

УДК 657.2

РАЗВИТИЕ ДВОЙНОЙ ЗАПИСИ КАК КЛЮЧЕВОГО ИНСТРУМЕНТАРИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Шабалин М.С.

курсант,

*Рязанский филиал Московского университета МВД России имени В.Я. Кикотя,
Рязань, Россия*

Колесникова Е.Н.,

д.э.н., доцент

*Рязанский филиал Московского университета МВД России имени В.Я. Кикотя,
Рязань, Россия*

Аннотация

В статье представлен ретроспективный анализ возникновения и развития двойной записи в бухгалтерском учете. Авторами представлены различные точки зрения на происхождение двойной записи, включая роль францисканского монаха-математика Луки Пачоли и других учёных. В исследовании представлены различные подходы к определению двойной записи, а также её связь с хронологической и систематической записями, аналитическим и синтетическим учётом, материальными и личными счетами. Сформулированы принципы и механизмы двойной записи в современных учётных системах, а также убедительно доказана их значимость для анализа и оценки финансовых результатов хозяйственной деятельности экономических субъектов.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, счета, счетоводство. двойная запись, дебет, кредит.

DEVELOPMENT OF DOUBLE ENTRY AS A KEY ACCOUNTING TOOL

Shabalin M.S.

cadet,

*Ryazan branch of the Moscow University of the Ministry of Internal Affairs of Russia
named after V.Ya. Kikot,*

Ryazan, Russia

Kolesnikova E.N.,

doctor of Economics, associate professor,

*Ryazan branch of the Moscow University of the Ministry of Internal Affairs of Russia
named after V.Ya. Kikot,*

Ryazan, Russia

Annotation

The article presents a retrospective analysis of the emergence and development of double entry in accounting. The authors present various points of view on the origin of the double notation, including the role of the Franciscan monk-mathematician Luca Pacioli and other scientists. The study presents various approaches to the definition of a double entry, as well as its relationship to chronological and systematic records, analytical and synthetic accounting, material and personal accounts. The principles and mechanisms of double entry in modern accounting systems are formulated, and their importance for the analysis and evaluation of financial results of economic activity of economic entities is convincingly proved.

Key words: accounting, accounts, bookkeeping, double entry, debit, credit.

Бухгалтерский учет — это уникальное и самодостаточное явление. С момента своего возникновения в древности, отвечая на потребности торговли, учетные работы постоянно совершенствовались: появлялись новые методы

Вектор экономики | www.vectoreconomy.ru | СМЭЛ № ФС 77-66790, ISSN 2500-3666

документирования и организации документооборота, развивались формы учета, создавались новые способы обобщения информации и составления отчетности. Все это способствовало лучшему пониманию деятельности экономического субъекта на каждом этапе развития экономических отношений в обществе и обеспечивало формирование полной и достоверной информации об активах и источниках их формирования. При этом использование всех методов и подходов к учету так или иначе связано с ключевым инструментом для ведения учетных работ – двойной записью, предложенной Лукой Пачоли в его «Трактате о счетах и записях». Этот метод ведения бухгалтерского учета сохраняет свою актуальность и сегодня.

Двойная запись представляет собой метод бухгалтерского учета, основанный на записи каждого факта хозяйственной жизни дважды в одной и той же сумме на двух взаимосвязанных счетах бухгалтерского учета: по дебету одного счета и кредиту другого (корреспондирующего) счета.

При этом счет является способом группировки информации о каждом отдельно взятом объекте бухгалтерского учета – имуществе, обязательстве, капитале или хозяйственном процессе, строение которого обеспечивает раздельное отражение увеличения и уменьшения учитываемых объектов.

Ведение записей на счетах потенциально возможно как в стоимостном, так и натуральном измерителях. Счета изначально велись исключительно в натуральных единицах расчета и лишь затем, по мере развития товарно-денежных отношений, – в стоимостных. Результат хозяйственной деятельности оценивался по приросту богатства на кассовых счетах (счетах учета средств платежа в том или ином эквиваленте) и не оперировал косвенными категориями, такими, как прибыль, которая ясно бы показывала характеристику функционирования экономического субъекта.

