

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
*Федеральное государственное бюджетное образовательное
учреждение высшего образования*
«КУБАНСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»
(ФГБОУ ВО «КубГУ»)

Экономический факультет
Кафедра бухгалтерского учета, аудита
и автоматизированной обработки данных

КУРСОВАЯ РАБОТА
О.О. БАУЭР И ЕГО ВКЛАД В ИСТОРИЮ БУХГАЛТЕРСКОГО
УЧЁТА

Работу выполнил	_____	Алексей Борисович Китаинов
Направление подготовки		38.03.01 Экономика
Направленность (профиль)		Бухгалтерский учет, анализ и аудит
Научный руководитель		
канд. экон. наук, доц.	_____	Ж.Л. Комкова
Нормоконтролер		
канд. экон. наук, доц.	_____	Ж.Л. Комкова

Краснодар
2018

СОДЕРЖАНИЕ

Введение.....	3
1 Вклад О.О. Бауэра в развитие бухгалтерского учёта в России	5
1.1 Краткая биография О.О. Бауэра	5
1.2 Мемуары к истории бухгалтерии и памятники священной старины	7
1.3 Места возможного появления бухгалтерского учёта.....	9
1.4 Бухгалтерия древних римлян.....	11
1.5 О путях появления бухгалтерского учёта	13
2 Сквозная задача по бухгалтерскому учёту	17
Заключение	24
Список использованных источников	28

ВВЕДЕНИЕ

Бухгалтерский учёт как наука является гуманитарной областью знания, поэтому его научно-теоретическая сущность раскрывается через выводы и умозаключения различных авторов. Главное значение имеет взгляд на конкретный вопрос отдельного учёного, чья мысль вносит что-то новое, раскрывает явление с другой стороны. Вся совокупность таких независимых видений и образует саму науку. Различные решения видоизменяются, отменяются как нелогичные или ложные, спорят за близость к истине.

История конкретной науки не стоит особняком, но также входит в эту область мысли и взглядов. Зачастую история данного знания представляет собой нечто большее, чем само знание, как, например, в случае с бухгалтерским учётом. Бухгалтерский учёт по происхождению и в сущности больше практическая нежели теоретическая область и, на наш взгляд, менее перспективен в исследовании по сравнению с историей зарождения учёта.

Многие авторы посвящали свои труды исключительно истории возникновения бухгалтерского учёта, стараясь по-своему ответить на главные вопросы: когда и где возник бухгалтерский учёт в простейших формах. Высказывались предположения относительно предпосылок его появления, систем единовременно выполняемых необходимых условий, места государства в формировании отчётности.

Русский учёный, практикующий бухгалтер Отто Оттович Бауэр был таким человеком, в его значительном произведении «Мемуары к истории бухгалтерии и памятники священной старины» собраны сведения, отражающие пути развития бухгалтерского учёта, становления его как науки. Считаем, что знакомство с творчеством О.О. Бауэра поможет приобщиться к истории бухгалтерского учёта, узнать больше о представлениях мыслителей Средних веков и Нового времени относительно различных теоретических вопросов бухгалтерской науки. В этом проявляется актуальность данной работы как проводника взглядов Отто Бауэра.

Цель работы — раскрыть основное содержание труда О.О. Бауэра «Мемуары к истории бухгалтерии и памятники священной старины». Для этого необходимо решение следующих задач:

- а) изучить работу «Мемуары к истории бухгалтерии и памятники священной старины»;
- б) выявить предпосылки возникновения бухгалтерского учёта;
- в) описать возможные места зарождения бухгалтерии;
- г) установить этапы формирования двойной бухгалтерии.

Предмет работы — произведение «Мемуары к истории бухгалтерии и памятники священной старины» как основной источник взглядов О.О. Бауэра. Объект — возникновение бухгалтерского учёта, — в рамках которого и ведётся написание курсовой работы.

Главными методами исследования являются: дедукция, мысленный эксперимент и сравнение. Нормативно-правовые акты в работе не использовались.

1 Теоретическая часть

1.1 Краткая биография О.О. Бауэра

Данная работа освещает вклад О.О. Бауэра в историю бухгалтерского учёта, что, очевидно, предполагает знакомство с трудами историка. Однако этого может оказаться не вполне достаточно для формирования общего и полного представления о человеке и его заслугах. В этом параграфе будет дана биография Бауэра, насколько возможно дополненная деталями его профессиональной жизни.

Отто Оттович Бауэр родился в 1878 году в Митаве. К сожалению, достоверной информации о местах его обучения нет; известно, что уже в 20 лет Отто Бауэр поступил на службу в Товарищество «К. Фаберже», где работал бухгалтером. Спустя 8 лет, в 1906 году был назначен главным бухгалтером Московского отделения. Впоследствии его карьера развивалась довольно бурно, к 1916 году он стал одним из директоров Товарищества. Карл Густавович Фаберже уважал Бауэра и полностью ему доверял. Поэтому после Февральской революции, когда было принято решение о закрытии представительства в Москве, Фаберже назначил О.О. Бауэра председателем ликвидационной комиссии, которая должна была выявить материальные ценности (излишек товаров на сумму 7`000`000 р.) и передать владельцу. Сам Фаберже и его семья отправились в Ригу из-за беспокойной политической обстановки в Петрограде. В 1920 году Карл Густавович умер, и права требования имущества при ликвидации перешли к его наследникам. Однако из-за череды политических потрясений в России и в мире этот вопрос был отложен до 1927 года, когда Отто Бауэр сообщил наследникам о невозможности передачи ценностей и прочего имущества, так как всё было отнято работниками Чрезвычайной комиссии по борьбе с контрреволюцией и саботажем. Между тем ещё в 1923 году Бауэр переехал в Латвию, где приобрел богатую усадьбу Модупи в трёх десятках километров от Тукумса, что в 1927 году вызвало сомнения в честности бывшего главного бухгалтера. На тот

