ISSN 1312–2142

СЧЕТОВОДНА ПОЛИТИКА

НОВИ ПРИНЦИПИ И ПОДХОДИ В СЧЕТОВОДСТВОТО



Списание за прилагане на международните счетоводни и одиторски стандарти в България

ЗА СМИСЪЛА И ЗНАЧЕНИЕТО НА КОНЦЕПТУАЛНАТА ОБЩА РАМКА В СЧЕТОВОДСТВОТО

КОМПОНЕНТНИЯТ ПОДХОД ПРИ ОТЧИТАНЕТО НА ДЪЛГОТРАЙНИТЕ МАТЕРИАЛНИ АКТИВИ

ОСНОВНИТЕ ПРОМЕНИ В СТАНДАРТИТЕ ЗА ФИНАНСОВИТЕ ИНСТРУМЕНТИ

ИЗБОРЪТ — ЛИЗИНГ ИЛИ ИНВЕСТИЦИОНЕН КРЕДИТ

ЕВРОПЕЙСКИТЕ МОДЕЛИ НА СЧЕТОВОДНИТЕ И ТЪРГОВСКО-ПРАВНИТЕ ЗНАНИЯ НА БЪЛГАРИНА-ВЪЗРОЖДЕНЕЦ

7-8|2006

4 КАЗУСА ПО МСФО С ПОВИШЕНА ТРУДНОСТ

3. Символите във формулата означават съответно:

PV_A — стойността на заеманата сума ;

A — размерът на анюитетната вноска;

D_{FA} — дисконтовият фактор. В конкретните изчисления размерът на фактора е съобразен с това, че се търси сегашната стойност на авансов паричен поток. При такъв поток размерът на фактора е равен на този за ординарен поток за един период на дисконтиране по-малко, т.е. за (n —1) с добавена към него единица.

4. В случая използваме показателя за оскъпяването на кредитния резурс само като индикатор. Заслужава да се отбележи обаче, че когато цел на анализа е самият размер на оскъпяването на кредитния ресурс, към него следва да се подходи по-внимателно. Така например, поради това че в разглеждания казус вноските са авансови, е по-правилно средногодишното оскъпяване на капитала и при двата източника на финансиране да се определи, като се използват стойностите на сумите без вноските в началото на първата година и се работи с една година по-кратък срок. При тази база средногодишното оскъпяване при лизинга е 5.87 %, а при кредита — съответно 7.92 %.

Европейските модели на счетоводните и търговско-правните знания на българина-възрожденец

Френското влияние: Савари и „Код дьо комерс"

Доц. д-р Иван Русев

Появата у нас на счетоводна и търговско-правна литература през епохата на Българското Възраждане, главно през 30-те—70-те години на XIX в., както и засиленият интерес към нея трябва да се възприемат като отражение на потребността от такъв вид модерни за времето знания, на нуждата от опознаването на актуалната европейска търговска теория и практика, което е важно доказателство за напредъка и *„европеизацията"* на българската търговия през епохата, респективно и на българското възрожденско общество. Европейските терзания на съвременния българин имат своята предистория и ако не се налага да ги търсим много назад във времето, със сигурност ще ги открием през XVIII и XIX в., когато нашият възрожденец *„се връща"* в европейския свят — най-напред **с** (чрез) търговията си, после чрез своята интелигенция и *„учени глави"* и най-накрая политически, т.е. **с** възобновената си държавност.

Ако прегледаме внимателно

възрожденската търговска литература, ще ни направи впечатление демонстрираното както в гръцките и френските оригинали, така и в българските преводи и компилации, *„просвещенско"* отношение към търговията. В тях търговията и свързаните с нея дейности, в това число и *„книговодството"*, се представят като истинско изкуство и наука, призвани да избавят народите от мизерията и нищетата. През 1850 г. братя Караминкови отбелязват в своето ръководство по диплография (счетоводство) следното: *„Търговията е едно искуство, от което чякат почти всички други искуства съвършеността си: ... Търговията е главна причина за просвещението на народите: ..."*[1], а в изданието на „Търговско ръководство" от 1858 г. Анастас Гранитски е още по-конкретен: *„Нашите благоразумни българе знаят харно* [добре] *да оценят ползите, които истичат от търговията за ония народ, който ся упражнява в действието й"*[2].

