

*Цаллагова В.А., Вотинцев Н.А. Эволюция форм бухгалтерского учета // Академия педагогических идей «Новация». Серия: Студенческий научный вестник. – 2019. – №3 (март). – АРТ 174-эл. – 0,3 п.л. - URL: <http://akademnova.ru/page/875550>*

**РУБРИКА: ЭКОНОМИЧЕСКИЕ НАУКИ**

УДК: 657.1

**Цаллагова Вероника Альбертовна**  
студентка 2 курса факультета менеджмента  
**Вотинцев Никита Андреевич**  
студент 2 курса факультета менеджмента  
*Научный руководитель:* Коноваленко И.В.  
ст. преподаватель кафедры Бухгалтерского учета и налогообложения  
ФГБОУ ВО «Российский экономический университет  
им. Г.В. Плеханова»  
г. Москва, Российская Федерация  
почта: [Konovalenko.IE@rea.ru](mailto:Konovalenko.IE@rea.ru)

**ЭВОЛЮЦИЯ ФОРМ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА**

*Аннотация:* Бухгалтерский учет прошёл огромный путь, в своей истории начиная с Древних времён. В статье представлена история развития форм бухгалтерского учета с древнейших лет и до настоящего времени.

*Ключевые слова:* простая форма, двойная запись, форма бухгалтерского учета, журнально-ордерная форма учета, аналитический учет, синтетический учет.

**Tsallagova Veronika Albertovna**  
2nd year student of the Faculty of Management  
**Votintsev Nikita Andreevich**  
2nd year student of the Faculty of Management  
Supervisor: Konovalenko Irina Evgenievna  
Senior lecturer of the Department of Accounting and Taxation  
Plekhanov Russian University of Economics  
Moscow, Russian Federation

## **THE EVOLUTION OF ACCOUNTING FORMS**

*Annotation:* Accounting has gone a long way in its history since ancient times. The article presents the history of the development of accounting forms from the earliest years to the present.

*Keywords:* simple accounting form, double entry, accounting form, journal-order accounting form, analytical accounting, synthetic accounting.

Весь исторический процесс развития форм бухгалтерского учета направлен на увеличение результативности ручной обработки бухгалтерской информации. Развитие форм в бухгалтерском учете наблюдалась по мере увеличения производства, расширения товарного обмена и развития производительных сил. По мнению исследователей, возникновение бухгалтерского учета сопряжено с финансово-хозяйственной деятельностью людей, а саму историю развития бухгалтерского учета рассматривают уже более 6 тыс. лет.

С течением времени формы бухгалтерского учета непрерывно меняются, и изменения эти направлены на максимальное снижение трудоемкости ведения учета и повышение эффективности обработки учетной информации.

Последствиями совершенствования форм помимо снижения трудоемкости ведения учета, является повышение контроля и качества учетных процессов и максимального сближения синтетического и аналитического учета.

На первоначальной стадии в истории развития бухгалтерского учета было возникновение и развитие униграфического учета. Данная форма бухгалтерского учета, была основана на идее натурализма, воссоздавала

данные хозяйственной деятельности в тех единицах замера, в которых эти данные появлялись.

При данной форме счетоводство заключалось лишь в сплошном, систематическом наблюдении за развитием хозяйственного процесса. Данная форма учета имела массу недостатков: учет имел лишь регистрационный характер и велся приблизительно, не имея зеркального отражения, без юридического и экономического контекста, а также без определения и формирования и расходования прибыли.

Данная форма учета дала возможность сформировать общую концепцию бухгалтерского учета и осуществлять контроль за всеми материальными и денежными ресурсами, кроме того осуществлять расчеты при помощи определенных регистров.

Следующим этапом развития форм бухгалтерского учета стал период 1494 г., когда была изобретена двойная запись. Венецианский математик Л. Пачоли издал книгу «Сумма арифметики, геометрии, учение о пропорциях и отношениях». Не смотря на то, что двойная запись появилась немного раньше, а Л. Пачоли в своей книжке только описывал ее, однако благодаря изданию данной книги сделала принцип двойной записи общим достоянием, знаменитым инструментом для расчета финансовых итогов.