момент времени дорогая для бухгалтера покупка усадьбы хотя и была подозрительной, но не являлась достаточным основанием для обвинений в воровстве. Свою роль сыграла просочившаяся информация от бывшей жены Байера Надежды Санфанд, сообщившей, что, покидая Россию, её муж просил спрятать в каблуке туфель бриллианты и жемчужное ожерелье. Именно эти сведения и свели одного из наследников Карла Густавича, его сына Евгения Фаберже и Отто Бауэра в 1927 году. Евгений пишет: «Я был в Риге около 1928 г. и видел Бауэра, чтобы получить от него ещё невозвращённый товар, но Бауэр заявил, что у него ничего нет... На моё письмо около 1928 г. Бауэр ответил, что все вещи, включая одну жемчужину, один бриллиант в 10 карат, давно проданы, а деньги переданы служащим для их поддержки». Всё же Бауэр не смог убедить в своей честности разбиравшего это дело Евгения Фаберже, и последний обратился к адвокату. Выступивший им П. Минц был уверен в причастности Байера и добился заключения того под стражу. Спустя двухнедельное содержание, Отто Оттович пообещал отдать оставшиеся у него ценности и был отпущен. На 58 году жизни, в 1936 году, Отто Бауэр умер. У истории с драгоценностями есть продолжение, но оно выходит за рамки интереса данной работы. Остаётся добавить, что Бауэр был женат на уже упомянутой Н.М. Санфанд, от этого брака были дети: Вероника (1915 г.р.), Ливия (1919 г.р.), Отто (1921 г.р.) и Ильмар (1923 г.р.).

Известные сведения из биографии О.О. Бауэра полезны в двух смыслах. Теперь читатель имеет возможность увидеть полную картину: О.О. Бауэр действительно не только трудолюбивая, упорная, ответственная, не чуждая научному и историческому интересу личность, но и, как ни прискорбно, нечестный человек. Тут же появляется бывшей всегда актуальной проблема профессиональной этики, требующей от того же бухгалтера кристальной честности, точности и осторожности.

1.2 Мемуары к истории бухгалтерии и памятники священной старины

В настоящее время известны несколько научных трудов Отто Оттовича Бауэра: «Законоположения в республике Колумбии о торговых книгах, корреспонденции, контокорренте и счетоводстве торговом вообще» 1910 года, статьи в журнале «Счетоводство», «Мемуары к истории бухгалтерии и памятники священной старины», изданные в 1911 году. Следует сказать, что в том же году готовились к печати другие его работы, посвященные дополнению и углублению сведений из «Мемуаров...», но по воле судьбы не увидевшие свет. Среди них: «Валентин Менгер из Кемптена», «Практическая часть Вольфганга Швейкера», «Практическая часть Себастьяна Гаммерсфельдера», «Ян Импин», «Доминик Манцони», «Дон Анджело Пьетра».

Однако стоит отметить, что наиболее значимое из опубликованных произведений Бауэра, сделавшее ему имя ученого-историка, — «Мемуары к истории бухгалтерии...». Этот труд представляет собой антологию бухгалтерской мысли, охватывающую работы мыслителей XV-XIX веков. Их произведения анализируются и сравниваются между собой, поднимаются различные теоретические вопросы, показываются различные взгляды теоретиков на фундаментальные понятия бухгалтерского учёта: актив, капитал, доходы и прочие. Отто Оттовича можно считать первым российским историком бухгалтерского учёта такого масштаба, он сумел собрать в одной книге теоретические достижения известнейших учёных-бухгалтеров, смог изложить всю информацию последовательно и доступно. Книга изобилует схемами балансов и счетов из оригинальных сочинений, они снабжены подробными комментариями на авторском и русском языках, что говорит о колоссальности проделанной работы, прежде всего, с источниками на оригинальном языке.

Главной целью О.О. Бауэра было донести учения мыслителей прошлого до, по его словам, преподавателей бухгалтерии, практикующих бухгалтеров,

купцов и промышленников, всех, кому эта тема интересна. В его труде, собравшем много ценных сведений о развитии бухгалтерской мысли, действительно есть всё для этого и даже больше — всякому исследователю истории бухгалтерского учёта следует обратиться к этой книге.

В начале книги автор отдаёт дань уважения двум крупным учёным XIX века: Эрнесту-Людвигу Йегеру (1828-1907) и Карлу Петру Кейлю (1843-1908). Оба экономисты и преподаватели коммерческих дисциплин, их работы и вклад в науку высоко ценил Бауэр.

