

146852

РЕДАКЦИОННОЕ
ОТДЕЛЕНИЕ

186pp

Проверено

Финансовая Академия
при Правительстве
Российской Федерации
БИБЛИОТЕКА

85 597

БИБЛИОТЕКА
ГОСУДАРСТВЕННОГО
УЧЕБНО-НАУЧНОГО
ЦЕНТРА

45352

442

157
Р. 88

М. ГАЛАГАНЪ

Новое направление счетоводства.

(Докладъ А. П. Рудановскаго, прочитанный въ публичномъ за-
сѣданіи общества 10 Января 1914 года).

46852

На научномъ горизонтѣ можно отмѣтить появленіе новаго источника свѣта, значеніе котораго не малое, такъ какъ эта новая наука — счетовѣдѣніе будетъ указывать правильные пути въ лабиринтѣ повседневныхъ, насущныхъ и въ то же время всѣхъ охватывающихъ интересовъ, вытекающихъ изъ всей совокупности того, что называется хозяйственными отношеніями. Этотъ новый источникъ свѣта быстро разгорается, и недалеко то время, когда его значеніе станетъ очевиднымъ не только для дальнзоркихъ, но и для самыхъ близорукихъ.

Считая, что въ настоящее время сдѣлано достаточно для того, чтобы желающіе могли составить себѣ ясное представленіе о задачахъ научно обоснованнаго счетоводства и полагая, что дальнѣйшій успѣхъ научнаго развитія этой новой дисциплины зависитъ отъ привлеченія къ работѣ въ ней новыхъ силъ, еще не зараженныхъ консерватизмомъ, выгоднымъ только для счетоводовъ стараго закала, желающихъ возможно дольше олицетворять собою носителей истины, я считаю полезнымъ нарисовать обликъ новаго счетоводства, которое, какъ всякая наука, стремится стать общимъ достояніемъ.

Новое счетоводство на мѣсто тайны, передаваемой преимущественно — по секрету однимъ изъ посвященныхъ другому, ставить всѣмъ и каждому доступную истину, усваиваемую, конечно, путемъ труда, какъ физическаго такъ и умственнаго, но составляющую, тѣмъ не менѣе, достояніе общее, а не достояніе той или иной профессиональной касты. Всѣмъ извѣстно, какимъ ореоломъ таинственности облекается старою школою балансъ, составленіе котораго рисуется въ видѣ какой-то мистеріи (Ротшильдъ), тогда какъ въ представленіи новаго счетоводства балансъ есть только счетъ всѣхъ счетовъ, т. е. общій счетъ хозяйства; слѣдовательно, все, что въ данномъ хозяйствѣ можетъ быть исчислено на деньги, и есть балансъ. Значитъ, надо умѣть считать, надо совершенствовать методы счета, чтобы улавливать всѣ возможныя явленія хозяйственной жизни путемъ учета ихъ, чтобы получать возможно болѣе

полное представление о балансе хозяйства. Кажется, чего проще, но это простое определение баланса в корне изменяет представление о счетоводстве, потому что новое счетоводство говорит, что хозяйство, поскольку явления его исчислимы, имеет баланс, составляющий объект исчисления, что и сводить счетоводство к изучению методов исчисления, тогда как старое счетоводство до сих пор убеждает, что баланс может быть и не быть, а когда хозяин допускает его бытие, то надо изучить, все же, не баланс, а характер хозяина и угадать, что желает хозяин видеть в баланс.

Когда баланс изобретался, а не исчислялся, все внимание обращалось не на тот общий счет, из которого с логической необходимостью вытекают все другие счета, а на отдельные счета, которые стремились подтасовать так, чтобы они давали, в общем, ту выгодную для хозяина игру, которой и давали название баланса. Эти отдельные счета не представляли собою частей целого, необходимо вытекающих из целого, т. е. баланса, по законам правильного, научно обоснованного, анализа; баланс не представлялся в виде разложения целого, подобно спектру всех цветов, на который разлагается белый луч света, по законам естественного преломления; напротив, отдельные счета брались наугад и по усмотрению, как краски с палитры, и с помощью их рисовалось счетное обличье хозяйства, т. е. его баланс, в таком цвете, какой нравится хозяину. Само собою разумеется, что при таком отношении к балансу, счетоводство действительно было только искусством — особым видом счетного художества, требующего от бухгалтеров изобретательности и угодливости, а не безпристрастного научного исследования; счетоводство, как искусство, обращало баланс из объекта, т. е. данного основания, в цель, которую и преследовало по силе своего разумения и изобретательности, рисуя эту цель в выгодном свете и выдавая свои фантазии за баланс хозяйства.

Старое счетоводство, в погоню за красками-счетами, не только теряло объект всякого правильного учета — баланс, как счет хозяйства в целом, но и истинные, научные цели учета, в убогих представлениях старой школы, не достигались; эти цели учета ничего общего не имеют с целями учета в том виде, как они определяются новым направлением счетоводства. Старые счетоводы, в лице лучших своих представителей (Гомберг) убеждали, что вся цель хозяйства сводится к выгодам хозяина; они рассматривали хозяйство, как орудие для достижения выгод хозяина, а счетоводство как покорного слугу, обязанного помогать хозяину в достижении этих выгод, хотя бы и в ущерб инте-

ресам хозяйства, сохранение которого, в разрыв интересов хозяина, они считали и невозможным и ненужным.

Опираясь на политическую экономию классической школы, утверждавшей, что выгода, а не труд, есть главный стимул хозяйственной деятельности, что человек трудится не из любви к труду, диктуемому желанием проявить свои таланты, воплотить свои идеалы, а подобно домашнему животному, трудится лишь поневоле, — счетоводство, как искусство, не способное иметь своего собственного взгляда на совокупность хозяйственных явлений, слепо вверило этой выгодной для хозяев сказке и полагало, что ему нет надобности, при учете хозяйства, заботиться о методах исчисления хозяйственных явлений, а достаточно записывать — регистрировать те очки, какие диктуются выгодами хозяина, как бы, по существу, эти очки не были неправильны. Теория Бемба Баверка о субъективности всякой хозяйственной оценки, узаконившая право каждого ценить все, чем он владеет, по своему усмотрению, возводившая факт данного строя экономической жизни в непреложный и естественный закон, как бы оправдывала произвол хозяина в деле оценки всех элементов, составляющих данное хозяйство, и обязывала счетоводов лишь к точной регистрации этих хозяйственных оценок, ставя под сомнение самую возможность достижения объективных оценок счетным путем; причем на этой точке зрения и до сих пор стоит твердо немецкая школа учета — наиболее отсталая из всех счетных школ и наиболее известная у нас, как среди практиков, так и среди преподавателей высших и низших школ.

Новая школа счетоводства, не отрицая самого факта субъективности всех первоначальных хозяйственных оценок, именно в счетоводстве, при научном его обосновании видеть могущее средство для достижения, путем научного обоснования учета, выяснения объективной ценности всего, что входит в состав любого хозяйства, а, следовательно, и самого хозяйства в целом, т. е. его баланса. Новое счетоводство рассматривает каждую субъективную оценку, как случайную и подлежащую проверке для выяснения наиболее вероятной — объективной оценки, что и достигается развитием методов научного учета, подобно тому, как с развитием методов теории вероятности достигается выяснение законов — случайных, на первый взгляд, явлений. Отсюда следует, что новое счетоводство ставит свою цель, вне зависимости от усмотрения и выгод случайного хозяина, подвергает всякую первоначальную субъективную оценку, хотя бы и хозяина, точному взвешиванию и методической, основанной на соблюдении различных законов учета, проверке, по-

чему новое счетоводство на первый планъ выдвигаетъ не регистрацію въ тѣхъ или иныхъ формахъ, путемъ которой старая школа счетоводства стремилась разрѣшить всѣ задачи, а учетъ, какъ методъ, посредствомъ котораго, мало по малу, изъ всякой субъективной оцѣнки исключается все субъективное и достигается наиболѣе вѣроятная—объективная оцѣнка. Такая объективная оцѣнка можетъ быть и не выгодна для хозяина, но, какъ всякая правильная оцѣнка, выгодна для общества.

Такимъ образомъ, старое счетоводство все свое вниманіе сосредоточивало на искусствѣ регистраціи субъективныхъ оцѣнокъ, слѣпо вѣря имъ и считая ихъ непреложно истинными, вслѣдствіе чего данный объектъ учета-балансъ хозяйства достигался, считаясь цѣлью, а цѣль учета — оцѣнка считалась данною и не достигалась, а только регистрировалась; новое счетоводство все свое вниманіе сосредоточиваетъ на научномъ исчисленіи—учетѣ, посредствомъ котораго фактическая субъективная оцѣнка, случайно выгодная тому или другому лицу, будучи искусно зарегистрирована, подвергается взвѣшиванію, или переучету, во всей совокупности этихъ оцѣнокъ, составляющей балансъ даннаго хозяйства, чѣмъ устраняется изъ этихъ субъективныхъ оцѣнокъ все случайное и достигается наиболѣе вѣроятная оцѣнка даннаго хозяйства, независимо отъ того, выгодна или невыгодна такая оцѣнка тѣмъ или инымъ лицамъ, могущимъ вліять на ходъ дѣятельности въ данномъ хозяйствѣ; слѣдовательно, здѣсь балансъ хозяйства разсматривается, какъ данный объектъ учета, а цѣлью учета ставится оцѣнка. Указанное различіе въ тѣхъ основаніяхъ и цѣляхъ, какія ставятъ старое и новое счетоводство, необходимо сказывается на каждомъ шагу и складывается въ различіи направленій, не позволяющее имъ идти дальше однимъ путемъ — они должны разойтись, и чѣмъ скорѣе, тѣмъ лучше. Старому и новому направленію надо размежеваться и при указанномъ различіи въ основаніяхъ и конечной цѣли, сдѣлать такое размежеваніе не трудно.

Старое счетоводство, исходя изъ субъективныхъ оцѣнокъ, брало въ хозяйствѣ какую-либо вещь по той или иной оцѣнкѣ, болѣе или менѣе вѣроятной, безъ всякаго отношенія къ оцѣнкѣ всего хозяйства въ цѣломъ, т. е. безъ всякаго отношенія къ балансу, и изъ совокупности этихъ болѣе или менѣе произвольныхъ и только болѣе или менѣе вѣроятныхъ оцѣнокъ, путемъ арифметическаго сложенія, получало ту совокупную оцѣнку хозяйства, которую оно называло балансомъ. Напротивъ, новое счетоводство стремится выработать тѣ приемы, посредствомъ которыхъ возможно опредѣлить въ данномъ хозяйствѣ возможно точное отношеніе оцѣнки любого явленія хозяйственной жизни, будь то вещи, права или оборотъ, къ

оцѣнкѣ всего хозяйства въ цѣломъ, т. е. къ оцѣнкѣ баланса. Дѣйствительно, какъ бы субъективна ни была оцѣнка баланса, и отдѣльныхъ составляющихъ его частей—вещей, правъ и оборотовъ, хотя бы даже эта оцѣнка была номинальная, отношенія могутъ быть тѣмъ не менѣе объективны, и слѣдовательно, тѣмъ болѣе правильно выведенными, чѣмъ точнѣе самые методы учета; эти отношенія, будучи приближенными въ начальномъ учетѣ, становятся въ предѣлѣ, по мѣрѣ переучета, все болѣе и болѣе точными и близкими къ истиннымъ, подобно тому, какъ и вычисленіе любой величины по методу послѣдовательнаго приближенія.

Математически различіе между понятіями о балансѣ старой и новой школы можно представить слѣдующимъ образомъ. Пусть $y, z, t, u, \dots$ и т. д.—оцѣнки отдѣльныхъ хозяйственныхъ явленій въ какомъ-либо хозяйствѣ, а x есть оцѣнка баланса, т. е. оцѣнка даннаго хозяйства въ цѣломъ. Старая школа учета утверждала, что

$$y + z + t + u + \dots = x$$

т. е. что сумма всѣхъ оцѣнокъ отдѣльныхъ явленій или отдѣльныхъ частей цѣлаго даетъ балансъ, какъ оцѣнку цѣлаго. Конечно, на первый взглядъ такое положеніе кажется безспорно вѣрнымъ. Но надо принять во вниманіе, что въ каждой субъективной оцѣнкѣ отдѣльныхъ явленій заключается нѣкоторая болѣе или менѣе значительная и совершенно неизвѣстная по величинѣ ошибка. Поэтому, чѣмъ дальше въ интересахъ полноты учета идетъ подраздѣленіе баланса на части, т. е. чѣмъ больше открывается для учета отдѣльныхъ счетовъ и, затѣмъ, чѣмъ сложнѣе становится самый ходъ хозяйственной жизни, чѣмъ болѣе она дифференцируется, вслѣдствіе чего каждый счетъ слагается все изъ большей и большей массы субъективныхъ оцѣнокъ отдѣльныхъ явленій, его составляющихъ,—тѣмъ болѣе дѣленіе баланса на отдѣльные счета и дифференціація самыхъ счетовъ вноситъ ошибокъ. Въ результатѣ сложенія всѣхъ отдѣльныхъ субъективныхъ оцѣнокъ получается, конечно, оцѣнка баланса, но изъ нея надо вычесть сумму всѣхъ возможныхъ ошибокъ, которая будетъ тѣмъ болѣе, чѣмъ болѣе, въ цѣляхъ развитія учета и въ зависимости отъ сложности явленій даннаго хозяйства, допущено въ балансѣ отдѣльныхъ счетовъ и чѣмъ изъ большаго числа оцѣнокъ составляется счетъ; слѣдовательно, старая школа стоитъ постоянно передъ дилеммой—или ограничивать задачи учета, или, расширяя эти задачи, увеличивать ошибку въ результатѣ учета, которая по мѣрѣ развитія деталей учета можетъ легко повести къ тому, что осложняющая сумму x величина

ошибки можетъ стать больше самой величины x , такъ что въ ней истинная величина не только не будетъ доминировать надъ величиною ошибки, а окажется поглощеною величиною ошибки, т. е. оцѣнка цѣлаго будетъ въ результатѣ ничто иное, какъ сплошная ошибка.

