

**AGNIESZKA GISZTEROWICZ**

Krakowska Akademia im. Andrzeja Frycza Modrzewskiego  
<https://orcid.org/0000-0003-3900-6795>

## Rachunkowość / buchalteria / pranie pieniędzy / *Hakeldama*

### Accountancy / Bookkeeping/ Money Laundering / *Hakeldama*

#### Abstract

The author – a theoretician of accountancy – undertakes a discussion whose intention is: (1) the expansion of reflections formulated by J.M. Ruszar, (2) an analysis of *Hakeldama* by Zbigniew Herbert within the context of the presented science discipline, and (3) the explication and enhancement of the theory of accountancy by introducing novel means of expression (and possibly aiding representatives of new disciplines in the interpretation of certain literary works).

**Keywords:** accounting; bookkeeping; capital; creative accounting; *Hakeldama*

#### Abstrakt

Teoretyczka rachunkowości, absolwentka Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie podejmuje dyskusję, której celem jest: (1) rozwinięcie sformułowanych przez J.M. Ruszara myśli, (2) analiza *Hakeldamy* Zbigniewa Herberta w kontekście prezentowanej dyscypliny oraz (3) eksplikacja i wzbogacenie teorii rachunkowości o nowe środki wyrazu (a być może także pomoc przedstawicielom innych dyscyplin w interpretacji niektórych utworów literackich).

**Słowa kluczowe:** rachunkowość; buchalteria; kapitał; kreatywna księgowość; *Hakeldama*

#### O autorce

**Agnieszka Giszterowicz** – teoretyczka rachunkowości, *designer-manager*, praktyczka, adiunktka w Zakładzie Rachunkowości KAAF, absolwentka Wydziału Zarządzania Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie, Krakowskiej Akademii im. Andrzeja Frycza Modrzewskiego (specjalność: rachunkowość w zarządzaniu), ukończyła z wyróżnieniem Wydział Media, Arts & Design na University of Bedfordshire (Anglia), otrzymała także dyplom City&Guilds Regent Academy of Fine Arts w Londynie; autorka kilkudziesięciu projektów artystycznych, artykułów naukowych z pogranicza dyscyplin i opracowań z dziedziny zarządzania, rachunkowości i finansów.

Kapłani mają problem  
z pogranicza etyki i rachunkowości

co zrobić ze srebrnikami  
które Judasz rzucił im pod nogi

suma została zapisana  
po stronie wydatków  
zanotują ją kronikarze  
po stronie legendy

nie godzi się wpisywać jej  
w rubryce nieprzewidziane dochody  
niebezpiecznie wprowadzić do skarbca  
mogłaby zarazić srebro

nie wypada  
kupić za nią świecznika do świątyni  
ani rozdać ubogim

po długiej naradzie  
postanawiają nabyć plac garncarski  
i założyć na nim  
cmentarz dla pielgrzymów

oddać – niejako  
pieniądze za śmierć  
śmierci

wyjscie  
było taktowne  
więc dlaczego  
huczy przez stulecia  
nazwa tego miejsca  
hakeldama  
hakeldama  
to jest pole krwi

Zbigniew Herbert, *Hakeldama*

„Niewidzialna nić, pakt najwyższego wtajemniczenia, łączący dwie najważniejsze dziedziny twórczego życia: poezję i buchalterię”<sup>1</sup>. Tak zapis podwójny (w rachunkowości) określa Józef Maria Ruszar, jeden ze znawców twórczości Zbigniewa Herberta, który poświęcił wiele uwagi tematowi ekonomii w wierszach i esejach pisarza – ekonomisty, absolwenta Wyższej Szkoły Handlowej, a obecnie Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie. Badacz podkreśla, iż Herbert wielokrotnie w swoich utworach oddaje cześć księgowości<sup>2</sup>, lecz nie jest to należycie doceniane przez znawców, a jednym z powodów takiego stanu rzeczy jest nieznanostwo historii rozwoju rachunkowości, istoty rachunkowości oraz istoty ekonomicznej ewidencji. Teoretyczka rachunkowości, absolwentka Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie podejmuje dyskusję, której celem jest: rozwinięcie sformułowanych przez J.M. Ruszara myśli, analiza *Hakeldamy* Zbigniewa Herber-

AGNIESZKA GISZTEROWICZ

## Rachunkowość / buchalteria / pranie pieniędzy / *Hakeldama*

ta w kontekście prezentowanej dyscypliny oraz eksplikacja i wzbogacenie teorii rachunkowości o nowe środki wyrazu (a być może także pomoc przedstawicielom innych dyscyplin w interpretacji niektórych utworów literackich).

\*

buchalteria czy też rachunkowość  
to przecież ewidencjonowanie, pomiar i rejestracja  
otaczającego świata<sup>3</sup>.

