

## 2.4. УЧЕТНЫЕ КООРДИНАТЫ И ШАХМАТНОЕ ПОЛЕ АКТИВОВ И ПАССИВОВ

Черкай А.Д., к.ф.-м.н., аудитор, член Российской коллегии аудиторов

В работе рассматриваются системы учетных координат и возможности отражения их на шахматном поле активов и пассивов. Анализируется смысл записей операций и определяется тип их оборотов в разных квадрантах учетных координат и на шахматном поле активов и пассивов.

Перейти на ГЛАВНОЕ МЕНЮ

В бухгалтерском учете традиционно ограничено использование отрицательных чисел. В то же время при решении задач прямого расчета конечного сальдо на счетах бухгалтерского учета, а также при изучении типов влияния хозяйственных операций на баланс и анализе закона двойной записи на счетах без их применения не обойтись. Запись кредитуемых оборотов по счетам со знаком плюс *Km (+)*, а дебетуемых оборотов со знаком минус *Dm (-)* в 1760 г. описал французский бухгалтер Ж.Г. Курсель-Сенель [6, с. 271]. Также в XIX в. в 1989 г. итальянский бухгалтер Дж. Росси [21] предложил приписывать суммам оборотов и сальдо по дебету счетов знаки плюс *Dm (+)* и суммам оборотов и сальдо по кредиту счетов знаки минус *Km (-)*. С этими же знаками Н.И. Попов в 1906 г. вел учет [14, с. 96-98] на счетах от входящего до исходящего баланса вида  $A - П = 0$ . Их же использовали в учете в 1957 г. Р. Маттесич [20] и в 1984 г. В.Ф. Палий и Я.В. Соколов [13, с. 90-91]. В 2000 г. У. Бальцер и Р. Маттесич [19, с. 106] включили знаки *Dm (+)* и *Km (-)* в проводки при формулировке аксиоматических основ бухгалтерского учета.

Эти два варианта записи оборотов по счетам со знаками легли в основу специальной системы учетных координат дебет – кредит, кредит–дебет, которая рассматривается В.Ф. Палиеем и Я.В. Соколовым [13, с. 96-101] и Я.В. Соколовым [15, с. 260-264] как представляющая собой достаточно полную систему, состоящую из четырех квадрантов на плоскости (рис. 1).

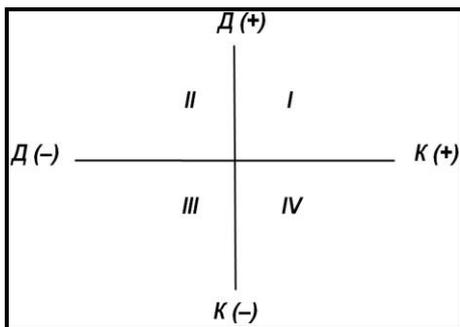


Рис. 1. Система учетных координат дебет – кредит, кредит – дебет

В этой системе в традиционном квадранте I с осями дебет (+) и кредит (+) операции отражаются по-

ложительными числами, в сторнировочном квадранте III с осями дебет (-) и кредит (-) все операции отражаются отрицательными числами. Квадранты II с осями дебет (+) и дебет (-) и IV с осями кредит (-) и кредит (+) – смешанные, в них операции одновременно отражаются положительными и отрицательными числами. При этом номера квадрантов также отражают основные четыре типа влияния хозяйственных операций на баланс  $A = П$ .

В развитие этого подхода М.И. Кутером с соавторами [7, с. 85-87] была предложена система учетных координат дебет – дебет, кредит – кредит, упрощающая представление типов влияния хозяйственных операций на баланс  $A = П$ .

В настоящей работе рассматриваются записи операций в системе учетных координат дебет – кредит, кредит – дебет, анализируется их смысл и определяются типы оборотов по счетам в разных квадрантах учетных координат. Устанавливается эквивалентность отражения типов влияния хозяйственных операций на баланс  $A = П$  в системе учетных координат дебет – дебет, кредит – кредит и на шахматном поле активов и пассивов без окаймления итоговыми оборотами.

