

Ф. Гюгли,
Государственный бухгалтеръ въ Бернѣ.

ДВОЙНАЯ
КАМЕРАЛЬНАЯ БУХГАЛТЕРІЯ

(Die konstante Buchhaltung).

ПЕРЕВОДЪ

И. Н. Смирнова

подъ редакціей и съ предисловіемъ преподавателя Московскаго Коммерческаго
Института, главнаго бухгалтера Московской Городской Управы,

А. П. Рудановскаго.



ИЗДАНИЕ

книгоиздательства „Коммерческая Литература“,
Петроградъ, 1916 г.

„Коммерческая Литература“

(Петроградъ, Екатерингофскій пр., 8).

Собственныя изданія:

- Ададуrowъ, И. Е.** Полтоварный кредитъ въ Коммерческихъ Банкахъ. Теорія и практика. 1911 г., въ 2 частяхъ, ц. 2 р. 50 к., въ пер. 3 р.
- Ададуrowъ, И. Е.** Основы кредитоспособности, способы ея опредѣленія и проверки. Пособіе для завѣдующихъ отдѣлами кредитовъ въ банкахъ, торгово-промышлен. и фабрично-заводскихъ предпріятіяхъ. 1914 г., ц. 1 р.
- Арумовъ, А. А.** Счетоводство Обществъ Взаимнаго Кредита. Съ 50-ю приложениями. 2-е изд. 1914 г., ц. 2 р. 50 к., въ пер. 3 р.
- Бахчисарайцевъ, Г. А.** Высшее коммерческое образование (въ Россіи и за границей). 1908 г., ц. 40 к.
- Блатовъ, Н. А.** Коммерческая практика. Образцы дѣловыхъ бумагъ для практическихъ занятій при изученіи коммерческихъ наукъ и конторскихъ работъ. 1914 г., ц. 1 р.
- Блатовъ, Н. А.** Сборникъ темъ для практическихъ работъ по бухгалтеріи въ связи съ коммерческой корреспонденціей и изученіемъ образцовъ дѣловыхъ бланковъ и документовъ (въ сборникъ вошли 10 темъ). 1912 г., ц. 1 р. 25 к., въ пер. 1 р. 50 к.
- Блатовъ, Н. А.** Коммерческая корреспонденція. Руководство для коммерческихъ учебныхъ заведеній и самообученія. 4-е изд. 1916 г., ц. 2 р.
- Блатовъ, Н. А.** Коммерческій словарь. Справочная книга для лицъ, занимающихся торговой и конторской дѣятельностью и изучающихъ коммерческую науку. 1910 г., цѣна 1 р.
- Боргтъ, Р.** (D-r R. van der Borgh). Торговля и торговая политика. 2-е изд. 1905 г., ц. 2 р., въ пер. 2 р. 50 к.
- Вышомірскій, А. П.** Организация коммерческой службы, счетоводства и отчетности въ предпріятіяхъ горнаго, металлургическаго, механическаго и другихъ фабрично-заводскихъ производствъ по усовершенствованному французско-американскому типу. Изд. 2-е испр. и знач. дополн. 1911 г., ц. 2 р. 50 к., въ пер. 3 р.
- Вышомірскій, А. П.** О составленіи инвентарной описи въ фабрично-заводскихъ предпріятіяхъ. 1910 г., ц. 30 к.
- Головченко, А. П.** краткій учебникъ желѣзнодорожнаго счетоводства. Курсъ техническихъ желѣзнодорожныхъ училищъ. Изд. 2-е испр. и дополн. 1910 г., ц. 75 к.
- Гуляевъ, А. И.** Системы и формы счетоводства. Опытъ научнаго изслѣдованія. Съ чертежами. 1909 г., ц. 75 к.
- Гуляевъ, А. И.** Счетоводство ссудо-сберегательныхъ кассъ. Пособіе при организации счетоводства. 1908 г., ц. 75 к.
- Ивановъ, С. Ф.** Бухгалтерская экспертиза въ судебномъ процессѣ. Пособіе для юристовъ и бухгалтеровъ-экспертовъ. Съ предисловіемъ сенатора, заслуженнаго профессора Александровской военно-юридической академіи В. К. Случевскаго. 1913 г., ц. 2 р., въ пер. 2 р. 50 к.
- Игнатьюкъ, А. Ф.** Годовое заключеніе книгъ и составленіе отчета. Теорія и практика. Пособіе для лицъ, изучающихъ счетоводство и занимающихся въ конторахъ. 1907 г., ц. 1 р. 50 к.
- Игнатьюкъ, А. Ф.** Темы для практическихъ работъ по счетоводству. Пособіе при изученіи счетоводства. Выпускъ I, 1905 г., ц. 30 к.; выпускъ II, 1906 г., ц. 50 к.
- Колачевъ, С. Я.** Коммерція. Учебникъ для торговыхъ школъ. 2-е испр. изд. 1914 г., ц. 60 к.

W 520
515

Ф. Гюгли,
Государственный бухгалтеръ въ Бернѣ.

801-96
2375-3

96

ДВОЙНАЯ
КАМЕРАЛЬНАЯ БУХГАЛТЕРІЯ

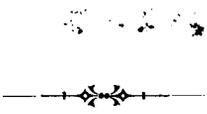
(Die konstante Buchhaltung).

ПЕРЕВОДЪ

И. Н. Смирнова

подъ редакціей и съ предисловіемъ преподавателя Московскаго Коммерческаго
Института, главнаго бухгалтера Московской Городской Управы,

А. П. Рудановскаго.



ИЗДАНИЕ

книгоиздательства „Коммерческая Литература“,
Петроградъ, 1916 г.

Г. СМЕРДОВСЬКИЙ
ЗНА ЛЕНИНА
БІБЛІОТЕКА ССРСР
В. Д. СМЕРДОВСЬКИЙ

48647-47

Дозволено військовою цензурою.

Типографія В. Д. Смирнова, Катерининській кан., № 45.

Отъ переводчика.

Двойная камеральная бухгалтерія можетъ много содѣйствовать уясненію правильнаго рѣшенія задачъ въ области учета городскихъ и земскихъ хозяйствъ, между тѣмъ какъ эта система почти совсѣмъ неизвѣстна русскимъ счетоводамъ.

Только А. П. Рудановскій первый началъ знакомить русскихъ счетоводовъ съ этой системой на своихъ лекціяхъ въ Московскомъ Коммерческомъ Институтѣ и въ своихъ научныхъ трудахъ, но для усвоенія этой системы по сего трудамъ требуется серьезная подготовка, такъ какъ она, т. е. система, построена имъ не только на приѣмахъ пракческаго счетоводства, но и обоснована общими положеніями, вытекающими изъ отношеній счетоводства къ другимъ смежнымъ научнымъ дисциплинамъ; между тѣмъ какъ у Гюгли эта система построена исключительно на приѣмахъ пракческаго счетоводства и представляетъ собою лишь простую схему учета по двойной камеральной бухгалтеріи; поэтому ознакомленіе съ этой системой по Гюгли можетъ служить какъ бы пѣреходнымъ мостомъ къ теоретическому изученію значенія ея по трудамъ А. П. Рудановскаго.

Вотъ почему не будетъ, по моему мнѣнію, лишнимъ познакомить русскихъ счетоводовъ съ двойной камеральной бухгалтеріей по Гюгли, несмотря на тѣ недостатки ея, какіе указаны А. П. Рудановскимъ

Въ заключеніе приношу А. П. Рудановскому свою глубокую благодарность за благосклонное согласіе принять на себя трудъ въ редактированіи сего перевода.

Предисловіе.

Въ историческомъ развитіи началъ и задачъ счетовѣдѣнія и среди всѣхъ возможныхъ формъ учета, созданныхъ практикой, особенно рѣзко обозначились три кардинальныя направленія: одно направленіе извѣстно подъ именемъ простой системы счетоводства, очень рано сложившейся въ ту, преобладающую въ повсемѣстной практикѣ, систему, которая называется коммерческой двойной бухгалтеріей (итальянская двойная бухгалтерія); другое направленіе, получившее названіе логисмографіи, сдѣлавшее большіе успѣхи въ Италіи, завоевавшее одно время видное мѣсто въ приложеніи ея на практикѣ къ учету государственнаго хозяйства этой страны, но, вообще говоря, мало извѣстное за предѣлами Италіи; третье направленіе, извѣстное подъ именемъ камеральной бухгалтеріи, возникло въ Австріи, гдѣ прочно утвердилось въ области государственнаго и общественнаго хозяйства, но также мало извѣстно за предѣлами германскихъ странъ.

Каждое изъ этихъ трехъ кардинальныхъ направленій учета обращаетъ вниманіе преимущественно на одну сторону: простая система и возникшая изъ нея коммерческая двойная бухгалтерія чувствуютъ подъ собою почву лишь тогда, когда имъ удастся свести учетъ къ опредѣленію тѣхъ или иныхъ отношеній между вещами, составляющими въ совокупности ту счетную категорію, которая называется активомъ и которая представляетъ совокупность экономическихъ отношеній; напротивъ, логисмографія все свое вниманіе обращаетъ на отношеніе между отдѣльными лицами, къ каковымъ отношеніямъ стремится свести всѣ хозяйственныя отношенія, предполагая, что въ нихъ доминируетъ одна

все поглощающая счетная категория, называемая пассивомъ и представляющая совокупность юридическихъ отношеній, изъ которыхъ, по воззрѣнію логисмографіи, возникаютъ и всѣ экономическія отношенія; наконецъ, камеральная бухгалтерія проходитъ мимо, какъ чисто экономическихъ, такъ и чисто юридическихъ отношеній, ее мало интересуютъ вещи—сами по себѣ и тѣ или иныя личныя отношенія въ хозяйствѣ, а все ея вниманіе привлекаетъ особая промежуточная счетная категория — бюджетъ, какъ совокупность финансовыхъ отношеній, опредѣляемыхъ, съ одной стороны—доходами, а другой стороны—расходами, гдѣ экономическія и юридическія отношенія слиты.

Въ балансѣ, какъ цѣломъ, всѣ три категоріи учета,—активъ, пассивъ и бюджетъ, или оборотъ съ его доходами и расходами, всегда сосуществуютъ и, такъ или иначе, уравниваются; при чемъ, послѣ классическихъ работъ знаменитыхъ счетоводовъ французской школы Леотея и Гильбо, едва ли можетъ быть рѣчь о сведеніи этихъ категорій въ одну. Несомнѣнно, однако, и то, что и тѣ одностороннія направленія, которыя породили простую систему, логисмографію и камеральную бухгалтерію, сыграли значительную роль въ дѣлѣ уясненія значенія каждой изъ трехъ взаимодополняющихъ категорій всякаго баланса и привели, наконецъ, къ возможности ихъ строгаго и точнаго разграниченія, ибо различныя точки зрѣнія на балансъ нашли въ этихъ направленіяхъ достаточное обоснованіе—свой неоспоримый *raison d'être*.

Въ лицѣ Гюгли, съ его двойной камеральной—константной бухгалтеріей, мы имѣемъ, все-же, представителя одного изъ одностороннихъ направленій учета — камеральнаго направленія, со свойственною этому направленію узостью взглядовъ, тѣмъ не менѣе Гюгли сдѣлалъ въ камеральномъ учетѣ важный шагъ, превративъ простую камеральную бухгалтерію въ двойную. Система Гюгли подвинула развитіе камеральнаго учета, поставивъ этотъ учетъ на одномъ ряду съ обыкновенной двойной бухгалтеріей; но все же принципиальное обоснованіе задачъ учета у Гюгли остается далеко позади того новѣйшаго направленія двойной бухгалтеріи, которое достигнуто благодаря работамъ представителей

французской школы—Леотея и Гильбо, объ отсутствіи перевода классическаго труда которыхъ „Principes généraux de comptabilité“ на русскій языкъ нельзя не пожалѣть.

Одно изъ достоинствъ работъ Гюгли заключается въ бесспорномъ искусствѣ его немногими, но вѣрными штрихами обрисовывать формы каждой системы, какъ это видно изъ его капитальнаго труда: „Die Buchhaltungs—Systeme und Buchhaltungs-Formen“, гдѣ систематически и рельефно изложены всѣ формы, выработанныя практикою учета, откуда и сдѣланъ переводъ его собственной системы учета, нынѣ предлагаемый благосклонному вниманію русскихъ счетоводовъ, съ цѣлью ознакомленія ихъ съ тѣмъ интереснымъ и важнымъ направленіемъ учета—камеральною бухгалтеріею, которая у насъ до сихъ поръ оставалась неизвѣстною.

Однако, изложеніе Гюгли, подкупающее своею наглядностью и простотою, всегда схематично, и напрасно было бы искать въ его чисто формальномъ изложеніи руководящія идеи камеральнаго учета; для этого желающіе и заинтересовавшіеся внѣшнею стороною системы камеральнаго учета по работѣ Гюгли должны будутъ обратиться уже къ работѣ такого виднаго камералиста, какъ Шроттъ, и его важнѣйшему труду: Schrott „Lehrbuch der Verrechnungswissenschaft“, переводъ котораго вслѣдъ за переводомъ Гюгли былъ бы далеко не лишнимъ, хотя и представляетъ значительно больше затрудненій.

При изученіи Гюгли не слѣдуетъ упускать изъ виду, что всѣ его взгляды на задачи двойной бухгалтеріи вѣрны лишь съ точки зрѣнія камеральнаго учета, и его двойная бухгалтерія даже тогда, когда онъ говоритъ о двойной итальянской бухгалтеріи, есть лишь двойная камеральная бухгалтерія, представленія о которой къ тому же основаны на тѣхъ формахъ двойной бухгалтеріи, которая послѣдняя приняла въ практикѣ нѣмецкой школы, придавшей двойной бухгалтеріи статистическій характеръ, и которая совершенно чужды духу итальянской двойной описательной бухгалтеріи. Этимъ объясняется то, что Гюгли, не придавая значенія первоначальной хронологической регистраціи въ журналѣ, находитъ возможнымъ начинать учетъ прямо съ систематизаціи, называя систематическій журналъ, т. е. главную книгу — жур-

наломъ, а представленіе о главной книгѣ сводить къ регистраціи балансовъ и находить, что путемъ такой хронологически несвязанной одной систематической регистраціей, достигается освобожденіе отъ путъ хронологической регистраціи въ журналѣ. Представленіе о журналѣ, какъ книгѣ, диктующей общій порядокъ учета, какъ книгѣ, прослѣживающей весь родъ хозяйственной дѣятельности шагъ за шагомъ и, тѣмъ самымъ, устанавливающей кругъ дѣйствій—оборотъ даннаго хозяйства, у Гюгли отсутствуетъ по тѣмъ отчасти понятнымъ причинамъ, что ему, какъ камералисту, кажется кругъ дѣятельности хозяйства напередъ опредѣленнымъ предварительными смѣтами. Что же касается до такого же отношенія къ журналу двойной бухгалтеріи и въ тѣхъ хозяйствахъ, дѣятельность которыхъ не можетъ регулироваться смѣтами, то оно находитъ объясненіе въ томъ, что нѣмецкая школа, вообще не склонная ставить преграды личному усмотрѣнію хозяина, сводить журналъ къ простой регистраціи итоговъ главной книги, а главную книгу—къ регистраціи общихъ итоговъ по счетамъ, т. е. къ регистраціи балансовъ. Однако, такой чисто нѣмецкій характеръ двойного учета, вовсе не отвѣчаетъ духу двойной итальянской описательной бухгалтеріи и прямо противорѣчитъ ей. Слѣдовательно, при оцѣнкѣ отношенія Гюгли къ двойной бухгалтеріи, надо считаться не только съ его точкой зрѣнія камералиста, для котораго отношенія къ активу и пассиву всегда отходятъ на задній планъ по сравненію съ отношеніемъ къ бюджету, опредѣляемому доходами и расходами, но также и съ его чисто нѣмецкимъ представленіемъ о формахъ двойного учета, сводящимъ эти формы къ систематической регистраціи, чуждой въ самой основѣ какимъ-либо задачамъ оцѣнки и представляющей всегда всякую оцѣнку, какъ данную—продиктованную распорядителемъ и подлежащую переучету.

Затѣмъ, развивая камеральный учетъ, въ основѣ котораго необходимо лежитъ бюджетъ, изъ котораго вытекаетъ активъ и пассивъ, Гюгли, тѣмъ не менѣе, невольно отдаетъ дань преобладающему въ практикѣ направленію двойного учета, гдѣ доминируетъ понятіе актива, и формально почти затушевываетъ бюджетъ активомъ, ибо считаетъ возможнымъ

утверждать, что счета всѣ, безъ исключенія, въ первой линіи вещные счета, т. е. активные, несмотря на то, что извѣстное ему логисмографическое направленіе учета не менѣе убѣдительно доказываетъ какъ разъ обратное, т. е., что всѣ счета въ первой линіи, по понятію логисмографіи, личные счета. Казалось бы ему, какъ камералисту, ничто не мѣшало бы занять нейтральную позицію, т. е. признать, что всѣ счета въ первой линіи -- бюджетныя, а не становятся исключительно на точку зрѣнія обыкновенной двойной бухгалтеріи, предпочтеніе которой по отношенію въ вещнымъ счетамъ, или активу, понятно, въ силу преемственности ея идей и идей простой системы, равно какъ тѣсной связи этого направленія съ учетомъ частныхъ хозяйствъ.

Та же склонность къ сведенію учета къ учету актива видна и въ разложеніи баланса на двѣ части: рядъ счетовъ состоянія имущества и рядъ счетовъ чистаго имущества, каковыя два ряда совершенно неправильно конкретизированы и связаны съ представленіемъ объ имуществѣ, тогда какъ, по идеѣ, рядъ счетовъ чистаго имущества есть рядъ счетовъ измѣненій, т. е. динамическая часть баланса, а рядъ счетовъ состоянія имущества есть статическая часть баланса. Это дѣленіе баланса, который лежитъ въ основѣ новѣйшаго направленія учета и вытекаетъ изъ второй аксіомы учета, лежитъ и въ основѣ системы Гюгли, но не приводитъ его къ аксіомѣ Пизани, дополняющей аксіому Пачіоли, лишь въ силу предвзятаго убѣжденія въ необходимости свести балансъ къ одной наиболѣе осязательной категоріи учета — счетамъ имущества. Такое уклоненіе отъ направленія, диктуемаго основной идеей собственной системы, тѣмъ болѣе удивительно, что самому Гюгли принадлежитъ одно изъ лучшихъ опредѣленій двойной системы, какъ системы, требующей на ряду съ учетомъ состоянія также учета и ряда измѣненій. Мало того, посредствомъ такъ называемыхъ ликвидационныхъ счетовъ Гюгли связалъ камеральную бухгалтерію съ двойной бухгалтеріей и, въ тоже время, перекинулъ, какъ бы, мостъ между бюджетомъ или оборотомъ, этимъ центромъ всякаго рода измѣненій или динамики баланса, и активомъ съ пассивомъ — этимъ центромъ всякаго рода состояній или статики баланса; къ сожалѣнію, самъ онъ не замѣтилъ

этого моста и упорно бредеть старымъ берегомъ—однихъ активныхъ отношеній, тогда какъ его ликвидационные счета, по идеѣ, и есть та именно линия разграниченія актива съ пассивомъ отъ оборота, которую самъ Гюгли такъ искусно провелъ въ балансѣ и, благодаря которой, статистическая часть, почти механически, отдѣляется отъ динамической. Слѣдовательно, Гюгли, увлекаемый обычными представленіями двойной бухгалтеріи, возникшей изъ простой, проходитъ мимо той новой идеи-аксіомы Пизани, которая диктуется ему самою сущностью камеральнаго учета, исходящей изъ динамической идеи оборота, или бюджета, ч носителемъ каковой идеи онъ, какъ изобрѣтатель ликвидационныхъ счетовъ, является самъ.

Наконецъ, преклоненіе передъ формою, столь свойственное нѣмецкой школѣ, и присущая старой школѣ учета склонность замѣнять руководящія идеи въ учетѣ изобрѣтеніемъ болѣе или менѣе искусныхъ приемовъ, заставляетъ Гюгли жертвовать полнотою развитія своей системы въ тѣхъ условіяхъ, гдѣ она дѣйствительно примѣнима для того, чтобы приспособить ее къ достиженію цѣлей и рѣшенію задачъ ей совершенно чуждыхъ. Желаніе, всегда присущее изобрѣтателямъ—навязать свое изобрѣтеніе и расширить сферу его примѣненія—заставляетъ Гюгли примѣнить камеральную бухгалтерію къ частнымъ хозяйствамъ, къ предпріятіямъ всякаго рода, гдѣ она, безусловно, не примѣнима, и проходитъ молчаніемъ цѣлый рядъ условій свойственныхъ именно той области общественныхъ хозяйствъ, гдѣ только и можетъ найти себѣ приложеніе и благоприятную почву развитіе идей камеральнаго учета. Эта ошибка особенно ясно видна на тѣхъ примѣрахъ, которые выбралъ Гюгли для описанія нормъ и приемовъ камеральнаго учета, о которыхъ можно сказать только то, что они совершенно не относятся къ дѣлу, почему я считаю, что если въ русскомъ переводѣ эти примѣры будутъ вовсе выпущены, то дѣло отъ этого только выиграетъ, а не проиграетъ, такъ какъ отсутствіе примѣровъ гораздо лучше иллюстраціи неудачными примѣрами.

Надо твердо помнить, что система камеральнаго учета, хотя бы и двойного, совершенно не приложима къ учету

частныхъ хозяйствъ, какого бы типа они не были—типа накопленія или типа производства, что эта система приложима исключительно къ хозяйствамъ типа потребления, а особенно къ общественному хозяйству; при томъ, съ наибольшимъ успѣхомъ, тѣ формы, которыя предлагаетъ Гюгли, можно примѣнить лишь въ небольшихъ общественныхъ хозяйствахъ, обороты которыхъ не выходятъ за предѣлы смѣты, у которыхъ нѣтъ значительныхъ предпріятій, нѣтъ облигаціонныхъ займовъ и нѣтъ специальныхъ капиталовъ, словомъ, такихъ, у которыхъ накопленіе актива и пассива не достигаетъ такого значенія, чтобы, въ свою очередь, диктовать такіе обороты, которые не могутъ быть напередъ предвидѣны какой-либо смѣтой.

Нельзя не обратить также вниманія на нѣкоторыя специфическія особенности въ организаціи учета, свойственнаго исключительно строю хозяйственныхъ отношеній въ нѣмецкихъ коммунахъ и совершенно не отвѣчающаго обычному строю городскихъ и земскихъ отношеній у насъ. Коммунальное управленіе въ Германіи сложилось и складывается нѣсколько иначе, чѣмъ у насъ: во первыхъ, административное дѣленіе управленія обыкновенно тамъ связано съ надѣленіемъ каждой административной единицы собственной кассой, тогда какъ у насъ преобладаетъ тенденція къ единству кассы; во-вторыхъ, въ представленіи камералистовъ понятіе о контролѣ и счетоводствѣ сливаются, тогда какъ у насъ практикуется раздѣленіе счетныхъ и контрольных функций, почему мы вездѣ считали нужнымъ употреблять выраженіе «счетный контрольный органъ» или просто «счетный отдѣлъ», но не «контроль», съ понятіемъ о которомъ у насъ соединяется представленіе объ органѣ, мало имѣющемъ отношенія къ счетоводству; въ-третьихъ, функции кассировъ, или казначеевъ, въ нѣмецкихъ коммунахъ весьма близки къ функциямъ государственныхъ казначействъ, и отношенія между ними и администраціей приблизительно сходны съ отношеніями государственнаго казначейства къ прочимъ административнымъ органамъ, что, дѣйствительно, придаетъ кассирамъ и подвѣдомственнымъ имъ казначейскимъ отдѣламъ характеръ исполнительныхъ органовъ, тогда какъ у насъ кассиры играютъ скорѣе роль или фактическихъ конт-

ролеровъ при артели, или роль простыхъ хранителей личности, не отвѣтственныхъ за правильность выдачи и не несущихъ никакихъ другихъ исполнительныхъ функций, кромѣ пріема и выдачи денегъ, такъ какъ прочія исполнительныя функции у насъ связаны съ дѣлопроизводствомъ административныхъ отдѣловъ. Всѣ эти особенности необходимо имѣть въ виду, особенно тѣмъ, кто пожелалъ бы на практикѣ примѣнить систему учета двойной камеральной бухгалтеріи.

Мы считали необходимымъ отмѣтить всѣ эти специфическія особенности системы Гюгли и всѣ тѣ недостатки, которые съ ними связаны, для того, чтобы показать, что у Гюгли слѣдуетъ искать не столько отвѣта на то или иное практическое рѣшеніе задачъ учета, сколько усвоить тѣ безспорныя, новыя и интересныя идеи, которыя возникли на почвѣ камерального учета, и усвоеніе которыхъ можетъ быть полезно для уясненія принциповъ правильного учета, независимо отъ тѣхъ или иныхъ формъ практическаго учета, который всегда значительно зависитъ отъ мѣстныхъ и временныхъ условій.

Основная идея камерального учета заключается въ сопоставленіи назначенія съ исполненіемъ, т. е. суммъ причитающихся съ суммами полученными или уплаченными. Весь успѣхъ камерального учета зиждется на томъ, на сколько въ данномъ хозяйствѣ возможно предусмотрѣть напередъ ходъ его операций, и обыкновенно такое предвареніе хода событий имѣетъ мѣсто въ государственномъ и общественномъ хозяйствахъ, гдѣ главная масса операций напередъ предусмотрѣна и диктуется смѣтою его предстоящихъ оборотовъ. Гюгли вполне правильно поставилъ этотъ принципъ во главу угла камерального учета и оформилъ вполне удачно, посредствомъ своихъ ликвидационныхъ счетовъ-активныхъ и пассивныхъ обязательствъ, которые въ общественномъ хозяйствѣ вытекаютъ изъ счета оборотовъ или бюджета. Это расширеніе задачи учета учетомъ предстоящихъ оборотовъ дало Гюгли основаніе признать его двойную камеральную бухгалтерію идущею въ учетъ дальше коммерческой двойной бухгалтеріи, которая, дѣйствительно, систематически не учитываетъ причитающихся суммъ. Однако, Гюгли былъ бы правъ въ такой оцѣнкѣ своей системы, если бы онъ не

придалъ понятію причитающихся суммъ того специфическаго оттѣнка, который суживаетъ это понятіе, сводя причитающіяся суммы къ назначеніямъ, всегда вытекающимъ изъ оборота, между тѣмъ, какъ я показалъ въ своей статьѣ „Построеніе баланса“, что логисмографія приходитъ также къ установленію счета причитающихся суммъ—счетъ корреспондентовъ, который вытекаетъ уже изъ пассива, а вовсе не изъ оборота и здѣсь съ представленіемъ о причитающихся суммахъ связано то представленіе, которое встрѣчается въ практикѣ банковаго учета, гдѣ счета корреспондентовъ играютъ видную роль: мною было показано, что счета корреспондентовъ разлагаются на счета дебиторовъ и счета кредиторовъ, которые затѣмъ приводятъ къ выводу оборота и связаннаго съ нимъ счета прибыли и убытка.

Такимъ образомъ, логисмографическій счетъ корреспондентовъ, вытекающій изъ пассива, также разлагается на два ликвидационные счета—активныя обязательства или дебиторы, и пассивныя обязательства или кредиторы, что, затѣмъ, приводитъ къ построенію счетовъ оборота; напротивъ, въ камеральномъ учетѣ изъ оборота вытекають тѣ же два ликвидационные счета; такъ какъ счета дебиторовъ и кредиторовъ, хотя и не полные, всегда имѣются во всякой двойной системѣ, то для учета оборота любого хозяйства въ полномъ объемѣ, какъ того требуетъ Леотей, надо учитывать всѣ причитающіяся суммы, т. е. вести учетъ дебиторовъ и кредиторовъ хозяйства, въ полномъ объемѣ, выводя ихъ, какъ изъ оборота, подобно ликвидационнымъ счетамъ камеральной бухгалтеріи, такъ и изъ пассива, подобно счетамъ корреспондентовъ логисмографіи.

Логисмографія не довела своего счета корреспондентовъ до полнаго разложенія на счета дебиторовъ и кредиторовъ, а потому и связь ея съ двойной системой осталась скрытою: Гюгли вывелъ своихъ дебиторовъ и кредиторовъ изъ оборотовъ, но придалъ имъ специфическій смыслъ и тѣмъ нѣсколько сузилъ представленіе о нихъ, благодаря чему соотношеніе камеральной бухгалтеріи съ двойной бухгалтеріей рѣзче оттѣнилось. Во всякомъ случаѣ, Гюгли принадлежитъ указаніе пріема учета причитающихся суммъ въ балансѣ, и онъ выяснилъ эту идею въ понятіяхъ камеральной бух-

галтеріи, тогда какъ логисмографія, въ центрѣ учета которой лежитъ счетъ корреспондентовъ, тѣмъ не менѣе не дошла до сознанія, что въ основѣ корреспондентовъ лежитъ и долженъ лежать учетъ причитающихся суммъ въ сопоставленіи съ суммами полученій и уплаты. Однако, надо имѣть въ виду, что идея учета всего причитающагося во всякомъ балансѣ ясно признана классическою формулою двойного учета, давно признанною французскими законами, пользуясь которою я достигъ, исходя изъ обыкновенной двойной системы, а не изъ камеральной, тѣхъ же результатовъ въ учетѣ всего причитающагося, что и Гюгли и также давно—еще въ 1897 году, при построении баланса г. Москвы.

Идея учета причитающихся суммъ во всякомъ балансѣ не есть специфическая идея камеральнаго учета или логисмографіи, а всякой двойной системы, и важность ея заключается въ томъ, что эти счета ликвидаціи оборота—камеральной бухгалтеріи и счета корреспондентовъ логисмографіи, т. е. дебиторы и кредиторы, въ широкомъ смыслѣ, двойной системы, даютъ во всякомъ балансѣ средство для разграниченія его на статику и динамику, т. е. для отдѣленія не зависящихъ отъ времени состояній отъ состояній отъ времени зависящихъ, ибо счетъ корреспондентовъ, съ одной стороны, и счета ликвидаціонные, съ другой стороны, есть та реальная линія разграниченія статическихъ счетовъ отъ динамическихъ, по одну сторону которой находятся мало зависящіе отъ времени активъ и пассивъ, а по другую сторону всецѣло зависящіе отъ времени бюджетъ, или оборотъ.

Гюгли въ своемъ дѣленіи счетовъ на счета состоянія и счета чистаго имущества очень близко подошелъ къ дѣленію баланса на статику и динамику, хотя, къ сожалѣнію, свелъ это дѣленіе къ понятію объ активѣ, безъ нужды конкретизировалъ ихъ; но все же въ идеѣ онъ правъ—идея эта плодотворна, такъ какъ является прямымъ слѣдствіемъ новой аксіомы учета—аксіомы Пизани, значеніе котораго мною неоднократно выяснялось.

Итакъ, Гюгли очень близко подошелъ къ этому новому и важному дѣленію баланса, практической критеріи котораго Пизани указалъ въ своей статмографіи: это—дѣ-

леніе баланса на статику и динамику, что, какъ извѣстно, въ настоящее время можно считать той задачею, рѣшеніе которой занимаетъ всѣхъ счетоводовъ, и которая даетъ ключъ къ вѣрному анализу всякаго баланса, правильному выводу прибыли и убытка всякаго хозяйства, вообще лежитъ въ основѣ той болѣе общей задачи учета, которую можно назвать нормировкой баланса.

Не менѣе важна та организационная идея учета, которую проводитъ Гюгли въ строгомъ раздѣленіи во всякомъ хозяйствѣ распорядительныхъ функций отъ исполнительныхъ, посредствомъ надлежащей организациіи контроля, съ представленіемъ котораго у камералиста связано всегда счетоводство. Эта идея, повидимому, порождена практикою германскаго коммунальнаго управленія, она же встрѣчается и у Беста въ формѣ принципа противоположенія интересовъ, какъ основного приема контроля и, повидимому, взята имъ у камералистовъ.

Въ широкомъ масштабѣ, въ настоящее время, эта идея проводится на практикѣ въ общественномъ хозяйствѣ города Москвы, гдѣ она положена въ основу организациіи учета на новыхъ началахъ, предпринятой съ 1913 года. Связь этой идеи съ идеей раздѣленія властей Монтескье очевидна и даже придаетъ послѣдней новое освѣщеніе, можетъ быть, болѣе правильное. Идея разграниченія функций въ хозяйствѣ красною нитью проходитъ во всей системѣ учета, развиваемой Гюгли, и усвоеніе этой идеи, требующей независимости счетныхъ органовъ и не допускающей соединенія счетныхъ, распорядительныхъ и исполнительныхъ функций въ одномъ лицѣ или одномъ органѣ, обѣщаетъ много не только въ дѣлѣ болѣе правильной организациіи учета, но и вообще болѣе правильной организациіи управленія хозяйствомъ.

Наконецъ, принципъ двойственности въ смыслѣ связаннаго противоположенія, т. е. въ смыслѣ разграниченія противоположеній, если и не формулированъ Гюгли, то во всякомъ случаѣ его не трудно прослѣдить во всѣхъ его построеніяхъ, хотя, оставаясь еще подъ сильнымъ вліяніемъ понятій коммерческой двойной бухгалтеріи, онъ не рѣшается довести свое противоположеніе до конца и останавливается на полпути частныхъ противоположенія и неполнаго разграниченія.

Тѣмъ не менѣе, онъ особенно подчеркиваетъ въ заключеніи, что обѣ группы его основныхъ счетовъ прямо противоположны, третья же образуетъ соединительный членъ, связующій ихъ между собою. Слѣдовательно, если и не особенно ясно, то все же въ представленіи Гюгли задача систематизаціи счетовъ рисуется въ формѣ построенія противоположныхъ рядовъ, связанныхъ между собою третьимъ посредствующимъ рядомъ.

По всѣмъ указаннымъ основаніямъ можно считать, что Гюгли по его идеямъ принадлежитъ всецѣло къ счетоводамъ новаго направленія, для которыхъ на первомъ планѣ выступаютъ не счета, не зависящіе отъ баланса, а самый балансъ и тѣ общія свойства, которыя ему необходимо присуши, независимо отъ тѣхъ или иныхъ частныхъ счетовъ, ибо эти счета во всякомъ балансѣ складываются въ два ряда строго противоположные, связанные между собою, необходимо дополняющимъ ихъ, третьимъ рядомъ: таковы счета администраціи или счета отдѣльныхъ хозяйственныхъ операций, т. е. бюджетные счета, связывающіе между собою счетъ кассы, какъ типичный счетъ актива, съ расчетными счетами, которые въ совокупности даютъ счетъ корреспондентовъ, т. е. тотъ счетъ, къ которому необходимо приводится всякій пассивъ, если не ограничиваютъ задачи учета учетомъ однихъ фактическихъ поступленій и уплатъ, а дополняютъ его учетомъ всѣхъ причитающихся суммъ: а съ другой стороны, имѣются всегда еще два противоположные ряда счетовъ во всякомъ балансѣ: счета составныхъ частей имущества, правильнѣе состоянія хозяйства, каковыя составляютъ группу статическихъ счетовъ баланса, и противоположные имъ счета чистаго имущества, правильнѣе счета измѣненій въ состояніи хозяйства, каковыя составляютъ группу динамическихъ счетовъ баланса. Слѣдовательно, у Гюгли, по крайней мѣрѣ, въ идеѣ есть все то, что отличаетъ новое направленіе учета отъ стараго, а потому распространеніе этихъ идей, хотя бы и не исполнѣ правильно представленныхъ и недостаточно точно формулированныхъ, все же, болѣе, чѣмъ желательно.]

ВВЕДЕНІЕ.

Системы и формы счетоводства.

Бухгалтерія или веденіе учета имѣетъ своимъ предметомъ правильную записъ составныхъ частей имущества и ихъ измѣненій. Какъ составныя части имущества, такъ и имущественныя измѣненія въ нихъ крайне разнообразны. Различнаго рода вещи, животныя, растенія, минералы, земельныя участки и постройки, всѣ продукты сельскаго и лѣсного хозяйства, промышленности и искусства, точно также права и обязанности, могутъ образовывать составныя части имущества. При этомъ, надо имѣть въ виду, что условія накопленія и производства, обращенія, потребленія и, наконецъ, всевозможныя потери въ составѣ имущества, вызывающія различныя измѣненія въ имуществѣ, могутъ быть различны, и не менѣе велико можетъ быть различіе въ объемѣ, въ составѣ и характерѣ управленія отдѣльными видами имущества.

Это разнообразіе должно имѣть своимъ послѣдствіемъ большое различіе и въ самомъ веденіи учета.

