Министерство образования Республики Беларусь

Белорусский Государственный Экономический Университет

Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита в торговле

Реферат по истории развития бухгалтерского учета, анализа и аудита на тему:

“Зарождение и распространение двойной бух­галтерии ”.

Выполнил: студент

группы ДЭГ-2, УЭФ, 5 курс Гусельцев Д.В.

Минск, 2009

**Зарождение двойной бухгалтерии**

Принято считать, что двойная бухгалтерия в долитературный пе­риод находилась на этапе становления, делала самые первые шаги, что в «Трактате о счетах и записях» Л. Пачоли обобщены лучшие методы ведения учета, известные в то время. На самом деле в Трактате описан «венецианский способ» - предельно упрощенный вариант двойной бух­галтерии. Простота объяснялась тем, что этот вариант не предусматри­вал того, что является смыслом современной бухгалтерии, - составле­ния бухгалтерской отчетности. Благодаря своей простоте венецианский вариант был широко распространен среди мелких и средних торговых компаний и даже преподавался наряду с арифметикой в коммерческих училищах ряда городов Северной Италии.

Однако этот вариант двойной бухгалтерии не был единственным для того времени. В ряде крупных торгово-банковских компаний Фло­ренции задолго до появления Трактата применялась двойная бухгалте­рия необычайно высокого уровня. Уже в XIV в. счетоводы этих компа­ний систематически применяли почти все известные в настоящее время методы ведения учета, регулярно составляли бухгалтерскую отчет­ность. Они умели решать самую трудную для бухгалтеров задачу - ис­числять финансовый результат и даже дифференцировать его по видам деятельности.

Книги флорентийских компаний описаны в работе известного бельгийского историка Раймонда де Рувера «Как возникла двойная бух­галтерия» (1958 г.).

Франческо ди Марко Датини (1335-1410 гг.) - знаменитый купец-банкир из Прато (под Флоренцией) - был одним из богатейших людей своего времени. Книги Датини являются наиболее полными и совер­шенными образцами двойной бухгалтерии долитературпого периода из всех известных к настоящему времени.

Историки не пришли к общему мнению по поводу того, какие из уцелевших учетных книг следует считать наиболее ранними свидетель­ствами двойной бухгалтерии. Большинство называет в качестве тако­вых учетные книги генуэзской коммуны за 1340 г.; Ф. Мелис - наибо­лее авторитетный историк учета XX в. - книги двух флорентийских компаний: компании Финн за 1296 г. и компании Фаролфи за 1299 г. Разногласия объясняются, во-первых, тем, что большая часть учетных книг сохранилась лишь фрагментами, а во-вторых, тем, что различные историки применяют разные критерии для определения двойной бух­галтерии.

Книги генуэзской коммуны за 1340 г., полностью сохранившиеся до наших дней, по общему мнению, удовлетворяют всем требованиям двойной бухгалтерии. И в настоящее время официально признаются наиболее ранним ее свидетельством. Полностью сбалансированные книги 1340 г. опираются на предшествующие записи 1339 г. К сожале­нию, сами эти записи не сохранились; по-видимому, они были сожже­ны во время народного восстания в Генуе в 1339 г.

От более раннего периода сохранились документы, свидетельст­вующие о том, что, скорее всего, переход к двойной бухгалтерии был осуществлен в 1327 г., когда были выявлены многочисленные финансо­вые злоупотребления в предшествующем периоде. Для предотвращения их в дальнейшем было принято решение полностью пересмотреть всю систему счетоводства и вести счета по «банковскому методу». Отме­тим, что и в этом случае мы наблюдаем косвенные признаки заимство­вания двойной бухгалтерии, передачи опыта, а, возможно, и оказания услуг по постановке учета. Сомнительно, что люди, не знакомые с двойной бухгалтерией, смогли на практике перейти на эту учетную систему без помощи опытных специалистов.

Можно назвать два критерия двойной бухгалтерии, два признака, свидетельствующих о присутствии се в учетных книгах. Одним из них является наличие в Главной книге счета прибылей и убытков или ре­зультатных счетов. Другой признак логически вытекает из первого - это наличие в составе бухгалтерской отчетности отчета о прибылях и убыт­ках (но не бухгалтерского баланса). В уцелевших книгах обеих флорен­тийских компаний присутствовали результатные счета. Вероятно, это обстоятельство дало повод Ф. Мелису считать именно эти книги наибо­лее ранними (из числа сохранившихся) свидетельствами двойной бух­галтерии.

На наш взгляд, правильна именно эта точка зрения. Более того, ее можно и нужно усилить. Двойная бухгалтерия компании Фаролфи зна­чительно превосходит двойную бухгалтерию, описанную Лукой Пачо-ли два столетия спустя. Это утверждение будет обосновано позже, в процессе анализа «венецианского варианта», изложенного в Трактате.

По наиболее ранним свидетельствам двойной бухгалтерии, из­вестным в настоящее время, невозможно достоверно установить время и место ее появления. До наших дней сохранилась лишь незначитель­ная часть средневековых учетных книг, наиболее ранние образцы, ско­рее всего, безвозвратно утеряны. Поэтому историки вынуждены до­вольствоваться гипотезами.

