

2.6. РАЗВИТИЕ ТЕОРИИ ДИНАМИЧЕСКОГО БАЛАНСА В РАБОТАХ А.П. РУДАНОВСКОГО

Колчугин С.В., к.э.н., доцент,
кафедра информационно-аналитического
обеспечения и бухгалтерского учета

*Новосибирский государственный университет
экономики и управления, г. Новосибирск*

Перейти на ГЛАВНОЕ МЕНЮ

Современная методология бухгалтерского учета содержит постулаты и требования динамической теории бухгалтерского баланса и немислима без них. Данная теория сравнительно недавно разрабатывалась ведущими учеными немецкой, итальянской и российской школы бухгалтерского учета. В предлагаемой статье анализируется вклад А.П. Рудановского в теорию динамического бухгалтерского баланса и его влияние на современную методологию бухгалтерского учета.

В начале XX в. в отечественной и иностранной литературе по бухгалтерскому учету появляется новая теория бухгалтерского баланса, которую немецкий профессор Ойген¹ Шмаленбах (Eugen Schmalenbach) (1873-1955) назвал теорией динамического баланса. Теория динамического баланса получила широкое признание в мире. В Германии данную теорию разрабатывал Ойген Шмаленбах, в Италии элементы теории динамического баланса присутствовали в работах Э. Пизани (1845-1915), в России – у А.П. Рудановского (1863-1931). В первой части² своей работы «Бухгалтерия и баланс по экономическим, юридическим и математическим основам для юристов, инженеров, коммерсантов и студентов экономического направления с приложением: бухгалтерия и баланс при денежных колебаниях»³ [20] И.Ф. Шер (1846-1924) отмечает: «В последнее время некоторые авторы, в том числе О. Шмаленбах (E. Schmalenbach), Кельн (Köln), Э. Пизани (E. Pisani)⁴, Рим (Rom), А.П. Рудановский (A.P. Rudanowski) из Москвы, ввели в терминологию бухгалтерского учета два новых терминологических заимствования из математической физики, статика и динамика, которые приблизительно соответствуют балансу активов и пассивов предприятия и балансу доходов» [20, с. 55]⁵.

¹ В другой транскрипции – Эйген Шмаленбах.

² Первая часть работы [20] носит название «Теория бухгалтерского учета или математические основы бухгалтерского учета».

³ Русский перевод [19].

⁴ В переводе С.И. Цедербаума с редакцией перевода Н.С. Лунского: «Некоторые из них, как проф. Шмаленбах, Кельн, Е. Пизани и др., ввели в бухгалтерскую терминологию два новых, заимствованных из математической физики понятия статика и динамики, которые приблизительно соответствуют имущественному и результирующему балансу» [19, с. XII]. Видимо, Н.С. Лунский преднамеренно исключил упоминание И.Ф. Шером А.П. Рудановского.

⁵ В статье «Великий реформатор», посвященной А.П. Рудановскому, Я.В. Соколов пишет: «Первым его (А.П. Рудановского – С.К.) трудом стала книга, известная по сей день: «Общая теория учета и оценка счетоводства с точки зрения счетной теории и счетной практики в их современном развитии». Выход в 1912 г. этой книги стал событием в бухгалтерском мире.

В своих работах А.П. Рудановский поднимал множество фундаментальных проблем теории и практики бухгалтерского учета. Только в качестве основных можно отметить:

- обоснование научного статуса бухгалтерского учета посредством математизации теории бухгалтерского учета;
- объяснение основного метода бухгалтерского учета – двойной записи;
- разработка теории динамического бухгалтерского учета и связанные с данной теорией практические проблемы уаилирования и фальсификации бухгалтерского баланса;
- проблема оценки в методологии бухгалтерского учета и ведение бухгалтерского учета в условиях гиперинфляции.

Богатство теории балансового учета и современное кризисное состояние методологии учета вызывает неподдельный интерес современных ученых к трудам А.П. Рудановского. В ведущих научных журналах публикуются работы, посвященные теории балансового учета и практической деятельности А.П. Рудановского на посту главного бухгалтера Московской городской управы [6-8]. Отдельно анализируется вклад А.П. Рудановского в теорию динамического учета [3]. Вместе с тем, комплексные исследования творческого наследия А.П. Рудановского, его вклада в математизацию теории учета, развитие теории динамического баланса, исследование проблемы смешения статического и динамического частей баланса не получили должного развития до настоящего момента.

В данной работе изучается вклад А.П. Рудановского в теорию динамического бухгалтерского баланса.

В своих работах А.П. Рудановский последовательно проводит формализацию положений теории бухгалтерского учета посредством ее математизации. По мнению А.П. Рудановского, математизация теории учета позволяет обосновать научный статус счетоводства: «Если нам удастся поднять учет на такую бесспорную высоту, счетоводство должно быть признано наукою, потому что связь какой-либо дисциплины с математикой, даже более или менее относительная, есть, достаточное свидетельство научной обоснованности» [14, с. 19 (ч. I)]⁶. В другой работе: «За умением отличать дебет от кредита,

В российских и зарубежных журналах появились восторженные отклики. Самый знаменитый бухгалтер того времени – швейцарец И.Ф. Шер – процитировал некоторые ее положения. Из гонимого Александр Павлович превратился в героя» [18, с. 141]. Фактически в приведенном фрагменте И.Ф. Шер ставит в один ряд таких авторов, как О. Шмаленбах, Э. Пизани и А.П. Рудановский, и возводит последнего на «бухгалтерский Олимп».

⁶ Работа [14] включает две части: первая часть – «Введение в теорию балансового учета. Принцип двойственности. Теория комплексов»; вторая часть – «Баланс как объект учета. Построение баланса». И первая, и вторая части имеют самостоятельную нумерацию (первая часть со с. 19 по с. 75, вторая часть – со с. 1 по с. 179), что не позволяет делать обычные ссылки на данную работу А.П. Рудановского. Во избежание путаницы при ссылках на работу [14] после страницы, в круглых скобках, будет указываться часть работы. Например, [14, с. 20 (ч. I)] означает ссылку на с. 20 первой части, а [14, с. 20 (ч. II)] – ссылку на с. 20 второй части.

должно, как мы видим, следовать пониманию отличия статике от динамики, которое требует знание законов учета, а, следовательно, ведет к переходу счетоводства, как искусства, в счетоводство, как науку» [15, с. 29]. Наиболее отчетливо цель обоснования научного статуса счетоводства приводится автором в заключении к работе [15]: «...я старался показать и доказать, что счетоводство имеет неоспоримое право на место среди других наук, и счетоводству скорее и вернее можно придать научное обоснование, чем политической экономии и теории ценностей» [15, с. 299].

