

must substitute detailed rules which became a tradition in the Republic of Moldova. This approach requires professional judgment and should be correlated with the legal system of the country. International standards were always characterized by lack of detailed descriptions. Even the important presumptions are formulated extensively without concrete examples.

IFRS application is not a simple and direct process, it is not also a technical tool and the basis of financial reporting for users of information will change. For the majority of entities this fact means facing a series of fundamental changes – these changes can affect the whole activity, starting from the investors relations to daily procedures, and can influence the viability of products and even the business rentability. It is necessary to offer significant time for planning and implementation, as well as for integration process at entity level. In this manner the process of IFRS acceptance will not reduce the efficiency of other activities.

References

1. Accounting Law nr. 113-XVI, 04/27/2007// Monitorul Oficial al Republicii Moldova, nr. 90-93, 06/29/2007.
2. Development plan on Accounting and audit in the corporate sector 2009-2014, approved by the Government Resolution nr. 1507, 12/31/ 2008 // Monitorul Oficial al Republicii Moldova, nr. 10-11, 01/23/2009.
3. International Financial Reporting Standards – IFRS: norme oficiale emise la 1 ianuarie 2011. Vol. 1-2, București: Editura CECCAR, 2011.
4. Methodological recommendations of transition from NAS to IFRS, approved by the Ministry of Finance Decree nr. 69, 09/17/2009 // Monitorul Oficial al Republicii Moldova, nr. 153-154, 10/9/2009.

КНИГИ ДАТИНИ И РАСЧЕТ АМОРТИЗАЦИИ

*А.Э. Делиболтоян, аспирант, Кубанский государственный университет,
г. Краснодар, Российская Федерация*

Ученые Кубанского госуниверситета уже 6 лет проводят исследования в архивах Италии. С книгами XIV в. ознакомились многие преподаватели и аспиранты кафедры. За эти годы собран уникальный компьютерный архив фотокопий первых бухгалтерских счетов, насчитывающий более 20 тыс. экземпляров.

Полная копия всех счетов книги финансистов Муниципалитета Генуи за 1340 г., долгие годы претендовавшей на роль первой книги двойной записи, позволила создать ее компьютерную модель и выявить принципы ее ведения, а также причины, по которой генуэзцы продавали товары ниже стоимости покупок.

Настоящей кладовой знаний выступает Архив Франческо ди Марко Датины в Прато, в котором собраны бухгалтерские книги и значительная коррес-

понденция из Авиньона, Барселоны, Пизы, Прато, Флоренции второй половины XIV– начала XV вв. Каждая новая находка существенно пополняет знания россиян по истории возникновения двойной записи и двойной бухгалтерии, тематике, до недавнего времени не озвученной не только в России.

Недавно компьютерный архив пополнился несколькими новыми находкам. В первую очередь это необнародованные балансы компании Датини за 1395 г. и последующие 5 учетных периодов. Сейчас ведется их перевод со староитальянского языка на русский.

Для нашего исследования особый интерес представляет по всей вероятности самый первый счет инвентаря (конторского оборудования) из книги тосканского купца Джованни Фаролфи из Салона (Прованс) в 1299 – 1300 гг. Правда, его фото опубликовал в 1972 г. Федерико Мелис [3, с. 384 – 385]. Все копии счетов были выполнены сотрудниками кафедры собственноручно. Однако книга Фаролфи очень изношена и ее копирование по нашей просьбе выполнял сам архив во Флоренции.

Об архивах Датини упоминалось впервые еще в 1958 г., когда А.Ф. Мухин перевел на русский язык сокращенный вариант статьи Раймонда де Рувера «The development of accounting prior to Luca Pacioli according to the account-books of Medieval merchants» [4], опубликованной в сборнике под редакцией А.С. Литтлтона и Б. Ями. Русский вариант перевода под редакцией Н.Р. Вейцмана получил название «Как возникла двойная бухгалтерия» [2], и представлял брошюру в 67 страниц текста, из которых первые 10 составляли предисловие Вейцмана. Тираж брошюры был настолько ограничен, что его счастливыми обладателями стали менее 1000 читателей.