### 1. Система учетных координат дебет – кредит, кредит – дебет

Приведенные Я.В. Соколовым примеры [15, с. 260-263] демонстрируют возможности отражения одного и того же факта хозяйственной жизни (ФХЖ) четырьмя способами, в каждом квадранте своим способом со своими знаками. В приведенных им примерах, смысл записей на счетах достаточно понятен и ясен в двух квадрантах: в традиционном квадранте I с положительными числами записывается обычная проводка хозяйственной операции, а в сторнировочном квадранте III со знаками минус – вычитание регистрируемых сумм. Но этого нельзя сразу сказать о смысле записей того же факта хозяйственной жизни в квадрантах II и IV с непривычным отражением данных ФХЖ числами с разными знаками в проводках: в дебет (+) одного счета и дебет (-) другого счета, а также в кредит (-) одного счета и кредит (+) другого счета. Если рассматривать в квадрантах II и IV записи как исправительные с изменением (сторнированием) в каждом из этих квадрантов только одного из счетов в традиционных проводках, то становится более ясным смысл записей во всех квадрантах рассматриваемой системы учетных координат.

Убедимся в этом, рассматривая в системе учетных координат ФХЖ «Оплачен счет покупателем» с теми же записями, что в квадрантах I и III работы [15, с. 263], дополненные записями в квадрантах II и IV.

#### I. Dm сч. Касса Km сч. Покупатели/ПИК.

Отражает ФХЖ оплаты счета поставщика через кассу, записанный в первом квадранте в виде традиционной проводки.

Знаки текущих оборотов на счетах «Касса» и «Покупатели/ПИК» в результате ФХЖ определяются [15, с. 262-263] результатами умножения знаков их учетных координат в этом квадранте *Dm (+)* и

**Кт (+)** на соответствующие знаки **Дт (+)** и **Кт (-)**, приписываемые оборотам по счетам в проводках:

**Дт сч. Касса (плюс на плюс дает плюс);**

**Кт сч. Покупатели/ПИК (плюс на минус дает минус).**

В данном случае текущий оборот счетов для расчета их текущего сальдо: по дебету счета «Касса» текущий оборот имеет знак (+), отражающий увеличение сальдо по кассе, а на счете «Покупатели/ПИК» оборот имеет знак (-), отражающий запись оборота по кредиту счета.

### II. Дт сч. Расчетный счет Дт сч. Касса.

Исправления выявленной ошибки в традиционной проводке, состоящей в том, что деньги от покупателя поступили не из кассы, а с расчетного счета. В рамке отражено сторнирование (вычитание) зарегистрированной ранее суммы по дебету счета «Касса» и тем самым уменьшен остаток по кассе, и при этом добавлена запись той же суммы оборота по дебету счета «Расчетный счет», и тем самым на эту сумму увеличен остаток на расчетном счете.

Знаки текущих оборотов на счетах «Расчетный счет» и «Касса» в данном квадранте подтверждают сделанные выше выводы:

**Дт сч. Расчетный счет (плюс на плюс дает плюс);**

**Дт сч. Касса (минус на плюс дает минус).**

### III. Дт сч. Касса **Кт сч. Покупатели/ПИК.**

Отражено сторнирование (вычитание) регистрируемых сумм оборотов на счетах «Касса» и «Покупатели/ПИК».

Знаки текущих оборотов на счетах «Касса» и «Покупатели/ПИК» в данном квадранте отражают уменьшение остатка по кассе и изменение остатка по счету «Покупатели/ПИК» соответствующего дебетовому обороту по нему:

**Дт сч. Касса (минус на плюс дает минус);**

**Кт сч. Покупатели/ПИК (минус на минус дает плюс).**

### IV. Кт сч. Покупатели/ПИК

**Кт сч. Покупатели/ОПТ.**

Исправления выявленной ошибки в традиционной проводке, состоящей в том, что покупателем была фирма ОПТ, а не ПИК. В рамке отражено сторнирование (вычитание) зарегистрированной ранее суммы оборота по кредиту счета «Покупатели/ПИК» и добавлена запись той же суммы оборота по кредиту счета «Покупатели/ОПТ».

