

ИСТОРИЯ ФИНАНСОВ И УЧЕТА

С. Н. Карельская

канд. экон. наук, доцент кафедры статистики, учета и аудита Санкт-Петербургского государственного университета

ОСНОВНЫЕ ПРЕПЯТСТВИЯ РАЗВИТИЮ РОССИЙСКОГО УЧЕТА В ДОПЕТРОВСКИЙ ПЕРИОД И ИХ ПРЕОДОЛЕНИЕ¹

Введение

В 2022 г. исполняется 350 лет со дня рождения Петра Великого (1672–1725), что обусловило актуализацию изучения его жизни и деятельности. Его вклад в развитие российского бухгалтерского учета неоднократно становился предметом исследований, с осуществленными Петром I реформами связывают внедрение в России элементов современной методологии учета, основанной на двойной записи (Соколов, Ковалев, 1993; Platonova, 2009; Львова, 2012 и др.). Настоящая статья посвящена препятствиям развитию российского учета в допетровский период, выявленным профессором Я. В. Соколовым (1938–2010), и инициативам Петра I, направленным на их преодоление, которые ранее не рассматривались комплексно.

Бухгалтерский учет в России до XVIII в., по единодушному мнению исследователей истории русской бухгалтерии (Соколов, 1996, с. 225; Назаров, Сидорова, 2020 и др.), не был построен по правилам двойной (диграфической) бухгалтерии, характеризующейся, по определению руководителя научной школы Кубанского государственного университета изучения истории учета М. И. Кутера, использованием балансовой триады — баланс счета, баланс результатов, баланс всех счетов системы (Кутер, 2013, с. 84). Первая печатная книга по двойной бухгалтерии в России появилась лишь в 1768 г. (Назаров, Сидорова, 2020, с. 161), что на 274 года позже издания самого первого печатного труда о данной учетной системе, который опубликован в Италии в 1494 г. Лукой Пачоли (*Luca Pacioli*, 1445–1517).

Признавая неразвитость российского учета допетровского периода, Я. В. Соколов в фундаментальном труде «Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней» назвал четыре основных препятствия для его развития (Соколов, 1996, с. 225):

- 1) догматизм мышления;
- 2) низкий уровень правосознания;
- 3) низкий уровень грамотности;
- 4) низкий уровень математических знаний.

К сожалению, ученый очень кратко прокомментировал суть препятствий, что затрудняет их понимание. Препятствия многие цитируют (например, Акатьева, 2017, с. 371; Алдарова, Фролова, 2017, с. 965), но никто не поясняет. Это стало причиной написания настоящей статьи, в которой каждое препятствие развитию российского учета допетровского периода, названное Я. В. Соколовым, рассмотрено отдельно и более развернуто.

¹ Исследование выполнено при финансовой поддержке РФФИ в рамках научного проекта № 20-010-42004.

Догматизм мышления

Первым препятствием для развития российского бухгалтерского учета Я. В. Соколов назвал догматизм мышления, содержание которого пояснил так: «...из года в год учетчик-дьяк строго повторял и переписывал без всякого оттенка мысли или сознательного отношения то, что делали его предшественники, руководствуясь правилом: „ничего не претворять по своему замыслению“» (Соколов, 1996, с. 225). Очевидно, что приведенным пояснением ученый прежде всего обращает внимание на имевшее место в учетной практике допетровского периода бездумное подражание действиям предшественников, однако проанализируем комментарий подробнее.

Я. В. Соколов использовал слово «дьяк». Согласно М. Ю. Медведеву, в Русском государстве до XVIII в. этим словом называлась должность начальника или писаря канцелярий различных ведомств, который мог руководить деятельностью учреждений местного самоуправления и приказа (Медведев, 2011, с. 193). Из исследования Н. Ф. Демидовой известно, что делопроизводственную работу, в том числе учетную, в приказах вели подьячие, ими руководили дьяки, которые по указу 1669 г.¹ ежемесячно проверяли «хранящиеся у подьячих денежные суммы... и должны были также скреплять своей подписью приходно-расходную документацию» (Демидова, 1987, с. 167). Принимая это во внимание, можно определить, что Я. В. Соколов писал об организации приказного, то есть государственного, учета.

Приказы — это центральные учреждения, составлявшие основу государственного управления. Они возникли в XVI в. в составе органов дворцового управления (Лисейцев, Рогожин, Эскин, 2015, с. 19). Приказы в Московском государстве были наделены законодательными, исполнительными, судебными и финансовыми функциями. Деятельность приказов опиралась на определенную систему работы с документами. Это, по наблюдению специалистов по истории делопроизводства Н. Н. Шуваловой и А. Ю. Ивановой, со временем привело к разработке нормативно-методических материалов, содержащих рекомендации, в том числе и лингвистического характера, по оформлению документов (Шувалова, Иванова, 2020, с. 254). Разработанные правила закреплялись в специальных «образцовых» книгах, в которых помещались формуляры — образцы отдельных документов. При составлении документов в приказах этими образцами должны были пользоваться как государственные, так и частные лица. Возможно, именно эта практика использования образцов послужила причиной выбора Я. В. Соколовым характеристики приказного, или государственного, учета для пояснения содержания догматизма мышления как первого препятствия развитию российского учета. Это препятствие видится ключевым, поскольку обуславливалось национальным менталитетом, подтверждение чему можно найти в работах современных исследователей истории российского государства.

