

УДК 657 (075.8)

ОБЛІК ТА ПРАВО НА ТЕРИТОРІЇ УКРАЇНИ ПЕРІОДУ КНЯЖОЇ ДОБИ (КІНЦЯ ІХ СТ. – КІНЦЯ ХІІ СТ.)

Остап'юк М.Я.
Даньків Й.Я.

У статті на основі вивчення наукових джерел з історії обліку розкриваються об'єктивні умови, які привели до виникнення початків обліку та права періоду княжої доби (кінця ІХ ст. – кінця ХІІ ст.). Автори статті розкривають роль: князя Олега у введенні елементу оподаткування – «полюддя» та появи паростків міжнародного права та міжнародних розрахунків; княгині Ольги – норми податків («устави та «уроки»); князя Володимира – карбування українських монет; князя Ярослава Мудрого – видання «Руської правди» - збірника законів України-Русі; Володимира Мономаха – у впорядкуванні справ з надання позик та відсотків за ними, а також зародження української бухгалтерії. Відображена роль монастирів у розвитку обліку та їх створенні камеральної бухгалтерії.

Кількість бібліографічних посилань – 2, мова – українська.

Ключові слова: облік, право, договір, податки, податкова система, камеральний облік, український облік.

ВСТУП

Передумови виникнення Київської України-Русі безперечно ґрунтуються на її економічному піднесенні і звідси існуванні міцної державної організації. Автори дослідження, спираючись на наукові статті з історичних аспектів виникнення та розвитку України кінця ІХ століття – кінця ХІІ століття Бутинця Ф., Грушевського М., Василевського Б., Полянської-Василенко Н., Томашівського С. та інших, прагнули дослідити основи виникнення і становлення обліку та права в цей період. Нами, зокрема, досліджуються роль: князя Олега у введенні елементу оподаткування – «полюддя» та появи паростків міжнародного права та міжнародних розрахунків; княгині Ольги – норми податків («устави та «уроки»); князя Володимира – карбування українських монет; князя Ярослава Мудрого – видання «Руської правди» - збірника законів України-Русі; Володимира Мономаха – у впорядкуванні справ з надання позик та відсотків за ними, а також зародження української бухгалтерії. Відображена роль монастирів у розвитку обліку та їх створенні камеральної бухгалтерії.

У зв'язку з цим автори поставили собі за мету дослідити об'єктивні умови, які привели до виникнення початків обліку та права періоду княжої доби (кінця ІХ ст. – кінця ХІІ ст.).

1 ВИНИКНЕННЯ І ФОРМУВАННЯ ОСНОВ ПРАВА НА ТЕРИТОРІЇ УКРАЇНИ ПЕРІОДУ КНЯЖОЇ ДОБИ КІНЦЯ ІХ - ХІІ СТОЛІТЬ

У виникненні і формуванні основ права на території України кінця ІХ століття можна віднести перш за все Константина Порфирородного, який згадує договір між Василем і цісарем Візантійським і Руссю (Аскольдом) – (р. 873-874), тобто в період, ще до офіційної дати виникнення Київської Русі. На ті ж роки припадає створення першого Рафальштеттенського митного статуту, датованого часами Людовіка Німецького (р. 876), яким встановлювалось мито з краму, що довозився з Русі в Баварію. Це означає, що вже в ті часи Русь користувалась в зовнішній торгівлі митним правом [Б.В.Василевський. Древня торгівля Києва з Регензбургом. “Шурм. Мин. Нор. Пров.” т.258]. Київська Україна-Русь, як держава виникла наприкінці ІХ ст. Називають навіть рік 882, коли Києвом став правити князь Олег. Ведучи завойовницькі війни, Олег об'єднував слов'янські племена. Київський митрополит Іларіон у своєму “Слові о законі і благодаті”, написаному до появи “Повісті временних літ” веде рід князів України-Русі від Ігоря. Тобто Олег в нього як тимчасовий, але талановитий правитель, опікун Ігоря, який встановив для населення обов'язковий відрібок “полюддя”, у формі обов'язкового відрітку. Князя Олега можна сміло назвати основоположником податкової системи Русі-України.

