторой части издержекъ, употребленныхъ на производство главного продукта.

2) Если попутный продуктъ утилизируется въ самомъ предпріятии, то стоимость его опредѣляется, какъ стоимость аналогичнаго матеріала, необходимаго для даннаго побочнаго производства (ср. § 172). Эта стоимость вычитается изъ общей суммы издержекъ главного производства, не считая общеадминистративныхъ и общеторговыхъ расходовъ, такъ какъ эти расходы должны распределяться между всеми продуктами пропорціоноально ихъ фабричной стоимости (см. ниже).

3) Если попутные продукты имѣютъ рыночную цѣну или если получается нѣсколько сортовъ одного и того же товара, то издержки производства должны были бы распределиться между ними, какъ между продуктами параллельныхъ производствъ; но такъ какъ нѣтъ ни техническихъ ни экономическихъ данныхъ, которые позволили бы сдѣлать непосредственное распределение издержекъ, то распределяютъ ихъ пропорціоноально рыночной стоимости продуктовъ.

Примѣръ. Допустимъ, что производство трехъ продуктовъ, одного главнаго, А, и двухъ попутныхъ, В и С, обошлось въ Р. 11750. Продукта А произведено 2000 пудовъ, продукта В 500 пудовъ, а продукта С 300 пудовъ. Рыночная цѣна А—Р. 6, В—Р. 3, С—Р. 2.

Найдемъ стоимость всего выхода по рыночнымъ цѣнамъ:

$$\begin{aligned} & \text{Р. } 6 \times 2000 = \text{Р. } 12000 \\ & > 3 \times 500 = > 1500 \\ & > 2 \times 300 = > 600 \\ & \text{Итого Р. } 14100 \end{aligned}$$

Если, слѣдовательно, 14100 рублямъ рыночной стоимости соответствуютъ 11750 рублей своей стоимости, то каждому рублю рыночной цѣны продукта соответствуетъ $\frac{11750}{14100}$ или $\frac{5}{6}$ рубля своей цѣны. Умно-

жая теперь рыночную цѣну каждого продукта на $\frac{5}{6}$, найдемъ, что своя цѣна продукта А равна Р. 5, продукта В—Р. 2.50, а продукта С—Р. 1.67.

Указанный послѣдній приемъ расцѣнки мотивируется тѣмъ соображеніемъ, что рыночная цѣна нѣсколькихъ сортовъ товара опредѣляется качествомъ ихъ, а качество товара зависитъ отъ величины затратъ на его производство.

II. Калькуляция сложнаго производства. Разсмотримъ калькуляцию своей цѣны продукта, проходящаго черезъ нѣсколько стадій производства. Необходимымъ условіемъ правильной калькуляции цѣнъ такихъ продуктовъ является предварительное распределение затратъ общаго характера по всемъ стадіямъ производства на основаніяхъ, указанныхъ въ предыдущихъ главахъ. Самое же вычисленіе можно производить по способу общей калькуляции или по способу калькуляции специальной.

Примѣръ. Положимъ, что въ первой стадіи производства затрачено 5000 пудовъ сырья по 2 р. за пудъ и прочихъ расходовъ на Р. 4400. Полуфабрикатовъ послѣ первой обработки вышло 4800 пудовъ. Во второй стадіи производства прибавилось новыхъ расходовъ на Р. 8100; полуфабрикатовъ послѣ вторичной обработки оказалось 4500 пудовъ. Наконецъ, послѣдняя стадія производства потребовала еще расходовъ на Р. 3600 и дала 4350 пудовъ готоваго продукта.

Первый приемъ калькуляціи.	Второй приемъ калькуляціи.
Матеріалъ . . . Р. 2×5000=Р. 10000	Стоимость 1 пуда матеріала . Р. 2.—
Прочіе расходы » 4400	4% потери или угара » 0.08
Итого Р. 14400	Прочіе расходы на пудъ » 0.92
Цѣна 1 пуда=Р. 14400:4800=Р. 3	Стоимость 1 п. 1-го полуфабр. Р. 3.—
Стоимость 1-го полуфабрик. Р. 14400	6 1/4% угару » 0.20
Прочіе расходы » 8100	Прочіе расходы на пудъ » 1.80
Итого Р. 22500	Стоимость 1 п. 2-го полуфабр. Р. 5.—
Цѣна 1 пуда=Р. 22500:4500=Р. 5	3 1/3% угару » 0.17
Стоимость 2-го полуфабрик. Р. 22500	Прочіе расходы на пудъ » 0.83
Прочіе расходы » 3600	Цѣна фабриката . Р. 6.—
Итого Р. 26100	
Цѣна 1 пуда=Р. 26100:4350=Р. 6	

III. Калькуляция вспомогательнаго производства. Калькуляция вспомогательнаго производства производится такъ же, какъ и калькуляция простого производства. Результатъ вычисленій показываетъ стои-

мость силы-часа, килоуатт-часа, и проч. Подробнѣе объ этомъ см. выше, въ главѣ объ учетѣ вспомогательныхъ производствъ.

§ 181. **Понятіе о спеціальной калькуляціи.**—Предметомъ спеціальной (единичной, штучной) калькуляціи служитъ каждое отдѣльное издѣліе. Въ то время, какъ въ общей калькуляціи цѣна издѣлія находится косвеннымъ путемъ, путемъ дѣленія общей суммы издержекъ производства на все количество изготовленныхъ однородныхъ предметовъ, въ спеціальной калькуляціи каждый видъ издержекъ прямо относится къ данному издѣлію. Спеціальная калькуляція употребляется, главнымъ образомъ, въ предпріятіяхъ, изготовляющихъ много разнородныхъ предметовъ или предметы по заказу, хотя она встрѣчается, какъ мы видѣли, и въ предпріятіяхъ съ массовымъ производствомъ, но преимущественно въ видѣ смѣты.

Спеціальная калькуляція не можетъ быть втиснута въ рамки центрального счетоводства, какъ это удается дѣлать съ общей калькуляціей, такъ какъ пришлось бы для этого открыть столько счетовъ производства, сколько изготовляется издѣлій, что, конечно, немисливо въ главной книгѣ. Въ виду этого, какъ мы видѣли въ прошлой главѣ, роль счетовъ производства играютъ въ такихъ предпріятіяхъ особыя калькуляціонныя книги, данныя которыхъ служатъ матеріаломъ для составленія записей въ главной книгѣ.

Спеціальныя калькуляціи представляютъ собою наиболѣе сложный видъ фабричныхъ калькуляцій. Стоимость матеріала, употребленнаго на изготовленіе предмета, и затраченная заработная плата легко опредѣляются изъ различныхъ документовъ, сопровождающихъ работу во всѣхъ ея стадіяхъ, а именно: требованій, рабочихъ листковъ и книжекъ, и, главнымъ образомъ, спецификацій (§ 82). Затрудненія начинаются съ того момента, когда приходится начислять накладные расходы. Въ предпріятіяхъ съ массовымъ производствомъ распределение накладныхъ расходовъ также не представляется легкимъ дѣломъ, но тамъ все же многіе накладные расходы допускаютъ болѣе или менѣе точное распределение, какъ напр. затраты вспомогательныхъ производствъ, расходы по отопленію, освѣщенію и проч. Въ тѣхъ же предпріятіяхъ, которыя изготовляютъ отдѣльные предметы, всѣ накладные расходы, безъ исключенія, падающіе на данное отдѣленіе или данную мастерскую, распределяются между издѣліями болѣе или менѣе искусственно.

Послѣдствія неправильной калькуляціи обыкновенно скоро обнаруживаются. Въ самомъ дѣлѣ, если какіе нибудь фабрикаты слишкомъ мало обложены накладными расходами, то, вслѣдствіе дешевизны, увеличивается спросъ на нихъ, между тѣмъ какъ другіе фабрикаты, принявшіе на себя главное бремя накладныхъ расходовъ, почти перестаютъ спрашиваться. Что же оказывается? Несмотря на огромное число заказовъ и обширный сбытъ, предпріятіе заканчиваетъ свой годъ съ убыткомъ. Ясно, что въ данномъ случаѣ предпріятіе продавало свои издѣлія ниже своей стоимости.

Накладные расходы въ спеціальной калькуляціи выражаются въ процентахъ, начисляемыхъ на тѣхъ или иныхъ прямыхъ расходахъ или на общей ихъ суммѣ или же на суммѣ прямыхъ и другихъ техническихъ расходовъ. Тотъ или иной способъ начисленія зависитъ отъ характера дѣла и его техническихъ особенностей. Каждое фабрично-заводское предпріятіе вырабатываетъ свою особую калькуляціонную форму, по которой расцѣпываетъ продуктъ. Во многихъ предпріятіяхъ замѣчается тенденція придерживаться разъ на всегда составленной формулы. Это стремленіе вполне понятно, такъ какъ калькуляціонная формула вырабатывается не сразу, а путемъ постепеннаго приспособленія къ специфическимъ особенностямъ дѣла. Тѣмъ не менѣе, это не исключаетъ необходимости контролировать ее, такъ какъ условія производства нерѣдко мѣняются, и тогда формула легко можетъ повести къ ошибочнымъ расчетамъ. Контроль накладныхъ процентовъ производится сличеніемъ дѣйствительныхъ расходовъ отдѣленія или мастерской съ расходами, начисленными согласно калькуляціи. Если, напримѣръ, по формулѣ накладные расходы составляютъ 85% заработной платы, то при годовомъ жалованьи рабочихъ въ данномъ отдѣленіи, равномъ Р. 12000, накладные расходы должны составить Р. 10200. Это число сличается съ тѣми затратами, которыя дѣйствительно имѣли мѣсто въ отдѣленіи, какъ спеціальными (цеховыми), такъ и общими (см. ниже контроль расходовъ).

Необходимо тутъ же сдѣлать оговорку, что % накладныхъ расходовъ долженъ всегда опредѣляться примѣнительно къ нормальнымъ условіямъ производства. Предпріятіе очень легко можетъ растерять большинство своихъ заказчиковъ, если при незначительныхъ оборотахъ оно станетъ калькулировать съ высокимъ накладнымъ процентомъ. Въ такихъ случаяхъ нормальный % не долженъ мѣняться, и если накладные расходы не покрываются полностью, то разницу надо отнести къ убыткамъ текущаго отчетнаго періода. Впрочемъ, необходимо все равно заставлять продавать дешевле, несмотря на калькуляціонные расчеты. Опасность лежитъ скорѣе въ бухгалтерской расцѣпкѣ, такъ какъ, внося въ стоимость оставшихся непроданными фабрикатовъ высокіе накладные расходы, легко дать совершенно превратное представленіе о положеніи дѣла.

§ 182. **Какъ производится спеціальная калькуляція.**—Мы видѣли въ предыдущей статьѣ, какой вредъ можетъ произойти для предпріятія отъ неправильной калькуляціи. Какъ же должно дѣлать калькуляцію, или точнѣе, какъ находить накладной процентъ, выражающій дѣйствительныя затраты, вызванныя изготовленіемъ даннаго предмета?

Въ механическихъ, машино-строительныхъ и другихъ аналогичныхъ предпріятіяхъ предметъ при своемъ изготовленіи переходитъ изъ одной мастерской въ другую, обрабатывается на многихъ рабочихъ станкахъ и машинахъ, проходитъ черезъ много рабочихъ рукъ. Въ каждой отдѣль-

Распределение на кладных расходов

№ по поряд.	Мастерскія	Механическ. сила	Потребленіе газа	Отопление паромъ и углемъ.	ПОГАШЕНІЯ					
					Зданій	Станковъ	Инструментовъ	Деревянныхъ со- оруженій	Трансмиссій	Глазурь и паропроводы
1	Токарная по метал.	11470	420	15	1186	4695	1076	170	246	90
	Слесарная » »	1063	237 30	15	467 55	330	260	165	73	45
2	Мастерская для механической точки и фрезеровки	1665	64 20	9	240 50	1835	676	120	73	33
	Механическая слесарная	981	127 30	6	240 50	335	150	45	15	10
	Мастерская для обточки машинъ	1925	38 90	390	218 50	1686	244	45	145	12
3	Машиностроительная слесарная	123	280 20	500	296 50	863	320	85	24	33
	Модельная . . .	—	16 40	—	40 55	—	—	22	—	—
4	Лакировочная	—	121	83	46 80	—	120	6	—	3
5	Лудильная . . .	—	4 60	—	27 85	—	9	—	—	3
6	Листобитная . .	883	5286 90	145	1823 65	890	75	161	6	160
7	Литейная . . .	4257	570	16	1507	1260	484	260	64	117
	Отдѣлъ художественныхъ работъ Мастерскія									
8	для мѣдныхъ работъ	123	300	140	607 30	240	210	300	3	55
9	» точки . . .	7424	126 20	48	92 60	180	50	30	57	30
10	» столярн. работъ	—	294	360	156	320	110	55	—	25
11	» никелировки .	123	31 30	855	124 80	185	30	45	30	6
12	» обточки стекла	853	63 40	190	109 25	526	57	30	15	15
13	» глазуировки . .	48	331 30	120	99 50	184	90	24	8	10
		30938	8333	2892	7284 85	13029	3952	1572	759	647

Т а б л и

Расходъ реновѣ	Монтировка	Вознагражденіе основно-производительнаго труда и обьемы	Смазочные и друг. вспомо- гательные материалы	Общія ад- министративные расходы	Преміи	Страхование рабочихъ	Общая сумма накладныхъ расходовъ	Сумма заработной платы	% накладныхъ расходовъ
660	8740	6045	400	6671	5700	2703 72	50287 72	80059	62,8
182	2750	3520	520	3249	3120	1395 98	17442 83	38981 80	44,8
100	807	135	80	1020	2160	531 46	9549 16	12231	78,0
86	807	440 20	35	2119	4520	919 10	10836 10	25422 60	42,6
80	800	135	130	297	1015	273 80	7435 20	3572	20,8
42	600	653	397	2057	4290	1044 50	11108 20	24687	45,0
—	—	—	—	—	—	87 28	166 23	—	—
—	150	—	—	505	290	117 84	1442 64	6060	23,6
—	120	—	—	205	30	57 14	456 59	2454	18,6
3	9208	6740	215	8846	6730	3756 28	45028 83	106159	42,4
16	7853	10635	18710	9169	9745	3289 14	67952 14	110036	61,8
3	1702	8105	—	4717	7675	1645 78	25826 08	56605	45,6
720	1107	285	4650	2340	910	774 80	18824 60	28089	67,0
—	489	1036	300	1629	1846	984	7604	19550	38,9
36	45	280	1015	640	130	174 60	3750 70	7682	48,8
120	784	478	339	1207	910	445 10	6147 75	14475	42,4
—	697	463	10	515	605	391 48	3596 28	6185 20	58,1
2054	36689	38950 20	26801	45186	49676	18593	287456 05	542248 10	

152.

ной стадии своего изготовления предмет вызывает неодинаковые накладные расходы. Действительно, в одних мастерских имются дорогие стоящие машины, требующие тщательного ухода и частого ремонта, в других преобладает ручная работа; в одном месте работают аккордно и расходы по надзору меньше, в другом работают по-денно и нужен строгий контроль. Очевидно, что для правильной калькуляции необходимо выяснить, сколько каждое отделение предприятия, каждая мастерская, даже каждый рабочий станок вызывает отдельных накладных расходов. Это относится к обязанностям бухгалтерии. Мы видели, как бухгалтерия выполняет эту задачу. Она стремится к возможной большей специализации учета. Все издержки, являющиеся исключительными затратами данного отделения, учитываются в отдельных счетах. Издержки общего характера тоже учитываются в особых счетах, но затем ежемесячно или в другие сроки распределяются между счетами отделений, на основании указанных в предыдущих главах. Если в центральном счетоводстве проводится только распределение пропорциональных издержек, то распределение прочих издержек должно обязательно делаться в особые ведомости. На таблицу 152 представлен пример такого распределения накладных расходов в предприятии, изготовляющем люстры и другие металлические предметы¹⁾.

Когда распределение всех накладных расходов по мастерским и рабочим станкам сделано, находят общую сумму этих расходов, падающую на каждое отделение предприятия. Эту сумму расходов предстоит распределить между фабрикатами. Распределение этого рода неравномерно труднее предыдущих, так как нельзя указать такого общего основания для распределения, которое годилось бы для всех предприятий. Самым распространенным приемом является распределение накладных расходов пропорционально заработной плате. Разделив общую сумму накладных расходов данного отделения на сумму заработной платы, уплаченной по этому же отделению, выражают найденное частное в процентах. Полученное число и представляет собою накладной %, который начисляется по мастерским или по категориям труда на величину заработной платы, входящей в стоимость изготовленного предмета. Ниже мы указываем и другие употребляющиеся на практике способы распределения накладных расходов между отдельными фабрикатами.

Покажем теперь на схематическом примере, как производится специальная калькуляция. Допустим, что в предприятии имеются 3 отделения, через которые проходит всякий изготавливаемый предмет. Накладные расходы, распределенные по отделениям, выражаются в следующих цифрах:

¹⁾ Пример заимствован у Fr. Leitner. Die Selbstkostenberechnung industrieller Betriebe, стр. 240.

Отделение А.

Стоимость механической силы	Р. 200
» электрического освещения	» 120
» отопления	» 100
Жалование служащих отдл. (вознагр. косвенно- произв. труда)	» 80
Ремонт машин	» 50
» орудий	» 30
Погашение недвижимости	» 180
» машин	» 150
» орудий	» 30
Итого Р. 940	

Отделение В.

Стоимость механической силы	Р. 300
» электрического освещения	» 120
» отопления	» 90
Жалование служащих отдл. (вознагр. косвенно- произв. труда)	» 60
Ремонт машин	» 110
» орудий	» 10
Погашение недвижимости	» 280
» машин	» 320
» орудий	» 60
Итого Р. 1350	

Отделение С.

Стоимость электрического освещения	Р. 150
» отопления	» 100
Вспомогательные материалы	» 230
Жалование служащих отделения (вознагр. косвенно- произв. труда)	» 110
Ремонт орудий	» 80
Погашение недвижимости	» 160
» орудий	» 120
Р. 950	

Положим теперь, что в отделении А заработная плата составляет Р. 930, в отделении В—Р. 900, а в отделении С—Р. 3140.

Тогда накладные расходы в отделении А составляют $\frac{940}{930} \times 100$ или

около 100%, в отделении В— $\frac{1350}{900} \times 100$ или 150%, а в отделе-

нии С $\frac{950}{3140} \times 100$ или около 30%. (Ср. также таблицу 152. На этой таблице проценты накладных расходов по мастерским указаны в последней графе).

Найдя таким образом по каждому отделению или цеху соответствующий ему % накладных расходов, определим свою цену фабриката, проходящего через все указанные отделения. Данный фабрикат, допустим, потребовал затраты материалов на Р. 40, заработной платы в отделении А—Р. 200, в отделении В—Р. 60, а в отделении С—Р. 120. На основании этих данных калькуляция производится следующим образом:

Стоимость материала	Р. 40	
Заработная плата отделения А	Р. 200	
+100% накладных расходов	> 200	> 400
Заработная плата отделения В	> 60	
+150% накладных расходов	> 90	> 150
Заработная плата отделения С	> 120	
+30% накладных расходов	> 36	> 156
Итого	Р. 746	

Интересно сопоставить с полученным результатом тот результат калькуляции, который получится, если воспользоваться средним накладным процентом. В нашем примере накладные расходы всех отделений составляют

$$940 + 1350 + 950 = 3240 \text{ рублей.}$$

Заработная плата всех отделений равна

$$930 + 900 + 3140 = 4970 \text{ рублей.}$$

Следовательно, средний накладной % равен $\frac{3240}{4970} \times 100$ или около 65%. Если начислить эти проценты на всю заработную плату, которой потребовало изготовление данного предмета, т. е. Р. 380, то окажется, что накладные расходы составляют всего Р. 247, а вся стоимость предмета равна: Р. 40 (стоимость материала) + Р. 380 (заработная плата) + Р. 247 (накладные расходы) = Р. 667. Предмет, очевидно, оценен слишком дешево; произошло это от того, что предмет потребовал больше всего затрат в отделении А, где накладные расходы составляют 100%, между тем как мы считали только 65%. Очевидно, что фабrikаты, которые будут, главным образом, изготавливаться в отделении С, будут по этому способу оцениваться слишком дорого.

В приведенном выше примере не распределены по отделениям торговые и некоторые обще-административные расходы. Иногда и эти расходы подвергаются распределению; большею же частью берется средний % этих расходов, начисляемый на *общей фабричной стоимости* фабрикатов, состоящей из стоимости материала, заработной платы и вышеуказанных накладных расходов. Если допустим, что торговые расходы и расходы по общему управлению равны Р. 3200, а все прочие затраты Р. 8590 (заработная плата Р. 4970, накладные расходы Р. 3240 и материал Р. 380), то для покрытия вышеуказанных расходов нужно к фабричной стоимости предмета прибавить

3200
 вить $\frac{3200}{8590} \times 100$, или около 37 $\frac{1}{4}$ %. Прибавляя поэтому к полученной выше фабричной стоимости предмета Р. 746 указанный %, найдем свою стоимость его, равную $746 + 277.88 = 1023.88$ рублей

Предварительное распределение накладных расходов *только по мастерским* во многих случаях оказывается недостаточным. Если в одной и той же мастерской рядом с обыкновенными машинами средней стоимости находятся и машины, дорого стоящие, если, следовательно, технические приемы в пределах данной мастерской не однообразны, то, очевидно, неправильно было бы обложить все предметы, проходящие через данную мастерскую, одними и теми же накладными расходами, независимо от того, на каких машинах они подвергались обработке. Поэтому начисление одинакового % накладных расходов на фабрикаты, проходящие через данную мастерскую, допустимо лишь в тех случаях, когда в ней применяются одинаковые приемы обработки ко всем без исключения предметам. В тех же случаях, когда приемы обработки в одной и той же мастерской существенно между собою различаются, необходимо распределить накладные расходы между отдельными машинами или группами машин. На многих механических заводах введено, в интересах калькуляции, такое счетное разделение мастерских на рабочие станки. Величина затрат, вызываемых данной машиной, определяется на основании следующих данных:

- 1) погашения стоимости здания, процентов на затраченный капитал и ремонта здания, расходов на отопление и освещение, и некоторых других общих расходов, распределяемых пропорционально занимаемому пространству,
- 2) погашения и ремонта самих машин,
- 3) соответственной доли затрат на получение механической силы, определяемой на основании работы машины в силах-часах (см. § 158) и
- 4) стоимости потребленных смазочных материалов, запасных частей и проч.

§ 183. **Распределение накладных расходов между отдельными фабрикатами.**—После того, как накладные расходы распределены по мастерским или рабочим станкам, необходимо разверстать расходы каждого отделения или машины между теми фабрикатами, которые проходят через них в процессе обработки.

В вышеприведенном примере основанием для распределения накладных расходов служила заработная плата, но, кроме нея, основаниями могут служить еще: количество или стоимость материала, общая сумма прямых расходов и рабочее время. Разсмотрим в отдельности каждый из указанных видов распределения накладных расходов.

1. *Распределение накладных расходов пропорционально заработной плате, входящей в цену фабриката.*

Распределение накладных расходов пропорционально заработной

платѣ чаще всего встрѣчается на практикѣ, какъ наиболѣе удобное, но его можно признать пригоднымъ лишь для тѣхъ предпріятій, въ которыхъ заработная плата составляетъ большую часть прямыхъ расходовъ (ср. § 139).

Высокій процентъ накладныхъ расходовъ, начисленныхъ на заработную платѣ, скорѣе свидѣтельствуютъ о дешевизнѣ производства, чѣмъ о его дороговизнѣ. Дѣйствительно, указанный процентъ находится дѣлениемъ всей суммы накладныхъ расходовъ отдѣленія или машины на заработную плату, слѣд., чѣмъ меньше заработная плата, тѣмъ больше процентъ. Предпріятіе, которое работаетъ съ 100% накладныхъ расходовъ, можетъ выпускать болѣе дешевые продукты, чѣмъ предпріятіе, калькулирующее всего 25% накладныхъ расходовъ на заработную платѣ, только потому, что оно тратитъ меньше на заработную плату.

Примѣръ:

Въ предпріятіи А.		Въ предпріятіи В.	
заработная плата . . .	Р. 120	заработная плата . . .	Р. 200
+100% накл. расх.	> 120	+25% накл. расх.	> 50
	Р. 240		Р. 250

II. *Распределение, пропорциональное стоимости или количеству потребленного материала.* Есть производства, какъ напр., кожевенное, литейное и друг., въ которыхъ накладные расходы связаны, главнымъ образомъ, съ матеріалами. Къ накладнымъ расходамъ, имѣющимъ такой характеръ, относятся: погашеніе зданий для храненія матеріаловъ, извозъ матеріаловъ, жалованье лицъ, занятыхъ покупкой сырья и храненіемъ его, отопленіе и освѣщеніе складовъ, потеря на процентахъ вслѣдствіе продолжительнаго пребыванія матеріаловъ на складѣ. Въ предпріятіяхъ, гдѣ преобладаютъ подобные накладные расходы и гдѣ заработная плата составляетъ сравнительно меньшую часть прямыхъ расходовъ, цѣлесообразнѣе принять основаніемъ для распреденія накладныхъ расходовъ количество или стоимость матеріала или количество добытаго продукта. Накладные расходы въ этомъ случаѣ выражаются не въ видѣ процентовъ, а въ видѣ столькихъ-то копѣекъ, падающихъ на пудъ, штуку или другую мѣру матеріала или продукта.

Однако, такой приемъ будетъ правильнымъ лишь въ томъ случаѣ, если производство имѣетъ болѣе или менѣе однородный характеръ. Если же приемы обработки по отношенію къ различнымъ предметамъ будутъ мѣняться, или если къ предметамъ одинаковой массы будетъ приложено неодинаковое количество труда, то выводы калькуляціи могутъ оказаться совершенно ложными. Если въ литейной рядомъ съ крупными предметами приходится отливать и мелкіе, требующіе большей отдѣлки, то, очевидно, накладные расходы въ обоихъ случаяхъ не могутъ одинаково измѣняться количествомъ сработаннаго. Поэтому въ такихъ случаяхъ правильнѣе для разныхъ группъ предметовъ дѣлать неодинаковыя начисленія или пользоваться приемомъ, который мы указываемъ въ пунктѣ III.

III. *Распределение, пропорциональное обѣимъ составнымъ частямъ прямыхъ расходовъ: заработной платѣ и стоимости матеріаловъ.* Само по себѣ начисленіе накладныхъ расходовъ только на заработную платѣ или только на матеріалѣ не представляется логичнымъ, такъ какъ есть расходы, которые исключительно связаны съ рабочей силой и есть, наоборотъ, расходы, которые связаны только съ операціями по храненію, извозу и покупкѣ матеріаловъ. Если все-таки указанные два вида начисленія дѣлаются, то лишь въ тѣхъ случаяхъ, когда преобладаетъ та или другая составная часть прямыхъ расходовъ и когда можно, слѣд., пренебречь небольшой ошибкой отъ неравномѣрнаго распреденія. Въ тѣхъ же случаяхъ когда и заработная плата и матеріалъ представляютъ приблизительно одинаковыя затраты, исключительное употребленіе одного изъ вышеуказанныхъ приемовъ распреденія можетъ повести къ неправильнымъ выводамъ.

Въ такихъ случаяхъ распределяютъ накладные расходы пропорціонально всей суммѣ прямыхъ расходовъ. Но и этотъ приемъ имѣетъ тотъ недостатокъ, что въ случаѣ колебанія цѣнъ на матеріалы, накладной процентъ будетъ также сильно измѣняться, хотя бы въ техникѣ производства и не оказалось никакого измѣненія.

Болѣе правильнымъ будетъ начисленіе накладныхъ расходовъ отдѣльно на стоимости матеріала и на заработной платѣ. Понятно, что такому начисленію должна предшествовать двойная группировка накладныхъ расходовъ: на расходы, связанные съ техникой производства, и расходы, связанные съ завѣдываніемъ матеріалами.

Въ случаѣ постоянства цѣнъ на матеріалы калькуляція можетъ имѣть, напримѣръ, слѣдующій видъ:

Стоимость матеріала	Р. 9.60	
+ 12 ¹ / ₂ % накладныхъ расходовъ	> 1.20	Р. 10.80
Заработная плата	Р. 8	
+ 62 ¹ / ₂ % накладныхъ расходовъ	> 5	> 13.—
		Итого . . . Р. 23.80

Если цѣны подвергаются колебаніямъ, правильнѣе выводить матеріальные расходы на каждый пудъ сработаннаго.