Но при всемъ различіи составныхъ частей имущества, онѣ всегда бываютъ либо активныя или положительныя, либо пассивныя или отрицательныя имущественныя цѣнности, и, при всемъ разнообразіи измѣненій въ составныхъ частяхъ имущества, все-таки эти измѣненія всегда состоятъ въ приходѣ (приростѣ) или въ расходѣ (уменьшеніи). въ увеличеніи цѣнностей или уменьшеніи цѣнностей составныхъ частей имущества.

Поэтому, разнообразіе составныхъ частей имущества и ихъ измѣненій обуславливаетъ не столько большое

число системъ счетоводства, сколько тѣ или инья отклоненія въ ихъ примѣненіи, и, въ особенности, ведетъ къ безконечнымъ варіаціямъ въ классификаціи счетовъ. Существующія же формы счетоводства могутъ быть сведены къ немногимъ системамъ счетоводства.

Въ научныхъ сочиненіяхъ установился даже такой взглядъ, что можетъ и должна существовать только *одна* система счетоводства. Но это нисколько не мѣшаетъ другимъ въ каждомъ измѣненіи формы счетоводства видѣть особую систему счетоводства; почему провозглашеніе новыхъ системъ счетоводства не представляетъ ничего рѣдкостнаго.

Однако, если ближе присмотрѣться къ какой-либо „новой системѣ счетоводства“, то все новое въ ней, большею частью, сводится только къ отступленіямъ въ формѣ веденія счетныхъ книгъ, тогда какъ основныя положенія остаются непремѣнно тѣми же положеніями давно извѣстныхъ системъ счетоводства, обыкновенно, двойной бухгалтеріи.

Классификація счетовъ и организація книгъ хотя и обусловливается, до извѣстной степени, системою счетоводства, но не каждая переменна въ классификаціи счетовъ и въ организаціи книгъ служитъ основаніемъ новой системы счетоводства. Системы счетоводства обусловливаются тѣми главными цѣлями, какія имѣетъ въ виду веденіе счетныхъ книгъ, а это одно уже указываетъ на то, что эти главныя цѣли не могутъ быть очень различны.

Веденіе счетныхъ книгъ можетъ имѣть въ виду или только регистрацію *составныхъ частей имущества и измѣненій ихъ*, или оно можетъ преслѣдовать, кромѣ этой цѣли, также дальнѣйшую цѣль—зарегистрировать, въ то же время, измѣненія чистаго имущества по ихъ роду или по ихъ причинамъ. Въ первомъ случаѣ, какъ и въ послѣднемъ, оно можетъ ограничиваться только регистрированіемъ *происшедшихъ* (приведенныхъ въ исполненіе) имущественныхъ измѣненій, или оно можетъ, если только управленіе имуществомъ и завѣдываніе кассой не сосредоточены въ однихъ рукахъ, но лежать на обязанности различныхъ органовъ управленія, различать имущественныя измѣненія—предстояція, которыя предположены или приняты на себя управленіемъ, и иму-

щественныя измѣненія, которыя совершились или *приведены въ исполненіе*, и какъ первыя, такъ и послѣднія регистрировать и представить ихъ наглядно.

Отсюда получаютъ четыре различныя основанія для веденія счетныхъ книгъ, которымъ соотвѣтствуетъ столько же системъ счетоводства:

- 1) *простая бухгалтерія,*
- 2) *двойная бухгалтерія,*
- 3) *камеральная бухгалтерія,*
- 4) *двойная камеральная бухгалтерія.*

Простая бухгалтерія ведетъ только одинъ учетъ *учетъ составныхъ частей имущества*, и этотъ учетъ ведется для большей или меньшей части составныхъ частей имущества не путемъ непрерывной записи, а только путемъ періодической описи инвентаря и сравненій инвентаря. *Инвентарь* представляетъ главную цѣль учета—общій счетъ простой бухгалтеріи, а книжный, въ счетной формѣ, непрерывный учетъ распространяется только на отдѣльные отдѣлы имущества и представляетъ лишь спеціальныя счета отдѣльныхъ частей инвентаря. Простая бухгалтерія не ведетъ учета чистаго имущества, она приводитъ въ извѣстность состояніе его только сравненіемъ активныхъ и пассивныхъ цѣнностей инвентаря, опредѣляя измѣненіе въ чистомъ имуществѣ только путемъ сравненія начинательнаго инвентаря съ заключительнымъ инвентаремъ. Поэтому, въ простой бухгалтеріи не достаетъ счета прибыли и убытка, который можетъ показать отдѣльные виды измѣненія чистаго имущества. Если желаютъ показать частичныя измѣненія чистаго имущества, то для этого оказывается недостаточенъ обыкновенный книжный аппаратъ простой бухгалтеріи: для достиженія этой цѣли, кромѣ данныхъ книжнаго учета, приходится составлять особые своды и расчеты, посредствомъ которыхъ выясняются результаты учета и составляются доходные балансы (Erträgnisbilanzen).

Простая бухгалтерія имѣетъ только одинъ рядъ счетовъ—счета составныхъ частей имущества.

Двойная бухгалтерія, напротивъ, ведетъ два учета: одинъ учетъ *направленъ на опредѣленіе составныхъ частей*

имущества и другой учет—на опредѣленіе чистаго имущества. Эти оба учета противоположны: чистое имущество противопоставляется въ отношеніи совокупности имущества, какъ кредиторъ къ дебитору. Кроме того, въ двойной бухгалтеріи книжное, счетное, веденіе учета распространяется, какъ на всѣ составныя части имущества, такъ и на чистое имущество. Вслѣдствіе этого *главная книга* ведется въ цѣляхъ главнаго или общаго учета двойной бухгалтеріи, а инвентарь ведется въ специальной книгѣ, связанной съ главною книгою. Посредствомъ учета чистаго имущества отдѣльные виды измѣненій его, отдѣльныя части прибыли и убытка могутъ быть вполне опредѣлены и представлены посредствомъ обыкновеннаго книжнаго аппарата двойной бухгалтеріи, и нѣтъ, поэтому, надобности прибѣгать къ составленію какихъ-либо промежуточныхъ сводовъ для выясненія результатовъ учета, каковыя въ достаточной степени выясняются изъ книгъ этой бухгалтеріи.

Въ двойной бухгалтеріи выступаютъ два противоположныхъ ряда счетовъ: *счета составныхъ частей имущества и счета чистаго имущества*. Вслѣдствіе этого въ двойной бухгалтеріи къ учету, который ведетъ простая бухгалтерія, т. е. къ учету составныхъ частей имущества, прибавляется второй противоположный по направленію учетъ — учетъ чистаго имущества.

Въ совершенно иномъ отношеніи къ простой бухгалтеріи находится *камеральная бухгалтерія*.

Въ камеральной бухгалтеріи недостаетъ, какъ въ простой бухгалтеріи, противопоставленія чистаго имущества и составныхъ частей имущества, она ведетъ, какъ и простая бухгалтерія, только *одинъ* учетъ—*учетъ составныхъ частей имущества* ¹⁾. Поэтому, въ камеральной бухгалтеріи недостаетъ учета прибыли и убытка. Выясненіе полнаго измѣненія чистаго имущества, какъ и въ простой бухгал-

¹⁾ Учетъ этотъ ведется въ постоянной связи съ оборотомъ—важное отличіе камеральной бухгалтеріи отъ простой, что Гюгли упускаетъ изъ виду; поэтому, въ камеральной бухгалтеріи есть учетъ оборота, хотя и не достигается полный учетъ его результатовъ—прибыли и убытка. Но, все же, одинъ учетъ ея есть скорѣе учетъ измѣненій, а отнюдь не учетъ составныхъ частей (А. Р.).

теріи, можно получить только изъ сравненія начинательнаго и заключительнаго инвентаря, а для опредѣленія отдѣльных частей прибыли или убытка требуется, какъ и въ простой бухгалтеріи, кромѣ данныхъ обыкновеннаго книжнаго учета, составленіе особыхъ промежуточныхъ сводовъ или результатныхъ балансовъ. Инвентарь составляетъ главную цѣль общаго учета камеральной бухгалтеріи; непрерывное, книжное веденіе учета распространяется на нѣкоторую, хотя и значительную, часть не только имущества, но и его измѣненій. Главная книга камеральной бухгалтеріи представляетъ поэтому специальную книгу къ инвентарю. Все это сближаетъ камеральную бухгалтерію съ простою бухгалтеріею.

Но на ряду съ этимъ въ камеральной бухгалтеріи проводится новая точка зрѣнія, которая неизвѣстна какъ простой, такъ и двойной бухгалтеріи. Камеральная бухгалтерія различаетъ назначенія отъ исполненія, иначе говоря противопоставляетъ, систематически, предполагаемая — назначенныя измѣненія совершившимся, т. е. исполненнымъ измѣненіямъ.

Въ то время какъ простая и двойная бухгалтерія регистрируютъ только совершившіяся имущественныя измѣненія, а не предстоящія, каковыя учитываютъ и еще рѣже сопоставляютъ лишь въ исключительныхъ случаяхъ, камеральная бухгалтерія ведетъ *учетъ назначенныхъ имущественныхъ измѣненій или предстоящихъ обязательствъ* и, противопоставляя имъ *учетъ исполненныхъ имущественныхъ измѣненій, достигаетъ учета невыполненныхъ обязательствъ.* Въ книгахъ камеральной бухгалтеріи, съ одной стороны, записываются доходы и расходы, относительно производства которыхъ администраціе сдѣлано опредѣленное распоряженіе — назначеніе, а съ другой стороны, этимъ назначеннымъ доходамъ и расходамъ противопоставляются доходы и расходы, которые приводятся въ исполненіе кассой. Систематическое сопоставленіе назначеннаго и исполненнаго приводитъ къ опредѣленію невыполненныхъ доходовъ и расходовъ, или *остатковъ*. Камеральная главная книга назначена для регистраціи распоряженій на ряду съ исполненіемъ имущественныхъ измѣненій, чѣмъ достигается противопоставленіе активныхъ обязательствъ, вытекающихъ изъ

распределенія доходовъ, пассивнымъ обязательствамъ, вытекающимъ изъ распределенія расходовъ. Способъ приведенія въ извѣстность доходныхъ и расходныхъ остатковъ имѣетъ въ камеральной бухгалтеріи большое вліяніе на классификацію непрерывнаго книжнаго учета, который необходимо долженъ распасться на два главные отдѣла—на *учетъ дохода* и *учетъ расхода*, вслѣдствіе чего камеральная бухгалтерія принуждена отказаться отъ веденія результатныхъ счетовъ по учету увеличеній и уменьшеній въ составныхъ частяхъ имущества, ибо сопоставленіе распоряженія съ исполненіемъ аннулируетъ эти результаты. Поэтому, въ камеральной бухгалтеріи, кромѣ счета кассы, счета доходныхъ недоимокъ (учетъ дохода) и счета расходныхъ недоимокъ (учетъ расхода), нѣтъ другихъ счетовъ, а есть только рубрики дохода и рубрики расхода.

Камеральная бухгалтерія ведетъ только одинъ рядъ счетовъ—счета составныхъ частей имущества; но она дѣлаетъ различіе между назначеніемъ и исполненіемъ, т. е. предстоящими и совершившимися имущественными измѣненіями, противопоставляя послѣднія первымъ.

Въ такомъ же отношеніи, какъ камеральная бухгалтерія къ простой, находится двойная камеральная бухгалтерія къ двойной бухгалтеріи.

Двойная камеральная бухгалтерія, какъ и коммерческая двойная, ведетъ два учета: учетъ составныхъ частей имущества и противоположный ему учетъ чистаго имущества, но при этомъ она дѣлаетъ различіе, какъ и камеральная бухгалтерія, между назначеніями и исполненіями, противопоставляя послѣднія первымъ съ цѣлью выясненія остатковъ. Въ первомъ отношеніи она согласуется съ двойной, въ послѣднемъ отношеніи съ камеральной бухгалтеріей, но отличается отъ обѣихъ частью этими, частью другими особенностями. Существенное различіе между двойной камеральной и камеральной бухгалтеріей состоитъ въ томъ, что противопоставленіе назначенныхъ и исполненныхъ доходовъ и расходовъ, приведеніе въ извѣстность остатковъ, достигается чрезъ особыя, служащія для этой цѣли, спеціальныя счета — ликвидационныя или расчетныя счета, каковыми, однако, не нарушается классификація остальныхъ счетовъ.

Этимъ обстоятельствомъ обусловливается также и значительное отличіе двойной камеральной бухгалтеріи отъ двойной бухгалтеріи. Именно, для цѣли противопоставленія назначенныхъ и исполненныхъ доходовъ и расходовъ, *счетъ кассы* противопоставляется всѣмъ прочимъ счетамъ—*счетамъ администраціи* и для соединенія послѣднихъ и первыхъ вводится *расчетный* или ликвидационный *счетъ*—счетъ обязательствъ (остатковъ), который раздѣляется на два счета: счетъ активныхъ обязательствъ и счетъ пассивныхъ обязательствъ. Посредствомъ этихъ расчетныхъ или ликвидационныхъ счетовъ приводятся въ извѣстность обязательства, т. е. неисполненные доходы или расходы: счетъ активныхъ обязательствъ показываетъ остатки доходовъ, т. е. непоступившіе доходы, счетъ пассивныхъ обязательствъ—остатки расходовъ, т. е. непронзенные расходы.

Въ то время какъ классификація счетовъ администраціи, смотря по роду хозяйства, для котораго примѣняется двойная камеральная бухгалтерія, и смотря по расчлененію его оборотовъ и характеру его администраціи, можетъ измѣняться, неизмѣнно остаются только три группы счетовъ:

- Счета администраціи,*
- Счета расчетные,*
- Счета кассы.*

Вслѣдствіе такого построенія системы счетовъ, въ отличіе отъ двойной бухгалтеріи, гдѣ соотношенія между счетами могутъ видоизмѣняться, такъ какъ каждый счетъ можетъ сдѣлаться кредиторомъ или дебиторомъ любого счета, въ двойной камеральной бухгалтеріи всѣ соотношенія между счетами сводятся къ простому, постоянному отношенію. *Отношенія между счетами въ двойной камеральной бухгалтеріи постоянны.* Каждый счетъ всегда бываетъ дебиторомъ одного и того же корреспондирующаго съ нимъ счета и кредиторомъ другого, также только съ нимъ корреспондирующаго счета.

Двойная камеральная бухгалтерія ведетъ два ряда счетовъ: счета составныхъ частей имущества и счета чистаго имущества. Эти оба ряда счетовъ распадаются на три группы счетовъ: счета администраціи, счета расчетные и счета

кассы. Счета расчетные и счета кассы принадлежать къ счетамъ состоянія имущества; счета администраціи охватываютъ остальные счета состоянія имущества и счета чистаго имущества, т. е. счета измѣненій въ состояніи имущества.

Четыре системы счетоводства по своему сходству и по своимъ различіямъ приводятся къ слѣдующимъ видамъ:

А. Счетоводства безъ различенія и противопоставленія распоряженій и исполненій въ ходѣ имущественныхъ измѣненій.

1. Только одинъ рядъ счетовъ: *счета составныхъ частей имущества. Главный учетъ въ инвентарѣ.*
 1. Простая бухгалтерія.
2. Два противоположныхъ ряда счетовъ: *счета составныхъ частей имущества и счета чистаго имущества. Главный учетъ въ главной книгѣ. Отношенія между счетами непостоянны.*
 2. Двойная бухгалтерія.

В. Счетоводства съ различеніемъ и противопоставленіемъ распоряженій и исполненій въ ходѣ имущественныхъ измѣненій. Только систематическія записи, хронологическія записей нѣтъ, или же послѣднія факультативны.

1. Только одинъ рядъ счетовъ: *счета составныхъ частей имущества. Главный учетъ въ инвентарѣ.*
 3. Камеральная бухгалтерія.
2. Два противоположныхъ ряда счетовъ: *счета составныхъ частей имущества и счета чистаго имущества, раздѣленіе на группы счетовъ: счета администраціи, счета расчетные и счета кассы. Главный учетъ въ главной книгѣ. Отношенія между счетами постоянны.*
 4. Двойная камеральная бухгалтерія.

Всѣ формы счетоводства, какія намъ извѣстны, также и тѣ, которыя выдаются за новыя системы, принадлежать къ той или другой изъ этихъ четырехъ системъ счетоводства, большею частью къ двойной бухгалтеріи. Онѣ основываются на вышеприведенныхъ основныхъ положеніяхъ, и въ остальномъ мы имѣемъ только болѣе или менѣе разнообразныя варіаціи формъ: такъ называемыя синхронисти-

ческія формы счетоводства (американская и русская бухгалтерія, логисмографія и т. д.), общій признакъ которыхъ—табличная форма журнала, въ которомъ соединяются хронологическая и систематическая запись. Логисмографія имѣетъ больше всего правъ на признаніе ее особою системою счетоводства вслѣдствіе того, что въ ней имѣются оба ряда счетовъ: счета *владельца* и счета *агентовъ* и *корреспондентовъ*. Но различіе это только формальное, и логисмографія основывается исключительно на положеніяхъ двойной бухгалтеріи, положенія *ея* *вполнѣ* *сходятся* *съ* *положеніями* *двойной* *бухгалтеріи*. Предыдущія опредѣленія системъ счетоводствъ болѣе или менѣе отступаютъ отъ тѣхъ, какія до сихъ поръ излагаются въ учебникахъ бухгалтеріи. Послѣдніе, впрочемъ, касаются, большею частью, только *простой* и *двойной* бухгалтеріи: *двойная* *камеральная* бухгалтерія еще мало извѣстна, а *камеральная* бухгалтерія, съ удивительнымъ единодушіемъ, совершенно игнорируется въ учебникахъ, которые излагаютъ простую и двойную бухгалтерію. Впрочемъ, опредѣленія простой и двойной бухгалтеріи, какія излагаются въ учебникахъ, слишкомъ несходны между собой, часто даже противорѣчивы, такъ что итальянскій писатель, Michele Riva, совершенно справедливо пишетъ: „Двойная бухгалтерія собственно не имѣетъ еще опредѣленія, и ни одинъ еще авторъ не могъ правильно указать, въ чемъ она состоитъ“; другой писатель, профессоръ Gitti, основательно видитъ причину недостаточно широкаго распространенія двойной бухгалтеріи въ существованіи того ошибочнаго мнѣнія, что будто бы ее трудно понять и еще труднѣе примѣнять, что истинные принципы, на которыхъ она основывается, до сихъ поръ не ясно познаны (Vincenzo Gitti, *La scrittura doppia e le sue forme*). Одни авторы не считаютъ двойную бухгалтерію за особую систему счетоводства, другіе отрицаютъ у простой бухгалтеріи это свойство. По первому мнѣнію, двойная бухгалтерія—„ничто иное, какъ простая бухгалтерія съ усовершенствованною системою счетовъ“; въ то же время существуетъ другое воззрѣніе: „несправедливо то, что такъ называемая двойная бухгалтерія есть лишь полная система исчисления, а такъ называемая простая бухгалтерія есть лишь неполная система исчисления, а не особая система“.

Правда, другіе, напротивъ, разсматриваютъ простую и двойную бухгалтерію, какъ двѣ различныя системы счетоводства, но напрасно трудятся ясно и убѣдительно доказать различіе ихъ: всѣ эти различія сводятся, большею частью, къ чисто внѣшнимъ, второстепеннымъ признакамъ, которые часто оказываются даже невѣрными. Сюда относится то ученіе, что въ простой бухгалтеріи каждая торговая операція преимущественно записывается *только одинъ разъ*, въ двойной бухгалтеріи, напротивъ, *два раза*; это, однако, невѣрно, ибо и въ простой бухгалтеріи двойныя записи постоянно практикуются для опредѣленныхъ торговыхъ операцій, а именно: въ ней записываются всѣ погашенія контокоррентныхъ обязательствъ, какъ на соотвѣтствующій контокоррентъ въ книгѣ респектро, такъ и на счетъ кассы, заключающійся въ кассовой книгѣ. Поэтому, слѣдующія опредѣленія также только отчасти правильны: „простая бухгалтерія, по самому смыслу ея наименованія, допускаетъ въ принципѣ запись суммы каждой статьи оборота просто только на *одинъ* счетъ, именно, на тотъ счетъ, который выражаетъ учетное отношеніе къ какому-либо одному лицу. Двойная бухгалтерія отличается отъ простой тѣмъ, что главная книга включаетъ въ себѣ не только личные счета, но и вообще всѣ счета съ *лицами* и счета *вещей*, и вслѣдствіе чего каждая торговая операція записывается два раза“.

Слѣдующія опредѣленія, которыя оказываются болѣе вѣрными, но также не касаясь основанія, указываютъ только внѣшніе и второстепенные признаки и, поэтому, только отчасти справедливы въ отношеніи дѣйствительныхъ различій между обѣими системами счетоводства:

а) „Двойная бухгалтерія во всѣхъ происходящихъ торговыхъ операціяхъ дѣлаетъ различіе между тѣмъ, кто даетъ (платить), и тѣмъ, кто получаетъ. Слѣдовательно, она во всѣхъ операціяхъ противопоставляетъ *продавцу—покупателя, должника* (дебитору) — *заимодавца* (кредитора)“.

в) „Въ простой бухгалтеріи учетъ ведется *односторонне* и предоставляется болѣе или менѣе произволу ведущаго учетъ подвергнуть счетной регистраціи другія стороны предпріятія, кромѣ учета дебетовыхъ и кредитовыхъ отношеній корреспондентовъ. Въ двойной бухгалтеріи *учетъ возводится*

въ принципъ, для чего въ каждой торговой операциі представляють себя какъ „дающаго“, такъ и „получающаго“, при чемъ одинъ считается дебиторомъ, другой кредиторомъ, поэтому, на какую сумму одинъ счетъ дебитуется, другой на ту же сумму кредитуется“.

с) „Основное положеніе учета при двойныхъ записяхъ связано съ представленіемъ имущественныхъ измѣненій, вытекающихъ изъ каждой торговой операциі, какъ совокупности дѣйствія и равнаго противодѣйствія“.

Теорія о „дающемъ“ и „получающемъ“, впрочемъ, очень стара и встрѣчается уже у Манцони (Manzoni) (Венеція, 1554), который говоритъ, что купецъ всегда долженъ имѣть въ виду четыре обстоятельства: „того, кто даетъ, того, кто получаетъ, вещь, которая дается, и то, почему что-либо дается“.

Съ этими опредѣленіями болѣе или менѣе согласуются многія другія, какъ болѣе старыя, такъ и болѣе новыя, которыя трудно здѣсь все привести; все они только отчасти правильны, ни одно изъ нихъ не даетъ яснаго и полнаго различія между обѣими бухгалтеріями.

Нѣкоторые французскіе авторы хотятъ вывести двойную бухгалтерію изъ того, что составныя части имущества хозяйства или находятся въ рукахъ многихъ соподчиненныхъ администраторовъ, или могутъ быть переданы въ руки нѣсколькихъ обособленныхъ администраторовъ (H. Lefèvre, La Comptabilité). Но это обстоятельство не ведетъ непременно къ двойной бухгалтеріи, а лишь къ простой бухгалтеріи въ ея расширенной формѣ. Итальянскіе авторы выводятъ двойную бухгалтерію изъ счетныхъ отношеній владѣльца къ управителямъ имуществомъ. Такое воззрѣніе встрѣчается также у нѣкоторыхъ нѣмецкихъ авторовъ. „Учетъ двойной бухгалтеріи, говорятъ они, вытекаетъ не только изъ того представленія, которое связываетъ счета между собою, но также изъ слѣдующей внутренней связи: хозяинъ, при открытіи дѣла, передаетъ свое имущество отдѣльнымъ предпріятіямъ, которыя, по истеченіи операціоннаго періода, на основаніи произведеннаго этому имуществу учета, передаютъ ему оказавшіеся въ результатѣ операциі прибыль или убытокъ, послѣ чего въ ближайшемъ періодѣ все снова повторяется“.

Однако, и этимъ обстоятельствомъ также не обусловли-

вается обязательное веденіе двойной бухгалтеріи. Но дополняется: „Отношенія къ хозяину опредѣляются особымъ счетомъ—счетомъ капитала, который противопоставляется отдѣльнымъ предпріятіямъ и за переданный имъ активъ является кредиторомъ, а за пассивъ дебиторомъ“. (Alb. Braune, Praktische Anleitung zur einfachen und doppelten Buchhaltung).

Это опредѣленіе кажется отвѣчающимъ обоимъ родамъ счетовъ двойной бухгалтеріи; но нельзя не обратить вниманія на то, что изъ счета владѣльца такъ же, какъ изъ счета агентовъ и корреспондентовъ логисмографіи, нельзя вывести на ряду со счетами составныхъ частей имущества и рядъ счетовъ чистаго имущества, а скорѣе можно вывести лишь два ряда счетовъ для учета составныхъ частей имущества, каковыя два ряда хотя и противоположны въ смыслѣ классификаціи счетовъ, но по существу совершенно одинаковы. Главная причина, которая препятствуетъ тому, чтобы ясно познать различіе въ основныхъ положеніяхъ простой и двойной бухгалтеріи (простой рядъ счетовъ состоянія имущества—въ первой и двойной рядъ счетовъ составныхъ частей имущества и чистаго имущества—во второй), можетъ заключаться и въ томъ, что, кромѣ счетовъ *вещей*, есть счета *лицъ*, въ то время какъ по содержанию и цѣли счета могутъ служить лишь для изображенія состоянія имущества и измѣненій его: въ этомъ изображеніи во многихъ случаяхъ, но далеко не всегда, встрѣчаются правоотношенія между лицами или между владѣльцемъ и корреспондентами (кредиторами и дебиторами) съ агентами (администраторами), а потому всегда различіе это зависитъ только *отъ рода составныхъ частей имущества и отъ способа управленія ими*. Счета, такимъ образомъ, всѣ, безъ исключенія, въ первой линіи *вещные счета* ¹⁾.

Все-таки странно, что различіе въ рядахъ счетовъ простой и двойной бухгалтеріи остается до сихъ поръ въ об-

¹⁾ Очень характерны разсужденія, показывающія стремленіе камералистовъ обосновать всѣ различія счетовъ на измѣненіяхъ, зависящихъ отъ времени; они не допускаютъ возможности пространственнаго разграниченія актива отъ пассива, т. е. идеи, лежащей въ основѣ двойной бухгалтеріи и выясненной Леотеемъ. (А. Р.).

шемъ болѣе или менѣе незамѣченнымъ, различіе же это кажется очевиднымъ, и оно подтверждается различными свойствами обѣихъ бухгалтерій, въ особенности различнымъ значеніемъ, которое придается въ двойной бухгалтеріи выраженіемъ *дебетъ* и *кредитъ* въ отношеніи владѣльца, смотря по тому, примѣняются ли они къ составнымъ частямъ имущества или къ чистому имуществу. Въ счетахъ составныхъ частей имущества (касса, товары, долги и обязательства и т. д.) *долженъ* (дебетъ) означаетъ имущество или увеличеніе имущества, а *имѣетъ* (кредитъ)—долгъ или уменьшеніе имущества; въ счетахъ чистаго имущества (счета капитала, счета прибыли и убытка), напротивъ, *имѣетъ* (кредитъ) означаетъ имущество или увеличеніе имущества, а *долженъ* (дебетъ)—долгъ или уменьшеніе имущества. Кромѣ того, различные авторы уже съ давняго времени указывали, правда, большею частью, только косвенно, именно, въ ученіи о счетахъ, на двойной рядъ счетовъ двойной бухгалтеріи, не замѣчая въ этомъ характерныхъ различій обѣихъ бухгалтерій. Такъ, уже De la Porte (La Science des Négocians et Teneurs de Livres. Paris, 1748) раздѣлялъ счета двойной бухгалтеріи на слѣдующія группы:

1. *Счетъ владѣльца.*
2. *Вещные счета.*
3. *Личные счета.*

Счетъ владѣльца соотвѣтствуетъ ряду счетовъ чистаго имущества, личные счета и вещные счета—счетамъ составныхъ частей имущества. Этому раздѣленію слѣдовали также логисмографы, которые различали слѣдующіе счета:

1. *Счетъ владѣльца.*
2. *Счетъ агентовъ.*
3. *Счетъ корреспондентовъ.*

Однако, это сходство только кажущееся, ибо въ логисмографіи учетъ состоянія имущества содержитъ какъ счетъ владѣльца, такъ и счетъ агентовъ и корреспондентовъ.

На двойной учетъ въ системѣ, называемой двойною бухгалтеріею, прямо указывалось проф. G. Kurzbauer еще въ 1850 г. и позднѣе проф. V. Gitti въ 1878 г. Kurzbauer говорить: „бухгалтерія, которая изображаетъ торговые опера-

ці лишъ посредствомъ вызываемаго ими увеличенія или уменьшенія составныхъ частей имущества и, поэтому, представляетъ измѣненія, распределенными по роду имущества безъ связи съ операціями, есть *простое* веденіе инвентарной книги. Бухгалтерія, которая, кромѣ того, также представляетъ и изображаетъ торговныя операціи въ постоянной связи измѣненій съ самими операціями для опредѣленія результата каждой операціи, есть *двойная бухгалтерія*". (G. Kurzbauer. Lehrbuch der kaufmännischen Buchhaltung. Wien, 1850 г.). Какъ отмѣчено у проф. Dr. Schrott, подобную же мысль высказывалъ Magelsen еще въ 1770 г. (Lehrbuch der Verrechnungswissenschaft).

Проф. Gitti называетъ двойною бухгалтерією такую, которая ведетъ учетъ не только актива и пассива, но также и учетъ результатовъ административной дѣятельности, т. е. измѣненій чистаго имущества (V. Gitti, La scrittura doppia). Въ болѣе позднихъ сочиненіяхъ его встрѣчается слѣдующее опредѣленіе двойной бухгалтеріи: „Двойная бухгалтерія представляетъ такой методъ учета, который показываетъ какъ экономическіе, такъ и статистическіе результаты торговыхъ операцій, или, другими словами, такой методъ, *который ведетъ какъ рядъ статистическихъ, такъ и рядъ экономическихъ счетовъ* (V. Gitti, La ragioneria). Здѣсь ясно названы оба ряда счетовъ двойной бухгалтеріи, рядъ счетовъ *статистическихъ*, или счетовъ *состоянія имущества*, и рядъ счетовъ *экономическихъ*, или счетовъ *чистаго имущества*, и остается только прибавить, что эти оба ряда счетовъ *противоположны*.

Правильное и ясное пониманіе основныхъ положеній двойной бухгалтеріи ведетъ также къ правильному пониманію основныхъ положеній прочихъ системъ счетоводства, и многіе вопросы, о которыхъ спорятъ авторы, находятъ, благодаря этому, простое рѣшеніе.

Система двойной камеральной (константной) бухгалтеріи.

ГЛАВА I.

Общая характеристика.

Различныя формы счетоводства во многих случаях обязаны своимъ происхожденіемъ капризу своихъ изобрѣтателей. Конечно, всегда были тѣ особенныя потребности и тѣ опредѣленныя, выступающія на первый планъ, цѣли, которыя обусловливали, какъ формы счетоводства, такъ и ихъ развитіе; но даже тамъ, гдѣ теоретическія воззрѣнія оказывали большое вліяніе, все же капризъ нерѣдко далеко выходилъ въ дѣлѣ измѣненія формъ за предѣлы, диктуемые практической необходимостью. Такъ, напр., логисмографія, по теоріи „дуализма—противоположенія владѣльца (хозяина) и агентовъ съ корреспондентами“, должна бы быть *двойнымъ учетомъ состоянія имущества*, но, несмотря на требованія ея теоріи, она приводится къ двойной бухгалтеріи съ *учетомъ состоянія имущества и съ учетомъ чистаго имущества*. Тѣмъ не менѣе основныя формы счетоводства, созданныя практикою, получили, благодаря практикѣ же, научное обоснованіе. Необходимость постоянно знать состояніе кассы, доходы и расходы, свои и чужіе долги привела къ формамъ простой бухгалтеріи и къ открытію, какъ счета кассы, такъ и контокоррентныхъ счетовъ. Необходимость постоянно знать состояніе другихъ составныхъ частей имущества принуждаетъ также къ веденію контокоррентныхъ счетовъ этихъ составныхъ частей имущества, т. е. къ пользованію для этой цѣли формой книгъ ресконтро, а необходимость имѣть, насколько возможно, постоянныя свѣдѣнія не только о всѣхъ составныхъ

частяхъ имущества, но также о чистомъ имуществѣ и его измѣненіяхъ, приводить къ ряду счетовъ чистаго имущества и къ примѣненію контокоррентной формы для всего учета, т. е. приводить къ формамъ двойной бухгалтеріи. Необходимость, выступающая на первый планъ, въ особенности въ обширныхъ хозяйствахъ со сложной администраціей, сравнивать назначенные и выполненные доходы и расходы, заставляла искать такихъ новыхъ формъ, которыя могли бы служить этой цѣли, а потребность въ такихъ формахъ учета была такъ велика, что заставляла жертвовать учетомъ чистаго имущества для успѣшнаго рѣшенія этой новой задачи; отсюда возникла камеральная бухгалтерія. Наконецъ, стремленіе сохранить преимущества двойной бухгалтеріи и совмѣстить ихъ съ цѣлями камеральной бухгалтеріи, требующей сличенія назначенныхъ и исполненныхъ доходовъ и расходовъ, привела къ *двойной камеральной бухгалтеріи*.

Такимъ образомъ, двойная камеральная бухгалтерія ставитъ своею задачею соединить цѣли двойной бухгалтеріи съ цѣлями камеральной бухгалтеріи, и, поэтому, въ ней противопоставленіе *двухъ рядовъ счетовъ—ряда счетовъ составныхъ частей имущества и ряда счетовъ чистаго имущества дополнено противопоставленіемъ назначенныхъ и приведенныхъ въ исполненіе имущественныхъ измѣненій*. Въ двойной камеральной бухгалтеріи, какъ и въ двойной бухгалтеріи, учетъ распространяется, какъ на всѣ составныя части имущества, такъ и на чистое имущество. Какъ и въ двойной бухгалтеріи, главная книга содержитъ *полный* учетъ; главная книга, веденіе которой и по формѣ согласуется съ веденіемъ главной книги двойной бухгалтеріи, показываетъ все состояніе имущества и всю прибыль или весь убытокъ; при чемъ, то и другое показывается не только въ общей суммѣ, но и въ отдѣльныхъ частяхъ: имущество—по его отдѣламъ и родамъ, прибыль и убытокъ—по ихъ причинамъ, въ зависимости отъ классификаціи счетовъ хозяйства, которая, какъ и въ двойной бухгалтеріи, не подчиняется ограниченію и можетъ быть тѣсно связана съ дѣленіемъ имущества и оборота хозяйства.

Отъ дѣленія счетовъ, отвѣчающаго формѣ счетоводства, приходятъ къ слѣдующей классификаціи счетовъ: прежде

всего противостоять, какъ и въ двойной бухгалтеріи, *оба противоположные ряда счетовъ: счета составныхъ частей имущества и счета чистаго имущества*. Но счета этихъ обоихъ рядовъ распредѣляются дальше *на три группы: счета администрации, или счета операций, кассовые счета, или платежные счета, и расчетные счета, или ликвидационные счета*.

Кассовые счета противопоставляются *счетамъ администрации*, и, какъ соединительный членъ этихъ обѣихъ группъ счетовъ, появляется между ними третья группа счетовъ *расчетные счета*—счета ликвидаціи обязательствъ (остатковъ). Эти расчетные счета распадаются, прежде всего, на два главные отдѣла: на счетъ *активныхъ обязательствъ*, или приходныхъ остатковъ, и на счетъ *пассивныхъ обязательствъ*, или расходныхъ остатковъ. Эти оба расчетные счета остаются нераздѣльными, какъ и кассовый счетъ, если хозяйство имѣеть только одну кассу (спеціальная кассовая система), или раздѣляются, если имѣется нѣсколько отдѣльныхъ связанныхъ кассъ (генеральная кассовая система), на столько спеціальныхъ счетовъ, сколько спеціальныхъ кассъ.

Кромѣ того, имѣется еще счетъ для проведенія статей взаимнаго учета—статей внутреннихъ оборотовъ, т. е. такихъ операций между собственными предприятиями, которыя ликвидируются безъ денежнаго движенія въ кассахъ. Этотъ *счетъ взаимныхъ расчетовъ* между своими учреждениями и предприятиями можетъ занять или положеніе счета кассы, или положеніе расчетнаго счета.