Buchalteria (z niem. *Buchhaltung*) to działalność, która dzisiaj określana jest mianem księgowości. Ważne, by rozumieć, że księgowość i rachunkowość nie są tożsame. Ich relację można porównać do relacji sztuki i designu, gdzie rachunkowość reprezentuje sztukę, a księgowość design. Obydwie wymagają twórczych predyspozycji (choć nie są dziedzinami twórczości), aby torować drogę sztuce i nauce oraz mieszać się z nimi. Sztuka nie istnieje bez designu, tak jak rachunkowość nie istnieje bez księgowości<sup>4</sup>. Rachunkowość jest systemem, którego celem jest *in forma n i e* (nie ocena czy osąd). Rachunkowość stanowi także dyscyplinę naukową. Zgodnie z definicją jest to dyscyplina ekonomiczna, w której teoretycy stosując zespół stałych zasad – z niezbywalną i dominującą *z a s a d ą d u a l i z m u*; dokonują pomiaru zmian stanu kapitału i innych wielkości ekonomicznych charakteryzujących okresowe rezultaty działalności jednostki ekonomicznej<sup>5</sup>. Zarówno system, jak i dyscyplina naukowa są wspierane przez buchalterię. Pod tym pojęciem kryje się całe mnóstwo rozmaitych działań i czynności związanych z ewidencją i rejestracją zdarzeń oraz operacji gospodarczych. Są to działania powtarzalne, rutynowe, często uznawane za prozaiczne i trywialne. Należą do nich: sporządzanie, gromadzenie i chronologiczna segregacja dowodów księgowych (dokumentów zakupu, sprzedaży, kwitów, not kasowych i magazynowych), weryfikacja poprawności otrzymywanych i wystawianych dowodów, korygowanie błędów, sporządzanie i wysyłanie not i memorandumów, ewidencja dowodów w księgach (dziennikach, rejestrach i kartotekach), sporządzanie zestawień, raportów i analiz w celu pozyskania informacji wspierających

proces zarządzania, kontakty z interesariuszami (dostawcami, klientami, przedstawicielami instytucji finansowych i podatkowych), redagowanie pism, archiwizowanie dokumentów, a ponadto: obliczanie zobowiązań podatkowych, naliczanie wynagrodzeń, kontrola terminów i regulowanie płatności, obsługa rachunku bankowego i transakcji gotówkowych. Księgowość posiada narzędzia, które pozwalają uchwycić jak najwięcej szczegółów otaczającego świata, a rachunkowość posiada system „Winien–Ma”, czyli regułę równowagi bilansowej, która pozwala zaprezentować te szczegóły z poetycką zwięzłością, a przede wszystkim z rzetelnością. Problem w tym, że zwykliśmy sądzić, iż te narzędzia funkcjonują i odnoszą się jedynie do rzeczywistości gospodarczej, a nie do całego – jak to napisał Józef M. Ruszar – otaczającego świata. W związku z tym, mimo że w tekstach tego autora występuje brak precyzji terminologicznej w kwestii księgowości i rachunkowości, to jednak wypada rozwinąć jego myśl odnoszącą się do rejestracji, ewidencji i pomiaru otaczającego świata. Przed tym jednak warto zastanowić się nad kilkoma zdarzeniami, z którymi mamy do czynienia w ziemskim systemie życia (narodziny, podróże, choroba itd.), i uświadomić sobie, że wszystkie te zdarzenia z jakiejś (jeśli nie z każdej) perspektywy są zdarzeniami gospodarczymi. Nie zawsze jednak – podobnie jak w biznesie – ich skutkiem będzie operacja gospodarcza, czyli zmiana w majątku. Wracając jednak do „otaczającego świata”, jednym z rozwinięć tej kwestii może być analiza podróży, a konkretnie zagranicznej podróży służbowej. Jest to niewątpliwie zdarzenie gospodarcze, zdarzenie, któremu przyświeca jakiś (przede wszystkim gospodarczy) cel. Może mu jednak towarzyszyć szereg innych zasadnych zdarzeń, takich jak: wymiana korespondencji mailowej, rozmowy telefoniczne, spotkania, zakup odpowiedniego stroju, zatrudnienie opiekunki dla dziecka, rezerwacja noclegu, lot samolotem, przejazd taksówką, nocleg, zakup posiłków, udział w wydarzeniach kulturalnych i wiele, wiele innych. Dzięki istnieniu dowodów księgowych (biletów, faktur, rachunków) jesteśmy w stanie bardzo precyzyjnie udokumentować każdą z tych czynności i zaświadczyć o każdym zdarzeniu. Im większą liczbę szczegółów uda się uchwycić (zewidencjonować), tym większą wartość ma informacja płynąca z systemu rachunkowości. Raport (rachunek końcowy) będzie tym rzetelniejszy, im częściej po informację sięgnie się do otaczającego świata i im skrzętniej się ją zanotuje (w tym przypadku każdy fakt związany z podróżą).