IV. *Распределение, пропорциональное количеству рабочего времени.* Во многихъ предпріятіяхъ, особенно въ новѣйшее время, сталь употребляется методъ раскладки расходовъ на рабочее время. Вся сумма накладныхъ расходовъ, падающихъ на данное отдѣленіе, данную мастерскую или данную машину, дѣлится на количество часовъ, рѣже дней, проработанныхъ отдѣленіемъ, мастерской или машиной въ продолженіе мѣсяца или года. Найденная сумма, умноженная на количество времени, въ теченіе котораго фабрикатъ находился въ работѣ, прибавляется къ стоимости матеріала и заработной платѣ.

Указанное распреденіе встрѣчается въ двойной формѣ: либо опредѣляютъ размѣръ расходовъ, падающихъ на *каждый часъ* или *день* работы, независимо отъ числа рабочихъ, либо опредѣляютъ, сколько па-

даетъ расходъ на часъ или день работы *одного* рабочаго. Второй приемъ даетъ болѣе точные результаты.

Отнесеніе накладныхъ расходо́въ къ единица́мъ времени, повидимому, представляютъ собою одинъ изъ болѣе рациональныхъ методовъ распредѣленія накладныхъ издержекъ производства.

Это вполне понятно: вѣдь и самые накладные расходы, какъ мы неоднократно указывали, пропорціональны времени. Вполнѣ логично поэтому, требованіе, чтобы фабрикатъ, находящійся дольше въ работѣ, несъ и болѣе накладныхъ расходо́въ. Возьмемъ слѣдующій примѣръ: двумъ рабочимъ сдана въ аккордъ на однихъ и тѣхъ же условіяхъ одна и та же работа, но одинъ изъ нихъ потратилъ на работу 50 часовъ, а другой 60. Если станемъ опредѣлять накладные расходы въ процентахъ заработной платы, то въ обоихъ случаяхъ результатъ получится одинаковый, между тѣмъ какъ ясно, что работа второго рабочаго дороже вслѣдствіе болѣе ея продолжительности.

Схема на табл. 153 показываетъ примѣненіе этого способа для вычисленія цѣнъ фабрикато́въ, практикуемое одной американской фирмой (Hunt & Co.).

Весьма часто употребляется этотъ способъ также и въ прядильномъ и ткацкомъ производствахъ.

Нельзя, конечно, сказать, чтобы этотъ способъ не былъ лишенъ недостатковъ. Въ тѣхъ случаяхъ, когда накладной расходъ не является строго пропорціональнымъ времени, результатъ калькуляціи получится неточнымъ. Къ такимъ накладнымъ расходамъ, можно, напр., отнести расходъ на механическую силу, если машина работаетъ съ неодинаковой интенсивностью при обработкѣ различныхъ матеріаловъ. Въ такихъ случаяхъ, т. е. когда на одной и той же машинѣ подвергаются обработкѣ фабрикаты, неодинаковые по трудности изготовленія, приходится, въ виду практической неосуществимости отдѣльной регистраціи расходо́въ по издѣліямъ, прибѣгнуть къ системѣ процентныхъ надбавокъ въ зависимости отъ качества изготавливаемыхъ фабрикато́въ. Эти процентныя надбавки опредѣляются на основаніи опыта или путемъ предварительныхъ статистическихъ наблюденій.

Менѣе точный приемъ распредѣленія расходо́въ пропорціонально времени заключается въ томъ, что въ сумму, подлежащую распредѣленію, вносятся не только накладные расходы, но и заработная плата. Въ основаніи расчетовъ кладется смѣта, устанавливающая: а) приблизительную сумму заработной платы и накладныхъ расходо́въ, падающихъ на данную машину въ теченіе года, и б) количество часовъ работы машины въ теченіе этого періода. Раздѣливъ первое число на второе, находятъ, во что обходится себѣ работа на машинѣ въ теченіе одного часа. Если, напр., найдено что часъ работы на машинѣ обходится въ 40 коп., а фабрикатъ потребовалъ такихъ часовъ 8, то своя стоимость изготовленія фабриката, не считая матеріала, равна 3 р. 20 к. Такой приемъ калькуляціи, согласно вышеприведеннымъ соображеніямъ, можетъ оказаться правильнымъ только въ случаѣ однородности издѣлій.

Употреблен- ный материалъ	Надбавка къ стоимости материала 1)	Зароботная плата	Число рабочихъ часовъ	Надбавка по числу ра- бочихъ часовъ 2)	Надбавка бо- лѣе общія расходовъ по числу часовъ работы 3)	Спеціальныя расходь 4)	Надбавка торговыхъ расходовъ

Таблица 153.

- 1) Въ эту графу вписываются матеріальные расходы, отнесенные къ единицѣ вѣса, штукѣ и т. д. или выгнты въ процентахъ попуной стоимо-
сти матеріала.
- 2) Сюда вписываются накладные расходы, непосредственно вызываемые обработкой, какъ-то: расходъ механической силы, жалованье масте-
рамъ, погашеніе и проч., распредѣленные по машинамъ и отнесенные къ рабочему часу.
- 3) Надбавка для покрытія общихъ административныхъ расходо́въ, отнесенные къ часу общей работы.
- 4) Подъ спеціальными расходами разумѣются здѣсь монтажъ, перевозка и проч.

Въ заключение этой статьи скажемъ еще нѣсколько словъ о распредѣленіи общихъ административныхъ и общихъ торговыхъ расходовъ. Къ общимъ административнымъ расходамъ относятся: страхование и содержание матеріальныхъ складовъ и административнаго зданія, общіе налоги, содержание лабораторій, жалованье высшаго технического и административнаго персонала, страхование рабочихъ, медицинская помощь, содержание просвѣтительныхъ учреждений. Къ общимъ торговымъ расходамъ относятся: жалованье экспедитора, завѣдующаго магазиномъ готовыхъ издѣлій, главнаго бухгалтера и другихъ конторскихъ служащихъ, путевыя издержки комми-воажеровъ, судебныя издержки, почтовые и телеграфные расходы, канцелярскіе расходы, рекламы, процентный сборъ съ прибыли, наконецъ, сюда же можно отнести проценты по учету векселей и делькредере (см. § 73). Относительно способа распредѣленія общихъ административныхъ расходовъ мнѣнія расходятся. Одни находятъ, что общіе административные расходы должны распределяться такъ же, какъ и общіе цеховые расходы, пропорціонально заработной платѣ, такъ какъ большею частью эти расходы вызываються содержаниемъ рабочей силы. Другіе находятъ, что общіе административные расходы связаны со всей технической дѣятельностью предпріятія, и поэтому ихъ слѣдуетъ распределять пропорціонально всей совокупности затратъ на изготовленіе предмета, состоящей изъ стоимости матеріала, заработной платы и цеховыхъ накладныхъ расходовъ. Употребляютъ еще и слѣдующій приемъ, превосходящій по точности предыдущіе два. Всѣ общіе административные расходы разбиваются на 2 группы: въ первую входят расходы, допускающіе специализацію по отдѣленіямъ, напр. жалованье начальниковъ отдѣленій, содержание техническихъ бюро и складовъ при нихъ; во вторую входят расходы самаго общаго характера. Расходы первой группы, распределяются, какъ и цеховые накладные расходы; что касается расходовъ второй группы, то опредѣляютъ, въ какомъ процентномъ отношеніи находятся они къ общей суммѣ техническихъ затратъ (т. е. затраты матеріаловъ, заработной платы, цеховыхъ накладныхъ расходовъ и предыдущей группы общихъ расходовъ) и этимъ процентомъ пользуются при калькуляціи для покрытія указанной категоріи расходовъ.

Общіе торговые расходы, ничего общаго не имѣющіе съ изготовленіемъ предмета, очевидно, не должны начисляться ни на одномъ изъ элементовъ фабричной стоимости. Общіе торговые расходы остаются тѣ же, будемъ ли мы тратить больше на заработную плату или на матеріалъ. Они непосредственнымъ образомъ связаны со сбытомъ и во многихъ случаяхъ прямо ему пропорціональны, поэтому для покрытія торговыхъ расходовъ необходимо найти процентное отношеніе всей массы этихъ расходовъ къ суммѣ сбыта. Найденный % начисляется на всей фабричной стоимости изготовленнаго предмета.

Неправильнымъ слѣдуетъ признать приемъ, по которому общіе административные и торговые расходы смѣшиваются вмѣстѣ при калькуляціи. Не дѣлая строгаго раздѣленія между этими двумя категоріями

расходовъ, администрація дѣла затрудняетъ самой себѣ анализъ дѣятельности предпріятія, такъ какъ изъ калькуляціи не видно, отчего напр., продуктъ вздорожалъ, отъ увеличенія ли техническихъ расходовъ или отъ увеличенія торговыхъ.

О включеніи къ калькуляцію *спеціальныхъ* торговыхъ расходовъ см. учетъ продажъ.

§ 184. **Контроль расходовъ.** —Процентныя и другія надбавки обыкновенно устанавливаются въ началѣ отчетнаго періода на основаніи данныхъ послѣдняго года и всегда примѣнительно къ нормальнымъ условіямъ. Но дѣйствительность можетъ и не оправдать ожиданій, и поэтому необходимо всегда провѣрять, насколько дѣйствительные расходы уклонились отъ предполагаемыхъ, и установить причины этихъ уклоненій. Только поступая такимъ образомъ, можно предотвратить потери отъ непроизводительныхъ затратъ.

Удобнѣ всего такой контроль производится посредствомъ составленія таблицъ, въ которыхъ сопоставляются затраты, дѣйствительно произведенныя, съ затратами предполагаемыми.

Для иллюстраціи сказаннаго вернемся къ примѣру, приведенному нами въ § 182. Положимъ, что, установивъ въ концѣ года процентъ накладныхъ цеховыхъ расходовъ для отдѣленій А, В и С и процентъ, начисляемый на совокупности техническихъ затратъ для покрытія общихъ административныхъ расходовъ, мы воспользовались ими для калькуляціи въ теченіе января мѣсяца. Въ концѣ мѣсяца мы составляемъ слѣдующую контрольную таблицу.

Контроль расходовъ за январь 19.....

Отдѣленія	Заработная плата		% накладныхъ расходовъ	Предположен. расходы		Дѣйствительные расходы		Убытокъ		Прибыль	
	руб.	к.		руб.	к.	руб.	к.	руб.	к.	руб.	к.
А	300	—	100%	300	—	380	—	80	—		
В	280	—	150%	420	—	400	—			20	—
С	1200	—	30%	360	—	520	—	160	—		
	1780	—		1080	—	1300	—	240	—	20	—
Цеховые расходы	1300	—									
Матеріалъ . . .	150	—									
	3230	—	37 1/4%	1203	—	1450	50	247	50		
								Убытокъ .	487	50	
								Прибыль .	20	—	
								Всего .	467	50	

Таблица 154.

—убытокъ отъ слишкомъ высокихъ накладныхъ расходовъ

Въ этой таблицѣ приведены параллельно тѣ накладные цеховые расходы, которые дѣйствительно имѣли мѣсто, и тѣ, которые вошли въ расчѣнку на основаніи принятыхъ процентовъ. По таблицѣ видно, что расходы въ А и С оказались значительно выше, чѣмъ предполагалось при нормальныхъ условіяхъ. Такой же перерасходъ оказался и въ общіихъ административныхъ расходахъ, которые, согласно принятому проценту, начисляемому на суммѣ заработной платы, стоимости матеріаловъ и цеховыхъ расходовъ, должны были составить Р. 1203.18, между тѣмъ какъ на самомъ дѣлѣ было истрачено Р. 1450.68. Такія таблицы, могутъ, какъ намъ кажется, оказывать большія услуги контролю. Замѣтимъ, что въ графѣ «дѣйствительные расходы» нѣкоторые расходы, которые падаютъ на весь годъ, приведены только въ $\frac{1}{12}$ долѣ ихъ.

Для контроля расходовъ вмѣсто таблицъ въ нѣкоторыхъ предприятияхъ употребляются диаграммы (см. ниже отчетъ). Кривыя диаграммъ показываютъ размѣры наиболее важныхъ расходовъ по недѣлямъ или мѣсяцамъ; при этомъ кривыя, изображающія расходы нормальные, чертятся другими чернилами, чѣмъ кривыя, выражающія дѣйствительные размѣры расходовъ. Такія диаграммы очень наглядно показываютъ отклоненія отъ нормы.

§ 185. Для иллюстраціи всего сказаннаго въ предыдущихъ §§ приведемъ примѣръ калькуляціи, составленной на фабрикѣ, занимающейся производствомъ иголокъ. Примѣръ заимствованъ изъ журнала «Zeitschrift für handelswissenschaftliche Forschung», за 1910 годъ (стр. 298—315).

Калькуляція въ производствѣ иголокъ.

Калькуляція имѣетъ цѣлью опредѣлить продажную цѣну 1000 штукъ упакованныхъ иголокъ № 8/3 (8 и 3 служатъ показателями толщины и длины иголокъ по английской шкалѣ).

1. Стоимость матеріала.

Покупная стоимость проволоки за 100 килогр.	М. 36.—
Фрахтъ за каждые 100 килогр.	» 1.50
Доставка и укладка	» 0.50
Итого	М. 38.—

Изъ 100 килогр. проволоки получается 200 тысячъ двойныхъ иголокъ № 8/3, слѣд. стоимость 1000 двойныхъ иголокъ равна $\frac{М. 38}{200} = 19$ пфеннигамъ (пфеннигъ есть сотая доля марки).

2. Потери при обработкѣ.

Потери происходятъ при каждомъ видоизмѣненіи иголокъ. Величина потерь опредѣляется путемъ статистическихъ наблюденій; она колеблется между $\frac{1}{2}\%$ и 3% .

3. Заработная плата.

Заработная плата назначается аккордно за пачку въ 400 тысячъ штукъ. На 1000 двойныхъ иголокъ она составляетъ:

за разрѣзываніе и выпрямленіе	2,7 пф.
» обточку концовъ	5,5 »
» » окалины	0,7 »
» штампованіе	3,5 »
» пробиваніе ушекъ	3,— »
» нанизываніе	3,5 »
» переламываніе и сглаживаніе головокъ	5,— »

Итого за 1000 двойныхъ иголокъ . 23,9 пф.

Слѣдовательно, за 1000 простыхъ иголокъ . 11,95 пф.

за закаливаніе въ маслѣ и отжиганіе	1,1 »
» прокатку и полировку	3,— »
» раскладываніе въ рядъ	1,8 »
» отсиниваніе	1,5 »
» сортировку	0,8 »
» вкладываніе въ пачку	4,25 »
» наложеніе этикетокъ	0,85 »
» связываніе	0,35 »
» упаковку	1,— »

Итого за 1000 простыхъ иголокъ . 26,6 пф.

4. Расходы вспомогательныхъ производствъ.

Жалованье кочегару и машинисту	М. 1400
Чистка котловъ и машинъ	» 550
Уголь	» 5600
Машинное масло и другіе матеріалы	» 1100
Вода	» 550
Починка и замѣна ремней и канатовъ	» 175
Ремонтъ котловъ, паровой машины и передачи	» 800

Итого средній годовой расходъ . М. 10175

5. Общіе расходы.

Чистка помѣщеній, рабочихъ машинъ и движимаго имущества М. 950	М. 950
Ремонтъ зданій и незначительныя перестройки	» 2450
Освѣщеніе	» 800
Отопленіе	» 100
Страхованіе отъ огня и опасности взрыва	» 850
Страхованіе рабочихъ отъ несчастныхъ случаевъ и врачебная помощь	» 3600
Жалованье сторожамъ	» 1500
Почтово-телеграфные расходы и телефонъ	» 1050
Канцелярскія принадлежности	» 300
Жалованье служащимъ и др. мелкіе расходы по конторѣ	» 1300
Банковская коммиссія ($\frac{1}{6}\%$ съ М. 320000)	» 530
Банковскіе проценты (5% съ М. 50000)	» 2500
Налоги	» 1100
Разные расходы	» 450

Жалованье директору	» 7500
» помощнику директора	» 2550
» бухгалтеру	» 2400
» помощнику бухгалтера	» 450

Итого средній годовой расходъ . М. 30380

6. Погашенія.

Здания—2 ¹ / ₂ % съ М. 125000	М. 3125
Котлы, паровыя машины, передачи, устройство для электрическаго освѣщенія и отопленія—6% съ М. 40000	» 2400
Рабочіе станки ¹⁾ —6% съ М. 50000	» 3000
Орудія и инструменты ¹⁾ —6% съ М. 20000	» 1200
Итого . М. 9725	

Сводна общихъ накладныхъ расходовъ.

Расходы вспомогательныхъ производствъ	М. 10175
Общие расходы	» 30380
Погашенія	» 9725

Итого общихъ накладныхъ расходовъ . М. 50280

Найдемъ отношеніе общихъ накладныхъ расходовъ къ заработной платѣ. Какъ указано выше, заработная плата за изготовленіе 1000 штукъ иголокъ равна 26,6 пфеннигамъ. При годичномъ производствѣ въ 400000 тысячъ иголокъ эта заработная плата составляетъ М. 106400. Раздѣливъ 50280 на 106400 находимъ, что общіе накладные расходы составляютъ 47% заработной платы

7) Цеховые накладные расходы.

Для нахождения процента цеховыхъ накладныхъ расходовъ, опредѣляютъ, въ какомъ размѣрѣ мѣсячные накладные расходы падаютъ на производство 1000 двойныхъ или простыхъ иголокъ. Затѣмъ, зная заработную плату за то же количество иголокъ по каждой отдѣльной операци, легко опредѣлить процентъ накладныхъ расходовъ. Нормальное мѣсячное производство предполагается равнымъ 333 пачкамъ; каждая пачка содержитъ двойныхъ иголокъ №⁸/₃ 40 тысячъ, простыхъ 80 тысячъ.

I. Разрѣзываніе и выпрямленіе.

Ремонтъ рѣзальныхъ машинъ за мѣсяцъ	М. 5.10
» печей » »	» 8.50
» орудій и ремней » »	» 3.80
Уголь » »	» 76.89

Итого за мѣсяцъ М. 94.29

Вычисленіе: $\frac{94,29}{333 \times 40} = 0,70$ пф.

Заработная плата=2,7 пф. (см. выше)

Цеховые накладные расходы составляютъ $\frac{7 \times 100}{27}$ или 26% заработной платы.

II. Обточка концовъ и окалины.

Ремонтъ машинъ въ мѣсяцъ	М. 14.—
» орудій и ремней » »	» 5.—
Резиновыя кольца » »	» 6.—
Точила » »	» 86.28
Чистка точильныхъ желобковъ » »	» 12.—

Итого въ мѣсяцъ М. 123.28

Вычисленіе: $\frac{123,28}{333 \times 40} = 0,90$ пф. Сюда надо еще отнести расходы по

¹⁾ Правильнѣе было бы отнести погашеніе станковъ и орудій, какъ равно и расходы вспомогательныхъ производствъ, къ цеховымъ накладнымъ расходамъ, ср. § 182.

приготовленію къ операци, равные 10% съ заработной платы или 0.62 пфенниговъ, итого 0,90+0,62=1,52 пф.

Заработная плата=5,5+0,7=6,2 пф.

Цехов. наклад. расходы составляютъ $\frac{152 \times 100}{620}$ или 25% заработной платы.

III. Штампованіе.

Ремонтъ машинъ въ мѣсяцъ	М. 24.—
» орудій и ремней » »	» 4.—
Жалованье мастеровъ и помощниковъ » »	» 250.—
Итого въ мѣсяцъ М. 278.—	

Вычисленіе: $\frac{278}{334 \times 40} = 2,07$ пф.

Заработная плата=3.50 пф.

Цеховые накладные расходы составляютъ $\frac{207 \times 100}{350}$ или 60% заработной платы.

IV. Пробиваніе ушекъ.

Ремонтъ машинъ въ мѣсяцъ	М. 19.—
» орудій и ремней » »	» 2.—
Жалованье мастеровымъ » »	» 175.—
Итого въ мѣсяцъ М. 196.—	

Вычисленіе: $\frac{196}{333 \times 40} = 1,47$ пф.

Заработная плата=3 пф.

Цеховые накладные расходы составляютъ $\frac{147 \times 100}{300}$ или 49% заработной платы.

V. Нанизываніе, переламываніе и сглаживаніе головокъ.

Проволоки для намазыванія въ мѣсяцъ	М. 20.—
Ремонтъ машинъ » »	» 14.09
» орудій и ремней » »	» 5.—
Резиновыя прессы » »	» 1.—
Точила » »	» 40.39
Чистка точильныхъ желобковъ » »	» 4.—
Жалованье мастера и помощниковъ » »	» 84.—

Итого въ мѣсяцъ М. 168,48

Вычисленіе: $\frac{168,48}{333 \times 40} = 1,26$ пф.

Заработная плата=3,5+5=8,5 пф.

Цеховые накладные расходы составляютъ $\frac{126 \times 100}{850}$ или 15% заработной платы.

VI. Закалываніе и отжиганіе.

Ремонтъ печей въ мѣсяцъ	М. 13.—
» орудій » »	» 1.50
Масло, бумага » »	» 85.50
Уголь » »	» 82.48

Итого въ мѣсяцъ М. 182.48

Вычисление: $\frac{182.48}{333 \times 80} = 0,70$ пф.

Заработная плата за закалывание и отжигание 1000 простых иголок = 1,1 пф.

Цеховые накладные расходы составляют $\frac{70 \times 100}{110}$ или **65%** заработной платы.

VII. Прокатка и полировка.

Починка машин	въ мѣсяць М.	40.—
» орудій и ремней	» »	10.—
Ремни для прокатки	» »	210.—
Холстъ для прокатки	» »	162.—
Мыло и масло	» »	300.—
Камни для прокатки	» »	20.—
Наждакъ и оловянная окись	» »	180.—
Итого въ мѣсяць М.		922.—

Вычисление: $\frac{922}{333 \times 80} = 3.46$ пф.

Заработная плата = 3 пф.

Цеховые накладные расходы составляют $\frac{346 \times 100}{300}$ или **115%** заработной платы.

VIII. Раскладывание, отснимание, сортировка.

Ремонтъ машинъ	въ мѣсяць М.	5.—
» орудій и ремней	» »	3.—
Резина	» »	2.—
Жалованье мастеру	» »	145.—
Итого въ мѣсяць М.		155.—

Вычисление: $\frac{155}{333 \times 80} = 0,58$ пф.

Заработная плата = 1,8 + 1,5 + 0,8 = 4,1

Цеховые накладные расходы составляют $\frac{58 \times 100}{410}$ или **14%** заработной платы.

IX. Укладывание въ пачки.

Ремонтъ рѣзальныхъ машинъ	въ мѣсяць М.	3.—
» орудій	» »	12.—
Жалованье надсмотрщику	» »	60.—
Итого въ мѣсяць М.		75.—

Вычисление: $\frac{75}{333 \times 80} = 0,28$ пф.

Заработная плата = 4,25 пф.

Цеховые накладные расходы составляют $\frac{28 \times 100}{425}$ или **6%** заработной платы.

X. Наложение этикетовъ, связывание и упаковка.

Ремонтъ инструментовъ	въ мѣсяць М.	5.—
Жалованье мастеру	» »	95.—
Итого въ мѣсяць М.		100.—

Вычисление: $\frac{100}{333 \times 80} = 0,38$ пф.

Заработная плата = 0,85 + 0,35 + 1 = 2,2 пф.

Цеховые накладные расходы составляют $\frac{38 \times 100}{220}$ или **17%** заработной платы.

8. Торговые расходы.

Къ торговымъ расходамъ относятся: жалованье шефа, комми-вожера и корреспондента, путевыя издержки, комиссия агентамъ, свидки и потери по счетамъ покупателей.

Торговые расходы составляютъ:

Жалованье шефа	въ годъ М.	7500
» комми-вожера	» »	3000
» корреспондента	» »	3000
Путевыя издержки	» »	4900
Коммиссія агентамъ	» »	5400
Скидки и потери	» »	6300
Итого М.		30100

Эта сумма распределяется на фабричную стоимость въ 400000 тысячь иголокъ, равную М. 258760, что составляетъ 11,6 % этой стоимости.

Калькуляція.

На основаніи всѣхъ вышеприведенныхъ данныхъ, калькуляція 1000 упакованныхъ иголокъ № $\frac{8}{3}$ производится слѣдующимъ образомъ:

	пфен.
Стоимость сырого матеріала	19.—
Разрѣзываніе и выпрямленіе—заработная плата	2.70
1% потери (съ предыдущей стоимости)	0.22
26% цеховыхъ накладныхъ расходовъ (съ зараб. пл.)	0.70
47% общихъ накладныхъ расходовъ (съ зараб. пл.)	1.27
Стоимость 1000 выпрямленныхъ двойныхъ иголокъ	23.80
Обточка концовъ—заработная плата	5.50
» окалины	0.70
1% потери (съ предыдущей стоимости)	0.30
25% цеховыхъ накладныхъ расходовъ (округл.) (съ зар. пл.)	1.55
47% общихъ накладныхъ расходовъ (съ зараб. пл.)	2.91
Стоимость 1000 обточенныхъ двойныхъ иголокъ	34.85
Штампованіе—заработная плата	3.50
$\frac{1}{2}$ % потери (съ предыдущей стоимости)	0.19
60% цеховыхъ накладныхъ расходовъ (съ зараб. пл.)	2.10
47% общихъ накладныхъ расходовъ » » »	1.64
Стоимость 1000 штампованныхъ двойныхъ иголокъ	42.28
Пробиваніе ушекъ—заработная плата	3.—
1% потери (съ предыдущей стоимости)	0.45
49% цеховыхъ накладныхъ расходовъ (съ зараб. пл.)	1.47
47% общихъ накладныхъ расходовъ » » »	1.42
Стоимость 1000 пробитыхъ двойныхъ иголокъ	48.61
Нанизываніе—заработная плата	3.50
Переламываніе и сглаживаніе	5.—
$\frac{1}{2}$ % потери (съ предыдущей стоимости)	0.29

15% цеховых накладных расходов (съ зараб. пл.)	1.27
47% общих накладных расходов » » »	4.—
Стоимость 2000 сглаженных иголок	62.67
» 1000 » » »	31.34
Закаливание и отжигание—заработная плата	1.10
64% цеховых накладных расходов (съ зараб. пл.)	0.70
47% общих накладных расходов » » »	0.52
Стоимость 1000 закаленных иголок	33.66
Прокатка и полировка—заработная плата	3.—
115% цеховых накладных расходов (съ зараб. пл.)	3.45
47% общих накладных расходов » » »	1.47
Стоимость 1000 полированных иголок	41.52
Раскладывание в ряд—заработная плата	1.80
Отсаливание	1.50
Сортировка	0.80
3% потери (съ предыдущей стоимости) округл.	1.40
14% цеховых накладных расходов (съ зараб. платы)	0.57
47% общих накладных расходов » » »	1.93
Стоимость 1000 сортированных иголок	49.52
Черная бумага для игольных пачек	1.56
Укладывание в пачки	4.25
6% цеховых накладных расходов (съ зараб. пл.)	0.25
47% общих накладных расходов » » »	2.—
Стоимость 1000 уложенных иголок	57.58
Наложение этикеток, резинки, шпагата и проч.	3.51
Связывание	0.85
Упаковка	0.35
17% цеховых накладных расходов (съ зараб. пл.)	1.—
47% общих накладных расходов » » »	0.37
Фабричная стоимость 1000 упакованных иголок	64.69
+11,6% торговых расходов	7.50
Своя стоимость	72.19

§ 186. **Смѣты въ фабрично-заводскихъ предпріятіяхъ.** Всякое предварительное исчисленіе затратъ, необходимыхъ для изготовленія какого нибудь предмета, или исчисленіе предполагаемыхъ въ предстоящемъ отчетномъ періодѣ расходовъ и доходовъ наз. *смѣтой*. Различаютъ, слѣд., двоякаго рода смѣту: смѣту, какъ *родъ предварительной калькуляціи*, и смѣту, какъ *планъ будущей хозяйственной дѣятельности*. Разсмотримъ отдѣльно каждый видъ смѣты.

