

Forslag til Kontoramme for Landbrugets Regnskabsvæsen.

Af Palle Hansen.

Gennem en Aarrække er der ved Det landøkonomiske Driftsbureau blevet udført et fremragende Arbejde for at standardisere Landbrugets Regnskabsvæsen. Dette har bl. a. givet sig Udtryk i Udgivelsen af Bogen: »Vejledning ved Landbrugs- og Regnskabsføringen«¹⁾, der paa systematisk Vis redegør for de forskellige Spørgsmaal i Forbindelse med Bogføring og Regnskabsudarbejdelse i Landbruget.

Af andre Arbejder om Landbrugets Regnskabsvæsen, der har bidraget til Fremme af Udviklingen, kan nævnes Ivar Dokkens Bog: »Landbrugsregnskab for en større Gaard«²⁾ og Hans Chr. Riis' Afhandling: »Kontoplaner for Landbrugsregnskab«³⁾. I sidstnævnte Artikel er i Særdeleshed Spørgsmaalet om Kontoplaner taget op til Behandling.

Da Arbejdet med Kontoplaner siden Riis' Bidrag er undergaaet en rivende Udvikling, især hvad angaar Industriens og Handelens Forhold, er Motiveringen for paany at gøre dette Emne til Genstand for Behandling, at man muligt kan drage Nytte af den Erfaring, der er gjort paa de nævnte Omraader, hvilket i første Række skulde kunne faa Betydning for den, der teoretisk beskæftiger sig med Landbrugets Regnskabsvæsen. Det er dog ogsaa Forfatterens Haab, at Regnskabspraktikere paa dette Felt maa kunne faa Nytte af Forslaget nærmest derved, at den foreslaaede Kontoramme systematiserer de benyttede Konti paa en Maade, som det er Forfatterens Haab maa kunne medvirke til at lette Arbejdet med Tilrettelæggelse og Gennemførelse af Bogholderianlæg indenfor Landbruget.

Den her foreslaaede Kontoramme har været benyttet af Lektor, statsaut. Revisor Poul Hansen i hans Afhandling: »Landbrugets Regnskabs-

¹⁾ Af O. H. Larsen og Ivar Dokken, Kbhvn., 1938. 2. Udg.

²⁾ Handelsvidenskabelige Skrifter 2, Kbhvn., 1925.

³⁾ Meddelelser fra Handelsvidenskabelig Studieklub. III Bind. Hæfte IV og V. 1935—36. Side 128—164.

Forslag til Kontoramme for Landbrugets Regnskabsvæsen.

Af Palle Hansen.

Gennem en Aarrække er der ved Det landøkonomiske Driftsbureau blevet udført et fremragende Arbejde for at standardisere Landbrugets Regnskabsvæsen. Dette har bl. a. givet sig Udtryk i Udgivelsen af Bogen: »Vejledning ved Landbrugs- og Regnskabsføringen«¹⁾, der paa systematisk Vis redegør for de forskellige Spørgsmaal i Forbindelse med Bogføring og Regnskabsudarbejdelse i Landbruget.

Af andre Arbejder om Landbrugets Regnskabsvæsen, der har bidraget til Fremme af Udviklingen, kan nævnes Ivar Dokkens Bog: »Landbrugsregnskab for en større Gaard«²⁾ og Hans Chr. Riis' Afhandling: »Kontoplaner for Landbrugsregnskab«³⁾. I sidstnævnte Artikel er i Særdeleshed Spørgsmaalet om Kontoplaner taget op til Behandling.

Da Arbejdet med Kontoplaner siden Riis' Bidrag er undergaaet en rivende Udvikling, især hvad angaar Industriens og Handelens Forhold, er Motiveringen for paany at gøre dette Emne til Genstand for Behandling, at man muligt kan drage Nytte af den Erfaring, der er gjort paa de nævnte Omraader, hvilket i første Række skulde kunne faa Betydning for den, der teoretisk beskæftiger sig med Landbrugets Regnskabsvæsen. Det er dog ogsaa Forfatterens Haab, at Regnskabspraktikere paa dette Felt maa kunne faa Nytte af Forslaget nærmest derved, at den foreslaaede Kontoramme systematiserer de benyttede Konti paa en Maade, som det er Forfatterens Haab maa kunne medvirke til at lette Arbejdet med Tilrettelæggelse og Gennemførelse af Bogholderianlæg indenfor Landbruget.

Den her foreslaaede Kontoramme har været benyttet af Lektor, statsaut. Revisor Poul Hansen i hans Afhandling: »Landbrugets Regnskabs-

¹⁾ Af O. H. Larsen og Ivar Dokken, Kbhvn., 1938. 2. Udg.

²⁾ Handelsvidenskabelige Skrifter 2, Kbhvn., 1925.