Совершенно иначе опредѣляется оцѣнка баланса новою школою, представленія которой о балансѣ вытекаютъ изъ сравненія оцѣнокъ каждой части съ оцѣнкою цѣлаго, что позволяетъ принять балансъ въ цѣломъ за единицу и выразить соотношеніе частей къ цѣлому такъ:

$$\frac{y}{x} + \frac{z}{x} + \frac{t}{x} + \frac{u}{x} + \dots = 1$$

т. е. балансъ есть сумма отношеній оцѣнокъ каждой части баланса къ цѣлому. Хотя это представленіе баланса получается изъ предыдущаго представленія простымъ дѣленіемъ cadaго слагаемаго на сумму ихъ, такъ что на первый взглядъ оно ничего новаго не заключаетъ; но, при ближайшемъ разсмотрѣніи, такая оцѣнка изъ суммы отношеній частей къ цѣлому ничего общаго не имѣетъ съ суммарною оцѣнкою цѣлаго по его частямъ. Здѣсь возможная ошибка въ отдѣльныхъ частяхъ оцѣнки всегда дѣлится на возможную ошибку въ оцѣнкѣ цѣлаго, представляя всегда нѣкоторую дробь, величина которой тѣмъ меньше, чѣмъ меньше самая часть въ отношеніи цѣлаго. Поэтому, съ увеличеніемъ числа частей баланса—счетовъ, или съ дифференціаціею самыхъ частей, посредствомъ оцѣнки массы отдѣльныхъ явленій, составляющихъ эту часть, т. е. съ развитіемъ учета и осложненіемъ явленій хозяйственной жизни, оцѣнка по частямъ цѣлаго всегда принимаемаго за единицу, не только не можетъ вести къ поглощенію суммою ошибокъ самой величины цѣлаго, но при развитіи дифференціаціи въ учетѣ, отдѣльныя части стремятся къ опредѣленнымъ предѣламъ, каковы производныя разныхъ степеней отъ цѣлаго. Сумма всѣхъ возможныхъ производныхъ цѣлаго составляетъ рядъ, который, какъ то извѣстно изъ интегральнаго исчисленія, есть рядъ, сумма котораго въ свою очередь, имѣетъ предѣломъ цѣлое; достаточно ввести отношеніе частей и цѣлаго къ какой-либо произвольной независимой переменн-ной, напр., ко времени, чтобы изъ ряда частныхъ и произвольныхъ оцѣнокъ получить въ предѣлѣ интеграль, какъ сумму равную оцѣнкѣ цѣлаго, т. е. балансу. Слѣдовательно, понятія новой школы о балансѣ приводятъ отъ численнаго арифметическаго представленія баланса какъ постояннаго цѣлаго—единицы, къ количественному представленію баланса, какъ интеграла—переменной совокупности, представляющаго предѣльное

значеніе суммы всѣхъ возможныхъ частныхъ и производныхъ отъ цѣлаго, т. е. счетовъ этого баланса, получаемыхъ въ результатѣ разложенія—дифференцированія баланса, какъ цѣлаго.

Изъ указанныхъ различій въ представленіи баланса старою и новою школою ясно, что новое счетоводство все болѣе и болѣе нуждается для развитія методовъ учета въ усвоеніи идей и пріемовъ математическаго анализа, тогда какъ старому счетоводству даже соблюденіе четырехъ правилъ арифметики иногда невыгодно и препятствуетъ закончить всѣ фокусы съ балансомъ такъ, что-бы они произвели нужное и выгодное впечатлѣніе.

При указанномъ глубокомъ различіи между задачами стараго и новаго направленія счетоводства, эти направленія тѣмъ не менѣе имѣютъ одну точку соприкосновенія—это признаніе тѣмъ и другимъ направленіемъ принципа двойственности. Однако, именно здѣсь, т. е. въ самой основѣ, они сходятся лишь для того, чтобы разойтись. Дѣйствительно, въ то время, какъ старое счетоводство видитъ въ этомъ принципѣ лишь искусственный пріемъ регистраціи, новое счетоводство усматриваетъ въ немъ законъ логики, изъ котораго необходимо вытекаетъ вся совокупность научныхъ положеній учета.

Если отрѣшиться отъ обыденныхъ ремесленныхъ представленій принципа двойственности въ учетѣ, какъ пріема болѣе или менѣе искусной регистраціи, и подняться до представленія принципа двойственности, какъ новаго логическаго закона, вооружающаго нашъ учетъ могучимъ средствомъ для обобщенія не только въ учетѣ, но и во всѣхъ научныхъ дисциплинахъ, то окажется, что счетоводство давно владѣетъ тою волшебною лампою Аладина, съ которой можно проникнуть гораздо глубже и дальше въ пониманіи законовъ, окружающихъ міръ, чѣмъ то возможно при посредствѣ всѣми усвоеннаго и признаваемаго закона причинности. Законъ причинности вооружаетъ нашъ умъ только микроскопомъ, поле зрѣнія котораго ограничено очень узкими рамками, и при пользованіи однимъ этимъ закономъ въ сферѣ научнаго изслѣдованія создается своего рода умственная близорукость, тогда какъ законъ двойственности даетъ уму неограниченный просторъ, позволяя, подобно телескопу, проникать далеко въ сущность вещей, позволяя намъ стать умственно дальнотзорными.

Счетное представленіе принципа двойственности оставалось въ теченіи долгаго времени слишкомъ грубымъ, и только философскій умъ знаменитаго итальянскаго счетовода Росси угадалъ подъ заскорузлыми формами и пріемами ремесленнаго учета міровой законъ двойственности, и онъ же примѣнилъ его къ изслѣдованію различныхъ хозяйственныхъ отношеній, подлежащихъ учету, давъ въ своей работѣ образецъ логиче-

скаго построения по этому закону. Близко подошли къ открытію научнаго смысла приема диграфическихъ записей не менѣе выдающіеся французскіе счетоводы Леотей и Гильбо, глубокой анализъ которыхъ открылъ внутреннюю сущность учета на столько ясно, что даже количественная формулировка принципа двойственности въ учетѣ въ данномъ ими освѣщеніи напрашивалась сама собою. Какъ бы тамъ ни было, но именно въ области учета, а не въ области другихъ дисциплинъ, выходъ изъ заколдованнаго круга объясненія явленій закономъ причинности началъ ощущаться еще тогда, когда счетоводы плохо разсуждали и довольствовались интуитивнымъ рѣшеніемъ своихъ задачъ, достаточнымъ для практическихъ цѣлей того времени.

Въ моей „Общей теоріи учета... и т. д.“ равно какъ въ „Принципахъ Общественнаго счетовѣднія“, я далъ достаточную формулировку принципа двойственности и показалъ связь его съ практическимъ приемомъ счетоводства—диграфическими записями. Сущность этого закона заключается, съ одной стороны, въ систематическомъ противоположеніи, т. е. въ умѣннй мыслить связнымъ противоположеніемъ, что надѣляетъ насъ способностью выходить изъ тѣхъ тупиковъ и тѣхъ рамокъ, которые ставятъ намъ наше собственное воображеніе; эта способность мыслить противоположеніями побуждаетъ насъ смѣло переходить условныя границы, не теряя связи со всѣмъ остающимся позади; съ другой стороны, тотъ же законъ учитъ насъ разлагать связи на противоположенія, открывая тѣмъ самымъ скрытый въ нихъ смыслъ, благодаря чему мы сходимъ съ заколдованнаго круга привычныхъ понятій въ ту или другую сторону, расширяя тѣмъ самымъ горизонтъ нашихъ представлений. На мѣсто прямолинейнаго и односторонняго мышленія по инертному закону причинности, вынуждающаго медленно ползти — пресмыкаться на предметъ нашего изслѣдованія, держась какъ можно дальше отъ границъ его, предлагается приучаться мыслить подъемами и всесторонне, охватывая закономъ двойственности предметъ со всѣхъ сторонъ, подобно тому, какъ искусно схватываютъ предметъ двумя руками или смѣло переходятъ съ мѣста на мѣсто двумя ногами. Въ нашихъ рукахъ и ногахъ принципъ двойственности давно получилъ свое воплощеніе, тогда какъ нашъ умъ далеко отсталъ въ этомъ отношеніи отъ нашего тѣла и только теперь онъ начинаетъ овладѣвать такимъ аппаратомъ мышленія, посредствомъ котораго можно будетъ такъ легко схватывать понятія и преодолевать раздѣляющія ихъ представленія, какъ легко схватываютъ теперь наши руки предметы и наши ноги преодолеваютъ разстояніе между ними.

Въ математическомъ анализѣ и синтезѣ, особенно въ новѣйшихъ изслѣдованіяхъ, къ установленію новаго закона — принципа двойственности, подходятъ съ разныхъ сторонъ, и въ настоящее время можно сказать, что математическія представленія о принципѣ двойственности, хотя и не сложились въ одно общее понятіе, тѣмъ не менѣе обрисовываютъ довольно ясно значеніе этого закона съ различныхъ сторонъ. Количественное выраженіе принципа двойственности, по моему мнѣнію, найденъ давно—съ того момента, какъ Коши ввелъ въ анализъ мнимыя количества, какъ противоположныя реальнымъ количествамъ, и связалъ ихъ понятіемъ о комплексѣ реальныхъ и мнимыхъ количествъ, какъ символѣ всѣхъ возможныхъ измѣненій въ количественныхъ отношеніяхъ, представляемыхъ, съ одной стороны, реальными, съ другой стороны мнимыми количествами. Одновременно съ Коши другой великій математикъ Шаль ввелъ принципъ двойственности въ опредѣленіе пространственныхъ отношеній и построилъ такъ называемую высшую геометрію, причемъ основному закону этихъ отношеній онъ самъ далъ наименованіе принципа двойственности; оказалось, что основные элементы пространства: точка, прямая и плоскость связаны принципомъ двойственности: точка противоположна плоскости, и связь между ними дается прямою; образованіе кривыхъ и поверхностей, вообще, различныя пространственныя отношенія постигаются и улавливаются, при указанномъ связномъ противоположеніи основныхъ элементовъ пространства, просто и открываются также легко, какъ элементарныя пространственныя отношенія въ обыкновенной геометріи. Къ сожалѣнію, великій аналитикъ Коши не понялъ значенія открытія своего столь же великаго въ синтезѣ современника Шалья, и, будучи признаннымъ ученымъ, далъ пренебрежительный отзывъ о начинающемъ ученомъ, какимъ былъ въ то время Шаль; это задержало признаніе принципа двойственности на долгое время, чуть не на столѣтіе, причемъ самый смыслъ открытыхъ самимъ Коши мнимыхъ величинъ на то же время остался скрытымъ, ибо этимъ величинамъ было приписано лишь значеніе символовъ, облегчающихъ математическій анализъ, но лишенныхъ, по мнѣнію самаго Коши, всякаго дѣйствительнаго значенія. Однако, съ усвоеніемъ идеи Шалья уяснилось и значеніе идеи Коши на столько, что теперь, надо думать недалеко время, когда принципъ двойственности ляжетъ въ основу анализа такъ же, какъ онъ лежитъ въ основѣ высшей геометріи, каковое обобщеніе должно быстро двинуть развитіе математики и упростить многія ея проблемы, отъ успѣшнаго рѣшенія которыхъ зависитъ дальнѣйшее развитіе и такихъ связанныхъ съ математикою наукъ, какъ механика и физика.

Въ настоящее время, мы имѣемъ въ математикѣ рядъ различныхъ представлений принципа двойственности: во-первыхъ, въ такъ называемомъ принципѣ Дирихле, имѣющемъ такое важное значеніе для рѣшенія проблемъ математической физики; во-вторыхъ, въ той теоремѣ Стеклова, которую онъ считаетъ основною теоремою математической физики; въ третьихъ, въ такъ называемой теоремѣ Галуа, которая кладется теперь въ основу теоріи комбинацій, составляющей одинъ изъ важнѣйшихъ отдѣловъ высшей алгебры; въ четвертыхъ, въ тѣхъ опредѣленіяхъ предѣльности или разграниченія, которыя Бэръ кладетъ въ основу своего метода изложенія математическаго анализа; въ пятыхъ, въ той основной теоремѣ о необходимости существованія разграничивающей области, на которой основываетъ математическій анализъ Жорданъ. Необходимъ синтезъ всѣхъ различныхъ представлений принципа двойственности, каковой синтезъ, по моему мнѣнію, вполне возможенъ и есть вопросъ только времени; причемъ, въ примѣненіи къ задачамъ счетовѣднія такой синтезъ указанныхъ выше различныхъ представлений принципа двойственности мною скоро будетъ данъ въ особомъ изслѣдованіи, изложеніе результатовъ котораго здѣсь завело бы насъ слишкомъ далеко въ область математики, что не отвѣчаетъ цѣлямъ настоящаго моего доклада.

Для нашей цѣли пока достаточно логическій законъ противоположенія связать съ математическимъ закономъ противоположенія въ тотъ принципъ, который я называю принципомъ двойственности. Это необходимо сдѣлать съ тою цѣлью, чтобы дать логическимъ противоположеніямъ безспорное обоснованіе и не противопоставлять того, что не допускаетъ противоположенія, и противоположеніе чего носить произвольный характеръ. Поэтому, изъ всѣхъ возможныхъ представлений принципа двойственности въ математикѣ я предпочитаю выбрать такое представленіе, посредствомъ котораго легче всего проверить точность логическихъ противоположеній. Такимъ математическимъ представленіемъ принципа двойственности, посредствомъ котораго въ большинствѣ случаевъ легче всего проверить правильность логическихъ противоположеній въ какой-либо опредѣленной области изслѣдованія, есть то представленіе принципа двойственности, которое даетъ Жорданъ.

По Жордану пространство какихъ-либо явленій можетъ быть съ исчерпывающею полнотою разложено, на три области: одна изъ нихъ—внутренняя область и другая—внѣшняя область, противоположеніе которыхъ столь несомнѣнно, что смѣшать эти двѣ области никогда нельзя, тѣмъ болѣе, что, какъ то доказываетъ Жорданъ, математически, эти двѣ области необходимо связаны или разграничены третьей—промежуточною, или пограничною областью. Если мы прямо или косвенно бу-

демъ приводить въ связь всякое противоположеніе съ такимъ безспорнымъ противоположеніемъ, какъ противоположеніе въ любомъ пространствѣ области внутренней области внѣшней, то между такими противоположеніями, хотя бы и логическими, мы должны будемъ признать необходимо существующую связь или разграниченіе, такъ какъ необходимость таковыхъ въ самомъ общемъ случаѣ математически доказана Жорданомъ. Слѣдовательно, въ указанномъ статическомъ или пространственномъ противоположеніи Жордана имѣется достаточный критерій для проверки правильности тѣхъ или иныхъ логическихъ противоположеній, если послѣднія, такъ или иначе, приведены въ связь съ пространственнымъ противоположеніемъ.