I. Смѣты перваго рода составляютъ въ фабрично-заводскихъ предпріятіяхъ весьма часто. Когда предстоитъ открыть новую отрасль производства или преобразовать существующую, когда вводятъ новыя машины или новыя приемы обработки или когда предпринимаются постройки, — во всѣхъ этихъ случаяхъ техническимъ бюро или строительнымъ отдѣленіемъ его составляется подробная смѣта, которая имѣетъ цѣлью дать приблизительный подсчетъ того, во что обойдутся необходимыя затраты. Такого рода вычисленія принадлежатъ къ числу труднѣйшихъ, такъ

какъ въ большинствѣ случаевъ здѣсь отсутствуютъ данныя, которыя могутъ служить точкой опоры.

Сравнительно болѣе легкими представляются тѣ смѣты, которыя дѣлаются съ цѣлью опредѣлить свою стоимость заказываемаго предмета (въ предпріятіяхъ съ производствомъ единичныхъ предметовъ) или опредѣлить смѣтную цѣну продукта (въ предпріятіяхъ съ массовымъ производствомъ). Если заказывается такой предметъ, который уже изготовлялся въ предпріятіи, то смѣта не представляетъ никакого затрудненія, такъ какъ всѣ элементы своей стоимости предмета имѣются въ калькуляціонныхъ книгахъ (см. § 176). Если же заказывается совершенно новый предметъ, то вычисленіе представляетъ, конечно, больше трудностей; однако, тамъ, гдѣ калькуляціонная техника достигла большого развитія, и гдѣ имѣется богатый счетный матеріалъ, смѣта даетъ болѣе или менѣе точные результаты, незначительно уклоняющіеся отъ дѣйствительныхъ затратъ. Труднѣе всего установить техническія данныя о количествѣ матеріала и о числѣ рабочихъ часовъ и часовъ машинной работы, потребныхъ для изготовленія предмета. Большую услугу въ этомъ случаѣ оказываютъ спецификаціи (см. § 82), въ которыхъ конструкторъ даетъ подробныя указанія о каждой отдѣльной части машины. Имѣя всѣ вышеназванныя техническія данныя, калькуляторъ составляетъ смѣту, выписывая сначала количество и стоимость матеріала, затѣмъ заработную плату и накладные расходы по отдѣленіямъ (см. таблицу 155). Чтобы опредѣлить цѣну, за которую предпріятіе можетъ взять на себя исполненіе работы, къ найденной своей стоимости прибавляется прибыль и всѣ спеціальныя торговые расходы, какъ то: упаковка, нагрузка, страховка и другіе расходы, которые приходится нести до установки заказаннаго предмета на мѣстѣ назначенія.

Въ предпріятіяхъ съ массовымъ производствомъ предварительное вычисленіе цѣны продукта чаще всего дѣлается для опредѣленія смѣтныхъ цѣнъ. При этомъ поступаютъ слѣдующимъ образомъ: опредѣляютъ, сколько требуется для производства предполагаемаго количества продуктовъ, сырыхъ и вспомогательныхъ матеріаловъ и рабочихъ дней. Эти данныя расцѣпляютъ по существующимъ цѣнамъ. Прибавляя затѣмъ, руководствуясь данными прошлаго года и калькуляціонной формулой, предполагаемую сумму накладныхъ расходовъ и вычитая стоимость отбросовъ, находятъ свою стоимость издѣлій. Зная стоимость всей массы продуктовъ, нетрудно найти и цѣну одного. Находятъ смѣтную цѣну еще и иначе: узнаютъ во что обходится переработка одного пуда сырья со всѣми расходами. Къ средней стоимости пуда сырья прибавляютъ нѣкоторый процентъ, показывающій, насколько увеличивается стоимость пуда сырья послѣ обработки, вслѣдствіе потери въ всѣхъ, прибавляютъ заработную плату, падающую пропорціонально на данное количество матеріала, затѣмъ, согласно формулѣ, начисляютъ % прочихъ расходовъ.

О роли, которую смѣтная цѣна играютъ въ счетоводствѣ и о значеніи ихъ для контроля см. §§ 115, 192, 173 и 175.

ОБЩЕСТВО
МЕХАНИЧЕСКИХ И ЛИТЕЙНЫХ ЗАВОДОВ
ВЪ МОСКВѢ.

СМѢТА

Наименование расхода	В ъ с ъ		Цена за пудъ всѣ		ИТОГО		Примѣчаніе
	Черный	Чистый	Чернаго	Чистаго	Руб.	К.	
Моделей.....%							
Чугунное литье							
Стальное »							
Бронзовое »							
Желѣзо.....							
Павовка							
Котельная работа «.....»							
Наклад. расх. кот.%							
Механич. работа «.....»							
Наклад. расх. механ.%							
Вагонная работа «.....»							
Накл. расх. вагонн.%							
Мѣднокот. доковая «.....»							
Накл. расх. мѣднок.%							
Окраска, загрузовка							
Итого							

	СТОИМОСТЬ				Примѣчаніе
	Общая		Попудная		
	Руб.	К.	Руб.	К.	
Своя стоимость					
Прибыль.....%					
Итого					
Коммиссія.....%					
Итого цѣна ф-ко заводъ					
Упаковка					
Нагрузка					
Доставка до ст.					
Выгрузка					
Страховка					
Гербовый сборъ					
Установка на мѣстѣ назнач.					

Таблица 155.

Смѣты, напередъ опредѣляющія издержки производства и являющіяся, слѣд., предварительной калькуляціей, должны всегда проверяться калькуляціей послѣдующей или фактической.

II. Второй видъ смѣты, иначе называемый *бюджетомъ*, намѣчаетъ предполагаемые расходы и доходы на предстоящій отчетный годъ. При составленіи смѣты исходить изъ данныхъ послѣдняго годичнаго отчета, но принимаютъ во вниманіе и новыя обстоятельства, которыя могутъ оказать вліяніе на размѣры производительности, напр., ожидаемое поступленіе крупныхъ заказовъ, расширеніе рынковъ сбыта и проч.

Въ хозяйственныхъ смѣтахъ намѣчается:

а) количество матеріаловъ, подлежащее обработкѣ въ предстоящемъ отчетномъ періодѣ и предполагаемыя суммы заработной платы; эти издержки, какъ пропорціональныя, устанавливаются въ зависимости отъ ожидаемаго размѣра производства;

б) расходы вспомогательныхъ производствъ или цеховъ: электрической станціи, кузнечнаго цеха, конюшеннаго цеха и проч.; эти расходы въ смѣтѣ полезно разбить на постоянную и пропорціональную часть.

с) общіе накладные расходы, т. е. общіе расходы и погашенія; эта часть издержекъ, имѣющихъ характеръ постоянныхъ затратъ, мало подвергается измѣненіямъ въ смѣтахъ.

Накладные расходы	Итого	Разные расходы	Ремонтъ печей	Моделі и опыты	Содерж. котловъ и машинъ	Плата ра-Жаолован. служащ. и цеху	Итого	Итого	Итого	Итого
	40	40								
	3	3								
	89	78	2	2	2	2	25	40		
	48	48								
	18	18								
	10	10								
	68	68								
	20	20								
	1	1								
	51	35					16			
	20	15					05			
	1	1								
	71	71								
	07	07								
	2	2								
	13	9								
	09	09								
	12	12								
	59	59								
На 100 пудовъ годнаго										
съ начала года										
По смѣтѣ										
Противъ смѣты больше										
меньше										

Таблица 156.

д) сметная цена продукта; она определяется такъ, какъ указано выше;

е) предполагаемая валовая выручка отъ продажи издѣлій; при установлении этой суммы большую роль играетъ ожидаемая рыночная конъюнктура.

г) финансовый планъ, т. е. опредѣленіе денежной потребности предпріятія и источниковъ для ея удовлетворенія; эта весьма важная часть сметы имѣетъ въ виду указать пути для обезпеченія предпріятія оборотными средствами.

г) счетъ убытковъ и прибылей и, какъ слѣдствіе изъ него, ожидаемая чистая прибыль предпріятія.

Такимъ образомъ, мы видимъ, что смета обнимаетъ всѣ хозяйственныя операціи, всѣ доходы и расходы предпріятія, что даетъ возможность владельцамъ его, непринимаящимъ непосредственнаго участія въ дѣлахъ завода или фабрики, контролировать дѣятельность администраціи. Въ случаѣ значительнаго отклоненія отъ сметы администрація должна представить по этому поводу свои объясненія. Для облегченія контроля въ расцѣпочныхъ вѣдомостяхъ, или отчетахъ производства, приводятся для сравненія сметныя предположенія (см. таблицу 156, представляющую дополнение къ таблицѣ 148). Кроме того, чтобы имѣть возможность слѣдить за всѣми отклоненіями отъ сметы, въ счетоводствѣ принята одинаковая со сметой номенклатура расходовъ.

Литература. Балужкинъ. Учетъ производства бумагопрядильной фабрики. Ком. образ. 1909. В. Горбуновъ. Способы опредѣленія стоимости тканей. Счетов. 1903. М. Либрманъ, А. Теръ-Каспарьянцъ и др. Рядъ статей по оценкѣ фабрикатовъ въ журн. Счетов. 1894. С. Мыльниковъ. О калькуляціи фабрикатовъ въ ситцепечатномъ производствѣ. Счет. 1902. П. Чефрановъ. Опредѣленіе стоимости производства и его рыночной цены. Счет. 1907. A. Ballewski. Die Kalkulation für Maschinenfabriken. 1880. Prof. Th. Beck. Selbstkostenberechnung. A. Bergmann. Die Preisberechnung für Handwerk, Handel und Industrie. Leipzig. H. Colvin. Machine Shop Calculation. New-York, 1908. H. Edom. Etude sur l'établissement des prix de revient. Lyon, 1892. O. Hartleib. Der industrielle Lohnbuchhalter und Kalkulation. Berlin, 1905. Hoppe. Wie stellt man Kostenanschläge und Betriebsberechnungen für elektrische Licht- und Kraftanlagen auf 1904. Fr. Leitner. Die Selbstkostenberechnung industrieller Betriebe, 3 Aufl. 1908. C. Lewin. Theorie und Praxis der Selbstkostenberechnung. Leipzig, 1909. I. Lilienthal. Fabrikorganisation, Fabrikbuchhaltung und Selbstkostenberechnung. Berlin, 1907. A. Messerschmitt. Die Kalkulation im Maschinenwesen, Essen. 1909. Osthoff. Kostenberechnungen für Baningenieure. 1896. Rescel. Die Kalkulationsmethoden im Maschinenbau. Wien, 1903. H. Reiser. Die Betriebs- und Warenkalkulation für Textilstoffe. Leipzig, 1905. A. Schuckhardt. Die Selbstkostenberechnung für Hüttenwerke. Düsseldorf, 1909. A. Sperlich. Unkostenkalkulation. Hannover, 1908. H. Tolkmitt. Die Kalkulation im Geschäftsleben. Leipzig, 1896. H. West. Richtige Selbstkosten im Fabrikbetrieb. Berlin, 1905.

Организація и учетъ продажи.

Организація продажи.

§ 187. **Значеніе организациі сбыта для современныхъ предпріятій.** — Правильная и целесообразная организациія продажи является для современныхъ фабрично-заводскихъ предпріятій однимъ изъ самыхъ насущнѣйшихъ вопросовъ. Предпріятіе можетъ быть прекрасно обставлено въ техническомъ отношеніи, можетъ выпускать изъ своихъ мастерскихъ превосходный товаръ и, тѣмъ не менѣе, сбытъ его произведеній будетъ вялымъ, если на организацию продажи не будетъ обращено достаточно вниманія. Увеличивающееся съ каждымъ годомъ производство, почти во всѣхъ областяхъ промышленности, создаетъ такое положеніе, что не покупатель ищетъ товаръ, а, наоборотъ, товаръ стремится найти покупателя. Можно сказать, что при современныхъ условіяхъ народнаго хозяйства главныя заботы администраціи промышленнаго предпріятія направлены больше на сбытъ продукта, чѣмъ на его изготовленіе. Сбытъ влияетъ на размѣръ и характеръ самого производства. Создавая новые рынки, фабрикантъ распространяетъ свои операціи; вмѣстѣ съ тѣмъ, изучая рынокъ и потребности покупателей, онъ приспособляетъ къ нимъ и характеръ своего производства.

Правда, наблюдающееся въ послѣднее время сильное развитіе синдикатовъ въ значительной степени умаляетъ значеніе организациі сбыта. Но эти промышленные союзы обнимаютъ далеко не всѣ отрасли фабрично-заводской промышленности, и тамъ, гдѣ ихъ нѣтъ, возрастающая конкуренція заставляетъ неослабно поддерживать и развивать сношенія съ покупателями.

Къ мѣрамъ, содѣйствующимъ возникновенію и поддержанію сношеній съ покупателями, относятся: рекламы, предложенія или офферты и представительства.

§ 188. **Рекламы.** — Рекламы повсемѣстно признаны однимъ изъ лучшихъ средствъ торгово-промышленной пропаганды. Не далеко еще то время, когда фабрично-заводскія предпріятія считали недостойнымъ для себя рекламировать свои издѣлія въ періодическихъ изданіяхъ, плакатахъ и проч. Теперь расходы на рекламы составляютъ весьма значительную часть хозяйственнаго бюджета, дохода у многихъ крупныхъ фабрикъ до сотенъ тысячъ. Эти расходы оправдываются необходимостью и вполне окупаются. Въ прежнее время, когда въ каждой отрасли промышленности крупные заводы и фабрики были на перечесть и всѣмъ знакомы, не было надобности въ объявленіяхъ: покупатель искалъ производителя и находилъ его. Теперь же производство возрасло, конкуренція увеличилась и приходится непрерывно напоминать о себѣ покупателю, иначе легко подвергнуться забвенію. Въ значительной степени реклама является и продуктивною силою, вызывая новыя потребности и расширяя спросъ.

Во многихъ крупныхъ предіриятіяхъ дѣятельность по рекламированию подвергается особой организаціи. Принимая во вниманіе, какія огромныя суммы тратятся на рекламы, легко понять, что и въ этомъ дѣлѣ необходима строгая система и контроль. Наблюденія въ этомъ отношеніи даютъ богатый матеріалъ, на основаніи котораго создано даже особое искусство рекламирования¹⁾.

Реклама встрѣчается въ видѣ объявленій въ газетахъ и журналахъ, въ видѣ плакатовъ и въ видѣ циркуляровъ, рассылаемыхъ по почтѣ. Наибольше распространенною формою являются объявленія въ періодическихъ изданіяхъ. Наблюденія показали, что наибольшимъ успѣхомъ пользуются не столько крупныя, сколько оригинальныя и художественно исполненныя объявленія. Объявленія въ специальныхъ органахъ печати даютъ большее число заказовъ, чѣмъ объявленія въ общихъ изданіяхъ. Весьма полезными оказывается объявленія, въ видѣ особыхъ приложений къ газетамъ и журналамъ. Разъ принятая форма объявленія не должна мѣняться, такъ какъ такимъ образомъ она лучше запечатлѣвается въ памяти читателя. Вообще говоря, реклама оказывается дѣйствительной только тогда, когда она постоянна. Ошибочно поступаютъ тѣ, которые прибѣгаютъ къ рекламѣ лишь при плохихъ дѣлахъ; въ этихъ случаяхъ реклама уже мало помогаетъ.

Однимъ изъ наиболѣе дѣйствительныхъ средствъ рекламы слѣдуетъ признать также разсылку каталоговъ и проспектовъ. Различаютъ два вида каталоговъ: каталоги, предназначенные для перепродавцевъ, и каталоги, предназначенные исключительно для потребителей. Содержаніе ихъ, конечно, во многомъ не совпадаетъ. Вънѣшнему виду каталоговъ удѣляютъ обыкновенно особенное вниманіе: они печатаются на красивой глянцевитой бумагѣ и часто снабжаются отлично исполненными рисунками. Текстъ каталога долженъ быть удобопонятенъ и содержать всѣ тѣ свѣдѣнія, которыя позволили бы покупателю сдѣлать расчетъ, во что обойдется ему товаръ при покупкѣ. Съ этою цѣлью въ каталогахъ, кромѣ обозначенія цѣны, имѣются таблицы фрахтовъ за провозъ товаровъ отъ завода до главнѣйшихъ торговыхъ пунктовъ. Для сокращенія расходовъ по телеграфнымъ запросамъ и заказамъ, въ каталогахъ помѣщается специальный телеграфный ключъ или кодъ, содержащій условныя выраженія, замѣняющія нѣсколько словъ или цѣлую фразу.

§ 189. Предложеніе товаровъ.—Объявленія въ періодическихъ изданіяхъ, плакаты и разсылка каталоговъ и проспектовъ имѣютъ, главнымъ образомъ, въ виду завязать сношенія съ покупателями. Сношенія обыкновенно начинаются съ того, что покупатель, желающій получить товары отъ даннаго фабрично-заводскаго предіриятія,

¹⁾ За границей существуетъ цѣлая литература о рекламѣ. Изъ извѣстнѣйшихъ трудовъ въ этой области назовемъ: R. Kropff. Die Reklame-Schule. Dr. V. Mataja. Die Reklame. W. Schäfer. Das Geheimnis der modernen Reklame. H. Moor. Reklame-Lexikon. I. Braunstein. Die Reklame im Lichte des Rechts. G. Lemke. Handbuch der Reklame. G. French. The Art and Science of Advertising и др. Журналы: Zeitschrift für moderne Reklame. Organisation, Fachblatt der leitenden Männer in Handel und Industrie. The Advertising World, American Advertiser. La publicité и много другихъ.

обращается сперва къ этому предіриятію съ запросомъ не только о цѣнахъ, но и о другихъ условіяхъ продажи, главнымъ образомъ, о кредитѣ. Прежде чѣмъ отвѣтить на запросъ, предіриятіе освѣдомляется о финансовомъ положеніи и кредитоспособности запрашивающаго. Относительно лицъ, которыя уже состоятъ заказчиками фирмы, всѣ свѣдѣнія имѣются въ особомъ такъ называемомъ *покупательскомъ архивѣ*, составляющемся изъ карточекъ, открываемыхъ для каждаго отдѣльнаго покупателя. Карточки размѣщаются въ ящикахъ по городамъ или районамъ агентовъ, а въ предѣлахъ каждаго города или района въ алфавитномъ порядкѣ, по фамиліямъ покупателей.

Содержаніе этихъ карточекъ весьма разнообразно (см. табл. 157). Онѣ даютъ свѣдѣнія о мѣстожительствѣ покупателя, о его кредитоспособности, объ условіяхъ расчета съ нимъ, о годичномъ заборѣ и проч. Тутъ же на карточкѣ отмѣчаются и результаты сдѣланныхъ предложеній, а также когда были посланы каталоги покупателю или когда послѣдняго посетилъ комми-воажеръ. Всѣ эти свѣдѣнія весьма полезны и необходимы, такъ какъ, руководствуясь ими, предіриятіе принимаетъ въ каждомъ отдѣльномъ случаѣ опредѣленное рѣшеніе по отношенію къ данному покупателю.

Лицевая сторона.

Оборотная сторона.

Лицевая сторона.		Оборотная сторона.		
Наименованіе фирмы	Мѣстопробываніе	Когда сдѣлано предложеніе	Вторично	Результатъ
Почтовый адресъ	Родъ занятій			
Шефъ фирмы	Капиталъ			
Свѣдѣнія о кредитоспособности				
Когда получены	Условія расчета			Когда посланы каталоги
Другія свѣдѣнія				Когда посетилъ комми-воажеръ
Оборотъ за 191 г., за 191 г.				
за 191 г.				

Таблица 157.

Предпріятіе въ большинствѣ случаевъ не ограничивается письменными предложениями, но прибѣгаетъ также и къ словеснымъ переговорамъ, пользуясь для этого услугами своихъ представителей, въ лицѣ коммивояжеровъ и агентовъ. Каждый изъ нихъ имѣетъ свой опредѣленный районъ, который онъ объѣзжаетъ въ извѣстное время года. Главная задача этихъ посредниковъ принимать заказы и приводить къ желательному концу начатые въ письмахъ переговоры. Вообще, они должны не только способствовать поддержанію сношеній съ старыми покупателями, но и приобрѣтать новыхъ. Каждый коммивояжеръ имѣетъ подробный списокъ покупателей своего района, съ обозначеніемъ того, что каждый изъ нихъ покупаетъ, какая ему дается скидка, каковы условія расчета съ нимъ и на какую сумму онъ далъ заказовъ въ разное время. О каждомъ посѣщеніи и о достигнутыхъ результатахъ коммивояжеръ долженъ дать отчетъ своей фирмѣ. Въ случаѣ принятія заказа часто употребляется слѣдующій весьма практичный приемъ. У коммивояжера имѣется книга, въ которой послѣ каждыхъ двухъ отрывныхъ страницъ слѣдуетъ одна неотрывная. Заказъ выписывается во всѣхъ подробностяхъ на первой отрывной страницѣ и подписывается какъ коммивояжеромъ, такъ и заказчикомъ. Посредствомъ переводной бумаги получаютъ двѣ копии: одна на второй отрывной страницѣ, которая передается заказчику, и другая на третьей, неотрывной, которая остается у коммивояжера. На оборотной сторонѣ первой страницы коммивояжеръ сообщаетъ фирмѣ еще всякія другія свѣдѣнія, какія онъ найдетъ нужными.

Для контроля дѣятельности коммивояжеровъ, многія предпріятія заводятъ особую путевую книгу коммивояжеровъ, въ которой каждый изъ нихъ имѣетъ свой счетъ. Въ этомъ счетѣ отмѣчается время отъѣзда и пріѣзда коммивояжера, его маршрутъ, указываемые имъ адреса и полученные отъ него документы. Весьма полезными оказываются также даваемые въ специальныхъ графахъ свѣдѣнія о путевыхъ издержкахъ коммивояжера и о томъ, на какую сумму имъ получены заказы.

Чтобы не прибѣгать всякій разъ къ письмамъ или путевой книгѣ для отысканія адреса коммивояжера, часто пользуются географическими картами, въ различныхъ мѣста которыхъ втыкаются флажки или булавки съ разноцвѣтными головками, указывающіе, гдѣ находится развѣздной приказчикъ.

Коммивояжеры получаютъ либо опредѣленное жалованье, либо комиссію съ суммы принятыхъ заказовъ. Кроме того, чтобы покрыть расходы по побѣздкѣ коммивояжера (пробѣздъ, содержаніе, почтовые и телеграфные расходы и проч.), ему выдается опредѣленная сумма денегъ, въ расходованіи которой онъ отчитывается обыкновенно каждые полмѣсяца или каждый мѣсяць. Чаще всего онъ получаетъ для покрытія своихъ расходовъ опредѣленное суточное вознагражденіе.

Крупныя предпріятія не могутъ довольствоваться услугами однихъ только коммивояжеровъ. Чтобы расширить сбытъ, необходимо въ важнейшихъ торговыхъ пунктахъ назначить постоянныхъ агентовъ (о нихъ см. счетоводство отдѣленій).

Всѣ вышеуказанныя мѣры по рекламированію издѣлій, по сношеніямъ съ агентами и коммивояжерами и вообще по расширенію сбыта и борьбѣ съ конкуренціей исполняются въ предпріятіяхъ малыхъ и среднихъ размѣровъ коммерческой конторой, а въ крупныхъ предпріятіяхъ особымъ отдѣломъ послѣдней, называемымъ *отдѣломъ продажъ*.

§ 190. Организациа склада издѣлій и экспедиціи.—Издѣлія, выходящія изъ мастерскихъ, поступаютъ либо въ складъ издѣлій, либо непосредственно въ экспедицію; послѣдній случай имѣетъ мѣсто тогда, когда фабрикатъ долженъ быть по изготовленіи сданъ заказчику.

Различаютъ склады *внутренніе*, находящіеся на территоріи завода или фабрики, и *внѣшніе*, находящіеся въ другихъ мѣстахъ. Къ внутреннимъ относятся главный заводской складъ и отдѣльные склады, служащіе для храненія опредѣленныхъ издѣлій, равно какъ склады, находящіеся при цехахъ. Къ внѣшнимъ складамъ принадлежатъ склады, открываемые при главной конторѣ предпріятія, если послѣдняя не находится при заводѣ, и склады, открываемые въ крупныхъ торговыхъ центрахъ въ видѣ отдѣленій фирмы (см. ниже).

Завѣдующій складомъ издѣлій принимаетъ ихъ изъ мастерскихъ по слаточнымъ квитанціямъ (см. § 176), выдаетъ же онъ ихъ не иначе, какъ по полученіи соотвѣтственнаго приказа, или *ордера*, отъ конторы или отдѣла продаж.

Посмотримъ, какъ производится исполненіе полученнаго отъ покупателя заказа на издѣлія, имѣющіяся въ готовомъ видѣ на складѣ. Послѣ внесенія полученнаго заказа въ книгу заказовъ (см. § 82) и извлеченія изъ ресконтро или архива покупателей всѣхъ необходимыхъ свѣдѣній, касающихся условій расчета, предѣла открытаго кредита и проч., составляется въ конторѣ ордеръ, который обыкновенно имѣетъ слѣдующій видъ:

..... 19.....			 19.....			
Корешокъ ордера №.....				Ордеръ №.....			
Отпустить.....				Отпустить.....			
Названіе товара	Колич.		Цѣна	Сумма	Названіе товара	Количество	
	пуд.	ф.				пуд.	ф.
Бухгалтеръ							

Таблица 158.

Какъ видно изъ таблицы, только корешокъ ордера, остающийся у бухгалтера, содержитъ обозначеніе цѣны; самый же ордеръ, или купонъ, посылаемый магазинеру, содержитъ лишь обозначеніе количества. Получивъ ордеръ, завѣдующій складомъ отпускаетъ требуемый товаръ въ экспедицію для отправки его. Экспедиторъ упаковываетъ товаръ, доставляетъ его на станцію желѣзной дороги или пароходъ, получаетъ путевые документы и вручаетъ ихъ бухгалтеру или тому изъ его помощниковъ, который выписываетъ счета покупателямъ.

Для ускоренія конторскихъ работъ и лучшаго контроля, съ ордера снимается одновременно посредствомъ переводной бумаги нѣсколько копій на бланкахъ различныхъ цвѣтовъ. Изъ этихъ копій одна направляется въ складъ издѣлій и по ней отпускается товаръ; другая идетъ въ экспедицію и служитъ матеріаломъ для выполненія текста въ путевыхъ документахъ, отчасти также для провѣрки товара, поступающаго изъ склада; наконецъ, третьей копией пользуется конторщикъ для составленія счета покупателю. Ордера въ такихъ случаяхъ имѣютъ болѣе подробный видъ (см. таблицу 159).

Заказъ №					
Станція назначенія					
Имя и фамилія заказчика					
Отпустить					
Название товара и сорта	Количество мѣсть	В Ѣ С Ѣ		Ц Ѣ Н А	Примѣчанія
		пуд.	ф.		

Когда полученъ заказъ Срокъ доставки

Условія расчета Родъ упаковки

Какъ отправить Подпись

Таблица 159.

№ опера	№ заказа и марка	Фамилія заказчика на	Станція назначенія	Количество мѣсть	Вѣсъ на складѣ	Подпись экспедитора	Дубликатъ	Вѣсъ по дубликату		Страховка	Подпись въ полу- ченіи дубликата
								пуды	ф.		

Таблица 160.

Мѣсяцъ и число	Фамилія покупателя	Городъ	Фото реконтро	О Т П У С К Ъ				Итого фактура	РАСХОДЫ			
				Родъ товара		Родъ товара			До- ставка	Складъ	Комис- сія	
				Колич.	Сумма	Колич.	Сумма					

Таблица 161.

На отдѣльныхъ листахъ или въ особой книгѣ ведется во многихъ предприятияхъ суточная вѣдомость отправленныхъ желѣзной дорогой или пароходомъ товаровъ. Въ этой вѣдомости (см. таблицу 160) вмѣются всѣ свѣдѣнія, необходимыя для составленія фактуры. Кроме того, подписи соответственныхъ лицъ въ специальныхъ графахъ этой вѣдомости гарантируютъ правильность записей.

Фактуры, посылаемыя покупателямъ, вырѣзываются изъ особой, такъ называемой *фактурной* книги. Корешокъ, остающійся въ книгѣ, представляетъ полную копію отрывной части. Эта книга служитъ главнымъ основаніемъ для веденія журнала продажъ, о которомъ было сказано въ § 58.