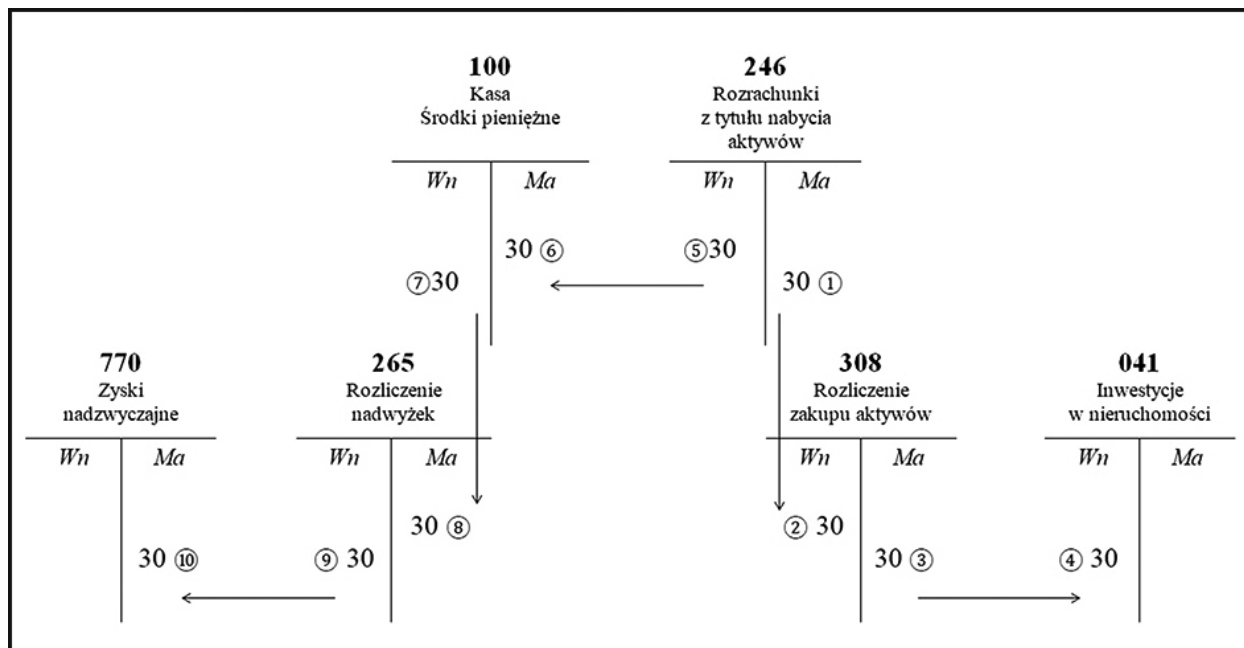
Kiedy kwestia ewidencjonowania otaczającego świata (a nie tylko życia gospodarczego) jest już jasna, warto zwrócić uwagę, że w kontekście relacji rachunkowość–buchalteria w wierszu Zbigniewa Herberta pojawia się problem z pogranicza etyki i rachunkowości, czyli z pogranicza równorzędnych dziedzin/światów. Nie jest to problem księgowy, chociaż kapłani właśnie w ten nieudolny sposób próbują go rozwiązać. Nieudolny, bo oddzielają księgowość od rachunkowości. Uciekają się do czystej buchalterii, zapominając o istocie rachunku. Skutki ich

działań są odwrotne do zamierzonych. Coś bowiem pominięto... Cdn.

\*

zwykły formularz „winien–ma” uniemożliwia sofistyczne sztuczki w celu eleganckiego usprawiedliwienia łajdactwa i właśnie niedająca się wykrzywić prostota stanowi jego największy powab<sup>6</sup>.

Prostocie reguły „Winien–Ma” poświęcony jest tekst Yujiiego Ijiriego zatytułowany *Piękno zapisu podwójnego...*<sup>7</sup>. Tytułowe piękno jest dość nurtującym zagadnieniem. Autor tekstu pojęcie piękna odnosi do intelektualnych produktów, takich jak: odkrycia naukowe, twierdzenia matematyczne, systemy informatyczne i dysertacje, które mają urzeczywistniać określone cele. Inaczej niż w przypadku sztuki tworzonej przez artystów, której piękno jest celem samym w sobie. W przypadku produktów intelektualnych poczucie piękna pozostaje pobudzone, kiedy efektywnym i oryginalnym sposobem zostaje znalezione rozwiązanie trudnego problemu. Trudnym i złożonym problemem jest opisywanie rzeczywistości (w jakikolwiek sposób), a trudność rachunkowości wyraża się poprzez zapis złożonych i licznych operacji księgowych, o efektywności stanowi fakt, że niezwykle cele osiągnane są poprzez pracę zwykłych ludzi, natomiast oryginalność wynika z tego, iż system powstał wskutek kreatywnej twórczości mistrzów renesansu (jak Leonardo da Vinci czy Luca Pacioli), która zmanifestowała się w dziele *Summa de arithmetica...*<sup>8</sup>. Dla wybitnego polskiego fizyka Krzysztofa Meissnera piękno i elegancja będą się kryły w prostym równaniu (takim jak np.  $E=mc^2$ )<sup>9</sup>. W tym sensie prostota i idące za nią piękno układu „Winien–Ma” są oczywiste, gdyż odzwierciedla je proste równanie  $A_0=K_0$ , które na łamach „Kontekstów” było już kilkakrotnie przywoływane. Inaczej jest z buchalterią – w jej drobiazgowości niejedyn dopatry się przestrzeni dla oszustw i łajdactw. Bywa, że buchalterzy sprzeniewierzają się rachunkowości – w języku potocznym mowa wtedy o uprawianiu księgowości kreatywnej. Nieco skomplikowane, a przede wszystkim bardzo liczne – z konieczności – zapisy kreują wrażenie, jakby pośród nich wszystko można było ukryć. Jeśli oddzieli się księgowość od rachunkowości, to owszem, w ramach tej pierwszej można zachować pewną elastyczność działania, co niestety najczęściej sprzyja łamaniu lub balansowaniu na granicy prawa (chociażby podatkowego), a konkretnie „praniu” lub wykradaniu pieniędzy. Można to zilustrować chociażby wspomnianym wcześniej zdarzeniem – wyjazdem służbowym. Pośród wszystkich zdarzeń i operacji, jakie mu towarzyszą, znalazłoby się jeszcze miejsce na inne (pozostawiam je wyobraźni czytelnika), których podróżujący mógłby nie chcieć dokumentować, rejestrować, a już na pewno przekazywać interesariuszom do wiadomości. W tym celu na gruncie księgowości stosowane są różne „zabiegi”. Co na przykład można zro-



