

*Якубова Екатерина Юрьевна,
студентка 2 курса магистратуры,
факультет экономики и финансов,
кафедра бухгалтерского учёта и анализа
Санкт-Петербургский Государственный Экономический Университет
Россия, г. Санкт-Петербург
e-mail: elle.797@mail.ru*

*Научный руководитель: Бдайцеева Лора Жураповна,
кандидат экономических наук,
доцент кафедры бухгалтерского учёта и анализа
Санкт-Петербургский Государственный Экономический Университет
Россия, г. Санкт-Петербург*

РАЗВИТИЕ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ В ПЕРИОД СССР

***Аннотация:** В статье проведен ретроспективный анализ бухгалтерской отчетности и методологии составления баланса. Автором приводятся различные позиции ученых по поводу данного вопроса, делается вывод об отличительных особенностях отчетности в период СССР.*

***Ключевые слова:** бухгалтерская отчетность, бухгалтерский баланс, экономика.*

*Yakubova Ekaterina Yurievna,
2nd year master student,
Faculty of Economics and Finance,
Department of Accounting and Analysis
Saint Petersburg State University of Economics
Russia, St. Petersburg*

*Scientific adviser: Bdaytsieva Laura Zhurapovna,
candidate of economic sciences,
Associate Professor at the Department of Accounting and Analysis
Saint Petersburg State University of Economics
Russia, St. Petersburg*

DEVELOPMENT OF ACCOUNTING REPORTING IN THE PERIOD OF THE USSR

***Abstract:** The article provides a retrospective analysis of financial statements and balance sheet methodology. The author cites various positions of scientists on this issue, concludes about the distinctive features of reporting in the period of the USSR.*

Key words: financial statements, balance sheet, economics.

Изменения в экономике с 1917 по 1991 гг. в период советской власти значительно сказались на форме бухгалтерской отчетности. Это, прежде всего, было выражено в детализации и структуризации бухгалтерского баланса.

Дальнейшее развитие страны определил коммунистический строй и плановая экономика [1]. Целью бухгалтерской отчетности стало удовлетворение потребностей социалистического планирования и хозяйственного руководства в финансировании, кредитовании и контроле за выполнением планов. Показатели отчетности базировались на системе показателей государственного плана и обусловлены ею. То есть форма отчетности стала ориентирована не на внутреннего пользователя, а на внешнего в лице государства.

Выполнение планов предприятием выступало в приоритете. Это отразилось на объективности и реальности информации, раскрытой в бухгалтерской отчетности [3]. Были прецеденты намеренного завышения данных, а в некоторых случаях баланс сводился и представлялся в период, когда не все факты хозяйственной деятельности были отражены в учете.

Еще долгое время законодательно не были четко сформулированы единые правила составления бухгалтерского баланса. Единым принципом оставалось правило двойной бухгалтерии. Отдельные отрасли прописывали инструкции по составлению балансов и отчетов только для подведомственных структур.

Это сложное время дало пищу для размышлений многим российским ученым, которые внесли свой вклад в развитие бухгалтерской науки и мысли [4]. Так, с точки зрения А.П. Рудановского план счетов являлся планом самого баланса. Его цель состоит в систематизации экономических, юридических и финансовых отношений. В представляемой им модели бухгалтерского баланса главенствовало правило Пизани о равновесии динамических и статистических счетов. Уже следом шло правило Пачоли о равновеликости дебета и кредита.

Сама модель Рудановским представлялась как вертикальная форма Дебет-Кредит и горизонтальная форма из трех частей:

1) *пассив* – отражает экзогенную природу отношений предприятия, которая может быть только юридической – процесс производства;

2) эндогенные процессы показаны в *активе* баланса, носят экономический характер – процесс распределения;

3) третья часть раскрывает связь между внутренними и внешними процессами, представленная финансовыми отношениями – процесс потребления.

Получается, что актив аккумулирует счета денежного и материального характера, бюджет представлен только результатными счетами, в пассиве отражены оставшиеся счета.

Другим видным деятелем науки был ученик Рудановского – А.М. Галаган, по представлениям которого баланс имел приоритетное значение от остальных форм отчетности. Галаган в своем труде «Общее счетоводство» 1925 г. [2] писал: «Баланс дает картину состояния хозяйства на определенный момент времени, причем предполагается, что в этот момент времени хозяйство пребывает в состоянии покоя; таким образом, баланс можно определить, как таблицу, дающую картину статического состояния хозяйства, или другими словами, картину статики хозяйства».

В указанной работе мы встречаем точное описание бухгалтерской отчетности и всех ее частей: балансы на начало и на конец отчетного периода, проверочный баланс счетов главной книги, ряд таблиц состояния счетов главной книги, развернутый счет убытков и прибылей, объяснительная записка к отчету [5]. Таблицы состояния счетов главной книги содержат наиболее значимые счета. В них, как правило, отражены данные о начальном и конечном сальдо, оборотах по счету за отчетный период.

Развернутый счет убытков и прибылей содержит всю информацию процессов хозяйствования предприятия. Итогом каждого счета указывается валовая прибыль или убыток, чистая прибыль или чистый убыток:

Финансовый отчет завершается объяснительной запиской в свободной форме. В ней описываются ключевые события хозяйственной жизни предприятия за отчетный период, составляются планы работы на будущие годы.