Ответить на вопрос «Когда и как произошло зарождение двойной бухгалтерии?» довольно трудно. Несомненно, это явление не стало спонтанным, возникло в ответ на развитие потребности в совершенствовании

Вектор экономики | www.vectoreconomy.ru | СМИ Эл № ФС 77-66790, ISSN 2500-3666

инструментария бухгалтерского учета и стало необходимым на определенном этапе развития хозяйственной деятельности.

В начале XX в. в трудах и отечественных и зарубежных авторов чаще всего высказывалась точка зрения, в соответствии с которой двойная бухгалтерия зародилась в Генуе в 1340 г. Ряд авторов пытались обосновать начало использования двойной записи к еще более ранним периодам, однако существуют, по крайней мере, три объективные причины, опровергающие их предположения:

1) отсутствие товарно-денежных отношений, использование денежных средств в более ранний период развития было сравнительно редким явлением;

2) прибыль, как основная категория, учитываемая бухгалтерами, не получала должного внимания, так как в то время купцы больше ориентировались на потребительские, а не финансовые категории.

3) денежные средства использовались в основном для взыскания и внесения платежей, а не для участия в хозяйственном обороте, что снижало востребованность двойной записи в учете хозяйственных процессов.

А что, если у двойной записи существует изобретатель? Историки считали, что это мог быть францисканский монах-математик Лука Пачоли, но он утверждал, что не предлагает ничего нового, а лишь описывает существующее положение вещей. Исследователи, изучавшие эту проблему, обращались ко многим источникам, но так и не смогли прийти к общему мнению. Наша позиция сводится к тому, что у двойной записи бухгалтерского учёта не может быть одного создателя, как и у денег или алфавита. Ее создание стало ответом на возникшие потребности в формировании полной и достоверной информации о деятельности экономических субъектов.

Почему же данная процедура называется двойной записью? Многие авторы связывают ее с трудом Д.А. Тальенте, продолжателем которого являлся

Пиетро Паоло Скали [1, с. 122; 2, с. 84]. Они в своих учениях приводили аргументированные ответы на данный вопрос:

- 1) два вида учетных записей – хронологическая и систематическая;
- 2) два уровня регистрации фактов хозяйственной жизни на счетах – синтетический и аналитический учет;
- 3) две группы видов счетов – материальные и личные.

Мы придерживаемся их взглядов, по причине правильности и обобщенности трактовки данного определения, а также придерживаясь логических размышлений, основанных на том, что словосочетание «двойная запись» имеет непосредственное отношение к числу «2», а их каждый аргумент был основан на двух разнovidных факторах. Так, Г. Нибург полагал, что двойная бухгалтерия появилась в Древнем Риме, так как в трудах Цицерона им была выявлена такая цитата: «друзья не должны считаться между собой взаимными одолжениями, наподобие счетных книг, в которых то, что выдано, должно равняться тому, что получено» [5, с. 312].

Следует обратить внимание на то, что кроме данного высказывания, иных аргументов в поддержку своей позиции данный автор не приводил, и именно поэтому его мнение многие современные авторы, ведущие исследования в сфере развития бухгалтерского учета как науки, сочли необоснованным.

Французские исследователи Г. Нерро и Э. Гильяр изучили таможенные документы (книги) Древней Греции, обнаружили там записи о расходах и доходах и предположили, что родиной современной двойной записи являются Афины. Однако документальных свидетельств о том, применялась ли двойная запись для учета собственных средств и финансовых результатов в то время, не существует.

Немецкий экономист В. Зомбат, не исследуя природу двойной записи по существу, отмечал, что причиной ее возникновения стал бурный экономический рост в странах Европы и возникновение капиталистических отношений. В его трудах развитие двойной записи и счетоводства неразрывно

Вектор экономики | www.vectoreconomy.ru | СМИ Эл № ФС 77-66790, ISSN 2500-3666

связывалось с приумножением частной собственности класса капиталистов, эксплуатирующих труд наёмных рабочих для извлечения прибыли.

Русские ученые П.Ж. Прудов и А.П. Рудановский связывали возникновение двойной записи с развитием принципов кредитования и механизме предоставления денежных средств за определенное вознаграждение. Открытие личных счетов кредитополучателям потребовало неизбежного двойного отражения расчетов с каждым клиентом, следовательно, чем больше было открыто счетов, тем более востребованной становилась двойная запись [4, с. 48].