Удобнѣе, однако, вести специальную книгу исходящихъ фактуръ, разграфленную такъ, какъ показано на таблицѣ 161. Книга эта, называемая *книгой продажъ*, можетъ служить отличнымъ матеріаломъ для статистики сбыта.

Въ томъ случаѣ, когда товаръ отправляется покупателю черезъ возчика, составляется документъ, называемый *накладной*. Накладная (см. таблицу 162) состоитъ изъ трехъ частей, имѣющихъ одинаковый текстъ. Первая часть, или корешокъ, остается у лица, составляющаго накладную; вторая, отрывная часть, которая носитъ названіе «накладной», передается вмѣстѣ съ третьей частью, или «квитанціей», возчику. Покупатель, получивъ товаръ и сличивъ количество его съ тѣмъ, которое отмѣчено въ накладной, оставляетъ накладную у себя, а квитанцію, на которой онъ расписывается въ полученіи, передаетъ обратно возчику. Этотъ послѣдній возвращаетъ квитанцію конторѣ, какъ оправдательный документъ. Подписанныя квитанціи препровождаются въ регистратуру (см. § 162).

№ 19				НАИМЕНОВАНИЕ ФИРМЫ	№ 19				НАИМЕНОВАНИЕ ФИРМЫ	№ 19	
Корешокъ					Накладная					Квитанція	
Отправлено					Отправлено					Г	
								Продано и отпущено Вамъ:			
Наименов. издѣлій	Кол.	Цѣна	Сумма	Наименов. издѣлій	Кол.	Цѣна	Сумма	Наименованіе издѣлій	Колѣч.		
				<i>Отпустилъ</i> (Подпись)						<i>Получилъ</i> (Подпись)	

Таблица 162.

Учетъ продаж.

§ 191. **Книги и отчетность склада.**—Для учета издѣлій, находящихся на складѣ, открывается одна или нѣсколько книгъ, называемыхъ *книгами склада*. Въ этихъ книгахъ ведется количественный учетъ по родамъ и сортамъ издѣлій. Назначеніе книгъ двойное: онѣ должны 1) служить для контроля склада и 2) показывать имѣющуюся запасъ товаровъ. Свѣдѣнія послѣдняго рода особенно важны, такъ какъ позволяютъ установить, можетъ ли полученный заказъ быть немедленно исполненъ; кроме того, они позволяютъ слѣдить за тѣмъ, чтобы запасъ издѣлій на складѣ не опускался ниже опредѣленнаго минимума.

Вмѣсто книгъ, во многихъ предприятияхъ употребляютъ для учета склада карточки, особенно тамъ, гдѣ въ конторѣ ведется параллельная и контрольная книга *издѣлій* или *товаровъ* съ количественнымъ и денежнымъ учетомъ. Образецъ такой карточки представленъ на табл. 164.

Кромѣ указаннаго вида систематической записи, завѣдующій складомъ ведетъ суточную вѣдомость отпуска, которая сличается съ ордерами. Въ нѣкоторыхъ предприятияхъ ими представляется также и мѣсячная отчетность по образцу, указанному на таблицѣ 165.

§ 192. **Учетъ издѣлій и продажъ въ главной книгѣ.**—Для учета издѣлій, находящихся на складѣ, открывается въ главной книгѣ, какъ мы уже знаемъ, *счетъ фабрикатовъ* или *счетъ издѣлій*. Счетъ этотъ принимаетъ всѣ выходящія изъ мастерскихъ и поступающія на складъ издѣлія по своей или по пропорціональной цѣнѣ. Кредитуется же этотъ счетъ на свою или пропорціональную стоимость всѣхъ проданныхъ издѣлій. Такъ какъ издѣлія записываются въ этотъ счетъ по такой же цѣнѣ, по какой и выписываются, то сальдо счета фабрикатовъ должно выражать точную стоимость издѣлій, находящихся на складѣ. Нѣкоторыя разницы могутъ, конечно, обнаружиться вслѣдствіе неточности вычисленій или вслѣдствіе неизбѣжныхъ потерь, въ родѣ лома, порчи, усыхания и проч. Въ случаѣ сложнаго производства открываются особые счета для учета каждого промежуточнаго продукта (см. § 174).

Для учета чисто торговыхъ операций, т. е. продажи издѣлій, открывается въ главной книгѣ *счетъ продажъ* (см. § 44). Въ кредитъ этого счета записываются суммы, вырученныя отъ продажи издѣлій, а въ дебетъ своя или заготовочная стоимость проданныхъ издѣлій. Такимъ образомъ, по одной и той же цѣнѣ фабрикатъ списывается со счета производства на счетъ фабрикатовъ и съ этого послѣдняго счета на счетъ продажъ (см. схему).

<i>Сч. производства.</i>		<i>Сч. фабрикатовъ.</i>		<i>Сч. продажъ.</i>	
Сумма затратъ, равная Р. 10000	Стоимость выработанныхъ 5000 предметовъ по 2 р. за шт.	Стоимость выработанныхъ 5000 предметовъ по 2 р. за шт.	Стоимость проданныхъ 4000 предметовъ по 2 р. за штуку.	Стоимость проданныхъ 4000 предметовъ по 2 р. за штуку.	Продажная стоимость 4000 предметовъ, равная Р. 9500

Таблица 163.

№		Минимум										
Название товара												
Мѣсяць и число	Поступило	Выбыло	Остается	Мѣсяць и число	Поступило	Выбыло	Остается	Мѣсяць и число	Поступило	Выбыло	Остается	

Таблица 164.

Вѣдомость отпуска товаровъ

за мѣсяць 19

Наименованіе товара	Состояло	Принято	Возвращено	Итого	Отпущено	Остается
	къ 1 19	изъ мастерскихъ	покупате- лями			къ 1 19

Таблица 165.

Въ предприятии, состоящемъ изъ нѣсколькихъ параллельныхъ производствъ, открывается столько счетовъ продажъ, сколько есть и производствъ. Если же предприятие состоитъ изъ ряда послѣдовательныхъ производствъ, то счета продажъ открываются лишь для тѣхъ промежуточныхъ продуктовъ, которые не только идутъ въ дальнѣйшую обработку, но и поступаютъ въ продажу. Что касается попутныхъ продуктовъ, то счета продажъ открываются лишь для тѣхъ изъ нихъ, которые имѣютъ рыночную цѣну; стоимость же проданныхъ отбросовъ непосредственно записывается въ кредитъ счета производства. Если даже отбросы и не продаются тотчасъ же, то стоимость ихъ все же списывается со счета производства на счетъ отбросовъ по продажной цѣнѣ, которая обыкновенно остается постоянной.

Счетъ продажъ есть, очевидно, операционный результатный счетъ, такъ какъ сальдо его всегда показываетъ результатъ отъ продажи, убытокъ или прибыль. Дѣйствительно, если кредитъ этого счета показываетъ, что выручено отъ продажи известнаго количества фабрикатовъ, а дебетъ — что затрачено на производство этого же количества фабрикатовъ, то ясно, что превышеніе кредита надъ дебетомъ будетъ означать прибыль, а превышеніе дебета надъ кредитомъ — убытокъ.

Въ счетоводствѣ фабрично-заводскихъ предприятий счетъ продажъ нерѣдко отсутствуетъ. Въ этомъ случаѣ функции счета продажъ и счета фабрикатовъ исполняетъ *счетъ товаровъ*. Счетъ товаровъ есть счетъ смѣшанный (см. §§ 40 и 42): въ дебетъ его переносится со счета производства своя или заготовочная стоимость всѣхъ выработанныхъ издѣлій, въ кредитъ записывается валовая выручка отъ продажи. Счетъ этотъ, съ точки зрѣнія правильнаго счетоводства, далеко уступаетъ предыдущему приему учета. Дѣйствительно, сальдо счета фабрикатовъ всегда показываетъ остатокъ издѣлій на складѣ; счетъ продажъ своимъ дебитовымъ или кредитовымъ сальдо всегда показываетъ убытокъ или прибыль отъ операций. Отсюда ясно, какія цѣнные свѣдѣнія даютъ указанные два счета: они способствуютъ контролю и даютъ вѣрное представление о ходѣ дѣла. Счетъ же товаровъ лишентъ этихъ преимуществъ; чтобы опредѣлить какъ остатокъ издѣлій на складѣ, такъ и результатъ отъ продажъ, необходимо прибѣгнуть къ количественному перечету издѣлій и оцѣнкѣ ихъ (см. § 73).

Если мы говоримъ, что сальдо счета продажъ *всегда* показываетъ результатъ отъ продажи, то мы подразумеваемъ лишь то сальдо, которое оказывается послѣ переноса стоимости проданныхъ издѣлій со счета фабрикатовъ на счетъ продажъ. Переносъ этотъ дѣлается обыкновенно разъ въ мѣсяць, послѣ того, какъ сдѣлана фабричная расцѣпка выработанныхъ за истекшій мѣсяць продуктовъ. На основаніи этой расцѣпки и зная цѣну издѣлій, состоявшихъ на складѣ къ началу мѣсяца, большинство бухгалтеровъ расцѣпываетъ проданные издѣлія по *средней* фабричной цѣнѣ.

Примѣръ. На чугуно-литейномъ заводѣ было добыто въ октябрѣ 10000 пудовъ зеркальнаго чугуна по 72 к. за пудъ, въ ноябрѣ 12000

пудовъ по 70 к. за пудъ и въ декабрь 10000 пудовъ по 69 к. за пудъ. Продано было: въ октябрь 6000 пудовъ, въ ноябрь 6000, а въ декабрь 10500 пудовъ (см. нижеслѣдующую таблицу). Для ясности примѣра, допустимъ, что чугунъ продавался по одной и той же цѣнѣ, а именно по 90 к. за пудъ. Продуктъ, проданный въ октябрь былъ расцѣненъ по 72 к.; тѣ же продукты, которые были проданы въ ноябрь и декабрь, расцѣнивались уже по среднимъ фабричнымъ цѣнамъ. Эти цѣны были найдены слѣдующимъ образомъ:

Состояло въ концѣ октября 4000 п. чугуна по 72 к. за п. Р. 2880
Добыто въ ноябрь 12000 п. чугуна по 70 к. за пудъ > 8400

Итого 16000 п. стоимостью въ Р. 11280

Слѣд. средняя цѣна $\frac{11280}{1600} = 70,5$ коп.

По этой цѣнѣ весь проданный въ ноябрь чугунъ былъ записанъ въ дебетъ счета продажъ и кредитъ счета чугуна.

Въ концѣ ноября оставалось 10000 п. чугуна по 70,5 к. за п. Р. 7050
Добыто въ декабрь . . . 10000 п. чугуна по 69 к. за п. > 6900

Итого 20000 п. стоимостью въ Р. 13950

Слѣд. средняя цѣна $\frac{13950}{20000} = 69\frac{3}{4}$ к.

По этой цѣнѣ списанъ весь отпущенный товаръ со счета чугуна на счетъ продажъ; по этой же цѣнѣ оцѣненъ остатокъ чугуна въ 9500 пудовъ въ концѣ года.

На основаніи этихъ вычисленій счетъ чугуна и счетъ продажъ представляются въ слѣдующемъ видѣ.

Счетъ чугуна зеркальнаго

Октябрь . . .	10000 п.	72 к.	7200	Октябрь . . .	6000 п.	72 к.	4320	—
Ноябрь . . .	12000 >	70 >	8400	Ноябрь . . .	6000 >	70 $\frac{1}{2}$ >	4230	—
Декабрь . . .	10000 >	69 >	6900	Декабрь . . .	10500 >	69 $\frac{3}{4}$ >	7323 75	—
				Остатокъ	9500 >	69 $\frac{3}{4}$ >	6626 25	—
	32000 п.		22500		32000 п.		22500	—

Счетъ продажи

Октябрь . . .	6000 п.	72 к.	4320	Октябрь . . .	6000 п.	90 к.	5400	—
Ноябрь . . .	6000 >	70 $\frac{1}{2}$ >	4230	Ноябрь . . .	6000 >	90 >	5400	—
Декабрь . . .	10500 >	69 $\frac{3}{4}$ >	7323 75	Декабрь . . .	10500 >	90 >	9450	—
Прибыль			4376 25					—
			20250				20250	—

Таблица 166.

Въ свое время, говоря о расцѣнкѣ матеріаловъ по средней цѣнѣ, мы указали на недостатки этого приѣма (см. § 114). Тѣ же недостатки свойственны и способу расцѣнки фабрикатовъ по средней цѣнѣ. Дѣйствительно, если къ концу года производство подешевѣетъ, какъ въ данномъ примѣрѣ, то остатокъ фабрикатовъ будетъ оцѣненъ, если придерживаться средней цѣны, выше того, во что обходится себѣ производство. Будущій годъ получитъ вслѣдствіе этого меньшую прибыль, а текущій годъ получитъ настолько же большую прибыль. При вздорожаніи производства произойдетъ обратное явленіе. Поэтому цѣлесообразнѣе списывать продаваемые издѣлія со счета фабрикатовъ на счетъ продажъ не по средней цѣнѣ, а по послѣдовательнымъ цѣнамъ производства; другими словами, расцѣнка должна производиться по цѣнѣ, найденной предыдущей калькуляціей, до тѣхъ поръ, пока не истощится весь тотъ запасъ фабрикатовъ, который былъ положенъ въ основу данной калькуляціи, послѣ чего переходятъ къ цѣнѣ, найденной послѣдующей калькуляціей, и т. д.

Если пользоваться этимъ приѣмомъ, то предыдущіе два счета примутъ слѣдующій видъ:

Счетъ чугуна зеркальнаго

Октябрь . . .	10000 п.	72 к.	7200	Октябрь . . .	6000 п.	72 к.	4320	—
Ноябрь . . .	12000 >	70 >	8400	Ноябрь . . .	4000 >	72 >	2880	—
Декабрь . . .	10000 >	69 >	6900	> . . .	2000 >	70 >	1400	—
				Декабрь . . .	10000 >	70 >	7000	—
				> . . .	500 >	69 >	345	—
				Остатокъ	9500 >	69 >	6555	—
	32500 п.		22500		32000 >		22500	—

Счетъ продажи

Октябрь . . .	6000 п.	72 к.	4320	Октябрь . . .	6000 п.	90 к.	5400	—
Ноябрь . . .	4000 >	72 >	2880	Ноябрь . . .	6000 >	90 >	5400	—
> . . .	2000 >	70 >	1400	Декабрь . . .	10500 >	90 >	9450	—
Декабрь . . .	10000 >	70 >	7000					—
> . . .	500 >	69 >	345					—
Прибыль			4305					—
			22250				20250	—

Таблица 167.

§ 193. Учетъ продажи товаровъ, посланныхъ въ отдѣленія и на комиссію. — Фабрично-заводскія предпріятія часто открываютъ склады своихъ произведеній во многихъ мѣстахъ: въ розничныхъ отдѣленіяхъ, въ отдѣленіяхъ, открываемыхъ въ другихъ городахъ, на ярмаркахъ и у

коммисіонеровъ, какъ внутри государства такъ и внѣ его. Для учета операций по продажѣ издѣлій изъ всѣхъ этихъ мѣстъ, открываются операционные счета, показывающіе доходность этихъ операций.

Розничнымъ отдѣленіямъ товары отпускаются обыкновенно по преисъ-курантнымъ цѣнамъ, что значительно облегчаетъ контроль. Для учета операций съ розничными отдѣленіями удобнѣе всего открыть два счета: *счетъ розничнаго отдѣленія*, для контроля склада при немъ, и *счетъ продажъ розничнаго отдѣленія*, для учета доходности. При отправленіи товаровъ въ розничное отдѣленіе, стоимость ихъ по преисъ-курантной цѣнѣ записывается въ дебетъ счета розничнаго отдѣленія и кредитъ счета продажъ розничнаго отдѣленія. Этотъ послѣдній счетъ затѣмъ деbitуется по кредиту счета фабрикатовъ на фабричную цѣну отпущенныхъ издѣлій по указаннымъ выше способамъ. Счетъ этотъ деbitуется также на всѣ затраты, связанныя съ розничнымъ отдѣленіемъ, какъ-то: наемъ помѣщеній, жалованье прикащиковъ и проч. Счетъ продажи розничнаго отдѣленія есть, очевидно, операционный счетъ, сальдо котораго, показывая убытокъ или прибыль, переносится въ концѣ года на счетъ убытковъ и прибылей.

По мѣрѣ поступления денегъ изъ отдѣленія кредитуется счетъ розничнаго отдѣленія. Счетъ розничнаго отдѣленія разсматривается, какъ личный счетъ отдѣленія. Сальдо счета розничнаго отдѣленія, показывающее стоимость остатка товаровъ въ отдѣленіи, есть какъ-бы долгъ отдѣленія главному предпріятію.

Слѣдующая схема показываетъ способъ веденія вышеуказанныхъ счетовъ.

Сч. продажъ розничнаго отдѣленія

1. Фабричная стоимость отпущенныхъ въ отдѣленіе товаровъ.
 2. Доставка товаровъ.
 3. Наемъ помѣщенія, жалон. прикащиковъ, страховка и проч.
 4. Погашеніе обстановки ¹⁾
 5. Нѣкоторая доля общ. торгов. расходовъ предпріятія.
- При заключеніи счета*
6. Прибыль.

Сч. розничнаго отдѣленія

1. Преисъ-курантная стоимость товаровъ, отпущенныхъ въ розничное отдѣленіе.
- При заключеніи счета*
2. Убытокъ.

1. Преисъ-курантная стоимость товаровъ, отпущенныхъ въ розничное отдѣленіе.
- При заключеніи счета*
2. Остатокъ товаровъ въ отдѣленіи по преисъ-курантной оцѣнкѣ.

Таблица 168.

¹⁾ Иногда въ дебетъ записываютъ стоимость обстановки въ началѣ года, а въ кредитъ стоимость ея въ концѣ.

Каждому иногороднему торговому отдѣленію или каждому агентству въ книгахъ главной конторы открывается операционный «счетъ такого-то отдѣленія» или «счетъ такого-то агентства». Счетъ этотъ деbitуется всѣми цѣбностями, отправляемыми въ отдѣленіе или агентство, и кредитуется на всѣ цѣбности, обратно получаемыя изъ отдѣленія или агентства въ видѣ денегъ, векселей и проч. Счетъ этотъ деbitуется также на суммы, уплаченныя главной конторой за счетъ отдѣленія, и кредитуется на суммы, уплаченныя отдѣленіемъ за счетъ главной конторы. Если одно отдѣленіе препровождаетъ цѣбности другому, то для счетоводства главной конторы этотъ фактъ есть простое переименованіе цѣбностей, которое оно отмѣчаетъ въ книгахъ, деbitуя счетъ одного отдѣленія, кредитуя счетъ другого. Въ концѣ отчетнаго періода, по полученіи изъ отдѣленія подробнаго инвентаря, эти счета кредитуется на сумму чистаго имущества отдѣленія; они деbitуются на всѣ затраты, падающія на отдѣленіе, какъ-то: комиссію, соотвѣтственную часть общихъ расходовъ (почтовые расходы, жалованье служащаго, контролирующаго счетоводство отдѣленія), проценты на затраченную въ отдѣленіе часть капитала и делькредере. Оказывающееся затѣмъ деbitовое или кредитовое сальдо представляетъ убытокъ или прибыль и переносится на счетъ убытковъ и прибылей. Если отдѣленіе находится за границей, то приходится записать и разницу на курсѣ по расчетамъ съ отдѣленіемъ.

Когда между главной конторой и агентомъ существуетъ договоръ процентнаго контокоррента, употребляется слѣдующій приемъ. Открываются два счета: операционный счетъ такого-то агентства и личный счетъ агента. Первый счетъ деbitуется по кредиту счета товаровъ, счета векселей и другихъ счетовъ на всѣ цѣбности, пересылаемыя въ агентство, а также на всѣ расходы, падающіе на отдѣленіе, скидки покупателямъ и другіе убытки. Онъ кредитуется на всѣ продажи по дебету личного счета агента, если имъ получены наличныя деньги, и по дебету счета векселей къ полученію или покупателей, если продажи произведены въ кредитъ. Личный счетъ агента деbitуется а) на суммы, вырученныя имъ отъ продажи за наличный расчетъ, б) на суммы, непосредственно полученныя имъ изъ главной конторы, и в) на суммы, полученныя за счетъ главной конторы. Кредитуется этотъ счетъ а) на суммы, полученныя отъ агента, и б) на суммы, уплаченныя агентомъ за счетъ главной конторы.

При отправкѣ товаровъ на ярмарку дѣлають аналогичныя записи. Операционный счетъ, который при этомъ открываютъ, называютъ *счетомъ такой-то ярмарки*. Въ дебетъ этого счета записываются цѣбности, отправляемыя на ярмарку, какъ-то: товары, деньги, векселя; въ кредитъ—все-то, что получается обратно: деньги, векселя, полученные отъ покупателей, непроданные и вновь купленные товары и т. д. Регулированіе долговъ и требованій фирмы, которое часто имѣетъ мѣсто на ярмаркѣ, также проводится по счету ярмарки и соотвѣтственно по счету дебиторовъ или счету кредиторовъ.

При отсылкѣ товаровъ на комиссію открываютъ *счетъ товаровъ на комиссію*. Счетъ этотъ деbitуется на покупную стои-

мость товара, отправленного на комиссію, и всѣми накладными расходами. Кредитуется онъ или чистой выручкой отъ продажи товара, или же валовой, но въ послѣднемъ случаѣ въ дебетъ этого счета должны быть отбѣчены всѣ расходы при продажѣ, какъ уменьшающіе эту выручку.

§ 194. Учетъ спеціальныхъ и общихъ торговыхъ расходовъ. Показывая своимъ салдо, какой доходъ дала операція, операціонные счета должны были бы содержать въ дебетъ всѣ безъ исключенія затраты. Однако, счетная практика въ этомъ отношеніи обнаруживаетъ большое разнообразіе. Нѣкоторые бухгалтера вносятъ въ дебетъ счета продажъ и другихъ торговыхъ операціонныхъ счетовъ *всѣ* затраты, либо раздѣльно, либо въ скрытомъ видѣ: въ своей стоимости фабрикатовъ. Другіе же переносятъ часть затратъ, напр. общеадминистративные и общеторговые расходы и погашенія, на счетъ убытковъ и прибылей. Общій результатъ остается, конечно, одинъ и тотъ же, ибо, если мы нѣкоторую часть затратъ не запишемъ въ счетъ продажъ, а непосредственно перенесемъ въ счетъ убытковъ и прибылей, то счетъ продажи покажетъ въ этомъ послѣднемъ счетѣ большую прибыль, но она будетъ компенсироваться убытками, которые будутъ фигурировать въ дебетъ счета убытковъ и прибылей.

Однако, въ тѣхъ случаяхъ, когда въ предпріятіи вырабатываются различные фабрикаты и для каждаго изъ нихъ отърывается особый счетъ продажъ, а также когда имѣются и другіе операціонные счета, необходимо, въ интересахъ правильнаго опредѣленія доходности каждой операціи, внести въ дебетъ операціонныхъ счетовъ общеадминистративные и общеторговые расходы въ распредѣленномъ видѣ. Распредѣленіе этихъ расходовъ представляетъ часто большія затрудненія. Обыкновенно принято распредѣлять ихъ пропорціонально суммѣ сбыта, но такой пріемъ не всегда правиленъ. Нѣкоторые фабрикаты почти не вызываютъ торговыхъ расходовъ, напр., тѣ, которые, на основаніи заключенныхъ контрактовъ, исключительно сдаются опредѣленной фирмѣ, учрежденію или синдикату. Другія издѣлія требуютъ усиленнаго рекламированія и большихъ путевыхъ издержекъ. Всѣ эти обстоятельства должны быть приняты во вниманіе при распредѣленіи расходовъ по счетамъ. Понятно, что это вліяетъ и на размѣръ накладныхъ $\%$, которыя начисляются на фабричной стоимости фабриката для покрытія вышеуказанныхъ расходовъ.

Кромѣ общихъ торговыхъ расходовъ, имѣются еще и спеціальные торговые расходы. Въ то время какъ общіе торговые расходы падаютъ безразлично на всѣ торговые операціи, спеціальные торговые расходы связаны съ опредѣленной торговой сдѣлкой или заказомъ. Къ нимъ относятся: фрахтъ, упаковка, доставка, установка, комиссія, куртажъ и скидки покупателямъ. Для учета всѣхъ этихъ расходовъ открываются въ главной книгѣ отдѣльные счета, которые дебитуются на суммы соотвѣтственныхъ затратъ. Что касается кредитованія этихъ счетовъ, то опредѣленнаго правила указать нельзя. Логичнѣе всего кредитовать ихъ по дебету счета продажъ, такъ какъ всѣ эти расходы уменьшаютъ выручку.

Однако, большинство бухгалтеровъ переносятъ дебитовое салдо этихъ счетовъ на счетъ убытковъ и прибылей. Наконецъ, есть между ними такіе счета, суммы которыхъ подлежатъ распредѣленію и, слѣдовательно, переносу на нѣсколько счетовъ. Къ такимъ счетамъ относится счетъ фрахта, о которомъ мы упоминали уже въ § 58.

Счетъ фрахта открывается для учета провозной платы. Счетъ этотъ дебитуются по кредиту счета кассы, если провозная плата уплачивается немедленно, или по кредиту счета транспортнаго предпріятія, если послѣднее открыло фабрично-заводскому предпріятію въ своихъ книгахъ особый счетъ. Счетъ этотъ можетъ кредитоваться по дебету *счета матеріаловъ*, если фрахтъ уплаченъ за сырье и другіе матеріалы, доставленные на заводъ, по дебету *счета кредиторовъ*, если фрахтъ за доставленный матеріалъ уплаченъ за счетъ поставщиковъ, по дебету *счета покупателей*, если фрахтъ за отправленные товары уплаченъ за счетъ заказчиковъ, и, наконецъ, по дебету *счета продажъ*, если расходы по провозу товаровъ идутъ за счетъ предпріятія. Въ томъ случаѣ, когда счетъ фрахта кредитуется по дебету счета покупателей, можетъ оказаться нѣкоторая разница, если покупателю засчитанъ фрахтъ еще до уплаты его. Оказывающееся въ этихъ случаяхъ дебитовое или кредитовое салдо счета фрахта, очевидно, представляетъ убытокъ или прибыль.

Когда предпріятіе обладаетъ собственными перевозочными средствами; роль счета фрахта во многихъ случаяхъ играетъ *счетъ извоза* (см. § 164).

§ 195. Статистика продажъ. Статистика продажъ обнимаетъ статистику сбыта, статистику цѣнъ и статистику торговыхъ расходовъ. Главнѣйшимъ источникомъ, изъ котораго черпаются данныя для статистики продажи, является фактурная книга (см. таблицу 161).

Статистика сбыта имѣетъ цѣлью опредѣлить размѣръ сбыта какъ въ количественномъ отношеніи (въ пудахъ, штукахъ и проч.) такъ и денежномъ. Для опредѣленія размѣра сбыта въ денежномъ отношеніи чаще всего берется фактурная стоимость проданныхъ товаровъ, или валовая выручка, иногда же берутъ валовую выручку, уменьшенную на спеціальные торговые расходы.

Всѣ статистическій матеріалъ группируется по таблицамъ съ различныхъ точекъ зрѣнія. Чаще всего составляется таблица, опредѣляющая общій сбытъ товаровъ по мѣсяцамъ, съ прибавленіемъ также и другихъ статистическихъ свѣдѣній, а именно: размѣра торговыхъ расходовъ и среднихъ цѣнъ. (См. таблицу 169). Другія таблицы показываютъ сбытъ по категоріямъ заборщиковъ, по отдѣльнымъ покупателямъ, по отдѣльнымъ фабрикатамъ, по районамъ сбыта и т. д. Нѣкоторыя таблицы даютъ комбинированныя свѣдѣнія: размѣръ сбыта по фабрикатамъ и по отдѣльнымъ покупателямъ, или по фабрикатамъ и районамъ сбыта. Для послѣднихъ особенно удобна шахматная форма графовки. (См. § 48).

Сравнительная статистика продажи.

Мѣсяцы	Сумма проданнаго товара	Фрахтъ		Скидки		Коммиссія и куртажъ		Другіе спец. торговые расходы		Обіе торговые расходы		ИТОГО	
		Сумма	На 1 пуд.	Сумма	На 1 пуд.	Сумма	На 1 пуд.	Сумма	На 1 пуд.	Сумма	На 1 пуд.	Сумма	На 1 пуд.
Январь													
Февраль													
Мартъ													
За 1-ую треть года													
и т. д.													