С. В. Перевезенцев назвал эту особенность менталитета «приверженностью традиции», присущей власти и политическим деятелям, когда «всякие новшества прежде всего анализировались с точки зрения их соответствия традиции и только потом принимались, со временем становясь частью традиции» (Перевезенцев, 2008, с. 15). При этом главным носителем традиции, по мнению ученого, являлся народ, в первую очередь крестьянство, которое составляло его основную часть, и именно народ оставался главным противником различных нововведений (Перевезенцев, 2008, с. 15). Б. Н. Миронов писал о «нерушимости старины», которая была «общим лозунгом всех субъектов управления и народа» (Миронов, 2014, т. 2, с. 368). С. В. Перевезенцев уточнил, что принцип «жить по старине», то есть следовать традициям, затрагивал все сферы жизни в нашей стране — политическое

¹ Указ от 27 июня 1669 г. «О хранении денежной казны, о считании расходчиков Дьяками помесячно и о недаче казенных денег в займы» (ПСЗ. Собр. 1. Т. I. № 454. С. 825–826).

и социальное устройство, духовную, культурную, хозяйственную, бытовую жизнь общества (Перевезенцев, 2008, с. 16).

В российском бухгалтерском учете догматизм мышления проявился в долгом существовании архаической системы учета, применявшейся во всех типах хозяйства (монастырское, государственное, вотчинное, торговое и т. д.). В. Ф. Широкий (1878—1942) писал, что до конца XVII в. в России учет строился на использовании *приходных и расходных* или *комплексных приходно-расходных книг*. Эти учетные книги заполнялись пространными записями (статьями) описательного характера о приходе и расходе денежных средств и материальных ценностей. Записи имели устойчивое, то есть примерно одинаковое содержание. Каждая включала в нерасчлененном виде дату, текст, описывающий содержание хозяйственной операции, сумму оборота, иногда расписку получателя (Широкий, 1939, с. 20—21).

Важно заметить, что все перечисленное писалось в статье учетной книги сплошным текстом. Это была существенная особенность оформления приходно-расходных книг того периода во всех типах хозяйств: «Наглядность в счетных записях отсутствовала, графление не применялось» (Широкий, 1939, с. 20). Это означает, что учет велся по *бестабличной форме*, то есть в учетных книгах не использовались таблицы. Более того, в книгах не было никакого визуального отделения многословного описания факта хозяйственной жизни (содержания операции) от его числового значения. Единственным визуальным приемом было разделение учетных записей пропуском строки между ними. Такое оформление учетных книг значительно отличалось не только от современной практики бухгалтерского учета, которая немыслима без использования таблиц, но и от организации учета того времени в других странах.

Система государственного учета, основанная на приходно-расходных книгах, в англоязычных работах обычно называется термином *charge-and-discharge accounting*. Согласно Дж. Р. Эдвардсу (*J. R. Edwards*), она широко применялась в европейских странах в XVI—XVIII вв. и имела распространение как в государственном учете, так и в монастырях, на промышленных предприятиях, в хозяйствах английских землевладельцев (Edwards, 2011, р. 3, 10). По заключению исследователя, еще в XV в. в европейских странах отказались от бесколоночной, или бесстолбцовой, формы системы учета и ввели структурированные записи. Такое преобразование Дж. Р. Эдвардс определил как переход на более высокую ступень развития системы учета, которую он назвал колоночным, или столбцовым, форматом (*the columnar format*) (Edwards, 2011, р. 3).

В России табличную или колоночную форму учета начали применять только в конце первой четверти XVIII в. Первым шагом в этом направлении стало утверждение Петром I в 1710 г. указа «Об учинении во всех Приказах и Ратуше ведомостей о доходах, и об отсылке оных к Губернаторам для составления общей ведомости» (ПСЗ, собр. 1, т. 4, № 2241, с. 471), в котором вводилось требование составления отчетности (ведомостей) приказами и был представлен образец общей или сводной ведомости губернаторов по городам (табл. 1).

Этот нормативный акт стал первым в истории российского законодательства, в котором приводилась форма отчетного документа, и эта форма представляла собой таблицу.

Следующий шаг для внедрения табличной формы в российский учет был сделан Петром I в 1722 г., когда он утвердил Регламент о управлении Адмиралтейства и верфи (ПСЗ, собр. 1, т. 6, № 3937, с. 525—607). Историки учета (Соколов, 1996, с. 226—228; Львова, 2012, с. 229 и др.) считают его появление самым значимым событием в развитии русского бухгалтерского учета того периода. Документ содержал свод правил, регламентировавших жизнь и деятельность Адмиралтейств-коллегии — высшего государственного учреждения управления военно-морскими

Таблица 1

Форма сводной отчетной ведомости губернатора

| Город | Оклад ¹ | Во взятии по окладу | | | Недобору | | |
|-------|--------------------|---------------------|------|------|----------|------|------|
| | | 1705 | 1706 | 1707 | 1705 | 1706 | 1704 |
| | | | | | | | |

Составлено по: ПСЗ, собр. 1, т. 4, № 2241, с. 471.

делами в России. Я. В. Соколов связывал с Регламентом введение в российский учет трех ключевых новаций: 1) употребление бухгалтерских терминов «дебет» и «кредит»; 2) занесение учетных записей в книги на основе подтверждающих документов; 3) использование для материального учета двухсторонних книг (Соколов, 1996, с. 226–227). Тем самым Петр I не только расширил применение табличных форм в российском учете, но и ввел в него европейскую учетную методологию, основанную на использовании двухсторонних учетных книг. Это стало важным шагом в преодолении традиционализма — преграды для развития российского учета, состоявшей в распространении в обществе мнения, которое Я. В. Соколов выразил как «Запад неизбежно отстал от нас» (Соколов, 1996, с. 226). Именно Петр I, по словам исследователя, «объявил, что мы отстали от Запада» (Соколов, там же). Это отношение правителя было в числе основных причин того, что один из наиболее значимых нормативных документов той эпохи, Адмиралтейский регламент, созданный при непосредственном участии Петра I, разработан на основе иностранных образцов (Львова, 2012, с. 234).

Догматизм мышления следует признать ключевым препятствием развитию российского учета, поскольку именно он стал причиной появления в нашей стране еще двух препятствий — низкого уровня грамотности и математических знаний. Но, прежде чем говорить о них, рассмотрим российское правосознание.