Бауэра, так же как и его зарубежных коллег, интересовали вопросы: существовал ли тот праучитель, давший концептуальное начало учёту, или принципы счетоводства формировались относительно равномерно в нескольких странах, когда и в каком виде учёт появился. Однако не в его силах было дать исчерпывающие ответы на эти вопросы, как и спустя почти 110 лет историки XXI века высказывают лишь скромные предположения на этот счёт. Тем не менее он высказывается относительно возможных мест появления бухгалтерского учёта, анализирует предпосылки и обстоятельства его возникновения. Так он говорит о Древнем Египте, Финикии, Вавилоне, Израиле, Греции, Индии, Карфагене и Риме. При этом все эти страны, города и цивилизации объединяет наличие определённых видов экономической деятельности, способствующих возникновению и развитию счетоводства и без которых появление учёта невозможно: торговля, промышленность и хозяйство в широком смысле. Им же способствуют выделенные Бауэром предпосылки:

- а) Существование определенных мест для торговли (ими могли быть фактории, колонии, отдельные поселения);
- б) Развитые торговые пути;
- в) Предметы торговли;
- г) Наличие законов и учреждений, защищающих права и собственность торговцев;
- д) Ментальность народа.

1.3 Места возможного появления бухгалтерского учёта

О.О. Бауэр подобно историкам своего времени делает предположение, что колыбелью бухгалтерского учёта стал *Древний Египет*. На то есть косвенные причины:

- а) Уровень развития: Египетское царство было богатым государством, жители которого занимались ремесленничеством, сельским хозяйством, судоходством, рыболовством и охотой;
- б) Бурное развитие торговли: широкий спектр предлагаемых египтянами товаров, удобное расположение по отношению к торговым путям, а также политика государства, нацеленная на ограничение ростовщичества;
- в) Математика: египтяне обладали знаниями счёта дробей и целых чисел.

Перечисленные предпосылки могли быть основанием для появления бухгалтерского учёта, иначе сложно представить, как египтяне могли обходиться без соответствующих записей, активно занимаясь торговлей и промыслами.

Ещё одним местом могла стать *Финикия*. Главными занятиями её жителей были земледелие, скотоводство, рыбная ловля и торговля. Они торговали рыбой, мехами, шерстью, краской, оловом, тканями, стеклом и прочими ценными товарами. Особенное место среди их товаров занимали драгоценные металлы. Активная колонизаторская деятельность только расширяла влияние Финикии и к началу 1-ого тысячелетия до нашей эры она стала средоточием мировой торговли, выступая посредником между разными частями света, торгуя с Египтом, Вавилоном, Грецией. Таким образом, Финикия также могла стать местом зарождения учёта.

Отмечается и город *Вавилон*. Он считался культурным и экономическим центром Древнего мира, крупнейшим городом Древней Месопотамии. Его процветающему состоянию способствовали занятия земледелием, ткачеством, наукой и торговлей. Выгодное географическое положение давало жителям

Вавилоняне имели возможность сношаться с торговцами Азии и Европы через пролегающие торговые пути. Велась торговля с Индией, Финикией, Бактрией.

Имеются сведения о деятельности банкирского дома семейства Эгиби, занимающегося куплей и продажей недвижимости и рабов, кредитованием, приёмом вкладов и прочими операциями.

Известны и научные достижения вавилонян в геометрии, алгебре и астрономии, что также говорит о наличии ещё одной предпосылки к возникновению учёта.

Древняя Греция также могла стать местом зарождения бухгалтерского учёта. Положение страны между Европой и Азией, обеспечивающее близость к морским торговым путям, а также активная колонизаторская деятельность в Средиземном и Черном морях выступили катализатором развития торговых и финансовых отношений. В греческих городах процветала банковская деятельность, обслуживающая купцов. Посредниками в кредитных операциях выступали менялы, выдающие ссуды и принимающие вклады. Естественно, всё это требовало расчётов и надлежащего оформления. В самом древнем греческом финансовом учреждении Дельфийском храме проводился широкий спектр финансовых операций с применением счетоводства. Так же как и в Египте, были места, где устраивались оптовые ярмарки, где купцы приобретали и продавали свой товар, брали в долг и расплачивались по кредитам.

Индийская цивилизация была очень развитой. Индийцы активно занимались научной, производственной и торговой деятельностью. Страна славилась на весь Древний мир своими великолепными тканями, искусным оружием, драгоценными камнями и жемчугом, изделиями из золота, серебра, бронзы и железа. Велась торговля как внутри страны, так и за её пределами: с Персией, Китаем, Египтом и другими странами, - в том числе морская, о чем говорят предписания о морской торговле. Также было развито банковское дело: кредитование, депозитирование, обслуживание векселей и прочее. Строгие нормы закона относительно налогов, таможенных режимов и системы

мер и весов указывают на развитость экономических отношений, предполагающих их оформление в системе учёта.

Ещё одним местом вероятного зарождения бухгалтерского учёта является земля римлян — территории, на которых жили этруски. Этот народ был достаточно культурным, с развитой мифологической, религиозной системой; их занятиями были: земледелие, скотоводство, добыча полезных ископаемых из руд, ремесленничество и торговля. Последняя велась не только с греческими колониями и финикийцами, но даже с северными народами Германии и Балтийского моря. С возвышением Рима и развитием его культуры этруски стали ассимилироваться среди римлян, и к I веку до. н.э. были ими поглощены. Так устанавливается преемственность истории торговли этрусков и римлян. Система бухгалтерского учёта у римлян будет рассмотрена ниже.

