

Основная находка исследования состоит в центральном листе аналитического баланса, который представляет лист вывода и распределения финансового результата.

ЛИТЕРАТУРА

1. Алейников, Д.Н. Инвентарная составляющая в оригинальном сочетании инвентарной и двойной бухгалтерии в средневековье / Д.Н. Алейников // Экономика устойчивого развития. – 2014. – № 4. – С. 9–17.
2. Куттер, М.И. Первые синтетические балансы – идеология вуалирования учетных данных / М.И. Куттер, М.М. Гурская, Д.Н. Алейников // Международный бухгалтерский учет. – 2012. – № 38. – С. 56–64.
3. Куттер, М.И. Первые синтетические балансы – идеология вуалирования учетных данных (окончание) / М.И. Куттер, М.М. Гурская, Д.Н. Алейников // Международный бухгалтерский учет. – 2012. – № 39. – С. 57–63.
4. Melis, F. Documenti per la storia economica dei secoli XIII–XVI / F. Melis. – Firenze, 1972.

НОВЫЕ РЕЗУЛЬТАТЫ ИССЛЕДОВАНИЯ САМОГО РАННЕГО СИНТЕТИЧЕСКОГО БАЛАНСА: РАЗДЕЛ «КРЕДИТОРЫ» И ФИНАНСОВЫЙ РЕЗУЛЬТАТ

Д.Н. Алейников

ФГБОУ ВПО «Кубанский государственный университет», Россия

Самым главным в изучении первого синтетического баланса и формирующей его тетради вывода (аналитического баланса), о чем до этого никто из исследователей наследия Франческо Датини ранее не писал, является факт отсутствия в учетной системе счета «Убытки и прибыли», который служит инструментом динамического расчета финансового результата сопоставлением полученных доходов с обеспечившими их расходами.

Ранее нами ошибочно признавалось, что после итога «Сумма всех товаров и наличных и мебели в мастерской, и продуктов питания и напитков и всех, кто *должен дать* для партнерства, как это можно видеть в этой тетради расчетов с 1 по предыдущую страницу. Общая сумма f. 7497 s. 11 d. 11 из расчета s. 24 за f. 1 за f. 1 в твердой валюте» (верхний показатель на странице 19V, рисунок 1) начинается вывод показателей раздела «Кредиторы» синтетического баланса.

Однако тщательный анализ перевода текста аналитической тетради позволил отказаться от данного подхода. Сегодня можно с полной уверенностью говорить, что вывод показателей раздела «Кредиторы» начинается со страницы 20R и продолжается на странице 20V.

Заголовок над страницей 20R гласит:

«Кто *имеет* от нас в Главной Черной книге (Libro Grande Nero) на 31 декабря 1410 г.»