Знаки текущих оборотов на счетах «Покупатели / ПИК» и «Покупатели/ОПТ» в данном квадранте:

**Кт сч. Покупатели/ПИК (минус на минус дает плюс);**

**Кт сч. Покупатели/ОПТ (плюс на минус дает минус).**

В данной системе одна и та же операция может быть отражена в любом из четырех учетных квадрантов, т.е. четырьмя вариантами. Возникающую необходимость использования в учете записи операций в разных квадратах Я.В. Соколов [15, с. 260-

265] связывает с необходимостью агрегирования однородной, но получаемой на различных уровнях информации. При этом Я.В. Соколов делает важный вывод о том, что «господствующая со времени И.Ф. Шера балансовая теория не отвечает современным требованиям», а также, что рассматриваемый «координатный подход к двойной записи, вытекающий из принципа целостности, делает излишним противопоставление правил регистрации по активным и пассивным счетам ... это означает признание правильности теории одного ряда счетов». Он отмечает, что «серьезное замечание о том, что все счета, в сущности, являются активно-пассивными, можно отвести, так как это не влияет на систему координат».

## 2. Система учетных координат дебет – дебет, кредит – кредит

Рассмотренная выше система учетных координат пользуется постоянным вниманием специалистов по методологии бухгалтерского учета. В 1997 г. М.И. Кутером с соавторами [7, с. 85-87], считая рассмотренный выше подход к системе учетных координат несколько сложным, было предложено использование системы координат, основанное на осях дебет – дебет, кредит – кредит (рис. 2).

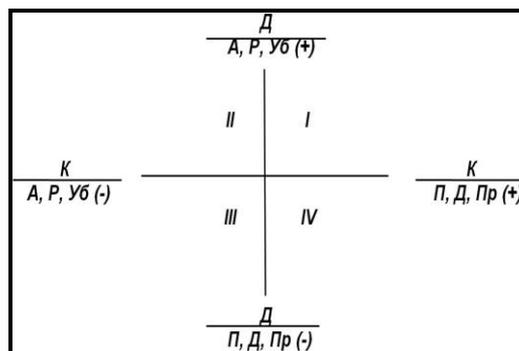


Рис. 2. Система координат дебет – дебет, кредит – кредит

Эти учетные координаты обеспечивают отражение тех же четырех основных, что и на рис. 1, типов влияния хозяйственных операций на баланс  $A = П$ . В I и III квадрантах – модификации: I с увеличением активов и пассива, и III с уменьшением активов и пассива, в II и IV квадрантах – пермутации: II с изменениями в пределах актива и IV с изменениями в пределах пассива.

При этом подробная расшифровка типов изменения по осям дебетуемых и кредитуемых счетов, предложенная в работе [7] и приведенная на рис. 2, с нашей точки зрения, позволяет сделать важный и полезный вывод о том, что здесь рассматривается влияние хозяйственных операций на брутто-баланс с его записью в виде сальдо-оборотной ведомости, с контрактивными счетами, записанными по кредиту, и контрпассивными, записанными по дебету. Это следует из записываемого по кредиту (дебету) увеличения (уменьшения) пассивов, прибыли и доходов, и записываемого по дебету (кредиту) увеличения (уменьшения) активов, расходов и убытков. По-

другому быть и не должно, так как изучение текущего влияния хозяйственных операций на полученный из брутто-баланса нетто-баланс значительно сложнее.

### 3. Трансформация системы учетных координат на шахматное поле

Обратив внимание на то, что на рис. 2 практически приведена расшифровка типов изменения по осям дебетуемых и кредитуемых активных и пассивных счетов, а также на то, что ось дебет – дебет вертикальна, а ось кредит – кредит горизонтальна, можно сделать вывод, что данная система учетных координат эквивалентна приведенному на рис. 3 шахматному полю с четырьмя квадратами без их окаймления итоговыми оборотами.

$D \setminus R$	$A (-)$	$P (+)$
$A (+)$	II	I
$P (-)$	III	IV

Рис. 3. Шахматное поле, эквивалентное системе учетных координат

При этом их отличие состоит лишь в том, что оси учетных координат на шахматном поле перемещены из центра в левый верхний угол, так же как это принято в шахматном оборотном балансе.

