

13. ГУТО ГАТ. Ф. 152. Оп. 37. Д. 869. Л. 78.
14. Сборник статистических сведений Министерства юстиции за 1910 г. СПб., 1912. Вып. 26. С. 238-239, 254-255.
15. Коллекция печатных записок РГИА. № 101. Отчет о состоянии Тобольской губернии за 1909 г. С. 12-13.
16. ГУТО ГАТ. Ф. 152. Оп. 37. Д. 904. Л. 1.
17. Там же. Л. 1-27; Ф. 158. Оп. 2. Д. 371. Л. 135-139.
18. Государственный архив Омской области. Ф. 25. Оп. 2. Д. 320. Л. 18-21.
19. ГУТО ГАТ. Ф. 152. Оп. 37. Д. 872. Л. 144-146.
20. РГИА. Ф. 1278. Оп. 2. Д. 1053. Л. 24 об.
21. ГУТО ГАТ. Ф. 152. Оп. 37. Д. 899. Л. 1, 9.
22. Костюрин В. К вопросу о суде присяжных в Сибири // Сибирский листок. 1909. 11 января.
23. ГУТО ГАТ. Ф. 152. Оп. 37. Д. 899. Л. 162, 184, 186.
24. Городская хроника // Сибирский листок. 1908. 9 октября.
25. ГУТО ГАТ. Ф. 152. Оп. 37. Д. 899. Л. 1, 255-260.
26. ПСЗ. Собр. 3-е. Т. 29. № 31862.
27. ГУТО ГАТ. Ф. 152. Оп. 37. Д. 902. Л. 1; Ф. 158. Оп. 2. Д. 264. Л. 1.
28. В.А.С. Суд присяжных и «боевая юстиция» // Сибирские отголоски. 1910. 31 октября; Севостьянов В. Заметка о сибирских присяжных заседателях // Сибирские вопросы. 1911. № 4. С. 28.
29. ГУТО ГАТ. Ф. 152. Оп. 37. Д. 902. Л. 166-168 об., 182-183, 187, 189, 195, 197-198, 200, 211-213 об., 218 об.
30. Государственный архив Томской области. Ф. Ф-11. Оп. 3. Д. 84. Л. 43.
31. РГИА. Ф. 1276. Оп. 7. Д. 71. Л. 5.
32. Бузмакова О.Г. Судебная власть в Сибири в конце XIX-начале XX в.: Дисс. ... канд. ист. наук. Томск, 2004. С. 192.
33. Чечелев С. В. Судебная реформа в Сибири во второй половине XIX-начале XX вв.: Дисс. ... канд. юрид. наук. Омск, 2001. С. 173-174.
34. РГИА. Ф. 1405. Оп. 542. Д. 254. Л. 21 об.
35. ГУТО ГАТ. Ф. 152. Оп. 37. Д. 869. Л. 126-130, 144-145 об.
36. Сибирский листок. 1901. 15 марта.
37. Адрес-календарь Тобольской губернии на 1898 г. Тюмень, 1898. С. 52; Сибирский листок. 1908. 21 января.

*Александр Георгиевич КИСЕЛЕВ —
доцент кафедры истории
Югорского государственного университета,
кандидат исторических наук
(г. Ханты-Мансийск)
kiselev1954@mail.ru*

УДК 330.83;630'673;94(57)

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ В ТОРГОВЛЕ И ПРОМЫШЛЕННОСТИ ЗАПАДНОЙ СИБИРИ (конец XIX — начало XX вв.)

BOOK-KEEPING IN TRADE AND INDUSTRIES OF THE WESTERN SIBERIA (THE END OF THE XIX — BEGINNING OF THE XX CENTURY)

АННОТАЦИЯ. Статья посвящена бухгалтерскому учету в торговле и промышленности Западной Сибири рубежа XIX-XX вв. Рассматривается учет крупных столичных компаний, оперировавших в Сибири, и местных сибирских фирм. Автор приходит к выводу о слабости учета как проявлению относительной незрелости рыночных отношений в крае.

SUMMARY. The article deals with book-keeping in trade and industry of West Siberia in the end of XIX — the beginning of XX century. The accounting of large capital companies, operating in Siberia and local Siberian firms is considered. The author comes to the conclusion that the weakness of book-keeping was the result of a relatively young or immature market trade in the region.

КЛЮЧЕВЫЕ СЛОВА. История фирмы, прибыль, убытки, бухгалтерские книги, ведение бухгалтерских книг, двойная система учета.

KEY WORDS. Business history, profit, losses, account books, accounting, book keeping by double entry.