Низкий уровень правосознания

Вторым препятствием для развития российского учета Я. В. Соколов назвал низкий уровень правосознания, который пояснил с опорой на высказывания новгородского архиепископа Геннадия (1410–1505): «„Люди у нас просты, не умеют по книгам говорить“, отсюда вывод, что на суде „никаких речей не плодить“, а „учинить его только для того чтобы казнить, жечь и вешать“, и невдомек владыке, что для того, чтобы казнить, жечь и вешать, суд-то вовсе не нужен» (Соколов, 1996, с. 225).

В отличие от первого препятствия развитию учета, второе Я. В. Соколов пояснил рассуждением, которое не имеет прямого отношения к учетной практике. Представленная ученым характеристика и использование в названии препятствия понятия «правосознание» позволяет предположить, что речь идет о правовом нигилизме, под которым понимается «психологически отрицательное (негативное) отношение к праву со стороны граждан, должностных лиц, государственных и общественных структур» (Матузов, 2012, с. 24). Исследователи в области права обычно используют термин «правовой нигилизм», характеризуя российское правосознание (Лукьянова, 2008; Толмачев, 2015; Осипов, 2017 и др.). Это признается отличительной особенностью

¹ В описываемом документе 1710 г. нет пояснения использованному в таблице термину «оклад», но исходя из контекста можно понять, что подразумевалось плановое значение государственного сбора, которое обычно в государственном учете определялось в начале года по учетным книгам прошлых лет или по особым окладным книгам.

нашей страны и противопоставляется западной традиции, характеризующейся законопослушностью, уважением к праву, власти, суду, активной помощью закону, приоритетом прав человека и т. п. (Толмачев, 2015, с. 56–57). Говоря о российском правовом нигилизме, часто (например, Лукьянова, 2008, с. 17; Мазуров, 2012, с. 12) приводят высказывание А. И. Герцена (1812–1870): «Русский, какого бы звания он ни был, обходит и нарушает закон всюду, где это можно сделать безнаказанно; и совершенно так же поступает правительство» (Герцен, 1956, с. 231).

В развитии бухгалтерского учета правовой нигилизм проявляется в игнорировании на практике установленных правил организации и ведения бухгалтерского учета. Однако поскольку общегосударственное регулирование бухгалтерского учета в России появилось только при Петре I (Львова, 2012; Назаров, Сидорова, 2020, с. 58), эту трактовку можно исключить из рассмотрения.

Другое проявление правового нигилизма в России, важное для развития учета, состоит в правовой незащищенности частной собственности. Косвенно Я. В. Соколов обозначил существование этой проблемы, сформулировав один из десяти принципов русской бухгалтерии следующим образом: «...государство является собственником всего или почти всего имущества, находящегося в стране» (Соколов, 1996, с. 215). Эта черта хозяйственного быта в России, по мнению ученого, сформировалась еще в период создания русского государства, когда государственное хозяйство рассматривалось как частная собственность его владельца князя, который мог взять все, что считал нужным для себя (Соколов, 1996, с. 215).

Т. Н. Черникова связывает вышеописанный принцип со сложившейся в России системой социальных отношений, построенных на принципе «государь — холопы», основа которого состояла, по ее словам, в «представлении о России как о личной вотчине царя» (Черникова, 2019, с. 159). Проявлялся этот принцип в полной зависимости от князя (государства) и, соответственно, в правовой незащищенности частной (личной) собственности. В Московском государстве, поясняет Т. В. Черникова, «связь помещика с территорией, где располагалось его имение, была непостоянной и непрочной», правитель мог в любой момент поместье заменить другим (Черникова, 2019, с. 156). По ее данным, «в XVI–XVII вв. молодым дворянам часто верстали землю совсем не там, где находились поместья отцов» (Черникова, 2019, с. 156). В результате в России даже крупнейшие состояния представляли собой рассеянные имения. Например, у богатейшей в стране семьи Морозовых «было 9 тысяч крестьянских дворов, разбросанных по 19 уездам» (Черникова, 2019, с. 156–157). Аналогичная ситуация была и в других состоятельных семьях. На Западе не было такого вольного распоряжения владениями со стороны правителя, поскольку частная собственность защищалась государством (Черникова, 2019, с. 157).

Правовая неопределенность частной собственности в России являлась препятствием для развития бухгалтерского учета, поскольку, по утверждению авторитетного американского исследователя истории учета Ананиаса Чарльза Литтлтона (*Ananias Charles Littleton*, 1886–1974), собственность является необходимой предпосылкой развития бухгалтерского учета, потому что без права владения, пользования и распоряжения объектами собственности не было бы действительной причины вести учетные книги (Littleton, 1966, p. 14).

Частично преодолел правовую неопределенность частной собственности в России Петр I: решая государственную задачу по привлечению к военной и гражданской службе дворянства, он утвердил 23 марта 1714 г. указ «О порядке наследования в движимых и недвижимых имуществах» (ПСЗ, собр. 1, т. 5, № 2789, с. 91–94), который на законодательном уровне закрепил наследственное право на земле-владение (Рогожин, Гуськов, 2017, с. 258).

Наряду с этим Петр I ввел законодательное регулирование правил бухгалтерского учета, тем самым дав развитие российскому правовому нигилизму в новой области, которая до этого отсутствовала. Это стало обнаруживаться сразу же после того, как действие Адмиралтейского регламента было распространено указом от 11 мая 1722 г. «О содержании в Коллегиях счетных книг по приложенным к Регламенту Адмиралтейства формам» на большинство государственных структур и казенных предприятий (ПСЗ, собр. 1, т. 6, № 4125, с. 792). По сведениям Д. В. Назарова и М. И. Сидоровой, требования Регламента в 1720–1730-х гг. «не исполнялись или исполнялись не регулярно» (Назаров, Сидорова, 2020, с. 59).