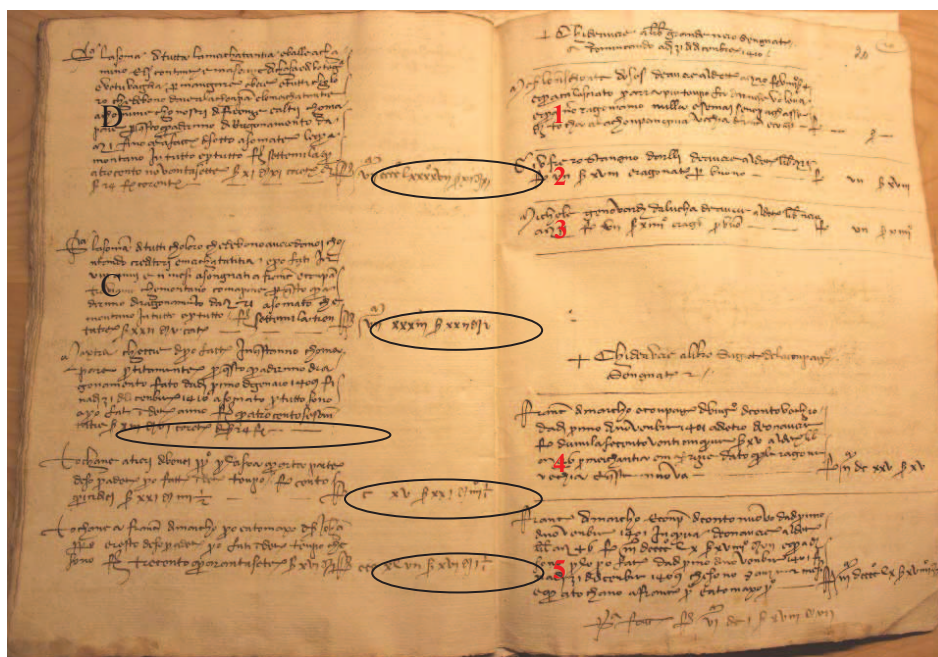


Рисунок 1 – Prato, AS. D. 178-18. с. 19 V – 20 R –
Лист вывода финансового результата и начало Раздела «1 кредиторы»

Дальнейший текст требует исследования самой Главной Черной книги, так как его содержание в записях аналитики содержит денежную оценку, которая не вынесена в графу «Сумма, флорины, сольди, динары»:

«Messer Visconte D' Osses **имеет** в этой книге на странице 20 **флоринов 19 сольди 4**, но мы не будем добавлять ничего, кроме того, что он кредитор из старых партнеров Франческо и Компании».

Видимо, непосредственное изучение страницы 20 R Libro Grande Nero позволит понять истинный смысл этой записи, Во всяком случае, 19 флоринов 4 сольди не вошли в итог по странице и в суммовой графе подчеркнуто проставлен прочерк.

Последующие две записи «Quaderno di ragionamento», построенные по Главной Черной книге, отражают кредиторскую задолженность перед конкретными лицами и оформлены по всем правилам: «Giufrero Stangno Darlli **имеет** в указанной книге, что хорошо видно на странице 21, **флоринов 7 сольди 18**» и «Michele Genovardi из Лукки имеет в указанной книге, что хорошо видно на странице 31, **флоринов 7 сольди 14**».

Перед оставшимися двумя записями (четвертая и пятая) на странице выделен заголовок: «Кто имеет в Секретной книге Компании с пометкой "2"». Первая из них гласит: «Франческо ди Марко и Ко в Брюгге по старому счету от 1 ноября 1401 г. **имеют флоринов 2625 сольди 15**, как сказано в указанной книге на странице 46, за торговлю мебелью и которые переносятся со старого счета на новый». Перед нами выписка из закрываемого и переносимого в новую книгу персонального счета внутренней компании, созданной еще в 1401 г. для производства и продажи мебели, в которую кроме Франческо ди Марко Датини входили компаньоны из Брюгге.

Следующая запись имеет для исследования наибольший интерес. Дело в том, что до этого редко приходилось встречать счет инвестированного капитала, а счет реинвестированного капитала – никогда. Правда, сам счет накопленной и не изъятой прибыли нам увидеть не удалось, так как Секретная книга, где находился этот счет, безвозвратно утеряна. Федерико Мелис считал, что этот счет представляет «*sovraccorpo*», на котором собраны прибыли, накопленные с 1 ноября 1401 г. по 31 декабря 1409 г. и вложенные (реинвестированные) в компанию в 1410 г. [15, с. 162]. Нам удалось в этом убедиться по сохранившимся страницам Главной книги (в Черной упаковке). И, так, читаем: «Франческо ди Марко и Компания по новому счету от 1 ноября 1401 **имеет** в указанной книге на странице 46 **флоринов 3960 сольди 19 динаров 7**, которые образованы из прибыли с 1 ноября 1401 по 31-го декабря 1409, за 8 лет и 2 месяца, и принадлежат Франческо и Tommaso». Венчает страницу Prato, AS. D. 178-18. с. 20 R итог, посчитанный Tommaso di ser Luca: «Сумма по этой странице **флоринов 6601 сольди 18 динаров 7**». Итог нами проверен, не содержит расхождений и не включает сумму в флоринов 19 сольди 4, относящуюся к Messer Visconte D' Osses.