Актуальным направлением современной историографии российского предпринимательства в последнее время, во многом благодаря усилиям И.В. Поткиной, стало такое направление, как история фирмы [1].

В свою очередь, историю фирмы трудно представить без изучения развития учета. Именно с налаженным учетом М. Вебер связывал отделение предприятия от домашнего хозяйства, рационализацию производства [2; 9].

В научной литературе названная тема разрабатывалась в основном применительно к бухгалтерии как науке и системам учета. Практика исследовалась меньше, причем не историками, а специалистами в области учета.

Наибольший интерес представляют работы Я.В. Соколова [3] и Д.А. Львовой [4]. Львовой на материалах текстильной промышленности Ярославской губернии конца XIX — начала XX вв. удалось показать приспособление учета как к развитию акционирования и изменяющимся хозяйственным условиям, так и к целям управления производством.

На сибирских материалах тема до сих пор остается нетронутой.

На основе сохранившихся собраний бухгалтерского учета оперировавших в Сибири столичных и некоторых сибирских фирм, а также отдельных сохранившихся бухгалтерских документов, свидетельств современников, прежде всего, податных чиновников, рассмотрим состояние учета в сибирской деловой практике.

На рубеже XIX-XX вв. в эпоху завершения буржуазной модернизации российской экономики — бухгалтерский учет отнюдь не являлся сильной ее стороной. Прогресс бухгалтерии как науки сочетался с крайним пренебрежением к бухгалтерской практике со стороны традиционно хозяйствующей массы предпринимателей, прежде всего, массы мелких и «средней руки» торговцев.

Доводы против рационального учета были примерно такими, как их формулировал один из корреспондентов журнала «Счетовод» — органа Общества счетоводов (1911 г.): «раз мы сами дело ведем, значит расхищать имущество некому» [5; 43].

Закон предписывал мелочным торговцам вести товарную, кассовую и расчетную книги. Розничные торговцы должны были вести еще и документальную книгу для записи векселей, заемных писем, расписок и прочих документов. Наконец, оптовикам предписывалось ведение мемориала, главной книги (гроссбуха), книги копий деловой переписки и фактурной книги. Указывал закон и на обязательную для торговцев 1 и 3 разрядов двойную систему учета [6; 2172].

Более сложной была система учета и делопроизводства на промышленных предприятиях. Помимо бухгалтерских, обязательными были штрафная, паспортная, котельная книги, именной список рабочих, расчетные книжки для каждого рабочего, книги для записи несчастных случаев [7; 51].

Однако, будучи защищены правом коммерческой тайны, предприниматели «средней руки», не говоря о мелких торговцах, часто относились к этой обязанности спустя рукава. Податной инспектор А.А. Честухин, автор вышедшего

в свет в 1914 г. «Пособия для податных инспекторов», утверждал: «Огромное большинство предприятий торговых книг не ведет» [8; 3].

В то время, когда в Европе прочно утвердилась двойная система ведения бухгалтерского учета, российские торговцы широко использовали, наряду с ней, по свидетельству (и одновременно — классификации) автора учебника по счетоводству в мануфактурной торговле Г.И. Дорошенко, простую и простейшую системы [9; 7].

Признаки верности, позволяющие быстро находить и исправлять ошибки подсчетов, в них либо вообще отсутствовали, либо не были столь точны и подробны, как при двойной системе. Суть последней заключалась в том, что сумма каждого оборота записывалась дважды: на приход счета лица получившего (дебет) и в расход счета лица отдавшего (кредит).

Поскольку бухгалтерские книги в сибирских архивах отложились плохо, нам лучше известен учет столичных фирм, оперировавших в Западной Сибири.

Пожалуй, наиболее ярко представлен он в фонде документации товарищества Никольской мануфактуры Саввы Морозова «Сын и К^о», активно сотрудничавшего с многочисленными сибирскими покупателями. Составляющие его книги, по классификации Г.И. Дорошенко, делились на два типа: системные и внесистемные.

Системные книги — это главные (мемориал, журнал и главная), вспомогательные (кассовая, товарная, ресконтро, торговых расходов и др.) и поверочные (балансовые) книги.

Главные книги показывали совокупное имущество и все обороты предприятия, вспомогательные освещали динамику основных операций, поверочные служили целям контроля.

К внесистемным книгам относились срочная, книга векселей, ордерная, калькуляционная. Как считал автор классификации, внесистемные книги «не требуются самой бухгалтерией, но они необходимы для полноты дела и служат оправдательными документами сделанных записей в бухгалтерских (системных — А. К.) книгах».