Низкий уровень грамотности

Третье препятствие развитию российского учета «низкий уровень грамотности» Я. В. Соколов пояснил опять цитированием архиепископа Геннадия: «...такова земля, господине: не можем найти, кто бы горазд был грамоте» (Соколов, 1996, с. 225). Примечательно, что данную цитату использовали в своих работах два авторитетных исследователя развития российского образования А. И. Соболевский (1857–1929) и П. Н. Милюков (1859–1943), которые пришли к различным выводам об уровне грамотности россиян в допетровский период (Соболевский, 1894, с. 3–4, 13; Милюков, 1916, с. 18).

А. И. Соболевский обосновал, что «то количество грамотных, какое было в московском государстве в XV–XVII вв., казалось людям того времени вполне достаточным», что, по мнению ученого, подтверждается, с одной стороны, отсутствием жалоб правительства и частных лиц того времени на недостаток в них, с другой стороны, невысокой оценкой среди населения простой грамотности (Соболевский, 1894, с. 13). А. И. Соболевский подсчитал в архивных документах, в основном челобитных, наличие собственноручных подписей и особых записей при них о замене неграмотного подписанта другим лицом и пришел к заключению, что в XVI в. в России было грамотных монахов не менее 70%, землевладельцев — 50%, купцов — 75% (причем в Москве их было более 95%), городских жителей — 20%, крестьян — не менее 15% (Соболевский, 1894, с. 5, 7, 9–10, 12). П. Н. Милюков оспорил эти данные, назвав полученные таким образом результаты основанными на «методических вольностях», и справедливо заметил, что существующее в России образование в допетровское время «не смогло добиться поголовной грамотности священнослужителей», для которых это было «необходимой принадлежностью профессии» (Милюков, 1916, с. 248, 250).

Несмотря на это разногласие, оба исследователя единодушны в утверждении, что в допетровской России отсутствовало светское образование (Соболевский, 1894, с. 15; Милюков, 1916, с. 290). В стране в тот период существовали лишь духовные учебные заведения. В. В. Ковалев (1948–2020) уточнил, что допетровская Русь не только не знала светского университетского образования, появившегося в Европе еще в XI–XII вв., но и не имела даже начальных школ (Ковалев, 2009, с. 12, 14). В такой ситуации можно усмотреть отсутствие интереса со стороны правителей к этому вопросу. Церковь же, взявшая на себя заботу об обучении молодежи, по мнению П. Н. Милюкова, боялась проникновения в страну религиозного вольномыслия (Милюков, 1916, с. 258). Это, вероятно, и стало одной из причин медленного развития образования в стране.

А. А. Голубинский назвал еще две преграды для развития российского образования. Первая состояла в распространении среди помещиков того времени убеждения, что «знания крестьян не должны простирается дальше представлений

о природе». Вторая была связана с «традиционализмом крестьян», проявившимся в том, что в среде крестьянства грамотность не воспринималась как благо (Голубинский, 2008, с. 83). О второй причине также написал А. В. Буганов: по его словам, «крестьяне боялись, что дети, выучившись, отстанут от сельских работ, перестанут уважать родителей» (Буганов, 2008, с. 51).

Б. Н. Миронов полагает, что причина такого отношения к образованию была заложена в «ментальности русских», сформировавшейся «под влиянием православия», основные идеи по этому вопросу сводились к двум: 1) недоверчивое отношение к знанию и рассуждению, 2) приоритет русского над иностранным, православия над всеми другими вероисповеданиями (Миронов, 1996). Они сформировали в обыденном сознании «отрицательное отношение к западноевропейской школе и свободной науке» как к органической части западной культуры, проводникам влияния католической и протестантской церкви, представлявших, по мнению русских, угрозу национальной культуре. Причем, по уточнению исследователя, такое отношение просуществовало в сознании русского крестьянства до 1897 г., а крестьянство, как было отмечено выше, составляло основную часть народа. Таким образом, можно заключить, что образование в допетровской России одинаково мало ценилось как правителями, так и обществом.

Принимая все сказанное во внимание, представляются релевантными результаты исследования Б. Н. Миронова, по подсчетам которого в 1700 г. грамотное население в России составляло всего 2–2,5% от численности жителей в возрасте старше 9 лет, при этом среди сельских жителей — 2%, городских — 8–9% (Миронов, 1996). Это было существенно ниже аналогичных показателей того же периода в других странах. По данным Б. Н. Миронова, во Франции грамотность мужского населения составляла 29%, женского — 14%, в Англии — 47 и 31%, США — 65 и 33% (Миронов, 2014, с. 757–758).

Петр I начал менять эту ситуацию, заложив основы светского образования в России. Первым шагом стало создание в 1701 г. Московской школы математических и навигацких наук, вторым — по распоряжению 1714 г. открытие по всей стране цифирных школ (Ковалев, 2009, с. 17–18, 30–31).

В целях настоящей статьи важно уточнить, что, по наблюдению П. Н. Милюкова, в нашей стране к числу наименее распространенных относились математические знания, «их приобретали только по необходимости, и сами специалисты владели ими в очень несовершенной степени» (Милюков, 1916, с. 265). С отсутствием этих знаний связано четвертое препятствие для развития учета в допетровский период в России, выявленное Я. В. Соколовым.

Низкий уровень математических знаний

Низкий уровень математических знаний как препятствие развитию учета Я. В. Соколов связывал с отсутствием в нашей стране практики использования римских и арабских цифр, вместо которых в документах, включая учетные книги, применялись буквенные их обозначения (Соколов, 1996, с. 225).

