

ИСТОРИЧЕСКИЕ ПРЕДПОСЫЛКИ РАЗВИТИЯ УЧЕТА ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ЗАРУБЕЖОМ

THE HISTORICAL DEVELOPMENT BACKGROUND OF ACCOUNTING FINANCIAL RESULTS IN FOREIGN COUNTRIES

A. Voronkov

Annotation

Accounting for financial results emerged when the first trading around 3600 BC. In the ancient world there were systematic and chronological registration, inventory, the first adder, periodic public reporting. All this things laid the foundation for the subsequent development of accounting for financial results. In the Middle Ages the paradigm of a desk and simple accounting was formed, thereby complicating accounting, comparing cash receipts and payments (cash basis). In the second half of XIX century there were various theories accounting for financial results, allowing to reinterpret the meaning of a particular information rate. Further development of accounting thought has led to the emergence of the so-called management accounting with its independent information base.

Keywords: financial results account balance registration capital.

Воронков Алексей Викторович

Аспирант кафедры бухгалтерского учета
и аудита, Воронежский Государственный
Аграрный университет
им. императора Петра Великого

Аннотация

Учет финансовых результатов возник с появлением первых торговых операций около 3600 г. до н. э. В Древнем мире появились систематическая и хронологическая регистрация, инвентаризация, первый счетный прибор, периодическая публичная отчетность. Все это заложило основы для последующего развития учета финансовых результатов. В Средневековье формируются парадигмы камеральной и простой бухгалтерии, что способствует усложнению учета, сопоставлению денежных поступлений и платежей (кассовый метод учета). Во второй половине XIX в. возникают различные теории в учете финансовых результатов, позволяющие по-новому истолковать значение того или иного информационного показателя. Дальнейшее развитие учетной мысли привело к возникновению так называемого управленческого учета со своей самостоятельной информационной базой.

Ключевые слова:

Финансовые результаты счет баланс регистрация капитал.

Первые торговые операции были зарегистрированы в Шумере на камнях около 3600 г. до н. э. [2]. Примерно с 3200 г. до н. э. в Шумере появилось счетоводство на глиняных табличках. Данное обстоятельство предопределяло систематическую регистрацию в учете, и как следствие, выделение в последующем специальных счетов для отражения капитала и финансовых результатов.

Папирусы Древнего Египта способствовали развитию хронологической регистрации, что создало возможность более точно отражать доходы и расходы и сопоставлять их между собой за отчетный период. Первые инвентаризационные описи также появились в Египте, где каждые два года проводилась инвентаризация всего движимого и недвижимого имущества (дискретная инвентаризация). Инвентаризация позволяла проверить данные бухгалтерского учета; отклонения списать в доходы или расходы. Таким образом, бухгалтерский учет финансовых результатов точнее отражал факты хозяйственной жизни.

В Древней Греции существовала периодическая публичная отчетность. Греция стала родиной первого счетного прибора – аббака, здесь впервые появляются деньги в виде монеты [1]. Это явление было одним из существенных скачков в развитии бухгалтерского учета финансовых результатов.

В.Я. Соколов в своей книге "История бухгалтерского

учета" отмечает, что учет Древнего мира – это учет фактов, и в целом он статичен. В его основе лежат инвентаризация и прямая регистрация имущества [2].

В Средневековье формируются две основные парадигмы учета – камеральная и простая бухгалтерия. Основным объектом учета камеральной бухгалтерии является касса, ожидаемые поступления и выплаты. Простая бухгалтерия предполагала учет имущества, включая кассу, а доходы и расходы становились для бухгалтера искомыми. С развитием товарного хозяйства на первое место выдвигается учет денежной наличности и денежных обязательств (векселей, чеков). В это время финансовый результат был неразрывно связан с поступлением денежных средств, т. е. господствовал кассовый метод учета.

До эпохи Нового времени счета велись в первичном измерителе, т.е. материальные ценности – в натуральных единицах; расчеты, касса – в денежных [1]. Таким образом, нельзя было свести воедино все счета бухгалтерского учета и вывести общий финансовый результат.

В. Швайкер сформулировал цель бухгалтерского учета как определение и исчисление прибыли. Помимо этой частной цели он определял цель и в более широком плане: превращение беспорядка в порядок, или, точнее, принесение порядка в беспорядок [2].

Х. Хагер выдвигал следующие мысли об оперативном исчислении финансовых результатов: "Бухгалтерский

учет, – писал он, – есть искусное, красивое, тщательно дифференцированное, обоснованное описание всех расходов и доходов, а также расчетов с кредиторами и дебиторами, он ведется для того, чтобы в каждый момент знать, каждый час или в каждую минуту видеть положение дел, находятся ли они в прогрессе или регрессе, иначе говоря, в выигрыше или проигрыше собственник" [4].