К этому же периоду относятся старо-итальянская форма счетоводства. Данная форма основывалась на ведении трех главных регистров: памятной книги (мемориала), хронологической книги (журнала) и Главной книги (тетради).

В 90-х гг. XVII возникает новая итальянская школа счетоводства. Основоположником ее стал итальянский бухгалтер Ф. Гаррати.

Главным отличием ее от старой формы является наличие в Главной книге только синтетических счетов. Т.е. возникает разделение счетов на синтетические и аналитические. Также новая форма стала содержать оборотную ведомость.

Данная форма учета приобрела огромную популярность и существует по сей день.

Далее с ростом числа хозяйственных операций и дальнейшим развитием торговли появилась необходимость разделения учетных работников. Кроме того, все бухгалтерские записи стали основываться на первичных документах. Получила широкое развитие французская форма счетоводства.

Данная форма основывается на разделении журнала учета хозяйственных действий на несколько регистров. В следствие ведение учета различных групп операций стало осуществляться различными счетоводами.

Автором данной школы учета считается бельгийский экономист М. Де Ла Порт (1685 г.).

Особенностью французской формы учета являлось то, что в регистре суммы отражались на пересечении колонок и строк, что значительно снизило трудоемкость ведения учета. Данная форма со временем трансформировалась в журнально-ордерную.

На следующем этапе исторического развития популярность приобретает американская форма счетоводства. Точный автор данной школы неизвестен, однако популяризовал ее французский бухгалтер Э. Дегранж в 1795г.

Данная форма сочетала в себе и хронологические и систематические записи в едином регистре.

Основными ее достоинствами являлись простота применения и наглядность, компактность учета, а также то, что хронологические и систематические записи фактов хозяйственной деятельности стали совпадать по времени и месту возникновения.

Следует отметить, что из-за своей простоты данная форма не предполагала наличие квалифицированных специалистов: счетоводом мог быть любой более или менее грамотный человек.

К недостаткам данной формы относятся, в первую очередь, отсутствие в Главной книге корреспонденции счетов, а также целесообразность ее применения на относительно небольших предприятиях.

Далее получила развитие немецкая форма учета. Она была описана немецким бухгалтером Ф. Гельвеном в 1778 г. Основным учетным регистром стала кассовая книга. Мемориал при этом также присутствовал, но он уже являлся лишь дополнением к кассовой книге и не мог содержать в себе денежные операции.

В первые за всю историю бухгалтерии стали переноситься итоги каждого периода в Главную книгу. Т.е. в Главной книге по каждому отдельному счету стали формироваться итоговые суммы за отчетный период, а не каждая операция по отдельности, как это было ранее.

В дальнейшем данная форма учета легла в основу развития журнально-ордерной – наиболее популярной при ручном ведении учета.

Также существовала бельгийская (четырёхжурнальная) форма учета. Особенностью данной формы было наличие помимо Главной книги регистров учета: книги покупок, книги продаж, кассовой книги и книги учета финансовых результатов.

В 1914 г. известный французский экономист Ж.Б. Дюмарше описал интегральную форму счетоводства. Главной особенностью этой формы считается наличие 2 регистров для каждого счета:

- первый регистр для дебетового разложения;
- второй регистр для кредитового разложения.

Концепция интегральной формы счетоводства в будущем оказала существенной воздействие на формирование журнально-ордерной формы.

Механизация бухгалтерского учета началась в XIX в., когда впервые появились учетные карточки, предназначенные для длительной работы сразу несколькими учетными работниками.

Таким образом, в конце XIX – начале XX вв. Бухгалтерский учет насчитывал 15 различных форм.

Следует отметить, что среди них существовали и такие формы учета, которые категорически отвергали метод двойной записи. Так, например, существовала тройная (русская) форма учета.

В XX в. Из всех форм учета наибольшее распространение получили только три: Журнал-Главная, мемориально-ордерная, журнально-ордерная.

В частности, мемориально-ордерная форма учета получила широкое распространение в СССР в 1928-1930-х гг. Основным отличием ее от старо-итальянской было отсутствие в той первичных документов. Однако данная форма была очень громоздкой, а регистры учета чрезмерно перегружены.

