

## ВКЛАД ЛУКА ПАЧОЛІ У РОЗВИТОК БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Мосієнко О. В., аспірант

**Постановка проблеми та аналіз останніх досліджень.** Відомий філософ Оскар Шпенглер вважав, що сучасна цивілізація виникла завдяки зусиллям трьох великих людей - Христофора Колумба, Миколи Коперника і Луки Пачолі. Лука Пачолі увійшов в історію бухгалтерського обліку перш за все як людина, яка відкрила основи подвійного запису та найголовніше - застосувала пропорцію «золотого перетину» в балансі. Саме він зробив найголовніше, що було потрібне для розвитку бізнесу, так як чітко відобразив опис факторів господарського життя.

Зараз очевидно, що облік - це мова господарської діяльності та мова бізнесу, але історію сучасного обліку створювали такі вчені як: А.Ч. Літлтон, В. Котруллі що описали передумови розвитку системи подвійного запису, проявами «золотого перетину» в різних сферах життя займались А.П. Стахов, Никитин А.В., Алферов С.А, Черняев А.Ф, Южанников А.Ю., Иванус А.И., Петруненко В.В. Однак вперше систематизацію обліку провів італійський чернець Фра Лука Бартоломея де Пачолі. Це математик зі світовим ім'ям, людина універсальних знань, учень П'єра делла Франческа і Леона Батіста Альберті, друг Леонардо да Вінчі.

Мета статті полягає в дослідженні теоретичного вкладу Луки Пачолі в бухгалтерський облік, через розвиток основ подвійного запису та застосування пропорції «золотого перетину» в балансі.

**Основний матеріал.** В 1509 р. у книзі «Божественна пропорція» Лука Пачолі зазначав, що золотий перетин – це такий пропорційний розподіл відрізка на нерівні частини, при яким увесь відрізок так ставиться до більшої частини, як сама більша частина ставиться до меншої; або інакше кажучи, менший відрізок так ставиться до більшого, як більший до всього - нескладне математичне співвідношення складає приблизно 1,62. Лука Пачолі знайшов застосування «золотого перетину» в бухгалтерському обліку, де найголовнішим вкладом в методологію було уявлення про цілісність системи та про те, що збіжність балансу є ознакою гармонії системи. Баланс складається із двох частин активу та пасиву підприємства, які також в свою чергу поділяються на розділи, так: актив містить 3 розділи (необоротні активи, оборотні активи, витрати майбутніх періодів), а пасив – 5 (власний капітал, забезпечення таких витрат і платежів, довгострокові зобов'язання, поточні зобов'язання і доходи майбутніх періодів), при цьому актив завжди дорівнює пасиву. Зобразимо рівність «золотого перетину» графічно, де **c** – баланс, **a** – актив, **b** – пасив. Отже, вона матиме вигляд (рис. 1):

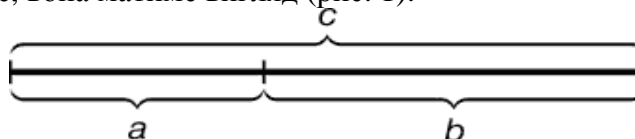


Рис. 1. Рівність «золотого перетину» у Балансі

Відрізок прямої АВ розділимо на дві рівні частини, умовно актив та пасив балансу:  $AB : AC = AB : BC$ , отже, розділивши актив та пасив на частини, рівність між ними все рівно залишається однаковою, так само коли  $AB : AC = AC : BC$ . Це і є золоте ділення або ділення відрізання в крайньому і середньому відношенні, при якому ми отримуємо аналогічну ситуацію [1, с.23].

Доречно буде розглянути значимість праць Пачолі пов'язану з описом подвійної бухгалтерії. Л.Пачолі був першим, хто спробував пояснити поняття дебет і кредит, хоча сам їх не вживав. Він створив персоналістичну модель обліку і тим самим заклав основи його юридичного тлумачення, яке пізніше знайшло своє відображення у відомих працях Е. Дегранжа і Дж. Чербоні, К. Маркса і Ф. Енгельса при поясненні подвійного запису.

Представлена модель призводила до неможливості самостійного розгляду таких абстрактних бухгалтерських категорій, як дебет і кредит, що призвело до створення умов для виділення бухгалтерського обліку в окрему науку.