Историк математики А. П. Юшкевич (1906–1993) писал: «Во время как народы средневековой Западной Европы переняли римскую нумерацию, в России получила распространение десятичная алфавитная нумерация, сходная с той, которой пользовались вслед за древними греками византийцы» (Юшкевич, 1968, с. 9). При великом киевском князе Владимире Святославиче (княжил в 978–1015 гг.) на Руси вошла в употребление кириллица, созданная на основе греческого алфавита с изменениями, необходимыми с учетом потребностей славянского языка. Кириллицу

использовали в древнерусской нумерации. Числа от 1 до 9, десятки и сотни изображались с помощью букв (например, число 2 обозначалось буквой «веди», а 9 — буквой «фита», последней в алфавите). Для выделения чисел в тексте над обозначающими их буквами ставился особый значок «~» — титло, иногда он ставился над каждой буквой-цифрой, иногда только над первой или над всем числом, в некоторых рукописях числа выделялись с обеих сторон точками (Юшкевич, 1968, с. 10).

В русских учетных регистрах до начала XVIII в. количественные и порядковые числительные писали словами, то есть прописью, а числовые значения хозяйственных операций указывали славянскими буквами. Это в совокупности с бестабличной формой учета существенно ухудшало визуализацию учетных данных и, соответственно, значительно затрудняло их восприятие и анализ, что препятствовало развитию учетной методологии в России путем ее самосовершенствования, то есть без внешнего влияния или заимствований.

По сведениям П. Н. Милюкова, арабские цифры стали появляться в славянских книгах, напечатанных за границей (в Венеции и Риме), с 1611 г., в московской типографии первая книга с ними была издана в 1647 г. (Милюков, 1916, с. 267). Однако в употребление арабские цифры в России введены только в период правления Петра I.

С ними начали издавать учебники по математике¹. Первый такой учебник, «Руководство по арифметике», был издан в Амстердаме² в 1699 г. Позже появилась «Арифметика» русского автора Л. Магницкого (1669—1739), специально написанная и опубликованная в 1703 г. по заказу правительства (Оружейной палаты) (Кикнадзе, 2019, с. 152; Малых, Данилова, 2010, с. 87). Эти учебники издавались для Московской школы математических и навигацких наук, позже они стали использоваться для преподавания в цифирных школах. Таким образом, Петр I не только организовал издание учебников, в которых использовались арабские цифры, но и создал систему образования, в которой готовили специалистов, способных применять их на практике. И это имело результаты: в архивах сохранились свидетельства применения арабских цифр в учетных регистрах государственных структур уже в 1723 г. (Назаров, Сидорова, 2020, с. 67).

Выводы

В результате рассмотрения выявленных Я. В. Соколовым четырех препятствий развитию российского учета допетровского периода уточнено их содержание.

Догматизм мышления, первое препятствие, можно иначе назвать традиционализмом, распространявшимся в Московском государстве на все сферы жизни. Догматизм привел к существенной задержке развития российского учета на архаической ступени, характеризующейся применением бестабличной формы, от которой в европейских странах отказались еще в XV в. Петр I внедрил в российскую практику табличную форму учетных регистров путем утверждения законодательных актов, регулирующих бухгалтерский учет, включающих формы учетных книг и образцы их заполнения.

¹ До этого в России были учебники по арифметике. С XVI в. использовалась иностранная работа «Цифирная мудрость», в которой приводились несистематизированные сведения о простейших арифметических действиях, причем с использованием римских цифр (Ковалев, 2009, с. 19).

² Амстердам в конце XVII в. являлся важнейшим книгоиздательским центром Европы. Там в 1698—1699 гг. по инициативе Петра I купцом Яном Тессингом (*Thessing*) была открыта русская типография для издания учебных книг. Создание этой типографии стало началом важных перемен в репертуаре русской печатной продукции — от безусловного доминирования религиозной литературы к преобладанию светской (Зарецкий, 2020, с. 270).

Раскрыть содержание таких двух препятствий развитию учета, как низкий уровень грамотности и математических знаний, не составило сложностей. Интересный результат получен в процессе изучения причин их появления. Установлено, что они были обусловлены российским традиционализмом, который ограничивал развитие образования в нашей стране и не позволял отказаться от алфавитной нумерации. Петр I осуществил действенные мероприятия по преодолению этих препятствий, создав светскую систему образования и внедрив в делопроизводительную практику арабские цифры.

Второе из перечисленных Я. В. Соколовым препятствий развитию учета — низкий уровень правосознания — оказалось наиболее сложным для толкования. Причина кроется в том, что соответствие его содержания термину «правовой нигилизм», употребляемому в правоведении, не применимо к учету допетровского периода, поскольку до Петра I в нашей стране еще не было законодательства, регулирующего бухгалтерский учет. Помогло раскрыть содержание препятствия «низкий уровень правосознания» обращение к широко обсуждаемым в исторических работах предпосылкам появления диграфической бухгалтерии. Американский исследователь истории учета А. Ч. Литтлтон одной из таких предпосылок назвал частную собственность. Принятие этого во внимание позволило предположить, что Я. В. Соколов, говоря о низком уровне правосознания, вероятнее всего, имел в виду правовую неопределенность частной собственности, существовавшую в допетровский период и частично преодоленную Петром I. Одновременно пришлось признать, что правитель принятием законодательных актов ограничил форму проявления правового нигилизма, состоящую в нарушении законных прав частной собственности правительством, и открыл путь другой его форме — несоблюдение законодательных норм специалистами в области учета.

Петр I не ввел в российскую практику двойную бухгалтерию, книги о которой издавались в Англии, Германии, Испании, Нидерландах и Франции уже в первой четверти XVIII в., и даже были попытки (обычно непродолжительные, 10–30 лет) ее внедрения в государственный учет в Испании, Нидерландах, Германии/Австрии, Франции и Швеции (Соколов, 1996; Львова, 2014, с. 57). В нашей стране Петру I в начале XVIII в. удалось сделать лишь первые шаги в этом направлении, но они оказали столь сильное воздействие, что уже в 1740 г. был утвержден «Устав о банкротах», в котором вводилось требование к частным предпринимателям составлять баланс на основе учетных книг (ПСЗ, собр. 1, т. 11, № 8300, с. 310–320), что возможно только в системе учета, построенной на балансовой триаде — баланс счета, баланс результатов, баланс всех счетов системы, то есть в двойной бухгалтерии. Петр I своими новациями придал такой импульс развитию российского учета, который позволил спустя всего 18 лет после издания в 1722 г. Адмиралтейского регламента не только догнать, но и в некотором роде даже перегнать передовую европейскую, прежде всего французскую, законодательную практику регламентации учета, остававшуюся в то время в рамках простой (униграфической) бухгалтерии.

