

*Коробкова Оксана Константиновна*

канд. экон. наук, доцент

*Попова Вероника Вячеславовна*

студентка

ФГБОУ ВО «Хабаровский государственный

университет экономики и права»

г. Хабаровск, Хабаровский край

**РОЛЬ НЕМЕЦКОЙ ШКОЛЫ СЧЕТОВОДСТВА  
ВТОРОЙ ПОЛОВИНЫ XIX – НАЧАЛА XX ВЕКА  
В ФОРМИРОВАНИИ СОВРЕМЕННОГО  
БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА**

*Аннотация: в данной статье рассматривается роль немецкой школы счетоводства второй половины XIX – начала XX века в формировании современного бухгалтерского учёта. Авторами изучены основные положения немецкой школы по организации счетоводства.*

*Ключевые слова:* бухгалтерский учёт, счетоводство, немецкая школа счетоводства.

Значительную роль в формировании современного бухгалтерского учёта оказала немецкая научная школа счетоводства. В средние века существовали три учётных парадигмы: простая бухгалтерия, камеральная бухгалтерия и двойная бухгалтерия. Немецкую школу бухгалтерской мысли условно делят на два периода: немецкую – вторая половина XIX – начало XX веков и новую немецкую – с начала XX века. Основные положения немецкой школы отражены в таблице 1.

Таблица 1

**Основные положения немецкой школы**

| Основные положения | Немецкая научная школа  |
|--------------------|---|
| Цель учёта         | Выработка рациональных учётных процедур   |
| Предмет учёта      | Основа бухгалтерского учёта – первичные документы и регистры бухгалтерского учёта (учётные процедуры) |

| Объект учёта                 | Ценности  |
|------------------------------|---|
| Базовая наука                | Математика  |
| Содержание баланса           | Равенство дебетовых и кредитовых сальдо   |
| Соотношение баланса и счетов | Счета вытекают из баланса   |
| Счета по содержанию          | Активно-пассивные   |
| Причина двойной записи       | Вытекает из баланса. Двойная запись понималась как математическое следствие баланса |
| Границы учёта                | Микро- и макроучёт  |

Изобретателем немецкой формы счетоводства считают Фридриха Гельвига, описавшего её впервые в своей книге в 1774 году. Черты немецкой формы счетоводства: выделение кассовой книги в качестве самостоятельного регистра хронологической записи, заполнялся мемориал, и велись записи по счетам главных книг.

В основу новой немецкой школы заложен фундамент, разработанный в немецкой школе второй половины XIX – начала XX веков, которая, сформировалась на базе камеральной бухгалтерии. С точки зрения методологии учёта, камеральная бухгалтерия представляет собой бюджетный учёт (учёт прихода и расхода денежных средств, учёт ожидаемых доходов и расходов, учёт расчётов с контрагентами). Упор в камеральном учёте делается на учёт кассы. Для немецкой школы характерно четкое разграничение учета на два самостоятельных цикла: торговый и производственный, которые дополняли друг друга. Эйген Шмаленбах указывал, что торговая бухгалтерия контролирует долги и обязательства (учитывала состав имущества предприятия и результаты хозяйственной деятельности, а производственная – внутрихозяйственные процессы [1]. Теория торговой бухгалтерии была развита в балансоведение – науке об экономической сущности бухгалтерского баланса, а теория производственной бухгалтерии – в учение о калькуляции.

Основной вклад в балансоведение внёс Иоганн Фридрих Шер, который рассматривал учёт как отрасль прикладной математики, а также являлся одним из основоположников экономического анализа. В основе бухгалтерского учёта, согласно И.Ф. Шеру, лежит бухгалтерский баланс. Балансовую теорию Шер изло-

жил в 1890 году, согласно которой двойная запись объясняется балансовым уравнением, счета вытекают из баланса. Каждый счёт является отражателем определённого элемента баланса.

В основу баланса Шер положил уравнение капитала [2]:

$$\text{Актив} - \text{Пассив} = \text{Капитал}.$$

С помощью данного уравнения Шер типизировал все хозяйствственные операции. Из этого уравнения вытекают два последующих:

$$\text{Актив} - \text{Пассив} = \text{Капитал} + (\text{Прибыль} - \text{Убыток}).$$

В первом уравнении в качестве финансового результата выступает капитал, а во втором и третьем – прибыль и убыток. Баланс строится на балансовом равенстве:

$$\text{Актив} = \text{Капитал} + \text{Пассив} - \text{при формировании начального баланса},$$

$$\text{Актив} + \text{Убыток} = \text{Капитал} + \text{Пассив} + \text{Прибыль} - \text{при последующих сопоставлениях}.$$

И.Ф. Шер утверждал, что форма баланса должна строиться по первому уравнению, а содержание по второму уравнению. Из балансового уравнения, согласно Шеру, вытекает основное правило двойной записи, основанное на прямой противоположности дебета и кредита в активных и пассивных счетах. И.Ф. Шер сформулировал требования к системе счетов предприятия, которая должна быть всеохватывающей, рациональной и целесообразной, гибкой, соответствовать действующему законодательству, имущество должно быть обязательно классифицировано по категориям, процессам, ликвидности [3]. Формулировка требований к бухгалтерскому балансу привела к появлению классификаций баланса, по одной из которых баланс делиться на: баланс-брутто – баланс, включающий в себя регулирующие статьи и баланс-нетто – баланс, не включающий в себя регулирующие статьи. В связи с этим в Германии стали различать баланс-брутто (составляется с указанием нераспределенной прибыли) и баланс-нетто (составляется с уже распределенной прибылью). Законодательно было закреплено обязательного составления брутто-баланса.

Основным моментом в реальности баланса Шер считал оценку, рекомендуя её проводить по принципу минимальных цен. Если себестоимость выше продажной цены, то последняя берется за оценку, если продажные цены выше себестоимости, то она и служит для оценки. Фридрих Лайтнер разработал следующую классификацию методов оценки, в соответствии с которой цены делятся на относительные (учетные, номинальные, калькуляционные, по себестоимости) и абсолютные (текущие и продажные).

Таким образом, к достижениям немецкой школы бухгалтерского учёта второй половины XIX – начала XX веков относят возникновение балансового направления (балансоведение – акцент на балансе), создание карточной формы счетоводства, распространение математических и статистических методов, упорядочение счетов (создание единого плана счетов), унификации и стандартизации учёта, отход от хронологической записи фактов хозяйственной деятельности в пользу систематической. Балансоведение немецкой школы дало развитие следующим направлениям: создание экономического анализа (Шер, Штерн, Лайтнер, Герстнер), создание бухгалтерской ревизии (Байгель, Рёмер, Порциг), популяризация знаний о балансе вреди акционеров (Брозиус, Губер, Шенвант), развитие теории калькуляции, согласно которой калькуляция анализирует экономическую информацию, синтезированную бухгалтерским учётом (Альбер Кальмес).

### ***Список литературы***

1. Сигидов Ю.И. История бухгалтерского учета: Учебное пособие / Ю.И. Сигидов, М.С. Рыбянцева. – М.: НИЦ Инфра-М, 2016. – 160 с.
2. Соколов Я.В. История бухгалтерского учета: Учебник / Я.В. Соколов, В.Я. Соколов. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Магистр, 2009. – 287 с.
3. Цыганков К.Ю. История учетной мысли: Монография / К.Ю. Цыганков. – М.: Магистр: НИЦ Инфра-М, 2013. – 544 с.