Изъ указаннаго представленія принципа двойственности въ приложеніи къ балансу логически вытекаетъ то, что въ балансѣ, какъ совокупности всѣхъ хозяйственныхъ явленій, исчислимыхъ на деньги — своего рода пространствѣ хозяйственныхъ отношеній, необходимо существуютъ двѣ противоположныя стороны, или двѣ противоположныя области отношеній: съ одной стороны, область или сторона внутреннихъ, съ другой стороны, область или сторона внѣшнихъ отношеній, каковыя столь же необходимо связаны между собою пограничною областью, безъ чего онѣ не могли бы составлять цѣлаго. Двѣ противоположныя стороны баланса давно и достаточно выяснены опытомъ всего учета и интуитивно, такъ или иначе, разграничиваются во всякомъ балансѣ, кромѣ того, опытомъ устанавливается въ балансѣ и область связующихъ отношеній, хотя и не въ полномъ объемѣ; область внутреннихъ отношеній на счетномъ языкѣ называется активомъ, область внѣшнихъ отношеній — пассивомъ, а область связующихъ отношеній въ частномъ хозяйствѣ сводится къ счету прибыли и убытка, а въ общественномъ хозяйствѣ къ бюджету. Правда, пока на практикѣ съ активомъ, пассивомъ и бюджетомъ или счетомъ прибыли и убытка не связывается столь точныхъ представлений, но у Леотея уже встрѣчается, какъ указаніе на необходимость строгаго разграниченія внутренней и внѣшней области хозяйства такъ и требованіе учета результатовъ хозяйственной дѣятельности въ объемѣ полного оборота, а не только въ томъ практическомъ сокращеніи оборота—сальдированіи его, которое приводитъ къ выводу счета прибыли и убытка; однако, Леотей не приводитъ внутреннихъ, внѣшнихъ и пограничныхъ, или оборотныхъ отношеній хозяйства въ полное соотвѣтствіе со счетными понятіями объ активѣ, пассивѣ и бюджетѣ. Это соотвѣтствіе напрашивается само собою (индуктивно), какъ обобщеніе результатовъ вѣкового счетнаго опыта, и логически выводится (дедуктивно) изъ даннаго выше основнаго принципа учета—принципа двойственности.

Таково чисто формальное разложение баланса на части, находящее себя полное подтверждение в опытѣ, но его не трудно и конкретизировать, т. е. дать ему не только форму, но и содержание, вполне отвѣчающее всей массѣ опытныхъ представлений объ активѣ, пассивѣ и бюджетѣ. Имѣя въ виду тѣсную связь учета съ политическою экономіею естественно искать содержанія для формальныхъ счетныхъ представлений въ области послѣдней. Счетный опытъ показываетъ, что всѣ представленія объ активѣ, если отбросить всякаго рода случайныя колебанія въ этихъ представленіяхъ, зависящихъ отъ неясности и неточности всѣхъ счетныхъ представлений, централизуются около вещей, совокупность которыхъ составляетъ, или, общѣе, сводится къ экономическимъ отношеніямъ, тогда какъ представленія о пассивѣ централизуются около лицъ, имѣющихъ къ данному хозяйству тѣ или иные отношенія, выражаемые правами этихъ лицъ — капиталами, или, общѣе, сводятся къ юридическимъ отношеніямъ. Но въ области хозяйственныхъ отношеній существуетъ опредѣленная, хотя и видоизмѣняющаяся постоянно, вмѣстѣ съ хозяйственнымъ оборотомъ, тѣсная связь между имуществомъ и капиталами, настолько тѣсная, что за этою связью классическая школа политической экономіи никакъ не можетъ уловить различія между областью чисто экономическихъ отношеній — имуществомъ и областью чисто юридическихъ отношеній — капиталами, хотя счетная практика давно бьется надъ этимъ разграниченіемъ, безсознательно угадывая это различіе и проводя его болѣе или менѣе удачно, хотя пока только искусственно, въ практикуемомъ раздѣленіи оцѣнки актива отъ оцѣнки пассива.

Впервые строгое разграниченіе имущества—въ расширенномъ представленіи его, какъ совокупности экономическихъ функций, отъ капиталовъ — въ широкомъ представленіи ихъ, какъ совокупности юридическихъ функций, при взаимной связи ихъ въ оборотѣ, какъ совокупности административныхъ функций, встрѣчается у Росси, но Росси, по моему мнѣнію, неправильно отождествляетъ хозяйственный оборотъ съ совокупностью административныхъ функций; кромѣ того, Росси, будучи сторонникомъ логисмографіи, отказывается отъ установленныхъ опытомъ категорій учета: актива, пассива и бюджета, или оборота, почему его блестящій анализъ хозяйственныхъ функций, выражаясь образно, повисъ въ воздухѣ, какъ тѣнь какой-то дѣйствительности, не получивъ воплощенія въ формахъ учета, добытыхъ опытомъ. Его идейный противникъ Беста, обратно, въ своемъ стремленіи къ излишней конкретизаціи, утверждаетъ, что въ хозяйственной дѣятельности имущество не отдѣлимо отъ правъ на него, что вѣрно лишь въ предѣлахъ и въ періодъ реального оборота; благодаря та-

кой постановкѣ вопроса, признаваемая Беста опытная категорія учета—активъ и пассивъ, остаются лишенными содержанія счетными формами—символами. Если мы, опираясь на данныя счетнымъ опытомъ представленія объ активѣ и пассивѣ, придадимъ имъ то содержаніе, которое диктуется взглядами Росси, то придемъ къ установленію трехъ категорій баланса: во первыхъ, совокупность всѣхъ внутреннихъ отношеній хозяйства, исчисляемая активомъ, имѣетъ имущественное содержаніе—носитъ экономическій характеръ; во вторыхъ, совокупность всѣхъ внѣшнихъ отношеній, исчисляемая пассивомъ, содержитъ капиталы, получаетъ тѣмъ самымъ правовое содержаніе—носитъ юридическій характеръ; въ третьихъ, совокупность, связующая эти противоположенія между собою, каковая связь, однако, должна быть основана не на административныхъ отношеніяхъ, какъ думаетъ Росси, а на необходимой существующей въ оборотѣ и только въ оборотѣ связи имущества съ капиталами, или вещей съ лицами, каковая совокупность опредѣляется бюджетомъ, съ его доходами и расходами, составляющими содержаніе всякаго бюджета, или оборота, что и придаетъ этой совокупности характеръ совокупности финансовыхъ отношеній.

Значитъ, примѣняя принципъ двойственности, какъ логическій законъ, къ учету хозяйственныхъ явленій, возможно опредѣлить въ объектѣ учета—балансѣ тѣ важнѣйшія стороны или главныя составныя части, къ опредѣленію которыхъ давно стремится интуитивно подойти опытъ учета, т. е. счетная практика, и съ разныхъ сторонъ подходятъ виднѣйшіе теоретики учета: Леотей, Росси и Беста. Эти стороны, оставшіяся до сихъ поръ подернутыми нѣкоторымъ туманомъ, выступаютъ въ принципиальномъ освѣщеніи новаго логического закона связнаго противоположенія — принципа двойственности выпукло и ярко, какъ двѣ обратныя стороны баланса, между которыми необходимо должна быть третья посредствующая сторона — грань или связь, безъ которой отчетливое разграниченіе двухъ сторонъ баланса—лица и изнанки его не могло быть имѣть мѣста. Три стороны баланса—активъ, пассивъ и бюджетъ подобно тремъ кардинальнымъ сѣченіямъ геометрическаго тѣла, даютъ статическое представленіе о балансѣ въ полномъ объемѣ.

Теперь пойдемъ дальше тѣмъ же путемъ чисто логическихъ разсужденій. Расчленивъ балансъ на активъ, пассивъ и бюджетъ, мы, исходя изъ понятія объ исчерпывающей полнотѣ, должны утверждать, что если А есть валюта актива, П—валюта пассива, а Б—валюта бюджета, понимая подъ валютою величину, измѣренную деньгами, то А, П и Б въ балансѣ необходимо уравниваются, иначе, кромѣ нихъ, было бы

еще нѣчто, ихъ дополняющее, а это противорѣчитъ первоначальному утвержденію исчерпывающей полноты расчлененія баланса. Но символъ уравненія есть постоянство уравниваемыхъ величинъ, символомъ какового постоянства можетъ быть и нуль, если понимать подъ нулемъ не отсутствіе величины, а первоначальный уровень исчисления; а потому, не зная и пока не опредѣляя связующихъ знаковъ и потому пользуясь просто знакомъ плюсь, подъ которымъ всегда можетъ подразумевать и минусъ, мы заключаемъ, что въ балансѣ всегда должно имѣть мѣсто слѣдующее соотношеніе.

$$A + П + Б = \text{const} = 0$$

Если $A_1, П_1, Б_1$ есть величины, отвѣчающія какому-либо начальному моменту, а $A_2, П_2, Б_2$ —другому конечному моменту, то постоянную величину можно исключить и не приравнивая ее нулю, что даетъ

$$A_2 + П_2 + Б_2 - A_1 - П_1 - Б_1 = 0$$

или

$$A_2 + П_2 + Б_2 = A_1 + П_1 + Б_1$$

Слѣдовательно, кому не ясна первая формула баланса, связывающая главные счета, тотъ можетъ составить о ней представленіе по формулѣ второй, болѣе конкретной, смыслъ которой тотъ, что въ балансѣ любого хозяйства, во всякій моментъ, величины актива, пассива и бюджета, въ цѣломъ, сохраняютъ постоянную величину. Конечно, слѣдуетъ помнить, что это имѣетъ мѣсто, пока данное хозяйство можетъ считаться не утратившимъ своей первоначальной цѣлости или своего первоначального назначенія, вообще, пока хозяйственная дѣятельность въ данномъ хозяйствѣ носитъ одинъ и тотъ же характеръ—не выходитъ изъ предѣловъ даннаго обособленія, предѣлы котораго, впрочемъ, могутъ и расширяться.

Такъ какъ сумма трехъ величинъ равна нулю, то одна изъ этихъ величинъ должна быть отрицательная, если считать сумму двухъ другихъ положительною. Но у насъ нѣтъ рѣшительно никакихъ данныхъ для того, чтобы утверждать отрицательное значеніе предпочтительно за одною изъ трехъ величинъ, и такое утвержденіе, если бы мы его сдѣлали, не имѣло бы исчерпывающей полноты, а потому было бы вполнѣ произвольнымъ. Поэтому, наиболѣе общимъ предположеніемъ будетъ допущеніе, что каждая изъ трехъ величинъ, т. е. активъ, пассивъ и бюджетъ могутъ измѣняться въ любомъ направленіи, т. е. въ смыслѣ приращенія и въ смыслѣ убыли, такъ что каждая величина есть результатъ всѣхъ возможныхъ ея измѣненій: съ одной стороны, измѣненій въ направленіи приращеній, съ другой стороны—измѣненій въ направленіи убыли.

Такія два различныя взаимно исключаящія направленія въ измѣненіи счетныхъ величинъ установлены опытомъ и называются—одно направленіе дебетомъ, а другое—кредитомъ, а конечный результатъ всякихъ измѣненій въ любомъ изъ этихъ направленій носитъ названіе сальдо, каковое можетъ быть, какъ дебитовымъ, такъ и кредитовымъ, причемъ мы пока не приписываемъ ни одной изъ счетныхъ величинъ, т. е. не приписываемъ ни активу, ни пассиву, ни бюджету никакого опредѣленнаго сальдо. Слѣдовательно, разница между дебетомъ и кредитомъ, активомъ и пассивомъ, которые на практикѣ часто смѣшиваются, очевидна: активъ и пассивъ суть двѣ противоположныя всегда раздѣльныя стороны самаго объекта учета, т. е. баланса, тогда какъ дебетъ и кредитъ суть два противоположныя направленія въ каждой изъ этихъ сторонъ, равно какъ и въ той части баланса, которая связываетъ эти стороны въ одно цѣлое.

При столь общемъ допущеніи, обладающемъ исчерпывающею полнотою, каково допущеніе возможности измѣненія каждой изъ счетныхъ величинъ въ обоихъ возможныхъ направленіяхъ, называемыхъ на счетномъ языкѣ дебетомъ и кредитомъ, предыдущее уравненіе сохраняетъ исчерпывающую полноту, если мы будемъ приписывать отрицательный характеръ не какой-либо выбранной нами величинѣ: активу, пассиву и бюджету, а лишь измѣненіямъ ихъ, и тогда всякому любому измѣненію одного счета въ одномъ направленіи, напр., въ направленіи дебета, въ силу приведеннаго взаимнаго уравненія ихъ въ балансѣ, должно отвѣчать измѣненіе отрицательное—кредитовое въ одномъ изъ двухъ другихъ счетовъ. Дѣйствительно, обозначивъ сальдо счета черезъ Δ , всегда будемъ имѣть въ силу уравненія ихъ въ балансѣ

$$\Delta A + \Delta П + \Delta Б = 0;$$

но, обозначивъ направленіе измѣненій—дебитовое черезъ D , а другое—кредитовое черезъ K , по самому опредѣленію сальдо, будемъ имѣть:

$$DA - KA + DP - KP + DB - KB = 0;$$

или

$$DA + DP + DB = KA + KP + KB$$

т. е. въ самомъ общемъ случаѣ въ балансѣ дебетъ всѣхъ счетовъ всегда равновеликъ кредиту всѣхъ счетовъ.

Но въ частномъ случаѣ, когда счетъ, напр., A испытываетъ измѣненіе DA въ направленіи дебитовомъ, то, конечно, онъ одновременно не можетъ испытывать приращенія въ направленіи кредитомъ, т. е. $KA = 0$ и DP и DB равны нулю,

что въ частномъ случаѣ всегда возможно, то во второй части по крайней мѣрѣ одно изъ кредитовыхъ измѣненій не равно нулю, и, слѣдовательно, если не равно нулю КП, а $КБ=0$, то

$$ДА = КП.$$

Вообще, при разложеніи измѣненій въ балансѣ на рядъ измѣненій, отвѣчающихъ послѣдовательному измѣненію въ отдѣльныхъ счетахъ, всегда измѣненіе въ какомъ-либо направленіи одного счета сопряжено съ измѣненіемъ въ противоположномъ направленіи какого-либо другого счета. Это и есть ничто иное, какъ практическое правило, соблюдаемое въ учетѣ по двойной системѣ и впервые сформулированное въ учетѣ почти четыреста лѣтъ назадъ Лукою Пачіоли; практиковалось же это правило еще раньше, какъ то видно изъ изслѣдованія венеціанскихъ торговыхъ книгъ, относящихся къ эпохѣ, предшествовавшей появленію трактата Пачіоли.