Источники

Акатьева М. Д. Принципы бухгалтерского учета: ретроспектива формирования и современные тенденции // Международный бухгалтерский учет. 2017. № 7. С. 370–384.

Алдарова Т. М., Фролова В. А. Исторические предпосылки формирования ментальности русского бухгалтера // Международный бухгалтерский учет. 2017. Т. 20. № 16(430). С. 962–976.

Буганов А. В. О грамотности и чтении русских крестьян XIX — начала XX веков // Преподаватель XXI век. 2008. № 2. С. 50–57.

Герцен А. И. Собрание сочинений в 30 т. М., 1956. Т. 7.

Голубинский А. А. Полевые записки Генерального межевания как источник для изучения грамотности крестьян Нижегородско-Костромского Поволжья // Вестник Московского университета. Серия 8: История. 2008. № 6. С. 83–91.

Демидова Н. Ф. Служила бюрократия в России XVII в. и ее роль в формировании абсолютизма. М., 1987.

Зарецкий Ю. П. Первая русская зарубежная типография: голландские книги для подданных Петра I // Неприкосновенный запас. Дебаты о политике и культуре. 2020. № 5(133). С. 257–270.

Кикнадзе В. Г. Преподаватель наук первых российских адмиралов Л. Ф. Магницкий и петровская «школа математических и навигацких наук». к 350-летию со дня рождения Леонтия Филипповича Магницкого // Известия Российской академии ракетных и артиллерийских наук. 2019. № 4. С. 150–158.

Ковалев В. В. Эволюция финансовой науки в Санкт-Петербургском университете // Очерки по истории финансовой науки: Санкт-Петербургский университет. М., 2009. С. 8–103.

Кутер М. И. Из истории развития двойной бухгалтерии: Баланс счета. Двойная запись и дуальные счета. Баланс финансовых результатов. Баланс бухгалтерских счетов // Инновационное развитие экономики. 2013. № 2 (14). С. 75–84.

Лисейцев Д. В. Приказы Московского государства XVI–XVII вв. [Электронный ресурс]: словарь-справочник / Д. В. Лисейцев, Н. М. Рогожин, Ю. М. Эскин; Ин-т российской истории Российской акад. наук, Федеральное архивное агентство, Российский гос. архив древних актов. М.; СПб., 2015.

Лукьянова Е. А. Аморальное право? // Конституционное и муниципальное право. 2008. № 20. С. 16–19.

Львова Д. А. Адмиралтейский регламент Петра Великого как памятник учета эпохи меркантилизма // Финансы и бизнес. 2012. № 4. С. 229–241.

Львова Д. А. Истоки теории бухгалтерского учета общественного сектора экономики. СПб., 2014.

Малых А. Е., Данилова В. И. Леонтий Филиппович Магницкий (1669–1739) // Вестник Пермского университета. Серия: Математика. Механика. Информатика. 2010. № 4. С. 84–94.

Матузов Н. И. Правовой нигилизм как образ жизни // Правовая культура. 2012. № 1(12). С. 8–24.

Медведев М. Ю. Бухгалтерский академический словарь. М., 2011.

Милюков П. Очерки по истории русской культуры. Часть вторая. Церковь и школа (вера, творчество, образование). Петроград. 1916.

Миронов Б. Н. Российская империя: от традиции к модерну: в 3 т. СПб., 2014.

Миронов Б. Н. Развитие грамотности в России и СССР за 1000 лет, X–XX вв. // Studia Humanistica. Исследования по истории и филологии. СПб., 1996. С. 24–46.

Назаров Д. В., Сидорова М. И. У истоков профессии бухгалтера в России — люди и события XVIII века: монография. М., 2020.

Осинов М. Ю. О российской правовой ментальности в свете социоестественной истории и коммуникативной концепции права // Журнал российского права. 2017. № 6 (246). С. 18–25.

Перевезенцев С. В. К вопросу о специфике русской политической мысли XI–XVII вв. // Вестник Московского университета. Серия 12: Политические науки. 2008. № 4. С. 11–22.

ПСЗ — Полное собрание законов Российской Империи в 45 т. Собр. 1. СПб., 1830.

Рогожин Н. М., Гуськов А. Г. Петр Великий и Россия (размышления о первом российском императоре) // Преподаватель XXI век. 2017. № 2-2. С. 247–263.

Соболевский А. И. Образованность Московской Руси XV–XVII веков. Речь, читанная на годичном акте Императорского государственного Университета 8 февраля 1892 г. проф. А. И. Соболевским. Изд. 2-е. СПб., 1894.

Соколов Я. В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней. М., 1996.

Соколов Я. В., Ковалев В. В. Учет в эпоху Петра I // Бухгалтерский учет. 1993. № 1. С. 36–38.

Толмачев Н. А. О русском правосознании, правовом нигилизме и построении правового государства // Право и современные государства. 2015. № 4. С. 55–63.

Черникова Т. В. Россия и Европа. Начало диалога. М., 2019.

Широкий В. Ф. Историко-экономическое исследование материалов хозяйственного учета в России XVIII в. Законодательные акты и литературные источники: дис. ... канд. экон. наук. Л., 1939 // Российская национальная библиотека. Ф. 860. Широкий Владимир Федорович. Оп. 1286. Д. 65.

Шувалова Н. Н., Иванова А. Ю. Основы делопроизводства: учебник и практикум для среднего профессионального образования / под общ. ред. Н. Н. Шуваловой. 2-е изд., перераб. и доп. М., 2020.