Zapis księgowy operacji opisanych w wierszu *Hakeldama* Zbigniewa Herberta. Opracowanie: Agnieszka Giszterowicz.

bić? Można zniszczyć dowód księgowy, można sporządzić dowód księgowy niezbyt dokładnie lub nie sporządzić go wcale; można sfałszować taki dowód albo nie weryfikować poprawności dowodów i zasadności operacji; można nie ująć dowodu w rejestrach, zestawieniach i raportach albo ująć w nich dowód, który nigdy nie istniał; można nie sporządzić noty korygującej albo usunąć z rejestru kontakty z kontrahentami; można nie wsiąść do samolotu, można zgubić dowód, można wreszcie nie

ujmować dowodu w księgach... Kapłani z wiersza *Hakeldama* zdecydowali się natomiast c z ę ś c i o w o u j ą ć w księgach dowód, który nie istniał. „Wyjście wydawało się taktowne”, sofistyczna sztuczka nie ukryła jednak – wbrew zamiarom – wyrządzonej krzywdy. Dlaczego ten z pozoru elegancki (por. ilustracja) zabieg rachunkowy się nie udał?

Buchalterii nie udało się zrealizować celu, jakim było ukrycie srebrników, które Judasz rzucił kapłanom pod nogi.

### DEKRETACJA

Opis konta	Nr konta WINIEN	Kwota	Nr konta MA	Opis konta
Nabyte odpłatnie grunty i budynki w tym zakwalifikowane do inwestycji długoterminowych	041	30	308	Wartość przyjętych i wprowadzonych do ewidencji nieruchomości i praw
Akceptowane rachunki za nabyte składniki majątkowe	308	30	246	Otrzymane rachunki za nabyte środki trwałe i nieruchomości stanowiące inwestycje
Splata zobowiązań z tytułu nabycia niefinansowych aktywów trwałych	246	30	102	Wyплаты z tytułu różnych zobowiązań
Ujawnione nadwyżki kasowe udokumentowane dowodem	102	30	265	Ujawnione nadwyżki gotówki w kasie
Nadwyżki, których przyczyna powstania nie została ustalona	265	30	770	Zysk nadzwyczajny

Prawidłowy sposób ujęcia w księgach rachunkowych operacji gospodarczej opisanej w wierszu *Hakeldama* Zbigniewa Herberta. Opracowanie własne: Agnieszka Giszterowicz. Numery kont księgowych według *Zakładowego Planu Kont z komentarzem dla jednostek prowadzących działalność gospodarczą*<sup>10</sup>.

Powyższy zapis księgowy, mimo że poprawny technicznie (operacje 1–6), mija się z istotą rachunkowości i sprzeczna się pierwszej zasadzie termodynamiki, zgodnie z którą kapitał musi posiadać swoje źródło początkowe. W ślad za tym przeczy także zasadzie przyczynowości (por. kolejną część tekstu). Wydatek nie mógł „wziąć się znikąd” ani „powstać z niczego” (w tym przypadku nie istniał nawet dowód, na podstawie którego ewidencjonuje się zdarzenie). Gdyby zdecydowano się na inne zaproponowane rozwiązania, czyli wpis w rubryce „nieprzewidziane dochody” (por. zyski nadzwyczajne) i wprowadzono je do skarbca (por. kasa), zapis księgowy byłby kompletny i rzetelnie odzwierciedlałby rzeczywistość. Dekretacja (sposób ujęcia w księgach rachunkowych) dowodu (gdyby istniał) wyglądałaby tak, jak w tabeli na poprzedniej stronie.