Таблица 169.

Однѣ голыя цифры среднихъ продажныхъ цѣнъ сами по себѣ не могутъ дать вполнѣ опредѣленныхъ указаній: ихъ необходимо сопоставить съ другими величинами, какъ-то: размѣромъ сбыта и своей стоимостью проданныхъ фабрикатовъ. Низкія продажныя цѣны при слабомъ сбытѣ, очевидно, даютъ показаніе въ весьма неблагоприятномъ смыслѣ. Тѣ же низкія цѣны при значительномъ сбытѣ не исключаютъ возможности значительной прибыли.

Статистика торговыхъ расходовъ также можетъ дать цѣнныя указанія. По общему правилу торговые расходы должны относительно деградировать, но не прогрессировать, другими словами, при увеличеніи размѣровъ сбыта торговые расходы должны возрастать въ меньшей пропорціи. Поэтому въ статистическихъ таблицахъ торговые расходы принято выражать въ процентахъ суммы сбыта.

Полученныя статистическія данныя, сгруппированныя по мѣсяцамъ или четвертямъ года, сравниваются между собой. Болѣе важнымъ оказывается сравненіе статистическихъ данныхъ текущаго года съ такими же данными прошлаго года. Это сравненіе можетъ дать полезныя указанія особенно въ тѣхъ случаяхъ, когда оказываются большія отклоненія. Въ предпріятіяхъ,

изготавливающихъ такіе предметы, которые находятъ неравномѣрный сбытъ по мѣсяцамъ, целесообразнѣе сличать размѣры сбыта, считая отъ начала года.

Статистика цѣнъ имѣетъ цѣлью опредѣлить среднія продажныя цѣны фабрикатовъ за различные мѣсяцы, а иногда и средній размѣръ торговыхъ расходовъ (см. таблицу 169). Чтобы опредѣлить среднія продажныя цѣны дѣлать продажную стоимость фабрикатовъ на ихъ количество. Нижеслѣдующая весьма несложная таблица показываетъ, по мѣсяцамъ года, размѣры сбыта и среднія продажныя цѣны:

М Ѣ С Я Ц Ы	Количество	Фактурная стоимость	Среднія цѣны
Январь	12400 п.	126480	10 20
Февраль	10850 »	110200	10 16
Мартъ	15200 »	161600	10 63
Апрѣль	18320 »	176500	9 63
Май	16590 »	172400	10 39
Іюнь	14700 »	161700	10 97
Іюль	12300 »	132650	10 79
Августъ	15800 »	167400	10 60
Сентябрь	17520 »	163700	9 34
Октябрь	14600 »	154800	10 60
Ноябрь	10360 »	115400	11 14
Декабрь	8200 »	90350	11 02
Итого	166840 »	1732780	10 39

Таблица 170.

Статистика доходности опредѣляетъ въ абсолютныхъ или относительныхъ числахъ размѣръ чистаго дохода. Подъ чистымъ доходомъ слѣдуетъ подразумѣвать разность между фактурной стоимостью проданныхъ товаровъ и стоимостью ихъ изготовленія, увеличенной на постоянныя издержки. Если хотятъ выразить доходность въ относительныхъ числахъ, то чаще всего находятъ процентное отношеніе чистаго дохода къ суммѣ сбыта. Относительныя числа во многихъ случаяхъ оказываются краснорѣчивѣе абсолютныхъ. Возьмемъ, для примѣра, слѣдующія статистическія данныя, представляющія въ абсолютныхъ числахъ размѣры сбыта и доходности за три мѣсяца:

	Сбытъ	Чистый доходъ
Январь	100000	7500
Февраль	150000	12000
Мартъ	200000	14000

Выразимъ теперь доходъ въ процентахъ суммы сбыта:

	Сбытъ	Чистый доходъ
Январь	100000	7½%
Февраль	150000	8%
Мартъ	200000	7%

Послѣдняя таблица показываетъ, что несмотря на большой сбытъ въ мартѣ % доходности былъ наименьшій.

Кромѣ торговыхъ расходовъ и чистаго дохода, сопоставляются съ суммой сбыта еще и другія величины, напр., сумма покупательскихъ долговъ и сумма оборотнаго капитала предпріятія. Перваго рода сопоставленіе даетъ необходимыя свѣдѣнія для тѣхъ предпріятій, въ которыхъ сумма открытаго покупателямъ кредита не должна превышать определеннаго процента съ суммы оборота. Отношеніе суммы оборотнаго капитала предпріятія къ суммѣ сбыта важно для сужденія о скорости товарнаго обращенія.

Всѣ выводы, которые дѣлаются на основаніи подобныхъ сопоставленій, заставляютъ доискиваться причинъ тѣхъ или иныхъ результатовъ. Объясненіе этихъ причинъ большею частью находятъ опять таки въ статистическихъ таблицахъ.

Цыфровыя статистическія данныя нагляднѣе всего представляются въ видѣ діаграммъ и картограммъ. О способѣ составленія діаграммъ мы говоримъ въ главѣ объ отчетѣ; тамъ же даны и два образца діаграммъ. Здѣсь же скажемъ нѣсколько словъ о картограммахъ. *Картограммами* называются географическія карты, на которыхъ изображены тѣмъ или инымъ способомъ статистическія данныя. Чтобы выразить, напр., сколько въ той или иной губерніи было продано издѣлій за данный годъ, прибѣгаютъ къ слѣдующимъ приемамъ: 1) данную губернію окрашиваютъ въ краску, которая, согласно особой шкалѣ, соответствуетъ тому или иному круглому числу, 2) данную губернію зачерчиваютъ особой штриховкой (діагональной или прямой сѣткой, параллельными линиями и проч.) и 3) данную сумму представляютъ въ видѣ круга соответственной площади, который чертится на той или иной губерніи или другой административной единицѣ.

Калькуляція продажной цѣны.

§ 196. **Продажная цѣна.**—Своя цѣна фабриката представляетъ тотъ минимумъ, который долженъ быть вырученъ при продажѣ. Если фабрикатъ продается ниже этой цѣны, то получается убытокъ, такъ какъ нѣкоторая часть расходовъ остается непокрытой. Если фабрикатъ продается выше своей цѣны, то это еще не означаетъ, что получилась прибыль, такъ какъ каждая отдѣльная продажа бываетъ связана съ особыми расходами (см. § 194). Такимъ образомъ, прибыль получается лишь въ томъ случаѣ, если при продажѣ остается излишекъ за покрытіемъ своей стоимости фабриката и специальныхъ торговыхъ расходовъ.

Поэтому, когда фабриканту приходится считаться съ цѣной, предложенной конкуренціей или самимъ покупателемъ, то его расчеты сводятся къ тому, что онъ изъ данной цѣны вычитаетъ спеціальныя торговые расходы и свою стоимость, узнаетъ, какаѣ ему остается прибыль. Если же фабрикантъ желаетъ получить вполне оцредѣленную прибыль, то въ этомъ случаѣ вычисленіе производится въ обратномъ порядкѣ, т. е. къ своей цѣнѣ фабриката прибавляется желаемая прибыль и спеціальныя торговые расходы. Разсмотримъ подробнѣе, какъ производится подобное вычисленіе.

§ 197. **Какъ находится продажная цѣна фабриката.**—Вычисленіе продажной цѣны производится слѣдующимъ образомъ. Прежде всего къ своей цѣнѣ прибавляютъ процентъ желаемой прибыли; полученное число должно представлять ту сумму, которая должна остаться отъ выручки за вычетомъ всѣхъ специальныхъ торговыхъ расходовъ. Къ найденному числу прибавляются торговые расходы, при этомъ, если они выражаются въ процентахъ продажной цѣны, то ихъ нужно брать во сто (см. стр. 180). Если есть такіе расходы, изъ коихъ одни выражены въ процентахъ продажной цѣны, а другіе—въ процентахъ той суммы, которая остается за вычетомъ изъ продажной цѣны расходовъ перваго рода, то проценты также берутся во сто, но сначала вычисляются расходы втораго рода, а потомъ расходы перваго. Для поясненія всего выше-сказаннаго возьмемъ примѣръ.

Данныя для калькуляціи:

Своя цѣна фабриката Р. 64, желаемая прибыль—15%, упаковка и доставка—Р. 2.40, рабать (скидка) покупателю—20%, комиссія агенту 5%. Комиссія берется съ продажной цѣны за вычетомъ рабата.

Калькуляція:

Своя цѣна	Р. 64.—
15% прибыли	> 9.60
Сумма, которую желаютъ выручить	Р. 73.60
Упаковка и доставка	> 2.40
	Р. 76.—
+5% комиссіи (во сто)	> 4.—
	Р. 80.—
+20% рабата (во сто)	> 20.—
Продажная цѣна	Р. 100.—

Провѣрка:

Продажная цѣна	Р. 100.—
Исключается 20% рабата	> 20.—
	Р. 80.—

Отсюда вычитаются:

Комиссія агенту	Р. 4.—
Упаковка и доставка	> 2.40 Р. 6.40
Остается	Р. 73.60.

Замѣтимъ, что на практикѣ, если цѣны сами по себѣ не велики, проценты берутъ не во сто, а со ста.

Литература. А. З. Поповъ. Учетъ магазиновъ на горныхъ Уральскихъ заводахъ и промыслахъ. Счет. 1902. Его же. Продажа издѣлій на Уральскихъ горныхъ заводахъ. Сч. 1901. В. Ahrens. Der reisende Kaufmann, Stuttgart 1910. R. Stern. Die kaufmännische Organisation im Fabrikbetriebe, Leipzig 1911. B. Zimmermann, A. Johanning, H. Frankenberg und D. Stegmann. Der Betrieb von Fabriken.

Отчетъ.

§ 198. **Цѣль и значеніе отчета.**—Въ единоличныхъ предприятияхъ, а также въ тѣхъ изъ товарищескихъ предприятий, гдѣ число участниковъ ограничено, хозяева имѣютъ возможность слѣдить за ходомъ дѣла, просматривая книги и знакомясь изъ нихъ съ операциями и достигнутыми результатами. Другое дѣло, если число хозяевъ велико, какъ напр., въ акціонерныхъ предприятияхъ, или хозяева находятся въ другомъ мѣстѣ. Въ такихъ случаяхъ собственники въ правѣ требовать, чтобы имъ дана была возможность слѣдить за ходомъ дѣла, не прибѣгая къ книгамъ. Для этой цѣли лица, которымъ ввѣрено управление дѣломъ, посылаютъ хозяевамъ въ установленные сроки сжатые извлечения изъ книгъ, дающія ясный обзоръ всѣхъ совершенныхъ въ хозяйствѣ операций и содержащія всѣ данныя, которыя могутъ интересовать собственниковъ дѣла. Такія извлечения изъ книгъ, представляющія родъ сводной записи, носятъ названіе *отчетовъ*.

Задача отчетовъ не только представить ясную картину состоянія дѣла въ концѣ отчетнаго періода, но и дать возможность опредѣлить выгодность и невыгодность каждой отдѣльной отрасли производства и выяснитъ причины, повліявшія на тотъ или иной результатъ.

Отчетъ во многихъ отношеніяхъ представляетъ самостоятельную счетную функцію, выходящую за предѣлы обыкновенной бухгалтерской работы. Отчетъ заключаетъ въ себѣ не только синтезъ всѣхъ записей, сдѣланныхъ въ теченіе года, но и анализъ всей хозяйственной дѣятельности: онъ ставитъ результаты этой дѣятельности въ зависимость отъ разныхъ причинъ, сопоставляетъ между собою различные хозяйственные факты и выводитъ изъ такого сопоставленія весьма полезныя указанія для будущей успешной дѣятельности.

§ 199. **Виды и главнѣйшее содержаніе отчетовъ.**—Отчетность можетъ быть суточная, недѣльная, мѣсячная и годовая. Представляя краткія извлечения изъ книгъ, отчеты должны показывать въ общихъ итогахъ все то, что отмѣчено въ книгахъ, т. е. движеніе цѣнностей и полученные результаты. Поэтому въ отчетахъ встрѣчаемъ цѣлый рядъ таблицъ, показывающихъ въ общихъ суммахъ измѣненія, происшедшія въ различныхъ частяхъ имущества въ теченіе отчетнаго періода. Обыкновенно каждая такая страница содержитъ слѣдующаго рода свѣдѣнія: 1) сколько состояло цѣнностей опредѣленнаго рода къ началу отчетнаго періода, 2) сколько въ теченіе этого отчетнаго періода прибыло цѣнностей, 3) сколько за этотъ періодъ времени убыло цѣнностей и 4) сколько остается цѣнностей къ началу новаго отчетнаго періода (см. табл. 171). Таблицы эти въ годовыхъ отчетахъ акціонерныхъ предприятий составлены довольно кратко, представляя извлечения изъ главной книги и лишь въ нѣкоторыхъ случаяхъ дополняясь свѣдѣніями изъ книгъ вспомогательныхъ.

Состояло на 1 января 19.....	P		
Вновь поступило	„		
Выбыло	„		
Состоитъ на 1 января 19.....	P		

Таблица 171.

§ 200. **Суточные, недѣльные и мѣсячные отчеты.** Суточные, недѣльные и мѣсячные отчеты служатъ, въ отличіе отъ годовыхъ, не для ознакомленія съ состояніемъ дѣла, а для записей въ центральномъ счетоводствѣ и для контроля. Мы познакомились въ предыдущихъ главахъ съ различными видами такихъ отчетовъ. Особое значеніе эти отчеты приобретаютъ въ томъ случаѣ, когда правленіе и заводъ находятся въ различныхъ мѣстахъ. Такіе же отчеты посылаются въ правленіе также и торговыми отдѣленіями и представителями, находящимися въ различныхъ городахъ (см. слѣдующую главу).

§ 201. **Составныя части годового отчета.**—Годовой отчетъ начинается входящимъ или начинательнымъ балансомъ. Входящій балансъ группируетъ воѣ активные и пассивные остатки, съ которыми начался отчетный періодъ: въ этомъ балансѣ активные остатки помѣщены съ правой стороны, или въ кредитѣ, пассивные—съ лѣвой, или въ дебетѣ.

Послѣ входящаго баланса слѣдуетъ цѣлый рядъ таблицъ, составленныхъ, какъ указано выше, и представляющихъ въ сжатомъ видѣ копію счетовъ главной книги. Таблицы въ нѣкоторыхъ случаяхъ пополняются свѣдѣніями вспомогательныхъ книгъ и свѣдѣніями статистическаго характера. Свѣдѣнія эти должны быть такого рода, чтобы на основаніи ихъ можно было себѣ составить болѣе или менѣе полную картину дѣятельности предприятия. Разсмотримъ нѣкоторыя таблицы.

Денежный отчетъ обыкновенно включаетъ въ себѣ обороты по счету кассы, по текущимъ счетамъ въ коммерческихъ банкахъ и по счету подотчетныхъ суммъ. Обыкновенно онъ имѣетъ видъ, представленный на таблицѣ 172. Обороты даются по мѣсяцамъ, съ тою цѣлью, чтобы можно было видѣть, каково было финансовое положеніе предприятия въ тѣ или иные моменты.

	КАССА		Текущие счета въ банкахъ		Подотчетныя суммы	
	Дебетъ	Кредитъ	Дебетъ	Кредитъ	Дебетъ	Кредитъ
Состояло на 1 янв. 19..	00000		00000		00000	
Обороты:						
за январь						
» февраль						
» мартъ						
» апрѣль						
» май						
» июнь						
» июль						
» августъ						
» сентябрь						
» октябрь						
» ноябрь						
» декабрь						
Состоить на 1 янв. 19..		00000		00000		00000

Таблица 172.

Отчетъ о движеніи матеріаловъ представляетъ собою суммированную матеріальную отчетность всѣхъ мѣсяцевъ года съ выводомъ среднихъ годовыхъ цѣнъ. Составляется онъ по такой же схемѣ, какъ и мѣсячная матеріальная отчетность (см. таблицу 83).

Отчеты о движеніи другихъ цѣнностей: *векселей, наложенныхъ платёжей, процентныхъ бумагъ*, равно какъ отчеты о движеніи суммъ по счетамъ *корреспондентовъ* обыкновенно составляются по схемѣ, указанной на таблицѣ 171. Схема эта дополняется разными указаниями, въ зависимости отъ характера цѣнностей. Такъ, въ отчетѣ о движеніи % бумагъ указывается убытокъ или прибыль отъ реализаціи нѣкоторой части бумагъ, въ отчетѣ о векселяхъ указывается, на какую сумму было протестовано векселей и т. д. Къ этимъ таблицамъ иногда имѣются приложения, въ видѣ подробныхъ вѣдомостей векселей, остатковъ долговъ по счетамъ дебиторовъ и кредиторовъ и проч.

Заработная плата фигурируетъ большею частью, вмѣстѣ съ другими расходами, въ той части отчета, которая посвящена анализу производства. Кроме того, заработная плата служитъ матеріаломъ для многихъ специально статистическихъ таблицъ, иллюстрирующихъ положе-

ніе труда въ данной отрасли промышленности или служащихъ для изслѣдованія экономическихъ результатовъ. О всѣхъ этихъ статистическихъ работахъ было уже въ свое время сказано (см. § 136).

Общие расходы обыкновенно излагаются въ отчетѣ весьма детально, такъ какъ почти во всѣхъ акціонерныхъ обществахъ общие расходы, какъ болѣе или менѣе постоянная величина, нормируются смѣтой. Въ отчетахъ поэтому нерѣдко рядомъ съ дѣйствительной суммой даннаго расхода указывается и сумма, предположенная по смѣтѣ (см. табл. 173).

Наименованіе расходовъ	Сумма расхода	Предполо- жено по смѣтѣ	Противъ смѣты	
			больше	меньше
Жалованье директору	10000	10000		
» помощн. директора и т. д.	5000	5000		
Отопление	4200	4300		100
Освѣщеніе	2800	2750	50	
и т. д.				

Таблица 173.

Состояніе недвижимаго и движимаго имущества въ началѣ и въ концѣ года обыкновенно отмѣчается въ отчетѣ кратко. Болѣе подробныя свѣдѣнія приводятся о расходахъ по возведенію новыхъ построекъ и по капитальному ремонту, такъ какъ на эти расходы составляются спеціальныя смѣты, и поэтому необходимо сличеніе (см. таблицу 174).

№ заказа	Наименованіе устройства и работъ по капитальному ремонту	Ассигно- вано по смѣтѣ	Произведенные расходы			Уклоненія отъ смѣты		
			За предше- ствующій периодъ	За текущій годъ	Итого	Слабод- нее ос- татка	Пере- рассы- локъ	

Таблица 174.

Отчетъ производства

	СУММЫ		Падаетъ на 1 пудъ
	Частныя	Общія	
Затрачено на производство:			
Прямые расходы			
Пропорциональныя издержки	I. Сырой материалъ		
	II. Вспомогательные материалы		
	III. Зарботная плата (по операциямъ)		
	Накладные расходы		
	IV. Содержание машиннаго отдѣла (перечисленіе расходовъ)		
	V. Извозъ материаловъ (перечисленіе расходовъ)		
VI. Водоснабженіе (перечисленіе расходовъ)			
Итого			
Постоянныя издержки	VII. Общія расходы		
	а) цеховые		
	б) обще-административные		
	VIII. Погашенія		
IX. Общія торговые расходы (перечисленіе)			
Своя стоимость и своя цѣна			
Получено отъ производства:			
. пуд. главнаго продукта . . по Р.			
. " попутныхъ " . . " "			
. " " " " " "			
Потери материаловъ при производствѣ п.			

Таблица 175.

Отчетъ производства составляетъ одну изъ наиболѣ существенныхъ частей годичнаго отчета. Онъ показываетъ всѣ затраты на производство, имѣвшія мѣсто въ теченіе года, а также все полученное за то же время количество фабрикатовъ, попутныхъ продуктовъ и угара. Въ то же время онъ представляетъ собою полную расцѣпочную вѣдомость съ выводомъ среднихъ годовичныхъ цѣнъ и съ опредѣленіемъ того размѣра, въ какомъ каждый родъ издержекъ входитъ въ цѣну продукта. Въ случаѣ простаго производства отчетъ составляется по схемѣ, представленной на таблицѣ 175, въ случаѣ сложнаго производства отчетъ удобнѣе представить такъ, какъ показано на таблицѣ 148. Въ отчетахъ предприятий, которыя пользуются смѣтными цѣнами при расцѣнкѣ получаемыхъ продуктовъ, указывается еще разница между смѣтной и дѣйствительной цѣной ихъ. Для сравненія, полезно рядомъ съ графой, гдѣ указывается размѣръ расходовъ, падающихъ на каждый пудъ продукта, помѣстить графу съ такими же данными за прошлый годъ.

Отчетъ производства дополняется еще такъ называемымъ *техническимъ* отчетомъ, въ которомъ приводятся слѣдующія свѣдѣнія: число дней работы въ отчетномъ году, среднее число часовъ суточной работы, среднее суточное количество употребленнаго въ производствѣ материала, среднее суточное полученіе готоваго продукта, средній процентъ выхода, средній процентъ угара, среднее количество продукта и т. д.

Отчетъ о движеніи товаровъ показываетъ состояніе складовъ въ началѣ и въ концѣ отчетнаго года, а также количество принятыхъ и отпущенныхъ товаровъ. Для каждаго рода товара отводится особая графа (см. таблицу 176). Если есть нѣсколько складовъ, то для каждаго склада составляется особая таблица.

	Товаръ А		Товаръ В		Товаръ С		Товаръ D		Товаръ Е	
	Пуд.	ф.	Пуд.	ф.	Пуд.	ф.	Пуд.	ф.	Пуд.	ф.
Состояло на 1 января 19										
Принято на складъ										
Итого										
Отпущено покупателямъ										
Манко (недостача)										
Состоить на 1 января 19										

Таблица 176.

Вѣдомость отпуска товара покупателямъ, схема котораго приведена на таблицѣ 177, является естественнымъ дополненіемъ отчета производства, показывая реализацію полученныхъ продуктовъ. Она является извлеченіемъ изъ фактурной книги и показываетъ результатъ отъ продажъ по каждому роду товара отдѣльно. Прибыль, которую показыва-

Названия проданных товаров	Количество			Фабричная стоимость	Специальные торговые расходы за счетъ завода					Итого	Сумма продажъ	Прибыль		
	Въ С. Б.	Штукъ	Ф.		Упаковка	Нагрузка и выгрузка	Комиссия	Смазка	Ремонтъ				Разные	

Таблица 177.

еть эта таблица, является *чистой* прибылью отъ операций, если въ фабричную стоимость вошли всѣ затраты, за исключеніемъ специальныхъ торговыхъ расходовъ. Въ противномъ случаѣ прибыль называется *валовой*; чистая же прибыль будетъ видна въ таблицѣ, озаглавленной: «счетъ убытковъ и прибылей».

Послѣ указанныхъ нами таблицъ, представляющихъ извлеченіе изъ счетовъ главной книги, слѣдуютъ двѣ весьма важныя таблицы: счетъ убытковъ и прибылей и счетъ баланса (заключительнаго).

Первая таблица даетъ болѣе или менѣе подробную картину убытковъ и прибылей предпріятія. Превышеніе прибылей надъ убытками, называемое *чистой прибылью*, переносится въ единоличныхъ предпріятіяхъ на счетъ капитала. Въ акціонерныхъ же предпріятіяхъ чистая прибыль подлежитъ распредѣленію (при заключеніи книгъ она временно переносится на счетъ баланса). Чистая прибыль въ акціонерныхъ предпріятіяхъ распредѣляется согласно уставу. Обыкновенно это распредѣленіе производится слѣдующимъ образомъ. Прежде всего изъ чистой прибыли дѣлается отчисленіе въ уплату дополнительнаго промысловаго налога, въ запасный капиталъ и другіе резервные фонды; нѣкоторая часть прибыли отчисляется затѣмъ въ вознагражденіе членовъ правленія и въ награду служащимъ, остальное поступаетъ въ дивидендъ. При этомъ дивидендъ округляютъ такъ, чтобы онъ составилъ нѣкоторый процентъ съ основнаго капитала. Остатокъ отъ округленія, такъ называемый *недѣлимый остатокъ*, причисляется къ прибылямъ слѣдующаго года.

Счетъ убытковъ и прибылей

Общіе расходы Р.	Доходъ отъ продажи издѣлій завода »
Торговые расходы »	Поступленіе долговъ, списанныхъ въ убытокъ за прошлые годы »
Проценты по ссудамъ и учету векселей »	За наемъ домовъ и аренду земель при заводѣ »
Погашенія »	Остатокъ прибыли съ прошлаго года »
Потери по счетамъ покупателей »	
Чистая прибыль	

Распредѣленіе прибыли согласно протоколу общаго собранія акціонеровъ: Чистая прибыль Р.

Изъ этой суммы отчислено:

На уплату государственнаго промысловаго налога »
Въ запасный капиталъ »
» вознагражденіе членовъ правленія »
» награду служащимъ »
» дивидендъ по руб. на пай, или . . . % съ капитала . . . »

Причислено въ прибыли слѣдующаго года Р.

Таблица 178.

Балансъ, помѣщаемый послѣ всѣхъ вышеприведенныхъ таблицъ, показываетъ состояніе дѣла въ концѣ отчетнаго періода. Онъ представляетъ собою копию заключительнаго баланса главной книги, но статьи расположены въ немъ въ такомъ порядкѣ, чтобы дать возможность видѣть финансовое состояніе предпріятія въ концѣ года. Во многихъ предпріятіяхъ значительная часть капитала часто бываетъ иммобилизована, т. е. затрачена въ недвижимость, машины и орудія, а оборотныхъ средствъ мало. Приходится часто прибѣгать къ займамъ, что можетъ оказаться роковымъ для хозяйства, такъ какъ, если не хватитъ средствъ для покрытія срочныхъ обстоятельствъ, оно должно будетъ или реализовать имущество съ явнымъ для себя убыткомъ или прекратить платежи. Поэтому, для сужденія о томъ, въ какомъ отношеніи находятся оборотныя средства предпріятія къ срочнымъ его обязательствамъ, принято классифицировать статьи баланса, по степени ихъ подвижности или текучести (Liquidität); см. таблицу 179. Въ этомъ смыслѣ дѣлятъ статьи актива и пассива на неподвижныя и подвижныя. Къ *неподвижнымъ* статьямъ актива относятся движимое и недвижимое имущество, патентъ, фирма; къ *подвижнымъ* — оборотныя средства, какъ-то: деньги, векселя, дебиторы, товары. Подвижныя статьи въ свою очередь подраздѣляются на *легко реализуемыя*: деньги, векселя, % бумаги, отчасти дебиторы, и *труднѣе реализуемыя*: сырой матеріалъ, продукты въ

АКТИВЪ.

А. Недвижный активъ или постоянный капиталъ.				
I	Земельные участки			
II	Подъездный путь (вѣтка и подвижной составъ)			
III	Заводскія зданія (перечисленіе)			
IV	Машины и аппараты			
V	Незаконченныя строенія и сооруженія			
VI	Жилые дома (перечисленіе)			
VII	Канторская обстановка			
В. Подвижной активъ или оборотныя средства.				
VIII	Цѣнности: Наличными въ кассѣ на текущ. счету въ банкахъ Векселя въ портфель Наложенные платежи Процентныя бумаги			
IX	Запасы: Складъ матеріаловъ Готовыя издѣлія Незаконченныя издѣлія			
X	Дебиторы: Покупатели Авансы Подотчетныя лица			
XI	Залоги членовъ правленія			
XII	Переходящія суммы			

БАЛАНСЪ

ПАССИВЪ.