Въ данной системѣ счетовъ входящая въ нее группа счетовъ должны быть связаны постоянно слѣдующими отношеніями:

а) Когда *счетъ взаимныхъ расчетовъ* поставленъ въ рядъ *кассовыхъ счетовъ*:

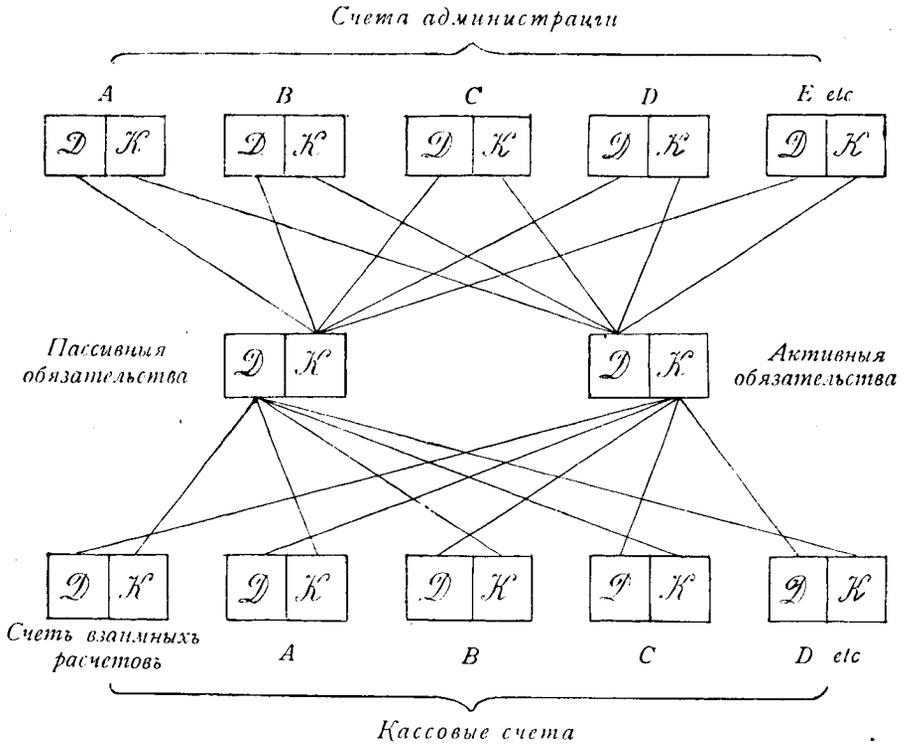
Счета администрации ведутъ къ *пассивнымъ обязательствамъ*;

Пассивныя обязательства ведутъ къ ликвидаціи ихъ *кассой и счетомъ взаимныхъ расчетовъ*;

Касса и счетъ взаимныхъ расчетовъ приводятъ къ *активнымъ обязательствамъ*;

Активныя обязательства сводятся къ *счетамъ администрации*.

Это отношение можно представить наглядно нижеследующею схемою, въ которой хозяйство представлено съ нѣсколькими кассами. Для хозяйства съ одной только кассой кассовые счета B, C, D etc, были бы излишними, здѣсь остаются только два кассовыхъ счета (касса и взаимные расчеты).



в) Когда счетъ взаимныхъ расчетовъ является, какъ расчетный счетъ:

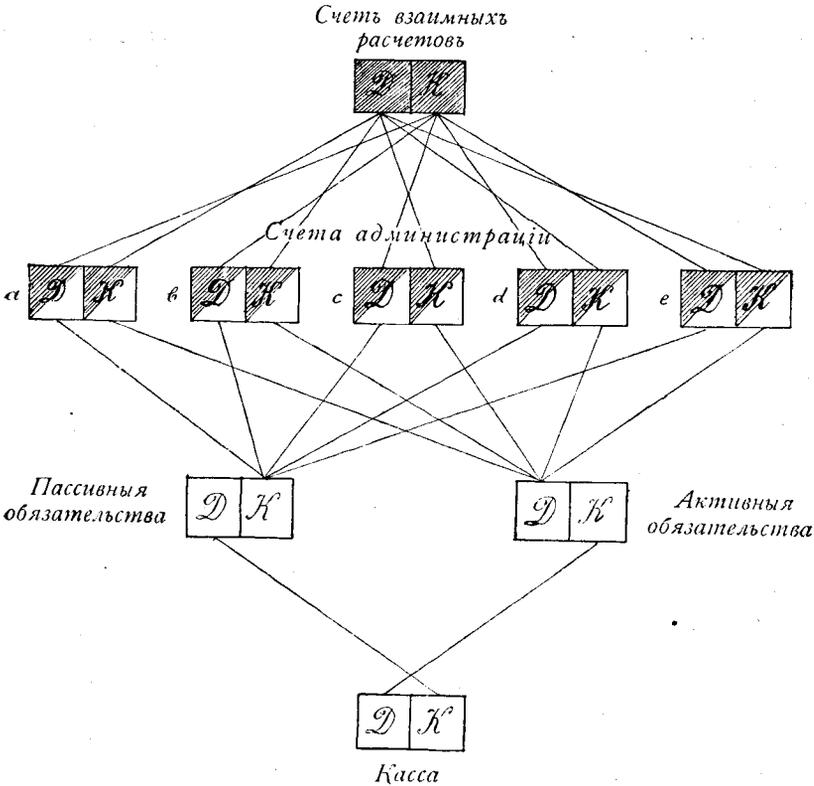
Счета администрации ведутъ къ:
 пассивнымъ обязательствамъ;
 взаимнымъ расчетамъ;

Пассивныя обязательства ведутъ къ ликвидаціи ихъ кассою;

Касса приводитъ къ активнымъ обязательствамъ;

Активныя обя-
зательства }
Взаимные ра- } ведутъ къ счетамъ администраціи.
счеты

Эта форма, которая годится преимущественно для хозяйствъ съ одной только кассой, можетъ быть представлена слѣдующей схемой:



Отношенія между счетами въ обоихъ случаяхъ *постоянны*; они остаются неизмѣнными, какъ бы ни различался родъ и число счетовъ администраціи, сколько бы ни было счетовъ кассы—одинъ только кассовый счетъ или нѣ-

сколько кассовых счетовъ, и каковъ бы ни былъ характеръ операцій.

Данная система счетовъ и связанное съ нею постоянство отношеній между ними есть важнѣйшіе признаки двойной камеральной бухгалтеріи, и въ этомъ постоянствѣ отношеній между счетами заключается главное отличіе ея отъ двойной бухгалтеріи, въ которой каждый счетъ можетъ сдѣлаться кредиторомъ или дебиторомъ любого другого счета, и въ которой отношенія между счетами мѣняются почти въ каждой записи новой статьи. Позднѣе мы увидимъ, какія дальнѣйшія послѣдствія вытекаютъ изъ этой особенности, съ которой связывается самое названіе двойной камеральной бухгалтеріи—константною бухгалтеріею.

Какъ камеральная бухгалтерія, такъ и двойная камеральная бухгалтерія не пользуются хронологическимъ журналомъ, и онъ въ послѣдней замѣняется журналомъ *систематическимъ, дающимъ распределение оборотовъ по счетамъ хозяйства.*

Если сравнивать простую, двойную и камеральную бухгалтерію, то нельзя не замѣтить, что, какъ ни важны различія этихъ бухгалтерій, все-таки кассовая книга, несмотря на различіе въ отношеніи ея къ книгамъ той же системы, ведется во всѣхъ трехъ бухгалтеріяхъ одинаковымъ образомъ: во всѣхъ представляетъ отдѣльный, но постоянный счетъ—счетъ кассы, и ведется въ формѣ приходо-расходнаго счета. Отсюда можно заключить, что эта форма вполне соответствуетъ цѣли кассовой книги, что она также пригодна для непрерывнаго указанія состоянія и измѣненій другихъ составныхъ частей имущества, какъ и для вывода кассовой наличности; все это показываютъ приходо-расходныя книги простой и двойной бухгалтеріи и инвентарный журналъ камеральной бухгалтеріи.

Въ двойной камеральной бухгалтеріи эта приходо-расходная форма кассовой книги употребляется послѣдовательно для всѣхъ частей журнала. Журналъ, какъ и контокоррентная книга простой и главная книга двойной бухгалтеріи,—раздѣляется по счетамъ хозяйства. Записи операцій хозяйства происходятъ въ журналѣ въ *систематическомъ* порядкѣ: торговыя операціи, распоряженія администраціи, относя-

щіяся къ производству доходовъ и расходовъ. Имущественныя измѣненія, не затрагивающія кассы, записываются въ журналъ администраціи; а приходъ и расходъ кассы заносятся въ кассовый журналъ.

Журналъ распадается, поэтому, на два главные отдѣла: на *журналъ администраціи*, или *книгу операций* (Lieferungsbuch), и на *кассовый журналъ*, или *кассовую книгу*. Оба, какъ журналъ администраціи, такъ и кассовый журналъ, могутъ, смотря по числу или объему счетовъ или по дѣленію администраціи и кассы, разлагаться на отдѣльные журналы или на особыя части этого журнала.

Приведенная система счетовъ и указанное систематическое подраздѣленіе журнала обусловливаютъ слѣдующія особенности въ формѣ журналовъ.

Дебетовыя графы счетовъ администраціи, т. е. всѣ дебетовыя графы журнала администраціи, или книги операций, представляютъ, въ то же время, *кредитовую графу* счета *пассивныхъ обязательствъ*, а *кредитовыя графы счетовъ администраціи*, т. е. всѣ кредитовыя графы журнала администраціи, представляютъ, въ то же время, *дебетовую графу* счета *активныхъ обязательствъ*. *Дебетовыя графы счета кассы*, или кассоваго журнала, представляютъ, въ то же время, *кредитовую графу* счета *активныхъ обязательствъ*, а *кредитовыя графы кассоваго счета* представляютъ, въ то же время, *дебетовую графу* счета *пассивныхъ обязательствъ*.

Отношеніе къ расчетнымъ счетамъ, поэтому, нѣтъ надобности отмѣчать въ журналѣ особыми графами: эти отношенія опредѣляются сами собою—посредствомъ журнальныхъ записей въ счетахъ администраціи или кассовыхъ счетахъ. Дебетовая графа счетовъ активныхъ обязательствъ вполнѣ отвѣчаетъ содержанію кредитовыхъ графъ журнала администраціи, а кредитовая графа—содержанію дебетовыхъ графъ кассоваго журнала; точно также дебетовая графа счета пассивныхъ обязательствъ вполнѣ отвѣчаетъ содержанію кредитовыхъ графъ кассоваго журнала, а кредитовая графа—содержанію дебетовыхъ графъ журнала администраціи. Общая кредитовая сумма всѣхъ счетовъ администраціи представляетъ дебетовую сумму, а общая дебетовая сумма кассоваго счета—кредитовую сумму счетовъ активныхъ обяза-

тельствъ; общая кредитовая сумма кассоваго счета представляетъ дебетовую сумму, а общая дебетовая сумма всѣхъ счетовъ администраціи—кредитовую сумму счетовъ пассивныхъ обязательствъ.

Отсюда получается та выгода, что каждая журнальная статья *однократною* записью можетъ быть приведена въ связь съ обоими корреспондирующими счетами, черезъ что отпадаетъ обременительность тѣхъ двойныхъ записей, которыя неизбѣжны въ двойной бухгалтеріи, а веденіе журнала значительно облегчается и упрощается. Несмотря на отсутствіе журнала первоначальной регистраціи, первая запись операціи хозяйства здѣсь становится также и послѣдней, т. е. единственной; задачи главной книги ограничиваются изображеніемъ баланса, и она состоитъ не изъ отдѣльныхъ журнальныхъ статей, а содержитъ только *годовые* итоги. Въ журналѣ, въ большей части случаевъ, отпадаетъ необходимость повторять корреспондирующіе счета, ибо счета, къ которымъ относятся журнальныя статьи, точно опредѣляются особыми графами журнала, въ которыхъ представляются итоги статей. Указаніе корреспондирующихъ счетовъ сохраняется только въ кассовомъ журналѣ, съ цѣлью облегчить сличеніе статей кассы съ журналомъ администраціи, при чемъ и это необходимо только въ томъ случаѣ, когда существуетъ нѣсколько кассъ, чрезъ посредство которыхъ приводятся въ исполненіе расходы и доходы, назначенные въ журналѣ администраціи. Посредствомъ такой группировки счетовъ достигается не только эта выгода, но достигается также *противопоставленіе назначенія и исполненія* доходовъ и расходовъ, выдѣленіе *несрочныхъ* и *срочныхъ* (показанныхъ для ликвидаціи) окладовъ и долговъ, приведеніе въ извѣстность недоимокъ и кредиторовъ. Противопоставленіе назначенныхъ и приведенныхъ въ исполненіе доходовъ и расходовъ выполняется въ расчетныхъ счетахъ *активныхъ и пассивныхъ обязательствъ*. Счетъ *активныхъ обязательствъ* содержитъ въ дебетѣ суммы срочныхъ окладовъ или сборовъ, относительно которыхъ состоялось распоряженіе, на кредитѣ суммы уплаченныхъ окладовъ или сборовъ, а сальдо этого счета показываетъ всю сумму непоступившихъ сборовъ, т. е. сумму остаю-

щихся недоимокъ (доходные остатки). Счетъ *пассивныхъ обязательствъ* содержитъ на кредитѣ суммы срочныхъ обязательствъ или долговъ, о платежѣ которыхъ сдѣлано распоряженіе, а въ дебетѣ суммы уплаченныхъ обязательствъ, сальдо этого счета показываетъ всю сумму оставшихся непогашенными срочныхъ обязательствъ или неоплаченныхъ расходовъ, т. е. сумму остающихся кредиторомъ (расходные остатки).

Отдѣльныя статьи, изъ которыхъ слагаются эти остатки, опредѣляются по журналу тѣмъ, что въ журналѣ администраціи, противъ каждой статьи назначенія, отмѣчается исполненіе ея кассою. Эта отмѣтка исполненія или *погашеніе*, для лучшаго обзора, дѣлается въ особой графѣ, противъ каждой назначенной суммы, и состоитъ въ краткой ссылкѣ на кассовую книгу. Тѣ же статьи, противъ которыхъ не имѣется отмѣтки погашенія, представляютъ остатки, а общая сумма ихъ должна согласоваться съ сальдо соответствующаго расчетнаго счета, если подсчетъ суммъ въ журналѣ администраціи и кассовомъ журналѣ и подсчетъ всѣхъ погашеній въ первомъ—правильнъ: сумма непогашенныхъ дебетовыхъ статей журнала администраціи должна согласоваться съ сальдо счета *пассивныхъ обязательствъ*, сумма непогашенныхъ кредитовыхъ статей—съ сальдо счета *активныхъ обязательствъ*.

Общій журналъ двойной камеральной бухгалтеріи можно вести даже тогда, когда назначеніе доходовъ и расходовъ поручается различнымъ органамъ администраціи и исходятъ не только отъ многихъ лицъ, но даже изъ различныхъ мѣстъ, что позволяетъ обозрѣвать во всякое время состояніе каждаго отдѣльнаго счета и подробности оборота его. Извѣстное удобство систематическаго журнала состоитъ въ томъ, что счета въ немъ въ теченіе отчетнаго года совершенно не заключаются, и переносятся не остатки, по всегда полный оборотъ каждаго счета. Если даже въ теченіе отчетнаго года счетъ выравнивается, т. е. итоги его дебета и кредита становятся одинаковыми, все-таки эти итоги не сальдируются, но приводятся въ каждомъ балансѣ въ развернутомъ видѣ вплоть до заключенія счетовъ отчетнаго года. Сводъ итоговъ всѣхъ журналовъ, т. е. итоги изъ

книги операций и кассовой книги, даетъ *балансъ*. Въ теченіе отчетнаго періода балансы выводятся не въ главной книгѣ, а на отдѣльныхъ листахъ, которые, однако, сохраняются или въ формѣ отдѣльныхъ листовъ, или регистрируются въ особой книгѣ—въ табличной формѣ. Вслѣдствіе непрерывнаго подсчета журнальныхъ счетовъ каждый балансъ въ теченіе отчетнаго года содержитъ въ себѣ всѣ предыдущіе балансы, т. е. представляетъ весь оборотъ отъ начала года.

Главная книга двойной бухгалтеріи (нѣмецкой бухгалтеріи, французской бухгалтеріи и т. д.) содержитъ только мѣсячные итоги. *Главная книга* двойной камеральной бухгалтеріи въ этомъ направленіи идетъ еще дальше, ведется еще болѣе сокращенно, включая только итоги годовыхъ оборотовъ; ибо только годовые итоги, т. е. послѣдніе итоги журнальныхъ счетовъ, переходятъ въ главную книгу. Напротивъ, въ другомъ направленіи главная книга менѣе сокращена, ибо она содержитъ счета хозяйства, хотя бы и тѣ, которые въ теченіе года сальдируются. Поэтому, статьи главной книги имѣютъ не только арифметическое значеніе, но каждая сумма ея даетъ учетъ результатовъ оборотовъ въ полномъ объемѣ. Впрочемъ, при такой упрощенной формѣ веденія главная книга можетъ быть вполне замѣнена балансовой таблицей, почему веденіе ея можно признать факультативнымъ.

Необходимо обратить еще вниманіе на регистрацію такихъ операций, которыя не служатъ причиною денежнаго движенія въ кассахъ, но погашаются *взаимными расчетами*, между счетами операций (den Lieferungskonten—поставки и подряды), срочныя сдѣлки и платежи между третьими лицами за счетъ хозяйства; ибо регистрація этихъ статей можетъ быть произведена различнымъ способомъ, а форма журнала видоизмѣняется въ зависимости отъ формы такой регистраціи.

Уже было указано, что для сопоставленія взаимныхъ расчетовъ открывається особый счетъ—счетъ взаимныхъ расчетовъ, и что этотъ счетъ можетъ занимать или мѣсто кассоваго счета, или мѣсто расчетнаго счета.

Такъ какъ каждая статья при взаимныхъ расчетахъ

касается двухъ счетовъ операцій и въ одномъ является, какъ требованіе, въ другомъ, какъ обязательство, то онѣ должны записываться въ журналѣ одновременно въ обоихъ подлежащихъ счетахъ. Каждое такое дѣйствіе въ основѣ заключаетъ двѣ противоположныя операціи хозяйства. Этимъ статьямъ взаимныхъ расчетовъ журнала администраціи нѣтъ соответствующихъ статей въ кассовомъ журналѣ; поэтому, такія статьи оставались бы въ журналѣ администраціи непогашенными, вслѣдствіе чего, какъ сальдо счета *активныхъ обязательствъ*, такъ и сальдо счета *пассивныхъ обязательствъ* оставалось бы преувеличено на всю сумму статей взаимныхъ расчетовъ, если бы не принимались мѣры, посредствомъ которыхъ происходитъ ихъ выравниваніе. Для выравниванія взаимныхъ расчетовъ, т. е. для погашенія ихъ въ журналѣ администраціи, служитъ счетъ взаимныхъ расчетовъ.

Въ хозяйствахъ съ одной только кассою кассовый счетъ остается недѣлимымъ, и, вслѣдствіе этого, счетъ активныхъ обязательствъ и счетъ пассивныхъ обязательствъ также недѣлимы. Всѣ дебетовыя и кредитовыя статьи журнала администраціи заносятся въ общій кассовый счетъ или въ общій счетъ взаимныхъ расчетовъ, т. е. только въ два счета. Въ этомъ случаѣ статьи взаимныхъ расчетовъ въ журналѣ могутъ быть легко отдѣлены посредствомъ особой графы отъ приходныхъ и расходныхъ кассовыхъ статей; а счетъ взаимныхъ расчетовъ при такомъ приѣмѣ можетъ считаться или расчетнымъ счетомъ, или кассовымъ счетомъ, т. е. можно всѣ дебетовыя статьи журнала администраціи отнести на счетъ пассивныхъ обязательствъ, всѣ кредитовыя статьи на счетъ активныхъ обязательствъ, и взаимные расчеты на этихъ счетахъ выравнивать счетомъ взаимныхъ расчетовъ, какъ *кассовымъ счетомъ*; или можно статьи взаимныхъ расчетовъ журнала администраціи ставить прямо въ счетъ взаимныхъ расчетовъ, какъ *расчетный счетъ*, на которомъ онѣ и выравниваются непосредственно.

Въ хозяйствахъ съ нѣсколькими кассами кассовый счетъ распадается на нѣсколько отдѣльныхъ счетовъ кассы, и такому же дѣленію подвергаются также расчетные

счета активных и пассивных обязательств. Въ этомъ случаѣ обороты журнала администраціи, содержащаго счета администраціи, должны быть распределены по различнымъ кассамъ или вѣрнѣе по соответствующимъ специальнымъ расчетнымъ счетамъ—въ особой книгѣ, потому что иначе въ журналѣ администраціи пришлось бы для такого распределенія ввести слишкомъ много графѣ. Въ этомъ случаѣ рекомендуется пользоваться счетомъ взаимныхъ расчетовъ, какъ кассовымъ счетомъ, т. е. всѣ дебетовыя статьи журнала администраціи относить на счетъ пассивныхъ обязательствъ, всѣ кредитовыя статьи на счетъ активныхъ обязательствъ, а взаимные расчеты въ этихъ счетахъ выравнять посредствомъ одного счета взаимныхъ расчетовъ, какъ *счета кассы*.

Особымъ приѣмомъ погашенія или отмѣтки исполненія необходимо пользоваться тогда, когда суммы назначенія въ журналѣ не погашаются разомъ—въ полной суммѣ, а погашеніе совершается двумя или болѣе *частичными уплатами*. Въ этомъ случаѣ нельзя ограничиться простою отмѣткою погашенія журнальной суммы въ особой графѣ погашенія, а приходится всѣ такія статьи, связанныя съ погашеніемъ частичными уплатами, при первой частичной уплатѣ переносить въ специальную расчетную книгу контокоррентной формы, на страницу которой въ журналѣ и дѣлается ссылка въ графѣ погашенія.

Слѣдовательно, приемы регистраціи двойной камеральной бухгалтеріи сводятся къ слѣдующему:

А. *Для хозяйствъ съ общою администраціею* ¹⁾ *и единою кассою (подотчетная кассовая система):*

1. *Журналъ:*

- a) *Журналъ администраціи*, или книга операцій,
- b) *Кассовый журналъ*, или кассовая книга,

¹⁾ Напр., городское хозяйство.

2. *Табличный баланс, или главная книга.*

Къ нему прибавляются, какъ спеціальныя книги къ журналу:

3. *Расчетная книга, и смотря по надобности: спеціальныя инвентари, спеціальныя книги операций и спеціальныя кассовыя книги (авансовыя).*

В. *Для хозяйствъ съ расчлененною администраціей¹⁾ и съ нѣсколькими отдѣльными кассами (универсальная система):*

1. *Журналы:*

а) *Журналы администраціи, или книги операций (книги опредѣлений или книги для визированія распоряженій),*

б) *Кассовыя журналы, или кассовыя книги;*

2. *Табличные балансы (своды опредѣлений и генеральный баланс) или главная книга.*

Къ этому прибавляются, какъ спеціальныя книги къ журналу:

3. *Расчетныя книги, и смотря по надобности: спеціальныя инвентари, спеціальныя книги операций и спеціальныя кассовыя книги (авансовыя).*

Коль скоро въ хозяйствахъ съ общею администраціею и единою кассою существуетъ раздѣленіе отчетности, что всегда должно имѣть мѣсто, если они составляютъ часть расчлененной администраціи, отчетность отдѣлений со-

¹⁾ Напр., хозяйство государства.

стоитъ въ отсылкѣ копій журнала и послѣдняго табличнаго баланса или главной книги вмѣстѣ съ относящимися документами, фактурами, квитанціями и копіями специальныхъ книгъ. Отсылка копій журнала можетъ происходить периодически, въ такомъ случаѣ онѣ сопровождаются соответствующими временными балансами въ табличной формѣ.

Въ хозяйствахъ съ расчлененною администраціей и съ нѣсколькими отдѣльными кассами распоряженія отдѣльныхъ органовъ администраціи на кассу дѣлаются въ формѣ опредѣленій, и эти опредѣленія служатъ въ то же время связующимъ звеномъ въ сношеніяхъ между органами администраціи, кассами и контрольнымъ учрежденіемъ.

Опредѣленія, составленныя какимъ-либо органомъ администраціи, визируются (просматриваются) до приведенія ихъ въ дѣйствіе представителемъ контрольнаго учрежденія и заносятся въ *книгу для визъ*. Книга эта раздѣляется такъ же, какъ и журналъ администраціи, становясь тѣмъ самымъ точнымъ дубликатомъ этихъ журналовъ для опредѣленій всѣхъ органовъ администраціи; послѣдніе доставляютъ контрольному учрежденію периодически, въ формѣ табличнаго баланса, свѣдѣнія о всѣхъ итогахъ изъ книгъ опредѣленій—журналовъ администраціи. Благодаря такимъ *увѣдомленіямъ объ опредѣленіяхъ*, достигается полная согласованность между журналами администраціи и книгами опредѣленій на мѣстахъ съ книгою для визъ контрольнаго учрежденія. Кассиръ периодически посылаетъ контрольному учрежденію выписки изъ своихъ *кассовыхъ книгъ* съ относящимися къ нимъ документами. Въ книгѣ визирования опредѣленій всѣхъ органовъ администраціи контрольное учрежденіе имѣетъ журналъ администраціи, а въ выпискахъ изъ *кассовыхъ книгъ*—кассовый журналъ всего хозяйства. Итоги изъ книги для визирования опредѣленій и выписки *кассовыхъ книгъ* контрольнаго учрежденія составляютъ въ теченіе отчетнаго періода пробные балансы, а въ концѣ года заключительный балансъ; первые составляются въ табличной формѣ, послѣдній также въ табличной формѣ или въ формѣ счетовъ главной книги. Постатейнымъ сличеніемъ выписокъ изъ *кассовыхъ книгъ* съ книгой для визиро-

ванія опредѣленій достигается приведеніе въ извѣстность отдѣльныхъ приходныхъ остатковъ—недоимокъ и расходныхъ остатковъ—кредиторовъ, общая сумма которыхъ дается въ балансѣ и служитъ для наблюденія за ходомъ поступления недоимокъ и ходомъ оплаты кредиторовъ, а также для контроля кассировъ. Если хозяйство имѣетъ, кромѣ того, отдѣленія съ подотчетными малыми (авансовыми) кассами, то суммы операцій этихъ подотчетныхъ специальныхъ администрацій, на основаніи засвидѣтельствованныхъ и утвержденныхъ отчетовъ ихъ посредствомъ опредѣленій подлежащихъ органовъ администраціи, заносятся суммарно въ общій отчетъ а специальные отчеты составляютъ приложенія къ соответствующимъ суммарнымъ статьямъ подлежащихъ журналовъ администраціи, какъ каждаго отдѣльнаго органа, такъ и общаго журнала контрольнаго учрежденія.

Отсюда слѣдуетъ, что основанія двойной камеральной бухгалтеріи совершенно одни и тѣ же, примѣняется ли она въ хозяйствахъ съ общей администраціей и единою кассою или въ хозяйствахъ съ расчлененной администраціей и съ большимъ числомъ отдѣльныхъ кассъ. Въ обоихъ случаяхъ, какъ журналъ, такъ и главная книга обхватываютъ полный учетъ всѣхъ составныхъ частей имущества и чистаго имущества (прибыль и убытокъ); журналъ содержитъ отдѣльныя операціи хозяйства со включеніемъ прежнихъ остатковъ наличности къ началу отчетнаго періода, каковыя остатки распределены по счетамъ операцій; главная книга содержитъ итоги годового оборота журнала, присоединенныя къ итогам начального баланса. Въ обоихъ случаяхъ журналъ дѣлится на двѣ главныя части: журналъ администраціи и кассовый журналъ, гдѣ назначенныя—предположенныя имущественныя измѣненія противопоставляются съ исполненными—совершившимися имущественными измѣненіями. Но именно, въ цѣляхъ сопоставленія назначеній съ исполненіями въ хозяйствахъ съ расчлененною администраціей и нѣсколькими отдѣльными кассами, число книгъ, на которыя распределяются въ дальнѣйшемъ обѣ главныя части журнала, не только больше, но отчасти самая форма и способъ веденія ихъ также не вполнѣ одинаковы, и рядомъ съ журналомъ встрѣчаются, для противопоставленія

назначенныхъ и исполненныхъ имущественныхъ измѣненій, особья книги, которыя въ первомъ случаѣ—общей администраціи—являются излишними. Вслѣдствіе этихъ особенностей необходимо разсматривать отдѣльно книги и способы веденія ихъ особливо въ каждомъ изъ двухъ указанныхъ типовъ хозяйственной организаціи.

ГЛАВА II.

Двойная камеральная бухгалтерія въ хозяйствахъ съ общою администраціею и единою кассою.

I. Журналъ администраціи, или книга операций.

(Формы 1, 6, 7).

Журналъ администраціи содержитъ распределенныя по счетамъ хозяйства записи назначенія или разрѣшенія на производство доходовъ и расходовъ; въ немъ записываются выданные и полученные заказы на поставки и подряды или возникающія требованія и обязательства по приведенію въ извѣстность суммъ ихъ на основаніи соответствующихъ расчетовъ. Для этой цѣли въ журналъ администраціи отъкрывается для каждаго счета хозяйства, за исключеніемъ счета кассы и счетовъ недоимокъ и кредиторовъ, необходимое число страницъ: одна, нѣсколько или много страницъ, смотря по тому, какъ велики могутъ быть обороты этого счета.

Журналъ администраціи чаще всего на практикѣ раздѣляется на *входящую и исходящую книгу*, особенно, если дебетовыя и кредитовыя графы не простыя и требуютъ подраздѣленія на двѣ или на три графы съ цѣлью отдѣленія статей взаимныхъ расчетовъ. Входящая книга включаетъ тогда поступающіе заказы (на поставки и подряды) или возникающія требованія (оклады, сборы); а исходящая книга содержитъ исполненные заказы (поставки и подряды) или возникающія обязательства (передъ поставщиками, подрядчиками, контрагентами). Входящая книга содержитъ, такимъ образомъ, дебетовыя графы счетовъ операций, опредѣляя

обязательства третьихъ лицъ передъ администраціею; исходящая книга — кредитовая, опредѣляющія обязательства администраціи передъ третьими лицами. Всегда раздѣленіе счетовъ журнала администраціи принаравливается къ расчлененію хозяйственныхъ функцій хозяйства и его оборота, независимо отъ того, дѣлится ли журналъ администраціи на входящую или на исходящую книгу или нѣтъ. Если послѣднее дѣленіе журнала имѣетъ мѣсто, то входящая и исходящая книга журнала содержать одни и тѣ же счета; при отсутствіи же въ одной книгѣ оборотовъ по какому-либо счету, имѣющему обороты въ другой книгѣ, такой счетъ просто пропускается въ первой книгѣ. Счета журнала администраціи опредѣляются соответствующими надписями счетовъ. Если же счета хозяйства обозначаются цифрами и буквами, то въ перечнѣ, содержащемъ наименованія счетовъ, указываются соответствующія данному счету цифры и буквы.

Форма журнала администраціи содержитъ слѣдующія данныя:

- а) Если журналъ представляетъ *нераздѣльную книгу операцій* (форма 1):
1. Графа для даты;
 2. Графа для нумераціи статей;
 3. Графа для текста;
 4. Графа для суммъ, дебетующихъ счета администраціи (Кредитъ расчетныхъ счетовъ: счета взаимныхъ расчетовъ и счета пассивныхъ обязательствъ);
 5. Графа для суммъ, кредитующихъ счета администраціи (Дебетъ расчетныхъ счетовъ: счета взаимныхъ расчетовъ и счета активныхъ обязательствъ);
 6. Графа для отмѣтокъ погашенія и вообще хода расчетовъ по исполненію активныхъ и пассивныхъ обязательствъ.

б) Если журналъ администраціи подраздѣленъ на *входящую* и *исходящую книгу* (формы 6 и 7).

Входящая книга:

1. Графа для даты;
2. Графа для текста;
3. Графа для нумераціи статей;
4. Три графы для суммъ:
 - а) Взаимные расчеты (Кредитъ),
 - б) Пассивныя обязательства (Кредитъ),
 - в) Итогъ—счета администраціи (Дебетъ);
5. Графа для отмѣтокъ погашенія и вообще хода расчетовъ по исполненію.

Исходящая книга:

1. Графа для даты;
2. Графа для текста;
3. Графа для нумерацій статей;
4. Три графы для суммъ:
 - а) Взаимные расчеты (Дебетъ),
 - б) Активныя обязательства (Дебетъ),
 - в) Итогъ—счета администраціи (Кредитъ);
5. Графы для отмѣтокъ погашенія и вообще хода расчетовъ по исполненію.

Въ этой второй формѣ журнала третья графа для суммы (4, в) во входящей книгѣ, какъ и въ исходящей книгѣ, можетъ выпускаться, потому что сумма ихъ получается также сложениемъ суммъ двухъ другихъ графъ, итоги которыхъ могутъ проставляться въ графѣ для текста до строки, т. е. передъ первую графою суммъ.

Указанныя постоянныя графы, одинаковыя для всѣхъ счетовъ администраціи, могутъ дополняться въ отдѣльныхъ счетахъ особыми графами спеціальнаго назначенія, напр., для вычисленія процентовъ, для количественнаго учета и т. д. Веденіе журнала администраціи по той и другой формѣ

одинаково; все различіе сводится къ тому, что въ первой формѣ оборотъ записывается общимъ итогомъ, а во второй формѣ онъ подраздѣленъ, для отдѣленія оборотовъ по взаимнымъ расчетамъ отъ оборотовъ съ третьими лицами.

Въ первой формѣ всѣ дебетовыя статьи счетовъ администраціи, какъ статьи взаимныхъ расчетовъ, такъ и статьи обязательствъ внѣшнихъ, влекущихъ за собою платежи наличными деньгами, проставляются въ одной и той же дебитовой графѣ; всѣ кредитовыя статьи, какъ статьи взаимныхъ расчетовъ, такъ и статьи обязательствъ внѣшнихъ, влекущихъ за собою поступления наличными деньгами, проставляются въ другой, но также общей кредитовой графѣ. Дебитовая графа содержитъ, слѣдовательно, кредитъ счета взаимныхъ расчетовъ и кредитъ счета пассивныхъ обязательствъ, кредитовая графа—дебетъ счета взаимныхъ расчетовъ и дебетъ активныхъ обязательствъ. Необходимое, затѣмъ, отдѣленіе взаимныхъ расчетовъ отъ расчетовъ съ третьими лицами, достигается посредствомъ графы, назначенной для погашенія, или посредствомъ записи ихъ въ особые своды (тетради).

Во второй формѣ, какъ во входящей книгѣ, такъ и въ исходящей книгѣ, суммы статей взаимныхъ расчетовъ ставятся въ первую, а суммы статей, влекущихъ за собою расчеты наличными деньгами—во вторую графу, назначенную для суммъ. Если форма имѣетъ три графы для суммъ, то всѣ суммы, безъ исключенія, повторяются также въ третьей графѣ для суммъ. Во входящей книгѣ первая графа для суммъ содержитъ кредитъ счета взаимныхъ расчетовъ, вторая—кредитъ счета пассивныхъ обязательствъ, обѣ графы для суммъ— вмѣстѣ, или итогъ третьей графы для суммъ, составляютъ дебетъ счетовъ администраціи. Въ исходящей книгѣ первая графа содержитъ дебетъ взаимныхъ расчетовъ, вторая графа—дебетъ счета активныхъ обязательствъ, обѣ графы для суммъ— вмѣстѣ, или итогъ третьей графы для суммъ, составляютъ кредитъ счетовъ администраціи.

Операцин хозяйства заносятся, по возможности, вслѣдъ за производствомъ ихъ, въ соотвѣтствующіе счета книги операций, т. е. журнала администраціи. Небольшія, часто или правильно повторяющіяся, однородныя операцин могутъ

сначала записываться въ спеціальныя книги и періодически общими итогами переноситься въ журналъ администраціи; такой порядокъ особенно пригоденъ тогда, когда платежи по такимъ операціямъ производятся не отдѣльно для каждаго случая, а періодически—суммарными расчетами.

Въ началѣ отчетнаго года въ каждый счетъ переносится прежде всего сальдо, гдѣ таковое имѣется. Хотя можно было бы переносить сальдо въ началѣ отчетнаго года прямо въ главную книгу. Но по тѣмъ же основаніямъ, по которымъ сальдо кассы переносится въ кассовую книгу, рекомендуется также переносить сальдо счетовъ администраціи не въ главную книгу, а въ журналъ администраціи, такъ какъ при такомъ оборотѣ каждый счетъ показываетъ состояніе его оборотовъ въ полномъ объемѣ; вслѣдствіе этого простой сводъ итоговъ журнала администраціи и кассоваго журнала даетъ балансъ, между тѣмъ какъ въ томъ случаѣ, когда остатки счетовъ въ началѣ отчетнаго года заносятся въ главную книгу, минуя журналъ, эти остатки пришлось-бы, какъ для констатированія состоянія отдѣльныхъ счетовъ, такъ въ пробныхъ балансахъ въ теченіе отчетнаго года, выводить всегда отдѣльно отъ остальныхъ оборотовъ.