³⁾ Meddelelser fra Handelsvidenskabelig Studieklub. III Bind. Hæfte IV og V. 1935—36. Side 128—164.

Fig. I. Principiel Oversigt over Konti i Landbrugets Bogføring.

Finansieringskontrol		Rentabilitetskontrol							Afslutningskonti
Kapitalanskaffelse (Passiver)	Kapitalanvendelse (Aktiver)	Kalkulerede Meromkostninger	Omkostningsarter	Fordelingskonti	Hjælpesteder	Produktionskonti	Landbrugets Resultatkonto	Sekundære og ekstrordinære Indtægter og Udgifter	Aarsafslutningens Konti
0	1	2	3	4	5	6	7	8	9
Kreditorer Accepter Prioritetsgæld Kapitalkonto Privatkonto Afskrivningskonti	Kasse Bank Debitorer Beholdninger: Foderstoffer Korn Kunsthø Besætning: Heste Kvæg Svin Fjerkræ m. v. Inventar Maskiner Ejendom Jordforberedninger: Mergling Dræning	Rente af Egenkapital Eget Arbejde Driftslederløn Kalkulerede Afskrivninger	Forbrugte Foderstoffer Forbrugt Korn Forbrugt Kunstgødning Skummet Mælk og Valle Forsikringer Arbejds løn Lys og Kraft Reparationer og Vedligeholdelse Afskrivninger Renter Diverse Omkostninger	Arbejdskraft Elektricitet Fordelingskonto for Renter Diverse Omkostninger	Bygningers Drift Inventarets Drift Husholdningen Hestehold Gødning	A. Landbrugets Konto B. Kvæghold Svinehold Fjerkræ Faar Geder Markbrug C. Malkekøer Ungkvæg og Tyre Svinehold Fjerkræ Faar Geder Kornavl Foderroer Sukkerr. Kartofler Græsmark Frøavl	Landbrugets Fælleskonto	Mosebrug Træbrugst Renter af Værdipapirer, Bankindestaende Dividende	Tabso- og Vindingskonto Balancekonto

væsen¹⁾, der foruden Kontoplaner ogsaa behandler Spørgsmaalene om Bøger m. v., der anvendes i Landbrugets Bogføring, ligesom Redegørelsen omfatter Vurderingssynspunkter i Forbindelse med Udarbejdelsen af Landbrugets Aarsregnskab.

Nærværende Afhandling er som anført at betragte som et Forslag, der paa ingen Maade giver sig ud for at være endeligt eller udtømmende, hvorfor Forfatteren vil være taknemlig for Kritik og Forslag, der kan føre til Forbedringer.

Som Grundlag for Udarbejdelse af en Kontoplan maa der i alle Tilfælde foreligge fastlagt en saakaldt *Kontoramme*, der kan betegnes som en Oversigt over de Kontoklasser, hvori Virksomhedens Konti kan inddeles. Saaledes som Tilfældet er for den af Forfatteren udarbejdede Kontoramme for Industriens Regnskabsvæsen²⁾, er der ogsaa for Landbrugets Kontoramme ved Grupperingen i Kontoklasser for det første skelnet mellem de Konti, der tjener Finansieringskontrollen, og de Konti, der tjener Rentabilitetskontrollen, saaledes at et overskueligt Aarsregnskab kan udarbejdes paa hurtigste og mest hensigtsmæssige Maade. For det andet er der søgt gennemført en Kontogruppering, der, saavidt det er muligt, følger »Kredsløbsprincippet«, d. v. s. foretaget en Opdeling af Kontiene svarende til den Maade, hvorpaa det økonomiske Kredsløb i Landbrugsvirksomheden foregaar.

Af Fig. 1, *Kontorammen og dens Indhold*, ses Resultatet af Kontogrupperingen foretaget efter ovennævnte Synspunkter. Der bygges paa Decimalklassespecifikationsprincippet med ti Kontoklasser, men det bemærkes, at Forfatteren ingenlunde anser det for nødvendigt at lænke Kontogrupperingen til dette Princip inden for Landbrugets Bogføring, hvor Nyttens heraf ikke er saa indlysende som i de Virksomheder, der betjener sig af et stort Antal Konti. Af denne Grund, og fordi der her er Tale om et Forslag og ikke om en endelig Plan, er Kontonummereringen derfor ikke forsøgt ført »ned« i *Kontogrupper* inden for de enkelte Kontoklasser endsige til de enkelte *Konti*.

Som det fremgaar af Fig. I er følgende Opdeling i Kontoklasser foreslaet³⁾:

¹⁾ Regnskabslaboratoriets Studiemateriale for Revisorer Nr. 289 (stencileret). Handelshøjskolen i København. 1945.