Подобно възприемане на търговията като решаващо условие за социалния прогрес се формулира за първи път в трудовете на френските просветители от XVIII в., а и преди това. Така например, още през XVII в. изкристализира образът на *„идеалния търговец"*, на този, който знае всичко и може всичко, представен в класическото съчинение на Жак Савари (Jacques Savary).[3] А от идеите на Савари тръгва едно цяло течение на ново възприемане на търговията и на нейната основополагаща обществена мисия, което в скоро време обхваща цяла Европа, а през XIX в. достига и до българина-възрожденец. Посланията на Савари-баща и на Савари-синове, продължили семейната традиция с редактирания от тях в началото на XVIII в. търговски речник, *„достигат"* най-рано на Балканите до гръцките автори-просветители, а чрез тях и техните издания и до българските читатели и книжовници. Тези послания залягат в основата на най-популярната търговска енциклопедия в региона през първата половина на XIX в., тази на гърка Николас Пападопулос. Книгата му, озаглавена *„Печелившият Хермес или търговска енциклопедия ..."*, е замислена в седем тома, но от тях през 1815-1817 г., един смутен и труден за гръцката нация период, са издадени само първите четири, които се оказват достатъчни, за да *„обиколят"* много бързо целите Балкани и да обучат поколения гърци, сърби, румънци и българи, жадни за модерни търговски знания[4]. Третият и четвъртият том на *„Печелившият Хермес или търговска енциклопедия ..."* съдържат географски търговски речник и са редактирани по излезлия в края на XVIII в. и придобил широка популярност в Западна Европа труд на французина Жак Пьоше (Jacques Peuchet).[5]

Енциклопедията на Николас Пападопулос, а чрез нея идеите на френските автори Савари и Пьоше е била добре позната на българите възрожденци — тя се среща в училищни библиотеки от онова време, а възпитаникът на Сорбоната, дългогодишен учител и автор на множество книги Тодор Шишков в началото на 60-те години на XIX в. прави опит да я преведе на български език и издаде. В библиотеката на известното Габровско училище, първото българско взаимно светско училище, още през 30-те години на XIX в. попадат том първи и втори на *„Печелившия Хермес"*, както и *„Диплография"*, издадена от Стефан Папаз в Егина през 1830 г.[6] Книгите са били дарени от първите благодетели на училището, сред които е и Васил Априлов.

През 1860 г. Тодор Шишков публикува във в. *„България"* съобщение, че по време на шестгодишния си престой като учител в Стара Загора (от 1856 г.) е подготвил за печат десет книги, негови авторски и преводни съчинения. На деветото място в този списък той посочва заглавието *„Търговскый показователь"* — нова книга, съставена по гръцката търговска енциклопедия на Николас Пападопулос и по *„германското ръководство на Янцула за диплография"*. Според Шишков книгите са завършени и готови за отпечатване и той се обръща с молба за финансова помощ към *„Г.Г. книгопродавцы*(те) *и други любородцы, които са разположены да напечатат някоя от тези книги ..."*.[7] Очевидно обаче молбата му остава без последствия, след като изданията не се появяват на бял свят.

Но да се върнем на френските първоизточници и на условията, при които те се появяват. Кое обяснява тяхното силно въздействие не само у нас и на Балканите, но и навсякъде по Европа?

Известно е, че в прехода от Средновековие към Ново време светът преминава през три ясно изявени епохи — Ренесанс, Просвещение и Революции. Поне такъв е преходът в Европа, започнал найнапред в западната и централната й част, а после бързо разпространил своите измерения дори вън от Стария континент. Българското

Възраждане е също вплетено в тези процеси и, макар започнало три века след началото на Ренесанса, носи в себе си основните характеристики и на трите епохи в прехода към Новото време[8]. Ако потърсим обаче генезиса на тези обновителни тенденции, няма как да не забележим, че през дългия период от XV до XIX-XX в. френската история дава един *„класически модел"* на този преход — Големият Европейски Ренесанс започва от Италия и от Франция. Френското Просвещение («Le Siècle des Lumières») завладява света още през XVIII в. със своите рационалистически идеи, благодарение на които се преодолява средновековното теологично мислене и се раждат съвременните науки, а Великата френска революция от 1789-1799 г. не случайно е заслужила епитета *„Велика"*, понеже обгръща с идеите си за свобода, равенство и братство цяла Европа и трасира пътя на новите политически ценности на човешкото общество. Безвъзвратният изход от Средновековието, макар и полят с много човешка кръв по време на революцията от края на XVIII в., дава основателно самочувствие на френската нация за нейната мисионерска роля в новата човешка история. XIX в. е обвеян със силното френско влияние и въпреки неуспехите на Наполеоновите войни от началото на века, френското стопанско, политическо и най-вече културно въздействие се чувства навсякъде, дори завладява твърде консервативните общества и империи на Близкия и Далечния Изток. Френският политически модел на модерно общество се базира на експерименти, за първи път проведени (и то успешно!) в човешката история — конституционната монархия, президентската република, националната държава. Франция дава първия пример за национална държава, за единство между нация и държава — единство, което води до голяма стопанска, политическа, военна и културна мощ. И този пример бързо завладява Европа. Стремленията за приобщаване към френския модел на модерното общество включва неразривно в себе си афинитет към френската култура и цивилизация, към идеите на великите френски автори, сред които са и много от големите новатори на човешката мисъл.