В квадратах этого шахматного поля, как и в системах учетных координат, отражаются четыре основных типа хозяйственных операций по их влиянию на баланс  $A = P$ , которые впервые были описаны в 1884 и 1889 гг. И.П. Руссияном [11, с. 206-210] и [12, с. 13-14], а позже рассмотрены Н.С. Лунским [9, с. 2-3], И.Ф. Шером [18, с. 63-77] и развиты Г.А. Бахчисарайцевым [1] и [2, с. 31]. Отметим, что И.П. Руссияном впервые пассивы, представленные в виде вкладов в дело хозяев, заимствований и прибыли, названы источниками активов, представленных в виде имущества дела, состоящего из находящихся в деле ценностей и долгов, следуемых делу. Об этом он [12, с. 7] писал: «Имущество дела составляется: во 1-х, из находящихся на лицо в деле ценностей (наличностей), и во 2-х, из долгов, следуемых делу (долговое имущество). Эти два предмета и составляют всякое имущество дела, а их итог – общую величину имущества. В свою очередь всякое имущество дела может образоваться только из следующих источников: 1) из вкладов в дело хозяев; 2) из наших заимствований (долгов делу); и 3) из прибыли».

Приведем описания этих четырех типов хозяйственных операций, дополнив их описаниями фаз кругооборота капитала и жизненного цикла продукта из работ [13, с. 97-98; 5, с. 74-75; 8] и уточняющими

ограничениями на входящие сальдо дебетуемых и кредитуемых счетов из наших работ [16, с. 62-63] и [17].

*Первый тип* хозяйственных операций (соответствует первому квадранту учетных координат и шахматного поля) отражает формирование средств из собственных и привлеченных источников с одновременным и равновеликим увеличением хозяйственных средств (активов) и их источников (пассивов – капитала и обязательств). Это хозяйственные операции с проводками, в которых дебетуется счет с активным (дебетовым) или нулевым входящим сальдо и кредитуется другой счет с пассивным (кредитовым) или нулевым входящим сальдо. Статьи актива (**A**) и пассива (**P**) баланса и соответственно его валюта возрастают на одну и ту же величину. Этот модификация баланса с типом влияния хозяйственной операции с суммой операции, здесь и далее обозначаемой **S**, на баланс  $A = P$  описывается уравнением:

$$A + S = P + S.$$

*Второй тип* хозяйственных операций (второй квадрант учетных координат и шахматного поля) характеризует изменения в составе имущества предприятия (активов). Валюта баланса в результате операций такого типа не изменяется. Их отражение – в дебете одного счета актива (увеличение), в кредите другого счета актива (уменьшение). Это хозяйственные операции с проводками, в которых дебетуется счет с активным (дебетовым) или нулевым входящим сальдо и кредитуется другой, также активный счет с дебетовым входящим сальдо, равным или большим суммы операции. Имеет место пермутация с увеличением одной статьи актива и на ту же сумму уменьшением другой статьи актива, что отражается в уравнении:

$$A + S - S = P.$$

*Третий тип* хозяйственных операций (третий квадрант учетных координат и шахматного поля) описывает одновременные и равновеликие уменьшения в составе экономических ресурсов (активов) и их источников (капитала и долговых обязательств) таким образом, что общая сумма имущества и общая сумма источников его образования (валюта баланса) уменьшаются в одинаковых размерах. Это хозяйственные операции с проводками, в которых дебетуется счет с пассивным (кредитовым) входящим сальдо равным или большим суммы операции и кредитуется другой счет с активным (дебетовым) входящим сальдо, также равным или большим суммы операции. В балансе это приводит к модификации с уменьшением статьи активов и статьи пассивов (капитала или долговых обязательств):

$$A - S = P - S.$$

*Четвертый тип* хозяйственных операций (четвертый квадрант) отражает изменения только в составе пассивов предприятия (капитал и долговые обязательства). Это хозяйственные операции с проводками, в которых дебетуется счет с пассивным (кредитовым) входящим сальдо, равным или большим суммы операции, и кредитуется другой счет с пассивным (кредитовым) или нулевым входящим сальдо. Валюта баланса не изменяется.

Имеет место пермутация с увеличением одной статьи пассива и уменьшением другой его статьи:

$$A = П + S - У.$$

#### 4. Наглядный пример хозяйственной операции с простыми проводками, имеющей два типа влияния на баланс $A = П$

Только те операции с простыми проводками, у которых выполняются выделенные выше курсивом ограничения, однозначно относятся только к одному из рассмотренных четырех типов. При нарушении этих ограничений хозяйственные операции с простыми проводками имеют два или три типа влияния на баланс в виде комбинаций этих четырех основных типов [16, с. 64-80] и [17].