²⁾ Palle Hansen: Industriens interne Regnskabsvæsen. Kbhvn., 1945. Side 211 ff. og Afsnittet Regnskabsvæsen i Hages Haandbog for Handel og Industri, 6. Udg. Bind I, Kbhvn., 1944. Side 315 ff.

³⁾ Til Sammenligning tjener den af Forfatteren for Industrivirksomheder foreslaede Kontoramme, der har følgende Indhold:

A. Konti, der tjener Finansieringskontrollen:

Klasse 0: Konti for Kapitalanskaffelse (Passiver).

Klasse 1: Konti for Kapitalanvendelse (Aktiver).

A. *Konti, der tjener Finansieringskontrollen:*

Klasse 0: Konti for Kapitalanskaffelse (Passiver),

Klasse 1: Konti for Kapitalanvendelse (Aktiver).

B. *Konti, der tjener Rentabilitetskontrollen:*

Klasse 2: Kalkulerede Meromkostninger,

Klasse 3: Omkostningsarter,

Klasse 4: Fordelingskonti,

Klasse 5: Hjælpesteder,

Klasse 6: Produktionskonti,

Klasse 7: Landbrugets Resultatkonto,

Klasse 8: Sekundære og ekstraordinære Indtægter og Udgifter.

C. *Afslutningskonti:*

Klasse 9: Aarsafslutningens Konti.

Selvom der i den strukturelle Opbygning findes væsentlige Lighedspunkter med Industrivirksomhedernes Kontoramme, gør der sig dog — specielt inden for Gruppen af Konti, der tjener Rentabilitetskontrollen — visse Afvigelser gældende. Dette skyldes for det første den intime Sammenhæng, der er mellem de forskellige produktive Aktiviteter inden for Landbruget og for det andet den posteringsmæssige Kutyme, der har vundet Indpas inden for Landbrugets Bogføring.

Den »rene« Opbygning i *Omkostningsarter, Omkostningssteder og Omkostningsbærere*, vi kender inden for Industriens Kontogruppering, og som kan føres tilbage til Schmalenbach¹⁾, kan saaledes ikke uden videre overføres til Landbrugets Kontoramme.

Inden for Landbrugsbogføringen er det faktisk saaledes, at visse Omkostningssteder (Hovedafdelingerne) og Omkostningsbærerne (Produkterne) smelter sammen og maa henføres til en fælles Kontoklasse (Klasse 6, Produktionskonti). Dette skyldes ganske særligt, at der i Landbruget er Tale om saakaldt forenet Produktion. F. Eks. er Mælkeproduktionen nøje knyttet til Frembringelse af Udsætterkøer og Kalve, der giver Kødproduktion, hvilket igen medfører Biprodukter som f. Eks.

B. *Konti, der tjener Rentabilitetskontrollen:*

Klasse 2: Konti for interne Omvurderinger,

Klasse 3: Konti for Omkostningsarter,

Klasse 4: Konti for Omkostningssteder,

Klasse 5: Omkostningssteder,

Klasse 6: Omkostningsbærere,

Klasse 7: Ordinære Indtægter og Udgifter,

Klasse 8: Sekundære og ekstraordinære Indtægter og Udgifter.

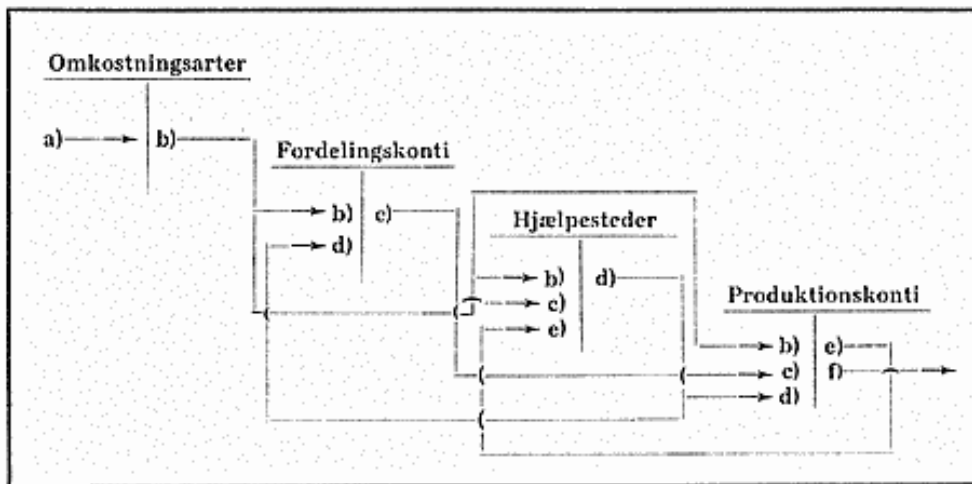
C. *Afslutningskonti:*

Klasse 9: Aarsafslutningens Konti etc.