За цих умов князь із своєю дружиною робив об'їзд власних земель і кожна околиця, де він зупинявся, утримувала його якийсь час, а також платила йому данину шкірами, воском, медом. Пізніше усі мешканці зобов'язані були сплачувати дань від “диму”, тобто землі, на якій проживали, або “рала” з землі, яку обробляли. Крім цього, були ще окремі спеціальні податки, як ловче (утримання княжого двору під час ловів), повіз від перевозів, мито від торгів у місті. Князя Олега можна сміло назвати основоположником податкової системи Русі-України.

Також він укладав договори з сусідніми державами, зокрема, договори з Візантійською імперією укладались в двох однакового змісту грецькою і старослов'янською. Договори надавали великих прав

Олеговій дружині та купцям з Русі. В договорі передбачалось шестимісячне утримання купців в Царгороді за рахунок греків, забезпечення харчами, інструментами та іншим майном під час подорожі додому. За Руссю визнавалось право безмитної торгівлі з греками. В договорах вирішувались і міжнародні питання: що робити, якщо затоне корабель котроїсь із договірних сторін, якщо вб'ють чужого підданого, втече раба тощо. Візантія, за часів правління Олега, сплачувала Київській Русі значну контрибуцію [Н. П. Павлов-Сильванский. Феодализм в удельной Руси. СПб, 1910, с. 445]. Договір 907-91 Ір.р.-найцінніше джерело нашої історії права. Україна-Русь виступає в ньому як держава, що має політичну організацію, устійне право (згадується “закон... языка нашего, Закон русский“) [С. Томашівський. Історія України. Старинні і Середні віки. Мюнхен, 1948, с. 31].

Князювання Ігоря теж відоме укладенням ним договорів з Візантією, збиранням данини. Таким чином можна припустити, що за князювання перших київських князів появились заростки міжнародного права та міжнародних розрахунків.

За правління княгині Ольги історія відкриває нам той факт, що на Русі існувало право та обов'язок кривавої помсти. Ольга заклала нові міста, села, гостости і призначала в них правителів. Першою з князів вона спробувала ввести порядок щодо данини: встановила норми податків – “устави”, “уроки”, “броки”, “дані”. В X ст. всі вони мали своє окреме значення.

Трагічна смерть Ігоря примусила уважно поставитись до справи оподаткування народу, спробою чого були Ольжині “устави” та “уроки”. Данина ділилась на 3 частини: дві йшли на Київ, а одна – на Вишгород, місто Ольги. В цьому видно ідею поділу між державним прибутком і власністю князя, що свідчить про високий рівень державності. Ольга визначила території для полювання (“ловище”, “перевесища”), які повинні були поставити державі хутра і зобов'язала вести їх облік. Пізніше, в часи укладення “Руської Правди”, вважалось тяжким злочинном порушення “перевесищ”. Ольга ставила “знамення”, тобто в Русі за її правління були на обліку всі бортні дерева, де роїлись бджоли, так як мед і віск були цінними експортними товарами [Н. Полянська-Василенко. Ольга... “ Вісник ООЧСУ”, 1955,Х,с.20]. Ні Святослав ні Ярополк, син і онук княгині Ольги за час своїх правлінь не внесли нічого суттєво нового в систему держави, права та обліку тодішнього періоду Київської Русі.

За князя Володимира Київська Русь, стає могутньою централізованою державою. Перший з українських князів він почав карбувати монету, взамін так званих “кунних грошей”: хутра цінних звірів, а згодом гривен (злитків срібла певної форми), які за старою лічильною системою поділялись на куні, ногати, векші і т.д. Тип монет Володимир запозичив у Візантії і було їх два – срібний і золотий. З одного боку на монетах був зображений образ Христа, або знак “тризуба”, а з другого -- постать князя. Прийняття християнства Володимиром в Київській державі було великим поштовхом у розвитку культури, освіти і зокрема, облікової науки. Виникають школи, пишуться книги, розвиваються науки, зокрема математика, яка була основою обліку.