Это — чисто счетное выраженіе предыдущаго уравненія, вытекающее изъ самаго баланса и исчерпывающаго представленія его разложеніемъ на активъ, пассивъ и бюджетъ, есть строго логическое слѣдствіе самаго опредѣленія баланса, а въ то же время оно находитъ себѣ полное подтвержденіе во всей практикѣ учета, что хорошо извѣстно каждому счетоводу, и на практикѣ оно соблюдается, какъ правило, требующее, при дебитованіи одного счета кредитовать какой-либо другой счетъ баланса; слѣдовательно, приѣмъ учета, диктуемый опытомъ, находитъ себѣ полное логическое подтвержденіе въ опредѣленіи баланса, какъ совокупности всего того, что въ данномъ хозяйствѣ можетъ быть измѣрено или исчислено деньгами. Положеніе, логически вытекающее изъ самаго опредѣленія объекта учета и подтверждаемое всѣми наблюденіями надъ тѣмъ же объектомъ, никогда не приводящее къ противорѣчію, есть аксіома. Это хорошо извѣстная аксіома Пачіоли можетъ быть сформулирована теперь съ надлежащею точностью, а именно: *въ балансѣ (отнюдь не внѣ его) дебетъ всѣхъ счетовъ, т. е. какихъ угодно частныхъ подраздѣленій баланса, всегда равенъ кредиту тѣхъ же счетовъ.*

Что это допущеніе Пачіоли есть аксіома, а не только условный приѣмъ практическаго учета, какъ думаетъ большинство счетоводовъ и особенно та категорія ихъ, которая желаетъ видѣть въ учетѣ только искусство, очевидно изъ того, что она есть ничто иное, какъ счетное истолкованіе уравненія въ балансѣ всѣхъ счетовъ, которое необходимо имѣетъ мѣсто, если учетъ произведенъ съ исчерпывающею полнотою, а то, что учетъ необходимо производить съ исчерпывающею полнотою едва-ли кто станетъ оспаривать, ибо это, по меньшей мѣрѣ, такъ же очевидно, какъ и то, что дважды два—четыре. Мало

того, равновеликость дебета кредиту во всякомъ балансѣ, который по опредѣленію, представляетъ счетное уравненіе, есть ничто иное, какъ общеизвѣстное свойство всякаго уравненія, которое, при подстановкѣ въ немъ численныхъ выраженій, обращается въ тождество, иначе говоря, аксіома Пачіоли есть сведеніе баланса, какъ счетнаго уравненія, къ счетному тождеству, т. е. къ самому простому и безусловному уравненію.

Замѣтимъ, что теперь не трудно показать, что это счетное тождество легко связывается съ общеизвѣстною аксіомою математики: двѣ величины, равныя порознь третьей, равны между собою. Дѣйствительно, балансъ есть нѣкоторая величина x , которая выражаетъ денежную стоимость даннаго хозяйства — его денежный вѣсъ. Величина x , вообще говоря, съ теченіемъ времени можетъ измѣняться: если x_0 есть величина баланса для времени t_0 , а x_1 величина того же баланса для момента t_1 , то $x_1 - x_0 = \Delta x$ есть величина измѣненій баланса за періодъ $t_1 - t_0$. Но дебетъ всѣхъ счетовъ баланса, по предыдущему, есть ничто иное, какъ сумма Δx всѣхъ измѣненій отдѣльныхъ частей баланса, считаемыхъ въ какомъ-либо одномъ направленіи (напр., слѣва направо, если эти измѣненія откладываютъ на какой-либо прямой отъ какой-либо начальной точки этой прямой), но сумма этихъ измѣненій выше обозначена черезъ Δx ; слѣдовательно

$$\Delta x = \Delta x$$

Такъ же точно кредитъ всѣхъ счетовъ баланса, по предыдущему, есть ничто иное, какъ сумма Kx всѣхъ измѣненій отдѣльныхъ частей, считаемыхъ въ какомъ-либо одномъ, противоположномъ первому, направленіи (напр., въ направленіи справа налево), но абсолютная величина этихъ измѣненій отъ того, въ какомъ направленіи считаются эти измѣненія, зависѣть не можетъ, и эта сумма, какъ уже сказано выше, есть Δx , слѣдовательно,

$$Kx = \Delta x$$

Откуда, двѣ величины дебетъ баланса Δx и кредитъ баланса Kx , порознь равныя третьей величинѣ—суммѣ всѣхъ возможныхъ абсолютныхъ измѣненій баланса, должны быть равны между собою, т. е.

$$\Delta x = Kx,$$

что и требовалось доказать.

Слѣдовательно, аксіома Пачіоли, правильно понятая и надлежащимъ образомъ истолкованная, есть истина, столь же неоспоримая, какъ математическое тождество, ибо представ-

ляетъ ничто иное, какъ передачу въ счетныхъ терминахъ математической аксіомы о равновеликости двухъ величинъ, порознь равныхъ третьей.

Любители счетоводства, какъ искусства, весьма возможно и теперь останутся при своемъ мнѣніи и будутъ отрицать за пріемомъ Пачіоли его внутренній смыслъ, но, по доказанному, ихъ сомнѣнія въ очевидности аксіомы Пачіоли имѣютъ за себя не больше оснований, чѣмъ любительское сомнѣніе въ томъ, что дважды два—четыре: надо помнить, что для любителей законы не пишутся. Мы же обращаемся къ тѣмъ, которые, не будучи искусными въ учетѣ, желаютъ знать и понять его требованія, его законы, чтобы научиться исчислять хозяйственныя явленія независимо отъ того, насколько они сильны и искусны въ такого рода исчисленіяхъ отъ природы. Какъ извѣстно, встрѣчаются люди, никогда не учившіеся арифметикѣ, но производящіе въ умѣ всѣ дѣйствія съ многозначными числами почти моментально, какъ счетныя машины, однако, такіе феномены, вообще говоря, не обладаютъ математическими способностями; поэтому весьма возможно, что существуютъ и феноменальные счетоводы, способные учитывать хозяйство, не зная законовъ учета. Однако, основываясь на такихъ чудесахъ природы, нельзя отрицать надобности и пользы для всѣхъ въ изученіи наукъ. Еще Бэконъ сказалъ, что выдумать линейку, надѣляющую каждого способностью провести прямую линію, гораздо важнѣе, чѣмъ изошрять свои способности въ черченіи ея отъ руки. Наконецъ, науки и не претендуютъ на вниманіе природныхъ талантовъ, разсчитывающихъ все познать въ силу своей интуиціи; наука всегда обращается къ массамъ и стремится въ каждомъ человѣкѣ развить способность къ познанію всего того, что не дано ему въ силу того или иного природнаго таланта.

Теперь, когда значеніе аксіомы Пачіоли представляется въ формѣ простого счетнаго тождества, а тождество, по самому смыслу, есть статическое представленіе уравненія, само собою напрашивается вопросъ о возможности динамическаго истолкованія того же уравненія, которое, не отмѣняя указаннаго тождества, всегда заключающагося въ уравненіи, сохранило бы за приведеннымъ выше выраженіемъ баланса характеръ уравненія. Изъ аксіомы Пачіоли, какъ слѣдствіе, вытекаетъ, равенство

$$\Delta A + \Delta P = \Delta B$$

но возможно, вообще говоря, что $\Delta B = 0$, а потому вторая часть, при этомъ условіи

$$\Delta A + \Delta P = 0$$

Въ этомъ случаѣ, по аксіомѣ Пачіоли, знаки активнаго и пассивнаго сальдо должны быть различны, т. е.

$$\Delta A - \Delta P = 0;$$

слѣдовательно, если ΔB и не равно нулю, то все же

$$\Delta A - \Delta P = \Delta B.$$

Изъ предыдущаго выраженія заключаемъ, что на какіе-бы три счета ни былъ раздѣленъ балансъ, сальдо одного счета въ балансѣ равновелико сальдо двухъ другихъ, причемъ ничто не мѣшаетъ разсматривать сальдо двухъ счетовъ какъ сальдо одного общаго счета, и тогда въ балансѣ, раздѣленномъ только на два счета, всегда сальдо одного счета равновелико сальдо другого счета.

Однако, въ такомъ видѣ предыдущее выраженіе ничего новаго не даетъ, являясь простымъ слѣдствіемъ аксіомы Пачіоли, т. е. представляетъ также простое тождество, а не уравненіе. Но если мы введемъ новое условіе—новый признакъ, не содержащійся въ аксіомѣ Пачіоли, и допустимъ, что возможно дѣленіе баланса на два какіе-то счета по этому признаку, то каждый изъ трехъ ранѣ установленныхъ счетовъ раздѣлится на двѣ части по новому признаку и изъ даннаго баланса получится два счета, изъ которыхъ второй будетъ содержать новый признакъ. Такой новый признакъ есть время, которое явно отсутствуетъ въ первомъ дѣленіи баланса на три счета: активъ, пассивъ и бюджетъ, опредѣляющіе пространственные свойства баланса, не зависящія отъ времени. По аксіомѣ Пачіоли балансу приписываются измѣненія, но эти измѣненія не ставятся въ прямую связь со временемъ, а сводятся въ конечномъ счетѣ къ измѣненію тѣхъ же пространственныхъ отношеній, опредѣляемыхъ активомъ, пассивомъ и бюджетомъ. Положимъ теперь, что въ каждомъ изъ данныхъ выше трехъ счетовъ баланса могутъ имѣть мѣсто зависящія отъ времени измѣненія, которыя могутъ и не быть связаны съ какими-либо внѣшними пространственными измѣненіями, тогда въ каждомъ счетѣ можетъ быть часть, измѣняющаяся съ теченіемъ времени, и часть остающаяся съ теченіемъ времени безъ измѣненія, т. е. сохраняющая свое значеніе независимо отъ времени; мало того, съ теченіемъ времени въ ту часть счета, которая не измѣняется отъ времени, могутъ входить новые элементы, не измѣняющіеся отъ времени, равно какъ изъ этой же части могутъ выходить съ теченіемъ времени элементы, не зависящіе отъ времени, т. е. въ части не измѣняющейся съ теченіемъ времени могутъ тѣмъ не менѣе происходить измѣненія, зависящіе не отъ времени, а отъ того или иного положе-

нія въ пространствѣ. Такимъ образомъ, во всякомъ балансѣ по отношенію ко времени, какъ новому признаку, могутъ имѣть мѣсто: съ одной стороны, измѣненія, которыя явно отъ времени не зависятъ — измѣненія не повторяющіяся и сохраняющіяся; а съ другой стороны, измѣненія, которыя явно зависятъ отъ времени — измѣненія, періодически повторяющіяся и не сохраняющіяся. Ничто не мѣшаетъ раздѣлить балансъ на двѣ части, т. е. на два счета, изъ которыхъ въ одной части будутъ учитываться измѣненія, явно отъ времени не зависящія, которыя назовемъ статическими. и въ другой части будутъ учитываться измѣненія, явно зависящія отъ времени, которыя назовемъ динамическими; по аксіомѣ Пачіоли, сальдо счета статическихъ измѣненій — статическое сальдо должно быть всегда равно сальдо счета динамическихъ измѣненій — динамическому сальдо. Это и есть аксіома Пизани — вторая аксіома учета.

Можно было-бы, конечно, условиться сконцентрировать всѣ динамическія измѣненія въ одномъ изъ основныхъ счетовъ, каковымъ счетомъ можетъ быть счетъ бюджета, какъ связующій счетъ между активомъ и пассивомъ, необходимо отражающій въ себѣ всѣ колебанія состоянія того и другого, тогда два другіе счета, совмѣстно выразятъ совокупность статическихъ измѣненій. Однако, такое дѣленіе все же не будетъ носить устойчиваго характера, и съ теченіемъ времени, какъ отъ бюджета, такъ и отъ актива и пассива могутъ отдѣляться; съ одной стороны, измѣненія, явно не зависящія отъ времени, съ другой стороны, измѣненія, явно зависящія отъ времени — т. е. линія разграниченія баланса на статическую и динамическую части постоянно колеблется и приводитъ къ выдѣленію въ каждомъ изъ основныхъ счетовъ статической и динамической части. Поэтому, счета статическихъ измѣненій и счета динамическихъ измѣненій въ балансѣ не могутъ быть напередъ раздѣлены, а образуются непрерывно въ самомъ процессѣ построения баланса, при оцѣнкѣ характера его измѣненій, независимо отъ отношеній этихъ измѣненій къ активу, пассиву и бюджету. Слѣдовательно, въ отношеніи ко времени, балансъ не представляетъ собою тождества, а является уравненіемъ, которое необходимо рѣшить въ смыслѣ строгаго отдѣленія въ немъ статической постоянной части, явно отъ времени не зависящей, отъ динамической — переменнѣйшей части, явно зависящей отъ времени.

Аксіома Пачіоли не даетъ и не можетъ дать никакого отвѣта на то, какъ рѣшить балансъ, ибо она сводитъ балансъ къ счетному тождеству, предполагая балансъ уже рѣшеннымъ и всѣ переменныя величины получившими какъ разъ тѣ значенія, при которыхъ онѣ удовлетворяютъ уравненію съ величинами постоянными. Отсюда слѣдуетъ, что для рѣшенія по-

ставленнаго вопроса необходимо установить новую аксіому, которая, вытекая изъ общихъ теоретическихъ соображеній, подобно первой, находила-бы себѣ также полное подтвержденіе въ счетной практикѣ, т. е. подтверждалась всѣми счетными наблюденіями, и не противорѣчила бы въ то же время установленной уже аксіомѣ Пачіоли, подобно тому какъ установленіе въ математикѣ болѣе общаго понятія объ уравненіи не отмѣняетъ, а включаетъ въ себя понятіе о тождествѣ.