Систематически теория балансового учета излагается А.П. Рудановским в следующих основных работах⁷: «Теория балансового учета. Введение в теорию балансового учета. Баланс как объект учета» [14], «Теория учета: дебет и кредит как метод учета баланса» [15] и «Теория балансового учета. Оценка как цель балансового учета. Счетное исчисление» [16]⁸. Изложение теории балансового учета автор начинает с изложения математической теории комплекса – «Введение в теорию балансового учета. Принцип двойственности. Теория комплексов» [14]. Комплекс определяется следующим образом: «...комплекс или сочетание, определяющее какую-либо область признаков, состоит из двух признаков внутренних и двух признаков внешних; но один внутренний и другой внешний из четырех признаков таковы, что не могут проявляться каждый в отдельности, а всегда проявляются совместно» [14, с. 47 (ч. I)]. Понятие «комплекс» вводится с целью установления взаимосвязи между положениями теории бухгалтерского учета и положениями математики: «Эти слова оправдывают мою попытку, определив комплекс хозяйственных отношений и сведя его к счетному комплексу – балансу, показать, что этот счетный комплекс, будучи измерим и исчислим, выражается математическим комплексом, чем и устанавливается связь учета хозяйственных явлений с математическим анализом» [14, с. 21 (ч. I)].

Бухгалтерский баланс, или «счетный комплекс», определяется как синтез внутренней, внешней и пограничной области хозяйственных явлений: «...баланс есть связующая (пограничная) область всех видов координации хозяйственных явлений и отношений, приводящих к счетной оценке, каковая область определяется: с одной стороны, областью конкретных хозяйственных явлений – внутренней областью денежно исчислимого в хозяйстве, координаты которой есть вещи, операции и лица; с другой стороны, областью отвлеченных (идеальных) хозяйственных явлений – внешней областью всего денежно исчислимого в хозяйстве, координаты которой есть

акты, факторы и нормы. Баланс, определяемый количественными координатами, – активом, бюджетом и пассивом... (выделено А.П. Рудановским. – С.К.)» [16, с. 55].

Выделяя в области хозяйственных отношений (бухгалтерский баланс) и в области пространственных отношений (геометрические и математические соотношения) внутреннюю, внешнюю и пограничную области, возникает необходимость перевода языка одной области (языка математики) на язык другой области (язык бухгалтерского учета) или другими словами возникает проблема метаязыка бухгалтерского учета. При переводе положений теории бухгалтерского учета на язык математика А.П. Рудановский пользуется следующими принципами, теоремами и законами высшей математики и физики: принцип Дирихле [16, с. 28]⁹, теорема Стеклова [16, с. 28-29]¹⁰, принцип Галюа [16, с. 29]¹¹, принцип Бера [16, с. 29]¹², закон относительности Лоренца [16, с. 29], теорема Жордана [16, с. 30]. Все названные принципы, теоремы и законы описывают пространственные отношения внутренней, внешней и пограничной области: «Из предыдущего исследования взаимной связи между различными принципами математического анализа, каковы: принцип Дирихле, теорема Стеклова, принцип Галюа, принцип Бера, закон относительности Лоренца, ясно видно, что они сводятся к взаимоотношению внутренней и внешней области» [16, с. 28]. Перечисленные принципы, теоремы и законы сформулированы на языке математики, и их прямой перевод на язык бухгалтерского учета невозможен. Необходим метаязык, т.е. особая семантика, позволяющая переводить положения языка математики на язык бухгалтерского учета. Наиболее явно проблема метаязыка бухгалтерского учета описана в работе [16]: «Это мое исследование, равно как и ряд уже данных раньше, особенно данную мною в введении общую теорию комплексов, можно рассматривать как попытку дать ключ для перевода математических идей понятий и методов одной научной дисциплины на язык другой, что подготавливает путь к установлению тех азбучных истин, которые, затем, при надлежащей координации, позволяют переводить законы точных наук на счетный язык ...» [16, с. 24].

Семантика метаязыка теории бухгалтерского учета вводится во второй части работы [14.]: «...если условиться, в переводе на счетный язык, отграниченную область хозяйственных явлений, т.е. отдельные обособленные хозяйства, определять балансом, то к балансу, как объекту учета, должен быть приложен тот же метод построения всех его свойств который диктуется принципом двойственности и теорию комплексов» [14, с. 3 (ч. II)]. Далее А.П. Рудановский переводит на язык бухгалтерского учета понятия

⁷ С целью понимания теории А.П. Рудановского перечисляемые работы автора необходимо изучать комплексно, как одну книгу в нескольких частях, прослеживая взаимосвязи между всем книгами. Изолированное ознакомление с данными работами может привести к дополнительным трудностям. Например, в первой части работы [14] автор вводит «теорию комплексов», а о необходимости данной теории в бухгалтерском учете говорит в работе [16] (см. [16, с. 24]).

⁸ Перечень основных работ А.П. Рудановского приведен в логической последовательности, так, как их приводил сам автор (смотри, например, [16, с. 159-160]), а не в порядке их издания.

⁹ Перевод принципа Дирихле на язык бухгалтерского учета см. [16, с. 148].

¹⁰ Перевод теоремы Стеклова на язык бухгалтерского учета см. [16, с. 148].

¹¹ Перевод принципа Галюа на язык бухгалтерского учета см. [16, с. 149].

¹² Перевод принципа Бера на язык бухгалтерского учета см. [16, с. 149].

теории комплексов (создает метаязык бухгалтерского учета): «Дисвариант – Статическая часть баланса. Ковариант – Динамическая часть баланса. Инвариант – Счета, изменения коих находятся на внутренней (левой) стороне баланса – дебитовой и не могут переходить на другую сторону. Эксвариант – Счета, изменения коих находятся на внешней (правой) стороне баланса – кредитовой и не могут переходить на другую сторону» [14, с. 5 (ч. II)].

Введение метаязыка позволяет автору перевести положения математики на язык бухгалтерского учета. В этом состоит оригинальность, неповторимость и труднодоступность для понимания теории балансового учета. Все известные попытки математизации теории бухгалтерского учета как до А.П. Рудановского (Н.У. Попов [10]), так и после него (Р.С. Рашитов [12, 11, 13], С.И. Волков [2], О.И. Кольвах [4] и др.) переводили постулаты и понятия теории учета на язык математики. А.П. Рудановский, наоборот, переводит положения математики на язык бухгалтерского учета.