С. Недвижный пассивъ или долгосрочныя обязательства.				
I	Капиталы общества: а) основной (1200 акцій по 1000 р. каждая) б) запасный			
II	Долгъ Земельному Банку			
	Страховой фондъ			
IV	Амортизація имущества: а) недвижимаго б) движимаго			
D. Подвижной пассивъ или краткосрочныя обязательства.				
V	Векселя къ платежу			
VI	Кредиторы: а) Специальные текущіе счета въ банкахъ б) Открытыя счета поставщиковъ в) Штрафной капиталъ д) Вспомогательный капиталъ служащихъ			
VII	Невыданный дивидендъ			
VIII	Переходящія суммы			
IX	Залоги членовъ правленія			
X	Чистая прибыль			

Таблица

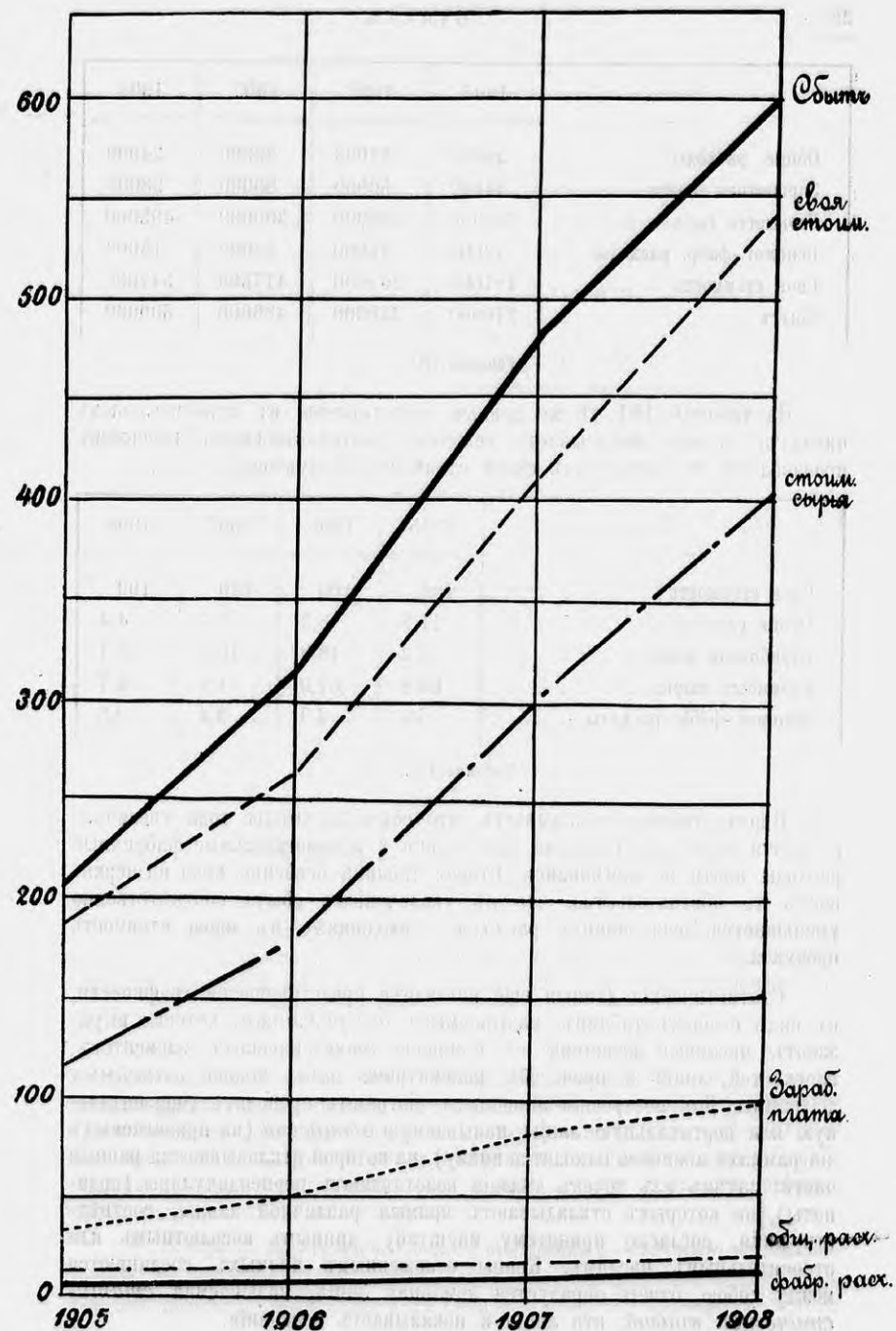
обработкѣ и товары. Къ *неподвижнымъ статьямъ пассива* относятся: суммы, которыя не подлежатъ востребованію, напр. капиталъ, и суммы, полное покрытіе которыхъ должно послѣдовать черезъ болѣе или менѣе продолжительный промежутокъ времени, напр. облигаціонные займы; къ *подвижнымъ* — срочныя обязательства хозяйства: векселя къ платежу, кредиторы, дивиденды. Положеніе дѣла по балансу признается благоприятнымъ, если послѣдній показываетъ, что для покрытія срочныхъ платежей имѣется достаточно легко реализуемыхъ активныхъ статей.

Послѣднюю часть годичнаго отчета составляетъ *статистическій отчетъ*, содержащій всѣ данныя, необходимыя для сравненія текущаго отчетнаго періода съ предшествовавшими въ отношеніи оборотовъ, размѣровъ сдѣланныхъ затратъ, своей стоимости фабрикатовъ и прочаго. О пользѣ статистическаго анализа мы уже неоднократно говорили. Мы видѣли, какъ съ помощью статистическихъ методовъ удастся, съ одной стороны, установить *среднія цифры*, столь полезныя для калькуляціи, а съ другой, выяснитъ причины тѣхъ или иныхъ экономическихъ результатовъ.

Въ годичномъ отчетѣ всѣ статистическія данныя суммируются и сопоставляются съ статистическими же данными цѣлаго ряда предшествующихъ лѣтъ. Нерѣдко помѣщаются въ отчетѣ таблицы, касающіяся отдѣльныхъ видовъ затратъ. Чаше же всего дается общій статистическій отчетъ производства. Въ этомъ отчетѣ, составленномъ приблизительно по формѣ, указанной на таблицѣ 175, приводятся и сопоставляются между собою, въ абсолютныхъ и относительныхъ числахъ (см. ниже), слѣдующія данныя за текущій и предшествующіе періоды: а) количество и стоимость затраченныхъ матеріаловъ, б) заработная плата, общая и по категоріямъ труда, в) общіе расходы, г) погашенія, е) затраты вспомогательныхъ производствъ, ф) средняя своя стоимость, г) средняя продажная цѣна, ж) средняя прибыль въ % своей цѣны, з) отношеніе накладныхъ расходовъ къ заработной платѣ, и) размѣръ накладныхъ расходовъ, падающихъ на рабочій день или часть к) средній % выхода и угара и л) сумма сбыта.

Статистическія данныя, которыя приводятся для сравненія, обыкновенно находятъ свое выраженіе: а) въ видѣ цифръ и б) въ видѣ диаграммъ. Цифровыя данныя въ свою очередь могутъ быть представлены двояко: 1) въ видѣ *абсолютныхъ чиселъ*, показывающихъ дѣйствительную величину оборота или произведенныхъ затратъ, и 2) въ видѣ *относительныхъ чиселъ*, представляющихъ тѣ же данныя, но отнесенныя къ единицѣ измѣренія, пуду, аршину и проч. или выраженные въ процентномъ отношеніи. Относительныя числа способствуютъ болѣе легкому пониманію и сравненію различныхъ явленій и отношеній даннаго хозяйства.

На таблицѣ 180 представлены въ абсолютныхъ числахъ данныя, касающіяся издержекъ производства, своей стоимости и сбыта издѣлій завода за четырехлѣтіе 1905—1908 гг.



	1905	1906	1907	1908
Общие расходы	21000	22000	23500	24000
Зарботная плата	34000	50000	80000	98000
Стоимость сырья	120000	180000	300000	405000
Вспомог.-фабр. расходы	12000	13000	14000	15000
Своя стоимость	187000	265000	417500	542000
Сбытъ	210000	320000	480000	600000

Таблица 180.

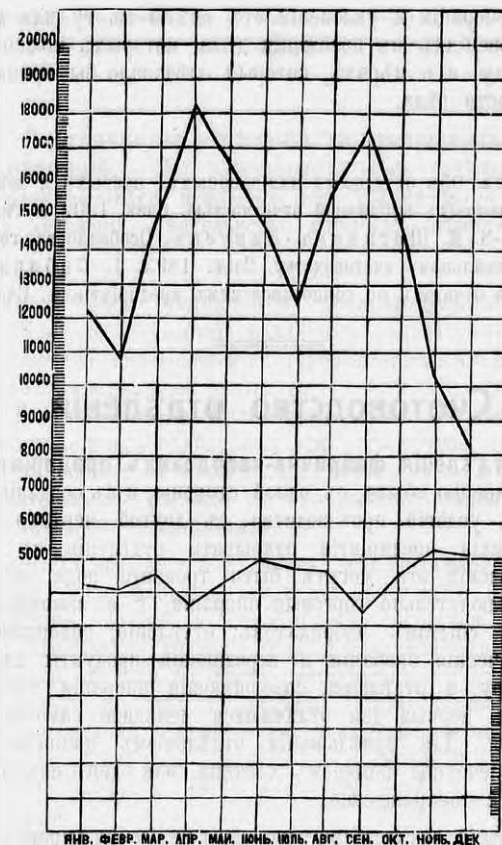
На таблицѣ 181 тѣ же данныя представлены въ относительныхъ числахъ: таблица показываетъ величину соответственныхъ издержекъ производства въ процентахъ своей стоимости продуктовъ.

	1905	1906	1907	1908
Своя стоимость	100	100	100	100
Общие расходы	11,2	8,3	5,6	4,4
Зарботная плата	18,2	18,9	19,1	18,1
Стоимость сырья	64,2	67,9	71,9	74,7
Вспомог.-фабр. расходы	6,4	4,9	3,4	2,8

Таблица 181.

Первая таблица показываетъ, что сбытъ за четыре года увеличился почти втрое, въ то время какъ общіе и вспомогательные фабричныя расходы почти не измѣнились. Вторая таблица особенно ярко подчеркиваетъ то обстоятельство, что съ увеличеніемъ сбыта соответственно уменьшается доля общихъ расходовъ, входящихъ въ свою стоимость продукта.

Статистическія данныя еще нагляднѣе представляются графически, въ видѣ особыхъ таблицъ, называемыхъ *диаграммами*, которыя выражаютъ числовыя величины съ помощью геометрическихъ элементовъ, плоскостей, линий и проч. Мы рассмотримъ здѣсь только *линейныя* диаграммы. Для построения линейныхъ диаграммъ проводятъ горизонтальную или вертикальную линію, называемую *абсциссой* (на прилагаемыхъ диаграммахъ абсцисса находится внизу), на которой откладываются равныя части; затѣмъ изъ точекъ дѣленія возставляютъ перпендикуляры (ординаты), на которыхъ откладываются прямыя различной длины, соответствующія, согласно принятому масштабу, даннымъ абсолютнымъ или относительнымъ числамъ. Концы отложенныхъ прямыхъ соединяются между собою, отчего образуется ломанная линія, называемая *статистической кривой*; эта линія и показываетъ колебанія.



Если на одной диаграммѣ желаютъ представить нѣсколько разнородныхъ данныхъ, пользуются различными штрихами, какъ-то: сплошной прямой, точками, или прямой и точками и т. д. или одни данныя помѣщаютъ внизу диаграммы, другія вверху.

Первая изъ приложенныхъ диаграммъ выражаетъ тѣ же данныя, которыя представлены на табл. 180, на абсциссѣ указаны года, на ординатахъ отмѣчены затраты въ тысячахъ рублей. Для разнаго рода затратъ приняты различныя штрихи. На другую диаграмму нанесены данныя таблицы 170. Кривая внизу диаграммы показываетъ мѣсячныя колебанія среднихъ продажныхъ цѣнъ, кривая вверху диаграммы показываетъ размѣры сбыта по мѣсяцамъ.

Въ годовичному отчету часто бываетъ приложена и *объяснительная записка*. Въ объяснительной запискѣ администрація, представивъ въ общихъ чертахъ положеніе дѣла, приводитъ свои соображенія о причинахъ успѣха

или неуспѣха операций и уклоненій отъ смѣты въ ту или другую сторону, объ измѣненіяхъ въ положеніи дѣла, которыхъ можно ожидать въ слѣдующемъ году, и о мѣрахъ, которыя слѣдовало бы принять для увеличенія доходности дѣла.

Литература. Объ отчетности акціонерныхъ, паевыхъ и всѣхъ прочихъ предприятий, обязанныхъ публичной отчетностью. Счет. 1902 г. №№ 19—20 и 1903 г. №№ 7—8. К. Шетининъ-Какуевъ. Особенности годового отчета по бумаго-прядильному счетоводству. Счет. 1893. I. Сибиряковъ. Объ объемѣ и составѣ отчетовъ по горнозаводскимъ предприятиямъ. Счетов. 1901 г.

Счетоводство отдѣленій.

§ 202. **Отдѣленія фабрично-заводскихъ предприятий.**—Стремленіе къ расширенію сбыта, съ одной стороны, и къ созданію выгодныхъ экономическихъ условій производства, съ другой, нерѣдко заставляетъ фабрично-заводскія предприятия открывать отдѣленія въ различныхъ мѣстахъ. Отдѣленія эти могутъ быть троякаго рода: отдѣленія, совершающія исключительно торговыя операции, т. е. занимающіяся главнымъ образомъ, сбытомъ фабрикатовъ; отдѣленія, совершающія исключительно техническія операции и передающія продукты для сбыта въ главную контору, и отдѣленія, совершающія операции того и другого рода. Изъ нихъ первыя два отличаются меньшею самостоятельностью, чѣмъ послѣднія. Для завѣдыванія отдѣленіемъ назначается обыкновенно лицо, облеченное довѣріемъ хозяина, или одинъ изъ компаньоновъ, если предприятие товарищеское.

Съ торговыми отдѣленіями однородны по своему характеру агентства. Въ агенты вербуются дѣятельныя и надежныя лица, основательно знакомыя съ тою мѣстностью, въ которой желательно создать рынокъ сбыта, и могущія пріобрѣсти для фирмы обширный кругъ покупателей.

Они получаютъ вознагражденіе въ видѣ опредѣленнаго жалованья или опредѣленнаго процента съ суммы совершенныхъ ими дѣлъ, или то и другое вмѣстѣ. Низшая часть агента, торгово-промышленное предприятие заключаетъ съ нимъ договоръ, въ которомъ опредѣляется размѣръ вознагражденія, размѣръ делькредере, если агентъ беретъ на себя ручательство за исправное поступленіе платежей, районъ дѣятельности агента и проч. Согласно договору, всѣ заказы отъ покупателей даннаго района поступаютъ къ агенту, который, переписывая заказы, препровождаетъ ихъ главной конторѣ для исполненія. Заказы, посланные покупателями непосредственно главной конторѣ, считаются поступившими черезъ агентовъ. Черезъ посредство агентовъ производится также и расчеты съ покупателями.

При разсмотрѣніи счетоводства отдѣленій и агентствъ слѣдуетъ различать два случая: 1) когда отдѣленія и агентства не совершаютъ

самостоятельныхъ операций, и 2) когда они ведутъ всѣ операции, техническія и торговыя, вполнѣ самостоятельно, но подъ контролемъ главной конторы.

§ 203. **Счетоводство отдѣленій, не совершающихъ самостоятельныхъ операций.**—Мы рассмотримъ здѣсь отдѣльно счетоводство отдѣленій, занимающихся исключительно техническими операциями, и счетоводство отдѣленій, дѣятельность которыхъ ограничивается только сбытомъ.

I. *Счетоводство отдѣленій, совершающихъ техническія операции.*—Нерѣдко, вслѣдствіе различныхъ хозяйственныхъ соображеній, главная контора, являющаяся мѣстопробываніемъ правленія, коммерческаго персонала и центральной бухгалтеріи, переносится въ крупный торговый центръ. Въ такомъ случаѣ техническая и торговая дѣятельность, такъ сказать, пространственно отдѣляются одна отъ другой: главная контора, помимо общаго надзора за ходомъ дѣла, беретъ на себя продажу издѣлій и покупку матеріаловъ; фабрика же или заводъ ограничиваются исключительно технической дѣятельностью.

Если операции фабрики или завода незначительны по объему, въ особенности же, когда фабрично-заводское предприятие служитъ подсобнымъ промысломъ, доставляя какой-нибудь продукту главному производству, находящемуся вблизи, тогда ограничиваются обыкновенными вспомогательными книгами по учету матеріаловъ, труда, разныхъ фабричныхъ расходовъ и готовыхъ издѣлій. Синтетическое, объединяющее счетоводство по системѣ двойной бухгалтеріи большею частью не ведется. Ежедневно, еженедѣльно или ежемѣсячно посылаются главной конторѣ отчеты, которые служатъ матеріаломъ для записей по всѣмъ операциямъ предприятия.

Если отдѣленіе по размѣру своихъ техническихъ оборотовъ пріобрѣтаетъ гораздо большее хозяйственное значеніе, то въ немъ заводится и двойная бухгалтерія, но она регистрируетъ исключительно техническія операции. Роль счета капитала играетъ въ этомъ счетоводствѣ счетъ главной конторы. Счетъ этотъ кредитуется на всѣ суммы, переводимыя изъ главной конторы въ отдѣленіе, а также на сырье и другіе матеріалы, поступающіе оттуда же. Счетъ этотъ дебетуется на свою стоимость издѣлій, отправляемыхъ въ главную контору, и на возвращаемые матеріалы. Если заводъ продаетъ часть товаровъ по порученію главной конторы, то отпущенныя издѣлія записываются такъ, какъ если бы они были отправлены конторѣ, т. е. въ дебетъ счета конторы и кредитъ счета издѣлій, а вырученные деньги записываются такъ, какъ если бы онѣ непосредственно поступили отъ конторы, т. е. въ дебетъ счета кассы и кредитъ счета главной конторы. Всѣ остальные счета суть тѣ, которые имѣютъ непосредственное отношеніе только къ производству, а не къ сбыту, какъ-то: счетъ заработной платы, счета разныхъ вспомогательныхъ производствъ, счета общихъ техническихъ расходовъ и друг.

откод №	Сч. главной контор.	Сч. кассы	Сч. зараб. платы	Сч. мат.	Сч. паров. отх.	Сч. элект. осв.	Сч. отопленія	Сч. ремонта	Сч. жалованья	Сч. страхов.	Сч. канц. расх.	Сч. нефлѣй	ИТОГО
1		25630											
2	17165												31264
3	530					96			820 60	120	10		21641 60
4			500		50								5198
5			120			40							42700
6			60		120								12300
7												43275	2420
8												43275	43275
9													15440
10								28					560
11					140			140					370
12					20			20					140
13					15			15					210
14					20			20					
15					40			40					
16													
17	36875												36875
		25630				461	40	25	820 60	120	10	43275	212338 60
			680		633								

Таблица 182.

Ежемесячно или чаще отдѣленіе посылаетъ главной конторѣ свой журналъ полностью или въ извлеченіи, въ видѣ сборныхъ статей. Очень удобно расположить эти статьи на листахъ съ шахматной формой графовки (см. таблицу 182). Суммы вертикальнаго столбца считаются суммами, записанными въ дебетъ того счета, названіе котораго имѣется вверху столбца. Суммы, написанныя горизонтально, на одной строкѣ, считаются суммами, записанными въ кредитъ того счета, названіе котораго обозначено на той же строкѣ слѣва. Итоги внизу страницы суть дебитовые итоги счетовъ, итоги съ правой стороны листа суть кредитовые итоги счетовъ. Итогъ, находящійся въ крайнемъ правомъ углу, долженъ равняться какъ суммѣ всѣхъ дебитовыхъ итоговъ, такъ и суммѣ всѣхъ кредитовыхъ итоговъ. Если размѣры листа не позволяютъ помѣстить всѣхъ счетовъ, то пользуются вкладными листами (см. таблицу).

Кромѣ вышеуказаннаго извлеченія, отдѣленіе посылаетъ еще отчетность денежную и матеріальную, а также отчетъ производства, или расцѣпную вѣдомость.

Главная контора, получивъ журналъ отдѣленія или извлеченіе изъ него, вноситъ всѣ статьи въ особую главную книгу отдѣленія. По оборотамъ съ отдѣленіемъ она составляетъ въ своемъ журналѣ статьи, обратныя тѣмъ, которыя по этимъ же оборотамъ составляетъ отдѣленіе. Главная контора открываетъ отдѣленію два счета: счетъ для текущихъ оборотовъ и счетъ для регистраціи капитала, вложеннаго въ отдѣленіе.

Замѣтимъ, что въ нѣкоторыхъ предпріятіяхъ, въ которыхъ главная контора пространственно и не отдѣлена отъ фабрики или завода, все же ведется параллельно, по принципамъ двойной бухгалтеріи, какъ указано выше, два счетоводства: одно, исключительно техническое, другое, исключительно коммерческое.

II. Счетоводство торговыхъ отдѣленій и агентствъ. Переходя къ счетоводству торговыхъ отдѣленій, замѣтимъ прежде всего, что оно представляетъ собою часть коммерческаго счетоводства главной конторы: оно регистрируетъ измѣненія, происходящія въ той части капитала фирмы, которая находится въ отдѣленіи. На этомъ основаніи многія отдѣленія ограничиваются однѣми вспомогательными книгами, или такъ называемою простою бухгалтеріею, предоставляя главной конторѣ, или центральному управленію, отмѣтить тѣ же операции по принципу двойной записи. Изъ вспомогательныхъ книгъ въ отдѣленіи ведутся: кассовая книга, ресконтро покупателей, книга товаровъ и книга заказовъ.

Тѣ отдѣленія, которыя, кромѣ вспомогательныхъ книгъ, заводятъ и основныя, обыкновенно открываютъ въ послѣднихъ небольшое количество счетовъ, отчего наиболее удобной формой бухгалтеріи въ такихъ случаяхъ является американская. Счета эти слѣдующіе: счетъ кассы, счетъ покупателей, счетъ векселей къ полученію, счетъ наложенныхъ платежей и счетъ хозяина, или счетъ главной конторы (см. табл. 183). Этотъ послѣдній счетъ кредитуется на всѣ цѣнности, полученныя отдѣленіемъ изъ главной конторы, за исключеніемъ товаровъ, если они не продаются по преісъ-курантнымъ цѣнамъ; счетъ этотъ кредитуется также на суммы, полученныя отдѣле-

Извлечение из главной книги

Мѣсяцы	Сч. движим. имущ.		Сч. кассы		Сч. дебитор.		Сч. товаровъ		Сч. векселей къ полученію		Сч. общихъ расходовъ		Сч. фрахтовъ		Сч. скидокъ		Сч. сомнит. долговъ		Сч. протест. векселей		Сч. главн. конт.		
	Доб.	Кред.	Доб.	Кред.	Доб.	Кред.	Доб.	Кред.	Доб.	Кред.	Доб.	Кред.	Доб.	Кред.	Доб.	Кред.	Доб.	Кред.	Доб.	Кред.	Доб.	Кред.	
Январь . .																							
Февраль . .																							
Мартъ . .																							
и т. д.																							

Таблица 183.

Извлечение из книги общихъ расходовъ

Мѣсяцы	Счетъ жалованья		Счетъ налоговъ		Счетъ объявленій		Счетъ страхованія		Счетъ расходовъ по помѣщенію		Счетъ капитала		ИТОГО
	Дебетъ	Кредитъ	Дебетъ	Кредитъ	Дебетъ	Кредитъ	Дебетъ	Кредитъ	Дебетъ	Кредитъ	Дебетъ	Кредитъ	

Таблица 184.

Вѣдомость продажъ за 19.....

Мѣсяць и число	№№ факт.	Фамиліи покупателей	Мѣсто назначенія	СТОИМОСТЬ ОТПУЩЕННАГО ТОВАРА ПО СОРТАМЪ								Итого

Таблица 185.

Касса за мѣсяцъ 19.....

Мѣсяцъ и число		П Р И Х О Д Ъ				Мѣсяцъ и число		Р А С Х О Д Ъ					
Мартъ	1	Оставалось въ кассѣ				763	4	По счету Главной Конторы					
		На текущемъ счету въ Торговомъ Банкѣ				12000		Мартъ	3	Переведено Главной Конторѣ			
		П о с т у п и л о :								Уплачено М. Красницкому зд. и т. д.			
		По счету покупателей						Всего					
	7	Отъ М. Андреева зд.				300							
	11	» И. Алексѣева въ Х.				427	80						
	28	» К. Сережкина зд.				120							
		По счету товаровъ						Итого					
	4	За проданные Н. Силину по факт. 17				600		Мартъ	31	Остается въ кассѣ			
	31	» » въ розницу				278				На текущемъ счету въ Торговомъ Банкѣ			
		Итого				14489	24	Итого					

Таблица 186.

Движеніе товаровъ за мѣсяцъ 19.....

Наименованіе товаровъ	Состояло					Приходъ					Итого					Расходъ					Состоитъ					Прибыль		Убытокъ	
	пуд.	ф.	цѣна	руб.	к.	пуд.	ф.	цѣна	руб.	к.	пуд.	ф.	цѣна	руб.	к.	пуд.	ф.	цѣна	руб.	к.	пуд.	ф.	цѣна	руб.	к.	руб.	к.	руб.	к.

Таблица 187.

Вѣдомость о состояніи долговъ за покупателями

№ ресков-тро	Фамилія покупателя	Состояло			Вновь отпущено			П О Г А Ш Е Н І Я					Состоитъ						
		на 1-ое			на 1-ое			Н а л и ч н ы м и			Скидокъ	Обратно товара	на 1-ое						
		По открыт. счетамъ	По вексялямъ	По налож. плат. и ин-кас. пут. док.	По открыт. счетамъ	По вексялямъ	По налож. плат. и ин-кас. пут. док.	По открыт. счетамъ	По вексялямъ	По налож. плат. и ин-кас. пут. док.									

Таблица 188.

ниемъ за счетъ главной конторы, а деbitуется на отосланныя ей цѣнности и на суммы, уплаченныя отдѣленіемъ за ея счетъ.

Обыкновенно счетъ хозяина имѣетъ еще нѣсколько переходныхъ или предварительныхъ счетовъ. Таковъ, напр., *счетъ продажъ* или *счетъ хозяина (товарный)*, въ кредитъ котораго записываются суммы продажъ изъ отдѣленія, или продажъ, совершенныхъ черезъ посредство агента, а въ дебетъ — скидки покупателямъ и возвращенные товары. Открывается также *счетъ торговыхъ расходовъ*, какъ коллективный счетъ, или частные счета для отдѣльных видовъ расходовъ, напр., жалованья, доставки, фрахта, скидокъ, комиссій и проч. Въ концѣ года сальдо указанныхъ счетовъ переносится на счетъ хозяина.

Особенностью счетоводства торговыхъ отдѣленій и агентствъ является періодическая отчетность. Каждый мѣсяцъ, а иногда и чаще, отдѣленія и агентства посылаютъ главной конторѣ подробный отчетъ о поступленіи и выдачѣ денегъ (см. табл. 186), о движеніи товаровъ (см. табл. 185 и 187), о состояніи долговъ за покупателями (см. табл. 188) и о произведенныхъ расходахъ (см. табл. 184).

§ 204. Счетоводство отдѣленій, совершающихъ самостоятельныя операціи.—Есть отдѣленія, которыя совершаютъ какъ техническія, такъ и торговыя операціи совершенно самостоятельно, какъ независимыя хозяйственныя единицы. Ихъ отношенія къ главной конторѣ носятъ въ этомъ случаѣ двойственный характеръ: 1) центральное управленіе является для нихъ представителемъ капитала, вложеннаго въ дѣло, и слѣд. оно несетъ рискъ и получаетъ всю выгоду отъ операцій, 2) центральное управленіе является также и въ роли корреспондента отдѣленій по текущимъ оборотамъ.

Такой характеръ отдѣленій обуславливаетъ и совершенно иные приемы счетоводства, какъ въ отдѣленіяхъ, такъ и въ главной конторѣ. Отдѣленіе ведетъ свои записи, какъ самостоятельное хозяйство, имѣющее свой активъ и пассивъ, своихъ дебиторовъ и кредиторовъ и совершающее всѣ свои операціи вполне независимо. Отдѣленіе открываетъ главной конторѣ два счета: 1) счетъ главной конторы (сч. капитала) и 2) счетъ главной конторы (контокоррентъ). При заключеніи книгъ оказавшійся результатъ переносится на первый изъ этихъ счетовъ. При отсутствіи контокоррентныхъ сношеній оба эти счета, понятно, сливаются въ одинъ. Ежемѣсячно отдѣленіе посылаетъ центральному управленію извлеченіе изъ своихъ основныхъ книгъ, въ видѣ сводныхъ (сборныхъ) журнальныхъ статей, и проверочнаго баланса, показывающаго состояніе счетовъ.