Страница Prato, AS. D. 178-18. с. 20 V (рисунок 2) содержит 6 последних записей, относящихся к числу 11 кредиторов и поставщиков товаров, задолженность перед которыми вошла в сумму **флоринов 7033 сольди 22 динаров 5**.

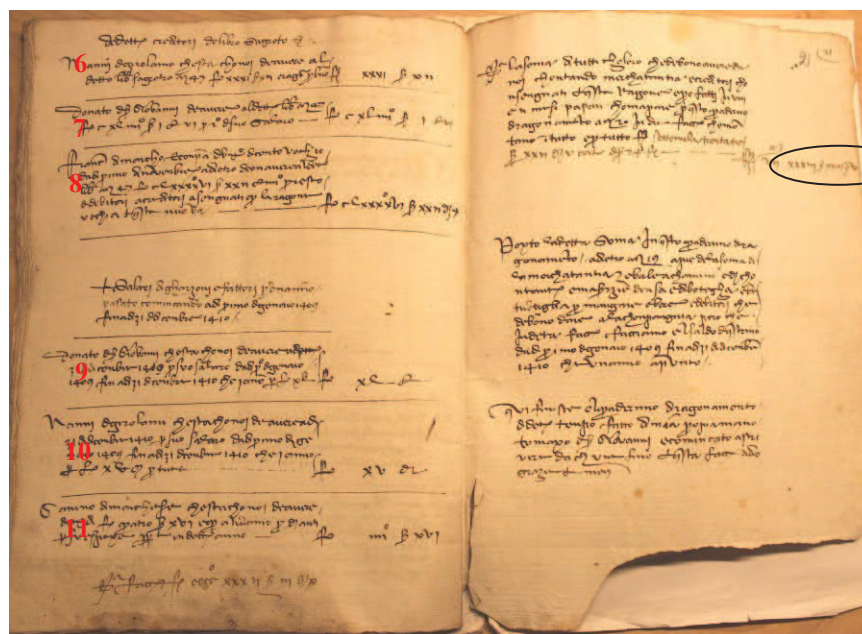


Рисунок 2 – Prato, AS. D. 178-18. с. 20 V–21 R –
Заключительная страница тетради аналитики

Первые три записи на странице озаглавлены: «Кредиторы Секретной книги с пометкой "2"». Из них первые две записи не представляют особого интереса. Скорее всего, это данные из обычных персональных расчетных счетов о невыплаченном в срок жалованье. Не исключено, что менеджеры компании используют ее кассу в качестве своеобразного сберегательного банка, так как это

задолженность за период до 1 января 1409 г. Нахождение данных счетов не в Главной Черной книге, а в Секретной книге связано с соблюдением коммерческой тайны. В Средневековье жалованье основных собственников, если они принимали участие в управлении компании, компаньонов, топ-менеджеров и менеджеров, их премии и вознаграждение собственников всегда учитывались в Секретной книге. В нашем случае читаем: «Nanni di Girolamo, который остается с нами, *имеет* в указанной книге на странице 47 *флоринов 31 сольди 12*». И, далее: «Donato di ser Giovanni *имеет* в указанной книге на странице 47 *флоринов 144 сольди 1 динаров 6*, как остаток по его жалованью».

Переходя к следующей записи, можно выразить только сожаление, что утеряна Секретная книга Компании Датины в Авиньоне, и нам никогда не удастся убедиться в правоте наших рассуждений. По нашему мнению, перед нами выписка из счета первоначально инвестированного капитала (*corpo*). Смотрим текст: «Франческо ди Марко и Компания в Брюгге по старому счету от прошлого 1 ноября, о чем сказано в указанной книге на странице 47, *имеют флоринов 196 сольди 22 динаров 4* на остатке по дебету старого счета при переносе в кредит нового счета».