Приведем пример операции, подтверждающий этот факт:

**Операция:** Уплачен в бюджет аванс по налогу на добавленную стоимость в сумме 1500 руб.

Данная операция отражается простой проводкой:

**Д Расчеты по налогам и сборам/НДС;**  
**К Расчетный счет 1500.**

Зададимся вопросом: какой тип влияния на баланс данной хозяйственной операции, являющейся фактом хозяйственной жизни?

Варианты ответа.

1. Тип **III** с уменьшением статей активов и пассивов.
2. Тип **II** с увеличением одной статьи активов и с уменьшением другой их статьи.
3. Два типа, тип **III** с уменьшением статьи активов и статьи пассивов и тип **II** с увеличением и уменьшением активов.

Какой из них ответ верный? При этом пусть на расчетном счете имеется сумма, достаточная для расчетов.

Рассмотрим варианты ответа на этот вопрос.

*Первый.* Эта операция имеет тип **III** влияния на баланс с уменьшением статьи пассивов и статьи активов.

Если перед операцией входящее сальдо счета «Расчеты по налогам и сборам/НДС» кредитовое большее или равное сумме операции, то данная хозяйственная операция имеет тип **III** влияния на баланс. Так как в процессе операции сальдо по кредиту счета «Расчеты по налогам и сборам/НДС» уменьшается и, соответственно, уменьшается кредиторская задолженность перед бюджетом по НДС, и при этом сальдо по расчетному счету и активы также уменьшаются.

*Второй.* Эта операция имеет тип **II** влияния на баланс с увеличением одной статьи и с уменьшением другой статьи активов.

Если перед операцией входящее сальдо счета «Расчеты по налогам и сборам/НДС» нулевое или дебетовое, то данная хозяйственная операция имеет тип **II** влияния на баланс. Так как в процессе операции сальдо по дебету счета «Расчеты по налогам и сборам/НДС» увеличивается и, соответственно, увеличивается дебиторская задолженность бюджета перед предприятием по НДС, а сальдо по расчетному счету и активы уменьшаются.

Эти два варианта демонстрируют, что рассмотренные хозяйственные операции имеют не один, а два типа влияния на баланс. Один при одних входящих сальдо по счету «Расчеты по налогам и сборам/НДС», а другой – при других входящих его сальдо. Рассмотрим третий вариант ответа.

*Третий.* Эта операция имеет два из четырех основных типа влияния на баланс: тип **III** с уменьшением статьи пассивов и статьи активов и тип **II** с увеличением одной статьи и с уменьшением другой статьи активов.

Если перед операцией входящее сальдо счета «Расчеты по налогам и сборам/НДС» кредитовое меньше суммы операции, то данная хозяйственная операция имеет два типа влияния на баланс **III** и **II** типа. Это является следствием того, что в процессе операции в начале сальдо по кредиту счета «Расчеты по налогам и сборам/НДС» и, соответственно, кредиторская задолженность предприятия перед бюджетом по НДС уменьшаются до нуля, а затем значение сальдо по дебету этого счета и, соответственно, дебиторская задолженность бюджета перед предприятием, увеличиваются. При этом на обоих этапах операции сальдо по дебету счета «Расчетный счет» и, соответственно, активы уменьшаются.

Третий вариант демонстрирует, что данная хозяйственная операция при указанных выше условиях имеет два типа влияния (тип **III** и тип **II**) одновременно.

Рассмотренные варианты ответов обосновывают то, что типы влияния хозяйственных операций на баланс зависят от того, какие значения имеют входящие по кредиту (дебету) сальдо у счетов с переменным сальдо – дебетовое (кредитовое) и большее или меньшее, чем сумма операции. Поэтому введенные нами ограничения в представленную выше запись четырех типов влияния операций на баланс являются важными и необходимыми.

#### 5. Наглядное представление полного набора типов влияния хозяйственных операций на баланс $A = П$ на поле шахматного баланса

В наших работах [16, с. 62-63] и [17] установлено, что наряду с общепринятыми четырьмя основными типами влияния на баланс хозяйственных операций с простыми проводками существуют семь дополнительных, являющихся комбинациями четырех основных. В этих работах приведены примеры всех 11 типов влияния хозяйственных операций с простыми проводками на баланс.