В 1967 г., во время обсуждения методики начисления амортизации, разработанной А.П. Рудановским, профессор А.В. Власов продемонстрировал аспирантам интерпретацию счета прибылей и убытков Компании Датини в Барселоне (табл. 1) [5, с. 41], в котором имела место статья расходов «Амортизация конторского оборудования» в 16 барселонских фунтов 17 шиллингов. Среди участвующих был и студент 4 курса Михаил Кутер. Заметим, что более сорока лет назад ни у одного из присутствующих не возникло вопросов относительно алгоритма расчета этого показателя. По всей вероятности, никто не сомневался, что расчет в далеком 1399 г. выполнялся примерно по тем же правилам, что действовали в СССР во второй половине XX в.

Спустя много лет счет прибылей и убытков Компании Датини в Барселоне стал предметом повышенного интереса в связи с выходом в свет в 1996 г. (русскоязычный вариант в 2000 г.) книги Жака Ришара «Бухгалтерский учет: теория и практика», в которой авторитетный французский специалист писал: «Раймонд де Рувер в своем труде о состоянии бухгалтерского учета еще до Луки Пачоли отметил, что активы некоторых балансов, например, компании Датини во Флоренции, начиная с 1399 г. содержали статьи расходов будущих перио-

дов. Присутствие такого «фиктивного» актива не было ни случайностью, ни ошибкой. Таким образом, с момента возникновения двойной записи зародилась динамическая философия [1, с. 65 – 66].

Таблица 1

Счет прибылей и убытков компании Франческо ди Марко Датини и К^о в Барселоне
11 июля 1397 г. – 31 января 1399 г.

Название статей	фунты	шилл.	пенсы
Прибыль от торговли	689	11	5
Прибыль по валютным операциям	262	4	0
Кредитовый остаток по торговым издержкам	133	13	7
Итого брутто прибыли	1085	9	0
За вычетом расходов:			
Рента за 18 месяцев	60	0	0
Особые расходы	3	8	0
Расходы по содержанию конвоя	67	12	0
Личные расходы	106	1	5
Амортизация конторского оборудования	16	17	0
Резерв по неуплаченным налогам и срочным платежам	80	0	0
Всего расходов	333	18	5
Чистая прибыль	751	10	7

Фрагмент из учетной книги Датини создал предпосылки для различных толкований, хотя авторы этих толкований никогда не видели эту учетную книгу. Скажем честно, нам не сразу удалось отыскать бухгалтерскую книгу конца XIV в., в которой и находится первый сбалансированный счет прибылей и убытков. Действительно, предпоследняя позиция стороны «Dare» (Дебет), содержит текст «Амортизация конторского оборудования, перенесено с карты 378, сумма 16 фунтов 17 шиллингов. На рисунке нами представлен монтаж из копий реальных счетов.

На счете конторского оборудования (Prato, D. № 801, с. 377V – 378R) в «Dare» (Дебет) отражен приход долгосрочного имущества на дату открытия Компании (11 июля 1397 г.) в сумме 111 фунтов 17 шиллингов. В «Avere» (Кредит) осуществлено распределение первоначальной (исторической) стоимости долгосрочных активов (конторского оборудования) на согласованную (восстановительную) стоимость имущества, передаваемого в новую компанию, в сумме 95 фунтов, и на начисленную амортизацию (правильнее сказать, износ) в сумме 16 фунтов 17 шиллингов.

Сумма амортизации в 16 фунтов 17 шиллингов перенесена на счет прибылей и убытков в качестве расхода. Сумма в 95 фунтов отражена в Мемориале (Prato, D. №801, с. 392V – 393R) и, в конечном варианте, ее можно обнаружить в разделе «Актив» баланса (выделено жирным), предложенного Р. де Рувером (табл. 2) [2, с. 38 – 39].