Особое значение в этой связи имеет закон относительности Лоренца: «...законы, устанавливаемые в пределах какой-либо области явлений или отношений путем надлежащей координации последних могут получить новое истолкование в области совершенно других явлений, если найдена будет форма преобразования координации первой области в координацию второй области ...» (выделено А.П. Рудановским. – С.К.) [16, с. 23]. Именно закон относительности Лоренца позволяет перевести математические теоремы и принципы, касающиеся внутренней, внешней и пограничной области геометрического пространства, через метаязык, на язык бухгалтерского учета. По нашему мнению, именно закон относительности Лоренца является «слабым звеном» в теории А.П. Рудановского. Использование данного закона неоспоримо в области физических явлений, а именно при переходе от одной инерциальной системы отсчета к другой, но его применение при переходе из области физических явлений в область логических понятий (или в область бухгалтерского учета) вызывает большие сомнения. Более того, в работах А.П. Рудановского не анализируется обоснованность такого перехода.

Объяснение сущности проводимой А.П. Рудановским математизации теории бухгалтерского учета является ключевым моментом для понимания теории балансового учета вообще и динамической теории учета в частности, которая излагается с помощью метаязыка теории бухгалтерского учета. В противном случае невозможно ни понять, ни объяснить необходимость использования автором теории комплексов, метаязыка бухгалтерского учета, обширного применения математических положений и их перевода на язык бухгалтерского учета.

В качестве постулатов теории балансового учета А.П. Рудановский принимает три постулата – постулат Пачоли, постулат Пизани и постулат Леотея и Гильбо. В работах А.П. Рудановского данные постулаты на математический манер именуются аксиомами – соответственно аксиома Пачоли (у автора –

Пачиоли¹³), аксиома Пизани и аксиома Леотея и Гильбо. При этом, строго говоря, постулаты Пачоли, Пизани, Леотея и Гильбо в теории А.П. Рудановского не могут быть признаны аксиомами. Под аксиомой понимается истинное суждение дедуктивной теории, принимаемое бездоказательно. Например, в [5] аксиома определяется следующим образом: «аксиома (греч. *axioma* – значимое, достойное уважения, принятое, бесспорное) – истинное суждение (предложение), которое при дедуктивном построении какой-либо теории, в рамках замкнутой теории принимается без доказательства в качестве сходного положения и которое кладется в основу доказательства всех других положений этой теории» [5, с. 18]. Дедуктивная теория предполагает не только наличие системы аксиом, но и правил вывода из принятой аксиоматической системы. В теории балансового учета отсутствуют как правила вывода, так и сами выводы из принятых аксиом. Более того, сами аксиомы доказываются посредством теории комплексов: «Таким образом, так называемая аксиома Пизани о равновеликости дебетового и кредитового сальдо статической части, очень неясная – в чисто счетном представлении и принимаемая на веру, оказывается доказанной в теории комплексов и является необходимым свойством всякого комплекса или каких-либо сочетаний из комплексов. Но и более известная аксиома учета о равновеликости дебета и кредита в балансе – аксиома Пачиоли, равнозначащая приему двойных записей в практике, оказывается с точки зрения теории комплексов также только необходимым свойством комплекса, где количественные или численные значения инварианта, т.е. дебетового счета в балансе, всегда должны быть равновелики количественному или численному значению эксварианта, т.е. кредитового счета, если инвариант и эксвариант расходятся, т.е. один относится к внутренней, а другой к внешней области, ограничивающей данную область». [14, с. 7 (ч. II)].

Таким образом, специфика проводимой А.П. Рудановским математизации теории бухгалтерского учета, как было отмечено выше, не предполагает построение дедуктивной теории учета. Поэтому, признание постулатов Пачоли, Пизани, Леотея и Гильбо аксиомами теории балансового учета является весьма условным. Более точно, названные положения Пачоли, Пизани, Леотея и Гильбо следует именовать постулатами, подразумевая под постулатом: «...положение, которое считается истинным до тех пор, пока не будет доказано противное» [17, с. 243].

Как отмечает современный российский ученый, занимающийся проблемами математизации теории бухгалтерского учета, О.И. Кольвах, даже на текущем этапе развития теории и методологии бухгалтерского учета последний не достиг еще той стадии развития, когда возможно создание дедуктивной теории учета: «Вместе с тем, не следовало бы и переоценивать значение аксиоматических построений, которые с успехом осуществляют формализацию теории и про-

¹³ О транскрипции Luca Pacioli со староитальянского смотри [21].

никают в ее природу «без обращения к смыслу»¹⁴. Они хороши для математических наук и для наук, которые прошли уже определенный этап их математизации. К сожалению, бухгалтерский учет на сегодняшний день не может быть отнесен к этой категории, несмотря на то, что учетные его процедуры внешне, но только внешне, напоминают точную науку, причем это, по существу, иллюзорное впечатление усиливается от успехов, достигнутых в области компьютеризации учета» [4, с. 89].

В современной методологии диграфического учета различают первый и второй постулат Л. Пачоли. Согласно первому постулату, «сумма дебетовых оборотов всегда тождественна сумме кредитовых оборотов той же системы счетов» [17, с. 243]. Согласно второму постулату, «сумма дебетовых сальдо всегда тождественна сумме кредитовых сальдо той же системы счетов» [17, с. 243]. А.П. Рудановский вводит только один постулат («аксиому») Пачоли, который формулируется им следующим образом: «аксиома Пачоли, т.е. уравнение актива и пассива через бюджет, с точки зрения счетной координации, есть только простейшая форма возможной функциональной зависимости в балансе между активом, пассивом и бюджетом (выделено А.П. Рудановским. – С.К.)» [16, с. 116-117]. Символическая запись постулата («аксиомы») Пачоли имеет следующий вид:

$$A + P + B = 0^{15},$$

где **A** – актив бухгалтерского баланса; **P** – пассив бухгалтерского баланса; **B** – бюджет.

Постулат («аксиома») Пизани у А.П. Рудановского формулируется следующим образом: «...в любом частном балансе имеет место уравнение между динамической и статической частью баланса или, как это принято говорить на счетном языке, имеет место равенство динамического сальдо статическому, т.е. в каждом частном балансе находит свое приложение аксиома Пизани» [14, с. 56-57 (ч. II)]. А также в другой формулировке, в которой устанавливается взаимосвязь изменений актива, пассива и бюджета бухгалтерского баланса с фактором времени: «...вторая аксиома учета Пизани, с точки зрения координации, есть не что иное, как простейшая форма разложения баланса па две равные части, из которых одна зависит от времени, а другая зависит только от пространственных отношений, каковое уравнение всегда возможно, если известны те изменения, которые вносит время в данное состояние баланса» [16, с. 118].