По внесеніи остатковъ слѣдуютъ записи операцій хозяйства съ описаніемъ ихъ содержанія. Въ текстѣ кратко, но точно, обозначаются должники или кредиторы; описаніе операцій хозяйства излагается также, по возможности, кратко; однако, все существенное въ текстѣ описанія не должно отсутствовать. Суммы статей должны быть оправданы надлежащими расчетами. Поэтому, вездѣ, гдѣ встрѣчается связь денежныхъ суммъ съ опредѣленными количествами и опредѣленными цѣнами, слѣдуетъ также показывать какъ эти количества, такъ и относящіяся къ нимъ цѣны, если только тѣ и другія не указаны въ документахъ или въ особой фактурной книгѣ, или, наконецъ, въ спеціальныхъ книгахъ операцій, на каковыя документы или книги въ этомъ случаѣ слѣдуетъ дѣлать ссылки.

Двойная камеральная бухгалтерія предполагаетъ для каждаго платежа кассы соотвѣтствующее, напередъ установленное, обязательство, а для каждаго поступления въ

касса соответствующее, напередъ установленное, требованіе. Поэтому, каждая статья, которая появляется въ кассовомъ журналѣ, должна вытекать изъ соответствующей и опережающей ее статьи въ журналѣ администраціи; точно также, если всѣ обязательства и требованія погашены, каждая статья журнала администраціи должна находить себѣ подтвержденіе въ соответствующей ей или кассовой статьѣ, или статьѣ взаимныхъ расчетовъ.

Учетъ чистаго имущества въ двойной камеральной бухгалтеріи противопоставляется, какъ и въ двойной бухгалтеріи, учету составныхъ частей имущества. Увеличеніе составныхъ частей имущества и уменьшеніе чистаго имущества происходитъ, поэтому, на дебетъ; уменьшеніе составныхъ частей имущества и увеличеніе чистаго имущества— на кредитъ счетовъ журнала. Слѣдовательно, всѣ операциі хозяйства, какого бы рода онѣ ни были, могутъ быть записаны въ журналъ администраціи, и имѣть надобности, какъ въ камеральной бухгалтеріи, различать доходы и расходы дѣйствительные отъ недѣйствительныхъ, условные отъ безусловныхъ. Расходы ставятся на дебетъ соответствующаго счета эксплуатаціи, полученные товары—на дебетъ соответствующаго счета товаровъ, а выданныя ссуды—на дебетъ соответствующаго счета ссудъ или займовъ; расходы влекутъ за собою уменьшеніе чистаго имущества, тогда какъ полученные товары и выданныя ссуды составляютъ увеличеніе составныхъ частей имущества, именно: первые—счета товаровъ, вторыя—счета несрочныхъ требованій. Каждому изъ трехъ родовъ назначенныхъ оборотовъ противопоставляется равновеликое назначенію увеличеніе обязательствъ, которое записывается одновременно на кредитъ счета пассивныхъ обязательствъ, вслѣдствіе появленія суммы каждаго обязательства на дебетъ указанныхъ счетовъ журнала администраціи. Если касса производитъ соответствующіе назначенію платежи, то суммы этихъ платежей ставятся въ кредитовую графу кассоваго журнала, потому что въ этомъ случаѣ происходитъ въ состояніи кассы уменьшеніе наличности. Этому уменьшенію состоянія кассы соответствуетъ равновеликое уменьшеніе срочныхъ долговъ, которое записывается одновре-

менно въ дебетъ счета пассивныхъ обязательствъ, вслѣдствіе появленія суммы погашенія каждаго обязательства на кредитъ кассоваго журнала. Если выданная ссуда, вслѣдствіе извѣщенія или другимъ способомъ, становится подлежащею возврату къ извѣстному сроку, то подлежащая къ платежу сумма записывается въ журналъ администраціи въ кредитъ соотвѣтствующаго счета ссудъ или займовъ, и одновременно тѣмъ самымъ она переносится со счета несрочныхъ требованій на счетъ срочныхъ требованій, т. е. ставится на дебетъ счета активныхъ обязательствъ, ибо появленіе этой суммы на кредитъ счета ссудъ въ журналъ администраціи влечетъ за собою назначеніе той же суммы къ поступленію, т. е. требуется одновременно запись ея въ дебетъ счета активныхъ обязательствъ до тѣхъ поръ, пока она въ послѣднемъ счетѣ не покроется соотвѣтствующимъ приходомъ кассы.

Обязательства, которыя не имѣютъ послѣдствіемъ прихода или расхода кассы, напр., обязательства не на опредѣленное короткое время, — до востребованія, и такія обязательства, которыя дѣлаются срочными только послѣ нѣсколькихъ лѣтъ или послѣ предварительнаго увѣдомленія, или происходятъ вслѣдствіе платежей третьимъ лицамъ за счетъ третьихъ же лицъ, а не за счетъ хозяйства, равно какъ расчеты одного счета хозяйства съ другимъ счетомъ его, порождаютъ статьи взаимныхъ расчетовъ, которые всегда связываютъ какіе-либо два счета администраціи и поэтому должны въ журналъ администраціи всегда появляться одновременно въ двухъ счетахъ — въ противоположномъ значеніи. Запись такихъ статей приводитъ къ дебитованію одного счета администраціи съ кредитованіемъ одновременно счета взаимныхъ расчетовъ и, затѣмъ, ведетъ къ кредитованію соотвѣтствующаго другого счета администраціи дебитованіемъ одновременно счета взаимныхъ расчетовъ.

Записи въ журналъ администраціи происходятъ тотчасъ, какъ только требованіе или обязательство приведено въ извѣстность, вошло въ силу, независимо отъ того, когда послѣдуетъ окончательный взаимный расчетъ или расчетъ наличными деньгами: одновременно или позднѣе; окончательный взаимный расчетъ, т. е. распредѣленіе оборотовъ по

взаимнымъ расчетамъ или расчетъ наличными деньгами, ведущій къ погашенію обязательства или погашенію требованія дѣлается въ свое время, т. е. въ моментъ совершенія расчета—записью въ счетъ взаимныхъ расчетовъ или въ кассовомъ журналѣ.

Бываютъ требованія и обязательства, сумма которыхъ можетъ быть приведена въ извѣстность только въ моментъ платежа; въ такихъ случаяхъ запись въ журналѣ администраціи происходитъ одновременно съ записью въ кассовой книгѣ или же позднѣе, или запись въ кассѣ происходитъ въ *спеціальной кассовой книгѣ* и переносится въ главную кассовую книгу только тогда, когда расчеты спеціальной кассовой книги санкціонированы администраціей и записаны, слѣдовательно, въ журналѣ администраціи.

При записи статей въ журналѣ администраціи остается свободною графа для отмѣтки хода расчетовъ или для погашенія. Если этою послѣднею графою пользуются только для вывода суммъ по взаимнымъ расчетамъ, то каждая сумма какой-либо статьи взаимнаго расчета проставляется одновременно съ записью ея въ соотвѣтствующей графѣ для суммъ и въ графѣ отмѣтокъ хода расчетовъ. При записи же прочихъ статей эта графа отмѣтокъ заполняется только до мѣрѣ производства соотвѣтствующихъ оборотовъ—исполненія по приходу или расходу въ кассовой книгѣ; отмѣтка кассоваго исполненія дѣлается или тотчасъ при записи въ кассовую книгу, или періодически—черезъ болѣе или менѣе длинный промежутокъ, но во всякомъ случаѣ передъ каждымъ выводомъ текущаго баланса. Заполненіе расчетной графы журнала администраціи, т. е. отмѣтка исполненія, состоитъ въ указаніи даты, подѣ какой занесена статья въ кассовую книгу, каковая дата ставится на линіи суммы статьи назначеній—рядомъ съ ней. вмѣсто полной даты, можно ограничиться указаніемъ мѣсяца, къ какому относится исполненіе данной статьи въ кассовой книгѣ. Если статьи кассовой книги непрерывно нумеруются, то, вмѣсто указанія даты, можно пользоваться указаніемъ номеровъ статей кассовой книги. При этомъ, во всѣхъ случаяхъ, слѣдуетъ слѣдить за тѣмъ, чтобы заполненіе расчетной графы у оплаченныхъ

статей было ясно, чтобы исполненные статьи отчетливо отличались от неисполненныхъ.

Срочно возникающія требованія и обязательства, если они совершаются въ счетъ общихъ требованій и обязательствъ, становящихся постепенно срочными, можно записывать въ журналъ администраціи по мѣрѣ наступленія тѣхъ частичныхъ сроковъ, въ которые они должны быть оплачены; поэтому, статьи кассовой книги, вообще говоря, могутъ быть приводимы въ полное согласіе со статьями журнала администраціи путемъ указаннаго расчлененія общихъ назначеній, по срокамъ исполненія. Однако, во многихъ случаяхъ, именно въ доходахъ, напротивъ, происходитъ то, что статьи назначенія — оклады и сборы по журналу администраціи уплачиваются не сразу, а по частямъ. Въ такихъ случаяхъ обязательно возникаетъ, вмѣсто простого погашенія, текущій расчетъ, который не можетъ быть отмѣченъ въ журналъ администраціи. Если бы хотѣли отмѣчать въ графѣ для расчета всѣ такіе частичные платежи, то не хватило бы не только мѣста для отмѣтки всего ряда частичныхъ платежей, но и самое заполненіе отмѣткою даже перваго частичнаго платежа соотвѣтствующаго мѣста въ графѣ для исполненія приводило бы къ тому, что такая статья ничѣмъ по виду не отличалась бы отъ совершенно исполненныхъ статей или же отличалась бы слишкомъ мало, и неоконченность исполненія легко можно было бы проглядѣть. Для такихъ статей, которыя уплачиваются частичными суммами, необходимъ, поэтому, переносъ изъ журнала администраціи въ особую расчетную книгу (окладныя книги, реконтро и т. п.), въ которой можетъ происходить сопоставленіе суммы, назначенной по журналу администраціи, съ исполненіемъ этихъ назначеній отдѣльными соотвѣтствующими кассовыми статьями. Въ графѣ исполненія отмѣтки погашенія по журналу администраціи замѣнены ссылкой на соотвѣтствующую страницу особой расчетной книги. При сличеніи отдѣльныхъ обязательствъ со всей суммой ихъ, показанною по балансу, соотвѣтствующіе остатки расчетной книги причисляются тогда также къ неисполненнымъ статьямъ журнала администраціи.

Можетъ также случиться появленіе въ кассовой книгѣ

такихъ статей, которыя не имѣются въ журналѣ администраціи; это возможно вслѣдствіе того, что запись такого исполненія въ журналѣ администраціи не произведена или еще не можетъ быть въ немъ произведена, какъ, напр., при платежахъ, которые производятся кассою авансомъ — безъ предварительнаго назначенія или производятся за счетъ назначеній слѣдующаго за отчетнымъ года. Въ первомъ случаѣ записи журнала администраціи должны быть въ надлежащемъ мѣстѣ дополнены санкціонирующимъ авансовый оборотъ кассы опредѣленіемъ. Въ послѣднемъ случаѣ сумма, относящаяся къ статьямъ кассовой книги, оставлена по балансу въ соотвѣтствующихъ расчетныхъ счетахъ, какъ платежъ за счетъ слѣдующаго года, или эти различные счета дополняются назначеніемъ за счетъ слѣдующаго года, которое записывается въ журналѣ администраціи въ особомъ заимообразномъ (ликвидационномъ) счетѣ, содержаніе котораго въ слѣдующемъ отчетномъ году распредѣляется, черезъ счетъ взаимныхъ расчетовъ, на соотвѣтствующіе счета журнала администраціи этого года.

Графы съ суммами въ журналѣ администраціи подсчитываются каждый мѣсяць, графы отдѣльныхъ счетовъ, кромѣ того, всякій разъ, какъ только по какой-либо причинѣ это бываетъ необходимо. При этомъ, однако, остатки не переносятся; гдѣ это желательно, они отмѣчаются въ графѣ для текста. Подсчитанныя суммы въ теченіе года не сальдируются, и при каждомъ подсчетѣ присчитывается прежняя сумма, такъ что послѣднія подсчитанныя суммы всегда даютъ полный итогъ оборота всѣхъ дебетовыхъ и всѣхъ кредитовыхъ статей каждаго счета отъ начала отчетнаго года, и заключительныя итоги въ концѣ года соотвѣтствуютъ итогу всѣхъ дебетовыхъ и всѣхъ кредитовыхъ статей счета для всего отчетнаго года.

Послѣднимъ общимъ итогомъ въ концѣ отчетнаго года заключается журналъ администраціи.

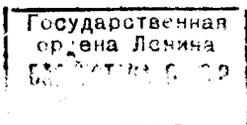
2. Кассовый журналъ, или кассовая книга.

Форма 2.

Кассовый журналъ или кассовая книга двойной камеральной бухгалтеріи ведется въ общемъ въ такомъ же видѣ, какъ кассовая книга простой и двойной бухгалтеріи. Она содержитъ приходъ и расходъ кассы въ хронологическомъ порядкѣ, какъ они происходятъ, и содержаніе ея формы слѣдующее:

1. Графа для даты;
2. Графа для текста;
3. Графа для нумераціи;
4. Графа для приходныхъ суммъ;
5. Графа для расходныхъ суммъ.

Какъ въ счетахъ журнала администраціи, такъ и въ кассовой книгѣ, которая содержитъ счетъ кассы, въ началѣ отчетнаго года пишется остатокъ, а потомъ слѣдуетъ непрерывная запись оборотовъ хозяйства. Въ графѣ для текста, по возможности, кратко, но ясно пишется адресъ платящихъ или уплатившихъ, такъ что третьи лица указываются точно. Если платежъ производится за счетъ другихъ третьихъ лицъ, то послѣднія также указываются. Текстъ кассовой книги можетъ, сверхъ того, содержать указаніе соотвѣствующихъ счетовъ администраціи и краткое изложеніе причины прихода и расхода; безусловной необходимости въ такихъ поясненіяхъ нѣтъ, однако, они облегчаютъ справки. Для указанія счетовъ администраціи обыкновенно отъ графы для текста отдѣляется особая графа, и указаніе состоитъ въ простомъ приведеніи наименованія счета или, если счета хозяйства обозначаются цифрами и буквами, въ простомъ обозначеніи счета соотвѣствующими цифрами и буквами. Въ графѣ для нумераціи статьи кассовой книги или нумеруются непрерывно — по порядку, или обозначаются въ ней только непрерывно — по порядку номера документовъ. При первомъ способѣ документы помѣчаются номерами статей кассовой книги и по нимъ приводятся въ порядокъ. Они могутъ сохраняться или въ этомъ хронологическомъ поряд-



къ, или, что надо считать цѣлесообразнѣе для дальнѣйшаго храненія, приводятся въ систематическій порядокъ по счетамъ и статьямъ журнала администраціи, послѣ того какъ кассовые счета окончательно провѣрены.

Суммы приходныхъ статей ставятся въ первую графу для суммъ; поэтому счетъ кассы ими деbitуется, и въ то же время счетъ активныхъ обязательствъ ими кредитуется. Суммы расходныхъ статей ставятся во вторую графу для суммъ, вслѣдствіе чего счетъ кассы ими кредитуется, и въ то же время счетъ пассивныхъ обязательствъ ими деbitуется.

Кассовый журналъ подсчитывается только тогда, когда это необходимо; при большихъ же оборотахъ ежедневно, во всякомъ случаѣ, каждый разъ — въ концѣ мѣсяца.

При этомъ остатки въ кассовомъ журналѣ въ теченіе года также не выводятся. Они выставляются въ графѣ для текста возлѣ подсчитанныхъ итоговъ графѣ для суммъ. Подсчетъ итоговъ не прерывается и къ ранѣе подсчитанной суммѣ причисляются, при каждомъ слѣдующемъ подсчетѣ, всѣ новыя суммы вплоть до заключенія отчетнаго года, такъ что итоги всегда даютъ сумму всего прихода и всего расхода отъ начала отчетнаго года. Послѣднимъ итогомъ отчетнаго года заключается кассовая книга. При этомъ послѣднемъ подсчетѣ остатокъ кассы ставится въ соответствующую графу для суммъ подъ меньшимъ итогомъ расходовъ и въ то же время изъ кассоваго журнала переносится для новаго учета въ кассовый журналъ слѣдующаго года.

3. Пробные балансы.

Форма 3.

Балансы, которые составляются въ теченіе отчетнаго года, пишутся не въ главной книгѣ, а на отдѣльныхъ листахъ или въ особой балансовой книгѣ — по табличной формѣ. Балансъ по табличной формѣ состоитъ въ систематическомъ сводѣ итоговъ журнала, т. е. журнала администраціи, или книги операций, вмѣстѣ съ кассовымъ журналомъ или кассовою книгою. Такъ какъ въ этихъ книгахъ въ теченіе всего отчетнаго года каждый позднѣйшій итогъ включаетъ прежній итогъ, то каждый балансъ даетъ также всѣ обороты отъ

начала отчетнаго года и, слѣдовательно, включаетъ содержаніе всѣхъ прежнихъ балансовъ. Если только оборотъ хозяйства будетъ хоть сколько-нибудь значителенъ, то особенно рекомендуется дѣлать каждый мѣсяць заключеніе баланса. Также цѣлесообразно сохранять эти пробные балансы, такъ какъ на основаніи именно этихъ балансовъ возможно при переходѣ отъ одного года къ другому дѣлать очень интересныя и полезныя сравненія.

Балансъ по табличной формѣ содержитъ слѣдующія данныя:

1. Графа для текста;
2. Двѣ графы для суммъ полного оборота:
 - а) Дебета,
 - в) Кредита;
3. Двѣ графы для сальдо:
 - а) Дебитоваго,
 - в) Кредитоваго.

Если въ журналѣ администраціи графою, отмѣчающею расчеты или погашенія, пользуются для вывода оборотовъ по статьямъ взаимныхъ расчетовъ, то въ табличномъ балансѣ можетъ быть еще прибавлена особая графа, показывающая сумму оборота по взаимнымъ расчетамъ.

Въ графѣ для текста наименованіе счета обозначается словами; если система счетовъ имѣетъ цыфровой и алфавитный указатель, то противъ cadaго счета указываются соотвѣтствующія счету цыфры и буквы. Всегда счета въ таблицѣ располагаются въ систематическомъ порядкѣ, а суммы ихъ подсчитываются не только по частнымъ, но и по общимъ дѣленіямъ системы счетовъ, такъ что результатъ выводится не только для отдѣльныхъ счетовъ, но также и для различныхъ группъ ихъ. Въ первыхъ двухъ графахъ для суммъ проставляются итоги счетовъ журнала администраціи кассоваго журнала. Въ каждой изъ двухъ слѣдующихъ графъ выводятся остатки, которые получаютъ сравненіемъ итоговъ двухъ предыдущихъ графъ. Для расчетныхъ счетовъ: *активныхъ обязательствъ, пассивныхъ обязательствъ и взаимныхъ расчетовъ*, суммы, которыя надо вывести въ

двухъ первыхъ суммовыхъ графахъ, получаютъ точно также изъ журнала, но въ журналѣ онѣ даются (до этого онѣ заимствовались изъ журнала администраціи) частными суммами, которыя для внесенія въ табличный балансъ должны быть сперва сведены. Эти суммы составляются слѣдующимъ образомъ:

А. Если для суммъ взаимныхъ расчетовъ и платежей наличными деньгами въ журналѣ нѣтъ особыхъ графъ, и счетъ взаимныхъ расчетовъ считается кассовымъ счетомъ, то

1. *Дебитовая сумма* счета *активныхъ обязательствъ* дается общимъ итогомъ всѣхъ кредитовыхъ суммъ счетовъ журнала администраціи, а *кредитовая сумма* — общимъ итогомъ прихода кассы и дебитовыхъ статей взаимныхъ расчетовъ;
2. *Кредитовая сумма* счета *пассивныхъ обязательствъ* дается общимъ итогомъ всѣхъ дебитовыхъ суммъ счетовъ журнала администраціи, *дебитовая сумма* — общимъ итогомъ расхода кассы и кредитовыхъ статей взаимныхъ расчетовъ;
3. Суммы *счета взаимныхъ расчетовъ* получаютъ посредствомъ подсчета статей взаимныхъ расчетовъ въ графѣ журнала администраціи, содержащей отмѣтки расчетовъ и погашенія журнала администраціи. Такъ какъ въ этой графѣ подсчитываются всѣ статьи взаимныхъ расчетовъ, какъ дебитовыя, такъ и кредитовыя статьи, то итогъ ихъ даетъ общую сумму всѣхъ дебитовыхъ и кредитовыхъ статей вмѣстѣ, слѣдовательно, первыя составляютъ половину, послѣднія точно также половину общаго итога.

В. Если статьи взаимныхъ расчетовъ и статьи платежей наличными деньгами въ журналѣ показаны въ особыхъ графахъ для суммъ, и счетъ взаимныхъ расчетовъ считается расчетнымъ счетомъ, то

1. *Дебитовая сумма* счета *активныхъ обязательствъ* есть общій итогъ всѣхъ суммъ, проставленныхъ въ графѣ для суммы *активныхъ обязательствъ* по журналу администраціи, *кредитовая сумма*—общій итогъ прихода кассы;
2. *Кредитовая сумма* счета *пассивныхъ обязательствъ* есть общій итогъ всѣхъ суммъ, проставленныхъ въ графѣ для суммъ *пассивныхъ обязательствъ* по журналу администраціи, *дебитовая сумма*—общій итогъ расхода кассы;
3. *Дебитовая сумма* счета *взаимныхъ расчетовъ* есть общій итогъ всѣхъ суммъ въ графѣ *взаимныхъ расчетовъ* на кредитъ журнала администраціи (исходящая книга), *кредитовая сумма*—общій итогъ всѣхъ суммъ въ графѣ *взаимныхъ расчетовъ* на дебетъ журнала администраціи (входящая книга).

Если счета въ табличномъ балансѣ представлены въ систематическомъ порядкѣ, то онъ указываетъ не только согласованность записей и правильность подсчетовъ въ книгахъ и таблицахъ, но онъ даетъ въ то же время ясную картину о состояніи хозяйства въ цѣломъ, въ его главныхъ отдѣлахъ и во всѣхъ частностяхъ. Такого результата достигъ нельзя при отсутствіи систематической группировки, такъ какъ въ этомъ послѣднемъ случаѣ балансъ представлялъ бы только таблицу для арифметической провѣрки записей.

4. Списки обязательствъ (недоимокъ и кредиторовъ).

Для полноты баланса необходимо подтвержденіе согласованности общей суммы неисполненныхъ статей журнала администраціи съ остатками различныхъ счетовъ. Для достиженія этой цѣли непогашенныя статьи должны быть выяснены и подсчитаны, что можно выполнять на отдѣльномъ листѣ, который, однако, слѣдуетъ сохранять, по крайней мѣрѣ, до ближайшаго баланса. При составленіи такого списка неисполненныхъ обязательствъ—недоимокъ и креди-

торовъ можно ограничиться простымъ выводомъ остатковъ, но можно дополнять выводъ этихъ остатковъ указаніемъ даты назначенія, счета и кредитора или должника, смотря по большому или меньшему объему обязательствъ и тѣмъ цѣлямъ, которыя связываютъ съ этимъ обзоромъ. Къ неисполненнымъ обязательствамъ, выведеннымъ непосредственно изъ журнала администраціи, причисляются также остатки, выводимые по особымъ расчетнымъ книгамъ. Сумма непогашенныхъ кредитовыхъ статей журнала администраціи (дебитовыя статьи счета активныхъ обязательствъ) вмѣстѣ съ дебитовыми остатками расчетной книги должны равняться остатку счета активныхъ обязательствъ; сумма непогашенныхъ дебитовыхъ статей счетовъ администраціи (кредитовыя статьи счета пассивныхъ обязательствъ) вмѣстѣ съ кредитовыми остатками расчетной книги должны равняться остатку счета пассивныхъ обязательствъ. Если согласованность указанныхъ остатковъ имѣетъ мѣсто, то это показываетъ, что подсчетъ журнала администраціи и кассоваго журнала, затѣмъ всѣ итоги и подсчеты всего баланса и, наконецъ, всѣ отмѣтки погашенія въ журналѣ администраціи сдѣланы правильно. Списокъ обязательствъ представляетъ, однако, не только матеріалъ для баланса, но онъ въ то же время даетъ ясное представленіе о неисполненныхъ назначеніяхъ по доходамъ—недоимки и неисполненныхъ назначеніяхъ по расходамъ—кредиторы и, слѣдовательно, служить также прекраснымъ средствомъ для сужденія о причинахъ неприведенія въ исполненіе назначеній и для принятія мѣръ, которыя необходимы для взысканія недоимокъ и провѣрки правильности выведенныхъ кредиторовъ.

5. Главная книга.

Формы 5 и 8.

Записи главной книги сводятся къ регистраціи годовыхъ оборотовъ, такъ что она содержитъ заключительный балансъ, который дается въ концѣ отчетнаго года. Этотъ балансъ точно такъ же, какъ и пробный балансъ, можетъ быть хорошо представленъ въ табличной формѣ, и главная книга въ книжной формѣ можетъ и не вестись, потому что

она вполне успешно замѣняется такою таблицей. Тѣ же самыя суммы, которыя переходятъ изъ журнала въ таблицу, заносятся и въ главную книгу, и, поэтому, послѣдняя показываетъ неизмѣнно тѣ же результаты, какъ первая, только форма представленія этихъ результатовъ другая. Даже въ томъ случаѣ, когда книжной формѣ баланса отдають предпочтеніе, все же цѣлесообразнѣе годовой балансъ, прежде представленія его въ книжной формѣ, вывести въ табличной формѣ. Составленіе годового табличнаго баланса изъ журнала происходитъ совершенно тѣмъ же способомъ, какъ и составленіе пробнаго баланса.

Если при книжной формѣ регистраціи годовыхъ балансовъ въ одну и ту же главную книгу заносится рядъ слѣдующихъ одинъ за другимъ годовыхъ балансовъ, то порядокъ счетовъ въ ней можетъ сохраняться одинъ и тотъ же, такъ какъ каждый счетъ въ ряду другихъ счетовъ сохраняетъ свое мѣсто во всѣхъ годовыхъ балансахъ, или же порядокъ однихъ и тѣхъ же счетовъ мѣняется въ соотвѣтствіи съ тѣмъ, какое мѣсто занимаетъ счетъ въ ряду счетовъ даннаго годового баланса. Обѣ формы имѣють свои преимущества; при послѣдней формѣ, однако, легче выдержатъ систематическое расположеніе счетовъ и въ главной книгѣ.

Каждый заключительный итогъ въ счетахъ журнала (книга операций и кассовая книга) проставляется, какъ въ главной книгѣ, такъ и въ табличномъ балансѣ, два раза: въ одномъ счетѣ—на дебетѣ, въ другомъ—на кредитѣ; въ послѣднемъ—для каждой статьи указывается корреспондирующій счетъ. Такъ какъ всѣ статьи объединены, и содержаніе ихъ опредѣляется наименованіемъ самаго счета и указаніемъ корреспондирующихъ съ нимъ счетовъ, то какой-либо пояснительный текстъ можетъ отсутствовать; однако, къ каждой статьѣ не лишнее прибавить, хотя это и не обязательно, краткое объясненіе рода операций хозяйства или общее поясненіе результатовъ, къ которымъ она относится. Подраздѣленіе баланса, какъ въ табличной формѣ, такъ и въ книжной формѣ—главной книги, которыя должны согласоваться, соотвѣтствуетъ, какъ и сопряженное съ нимъ дѣленіе спеціальныхъ счетовъ въ журналѣ, дѣленію хозяй-

ства и его оборота, а также соотвѣтствуетъ и тому, какіе результаты учета въ частности долженъ показывать балансъ. Форма статей и порядокъ заключенія счетовъ главной книги тѣ же, что и въ главной книгѣ итальянской бухгалтеріи.

Главная книга двойной камеральной бухгалтеріи, ведется ли она въ табличной формѣ или въ книжной формѣ, требуетъ относительно меньше работы, но даетъ, однако, очень много свѣдѣній. Правда, какъ главная книга многихъ формъ двойной бухгалтеріи, она заводится только для регистраціи балансовъ; но въ то время, какъ главная книга разныхъ формъ счетоводства содержитъ множество статей, которымъ придается едва ли болѣе, нежели ариѳметическое значеніе, какъ, напримѣръ, статьи изъ мѣсячныхъ итоговъ, которыя не даютъ представленія ни объ операціяхъ хозяйства, ни о результатахъ учета, а слѣдовательно, едва-ли имѣютъ какое-либо большее значеніе, чѣмъ ариѳметическое значеніе,—въ двойной камеральной бухгалтеріи каждая статья главной книги или табличнаго баланса представляетъ тотъ или иной результатъ учета. слѣдовательно, здѣсь главная книга даетъ полный и детальный обзоръ всѣхъ результатовъ учета по каждому отдѣльному счету, а каждою отдѣльною статью въ каждомъ счетѣ выражается въ главной книгѣ тотъ особый результатъ, который долженъ быть отмѣченъ въ данномъ счетѣ, и, поэтому, главная книга даетъ ясный сводъ отдѣльныхъ операцій хозяйства, систематически помѣченныхъ въ журналѣ.

6. Инвентарь.

Такъ какъ главная книга двойной камеральной бухгалтеріи, какъ и главная книга двойной бухгалтеріи, охватываетъ совокупность всего имущества, то спеціальные инвентари необходимы только для такихъ составныхъ частей имущества, измѣненія которыхъ записываются не непрерывно, а могутъ быть приведены въ извѣстность лишь посредствомъ описи и сличенія начальнаго и конечнаго состоянія инвентаря, равно какъ для такихъ составныхъ частей имущества, измѣненія которыхъ хотя и записываются непрерывно, но только въ общихъ суммахъ безъ предметнаго пе-

речня ихъ наличности. Форма инвентарей та же самая, какая бываетъ въ простой и двойной бухгалтеріи, и тѣ же самыя правила примѣняются для составленія самой описи инвентаря. Необходимо, чтобы въ тѣхъ случаяхъ, гдѣ инвентарь охватываетъ составныя части имущества, которыя относятся къ различнымъ счетамъ, инвентарь точно раздѣлялся бы по соответствующимъ счетамъ журнала и главной книги, такъ что составныя части имущества въ инвентарѣ распределяются по этимъ счетамъ. Инвентари ведутся въ формѣ специальныхъ книгъ или специальныхъ счетовъ для журнала и главной книги и содержатъ подробности отдѣльныхъ статей ихъ.

7. Специальные книги назначенныхъ операций.

Если по своему характеру болѣе или менѣе однородныя назначенныя операции часто и правильно повторяются или исполненіе напередъ назначенныхъ операций производится не въ полномъ объемѣ, а периодически, въ разные сроки, или требуется перечислять совокупность отчетныхъ операций одного счета въ другой счетъ хозяйства такъ, что онѣ должны вноситься въ книгу операций—журналъ не отдѣльными статьями, а могутъ записываться суммарно, то для такого предварительнаго объединенія частныхъ операций по назначенію и исполненію служатъ специальные описи,— мемориальные отчеты, которымъ можно придавать различную форму, смотря по роду операций и по тѣмъ особымъ отношеніямъ, которыя должны приниматься во вниманіе при учетѣ этихъ операций. Во многихъ случаяхъ для этого достаточно небольшихъ тетрадей, въ другихъ случаяхъ требуется книга или могутъ находить болѣе или менѣе целесообразное примѣненіе надлежащимъ образомъ составленныя синхронистическія таблицы. Но коль скоро признается необходимость такихъ специальныхъ книгъ для учета однородныхъ отчетовъ болѣе общихъ операций, эти книги всегда должны вестись такъ, чтобы объясненія, которыя требуются для обоснованія суммарныхъ записей въ общей книгѣ операций—журналъ администраціи, легко получались изъ нихъ. Эти специальные книги операций по отношенію къ журналу

администраціи, или книгъ операций, имѣютъ значеніе фактуръ; если происходитъ переносъ содержанія ихъ въ журналъ, то цѣлесообразно отмѣчать это и въ специальныхъ книгахъ операций.

8. Специальные кассовыя книги.

Было бы излишне и затруднительно для каждаго небольшого прихода или расхода, какъ, напр., почтовые расходы и т. п., составлять въ книгъ операций и въ кассовой книгѣ отдѣльную статью, а цѣлесообразнѣе небольшіе и часто повторяющіеся приходы и расходы подобнаго рода записывать въ одной или, смотря по характеру ихъ, въ нѣсколькихъ отдѣльныхъ кассовыхъ книгахъ и время отъ времени суммарными итогами переносить въ журналъ или въ кассовую книгу. Этотъ пріемъ можетъ быть цѣлесообразенъ даже для большихъ, правильно повторяющихся приходорасходныхъ кассовыхъ суммъ. Специальные кассовыя книги могутъ точно такъ же, какъ и специальные книги назначенныхъ операций, смотря по роду прихода и расхода, которые въ нихъ записываются, принимать различную форму, могутъ содержать только доходы или только расходы, или доходы и расходы какой-либо операциі вмѣстѣ, т. е. въ послѣднемъ случаѣ представляютъ по формѣ кассовую книгу — малую кассовую книгу, или могутъ, какъ то возможно въ первомъ случаѣ, вестись въ формѣ синхронистической таблицы съ болѣе или менѣе многочисленными графами для учета разныхъ подраздѣленій въ доходахъ или расходахъ.

9. Расчетная книга.

Счетъ активныхъ обязательствъ содержитъ: съ одной стороны, сводъ назначенныхъ, срочныхъ, и съ другой стороны, — сводъ исполненныхъ, поступившихъ доходовъ; счетъ пассивныхъ обязательствъ содержитъ: съ одной стороны, — сводъ назначенныхъ, срочныхъ, съ другой стороны, — сводъ исполненныхъ, оплаченныхъ расходовъ. Сальдо перваго счета даетъ сумму доходныхъ остатковъ — недоимокъ, сальдо послѣдняго счета — сумму расходныхъ остатковъ — кредиторовъ или во-

обще неоконченныхъ расходовъ—кредитовъ. Но недостаточно знать только всѣ эти суммы остатковъ, а также должны быть видны тѣ отдѣльныя статьи, изъ которыхъ онѣ образуются, и, поѣтому, въ журналѣ администраціи надо отдѣлить исполненныя, т. е. оплаченныя, доходныя и расходныя статьи отъ неисполненныхъ и неоплаченныхъ. Это отдѣленіе достигается посредствомъ погашенія назначеній отмѣткою противъ нихъ уплаты ссылкой на статьи исполненія. Но если статьи назначеній журнала администраціи оплачиваются не въ полной суммѣ и не разомъ, а частичными платежами, что, какъ сказано, чаще можетъ имѣть мѣсто въ приходныхъ статьяхъ, то для учета хода оплатъ необходимо вести имъ особый расчетъ, который не можетъ быть произведенъ въ журналѣ администраціи, потому что здѣсь не имѣется для регистраціи хода произведенныхъ оплатъ достаточнаго мѣста. Такія статьи должны быть, поѣтому, перенесены въ особую расчетную книгу, въ которой частичныя уплаты могутъ сопоставляться съ перенесенной въ ту же книгу статьей назначеній. Въмѣсто погашенія дѣлается въ журналѣ администраціи ссылка на эту расчетную книгу.

Спеціальная расчетная книга имѣетъ форму контролентной книги и содержитъ слѣдующія графы:

1. Графа для даты,
2. Графа для текста,
3. Графа для суммъ дебитовыхъ,
4. Графа для суммъ кредитовыхъ.