На рис. 4 номерами с римскими цифрами и стрелками с обычными номерами приведено наглядное представление всех 11 типов влияния этих операций на баланс на поле шахматного баланса. Рассмотренная нами выше комбинация двух типов влияния (**III** и **II**) на рисунке имеет номер 7 и представлена стрелкой, начинающейся в квадранте **III** и заканчивающейся в квадранте **II**, что демонстрирует эти два типа влияния. Существуют и другие операции с другими двумя типами влияния на баланс, это операции 5, 6, 8 и 11, они также проходят через два квадранта. А операции с

номерами 9 и 10 имеют три типа влияния на баланс, они проходят через три квадранта.

Считаем необходимым отметить, что о наличии большего, чем четырех типов влияния на баланс хозяйственных операций с простыми проводками, было известно бухгалтерам и раньше. Так, именно Н.Р. Вейцман назвал основными общепринятые четыре типа влияния на баланс [3, с. 49]. А Р.Я. Вейцман, утверждая, что каждый хозяйственный оборот вызывает только четыре типа изменения баланса и что хозяйственные обороты никаких других изменений не вызывают, добавил в скобках комментарий: «комбинации указанных изменений, конечно, не исключаются» [4, с. 65] и привел пример такой операции с простой проводкой [4, с. 69]. При этом А.П. Рудановский, также заметил [10, с. 95], что «пермутации могут находиться или в пределах только реального кредита или в пределах реального дебета; но есть пермутации, связанные с авансами, которые затрагивают на одной стороне дебет, а на другой – кредит баланса».

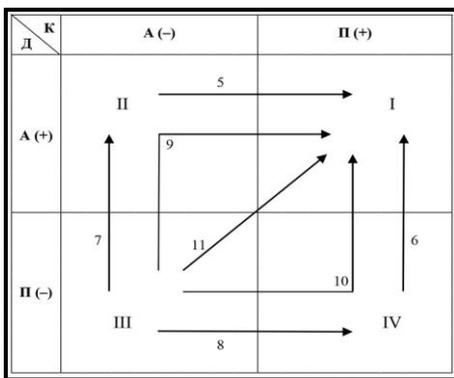


Рис. 4. Одиннадцать типов влияния хозяйственных операций на баланс на шахматном поле

**Литература**

1. Арсеньев Г. Как нужно изучать бухгалтерию? Мысли о законе двойной записи и о балансе [Текст] / Г. Арсеньев, Г.А. Бахчисарайцев. – М., 1908. – 20 с.
2. Бахчисарайцев Г.А. Первые уроки бухгалтерии на началах моей балансовой теории [Текст] / Г.А. Бахчисарайцев. – М., 1926. – 32 с.
3. Вейцман Н.Р. Курс балансоведения [Текст] / Н.Р. Вейцман. – М.: Центросоюз, 1928. – 280 с.
4. Вейцман Р.Я. Курс счетоводства [Текст] / Р.Я. Вейцман. – 17-е изд. – М.-Л., 1931. – 512 с.
5. Клычова Г.С. Основы бухгалтерского учета [Текст] : учеб. пособие / Г.С. Клычова. – Казань : Изд-во КГСА, 2003. – 172 с.
6. Курсель-Сенель Ж. Руководство к теоретическому и практическому изучению предприятий промышленных, торговых и сельскохозяйственных [Текст] / Ж. Курсель-Сенель. – СПб., 1860. – 620 с.
7. Кутер М.И. и др. Бухгалтерский учет: основы процедуры [Текст] / М.И. Кутер, В.В. Гайдено, И.Н. Костюкова, Н.Ф. Таранец. – Краснодар, 1997. – 271 с.
8. Кутер М.И. Классификация типов хозяйственных операций в бухгалтерском учете [Текст] / М.И. Кутер, М.М. Гурская // Бухгалтерский учет и аудит. – 2006. – №3. – С. 60-61.
9. Лунский Н.С. Счетоводство общее и коммерческое [Текст] : в 2 ч. / Н.С. Лунский. Ч. 1. – Одесса, 1905. – 224 с.