Символическая запись постулата («аксиомы») Пизани имеет следующий вид:

$$F_1(A, P, B) = F_2[A(t), P(t), B(t)]^{16}$$

где $F_1(A, P, B)$ – актив (**A**), пассив (**P**), бюджет (**B**) бухгалтерского баланса, не зависящие от фактора

времени, или, иными словами, – статическая часть бухгалтерского баланса;

$F_2[A(t), P(t), B(t)]$ – актив (**A(t)**), пассив (**P(t)**), бюджет (**B(t)**) бухгалтерского баланса зависящие от фактора времени или иными словами – динамическая часть бухгалтерского баланса.

В частном случае, по А.П. Рудановскому, постулат («аксиом») Пизани имеет вид:

$$A - P = B^{17}.$$

Поясняя приведенную формулу частного случая постулата («аксиомы») Пизани, А.П. Рудановский пишет: «Так как в частном случае к бюджету сводится динамическое сальдо баланса, то вышеприведенная формула есть частный случай уравнения баланса сальдо динамического с сальдо статическим, т.е. частное выражение аксиомы Пизани» [14, с. 92 (ч. II)].

Также к частному случаю или «необходимому следствию» [14, с.93-94 (ч. II)] постулата («аксиомы») Пизани А.П. Рудановский относит уравнение $A = P^{18}$ в том случае, когда $B = 0$, и где **A** – является статической частью бухгалтерского баланса, а **P** – динамической частью бухгалтерского баланса.

Третий постулат («аксиома») теории балансового учета – это постулат («аксиома») Леотея и Гильбо, который трактуется А.П. Рудановским двояко. С одной стороны, данным постулатом («аксиомой») утверждается непрерывность изменения в бухгалтерском балансе: «...с точки зрения координации, третья аксиома учета Леотея есть не что иное, как допущение, что всевозможные изменения в балансе, с течением времени, совершаются непрерывно (выделено А.П. Рудановским. – С.К.)» [16, с. 119].

В данной трактовке третий постулат («аксиома») имеет следующее символическое выражение:

$$F(A', P', B', t') - F(A, P, B, t) = (t' - t) \varphi(A, P, B, t)$$

где $F(A', P', B', t') - F(A, P, B, t)$ – приращение бухгалтерского баланса с момента $t_0(t')$, до момента $t_1(t)$.

Данное приращение может быть обозначено как dB , причем $dB \neq 0$. В данном случае А.П. Рудановский постулирует «непрерывное изменение валюты баланса» [16, с. 119], а третий постулат («аксиома») утверждает непрерывное изменение валюты баланса (другими словами непрерывное отражение в учете фактов-модификаций, а не фактов-пермутаций).

С другой стороны, с помощью постулата («аксиомы») Леотея и Гильбо А.П. Рудановский утверждает недопустимость смешения актива и пассива бухгалтерского баланса: «Эта недопустимость смешения различных сторон – частей актива с частями пассива и есть третья аксиома учета – аксиома Леотея и Гильбо, ... , что еще более поясняет нам разнородность строения дебета и кредита в балансе» [15, с. 12]. И в другом месте: «...кредит актива нельзя смешивать с кредитом пассива, ибо кредит актива есть уплата вещами, тогда как кредит пассива есть причитающееся каким-либо лицам; равным образом, нельзя смешивать и дебета актива с дебетом пассива, ибо дебет актива есть полученное вещами, а дебет пассива – причитающееся с каких-либо лиц

¹⁴ Ссылка автора: с. 144 Столл Р. Множества. Логика. Аксиоматические теории / пер. с англ. ; под ред. Шихановича Ю.А. – М.: Просвещение, 1968.

¹⁵ Сммотри, например, [14, с. 13-14 (ч. II); 14, с. 91 (ч. II); 16, с. 91; 16, с. 116-117] и т.д.

¹⁶ Сммотри, например, [16, с. 118].

¹⁷ Сммотри [14, с. 91-92 (ч. II)].

¹⁸ Сммотри [14, с. 93-94 (ч. II)].

(аксиома Леотея и Гильбо)» [15, с.16]. По существу, принимая постулат («аксиому») Леотея и Гильбо, А.П. Рудановский отказывается от второго постулата Пачоли (в его современной трактовке), так как если нельзя смешивать (суммировать) дебет актива с дебетом пассива, а кредит актива с кредитом пассива в итоговых оборотах¹⁹, то второй постулат Пачоли не соблюдается.

Рассматривая все три постулата («аксиомы») теории балансового учета в совокупности можно отметить, что постулат Пачоли («первая аксиома») и постулат Леотея и Гильбо («третья аксиома» как в первой, так и во второй его интерпретации) сводятся к постулату Пизани («вторая аксиома»).

То, что постулат («аксиома») Пачоли у А.П. Рудановского сводится к постулату («аксиоме») Пизани, видно уже из самой формулировки и символической записи постулата («аксиомы») Пачоли. Аутентичная формулировка первого постулата Пачоли имеет следующий вид: «...все внесенные в Главную книгу записи окажутся связанными между собой, и ты никогда не сможешь ничего записать в дебет, не сделав соответствующей записи в кредит, занести что-либо в кредит, не записав в дебет ту же сумму. Именно из этого правила вытекает баланс, который составляется при закрытии Главной книги, и сумма сальдо дебиторов должна быть равна сумме сальдо кредиторов» [9, с. 49]. В «Трактате о счетах и записях» и в существовавшей практике ведения бухгалтерского учета того времени нет и не могло быть динамической теории бухгалтерского баланса, а следовательно, не могло быть и представлений о доходах, расходах и бюджете как разности доходов и расходов. Поэтому формулировка постулата («аксиомы») Пачоли в теории балансового учета А.П. Рудановского есть ни что иное как постулат Пизани. Сделанный вывод можно подтвердить цитатой из работы А.П. Рудановского: «Итак, постоянное уравнение оценки, где стоимость уравнивается с ценностью посредством ренты, при денежном исчислении их – учете на данный срок и заданный период, дает баланс, как счетное уравнение:

$$\text{Актив} + \text{Расходы} = \text{Доходы} + \text{Пассив}$$

или

$$\text{Актив} + \text{Бюджет} + \text{Пассив} = 0$$

[14, с. 13-14 (ч. II)].

В данном случае равенство $\text{Актив} + \text{Расходы} = \text{Доходы} + \text{Пассив}$ есть ничто иное как преобразованная запись постулата Пизани ($\text{Актив} - \text{Пассив} = \text{Доходы} - \text{Расходы}$ ²⁰), а равенство $\text{Актив} + \text{Бюджет} + \text{Пассив} = 0$ – постулат («аксиома») Пачоли сформулированная А.П. Рудановским. При этом в приведенной цитате, А.П. Рудановский считает данные равенства одной и той же формулой.