1.4 Бухгалтерия древних римлян

Бухгалтерский учёт в римском государстве применялся торговцами, банкирами, общественными организациями и даже домашними хозяйствами. Система учёта была достаточно развитой, применялись следующие технические выражения.

Таблица 1.4 — Перевод бухгалтерских терминов

Латинское слово	Перевод
Arca	Касса
Rationator	Бухгалтер
Ratio	Счёт
Tabulae	Сторона счёта
Acceptum	Дебет
Expensum	Кредит
Liber	Бухгалтерская книга

К причинам появления бухгалтерии у древних римлян автор относит следующие:

а) Взаимодействие римлян с банковскими учреждениями и периодическая переоценка имущественного положения граждан. К учёту принималась величина владений, от которой зависел объём прав и обязанностей. Чем выше имущественный класс, тем больше прав и привилегий;

б) Налоговая реформа в V в. до н.э., приведшая к обложению таких принадлежащих римлянам вещей, как золото, сельскохозяйственные орудия труда, домашняя утварь, серебряная посуда, одежда и прочее. Так же были введены налоги с займов и иных денежных операций граждан.

К упомянутой переоценке относились весьма серьезно, ведь если выяснялось, что было указано не всё имущество, невнимательный гражданин лишался своих прав и должности. Это вынуждало вести какие-нибудь записи своего имущества, впоследствии появились специальные книги, в которых отцы семейств указывали прибавления или уменьшения в своём имуществе. Информация из них заносилась в специальные листы, а оттуда в архив.

У римлян в ходу были следующие книги учёта:

— *Libellus familiae* — книга для записи движения инвентаря домохозяйства;

— *Codex rationum domesticarum* — упомянутая выше книга учёта, в которой отражается абсолютно всё имущество, вплоть до конкретных счетов вина, хлеба и масла;

— *Liber calendarii* — книги учёта общественных нужд (*calendarii publicum*) и книги учёта банкиров (*calendarii privatum*). В первых учитывались пожертвования богатых римлян и расходы на облагораживание улиц, содержание общественных зданий и т.д. В *calendarii privatum* учитывались операции кредитования;

— *Breviarium* — инвентарная книга государства, в которой отражалось финансовое состояние государства;

— *Adversaria* — вспомогательные книги, в которых учитывались операции за день, систематизировались по однородности, а затем переносились по другим книгам;

— *Liber rationum* — непосредственные счета, открываемые для конкретной книги, существовали личные и вещные счета;

— *Codex rationum mensae* — главная книга банкиров, в которой записывались все осуществляемые операции: купля-продажа имущества, обмен иностранных монет, перевод денег, аукционные дела, выдача ссуд;

— *Codex accerti et expensi* — книга кассы с расходной и доходной частями.

1.5 О путях появления бухгалтерского учёта

Отто Оттович размышляет на тему возникновения бухгалтерии, анализируя выделенные им предпосылки и связывая их с реальными условиями экономической деятельности людей в прошлом. Были определены условные этапы проведённого автором мысленного моделирования:

а) С участием людей в различных операциях расчётов возникла необходимость фиксации этих сведений. Чтобы не забыть какую-то важную информацию, люди делали простые записи и пометки. Но стоит подчеркнуть, такого рода записки не могут стать даже приближением бухгалтерского учёта, так как делались несистематически и с целью лишь предупредить забывчивость.

б) Путь к современному организованному бухгалтерскому учёту лежал через усложнение отчётности, дабы представлять информацию не в разрозненном виде, а в упорядоченном и наиболее наглядном виде.

в) Появление представителя бухгалтерской отчётности — бухгалтерского счёта — ознаменовало появление простой бухгалтерии. Это

стало возможным благодаря отражению однородных объектов бухгалтерского наблюдения на одних счетах.

г) Переход от простой бухгалтерии к двойной был возможен благодаря следующим достижениям простого учёта: применение хронологической записи, ведение отчётности в форме счетов, совершенствование счетовой отчетности в связи с изменениями самого торгового предприятия. Автор отмечает, что двойная бухгалтерия окончательно стала двойственной только с введением счетов «баланса» и «прибыли и убытка».

д) Совершенствование итальянской двойной бухгалтерии и выделение новых моделей её ведения.

Изначально был систематизирован учет французского монаха Луки Пачоли, который написал свой великий труд «Трактат о счетах и записях» (1494 г.), в котором он отметил смысл учетных записей. Его книга и на сегодняшний день очень знаменита и популярна. В отличие от современного бухгалтерского учета того времени, который обеспечивал информацией единоличного собственника, все данные были сохранены в секрете; в то время не было различия между собственностью и имуществом организации; не было определений отчетного периода и существующей организации; существование множества денежных единиц очень тормозило применение двойной бухгалтерии. В 1581 г. в Венеции было сформировано первое в истории общество бухгалтеров. К концу XIX в. на систему бухгалтерского учета, фундамент которой заложил Лука Пачоли, обрушились изменения. Через небольшой промежуток времени деятельность бухгалтера была определена как самостоятельная профессия. В 1880 г. с согласия королевы Виктории был сформирован и начал свое существование институт присяжных бухгалтеров Англии и Шотландии. К 1887 г. американские профессиональные бухгалтера, не принимая во внимание свою малочисленность, общими

усилиями сформировали Американскую ассоциацию общественных бухгалтеров.