Главная контора открываетъ въ своей главной книгѣ два счета отдѣленію: 1) счетъ отдѣленія, какъ счетъ операціонный, и 2) счетъ отдѣленія, какъ контокоррентъ. Въ операціонный счетъ отдѣленія записывается въ началѣ года весь вложенный въ отдѣленіе капиталъ; въ концѣ года въ кредитъ этого счета записывается тотъ капиталъ, который оказался въ отдѣленіи въ концѣ года. Сальдо этого счета покажетъ

слѣд. убытокъ или прибыль. Текущіе обороты, которые имѣютъ мѣсто между главной конторой и отдѣленіемъ, записываются въ контокоррентный счетъ отдѣленія. Многія предприятия сливаютъ оба счета въ одинъ.

Въ счетоводствѣ главной конторы для каждого отдѣленія заводятъ особую книгу, представляющую его главную книгу. Она ведется какъ бы отъ лица, завѣдующаго отдѣленіемъ, и въ нее вписываютъ всѣ измѣненія, происходящія въ активѣ и пассивѣ послѣдняго. Данныя для записи частью имѣются въ главной конторѣ, частью извлекаются изъ отчетовъ, присылаемыхъ изъ отдѣленій. Въ этой главной книгѣ отдѣленія открывается счетъ главной конторѣ и другимъ отдѣленіямъ.

Предприятия, имѣющія отдѣленія, которыя производятъ самостоятельныя операціи, часто показываютъ въ балансахъ публикуемыхъ ими отчетовъ отдѣльно активъ и пассивъ правленія и активъ и пассивъ отдѣленій; такіе балансы наз. *соединенными*.

Счетоводство промышленныхъ союзовъ.

§ 205. Промышленные союзы.—Хозяйственная эволюція выдвинула въ послѣднее время на передній планъ два новыхъ экономическихъ явленія: синдикаты и кооперативы. И тѣ и другіе являются слѣдствіемъ экономической борьбы различныхъ классовъ. Они представляютъ собою болѣе или менѣе прочныя организаціи, которыя продолжаютъ развиваться и которымъ, повидимому, суждено сыграть большую роль въ экономической жизни народовъ. Уже и теперь влияніе ихъ весьма сильно сказывается во многихъ областяхъ народнаго хозяйства.

Эти новыя организаціи вызвали и новыя отношенія между отдѣльными хозяйствами, слѣдствіемъ чего явилась и необходимость въ особыхъ расчетахъ. Расчеты эти весьма разнообразны и часто очень сложны. Размѣры нашего труда не позволяютъ намъ подробно анализировать этотъ весьма интересный вопросъ, но мы считаемъ все-таки нужнымъ познакомить съ нимъ читателей хотя бы въ общихъ чертахъ, тѣмъ болѣе, что русская литература по этому вопросу довольно бѣдна.

Изъ указанныхъ организацій мы разсмотримъ лишь тѣ, которыя преслѣдуютъ промышленныя цѣли, слѣд., главнымъ образомъ, синдикаты, а изъ кооперативовъ — трудовыя товарищества. И тѣ и другіе можно объединить названіемъ *промышленныхъ союзовъ*.

§ 206. Синдикаты.—Подъ синдикатами разумѣются союзы предпринимателей, стремящіяся путемъ взаимныхъ соглашеній регулировать размѣры производства и предложеніе товаровъ. Различаютъ двоякаго рода синдикаты: картели и трэсты. Въ картеляхъ участники сохраняютъ въ значительной степени свою самостоятельность въ производствѣ и вступаютъ въ соглашения, главнымъ образомъ, для урегулированія сбыта. Въ трэстахъ участники утрачиваютъ свою самостоятельность въ пользу

союза. Ведение дѣлъ всѣхъ хозяйственныхъ единицъ, входящихъ въ трестъ, возлагается на нѣсколькихъ лицъ, которые являются полновластными распорядителями. Мы рассмотримъ здѣсь только картели. Не касаясь вопроса объ ихъ значеніи для народнаго хозяйства, такъ какъ это не входитъ въ наши задачи, познакомимся въ общихъ чертахъ съ организацией этихъ союзовъ и съ тѣми расчетами, которые возникаютъ изъ взаимоотношеній ихъ участниковъ.

§ 207. **Организация картелей.**—Организация картелей въ значительной степени обуславливается тѣми задачами, которые ставитъ себѣ картель. Задачи эти могутъ быть весьма разнообразны, а именно: общій сбытъ издѣлій, регулирование производства участниковъ, устройство общихъ товарныхъ складовъ, нормировка цѣнъ и условій продажи, выдача ссудъ подъ товары участниковъ и совмѣстная закупка сырья. Завѣдываніе дѣлами картеля въ рѣдкихъ случаяхъ возлагается на одного изъ участниковъ, большей же частью оно поручается особому органу, называемому *конторой синдиката* или *обществомъ продажи*. Этотъ органъ можетъ исполнять различныя функціи: онъ можетъ служить исключительно посредникомъ между членами картеля и покупателями или же можетъ проявлять болѣшую самостоятельность, какъ въ отношеніи покупателей, такъ и въ отношеніи участниковъ синдиката.

Въ первомъ случаѣ предложеніе товаровъ дѣлается конторой синдиката. Когда покупатель принялъ предложеніе, заказъ передается для исполненія тому или другому участнику, который подтверждаетъ заказъ какъ покупателю, такъ и синдикату. По исполненіи заказа участникъ синдиката выписываетъ фактуру въ двухъ экземплярахъ, которые пересылаетъ конторѣ синдиката; контора препровождаетъ одинъ изъ нихъ покупателю. Кромѣ того, ежемѣсячно всѣ участники представляютъ синдикату списокъ заказовъ, исполненныхъ ими въ теченіе отчетнаго мѣсяца. Участники рассчитываются непосредственно съ покупателями. Вмѣшательство синдиката въ эти расчеты имѣетъ мѣсто лишь тогда, когда членъ синдиката объявилъ долгъ какого-нибудь покупателя сомнительнымъ, и то при томъ лишь условіи, если синдикатъ несетъ *делькредере*, или отвѣтственность за исправное поступленіе платежей отъ покупателей. Контора синдиката извѣщаетъ всѣхъ участниковъ, обыкновенно ежемѣсячно, о всѣхъ поступившихъ заказахъ и о сдѣланномъ ею распредѣленіи этихъ заказовъ. Въ этихъ же извѣщеніяхъ синдикатъ противопоставляетъ сумму заказовъ, данныхъ каждому участнику, той, на которую онъ имѣетъ право на основаніи соглашенія. Если картель регулируетъ и производство, то соответственныя распоряженія также посылаются ежемѣсячно конторой.

Картели, конторы которыхъ обнаруживаютъ больше самостоятельности въ своихъ дѣйствіяхъ, бываютъ двоякаго рода. Однѣ изъ нихъ сами рассчитываются съ покупателями; ихъ функціи весьма сходны съ функціями коммисіонеровъ, продающихъ товары своихъ довѣрителей за счетъ послѣднихъ, но отъ своего имени. Другія покупаютъ у участниковъ синдиката товары по обусловленной цѣнѣ и продаютъ ихъ затѣмъ

по цѣнѣ, болѣе высокой. Въ этомъ послѣднемъ случаѣ члены синдиката посылаютъ въ контору, при исполненіи заказа, двѣ фактуры, одну съ обозначеніемъ условленной цѣны, остающуюся въ конторѣ, другую, съ обозначеніемъ только количества, безъ цѣны, въ которой контора представляетъ продажную цѣну и которую посылаетъ покупателю.

Счетоводство конторы синдиката заключается, главнымъ образомъ, въ регулированіи расчетовъ между членами синдиката. Данные для этихъ расчетовъ берутся изъ ежемѣсячныхъ отчетовъ, посылаемыхъ участниками и содержащихъ свѣдѣнія о количествѣ проданныхъ товаровъ и вырученной суммѣ. Эти свѣдѣнія обрабатываются конторой, которая представляетъ затѣмъ членамъ синдиката количественный и денежный расчетъ по синдикатскимъ операціямъ. Контора имѣетъ право проверять свѣдѣнія, посылаемые ей членами синдиката. Съ этою цѣлью она посылаетъ контролеровъ, которые объѣзжаютъ фабрики и заводы и просматриваютъ книги.

Большое значеніе въ счетоводствѣ синдикатовъ имѣютъ статистическія работы. Объединяя большую часть предпріятій въ данной отрасли промышленности, синдикатъ, для регулированія сбыта, долженъ имѣть полную статистику производства и продажъ даннаго продукта. Съ этою цѣлью составляются ежемѣсячно таблицы, показывающія, сколько было всего продано разныхъ сортовъ даннаго товара, въ какомъ размѣрѣ указанныя количества падаютъ на каждое изъ предпріятій, входящее въ составъ синдиката, и, наконецъ, въ какіе районы, города и государства направлялись грузы и въ какомъ количествѣ.

Прежде чѣмъ перейти къ рассмотрѣнію количественныхъ и денежныхъ расчетовъ, скажемъ нѣсколько словъ о той пользѣ, которую синдикатскія соглашенія приносятъ фабрично-заводскимъ предпріятіямъ. Синдикаты способствуютъ значительному сокращенію торговыхъ расходовъ. Мы видѣли, что предпріятія тратятъ массу средствъ на рекламы всякаго рода, на содержаніе большого штата коммисіонеровъ и на коммисію агентамъ. Благодаря синдикатамъ, всѣ эти расходы значительно сокращаются, такъ какъ та или иная отрасль промышленности какъ бы монополизирована, и покупатель, не имѣя выбора, волей-неволей долженъ обратиться къ синдикату. Далѣе синдикатъ способствуетъ также сокращенію расходовъ другого рода. Раздѣляя весь рынокъ на нѣсколько районовъ, синдикатъ имѣетъ возможность отправлять въ тотъ или иной районъ лишь такое количество товара, которое соответствуетъ существующему въ этой мѣстности спросу, благодаря чему достигается значительное сбереженіе въ расходахъ по перевозкѣ, а также и въ процентахъ, такъ какъ товаръ не лежитъ мертвымъ капиталомъ.

§ 208 **Уравнительные расчеты.** Условія сбыта и производства регулируются договорами, заключаемыми между членами синдиката. Эти условія опредѣляютъ: а) въ какомъ размѣрѣ каждое предпріятіе, входящее въ синдикатъ, участвуетъ въ сбытѣ и б) въ какой долѣ оно участвуетъ въ общемъ результатѣ отъ операцій синдиката. Эти условія вызываютъ необходимость въ веденіи въ центральной конторѣ или въ обществѣ продажи всякаго рода уравнительныхъ расчетовъ.

1. *Уравнительные расчеты на основании количества отпущенного товара.* Ежегодно или въ опредѣленный срокъ картель опредѣляетъ для каждаго изъ своихъ членовъ такъ называемый *контингентъ* или то количество товара, которое данный участникъ имѣетъ право продать въ течение опредѣленного срока. Въмѣсто контингента устанавливается процентное отношеніе сбыта каждаго участника къ общей суммѣ сбыта (см. таблицу 189). Очевидно, что никогда установленное напередъ распредѣленіе заказовъ между отдѣльными членами картели, не можетъ совпасть съ тѣмъ, что дѣйствительно было ими отпущено. Объясняется это отчасти колебаніями въ размѣрѣ сбыта, обусловливаемыми состояніемъ рынка, отчасти чисто техническими обстоятельствами, мѣшающими выполнить заказы въ требуемомъ объемѣ. Такимъ образомъ, нерѣдко оказывается, что одни предприятия сбываютъ больше, чѣмъ имъ полагается, другія—меньше. Тѣ, которыя сбываютъ меньше, если только они не виноваты въ этомъ сами, вправѣ требовать отъ синдиката, чтобы недополученное отъ нихъ количество товара было внесено въ ихъ контингентъ слѣдующаго года. Тѣ же, которыя сдали больше, очевидно, должны будутъ въ слѣдующемъ году ограничить свой сбытъ.

Надо отличать еще отпуска обыкновенные отъ отпусковъ экстренныхъ. Нерѣдко случается, что заказъ, сданный синдикатомъ одному изъ участниковъ, не можетъ быть выполненъ полностью въ опредѣленный срокъ, вслѣдствіе поврежденій или другихъ причинъ. Въ такихъ случаяхъ недостающее количество доставляется другими участниками, которые имѣютъ ту выгоду, что такіе экстренные отпуска имъ не засчитываются и вся прибыль по этимъ отпускамъ идетъ въ ихъ пользу. Чтобы не дать повода членамъ синдиката подъ тѣмъ или инымъ предлогомъ не исполнять полностью очередныхъ заказовъ и, наоборотъ, исполнять заказы экстренные, принято обыкновенно за правило считать заказъ экстреннымъ лишь тогда, когда нѣтъ недочета по очереднымъ заказамъ.

Приведемъ для примѣра таблицу уравнительнаго расчета.

Члены синдиката	Установленный для каждой участника размѣръ сбыта въ %	Дѣйствительный сбытъ	Сколько полагается	Насколько		Экстренные заказы	Подлежитъ къ переносу на слѣд. годъ	
				больше	меньше		больше	меньше
Заводъ А	20	1500000	1600000		100000	30000		70000
» В	15	1400000	1200000	200000		20000	200000	
» С	18	1500000	1440000	60000		10000	60000	
» D	16	1200000	1280000		80000	20000		60000
» E	21	1700000	1680000	20000		30000	20000	
» F	10	700000	800000		100000	30000		70000
	100	8000000	8000000	280000	280000	140000	280000	200000

Таблица 189.

Замѣтимъ, что въ нѣкоторыхъ случаяхъ, вмѣсто переноса количественныхъ салдовъ на слѣдующій годъ, употребляется иной расчетъ, а именно: тѣ члены картели, которые, вслѣдствіе излишка сбыта, получили больше прибыли, передаютъ эту излишнюю прибыль синдикату, для вознагражденія членовъ, которые не исчерпали опредѣленного для нихъ размѣра сбыта.

Уравнительный количественный расчетъ посредствомъ переноса разницъ на контингентъ слѣдующаго отчетнаго періода дополняется еще нѣкоторыми денежными расчетами. Тѣ предприятия, которыя заготовили товары и не могли ихъ сбыть, очевидно, несутъ потери на процентахъ, такъ какъ ихъ товары лежатъ мертвымъ капиталомъ. Поэтому они вправѣ требовать отъ синдиката возмѣщенія убытковъ; наоборотъ, предприятия, успѣвшія сбыть больше, чѣмъ слѣдовало, должны внести синдикату ту прибыль, которая ими получена, какъ прибыль на процентахъ. Для удобства вычисленій размѣръ процентовъ опредѣляется въ копѣйкахъ за пудъ.

Въ счетоводствѣ синдиката этотъ расчетъ процентовъ виденъ на слѣдующей таблицѣ. Размѣръ процентовъ опредѣленъ въ 3 к. за пудъ. Такъ какъ синдикату причитается больше процентовъ, чѣмъ онъ самъ долженъ заплатить, то оказавшееся сальдо относится къ прибылямъ синдиката (см. ниже).

Счетъ процентовъ по уравнительному количественному расчету

Счету завода А		За счетомъ завода В	
70000 пуд. à 3 коп.	2100	200000 пуд. à 3 коп.	6000
» завода D		» счетомъ завода С	
60000 пуд. à 3 коп.	1800	60000 пуд. à 3 коп.	1800
» завода F		» счетомъ завода E	
70000 пуд. à 3 коп.	2100	20000 пуд. à 3 коп.	600
» убытковъ и прибылей			
Прибыль	2400		
	8400		8400

Таблица 190.

Новые, добавочные расчеты возникаютъ тогда, когда мѣняются расчетныя цѣны, т. е. цѣны, на основаніи которыхъ картель рассчитывается со своими участниками (см. ниже). Если къ моменту наступленія перемѣны въ цѣнахъ окажется, что нѣкоторыя предприятия превысили свою норму, въ то время какъ другія еще не дошли до нея, то, въ случаѣ повышения цѣны, вторыя должны внести въ кассу союза разницу между новой и прежней цѣной за все то количество, которое имъ еще осталось сдать; въ случаѣ же пониженія, они имѣютъ получить отъ союза эту разницу; наоборотъ, первыя, въ случаѣ повышенія цѣны, должны получить отъ синдиката разницу, въ случаѣ пониженія цѣны, уплатить ему разницу. Таковъ наиболѣе употребительный приемъ. Въ книгахъ общества расчетъ производится такъ же, какъ и въ предыдущемъ примѣрѣ.

Расчеты, указанные нами до сих поръ, относились только къ сбыту, но не касались размѣровъ производства. Чтобы урегулировать предложение, нѣкоторые синдикаты ставятъ однимъ изъ условий соглашения право сокращать производство отдѣльныхъ предприятий до опредѣленнаго размѣра. Технически это сокращение выражается въ томъ, что нѣкоторая часть рабочихъ машинъ остается безъ дѣла или сокращается число часовъ рабочаго времени или, наконецъ, покупая или арендуя какую-нибудь фабрику своей отрасли, синдикатъ приостанавливаетъ на ней всякую работу. Намѣреваясь приступить къ сокращению производства, синдикатъ извѣщаетъ своихъ участниковъ о размѣрахъ предполагаемаго сбыта и о томъ, какое, соотвѣтственно, должно послѣдовать сокращение производства каждаго отдѣльнаго предприятия. Уравнительному количеству расходу въ этомъ случаѣ должно, слѣд., предшествовать опредѣленіе доли участія каждаго предприятия въ производствѣ даннаго фабриката.

II. *Уравнительные расчеты на основаніи продажной стоимости отпущеннаго товара.* Назначеніе этихъ расчетовъ содѣйствовать возможно болѣе справедливому распредѣленію прибыли между членами синдиката. Если бы всѣ участники продавали свои товары по одной и той же цѣнѣ и несли одинаковые расходы по доставкѣ товаровъ покупателямъ, то прибыль получалась бы всеми равномерно и не было бы надобности въ особыхъ уравнительныхъ расчетахъ. Но дѣло въ томъ, что неодинаковое географическое положеніе предприятий создаетъ для нихъ неодинаковыя экономическія условія. Одни предприятия, лежація ближе къ границѣ, могутъ вывозить туда товары, не неся большихъ расходовъ по перевозкѣ, и продавать по цѣнѣ болѣе высокой, чѣмъ внутри страны; высокія цѣны могутъ быть также достигнуты и тѣми предприятиями, которыя лежатъ въ мѣстностяхъ, гдѣ конкуренція слаба. Въ такихъ случаяхъ продажныя цѣны могутъ оказаться выше той, которая назначена синдикатомъ. Съ другой стороны, географическое положеніе нѣкоторыхъ предприятий можетъ оказаться невыгоднымъ въ томъ смыслѣ, что при доставкѣ товаровъ на большія разстоянія приходится много платить за перевозку, что уменьшаетъ прибыль. Чтобы уравнять въ этомъ отношеніи доходы предприятий, синдикаты прибѣгаютъ къ различнымъ приемамъ.

Возьмемъ тотъ случай, когда во главѣ картели стоитъ бюро, служащее лишь посредникомъ въ продажѣ, принимая заказы и распредѣляя ихъ между участниками. Для расчетовъ съ послѣдними устанавливаются опредѣленные, такъ называемыя, гарантированныя цѣны. Умножая на эту цѣну отпущенное даннымъ предприятиемъ количество товара, получаютъ ту сумму, которую предприятие должно непременно получить. Если оно выручило больше, то излишекъ принадлежитъ не ему, а всему союзу и подлежитъ распредѣленію. Если оно выручило меньше, что, почти не имѣетъ мѣста, то не оно, а картель несетъ убытокъ.

Таблица 191, дополняющая предыдущія двѣ таблицы, показываетъ образованіе той прибыли картели, которая представляетъ излишекъ сверхъ гарантированныхъ цѣнъ. Гарантированныя цѣны опредѣлены въ 2 рубля.

Названія предприятий	Выручено предприятиемъ	Причисляется предприятию	Прибыль	Убытокъ
Заводъ А	320000	300000	20000	
» В	290000	280000	10000	
» С	320000	300000	20000	
» D	240000	240000		
» E	390000	340000	50000	
» F	140000	140000		
Прибыль				100000
	1700000	1600000	100000	100000

Таблица 191.

Для уравненія прибыли, въ случаѣ неравнобѣрныхъ фрахтовыхъ ставокъ, прибѣгаютъ къ различнымъ приемамъ. Въ однихъ случаяхъ при установленіи гарантированныхъ цѣнъ для каждаго даннаго предприятия принимается во вниманіе его географическое положеніе, въ другихъ, расходы по перевозкѣ несетъ картель, въ третьихъ, — счетъ каждаго участника, дебитуется или кредитуется на разницу между дѣйствительно уплаченнымъ фрахтомъ и среднимъ фрахтомъ, который легъ въ основаніе установленныхъ синдикатомъ цѣнъ.

Центральный органъ картели, будетъ-ли это только бюро для приема и распредѣленія заказовъ или общество для продажи, долженъ имѣть средства, во 1-хъ, для различныхъ расчетовъ съ участниками, во 2-хъ, для покрытія своихъ расходовъ по содержанію бюро и проч., и въ 3-хъ, для образованія резервовъ, назначеніе которыхъ обезпечить существованіе картели, въ случаѣ борьбы съ конкуренціей, и покрывать потери по счетомъ несостоятельныхъ должниковъ. Необходимыя для этихъ цѣлей средства картели получаютъ а) изъ прибыли по текущимъ операциямъ, б) изъ штрафовъ, в) изъ отчисленій съ каждаго пуда проданнаго товара и нѣкоторыхъ другихъ поступленій.

Указанные доходы и расходы картели записываются въ счетъ убытковъ и прибыли, который имѣетъ слѣдующій видъ:

Счетъ убытковъ и прибылей

Общія расходы: жалованье, наемъ, почтовые, комиссія и проч.	9000	Прибыль отъ уравненія количества	2400
Потери по счетамъ покупателей	3400	Прибыль отъ уравненія цѣнъ	100000
Чистая прибыль, подлежащая распредѣленію	90000		
	102400		102400

Таблица 192.

Предприятия	Причита- ется пред- приятию за продав- ный го- варь	Распре- дѣленіе прибыли	Всего слѣдуетъ	Получено пред- приятиемъ	Пред- приятие должно доплатить	Пред- приятие не доплати- ло	По количеству уравнител. счетовъ		Окончательный расчетъ		
							Съ пред- приятия слѣдуетъ	Пред- приятие слѣдуетъ	Предприя- тие должно уплатить	Предприя- тие должно получить	
Заводъ А	300000	16875	316875	320000	3125	—	2100	1025	—	—	
» В	280000	15750	295750	290000	—	5750	6000	250	—	—	
» С	300000	16875	316875	320000	3125	—	1800	4925	—	—	
» D	240000	13500	253500	240000	—	13500	600	—	31475	15900	
» E	340000	19125	359125	390000	30875	—	2100	—	—	9975	
» F	140000	7875	147875	140000	—	7875	—	—	—	—	
Сумма для покрытия расходовъ синдиката	1600000	90000	1690000	1700000	37125	—	8400	—	—	25275	
	1600000	90000	1600000	1700000	37125	—	8400	—	—	12400	
											37675

Таблица 193.

Распределение прибыли производится пропорционально действительному сбыту или согласно договору; при этом основании для распределения может быть взято либо количество отпущенного товара, либо его стоимость. При однообразной расчетной цѣнѣ распределение пропорционально стоимости товара равносильно распределению пропорционально количеству.

На таблицѣ 193 показано распределение прибыли на основаніи данныхъ, приведенныхъ въ предыдущихъ таблицахъ, и вмѣстѣ съ тѣмъ окончательный расчетъ картели съ участниками. Прибыль 90000 распределена пропорционально суммамъ, которыя причитаются предприятиямъ согласно гарантированнымъ цѣнамъ.

Мы привели наиболѣе простой примѣръ расчета. Желающимъ болѣе подробно ознакомиться съ различными формами расчетовъ рекомендуемъ книгу Dr. H. Nicklisch. Kartelbetriebe, Leipzig 1909.

§ 209. Трудовые товарищества. — Трудовое товарищество представляет основанный на договорѣ союзъ нѣсколькихъ лицъ, связанныхъ круговой порукой и совместно участвующихъ въ какомъ-нибудь промыслѣ трудомъ или трудомъ и капиталомъ.

У насъ рабочія товарищества извѣстны подъ именемъ *артелей*. Промысловыя артели организуются для всякаго рода работъ и для веденія промышленныхъ предприятий. Такъ, напр., существуетъ артели биржевыя, таможенныя и желѣзнодорожныя, которыя производятъ работы по нагрузкѣ и выгрузкѣ товаровъ или исполняютъ обязанности кассировъ, артели ремесленныя и артели торгово-промышленныя.

Оставляя въ сторонѣ временныя рабочіе союзы, возникающіе для производства одной какой-нибудь работы, обратимся къ рассмотрѣнію организаціи и счетоводства тѣхъ трудовыхъ товариществъ, которыя представляютъ постоянныя сообщества, обладающія собственными, иногда довольно крупными средствами, и дѣятельность которыхъ регулируется уставомъ. Во главѣ трудовыхъ товариществъ находится общее собраніе, органъ распорядительной власти. Оно созывается въ опредѣленные сроки для рѣшенія особо важныхъ дѣлъ и распределенія прибыли. Завѣдываніе текущими дѣлами возлагается на правленіе, органъ исполнительной власти. Наконецъ, есть контролирующій органъ: это ревизіонная коммиссія, которая провѣряетъ счета и наличныя деньги.

Капиталь трудового товарищества составляется изъ вступительныхъ взносов, или паевъ товарищей. Опредѣленная часть пая идетъ на образование запаснаго капитала, или *капитала обезпеченія*, назначеніе котораго покрыть возможные въ будущемъ убытки, а также вознаграждать работодателей за потери, происшедшія по винѣ членовъ общества, такъ какъ всѣ члены связаны круговой порукой. Нѣкоторая часть образуетъ капиталъ, служащій для текущихъ расходовъ. Нѣкоторая часть взносов можетъ предназначаться и для образованія капиталовъ, имѣющихъ специальное назначеніе, какъ-то: оказаніе помощи вдовамъ и сиротамъ, выдачу пенсій и пособій въ случаѣ болѣзни и т. д. Всѣ эти капиталы могутъ увеличиваться процентами, получаемыми по купонамъ принадлежащихъ имъ бумагъ, отчислениями изъ доходовъ товарищества и пожертвованіями.

Большинство уставовъ не ограничиваетъ число членовъ товарищества; поэтому представляется возможность новымъ членамъ вступать въ него, а старымъ — выбывать, если они не желаютъ больше оставаться членами товарищества. Каждый вновь вступающій членъ долженъ внести такую сумму, которая была бы равна долѣ общаго капитала, приходящагося на каждаго изъ товарищей. Иногда новые члены принимаются на особыхъ условіяхъ, опредѣляемыхъ въ каждомъ случаѣ общимъ собраніемъ. Условія, на которыхъ совершается выходъ члена изъ общества, также весьма разнообразны. Въ однихъ случаяхъ дѣлается различіе между членами, пробывшими болѣе или менѣе продолжительное время въ товариществѣ, и членами, пробывшими въ немъ въ теченіе лишь короткаго промежутка времени, между «стариками» и «новиками», какъ ихъ называютъ въ русскихъ артеляхъ, причемъ первые при выходѣ получаютъ изъ принадлежащихъ товариществу капиталовъ болѣе вторыхъ; въ другихъ случаяхъ такого различія не дѣлаютъ и каждый выбывающій членъ получаетъ приходящуюся на его долю часть капитала и прибы-

ли за текущий отчетный периодъ. Наконецъ, есть случаи, когда членъ выбываетъ, продавая свое мѣсто другому лицу, желающему вступить въ товарищество.

Перейдемъ къ разсмотрѣнію счетоводства трудовыхъ товариществъ. Для учета капитала, принадлежащаго товарищамъ, открываются: счетъ капитала обезпеченія, счетъ оборотнаго капитала и счета капиталовъ, имѣющихъ специальное назначеніе. По мѣрѣ поступления вступительныхъ взносовъ счета эти кредитуются по дебету счета кассы. Въ особой вспомогательной книгѣ, называемой *книгой членовъ*, каждому товарищу открывается отдѣльный счетъ, въ которомъ отмѣчается принадлежащая ему доля капитала. Обыкновенно эта книга ведется по табличной формѣ, такъ какъ въ счетѣ каждаго товарища отмѣчаются: увеличеніе и уменьшеніе принадлежащей ему доли запаснаго и другихъ капиталовъ, причитающаяся ему прибыль, его заборы и всякія другія суммы.