¹⁹ Дебетовые и кредитовые обороты по активу и пассиву могут суммироваться только в итоговых оборотах, в противном случае такая информация не имеет смысла. В активно-пассивных счетах активную сторону счета и обороты по нему необходимо рассматривать отдельно от пассивной стороны счета и его оборотов.

²⁰ В формулировке Я.В. Соколова: «... постулат Пизани о равновеликости сальдо баланса и отчета о финансовых результатах» [17, с. 375].

Постулат Леотея и Гильбо («третья аксиома») как «непрерывное изменение валюты баланса» [16, с. 119] ($F(A', P', B', t') - F(A, P, B, t)$), является не чем иным как первой частью постулата Пизани. В этом смысле «третья аксиома» производна от «второй аксиомы», т.е. постулат Леотея и Гильбо («третья аксиома») не является независимой по отношению к постулату Пизани («второй аксиоме»). Постулируя непрерывность изменения валюты бухгалтерского баланса необходимо постулировать наличие финансового результата. Вторая интерпретация постулата Леотея и Гильбо, как уже было отмечено, сводится к отрицанию второго постулата Пачоли (в его современной трактовке).

Таким образом, можно утверждать, что в основе теории балансового учета А.П. Рудановского лежит постулат Э. Пизани о равновеликости статической и динамической частей бухгалтерского баланса. Приоритет постулата («аксиомы») Пизани подчеркивает и сам автор: «...моя теория учета в основу уравнения в балансе актива с пассивом кладет не аксиому Пачоли, при соблюдении которой такое уравнение всегда возможно, как бы ни были не верны оценки актива и пассива и как бы они ни были далеки от действительного уравнения, а аксиому Пизани, требующую отделения в балансе статической части от динамической, исходя из какой аксиомы и получает свое развитие новый метод построения баланса, называемый мною методом нормировки» [16, с. 18]. В данном случае можно согласиться с И.Ф. Шером, который утверждал, что А.П. Рудановский, прежде всего развивал динамическую теорию бухгалтерского учета.

Принимая за основной постулат теории балансового учета постулат Пизани, А.П. Рудановский вводит условие о неравенстве актива и пассива ($A \neq P$)²¹. Действительно, если разность актива и пассива равна разности доходов и расходов, а финансовый результат организации неравен нулю, то актив не равен пассиву на сумму финансового результата.

В теории комплексов неравенство статической и динамической частей бухгалтерского баланса определяется следующим образом: «...при количественных или численных значениях статическая часть детерминанта представляет неравенство обратное неравенству динамической части, т.е. во всяком детерминанте всегда неравенство дисварианта уравнивается обратным неравенством коварианта. Отсюда следует, что любая пара из инвариантов и эксвариантов представляет неравенство, компенсирующееся – уравнивающееся неравенством какой-либо другой пары из инварианта с соответствующим эксвариантом, а вместе они компенсируются неравенством третьей пары и т. д.» [14, с. 51 (ч. I)]. И

²¹ Интересно отметить, что в балансовой теории бухгалтерского учета равенство $A = P$, предложенное Г.А. Бахчисарайцевым (1875-1926), является основополагающим. А.П. Рудановский, который считает балансоведение особой наукой, объектом которой является объективно существующий бухгалтерский баланс хозяйствующего субъекта, за основу принимает неравенство $A \neq P$, а равенство $A = P$ признает ложным (приводящим к вуалированию и фальсификации бухгалтерского баланса).

в другом месте: «...только целый ряд моих исследований мало-помалу привел к уяснению необходимости построения баланса как уравнения, т.-е. соединения двух противоположных неравенств, где одно неравенство является таковым по существу и состоит из доходов с расходами или вообще из дебета и кредита операционных счетов – представляет ковариант, а другое неравенство получается из тождества, вообще из дисварианта, обращающегося в неравенство при соединении его с основным неравенством: здесь уже баланс получается полный, ибо баланс должен быть полным комплексом из дисварианта и коварианта в которых всегда дисвариант уравнивается ковариантом» [14, с. 9 (ч. II)]. Из приведенных цитат видно, что автор, во-первых, принимает неравенство актива и пассива бухгалтерского баланса за основное уравнение. Во-вторых, при обосновании неравенства статической и динамической частей бухгалтерского баланса, пытается доказать данное неравенство математическими средствами посредством метаязыка бухгалтерского учета («ковариант», «дисварианта», «эксвариант»).

В понятиях теории бухгалтерского учета бухгалтерский баланс как уравновешенный ряд неравенств формулируется А.П. Рудановским следующим образом: «Итак, от приема двойных записей, вошедшего в практику учета и сохраняющего баланс, как тождество, при всех возможных изменениях в нем, приходят к необходимости дополнения баланса неравенством, которое практически выявляется в балансе сначала посредством счета Прибыли или убытка, затем счета Покупок и продаж, далее – счета Расходов и доходов эксплуатации, наконец, – счета Причитающегося. В конце концов от представления о неравенстве в балансе, нарушающем его тождество, теория приходит окончательно к представлению о балансе, как уравнении ряда неравенств, в основе которых лежит уравнение причитающегося с непричитающимся (выделено А.П. Рудановским. – С.К.)» [14, с. 9 (ч. II)]²². Уравнение актива и пассива в бухгалтерском балансе автор признает как ложное: «... уравнение актива с пассивом без посредства бюджета в корне ложное и возможно лишь в частном случае уравнения доходов с расходами бюджета (выделено А.П. Рудановским. – С.К.)» [14, с.107 (ч. II)]. И в другой работе: «...приходится признать, что двойные записи дополняют баланс дебетом и кредитом чего-то неизвестного, отыскание которого, как мы увидим, и составляет настоящую задачу двойного учета (выделено А.П. Рудановским. – С.К.)» [15, с. 44].

Принятие постулата Пизани и определение бухгалтерского баланса как ряда взаимно уравновешенных неравенств приводит А.П. Рудановского к необходимости построения достоверного бухгалтерского баланса, свободного от вуалирования и фальсификаций²³. Формирование достоверного ба-

ланса возможно посредством отделения в бухгалтерском балансе статической части от динамической части.

А.П. Рудановский выделяет следующие основные²⁴ причины вуалирования и фальсификации бухгалтерского баланса:

- смешение статической и динамической частей бухгалтерского баланса;
- необходимость исключения внутригрупповых оборотов;
- незаконченные операции;
- влияние высокой инфляции²⁵.

Рассмотрим основные причины вуалирования и фальсификации бухгалтерского баланса согласно теории балансового учета А.П. Рудановского.