За часів Ярослава Мудрого, ще більшого розвитку набула наука. Вінцем його справ в розвитку правової держави була “Руська правда” – збірник законів України-Русі. Нею Я.Мудрий (середина XI ст.) закріпив недоторканість приватної земельної власності. Власність князя і держави ототожнювалася, розмір данини та податків не регламентувався, тобто, усе було в руках князя. Ця риса господарського, юридично закріпленого побуту, мала величезний вплив на формування обліку в майбутньому, за принципом: держава є власником всього, або майже всього майна, що знаходиться в країні.

Я. Мудрий також був безпосереднім автором Церковного уставу, який визначав порядок ведення церковного суду, головню в справах моралі та подружніх відносин. Я. Мудрий встановивши на приватну власність відповідну підпорядкованість, виходячи із вертикальних правових відносин закладених в “Руській правді”, об'єктивно і законодавчо створив умови для того, щоб в обліку був єдиний орган, який би регламентував порядок ведення його.

2 ВИНИКНЕННЯ І ФОРМУВАННЯ ОСНОВ ОБЛІКУ НА ТЕРИТОРІЇ УКРАЇНИ ПЕРІОДУ КНЯЖОЇ ДОБИ КІНЦЯ IX ст.

За Володимира Мономаха Київська держава змінила своє становище. Князь Володимир дав дві статті “Руської Правди”, впорядкував справи з наданням позик і встановив розмір законних відсотків [М. Грушевський. Історія України-Руси, т. II. с. 180 –181]. Людина віддає все князю, державі. Це основний стержневий принцип правової політики того часу. Тому не дивно, що найвищу урядову посаду при княжому дворі займав дворецький. Основними його завданнями були: догляд за княжим двором і всім княжим майном. Безпосередньо всі записи і в тому числі облікові роботи були в підпорядкуванні печатника. Він був начальником княжої канцелярії (канцеляром) та укладав княжі грамоти, мав на збереженні княжу печать. Секретарями в канцелярії були дяки. Записи робили на тонкій шкірі (пергаменті). Пергамент завозили з Греції та Азії, а також виробляли свій з телячої шкіри.

У той час записи робили чорнилом, виготовленим з дубової або вільхової кори, залізя, вишневого клею, борщу, квасного меду. Знаряддям письма було гусяче перо і вже тоді писали українською мовою. З іноземними купцями, при необхідності кореспонденції з ними, писали грецькою та латинською мовами. Печатник, який вів облікову роботу та листування, часто поєднував її з судово-слідчою справою. Так відомо, що князь Данило Галицький доручив своєму печатнику Курилові "списати грабежі нечистивих бояр".

Свого роду комірниками при княжому дворі були стольник і ключник. Перший займався наглядом за княжим столом, контролював зберігання, оприбуткування та видачу харчів, другий тримав ключі від комор і магазинів.

Слід зазначити, що в Київській Русі, а пізніше це ми спостерігаємо і в Галицько-Волинському князівстві, велась і відповідна підготовка людей, які займалися обліком та іншою писарською роботою. У монастирях, де фактично концентрувалася вся наукова думка, відкривалися школи, велось різноманітне навчання, в т.ч. ведення обліку і запису. Дяки, про яких згадувалося вище, одержували спеціальну підготовку при монастирях, але їх навмисне не освячували, щоб вони могли працювати в світських закладах при княжому дворі, чи боярських маєтках.