Въ расчетной книгѣ для каждой приходной или расходной статьи журнала администраціи, по которымъ происходятъ уплаты по частямъ, открывается особый счетъ, для чего, большею частью, достаточно части страницы, такъ что нѣсколько счетовъ могутъ быть помѣщены на одной страницѣ. Отдѣльные счета въ этомъ случаѣ отдѣляются горизонтальными, проведенными черезъ всю ширину страницы, линіями. Если одинъ и тотъ же дебиторъ или кредиторъ повторяется, то относящіяся къ такому дебитору или кредитору статьи могутъ быть помѣщены въ расчетной книгѣ въ

одинъ и тотъ же счетъ. Фамилія или адресъ кредитора или дебитора ставится какъ надпись счета. Въ графѣ для даты отмѣчается дата требованія или обязательства по журналу администраціи, и въ графѣ для текста — соотвѣтствующій счетъ журнала администраціи. Такой ссылки на журналъ администраціи достаточно, и какая-либо большая подробность, напр., указаніе страницы журнала, содержаніе статьи и т. п., не обязательны. Точно также отмѣтка причины требованія или обязательства можетъ безъ вреда для дѣла отсутствовать, такъ какъ связь съ нею (причина) достаточно установлена указаніемъ счета журнала администраціи, и въ случаѣ надобности по этимъ даннымъ легко опредѣлить всѣ основанія требованія и обязательства по журналу. Напротивъ, алфавитный указатель къ расчетной книгѣ полезенъ. Суммы требованій ставятся въ дебитовую графу, суммы обязательствъ въ кредитовую графу. Такъ какъ переносъ въ расчетную книгу происходитъ иногда только тогда, когда произошла первая частичная уплата, то одновременно записывается также эта частичная уплата. Въ графѣ для даты ставится дата уплаты по кассовой книгѣ, и въ графѣ для текста ставится только слово: „уплата“. Этимъ достигается ссылка на кассовую книгу. Суммы уплатъ по требованіямъ (недоимкамъ) ставятся въ кредитовую графу, суммы уплатъ по обязательствамъ (кредиторамъ) въ дебитовую графу. Тѣмъ же порядкомъ записываются позднѣйшія частичныя уплаты. Если какой-либо счетъ расчетной книги выравнивается уплатами, то онъ заключается итогами.

Остатки счетовъ спеціальной расчетной книги, какъ непогашенныя статьи журнала администраціи, представляютъ составныя части остатковъ расчетныхъ счетовъ активныхъ и пассивныхъ обязательствъ, и они должны приниматься во вниманіе при свѣркѣ остатковъ послѣднихъ счетовъ съ остатками отдѣльныхъ счетовъ журнала администраціи.

1. **Книга операций.**

1886.				Дебетъ.	Кредитъ.	Расчетъ.
А. I. Движимое имущество.						
Юль.	1 0	Остатокъ, движимое имущество, по инвентарю		1000		1000
Гл. Кн. Стр. 1.						

2.

1886.				Получе- ние.	Выдача	Дебетъ.	Кредитъ.	Расчетъ.
А. II. 1. Сукно.								
Юль.	1 0	Остатокъ, 2,500 метр. сукна по 10		2.500	—	25.000	—	25.000
"	3 1	Продано М. Винклеру въ Р. 500 метр. сукна по 11, на- личными		—	500	—	5.500	Юль.
"	25 2	Куплено отъ Е. Вильда въ М. 250 метр. сукна по 14, срокъ 10 сентября		250	—	3.500	—	3.500
"	" 3	Пошлина на него		—	—	125	—	Юль.
				2.750	500	28.625	5.500	28.500
Авг.	31 4	Прибыль		—	—	500	—	500
				2.750	500	29.125	5.500	29.000
Гл. Кн. Стр. 2.								

3.

1886.				Полу- чение.	Выдача	Дебетъ.	Кредитъ.	Расчетъ.
А. II. 2. Фланель.								
Юль.	2 1	Приобрѣтено отъ В. Мейера 200 метр. фланели по 7, на- личными		200	—	1.400	—	Юль.
"	28 2	Продано Г. Шварцу 100 метр. по 8, срок. 15 сентября		—	100	—	800	800
				200	100	1.400	800	800
Авг.	31 3	Прибыль		—	—	100	—	100
				200	100	1.500	800	900
Гл. Кн. Стр. 3.								

4.

1886.		А. П. 3. Бархатъ.		Полу- ченіе.	Выдача	Дебетъ.	Кредитъ.	Расчетъ.
Юль.	7	1	Г. Гроссомъ, въ Т., доставлено 200 метр. бархату по 7,50, срокъ 10 сентября	200	—	1.500	—	—
"	10	2	П. Роту, здѣсь, продано 100 метр. бархату по 8,50	—	100	—	850	—
				200	100	1.500	850	—
Авг.	31	2	Прибыль	—	—	100	—	100
				200	100	1.600	850	100
Гл. Кн. Стр. 4								

5.

1886.		А. П. 4. Шерсть.		Полу- ченіе.	Выдача	Дебетъ.	Кредитъ.	Расчетъ.
Юль.	15	1	Г. Шварцомъ, здѣсь, доставлено 1200 kg. шерсти по 5, половина наличн., половина срок. 20 авг.	1.200	—	6.000	—	6.000
"	20	2	Д. Бранду, въ Л., послано 800 kg. шерсти по 6, половина наличн., половина срокъ 25 августа	—	800	—	4.800	4.800
				1.200	800	6.000	4.800	10.800
Авг.	31	3	Прибыль	—	—	800	—	800
				1.200	800	6.800	4.800	11.800
Гл. Кн. Стр. 5.								

6.

1886.		А. П. 5. Полотно.		Полу- ченіе.	Выдача	Дебетъ.	Кредитъ.	Расчетъ.
Авг.	5	1	Приобрѣтено отъ Г. Вольфа, въ В., 30 кусковъ полотна по 24, срокъ 30 сентября	30	—	720	—	720
"	8	2	Продано Бр. Карлень 20 кусковъ полотна, срокъ 20 сентября	—	20	—	540	540
				30	20	720	540	1.260
"	31	3	Прибыль	—	—	60	—	60
				30	20	780	540	1.320
Гл. Кн. Стр. 6.								

7.

1886.		А. III. I. Векселя къ получению.		Получе-ние.	Выдача	Дебетъ.	Кредитъ.	Расчетъ.
Юль.	1	1	Остатокъ. Римесса съ приказомъ Г. Гроссу, въ Т., 30 юля	1	3	4.000	—	4.000
"	28	2	Г. Шварцъ, здѣсь, посылаетъ 1 римессу съ приказомъ Л. Борну, въ П., 15 сентября	2	5	800	—	800
"	30	3	Римесса № 1 съ приказомъ Г. Гроссу, въ Т., на кассу къ получению	3	1	—	4.000	Юль.
						4.800	4.000	4.800
Авг.	8	4	Бр. Карленъ, зд., посылаетъ римессу съ приказомъ Н. Лауберу, въ В., 30 сентября	4	—	540	—	540
"	19	5	Римесса № 2 съ приказомъ Л. Борну, въ П., дисконтирована	5	2	—	797 60	Юль.
"	"	6	Проценты, 27 дней, 4 ⁰ / ₀	—	—	—	2 40	2 40
						5.340	4.800	5.342 40

Гл. Кн. Стр. 7.

8.

1886.		А. III. 2. Векселя къ платежу.		Выдача	Получе-ние.	Дебетъ.	Кредитъ.	Расчетъ.
Юль.	1	1	Остатокъ. Тратта по приказу Национальнаго Банка, 30-го юля	1	3	—	3.000	3.000
"	25	2	Тратта отъ Е. Вильда, 10 сентября, по приказу Кёрбера и К°, въ П	2	5	—	3.500	3.500
"	30	3	Тратта по приказу Национальнаго Банка, выкуплена	3	1	3.000	—	Юль.
						3.000	6.500	6.500
Авг.	5	4	Тратта отъ Г. Вольфа, по приказу Флюменна, въ Б., 30-го сентября	4	—	—	720	720
"	20	5	Учтена тратта, по приказу Кёрбера и К°, 10 сентября	5	2	3.437 75	—	Авг.
"	"	6	Проценты за 21 день, 6 ⁰ / ₀	—	—	12 25	—	12 25
						6.500	7.220	7.232 25

Гл. Кн. Стр. 8.

9.

1886.		А. IV. I. Учетный Банкъ, въ Б.		Дебетъ.	Кредитъ.	Расчетъ.
Июль.	1 0	Переносъ. Сальдо-обязательствъ		3.000	—	3.000
Авг.	18 1	Нашъ взносъ, налич., распоряженіе № 14		3.000	—	Авг.
"	25 2	Получено изъ депозита, налич., распоряженіе № 15		—	1.000	Авг.
Гл. Кн. Стр. 9.				6.000	1.000	3.000

10.

1886.		А. IV. 2. Л. Брандъ, въ Н.		Дебетъ.	Кредитъ.	Расчетъ.
Июль.	20 1	Наша поставка 800 kg. шерети по 6, половина налич., половина срок. 20 августа		4.800	—	4.800
"	" 2	Приказъ кассѣ, получить 2400		—	2.400	Июль.
				4.800	2.400	4.800
Авг.	25 3	Приказъ кассѣ, получить 2400		—	2.400	—
Гл. Кн. Стр. 10.				4.800	4.800	4.800

11.

1886.		А. IV. 3. Ф. Зандеръ, въ С.		Дебетъ.	Кредитъ.	Расчетъ.
Июль.	1 0	Сальдо-переносъ		5.000	—	5.000
Авг.	31 1	Проценты 31 мая по с./ч. 6 ⁰ / ₀		75	—	75
Гл. Кн. Стр. 11.				5.075	—	5.075

12.

1886.		А. IV. 4. Г. Шварцъ, здѣсь.		Дебетъ.	Кредитъ.	Расчетъ.
Июль.	15 1	Его поставка шерети, 1200 kg. по 5, половина налич., половина 25 сентября		—	6.000	6.000
"	" 2	Наше распоряженіе на кассу		3.000	—	Июль.
"	28 3	Наша поставка 100 мт. фланели по 8, на 15 сентября		800	—	800
"	" 4	Наша тратта на 15 сентября		—	800	800
Гл. Кн. Стр. 12.				3.800	6.800	7.600

13.

1886.			Дебетъ.	Кредитъ.	Расчетъ.
		А. IV. 5. С. Шлефли, здѣсь.			
Юль.	1 0	Сальдо-переносъ	—	2.000	2.000
		Гл. Кн. Стр. 13.			

14.

1886.			Дебетъ.	Кредитъ.	Расчетъ.
		А. IV. 6. А. Франкъ, въ Г.			
Юль.	1 0	Сальдо-переносъ	—	1.000	1.000
		Гл. Кн. Стр. 14.			

15.

1886.			Дебетъ.	Кредитъ.	Расчетъ.
		В. I. 1. Прибыль на товарахъ.			
Авг.	31 1	Прибыль на сукнѣ	—	500	500
"	" 2	" " фланели	—	100	100
"	" 3	" " бархатѣ	—	100	100
"	" 4	" " шерсти	—	800	800
"	" 5	" " полотнѣ	—	60	60
		Гл. Кн. Стр. 15.	—	1.560	1.560

16.

1886.			Дебетъ.	Кредитъ.	Расчетъ.
		В. I. 2. Расходы.			
Юль.	31 1	Расходы въ юльѣ, согласно специальной кассовой книгѣ	800	—	Юль.
Авг.	31 2	Расходы въ августѣ, id	530	—	Авг.
		Гл. Кн. Стр. 15.	1.330	—	

17.

1886.			Дебетъ.	Кредитъ.	Расчетъ.
В. I. 3. Проценты.					
Авг.	19	1			
			2	40	2
					40
"	20	1			
			—	12	12
				25	25
"	31	3			
			—	75	75
			2	87	89
			40	25	65
Гл. Кн. Стр. 15.					

18.

1886.			Дебетъ.	Кредитъ.	Расчетъ.
В. II. 1. Прибыль отъ премій.					
Авг.	31	1			
			—	868	Авг.
					—
Гл. Кн. Стр. 16.					

19.

1886.			Дебетъ.	Кредитъ.	Расчетъ.
В. III. Счетъ капитала.					
Июль.	1	0			
			—	36.000	32.000
					—
Гл. Кн. Стр. 18.					

1) Разница переноса-сальдо въ книгѣ операций составляетъ 32.000, въ кассовой книгѣ записано 4.000, повтому, взаимные расчеты для этой статьи составляютъ только 32.000.

К а с с о в а я к н и г а .

1886.		К А С С А.		Дебетъ.		Кредитъ.	
Юль.	1	Счетъ капитала . . .	Сальдо-переносъ.	0	4.000	—	—
„	2	Фланель	Уплачено В. Мейеру	1	—	—	1.400
„	3	Сукно	Получено отъ М. Винклера . . .	2	5.500	—	—
„	15	Г. Шварцъ	Уплачено за Г. Шварца	3	—	—	3.000
„	20	Л. Брандъ	Получено отъ Л. Бранда.	4	2.400	—	—
„	25	Сукно.	Уплачено за ввозную пошлину .	5	—	—	125
„	30	Векселя къ получе- нію.	Получено отъ Г. Гросса, въ Т. .	6	4.000	—	—
„	„	Векселя къ платежу.	Уплачено Національному Банку.	7	—	—	3.000
„	31	Расходы.	Уплачено за расходы въ юльъ .	8	—	—	800
Активъ-сальдо 7.575. . .				15.900	—	8.325	—
Авг.	18	Учетный Банкъ . . .	Уплачено въ кассѣ Банка, рас- поряженіе № 14.	9	—	—	3.000
„	19	Векселя къ получе- нію.	Отъ Л. Винтеръ за римессу № 2.	10	797	60	—
„	20	Векселя къ платежу.	А. Мейстеру, тратта, по приказу Е. Вильда.	11	—	—	3.487 75
„	25	Учетный Банкъ. . .	Изъ кассы Банка, распоряженіе № 15	12	1.000	—	—
„	30	Прибыль отъ премій .	Получено изъ Государственной кассы	13	868	—	—
„	31	Расходы.	Уплачено за расходы въ ав- густъ	14	—	—	530
Активъ-сальдо 3222.85 . .				18.565 60	15.342 75		

БАЛАНСЪ

на 31 июля 1886 г.

С Ч Е Т А.	Обороты.		Сальдо.		Взаимные расчеты.
	Дебетъ.	Кредитъ.	Дебетъ.	Кредитъ.	
А. Составныя части имущества.					
<i>I. Движимое имущество . . .</i>	1000	—	1000	—	1000
<i>II. Товары:</i>					
1) Сукно	28625	5500	23125	—	28500
2) Фланель	1400	800	600	—	800
3) Бархатъ	1500	850	650	—	—
4) Шерсть	6000	4800	1200	—	10800
	37525	11950	25575	—	40100
<i>III. Векселя:</i>					
1) Векселя къ получению	4800	4000	800	—	4800
2) Векселя къ платежу	3000	6500	—	3500	6500
	7800	10500	—	2700	11300
<i>IV. Корреспонденты:</i>					
1) Учетный Банкъ	3000	—	3000	—	3000
2) Л. Брандъ	4800	2400	2400	—	4800
3) Ф. Зандеръ	5000	—	5000	—	5000
4) Г. Шварцъ	3800	6800	—	3000	7600
5) С. Шлефли	—	2000	—	2000	2000
6) А. Франкъ	—	1000	—	1000	1000
	16600	12200	4400	—	23400
<i>I. Движимое имущество . . .</i>	1000	—	1000	—	1000
<i>II. Товары</i>	37525	11950	25575	—	40100
<i>III. Векселя</i>	7800	10500	—	2700	11300
<i>IV. Корреспонденты</i>	16600	12200	4400	—	23400
	62925	34650	28275	—	75800
В. Чистое имущество.					
<i>I. Счетъ эксплуатаціи:</i>					
1) Прибыль на товарахъ	—	—	—	—	—
2) Расходы	800	—	800	—	—
3) Проценты	—	—	—	—	—
	800	—	800	—	—

С Ч Е Т А.	О б о р о т ы.		С а л ь д о.		Взаимные расчеты.
	Дебетъ.	Кредитъ.	Дебетъ.	Кредитъ.	
<i>III. Счетъ капитала</i>	—	36000	—	36000	32000
<i>I. Счетъ эксплуатаціи</i>	800	—	800	—	—
<i>III. Счетъ капитала</i>	—	36000	—	36000	32000
	800	36000	—	35200	32000
А. Составныя части иму- щества.					
Счета администраціи 1)	62925	34650	28275	—	75800
Касса 2)	15900	8325	7575	—	—
Взаимные расчеты 3)	53900	53900	—	—	—
Активныя обязательства 4)	70650	69800	850	—	—
Пассивныя обязательства 5)	62225	63725	—	1500	—
	265600	230400	35200	—	75800
В. Чистое имущество.	800	36000	—	35200	32000
	266400	266400	—	—	107800

Примѣчанія:

- 1) По журналу операций.
- 2) По кассовой книгѣ.
- 3) $53.900 = \frac{1}{2} \cdot 107.800.$
- 4) $70.650 = 34.650 + 36.000.$
 $69.800 = 15.900 + 53.900.$
- 5) $62.225 = 8.325 + 53.900.$
 $63.725 = 62.925 + 800.$

БАЛАНСЪ

на 31 августа 1886 г.

С Ч Е Т А.	Обороты.		Сальдо.		Взаимные расчеты.
	Дебетъ.	Кредитъ.	Дебетъ.	Кредитъ.	
А. Составныя части имущества.					
<i>I. Движимое имущество</i>	1000	—	1000	—	1000
<i>II. Товары:</i>					
1) Сукно	29125	5500	23625	—	29000
2) Фланель	1500	800	700	—	900
3) Бархатъ	1600	850	750	—	100
4) Шерсть	6800	4800	2000	—	11600
5) Ленъ	780	540	240	—	1320
	39805	12490	27315	—	42920
<i>III. Векселя:</i>					
1) Векселя къ полученію	5340	4800	540	—	5342 40
2) Векселя къ платежу	6500	7220	—	720	7232 25
	11840	12020	—	180	12574 65
<i>IV. Корреспонденты:</i>					
1) Учетный Банкъ	6000	1000	5000	—	3000
2) Л. Брандъ	4800	4800	—	—	4800
3) Ф. Зандеръ	5075	—	—	—	5075
4) Г. Шварцъ	3800	6800	—	3000	7600
5) С. Шлефли	—	2000	—	2000	2000
6) А. Франкъ	—	1000	—	1000	1000
	19675	15600	4075	—	23475
<i>I. Движимое имущество</i>	1000	—	1000	—	1000
<i>II. Товары</i>	39805	12490	27315	—	42920
<i>III. Векселя</i>	11840	12040	—	180	12574 65
<i>IV. Корреспонденты</i>	19675	15600	4075	—	23475
	72320	40110	52210	—	79969 65
В. Чистое имущество.					
<i>I. Счетъ эксплуатаціи:</i>					
1) Прибыль на товарахъ	—	1560	—	1560	1560
2) Расходы	1330	—	1330	—	—
3) Проценты	2 40	87 25	—	84 85	89 65
	1332 40	1647 25	—	314 85	1649 65

С Ч Е Т А.	О б о р о т ы.				С а л ь д о.				Взаимные расчеты.
	Дебетъ.		Кредитъ.		Дебетъ.		Кредитъ.		
<i>II. Случайныя поступления:</i>									
1) Прибыль отъ премій	—	—	868	—	—	—	868	—	—
<i>III. Счетъ капитала:</i>									
Состояніе на 1-е іюля	—	—	36000	—	—	—	36000	—	32000
В. Чистое имущество.									
<i>I. Счетъ эксплуатаціи</i>	1332	40	1647	25	—	—	314	85	1649
<i>II. Случайныя поступления</i>	—	—	868	—	—	—	868	—	—
<i>III. Счетъ капитала</i>	—	—	36000	—	—	—	36000	—	32000
	1332	40	38515	25	—	—	37182	85	33649
А. Составныя части имущества.									
I—IV. Счета администраціи ¹⁾	72320	—	40110	—	32210	—	—	—	79969
V. Касса ²⁾	18565	60	15342	75	3222	85	—	—	—
VI. Взаимные расчеты ³⁾	56809	65	56809	65	—	—	—	—	—
VII. Активныя обязательства ⁴⁾	78625	25	75375	25	3250	—	—	—	—
VIII. Пассивныя обязательства ⁵⁾	72152	40	73652	40	—	—	1500	—	—
	298472	90	261290	05	37182	85	—	—	79969
В. Чистое имущество ⁶⁾	1332	40	38515	25	—	—	37182	85	33649
	299805	30	299805	30	—	—	—	—	113619

Примѣчанія:

- 1) и 6) Суммы книги операцій.
- 2) Суммы кассовой книги.
- 3) Суммы графы для расчета книги операцій (половина отъ 113619. 30 на дебетъ, половина на кредитъ).
- 4) На дебетъ: кредитовыя суммы счетовъ книги операцій (40110.— и 38515.25); на кредитъ: дебетовая сумма кассы и взаимныхъ расчетовъ (18565.60 и 56809.65);
- 5) На дебетъ: кредитовая " " " " (15342.75 и 56809.65); на кредитъ: дебетовыя суммы счетовъ книги операцій (72320.— и 1332.40).

1.

Г л а в н а я к н и г а .

1886.			Журн.	Г. К.	Дебетъ.	Кредитъ.
		А, 1. Движимое имущество.				
Авг.	31	Счету пассивныхъ обязательствъ	К. О. 1	26	1.000 —	— —
"	"	За счетомъ баланса заключительнаго . . .	"	25	— —	1.000 —
					1.000 —	1.000 —

2.

1886.			Журн.	Г. К.	Дебетъ.	Кредитъ.
		А, II, 1. Сукно.				
Авг.	31	Счету пассивныхъ обязательствъ	К. О. 2	26	29.125 —	— —
"	"	За счетомъ активныхъ обязательствъ . . .	"	25	— —	5.500 —
"	"	За счетомъ товаровъ	"	19	— —	23.625 —
					29.125 —	29.125 —

3.

1886.			Журн.	Г. К.	Дебетъ.	Кредитъ.
		А, II, 2. Фланель.				
Авг.	31	Счету пассивныхъ обязательствъ	К. О. 3	26	1.500 —	— —
"	"	За счетомъ активныхъ обязательствъ . . .	"	25	— —	800 —
"	"	За счетомъ товаровъ	"	19	— —	700 —
					1.500 —	1.500 —

4.

1886.			Журн.	Г. К.	Дебетъ.	Кредитъ.
		А, II, 3. Бархатъ.				
Авг.	31	Счету пассивныхъ обязательствъ	К. О. 4	26	1.600 —	— —
"	"	За счетомъ активныхъ обязательствъ . . .	—	25	— —	850 —
"	"	За счетомъ векселей	—	19	— —	750 —
					1.600 —	1.600 —

5.

1886.		Журн.	Г. К.	Дебетъ.	Кредитъ.
А, II, 4. Шерсть.					
Авг.	31	К. 0.	5 26	6.800 —	— —
"	"	"	25	— —	4.800 —
"	"	"	19	— —	2.000 —
				6.800 —	6.800 —

6.

1886.		Журн.	Г. К.	Дебетъ.	Кредитъ.
А, II, 5. Полотно.					
Авг.	31	К. 0.	6 26	780 —	— —
"	"	"	25	— —	540 —
"	"	"	19	— —	240 —
				780 —	780 —

7.

1886.		Журн.	Г. К.	Дебетъ.	Кредитъ.
А, III, 1. Векселя къ полученію.					
Авг.	31	К. 0.	7 26	5.340 —	— —
"	"	"	25	— —	4.800 —
"	"	"	20	— —	540 —
				5.340 —	5.340 —

8.

1886.		Журн.	Г. К.	Дебетъ.	Кредитъ.
А, III, 2. Векселя къ платежу.					
Авг.	31	К. 0.	7 26	6.500 —	— —
"	"	"	25	— —	7.220 —
"	"	"	20	720 —	— —
				7.220 —	7.220 —

9.

1886.			Журн.	Г. К.	Дебетъ.	Кредитъ.
		А, IV, 1. Учетный Банкъ, въ Б.				
Авг.	31	Счету пассивныхъ обязательствъ	К. 0. 9	26	6.000 —	— —
»	»	За счетомъ активныхъ обязательствъ . . .	»	25	— —	1.000 —
»	»	За счетомъ корреспондентовъ	»	21	— —	5.000 —
					6.000 —	6.000 —

10.

1886.			Журн.	Г. К.	Дебетъ.	Кредитъ.
		А, IV, 2. Л. Брандъ, въ N.				
Авг.	31	Счету пассивныхъ обязательствъ	К. 0. 10	26	4.800 —	— —
»	»	За счетомъ активныхъ обязательствъ . . .	»	25	— —	4.800 —
					4.800 —	4.800 —

11.

1886.			Журн.	Г. К.	Дебетъ.	Кредитъ.
		А, IV, 3. Ф. Зандеръ, въ С.				
Авг.	31	Счету пассивныхъ обязательствъ	К. 0. 11	26	5.075 —	— —
»	»	За счетомъ корреспондентовъ	»	21	— —	5.075 —
					5.075 —	5.075 —

12.

1886.			Журн.	Г. К.	Дебетъ.	Кредитъ.
		А, IV, 4. Г. Шварцъ, здѣсь.				
Авг.	31	Счету пассивныхъ обязательствъ	К. 0. 12	26	3.800 —	— —
»	»	За счетомъ активныхъ обязательствъ . . .	»	25	— —	6.800 —
»	»	Счетъ корреспондентовъ	»	21	3.000 —	— —
					6.800 —	6.800 —

13.

1886.		Журн.	Г. К.	Дебетъ.		Кредитъ.	
Авг.	31						
		А, IV, 5. С. Шлефли, здѣсь.					
Авг.	31	К.О. 13	25	—	—	2.000	—
"	"	"	21	2.000	—	—	—
				2.000	—	2.000	—

14.

1886.		Журн.	Г. К.	Дебетъ.		Кредитъ.	
Авг.	31						
		А, IV, 6. А. Франкъ, въ Г.					
Авг.	31	К.О. 14	25	—	—	1.000	—
"	"	"	21	1.000	—	—	—
				1.000	—	1.000	—

15.

1886.		Журн.	Г. К.	Дебетъ.		Кредитъ.	
Авг.	31						
		В, I. Учетъ эксплуатаціи.					
Авг.	31	К.О. 15	25	—	—	1.560	—
"	"	К.О. 17	"	—	—	87	25
"	"	"	26	2	40	—	—
"	"	К.О. 16	"	1.330	—	—	—
"	"	"	17	314	85	—	—
				1.647	25	1.647	25

16.

1886.		Журн.	Г. К.	Дебетъ.		Кредитъ.	
Авг.	31						
		В, II. Прибыль отъ премій.					
Авг.	31	К.О. 18	25	—	—	868	—
"	"	"	17	868	—	—	—
				868	—	868	—

17.

1886.		Журн.	Г. К.	Дебетъ.	Кредитъ.
		В, III, а. Прибыль и убытокъ.			
Авг.	31	—	15	—	314 85
"	"	—	16	—	868 —
"	"	—	18	1.182 85	—
				1.182 85	1.182 85

18.

1886.		Журн.	Г. К.	Дебетъ.	Кредитъ.
		В, III, в. Счетъ капитала.			
Авг.	31	К.О. 19	25	—	36.000 —
"	"	"	17	—	1.182 85
"	"	"	27	37.182 85	—
				37.182 85	37.182 85

19.

1886.		Журн.	Г. К.	Дебетъ.	Кредитъ.
		А, II. Товары.			
Авг.	31	—	2	23.625 —	—
"	"	—	3	700 —	—
"	"	—	4	750 —	—
"	"	—	5	2.000 —	—
"	"	—	6	240 —	—
"	"	—	—	—	27.315 —
				27.315 —	27.315 —

20.

1886.		Журн.	Г. К.	Дебетъ.	Кредитъ.
А, III. Векселя.					
Авг.	31	—	7	540	—
»	»	—	8	—	720
»	»	—	27	180	—
				720	720

21.

1886.		Журн.	Г. К.	Дебетъ.	Кредитъ.
А, IV. Корреспонденты.					
Авг.	31	—	9	5.000	—
»	»	—	11	5.075	—
»	»	—	12	—	3.000
»	»	—	13	—	2.000
»	»	—	14	—	1.000
»	»	—	27	—	4.075
				10.075	10.075

22.

1886.		Журн.	Г. К.	Дебетъ.	Кредитъ.
А, V. К а с с а.					
Авг.	31	К. К. 1	25	18.565 60	—
»	»	»	26	—	15.342 75
»	»	»	»	—	3.222 85
				18.565 60	18.565 60

23.

1886.		А. VI. Взаимные расчеты.	Журн.	Г. К.	Дебетъ.	Кредитъ.
Авг.	31					
		Счету активных обязательств	—	25	56.684 65	—
"	"	За счетомъ пассивныхъ обязательств	—	26	—	56.684 65
					56.684 65	56.684 65

24.

1886.		А, VII. Активные обязательства.	Журн.	Г. К.	Дебетъ.	Кредитъ.
Авг.	31					
		Счету сукна	К.О.	2 2	5.500	—
"	"	" фланели	"	3 3	800	—
"	"	" бархата	"	4 4	850	—
"	"	" шерсти	"	5 5	4.800	—
"	"	" полотна	"	6 6	540	—
"	"	" векселей къ получению	"	7 7	4.800	—
"	"	" векселей къ платежу	"	8 8	7.220	—
"	"	" Учетнаго Банка	"	9 9	1.000	—
"	"	" Л. Бранда	"	10 10	4.800	—
"	"	" Г. Шварца	"	12 12	6.800	—
"	"	" С. Шлефли	"	13 13	2.000	—
"	"	" А. Франка	"	14 14	1.000	—
"	"	" эксплуатациі	"	15 15	1.560	—
"	"	" d ^o (проценты)	"	17 15	87 25	—
"	"	" прибыли отъ премій	"	18 16	868	—
"	"	" капитала	"	19 18	36.000	—
"	"	За счетомъ кассы	К.К.	1 22	—	18.565 60
"	"	" " взаимныхъ расчетовъ	"	23	—	56.809 65
"	"	" " баланса заключительнаго	"	27	—	3.250 —
					78.625 25	78.625 25

25.

1886.		Журн.	Г. К.	Дебетъ.	Кредитъ.				
А, VIII. Пассивныя обязательства.									
Авг.	31	За счетомъ движимаго имущества	К.О.	1	1	—	—	1.000	—
"	"	" " сукна	"	2	2	—	—	29.125	—
"	"	" " фланели	"	3	3	—	—	1.500	—
"	"	" " бархата	"	4	4	—	—	1.600	—
"	"	" " шерсти	"	5	5	—	—	6.800	—
"	"	" " полотна	"	6	6	—	—	780	—
"	"	" " векселей къ полученію	"	7	7	—	—	5.340	—
"	"	" " векселей къ платежу	"	8	8	—	—	6.500	—
"	"	" " Учетнаго Банка	"	9	9	—	—	6.000	—
"	"	" " Л. Бранда	"	10	10	—	—	4.800	—
"	"	" " Ф. Зандера	"	11	11	—	—	5.075	—
"	"	" " Г. Шварца	"	12	12	—	—	3.800	—
"	"	" " эксплуатаціи	"	16	15	—	—	1.330	—
"	"	" " d ^o (проценты)	"	17	"	—	—	2	40
"	"	Счету кассы	К.К.	1	22	15.342	75	—	—
"	"	" взаимныхъ расчетовъ	"	"	23	56.809	65	—	—
"	"	" баланса заключительнаго	"	"	27	1.500	—	—	—
						73.652	40	73.652	40

26.

1886.		Журн.	Г. К.	Дебетъ.	Кредитъ.				
Балансъ заключительный.									
Авг.	31	Счету движимаго имущества	—	1	1.000	—	—	—	—
"	"	" " товаров	—	19	27.315	—	—	—	—
"	"	За счетомъ векселей	—	20	—	—	—	180	—
"	"	Счету корреспондентовъ	—	21	4.075	—	—	—	—
"	"	" " кассы	—	22	3.222	85	—	—	—
"	"	" " активныхъ обязательствъ	—	25	3.250	—	—	—	—
"	"	За счетомъ пассивныхъ обязательствъ	—	26	—	—	—	1.500	—
"	"	" " капитала	—	18	—	—	—	87.182	85
						38.862	85	38.862	85

Входящая книга.

2

Форма 6. (Часть).

1886		А, II, 1. Сукно деbitуется на	Взаимные	Пассивные	Исполнение.
			расчеты.	обязательства.	
Июль	1	Остатокъ, 2500 метр. сукна по 10	25000	—	Июля 86.
"	25	Куплено отъ Е. Вильда въ М. 250 метр. сукна по 14, срок. 1 сентября	3.500	—	
"	"	Пошлина на него	—	125	
Авг.	31	Прибыль	500	—	
		29125	29.000	125	
		Г. К. Стр. 2.			

Исходящая книга.

2

Форма 7. (Часть).

1886		А, II, 1. Сукно кредитуется за	Взаимные	Активные	Исполнение.
			расчеты.	обязательства.	
Июль	3	Продано М. Винклеру въ Р. 500 метр. сукна по 11	—	5.500	Июля 86.
		5500	—	5.500	
		Г. К. Стр. 2.			

Главная книга.

2

Форма 8. (Часть).

1886		А, II, 1. Сукно.	Книга.	Стр.	Дебетъ.	Кредитъ.
Авг.	31	Счету взаимныхъ расчетовъ	В. К.	2	29.000	—
"	"	" пассивныхъ обязательствъ	В. К.	"	125	—
"	"	За счетомъ активныхъ обязательствъ	И. К.	2	—	5.500
"	"	" " баланса заключительнаго	Г. К.	27	—	23.625
					29.125	29.125

Г Л А В А III.

Двойная камеральная бухгалтерія при расчлененной администраціи и нѣсколькихъ отдѣльныхъ кассахъ.

Формы 9—21.

I. Общія руководящія начала.

Самое дѣйствительное средство для обезпеченія правильности веденія дѣлъ хозяйства или имущества администраціи есть полное раздѣленіе хозяйственныхъ функцій между тремя главными органами управленія: администраціей (распорядительный органъ), кассой (исполнительный органъ) и контролем (счетный органъ), такъ что органы администраціи устанавливаютъ и опредѣляютъ, т. е. назначаютъ доходы и расходы, но не приводятъ ихъ въ исполненіе; установленные доходы и расходы приводятся въ исполненіе кассовыми органами, но послѣдніе самостоятельно ихъ не устанавливаютъ, и органы счетнаго контроля учитываютъ и взаимно сличаютъ распоряженія органовъ администраціи съ исполненіемъ кассы. Это полное раздѣленіе трехъ административныхъ функцій, для установленія доходовъ и расходовъ, безусловно, необходимо, если хозяйство имѣетъ нѣсколько отдѣльныхъ кассъ, т. е. нѣсколько исполнительныхъ отдѣловъ, и такимъ раздѣленіемъ достигается примѣненіе опредѣленной администраціи и распространеніе ихъ на всѣ доходы и расходы, безъ исключенія. Опредѣленія служатъ средствомъ сношенія между органами администраціи, органами кассы и органами контроля; послѣдніе контролируютъ дѣйствія органовъ администраціи посредствомъ визы (отмѣтки) опредѣленной, обращая вниманіе преимущественно на то, чтобы констатировать, составлены ли опредѣленія по существующимъ пра-

виламъ и въ предѣлахъ кредита и компетентности служащихъ администраціи и, кромѣ того, правильны ли опредѣленія по формѣ и содержанию. Но опредѣленія и виза служатъ одновременно также для контролированія веденія дѣлъ хозяйства, ибо чрезъ опредѣленія контрольные органы узнаютъ, какія порученія должны выполнить исполнительные (кассовые) органы. Производится затѣмъ контроль кассы (исполненіе) посредствомъ провѣрки копій кассовыхъ книгъ съ относящимися къ нимъ документами (опредѣленій съ приходными квитанціями и расходными ордерами) за извѣстные періоды и посредствомъ ревизіи кассовой наличности на разные сроки.

Для такой организаціи дѣлъ хозяйства пригодна только двойная камеральная бухгалтерія, и никакая другая, не исключая даже простой камеральной бухгалтеріи, въ чѣмъ легко убѣдиться изъ послѣдующаго изложенія.

Въ предыдущемъ изложеніи двойная камеральная бухгалтерія разсматривалась преимущественно въ примѣненіи ея къ несложнымъ хозяйствамъ, гдѣ имѣется общая администрація и одна главная касса, и гдѣ не требуется строгаго раздѣленія управленія на администрацію, на завѣдываніе кассою и контроль. При примѣненіи этой бухгалтеріи къ сложнымъ хозяйствамъ, съ нѣсколькими кассами и точнымъ раздѣленіемъ трехъ административныхъ функций, приходится, нисколько, впрочемъ, не измѣняя основныхъ положеній, допустить нѣкоторое различіе въ числѣ и частью также въ формѣ книгъ, что и позволяетъ намъ показать въ общихъ чертахъ, какой видъ въ этомъ случаѣ принимаетъ двойная камеральная бухгалтерія.

2. Учетъ распоряженій (назначеній).

А. Администрація.

Органы администраціи опредѣляютъ (каждый органъ для подвѣдомственныхъ администраціи отдѣленій хозяйства и въ предѣлахъ компетентности и кредитовъ, какіе назначено имъ существующими правилами) доходы и расходы и назначаютъ подлежащія къ полученію и платежу суммы.