Ten moment wydaje się właściwy, by przejść do rozważania kolejnej myśli sformułowanej przez Józefa M. Ruszara. Jest to myśl dotycząca prawdy.

\*

księga rachunkowa może zostać podniesiona do rangi symbolu uczciwego opisu świata, podobnie jak poezja, której zadaniem jest sumienne przedstawienie prawdy<sup>11</sup>.

Luca Pacioli – twórca rachunkowości – w opisie metody podwójnego zapisu posługuje się zwrotami *debit* i *credit*, od łacińskich *debeo/debito* z jednej strony, czyli: coś, co mi się należy (ktoś mi jest winien), i z drugiej strony *credo/credito*, czyli zobowiązanie oparte na zawierzeniu, na zaufaniu. Zaufanie jest więc w zapisie podwójnym nieodzowne. Zapis podwójny zakłada zaufanie, jego zapowiedzią może być więc tylko prawda.

Prawda mieszka w księgach rachunkowych<sup>12</sup>. Fundują ją po pierwsze zasada dualizmu, a po drugie prawa fizyki. Dodatkowo zwięzy zapis wypełniający księgi powstaje tylko i wyłącznie w oparciu o niezbitne dowody. Z zasady dualizmu – jak wielokrotnie wyjaśniano – wywodzi się reguła równowagi bilansowej i reguły zapisu podwójnego. Próbuąc przybliżyć istotę i piękno podwójnego zapisu, przywołany już Yuji Ijiri porównuje go do zapisu pojedynczego. Wskazuje, iż to w sieciach połączeń tkwi różnica w informacji pochodzącej z tych zapisów. W zapisie pojedynczym nie ma połączeń, więc ujawnienie dodatkowych środków pieniężnych w firmie, o ile jest pozytywnym zjawiskiem dla każdego, to dla rzetelnych księgowych jest to sprawa problematyczna, gdyż nie mogą oni zapisać takiego zdarzenia, nie znając powodów wzrostu stanu gotówki. Jeśli jakaś kwota ujawniła się (z powodu na przykład wpłaty zadatku na dostawę towarów w przyszłości), to taka informacja musi zostać połączona z innym rodzajem informacji – wzrostem zobowiązań lub wzrostem kapitału, jeśli to właściciel lub zarządca wpłacił określoną kwotę. Nawet jeśli te pieniądze pochodziłyby z bliżej nieokreślonego źródła, musiałyby być zespolone z przychodami nadzwyczajnymi. Zapis pojedynczy nie daje możliwości takiego zespolenia. Podstawą podwójnego księgowania jest

respektowanie przyczynowości. Stąd też każda operacja (informacja) powinna zawsze pozostawać w korespondencji z inną. Zapis pojedynczy nie generuje tak niezawodnych danych (powiązanych relacją przyczyny i skutku), jakie generuje zapis podwójny. Wszystkie te działania wynikają zaś z natury rzeczywistości opisaną pierwszą i drugą zasadą termodynamiki. Dla przypomnienia: zgodnie z pierwszą zasadą kapitał nie może powstać z niczego, a jedynie w wyniku transferu; zgodnie z drugą podlega entropii, która ten transfer naturalnie wymusza.

Z powyższych kwestii, jak wiadomo<sup>13</sup>, zdaje sobie sprawę Bruno Schulz, po mistrzowsku wikłając swego bohatera Jakuba w buchalterię, księgi handlowe oraz kapitał. Nawiązując do autora *Sklepow cynamonowych* i *Sanatorium pod Klepsydrą*, ponieważ schulzowska narracja pomaga pojąć, że tym, co (a następnie dlaczego) huczy w wierszu Herberta jest nieuchwytny i abstrakcyjny kapitał. Schulz czyni go nieuchwytnym poprzez ciągle ukrywanie go, umieszczanie gdzieś w głębi: wewnątrz sklepu, „w ciemnych półkach”, „spichrzach”, „lamusach”, w „ciemnych sukienkach szańcach”<sup>14</sup> oraz w Podziemiach, „po drugiej stronie”, „u podszewki rzeczy”, „w ciemności fastrygowanej płaczącą się fosforescencją”, „na samym dnie”, „u ciemnych fundamentów”, „u Matek”<sup>15</sup>. Herbert czyni podobnie. Plugawy kapitał, który mógłby zarażać srebro, którego nie wypada rozdać nawet bezdomnym, a już tym bardziej nie godzi się przeznaczyć go na ozdoby świątynne, ukrywa się gdzieś pośród ciał pielgrzymów (ludzi NN, wędrowców), odsunięty od spraw, zagrzebany w ziemi cmentarnej. Jego dynamiczna strona daje jednak o sobie znać... H u c z ą c . Podobnie dynamiczny jest kapitał u Schulza. W *Nocy wielkiego sezonu* kapitał „rośnie”, „ciemnieje”, „roziada się”, „uzupełnia”, „pomnaża”, „procentuje”, „syci”, „wzbiera”, aż wreszcie „wylewa się” i „wybuch”<sup>16</sup>. Ruch schulzowskiego kapitału to „krażenie”, „cizba”, „wędrówka”, „płatnina”, „tumult” i „zgiełk”<sup>17</sup>. Kapitał z cmentarza dla pielgrzymów zakupionego za judaszowe srebrniki jest tym, co „umknęło” skrzętnej buchalterii. Istniał, lecz nie został ujęty. Próbowano go wymazać. W rachunkowości nic jednak nie ma prawa zginąć, rachunek musi się zgadzać.