Статическая часть не включаетъ въ себѣ того, что можетъ измѣняться само по себѣ, но все же и не представляетъ чего-то абсолютно неизмѣннаго, она можетъ претерпѣвать конечные нарастающія измѣненія; мало того, въ общемъ случаѣ возможно и то, что роль опредѣляемой части баланса играетъ статическая, а не динамическая часть его. Такимъ образомъ, весь процессъ видоизмѣненій баланса можетъ вносить новыя наслоенія въ статическую часть, каковыя нельзя относить къ динамической части, и которыя представляютъ статическія новообразованія, столь же необходимо связанныя съ самымъ процессомъ балансируванія, какъ необходимо связано появленіе новыхъ постоянныхъ величинъ съ процессомъ интегрированія. Для мало знакомыхъ съ математикою мы воспользуемся слѣдующимъ образнымъ сравненіемъ: представимъ себѣ сушу и воду въ общемъ процессѣ ихъ взаимодействія, между ними существуетъ водораздѣлъ, причемъ суша впитываетъ воду, а вода растворяетъ сушу, въ результатѣ накопленія воды въ сушѣ можетъ имѣть мѣсто истеченіе воды изъ суши, а теченіе воды приводитъ къ растворенію въ ней частицъ суши, какъ это наблюдается въ любой рѣкѣ; статика и динамика въ балансѣ есть понятія, аналогичныя сушѣ и водѣ, а потому изъ статической части надо путемъ учета выдѣлить всѣ динамическіе элементы; если этого не сдѣлать, то получится не балансъ съ ясно очерченными счетами, а какое-то болото счетовъ, въ которомъ трудно разобрать, гдѣ кончаются чисто пространственныя, постоянныя отношенія — статика и начинаются зависящія отъ времени отношенія — динамика.

Опять таки Росси положилъ основанія для подраздѣленія баланса на статику и динамику, указавъ важнѣйшія состоянія баланса, характеризующія всѣ возможныя переменныя и приведя эти состоянія въ связь съ процессомъ обмѣна. Процессъ обмѣна характеризуется тремя состояніями: состояніемъ накопленія, противоположнымъ ему состояніемъ производства, каковыя два состоянія связываются третьимъ состояніемъ — потребленіемъ. Росси допустилъ лишь ту ошибку, что связалъ производство съ накопленіемъ не промежуточнымъ состояніемъ потребленія, а самымъ обмѣномъ, т. е. тѣмъ, что диктуетъ оба другія состоянія, слѣдовательно, не сдѣлавъ разложенія съ исчерпывающею полнотою. Исправляя эту оче-

видную ошибку, мы приходимъ къ заключенію, что состояніе баланса опредѣляется обмѣномъ и приводитъ къ разложенію баланса на счета накопленія, потребленія и производства, но, считаясь съ естественною спеціализаціею отдѣльныхъ хозяйствъ, сводящею ихъ къ типу накопленія, потребленія и производства, такое разложеніе баланса слѣдуетъ имѣть въ виду при развитіи системы счетовъ баланса, но оно мало полезно для нашей цѣли сейчасъ. Замѣчая, что эти состоянія разнятся степенью подвижности, подобно состоянію тѣлъ твердыхъ, жидкихъ и газообразныхъ мы предпочитаемъ принять за признакъ, для разложенія баланса на статическую и динамическую части, различіе степени подвижности, что а priori и допускаетъ Леотей. Опять таки, не ставя себѣ сейчасъ задачей разложеніе баланса по всѣмъ степенямъ подвижности, мы можемъ тѣмъ не менѣе замѣтить, что при доказанной подвижности баланса, диктуемой обмѣномъ, въ балансѣ должна быть часть измѣняющаяся—увлекаемая въ обмѣнъ, и не измѣняющаяся въ данный моментъ — сохраняющаяся, а иногда и подлежащая сохраненію въ данномъ хозяйствѣ для того, чтобы оно не было въ процессѣ обмѣна разложено и имѣло концентрирующее ядро. Слѣдовательно, задача отдѣленія статической части отъ динамической сводится къ отдѣленію сохраняющейся—неизъемлемой обмѣномъ, хотя и измѣняющейся подъ вліяніемъ его—статической части, отъ подвижной, увлекаемой обмѣномъ—динамической части.

Теперь, обозначимъ черезъ α , β , γ вызываемыя обмѣномъ, а, слѣдовательно, и временемъ, измѣненія въ состояніи различныхъ свойствъ баланса—актива, пассива и бюджета, вслѣдствіе чего каждое свойство можетъ быть въ одномъ изъ трехъ возможныхъ состояній: состояніи накопленія, потребленія и производства. Пусть α есть признакъ накопленія, β — признакъ потребленія и γ — признакъ производства. Счетъ актива по этимъ признакамъ разложится на сумму состояній актива —

$$A\alpha + A\beta + A\gamma$$

счетъ пассива — на сумму состояній пассива

$$P\alpha + P\beta + P\gamma$$

и счетъ бюджета — на сумму состояній бюджета

$$B\alpha + B\beta + B\gamma$$

Но въ силу доказаннаго выше равенства, вытекающаго изъ аксіомы Пачіоли:

$$\Delta A - \Delta P = \Delta B$$

мы должны имѣть и при данномъ разложеніи каждого основного счета на состоянія его, зависящія отъ обмѣна, или, что то же, отъ времени, слѣдующее соотношеніе

$$(\alpha + \beta + \gamma) (\Delta A - \Delta P) = (\alpha + \beta + \gamma) B$$

Если, вмѣсто того, чтобы измѣрять деньгами въ балансѣ свойства, независящія отъ времени, мы будемъ измѣрять деньгами въ томъ же балансѣ состоянія, зависящія отъ времени, то измѣреніе будетъ имѣть мѣсто въ направленіи, прямо противоположномъ, и численныя значенія пріобрѣтутъ признаки α , β , γ , а напротивъ, отношенія къ пространству хозяйственныхъ явленій превратятся въ признаки, теряющіе численвыраженія, причемъ одинъ признакъ будетъ постоянно связанъ съ взаимоотношеніемъ внѣшной и внутренней области, опредѣляемымъ счетами актива и пассива, съ которыми мы связываемъ представленіе о пространствѣ, приписывая $\Delta A - \Delta P = \Delta (A - P)$ значеніе статическаго сальдо, тогда какъ другой признакъ будетъ постоянно связанъ съ отношеніемъ къ пограничной области, опредѣляемой бюджетомъ къ которому пріурочены всѣ возможные колебанія во взаимныхъ отношеніяхъ между внутреннею и внѣшнею областью, т. е. между активомъ и пассивомъ, что позволяетъ приписать измѣненію ΔB значеніе динамическаго сальдо и въ отличіе отъ знака Δ , сохраняемого для статическихъ измѣненій, обозначить черезъ δB . Получимъ

$$(\alpha_0 + \beta_0 + \gamma_0) \cdot \Delta (A - P) = (\alpha_t + \beta_t + \gamma_t) \delta B,$$

гдѣ численное выраженіе имѣютъ уже величины α , β , γ , что и выражено присвоеннымъ имъ въ каждой части уравненія особымъ значкомъ, указывающимъ ихъ численное различіе, создаваемое въ немъ тѣмъ, что $\Delta (A - P)$ и δB получаютъ значеніе простыхъ символовъ, безъ численнаго значенія: $\Delta (A - P)$ есть символъ статическаго сальдо, а δB — символъ динамическаго сальдо. Въ такомъ видѣ тождество, вытекавшее изъ аксіомы Пачіоли, получаетъ значеніе уравненія, такъ какъ $(\alpha_0 + \beta_0 + \gamma_0) \Delta (A - P)$ есть сальдо измѣненій, явно не зависящихъ отъ процесса обмѣна, а, слѣдовательно, и отъ времени — постоянное, или статическое, сальдо, тогда какъ сальдо $(\alpha_t + \beta_t + \gamma_t) \delta B$ есть сальдо, явно зависящее отъ процесса обмѣна, а, слѣдовательно, и отъ времени — переменное, или динамическое сальдо; кромѣ того, исчисленіе и измѣреніе деньгами здѣсь направлено на учетъ различныхъ состояній—накопленія, потребленія и производства, подъ вліяніемъ обмѣна, а, слѣдовательно, подъ вліяніемъ времени, а не на учетъ различныхъ свойствъ—актива, пассива и бюджета, ка-

ковья не зависят явно отъ обмѣна, а, слѣдовательно, и отъ времени, а опредѣляютъ лишь отношенія къ пространству хозяйственныхъ явленій. Таково превращеніе аксіомы Пачіоли въ новую аксіому учета, опредѣляющую уже отношенія хозяйственныхъ явленій ко времени черезъ различныя состоянія, зависящія отъ обмѣна, тогда какъ на аксіомѣ Пачіоли было основано опредѣленіе отношеній хозяйственныхъ явленій къ пространству этихъ явленій, черезъ различныя свойства, связанные съ тремя категоріями всякаго пространства — внутреннею, внѣшнею и пограничною областью. Ясно, что первая аксіома никакъ не можетъ дать вторую, какъ простое слѣдствіе.

Всего изложеннаго, больше чѣмъ достаточно для того, чтобы уяснить себѣ важность разграниченія въ балансѣ статической и динамической частей, остается найти лишь счетный критерій — признакъ, позволяющій не смѣшивать ихъ между собою въ теченіе всего процесса хозяйственной дѣятельности, несмотря на всѣ претерпѣваемые хозяйствомъ деформации. Пизани первый указалъ на необходимость строгаго разграниченія динамической части баланса отъ статической, пользуясь имъ изобрѣтеннымъ методомъ — статмографіею, и онъ же указалъ вѣрный критерій для такого раздѣленія въ представленіи динамическихъ измѣненій символъ которыхъ δB , какъ такихъ измѣненій, которыя періодически повторяются, а всѣ измѣненія конечныя и не повторяющіяся, символъ которыхъ есть Δ ($A - P$) онъ вполне правильно отнесъ къ статикѣ, почему ему и слѣдуетъ приписать указаніе второй аксіомы учета, которая въ согласіи съ аксіомою Пачіоли можетъ быть выражена, какъ положеніе, утверждающее, что *въ балансѣ всегда сальдо статической части должно быть равно сальдо динамической части*. Но это уже не тождество, а уравненіе, которое надо рѣшать самымъ процессомъ учета, строго проводя въ балансѣ демаркаціонную линію между измѣненіями повторяющимися и измѣненіями не повторяющимися, иначе тотчасъ же балансъ обратится въ тождество, граница между искомымъ и извѣстнымъ исчезнетъ, и образуется тотъ безформенный учетъ, въ которомъ тонетъ всякое различіе между активомъ, пассивомъ и бюджетомъ и гдѣ вмѣсто реального оборота, получается неполный оборотъ, позволяющій вывести счетъ прибыли и убытка, болѣе или менѣе произвольно и вывести изъ хозяйства средства, необходимыя для поддержанія его дѣятельности.

Когда статическая часть баланса отдѣлена отъ динамической, то въ балансѣ все же и при такомъ раздѣленіи его сохраняетъ мѣсто счетное уравненіе — аксіома Пизани, утверждающая равенство сальдо статическаго сальдо динамическому. Эта аксіома не противорѣчитъ аксіомѣ Пачіоли, ибо всегда

балансъ можно представить раздѣленнымъ на двѣ совокупности, изъ которыхъ въ одной будутъ статическіе счета, а въ другой динамическіе счета, и по аксіомѣ Пачіоли сальдо одного счета, когда балансъ раздѣленъ только на два счета, всегда равновелико сальдо другого счета. Но въ то же самое время это уравненіе сальдо динамическаго съ сальдо статическимъ не есть тождество, а только уравненіе, имѣющее мѣсто для даннаго момента времени, ибо въ слѣдующій уже моментъ дѣленіе самаго баланса на статическую и динамическую часть можетъ быть инымъ и потребуетъ новаго рѣшенія, т. е. новаго уравненія, посредствомъ переучета баланса, который достигается уже своего рода счетною оцѣнкою — новымъ взвѣшиваніемъ всѣхъ счетовъ, а не только тою или иною комбинаціею счетовъ. При раздѣленіи баланса на статическую и динамическую части рѣшается вопросъ вовсе не о томъ, какой надо открыть счетъ, а о томъ, отъ какихъ оборотовъ надо очистить каждый счетъ, чтобы линія разграниченія статики отъ динамики была восстановлена, что и приводитъ къ построенію счетовъ резервовъ и фондовъ, и даетъ имъ содержаніе. Какъ извѣстно такое отдѣленіе статической части отъ динамической и дѣлается при сведеніи счетовъ — разъ въ годъ, по болѣе или менѣе произвольно, подъ видомъ такъ называемаго сальдированія счетовъ.

Проведеніе линіи разграниченія статики отъ динамики въ балансѣ, на любой моментъ времени, т. е. соблюденіе аксіомы Пизани можно сравнить съ держаніемъ курса корабля въ открытомъ морѣ по компасу, тогда какъ соблюденіе одной аксіомы Пачіоли столь же мало можетъ помочь въ держаніи правильнаго курса учета, какъ равномерное и плавное маханіе веслами, или искусное управленіе парусами не можетъ, все же, замѣнить руля. Пока теченіе денежныхъ оборотовъ совершается между двумя видимыми берегами, изъ которыхъ одинъ представляется чужимъ — убыткомъ, а другой кажется своимъ — прибылью, учетъ какъ ни какъ могъ разбираться въ балансѣ, опираясь на одну аксіому Пачіоли; но съ развитіемъ денежнаго обращенія, съ выходомъ въ открытое море мірового кредита, границы оборотовъ часто теряются, а потому очень легко принять чужое за свое, и обратно, словомъ, сдѣлать высадку на чужомъ берегу и потерять не только прибыль, а даже и самое хозяйство; отсюда возникаетъ надобность въ болѣе сознательномъ урегулированіи баланса, и средство дается въ новой аксіомѣ Пизани, которая даетъ новому учету средство управленія балансомъ-компасъ.

Совершенно такъ же, какъ аксіома Пачіоли, аксіома Пизани подтверждается счетнымъ опытомъ, ибо безсознательное примѣненіе ея можно видѣть уже въ отдѣленіи счета прибыли и убытка отъ счетовъ актива и пассива, а въ послѣднее

время значеніе аксіомы возрастаетъ, притомъ и примѣненіе ея становится болѣе сознательнымъ: ее начинаютъ примѣнять къ анализу баланса, что приводитъ къ развитію всѣхъ возможныхъ видовъ нормировки баланса, какъ путемъ резервирования, такъ и путемъ фондирования.

Рудиментарныя формы нормировки балансовъ въ видѣ всякаго рода счетовъ ажіо, дизажіо, амортизації, делькредере и т. п. практикуются уже давно и возникли задолго до уясненія сущности этихъ практическихъ приѣмовъ и возведенія ихъ въ тотъ новый законъ учета, который нашелъ свое выраженіе въ аксіомѣ Пизани.