У монастирях велася велика і досить різноманітна господарська робота. Саме в монастирях під впливом візантійської наукової думки зародились ідеї майбутньої української бухгалтерії. Застосовується такий обліковий принцип: за кожен майновий об'єкт відповідає певна особа або група осіб. Щодо комірників, то вони несли як матеріальну, так і кримінальну відповідальність. За кожну нестачу винних били, "карали на горло", вішали на "дибу". Відомі пропозиції, щоб в приміщенні складів була пририта до стіни шкіра покараних комірників за значну нестачу як попередження для новоприйнятих.

Принцип високої відповідальності при княжому дворі, в монастирському господарстві привів до створення досить витонченої облікової техніки, яка вимагала суворого поділу облікових регістрів, призначених для фіксації надходження і відпуску грошей і інших цінностей, послідовного проведення інвентаризації. Цікавим є те, що облікові залишки звірялися з фактичними, а не навпаки.

У XII столітті гривня відповідала 50 кунам, або 100 векшам. З'являються срібні гривни (160-196 г. срібла). Золота гривня не набула широкого поширення.

Період татарського іга, який привів до занепаду Київської держави і перенесення центру східнослов'янської культури на Галицько-Волинське королівство, вніс і свої корективи в економічні відносини того часу, а відповідно й облік. Татари відразу ж нав'язали свої "облікові стандарти". Докорінно була змінена податкова політика. Було запроваджено персональне оподаткування (подушне). У зв'язку з цим у 1257 році силами китайських чиновників-баскаків був проведений перепис населення. Але це не був статистичний облік населення. Це була бухгалтерська інвентаризація людей, закладених в систему подушного оподаткування.

Виник принцип: кожна людина - об'єкт обліку, кожна особа - підзвітна. Однак в умовах України-Руси цей податок довго не протримався і був замінений новим - "соха". Податкова одиниця "соха" була заснована на принципі кругової поруки: платіж несе суспільство, а недоїмка будь-якого з його членів погашається іншими членами суспільства.

Отже, складна податкова система, торгівля, банки, ремесла - все це вимагало розвитку і вдосконалення облікової системи, яка була повністю зорієнтована на Західну Європу.

І знову ж основну роль у розвитку обліку відіграли монастирі, облік в яких вівся за принципом камерального (бюджетного). Об'єктами обліку були каса, доходи, видатки, а також дебіторська та кредиторська заборгованість. За дебетом відображалися суми дебіторської заборгованості клієнтів, а по кредиту -- їх вклади. Облік не був систематичним. Приходні і видаткові операції реєстрували в окремих касових журналах. Облік в монастирях підготував формування подвійного запису, який з'явився в Україні значно пізніше. У цей період в Україні переважала проста бухгалтерія. Комерційний облік купців, який поєднував бухгалтерську реєстрацію з сімейними розповідями, даними про війну, епідемії, значно відставав від обліку, який вівся при королівському дворі, в поміщицькому, монастирському господарствах.

ВИСНОВКИ

Отже, складна податкова система, торгівля, банки, ремесла - все це вимагало розвитку і вдосконалення облікової системи. На нашу думку, їх виникнення позитивно вплинуло на подальший розвиток бухгалтерського обліку в Україні та його становлення як самостійної бухгалтерської науки.

Автори статті мають намір продовжувати дослідження проблем становлення і розвитку бухгалтерського обліку періоду княжої доби та визначити вплив окремих його складових на сучасні підходи до формування історії бухгалтерського обліку в Україні.

ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бутинеш Ф.Ф. Історія бухгалтерського обліку: В 2-х частинах: Навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів спеціальності 7.060106 „Облік і аудит”. – Житомир: ПП ”Рута”, 2001.- 512 с.
2. Остап’юк М.Я., Лучко М.Р., Даньків Й.Я. Історія бухгалтерського обліку. Навч.

Остап’юк Мирослав Ярославович, професор кафедри обліку та аудиту Ужгородського національного університету, завідувач кафедри економіки Тернопільської філії Європейського університету

Даньків Йосип Якимович, професор, завідувач кафедри обліку та аудиту Ужгородського національного університету