Жак Савари е безспорно един от тях. Той живее и твори в един интересен епизод от френската история — епохата на Луи XIV, на Краля-слънце и на неговия съветник и голям новатор в стопанската сфера Колбер. Това е времето, което *„узаконява"* икономическата мощ на Франция, не само защото страната е вече утвърдена колониална сила и твърде богата, а и защото в нея се дава път на интелектуалния капитал в сферата на търговията и на промишлеността. Житейският път на Савари най-красноречиво го доказва.

Много често зад историческата личност се крие интересна, емблематична за епохата съдба. Така е и с биографията на Жак Савари. Той е от благородническо потекло, но по интереси и професионални занимания принадлежи на буржоазията. Роден е в Анжу през 1622 г. Към търговията го насочва случайността. Баща му умира, когато е още съвсем млад и майка му го изпраща в Париж, за да учи. Там той намира свои близки родственици, единият от които е натрупал огромно състояние от търговия, а другият е секретар на краля. Те му помагат. Настаняват го да живее на пансионни начала и да работи като писар най-напред при един прокурор от парламента, а след това и при нотариус от Шатьоле (днес в централната част на Париж). След това Савари прекарва изискуемото време за чиракуване при различни търговци, приемат го в парижкия еснаф на галантеристите и сам предприема търговия на едро. Твърде скоро той се насочва към финансите, но към финансовите операции в един тесен за времето смисъл — извършване на продажби на едро от кантората[9].

Кариерата на Жак Савари се предопределя от обстоятелства вън от търговията, помага му и шансът. В началото на 1650 г. той се жени за Катрин, дъщеря на Пиер Тома, един от най-богатите търговци на Париж. Биографите на Савари ни информират, че Катрин му ражда 17 деца, някои от които не отстъпват по заслуги и слава на своя баща. Съпругата му почива през 1685 г., а самият той 5 години по-късно — на 7 октомври 1690 г., навършил 68 години[10].

За времето на кратката си търговска дейност Савари успява да натрупа голямо състояние. Напуска търговията през 1656 г., за да стане данъчен чиновник на митниците — пост, който заема с благоволението на Фуке. След отстраняването от власт на благодетеля, Савари също е отстранен от заеманият пост, но много скоро, поради качествата и голямата си компетентност, отново е привлечен на висша държавна длъжност. Този път от новия *„Генерален контрольор на финансите"* Колбер. Изборът не е случаен. Помагат му безспорните качества, които вече е доказал,

а и опитът на дългогодишен арбитър по търговските спорове. Колбер включва Савари в комисията, която подготвя първия френски търговски кодекс („*L'Ordonnance du Commerce*"), обнародван през 1673 г. Дейността на комисията започва през 1670 г., а завършва окончателно три години по-късно. Савари работи толкова активно, че Пюсор, президентът на комисията, прекръщава неофициално закона на негово име: „Код Савари". Именно тази комисия или по-точно последният неин състав е с косвени заслуги за появата на бял свят на книгата „*Идеалният търговец*". Колегите на Савари така енергично настояват да издаде бележките си покрай редактирането на „*Ордонанс дьо комерс*", че той най-сетне се съгласява и сторва това през 1675 г.[11] Веднага след появата на книгата тя е преведена и издадена в Англия, Холандия, Германия и Италия.

Запознаването със съдържанието на труда на Савари става още при пръв поглед, когато човек прочете дългото му заглавие. Тук го цитирам по едно от късните издания — седмото, подготвено за печат от сина и бъдещия автор на „*Търговския речник*" Жак Савари де Брюслон: „*Идеалният търговец или общи указания за тези, които следят френските стоки и стоките на чуждите държави. За банката, за обмяната и за размяната. За обикновените, за командитните и за анонимните дружества. За фалитите, банкрутите, отделянето, прекратяването и изоставянето на благата. За начина на водене на книгите-дневници за покупки, за продажби, за каса и главните. Образци на писма и на полици, за опис на инвентар и за всички видове дружества. А така също и много материали по търговска съдебна практика, или обяви и съвети по различни теми из търговията, изключително важни. От г-н Жак Савари. Седмо издание. Прегледано, редактирано и допълнено по ръкописа на автора, заедно с новите укази, постановления и правила върху търговията и производството. От г-н Жак Савари де Брюслон, неговият син. С раздел за полиците на г-н Дюпюи дьо ла Сера, адвокат в парламента и с трактат за международната обмяна на г-н Клод Ноло. Том първи. Париж, Година 1713*". В седмото издание на книгата Савари-син е направил корекции на някои грешки от предишните, а и допълнения. Това е едно от най-ранните издания, което е на разположение на читателите в Националната библиотека „Франсоа Митеран" в Париж. На първата страница на книгата е запазен специалният автограф на сина-съставител и редактор[12].