В Северной Италии около 1250–1350 гг. появляется система Двойной записи [4]. Суть Двойной записи (двойной бухгалтерии) – введение в простую бухгалтерию счета собственных средств. В результате все факты хозяйственной жизни дважды отражаются в учете. В это же время в Главной книге появляются и результативные счета, которые отражают результат от совершенных операций. Результативные счета позволили сделать существенный скачок в развитии финансовых результатов, так как на одном и том же счете сопоставлялись доходы и расходы от определенного вида деятельности и определялась прибыль (убыток) от данной деятельности. Это сделало учет финансовых результатов более наглядным.

Понятия "чистая прибыль", "оборотные и внеоборотные активы", "амортизация" и т.д. в бухгалтерском учете, соответствующие им счета начали появляться лишь во второй половине XIX века. Наряду с этим прибыль от торговой деятельности была отделена от прибыли по валютным (банковским) операциям. Отдельно стали отражаться и издержки, общие для всех видов деятельности, что свидетельствует об усложнении учета финансовых результатов.

Большинство авторов того времени трактовали баланс как документ, определяющий финансовый результат, – "прежде чем заключить счет балансом (сальдо), – писал де ла Порт, – следует выяснить, что этот счет принес – прибыль или убыток. Если счет показывает прибыль, мы должны его на эту прибыль утяжелить, а если на счете убыток, нам следует признать его за убыток, лишь после этого остаток переносится на счет Баланс или только как процедуру, связанную с подытоживанием оборотов Главной книги" [3].

И. Шер считал, что динамика предприятия выражается двумя уравнениями:

$$A - П = K + Пp - У \quad (3)$$

$$A - П - K = Пp - У \quad (4)$$

где: A – активы предприятия;

$П$ – пассивы предприятия;

$Пp$ – прибыль; $У$ – убыток.

Данные уравнения Шера, учитывающие финансовый результат, легли в основу так называемой динамической теории баланса. Это явилось значимым событием в истории развития учета финансовых результатов, так как заложило основу для развития трактовки баланса предприятия не как статической системы, а как динамической.

Представители итальянской школы полагали, что величина прибыли определяется согласно заповедям (установкам) собственника, французская школа исходила из того, что прибылью могут считаться только денежные поступления: "Нет денег – нет прибыли". Итальянская школа предполагала, что раз товары отгружены, то у покупателя возникло обязательство, а у продавца – право на причитающиеся деньги, и, следовательно, продавец может с названного момента считать прибыль полученной. Далее, выявленный излишек товаров нельзя отнести на счет прибылей, так как эти товары в дальнейшем вообще могут быть не проданы и тогда возникнут убытки [3].

В 1854г. в Эдинбурге было организовано Общество бухгалтеров. В 1880г. с одобрения королевы Виктории был создан институт присяжных бухгалтеров Англии и Шотландии [4]. С этого времени начинается активный международный обмен бухгалтерской мыслью и активное совместное обсуждение единых унифицированных правил ведения бухгалтерского учета и, как составной его части, учета финансовых результатов.

В ходе данного обсуждения был принят основной Международный стандарт финансовой отчетности, который определяет учет финансовых результатов – МСФО (IAS) 18 "Выручка". Данный стандарт вступил в силу с 1 января 1995 г. Кроме него, в разное время были приняты другие международные стандарты, которые, так или иначе, затрагивают учет финансовых результатов в специфических случаях – МСФО (IAS) 11 "Договоры на строительство", МСФО (IAS) 17 "Аренда", МСФО (IFRS) 4 "Договоры страхования", МСФО (IAS) 39 "Финансовые инструменты: признание и оценка".

Как видим, бухгалтерский учет финансовых результатов прошел в своем развитии от записей инвентаря на глиняных табличках до принятия МСФО, посвященных отдельным, специфическим вопросам их учета, и при этом он продолжает развиваться.

ЛИТЕРАТУРА

1. Никонова И. Ю. Исторические этапы учета финансовых результатов / И. Ю. Никонова // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2011. – №6. – с. 121–123
2. Соколов Я. В. Бухгалтерский учет от истоков до наших дней: Учебное пособие для вузов. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1996. – 638 с.
3. Соколов Я. В., Соколов В. Я. История бухгалтерского учета: Учебник. – М.: Финансы и статистика, 2004. – 272 с: ил.
4. Цыганков К. Ю. Очерки истории бухгалтерского учета: происхождение двойной бухгалтерии. – М.: Бухгалтерский учет, 2004.