Несмотря на это, в настоящее время значительных расхождений по этому вопросу не наблюдается. Практически ни у кого нет сомнений в том, что местом возникновения двойной бухгалтерии является Север­ная Италия. Также почти общепринято, что временем ее появления яв­ляется XIII в. Так, Р. де Рувер полагает, что двойная бухгалтерия поя­вилась в период с 1250 по 1350 г. в нескольких городах Северной Ита­лии.

Авторы всех известных российскому читателю гипотез не указы­вают прямо вариант двойной бухгалтерии, происхождение которого они объясняют. Но из содержания их гипотез можно прийти к выводу, что в них дается объяснение происхождению наиболее простого вене­цианского варианта.

Такой подход допустим лишь в том случае, если различия между наиболее простым и наиболее сложным вариантами невелики, и для преодоления этих различий не требуются исторически значимые про­межутки времени.

**Развитие двойной бухгалтерии**

Приведенные выше факты позволяют прийти к следующим выво­дам:

- различие между венецианским и флорентийским вариантами двойной бухгалтерии сводилось, в первую очередь, к отсутствию в ве­нецианском варианте счетов порядка и метода, которые применялись флорентийскими компаниями для исчисления финансового результата;

- отправной точкой развития двойной бухгалтерии в Европе стал описанный в Трактате венецианский вариант;

- отсутствующие в венецианском варианте методы исчисления финансового результата (счета порядка и метода) были изобретены ев­ропейскими бухгалтерами вновь, независимо от своих предшественни­ков, в течение трех с половиной столетий с момента появления Тракта­та.

В работе де Рувера описаны книги десятков итальянских компа­ний, применявших различные варианты двойной бухгалтерии, в том числе и самого высокого уровня. Поскольку большинство учетных книг безвозвратно утеряно, это свидетельствует о широком распространении двойной бухгалтерии в разных городах Северной Италии.

Непростой, но весьма интересной представляется попытка найти ответ на вопрос: каким образом двойная бухгалтерия, точнее, наиболее развитые ее варианты, получила такое широкое распространение? Воз­можны два ответа. Один из них предполагает появление и развитие двойной бухгалтерии внутри одной из компаний, а затем передачу этой компанией своего опыта другим путем трансферта знаний. Второй ва­риант ответа состоит в том, что двойная бухгалтерия появилась и раз­вивалась одновременно и независимо в нескольких компаниях.

Оба возможных варианта - и одновременное саморазвитие двой­ной бухгалтерии, и распространение ее путем трансферта знаний - вы­зывают серьезные сомнения, требуют наличия таких условий и предпо­сылок, в существовании которых можно усомниться. И все же, по­скольку трансферт знаний быстрее и проще их саморазвития, он пред­ставляется наиболее вероятным. В его пользу говорят сведения о широ­ко распространенной в те времена практике преподавания двойной бух­галтерии.

Основные принципы балансовой теории двойной записи сформи­ровались к началу двадцатого столетия усилиями европейских и рус­ских ученых, среди которых следует выделить швейцарца Иоганна Фридриха Шера (1846-1921 гг.) и русского ученого Георгия Авксентье-вича Бахчисарайцева (1875-1926 гг.).

Развивая идеи Луки Пачоли, балансовая теория объясняла двой­ную запись в бухгалтерском учете по законам формальной логики не­обычайно просто. Эта теория является универсальной, она с честью вы­держала все попытки (а они предпринимались не раз) ее опровергнуть. Балансовая теория двойной записи больше столетия используется в ка­честве дидактического приема при изучении теоретических основ бух­галтерского учета, ее пропагандировали лучшие российские авторы учебников: Н. А. Кипарисов, Н. А. Леонтьев, В. Г. Макаров и др.

Бухгалтерский учет благодаря двойной записи становится систем­ным, текущим и непрерывным, в котором ни одна запись не отражается без документального подтверждения, и разнообразная совокупность имущества обобщается в едином денежном измерении. В системном, текущем и непрерывно осуществляемом бухгалтерском учете однород­ные, документированные факты хозяйственной деятельности обобща­ются в различные экономические показатели финансовой отчетности, которые формируются на дебете и кредите бухгалтерских счетов с по­мощью двойной систематической записи в виде остатков и оборотов.

Если интерпретировать бухгалтерский учет с философских пози­ций, как это делалось при объяснении двойной записи, то за помощью к Ф. Гегелю следует обратиться в связи с его диалектическим учением о системном подходе к явлениям общественной жизни. Из системы нель­зя вырывать ее отдельные элементы: после этого она перестает рабо­тать и существовать как система. За примерами далеко ходить не нуж­но. Журналы-ордера в одноименной форме учета построили по креди­товому принципу записей, упразднив хронологическую регистрацию, в результате дебетовый оборот по корреспондирующим счетам пришлось разместить в оборотном балансе (оборотной ведомости по синтетиче­ским счетам), неправильно назвав его Главной книгой. А хронологиче­скую регистрацию вернули на место много лет спустя.

Список использованной литературы

Круковская Т.А., Шаров А.В. История бухгалтерского учета. Учебное пособие - Кемерово: КузГТУ, 2006.- 92 с.