Юшкевич А. П. История математики в России до 1917 года. М., 1968.

Edwards J. R. Accounting on English Landed Estates during the Agricultural Revolution — A Textbook Perspective // *Accounting Historians Journal*. 2011. Vol. 38. № 2. P. 1–45.

Littleton A. C. Accounting Evolution to 1900. New York, 1966.

Platonova N. V. Peter the Great's Government Reforms and Accounting Practice in Russia // *Accounting History*. 2009. Vol. 14. № 4. P. 437–464.

References

Akat'eva M. D. Principy buhgalterskogo ucheta: retrospektiva formirovaniya i sovremennye tendencii [Accounting principles: a retrospective of formation and modern trends]. *Mezhdunarodnyj buhgalterskij uchet [International accounting]*, 2017, N 7, pp. 370–384. (In Russian)

Aldarova T. M., Frolova V. A. Istoricheskie predposylki formirovaniya mental'nosti russkogo buhgaltera [Historical prerequisites for the formation of the mentality of a Russian accountant]. *Mezhdunarodnyj buhgalterskij uchet [International accounting]*, 2017, vol. 20, N 16(430), pp. 962–976. (In Russian)

Buganov A. V. O gramotnosti i chtenii russkikh krest'yan XIX — nachala XX vekov [On literacy and reading of Russian peasants of the XIX — early XX centuries]. *Prepodavatel' XXI vek [Teacher of the XXI century]*, 2008, N 2, pp. 50–57. (In Russian)

Chernikova T. V. *Rossiya i Evropa. Nachalo dialoga [Russia and Europe. Start the dialogue]*. Moscow, 2019. (In Russian)

Demidova N. F. *Sluzhilaya byurokratiya v Rossii XVII v. i ee rol' v formirovanii absolyutizma [Serving bureaucracy in Russia of the XVII century. and its role in the formation of absolutism]*. Moscow, 1987. (In Russian)

Edwards J. R. Accounting on English Landed Estates during the Agricultural Revolution — A Textbook Perspective. *Accounting Historians Journal*, 2011, vol. 38. N 2, pp. 1–45.

Gercen A. I. *Sobranie sochinenij v 30 t [Collected works in 30 tons]*. Moscow, 1956, vol. 7. (In Russian)

Golubinskij A. A. Polevye zapiski General'nogo mezhevaniya kak istochnik dlya izucheniya gramotnosti krest'yan Nizhegorodsko-Kostromskogo Povolzh'ya [Field notes of the General Land Survey as a source for studying the literacy of peasants of the Nizhny Novgorod — Kostroma Volga Region]. *Vestnik Moskovskogo universiteta. Seriya 8: Istorija. [Bulletin of Moscow University. Series 8: History]*, 2008, N 6, pp. 83–91. (In Russian)

Kiknadze V. G. Prepodavatel' nauk pervyh rossijskikh admiralov L. F. Magnickij i petrovskaya «Shkola matematicheskij i navigackij nauk». K 350-letiyu so dnya rozhdeniya Leontiya Filippovicha Magnickogo [Lecturer in Sciences of the First Russian Admirals L. F. Magnitsky and Petrovsky "School of Mathematical and Navigational Sciences". To the 350th anniversary of the birth of Leonty Filippovich Magnitsky]. *Izvestiya Rossijskoj akademii raketnyh i artillerijskij nauk [Izvestia of the Russian Academy of Missile and Artillery Sciences]*, 2019, N 4, pp. 150–158. (In Russian)

Kovalev V. V. Evolyuciya finansovoj nauki v Sankt-Peterburgskom universitete [Evolution of financial science at St. Petersburg University]. *Oчерки по истории финансовој науки: Sankt-Peterburgskij universitet [Essays on the history of financial science: St. Petersburg University]*. Moscow, 2009, pp. 8–103. (In Russian)

Kuter M. I. Iz istorii razvitiya dvojnoj buhgalterii: Balans scheta. Dvojnaya zapis' i dual'nye scheta. Balans finansovyh rezul'tatov. Balans buhgalterskij schetov [From the history of the development of dual accounting: Account balance. Double entry and dual accounts. Balance sheet of financial results. Balance of accounts]. *Innovacionnoe razvitie ekonomiki [Innovative development of the economy]*, 2013, N. 2 (14), pp. 75–84. (In Russian)

Lisejcev D. V. *Priказы Moskovskogo gosudarstva XVI–XVII vv. [Elektronnyj resurs]: slovar'-spravochnik [Orders of the Moscow state of the XVI–XVII centuries [Electronic resource]: dictionary-directory]*. D. V. Lisejcev, N. M. Rogozhin, Yu. M. Eskin; In-t rossijskoj istorii Rossijskoj akad. nauk, Federal'noe arhivnoe agentstvo, Rossijskij gos. arhiv drevnih aktov. Moscow, Saint-Petersburg, 2015. (In Russian)

Littleton A. C. *Accounting evolution to 1900*. New York, 1966.

Luk'yanova E. A. Amoral'noe pravo? [Immoral law?]. Konstitucionnoe i municipal'noe parvo [Constitutional and municipal law], 2008, N 20, pp. 16–19. (In Russian)

L'vova D. A. *Istoki teorii buhgalterskogo ucheta obshchestvennogo sektora ekonomiki [The origins of the theory of accounting of the public sector of the economy]*. Saint-Petersburg, 2014. (In Russian)

L'vova D. A. Admiraltejskij reglament Petra Velikogo kak pamyatnik ucheta epokhi merkantilizma [Admiralty regulations of Peter the Great as a monument of accounting for the era of mercantilism]. *Finansy i biznes [Finance and business]*, 2012, № 4, pp. 229–241. (In Russian)

Malyh A. E., Danilova V. I. Leontij Filippovich Magnickij (1669–1739) [Leonty Filippovich Magnitsky (1669–1739)]. *Vestnik Permskogo universiteta. Seriya: Matematika. Mekhanika. Informatika [Bulletin of Perm University. Series: Mathematics. Mechanics. Computer science]*, 2010, N 4, pp. 84–94.