Двойная запись была создана стихийно, из важности вести контроль над разноской по счетам. Довольно верно Т. Церби обратил внимание на техническую важность для бухгалтера производить контроль над разноской по счетам Главной книги. Огромное количество фактов хозяйственной жизни во все времена носило двоякий характер: прибыли товары от поставщиков (товаров больше, поставщикам должны также больше), реализовали товары (товаров меньше, денег в кассе больше) и т. д. Однако существовали факты односторонние. К примеру, была совершена кража товаров или сгорел дом — здесь имелся счет для записи, однако не существовало к нему корреспондирующего счета. Именно для подобных случаев бухгалтер создавал и вел специальный лист, на котором вел записи, лишь для памяти и удобства дальнейшего контроля над разноской. В состав данных записей никакого смысла бухгалтер не вносил. Это считалось лишь процедурным приемом, который сводился к логической важности «уравновешивания» результатов дебетовых и кредитовых оборотов. В дальнейшем, в конце XVIII в., для небольшого количества бухгалтеров служила приятной неожиданностью новость о том, что в двойную запись вложен какой-либо конкретный смысл.

С точки зрения исторического развития интересен вопрос, почему возникла двойная бухгалтерия, что заставило итальянских, а потом и мыслящих бухгалтеров всего мира принять идеи двойной бухгалтерии. Ответить на этот самый сложный вопрос однозначно трудно. Вероятнее всего, на определенном этапе развития общества, связанном с возникновением капиталистических отношений, развитием кредита, возникновением компаний, эволюцией двусторонней формы ведения счетов Главной книги, простая запись перестала отвечать требованиям ведения хозяйства, не обеспечивала проверку достоверности записей. Эти технические недостатки простой записи постепенно стали сдерживать обработку всё возрастающего

объёма данных. В результате и возник технический приём двойной регистрации фактов хозяйственной деятельности.

Двойная запись как технический приём оказалась удобной и для контроля за разноской данных по счетам. Группировка чисел в двух графах – приход и расход – позволила бухгалтеру оперативно сравнивать информацию и выводить остатки по счетам. При помощи инвентаризации остатки по счетам сопоставляли с фактическими остатками, контролируя деятельность лиц, которые были связаны между собой в ходе ведения хозяйства.

Исследователи, придерживающиеся методологического направления в возникновении двойной записи, исходят из того, что двойная запись появилась в результате осмысления двойственного характера фактов хозяйственной жизни. Предполагается, что первоначально все факты хозяйственной жизни по своему влиянию на состояние имущества были условно разделены на положительные и отрицательные. Например, возникновение кредиторской задолженности, в будущем отрицательно скажется на результатах деятельности, а продажа с рассрочкой платежа (дебиторская задолженность) позволит в дальнейшем получить доход. Выделенные положительные и отрицательные факты хозяйственной жизни стали отражать на противоположных сторонах счетов.

Сопоставление положительных и отрицательных записей на счетах привело к двукратной регистрации наиболее массовых фактов хозяйственной жизни. Таким образом стала формироваться двойная запись.

2 Сквозная задача по бухгалтерскому учёту

Таблица 2.1 — Вступительный баланс, тыс.р.

Актив		Капитал	
Денежные средства в руб. - сч. 51	3 200	Зарегистрированный уставный капитал	4 000
Материалы - сч.10	400		
Оборудование - сч.07	400		
Сумма	4 000	Сумма	4 000

Таблица 2.2 — Журнал фактов хозяйственной жизни

№ п/п	Содержание ФХЖ	Корреспонденция счетов		Тип ФХЖ	Сумма, р.
		дебет	кредит		
1	Зарегистрирован уставный капитал организации	75/1	80	М(+)	4 000 000
2	В счет вклада в уставный капитал внесены денежные средства на расчетный счет	51	75/1	П(а)	3 200 000
3	В счет вклада в уставный капитал внесены материалы	10	75/1	П(а)	400 000
4	В счет вклада в уставный капитал внесен объект основных средств	08	75/1	П(а)	400 000
5	Акцептован счёт монтажной организации за наладку станка, в т.ч. НДС	08	60	М(+)	80 000
		19	60	М(+)	14 400
6	Списан к возмещению НДС	68	19	П(а)	14 400
7	Введен в эксплуатацию станок	01	08	П(а)	480 000
8	Отпущены материалы на производство А	20/А	10	П(а)	140 000