Предприятие начинало операционный год с инвентаря (материальной книги), фиксировавшего собственное имущество и долги третьим лицам, а также этих лиц по отношению к предприятию. Мемориал содержал запись в хронологическом порядке всех оборотов фирмы. Журналы показывали те же обороты, но в особой форме статей.

В главной книге данные трех вышеназванных книг сводились, группируясь в то же время по отдельным счетам, что позволяло главной конторе точно представлять, когда и сколько дебетовала или кредитовала та или иная составная часть капитала.

Расчетные книги главной конторы (№ 1, 2), игравшие роль поверочных (балансовых) книг, отражали сложность и масштабы операций фирмы. Они содержали балансы счетов соответственно: 1-я — товаров, пряжи, ваты, хлопка, интересов и скидок, сомнительных долгов, продажи товаров в местных филиалах; 2-я — торговых расходов, кредитных учреждений (Государственного банка, Русского для внешней торговли, Волжско-Камского коммерческого банка и др.), дисконта векселей, кредиторов по документам, паев и акций, домов и лавок, движимого имущества, основного капитала, запасного капитала, недвижимости, погашения недвижимости, дивиденда и др.

Документация Никольской мануфактуры позволяет достаточно полно охарактеризовать и учет ее местных складов, в частности, омского, открытого в 1904 г.

Детально прописанные московские счета омской торговли свидетельствуют о наличии комплекса омской документации. Из счета продажи товаров в Омске и счета Омской конторы прямо следует, что Омская контора ежемесячно выводила суммы полученных наличных, выплаченных экстренных скидок, жалованья (касса), торговых расходов, вела вексельную книгу. В фонде Никольской мануфактуры имеются также книги по омской торговле: товарная (учет товара, пряжи, ниток и ваты) и расчетов с покупателями [10]. Сохранились и годовые балансовые счета Томского и Семипалатинского отделений Невской ниточной мануфактуры, несколько отличающиеся от счетов московской мануфактурной торговли.

«Московские» счета в Омске были связаны, так сказать, с общефирменными счетами (кассы, долговых документов, сомнительных долгов и др.). «Петербургские» счета в Томске и Семипалатинске, кроме того, связывались со счетами многочисленных отделений фирмы (Петербургским, Московским, Самарским, Нижегородским, Екатеринбургским, Центральным агентством и др.), со счетами разъездных агентов, также представленных в комплексе учетной документации Невской мануфактуры [11].

Наряду со столичной учетной документацией по сибирской торговле известны и бухгалтерские книги некоторых сибирских предприятий.

Крупнейшие фирмы ежегодно публиковали сводные балансы.

Особняком, с точки зрения их отраслевой принадлежности и с точки зрения жесткости нормативно-правовых требований, к ним предъявляемых, стояли кредитные учреждения, их погодные и помесечные балансы показывают структуру учета — достаточно консервативную, определявшуюся направлениями ставших традиционными кредитных операций. Активная часть их балансов включала счета учета векселей, ссуд, специальных текущих счетов (онколь) и др.; пассив — счета оборотного и запасного капиталов, вклады и пр.

Доклады ревизионных комиссий, представленные в отчетах городских общественных банков и обществ взаимного кредита (к сожалению подобного рода документов, освещающих операции акционерных коммерческих банков, обнаружить не удалось), свидетельствуют об общем состоянии учета того или иного учреждения, его «проблемных местах».

Так, ревизоры Томского общества взаимного кредита в 1906 г. отмечали «некоторые, хотя и редкие погрешности в записях в книгах», оставление на балансе протестованных векселей, признанных благонадежными (они должны были быть списаны в убыток — А. Г.), неполноту записей журнала оборотов — без обозначения содержания статей [12; 45].

В 1910 и 1912 гг. ревизия признала необходимым упрощение документов по учету векселей [13; 36].

Комиссия, ревизовавшая отчет Омского городского общественного банка за 1913 г., указывала на такое нарушение, как отсутствие отметок о частичных платежах по учтенным векселям на самих документах, что затрудняло проверку вексельного портфеля и наличности банка [14]. Этот ряд можно было бы продолжить. В то же время, учитывая упомянутую регламентацию, регулярную практику ревизий, очевидно, что банковская отчетность в целом была поставлена наиболее основательно.

Относительно хорошо был налажен учет на винокуренных заводах, других акцизных предприятиях, регулярно контролировавшихся акцизным ведомством. Известны случаи подтверждения книгами расчетов прибыли и убытков такими

алтайскими фирмами, как «И.К. Латонов и Е.И. Судовская», «В.М. Рыбаков и К^о» и др.

