

рмаційного забезпечення управлінського персоналу стосовно інноваційної діяльності підприємства. Витрати на поліпшення засобів праці інноваційного характеру відносяться до складу капітальних витрат і відображаються на рахунку 15 «Капітальні інвестиції». Після введення об'єктів в експлуатацію вони переводяться до складу основних засобів (Д 10 «Основні засоби» К 15 «Капітальні інвестиції»), тобто збільшується первісна вартість об'єктів.

Іншим способом обліку інноваційних витрат є застосування субрахунку 941 «Витрати на дослідження та розробки» до рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності». Згідно П(С)БО 16, до цієї групи належать витрати на дослідження та розробку, відповідно до П(С)БО 8 «Нематеріальні активи». До складу «Інші витрати операційної діяльності» відносяться також признані штрафи, пеня, нестачі від псування цінностей, збитки від операційної курсової різниці, собівартість реалізованих виробничих запасів та інші витрати. Все це не сприяє інформативності фінансової звітності для управлінського персоналу стосовно інноваційної діяльності. У сучасному обліку не дозволяється капіталізувати витрати на дослідження та розробки, тобто навіть у випадку їх результативності витрати на їх проведення будуть віднесені до складу витрат періоду. Це відповідає вимогам міжнародних стандартів фінансової звітності та для оцінки прибутковості інновацій слід враховувати і такі витрати в управлінському обліку.

Частина витрат на дослідження та розробки, впровадження виробництва інноваційної продукції здійснюється за рахунок позикового капіталу. Витрати на сплату відсотків за користування такими коштами в управлінському обліку слід включати до складу витрат на здійснення інноваційної діяльності. Все це сприятиме обґрунтованій оцінці економічної ефективності тієї чи іншої інновації на підприємстві.

Иванова М. А.,

*аспірант кафедри бухгалтерського обліку і аудиту,
Кубанський державний університет, м.Краснодар, Росія*

КАК ИСЧИСЛЯЛСЯ ФИНАНСОВЫЙ РЕЗУЛЬТАТ В СРЕДНЕВЕКОВЬЕ

Как известно, современный бухгалтерский учет рассматривает 3 основных направления: финансовый результат, финансовое состояние хозяйствующего субъекта, движение финансовых пото-

ков. В этой связи исследование исторических начал формирования финансового результата и отражение учетного процесса на счетах двойной бухгалтерии, познание генезиса счетов представляется весьма актуальным.

Изначально, в эпоху Средневековья бухгалтерский учет был наделен чисто управленческими функциями. На персональных счетах расчетов отслеживалась своевременность погашения долгов, на счетах продажи товаров выявлялся операционный финансовый результат по каждой партии. При завершении продажи партии итог розничной продажи на счете «*vendite*» подписывался под итогом оптовой покупки «*compere*», и по ним выявлялся операционный финансовый результат (прибыль или убыток от продаж).

И, только на следующем шаге генезиса бухгалтерских регистров произойдет слияние функций управленческого и финансового бухгалтерского учета. Это связано с появлением униграфических счетов раздельного накопления операционного финансового результата. В бухгалтерских книгах флорентийского купца Франческо Датини в первые годы его пребывания в Тоскане можно найти множество таких счетов, как правило, представляющих динамические цепочки последовательно увязанных счетов. По всей вероятности, собственники в те годы держали за рамками системы бухгалтерских счетов, ведение которых осуществлял бухгалтер, счет собственного капитала, который, как и остальные счета, был униграфическим.

Зная величину вложенного капитала в момент открытия бухгалтерской книги, собственник корректировал ее с учетом полученных по видам деятельности сумм операционных прибылей и убытков.

В работах, посвященных исследованию бухгалтерской информационной системы Коммуны Генуя в 1340 г, рассмотрена система униграфических счетов накопления операционного финансового результата, состоящая из динамической цепочки в 6 последовательно увязанных счетов, включающая более 120 показателей операционного убытка. Этот пример свидетельствует о том, что даже в условиях применения дуальных счетов униграфические счета накопления операционных результатов применялись еще длительное время, до включения в систему счетов дуального счета «Прибыли и убытки».