№ п/п	Содержание ФХЖ	дебет	кредит	Тип ФХЖ	Сумма, р.
9	Отпущены материалы на производство Б	20/Б	10	П(а)	140 000
10	Отпущены материалы на цеховые нужды	25	10	П(а)	8 000
11	Отпущены материалы на управленческие нужды	26	10	П(а)	6 000
12	Начислена амортизация на месяц (на А и Б)	20	02	П(а)	4 000
13	Акцептован счёт поставщика за электроэнергию на производственные нужды в т.ч. НДС	25	60	М(+)	12 000
		19	60	М(+)	2 160
14	Акцептован счёт поставщика за электроэнергию на общехозяйственные нужды в т.ч. НДС	26	60	М(+)	8 000
		19	60	М(+)	1 440
15	Начислена з/п рабочим, изготавливающим изделие А	20/А	70	М(+)	48 000
16	Начислена з/п рабочим, изготавливающим изделие Б	20/Б	70	М(+)	44 000
17	Начислена з/п персоналу цеха	25	70	М(+)	24 000
18	Начислена з/п аппарату заводоуправления	26	70	М(+)	28 000
19	Начислены взносы во внебюджетные фонды рабочих, изготавливающих изделие А	20/А	69	М(+)	14 400

№ п/п	Содержание ФХЖ	дебет	кредит	Тип ФХЖ	Сумма, р.
20	Начислены взносы во внебюджетные фонды рабочих, изготавливающих изделие Б	20/Б	69	М(+)	13 200
21	Начислены взносы во внебюджетные фонды персонала цеха	25	69	М(+)	7 200
22	Начислены взносы во внебюджетные фонды аппарата заводоуправления	26	69	М(+)	8 400
23	Произведены удержания НДФЛ из з/п работников	70	68	П(п)	16 000
24	Произведены удержания из з/п работников по исполнительным листам	70	76	П(п)	3 000
25	Произведены удержания профсоюзных взносов из з/п работников	70	76	П(п)	2 000
26	Получены в банке денежные средства для выдачи з/п	50	51	М(+)	123 000
27	Выдана з/п работникам организации	70	51	М(-)	102 800
28	Депонирована сумма невыплаченной з/п	70	76	П(п)	20 200
29	Депонированная сумма возвращена на расчётный счёт	51	50	П(а)	20 200
30	Получен счёт за услуги связи в т.ч. НДС	26	60	М(+)	10 000
		19	60	М(+)	1 800
31	Списан к возмещению НДС	68	19	П(а)	1 800

№ п/п	Содержание ФХЖ	дебет	кредит	Тип ФХЖ	Сумма, р.
32	По чеку в банке получены деньги на хозяйственные нужды	50	51	П(а)	26 000
33	Выдано из кассы менеджеру под отчёт на командировочные расходы	71	50	П(а)	26 000
34	Приняты к учёту командировочные расходы	26	71	П(а)	23 600
35	Окончательный расчёт	50	71	П(а)	2 400
36	Произведена оплата за услуги связи	60	51	М(-)	11 800
37	Недостача материалов	94	10	П(а)	2 800
38	Признана задолженность работника по возмещению ущерба (недостача)	73	94	П(а)	2 800
39	Сумма недостачи внесена в кассу	50	73	П(а)	2 800
40	Списаны общепроизводственные расходы на А	20/А	25	П(а)	25 600
41	Списаны общепроизводственные расходы на Б	20/Б	25	П(а)	25 600
42	Списаны общехозяйственные расходы на А	20/А	26	П(а)	42 000
43	Списаны общехозяйственные расходы на Б	20/Б	26	П(а)	42 000
44	Выпущена из производства готовая продукция А и учтена на складе	43/А	20/А	П(а)	100 000

№ п/п	Содержание ФХЖ	дебет	кредит	Тип ФХЖ	Сумма, р.
45	Выпущена из производства готовая продукция Б и учтена на складе	43/Б	20/Б	П(а)	112 000
46	Упаковка продукции А	44/А	10	П(а)	2 400
47	Упаковка продукции Б	44/Б	10	П(а)	2 000
48	Изделие А отгружено со склада, право собственности - на другом складе	45	43/А	П(а)	96 000
49	Получен аванс от покупателя в счёт покупки Б	51	62.2/Б	М(+)	200 000
50	Отгружена продукция Б покупателю	62.1/Б	90/Б	М(+)	280 000
51	Начислен НДС на Б	90/Б	68	М(+)	50 400
52	Зачёт аванса	62.2/Б	62.1/Б	М(-)	200 000
53	Приёмка покупателем отгруженной продукции А	62/А	90/А	М(+)	300 000
54	Начислен НДС на А	90/А	68	М(+)	54 000
55	Списана себестоимость А	90/А	45	П(а)	96 000
56	Списана себестоимость Б	90/Б	43/Б	П(а)	108 000
57	Списаны коммерческие расходы А	90/А	44/А	П(а)	2 400
58	Списаны коммерческие расходы Б	90/Б	44/Б	П(а)	2 000
59	Выявлен финансовый результат А	90/А	99	П(п)	147 600
60	Выявлен финансовый результат Б	90/Б	99	П(п)	119 600
61	Поступили денежные средства в оплату продукции	51	62/А	П(а)	300 000
62	Перечислено с расчётного счета за электроэнергию	60	51	М(-)	23 600