\*

dla literatury koncepcja „winien–ma” oznacza powstanie nowej wielkiej metafory opisującej sens istnienia świata i metodę oceny ludzkiego życia, z którego nie wolno niczego wymazać: ani dobra, ani zła, a przede wszystkim niedozwolone jest fałszowanie zapisu [...] nie chodzi o treść świata przedstawionego [...], ale o istotę realnego człowieczego losu, z którego niczego samowolnie wymazać nie wolno<sup>18</sup>.

Powszechnemu niezrozumieniu rachunkowości i księgowości sprzyjają dwie kwestie. Pierwsza to traktowanie „Winien–Ma” jako koncepcji, druga to dosłowność pojmowania tej pary wyrazów. System rachunkowości po-

dwójnej został ufundowany na zasadzie dualizmu – tej samej, z którą od wieków rozprawiają się artyści i myśliciele. W podręcznikach i w innych źródłach wiedzy znajduje się natomiast informacja o tym, że zasada dualizmu w rachunkowości polega na ujmowaniu każdej transakcji po dwóch stronach kont: debetowej i kredytowej (aktywnej i pasywnej, winien i ma). Jest to poprawne, i przydatne jeśli chodzi o techniczną stronę księgowania (każda operacja musi być zapisana przynajmniej po dwakroć), ale nie jest w stanie odzwierciedlić sensu takiego działania, a więc nie daje odpowiedzi na proste pytanie: po co? Dla niewtajemniczonego obserwatora podwójny zapis może jawić się jako czynność kompletnie pozbawiona sensu – „robota głupiego” (i nie ma się co dziwić). To kończy się jedynie powstawaniem stereotypów. Zasada dualizmu oznacza natomiast w rachunkowości coś więcej. Oznacza, że konkretne, widzialne i uchwytnie aktywa równe są wartości abstrakcyjnego, niewidzialnego i nieuchwytnego kapitału, który jest w nich ucieleśniony. Dla teorii ojca rachunkowości Luki Paciolego, który współpracował z Leonardem da Vincim, punktem wyjścia była zasada organizująca cały wszechświat. Następnie rytm życia gospodarczego został do niej dopasowany. Dziś dzięki interdyscyplinarnym badaniom wiadomo, że osiągnięcie Paciolego wykracza znacznie dalej i nie korzysta się z niego wyłącznie w biznesie. Kwadratura koła, dualizm ciała i duszy, czas rodzenia i czas umierania, magiczny realizm, yin i yang, Księgowość Bramy Smoka, ale przede wszystkim fakt, że „do tego nic d o d a ć nie można / ani od tego coś o d j ą ć”<sup>19</sup>, czynią z „Winien–Ma” nie koncepcję, lecz r e g u ł ę. W rachunkowości zwana jest ona regułą równowagi bilansowej, a w szerszym rozumieniu jest regułą opisu (nie oceny czy osądu)<sup>20</sup> ludzkiego życia. Dlaczego a ż ludzkiego życia?

Ponieważ „winien” i „ma” nie odnosi się dosłownie do tego, co „ktoś komuś jest winien”, ani do tego, co „ktoś ma” (czyli posiada). Takie dosłowne rozumowanie sprawdza się w przypadku księgowania tylko czasami. Po stronie „winien” ujmuje się majątek, czyli pieniądze i rzeczy, ale także należności (czyli to, co nam się należy – i w tym sensie można powiedzieć: to, co ktoś nam jest winien). Po stronie „ma” ujmuje się kapitał, czyli abstrakcyjną zdolność do wykonania pracy wraz ze zobowiązaniami, które zaciągane są (ale tylko) przez wzgląd na kapitał. Innymi słowy, zobowiązanie z tytułu zakupu maszyny jest zobowiązaniem wynikającym z tego, że maszyna ta jest nam potrzebna, bo posiada zdolność do wykonania jakiejś konkretnej pracy. „Ma” oznacza więc nie stan posiadania, ale niewidzialny potencjał docelowego wygenerowania zysku z posiadanego majątku rzeczowego. Tymczasem w powszechnym rozumieniu relacja winien–ma sprowadza się do relacji „winien – nie winien” i „ma – nie ma”. Kategorie te nie są jednak żadnymi rubrykami do wpisywania liczb, kar, win, zysków i strat. Mają wywoływać wrażenie, że oto mamy do czynienia z dwiema przeciwstawnymi, lecz związanymi i uzupełniającymi się rzeczywistościami.