Бухгалтер компании, он же компаньон Франческо Датины на стороне Тосканы (кроме того, имеет место сторона компаньонов в Брюгге), Tommaso di ser Luca, вел отдельный учет инвестированного (*corpo*) и реинвестированного капитала (*sovra corpo*). Счет капитала собственника, как любой счет кредиторской задолженности (обычный кредитор предоставляет получателю денежный или товарный кредит с обязательством возврата в установленный срок и выплатой оговоренного вознаграждения; собственник предоставляет денежные или товарные средства без требования возврата, но с выплатой вознаграждения по результатам деятельности принадлежащей ему организации), имеет кредитовое сальдо. При закрытии счета и переносе сальдо в новую книгу счет балансируется записью суммы по дебету, а на новый счет в новой книге оно заносится в кредит счета как входящее сальдо. Таким образом, налицо все признаки счета инвестированного капитала, который в неизменной форме хранится от даты организации (реорганизации) компании. Следовательно, в *Quaderno di ragionamento* обнаружено пять записей, имеющих непосредственное отношение к собственникам компании.

Три оставшиеся записи кредиторов, перенесенные из Секретной книги, объединены в раздел «Жалованье ребят за прошедший год, начиная с 1 января 1409 г. по 31 декабря 1410 г.». Наши коллеги из института Датины (Прато, Тоскана) переводят это место как «Жалованье мальчиков». Видимо, в то далекое время так уменьшительно «величали» младших менеджеров. Читаем: «Donato di ser Giovanni *имеет* на 31 декабря 1410 г. по его жалованью с 1 января 1409 г. по 31 декабря 1410 г., которое за год составило *флоринов 40*». Далее, «Nanni di Girolamo, который остается с нами, *имеет* на 31 декабря 1410 г. по его жалованью с 1 января 1409 г. по 31 декабря 1410 г., которое за год составило *флоринов 15*» и «Ganino di Marchese, который остается с нами, *имеет флоринов 4 сольди 16* за его расходы в прошлом году». Завершает страницу подсчитанный итог: «Сумма этой странице *флоринов 432 сольди 3 динаров 10*». Заключительная

страница аналитических записей (Quaderno di ragionamento) Prato, AS. D. 178-18. с. 21 R (Рисунок 5) содержит итог всех кредитовых записей (кроме премии, распределенной и не изъятой): «Сумма всех, кто **имеет** от нас, учитывая торговлю и кредиторов на этом счете после 8 лет и 2 месяцев, как это можно видеть в этой Quaderno di Ragionamento со страницы 20 на двух страницах, в общей сложности **флоринов 7033 сольди 22 динаров 5**, исходя из 24 сольди за 1 флорин».

Теперь вернемся к странице 19V, которая предназначена для вывода финансового результата, который в данном случае финансовый результат (*Pr*) определялся статическим методом по формуле:

$Pr = A - (corpo + sovraccorpo + L)$, (*A* – Сумма всех товаров и наличных и мебели в мастерской, и продуктов питания и напитков и всех, кто должен дать для партнерства; *corpo* – инвестированный капитал; *sovraccorpo* – реинвестированный капитал; *L* – долговые обязательств.

Выражение в скобках (*corpo + sovraccorpo + L*) бухгалтер, он же партнер, Tommaso di ser Luca на последней странице аналитического баланса (с. 21R) называет: «Сумма всех, кто **должен иметь** от нас, учитывая поставщиков товаров, кредиторов за 8 лет и 2 месяца, как это можно видеть в этой тетради расчетов на последней странице, общая сумма f. 7033 s. 22 d. 5, исходя из s. 24 за f. 1 в твердой валюте».