Можно-ли считать аксіому Пизани слѣдствіемъ аксіомы Пачіоли лишь потому, что уравненіе фактическаго и динамическаго сальдо не противорѣчитъ аксіомѣ Пачіоли, и уравненіе Пизани сводится къ тождеству Пачіоли. Отвѣтитъ на это можно только отрицательно. Изъ всего сказаннаго очевидно, что аксіома Пизани имѣетъ мѣсто въ балансѣ не между двумя его напередъ данными частями, а между двумя переменными частями, изъ которыхъ каждая, конечно, оформляется въ счетахъ, но самые эти счета разграниченія диктуются аксіомою Пизани и не представляютъ такихъ статическихъ категорій, какъ счета, соотношенія которыхъ устанавливаются по аксіомѣ Пачіоли. Статическая и динамическая части баланса суть переменная комбинація счетовъ, рѣзняющая балансъ на два встрѣчные ряда, изъ которыхъ одинъ, какъ правильно отмѣтилъ Пизани въ своей статмографіи, производный—дифференціальный рядъ счетовъ, а другой образуетъ—интегральный рядъ; первый рядъ дается, а второй ищется, и въ этихъ поискахъ второго ряда можетъ имѣть мѣсто и пополненіе перваго ряда недостающими счетами. Словомъ, аксіома Пизани, хотя и не отмѣняетъ главныхъ счетовъ—актива, пассива и бюджета, но уже требуетъ ихъ подраздѣленія на рядъ счетовъ по степени подвижности, т. е. требуетъ развитія—разложенія главныхъ счетовъ, и послѣ такой дифференціаціи ихъ, они должны быть снова сложены, т. е. проинтегрированы такъ, чтобы въ бюджетѣ, т. е. въ оборотѣ, были лишь такія измѣненія, періодическое повтореніе которыхъ обезпечено, а всѣ остальные обороты отойти должны къ активу и пассиву или стать на границѣ между ними и бюджетомъ, въ видѣ промежуточныхъ, связующихъ статическую часть съ динамическою счетовъ разнаго рода резервовъ и фондовъ. Аксіома Пизани не противорѣчитъ аксіомѣ Пачіоли и обращается въ аксіому Пачіоли, какъ то и надо, всякій разъ, когда искомое разложеніе баланса на два ряда счетовъ—статическій и динамическій рядъ, становится даннымъ, подобно тому, какъ рѣшенное уравненіе обращается въ тождество. Слѣдовательно, аксіома Пачіоли имѣетъ мѣсто между двумя данными счетами, а

аксіома Пизани—между рядомъ данныхъ и рядомъ искомыхъ счетовъ, а, вообще, аксіома Пачіоли есть уравненіе между данными активомъ, пассивомъ и бюджетомъ, а аксіома Пизани есть уравненіе между даннымъ состояніемъ актива, пассива и бюджета и новымъ состояніемъ актива, пассива и бюджета, т. е. аксіома Пизани опредѣляетъ результатъ измѣненій, связанныхъ съ переходомъ хозяйства изъ одного состоянія, опредѣляемаго данною валютою главныхъ счетовъ—въ другое состояніе, опредѣляемое новою валютою тѣхъ же счетовъ.

Коль скоро въ балансѣ имѣетъ мѣсто аксіома Пачіоли, равнозначащая тождеству, и аксіома Пизани, равнозначащая съ уравненіемъ, естественно искать въ немъ аксіому третью—аксіому неравенства. Такая аксіома и была указана, впервые, мною въ томъ положеніи, что въ балансѣ, какъ цѣлой, единой совокупности, не раздѣленной на счета, между которыми имѣетъ мѣсто аксіома Пачіоли, а также и не раздѣленной на два ряда счетовъ, къ которымъ примѣнима аксіома Пизани, приращеніе баланса всегда больше нуля. Это и есть искомая третья аксіома, которая, по принципу двойственности, требующему связнаго противоположенія, необходимо должна, какъ противоположная тождеству, устанавливаемому въ балансѣ аксіомою Пачіоли, дополнить послѣднюю, чтобы въ балансѣ могла имѣть мѣсто постоянная связь, опредѣляемая уравненіемъ, вытекающимъ изъ аксіомы Пизани. Иначе, при ненарушимости тождества, совершенно непонятно, откуда можетъ взяться необходимость въ уравненіи баланса, и, обратно, при наличности и возможности постоянного уравненія, чтобы оно не стало тождествомъ, необходимо, чтобы на ряду съ обращеніемъ уравненія въ тождество, въ цѣломъ, т. е. въ балансѣ, сохраняла свою силу и возможность постоянного нарушенія этого тождества, обращающая уравненіе въ неравенство. Я имѣю основанія полагать, что эта аксіома, хотя и меньше всѣхъ другихъ создается, тѣмъ не менѣе больше всѣхъ другихъ понимается, какъ нѣчто само собою очевидное. Это есть аксіома простой системы, логисмографіи и камеральной бухгалтеріи—забытая ими первая посылка, безъ которой не могло бы и возникнуть ни одно изъ этихъ столь различныхъ и одинаково одностороннихъ направленій учета; эта аксіома есть общая точка пересѣченія этихъ кардинальныхъ системъ учета, изъ которыхъ такъ или иначе вытекаютъ и всѣ другія болѣе сложныя системы учета.

Балансъ есть совокупность всего исчислимаго въ данномъ хозяйствѣ на деньги, но хозяйственная дѣятельность, конечно, не можетъ быть направлена на то, чтобы эта совокупность исчислимаго уменьшалась, ибо такая хозяйственная дѣятельность была бы абсурдна въ силу своей очевидной безцѣльности, такъ какъ та или иная, правильная или непра-

вильная, полная или неполная, но всегда возрастающая, денежная оцѣнка хозяйства и есть осязательное выраженіе его продуктивности и, если угодно, оформление самаго права каждаго хозяйства на существованіе. Если что-либо въ хозяйствѣ, или какое-либо хозяйство въ цѣломъ, не имѣетъ денежной оцѣнки, то все не имѣющее въ хозяйствѣ этого денежнаго выраженія, если даже и играетъ какую-либо роль въ хозяйствѣ, то роль чего-то въ данное время нереальнаго, роль тѣни падающей на хозяйство изъ какой-то смежной съ ними области; отсюда стремленіе увлечь въ хозяйственный оборотъ каждую вещь и начислить на каждый капиталъ проценты. Само собою разумѣется, что чисто практическая по своимъ задачамъ хозяйственная дѣятельность не станетъ гоняться за призраками и тѣнями и, ставя себѣ конкретныя цѣли, хотя бы и далекія отъ общей и конечной цѣли, требуетъ осязательныхъ результатовъ, которые и находятъ свое выраженіе въ повышеніи денежной оцѣнки хозяйства, т. е. въ приращеніи его баланса. Счетное выраженіе абсолютнаго приращенія баланса есть

$$\Delta^2 A + \Delta^2 P + \Delta^2 B \geq 0$$

Смыслъ этого неравенства, если обозначить сумму этихъ квадратовъ, какъ $\Delta^2 B$, т. е. какъ абсолютное приращеніе баланса, тотъ, что одновременно не могутъ быть равны нулю сальдо всѣхъ главныхъ счетовъ, т. е. не могутъ быть одновременно ΔA , ΔP и ΔB равны нулю, и какая-либо изъ этихъ величинъ должна быть больше нуля, т. е. всегда

$$\Delta B > 0,$$

и сальдо, отличное отъ нуля, сохраняетъ или активъ, или пассивъ, или бюджетъ.

Не трудно опредѣлить и характеръ абсолютнаго приращенія баланса: приращеніе это не можетъ найти себѣ полного обезпеченія въ активѣ, т. е. въ совокупности имущества, ибо стоимость имущества можетъ и не измѣняться въ результатъ хозяйственнаго оборота, не можетъ это приращеніе имѣть мѣста постоянно и въ оборотѣ, ибо оборотъ въ конечномъ случаѣ уравнивается, т. е. оборотъ возможенъ при значительной массѣ доходовъ и расходовъ безъ какого-либо превышенія однихъ надъ другими, какъ показываетъ практика общественнаго и государственнаго хозяйства, остается лишь приписать возможность безусловнаго приращенія пассиву, такъ какъ, дѣйствительно, область правъ зависитъ всецѣло отъ воли и сознанія народа. Поэтому, расширеніе хозяйственныхъ правъ, т. е. постоянное приращеніе пассива, вполне объясняетъ усиленіе хозяйственной дѣятельности и оправдываетъ ее даже

тогда, когда она не приводитъ ни къ прибыли въ оборотѣ, ни къ прибыли въ имуществѣ, а только къ прибыли въ правахъ, т. е. въ пассивѣ, въ расчетѣ на будущую прибыль въ оборотѣ или въ имуществѣ, являющуюся въ результатъ приложенія приобретенныхъ правъ въ области хозяйственной дѣятельности. Слѣдовательно, тотъ минимумъ удовлетворенія, который можетъ дать хозяйственная дѣятельность, есть обезпеченіе приращенія правъ на хозяйственную дѣятельность, что на счетномъ языкѣ равносильно признанію третьей аксіомы: *приращеніе баланса всегда больше нуля и въ конечномъ счетѣ — пассивное*, т. е. связано съ развитіемъ правъ на хозяйственную дѣятельность.

Такимъ образомъ, въ цѣломъ — пассивъ, т. е. совокупность хозяйственныхъ правъ, и приращеніе пассива, т. е. приращеніе совокупности этихъ правъ, является основой — базой хозяйственной дѣятельности, необходимо приводящею къ расширенію области экономическихъ функцій, т. е. къ приращенію актива въ цѣломъ, какъ совокупность вещей, имѣющихъ хозяйственное значеніе — имущества. Однако, изъ того, что на пассивѣ базируется хозяйственная дѣятельность, не слѣдуетъ заключать, что причины хозяйственной дѣятельности лежатъ также въ пассивѣ, потому что пассивъ, или область правовыхъ хозяйственныхъ отношеній, есть внѣшняя область, а активъ, или область вещей, имѣющихъ хозяйственное значеніе, есть внутренняя область; отдѣльныя же явленія внѣшней области отнюдь не могутъ быть причиною явленій внутренней области, иначе пришлось бы допустить или то, что причины отдѣлены отъ своихъ слѣдствій, или то, что внутренняя область не ограничена отъ внѣшней, первое — противорѣчитъ понятію о причинахъ, а вторая — понятію о разграниченіи; поэтому, Гомбергъ неправильно ищетъ причины хозяйственной дѣятельности въ пассивѣ, и неправильно ищетъ первопричину хозяйственной дѣятельности въ такой частной причинѣ, какъ выгода. При ближайшемъ разсмотрѣніи выгода, т. е. прибыль, какъ одинъ изъ возможныхъ результатовъ хозяйственной дѣятельности, лежитъ не въ активѣ и не въ пассивѣ, а въ пограничной области ихъ — оборотѣ, или бюджетѣ, связующемъ активъ съ пассивомъ.

Съ субъективной точки зрѣнія это приращеніе правъ можетъ представляться, какъ та личная выгода, которая, по мнѣнію политико-экономовъ классической школы, раздѣляемому и послѣдовательно проводимому Гомбергомъ въ развиваемой имъ теоріи учета, вызываетъ и поддерживаетъ хозяйственную дѣятельность. Но личная выгода можетъ быть связана съ простымъ перераспределеніемъ правъ, какое можетъ имѣть мѣсто и тогда, когда нѣтъ никакого абсолютнаго приращенія правъ; на такое перераспределеніе правъ можетъ быть направлена личная хозяйственная дѣятельность, но обществен-

ная хозяйственная дѣятельность разумныхъ существъ не можетъ быть направлена на безцѣльное перераспредѣленіе данной совокупности хозяйственныхъ правъ, а потому мотивомъ ея не можетъ быть та личная выгода, которая легко сводится къ расширенію личныхъ правъ одного за счетъ другого. Поэтому, съ объективной точки зрѣнія, хозяйственную дѣятельностью общества руководить не выгода, а расширение правъ на хозяйственную дѣятельность, что и является причиной расширения сферы вліянія общества на природу, т. е. области экономическихъ благъ, на счетномъ языкѣ называемой активомъ. Слѣдовательно, принципъ двойственности, отрицая дифференціальную причину зависимости между пассивомъ и активомъ, какъ не отвѣчающую возможной связи между вліяніями внѣшней и внутренней области, связываетъ возможность абсолютнаго приращенія баланса съ пассивомъ, какъ внѣшнюю область хозяйственной дѣятельности, которая, подобно всякой внѣшней области, не ограничена въ своихъ возможныхъ приращеніяхъ—безконечна въ математическомъ смыслѣ, т. е. можетъ стать больше сколько-угодно большой величины, и лишь съ расширеніемъ внѣшней области, всегда возможнымъ, по самому опредѣленію, можетъ слѣдовать, но можетъ и не слѣдовать расширение внутренней области. Слѣдовательно, само по себѣ, безъ расширения внѣшней области, расширение внутренней области невозможно; однако, причина расширения внутренней области должна лежать въ ней самой, почему одно расширение внѣшней области еще не влечетъ за собою приращенія внутренней области и можетъ имѣть мѣсто и безъ расширения внутренней области. На практикѣ это забываютъ и, неправильно примѣняя аксіому Пачіоли, достигаютъ уравненія пассива активомъ, создавая въ балансѣ номинальный активъ, каковы всѣ приращенія актива, не основанныя на фактическихъ сдѣлкахъ, тогда какъ здѣсь для поддержанія въ балансѣ уравненія, должна примѣняться аксіома Пизани, обязывающая достичь уравненія на какомъ-либо изъ счетовъ резерва.