¹⁾ Der Kontenrahmen, 6. Aufl. Leipzig. 1939.

Huder m. m. Hertil kommer, at den »lige« Omkostningsovervæltning fra »venstre« mod »højre«, der er saa karakteristisk for Industriens Regnskabsvæsen¹⁾, brydes i Landbrugsbøgføringen, hvor frembragte Goder for en væsentlig Parts Vedkommende »vender tilbage« og indgaar som Forbrug paa »foran liggende« Fordelingskonti og Hjælpesteder, for til sidst at vende tilbage til andre Produktionskonti. Af Eksempler paa denne specielle Kredsløbsforeteelse, der som før nævnt skyldes Landbrugsproduktionens særlige Beskaffenhed, kan nævnes

Fig. II. *Oversigt over Omkostningernes regnskabsmæssige Behandling indenfor Landbruget.*



- Paaløbne Omkostninger grupperet efter Omkostningsarter.
- Omkostninger henført direkte eller ved Hjælp af Fordelingsnøgler til Fordelingskonti, Hjælpesteder og Produktionskonto.
- Omkostninger samlet paa Fordelingskonti, i Reglen overført til Hjælpesteder og Produktionskonti ved Hjælp af Fordelingsnøgler.
- Hjælpesteders Ydelser afregnet ved Hjælp af Fordelingssatser og overført til Produktionskonti henholdsvis Fordelingskonti.
- Produktionsgrenes Ydelser afregnet ved Hjælp af Fordelingssatser og overført til Hjælpesteder.
- Produktionsgrenes Indtægter hidrørende fra Salg af fremstillede Produkter og debiteret Kassekonto etc.

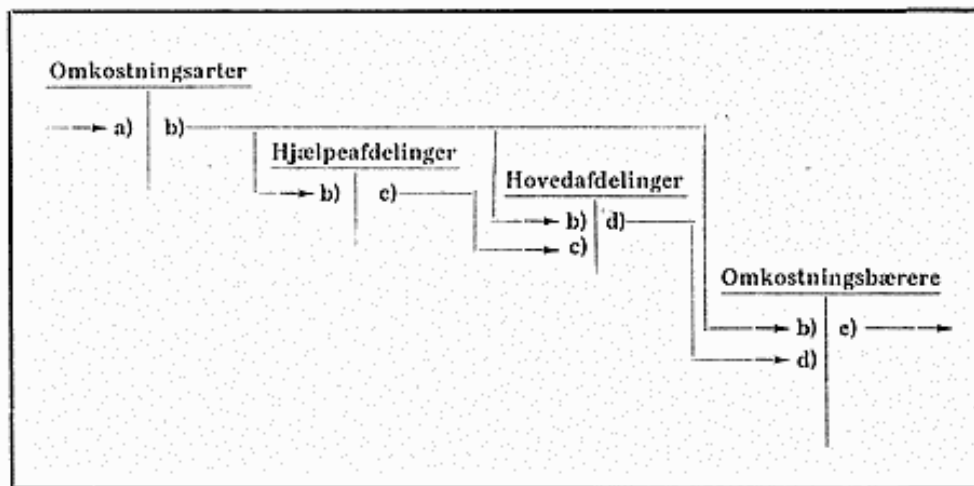
den intime Sammenhæng, der er mellem Markbruget og Husdyrholdet, hvor ikke blot Markbruget er en Forudsætning for Husdyrholdet, men hvor ogsaa Markerne behøver Gødning hidrørende fra Dyrene. Det kan ogsaa nævnes, at Kreaturholdets Mælkeproduktion i et vist Omfang be-

¹⁾ Omend ikke fuldstændig. F. Eks. er det ikke ualmindeligt, at visse producerede Dele i Maskinfabriker forbruges ved Reparationsarbejder i Virksomheden og paa denne Maade vender tilbage fra Omkostningsbærerne for at indgaa som Omkostningsarter paany, men i ændret Skikkelse.

nyttes som Led i Svinefedningen. Desuden gælder det, at en Del af Gaardens Produktion forbruges i Husholdningen, der regnskabsmæssigt maa betragtes som en Hjelpeafdeling, hvis Ydelser i sidste Instans bør paalignes Produktionskontiene.

Omkostningernes regnskabsmæssige Behandling i Landbrugsbogføringen vil derfor principielt have Forløb som vist i Fig. II. Til Sammenligning er i Fig. III vist, hvorledes Posteringsnes Gang tager sig ud i Industrivirksomhedens Bogføring.