A konkretniej chodzi o rzeczywistość widzialną i niewidzialną, relację energii i materii. Wynika to bezpośrednio z podstawowego równania  $A_0=K_0$ . Oznacza to, że materialnemu aspektowi rzeczywistości z a w s z e towarzyszy jakiś aspekt niematerialny. Dlatego zapewne Józef M. Ruzsar pisze:

księgowość [...] jawi się jako epifaniczny zapis najgłębszej istoty świata [...], rości sobie prawo do bycia najwyższym stopniem etycznego poznania, ujawniającym moc prawdy ludzkiego losu i kosmicznego logosu<sup>21</sup>.

Teoretycy rachunkowości, opisując relację pomiędzy materią i energią, nie posługują się równaniem Einsteina, lecz podstawowym równaniem aktywów i kapitału. To pierwsze – zgodnie z praktyką *debeo–credo* Luki Paciolego – widzimy, w to drugie wierzymy. Do czego zatem doszło w *Hakeldamie*? Za pomocą sprytnych księgowości próbowano wymazać człowieczy los, a więc nie ujęto abstrakcyjnego kapitału, sprzeniewierzono się regule „Winien–Ma” oraz procesowi budowania sieci połączeń, o których pisał Yuji Ijiri. Gdyby zdefiniowaną przez Herberta operację gospodarczą próbowano dzisiaj zaksięgować za pomocą programu komputerowego w taki sposób, jak zrobili to kapłani, ten informowałby o błędzie i nie dopuściłby do zapisu. Tak jak dobry malarz – zdaniem Leonarda da Vinci – musi umieć namalować człowieka oraz istotę jego niewidzialnej duszy, tak rachunkowość musi „malować” dwie rzeczywistości: widzialną i niewidzialną. I to jest pełne rozumienie metafory „Winien–Ma”.

\*

niewidzialna nić, pakt najwyższego wtajemniczenia, łączący dwie najważniejsze dziedziny twórczego życia: poezję i buchalterię<sup>22</sup>.

Zaprezentowane w niniejszym tekście rozważania oraz dotychczasowe badania z pogranicza sztuki i nauki pozwoliły zebrać i wyeksplikować znakomitą część teorii rachunkowości. To nareszcie pozwala wysnuć śmiałą tezę,



Biuro rachunkowe w kamienicy przy ul. Krakowskiej 9 w Proszowicach, gdzie od czerwca 1944 do stycznia 1945 roku mieszkał Zbigniew Herbert. Źródło: [www.google.pl/maps](http://www.google.pl/maps).





Budynek przy ul. Krakowskiej 9 w Proszowicach na zdjęciu wykonanym w maju 1935 roku. Źródło: <https://schronyproszowice.pl/zbigniew-herbert-w-proszowicach><sup>24</sup>.

że „niewidzialną nicią” i „paktem najwyższego wtajemniczenia”, o których pisał Józef Maria Ruszar, jest abstrakcyjny kapitał. Jego przepływ jest zdeterminowany przez naturę rzeczywistości, a zatem nieunikniony i nieprzerwany<sup>23</sup>. W akcie księgowania przepływa on przez rachunki wielkości ekonomicznych. W akcie poetyckim przemieszcza się i wibruje pośród związanych słów.

#### Przypisy

- <sup>1</sup> Józef Maria Ruszar, *Księgowa uczciwość opisu świata. O wielkiej metaforze magistra ekonomii Zbigniewa Herberta*, „Konteksty Kultury” 2016, nr 13, s. 31.
- <sup>2</sup> Autor powołuje się między innymi na: *Portret w czarnych ramach, Kamień z katedry, Tomasz, Przesłanie Pana Cogito, Cena sztuki, Hakeldama, Wspomnienia z Valois, Życiorys*. J.M. Ruszar, *Księgowa uczciwość...*, dz. cyt., s. 34–35.
- <sup>3</sup> Por. Agnieszka Giszterowicz, *Mistrz księgowości. Mistrz Designu. Wprowadzenie*, „Acta Schulziana. Muzeum Pokój Brunona Schulza – Drohobycz”, t. 7, artykuł przyjęty do publikacji.
- <sup>5</sup> Mieczysław Dobija, *Teoria rachunkowości, podstawa nauk ekonomicznych*, Wydawnictwo UEK, Kraków 2014.
- <sup>6</sup> J.M. Ruszar, *Księgowa uczciwość...*, dz. cyt., s. 34.
- <sup>7</sup> Yuji Ijiri, *The Beauty of Double-Entry Bookkeeping and its Impact on the Nature of Accounting Information*, „Economic Notes” 1993, t. 22, nr 2, s. 265–285.
- <sup>8</sup> Tamże, s. 282–284.
- <sup>9</sup> Krzysztof Meissner, Jerzy Sosnowski, *Fizyk w jaskini światów, Wież*, Warszawa 2023.
- <sup>10</sup> Marian Pałka, *Zakładowy Plan Kont z komentarzem dla jednostek prowadzących działalność gospodarczą*, Ekspert, Warszawa 2007.