Книгата започва с посвещение на г-н Колбер, представен с всичките му звания и длъжности. Следват първа част в 4 „*книги*" (раздела), втора част в 5 „*книги*" и две приложения по темите за полиците и за международната обмяна, дело на продължители на Савари и упоменати още в заглавието (Дюпюи дьо ла Сера и Клод Ноло). Общо трудът се състои от 9 „*книги*" (раздела), 79 глави и 1700 страници текст.

Счетоводната материя е включена в „*книга*" четвърта на част първа: „*за формулярите на книгите-дневници за покупки, за продажби, за каса и главната*"; дават се примери за воденето на различните видове счетоводни книги, като най-подробно е описана книгата-каса; съдържанието тук е обстоятелствено поднесено, без обаче да се правят обобщения. На търговско-правните въпроси е отделено още по-голямо внимание. Те са разгледани в „*книги*" първа и четвърта на част втора: за видовете дружества; дружество „*под колективно име на много хора*"; командитни и анонимни дружества, „*които трябва да се възприемат като добри и законни*"; образци за всички видове дружества, които се създават между търговците; за банкрута, за фалита и т.н.

Големите достойнства на „*Идеалният търговец*", оценявани днес от дистанцията на времето, се очертават в две насоки. На първо място трябва да се подчертае, че с този свой труд Жак Савари се явява предшественик на модерната икономика на предприятието, или поне един от пионерите, един от най-заслужилите. Той има много имитатори и последователи, които обособяват цяла една тенденция, цяло едно течение, което започва с Жак Савари и продължава без прекъсване до първите университетски професори, преподаващи в началото на XX в. „*търговска теория и история*". По думите на Фредерик Шьорер, професор в Университета в Нюшател: „*Хората от класата на Савари дадоха на търговската теория онова, което й помогна да заеме полагащия й се висок ранг, макар и покъсно, и въпреки всичките противопоставяния, и тя застана редом с политическата икономия, със социологията и с другите обществени науки*"[13].

Другата голяма заслуга на труда на Савари, може би основната,

се свежда до обстойното, новаторско поднасяне на счетоводните и на търговско-правните знания. В хода на историческото развитие на счетоводната теория *„Идеалният търговец"* попада в течението на т.нар. *„продължители"*, редом с трудовете на автори като по-ранния Бастиано Вентури или покъсните Матиьо дьо ла Порт, Бертран-Франсоа Барем, световно известния писател Даниел Дефо и др.[14] Книгата на Савари е синтез от търговско право и наука за търговията. Нови, приносни моменти в нея се явяват разглеждането на: законността и юриспруденцията, свързани с обмяната; книговодството, представено паралелно като практика, но и като правно регламентирана дейност; търговските дружества; и накрая фалитите и банкрутите. Всичко това превръща книгата в ръководство от най-висока класа[15]. Стойността на съчинението нараства и чрез наличието в него на юриспруденция, на многото примери, които онагледяват съдържанието. През 1688 г., две години преди своята смърт, авторът добавя към книгата си сборник с материали по търговска съдебна практика („Les Parères"), който неизменно съпътства всички издания на *„Идеалният търговец"* през XVIII в.

Савари счита за непотребно изучаването на латински език от търговците. Той използва понятията, които сам е усвоил като млад писар, както и тези от неговия стаж като арбитър по търговски спорове, без да търси тяхното обяснение. Съществен напредък в *„Идеалният търговец"* се наблюдава по въпросите на обмяната. При предшествениците на Савари тя има друг облик — обмяна, практикувана на годишните периодични пазари, докато при него вече се третира един съвсем нов вид обмяна, постоянна и универсална, обвързана с борсата в Амстердам. По времето на Савари именно тази обмяна започва да се налага, докато онази от панаирите все повече започва да се превръща в *„следа"* от миналото. И още един много важен нов, приносен момент: джиросването на полиците до XVII в. е било прилагано в най-обикновения му вид, а наличието на всичките следващи джиранти е водило до усложняване на практиката. Заслугата на Савари е във вкарване на порядък и на малко повече яснота в тази полична операция[16].

Книгата на Савари носи едновременно белезите на миналото и на новото време — тя е компилативна и съдържа твърде разнородни знания (което е новата тенденция), но

е в много разбъркан и неподреден вид. В нея се срещат елементарни правила, съвети за поведение и морал, сведения от първа, от втора и от трета ръка, твърде остри дискусии по въпроси на съдебната практика, които понякога остават неизяснени и спорни. Като отчита всички тези особености на *„Идеалният търговец"*, френският изследовател Мьоврe формулира може би най-точната оценка за творбата на Жак Савари-баща: *„...това не е повече обикновено (ръководство по) „практика", но все още не е и енциклопедия"*[17].