Лука Пачолі відзначився і як людина, яка визначила мету обліку. Він писав: «Стан справ слід вести так, щоб можна було без затримки одержувати всякі відомості як щодо боргів, так і вимог. Запис обов'язково повинен бути подвійним. Не можна тільки списувати майно або тільки отримувати. Якщо щось списується, то в цей же самий момент часу щось замість нього має ставитися на прихід і, звичайно, записуватися в документах. І, навпаки, якщо щось оприбутковується, то в цей же самий момент часу щось необхідно списати!» [4, с.77]. Дійсно, цілі, які стоять перед сучасним обліком, досягаються за допомогою рахунків та подвійного запису.

Л. Пачолі зробив також опис однієї з перших форм рахівництва, її сутність полягає у трьохрівневій організації обліку. Для кожного рівня Л. Пачолі виділяв окремий реєстр-книгу. Найбільш значну, третю частину книги, він назвав "Зошитом", який охоплював всі рахунки, де на певну дату по них виводились залишки, що служили підставою для складання балансу, під яким "розуміли складений в довжину папір, на якому перераховані з правого боку всі довірителі, а з лівого - всі боржники...". Він запропонував за кожною статтею Журналу робити два записи: один — в розділі «Віддати», інший — в розділі «Мати». Та зауважив, що запис операцій з боржником завжди повинен починатися словом «на», а з кредитором - «від», причому все, що стосується боржника, розміщується з лівого, а кредитора (довірителя) — з правого боку сторінки. У сучасному обліку лівий і правий боки сторінки це - «дебет» і «кредит». Підкреслює Л. Пачолі і те, що боки сторінки абсолютно взаємозалежні - у «Віддати» має бути такий самий підсумок, як і в «Мати», тобто утворюється так званий бухгалтерський баланс. Якщо підсумки будуть різні, треба шукати якогось помилкового запису. З цього випливає, що Л. Пачолі трактує баланс як наслідок подвійного запису, що є цілком справедливим, ось тут і вияснюється суть «золотого перетину», зокрема взаємозв'язок між активом та пасивом.

Саме в змісті подвійного запису закладено два основних положення, що одержали назву постулатів Пачолі: сума дебетових оборотів завжди тотожна сумі кредитових оборотів тієї ж системи рахунків, сума дебетових сальдо завжди тотожна сумі кредитових сальдо тієї ж системи рахунків.

**Висновок.** Заслуги Л. Пачолі перед людством неоціненні. Його цілком заслужено називають «батьком бухгалтерії». Лука Пачолі розглядав бухгалтерський облік, як самостійний метод, що базується на застосуванні подвійного запису і використовується для відображення господарських процесів які відбуваються на окремому підприємстві та за його межами. Він увійшов в історію математики і бухгалтерського обліку перш за все як людина, яка відкрила його основи. Бо саме він зробив значний вклад в розвиток бухгалтерського обліку зокрема в баланс, поєднавши його із пропорціями «золотого перетину». Система рахунків простої бухгалтерії Лука Пачолі доповнилася рахунками власних засобів, а матеріальні рахунки отримали грошову оцінку, внаслідок чого всі факти господарського життя стали відображатися двічі.

Після смерті видатний вчений залишив великий спадок, який вміщено в його книзі. Ця праця розкриває зміст бухгалтерських записів та їх пояснення, доцільність та актуальність у наші дні, хоча була викладена понад 500 років тому. Таким чином, Лука Пачолі проклав дорогу для подальших поколінь, завдання яких полягало в подальшій розробці успадкованого вчення.

#### **Використані джерела інформації**

1. Бутинець Ф.Ф. Історія бухгалтерського обліку: в 2 ч., ч. 1: навчальний посібник - 2-е вид., доп. і перероб./ Ф.Ф. Бутинець - Житомир: ПП „Рута“, 2001. - 512с.
2. Кужельний М.В. Теорія бухгалтерського обліку: посібник / М.В. Кужельний, В.Г. Лінник – К.: КНЕУ, 2001. -334с.

3. Лишиленко О.В. Бухгалтерський облік: підручник / О.В. Лишиленко. – Київ: в-во ЦНЛ, 2004. -632с.
4. Стахов А.П. Під знаком «Золотого перетину»: Сповідь сина студбатівцям. Глава 4. Золотий перетин в історії культури. 4.8. «Божественна пропорція» Луки Пачолі // А.П. Стахов - «Академія тринітаризму», М., Ел № 77-6567, публ. 13547, 12.07.2006.