Самым старым по времени сохранившимся счетом «Прибыли и убытки», по мнению знатоков, считается счет Первой Компании Ф. Датини в Пизе за 1383—1386 гг. Однако это не совсем так. Дело в том, что этот счет был воспроизведен задним числом в 1406 г., в период ликвидации Третьей компании в Пизе. Счет

«Прибыли и убытки» Первой компании Датини в Пизе. состоял из трех последовательных разворотов торговой книги. Естественно, по дебету счета учитываются убытки, по кредиту — прибыли. Многие показатели были накоплены на счетах динамических цепочек, и только отдельные суммы (при закрытии дуальных счетов продажи товаров после 19 июня 1386 г., даты условной ликвидации Первой компании Ф. Датини в Пизе) перенесены на счет «Прибыли и убытки» непосредственно с торговых счетов.

Для настоящего исследования особый интерес представляет действительно самый ранний из сохранившихся счет «Прибыли и убытки». Его формирование бухгалтер Второй Компании Ф. Датини в Пизе (20.06.1386—30.06.1392 гг.) осуществлял в 1392—1393 гг., то есть период условного закрытия компании и подведения итогов деятельности. Как видим, алгоритмы, использованные в 1406 г. и в 1392 г., идентичны. Как известно, прибыль в сумме 1852 флорина 18 сольди 1 динар полностью отошла Франческо Датини, как единоличному собственнику компании. Здесь необходимо акцентировать внимание на одной весьма важной детали. Употребление термина «компания» к Первой и Второй Компаниям Датини в Пизе с юридической точки зрения неприемлемо. Для признания обособленной хозяйствующей единицы компанией, кроме принципа обособленного имущества, требуется наличие компаньонов.

До 1392 г. Франческо Датини в Пизе имел обособленное территориально удаленное индивидуальное предприятие. Так, сложилось, что историки, а не юристы или экономисты, делят период деятельности Датини в Пизе на 4 этапа:

— до 4 февраля 1383 г. — деятельность до официальной презентации;

— с 4 февраля 1383 г. по 19 июня 1386 г. — Первая Компания Франческо Датини в Пизе;

— с 20 июня 1386 г. по 30 июня 1392 г. — Вторая Компания Франческо Датини в Пизе;

— с 1 июля 1392 г. по 25 июля 1440 г. — Третья Компания Франческо Датини в Пизе.

Как станет видно из последующих исследований, именно Третья компания станет истиной компанией со свойственным компаниям механизмом распределения прибыли и отражением его на счетах бухгалтерского учета. Однако вершиной совершенствования учета на счете «Прибыли и убытки» станет его балансировка, которая позволит или присоединить финансовый результат непосредственно к счету собственного капитала, или показать отдельной строкой в разделе «Кредиторы» баланса.

А.Ч. Литтлтон высоко оценивал роль счета «Прибыли и убытки» в развитии двойной бухгалтерии. Он писал: «Возможно, не дуальность формы, а баланс результатов является основным принципом двойной бухгалтерии... Полное обеспечение табулярной финансовой информацией, содержащей все необходимые данные и распространенное во многих крупных компаниях, которое теперь достигается двойной бухгалтерией не без сознательного использования равенства результатов и дуальности отчетной формы».

Карельская С. Н.,
канд. экон. наук, старший викладач
кафедри статистики, обліку і аудиту,
Санкт-Петербурзький державний університет,
м. Санкт-Петербург, Росія

ТЕОРИЯ ОРГАНИЧЕСКОГО БАЛАНСА В МСФО И В ИСТОРИИ РОССИЙСКОЙ БУХГАЛТЕРИИ

В теории бухгалтерского учета существуют две основные концепции бухгалтерского баланса: статическая и динамическая. В рамках первой баланс формируется с целью раскрытия информации о рыночной стоимости активов компании и представления данных для анализа платежеспособности; во второй концепции в балансе раскрываются стадии кругооборота капитала, вложенного в предприятие, и выявляется финансовый результат его деятельности.

На практике эти концепции в чистом виде никогда не использовались. Поэтому ученые всегда пытались создать объединяющую их теорию. Статико-динамические теории получили обобщенное название теории органического баланса. Автором наиболее известной из них признается профессор экономики университета им. Гете во Франкфурте-на-Майне Фриц Шмидт (1882—1950). Его основная идея состоит в раздельном отражении в балансе реальной прибыли, т.е. фактически полученной от хозяйственной деятельности и условной или фиктивной в терминологии Ф. Шмидта, т.е. полученной от переоценки ценностей. Активы автор предлагал оценивать по восстановительной стоимости, что не позволяет признать теорию Шмидта соответствующей положениям статической концепции баланса, т.к. при ее использовании нельзя определить рыночную стоимость активов предприятия и получить достоверные данные о платежеспособности предприятия. Однако, цели, поставленные в динамической теории баланса, а именно