Смещение статической и динамической частей бухгалтерского баланса А.П. Рудановский считает основной причиной вуалирования и фальсификации и существенным недостатком диграфической методологии двойной записи: «Сальдированный баланс и оценки его верны лишь тогда, когда сальдо дисварианта – статическое уравнивается с сальдо коварианта – динамическим, т.-е. когда актив с пассивом уравниваются через расходы с доходами бюджета, отчего такое уравнение и называется решающим уравнением оценок, а всякое нарушение его указывает на неполноту оценок баланса; если же это уравнение при анализе баланса оказывается нереальным, то сбалансирование надо считать номинальным и достигнутым или вуалированием, или фальсификацией данного баланса» [14, с. 64]. И в другой работе: «Во всех же остальных случаях, кроме случая начинательного баланса, всякое уравнение в балансе актива с пассивом без учета в полном объеме оборота по доходам и расходам, есть фальсификация баланса и подделка оценки его (выделено А.П. Рудановским. – С.К.)» [16, с. 147].

Система двойного учета, в которой не проводится разделение статики и динамики, подвергается жесткой критике: «...двойная бухгалтерия, выбрасывающая из своего баланса бюджет, т.-е. учет оборотов хозяйства и даже оборота хозяина, сводит свой баланс на разницу, выдаваемую за приращение капитала собственника, постоянно подменивая актив инвентарем, т.-е. перечнем вещей в натуре, с более или менее произвольной оценкой его, диктуемой усмотрением хозяина или хозяйственника. Это должно считаться ложным учетом ... Это бухгалтерское искусство ничего общего с научным учетом –

«фальсификация». В контекстуальном смысле А.П. Рудановский понимает под вуалированием и фальсификацией, как привило, искажение бухгалтерского баланса, связанное с несовершенством методологии диграфического учета. Подробнее о понятии «вуалирование» смотри, например, приложение к работе [19].

²⁴ К менее значимым причинам вуалирования и фальсификации можно отнести: резервирование и фондирование в бухгалтерском балансе, нарушение симметрии бухгалтерского баланса вследствие сторнирования [15, с. 177] и смешение счетов заключительного и начинательного бухгалтерского баланса [15, с. 186-187].

²⁵ В данной статье мы не будем рассматривать особенности бухгалтерского учета в условиях инфляции в теории балансового учета А.П. Рудановского, так как, по нашему мнению, рассмотрению данной проблемы необходимо посвятить отдельное исследование.

²² По определению бухгалтерского баланса как ряда взаимно уравновешиваемых неравенств смотри: [14, с. 16 (ч. II), 68 (ч. II), 90 (ч. II), 165 (ч. II); 15, с. 6; 10; 12; 14-16; 19; 74; 94-95; 16, с. 104, 133] и во многих других местах.

²³ Стоит отметить, что в своих работах А.П. Рудановский не дает определения таким понятиям, как «вуалирование» и

исчислением баланса хозяйства отнюдь не имеет и иметь не может, кроме того, что формы, выработанные этим искусством, могут быть использованы для оформления балансового учета, но и то до выработки более подходящих форм; прием же двойных записей настолько лжив, что ничего кроме вреда для учета хозяйства социалистического строя, т.е. строя, не служащего интересам частного собственника, принести не может, ибо никакого принципа у двойной бухгалтерии нет, а есть только искусственный прием двойных записей, который "как дышло, куда повернешь его, туда и вышло" [14, с. 11 (ч. I)]. Таким образом, смешение статической и динамической частей баланса является причиной искажения финансового результата организации и методологической причиной искажения бухгалтерского баланса. Причем методологический характер искажения, вызванный смешением статической и динамической частей, связан с формально правильным ведением бухгалтерского учета.

Наиболее актуальной причиной вуалирования и фальсификации бухгалтерского баланса, выделяемой А.П. Рудановским, является *необходимость исключения внутригрупповых оборотов* интегрированных корпоративных структур. Рассматривая «решающее уравнение теории балансового учета» (**Актив + Пассив + Бюджет = 0**), автор задается фундаментальным вопросом о применимости существующей теории и практики бухгалтерского учета, информационным потребностям крупных интегрированных корпоративных структур («сложных объединений», в терминологии автора), таких как трест, объединение трестов и т.д.: «Это простейшее уравнение всегда возможно, если баланс хозяйства, рассматривать без отношения к балансам других хозяйств, как баланс автономного хозяйства. Но насколько правильно допущение такой простейшей зависимости между активом, пассивом и бюджетом в сложных объединениях, каковы тресты и объединения самых трестов в государственном масштабе, это – вопрос» [16, с. 116]. А.П. Рудановский приходит к выводу, что до определенного момента существующая система бухгалтерского учета может применяться и в крупных интегрированных корпоративных структурах, при этом ошибки методологического характера будут накапливаться, и в определенный момент, такие ошибки приобретают критическое значение. В этом случае существующая методология бухгалтерского учета не позволит отражать реальное хозяйственное положение крупных интегрированных корпоративных структур и формировать достоверную финансовую отчетность. Ученый отмечает: «...неточность этого первого приближения может сказаться лишь с течением времени, при накоплении тех отклонений, которые по этой формуле остаются без учета и, вполне возможно, накапливаясь, дают такое отклонение, которым нельзя пренебрегать даже в целях практического упрощения учета» [16, с. 116]. Далее автор обозначает возможные пути преодоления методологического кризиса: «Если опыт подтвердит это, то придется искать путей более совершенных, чем те, которые даются в формах регистрации по двойной

системе, иначе самые важнейшие явления хозяйственных отношений, вытекающие из их взаимоотношения, т.е. явления их коллективного взаимодействия друг, на друга, могут оставаться без учета. Некоторые признаки этого есть уже и сейчас в необходимости исключения взаимных расчетов объединяемых хозяйств, как бы сложны они ни были, игнорируя их в сводном балансе» [16, с. 116]. В данном месте стоит лишь с сожалением отметить, что, несмотря на то, что в работах А.П. Рудановского идея о необходимости составления консолидированной финансовой отчетности для интегрированных корпоративных структур, была в общей форме озвучена еще в 1928 г.,²⁶ в России данная идея нашла свое практическое воплощение только в XXI в., и только через заимствование «передового зарубежного опыта». Воистину «Несть пророка в отечестве своем» (Мф. 13, 57).