Fig. III. *Oversigt over Omkostningernes regnskabsmæssige Behandling inden for Industrien.*



- a. Paaløbne Omkostninger grupperet efter Omkostningsarter.
- b. Direkte Omkostninger henført til Omkostningsbærere og indirekte Omkostninger henført til Hjelpeafdelinger og Hovedafdelinger.
- c. Hjelpeafdelingens Ydelser afregnet ved Hjælp af Fordelingssatser og overført til Hovedafdelingens Konti.
- d. Hovedafdelingens Ydelser afregnet ved Hjælp af Fordelingssatser og overført til Omkostningsbærere.
- e. Indtægter hidrørende fra Salg af producerede Varer og debiteret Kassekonto etc.

Af disse Opstillinger fremgaar de principielle Afvigelser mellem de to Næringsgrenes Omkostningsbogføring, dels hvad angaar de benyttede Kontoklasser, og dels hvad angaar Posteringsnes Gang.

Af Fig. II (Landbrugsbogføringen) ser vi, at der i Stedet for de to Grupper: Hovedafdelinger og Omkostningsbærere, som vi kender i Industribogføringen, kun findes een Kontoklasse, nemlig *Produktionskonti*, der som tidligere berørt dels fungerer som Hovedafdelinger og dels som Omkostningsbærere. Desuden ses det, at der mellem Omkostningsarter og Hjelpeafdelinger i Landbrugets Plan er indskudt en Kontoklasse betegnet *Fordelingskonti*. Disse Konti, der er symptoma-

tiske for Landbrugets Bogføring, men som kun sjældent findes i andre Erhvervsgrenes Bogføring, er nærmest at betegne som en Slags Art-konti, der samler beslægtede Omkostninger af Hensyn til Fordelingen paa Hjælpesteder og paa Produktionskonti. Her er saaledes ikke Tale om Konti, der samler Omkostningerne ved en eller anden Hjælpefunktion inden for Landbruget. Saadanne Konti opføres i Gruppen for Hjælpesteder.

Med Hensyn til Posteringsernes Gang viser de to Oversigter tydeligt den principielle Forskel imellem Fremgangsmaaderne indenfor Landbruget og Industrien. Medens Posteringserne ifølge Fig. III (Industri-bogføringen) viser den »rene« Tendens fra venstre mod højre, møder vi i Fig. II Posterings, der »vender tilbage« til foran placerede Konti. Det gælder saaledes Posteringen betegnet d), der illustrerer, at Hjælpesteders Ydelser, som forventelig alene skulde overføres til Hovedafdelingerne (her Produktionskonti), ogsaa kan føres tilbage til nævnte Fordelingskonti. Som Eksempel kan nævnes, at Husholdningsfunktionen, der i Landbruget maa opfattes som en Hjælpeafdeling, regnskabsmæssigt afgiver sine Ydelser til en Konto for Arbejdskraft, der henhører under Gruppen Fordelingskonti. Ogsaa Postering e) viser de for Landbrugets Bogføring typisk tilbagegaaende Posterings. Her drejer det sig om Ydelser fra Landbrugets forskellige Produktionsgrene, der forbruges af visse Hjælpeafdelinger. Som Eksempel kan anføres Kvægholdets Ydelse af Mælk til Brug i Husholdningen.

Efter nu i Hovedtræk at have peget paa de for Opbygningen af en Kontoramme for Landbruget mest betydningsfulde Forhold vil vi i det følgende se nærmere paa Indholdet af de enkelte Kontoklasser. Fremstillingen heraf vil dog ikke indeholde nogen dyberegaaende Redegørelse for, hvilke Posterings, der kan forekomme paa de forskellige Konti inden for Landbrugsbogføringen¹⁾. Dette Spørgsmaal vil kun blive behandlet i det Omfang, det skønnes nødvendigt til Forklaring af Motiverne til Kontorammens Opbygning.

Af Fig. I ses som tidligere nævnt dels de foreslaede ti Kontoklasser og dels, hvilke almindeligt forekommende Konti, man vil kunne støde paa i Landbrugsbogføringen.

Kontoklasserne 0 og 1 indeholder de to Hovedgrupper af Konti (Passiver og Aktiver), hvis Talstørrelser benyttes ved Finansieringskontrollen, d. v. s. til Udarbejdelse af Statusopgørelsen.

Under *Kontoklasserne 2—8 incl.* findes de Hovedgrupper af Konti, der giver Oplysning om Landbrugets Rentabilitet.

¹⁾ Herom henvises bl. a. til føromtalt Publikationer: Landbrugets Regnskabsvæsen og »Vejledning ved Landbrugs- og Regnskabsføringen«.

Kontoklasserne 2, 3 og 4 samler Kontiene, der registrerer de i Periodens Løb forbrugte Goder og Tjenesteydelser, d. v. s. Landbrugets Omkostninger.