Продължавайки семейната традиция, синовете на Савари — Жак Савари де Брюслон и Луи-Филемон Савари редактират най-ползвания *„Универсален речник по търговия"*[18], превърнал се в образец за епохата.

Какво представляват енциклопедичните речници по търговия, на които това издание безспорно поставя началото? Това са азбучно подредени справочни съчинения, които представят търговските центрове, търговската материя и търговската практика. Те съставляват литературен жанр, точно датиран във френското културно пространство — жанр, чийто начало и апогей се събират в един и същ век — XVIII-ия. Извън века (или по-точно на горната му граница) остава *„Универсалният речник по търговска география"* на Жак Пьоше — творба, за която тук споменахме, че е основно ползвана при редактирането на *„Печелившият Хермес или търговска енциклопедия ..."* на Пападопулос и която е част от същия този жанр, но се появява при вече променените условия, при които огромното разнообразие на стоки и търговски практики повече не може да бъде обхванато в едно издание, та макар то да носи в заглавието си *„универсален"*. Пьоше не включва в своето издание специален раздел по търговската теория, каквато е практиката преди него, той я засяга частично в обширния си предговор от 450 страници, където прави анализ на обмяната в нейния исторически аспект. В действителност времето на *„безкрайния"* търговски свят току-що е започнало и специализираната литература вече не може да го обхване. В началото на XVIII в. обаче ситуацията е твърде различна и по-конкретно очертана. А има и друг стимулиращ появата на тези издания фактор. Съставянето на енциклопедичните речници по търговия през XVIII в. става възможно, защото именно тогава едновременно се раждат две големи творения на човешката мисъл

— политическата икономия и енциклопедията[19].

Какво знаем за авторите на *„Универсалния речник по търговия"*? Жак Савари де Брюслон (1657-1716), инициаторът на изданието, дължи на семейната традиция своя дългогодишен пост на инспектор на митницата в Париж[20], както и живия интерес към търговската теория. Другият брат — Луи-Филемон (1654-1727) е свещеник на *„Кралската църква"* на Сен Мор. От 1686 г. Жак Савари де Брюслон започва да издирва и набавя информация за бъдещия речник, *„събира голяма библиотека от всички издания по търговия, отпечатани във Франция и в чуждите страни"* и привлича за идеята брат си - свещеник, за да ги „фишира", както сам пише в предговора на книгата[21]. Работата е продължителна и отнема много сили на двамата автори. През 1713 г. се появява *„Обява"*[22], но изданието на книгата се забавя още известно време. Жак Савари де Брюслон умира на 22 април 1716 г., без да види публикуван своя труд. След упорита работа Луи-Филемон довършва книгата. Първоначално той се занимава само с редактирането на текста, понеже няма нужните търговски знания, но след смъртта на Жак се вижда принуден да се заеме и с тази материя: изучава подробно регламентацията на манифактурите от XV в. до негово време, прави изследвания върху панаирите, анализира *„Ордонанс дьо комерс"* от 1673 г. и т.н. Отправната точка на Луи-Филемон, споделена в предговора на книгата, е, че търговията и нейната практика не принадлежат само на търговците, а и на една много по-широка публика[23]. Такова е всъщност просвещенското отношение към търговията. През 1723 г. *„Универсалният търговски речник"* излиза от печат в два тома, но работата на Луи-Филемон продължава чак до смъртта му (умира на 20 септември 1727 г.). През последните години от живота си той довършва ръкописа на третия том, публикуван като допълнение към изданието от 1730 г. Така трите тома оформят пълното оригинално издание на *„Речника Савари"*. Според изследователя Перо това е два пъти посмъртно издание[24].

При редактирането на *„Универсалният търговски речник"* са използвани четири вида извори: семейните архиви (главно бележките на Жак Савари де Брюслон), материали от частни архивни сбирки, официални документи и печатни издания (книги и ръководства по търговия). Най-ранните източници, използвани в речника, датират от

периода 1660-1680 г., най-късните са от 1720 г., а най-многобройните са от годините 1695-1715 г.[25]

Заглавието на *„Речника Савари"* съгласно установената практика на времето е дълго и обстоятелствено, но в съкратен превод гласи: *„Универсален търговски речник, включващ всичко, което касае търговията, такава, каквато се практикува в четирите края на Света, по земя, по море, от близо и от далеч, на едро и на дребно. Обяснение на всички термини, които имат връзка с търговията, видовете сметки, които се използват при воденето на книгите и търговските записки. ... Търговските дружества, както френските, така и чуждите за Индия и за Запада, с историята за тяхното основаване, ... различните книги на търговците, техните сметки и дружества. Накрая всички панаири ..."*. Още от заглавието, а и от съдържанието е видно, че тук не липсват счетоводните и търговско-правните понятия. В книгата се третират теми като: общо представяне на търговските договори (с. 1482-1486); видовете дружества: командитни (с. 829), анонимни (с. 110); видовете сметки и счетоводни книги (с. 1437-1439) и др. Авторите често цитират *„Идеалният търговец"*. Използва се понятието *„счетоводство"* (*„comptabilité"*). И тук, подобно на Савари-баща, се описват три вида търговски дружества: *„общи, колективни дружества или обикновени"*, *„командитни дружества"* и *„анонимни дружества"*.