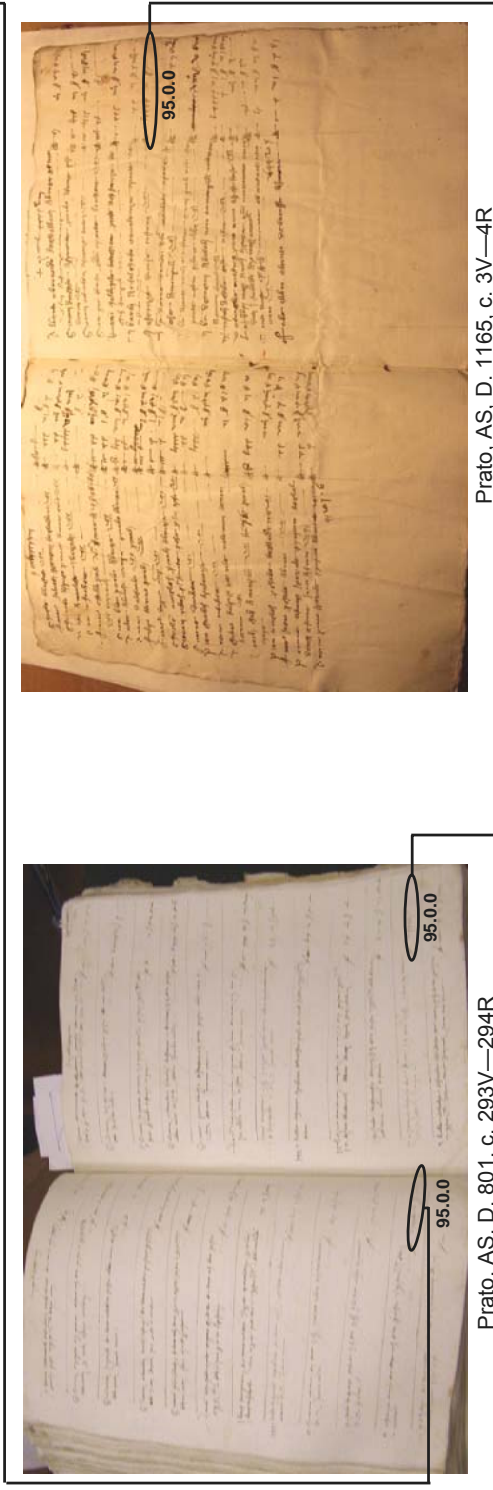
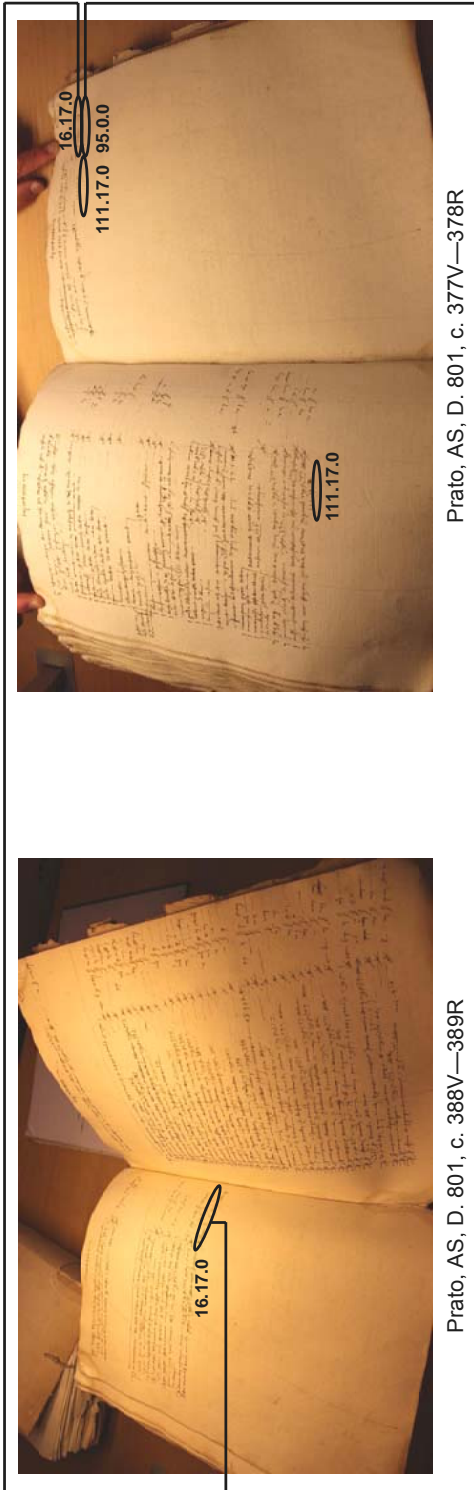


Рис. Первый опыт начисления амортизации в системе счетов двойной бухгалтерии (предприятие Ф. Дагини в Барселоне, 1399 г.

Таблица 2

Франческо ди Марко Датини и К^о в Барселоне
Фрагмент баланса на 31 января 1399 г.