Matuzov N. I. Pravovoj nihilizm kak obraz zhizni [Legal nihilism as a way of life]. *Pravovaya kul'tura [Legal culture]*, 2012, N 1(12), pp. 8–24. (In Russian)

- Medvedev M. Yu. *Buhgalterskij akademicheskij slovar'* [Accounting Academic Dictionary]. Moscow, 2011. (In Russian)
- Milyukov P. *Ocherki po istorii russkoj kul'tury. Chast' vtoraya. Cerkov' i shkola (vera, tvorchestvo, obrazovanie)* [Essays on the history of Russian culture. Part two. Church and school (faith, creativity, education)]. Petrograd, 1916. (In Russian)
- Mironov B. N. Razvitie gramotnosti v Rossii i SSSR za 1000 let, X–XX vv. [The development of literacy in Russia and the USSR for 1000 years, X–XX centuries]. *Studia Humanistica. Issledovaniya po istorii i filologii* [Studia Humanistica. Research on history and philology]. Saint-Petersburg, 1996, pp. 24–46. (In Russian)
- Mironov B. N. *Rossijskaya imperiya: ot tradicii k modernu. v 3t.* [Russian Empire: from tradition to Art Nouveau. in 3 vol.]. Saint-Petersburg, 2014. (In Russian)
- Nazarov D. V., Sidorova M. I. *U istokov professii bukhgaltera v Rossii — lyudi i sobytiya XVIII veka: Monografiya* [At the origins of the profession of an accountant in Russia — people and events of the 18th century: Monograph]. Moscow, 2020. (In Russian)
- Osipov M. Yu. O rossijskoj pravovoj mental'nosti v svete socioestestvennoj istorii i kommunikativnoj koncepcii prava [About Russian legal mentality in the light of socio-natural history and the communicative concept of law]. *Zhurnal rossijskogo prava* [Journal of Russian Law], 2017, N 6 (246), pp. 18–25. (In Russian)
- Perevezencev S. V. K voprosu o specifikе russkoj politicheskoj mysli XI–XVII vv. [To the question of the specifics of Russian political thought of the XI–XVII centuries]. *Vestnik Moskovskogo universiteta. Seriya 12: Politicheskie nauki*. [Bulletin of Moscow University. Series 12: Political Sciences], 2008, N 4, pp. 11–22.
- Platonova N. V. Peter the Great's government reforms and accounting practice in Russia. *Accounting History*, 2009, vol. 14, N 4, pp. 437–464.
- PSZ — Polnoe sobranie zakonov Rossij skoi imperii.* [Complete collection of laws of the Russian Empire. Collection 2]. Saint-Petersburg, 1830–1885. (In Russian)
- Rogozhin N. M., Gus'kov A. G. Petr Velikij i Rossiya (razmyshleniya o pervom rossijskom imperatore) [Peter the Great and Russia (reflections on the first Russian emperor)]. *Prepodavatel' XXI vek* [Teacher of the 21st century], 2017, N 2–2, pp. 247–263. (In Russian)
- Shirokiy V. F. *Istoriko-ekonomicheskoye issledovaniye materialov khozyaystvennogo ucheta v Rossii XVIII v. Zakonodatel'nyye akty i literaturnyye istochniki* [Historical and economic research of materials of economic accounting in Russia in the 18th century. Legislative acts and literary sources]. Saint-Petersburg, 1939. (In Russian)
- Shuvalova N. N., Ivanova A. Yu. *Osnovy deloproizvodstva: uchebnik i praktikum dlya srednego professional'nogo obrazovaniya / pod obshchej redakciej N. N. Shuvalovoj. — 2-e izd., pererab. i dop.* [asics of office work: textbook and workshop for secondary vocational education/edited by N. N. Shuvalova. — 2nd ed.]. Moscow, 2020. (In Russian)
- Sobolevskij A. I. *Obrazovannost' Moskovskoj Rusi XV–XVII vekov. Rech', chitannaya na godichnom akte Imperatorskogo gosudarstvennogo Universiteta 8 fevralya 1892 g. prof. A. I. Sobolevskim. Izd. 2-e* [Education of Moscow Russia of the XV–XVII centuries. Speech read at the annual act of the Imperial State University on February 8, 1892 prof. A. I. Sobolevsky. Ed. 2nd]. Saint-Petersburg, 1894. (In Russian)
- Sokolov Ya. V., Sokolov V. Ya. *Istoriya bukhgalterskogo ucheta: uchebnik. — 3-e izd., pererab. i dop.* [History of accounting: textbook. — 3rd ed., Rev. and add.]. Moscow, 2009. (In Russian)
- Sokolov Ya. V., Kovalev V. V. Uchet v epokhu Petra I [Accounting in the era of Peter I] *Buhgalterskiy uchet* [Accounting], 1993, № 1, pp. 36–38. (In Russian)
- Tolmachev N. A. O russkom pravosoznanii, pravovom nihilizme i postroenii pravovogo gosudarstva [On Russian legal consciousness, legal nihilism and the construction of the rule of law]. *Pravo i sovremennyye gosudarstva* [Law and modern states], 2015, N 4, pp. 55–63. (In Russian)
- Yushkevich A. P. *Istoriya matematiki v Rossii do 1917 goda* [History of mathematics in Russia until 1917]. Moscow, 1968. (In Russian)
- Zareckij Yu. P. Pervaya russkaya zarubezhnaya tipografiya: gollandskie knigi dlya poddannyyh Petra I [the first Russian foreign printing house: Dutch books for subjects of Peter I]. *Neprikosnovennyj zapas. Debaty o politike i kul'ture* [Inviolable reserve. Debate on politics and culture], 2020, N 5(133), pp. 257–270. (In Russian)