№ п/п	Содержание ФХЖ	дебет	кредит	Тип ФХЖ	Сумма, р.
63	Продано оборудование на договорную стоимость объекта	62/а	91	М(+)	380 000
64	Уплата НДС	91	68	М(+)	68 400
65	Списание фактической стоимости	01/в	1	П(а)	480 000
66	Списание амортизации	2	01/в	П(п)	4 000
67	Списание остаточной стоимости	91	01/в	П(а)	476 000
68	Поступили денежные средства за оборудование	51	62/а	П(а)	380 000
69	Отражена сумма предъявленных организацией штрафных санкций	76	91	М(+)	240 000
70	Получены суммы штрафов	51	76	П(а)	240 000
71	Уничтожены материалы	91	10	П(а)	4 000
72	Определен финансовый результат от прочих доходов и расходов	91	99	П(п)	71 600
73	Начислен налог на прибыль	99	68	М(+)	67 760
74	Закрыт счёт прибылей и убытков	99	84	П(п)	271 040
75	Формирование резервного капитала	84	82	П(п)	13 552
76	Начислены дивиденды акционерам	84	75/2	П(п)	67 760
77	Начислены дивиденды рабочим	84	73	П(п)	67 760
78	Выплачены дивиденды акционерам	75/2	51	М(-)	67 760
79	Выплачены дивиденды рабочим	73	51	М(-)	67 760
80	Оплачена задолженность по налогам и сборам	68	51	М(-)	240 360
		69	51	М(-)	43 200
Итого					15 478 752

Таблица 2.3 — Оборотно-сальдовая ведомость, р.

Номер счета	Сальдо началь- ное, руб.		Оборот, руб.		Сальдо конечное, руб.	
	Д	К	Д	к	Д	К
1	0	0	480 000,00	480 000,00	0,00	
1/в	0	0	480 000,00	480 000,00	0,00	
2	0	0	4 000,00	4 000,00		0,00
7	0	0	400 000,00	400 000,00	0,00	
8	0	0	480 000,00	480 000,00	0,00	
10	0	0	400 000,00	305 200,00	94 800,00	
19	0	0	19 800,00	16 200,00	3 600,00	
20/а	0	0	272 000,00	100 000,00	172 000,00	
20/б	0	0	266 800,00	112 000,00	154 800,00	
25	0	0	51 200,00	51 200,00	0,00	
26	0	0	84 000,00	84 000,00	0,00	
43/а	0	0	100 000,00	96 000,00	4 000,00	
43/б	0	0	112 000,00	108 000,00	4 000,00	
44/а	0	0	2 400,00	2 400,00	0,00	
44/б	0	0	2 000,00	2 000,00	0,00	
45	0	0	96 000,00	96 000,00	0,00	
50	0	0	154 200,00	149 000,00	5 200,00	
51	0	0	4 340 200,00	603 480,00	3 736 720,00	
60	0	0	35 400,00	129 800,00		94 400,00
62/а	0	0	680 000,00	680 000,00	0,00	0,00
62.1/б	0	0	280 000,00	200 000,00	80 000,00	
62.2/б	0	0	200 000,00	200 000,00	0,00	0,00
68	0	0	256 560,00	256 560,00	0,00	0,00
69	0	0	43 200,00	43 200,00		0,00
70	0	0	144 000,00	144 000,00		0,00
71	0	0	26 000,00	26 000,00	0,00	
73	0	0	70 560,00	70 560,00	0,00	0,00
76	0	0	240 000,00	265 200,00		25 200,00
75/1	0	0	4 000 000,00	4 000 000,00	0,00	
75/2	0	0	67 760,00	67 760,00		0,00
80	0	0	0,00	4 000 000,00		4 000 000,00
82	0	0	0,00	13 552,00		13 552,00
84	0	0	149 072,00	271 040,00		121 968,00
90/а	0	0	300 000,00	300 000,00		0,00
90/б	0	0	280 000,00	280 000,00		0,00
91	0	0	620 000,00	620 000,00		0,00
94	0	0	2 800,00	2 800,00		
99			338 800,00	338 800,00		0,00
	0	0	15 478 752,00	15 478 752,00	4 255 120,00	4 255 120,00

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Данная работа позволила познакомиться с главным произведением русского историка бухгалтерской мысли «Мемуары к истории бухгалтерии и памятники священной старины». Были рассмотрены выведенные автором условия появления бухгалтерского учёта, страны и города, где имели место эти предпосылки. Было дано представление о системе учёта и отчетности у древних римлян; также установили этапы развития бухгалтерии до появления её двойного вида. Поставленные задачи решены и цель работы достигнута.

Двойная запись родилась стихийно. Идея двойной бухгалтерии -- это средство познания, обладающее творческой силой, она создавала и продолжает создавать условия для управления хозяйственными процессами и одновременно для своего самосовершенствования.

В дореволюционной России двойная запись изначально развивала теорию учета в целом по канонам немецкой бухгалтерии.

История бухгалтерского учета в СССР органически продолжила традиции старой дореволюционной России, а зачатки нового учета можно проследить с первых недель февральской революции, которая привела к огромным социально-экономическим изменениям, которые не могли не отразиться на ведении учета.

С распадом СССР и выделением России как нового государства в ее экономической политике произошли значительные изменения. Переход от командно-административной системы управления к рыночным отношениям не мог не сказаться и на системе бухгалтерского учета. Произошел переход к принятой во всем мире системе Международных стандартов.