Счета, открываемые для учета операций товарищества, зависятъ отъ характера самыхъ операций. Такъ какъ по существу онѣ не отличаются отъ операций, нами уже разсмотрѣнныхъ, покажемъ только, какъ дѣлается распределеніе прибыли.

Раздѣлъ прибыли совершается общимъ собраніемъ въ опредѣленные сроки. Въ общую сумму прибыли, подлежащей раздѣлу, поступаютъ лишь тѣ прибыли, которыя вызваны оборотами дѣла, но не частные доходы товарищей, въ видѣ наградъ и проч. Въ товариществахъ, въ которыхъ оборотный капиталъ играетъ сравнительно малую роль, прибыль распределяется между всѣми членами поровну или по количеству рабочихъ дней каждаго. Тамъ же, гдѣ оборотный капиталъ значителенъ, уставы товариществъ устанавливаютъ различные способы раздѣла. Большею частью, въ такихъ случаяхъ, изъ чистой прибыли, послѣ отчисленій въ запасный и другіе капиталы, отдѣляется нѣкоторая часть, какъ вознагражденіе за капиталъ, и распределяется между членами пропорціонально ихъ взносамъ. Остальная часть прибыли разсматривается, какъ вознагражденіе за трудъ и распределяется между товарищами, какъ указано выше.

Указатель литературы по счетоводству отдѣльныхъ отраслей фабрично-заводской промышленности.

Горное дѣло.

- К. С. Егоровъ. Горнозаводское счетоводство.
 А. Теръ-Каспарянцъ. Браткіе очерки по нефте-промышленно-заводскому счетоводству. СПб. 1897.
 Л. З. Поповъ. Курсъ по счетоводному искусству. Екатеринбург. 1903.
 Его-же. Золотопромышленное счетоводство СПб. 1891.
 В. Плевинскій. Курсъ горнозаводскаго счетоводства. Уфа 1899.
 Alois Waitnk. Leitfaden der montanistischen Buchführung, Loeben 1898.
 Karl Ilse. Der Bergbau- und Hüttenbetrieb in kaufmännischer und technischer Hinsicht, Leipzig.

Лѣсопильные заводы.

- И. Г. Максимовъ. Счетоводство лѣсного хозяйства и лѣсопильныхъ заводовъ. СПб. 1908.
 H. Götzke. Die doppelte Buchführung im Sägemühlenbetrieb, Giessen 1897.
 J. Loernig. Lehrbuch der doppelten Buchführung für Holzgeschäfte und Sägewerke, Bunzlau 1903..

Механическія производства.

- Л. Гуляевъ. Курсъ фабрично-заводскаго счетоводства. М. 1905.
 В. И. Лихачевъ. Учебникъ фабрично-заводскаго счетоводства М. 1908.
 L. Mienthal. Fabrikorganisation, Fabrikbuchführung und Selbstkostenberechnung der Firma Loewe & Co Berlin 1907.
 Otto Hartleib. Doppelte Spezialbuchführung für Maschinenfabriken und verwandte Gewerbe. Berlin. 1896.
 Prakta's (R. Hiemann). Doppelte italienisch-americanische Buchführung für Fabrikgeschäfte Leipzig. 1905.
 C. M. Lewin. Werkstättenbuchführung für moderne Fabrikbetriebe. Berlin. 1906.
 Eduard Feuerstein. Das Ganze der Fabrikbuchhaltung, Leipzig.
 Hermann Schmelzer. Die Werkstättenbuchführung für den Maschinenbau 2 Auflage. Berlin. 1900.
 Pigler. Comptabilité industrielle, Paris.

Мукомольное дѣло.

- Н. Ванюшинъ. Торгово-промышленное счетоводство. Ур. 1900.
 Л. Гомбергъ. Фабрично-заводское счетоводство. СПб. 1896.
 С. Дезорцевъ. Мукомольное счетоводство. Оренбургъ. 1909.

Текстильные производства.

- М. И. Васильевъ-Яковлевъ. Общее фабрично-заводское счетоводство. Москва. 1907.
 Ю. Э. Бекъ. Отчетность текстильной промышленности. I. Учеты и отчеты въ бумаго-прядильномъ производствѣ. М. 1910.
 Wilhelm Geiersbach. Die Fabrikbuchhaltung.
 Emil Bittner. Die Fabrikbuchführung für Weberelen. Wien. 1902.
 T. Rotter und J. Schams. Die Buchführung des Webers.



Алфавитный предметный указатель.

А.

- Абсолютныя числа 366.
 Абсцисса 368.
 Автоматическій контроль 207.
 Агентства 370.
 Агенты (въ широкомъ смыслѣ слова) 3, агенты-представители 3.
 Администраторъ 3.
 Аккордная плата 195, 196.
 Активъ 4.
 Амбарныя книги 182.
 Американская форма бухгалтеріи 59.
 Артели 386.

Б.

- Балансъ 13, проверочный 70, генеральный 97, исходящій 97, входящій 357, соединенный 379.
 Банки 162, сношенія съ ними 162.
 Бухгалтерія 8.
 Бюджетъ 333.

В.

- Водоснабженіе, его учетъ 273.
 Вспомогательныя книги 83—87, для учета матеріаловъ 181—286.
 Вспомогательныя производства 258.
 Вспомогательныя фабричныя расходы 22, учетъ ихъ 33.
 Въдомости 53.
 Въдомость расчетная 142.

Г.

- Гарантированныя цѣны (въ синдикатахъ) 384.
 Генераторъ 266.
 Главная книга 62.

- Горнозаводское счетоводство 285, 299.
 Графовка (формы) 54.

Д.

- Двигатели 261.
 Двойная бухгалтерія 58, ея формы 58.
 Двойная запись (законъ) 20.
 Двухсторонняя форма графовки 54.
 Дебетъ 19.
 Дебиторы 4.
 Дегрессивныя издержки 24, 31.
 Делькредере (счетъ) 103.
 Дефицитъ 97.
 Дивиденды 97.
 Диважіо 165.
 Динамомашина 266.
 Диаграммы 368.
 Дневникъ 83.
 Добывающая промышленность 1, учетъ производства 277.
 Домашняя система производства 2.
 Дополнительные статьи 94.
 Доходъ и его части 47.

Ж.

- Железнодорожное движеніе, его учетъ 272.
 Журналь итальянской формы 62, сборный 72, кассовый (или журнальная касса) 72, 78, покупокъ 81, продажъ 82, частный 84, входящихъ бумагъ 127, заказовъ на матеріалы 138, поступления товаровъ 139, работъ 211, 215, отрядныхъ работъ 217.

З.

- Заводы 2.
 Заготовочная стоимость и цѣна 28.
 Заказной бланкъ 130, карточка 131.
 Заказы (столъ или бюро) 122, 128
 133, виды 128, дѣлопроизвод-
 ство 129, журналъ или книга за-
 казовъ 129.
 Зкладные листы 165.
 Заключение: книгъ 92—118, инвен-
 тарныхъ счетовъ 97, результат-
 ныхъ счетовъ 95, смѣшанныхъ
 счетовъ 99.
 Записи систематическая, хронологи-
 ческая и сводная 53, 83—85.
 Заработная плата, ея формы 195,
 повременная 195, сдѣльная 196,
 ея учетъ 211—225, ея распре-
 дѣленіе 219, ея учетъ въ глав-
 ной книгѣ 222.

И. Г.

- Извозъ, его учетъ 271.
 Издержки производства 21, класси-
 фикація ихъ 23.
 Измѣненія, вызываемыя хозяйствен-
 ными оборотами, 15.
 Инвентарь 11.
 Индикаторная работа 262.
 Индикаторъ 261.
 Индицированіе 262.
 Ипотечные банки 165.
 Ипотечный заемъ 165.
 Итальянская форма бухгалтеріи 59.

К.

- Калькуляціонное бюро 123.
 Калькуляціонныя книги 296.
 Калькуляціонные счета 29.
 Калькуляція на иностранные товары
 176, предварительная калькуля-
 ція 174.
 Калькуляція продажной цѣны 354,
 фабричная 304—335.
 Калькуляція 6, ея значеніе 304,
 ея виды 28, покупная 173, слож-

- ная покупная 173, общая 306,
 специальная 310.
 Капиталь 6.
 Капиталь и его виды 4.
 Капиталь обезпеченія 387.
 Капиталь постоянный и его виды
 237, неимущественный 238.
 Картели 379, ихъ организація 380.
 Картограммы 354.
 Карточки 53.
 Карточки справочныя и карточки-ука-
 затели 88.
 Карточная система для учета матери-
 аловъ 183, для учета движимаго
 и недвижимаго имущества 252.
 Карточная система 87—90.
 Касса 122, 139—142, вспомога-
 тельныя 147.
 Кассиръ (обязанности) 140.
 Каталоги 336.
 Квитанціи 53, покупная и пріемная
 135, кассовыя 142.
 Кило-ваттъ 266.
 Кило-ваттъ часъ 266.
 Кирпичное производство, ихъ счето-
 водство 284.
 Книга взысканій 202.
 Книга о несчастныхъ случаяхъ 205.
 Книга членовъ товарищества 388.
 Книги (торговья) 53.
 Книги основныя и вспомогательныя
 58, вѣбестемныя 85, контроль-
 ныя 86, полученныхъ желѣзно-
 дорожныхъ дубликатовъ 139, рас-
 предѣленія грузовъ по назначенію
 139.
 Книги кассовыя 146, вексельныя 147,
 наложенныхъ платежей 149, про-
 центныхъ бумагъ 149, производ-
 ства 294.
 Кодъ 336.
 Коммерческая организація фабрикъ и
 заводовъ 119—139.
 Коммерческое бюро или контора 121,
 123—128.
 Коммиссіонеры 3, расчеты съ ними
 160.

- Комми-воажеры 338.
 Конный дворъ, учетъ содержанія
 254, 271.
 Контингентъ (въ синдикатахъ) 382.
 Контокоррентъ 153.
 Контора коммерческая 123—128,
 рабочая 123.
 Контроль расходовъ 323.
 Контроль склада 172, рабочаго вре-
 мени 205, расходовъ 323.
 Конъюнктура 47.
 Корреспонденты 3.
 Корреспонденція (обработка) 124.
 Коэффициентъ полезнаго дѣйствія 262.
 Кредиторы 5.
 Кредитъ 19.
 Кредитъ и его виды 152.
 Купонъ 141.
 Кустарный промыселъ 2.

Л.

- Литература 11, 21, 51, 92, 139,
 152, 167, 194, 225, 258,
 273, 304, 334, 355, 389.
 Личные счета 153, ихъ дифферен-
 цировка 154, ихъ заключеніе 156.
 Лошадиная сила 261.

М.

- Маклера 3.
 Мануфактура 2.
 Марочная система контроля рабочаго
 времени 206.
 Материалы 4, ихъ учетъ 33, вспомо-
 гательные материалы 167.
 Материалы, выдача ихъ 169, (по-
 купка) 122, 133—139, органи-
 зація покупки 134, дѣленіе ихъ
 167, ихъ расцѣнка 173, рас-
 цѣнка материаловъ, отпускаемыхъ
 въ производство 177, ихъ потери
 при обработкѣ 180, ихъ учетъ
 181—194, ихъ учетъ по отно-
 шенію къ отдѣльнымъ заказамъ
 188, ихъ учетъ въ главной кни-
 гѣ 189.

- Материальная служба 168.
 Материальные счета, ихъ заключеніе
 190.
 Матрикула 201.
 Машины и ихъ дѣленіе 261, измѣ-
 реніе ихъ работы 261.
 Меморіаль 72.
 Механическая сила, ея учетъ 261—
 268.
 Монтажныя работы 214.
 Монтажъ, его виды 301.
 Мѣтные расходы 227.

Н.

- Накладная 136, 169, 172, 342.
 Накладные расходы 226, ихъ рас-
 предѣленіе между отдѣльными фаб-
 рикатами 317—323, ихъ распре-
 дѣленіе между отдѣленіями пред-
 пріятія 228, 246, 262, 314.
 Накладныя издержки 23.
 Наконечники на карточкахъ 88.
 Нарядъ 132.
 Нѣмецкая форма бухгалтеріи 72—
 77.

О.

- Облигаціи 164.
 Облигаціонный заемъ 164.
 Обратный капиталъ 4.
 Обороты экономическіе и перемеща-
 ющіе 18, техническіе и коммер-
 ческіе 21.
 Обрабатывающая промышленность 1.
 Общіе административные расходы 227,
 322.
 Общіе расходы 23, 226, ихъ виды
 226.
 Общіе расходы, ихъ учетъ 226—
 237, ихъ распределеніе 228.
 Общіе торговые расходы 23, 322,
 226—237.
 Общіе цеховые расходы 227.
 Общія издержки 23.
 Односторонняя форма графовки 55.
 Онкольный счетъ 163.
 Оправдательные документы 90—92.

- Организация фабрично-заводских предприятий (принципы) 9.
- Организация счетоводства 52—90, материальной службы 167.
- Организация продажи 335, склада изданий и экспедиции 339.
- Организационные расходы 238.
- Органы управления 119.
- Ордера кассовые 140, на отпуск товаров 339.
- Ордината 368.
- Отделения фабрично-заводских предприятий, их счетоводство 371—373.
- Отметочная система контроля рабочего времени 206.
- Относительные числа 366.
- Отрядные работы 197.
- Отчетность агентов 378.
- Отчетность материальная 186.
- Отчетность цеховая 299.
- Отчет 356—369, его виды 356, месячные и суточные отчеты 357, составные части годовичного отчета 357, техничекский отчет 361.
- Отчетный период 93.
- Офферты 336.
- Оценка фабрикаторов 100, требований 102, полуфабрикаторов 102, 287, материалов 102, отбросов 278.
- Оценочный счет производства 30.

П.

- Паровая сила, учет ее стоимости 262, ее распределение 265.
- Паспортная книга 198—200.
- Пассив 5 (в счетоводном смысле) 13.
- Передбы 281.
- Переходные счета 26.
- Переходящие суммы 166.
- Погашение 23.
- Погашение 239, определение его размера 249, распределение 246.
- Подвижные и неподвижные статьи баланса 363.

- Подотчетные суммы 166.
- Покупка материалов 122, 133—139.
- Покупная цена 28.
- Полуфабрикаты 4, 285.
- Попутные продукты 278.
- Постоянные издержки 24.
- Постоянный капитал 4.
- Потребительная хозяйства 1.
- Предложение товаров 336.
- Предприятия и их виды 1.
- Премия 197.
- Провизорный баланс 70.
- Прогрессивные издержки 24.
- Производства учет 1-ая форма 29, 2-ая форма 41, 3-ья форма 47.
- Производство, его учет 273—304, простое 274, сложное 281, вспомогательное 258.
- Прокурист 3.
- Промежуточные продукты, их оценка 285.
- Промышленность и ее виды 1.
- Промышленные союзы, их счетоводство 379—388.
- Пропорциональные издержки 24.
- Пропорциональная (заготовочная) стоимость 28.
- Проценты 23, 228.
- Прямые расходы 226.
- Прямые издержки 23.

Р.

- Рабочая или расчетная контора 205.
- Рабочие листки или книжки 211.
- Расходы по содержанию имущества 239.
- Расценочные ведомости 299.
- Расчетная книжка 202.
- Расчетные книги 155.
- Расчетные ведомости 219.
- Расчеты с поставщиками и покупателями 158.
- Ревизия кассы 152, склада 173.
- Регистратура 126—128.
- Регистратор 127.
- Реестровая форма графовки 55.

- Резерв от переоценки материалов 191.
- Рекламы 335.
- Ремесленные заведения 1.
- Ремонтная мастерская 268.
- Ремонтные работы, их учет в главной книге 270.
- Ремонт, обыкновенный и капитальный 268.
- Ресконтро 155, 159, извлечения из ресконтро 156, рабочих 203.
- Розничное отделение, его учет 348.

С.

- Сальдо 19.
- Сальдовая форма графовки 56.
- Своя стоимость и своя цена 28, 288.
- Сверхурочная работа 195, книга 202.
- Сдаточные квитанции 291.
- Секретариат 124.
- Сила-час 262.
- Синдикаты 379.
- Склад изданий 339.
- Смешта расходов 235.
- Смешта 28, при расценке отпускемых материалов 179.
- Смешты в фабрично-заводских предприятиях 330.
- Смештные цены 28, 179, 279, 289.
- Собетовник 3.
- Спецификация 132—133.
- Специальные издержки 23.
- Списывание 27.
- Срочная уплата 164.
- Суды краткосрочные 163.
- Суды срочные 163.
- Статистика хозяйственная 8.
- Статистика материалов 193, труда 224, общих расходов 235, потребления механической силы 267, продаж 351.
- Статистический отдел отчетов 366.
- Статистические кривые 368.
- Статьи журнальные 62.
- Счета инвентарные 37.

- Счета личные 153.
- Счета операционные 45.
- Счета результатные 35, 37.
- Счета статистические 27, распределительные 27, переходящих сумм 27.
- Счета смешанные 37, их ведение 39, коллективные и частные 84.
- Счетные документы 53.
- Счетоводство 8.
- Счетоводство промышленных союзов 379, отделений 370.
- Счет амортизации имущества 249.
- Счет 18, активный и пассивный 19.
- Счет продаж 49, 343.
- Счет простой текущий 162.
- Счет производства 29—32.
- Счет специальный текущий 163.
- Счет текущий 153.
- Счет фабрикаторов 49, 343.

Т.

- Табличная форма графовки 55.
- Технические журналы 292.
- Тираж 164.
- Торговые расходы 23.
- Торговые расходы общие и специальные 227.
- Требования 169.
- Требование покупки 135.
- Тресты 379.
- Трудовые товарищества 386.
- Труд (учет) 34, 194—226, производительный и непроизводительный 197.

У.

- Уатт 266, уатт-час 266.
- Убытки и прибыли (учет) 34, счет убытков и прибылей 36.
- Управление коллегияльное и директориальное 120, техническое 120, коммерческое 121, материальное 122.
- Уравнильные расчеты в синдикатах 381.
- Учетная ведомость материалов 187.

Учет и его значение 7, его сущность 14, его виды 15, его основное правило 19.

Учет труда 194—226, работ 211, движимаго и недвижимаго имущества в главной книгѣ 246, 250, содержания движим. и недвижим. имущества 253, извоза 255, 271, новыхъ построекъ 256, вспомог. производствъ 258—273, электрической энергии 266, ремонта 268—271, переработки чужого сырья 300, издѣлій 343, содержания коннаго двора и работъ лошадей 271, расходовъ желѣзно-дорожнаго движениа 272, продажи 343.

Ф.

Фабрики 2.
Фабричные инспектора 200.
Фабричная калькуляція, ея виды 305.
Фабричные расходы: главные и вспомогательные 22.
Фактурная книга 342.
Физическое лицо 3.
Формулы 56.
Французская форма бухгалтеріи 77.

Х.

Хозяйства и ихъ виды 1.
Хозяйственная дѣятельность 1.
Хозяйственная статистика 8.

Хозяйственные блага 1.
Хозяйственные функции 5.
Хозяйственный оборотъ 1.
Хронографы 208, 209.

Ц.

Цеховые расходы 22.
Цѣна своя, заготовочная, покупная, продажная 28.
Цѣнности (учетъ по основнымъ и вспомогательнымъ книгамъ) 143, (случай особаго учета) 144.

Ш.

Шахматная форма графовки 56.
Штафельная форма графовки 56.
Штрафной капиталъ 203.

Э.

Экономическій принципъ 6.
Экспедиторы 3.
Экспедиція 123, 343.
Эксплуатация недвижимости 255.
Электромоторъ 266.
Элементы хозяйства 2.
Эффективная работа 262.

Ю.

Юридическое лицо 3.

Я.

Ярмарочная торговля (учетъ) 349.

КУРСЪ СЧЕТОВОДСТВА,

ДВОЙНАЯ БУХГАЛТЕРІЯ ВЪ ЕЯ ПРИМѢНЕНІИ
КЪ РАЗЛИЧНЫМЪ ВИДАМЪ ХОЗЯЙСТВЪ.

ИЗДАНИЕ 2-ое, ДОПОЛНЕННОЕ.

СОДЕРЖАНІЕ.

Основные понятія. Хозяйственная дѣятельность. Виды хозяйствъ. Элементы хозяйства. Счетныя функции (оцѣнка, контроль и запись). Счетоводство и его значение. Инвентарь и балансъ. Общія основанія учета. Измѣненія, вызываемыя хозяйственными оборотами. Основное правило учета. Счетъ и его формы. Законъ двойной записи. Значеніе словъ «дебетъ» и «кредитъ». Олицетвореніе счетовъ. Журнальныя формулы. Основныя книги. Журналъ. Главная книга. Провѣрочный (пробный) балансъ. Значеніе этихъ книгъ. Нахожденіе и исправленіе ошибокъ. Списываніе суммъ со счетовъ. Разборъ и классификація счетовъ. Счета коллективные и частныя, инвентарныя (чистые), результатныя и смѣшанныя; счета количественнаго и номинальнаго учета; счета переходныя, операционныя и ликвидационныя. Расчеты съ корреспондентами. Перемѣшеніе цѣнностей. Уменьшеніе первоначальной стоимости имущества. Вспомогательныя книги. Ихъ значеніе. Виды вспомог. книгъ. Формы графовки. Учетъ торговыхъ операций. Определеніе результатовъ отъ продажи оптовой и розничной торговли. Коммиссионная покупка и продажа. Экспедиція. Экспортъ зерна. Посылка товара на комиссію (консигнація). Долевая операція. Вспомог. книги (кассовая, журналы прихода и расхода товаровъ, $\frac{0}{100}$ бумагъ, ресконтро, заказовъ, калькуляціонная и проч.) Банковое счетоводство. Банки и ихъ значеніе. Учетъ операций: вкладной, ссудной и учетной. Коммиссионныя операціи. Банковый контокоррентъ. Корреспонденты nostro и loro. Курсовыя операціи. Финансовыя операціи. Страховка выигрышныхъ билетовъ. Вспомогательныя банковыя книги хронологической, систематической и сводной записи. Счетоводство земельныхъ банковъ. Счетоводство фабрично-заводскихъ и друг. промышленныхъ предпріятій. Издержки производства. Заготовочная, своя и продажная цѣна. Особенности счетоводства фабрично-заводскихъ предпріятій. Счетъ производства и различные способы его веденія. Учетъ матеріаловъ, труда, общихъ и специальныхъ фабричныхъ расходовъ по основнымъ и вспомогательнымъ книгамъ. Калькуляціонныя книги. Смѣты въ торгово-промышленныхъ предпріятіяхъ. Учетъ операций подряда и поставки. Счетоводство предпріятій сельско-хозяйственныхъ, страховыхъ и транспортныхъ (желѣзно-дорожн., пароходн. и экспедит.). Заключеніе книгъ. Цѣль заключенія счетовъ. Оцѣнка частей имущества. Заключеніе личныхъ счетовъ. Распределеніе убытковъ и прибылей по двумъ смежнымъ отчетнымъ періодамъ. Инвентарь. Заключеніе вспомогательныхъ книгъ. Порядокъ заключенія книгъ. Разборъ балансовъ. Балансъ и его виды. Невещественныя цѣнности въ балансахъ. Фонды для покрытія ожидаемыхъ убытковъ. Регулирующія статьи баланса. Резервы и ихъ виды. Специальное покрытіе резервовъ и фондовъ. Подвижныя и неподвижныя статьи баланса. Счетоводство товари-

СОКРАЩЕННЫЕ ПРИЕМЫ ВЫЧИСЛЕНИЙ.

ОГЛАВЛЕНИЕ.

Сокращенные приемы действий над отвлеченными числами.

Сложение и вычитание целых чисел. Практические указания для производства письменного сложения. Приемы устного сложения. Сложение на счетах. Вычитание посредством дополнения. Вычитание на счетах. Умножение и деление целых чисел. Сокращенные приемы при письменном умножении. Приемы устного умножения. Сокращенные приемы письменного деления. Приемы устного деления. Умножение и деление простых и десятичных дробей. Сокращенные приемы при умножении простых дробей. Сокращенные приемы при делении простых дробей. Приближения. Приближенное сложение, вычитание и умножение десятичных дробей. Приближенное деление на однозначное и многозначное числа.

Сокращенные приемы действий над именованными числами.

Раздробление и превращение именованных чисел. Приближения в именованных числах. Приемы при раздроблении. Приемы при превращении. Четыре действия над именованными числами. Приемы при сложении и вычитании. Приемы при умножении. Приемы при делении. Задачи для упражнений.

Ученым Комитетом Министерства Народного Просвещения внесено в список сочинений, заслуживающих внимания при пополнении ученических библиотек средних учебных заведений.

Цѣна 35 коп.

съ пересылкой 40 коп., наложенным платежом на 10 коп. дороже.

Книгу можно выписать от книгоиздательства «Библиотека Коммерческих Знаний» (Одесса, Пушкинская 59).

шесть. Товарищества полное и на вѣрѣ. Личные счета товарищей. Акционерныя предприятия; учетъ капитала и общаго результата отъ операций. Дополнительный выпускъ акцій. Облигаціонный заемъ. Уменьшеніе акціонернаго капитала. Товарищества трудовыя, потребительныя и кредитныя. Общества взаимнаго страхованія. Отчетъ. Цѣль его. Виды отчетовъ. Составленіе годичнаго отчета. Кассовый и товарный отчеты. Отчетность фабрично-заводскихъ предприятий. Статистическій отдѣлъ отчетовъ. Оправдательные документы. Счетоводство отдѣленій и агентствъ. Счетоводство главной конторы. Счетоводство и отчетность агентовъ торговыхъ, страховых и транспортныхъ предприятий. Агентства, совершающія самостоятельныя операции. Контроль. Функции и значеніе контроля. Организация контроля. Взаимный контроль записей. Система ордеровъ. Ревизія наличности, книгъ и дѣятельности администраціи. Причины неудовлетворительности ревизій. Системы и формы производства. Системы двойной, простой и камеральной бухгалтеріи. Итальянская, американская, французская, нѣмецкая и англійская формы двойной бухгалтеріи. Организация счетоводства. Задачи организациі счетоводства. Отличительныя черты организациі счетоводства въ предприятияхъ малыхъ, средних и крупныхъ размѣровъ. Инструкціи. Дѣлопроизводство. Счетоводство общественныхъ хозяйствъ. Особенности счетоводства общественныхъ хозяйствъ. Сметы въ общественныхъ хозяйствахъ. Учетъ сметныхъ назначеній. Учетъ капиталовъ, доходовъ и расходовъ. Отчетность въ общественныхъ хозяйствахъ. Счетоводство благотворительныхъ учреждений. Счетоводство земскихъ и городскихъ управъ. Государственное хозяйство. Цѣли и средства государства. Бюджетъ. Счетоводство и отчетность. Добавленіе. Вычисленіе интересовъ. Три способа заключенія процентныхъ текущихъ счетовъ и контокоррентовъ. Вычисленіе средняго срока и средней цѣны. Вычисленія фабричныя.

ПРИЛОЖЕНІЯ: 1) практической примѣръ веденія книгъ въ торговомъ предприятии, 2) отвѣты на задачи и 3) указатель литературы.

«Курсъ счетоводства» ОДОБРЕНЪ Учебнымъ Комитетомъ Министерства Торговли и Промышленности (19 Декабря 1909 г. за № 5717), Отдѣломъ Ученаго Комитета Министерства Народнаго Просвѣщенія по техническому и профессиональному образованію (Ж. М. Н. П. Агр., 1910 г.) и Ученымъ Комитетомъ Главнаго Управленія Землеустройства и Земледѣлія (отношеніе отъ 12 Февр. 1911 г. за № 282).

Цѣна 2 руб. 50 коп.,

съ пересылкою 2 руб. 85 коп., наложеннымъ платежомъ 2 руб. 95 коп., въ переплетѣ на 25 коп. дороже.

Книгу можно выписать от книгоиздательства «Библиотека Коммерческих Знаний» (Одесса, Пушкинская 59).