Актив							
Содержание статей	Сумма в барселонской валюте						Процент к итогу
	фунты	шилл.	пенсы	фунты	шилл.	пенсы	
<i>Наличные деньги в кассе и банке</i>							
Касса	18	17	2	–	–	–	0,1
Счета депозитов в банке	1242	9	8	–	–	–	8,2
Специальный счет	440	0	0	–	–	–	2,9
				1701	6	10	11,2
<i>Счета к получению</i>							
Местные торговцы по проданным товарам	4841	14	10				31,9
Местные дебиторы по векселям	2192	19	4				14,5
Местные дебиторы по страхованию	99	17	11				0,7
				7134	12	1	47,1
<i>Задолженность инокорреспондентов</i>							
Венеция	1305	5	9				8,5
Генуя	9	7	7				0,1
Авиньон	0	6	0				0,0
Монпелье	854	15	1				5,6
Париж	19	5	2				0,1
Пиза	980	12	7				6,4
Брюгге	1036	2	7				6,5
Флоренция	520	10	10				3,8
Перпиньян	118	18	5				0,8
				4845	4	0	31,8
<i>Отделения Датини в других местах</i>							
Мальорка	88	9	0				0,6
Венеция	224	16	10				1,4
Флоренция	211	16	0				1,4
				525	1	10	3,4
<i>Товарные запасы</i>							
Товары на складе				288	0	9	1,9
<i>Движимое имущество</i>							
Конторская обстановка	95	0	0				0,6
Марта, наша рабыня	30	0	0				0,2
				125	0	0	0,8
<i>Разные статьи</i>							
Расходы будущих лет	112	1	10				0,7
Счет, предъявленный Симоне де Андреа	25	0	2				0,2
Недостача в кассе	38	13	0				0,3
Исправления разных ошибок	17	18	6				0,1
				193	13	6	1,3
<i>Сомнительные долги</i>				384	7	3	2,5
Невыверенная ошибка, допущенная при составлении баланса				11	9	1	0,0
Итого				15208	15	4	100,0

Литература

1. Ришар Ж. Бухгалтерский учет: теория и практика. – М.: Финансы и статистика, 2000. – 160 с.
2. Р. де Рувер. Как возникла двойная бухгалтерия. – М.: Госфиниздат, 1958. – 68 с.
3. Federigo Melis, Documenti per la storia economica dei secoli XIII – XVI (Firenze, 1972).
4. Raymond de Roover. The development of accounting prior to Luca Pacioli according to the account-books of Medieval merchants. In: A.C. Littleton, B.S. Yamey, Studies in the History of Accounting, London, 1956.

КОНЦЕПЦИЯ УЧЕТА ВЛОЖЕНИЙ КАПИТАЛА В ТОРГОВОЕ ПРЕДПРИЯТИЕ

*С.Н. Деньга, к. э. н., доцент, Высшее учебное заведение Укоопсоюза
«Полтавский университет экономики и торговли», г. Полтава, Украина*

Термин «вложения капитала» не употребляется в нормативно-правовой литературе и экономической науке. Вместе с тем применяются близкий по словосочетанию термин «капитальные вложения» и близкие по смыслу категории инвестиций и капитала.

С момента превращения инвестиционных ресурсов инвесторов в капитал предприятия вложения капитала трансформируются в активы и затраты. Согласно П(С)БУ, кругооборот капитала на предприятии моделируется в разрезе видов обычной (операционной, финансовой, инвестиционной) деятельности и чрезвычайных событий.

В инвестиционном менеджменте различают инвестиции брутто и нетто, что приводит к мысли о необходимости разграничения в учете вложений капитала в виде взносов капитала (начальных, дополнительных) и самоинвестиций, а также расходов на поддержание капитала.

Начальные взносы капитала превращаются в уставный и паевой капитал, дополнительные – в дополнительный капитал, самоинвестиции – через операционный цикл в нераспределенную прибыль (непокрытый убыток). Кроме этого, часть вложений капитала осуществляется для обеспечения деятельности и получения доходов, другая часть – для поддержания капитала в рабочем состоянии. Таким образом, в процессе деятельности торгового предприятия вложения капитала необходимо классифицировать на взносы капитала, самоинвестиции, расходы на поддержание капитала и расходы для получения доходов (рис.).

Среди вложений капитала целесообразно выделять самоинвестиции, в частности, в необоротный капитал в виде приобретения новых объектов, капитальных ремонтов и модернизации необоротных активов, и в оборотный капитал в виде новых закупок товаров для продажи. Самоинвестиции в различные виды капитала следует отделять от расходов на поддержание капитала, учитывая, в который раз расходуются ресурсы (впервые на новые объекты – это самоинвестиции, повторно – расходы на поддержание капитала).