Примерно в это же время в отечественной бухгалтерской науке популяризировалась мысль о том, что капиталистические отношения в обществе совсем необязательно должны приводить к появлению двойной записи, и существует множество капиталистических предприятий, успешно работающих при простой бухгалтерии. То есть можно предположить, что на развитие двойной записи не только и не столько повлиял способ производства, а отдельные его проявления, такие как кредит, расчеты и другие инструменты экономики, беспристрастным фиксатором использования которых и является двойная запись в бухгалтерском учете.

Также многие авторы, исследующие проблематику исторического развития методологии бухгалтерского учета, считают, что двойная бухгалтерия возникла стихийно. Так Т. Церби полагал, что возникновение двойной бухгалтерии было обусловлено необходимостью контролировать разность счетов. Он считал, что бухгалтер должен контролировать разность счетов Главной книги, основываясь на технической необходимости. Данный же автор также утверждал, что большинство хозяйственных операций имеют двойственную природу, например, продажа товаров (уменьшение количества товара сопровождается увеличением денежных средств в кассе) и другие подобные примеры. [2; с. 55-56].

В целом, история зарождения, становления и развития двойной бухгалтерии является неоднозначной, и имеется множество дифференцированных точек зрения на зарождение и становление данного ключевого инструментария бухгалтерского учета. В большинстве научных источниках в качестве основоположника современной теории счетоводства фигурирует Лука Пачоли [4], чей труд стал основой зарождения двойной бухгалтерии, и многие авторы считали и продолжают считать его родоначальником данного метода. Существенный вклад в развитие теории двойной записи внесли Д.А. Тальенте и Пиетро Паоло Скали. Предложенная им система взглядов позволила не только точнее вести учет, но и значительно упростила процесс выявления ошибок и недочетов в ведении бухгалтерского учета. Принципы и механизмы двойной записи остаются актуальными и в современных учетных системах, служа фундаментом для комплексного анализа и оценивания финансовых результатов хозяйственной деятельности экономических субъектов по всему миру, а предприниматели получили надежный инструмент для анализа финансового состояния бизнеса, что в свою очередь способствовало повышению доверия данным бухгалтерского учета.

Итак, двойная запись обеспечивает как отражение хозяйственных операций, событий и процессов, так и гарантирует сохранение баланса между имуществом и источниками его формирования (величина имущества всегда равна величине источников, за счет которых это имущество возникло, в результате происходящих в жизни организации экономических явлений и процессов). Сумма имущества может увеличиваться, уменьшаться или не претерпевать никаких изменений в ходе хозяйственной жизни, но всегда ровно такие же изменения будут происходить с капиталом и обязательством, которые и являются источниками формирования этого имущества. Это позволяет использовать бухгалтерские записи не только для формирования информации о деятельности экономического субъекта и отражения изменений в составе имущества и его источников, но и контролировать правильность ведения учета:

любой дисбаланс в итоговых дебетовых и кредитовых оборотах по балансовым счетам однозначно свидетельствует о наличии учетной ошибки.

Библиографический список

1. Астахов В.П. Бухгалтерский (финансовый) учет: учебник для бакалавров / В.П. Астахов. – М.: Издательство Юрайт, 2015. – 984 с.
2. Бухгалтерский учет : учебник для студентов вузов, обучающихся по экономическим специальностям / А. Ф. Дятлова, Е. Н. Колесникова, В. А. Бородин [и др.]. – 4-е изд., перераб. и доп. – Москва : ЮНИТИ-ДАНА, 2021. – 623 с.
3. Бухгалтерский учет : учебник / под общ. ред. проф. Н.Г. Гаджиева. — Москва : ИНФРА-М, 2022. — 581 с.
4. Пачоли Л. Трактат о счетах и записях: Пер. с итал / Под ред. Я.В. Соколова. – М.: Финансы и статистика, 2001. – 367 с.
5. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней: Учебн. пособие для вузов/ Я.В. Соколов. – М.: ЮНИТИ, 1996. – 638 с.

Оригинальность 81%