Разновидностью мемориально-ордерной формы бухгалтерского учета считается форма «Журнал-Главная». В данной форме главным учетным регистром является книга Журнал-Главная. В данной форме объединены систематические и хронологические записи, а точнее 2 регистра: главная книга и журнал хозяйственных операций. Первые графы книги целиком

соответствуют строению регистрационного журнала, а последующие графы нужны для систематической записи по синтетическим счетам.

В 1952 г. впервые была описана журнально-ордерная форма бухгалтерского учета, как более современная форма в условиях ведения бухгалтерского учета ручным способом, а ее возникновение привело к завершению стадии развития форм регистрации хозяйственных операций ручным способом. В данной форме все хозяйственные операции отражали в журналах-ордерах и разного рода группировочных и накопительных ведомостях, которые построены по шахматному принципу.

В связи развитием в России малого бизнеса Минфином была разработана упрощенная форма.

В зависимости от количества операций бухгалтерский учет можно вести следующим образом:

- по простой форме без применения учетных регистров;
- по упрощенной форме с применением учетных регистров.

При использовании простой формы без применения учетных регистров все хозяйственные операции отражаются на счетах в Книге учета хозяйственных операций, которая схожа с книгой Журнал-Главная и учет в ней ведется точно же, как и при использовании одноименной формы бухгалтерского учета. Различие состоит в отсутствии необходимости заполнения мемориальных ордеров, а хозяйственные операции вносятся в хронологическом порядке на основании первичных документов. По своей структуре Книга учета фактов хозяйственной деятельности считается регистром синтетического и аналитического учета. В данной книге отображается наличие имущества и источников его формирования на конкретную дату, что дает возможность сформировать бухгалтерскую отчетность.

Упрощенную форму с применением учетных регистров используют малые предприятия, которые занимаются изготовлением продукции или оказанием услуг, и не более 100 операций в месяц.

Далее в период научно-технического прогресса, и как результат использование электронно-вычислительной техники дало возможность автоматизировать рабочее место бухгалтера. Итогом стало формирование новой формы бухгалтерского учета, которая стала называться автоматизированной. Автоматизированный бухгалтерский учет – это учет, который основывается на широком пользовании новейшей вычислительной техники и обеспечивающий автоматизированное выполнение функций бухгалтерского учета в системе управления.

Сейчас разработчиками предлагается разнообразное множество автоматизированных форм бухгалтерского учета на базе компьютерных продуктов.

Однако, следует отметить, что коренных изменений в принципах организации учета не произошло, снизилась лишь трудоемкость его ведения и возросла скорость обработки бухгалтерской информации.

Исходя из выше сказанного, можно сделать вывод, что все новые формы бухгалтерского учета возникли на основе старо-итальянской и венецианской школы счетоводства, а со временем в силу НТП были усовершенствованы и видоизменены в современную автоматизированную форму учета.

Также в период развития форм учета наблюдалось изменение и разделение по определенным функциям самой профессии бухгалтера, его обязанностей и его рабочего места.

**Список использованной литературы:**

1. Коноваленко И.Е., Пономарева Е.А. Автоматизация бухгалтерского учета//в сборнике: Теория и практика бухгалтерского учета в условиях интеграции: состояние, проблемы перспективы развития. Международная научнопрактическая интернет-конференция преподавателей и аспирантов. 2015. С. 151-153.
2. Коноваленко И. Е., Оглы М. М. Д., Тропникова А. Н. Возникновение и развитие бухгалтерского учета//Экономические исследования и разработки. 2017. С. 50-57.
3. Палий В.Ф. Бухгалтерский учет до и после Луки Пачоли // Бухгалтерский учет. 2016. № 8.-С.8-10
4. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней: Учебное пособие — М.: ИНФРА-М, 2017. - 638 с.

*Дата поступления в редакцию: 26.02.2019 г.*

*Опубликовано: 06.03.2019 г.*

*© Академия педагогических идей «Новация». Серия «Студенческий научный вестник», электронный журнал, 2019*

*© Цаллагова В.А., Вотинцев Н.А., 2019*