С какво *„Речникът Савари"* печели голямата си популярност? Най-вече с демонстрирания в него вкус към точните знания. Прецизните справки и *„тайната на търговския занаят"* са изведени на преден план. Причината за интереса към творбата трябва да се търси още в таланта на авторите и в широтата на техните знания. Бързият успех дава на тяхното начинание почти *„каноничен"* успех и за един цял век братята Савари оставят своята голяма следа в търговската литература[26]. С появата на изданието се поставя началото на поредица от търговски речници, които компилират или съществено наподобяват *„Речника Савари"*. Това дава основание в литературата днес да се пише за *„Линията Савари"*, която отвежда своя край чак към 1770 г.[27]

Постиженията на Френското Просвещение, към които отнасяме и творбите на Савари, са капиталът, с който Франция влиза в XIX в. и с който тя се превръща в новатор на търговско-правната

материя. През 1808 г. в страната започва действието на Търговски закон (кодекс), който в скоро време се налага във всички държави, присъединени към Франция или превърнати в нейни васали в резултат на Наполеоновите войни. Много скоро политическата ситуация в Стария континент се променя, но и след падането на Наполеон от власт и Виенския конгрес от 1814-1815 г. френското търговско законодателство продължава да бъде водещото в Европа, този път наложено не с оръжия, а с актуалността на своите клаузи. Френският закон е запазен или възпроизведен в държави като Белгия, Люксембург, Полша, Италия, Испания, Холандия, Португалия, Гърция, Румъния а също и извън Европа: в Аржентина, Бразилия, Чили, Мексико и във всички останали средно- и южноамерикански държави и т.н.[28]

Силата на „Код дьо комерс" идва от това, че той не е застинала догма, а се развива и усъвършенства, особено бързо през първата половина на XIX в.: на 19 март 1817 г. е обнародван Закон за полиците; на 31 март 1833 г. — Закон за публикуване на договорите на дружествата; на 28 май 1838 г. — Закон за фалитите и банкрутите; на 3 март 1840 г. — Закон за търговските съдилища. Всички тези закони се включват в новата редакция на „Код дьо комерс", обнародвана на 31 януари 1841 г. Промени има и в по-късно време. На 17 юли 1856 г. влиза в сила Закон за командитните дружества с акции. През 1865 г. във Франция е приет Закон за чековете, заимстван от английското законодателство[29].

Добре известно е, че и Търговският закон на Османската империя, влязъл в сила през 1850 г., е също сред реципираните и силно повлияните от френското търговско законодателство[30]. Това е отбелязано още в справочниците от онова време. Така например Мишел Фурекс в своя *„Трактат за търговските дружества"* (издаден през 1856 г.) отбелязва, че именно френските закони са послужили като модел на турските законотворци, захванали се с редакцията на търговския кодекс на своята страна. Същият автор е на мнение, че Западът и особено Франция и Англия са спомогнали изключително много за разпространението на модерната търговска практика в Леванта, особено с победоносното си участие в Кримската война (1853-1856 г.) като съюзници на Турция. *„Западната цивилизация заля Ориента"*, пише Фурекс, имайки предвид както политическите, така

и стопанските и културните измерения, заложени в този образен израз[31].

Но налагането на нормите и институциите на търговското право в Османската империя не става никак лесно и бързо, а това пряко засяга българското възрожденско общество. Документите ни дават сведения за трудностите, които съпътстват процеса и за недоволството на българите. Такъв е случаят в София през пролетта на 1855 г., когато по сведение на временно изпратения в града френски консул Кастен местното население настойчиво иска да бъде сформирано търговско съдилище, но това право му се отказва[32]. Впрочем не липсва и скептицизъм от страна на нашия възрожденец, не толкова и не винаги като съпротива срещу новото, а като политическа реакция срещу западното влияние, което в последните десетилетия преди Освобождението (1878 г.) най-често се отъждествява с подкрепата, която великите европейски сили дават на Османската империя за запазване на нейното присъствие на Балканите. Именно така трябва да си обясним негативното отношение на Каравеловия в-к „Свобода", изразител на революционните настроения в българското общество, по отношение на реформите и новите закони в империята. В бр. 41 на вестника от 1872 г. четем следното: *„От няколко години насам Турция има и наказателни закони, и търговски закони, и много други наредби, но всички тия хубави имена не са нищо друго освен подражание на френските Code pénal, Code de commerce и Procédure de commerce, които приличат на Турция както леща на Великден"*[33].