Основательностью отличалась и хорошо представленная в архивах учетная документация Западно-Сибирского товарищества пароходства и торговли, Первого Западно-Сибирского товарищества извести и портландцемента. Книги, использовавшиеся здесь, также были изготовлены типографским способом.

В отличие от вышеуказанных московско-омских балансов, построенных настолько универсально, что были почти лишены признаков принадлежности к мануфактурной торговле и могли бы послужить образцом для составления балансов в любой крупной торговле вообще, балансы пароходства и цементного производства несли на себе заметный отпечаток отрасли.

В отчетах Товарищества Западно-Сибирского пароходства и торговли присутствовали счет судов и зданий, счет ремонта судов и зданий, счет соляной операции.

В активе «баланса счетов» Товарищества извести и цемента также фигурировали счета, отражавшие как производственную (цемента на заводе, производства цемента, извести на заводе, карьеров камня и пр.), так и фирменную (томских и новониколаевского складов, подотчетных лиц) специфику.

Комиссия, ревизовавшая книги Первого Западно-Сибирского товарищества извести и портландцемента за 1914 г., отмечала, с одной стороны, точность, правильность их ведения, с другой — известную громоздкость учета, который «хотя в действительности и дает богатый цифровой материал, но, к сожалению, материал этот почти не использован и совершенно не систематизирован».

В упрек правлению ревизоры ставили то, что при наличии необходимых исходных данных сортовых и вспомогательных книг бухгалтерия не составляла «ежемесячных технического и материального учетов производства». Такой ежемесячный контроль позволил бы точно учитывать колебания стоимости производства в зависимости от различных факторов (сезона, погоды, загруженности производственных мощностей). А это, в свою очередь, дало бы возможность оперативно реагировать на разного рода «ненормальности», учитывать себестоимость товара при заключении договоров торговых сделок, составлении сметных предположений, при выборе времени для заготовки сырья, развозки товара по складам и пр.

Другой существенный упрек ревизоров заключался в том, что при определении цены правление должно было строго разграничивать себестоимость продукта, постоянные накладные расходы по содержанию администрации, текущему ремонту и случайные расходы. «При отсутствии такого разграничения совершенно невозможно уследить, насколько понижается себестоимость продукта от применения некоторых усовершенствований и каково общее улучшение в организации дела» [15].

Именно этим рациональным характером замечаний, направленных на превращение бухгалтерии в орудие менеджмента, и интересны материалы ревизии.

Однако в целом примеров современной постановки учета в сибирской промышленности, вроде Товарищества извести и цемента, было немного. Характерны в этом отношении два примера: заводов механико-литейного и плугостроительного С.Х. Рандрупа и Омского епархиального свечного завода.

Сохранившийся договор найма управляющего завода Рандрупа свидетельствует, что регулярно велся лишь счет кассы, отчеты по которому делались

ежедневно, а также составлялись ежемесячные отчеты о приходе и расходе материалов.

Весьма примитивно был организован учет и на свечном заводе. «Официальные книги ведутся в заводе по простому счетоводству», «комитет при заводском счетоводстве, в совершенно ему новом деле, учась как бы самоучкой, изобретая сам формы, допустил, с внешней стороны, в отчете некоторые погрешности», — признавали в 1906 г. члены комитета [16].

И хотя уже в 1906 г. они перешли на двойную систему учета, позволявшую постоянно видеть движение капитала в производстве и сбыте, быстро находить и исправлять ошибки, делалось это, так сказать, частным образом — «официально же ведется простое счетоводство».

Ведение определенной бухгалтерии было необходимым условием оптовой и сколько-нибудь значительной розничной торговли, которая без этого просто не могла бы существовать. Целый ряд данных подтверждает наличие стремления предпринимателей к ведению «правильного» учета.

На это указывают, в частности, учредительские договоры товарищеских торговых фирм. Здесь часто встречается ссылка на «общепринятые нормы», подробные указания на то, как надо вести учет. Об этом же говорят и доверенности, выдаваемые фирмами своим управляющим. Эти документы предусматривали, в том числе, ведение торговли на наличные и в кредит, получение следуемых фирме платежей, операции с кредитными учреждениями, что, естественно, предполагало и ведение определенного учета.

Наличие достаточно качественного учета у целого ряда западно-сибирских торговых фирм в известной мере подтверждается и характеристикой кредитоспособности контрагентов московской компании «Э. Циндель и К^о». Из 184 справок 30 (16%) говорили о таких качествах, как «правильность», «аккуратность» ведения дела, отмечали «честность» клиента. Еще 15 справок (8%) свидетельствовали о хорошем «ведении», «состоянии» дела [17; 110].

Однако все это факты, так сказать, косвенного порядка. Прямые свидетельства источников чаще говорят о другом.