Веденіе учета распоряженій, исходящихъ отъ органовъ администраціи, состоитъ, поэтому, прежде всего въ регистраціи опредѣленій назначенныхъ доходовъ и назначенныхъ расходовъ со включеніемъ взаимныхъ расчетовъ хозяйства, для чего эти опредѣленія заносятся въ журналъ администраціи или книгу опредѣленій, и, кромѣ того, ведутся тѣ спеціальныя описи и расчеты, какіе, смотря по роду хозяйства, необходимы для обоснованія каждой суммы назначенія въ каждомъ опредѣленіи. Сюда относится также веденіе спеціальныхъ инвентарей для тѣхъ подлежащихъ сохраненію составныхъ частей имущества, констатированіе измѣненій которыхъ не можетъ имѣть мѣста непрерывно, а цѣлость и сохранность, прибыль или убыль въ которыхъ можетъ быть опредѣлена только на основаніи сравненія начальныхъ и заключительныхъ инвентарей.

Для всѣхъ имущественныхъ измѣненій, безъ исключенія, должны составляться опредѣленія, ибо на нихъ основано веденіе журнала администраціи. Тѣ опредѣленія, которыя не имѣютъ послѣдствіемъ денежнаго движенія въ кассахъ, каковыя опредѣленія, требующія выполненія какихъ-либо дѣйствій однимъ отдѣленіемъ хозяйства для другого отдѣленія его или производства расчетовъ между третьими лицами за счетъ третьихъ же лицъ, составляются не на кассы, а на счетъ взаимныхъ расчетовъ, который замѣняетъ въ этихъ случаяхъ счетъ кассы. Такія опредѣленія, послѣ того какъ они занесены въ журналъ администраціи, приводятся тотчасъ въ исполненіе для контроля, надлежащею записью въ счетѣ взаимныхъ расчетовъ, хотя регистрируются эти опредѣленія такимъ же способомъ, какъ всѣ другія опредѣленія. Въ счетѣ взаимныхъ расчетовъ всегда происходятъ двѣ взаимно дополняющія одна другую операціи, приводящія въ связь различные счета, и потому для каждой такой операціи должно быть всегда одновременно составлено одно или болѣе опредѣленій о назначеніи и одно или болѣе опредѣленій объ исполненіи, суммы которыхъ взаимно компенсируются. Связанныя другъ съ другомъ опредѣленія взаимныхъ расчетовъ, которые взаимно уравниваются въ счетѣ взаимныхъ расчетовъ, составляются, смотря по счетамъ администраціи, къ которымъ они относятся, тѣмъ

же органомъ администраціи или различными ея органами. Такъ какъ эти опредѣленія не имѣютъ послѣдствіемъ денежныхъ платежей, то они не идутъ къ кассирамъ, а остаются въ счетоводствѣ, послѣ того какъ они для контроля визированы счетнымъ органомъ, ведущимъ счетъ взаимныхъ расчетовъ, для того, чтобы позднѣе вмѣстѣ съ опредѣленіями, которыя приведены кассирами въ исполненіе, отмѣтить въ соотвѣтствующихъ статьяхъ журнала администраціи, какъ исполненныя.

Отчетность органовъ администраціи сводится къ передачѣ составленныхъ опредѣленій въ счетный контроль для визы (отмѣтки) ихъ и въ доставленіи періодическихъ выписокъ изъ журнала администраціи или книги опредѣленій, каковыя выписки заключаютъ въ себѣ сводъ итоговъ по всѣмъ опредѣленіямъ за извѣстный періодъ времени.

Б. Опредѣленія.

Опредѣленія содержатъ приказъ органовъ администраціи на кассу, разрѣшающій получить или уплатить указанныя въ опредѣленіяхъ суммы. Опредѣленія по доходамъ суть *предписанія на полученіе доходовъ*, опредѣленія по расходамъ— *предписанія объ оплатѣ расходовъ*. Эти предписанныя опредѣленіями назначенія доходовъ и расходовъ относятся къ кассамъ, а не къ агентамъ или контрагентамъ, получающимъ, въ силу опредѣленія, тѣ или иныя права и обязанности. Опредѣленія должны содержать слѣдующія данныя:

1. Надпись, которая сообщаетъ опредѣленію значеніе предписанія на полученіе или предписанія объ уплатѣ.
2. Обозначеніе того отчетнаго года, въ которомъ состоялось опредѣленіе.
3. Обозначеніе счета или расчета, на которомъ основано опредѣленіе.
4. Порядковый номеръ опредѣленія.
5. Обозначеніе исполнительнаго органа или его кассы, которые должны привести въ исполненіе опредѣленіе.
6. Обозначеніе (адреса) должника, отъ котораго предстоитъ полученіе, или кредитора, которому долженъ быть произведенъ платежъ.

7. Мотивы опредѣленія въ возможно краткомъ, но опредѣленномъ и точно формулированномъ изложеніи.

8. Спеціальныя условія, съ которыми связано исполненіе, если таковыя имѣются.

9. Сумма опредѣленія словами и цифрами.

10. Перечень относящихся къ опредѣленію документовъ, если таковыя имѣются.

11. Дата составленія опредѣленія.

12. Подпись агентовъ, въ сферу компетенціи которыхъ входитъ составленіе даннаго опредѣленія.

Опредѣленія—предписанія на полученіе и предписанія объ уплатѣ—могутъ быть составлены на одного или болѣе, или вообще какое угодно число дебиторовъ и кредиторовъ. Однако, коллективныхъ опредѣленій вообще слѣдуетъ, по возможности, избѣгать и только тогда примѣнять таковыя, когда этимъ можно будетъ достигнуть очень значительнаго сбереженія въ работѣ. Коллективныя опредѣленія должны, однако, содержать поименный перечень отдѣльныхъ дебиторовъ и кредиторовъ и относящихся къ каждому изъ нихъ суммъ или въ текстѣ опредѣленія, или же въ особомъ приложеніи къ нему. Если та касса, которая должна привести въ исполненіе данное опредѣленіе, получаетъ свѣдѣніе объ именномъ составѣ дебиторовъ и кредиторовъ изъ другихъ источниковъ (изъ окладныхъ списковъ, списковъ на жалованье и т. д.), то именныя перечни въ коллективномъ опредѣленіи могутъ выпускаться. Въ подобныхъ коллективныхъ опредѣленіяхъ, однако, смотря по обстоятельствамъ, могутъ объединяться только доходы или только расходы, относящіяся къ соответствующему счету администраціи и приводимые въ исполненіе одной кассой. Изложеніе мотивовъ опредѣленій можетъ быть очень кратко, однако, должно быть обосновано соответствующими объясненіями не только производство дохода или расхода даннаго рода, но также и назначены тѣ именно суммы, которыя проводятся въ текстѣ даннаго опредѣленія, или въ относящихся къ нему приложеніяхъ. Приложенія къ опредѣленіямъ могутъ состоять, смотря по роду доходовъ или расходовъ, только изъ простой фактуры или могутъ быть также болѣе или менѣе многочисленны и сложны (описи, списки, отчеты, расчеты отдѣленій администраціи).

Состоявшіяся опредѣленія прежде всего передаются надлежащему счетному органу для контроля; послѣ того какъ они, снабженные визой контроля, будутъ возвращены, посылаются кассирамъ опредѣленія на получение и коллективныя опредѣленія объ уплатѣ, простыя опредѣленія объ уплатѣ кредиторамъ—агентамъ и контрагентамъ, указаннымъ въ нихъ. При составленіи коллективныхъ опредѣленій объ уплатѣ кредиторы, если необходимо, извѣщаются письменно. При простыхъ опредѣленіяхъ объ уплатѣ это уведомленіе они получаютъ одновременно съ врученіемъ имъ опредѣленія.

При составленіи опредѣленій выборъ кассы дѣлается не только по соображенію съ кассовой наличностью каждой кассы, но принимаются въ соображеніе и удобства той или иной кассы по ея мѣстонахожденію для кредиторовъ.

В. Книги опредѣленій (журналъ администраціи).

Формы 9 и 10.

Состоявшіяся опредѣленія записываются въ журналъ администраціи, или книгу опредѣленій. Въ немъ каждый административный отдѣлъ, который обладает правомъ составленія опредѣленій, открываетъ счетъ операціямъ своего круга дѣятельности, а именно: какъ счета прибыли и убытка, такъ и счета состоянія имущества. Въ этихъ счетахъ въ началѣ отчетнаго года записываются прежде всего остатки, если таковыя имѣются; вообще говоря, остатковъ не бываетъ въ счетахъ прибыли и убытка, напротивъ, они почти всегда имѣются въ счетахъ состоянія имущества. Потомъ слѣдуетъ запись опредѣленій по мѣрѣ составленія ихъ, въ каждомъ счетѣ въ хронологическомъ порядкѣ. При записи въ книгу опредѣленій, каждое опредѣленіе снабжается порядковымъ номеромъ. Нумера опредѣленій въ каждомъ счетѣ въ теченіе всего отчетнаго періода получаютъ послѣдовательную нумерацію. Каждый счетъ содержитъ въ своей надписи отмѣтку отчетнаго года и наименованіе счета, какъ словами, такъ и соответствующими цифрами и буквами, если послѣдній способъ классификаціи счетовъ примѣняется.

Въ журналѣ администраціи, или книгѣ опредѣленій со-
держатся слѣдующія графы:

1. Графа для даты,
2. Графа для текста,
3. Графа для номеровъ,
4. Графа для суммъ опредѣленій, назначающихъ пла-
тежъ (дебитовая графа),
5. Графа для суммъ опредѣленій, назначающихъ по-
лученіе (кредитовая графа),
6. Графа для отмѣтокъ кассоваго исполненія.

Въ графѣ для даты указывается число записи опредѣ-
ленія, которое, большею частью, согласуется съ числомъ со-
ставленія опредѣленія. Если опредѣленіе не записывается
въ день составленія, то дата записи отмѣчается особо въ
опредѣленіи. Графа для текста включаетъ въ себѣ данныя,
указанныя въ опредѣленіяхъ, относительно кредиторовъ и
дебиторовъ и мотивы опредѣленій. При коллективныхъ опре-
дѣленіяхъ перечисляются отдѣльно всѣ кредиторы и всѣ
дебиторы, а относящіяся къ нимъ частныя суммы выставля-
ются до графы—въ текстѣ; если же послѣднія подробности
имѣются въ специальныхъ книгахъ, то опредѣленіе записы-
вается сокращенно, и, вмѣсто именъ кредиторовъ или деби-
торовъ, ставится общее наименованіе (разные кредиторы или
разные дебиторы). Въ графѣ для номеровъ ставятся номера
опредѣленій, составляющіе для каждаго счета одинъ непре-
рывный рядъ. Опредѣленія, при внесеніи къ книгу опредѣ-
леній, помѣчаются этими номерами. Опредѣленіе, назначаю-
щее платежи, если они относятся къ счетамъ прибыли и
убытка, ведутъ къ уменьшенію чистаго имущества—расхо-
дамъ, если же они относятся къ счетамъ состоянія имуще-
ства, то ведутъ къ увеличенію надлежащихъ составныхъ ча-
стей имущества; поэтому, суммы опредѣленій, назначающихъ
платежи, должны стоять въ дебитовой графѣ журнала адми-
страціи. Обратныя отношенія устанавливаются опредѣле-
ніями, назначающими полученіе: въ счетахъ состоянія иму-
щества эти опредѣленія вызываютъ уменьшеніе надлежащихъ

составныхъ частей имущества, а въ счетахъ прибыли и убытка—увеличеніе чистаго имущества, т. е. доходы; поэтому, суммы опредѣленій, назначающихъ платежи, ставятся въ кредитовую графу журнала администраціи. При большемъ числѣ кассъ, на которыя даны опредѣленія, въ журналѣ администраціи для каждаго опредѣленія должна быть указана касса, которая приводитъ опредѣленіе въ исполненіе. Эти указанія ставятся въ особую графу, которую можно поставить передъ или послѣ графы для текста, или послѣ обѣихъ графъ для суммъ. Для такихъ счетовъ, гдѣ встрѣчается въ этомъ надобность, передъ графой для текста могутъ имѣться особыя графы для опредѣленныхъ данныхъ, напр., для начисленія процентовъ, для указанія количествъ и т. д.

Если существуетъ предварительная смѣта или устанавливаются напередъ предѣлы какихъ-либо операцій, съ которыми должна считаться администрація, то сумма предварительной смѣты или сумма, опредѣляющая предѣлъ операціи, указывается въ подлежащемъ счетѣ, —лучше всего въ особой графѣ. Хотя эти суммы и могутъ отмѣчаться въ графѣ для текста или на ряду съ наименованіемъ счетовъ, однако, отдѣльная графа для такихъ суммъ способствуетъ лучшему выясненію ихъ и даетъ возможность отличать въ теченіе отчетнаго года всевозможныя измѣненія этихъ суммъ, что предупреждаетъ ошибки и смѣшиваніе ихъ. При наличности такихъ измѣненій мотивы постановленія или заключенія излагаются въ графѣ для текста, а въ графѣ для суммы, выставляется сумма измѣненія, и если происходитъ увеличеніе смѣты, то сумма увеличенія складывается съ прежней суммой, а если происходитъ уменьшеніе, то сумма уменьшенія исключается изъ прежней суммы.

Каждый мѣсяць, если только новыя операціи въ данномъ счетѣ имѣли мѣсто, суммы въ графахъ книги опредѣленій складываются; до заключенія отчета ведется непрерывно транспортъ всѣхъ оборотовъ каждаго счета.

Г. Вѣдомости опредѣленій.

Формы 11—12.

Каждый мѣсяць посылается установленному счетному отдѣлу для контроля выписка изъ книги опредѣленій. Эта вѣдомость представляетъ сводъ итоговъ книги опредѣленія. Это удобно тѣмъ, что счета въ вѣдомости перечисляются въ систематическомъ и послѣдовательномъ порядкѣ, а суммы складываются по группамъ установленной системы счетовъ. Составленная въ такомъ видѣ выписка изъ книги опредѣленій представляетъ одновременно полный балансъ административнаго отдѣла, для чего въ него, кромѣ двухъ графъ для суммъ дебитовыхъ и кредитовыхъ оборотовъ по каждому счету, имѣются еще двѣ другія графы для суммъ, въ которыхъ можетъ быть выставлена разность или сальдо каждаго счета, получаемой вычитаніемъ меньшей изъ большей суммы двухъ первыхъ графъ. Кромѣ этихъ графъ для суммъ, форма выписи содержитъ только одну графу для текста, для обозначенія счетовъ и наименованія группы ихъ, въ которую входитъ рядъ отдѣльныхъ счетовъ, и графу для номеровъ, въ которую по каждому счету ставится номеръ послѣдняго опредѣленія, относящагося къ этому счету. Къ графамъ для суммъ опредѣленій, если существуетъ предварительная смѣта, можетъ быть еще прибавлена графа для проставленія суммъ предварительной смѣты. Посредствомъ сличенія этихъ выписокъ изъ книгъ опредѣленій съ книгой для визъ счетнаго отдѣла поддерживается согласованность послѣдней съ книгами опредѣленій каждаго административнаго отдѣла, и вслѣдствіе этого всякія случайныя ошибки въ той или другой легко и скоро обнаруживаются.

Д. Неопредѣленные доходы и расходы.

Во всѣхъ случаяхъ, когда это возможно, доходы и расходы опредѣляются заранѣе, т. е. назначаются прежде, чѣмъ они приводятся кассирами въ исполненіе. Но бывають до-

ходы и расходы, для которых такое предварительное назначение невозможно, например, когда распорядительный административный отдел и приводящая в исполнение касса не находятся в одном и том же месте. Равным образом, могут быть и такие доходы и расходы, сумма которых может быть точно определена только в момент платежа. Для таких неопределенных вперед и невизированных или неопределенных доходов и расходов ведутся кассирами или особыми учреждениями специальные кассовые книги, которые посылаются подлежащему административному отделу, если же такие доходы и расходы повторяются регулярно, то посылаются периодические выписки—отчеты; если такие доходы и расходы носят случайный характер, то посылаются особые уведомления, после проверки и утверждения которых составляются определения. Для доходов в этом случае необходимы, для обеспечения полноты взимания их, особые контрольные инстанции, которые, смотря по роду доходов и по организации хозяйства, могут быть очень различны. На основании определений особых контрольных инстанций отдела, назначенные для сбора доходов или для производства платежей, рассчитываются с подлежащей кассой, а кассиры, которые получают такие доходы или производят оплату таких расходов, перечисляют эти доходы и расходы на основании тех же определений из специальной кассы на главную кассу. Для отдельных видов доходов и расходов бывает необходимость в том, чтобы административный отдел, который обладает правом определения этих доходов и расходов, передал право делать предварительные распоряжения подчиненным ему административным учреждениям под определенным условием и ограничением и с оставлением за собою окончательной санкции особыми определениями. Состоявшиеся таким образом предварительные или *условные определения* не требуют визы счетного отдела; доходы и расходы, приводимые в исполнение в силу таких определений, рассматриваются как неопределившиеся доходы и расходы, с тем различием, что в этом случае не кассир, а административное учреждение, которое составило временное определение, должно заботиться о составлении окончательного определения, санкционирующего

эти доходы и расходы, для каковой цѣли оно посылаетъ подлежащему высшему административному отдѣлу въдомость составленныхъ имъ временныхъ опредѣленій съ надлежащимъ обоснованіемъ ихъ.

3. Учетъ исполненія.

А. Завѣдываніе кассой.

Кассиры приводятъ въ исполненіе опредѣленія, составленныя органами администраціи и визированныя органами счетнаго контроля. Какъ органы администраціи не имѣютъ права приводить въ исполненіе доходы и расходы, такъ и кассиры не имѣютъ права самостоятельными распоряженіями назначать производство доходовъ и расходовъ. Кассиры для полученія назначенныхъ органами администраціи доходовъ принимаютъ всѣ необходимыя и дозволенные закономъ мѣры, когда таковыя требуются. Но если требованія оспариваются третьими лицами, то административный отдѣлъ, который составилъ опредѣленіе, рѣшаетъ вопросъ о томъ, должно ли поддержать спорное требованіе или не надо ли измѣнить опредѣленіе, и въ такихъ случаяхъ кассиры получаютъ надлежащее разъясненіе отъ соотвѣтствующаго административнаго отдѣла. Если требуется измѣнить опредѣленіе, то это измѣненіе дѣлается посредствомъ исправленія состоявшагося опредѣленія, что ведетъ къ соотвѣтствующимъ исправленіямъ въ книгѣ опредѣленій, и только, если такое простое исправленіе опредѣленія невозможно, составляется новое дополняющее или отмѣняющее прежнее опредѣленіе.

Б. Кассовыя книги (кассовый журналъ).

Форма 13 и 14.

Приведенные въ исполненіе доходы и расходы записываются въ хронологическомъ порядкѣ въ кассовую книгу. Въ ней имѣются слѣдующія подраздѣленія:

1. Графа для даты;
2. Графа для ссылокъ (графа для счетовъ);

3. Графа для текста;
4. Графа для суммъ доходовъ (дебитовая графа);
5. Графа для суммъ расходовъ (кредитовая графа).

Сюда можетъ быть еще присоединена графа для номеровъ текущей нумераціи; однако, текущая нумерація для статей кассовой книги не особенно необходима. Графа для ссылокъ содержитъ ссылки на опредѣленія, каковыя сводятся къ указанію счета наименованіемъ его или указанію его буквами и цифрами и къ указанію номера опредѣленій; для указанія этихъ номеровъ въ графѣ для ссылокъ можетъ быть выдѣлена особая графа для номеровъ. Такъ какъ номера опредѣленій отвѣчаютъ статьямъ журнала администраціи, то они не могутъ образовать въ кассовой книгѣ непрерывный рядъ чиселъ. Въ текстѣ можно ограничиться обозначеніемъ плательщиковъ и получателей. Доходы и расходы устанавливаются посредствомъ опредѣленій, и, поѣтому, нѣтъ надобности объяснять ихъ подробно въ кассовой книгѣ; все-таки, ничто не мѣшаетъ дѣлать такія объясненія, если по какой-нибудь причинѣ они необходимы. Косвенно доходы и расходы поясняются графою для ссылокъ, гдѣ указываются наименованія счетовъ.

Кассовая книга подсчитывается такъ часто, какъ это необходимо, при большомъ же оборотѣ—каждый день и во всякомъ случаѣ въ концѣ каждаго мѣсяца. Но въ теченіе отчетнаго года кассовая книга не сальдируется, а при каждомъ подсчетѣ къ прежнему итогу присчитываются новыя суммы, такъ что итоги всегда показываютъ всю сумму съ начала года поступившихъ доходовъ и оплаченныхъ расходовъ. Исполненныя опредѣленія на полученіе доходовъ и производство расходовъ, съ относящимися къ нимъ документами, подбираются по порядку статей кассовой книги. Если статьи послѣдней нумеруются, то опредѣленія также помѣчаются соотвѣтствующими нумерами статей кассовой книги. Исполненныя опредѣленія сохраняются въ кассѣ отдѣльно отъ исполненныхъ, но распределяются по датамъ составленія ихъ или по счетамъ, къ которымъ они относятся.

В. Выписки изъ кассовыхъ книгъ.

Каждый мѣсяцъ приготовляются кассирами точныя выписки изъ кассовой книги и посылаются установленному учетному отдѣлу для контроля; при большомъ же оборотѣ выписки дѣлаются и за болѣе короткіе промежутки времени, даже ежедневно. Къ каждой выпискѣ прилагаются всѣ относящіяся къ соотвѣтствующимъ кассовымъ статьямъ опредѣленія со всѣми къ нимъ относящимися документами.

Г. Списки недоимщиновъ и кредиторовъ (остатковъ).

Форма 19.

Всегда въ концѣ мѣсяца кассиры готовятъ списки оставшихся неисполненными въ цѣломъ или въ части опредѣленій на полученіе доходовъ и посылаютъ этотъ списокъ съ выпискою кассовой книги учетному отдѣлу для контроля. Этотъ списокъ, конечно, не можетъ быть представленъ кассирами въ полномъ объемѣ, если имъ ко времени составления его не были еще доставлены всѣ опредѣленія на полученіе доходовъ, составленныя и визированныя въ теченіе отчетнаго мѣсяца. Напротивъ, учетный отдѣлъ въ состояніи посредствомъ сличенія выписки кассовой книги съ книгой визирования опредѣленій, точно установить не только списокъ неисполненныхъ опредѣленій на полученіе, но также списокъ неисполненныхъ опредѣленій на производство платежей. Поэтому, посланные кассирами списки недоимокъ дополняются учетнымъ отдѣломъ, который и присоединяетъ къ нимъ также списокъ оставшихся кредиторовъ.

Чтобы побудить кассировъ къ составленію каждый мѣсяцъ полнаго списка недоимокъ, цѣлесообразно составлять по нимъ, по крайней мѣрѣ каждый мѣсяцъ, особый и точный отчетъ недоимокъ, на основаніи котораго должно дѣлаться всякій разъ надлежащее напоминаніе плательщикамъ о числящихся за ними недоимкахъ.

Списокъ недопмокъ и кредиторовъ имѣеть слѣдующее содержаніе:

1. Счета;
2. Нумера опредѣленій;
3. Дата составленія опредѣленія;
4. Причина замедленія въ исполненіи;
5. Сумма остатка (неполученнаго или неуплаченнаго).

Цѣлесообразно непогашенныя опредѣленія въ списокъ располагать въ хронологическомъ порядкѣ по датѣ составленія. Объясненія, приводимыя въ списокъ неисполненныхъ опредѣленій, должны быть согласованы съ основаніемъ опредѣленій, т. е. должны указывать причину, вызвавшую задержку въ исполненіи опредѣленія. По отношенію къ опредѣленіямъ, срокъ исполненія которыхъ еще не наступилъ, это обстоятельство должно подтверждаться ссылкой на опредѣленія. Сумма остатка неисполненныхъ опредѣленій должна быть взята въ списокъ также изъ самаго опредѣленія за вычетомъ погашенной части; если уплаты происходятъ по частямъ, то въ самомъ опредѣленіи отводится особое мѣсто, гдѣ дѣлается отмѣтка послѣдовательныхъ погашеній, или ихъ дѣлають на оборотѣ, или, если только это необходимо, на особомъ пришитомъ къ опредѣленію листѣ; расчетъ такихъ погашеній показываетъ всегда имѣющійся остатокъ, для чего первое погашеніе списываютъ съ суммы опредѣленія, слѣдующую съ остатка и такъ дальше до тѣхъ поръ, пока опредѣленіе не будетъ вполне погашено.

Д. Спеціальныя кассовыя книги.

Особые отдѣлы для полученій и платежей, равно какъ и кассиры, если они слѣдятъ за доходами и расходами, которые не опредѣлены или основываются только на временныхъ опредѣленіяхъ, ведутъ для этихъ доходовъ и расходовъ особыя кассовыя книги. Эти спеціальныя кассовыя книги имѣють различную форму, смотря по тому, записываются ли въ нихъ только опредѣленные виды доходовъ или расходовъ

или же разнообразные доходы и расходы. *Спеціальная кассовая книга кассировъ*, которая предназначена для веденія разнообразныхъ доходовъ и расходовъ, дополнительное опредѣленіе о которыхъ выходить изъ различныхъ административныхъ отдѣловъ, имѣетъ слѣдующую форму:

1. Графа для даты;
2. Графа для текста;
3. Графа для текущихъ номеровъ;
4. Графа для корреспондирующихъ номеровъ;
5. Графа для суммъ доходовъ (дебитовая графа);
6. Графа для суммъ расходовъ (кредитовая графа).

Доходы и расходы записываются въ хронологическомъ послѣдовательномъ порядкѣ. Въ текстѣ вмѣстѣ съ объясненіемъ платежей и уплатъ указывается кратко также причина дохода или расхода. Каждая статья нумеруется непрерывнымъ порядковымъ числомъ. Нумерація начинается съ начала отчетнаго года и продолжается до заключенія его. Документы, временныя опредѣленія, расписки и т. д. обозначаются номерами соответственныхъ статей и по нимъ распределяются. По мѣрѣ полученія визированныхъ опредѣленій, подлежащія статьи переносятся въ главную книгу. При этомъ перечисленіи въ главную книгу суммы выставляются въ спеціальной кассовой книгѣ, въ противоположной графѣ для суммъ (доходныя—въ расходъ, расходныя—въ доходъ), а въ графѣ для текста дѣлается поясненіе значенія этихъ суммъ, какъ переноса въ главную кассовую книгу. Эти переносныя или добавочныя статьи отличаются, какъ и оригинальныя статьи кассовой книги, текущими порядковыми номерами статей. Но одновременно въ графѣ для корреспондирующихъ номеровъ противъ добавочной статьи выставляется номеръ оригинальной статьи, а противъ этой послѣдней номеръ добавочной статьи. Если одной добавочной статьей погашаются многія оригинальныя статьи, то номеръ добавочной статьи ставится противъ каждой оригинальной статьи, а противъ добавочной статьи—номеръ оригинальной статьи ставится въ соответствующую графу для корреспондирую-

щихъ номеровъ, и остальные номера оригинальныхъ статей отмѣчаются въ графѣ для текста. Такимъ образомъ, достигается постоянное различіе погашенныхъ и перешедшихъ въ главную книгу статей специальной и кассовой книги отъ не погашенныхъ. Суммы тѣхъ статей, которыя имѣютъ только текущій и порядковый номеръ, и у которыхъ графа для корреспондирующихъ номеровъ не заполнена, составляютъ вмѣстѣ тотъ остатокъ специальной кассовой книги, который равенъ разницѣ итоговъ, получаемыхъ путемъ подсчета всѣхъ суммъ обѣихъ графъ: если всѣ погашенія и всѣ подсчеты сдѣланы вѣрно, то разница между суммой всѣхъ незакрытыхъ (непогашенныхъ) приходныхъ статей и суммой всѣхъ незакрытыхъ расходныхъ статей должна согласоваться съ остаткомъ книги.

Въ специальной кассовой книгѣ переносъ сводится къ переносу выведеннаго въ концѣ каждаго мѣсяца остатка, потому что здѣсь нѣтъ надобности вести непрерывный подсчетъ транспорта. Въ началѣ отчетнаго года всѣ оставшіяся непогашенными въ прошломъ году статьи переносятся, каждая въ отдѣльности и съ новыми померами; старые номера и первоначальная дата каждой указывается въ графѣ для текста.

Спеціальныя кассовыя книги особыхъ отдѣловъ для учета полученій или уплатъ включаютъ, большею частью, только опредѣленные роды доходовъ и расходовъ. Такъ какъ въ каждомъ отдѣлѣ, большею частью разныхъ родовъ, такихъ доходовъ и расходовъ немного, то они легко могутъ быть учтены раздѣльно посредствомъ особыхъ для каждаго рода графъ, поэтому, спеціальнымъ кассовымъ книгамъ придается обыкновенно форма синхронистической таблицы, въ книгѣ имѣется на ряду съ графой для даты и съ графой для текста соответствующее число графъ для учета суммъ различнаго рода доходовъ и расходовъ.

Е. Выписки изъ спеціальныхъ кассовыхъ книгъ.

Если неопредѣленные напередъ доходы и расходы кассировъ основываются на временныхъ опредѣленіяхъ, то административныя учрежденія, составляющія временныя опре-

дѣленія, слѣдуетъ за оправданіемъ послѣднихъ окончательнымъ опредѣленіемъ, для полученія какового они посылаютъ надлежащему выше стоящему административному отдѣлу періодическія выписки изъ составленныхъ ими временныхъ опредѣленій съ относящимися къ нимъ документами. Если учрежденія, производящія указанные доходы и расходы, не уполномочены составлять временныя опредѣленія, то составляются окончательныя опредѣленія на основаніи тѣхъ свѣдѣній, которыя доставляются кассирами періодически этимъ учрежденіямъ, и вносятся въ кассовую книгу учрежденія; въ этомъ случаѣ эти исполнительные отдѣлы ежемѣсячно или по истеченіи болѣе короткаго срока посылаютъ надлежащей административной инстанціи, отъ которой зависитъ составленіе опредѣленій, точныя выписки изъ своихъ кассовыхъ книгъ, которыя послѣ провѣрки ихъ служатъ основаніемъ для составленія соответствующихъ окончательныхъ опредѣленій на состоявшіяся полученія и уплаты. На основаніи этихъ опредѣленій учрежденія, завѣдующія полученіемъ и уплатами, рассчитываются со своими кассирами.

Кассиры также готовятъ ежемѣсячно точную выписку изъ специальныхъ кассовыхъ книгъ. Но на этихъ выпискахъ не основываются опредѣленія о соответствующихъ доходахъ и расходахъ, такъ какъ они, какъ сказано, основываются на кассовой книгѣ учрежденія. Выписки изъ специальныхъ книгъ служатъ для обоснованія записей главной кассовой книги кассировъ и представляютъ средство для контроля надъ учрежденіемъ и состояніемъ ихъ кассъ. Поэтому, выписка специальной кассовой книги кассировъ отсылается съ выпиской изъ ихъ главной кассовой книги не административному, а счетному отдѣлу для контроля.

4. Счетный контроль.

А. Виза.

Счетные контрольные органы визируютъ составленныя органами администраціи опредѣленія, провѣряютъ отчеты (выписки кассовыхъ книгъ и списки неисполненныхъ опре-

дѣлений) кассировъ и сличаютъ исполненія послѣднихъ съ распоряженіями первыхъ. На основаніи данныхъ этого счетнаго контроля составляется въ то же время и общій отчетъ всего хозяйства или частный отчетъ для подвѣдомственной данной счетной инстанціи.

Счетный контрольный отдѣлъ провѣряетъ составленныя административными отдѣлами опредѣленія въ отношеніи предѣловъ ихъ компетенціи и предоставленнаго въ ихъ распоряженіе кредита, обращая вниманіе на всѣ правила, опредѣляющія дѣйствія управленія даннымъ хозяйствомъ, вообще устанавливаетъ формальную и ариѳметическую правильность опредѣленій. Опредѣленія, которыя не соотвѣтствуютъ существующимъ правиламъ, отсылаются обратно безъ визы административному отдѣлу съ письменнымъ изложеніемъ причины возвращенія. Споры, которые могутъ изъ-за этого возникнуть, разрѣшаются ближайшими къ административному и счетно-контрольному отдѣламъ выше поставленными инстанціями. Опредѣленія, которыя счетнымъ отдѣломъ признаются правильными, визируются.

Виза состоитъ въ повтореніи наименованія счета и суммы, а также содержитъ дату визы и подпись служащаго, который дѣлалъ визу. Визированныя опредѣленія возвращаются также составившему ихъ административному отдѣлу, а этотъ передаетъ ихъ, смотря по роду опредѣленія, кассирамъ или агентамъ для исполненія.

Б—а. Книга для визъ.

Форм. 15 и 16.

Визированныя опредѣленія записываются въ книгу для визъ. Книга для визъ служитъ прежде всего для счетоводства; она представляетъ дубликатъ журнала администраціи, или книги опредѣленій, и раздѣляется по установленнымъ счетамъ. Но вмѣстѣ съ тѣмъ эта книга служитъ также средствомъ контроля надъ органами администраціи и надъ кассирами: первые контролируются въ отношеніи употребленія разрѣшенныхъ имъ кредитовъ, а послѣдніе преимущественно въ отношеніи исполненія опредѣленій. Для до-

стиженія послѣдней цѣли въ книгѣ для визъ отмѣчается исполненіе опредѣленій послѣ полученія выписокъ изъ кассовыхъ книгъ кассировъ, для чего имѣется особая графа, которая слѣдуетъ за графою, назначенною для проставленія суммъ опредѣленій.

Такъ какъ при большомъ числѣ кассъ нельзя обойтись безъ учета недоимокъ по отдѣльнымъ кассамъ, тогда какъ учетъ недоимокъ по счетамъ администраціи имѣетъ меньше значенія, а если даже онъ считается необходимымъ или желательнымъ, то легко получается изъ списковъ недоимокъ и кредиторовъ, поэтому, въ раздѣленной по счетамъ администраціи книгѣ для визъ пропускается графа для отмѣтки исполненія, но тогда ведется вторая книга для визъ, въ которой опредѣленія записываются распределенными по кассамъ.

Б—6. Книга для визъ по счетамъ администраціи.

Форм. 15.

Книга для визъ по счетамъ администраціи содержитъ слѣдующія графы:

1. Графа для даты;
2. Графа для ссылокъ (кассы);
3. Графа для текста;
4. Графа для смѣтныхъ суммъ (предварительныя смѣты, кредиты);
5. Графа для номеровъ;
6. Графа для суммъ расходовъ (графа дебета);
7. Графа для суммъ доходовъ (графа кредита).

Каждое визированное опредѣленіе записывается въ соответствующемъ счетѣ книги для визъ. Въ графѣ для даты отмѣчается дата, согласно опредѣленію. Въ графѣ для ссылокъ обозначается касса, на которую составлено опредѣленіе. Въ графѣ для текста отмѣчаются указанные въ опредѣленіяхъ дебиторы или кредиторы, и излагаются основанія опредѣленій. Такъ какъ составленныя опредѣленія распре-

дѣляются по книгѣ для визъ позднѣе, чѣмъ по журналу администраціи, то основанія опредѣленій могутъ записываться очень кратко или даже и вовсе опускаться, если только по какимъ-либо особымъ соображеніямъ не считаютъ нужнымъ отмѣчать въ книгѣ для визъ основанія каждаго опредѣленія. Въ графѣ для номеровъ отмѣчаются номера опредѣленій. Эти номера для каждаго счета должны идти непрерывно. Пропуски въ рядѣ номеровъ указываютъ на то, что имѣются опредѣленія, которыя еще не визированы. Въ графѣ для смѣтныхъ суммъ (предварительныя смѣты, кредиты) при открытіи счета записывается вся разрѣшенная сумма, которая переносится на каждую слѣдующую страницу счета. Если въ разрѣшенной суммѣ происходятъ измѣненія, то они отмѣчаются въ той же графѣ и при увеличеніи прикладываются къ прежней суммѣ, а при уменьшеніи вычитаются изъ нея.

Книга для визъ подсчитывается каждый мѣсяцъ; при каждомъ подсчетѣ въ теченіе всего отчетнаго года къ прежнему итогу присчитывается вся новая сумма, какъ и въ книгѣ для опредѣленій, и итоги книги для визъ должны совершенно согласоваться съ соответствующими итогами книги опредѣленій. Путемъ сличенія записей книги для визъ съ вѣдомостями опредѣленій, доставленными подлежащими административными отдѣлами, констатируется, имѣетъ ли мѣсто требуемая согласованность между книгою для визъ и книгами опредѣленій (журналомъ администраціи). Въ случаѣ отсутствія согласованности должна быть найдена причина разницы или указана ошибка.