Вън от политическите страсти на епохата, няма как да не признаем силното френско влияние върху българската възрожденска търговия, счетоводство и търговско-правна материя. То се откроява ясно в организацията и в поведението на множеството търговски фирми през третата четвърт на XIX в., повлияни от принципите на френското търговско законодателство, в наличието на командитни и на акционерни дружества[34], в българския превод на *„Улесненото счетоводство..."* на Едмонд Дьогранж[35], в множеството преводни и компилативни творби от френски автори, осигуряващи търговските знания на възрожденеца[36], и т.н.

Османският търговски закон продължава да действа и в свободна България чак до края на XIX в.,

когато на 1 януари 1898 г. влиза в сила първият Български търговски закон, повлиян този път от германското и унгарското търговски законодателства[37]. Така с времето заемките от френската мода на XVIII и XIX в. отстъпват място на нови влияния и културни общувания, предопределени както от стремежа да се следват новостите в търговско-правната област, така и от политическите хоризонти пред младата българска държава на прага на XX в.

БЕЛЕЖКИ

1. Караминкови, Ст. и Хр. Диплография или как се държат търговски книги. Фототипно издание с биографични бележки за авторите, приложение от проф. д.ик.н. Димитър Спасов. С., 2000, с. I.

2. Гранитски, А. Тръговско ръководство за тръгувание, промишленост, мореплавание и за тръговски делания ... Цариград, 1858, с. 1.

3. Savary, J. Parfait négociant. P., 1675.

4. Σκλαβενιτης, Τ. Ε. Τα εμπορικα εγχειριδια της Βενετοκρατιας και Τουρκοκρατιας και η εμπορικη εγκυκλοπαιδεια του Νικολαου Παπαδοπουλου. Αθήνα, 1991 [1990], σ. 55-74; Sklavenitis, T. E. Les manuels de commerce parus pendant l'occupation vénitienne et l'occupation turque. – In: Actes du II[e] colloque international d'histoire. Économies méditerranéennes: équilibres et intercommunications XIII[e]-XIX[e] siècles. T. III. Athènes, 1986, p. 174-175.

5. Σκλαβενιτης, Τ. Ε. Τα εμπορικα εγχειριδια της Βενετοκρατιας και Τουρκοκρατιας ..., σ.55-74; Sklavenitis, T. E. Op. cit., p. 174-175. Съчинението на Пьоше е озаглавено: Dictionnaire de la géographie commerçante. Par J. Peuchet, auteur du Dictionnaire de Police de l'Encyclopédie méthodique, etc. A Paris. An VII (1798).

6. В каталога на библиотеката на училището тези книги са описани под № 180 и № 197. Това сведение дължа на проф. д.и.н. Надя Данова, за което й благодаря.

7. Шишков, Т. Книжевно известие.- България, Г. II, № 78 от 14 септ. 1860, с. 395.

8. Генчев, Н. Българско възраждане. Четвърто допълнено издание. С., 1995, с. 10-14.

9. Bellanger, P. Jacques Savary, sa vie, ses oeuvres et son époques. Angers, 1857 (Extrait de la Revue d'Anjou, 1856); Hauser, H. « Le parfait négociant » de Jacques Savary. – Revue d'histoire économique et sociale, N1 : 13, 1925, p. 1-28; Stevelinck, E. La comptabilité á travers les ages, Introduction par le Prof. Raymond de Roover. Bruxelles, 1970, p. 123-126.

10. Stevelinck, E. Op. cit., p. 124.

11. Ibidem, p. 124.

12. Книгата е под следната сигнатура: Bibliothèque nationale de Paris, V-17349.

13. Scheurer, F. Jacques Savary, précurseur de l'économie d'entreprise moderne. – Der Schweizer Treuhänder – L'expert-comptable Suisse, N : 32, 1958, p. 21-25, 45-49.

14. Stevelinck, E. La comptabilité á travers les ages, Introduction par le Prof. Raymond de Roover. Bruxelles, 1970, p. 66-152.

15. Lévy-Bruhl. Histoire de la lettre de change aux XVIIe et XVIIIe siècles. Paris, 1933 ; Lévy-Bruhl. Histoire juridique des sociétés de commerce aux XVIIe et XVIIIe siècles. Paris, 1938.

16. Meuvret, J. Manuels et traités à l'usage des négociants aux premières époques de l'âge moderne.- in: Meuvret, J. Etudes d'histoire économique. Recueil d'articles. P., 1971, p. 249-250.