- <sup>11</sup> J.M. Ruszar, *Księgowa uczciwość...*, dz. cyt., s. 31.
- <sup>12</sup> Jest to parafraza słów Pawła Próchniaka: „prawda mieszkająca w wierszach”, por. Paweł Próchniak, *Pochwała uważności*, „Tygodnik Powszechny” 2012, nr 10.
- <sup>13</sup> Agnieszka Giszterowicz, *Ścieżki poznania schulzowskiej rachunkowości*, „Konteksty” 2019, nr 1–2 (324–325), s. 182–193 oraz *Dynamika i termodynamika schulzowskiego kapitału*, „Konteksty” 2023, nr 1–2, s. 259–263.
- <sup>14</sup> Bruno Schulz, *Opowiadania. Wybór esejów i listów*, opr. Jerzy Jarzębski, Zakład Narodowy im. Ossolińskich, Wrocław 1989, s. 93–94.
- <sup>15</sup> Tamże, s. 159–160.
- <sup>16</sup> Tamże, s. 94–95.
- <sup>17</sup> Tamże, s. 159, 161.
- <sup>18</sup> J.M. Ruszar, *Księgowa uczciwość...*, dz. cyt., s. 35–36.
- <sup>19</sup> Księga Koheleta (3:14).
- <sup>20</sup> „Prostota, jasność i naoczność – trójca najważniejszych cech ksiąg rachunkowych – dokonują ni mniej, ni więcej, tylko bezapelacyjnego osądu ludzkiego świata.”, por. J.M. Ruszar, *Księgowa uczciwość...*, dz. cyt., s. 36.
- <sup>21</sup> Tamże, dz. cyt., s. 36.
- <sup>22</sup> Tamże, s. 31.
- <sup>23</sup> Dyskusja o nieprzerwanych strumieniach kapitału została wywołana na łamach „Kontekstów” przez Zbigniewa Benedyktowicza (por. Zbigniew Benedyktowicz, *Powrót do Itaki wdzięczności. Za wierszami Zbigniewa Herberta. Słowo na otwarcie XII ZSA „Wdzięczność”*, „Konteksty. Polska Sztuka Ludowa 2023, nr 1–2, s. 5–10), który posłużył się słowami niekompetentnego urzędnika i kontrolera: „skoro jest winien i ma, to czemu nie oddaje?”. W odpowiedzi autorka napisała (por. Agnieszka Giszterowicz, *Umrzeć to zysk*, „Konteksty. Polska Sztuka Ludowa 2024, nr 1–2): bazując na teorii kapitału: nie ma we wszechświecie takiej opcji: „nie oddaje”. Wielokrotnie już cytowany w tekstach „z pogranicza” J.W. Goethe namawiał, żeby każdy gospodarz zaprowadził księgowość podwójną w swoim gospodarstwie, albowiem jest to najpiękniejszy wynalazek ducha ludzkiego. Gospodarze jednak tego nie posłuchali (przynajmniej nie wszyscy). W podmiocie gospodarującym jakim jest przedsiębiorstwo kwestia: „oddaje czy nie oddaje?” musi się „zamknąć” w jakimś określonym okresie sprawozdawczym. W ziemskim systemie życia nie zamykamy ksiąg aż tak definitywnie (tzn. w momentach określonych z tzw. góry jak np. ostatni dzień roku kalendarzowego lub ostatni dzień życia). Mamy więc tak naprawdę do czynienia z nieprzerwanym strumieniem wpływów i wydatków tzn. z nieprzerwanymi strumieniami kapitału. To, że gospodarz życzyłby sobie tego, aby ten kapitał w miarę potrzeb stawał się namacalną gotówką albo pałacem „tu i teraz” to jedna kwestia. Ale to, że w momencie kiedy ma się to już dokonać nagle coś podpowiada, żeby do gospodarstwa, zamiast pałacu lub nowego wozu, przyjąć np. dziecko, to to już druga kwestia. Naturalnym jest więc, że gospodarz zwraca się do innego podmiotu gospodarującego (np. banku) po gotówkę, aby zaspokoić potrzeby materialne (mieszkanie, samochód), ponieważ kapitał, który mógłby i powinien je zaspokoić został chwilowo i (w miarę) umyślnie przenieś w inne miejsce. Długi widzialne i niewidzialne oraz ich spłacanie nie powinny w związku z powyższym wpędzać w trwogę. Przepływ i przyrost kapitału – zarówno pod postacią „zwykłej” gotówki jak i pod postacią wdzięczności, kreatywności, miłości czy sympatii – jest ciągly (choć okresowy jego pomiar może nie wskazywać jednoznacznie na zysk) a co więcej: nie ustaje nawet w takiej sytuacji jak śmierć gospodarza.
- <sup>24</sup> Por. Wojciech Nowiński, *Zbigniew Herbert w Proszowicach*, „Bojowe Schrony Proszowice” 2021, <https://schronyproszowice.pl/zbigniew-herbert-w-proszowicach/> (dostęp: 22.04.2024).