10. Рудановский А.П. Анализ баланса [Текст] / А.П. Рудановский. – М.: Макиз, 1926. – 748 с.
11. Руссиян И.П. Основания двойной бухгалтерии [Текст] / И.П. Руссиян. – Одесса, 1884. – 259 с.
12. Руссиян И.П. Теория двойного учета имущества [Текст] / И.П. Руссиян. – Одесса, 1889. – 84 с.
13. Палий В.Ф. Теория бухгалтерского учета [Текст] / В.Ф. Палий, Я.В. Соколов. – М.: Финансы и статистика, 1984. – 279 с.
14. Попов Н.И. Математический метод бухгалтерии [Текст] / Н.И. Попов. – Красноярск, 1906. – 283 с.
15. Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета [Текст] / Я.В. Соколов. – М.: Финансы и статистика, 2000. – 496 с.
16. Черкай А.Д. Теория двух рядов 4-х счетов бухгалтерского и финансового учета. Единый план счетов учета по МСФО и РСБУ [Текст] / А.Д. Черкай. – М., 2012. – 120 с.
17. Черкай А.Д. Об одиннадцати типах влияния хозяйственных операций на баланс А = П [Текст] / А.Д. Черкай // Аудитор. – 2014. – №2. – С. 41-48. URL: [http://www.gaap.ru/articles/Ob\\_odinnadtsati\\_tipakh\\_vliyaniya\\_khozyaystvennykh\\_operatsiy\\_na\\_balans\\_A\\_P/](http://www.gaap.ru/articles/Ob_odinnadtsati_tipakh_vliyaniya_khozyaystvennykh_operatsiy_na_balans_A_P/).
18. Шерр И.Ф. Бухгалтерия и баланс [Текст] / И.Ф. Шерр. – М., 1926. – 575 с.
19. Balzer W. Formalizing the basis of accounting [Text] / W. Balzer, R. Mattessich. // Structuralist knowledge representation: paradigmatic examples. – Amsterdam, 2000. – Pp. 99-126.
20. Mattessich R. Towards a general and axiomatic foundation of accountancy: with an introduction to the matrix formulation of accounting systems [Text] / R. Mattessich // Accounting research. – 1957. – No. 8. – Pp. 328-355.
21. Rossi G. Lo scacchiere anglo-normanno e la scrittura in partita doppia a forma discacchiera [Text] / G. Rossi. – Roma : Botta, 1889. – 175 p.

**Ключевые слова**

Бухгалтерский учет; баланс; уравнение; счета; учетные координаты; хозяйственные операции; проводки; тип; влияние; шахматное поле; активы; пассивы.

*Черкай Александр Данилович*

**РЕЦЕНЗИЯ**

Данная статья раскрывает один из фундаментальных аспектов бухгалтерского учета – как отдельные хозяйственные операции влияют на основные статьи отчетности. На этой основе доказано, что двойная запись в общепринятом виде далеко не всегда может отразить значимость хозяйственной операции.

Статья написана в лучших традициях научной литературы, т.е. с большим количеством отсылок к фундаментальным работам российских ученых, в первую очередь Соколова Я.В., Кутера М.И., Палия В.Ф., основоположников российского учета – Руссияна И.П., Лунского Н.С., Шера И.Ф., Бахчисарайцева Г.А., Рудановского А.П., Вейцмана Н.Р., Вейцмана Р.Я.

В статье сопоставлены различные подходы отражения одной операции в разных системах учетных координат.

1. Дебет – кредит, кредит – дебет.
2. Дебет – дебет, кредит – кредит.
3. Трансформация систем учетных координат на шахматном поле, что дает возможность показать все разнообразие влияния хозяйственной операции на основные показатели отчетности.

Важно отметить, что автор четко показывает, как одна и та же операция может быть отражена с использованием нескольких типов счетов, что существенно усложняет понимание двойной записи, но одновременно повышает прозрачность отчетности и позволяет более легко раскрыть причинно-следственные связи между показателями отчетности.

Отмеченное позволяет сделать вывод о научной значимости статьи и рекомендовать ее к печати.

*Мельник М.В., д.э.н., профессор кафедры «Аудит и контроль» Финансового университета при Правительстве РФ, г. Москва.*

Перейти на ГЛАВНОЕ МЕНЮ