Следующей причиной вуалирования и фальсификации баланса А.П. Рудановский признает отнесение на расходы незаконченных операции организации: «Прежде всего при заключении баланса сальдируются расходы с доходами – на срок заключения. Самый грубый прием сальдирования заключается в простом гашении расходов доходами за период баланса, но при таком сопоставлении расходов и доходов, оконченные и неоконченные операции сливаются и, следовательно, балансовая оценка их вуалируется, ибо покрытие расходов незаконченных операций доходами законченных операций или обращение доходов незаконченных операций на покрытие расходов законченных операций, равно как покрытие расходов незаконченных операций доходами незаконченных операций, есть, очевидно, смешение в оценке разносрочных оборотов и может считаться нереальным покрытием расходов доходами» [14, с. 64 (ч. II)]. По существу, А.П. Рудановский вводит требование признания расходов в отчете о финансовых результатах. В современной теории и практике бухгалтерского учета, данное требование известно, как требование (принцип) соответствия доходов и расходов: «Расходы признаются в отчете о финансовых результатах: «с учетом связи между произведенными расходами и поступлениями (соответствие доходов и расходов)...» [1, п. 19]. Отдельно стоит отметить, что не всегда очевидна взаимосвязь между полученными организациями доходами и произведенными расходами. Таким образом, диграфическая методология бухгалтерского учета, приводящая к безусловному равенству актива и пассива, не исключает искажений финансовой отчетности.

²⁶ «Теория балансового учета» разрабатывалась автором гораздо раньше. По признанию А.П. Рудановского, теория балансового учета разрабатывалась им еще до революции 1917 г. (была написана приблизительно в 1915 г.): «Эта часть теории учета – „Теория счетной оценки баланса“ так же давно – десять лет тому назад, уже была написана, но предполагается к изданию лишь теперь, так как надо было дать время для того, чтобы в сознание счетоводов проникла и усвоилась ими идея учета хозяйства, как исчисления баланса, тогда как до сего времени представления большинства счетоводов о задачах учета ограничиваются разработкой приемов регистрации натуральных оценок, что дает баланс с довольно произвольными оценками» [2, с. XIV].

А.П. Рудановский предлагает решение проблемы искажения финансовой отчетности посредством смешения статической и динамической частей бухгалтерского баланса. По мнению ученого, данную проблему можно решить только посредством построения правильной системы счетов, которая позволяет отделить статическую часть баланса от динамической: «Отсюда, практическое требование, которое нужно предъявлять к правильно построенному балансу заключается в следующем: в текущей регистрации должно строго соблюдаться применение аксиомы Пачиоли, которая при регистрации сводится к приему двойных записей, при чем раз-

граничение баланса на статическую и динамическую, части должно быть обеспечено в построении самой системы счетов, которая должна давать возможность представить заключительный баланс в виде уравнения статического сальдо с динамическим сальдо, т.-е. на одной стороне баланса должен быть не только актив, по и сальдо всех статических счетов, а на другой стороне – не только пассив, но и сальдо всех динамических счетов (выделено А.П. Рудановским. – С.К.)» [14, с. 93-94 (ч. II)].

Предлагаемая система счетов приводится автором в работе [15.] и состоит из 16 счетов (табл. 1).

Таблица 1

КЛАССИФИКАЦИЯ СЧЕТОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА А.П. РУДАНОВСКИМ ²⁷

№	Счета	Определяющие моменты				Координация по свойствам (главные счета)
		положение	состояние	назначение	содержание	
1	Касса	Дебет	Статическое	Получение	Вещественное	Актив
2	Убыток	Дебет	Динамическое	Уплата	Оборотное	Бюджет
3	Ссуды	Дебет	Статическое	Уплата	Личное	Пассив
4	Римессы	Дебет	Динамическое	Получение	Вещественное	Актив
5	Дебиторы	Дебет	Статическое	Получение	Личное	Пассив
6	Расходы	Дебет	Динамическое	Уплата	Оборотное	Бюджет
7	Инвентарь	Дебет	Статическое	Уплата	Вещественное	Актив
8	Акцепт.вексел.	Дебет	Динамическое	Получение	Оборотное	Бюджет
9	Основной кап.	Кредит	Статическое	Получение	Вещественное	Пассив
10	Акцепт.вексел.	Кредит	Динамическое	Уплата	Оборотное	Бюджет
11	Кредиторы	Кредит	Статическое	Уплата	Личное	Пассив
12	Доходы	Кредит	Динамическое	Получение	Оборотное	Бюджет
13	Займы	Кредит	Статическое	Получение	Личное	Пассив
14	Тратты	Кредит	Динамическое	Уплата	Вещественное	Пассив
15	Запасный кап.	Кредит	Статическое	Уплата	Оборотное	Бюджет
16	Прибыль	Кредит	Динамическое	Получение	Оборотное	Бюджет

Таим образом, решение методологической проблемы смешения статической и динамической частей бухгалтерского баланса возможно посредством построения системы счетов, позволяющей изначально разделять статику и динамику бухгалтерского баланса.

Подводя итог проведенному исследованию следует акцентировать внимание на его ключевых моментах. Динамическая теория бухгалтерского баланса получила свое развитие в трудах ведущих ученых немецкой (О. Шмаленбах), итальянской (Э. Пизани) школ бухгалтерского учета. В дореволюционной России положения теории динамического баланса разрабатывал А.П. Рудановский. В своих трудах автор исследовал такие фундаментальные проблемы теории и практики бухгалтерского учета как обоснование научного статуса бухгалтерского учета посредством математизации теории учета, объяснение основного метода бухгалтерского учета – метода двойной записи, разработка теории динамического бухгалтерского баланса и многие другие.

Объяснение сущности проводимой А.П. Рудановским математизации теории бухгалтерского учета является ключевым моментом для понимания теории балансового учета вообще и динамической теории учета в частности. А.П. Рудановский проводит математизацию теории бухгалтерского учета

посредством перевода математических теорем, законов и принципов на язык теории учета. В этом состоит неповторимость теории балансового учета А.П. Рудановского, так как другие авторы, предпринимавшие попытки математизировать теорию бухгалтерского учета, проводили формализацию теории учета посредством перевода постулатов и понятий теории учета на язык математики, но никак не наоборот. Формализация теории учета А.П. Рудановским сопровождается введением специального языка – метаязыка бухгалтерского учета, а сама возможность перевода математических законов, теорем и принципов на язык теории учета, обосновывается автором с помощью закона относительности Лоренца.

В основу теории балансового учета А.П. Рудановский вводит три постулата, которые автор именует аксиомами на математический манер. Это постулаты Пачоли, Пизани, Леотея и Гильбо. При этом фактически в основании теории А.П. Рудановского лежит именно постулат Пизани о равновеликости сальдо статического и динамического учета, постулат Пачоли (в формулировке А.П. Рудановского), а также постулат Леотей и Гильбо сводятся к постулату Пизани.

Принятие постулата Пизани и определение бухгалтерского баланса как ряда взаимно уравнове-

²⁷ Примечание к табл. 1: составлено А.П. Рудановским [15, с. 241].