Логисмографія, принявъ въ основу первую аксіому учета — Пачіоли о равновеликости дебета и кредита въ балансѣ, какъ то уже упомянуто выше, безсознательно постигла важное значеніе третьей аксіомы, сдѣлавъ ее чѣмъ-то само-собою подразумеваемымъ—конечною цѣлью учета, что привело къ пространительному толкованію этой аксіомы, нашедшему свое видимое выраженіе въ томъ доминирующемъ значеніи, которое придавала логисмографія пассиву и каковое было-бы вполне правильно, если-бы изъ того, что абсолютное приращеніе баланса пассивное, можно было бы заключить и о томъ, что активъ есть слѣдствіе пассива, что невѣрно ни въ цѣломъ, ни въ частности. Въ томъ обстоятельствѣ, что логисмографія,

въ основѣ которой, по моему мнѣнію, лежитъ распространеніе толкованіе третьей аксіомы, привела къ построенію послѣдовательной, хотя и односторонней системы учета, формально сводящей весь учетъ къ учету пассива, я вижу лишь косвенное доказательство третьей аксіомы учета. Такимъ образомъ, я считаю, что самая возможность логисмографіи, какъ системы учета, свидѣтельствуетъ о томъ, что конечное приращеніе баланса носить пассивный характеръ, иначе сведеніе учета къ учету пассива не было бы возможно; все равно, какъ въ признаніи возможности статмографіи Пизани, какъ системы учета, я вижу прямое доказательство второй аксіомы учета — о равновеликости статического и динамического сальдо баланса, безъ каковой аксіомы статмографія была бы не мыслима, какъ система учета, и приводила бы къ противорѣчію; наконецъ, въ обыкновенной коммерческой двойной системѣ учета, основанной на примѣненіи исключительно одной аксіомы Пачіоли можно видѣть косвенное доказательство этой аксіомы, безъ каковой аксіомы коммерческая двойная система учета была бы невозможна и привела бы давно къ противорѣчіямъ, каковыхъ однако, практикою за весь періодъ вѣкового развитія этой системы не обнаружено. Строго говоря, логисмографія и статмографія, какъ системы учета, возникшія позже, могутъ считаться не приводящими къ противорѣчіямъ, въ силу опыта коммерческой двойной системы, которымъ онѣ пользуются потому, что не противорѣчатъ коммерческой двойной системѣ, что уже доказано методологически, а не практически.

Однако, то обстоятельство, что каждая изъ этихъ системъ, будучи основана на систематическомъ примѣненіи одной изъ трехъ основныхъ аксіомъ учета, не приводитъ ни къ какимъ противорѣчіямъ, ни во взаимномъ ихъ соотношеніи, ни въ практическомъ примѣненіи вовсе не говоритъ въ пользу совершенства какой-либо изъ этихъ односторонне построенныхъ системъ, совершенно такъ же, какъ сѣченія какого-либо геометрическаго тѣла въ одномъ направленіи, какой-бы исчерпывающій характеръ не носили, не могутъ дать даже въ совокупности вѣрнаго представленія объ его формѣ въ полномъ объемѣ, тогда какъ знаніе взаимной связи трехъ проекцій геометрическаго тѣла на три непересѣкающіяся плоскости, приводитъ къ опредѣленію формы тѣла въ полномъ объемѣ. Поэтому, логисмографія, статмографія и коммерческая двойная система есть только одностороннія проекціи учета, построенныя подъ тремя различными углами зрѣнія, диктуемыми примѣненіемъ одной изъ трехъ основныхъ аксіомъ учета, а вѣрное и полное представленіе объ учетѣ въ полномъ объемѣ, во всѣхъ возможныхъ его формахъ, дается лишь построениемъ, основанномъ на установленіи взаимной связи этихъ одностороннихъ системъ, т. е. достигается построениемъ такой системы

учета, въ основу которой кладется не каждая изъ аксіомъ учета въ отдѣльности, а всѣ три аксіомы вмѣстѣ; эти аксіомы въ объектѣ учета—балансѣ сводятся: къ счетному тождеству — аксіомѣ Пачіоли, счетному уравненію — аксіомѣ Пизани, и счетному неравенству — аксіомѣ третьей. Приведеніе же аксіомъ учета въ связь съ основными понятіями всякаго исчисленія, есть доказательство того, что учетъ, какъ правильно опредѣляется Леотей, есть прежде всего исчисленіе, т. е. особый видъ прикладной математики; но, и это важно имѣть въ виду, учетъ есть исчисленіе лишь по идеѣ, ибо онъ оперируетъ съ понятіями, содержаніе которыхъ, заключая въ себѣ идею количества, не исчерпывается количественными отношеніями, а опредѣляется политико-экономическими представленіями, скрывающими эту идею на столько, что поверхностный наблюдатель можетъ потерять изъ виду идею учета и, за политико-экономическими формами, отвѣчающими содержанію счетныхъ понятій, не замѣтитъ скрытаго въ нихъ количественнаго смысла.

Итакъ, противопоставляя, въ пространствѣ хозяйственныхъ явленій, хозяйству, какъ внутренней области конкретныхъ хозяйственныхъ отношеній, хозяйственную дѣятельность, какъ внѣшнюю область отвлеченныхъ хозяйственныхъ отношеній, по формулѣ Жордана, мы должны считать хозяйство и хозяйственную дѣятельность необходимо связанными между собою такъ же, какъ пространство съ временемъ связаны движеніемъ, особою промежуточною областью хозяйственнаго движенія, поддерживаемаго денежнымъ обращеніемъ и допускающаго денежное исчисленіе, называемое учетомъ. Эту область, связующую хозяйство съ хозяйственною дѣятельностью и допускающую денежное исчисленіе, мы и считаемъ объектомъ особой науки, называя эту науку счетовѣдѣніемъ, а объектъ ея — балансомъ. Вся совокупность методовъ счетовѣдѣнія вытекаетъ изъ тѣхъ количественныхъ представленій, которыя создаются изученіемъ денежнаго обращенія, подобно тому, какъ всѣ методы математики вытекаютъ изъ тѣхъ количественныхъ представленій, которыя возникаютъ въ нашемъ сознаніи подъ вліяніемъ изученія движенія.

Съ точки зрѣнія чисто счетной, пространство хозяйственныхъ явленій сводится къ балансу, какъ совокупности всего того, что въ предѣлахъ хозяйственныхъ отношеній допускаетъ денежное исчисленіе и измѣреніе. Всѣ эти элементы хозяйства, которые не находятъ своего выраженія въ деньгахъ, какъ бы они ни были сами по себѣ конкретны, не могутъ и не должны составлять объекта учета; равнымъ образомъ, всѣ тѣ проявленія хозяйственной дѣятельности, которыя не выразимы деньгами, сколько бы важно ни было ихъ значеніе и вліяніе, сами по себѣ не могутъ и не должны составлять объекта учета.

При такомъ ограниченіи задачъ счетовѣдѣнія предѣлами всего того, что допускаетъ то или иное денежное исчисленіе, балансъ, какъ объектъ учета, получаетъ слѣдующее опредѣленіе.

Балансъ, какъ объектъ счетовѣдѣнія, представляетъ видоизмѣняющуюся съ теченіемъ времени въ пространствѣ хозяйственныхъ явленій совокупность всего того, что допускаетъ то или иное денежное измѣреніе и денежное исчисленіе. Всякая устойчивая совокупность хозяйственныхъ явленій или отношеній въ предѣлахъ баланса называется счетомъ, откуда слѣдуетъ, что балансъ есть общій счетъ, въ которомъ, съ исчерпывающею полнотою, представлены всѣ возможныя счета всего хозяйственного пространства или любой его части, такъ или иначе обособленной. Любой счетъ долженъ находиться въ опредѣленномъ денежномъ отношеніи, называемомъ оцѣнкою, къ балансу, какъ цѣлому; опредѣленіе денежныхъ оцѣнокъ съ наибольшою точностью и составляетъ цѣль учета, какъ денежнаго исчисленія хозяйственныхъ явленій.

Въ балансѣ, какъ объектѣ учета, выражающемъ пространство или опредѣленную часть пространства хозяйственныхъ явленій, допускающаго денежное исчисленіе и измѣреніе, какъ во всякомъ пространствѣ, существуютъ двѣ противоположныя области — внутренняя и внѣшняя, необходимо связанныя пограничною, установленіемъ отношеній къ которымъ любого явленія хозяйственной жизни приводитъ къ той формѣ оцѣнки, которая даетъ пространственную координацію этихъ явленій въ предѣлахъ даннаго баланса. Эта координація состоитъ въ опредѣленіи денежнаго отношенія явленій къ внутренней области, каковая оцѣнка называется активомъ, къ внѣшней области, каковая оцѣнка называется пассивомъ, и къ пограничной области, каковая оцѣнка называется бюджетомъ; слѣдовательно, активъ, бюджетъ и пассивъ суть координаты всякаго явленія хозяйственной жизни, измѣримаго или исчислимаго деньгами, по отношенію къ балансу, какъ обособленной части пространства хозяйственныхъ явленій.

Балансъ, какъ общій счетъ, долженъ обладать постоянными свойствами, вытекающими изъ различія существующихъ въ немъ трехъ сторонъ, или областей, каковыя области, по самому опредѣленію, можно разсматривать, какъ три главныя счета, на которыя всегда дѣлится любой балансъ. Съ внутреннею областью хозяйственной жизни связано представленіе объ экономическихъ отношеніяхъ, находящихъ свое выраженіе въ имуществѣ, представляющемъ устойчивую совокупность или счетъ тѣхъ или иныхъ вещей; отсюда вытекаетъ то свойство баланса, въ которомъ находятъ свою оцѣнку экономическія отношенія, каковая оцѣнка даетъ одинъ изъ главныхъ счетовъ баланса — счетъ, называемый активомъ. Съ внѣшнею областью хозяйственной жизни связано представле-

ніе об'є юридическихъ отношеніяхъ, находящихъ свое выраженіе въ тѣхъ или иныхъ правахъ или обязательствахъ, по отношенію къ тѣмъ или инымъ отдѣльнымъ лицамъ; отсюда вытекаетъ то, противоположное первому, свойство баланса, въ которомъ находятъ свою оцѣнку юридическія отношенія, каковая оцѣнка даетъ другой главный счетъ баланса — счетъ, называемый пассивомъ. Съ пограничною областю хозяйственной жизни связывается представленіе о тѣхъ финансовыхъ отношеніяхъ, которыя опредѣляются тѣмъ или инымъ соотношеніемъ между экономической дѣятельностью и юридическими нормами ея, приводящими къ хозяйственному обороту между вещами и лицами; отсюда вытекаетъ то связующее свойство баланса, въ которомъ находитъ свою оцѣнку хозяйственный оборотъ, или финансовыя отношенія, каковая оцѣнка даетъ третій главный счетъ баланса — счетъ называемый бюджетомъ. Опредѣленіе отношеній любого хозяйственного явленія къ главнымъ счетамъ баланса и учетъ видоизмѣненія этихъ отношеній съ теченіемъ времени въ любомъ балансѣ составляетъ ту форму оцѣнки, которая приводитъ къ систематизаціи всѣхъ хозяйственныхъ явленій въ предѣлахъ даннаго баланса. Систематизація состоитъ въ опредѣленіи денежной оцѣнки различныхъ свойствъ хозяйственныхъ явленій, вытекающихъ: изъ экономическихъ отношеній, получающихъ общую оцѣнку въ счетѣ актива, какъ совокупности вещей; изъ юридическихъ отношеній, получающихъ оцѣнку въ счетѣ пассива, какъ совокупности правъ (представленныхъ лицами); изъ финансовыхъ отношеній, получающихъ оцѣнку въ счетѣ бюджета, какъ совокупности оборотовъ хозяйства (операций); слѣдовательно, активъ, бюджетъ и пассивъ — суть свойства всякаго хозяйственного явленія, оцѣненные деньгами и составляющія въ балансѣ три главные счета, какъ три наиболѣе устойчивыя совокупности исчислимыхъ деньгами отношеній.

Балансъ, какъ общій счетъ, сохраняетъ свою цѣлость и обособленность, или отграниченность, при всѣхъ измѣненіяхъ, совершающихся въ немъ съ теченіемъ времени, благодаря тому, что всѣ видоизмѣненія относящіяся къ данному явленію могутъ быть строго координированы и систематизированы посредствомъ актива, бюджета и пассива, опредѣляющими какъ мѣсто cadaго явленія въ предѣлахъ даннаго баланса, такъ и свойства этого явленія, какъ бы таковыя не измѣнялись съ теченіемъ времени. Для выясненія видоизмѣненій баланса съ теченіемъ времени надо отдѣлить въ немъ статическую часть отъ динамической — выяснить различныя состоянія, каковыя накопленіе, потребленіе и производство, вообще, подраздѣлить балансъ по степенямъ подвижности, что и составляетъ координацію по отношенію ко времени, или координацію, въ тѣсномъ смыслѣ, если присвоить пространственной координа-

ціи наименованіе систематизаціи. Эти два противоположные метода оцѣнки явленій въ балансѣ — координація и систематизація должны приводить къ опредѣленію предѣльной оцѣнки cadaго баланса и cadaго счета баланса, какъ его части, которая должна находиться къ цѣлому въ опредѣленномъ отношеніи. Всякая предѣльная оцѣнка всегда находится между двумя предѣлами — низшимъ и высшимъ. Такъ какъ низшій предѣлъ оцѣнки всегда можно связать съ представленіемъ об'є оцѣнкѣ совокупности всѣхъ внутреннихъ отношеній, составляющихъ въ балансѣ счетъ актива, какъ совокупности экономическихъ отношеній; напротивъ, высшій предѣлъ оцѣнки всегда возможно привести въ связь съ представленіемъ об'є оцѣнкѣ совокупности всѣхъ внѣшнихъ отношеній, составляющихъ въ балансѣ счетъ пассива, какъ совокупности юридическихъ отношеній; — то низшій предѣлъ всякой денежной оцѣнки можно видѣть для баланса, какъ цѣлаго, — въ его активѣ, а для cadaго отдѣльнаго счета, какъ части баланса, въ активномъ значеніи этого счета, или въ отношеніи этого счета къ активу; напротивъ, высшій предѣлъ всякой денежной оцѣнки можно видѣть для баланса, какъ цѣлаго, — въ его пассивѣ, а для cadaго отдѣльнаго счета, какъ части баланса, въ пассивномъ значеніи этого счета, т. е. въ отношеніи даннаго счета къ пассиву. Правильная оцѣнка лежитъ всегда между низшимъ и высшимъ предѣлами оцѣнки; слѣдовательно, правильная оцѣнка баланса, какъ цѣлаго, опредѣляется, съ одной стороны, активомъ, съ другой стороны, пассивомъ, но такъ какъ между тѣмъ и другимъ всегда находится бюджетъ, то бюджетъ и представляетъ правильную оцѣнку баланса, какъ цѣлаго; а, по общему свойству предѣловъ, предѣльная оцѣнка достигается при условіи уравненія низшаго и высшаго предѣловъ, откуда и слѣдуетъ, что методъ уравненія въ балансѣ актива и пассива черезъ бюджетъ равнозначашъ по значенію методу опредѣленія предѣльной оцѣнки баланса. Равнымъ образомъ, опредѣленіе въ предѣлахъ даннаго баланса активнаго, пассивнаго и бюджетнаго значенія cadaго счета, какъ части баланса, ведетъ къ уравненію въ балансѣ актива и пассива черезъ бюджетъ, т. е. къ опредѣленію предѣльной оцѣнки баланса во всѣхъ его частяхъ, т. е. во всѣхъ его отдѣльныхъ счетахъ. Наконецъ, опредѣленіе активной, бюджетной и пассивной оцѣнки cadaго явленія по отношенію къ опредѣленному балансу ведетъ къ опредѣленію предѣльной оцѣнки этого явленія, лежащей всегда между низшимъ предѣломъ оцѣнки — активомъ, высшимъ предѣломъ — пассивомъ и необходимо достигающей своего предѣла въ бюджетѣ, если данное явленіе относится къ опредѣленному балансу, въ которомъ достигнуто въ цѣломъ уравненіе низшаго и высшаго предѣла, т. е. актива и пассива, черезъ бюджетъ. Однако, задача оцѣнки будетъ поставлена шире, если