Б—в. Книга для визъ по счетамъ кассъ.

Форм. 16.

Книга для визъ, въ которой опредѣленія записываются распределенными по кассамъ, служить для сличенія полученныхъ доходовъ съ визированными опредѣленіями о полученіяхъ и оплаченныхъ расходовъ съ визированными опредѣленіями о платежахъ, для приведенія въ извѣстность остатковъ—недоимокъ и кредиторовъ. Она ведется подобно

тому, какъ книга для визъ по счетамъ, но запись опредѣлений можетъ въ ней ограничиваться обозначеніемъ счета администраціи, нумера опредѣленія, суммы и даты визы, такъ какъ все другое, если это понадобится, легко можетъ быть найдено въ книгѣ для визъ по счетамъ администраціи.

Въ книгѣ для визъ по счетамъ кассъ содержатся слѣдующія графы:

1. Графа для даты;
2. Графа для ссылокъ (счета администраціи);
3. Графа для номеровъ;
4. Графа для суммъ дохода (дебитовая графа);
5. Графа для суммъ расхода (кредитовая графа);
6. Графа для отмѣтки исполненія (графа расчета).

Въ книгѣ для визъ по кассамъ для каждой кассы, на которую составлены опредѣленія, равно какъ и для счета взаимныхъ расчетовъ отводится необходимое число страницъ, или для каждой кассы и для счета взаимныхъ расчетовъ имѣется особая книга для визъ. Запись опредѣлений въ эту книгу для визъ происходитъ одновременно съ записью ихъ въ книгу для визъ по счетамъ администраціи. Если система счетовъ предпріятія имѣетъ буквенное и цифровое обозначеніе, то счета въ книгѣ для визъ по кассамъ могутъ отмѣчаться только этимъ буквеннымъ и цифровымъ обозначеніемъ или можно къ этому обозначенію присоединять также наименование счетовъ. Въ графу для номеровъ записываются нумера опредѣлений, которые не могутъ здѣсь образовать непрерывный рядъ. Графа для отмѣтки исполненія остается при записи опредѣлений пустою и заполняется только позднѣе на основаніи представленныхъ кассирами выписокъ изъ ихъ кассовыхъ книгъ.

Книга для визъ по кассамъ подсчитывается такъ же, какъ книга для визъ по счетамъ администраціи, и согласованность обѣихъ книгъ для визъ констатируется сличеніемъ ихъ итоговъ. Такъ какъ въ обѣихъ книгахъ находятся однѣ и тѣ же суммы въ разномъ порядкѣ, то итогъ прихода, какъ и итогъ расхода, которые получаютъ изъ свода всѣхъ счетовъ каждой книги, должны согласоваться.

В. Проверка кассовых расчетовъ.

Форм. 17 и 18.

Проверка кассовыхъ расчетовъ или выписокъ изъ кассовыхъ книгъ состоитъ въ сличеніи расчетныхъ статей съ опредѣленіями, а въ расходахъ, кромѣ того, съ расписками, и въ сличеніи съ книгой для визъ. Окончательно исполненныя опредѣленія и относящіяся къ нимъ расписки, какъ погашенныя, отмѣчаются штемпелеваніемъ или пробиваніемъ, затѣмъ распределяются по счетамъ администраціи въ порядкѣ нумеровъ опредѣленій и хранятся въ счетномъ отдѣлѣ. Посредствомъ сличенія съ опредѣленіями и расписками проверяются расчетныя кассовыя статьи, посредствомъ сличенія съ книгой для визъ достигается приведеніе въ извѣстность и проверка недоимокъ. Это послѣднее сличеніе состоитъ въ томъ, что въ книгѣ для визъ противъ тѣхъ статей, которыя встрѣчаются въ выпискахъ изъ кассовой книги, отмѣчается уплата или исполненіе, для чего въ назначенной для этого графѣ отмѣчаютъ дату расчета или номеръ соответствующей статьи кассовой книги.

Если попадаютъ такія статьи книги для визъ, которыя по кассовымъ книгамъ значатся погашенными только въ частичныхъ суммахъ, т.-е. статьи, только частью исполненныя, частью же остающіяся неисполненными, то онѣ переносятся изъ книги для визы въ особую расчетную книгу (форма 17), а въ книгѣ для визъ на мѣстѣ отмѣтки исполненія дѣлается ссылка на расчетную книгу, и въ послѣдней сумма опредѣленія и вослѣдовавшіе въ счетъ этого опредѣленія платежи или полученія противопоставляются въ контокоррентной формѣ.

Статьи книги для визъ, у которыхъ графа расчета остается незаполненною, вмѣстѣ съ остатками расчетной книги даютъ недоимки и кредиторовъ. Доставленныя кассирами описи оставшихся доходовъ — недоимокъ сличаются съ непогашенными статьями книги для визы и съ остатками расчетной книги и, если необходимо, исправляются и дополняются послѣ согласованія книги для визъ и расчетной книги также списками оставшихся расходовъ — кредиторовъ. Списки остатковъ — недоимокъ и

кредиторовъ для полноты и вѣрности провѣряются слѣдующими отчетами:

Активные обязательства (недоимки въ доходахъ).

- Дебетъ. 1. Сумма недоимокъ въ началѣ отчетнаго года;
2. Сумма опредѣленій о назначенныхъ полученіяхъ съ начала отчетнаго года;
3. Авансовыя поступленія (взносы впередъ) въ счетъ позднѣйшихъ опредѣленій;
- Кредитъ. 4. Авансовыя поступленія (доходы отчетнаго года поступившіе въ прошломъ году) до начала отчетнаго года;
5. Сумма кассовыхъ доходовъ съ начала отчетнаго года;
6. Сумма ожидаемыхъ поступленій (недоимки).

Пассивныя обязательства (кредиторы по расходамъ).

- Кредитъ. 1. Сумма кредиторовъ въ началѣ отчетнаго года;
2. Сумма опредѣленій о назначенныхъ платежахъ съ начала отчетнаго года;
3. Авансовые платежи (уплаты впередъ) въ счетъ позднѣйшихъ опредѣленій;
- Дебетъ. 4. Авансовые платежи (расходы отчетнаго года, произведенные въ прошломъ году) до начала отчетнаго года;
5. Сумма кассовыхъ расходовъ съ начала отчетнаго года;
6. Сумма предстоящихъ платежей (кредиторы).

Въ этихъ отчетахъ вся сумма дебета всегда должна равняться всей суммѣ кредита. Эти отчеты (форм. 18) составляются для каждой отдѣльной кассы. Изъ свода ихъ получается отчетъ по всѣмъ недоимкамъ, и изъ нихъ выводятся суммы, которыя ставятся въ балансъ для расчетныхъ счетовъ: активныхъ обязательствъ и пассивныхъ обя-

зательствъ. Суммы обязательствъ въ началѣ отчетнаго года (1) переносятся изъ заключительнаго баланса предшествовавшаго года. Суммы составленныхъ опредѣленій (2) представляютъ соотвѣтствующіе итоги изъ книгъ для визъ по кассамъ на день составленія отчета, суммы кассовыхъ доходовъ и расходовъ (5)—итоги изъ кассовыхъ книгъ на тотъ же день. Авансовые поступления и платежи (3 и 4) представляютъ тѣ особыя статьи, которыя могутъ имѣть мѣсто въ кассовыхъ книгахъ, когда соотвѣтствующее им опредѣленіе поступаетъ для записей въ книгу для визъ съ опозданіемъ. Если согласованность этихъ отчетовъ достигнута, и сумма дебета равняется суммѣ кредита ихъ, то всѣ подсчеты въ книгахъ для визъ и въ кассовыхъ книгахъ сдѣланы вѣрно, и всѣ суммы статей и всѣ погашенія или отмѣтки исполненій зарегистрированы правильно. Эти отчеты составляются каждый мѣсяць и предшествуютъ выводу генеральнаго баланса.

Г. Генеральный баланс и главная книга.

Форм. 21.

Въ книгѣ для визъ и въ выпискахъ изъ кассовыхъ книгъ счетный отдѣлъ имѣетъ полный журналъ для всего хозяйства, и систематическій сводъ итоговъ изъ этихъ книгъ есть балансъ, который можетъ быть составленъ во всякое время, но регулярно составляется каждый мѣсяць.

Однако, мѣсячные балансы представляютъ только пробные балансы; они, какъ всякій балансъ, могутъ только тогда показывать дѣйствительное состояніе и дѣйствительныя измѣненія имущества, когда всѣ эти измѣненія въ полномъ объемѣ зарегистрированы въ книгахъ, но это въ теченіе отчетнаго года для всѣхъ видовъ имущественныхъ измѣненій достигается рѣдко или никогда не достигается, потому что всегда имѣются такія измѣненія въ имуществѣ, которыя могутъ быть обнаружены только путемъ сличенія натуральнаго инвентаря и обыкновенно записываются только при заключеніи отчета. Равнымъ образомъ, въ тѣхъ случаяхъ, когда у даннаго хозяйства имѣются административныя отдѣ-

ленія съ спеціальными кассами, обязанныя представлять отчетность только одинъ разъ въ году, имущественныя измѣненія, вызываемыя дѣятельностью этихъ отдѣленій, могутъ быть учтены только въ годовомъ балансѣ.

Мѣсячныя балансы представляются въ табличной формѣ. Балансъ въ табличной формѣ содержитъ графу для текста и четыре графы для суммъ: двѣ (дебетъ и кредитъ) для суммъ оборотовъ и двѣ (дебетъ и кредитъ) для сальдо. Въ графѣ для текста пишутся наименованія групповыхъ счетовъ и отдѣльныхъ счетовъ, въ графахъ для суммъ оборотовъ ставятся итоги счетовъ журнала (книга для визъ вмѣстѣ съ выписками изъ кассовыхъ книгъ), изъ которыхъ каждый повторяется въ таблицѣ два раза: одинъ разъ въ счетѣ администраціи или счетѣ кассы, а другой разъ въ расчетномъ счетѣ—активныхъ или пассивныхъ обязательствъ; въ графахъ для сальдо выставляются разности суммъ обѣихъ первыхъ графъ для суммъ оборотовъ.

Въ табличномъ балансѣ счета ставятся въ систематическомъ—последовательномъ порядкѣ, сводятся и подсчитываются по группамъ и отдѣламъ системы счетовъ, такъ что даются итоги какъ отдѣльныхъ счетовъ, такъ и группъ, и отдѣловъ ихъ. Вѣдомости опредѣленій административныхъ отдѣловъ, которыя распредѣляются по той же общей системѣ счетовъ, служатъ, какъ спеціальныя—пояснительныя таблицы къ общему табличному балансу.

Мѣсячный балансъ для послѣдняго мѣсяца отчетнаго года есть въ то же время годовой балансъ. Въ годовомъ балансѣ таблицу можно дополнить такъ, что она представитъ ясно для счетовъ имущественнаго состоянія и для счета чистаго имущества не только заключительныя, но и начальныя остатки, которые въ таблицѣ для мѣсячныхъ балансовъ входятъ въ сумму оборота; тогда балансъ будетъ содержать: *начальное состояніе, оборотъ въ теченіе отчетнаго года и заключительное состояніе* для каждаго отдѣльнаго счета, для различныхъ группъ счетовъ и для цѣлыхъ отдѣловъ.

Табличный балансъ принимаетъ тогда слѣдующій видъ:

1. Графа для наименованія счетныхъ группъ и отдѣльныхъ счетовъ.

2. Шесть графъ для суммъ:

а) *Состояніе въ началъ отчетнаго періода:*

1. Дебетъ (активъ),
2. Кредитъ (пассивъ и чистое имущество);

в) *Оборотъ въ отчетномъ году:*

3. Дебетъ (увеличеніе составныхъ частей имущества и уменьшеніе чистаго имущества),
4. Кредитъ (уменьшеніе составныхъ частей имущества и увеличеніе чистаго имущества);

с) *Состояніе въ концѣ отчетнаго года:*

5. Кредитъ (активъ),
6. Дебетъ (пассивъ и чистое имущество).

Можно графу для текста помѣстить также между графами для суммъ. Для спеціальныхъ счетовъ прибыли и убытка само собой отпадаетъ представленіе о какихъ-либо начальныхъ и заключительныхъ остаткахъ, потому что эти счета заключаются общимъ счетомъ прибыли и убытка или счетомъ чистаго имущества, и переноса остатковъ въ нихъ не бываетъ. Напротивъ, противъ суммъ новыхъ оборотовъ по этимъ счетамъ для сравненія могутъ быть проставлены суммы предварительной смѣты, если таковая составляется; или также суммы оборота по нимъ за предыдущій годъ; въ послѣднемъ случаѣ балансовая таблица дѣлится на двѣ части: балансъ счетовъ прибыли или убытка и общій балансъ—въ послѣдній первый включается суммарно.

Если хотять дать поясненія къ суммамъ оборота, указавъ родъ и причины измѣненій, то для этого необходима еще одна особая графа для текста. Таблица баланса въ этомъ случаѣ должна составляться, по крайней мѣрѣ, во второй части, двусторонне и принимаетъ тогда слѣдующій видъ:

А. Балансъ счетовъ прибыли и убытка или администрации:

а) Графа для суммъ предварительной смѣты:

1. Доходы,
2. Расходы;

- b) Графа для наименованія группы счетовъ и отдѣльныхъ счетовъ;
- с) Графа для суммъ оборота:
 - 1. Валовой доходъ,
 - 2. Валовой расходъ;
- d) Графа для суммъ сальдо:
 - 1. Чистый доходъ,
 - 2. Чистый расходъ.

В. Общій балансъ или учетъ имущества:

- a) Графа для суммъ первоначальныхъ остатковъ:
 - 1. Активъ (дебетъ),
 - 2. Пассивъ (кредитъ);
- b) Графа для наименованія группы счетовъ и отдѣльныхъ счетовъ;
- с) Графа для текста, содержащаго поясненіе причинъ или рода оборота въ дебетъ;
- d) Суммы оборота:
 - 1. Суммы дебета,
 - 2. Суммы кредита;
- e) Графа для текста, содержащаго поясненіе причинъ или рода оборота въ кредитъ;
- f) Графа для наименованія группы счетовъ или отдѣльныхъ счетовъ (одинаковая съ графой „в“)
- g) Графа для суммъ заключительныхъ остатковъ:
 - 1. Активъ (кредитъ),
 - 2. Пассивъ (дебетъ).

Эта таблица, если она предназначена для напечатанія, можетъ быть сокращена такимъ образомъ, что, вмѣсто отдѣльныхъ счетовъ, которые не представляютъ общаго интереса, и перечисленіе которыхъ было бы слишкомъ затруднительно, вписываются только общія суммы надлежащихъ групповыхъ счетовъ.

Итоги этой таблицы берутся изъ книги для визъ и выписокъ изъ кассовыхъ книгъ или изъ таблицы послѣдняго мѣсячнаго баланса. Въ томъ и другомъ случаѣ надлежитъ первоначальные остатки вычесть изъ итоговъ оборотовъ журнала, чтобы получить чистыя суммы годового оборота; эти первоначальные остатки должны, однако, браться прямо изъ журнала (книги для визъ и выписокъ изъ кассовой книги).

Такіе табличныя балансы, если они надлежаще составлены и сохраняются, могутъ вполнѣ замѣнять главную книгу, и веденіе послѣдней можетъ быть признано совершенно излишнимъ.

Но если въ веденіи главной книги видятъ какое-либо преимущество, то табличный годовой балансъ очень легко можетъ быть замѣненъ книжною формою и представленъ въ видѣ главной книги итальянской бухгалтеріи.

Въ главной книгѣ открываются всѣ счета, которые встрѣчаются въ журналѣ, счета журнала администраціи или книги для визъ и счета кассоваго журнала или кассовой книги (для каждой кассы счетъ); далѣе открываются счета активныхъ обязательствъ, пассивныхъ обязательствъ и взаимныхъ расчетовъ и, наконецъ, балансовые счета для свода результатовъ отдѣльныхъ счетовъ, по групповымъ счетамъ и въ цѣломъ, какъ то требуется дѣленіемъ принятой системы счетовъ даннаго хозяйства.

Каждый итогъ журнальнаго счета заносится въ главную книгу два раза и появляется въ одномъ счетѣ этой книги на дебетъ и въ другомъ счетѣ ея на кредитъ. Каждая дебетовая сумма (здѣсь всегда идетъ рѣчь объ итогахъ счетовъ журнала) журнала администраціи или книги для визъ записывается въ главной книгѣ въ надлежащемъ счетѣ администраціи на дебетъ и въ счетѣ пассивныхъ обязательствъ на кредитъ, каждая кредитовая сумма въ надлежащемъ счетѣ администраціи на кредитъ и въ счетѣ активныхъ обязательствъ на дебетъ. Дебитовыя суммы кассовыхъ счетовъ и счета взаимныхъ расчетовъ, которые здѣсь входятъ въ разрядъ кассовыхъ счетовъ, ставятся въ надлежащихъ счетахъ кассъ на дебетъ и въ счетѣ активныхъ обязательствъ на кредитъ, кредитовыя суммы кассъ въ кассо-

выхъ счетахъ на кредитъ и въ счетъ пассивныхъ обязательствъ на дебетъ. Послѣ того какъ всѣ итоги журнала администраціи будутъ, такимъ образомъ, перенесены въ главную книгу, послѣдняя заключается балансомъ, такимъ же способомъ, какъ и главная книга итальянской бухгалтеріи.

Главная книга также можетъ быть сокращена тѣмъ, что въ ней открываютъ не всѣ отдѣльные счета, но такіе, если только это допустимо, которые можно соединить въ коллективные счета, и посредствомъ внесенія специальныхъ графъ распредѣляютъ записи такъ, что результаты отдѣльныхъ счетовъ журнала и кассовой книги являются, какъ суммы статей коллективнаго счета главной книги.

Книга опредѣленій (журналъ) администраціи. А.

1.

А, III, 1. Векселя къ получению.

Форма 9.

1886		Касса.	О П Р Е Д Ъ Л Е Н І Я.	Полученіе.	Выдача.	Нумера.	Дебетъ.	Кредитъ.
Юль	1	—	Остатокъ. Римесса съ приказомъ Г. Гроссу, въ Т., на 30 юля . . .	1	3	0	4000	— — —
"	28	Взаимн. расчетъ.	Г. Шварцъ, римесса съ приказомъ Л. Борну, въ П., на 15 сентября .	2	5	1	800	— — —
"	30	Въ С.	Г. Гроссъ, въ Т., за римессу № 1 . . .	3	—	2	—	4000 —
							4800	4000 —
Авг.	8	Взаимн. расчетъ.	Бр. Карленъ, римесса съ приказомъ Н. Лауберу, въ В. 30 сентября .	4	—	3	540	— — —
"	19	Въ С.	Национальный Банкъ, за учетную римессу № 2	5	2	4	—	797 60
"	19	Взаимн. расчетъ.	Проценты, на дисконтъ 27 дней 800, 4%	5	2	5	—	2 40
							5340	4800 —

2.

А, III, 2. Векселя къ платежу.

1886		Касса.	О П Р Е Д Ъ Л Е Н І Я.	Полученіе.	Выдача.	Нумера.	Дебетъ.	Кредитъ.
Юль	1	—	Остатокъ. Тратта, по приказу Национального Банка, 30 юля . . .	1	3	0	—	3000 —
"	25	Взаимн. расчетъ.	Е. Вильдъ, его тратта, по приказу Кёрбера и К ^о , въ П., на 10 сентября .	2	5	1	—	3500 —
"	30	Въ С.	Национальный Банкъ, за срочную тратту, № 1	3	1	2	3000	— — —
							3000	6500 —
Авг.	5	Взаимн. расчетъ.	Г. Вольфъ, тратта, по приказу Флюманна, въ В., на 30 сентября .	4	—	3	—	720 —
"	20	Въ С.	Национальный Банкъ, за учетную тратту № 2	5	2	4	3487 75	— — —
"	20	Взаимн. расчетъ.	Проценты, за вычетомъ дисконта .	5	2	5	12 25	— — —
							6500	7220 —

3.

А, IV, 1. Учетный банкъ, въ Б.

1886	Касса.	О П Р Е Д Ъ Л Е Н І Я.	№№	Дебетъ.	Кредитъ.
Юль 1	—	Остатокъ	0	3000	—
Авг. 18	Въ А.	Учетный Банкъ, платежъ	1	3000	—
„ 25	„	Учетный Банкъ, возвратъ	2	—	1000
				6000	1000

4.

А, IV, 2. Ф. Зандеръ, въ С.

1886	Касса.	О П Р Е Д Ъ Л Е Н І Я.	№№	Дебетъ.	Кредитъ.
Юль 1	—	Остатокъ	0	5000	—
Авг. 31	Взаимн. расчетъ.	Ф. Зандеръ, за проценты изъ 6% съ 31 мая	1	75	—
				5075	—

5.

А, IV, 3. С. Шлефли, здѣсь.

1886	Касса.	О П Р Е Д Ъ Л Е Н І Я.	№№	Дебетъ.	Кредитъ.
Юль 1	—	Сальдо—переносъ	0	—	2000

6.

А, IV, 4. А. Франкъ, въ Г.

1886	Касса.	О П Р Е Д Ъ Л Е Н І Я.	№№	Дебетъ.	Кредитъ.
Юль 1	—	Сальдо—переносъ	0	—	1000

7.

А, V, 1. Касса въ А.

1886		Касса.	О П Р Е Д Ъ Л Е Н І Я.	№№	Дебетъ.	Кредитъ.
Юль	12	Въ С.	Касса въ С., пополненіе кассы	1	—	3800
Авг.	31	„	Та же id	2	—	1000
					—	4800

8.

А, V, 2. Касса въ С.

1886		Касса.	О П Р Е Д Ъ Л Е Н І Я.	№№	Дебетъ.	Кредитъ.
Юль	12	Въ А.	Касса въ А., пополненіе кассы	1	3800	—
Авг.	31	„	Та же id	2	1000	—
					4800	—

9.

В, I, 2. Проценты.

1886		Касса.	О П Р Е Д Ъ Л Е Н І Я.	№№	Дебетъ.	Кредитъ.
Авг.	19	Взаимн. расчетъ.	Вексель, за дисконтъ		240	—
„	20	Взаимн. расчетъ.	Вексель, за вычетомъ дисконта	2	—	12 25
„	31	Взаимн. расчетъ.	Ф. Зандеръ, за проценты	3	—	75
					240	87 25

10.

В, I, 3. Расходы.

1886	Касса.	О П Р Е Д Ъ Л Е Н І Я.	№№	Дебетъ.	Кредитъ.
Июль 31	Въ А.	Кассиръ въ А., расходы въ июль . . .	1	800	—
Авг. 31	„	Кассиръ въ А., расходы въ августъ . .	2	530	—
				1330	—

11.

В, II, 1. Прибыль отъ премій.

1886	Касса.	О П Р Е Д Ъ Л Е Н І Я.	№№	Дебетъ.	Кредитъ.
Авг. 31	Въ А.	Государственная касса въ А., прибыль отъ премій	1	—	868

12.

В, III. Счетъ капитала (чистое имущество).

1886	Касса.	О П Р Е Д Ъ Л Е Н І Я.	№№	Дебетъ.	Кредитъ.
Июль 1	—	Остатокъ	0	—	36000

Книга опредѣленій (журналь) администраціи В.

1. А. I. Движимое имущество. Форма 10.

1886		Касса.	О П Р Е Д Ъ Л Е Н І Я.	№№	Дебетъ.	Кредитъ.
Июль	1	—	Сальдо—переносъ	0	1000	—

2. А. II, 1. Сукно.

1886		Касса.	О П Р Е Д Ъ Л Е Н І Я.	Метры.	Метры.	№№	Дебетъ.	Кредитъ.
Июль	1	—	Сальдо—переносъ	2500	—	0	25000	—
"	3	Въ А.	М. Винклеръ, въ Р., за сукно	—	500	1	—	5500
"	25	Взаимн. расчетъ.	Е. Вильдъ, въ М., за сукно, его тратта, по приказу Кюрбера и К ^о	250	—	2	3500	—
"	"	Въ А.	Е. Вильдъ, въ М., за ввозную пошлину	—	—	3	125	—
				2750	500	—	28625	5500
Авг.	31	Взаимн. расчетъ.	Прибыль на товарахъ, прибыль на сукнѣ	—	—	4	500	—
				2750	500	—	29125	5500

3. А. II, 2. Фланель.

1886		Касса.	О П Р Е Д Ъ Л Е Н І Я.	Метры.	Метры.	№№	Дебетъ.	Кредитъ.
Июль	2	Въ А.	В. Мейеръ, въ Н., за фланель	200	—	1	1400	—
"	28	Взаимн. расчетъ.	Г. Шварцъ, за фланель, его римесса, срокъ 15 сентября	—	100	2	—	800
				200	100	—	1400	800
Авг.	31	Взаимн. расчетъ.	Прибыль на товарахъ, прибыль на фланели	—	—	3	100	—
				200	100	—	1500	800

4.

А, II, 3. Бархатъ.

1886	Касса.	О П Р Е Д Ъ Л Е Н І Я .	Метры.	Метры.	№№	Дебетъ.	Кредитъ.			
Іюль	7	Въ С.	Г. Гроссъ, въ Т., за бархатъ, срокъ 10 сентября . . .		200	—	1	1500	—	—
„	10	Въ С.	П. Ротъ, въ С., за бархатъ		—	100	—	—	—	850
			200	100	—	—	—	1500	—	850
Авг.	31	Взаимн. расчетъ.	Прибыль на товарахъ, прибыль на бархатъ		—	—	3	100	—	—
			200	100	—	—	—	1600	—	850

5.

А, II, 4. Шереть.

1886	Касса.	О П Р Е Д Ъ Л Е Н І Я .	Кг.	Кг.	№№	Дебетъ.	Кредитъ.			
Іюль	15	Въ С.	Г. Шварцъ, въ С., за шерсть, платежъ половина наличными, половина 15 сентября		1200	—	1	6000	—	—
„	20	Въ А.	Л. Брандъ, въ Н., за шерсть, платежъ половина наличными, половина 25 августа		—	800	2	—	—	4800
			1200	800	—	—	—	6000	—	4800
Авг.	31	Взаимн. расчетъ.	Прибыль на товарахъ, прибыль на шерсти		—	—	3	800	—	—
			1200	800	—	—	—	6800	—	4800

6.

А, II, 5. Полотно.

1886	Касса.	О П Р Е Д Ъ Л Е Н І Я.	Кус.	Кус.	№№	Дебетъ.	Кредитъ.
Авг. 5	Взаимн. расчетъ.	Г. Вольфъ, въ Б., за полотно, его тратта	30	—	1	720	— —
” 8	Взаимн. расчетъ.	Бр. Карленъ, за полотно, ихъ римесса	—	20	2	— —	540
” 31	Взаимн. расчетъ.	Прибыль на товарахъ, прибыль на полотнѣ	—	—	3	60	— —
			30	20	—	780	— 540

7.

В. Прибыль на товарахъ.

1886	Касса.	О П Р Е Д Ъ Л Е Н І Я.	№№	Дебетъ.	Кредитъ.
Авг. 31	Взаимн. расчетъ.	Сукно, прибыль на сукнѣ	1	— —	500
” ”	”	Фланель, ” ” фланели	2	— —	100
” ”	”	Бархатъ, ” ” бархатѣ	3	— —	100
” ”	”	Шерсть, ” ” шерсти	4	— —	800
” ”	”	Полотно, ” ” полотнѣ	5	— —	60
				— —	1560

Вѣдомость опредѣленій администраціи А.

на 31 августа 1886 г.

Форма II.

С Ч Е Т А.	№	С у м м ы.		О с т а т о к ъ.	
		Д е б е т ь.	К р е д и т ь.	Д е б е т ь.	К р е д и т ь.
А, III. Векселя.					
1. Векселя къ полученію	5	5340	4800	510	—
2. Векселя къ платежу	5	6500	7220	—	720
		11840	12020	540	720
А, IV. Корреспонденты.					
1. Учетный Банк	2	6000	1000	5000	—
2. Ф. Зандеръ	1	5075	—	5075	—
3. С. Шлефли	0	—	2000	—	2000
4. А. Франкъ	0	—	1000	—	1000
		11075	4000	10075	3000
А, V. Пополненія кассъ.					
1. Касса въ А.	2	—	4800	—	—
2. Касса въ С.	2	4800	—	—	—
		4800	4800	—	—
В, I. Счетъ эксплуатаціи.					
2. Проценты	3	240	87 25	—	84 85
3. Расходы	2	1330	—	1300	—
		1332 40	87 25	1300	84 85
В, II. Прибыль отъ премій	1	—	868	—	868
В, III. Счетъ капитала	0	—	36000	—	36000
А, III. Векселя	—	11840	12020	540	720
А, IV. Корреспонденты	—	11075	4000	10075	3000
А, V. Пополненія кассъ	—	4800	4800	—	—
В, I. Счетъ эксплуатаціи	—	1332 40	87 25	1330	84 85
В, II. Прибыль отъ премій	—	—	868	—	868
В, III. Счетъ капитала	—	—	36000	—	36000
		29047 40	57775 25	11945	40672 85

Вѣдомость опредѣленій администраціи В.

на 31 августа 1886 г.

Форма 12.

С Ч Е Т А.	№№	С у м м а.		О с т а т о к ъ.		
		Д е б е т ь.	К р е д и т ь.	Д е б е т ь.	К р е д и т ь.	
А, I. Движимое имущество	0	1000	—	1000	—	
А, II. Товары:						
1. Сукно	4	29125	5500	—	—	
2. Фланель	3	1500	800	—	—	
3. Бархатъ	3	1600	850	—	—	
4. Шерсть	3	6800	4800	—	—	
5. Полотно	3	780	640	—	—	
		39805	12490	27315	—	
В, I. Счетъ эксплуатаціи.						
1. Прибыль на товарахъ	5	—	1560	—	1560	
А, I. Движимое имущество	—	1000	—	1000	—	
А, II. Товары	—	39805	12490	27315	—	
В, I. Счетъ эксплуатаціи	—	—	1560	—	1560	
		40805	14050	28315	1560	

Кассовая книга (журналъ) кассы въ А.

Форма 13.

1886	Опредѣ- леніе.	№№	КАССА въ А.	Дебетъ.	Кредитъ.
Юль	1	—	Остатокъ	2800	—
"	2	А, II, 2	В. Мейеръ, въ Д.	—	1400
"	3	А, II, 1	М. Винклеръ, въ Р.	5500	—
"	12	А, V, 1	Касса въ С.	—	3800
"	20	А, II, 4	Л. Брандъ, въ Н.	2400	—
"	25	А, II, 1	Е. Вильдъ, въ М.	—	125
"	31	В, I, 3	Кассиръ въ А.	—	800
Сальдо 4575 —				10700	6125
Авг.	18	А, IV, 1	Учетный Банкъ	—	3000
"	25	А, IV, 1	Учетный Банкъ	1000	—
"	31	В, II, 1	Государственная касса въ А.	868	—
"	"	В, I, 3	Кассиръ въ А.	—	530
"	"	А, V, 1	Кассиръ въ С.	—	1000
				12568	10655
"	"	—	Остатокъ	—	1913
				12568	12568

Кассовая книга (журналъ) кассы въ С.

Форма 14.

1886	Опредѣ- леніе.	№№	К А С С А в ъ С.	Дебетъ.	Кредитъ.
Іюль	1	—	—	Остатокъ	1200 — —
"	12	А, V, 2	1	Касса въ А.	3800 — —
"	15	А, II, 4	1	Г. Шварцъ, въ С.	— — 3000
"	31	А, III, 1	1	Г. Гроссъ, въ Т.	4000 — —
"	"	А, III, 2	2	Национальный Банкъ	— — 3000
				Сальдо 3000 —	9000 — 6000
Авг.	19	А, III, 1	4	Национальный Банкъ	797 50 — —
"	20	А, III, 2	4	Национальный Банкъ	— — 3487 75
"	31	—	—		9797 50 9487 75
				Остатокъ	— — 309 85
					9797 50 9797 50

4.

А, II, 3. Бархатъ.

1886	Касса.	О П Р Е Д Ъ Л Е Н І Я.	№№	Дебетъ.	Кредитъ.
Юль	7	Въ С.	Г. Гроссъ, въ Т., 10 сентября	1	1500 — — —
"	10	"	П. Ротъ, въ С.	2	— — — 850 —
					1500 — — 850 —
Авг.	31	Взаимн. расчетъ.	Прибыль на товарахъ	3	100 — — —
					1600 — — 850 —

5.

А, II, 4. Шереть.

1886	Касса.	О П Р Е Д Ъ Л Е Н І Я.	№№	Дебетъ.	Кредитъ.
Юль	15	Въ С.	Г. Шварцъ, въ С., половина наличными, половина 15 сентября	1	6000 — — —
"	20	Въ А.	Л. Брандъ, въ Н., половина наличными, половина 25 августа	2	— — — 4800 —
					6000 — — —
Авг.	31	Взаимн. расчетъ.	Прибыль на товаръ	3	800 — — 4800 —
					6800 — — 4800 —

6.

А, II, 5. Полотно.

1886	Касса.	О П Р Е Д Ъ Л Е Н І Я.	№№	Дебетъ.	Кредитъ.
Авг.	5	Взаимн. расчетъ.	Г. Вольфъ, въ Б.	1	720 — — —
"	8	"	Братья Карленъ	2	— — — 540 —
"	31	"	Прибыль на товаръ	3	60 — — —
					780 — — 540 —

7.

А, III, 1. Векселя къ получению.

1886		Касса.	О П Р Е Д Ъ Л Е Н І Я.	№№	Дебетъ.		Кредитъ.	
Юль	1	—	Остатокъ	0	4000	—	—	—
"	28	Взаимн. расчетъ.	Г. Шварцъ	1	800	—	—	—
"	30	Въ С.	Г. Гроссъ, въ Т.	2	—	—	4000	—
					4800	—	4000	—
Авг.	8	Взаимн. расчетъ.	Братья Карлець	3	540	—	—	—
"	19	Въ С.	Национальный Банкъ	4	—	—	797	60
"	"	Взаимн. расчетъ.	Проценты	—	—	—	2	40
					5340	—	4800	—

8.

А, III, 2. Векселя къ получению.

1886		Касса.	О П Р Е Д Ъ Л Е Н І Я.	№№	Дебетъ.		Кредитъ.	
Юль	1	—	Остатокъ	0	—	—	3000	—
"	25	Взаимн. расчетъ.	Е. Вильдъ	1	—	—	3500	—
"	30	Въ С.	Национальный Банкъ	2	3000	—	—	—
					3000	—	6500	—
Авг.	5	Взаимн. расчетъ.	Г. Вольфъ	3	—	—	720	—
"	20	Въ С.	Национальный Банкъ	4	3487	75	—	—
"	"	Взаимн. расчетъ.	Проценты	5	12	25	—	—
					6500	—	7220	—

9.

А, IV, 1. Учетный Банкъ.

1886		Касса.	О П Р Е Д Ъ Л Е Н І Я.	№№	Дебетъ.		Кредитъ.	
Юль	1	—	Остатокъ	0	3000	—	—	—
Авг.	18	Въ А.	Учетный Банкъ	1	3000	—	—	—
"	25	"	Учетный Банкъ	2	—	—	1000	—
					6000	—	1000	—

10.

А, IV, 2. Ф. Зандеръ, въ С.

1886		Касса.	О П Р Е Д Ъ Л Е Н І Я.	№№	Дебетъ.	Кредитъ.
Юль,	1	—	Остатокъ	0	5009	—
Авг.	31	Взаимн. расчетъ.	Ф. Зандеръ	1	75	—
					5075	—

11.

А, IV, 3. С. Шлефли, здѣсь.

1886		Касса.	О П Р Е Д Ъ Л Е Н І Я.	№№	Дебетъ.	Кредитъ.
Юль	1	—	Остатокъ	0	—	2000

12.

А, IV, 4. А. Франкъ, въ Г.

1886		Касса.	О П Р Е Д Ъ Л Е Н І Я.	№№	Дебетъ.	Кредитъ.
Юль	1	—	Остатокъ	0	—	1000

13.

А, V, 1. Касса въ А.

1886		Касса.	О П Р Е Д Ъ Л Е Н І Я.	№№	Дебетъ.	Кредитъ.
Юль	12	Въ С.	Касса въ С.	1	—	3800
Авг.	31	„	Касса въ С.	2	—	1000
					—	4800

14.

А, V, 2. Касса въ С.

1886	Касса.	О П Р Е Д Ъ Л Е Н І Я.	№№	Дебетъ.	Кредитъ.
Юль 12	Въ А.	Касса въ А.	1	3800	— — —
Авг. 31	„	Касса въ А.	2	1000	— — —
				4800	— — —

15.