Итак, обобщив данную работу в заключении хотелось бы сказать, что истории бухгалтерского учета написана не столько для того, чтобы рассказать о минувшем, сколько из желания помочь читателям лучше осмыслить наше

настоящее и наше будущее, так как ее изучение облегчает понимание практических проблем, ставит новые вопросы, выдвинутые жизнью.

Мы должны понять, что «прошлое как бы раздроблено будущим» и что поэтому наше прошлое в нашем будущем.

Долитературный период является самым ярким и загадочным периодом в развитии учета. Истории еще предстоит найти ответ на многие невыясненные вопросы.

Секреты флорентийских счетоводов были утеряны для человечества так же, как, например, секреты производства дамасской стали. И когда в XIX веке европейские бухгалтеры вели поиск методов исчисления финансового результата, учетные книги Датини лежали на полках дворца в Прато и ждали своих исследователей.

Единственным наследием долитературного периода, полученным Европой от средневековья, единственным мостком, соединяющим прошлое и будущее счетоводства, стал изложенный в Трактате «венецианский способ» - предельно упрощенный вариант двойной бухгалтерии.

«Новое время», так назовут историки эпоху после открытия Америки. И именно в этот период Пачоли и ближайшие продолжатели его дела дали бухгалтерии ее два крыла (дебет и кредит), благодаря которым были созданы четкие процедурные правила и появилась возможность выявлять финансовые результаты прямо из учетных данных, не заглядывая в ящик с кассой или на текущий банковский счет. Но при всем при том престиж бухгалтера в это замечательное время – эпоху становления современного учета – был низким, и желающим посвятить себя этой профессии было мало.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Гражданский Кодекс Российской Федерации (часть первая): Федеральный закон №51-ФЗ от 30.11.94 г. (в ред. от 29.12.17 г.) // СПС КонсультантПлюс. — Москва, 2018.
2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая): Федеральный закон №117-ФЗ от 05.08.00 г. (в ред. от 23.04.18 г.) // СПС КонсультантПлюс.— Москва, 2018.
3. О бухгалтерском учете: Федеральный закон №402-ФЗ от 09.12.11 г. (в ред. от 31.12.17 г.) // СПС КонсультантПлюс.— Москва, 2018.
4. *Бауэр О.О.* Мемуары к истории бухгалтерии и памятники священной старины — Москва: Печатня С.П. Яковлева, 1911. — 389 с.
5. *Фаберже Т, Скурлов В.В.* История фирмы Фаберже. — Москва: АО Русские самоцветы, 1993. — 104 с.
6. *Маслова И.А, Маслов Б.Г, Земляков Ю.Д., Салихова В.Ю.* История бухгалтерского учета. — М.: Изд. дом «Финансы и Кредит», 2006. — 144 с.
7. *Карельская, С.Н.* Эволюция бухгалтерского баланса / С.Н. Карельская // Финансы и бизнес. — 2008. — №4. — С. 142—153.
8. *Ковалев, В.В.* О некоторых критических выступлениях против двойной бухгалтерии / В.В. Ковалев // Вестник Санкт-Петербургского университета. Сер. 5, Экономика. — 2014. — Вып. 4. — С. 136—145.
9. *Куликова, Л.И.* Балансоведение в системе счетных наук: развитие, сущность, содержание / Л.И. Куликова // Вестник Казанского государственного финансово-экономического института. — 2011. — №3. — С. 52—55.
10. *Кутер, М.И.* Естественная форма изначального бухгалтерского баланса / М.И. Кутер, М.М. Гурская // Международный бухгалтерский учет. — 2010. — №5. — С. 50—59.
11. *Кутер, М.И.* Первые синтетические балансы — идеология

вуалирования учетных данных / М.И. Кутер, М.М. Гурская, Д.Н. Алейников // Международный бухгалтерский учет. — 2012. — №38. — С. 56—64.

12. *Медведев, М.Ю.* История русской бухгалтерии / М.Ю. Медведев. Д.В. Назаров. — Москва: Бухгалтерский учет, 2007. — 436 с.

13. *Обербринкманн, Ф.* Современное понимание бухгалтерского баланса / Ф. Обербринкманн; пер. с нем.; под ред. проф. Я.В. Соколова. — Москва: Финансы и статистика, 2003. — 416 с.

14. *Пачоли, Л.* Трактат о счетах и записях / Л. Пачоли; под ред. проф. М.И. Кутера. — Москва: Финансы и статистика; Краснодар: Просвещение-ЮГ, 2009. — 308 с.

15. *Пятов, М.Л.* Границы возможностей двойной записи [Электронный ресурс] / М.Л. Пятов. — Электрон.дан. — Режим доступа: <http://buh.ru/articles/documents/13846/>. — Загл. с экрана (дата обращения: 18.12.2014).

16. *Руис, Л.А.* Возникновение двойной записи в учетных регистрах XIII-XV вв. и ее первые описания: дис. ... канд. экон. наук: 08.00.12 / Руис Лия Андреевна. — Санкт-Петербург, 2008. — 178 с.

17. *Соколов, Я.В.* Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней: учеб.пособие для вузов / Я.В. Соколов. — Москва: Аудит: ЮНИТИ, 1996. — 638 с.

Приложения