Kontoklasserne 5 og 6 indeholder Konti, der er at betragte som Omkostningssteder, og som sammen med *Klasse 7* registrerer Periodens Resultat hidrørende fra det egentlige Landbrug.

Kontoklasse 8 samler Konti for Landbrugets sekundære og ekstraordinære Indtægter og Udgifter.

Kontoklasse 9 indeholder Bogholderiets Afslutningskonti, d. v. s. Balancekonto og Tabs- og Vindingskonto.

Klasse 0. Kapitalanskaffelsen.

I denne Kontoklasse samles Landbrugets Passiver hidrørende fra Fremmed- og Egenkapital. Privat Konto er placeret her ud fra det Synspunkt, at denne Konto registrerer en Del af Mellemværendet med Indehaveren.

Klasse 1. Kapitalanvendelsen.

I denne Kontoklasse samles Landbrugets Aktiver. Foruden almindeligt forekommende Konti for f. Eks. Kasse, Bank, Debitorer, Inventar, Maskiner og Ejendom, som ikke her giver Anledning til særlige Bemærkninger, forekommer i denne Kontoklasse visse Beholdningskonti. Der er for det første Tale om Konti for Foderstoffer, Korn og Kunstgødning, der i bogføringsmæssig Henseende behandles paa samme Maade som andre Beholdningskonti. For Konto for Kornets Vedkommende er der dog Anledning til at pege paa, at en Del af Tilgangen ofte hidrører fra hjemmeavlet Korn, der debiteres Kontoen til Kredit for Konto for Markbruget resp. Konto for Kornavl i Klasse 6.

I Klasse 1 er endvidere vist Beholdningskonti for de forskellige Besætninger saasom Kreaturer, Heste, Svin, Fjerkræ og andre Husdyr. Det er dog ikke almindeligt at finde saadanne Beholdningskonti i Landbrugets Bogføring. Ved de af Landøkonomisk Driftsbureau anvendte Fremgangsmaader foreslaas af praktiske Grunde saadanne Beholdninger posteret paa de under Klasse 6 viste Produktionskonti, der paa denne Maade, foruden at indeholde de paagældende Produktionsgrenes Periodeudgifter og Periodeindtægter, kommer til at includere de af Hensyn til Resultatberegningen nødvendige Posteringer for Beholdningsforskydninger. Det er dette Forhold, der medfører, at Landbrugets Produktionskonti faktisk kommer til at fungere baade som Omkostningssted og som Omkostningsbærer. For imidlertid at søge samtlige Aktiver placeret paa Konti inden for samme Kontoklasse er i Forslaget

regnet med Beholdningskonti for Besætningen, og man maa derfor forestille sig, at den paa Aktivets Konto opførte Primobeholdning af Dyr ved Aarsafslutningen overføres til Debet for den Produktionskonto, hvor Regnskabet med Driften finder Sted, medens Beholdning ultimo krediteres Produktionskontoen til Debet for Aktivets Konto. Paa denne Maade samles Aktiverne i den særlige Kontoklasse, der er reserveret hertil (Klasse 1), medens Driftsresultatet og Konjunkturforskydningen konstateres paa Produktionskontoen. Af andre Konti for Aktiver, der er specielle for Landbruget, kan endelig anføres visse Konti for Jordforbedringer, f. Eks. Konto for Mergling og Konto for Dræning. De Poster, der bogføres her, er at betragte som transitoriske Udgifter, der succesivt nedbringes gennem Afskrivning til Debet for Konto for Markbruget.

Klasse 2. Kalkulerede Meromkostninger.

For at konstatere Periodens Omkostninger bliver det i Landbrugets Bogføring, saaledes som det ogsaa er Tilfældet inden for andre Erhvervsgrene, nødvendigt at indarbejde saakaldte kalkulerede Meromkostninger. Herved forstaas Omkostninger, der i Bogføringen ikke modsvares af nogen Udgift. For Landbrugets Vedkommende drejer det sig især om Rente af Egenkapital samt om Postering af Værdien af Familiemedlemmernes Arbejdsydelse og af Driftslederløn. Der kan endvidere blive Tale om i visse Tilfælde at regne med andre Afskrivnings-satser paa Anlægsformue etc. end de af Skattevæsenet godkendte, der ellers normalt benyttes ved Udarbejdelse af Regnskabet.

Det bliver derfor nødvendigt forud for Kontoklassen: Omkostningsarter (Klasse 3) at indskyde en særlig Kontoklasse 2, der samler Konti for kalkulerede Meromkostninger.

Klasse 3. Omkostningsarter.