17. Ibidem, p. 250.

18. Dictionnaire universel de commerce, d'histoire naturelle et des arts et métiers par J. Savary des Bruslons. v. 1-2, Paris, 1723; supplément 1 v., 1730. Сигнатура на това първо издание в Bibliothèque nationale de Paris: V. 5719-5721.

19. Perrot, J. C. Les dictionnaires de commerce au XVIIIe siècle. – Revue d'histoire moderne et contemporaine. Société d'histoire moderne, CNRS, t. XXVIII (janvier - mars) 1981, p. 36.

20. В заглавието на Речника той е изписан като: *„Генерален инспектор на манифактурите, от името на Краля, на Митницата в Париж"*.

21. Dictionnaire universel de commerce ..., v. 1, Paris, 1723, p. XV.

22. Annonce du Journal des Savants, 1713, p. 446.

23 Dictionnaire universel de commerce ..., v. 1, Paris, 1723, v. 1, p. I, XVIII, XXVI-XXVII.

24. Perrot, J. C. Les dictionnaires de commerce au XVIIIe siècle..., p. 38.

25. Ibidem, p. 39-40.

26. По-подробно за Савари-синове и за техния *„Универсален търговски речник"* виж в: Morellet, A. Prospectus d'un nouveau dictionnaire de Commerce. Paris, 1769, p. 9 sq. ; Peuchet, J. Dictionnaire universel de la géographie commerçante..., t. I, p. XIX sq.; Coquelin et Guillaumin. Dictionnaire d'économie politique. Paris, 4e éd., 1873, t. II, p. 590 ; Vignols, L. Le dictionnaire universel du commerce de Savary des Bruslons. – Annales de Bretagne, t. XXXVIII, 1929, p. 742-751.

27. Perrot, J. C. Les dictionnaires de commerce au XVIIIe siècle..., p. 40-43.

28. Ганев, В. Историческото развитие на търговското право. – Годишник на Софийския университет-Юридически факултет (ГСУ-ЮФ), Т. XII, 1915-1916 г., С., 1921, с. 265 – 266.

29. Grand dictionnaire universel du XIXe siècle. Paris, Larousse et Boyer, 1869, t. 4, p. 523-524.

30. По-подробно по въпроса виж в: Русев, Ив. Счетоводната и търговско-правната литература на Българското възраждане. — сп. „Счетоводна политика", 2006, № 1-2, с. 31-33.

31. Foureix, M. Traité des sociétés commerciales. Législation française comparée aux législations des différentes nations de l'Europe et des principaux états de l'Afrique et des deux Amériques. Commentaire sur la loi du 17 juillet 1856, relative aux Sociétés en commandites par actions. Paris, 1856, p. 399.

32. Дипломатически архив на Външното министерство на Република Франция: AMAE, CADN, Série Constantinople — D — Sofia, art. 1 — Писмо от Кастен до Бенедети, шарже д'афер на Франция при Високата порта, N : 13/ 21 avril 1855, Sophia.

33. В-к „Свобода", бр. 41 от 25 март 1872 г.

34. На структурата и дейността на възрожденските търговски дружества (събирателни, командитни и акционерни), работили в Сливенско-Котленския край през Възраждането — един от най-развитите в българските земи през епохата, се спирам подробно в моята монография: Русев, Ив. Фирми и манифактури в Сливенско-Котленския район през Възраждането. Изд. „Фабер" — В. Търново, 1996. Подобни примери има известни и в други краища на България, главно в големите търговски центрове.

35. По-подробно в: Русев, Ив. Първото докосване на българина до голямата счетоводна теория на XIX в. „Улесненото счетоводство или нов метод на обучение..." на Едмонд Дьогранж. — сп. „Счетоводна политика", 2006, № 3-4, с. 32-45.

36. Русев, Ив. Българските учебници по търговия от епохата на Възраждането (30-те — 70-те години на XIX в.). — Исторически преглед, № 5-6, 2003, с. 78-82.

37. Ганев, В. Историческото развитие на търговското право ..., с. 71.

4 казуса по МСФО с повишена трудност

Изпитание за Вашата професионална подготовка

Отсрочен данък: продажби на асоциирани дружества

Предприятие А приключва счетоводно годината на 31 декември. Предприятието придобива 40% дял в асоцираното предприятие Б на 31 декември 20x5 за 500,000.

На същата дата предприятие А продава на предприятие Б за 70, 000 стоки на стойност 60,000. Към 31 декември 20x5 предприятие Б държи все още тези стоки като материален запас. Предприятие Б не реализира никаква печалба на 31 декември 20x5, така че предприятие А няма дял от печалбата на предприятие Б, който да признае при отчитане по метода на собствения капитал.

Предприятие А обаче признава корекция в своите консолидирани финансови отчети, за да елиминира своя дял от нереализираната печалба от 10,000, възникваща от продажбата на материалния запас на Б. Тази консолидационна корекция е следната:

Дебит: Дял от резулта-