связать представление о предѣлахъ оцѣнки съ категоріями оцѣнки, установленными теоріей цѣнностей: стоимостью, цѣнностью и рентой, ибо стоимость есть тотъ предѣлъ, къ которому стремится всякая активная оцѣнка, цѣнностью есть предѣлъ пассивной оцѣнки, а рента опредѣляется: съ одной стороны — стоимостью, съ другой — цѣнностью, связана съ бюджетомъ, ибо бюджетъ въ предѣлѣ есть совокупность доходныхъ и расходныхъ рентъ. Таковъ третій методъ учета — методъ количественной оцѣнки, достигаемой уравненіемъ въ балансѣ низшаго предѣла всякой оцѣнки актива — стоимости, съ высшимъ предѣломъ всякой оцѣнки пассива — цѣнности, что приводитъ къ той предѣльной оцѣнкѣ бюджета, которая опредѣляется, какъ совокупность всѣхъ доходныхъ и расходныхъ рентъ, создаваемыхъ въ предѣлахъ даннаго баланса уравненіемъ стоимости и цѣнности.

Три основные метода учета: координація, систематизація и оцѣнка, приводятъ къ представленію баланса, какъ уравненія трехъ главныхъ счетовъ — актива, бюджета и пассива, каковыя три счета могутъ имѣть значеніе координатъ, или свойствъ, или предѣловъ, въ зависимости отъ того или иного метода оцѣнки баланса. Рѣшеніе баланса, какъ уравненія, требуетъ соблюденія, при учетѣ его, трехъ аксіомъ, поддерживающихъ это уравненіе. Первая аксіома, называемая аксіомою Пачіоли и требующая постоянной равновеликости дебета и кредита въ балансѣ, обращаетъ балансъ въ тождество всякій разъ, какъ оцѣнка составляющихъ его элементовъ становится данною. Вторая аксіома, прямо противоположная, заключается въ утвержденіи того, что хозяйственная дѣятельность приводитъ къ нарушенію баланса, обращая его въ такое неравенство, гдѣ пассивная оцѣнка всегда превышаетъ активную, что требуетъ новаго уравненія баланса, т. е. постоянного переучета баланса, ведущаго къ возстановленію нарушеннаго тождества первоначальныхъ оцѣнокъ. Третья аксіома, называемая аксіомою Пизани, требуетъ рѣшенія баланса, какъ уравненія, состоящаго въ постоянномъ разграниченіи въ балансѣ статической части баланса отъ динамической и въ уравненіи статическаго сальдо неповторяющихся измѣненій, съ динамическимъ сальдо періодически повторяющихся измѣненій, чѣмъ и поддерживается уравненіе баланса всякій разъ, когда тождество первоначальныхъ оцѣнокъ нарушается тѣмъ неравенствомъ, которое вносится въ балансъ хозяйственною дѣятельностью, клонящеюся къ увеличенію пассива, т. е. къ увеличенію правъ на хозяйственную дѣятельность.

Достаточно сравнить это опредѣленіе баланса, вытекающее изъ синтеза всѣхъ изслѣдованій различныхъ счетныхъ школъ новаго научнаго направленія, съ тѣмъ убогимъ представленіемъ о балансѣ, какое имѣла ремесленная счетная школа

старого направленія, для того, чтобы признать, что это все-стороннее, исчерпывающей полноты, точное опредѣленіе баланса, какъ объекта учета, подыметъ новое направленіе учета дѣйствительно на такую научную высоту, о которой старому направленію учета нельзя было даже мечтать, ибо старое направленіе учета было сковано условностями всякаго рода и терзалось сомнѣніями на каждомъ шагу, и, подобно рабу, могло видѣть прекрасные сны лишь для того, чтобы еще больше страдать послѣ пробужденія отъ давленія тяжелой дѣйствительности. Мало того, если бы такому рабски настроенному счетоводству и представлена была полная свобода въ учетѣ, оно еще больше бы растерялось, ибо не знало бы, ни какъ и куда ему идти, ни что сдѣлать съ предоставленною ему свободою, такъ какъ всегда знало твердо и хорошо лишь то, что угодно хозяину, но не то, что нужно для правильнаго учета хозяйства для огражденія правильно понятыхъ интересовъ самого хозяина; мало того, если бы хозяинъ вздумалъ послѣдовать за указаніями своего слѣплого счетоводства, то онъ терялъ бы и тотъ здравый смыслъ, который ему диктуется жизнью, и вовсе не обрѣлъ бы для своей хозяйственной дѣятельности логическихъ основаній, потому что старая школа счетоводства и логика не подозрѣвали о существованіи другъ друга.

Такъ рисуется намъ новое научное направленіе счетоводства, имѣющее со старымъ направленіемъ не болѣе общихъ чертъ, чѣмъ астрономія съ астрологіею, или химія съ алхіміею. Уже съ высоты достигнутаго научнаго подъема весь путь дальнѣйшаго развитія сверкаетъ яркою лентою непрерывнаго и блестящаго потока обобщеній, неуклонно ведущаго къ морю научныхъ истинъ. Неизсякаемый ключъ, питающій потокъ научныхъ идей счетоводства, есть правильное понятіе о балансѣ, которое беретъ свое начало въ тѣхъ твердыхъ и чистыхъ, какъ горные ледники, обобщеніяхъ — аксіомахъ, какія слагаются изъ массы малыхъ, какъ снѣжинки, но вѣрныхъ понятій, вырабатываемыхъ ежедневнымъ опытомъ. Затѣмъ, сила коллективнаго сознанія, освѣщая ихъ, мало по малу сплавляетъ и сливаетъ въ отдѣльные бурливые, какъ горные ручьи, обособленныя, другъ друга отрицающія, системы, которыя, однако, незамѣтно для нихъ самихъ сливаются въ одинъ общій потокъ развитія понятія о балансѣ, каковое понятіе растетъ и ширится, включая въ себя все больше и больше элементовъ общихъ для всѣхъ хозяйствъ различнаго типа.

Сначала кажется, что всякое хозяйство имѣетъ свой ключъ для построенія ему присущаго специфическаго баланса, но съ развитіемъ общаго понятія о балансѣ, всѣ эти специфическія развитія оказываются имѣющими свой корень въ общемъ балансѣ, и развитіе частныхъ балансовъ мало-по-малу приводитъ лишь къ тому, что они сливаются съ главнымъ и общимъ на-

правленіемъ развитія баланса, составляя въ цѣломъ такое же единое цѣлое, какъ рѣка со всѣми своими притоками, какъ бы далеко таковыя не вели въ сторону; магистральнымъ остается, все же, то направленіе, которое ведетъ дальше всѣхъ и выше всѣхъ подымается надъ общимъ уровнемъ всѣхъ возможныхъ понятій. Наконецъ, всѣ эти развѣтвленія въ понятіяхъ о балансахъ, вызываемыя различіемъ въ типахъ хозяйствъ, достигаютъ полного сліянія въ общее понятіе о балансѣ. Для того, чтобы довести развитіе баланса до этой общей, хотя бы и неопредѣлимой по существу истины, надо не только устранить обособленіе и противорѣчіе различныхъ системъ, питающихъ вначалѣ всякую науку, но необходимо произвести такую нивелировку всѣхъ разрозненныхъ понятій, создаваемыхъ естественнымъ раздѣленіемъ счетоводства по типамъ отдѣльныхъ хозяйствъ, благодаря которой всѣ эти понятія найдутъ свое магистральное направленіе, сольются въ немъ, поднимутъ общій уровень научныхъ представленій до такой высоты, при которой достиженіе конечной цѣли — связанной съ истиною, общей всѣмъ наукамъ, станетъ очевидною, такъ какъ отразится поднятіемъ уровня во всѣхъ смежныхъ научныхъ дисциплинахъ, ранѣе достигшихъ связи съ тою же общею всѣмъ наукамъ истиною.

Ясно, что когда въ счетоводствѣ исчезнутъ споры о достоинствахъ различныхъ системъ, имѣющіе не большее значеніе, чѣмъ говоръ ручьевъ и шумъ водопадовъ рѣкъ; когда научная нивелировка преодолѣтъ тѣ раздѣленія счетоводства по типамъ хозяйствъ, которыя, подобно водораздѣламъ главной рѣки и ея притоковъ, вначалѣ являются естественными преградами для слишкомъ поспѣшныхъ обобщеній, — тогда всѣ обособленія, диктуемыя особенностями балансовъ отдѣльныхъ хозяйствъ, найдутъ себѣ законное мѣсто въ общемъ научномъ балансѣ; тогда всѣ эти природныя особенности отдѣльныхъ балансовъ, нисколько не отрицаемыя и не отмѣняемыя приложеніемъ научнаго баланса къ учету каждаго отдѣльнаго хозяйства, сольются въ одномъ магистральномъ направленіи такъ, что, исходя изъ основаній общаго учета, и беря въ немъ то или иное частное направленіе, всегда можно дойти до любого связаннаго съ ними частнаго баланса, все равно, какъ, плывя по магистрали какой-либо рѣки изъ моря, можно проникнуть въ самую глубь различныхъ частей страны, орошаемой этой рѣкою и ея притоками. Слѣдовательно, за сліяніемъ различныхъ счетныхъ школъ послѣдуетъ, въ дальнѣйшемъ научномъ обоснованіи счетоводства, сліяніе балансовъ различныхъ типовъ хозяйства въ одинъ принципиально обоснованный — научный балансъ, а задачи счетоводства сведутся не къ боязливому и замкнутому изслѣдованію особенностей различныхъ хозяйствъ, а къ такому, свободному и не боящемуся потерять изъ ви-

да цѣль, изслѣдованію, которое всегда будетъ приводить къ познанію всѣхъ особенностей общимъ путемъ и общими средствами. Такимъ общимъ путемъ и средствами учета будетъ уже не утлая ладя кое-какъ слаженной регистраціи, а могучее исчисленіе, построенное на такихъ испытанныхъ началахъ, какія даетъ математика, при условіи приспособленія ихъ къ задачамъ счетоводства, что достигается одушевленіемъ этихъ чуждыхъ и далекихъ отъ счетоводства началъ, началами болѣе близкой къ счетоводству статистики и, еще болѣе, началами родственной ему по духу теоріи оцѣнностей. Построивъ свое исчисленіе на сближеніи началъ математическаго исчисленія черезъ посредство статистики съ началами теоріи цѣнностей, счетоводство можетъ смѣло прокладывать путь къ самому общему научному обоснованію баланса и приспособливать его къ достиженію своей конечной цѣли — къ учету каждаго хозяйства, на общихъ научныхъ началахъ, несмотря на всѣ его естественныя и искусственныя особенности, зависящія отъ его спеціальнаго назначенія и данныхъ условій времени и мѣста.

Для новаго научнаго направленія счетоводства — для счетовѣдѣнія, всѣ различныя системы учета и всѣ особенности различныхъ школъ учета имѣютъ лишь историческій интересъ, представляя пройденный путь его историческаго развитія; а всѣ естественныя особенности учета хозяйствъ различнаго типа — государственнаго, общественнаго, частнаго, а въ послѣднемъ — банковаго, страхового, фабричнаго, торгово-промышленнаго, сельско-хозяйственнаго и т. п., имѣютъ свой смыслъ и значеніе лишь до тѣхъ поръ, пока научная нивелировка всѣхъ возможныхъ частныхъ понятій о балансѣ не приведетъ къ построенію общаго понятія о балансѣ, заключающемъ въ себѣ частныя, какъ необходимыя слѣдствія общаго. Слѣдовательно, впереди мы видимъ лишь одно общее счетовѣдѣніе, научающее каждаго его изучившаго разбираться въ балансѣ любого хозяйства и строить балансъ каковаго угодно, хотя бы и впервые возникающаго типа хозяйства, въ соотвѣтствіи съ требованіями, понятіями и средствами даннаго момента, причемъ средства, для усовершенствованія такого построенія, будутъ черпаться не въ досужей изобрѣтательности формъ учета, гдѣ, какъ говорится, „на вкусъ и на цвѣтъ товарища нѣтъ“, а въ тѣхъ безспорныхъ математически обоснованныхъ расчетахъ, совокупность которыхъ, при надлежащей связи съ теоріею цѣнностей, и составитъ главный багажъ научнаго обоснованія учета въ недалекомъ будущемъ.

Итакъ, стройте балансъ, держите балансъ, изслѣдуйте балансъ — такъ говоритъ новое направленіе научнаго счетоводства, ибо балансъ и есть его объектъ. Строить балансъ надо примѣняя первую аксіому учета — аксіому Пачіоли, предписывающую соблюдать въ балансѣ уравненіе всѣхъ его сче-

товъ; держать балансъ—значить развивать его, выясняя всѣ степени подвижности его, какъ того требуетъ вторая аксіома учета—аксіома Пизани; изслѣдовать балансъ необходимо въ силу третьей аксіомы учета, ибо приращеніе баланса пассивное, и всегда слѣдуетъ провѣрить, чѣмъ забалансировано въ балансѣ пассивное приращеніе—реальнымъ или только номинальнымъ активомъ, чтобы убѣдиться, дѣйствительно-ли въ данномъ хозяйствѣ, расширилось право на хозяйственную дѣятельность, или данное хозяйство послужило лишь средствомъ для присвоенія и перераспредѣленія уже существовавшихъ правъ.



45352