Forinden den tidligere omtalte Fordeling af Periodens Omkostninger kan finde Sted til Fordelingskonti, Hjælpesteder og Produktionskonti maa Omkostningerne principielt samles paa særskilte Artskonti i Klasse 3. Saaledes som Landbrugsbogføringen i Almindelighed praktiseres, finder man imidlertid ikke denne fuldstændige Samling efter Omkostningsarter, idet en hel Del Omkostninger føres direkte paa Fordelingskonti, Hjælpesteder og Produktionskonti. Naar der her slaas til Lyd for at foretage en Samling og Gruppering af Omkostningsarterne, forinden den videre Behandling finder Sted, er det dels af Hensyn til Overskueligheden med Henblik paa Omkostningernes regnskabsmæssige Behandling og dels for at pege paa en fremherskende Tendens inden for Handels- og Industrivirksomheders Bogføring til at foretage nævnte Artsgruppering, forinden Debitering paa Omkostningssteder finder Sted.

Af Kontorammen (Fig. I) ses de almindelig forekommende Omkostningsarter, hvortil skal føjes følgende Bemærkninger.

De tre Konti for forbrugte Foderstoffer, Korn og Kunstgødning vil i Almindelighed ikke findes i Landbrugsbogføringen, idet Posteringen sker direkte fra Beholdningskontiene i Klasse 1 til Klasse 5—6. Her er de vist for af ovenanførte Grunde at faa samlet samtlige paaløbne Omkostninger i een Kontoklasse.

Konto for Skummet Mælk og Valle samler Regnskabet med det Kvantum Skummet Mælk og Valle, der modtages fra Mejeriet, og som benyttes ved Opfodring og i Husholdningen, hvorfor disse Poster maa opfattes som Omkostning for Landbruget.

Konto for Afskrivninger debiteres for samtlige beregnede Afskrivninger for Bygninger, Maskiner, Inventar og Redskaber til Kredit for de respektive Afskrivningskonti i Klasse 0, subs. Konto for kalkulerede Afskrivninger i Klasse 2.

Konto for Renter debiteres for de i Periodens Løb paaløbne Renter af Fremmedkapital samt for Rente af Egenkapital overført fra Kontoen i Klasse 2.

Klasse 4. Fordelingskonti.

I denne Kontoklasse samles som tidligere nævnt saadanne Konti, der er oprettet af Hensyn til Omkostningernes Fordeling paa Hjælpesteder og Produktionskonti. Der er saaledes ikke Tale om Konti, der samler Omkostningerne ved en eller anden Funktion inden for Landbruget, saaledes som Tilfældet er med de til Klasse 5 og 6 hørende Konti, men nærmest om en Slags Omkostningsarts Konti. Eksempler herpaa er Konto for Arbejdskraft, Konto for Elektricitet, og Fordelingskonto for Renter.

De paa disse Konti debiterede Beløb overføres ved Hjælp af forskellige Fordelingsnøgler, saasom Antal Arbejdsdage, Antal Lampesteder, Maskiners kendte Forbrug af Strøm, investeret Kapital etc. til Kontiene i Klasse 5 og 6.

Klasse 5. Hjælpesteder.

De i denne Klasse opførte Konti maa betragtes analogt med Industrivirksomhedens Hjælpeafdelinger, idet der her er Tale om Konti, der samler Regnskabet med en Hjælpefunktion inden for Landbruget. Dette gælder for Bygningers Drift, Inventarets Drift og Husholdningen. I de Landbrug, hvor der ikke drives egentlig Hesteopdræt, vil ogsaa Konto for Hestehold være at betragte som en Hjælpefunktion og derfor hørende til Klasse 5. Dette gælder tillige for Konto for Gødning, der sam-

ler Omkostningerne ved Gødningsproduktionen. Denne Konto fungerer som Hjælpested til Konto for Markbruget under Klasse 6.

Paa lignende Maade som Tilfældet er med de i Klasse 4 omtalte Fordelingskonti tilstræber man i Landbrugsbøgføringen almindeligvis ogsaa for Hjælpestederne at videreføre den samlede Sum for Debiteringer til efterfølgende subs. foranliggende Konti. Dette staar i Modsætning til Industrivirksomhedernes Bogføring, hvor det er almindeligt at afregne Omkostningsstedernes Ydelser ved Hjælp af Fordelingssatser, som oftest baseret paa normal Produktion, hvilket i Reglen har til Følge, at der paa Omkostningsstedet opstaar Over- eller Underskud, der kan virke vejledende ved Kritiken af de foretagne Dispositioner. Man kan derfor tale om, at der rent bogføringsmæssigt i Landbrugsbøgføringen forekommer visse Paralleller mellem Kontiene i Klasse 4 og Klasse 5. Naar det imidlertid her er valgt at udskille de ovenfor nævnte Konti, som repræsenterende Hjælpesteder, er det som omtalt, fordi der er Tale om egentlige Funktioner og ikke blot om Samlekonti for beslægtede Omkostningsarter.