Согласно приказу ВСНХ СССР от 23.01.1925 г N 330 была рекомендована следующая структура баланса в разрезе разделов, представленная в таблице 1:

Таблица 1 – Разделы бухгалтерского баланса 1925 года

№ п/п	АКТИВ	№ п/п	ПАССИВ
1.	Имущество	1.	Капиталы
2.	Материалы		
3.	Товары и готовые изделия	2.	Займы и кредиты
4.	Денежные средства и ценные бумаги		
5.	Подотчетные суммы	3.	Кредиторы
6.	Обязательства и документы к получению		
7.	Убыток	4.	Прибыль
	БАЛАНС		БАЛАНС

Как видно в таблице, статья «Прибыль» находится в пассиве баланса, статья «Убыток» отражена в активе. В ходе исследований было установлено, что в балансе государственных предприятий появилась своя специфическая статья «Фонд директора предприятия». Он формировался для приобретения жилой площади рабочим или улучшения их жилищных условий.

Согласно «Правилам публичной отчетности промышленных и торговых предприятий и кредитных учреждений» от 24.08.1926 г. государственные и смешанные общества, отдельные частно-владельческие предприятия обязывались публиковать свою годовую отчетность. Это правило осталось после смены капиталистического строя, хотя и преследовало уже иные интересы.

Уже через четыре года баланс приобрел новый усложненный, модифицированный вид. По инструкции ВСНХ «Формы годового отчета и баланса» от 01.10.1929 года типовой баланс имел следующий вид (табл.2).

Таблица 2 – Типовой бухгалтерский баланс 1929 года

№ п/п	АКТИВ	№ п/п	ПАССИВ
1.	Имущество	1.	Капиталы
2.	Запасное оборудование	2.	Фонды
3.	Незаконченный капитальный ремонт	3.	Резервы
4.	Материалы	4.	Бюджетное финансирование
5.	Незаконченные постройки	5.	Долгосрочные кредиты
6.	Незаконченное производство	6.	Банки
7.	Полуфабрикаты	7.	Векселя выданные
8.	Товары и готовые изделия	8.	Обязательства по бланконадписательству
9.	Денежные средства	9.	Кредиторы
10.	Ценные процентные бумаги	10.	Доходы будущих лет
11.	Паи и акции (других предприятий)	11.	Изменение уставного капитала
12.	Нереализованные и неоплаченные паи (собственные)	12.	Взаимные расчеты
13.	Вклады	13.	Результаты
	БАЛАНС		БАЛАНС

В последующие годы неоднократно проводились балансовые реформы, которые должны были упростить баланс, сделать его подходящим для финансового анализа показателей. Менялась методология составления баланса [6].

До 1952 г. баланс составлялся в оценке брутто, то есть без учета регулирующих статей. После постановления «Положения о бухгалтерских отчетах и балансе» от 12.09.1952 г., эти статьи снова вошли. Основные средства и материальные ценности оценивались по первоначальной стоимости, а амортизация отражалась в пассиве баланса.

Этим же положением устанавливалось, что методологическое руководство бухгалтерским учетом и отчетностью остается за Министерством финансов, которое утверждает типовые формы бухгалтерской отчетности.

Отчетность представлялась в организации, в ведении которых состоят предприятия, учреждениям Госбанка, Центральному Статистическому

управлению СССР, Министерству финансов СССР и местным Министерством финансов.

Отличительной чертой баланса того времени являлась чрезмерная детализация статей и громоздкость самого отчета – актив содержал порядка 83 статей, пассив – 80. Прослеживалось соотношение определенных активов источникам покрытия, например, основные фонды и внеоборотные активы – источниками собственных и приравненных к ним средств [7].

Тотальный контроль со стороны государства, планирование хозяйствования на несколько лет вперед сделали отчетность информативнее, содержательнее, сама форма баланса стала детализированной [8]. С другой стороны, страдала достоверность данных, представленных в отчетах – достичь плановых показателей было сложно, поэтому отчеты подправлялись.

Единые правила составления бухгалтерского баланса для всех отраслей и структур отсутствовали, общим правилом был ведение двойной бухгалтерии. Бухгалтерский баланс был перегружен различными статьями, что требовало больших трудозатрат на его составление. Так, например, по форме 1953 г. число элементов баланса составляло порядка 415. Этот факт имел и свои преимущества – отчетность имела очень наглядный и понятный вид.

Переходный период в экономике дал простор для идей ученым своего времени, хотя по большей части их труды касались бухгалтерского учета. Наиболее выдающимися представителями бухгалтерской научной мысли были А.П. Рудановский и А.М. Галаган, которые посвятили свои работы описанию и критике существовавшей модели отчетности, представляли собственное видение бухгалтерского баланса.

Список литературы:

1. Галаган А.М. Основы балансового учета. М.: Госфиниздат, 1937. 324 с.
2. Галаган А.М. Общее счетоводство. М.: Экономическая жизнь, 1925. 156 с.

3. Кошкин И.А. Оперативно-балансовый учет. Л.: Ленинградское областное издательство, 1933. 404 с.

4. Постановление Совета Министров СССР от 29.06.1979 № 633 «Об утверждении положения о бухгалтерских отчетах и балансах» // Справочно-правовая система «Консультант-Плюс».

5. Письмо Министерства Финансов от 07.05.1976 г. № 30 «Положение о бухгалтерских отчетах и балансах государственных, кооперативных (кроме колхозов) и общественных предприятий и организаций» // Справочно-правовая система «Консультант-Плюс».

6. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1996. 638с.

7. Соколов Я.В. Очерки по истории бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика, 1991. 400 с.

8. Соколов Я.В., Соколов В.Я. История бухгалтерского учета: учебник. М.: Магистр, 2011. 287 с.