В, I, 1. Прибыль на товарахъ.

1886	Касса.	О П Р Е Д Ъ Л Е Н І Я.	Предварительная смѣта.	№№	Дебетъ.	Кредитъ.
Авг. 31	Взаимн. расчетъ.	Сукно		1	— —	500 —
„ 31	„	Фланель		2	— —	100 —
„ 31	„	Бархатъ		3	— —	100 —
„ 31	„	Шерсть		4	— —	800 —
„ 31	„	Полотно		5	— —	60 —
					— —	1560 —

16.

В, I, 2. Проценты.

1886	Касса.	О П Р Е Д Ъ Л Е Н І Я.	Предварительная смѣта.	№№	Дебетъ.	Кредитъ.
Авг. 19	Взаимн. расчетъ.	Вексель		1	2 40	— —
„ 20	„	Вексель		2	— —	12 25
„ 31	„	Ф. Зандеръ, въ С.		3	— —	75 —
					2 40	87 25

17.

В, I, 3. Расходы.

1886	Касса.	О П Р Е Д Ъ Л Е Н І Я.	Предварительная смета.	№№	Дебетъ.	Кредитъ.
Юль 31	Въ А.	Кассиръ въ А.		1	800	—
Авг. 31	„	Кассиръ въ А.		2	530	—
					1330	—

18.

В, II, 1. Прибыль отъ премій.

1886	Касса.	О П Р Е Д Ъ Л Е Н І Я.	№№	Дебетъ.	Кредитъ.
Авг. 31	—	Государственная касса въ А.	1	—	868

19.

В, III. Счетъ капитала (чистое имущество).

1886	Касса.	О П Р Е Д Ъ Л Е Н І Я.	№№	Дебетъ.	Кредитъ.
Юль 1	—	Остатокъ	0	—	36000

Книга для визъ центрального счетнаго контроля.

II. По кассамъ.

1.

1. Касса въ А.

Форма 16.

1886	С Ч Е Т Ъ.		№№	Дебетъ.	Кредитъ.	Расчетъ.
Юль	2	А, II, 2	1	—	1400	Юль 86
"	3	А, II, 1	1	5500	—	"
"	12	А, V, 2	1	—	3800	"
"	20	А, II, 4	2	4800	—	Расч. кн. 1
"	25	А, II, 1	3	—	125	Юль 86
"	31	В, I, 3	1	—	800	"
				10300	6125	
Авг.	18	А, IV, 1	1	—	3000	Август. 86
"	25	А, IV, 1	2	1000	—	"
"	31	В, II, 1	1	868	—	"
"	"	В, I, 3	2	—	530	"
"	"	В, V, 2	2	—	1000	"
				12168	10655	

2.

2. Касса въ С.

1886	С Ч Е Т Ъ.		№№	Дебетъ.	Кредитъ.	Расчетъ.
Юль	7	А, II, 3	1	—	1500	—
"	10	А, II, 3	2	850	—	—
"	12	А, V, 1	1	3800	—	Юль 86
"	15	А, II, 4	1	—	600	Расч. кн. 2
"	30	А, III, 1	2	4000	—	Юль 86
"	"	А, III, 2	2	—	3000	"
				8650	10500	
Авг.	19	А, III, 1	4	797 60	—	—
"	20	А, III, 2	4	—	3487 75	Август. 86
"	31	А, V, 1	2	1000	—	"
				10447 60	13987 75	

3.

3. Взаимный счет.

1886		С Ч Е Т Ъ.		№№	Дебетъ.	Кредитъ.	Расчетъ.
Июль	25	А, II,	1	2	—	3500	Июль.
"	"	А, III,	2	1	3500	—	"
"	28	А, II,	2	2	800	—	"
"	"	А, III,	1	1	—	800	"
					4300	4300	
Авг.	5	А, II,	5	1	—	720	Августъ.
"	"	А, III,	2	3	720	—	"
"	8	А, II,	5	2	540	—	"
"	"	А, III,	1	3	—	540	"
"	19	А, III,	1	5	240	—	"
"	"	В, I,	2	1	—	240	"
"	20	А, III,	2	5	—	12 25	"
"	"	В, I,	2	2	12 25	—	"
"	31	А, IV,	1	1	—	75	"
"	"	В, I,	2	3	75	—	"
"	"	А, II,	1	4	—	500	"
"	"	В, I,	1	1	500	—	"
"	"	А, II,	2	3	—	100	"
"	"	В, I,	1	2	100	—	"
"	"	А, II,	3	3	—	100	"
"	"	В, I,	1	3	100	—	"
"	"	А, II,	4	3	—	800	"
"	"	В, I,	1	4	800	—	"
"	"	А, II,	5	3	—	60	"
"	"	В, I,	1	5	60	—	"
					7209 65	7209 65	

Расчетная книга.

1.

Касса А.

Форма 17.

1886				№№	Дебетъ.	Кредитъ.
Июль.	20	А, II,	4	2	4800	—
"	—	Расчетъ		—	—	2400

2.

Касса въ С.

1886				№№	Дебетъ.	Кредитъ.
Июль.	15	А, 2,	4	1	—	6000
"	—	Расчетъ		—	3000	—

Балансъ обязательствъ.

Касса въ А.

31 августа 1886 г.

Форма 18.

	Дебетъ.	Кредитъ.
Активные обязательства.		
Активные обязательства на 1-е юля	—	—
Новыя опредѣленія о назначенныхъ полученныхъ съ 1-го юля	12168	—
Авансовыя поступления въ счетъ срочныхъ счетовъ	—	—
" " " " просроченныхъ счетовъ	—	—
Приходъ кассы съ 1-го юля	—	9768
Активные обязательства на 31-е августа	—	2400
	12168	12168
Пассивныя обязательства.		
Пассивныя обязательства на 1-е юля	—	—
Новыя опредѣленія о назначенныхъ платежахъ съ 1-го юля	—	10655
Авансовые платежи въ счетъ срочныхъ счетовъ	—	—
" " " " просроченныхъ счетовъ	—	—
Расходъ кассы съ 1-го юля	10655	—
Пассивныя обязательства на 31-е августа	—	—
	10655	10655

Касса въ С.

31 августа 1886 г.

	Дебетъ.	Кредитъ.
Активные обязательства.		
Активные обязательства на 1-е юля	—	—
Новыя опредѣленія о назначенныхъ полученныхъ съ 1-го юля	10447 60	—
Авансовыя поступления въ счетъ срочныхъ счетовъ	—	—
" " " " просроченныхъ счетовъ	—	—
Приходъ кассы съ 1-го юля	—	8597 60
Активные обязательства на 31-е августа	—	1850
	10447 60	10447 60
Пассивныя обязательства.		
Пассивныя обязательства на 1-е юля	—	—
Новыя опредѣленія о назначенныхъ платежахъ съ 1-го юля	—	13987 75
Авансовые платежи въ счетъ срочныхъ счетовъ	—	—
" " " " просроченныхъ счетовъ	—	—
Расходъ кассы съ 1-го юля	9487 75	—
Пассивныя обязательства на 31-е августа	4500	—
	13987 75	13987 75

Списки недоимщиковъ и кредиторовъ (остатковъ).

Касса въ А.

1.

31 августа 1886 г.

Форма 19.

Счетъ.	№№	Д А Т А.		ПРИЧИНА ОБЯЗАТЕЛЬСТВА.	Дебетъ.
Активные обязательства.					
А, II, 4.	2	1886	Июль 20	Срокъ 25 августа	2400 —
				Сумма актива	2400 —
Пассивныя обязательства.					
				Ни одного	— —

Касса въ С.

2.

31 августа 1886 г.

Счетъ.	№№	Д А Т А.		ПРИЧИНА ОБЯЗАТЕЛЬСТВА.	Дебетъ.
Активные обязательства.					
А, II, 3.	2	1886	Июль 10	Срокъ продленъ до 15 сентября	850 —
А, V, 1.	2	1886	Август. 31	1000 —
				Сумма актива	1850 —
Пассивныя обязательства.					
А, II, 3.	1	1886	Июль 7	Срокъ 10 сентября	1500 —
А, II, 4.	1	1886	Июль 15	„ 15 „	3000 —
				Сумма пассива	4500 —

Пробный баланс центрального счетного контроля.

		Дебетъ.		Кредитъ.	
I. Сличеніе книгъ для визъ.					
<i>а. Книга для визъ по счетамъ:</i>					
Свѣдѣнія опредѣлений администрацій:					
1) Администрація А.	29047	40	57775	25	
2) „ „ С.	40805	—	14050	—	
	69852	40	71825	25	
<i>Книга для визъ по кассамъ:</i>					
1) Касса въ А.	12168	—	10655	—	
2) „ „ С.	10447	60	13987	—	
3) Взаимный расчетъ	7209	65	7209	65	
Сумма новыхъ опредѣлений . . .	29825	25	31852	40	
Остатки администрацій на 1-е іюля . . .	42000	—	38000	—	
	71825	25	69852	40	
II. Общій пробный балансъ.					
<i>а. Свѣдѣнія опредѣлений администрацій . .</i>	69852	40	71825	25	
<i>б. Кассовыя книги кассъ:</i>					
1) Касса въ А.	12568	—	10655	—	
2) „ „ С.	9797	60	9487	75	
3) Взаимный расчетъ	7209	65	7209	65	
<i>в. Обязательства (недоимки):</i>					
1) Касса въ А.	2400	—	—	—	
2) „ „ С.	1850	—	4500	—	
	103677	65	103677	65	

Балансъ центрального счетнаго контроля.

1.

Форма 21.

Состояніе на 1-е юля.		Оборотъ.	С Ч Е Т А.	Оборотъ.	Состояніе на 31-е августа.	
Дебетъ.	Кредитъ.	Дебетъ.		Кредитъ.	Дебетъ.	Кредитъ.
1000	—	—	А, I. Движимое имущество	—	1000	—
			А, II. Товары.			
25000	—	4125	1. Сукно	5500	23625	—
—	—	1500	2. Фланель	800	700	—
—	—	1600	3. Бархатъ	850	750	—
—	—	6800	4. Шерсть	4800	2000	—
—	—	780	5. Полотно	540	240	—
25000	—	14805		12490	27315	—
			А, III. Векселя.			
4000	—	1540	1. Векселя къ полученію	4800	540	—
—	3000	6500	2. Векселя къ платежу.	4220	—	720
4000	3000	7840		9020	540	720
			А, IV. Корреспонденты.			
3000	—	3000	1. Учетный Банкъ . . .	1000	5000	—
5000	—	75	2. Ф. Зандеръ	—	5075	—
—	2000	—	3. С. Шлефли	—	—	2000
—	1000	—	4. А. Франкъ	—	—	1000
8000	3000	3075		1000	10075	3000

Состояніе на 1-е юля.		Оборотъ.	С Ч Е Т А.	Оборотъ.	Состояніе на 31-е августа.	
Дебетъ.	Кредитъ.	Дебетъ.		Кредитъ.	Дебетъ.	Кредитъ.
			V. Пополненія кассы.			
—	—	—	1. Касса въ А.	4800	—	—
—	—	4800	2. Касса въ С.	—	—	—
		4800		4800	—	—
			VI. Кассы.			
2800	—	9768	1. Касса въ А.	10675	1913	—
1200	—	8597 60	2. Касса въ С.	9487 75	309 85	—
—	—	7209 65	3. Взаимный расчетъ . .	7209 65	—	—
4000	—	25576 25		27352 40	2222 85	—
			A. VII. Обязательства (недвижки).			
			<i>а) Активныя обяза- тельства.</i>			
—	—	12168	1. Касса въ А.	9768	2400	—
—	—	10447 60	2. Касса въ С.	8597 60	1850	—
—	—	7209 65	3. Взаимный расчетъ . .	7209 65	—	—
		29825 25		25575 25	4250	—
			И мен но:			
		12490	А, II. Товары			
		9020	А, III. Векселя			
		1000	А, IV. Корреспонденты .			
		4800	А, V. Пополненія кассы.			
		1647 25	В, I. Счетъ эксплуатаціи			
		868	В, II. Прибыль отъ премій			
		29825 29	Какъ выше.			

Состояние на 1-е июля.		Оборотъ.	С Ч Е Т А.	Оборотъ.	Состояние на 31-е августа.	
Дебетъ.	Кредитъ.	Дебетъ.		Кредитъ.	Дебетъ.	Кредитъ.
			б) Пассивныя обязательства.			
—	—	10655 —	1. Касса въ А.	10655 —	—	—
—	—	9487 75	2. Касса въ С.	13987 75	—	4500 —
—	—	7209 65	3. Взаимный расчетъ .	7209 65	—	—
—	—	27352 40		31852 40	—	—
			Именно:			
			А, II. Товары	14805 —		
			А, III. Векселя	7840 —		
			А, IV. Корреспонденты.	3075 —		
			А, V. Пополненія кассъ.	4800 —		
			В, I. Учетъ эксплуатаціи	1331 40		
			Какъ выше .	31852 40		
			В, I. Счетъ эксплуатаціи.			
—	—	—	1. Прибыль на товарахъ.	1560 —	—	1560 —
—	—	2 40	2. Проценты	87 25	—	84 85
—	—	1330 —	3. Расходы	—	1330 —	—
—	—	1332 40		1647 25	—	314 85
			В, II. Прибыль отъ премій.			
			1. Прибыль отъ премій .	868 —	—	868 —
			В, III. Счетъ капитала.			
—	36000 —	—	1. Чистое имущество .	—	—	36000 —

Состояніе на 1-е іюля.		Оборотъ.		С Ч Е Т А.	Оборотъ.		Состояніе на 31-е августа.		
Дебетъ.	Кредитъ.	Дебетъ.	Кредитъ.		Дебетъ.	Кредитъ.			
				С В О Д Ъ.					
				А. Составныя части имущества.					
1000	—	—	—	I. Движимое имущество	—	1000	—	—	
25000	—	14805	—	II. Товары	12490	27315	—	—	
4000	3000	7840	—	III. Векселя	9020	540	720	—	
8000	3000	3075	—	IV. Корреспонденты . .	1000	10075	3000	—	
—	—	4800	—	V. Пополненія кассъ .	4800	—	—	—	
4000	—	25575	25	VI. Кассы	27352	40	2222	85	
—	—	29825	25	VIIa. Активные обяза- тельства	25575	25	4250	—	
—	—	27352	40	VIIb. Пассивныя обяза- тельства	31852	40	—	4500	
42000	6000	113272	90		112090	05	45402	85	
				В. Чистое имущество.					
—	—	1332	40	I. Счетъ эксплуатаціи .	1647	25	—	314	
—	—	—	—	II. Прибыль отъ премій.	868	—	—	868	
—	36000	—	—	III. Счетъ капитала . .	—	—	—	36000	
42000	42000	114805	30		114605	30	45402	85	

ГЛАВА IV.

Система счетовъ двойной камеральной бухгалтеріи.

Общій строй счетовъ.

Въ двойной камеральной бухгалтеріи счета, по сколько классификація ихъ обусловливается самою системою счетоводства, раздѣляются на два ряда счетовъ противоположнаго направленія. Прежде всего въ ней имѣются, какъ и въ двойной бухгалтеріи, слѣдующіе противоположные ряды счетовъ:

1. *Счета составныхъ частей имущества,*
2. *Счета чистаго имущества.*

Кромѣ того, тѣ же счета распадаются на три группы:

- а) *Счета администраціи.*
- в) *Счета кассы.*
- с) *Расчетные счета.*

Обѣ первыя группы счетовъ также противоположны, тогда какъ третья образуетъ соединительный членъ между ними, связывающій ихъ между собою. Счета администраціи заключаютъ въ себѣ всѣ счета чистаго имущества и всѣ счета составныхъ частей имущества, за исключеніемъ кассовыхъ счетовъ и расчетныхъ счетовъ. Отсюда получается слѣдующая система счетовъ двойной камеральной бухгалтеріи:

- | | |
|-----------------------------------|------------------------------------|
| 1. <i>Счета составныхъ частей</i> | 2. <i>Счета чистаго имущества.</i> |
| <i>имущества:</i> | |
| а) <i>Счета администраціи,</i> | а) <i>Счета администраціи.</i> |
| в) <i>Кассовые счета,</i> | |
| с) <i>Расчетные счета.</i> | |

Дальнѣйшее дѣленіе счетовъ администраціи соображается: для счетовъ состоянія имущества съ дѣленіемъ имущества, для счетовъ чистаго имущества—съ родомъ прибыли

и убытка. Счетъ кассы въ хозяйствахъ съ одной только кассой остается нераздѣльнымъ, въ хозяйствахъ же со многими кассами распадается на столько отдѣльныхъ счетовъ, сколько имѣется отдѣльныхъ кассъ. Расчетные счета распадаются на три отдѣла: счетъ *активныхъ обязательствъ* или доходныхъ недоимокъ, счетъ *пассивныхъ обязательствъ* или расходныхъ недоимокъ и счетъ *взаимныхъ расчетовъ*. Счета активныхъ и пассивныхъ обязательствъ остаются нераздѣльными, если счетъ кассы одинъ, или каждый дѣлится на столько отдѣльныхъ счетовъ, сколько имѣется счетовъ кассы. Счетъ взаимныхъ расчетовъ всегда остается нераздѣльнымъ и его можно отнести къ группѣ кассовыхъ счетовъ. Если счетъ взаимныхъ расчетовъ относится къ расчетнымъ счетамъ, то статьи взаимныхъ расчетовъ, т. е. такія статьи счетовъ администраціи, которыя не вызываютъ денежнаго движенія въ кассахъ, ставятся прямо на этотъ счетъ и уравниваются въ немъ; если онъ присоединенъ къ кассовымъ счетамъ, то всѣ статьи счетовъ администраціи ставятся на расчетные счета активныхъ и пассивныхъ обязательствъ, а суммы взаимныхъ расчетовъ уравниваются въ этихъ послѣднихъ счетахъ счетомъ взаимныхъ расчетовъ.

Главные счета и счета балансовъ.

Соединеніе счетовъ хозяйства въ группы и отдѣлы, послѣ раздѣленія ихъ по роду составныхъ частей имущества и по роду прибыли или убытка, приводитъ къ образованію главныхъ или общихъ счетовъ, въ которыхъ соединяются результаты большаго или меньшаго числа болѣе или менѣе однородныхъ отдѣльныхъ счетовъ. Это соединеніе можетъ быть повторено нѣсколько разъ, такъ что образуется подраздѣленіе счетовъ различныхъ степеней. Наибольшая степень объединенія счетовъ, какъ въ обыкновенной двойной, такъ и въ двойной камеральной бухгалтеріи достигается въ *счетъ баланса* или *счетъ заключительнаго баланса*; этотъ счетъ представляетъ инвентарный балансъ простой и камеральной бухгалтеріи, которому, какъ въ обыкновенной двойной, такъ и въ двойной камеральной бухгалтеріи придается форма счета.

Счетъ вступительнаго баланса представляетъ повтореніе предшествующаго заключительнаго баланса для соединенія переносимыхъ сальдо счетовъ въ одномъ счетѣ. Этотъ послѣдній счетъ имѣетъ чисто формально-условное значеніе и можетъ быть выпущенъ, отчего учетъ не сдѣлается ни неполнымъ, ни неправильнымъ.

Г Л А В А V.

Спеціальныя системы счетовъ.

Какъ мы уже видѣли, дѣленіе счетовъ, въ большей или меньшей степени, обусловливается примѣняемою системою счетоводства, однако, дѣленіе счетовъ должно, большею частью, соответствовать дѣленію имущества и операций хозяйства. Системы счетовъ разныхъ хозяйствъ должны быть такъ различны, какъ различны сами эти хозяйства. У однородныхъ хозяйствъ имѣются также однородные счета и одинаковое дѣленіе ихъ; впрочемъ, существуютъ опредѣленные роды составныхъ частей имущества и опредѣленные роды прибыли и убытка, которые имѣются почти во всѣхъ хозяйствахъ, и которымъ во всѣхъ хозяйствахъ соответствуютъ также одинаковые счета; однако, число родовъ составныхъ частей имущества и прибыли и убытка, которые имѣются въ однихъ хозяйствахъ, въ другихъ, напротивъ, отсутствуютъ, можетъ увеличиваться. Одинаковые роды составныхъ частей имущества и одинаковые роды прибыли и убытка по тому же самому счету могутъ быть также распределены по разнымъ счетамъ, если они принадлежать къ разнымъ главнымъ отдѣламъ хозяйства.

Поэтому, для спеціальныхъ системъ счетовъ нельзя установить общихъ нормъ, и теоретическія попытки привести счета въ общія группы имѣли на практикѣ часто своимъ послѣдствіемъ скорѣе путаницу, чѣмъ пользу. Единственное общее правило, которое можно установить для дѣленія счетовъ, коль скоро оно не дано системою счетоводства, слѣдующее:

Дѣленіе счетовъ или рубрикъ должно примѣняться къ дѣйствительно существующему дѣленію имущества, операций и управленія хозяйства и по возможности точно соответствовать требованіямъ и назначенію даннаго хозяйства.

Каждый счетъ, каждая счетная рубрика должны имѣть и выполнять опредѣленную цѣль: соответствовать или опредѣленной составной части имущества, наличность которой должна быть указана, или опредѣленному роду измѣненія имущества, итогъ котораго долженъ быть приведенъ въ извѣстность. Надо также считать ошибочнымъ всякое стремленіе уменьшать число счетовъ только для облегченія книжныхъ работъ; Это всегда хуже, чѣмъ веденіе лишнихъ оборотныхъ счетовъ, результаты которыхъ, сами по себѣ, не имѣютъ значенія. Дѣленіе счетовъ для каждаго хозяйства обуславливается его отношеніями къ *имуществу*, которыя нельзя устанавливать произвольно; отсюда слѣдуетъ, что для яснаго и правильнаго учета нужно не только знаніе счетоводства, но также весьма необходимо подробное знаніе хозяйства, къ которому оно должно примѣняться.

ЗАКЛЮЧЕНІЕ.

Каждая изъ четырехъ системъ счетоводства—*простая, двойная, камеральная* и *двойная камеральная бухгалтерія*, въ своемъ родѣ болѣе или менѣе совершенна, и смотря по тѣмъ цѣлямъ, какія преслѣдуетъ счетоводство, та или другая изъ этихъ системъ болѣе пригодна. Но двойная камеральная бухгалтерія даетъ самый полный учетъ. *Простая бухгалтерія* представляетъ только учетъ состоянія имущества, *двойная бухгалтерія* соединяетъ съ учетомъ состоянія имущества учетъ чистаго имущества (учетъ прибыли и убытка); *камеральная бухгалтерія* связываетъ съ учетомъ состоянія имущества противопоставленіе распоряженій и исполненій по доходамъ и расходамъ, т. е. противопоставленіе администраціи и завѣдыванія кассой; *двойная камеральная бухгалтерія* присоединяетъ къ учету состоянія имущества и учетъ чистаго имущества (учетъ прибыли и убытка), дѣлая, въ то же время, противопоставленіе администраціи и завѣдыванія кассой. Двойная камеральная бухгалтерія даетъ, поэтому, не только всѣ данныя и выводы, какіе въ состояніи дать двойная бухгалтерія, но также и такіе, которые свойственны камеральной бухгалтеріи. Она изъ всѣхъ формъ счетоводства даетъ самую подробную и всестороннюю свѣдѣнія, и, при всемъ томъ, записи въ кни-

гахъ требуютъ работы не больше, чѣмъ при камеральной, и меньше, чѣмъ при двойной бухгалтеріи. Постоянство отношеній между счетами, которое свойственно двойной камеральной бухгалтеріи, даетъ возможность вести журналъ въ систематическомъ дѣленіи, такъ что нѣтъ надобности въ двойной записи для каждой операціи хозяйства, и первая запись операцій, несмотря на отсутствіе журнала первоначальной регистраціи, можетъ быть также единственною. Вся дальнѣйшая работа по веденію книгъ и составленію балансовъ сводится только къ своду чиселъ и сопоставленію ихъ. Двойная камеральная бухгалтерія свободна отъ обременительнаго многописанія двойной бухгалтеріи и отъ путъ хронологическаго журнала, хотя она, ради этого, не должна, подобно простой камеральной бухгалтеріи, отказываться отъ какихъ-либо преимуществъ двойной бухгалтеріи, а систематическое дѣленіе журнала допускаетъ далеко идущее распредѣленіе счетной работы между отдѣльными лицами, безъ нарушенія стройности и связанности ихъ. Какъ только сдѣлана *первая* запись операцій хозяйства, то и взаимныя отношенія между счетами опредѣлены; поэтому, состояніе каждаго отдѣльнаго счета извѣстно постоянно, во всякое время, и посредствомъ табличнаго свода итоговъ журнала можетъ быть составленъ полный балансъ, въ которомъ даются свѣдѣнія по каждому отдѣльному счету. Болѣе подробное и болѣе обстоятельное описаніе операцій хозяйства достигается также значительно меньшею работою, чѣмъ въ двойной бухгалтеріи. Такъ какъ документы къ журналу располагаются по его статьямъ, то описаніе это нѣкоторымъ образомъ простирается до послѣдней детали. При этомъ существуетъ взаимный контроль между отдѣльными записанными статьями, даже между такими, которыя записываются въ разныхъ мѣстахъ, что совершенно неосуществимо въ двойной бухгалтеріи, но что все же достигается въ двойной камеральной бухгалтеріи для части учета (наличныхъ денегъ въ кассахъ).

Главная книга или табличный балансъ двойной камеральной бухгалтеріи, при цѣлесообразномъ дѣленіи системы счетовъ хозяйства, даетъ полный обзоръ имущества, всѣхъ видовъ увеличенія и уменьшенія его по отдѣльнымъ родамъ, группамъ и главнымъ отдѣламъ, какъ составныхъ частей

имущества, такъ и прибыли и убытка, а систематическій журналъ содержитъ счета тѣхъ отдѣльныхъ, расположенныхъ по счетамъ главной книги, операций хозяйства, которыми диктуются измѣненія, какъ въ составныхъ частяхъ имущества, такъ и измѣненія въ чистомъ имуществѣ; кромѣ того, по документамъ, расположеннымъ по статьямъ журнала, можно безъ труда прослѣдить каждую операцію хозяйства до мельчайшихъ ея подробностей. Двойная камеральная бухгалтерія даетъ, поэтому, обзоръ, какъ имущества, такъ и прибыли и убытка, что достигается въ итальянской бухгалтеріи лишь черезъ посредство специальныхъ счетовъ и отдѣльныхъ статей ея главной книги, но, кромѣ того, позволяетъ сопоставить предположенія съ результатами, что уже вовсе не достижимо въ итальянской бухгалтеріи.

Какъ камеральная бухгалтерія и логисмографія, такъ и двойная камеральная бухгалтерія обязана своимъ происхожденіемъ стремленію улучшить государственное счетоводство. До 1870 г. въ государственномъ управленіи швейцарскаго кантона Бернъ была въ употребленіи простая административная бухгалтерія („старога камеральнаго направленія“), хотя съ 1835 г. этой формѣ счетоводства съ виду придали форму двойной бухгалтеріи, для чего всѣ операціи кассировъ, послѣ распределенія таковыхъ по установленнымъ рубрикамъ, сводили по тѣмъ же рубрикамъ въ таблицы и затѣмъ итоги этихъ таблицъ записывали, какъ статьи своднаго журнала, который служилъ основаніемъ для суммарныхъ записей въ главной книгѣ, содержащей коллективные счета. Неудовлетворительность такой формы бухгалтеріи уже давно давала себя чувствовать. Кассовыя книги кассировъ или скорѣе ихъ своды по статьямъ доходовъ и расходовъ составляли основаніе счетоводства. Поэтому, многія относящіяся къ годовому отчету имущественныя измѣненія или вовсе ускользали отъ учета и не показывались въ годовомъ отчетѣ, или вносились въ него, какъ исключеніе, косвеннымъ путемъ, на основаніи справокъ изъ дѣлъ, несмотря на то, что заключеніе отчета въ кассахъ откладывалось на нѣсколько мѣсяцевъ по окончаніи отчетнаго года. Благодаря этому, а также вслѣдствіе обремененія въ центральныхъ учрежденіяхъ массою книжныхъ записей, значительно задерживалась отчет-

ность. Кромѣ того, самыя книжныя формы центральныхъ учреждений въ отношеніи ясности и наглядности оставляли желать многого. Суммы главной книги и журнала только съ трудомъ можно было прослѣдить, начиная отъ записей главной книги до документовъ отдѣльныхъ операций хозяйства, потому что для всякой справки требовалось привести въ связь разныя книги и составить цѣлыя таблицы для того, чтобы дойти до искомой подробности. Различныя попытки улучшенія имѣли мало успѣха и устраняли только бросающіеся въ глаза недостатки. Только въ 1870 году, вмѣстѣ съ вопросомъ объ общей реорганизациі финансоваго управленія кантона Бернъ, особенно настоятельно сталъ на очередь также вопросъ о реорганизациі и улучшеніи счетной части. Гюгли, какъ начальнику финансоваго контроля кантона, выпала задача представить соображенія для этого преобразованія. Работы, которыя онъ предпринялъ для этой цѣли, въ концѣ концовъ и привели его къ двойной камеральной бухгалтеріи. Разъ признали возможнымъ относить всѣ операции хозяйства на расчетные счета: активныя обязательства, пассивныя обязательства и взаимные расчеты, то всѣ другія нововведенія вытекали уже отсюда сами собою и не могли вызвать возраженій. Чѣмъ дальше разрабатывался проектъ, тѣмъ больше выгодъ оказывалось отъ него, оказывались даже такія, которыхъ первоначально совѣтъ не предвидѣли.

Послѣ того какъ двойная камеральная бухгалтерія въ теченіе двухъ лѣтъ, въ видѣ пробы, была примѣнена къ счетной части бернскаго государственнаго управленія, она въ 1873 году была окончательно введена декретомъ по управленію, завѣдыванію кассой и контролю съ относящимися къ этому декрету инструкціями по веденію учета. Правда, сначала эта реорганизациія счетоводства натолкнулась на упорное, активное и пассивное сопротивленіе и была нелегкая задача преодолѣть всѣ препятствія, которыя ставились ей. Однако, уже послѣ немногихъ лѣтъ съ новымъ положеніемъ примирились даже самыя жестокіе противники.

Двойная камеральная бухгалтерія послѣ того вошла въ употребленіе также въ нѣкоторыхъ частныхъ и общественныхъ учрежденіяхъ.

ОГЛАВЛЕНИЕ.

	Стр.
Отъ переводчика	III
Предисловіе <i>А. П. Рудановскаго</i>	VI—XIII

В в е д е н і е.

Системы и формы счетоводства	1
--	---

Системы и формы двойной намеральной (константной) бухгалтеріи.

Глава I. Общая характеристика	15—30
Глава II. Двойная камеральная бухгалтерія въ хозяйствахъ съ общеою администраціою и единою кассою	31—72
1. Журналъ администраціи, или книга операций	31
2. Кассовый журналъ, или кассовая книга	41
3. Пробные балансы	42
4. Списки обязательствъ	45
5. Главная книга	46
6. Инвентарь	48
7. Специальныя книги назначенныхъ операций	49
8. Специальныя кассовыя книги	50
9. Расчетная книга	51
Глава III. Двойная камеральная бухгалтерія при расчлененной администраціи и нѣсколь- кихъ отдѣльныхъ кассахъ	73—127
1. Общая руководящія начала	73
2. Учетъ распоряженій (назначеній)	74
3. Учетъ исполненія	83
4. Счетный контроль	89

	Стр.
Глава IV. Система счетов двойной камеральной бухгалтерии	129—131
1. Общий строй счетов	129
2. Главные счета и счета балансовъ	130
Глава V. Специальные системы счетов	131
Заключение	132

- Лихачевъ, В. И.** Рациональное домовладельческое счетоводство. Теория и практика. 1908 г., ц. 1 р. 25 к., въ пер. 1 р. 60 к.
- Максимовъ, И. Г.** Счетоводство. Краткій исторической очеркъ развития счетоводства и его значенія въ торгово-промышленныхъ предприятияхъ. 1906 г., ц. 50 к.
- Максимовъ, И. Г.** Счетоводство лѣсного хозяйства и лѣсопильныхъ заводовъ со складочной торговлей. Теория и практика. Руководство для лѣсовладельцевъ, лѣсопромышленниковъ, лѣсничихъ и бухгалтеровъ лѣсопильныхъ заводовъ. 1908 г., ц. 2 р. 50 к., въ пер. 3 р.
- Поповъ, А. З.** Золотопромышленное счетоводство. Удостоено премии имени Ф. И. Базилевскаго. 1891 г., ц. 2 р. 50 к.
- Поповъ, Н. У.** Счетоводство городскихъ и земскихъ управъ и другихъ учреждений, обязанныхъ вести учетъ исполненія смѣтныхъ назначеній. 1908 г., ц. 2 р. 50 к., въ пер. 3 р.
- Рейхе, В. К.** Тема для практическихъ работъ по счетоводству акціонерныхъ товариществъ. 1914 г., ц. 20 к.
- Родзевичъ, Л. Л.** Къ вопросу объ инкассо. Очеркъ современнаго положенія инкассовой операціи въ кредитныхъ учрежденіяхъ. Приложение: Сравнительная таблица 4-хъ способовъ бухгалт. записи инкассо. 1906 г., ц. 40 к.
- Салминъ, А. С.** Сельско-хозяйственное счетоводство въ связи съ производствами винокурнымъ, ректификационнымъ, мельничнымъ и лѣсопильнымъ. 1908 г., ц. 1 р. 40 к., въ пер. 1 р. 75 к.
- Сквородовъ, А. И.** Товаровѣдніе. (Мануфактурные товары. Стирка, чистка, выводъ пятенъ. Швейная машина. Мелкіе рукодѣльные инструменты). Спеціальный курсъ для женскихъ ремеслен. и профессиона. училищъ и курсовъ учительницъ рукодѣлій. Съ 72 рисун. 1914 г., ц. 1 р. 25 к., въ папкѣ 1 р. 40 к.
- Тайновъ, И. Г.** Сборникъ таблицъ для скорого и вѣрнаго опредѣленія числа дней при исчисленіи $\frac{1}{100}$ -въ, по учету векселей, текущимъ счетамъ, покупкѣ и продажѣ $\frac{1}{100}$ бумагъ и проч. банк. операціямъ. 1909 г., ц. 40 к.
- Фиске, А. К.** Современные банки въ С.-Американскихъ Соединенныхъ Штатахъ и другихъ государствахъ. Очеркъ банковыхъ системъ. Переводъ съ англійскаго В. А. Кроссъ, съ предисловіемъ проф. В. Г. Яроцкаго. 1910 г., ц. 2 р. 50 к., въ пер. 3 р.
- Шапошниковъ, Г. В.** Руководство къ самостоятельному веденію дѣлъ въ коммерческихъ судахъ. Съ приложеніемъ 23 формъ прошеній и заявленій, примѣняемыхъ въ практикѣ судопроизводства по торговымъ дѣламъ. 1908 г., ц. 1 р., въ пер. 1 р. 30 к.
- Шеръ, І. Ф.** проф. Техника банковаго дѣла. Счетоводство, контокорренты, вексельныя вычисленія, вексельный арбитражъ и вычисленіе процентныхъ бумагъ. Переводъ съ нѣмецкаго и прим. Е. В. Сиверсъ. Приложение: Очеркъ теории и исторіи банковаго дѣла. Ю. Д. Филиппова. 1904 г., ц. 3 р., въ пер. 3 р. 50 к.
- Яковлевъ, П. Ф.** Таблицы для вычисленій поденной платы рабочимъ и мастерамъ фабричныхъ и ремесленныхъ заведеній отъ 75 к. до 2 р. въ день. 1913 г., ц. 30 к., на колѣнкорѣ 50 к.
- „Коммерческая Энциклопедія“ М. Ротшильда“. Въ 4-хъ томахъ, свыше 2.000 стр. Большое справочное изданіе по всѣмъ отраслямъ коммерческихъ знаній и торговой практики. 1905 г. Ц. 12 р., въ перепл. 15 р.
- Пачіоло, Лука.** Трактатъ о счетахъ и записяхъ. Первая печатная книга о двойной бухгалтеріи, изданная въ 1494 г. въ Венеціи. Перев. и прим. Э. Г. Вальденберга. 1893 г., ц. 1 р.

Книжный складъ „КОММЕРЧЕСКАЯ ЛИТЕРАТУРА“ исполняетъ заказы на книги по всѣмъ отраслямъ коммерческихъ знаній. Расходы по пересылкѣ за счетъ покупателей.

Подробные каталоги высылаются бесплатно.

Цѣна 2 руб.

Съ требованіями слѣдуетъ обращаться
въ книгоиздательство „Коммерческая Литература“
Петроградъ, Екатерингофскій пр., 8.