

Функции баланса и инвентаря в практике XIV-XIX вв.

Карельская Светлана Николаевна

аспирант

Санкт-Петербургский Университет Экономики и Финансов,

г. Санкт-Петербург, Россия

E-mail: dsveta@mail.ru

Первые в истории бухгалтерские балансы появились в итальянских компаниях XIV-XV вв. В учетной практике этого периода применялись две системы бухгалтерского учета: двойная бухгалтерия, использовавшая двойную запись и позволявшая формировать бухгалтерский баланс и простая, без использования двойной записи и отражающая в учете только объекты, интересующие предпринимателя [2].

Итальянская двойная бухгалтерия XIV-XV вв. имела две основные версии: венецианскую и флорентийскую. При венецианском варианте учета баланс составлялся не регулярно, его целью была арифметическая проверка главной книги. Флорентийский вариант использовался крупными предприятиями, такими как компании Датини и Медичи. Эта версия предполагала ежегодный баланс, который вместе с отчетом о прибылях и убытках и пояснениями, передавался филиалами в головное управление компании. По мнению бельгийского ученого Р. де Рувера, подробно описавшего учетную практику XIV-XV вв., основной целью проводимого в головной компании анализа баланса было выявление сведений о сомнительной задолженности [6: 67]. Не исключено, что бухгалтерская отчетность являлась главной целью флорентийского учета, поэтому в учете использовались многие современные приемы, такие как распределение расходов по отчетным периодам, создание резервов и начисление амортизации основных средств [6: 18, 42]. Данный вывод позволяет предположить, что отчетность, содержащая практически современный состав, могла использоваться для анализа имущественного и финансового положения предприятия.

Несмотря на все преимущества двойной записи, по данным Р. де Рувера большинство компаний Италии и других стран XIV-XV вв. использовали простую бухгалтерию. Практика и литературные источники подтверждают широкое применение этой системы учета вплоть до конца XIX в. [1: 71; 5: 112]. К этому времени различалось восемь ее вариантов [5: 112-116]. Основной особенностью простой бухгалтерии являлось отсутствие возможности на основе учетных записей составить баланс, что делало инвентаризационную опись (инвентарь) единственно возможным отчетным документом.

Составление балансов и инвентарей до принятия в 1673 г. французского коммерческого Кодекса носило инициативный характер. Кодекс впервые в законодательной практике предписывал предпринимателям обязательное составление инвентаризационной описи минимум один раз в два года. Опись должна была подразделять объекты «на движимое и недвижимое имущество, и на дебиторскую и кредиторскую задолженность» [3: 18]. Такое подразделение объектов в инвентаре становилось возможным только при выполнении требования Кодекса об обязательном ведении книг учета: совершенных сделок, векселей, дебиторской и кредиторской задолженности, изъятий предпринимателей.

Позже требование составлять баланс или аналогичный ему по содержанию инвентарь появилось в законодательстве других стран. Так, в России «Устав о банкротах» (1740), предписывал: «...содержать книги свои по обыкновенному купеческому обхождению ... оные по окончании каждого года оканчивать и баланс свой чинить» [4: 314]; Всеобщее земельное уложение Пруссии (1794) требовало ежегодного проведения инвентаризации и составление отчетности на основании учетных книг [3: 32].

Издание французского коммерческого Кодекса, было вызвано обеспокоенностью законодателей о несостоятельности компаний [7: 195; 3: 17]. Вероятно, основной причиной описываемых явлений послужило отсутствие интереса предпринимателей к

финансовому положению своих компаний. Балансы и инвентари в XVII в. составлялись только в случае необходимости, например, при изменениях в руководстве предприятия или для определения финансового результата, который выявлялся путем сравнения итогов последовательных инвентарей. Также составление инвентаря требовалось при организации предприятия (вступительный) и при его ликвидации для определения капитала и доли участников компании (ликвидационный). Только после принятия Кодекса инвентарь и баланс стали рассматриваться как источник информации о финансовом положении предприятия. До этого времени данная функция баланса в полной мере не осознавалась пользователями, что привело в конце XVII в. к ослаблению предпринимательского потенциала.

В XIX в. в связи с расширением кредита и бурным развитием акционерного предпринимательства в России, разделившим функции собственности и управления компании, у пользователей баланса начинает формироваться интерес к информации о финансовом и имущественном положении предприятий. Началом практики представления балансов акционерам в России можно считать баланс Российско-Американской Компании по состоянию на 1 декабря 1799 г. [8: 84] (копия которого была составлена для представления основному акционеру компании Н.А. Шелиховой).

Таким образом, к концу XIX в. инвентари и балансы выполняли большинство современных функций баланса, при этом инвентарь позволял достичь главной цели современного бухгалтерского баланса – представление информации о финансовом и имущественном положении предприятия. Требование составлять баланс или инвентарь, появившись во Франции в XVII в., было включено в торговые кодексы и уложения всех европейских стран. Целесообразность этого не ставилась под сомнение до разрешения малым предприятиям, перешедшим на упрощенную систему налогообложения, отказаться от ведения бухгалтерского учета и составления отчетности. Исторический анализ подтвердил необходимость обязательной инвентаризации и ежегодного баланса, что требует внести изменение в существующее законодательство.

При соответствующем изменении российского законодательства это позволит также разрешить, уже возникшие у современных предприятий, отказавшихся от ведения бухгалтерского учета, сложности при определении дивиденда и стоимости чистых активов. Согласно российскому законодательству источником выплаты дивидендов является чистая прибыль общества, определяемая по данным бухгалтерской отчетности общества. Стоимость чистых активов по законодательству необходима для проверки возможности выплатить дивиденды и соответствия стоимости чистых активов величине уставного капитала.

Литература:

1. Бауэр О.О. Бауэр О.О. Инвентаризация // Счетоводство и хозяйство, 1913.
2. Вольф А.М. Бухгалтерия// Энциклопедический словарь Брокгауза и Ефрона.- СПб, 1890-1907 [электронный ресурс], режим доступа: <http://gatchina3000.ru/brockhaus-and-efron-encyclopedic-dictionary/016/16939.htm>.
3. Обербринкманн Ф. Современное понимание бухгалтерского баланса: Пер. с нем. под ред. проф. Я.В. Соколова.- М.: Финансы и статистика, 2003. – 416 с.
4. Полное собрание законов Российской империи с 1649 года в 45 т. - СПб.: Типография II Отделения собственной Его Императорского Величества Канцелярии 1830 г.
5. Ротшильд М. Коммерческая энциклопедия М. Ротшильда в 4 т. – Т.2. – СПб, 1899 – 490 с.
6. Рувер де Р. Как возникла двойная бухгалтерия./ под ред. Н. Вейцмана; пер. с англ. А.Мухина - М.: Госфиниздат, 1958. – 67 с.
7. Шершеневич Г.Ф. Курс торгового права в 4 т., т.1., СПб.: Издание бр. Башмаковых, 1908.- 515 с.
8. Широкий В.Ф. Отчетность торгово-промышленного предприятия в России XVIII века // Труды института ленинградского институт советской торговли им. Фр. Энгельса, вып. IV, 1940, с.75-109.