Ved Overførsler til Produktionskonti m. m. anvendes forskellige Fordelingsnøgler. For Bygningers Drift fastsættes Huslejeandel for de respektive Bygninger, For Inventarets Vedkommende anvendes ofte den Procent, som Kontoens Debetsaldo, d. v. s. Inventaromkostningerne udgør af Inventarets Værdi. Saldo paa Konto for Husholdningen overføres almindeligvis til Konto for Arbejds løn og Privatkonto ved Hjælp af Statistikken over Antal Kostdage.

Angaaende Behandlingen af Konto for Hestehold, saavel som af de i efterfølgende Afsnit om Kontiene i Klasse 6 omtalte Konti, maa henvises til tidligere omtalte Publikationer, der redegør detailleret for disse Spørgsmaal.

Klasse 6. Produktionskonti.

Under denne Kontoklasse hører de Konti, der samler Regnskabet med Landbrugets egentlige Produktionsgrene (»Hovedafdelinger«). Her kan være Tale om Konti for Kvæghold, Svinehold, Fjerkræhold, Faar, Geder og Markbrug; den sidste i Reglen for større Brugs Vedkommende opdelt i Konti for Kornavl, Foderroer, Sukkerroer, Græsmark og Frøavl m. m.

For mindre Brugs Vedkommende finder man ofte blot een Konto, der samler Regnskabet med samtlige Produktionsgrene samt visse af de i Klasse 5 omtalte Hjælpesteder, f. Eks. Konto for Inventarets Drift, Konto for Hestehold og Konto for Gødning. En saadan Samlekonto benævnes almindeligvis »Landbrugets Konto« og giver, udover Oplys-

ninger om det samlede Resultat, naturligvis ikke Adgang til nogen særlig dybtgaaende Analyse af Driftsresultatet.

Som det fremgaar af Fig. I, er der under Klasse 6 vist tre forskellige Former for Opdeling af Landbrugets Produktionskonti betegnet A, B og C. Form. A viser den simpleste Form og C den mest udvidede. Man vil saaledes kunne opbygge hvilken som helst af de inden for Landbruget forekommende Kontoplaner ved Hjælp af den foreslaaede Kontoramme.

Klasse 7. Landbrugets Resultatkonto.

I denne Kontoklasse findes Landbrugets Fælles Konto, der samler Resultatet fra de forskellige Konti for Produktionsgrenene¹⁾. Hertil overføres Over- og Underskudssaldi fra Konto for Kvæghold, Svinehold, Fjerkræhold, Faar, Geder, Markbrug o. s. v. samt eventuelle Differencer fra Hjælpesteders Konti, for saa vidt man ved Afregningen af disse Funktioners Ydelser ikke har lagt de paagældende Kontis Debetsaldo til Grund for Beregningen af Fordelingssatsernes Størrelse, hvad der som nævnt er det almindeligste. Saldoen paa Landbrugets Fælles Konto overføres til Tabs- og Vindings Konto i Klasse 9.

Klasse 8. Sekundære og ekstraordinære Indtægter og Udgifter.

I denne Kontoklasse samles Konti, der registrerer Resultatet fra saadanne Grene af Virksomheden, der kan siges at ligge uden for det egentlige Landbrug, f. Eks. Mosebrug, Træhugst i egen Skov etc. Desuden henføres til Klasse 8 Konto for Renteindtægter hidrørende fra Værdipapirer, Bankindestaaende m. m. og Dividende af Aktier etc.

Klasse 9. Aarsafslutningens Konti.

Herunder føres Tabs- og Vindings Konto og Balance Konto. Paa Tabs- og Vindings Konto posteres foruden Saldoen fra Landbrugets Fælleskonto de gennem Kontiene i Klasse 2 indkædede kalkulerede Meromkostninger, saasom Rente af Egenkapital, Værdien af eget Arbejde og Driftslederløn. Kalkulerede Afskrivninger føres ogsaa til Indtægt paa Tabs- og Vindings Konto, medens de »officielle« Afskrivninger (som Regel de af Skattevæsnet tilladte) debiteres Tabs- og Vindings Konto til Kredit for Afskrivningskontiene i Klasse 0. Til Tabs- og Vindings Konto overføres endelig sekundære og ekstraordinære Indtægter og Udgifter fra Kontiene i Klasse 8.

Balance Konto samler paa sædvanlig Vis Saldi fra Kontiene i Klasse 0 og 1 (Passiver og Aktiver) samt Saldo fra Tabs- og Vindings Konto, der krediteres (debiteres) Kontoen via Kapital Konto.

¹⁾ Er Kontoplanen opbygget saa summarisk, at der for Produktionsgrenene kun benyttes een Konto: Landbrugets Konto, bliver Landbrugets Fælleskonto overflødig.