В 1913 г. в Первое барнаульское раскладочное присутствие соглашались представить свои книги 43 предпринимателя, 14 из которых принадлежали иностранцам, в то время как в целом в Барнаульском уезде оперировали 2,3 тыс. фирм. Из 26 фирм, разряд торговых свидетельств которых известен, преобладали торговавшие по свидетельству II разряда — 18 фирм, 2 фирмы имели свидетельства I разряда. Свидетельства V и VI промышленных разрядов имели еще 4 крупные фирмы, эксплуатировавшие пароходства и дрожжевое производство. И только двое из согласившихся представить свои книги в раскладочное присутствие предпринимателей торговали по свидетельствам III разряда [18].

По оценке «Алтайской торгово-промышленной газеты», «существует еще целый ряд лиц и фирм, оперирующих с большими оборотами, но не ведущих торговых книг в тесном смысле этого слова. Они ограничиваются ведением обыкновенных записных книжек. Они не знают и не хотят знать ни двойной, ни простой бухгалтерии» [19].

По данным Омской казенной палаты за 1915-1916 гг., наличие учетных документов позволило зафиксировать у себя лишь 11,1% промышленников и торговцев Омского уезда. Причем в большинстве случаев эти документы были признаны податной инспекцией ненадлежащими [20].

Широкое распространение меновых операций, прежде всего в районах со значительным аборигенным населением (на севере Западной Сибири, в казахстанской степи и др.), привычка вести дело как разновидность домашнего хозяйства, недостаток специальных знаний и другие причины обусловили в целом слабую постановку бухгалтерского учета в низовом, отчасти среднем звене сибирского предпринимательства. Расходясь с законом, требованиями рационального ведения дела учет сибирских фирм явно высвечивал незрелость новой складывающейся социальной системы, ведь за учетными записями, отражавшими движение капитала, по существу стояли отношения производителей, торговцев, перевозчиков, кредиторов, потребителей, отношения, совокупность которых и составляла формирующийся сибирский рынок.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Поткина И.В. На Олимпе делового успеха: Никольская мануфактура Морозовых. 1797-1917. М., 2004.
2. Вебер М. История хозяйства. Пг., 1923.
3. Соколов Я.В., Ковалев В.В. Отчетность в России конца XIX — начала XX вв. // Бухгалтерский учет. 1993. № 9.
4. Львова Д.А. Бухгалтерский учет в предпринимательской деятельности в конце XIX — начале XX вв. // История предпринимательства в России XIX — начала XX вв. СПб., 2004.
5. Осторожный. Из практики бухгалтера-провинциала // Счетовод. Орган Общества счетоводов. 1911. № 2-4.
6. Устав торговый. Изд. 1903 г. (по прод. 1906 и 1908 гг.) // Полный свод законов Российской империи. В 2-х кн. / Под ред. А.А. Добровольского, сост. А.Л. Саатчиан. Кн. 2.
7. История предпринимательства в России. Кн. 2. Вторая половина XIX — начало XX вв. М., 2000.
8. Честухин А.А. Пособие для податных инспекторов при промысловом обложении предприятий по торговым книгам. М., 1914.
9. Дорошенко Гр. И. Ведение книг при мануфактурной торговле по двойной итальянской бухгалтерии. Киев, 1911. Ч. 1.
10. ЦИАМ. Ф. 342. Оп. 2. Д. 470, 480.
11. ЦГИА СПб. Ф. 1436. Оп. 1. Д. 1257, Д. 1353.
12. Отчет Томского общества взаимного кредита за 1906 год. Год шестой. Томск, 1907.
13. Отчет Томского общества взаимного кредита за 1912 год. Год двенадцатый. Томск; 1913.
14. ЦГА РК. Ф. 342. Оп. 1. Д. 631. Л. 30.
15. ГАНО. Ф. Д. 84. Оп. 1. Д. 1. Л. 48.
16. Омские епархиальные ведомости. 1907. № 5. Часть официальная.
17. Киселев А.Г. Книги балансовые и расчетов с покупателями Товарищества Никольской мануфактуры как исторический источник по истории мануфактурной торговли в Прииртышье в нач. XX в. // Гуманитарное знание. Ежегодник. Сер. «Преемственность». Вып. 2. Кн. 1. Исторические исследования. Омск, 1998.
18. ЦХАФАК. Ф. 52. Оп. 1. Д. 30. Л. 24-26.
19. Алтайская торгово-промышленная газета (Барнаул). 1913 4.10. № 43.
20. ЦГАРК. Ф. 342. Оп. 1. Д. 658, 659, 660.