шенных неравенств приводит А.П. Рудановского к необходимости построения достоверного бухгалтерского баланса. Формирование достоверного баланса возможно посредством отделения в бухгалтерском балансе статической части от динамической части. А.П. Рудановский выделяет следующие основные причины искажения бухгалтерского баланса: смешение статической и динамической частей бухгалтерского баланса, необходимость исключения внутригрупповых оборотов при формировании бухгалтерской отчетности интегрированными корпоративными структурами типа трест, объединения трестов и т.д., признание расходов по незавершенным хозяйственным операциям и т.д.

В качестве решения методологической проблемы смешения статической и динамической частей бухгалтерского баланса А.П. Рудановский предлагает построение системы бухгалтерских счетов, которая позволяет изначально разделять статику и динамику бухгалтерского баланса.

Литература

1. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99 [Электронный ресурс] : приказ М-ва финансов РФ от 6 мая 1999 г. №33н (ред. от 6 апр. 2015 г.). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
2. Волков С.И. Методологические основы автоматизированного учета на предприятиях [Текст] / С.И. Волков, Т.А. Краева, В.П. Савин. – М. : Финансы, 1977. – 271 с.
3. Гурская М.М. Модели статического и динамического учета, и их роль в развитии бухгалтерской науки [Текст] / М.М. Гурская // Вестник СамГУПС. – 2011. – №1. – С. 33-37.
4. Кольвах О.И. Ситуационно-матричная бухгалтерия: модели и концептуальные решения [Текст] / О.И. Кольвах. – Ростов-н/Д. : Изд-во СКНЦ ВШ, 1999 – 243 с.
5. Кондаков Н.И. Логический словарь-справочник [Текст] / Н.И. Кондаков. – М. : Наука, 1975. – 720 с.
6. Львова Д.А. Главный бухгалтер Московской городской управы А.П. Рудановский и его баланс [Текст] / Д.А. Львова // Междунар. бухгалтерский учет. – 2016. – №20. – С. 41-62.
7. Львова Д.А. Балансовая теория А.П. Рудановского [Текст] / Д.А. Львова // Междунар. бухгалтерский учет. – 2016. – №23. – С. 44-64.
8. Львова Д.А. Главный бухгалтер Московской городской управы А.П. Рудановский и его баланс [Текст] / Д.А. Львова // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2017. – №1. – С. 19-36.
9. Пачоли Л. Трактат о счетах и записях [Текст] / Лука Пачоли ; под ред. М.И. Кутера. – М. : Финансы и статистика, Краснодар : Просвещение-Юг, 2009. – 308 с.
10. Попов Н.У. Математический метод бухгалтерии [Текст] / Н.У. Попов. – Красноярск : Типо-лит. М.Я. Кохановской, 1906. – 280 с.
11. Рашитов Р.С. Применение математических методов и ЭВМ в бухгалтерском учете и торговле [Текст] : учеб. пособие / Р.С. Рашитов – Л. : [б.в.], 1976. – 129 с.
12. Рашитов Р.С. Логико-математическое моделирование в бухгалтерском учете [Текст] / Р.С. Рашитов. – М. : Финансы, 1979 – 128 с.
13. Рашитов Р.С. Формально-структурный аспект методологии бухгалтерского учета [Текст] : автореф. дис. ... д-ра экон. наук / Р.С. Рашитов. – Л., 1985. – 35 с.
14. Рудановский А.П. Теория балансового учета. Введение в теорию балансового учета. Баланс как объект учета [Текст] / А.П. Рудановский. – М. : МАКИЗ, 1928. – 255 с.
15. Рудановский А.П. Теория учета: дебет и кредит как метод учета баланса [Текст] / А.П. Рудановский. – М. : МАКИЗ, 1925. – 299 с.
16. Рудановский А.П. Теория балансового учета. Оценка как цель балансового учета. Счетное исчисление [Текст] / А.П. Рудановский. – М. : МАКИЗ, 1928. – 177 с.
17. Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета [Текст] / Я.В. Соколов. – М. : Финансы и статистика, 2005. – 496 с.
18. Соколов Я.В. Великий реформатор [Текст] / Я.В. Соколов // Расчет. – 2003. – №9. – С. 140-142.
19. Шер И.Ф. Бухгалтерия и баланс [Текст] / И.Ф. Шер. – 4-е изд. – М. : Экон. жизнь, 1926. – 576 с.
20. Schär J. F. Buchhaltung und bilanz auf wirtschaftlicher, rechtlicher und mathematischer grundlage für juristen, Ingenieure, kaufleute und studierende der betriebswirtschaftslehre mit einem anhang: buchhaltung und bilanz bei geldwertschwankungen [Text] / J.F. Schär. – Springer-Verlag Berlin Heidelberg GmbH, 1932. – 368 p.
21. Roover R. de. Paciolo or Pacioli? [Text] / Raymond de Roover // The accounting review. – 1944. – Vol. 19 ; no. 1. – Pp. 68-69.

Ключевые слова

Динамическая теория баланса; статическая теория баланса; история бухгалтерского учета; теория бухгалтерского учета; А.П. Рудановский.

Колчугин Сергей Владимирович

РЕЦЕНЗИЯ

Актуальность темы. В условиях явно обозначившегося кризиса теории бухгалтерского учета исследования, обращенные к историческим истокам развития этой теории, вне всякого сомнения, актуальны и востребованы. Преодоление кризиса теории неизбежно влечет ревизию и критическое переосмысление основных ее положений, постулатов, принципов, концепций, теорий, к коим относится и теория динамического баланса, развиваемая А.П. Рудановским.

Научная новизна и практическая значимость. В статье выполнен анализ развития теории динамического баланса в трудах одного из основоположников российской школы бухгалтерского учета – А.П. Рудановского. При этом проведено сопоставление его идей с базовыми теоретическими положениями бухгалтерского учета, известными к тому времени, а также с восприятием и оценками этих идей, высказанных современниками.

Не может не вызывать уважения погружение автора в исторические источники, глубина проработки исследуемого вопроса, бережное отношение к научному наследию ученых – основателей современной бухгалтерской науки. Проведенное автором исследование показывает вклад отечественной школы бухгалтерского учета в развитие теории динамического баланса и влияние ее идей на современную методологию бухгалтерского учета.

Заключение. Рецензируемая статья отвечает требованиям, предъявляемым к научным публикациям, и может быть рекомендована к опубликованию.

Баранов П.П., д.э.н., доцент, заведующий кафедрой информационно-аналитического обеспечения и бухгалтерского учета Новосибирского государственного университета экономики и управления, г. Новосибирск.

Перейти на ГЛАВНОЕ МЕНЮ