Именно центральная страница 19V (между двумя сторонами баланса) выполняла функцию счета «Убытки и прибыли». Верхний показатель на странице «Сумма всех товаров, и наличных, и мебели в мастерской, и продуктов питания, и напитков, и всех, кто **должен дать** для партнерства». Следующий показатель «Сумма всех, кто **должен иметь** от нас» перенесен со страницы 21R, как итог стороны «Кредиторы». Далее рассчитывается разница между двумя показателями («Прибыль, полученная в течение последнего года, как это можно увидеть в этой тетради расчетов, сделанных с 1 января 1409 по 31 декабря 1410 г.»). И, последние два показателя на странице – распределение прибыли между партнерами.

Таким образом, все обвинения в адрес Tommaso di ser Luca в части вуалирования отчетных данных, высказанные, как Федерико Мелисом [4], так и нами [2, 3], оказались беспочвенными. Для выявления финансового результата нашего средневекового коллегу интересовал суммарный показатель «Сумма всех, кто **должен иметь** от нас». Данный показатель также был необходим в синтетической бухгалтерской отчетности. Как видим, бухгалтера интересовал только финансовый результат, и вопросы развития методологии учета отступали далеко на задний план. В данной учетной модели, которая, по нашему мнению, в будущем составит базу правового учета Ж.П. Савари (1675 г.), в основе построения баланса лежал вывод приращения капитала (финансового результата в статической идеологии), а его контрольная функция полностью игнорировалась.

ЛИТЕРАТУРА

1. Алейников, Д.Н. Инвентарная составляющая в оригинальном сочетании инвентарной и двойной бухгалтерии в средневековье / Д.Н. Алейников // Экономика устойчивого развития. – 2014. – № 4. – С. 9–17.

2. Куттер, М.И. Первые синтетические балансы – идеология вуалирования учетных данных / М.И. Куттер, М.М. Гурская, Д.Н. Алейников // Международный бухгалтерский учет. – 2012. – № 38. – С. 56–64.
3. Куттер, М.И., Первые синтетические балансы – идеология вуалирования учетных данных (окончание) / М.И. Куттер, М.М. Гурская, Д.Н. Алейников // Международный бухгалтерский учет. – 2012. – № 39. – С. 57–63.
4. Melis, F. Documenti per la storia economica dei secoli XIII–XVI / F. Melis. – Firenze, 1972.

ПРОДОЛЖЕНИЕ ИССЛЕДОВАНИЯ РАННЕЙ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

Р.А. Багдасарян

ФГБОУ ВПО «Кубанский государственный университет», Россия

Исследования научной школы профессора М.И. Кутера (Кубанский госуниверситет, Россия) в архивах Италии позволили решить одну из важнейших проблем истории бухгалтерии: какими были балансы, описанные Пачоли, и каково было их назначение. На основе архивных данных сегодня не подлежит сомнению, что оба баланса Пачоли были сальдовыми. Один из них (внутренний) служил балансом закрытия-открытия главной книги и выполнял контрольные функции, а второй (внешний) являлся финансовой отчетностью [1–3].

Цель рассматриваемого исследования – дать объяснение весьма важной ситуации. Первым, кто описал баланс компании Датини в Барселоне на 31 января 1399 г. был Раймонд де Рувер [5, 9]. Это был внешний баланс, который совмещал контрольные и информационные функции. Рувер детально не исследовал учетные книги. Кутер и его помощники (М.М. Гурская и Е.С. Зинченко) смоделировали эту книгу и не обнаружили внутренний пробный баланс закрытия-открытия. Двигаясь вниз от исследования Рувера к созданию компании в 1393 г., они установили, что при закрытии компании в 1397 г. в наличии был только внешний баланс, совмещающий обе функции, а в 1395 г. бухгалтер Симоне Беланди строил оба баланса (внутренний и внешний) [1, 2]. Кстати, внутренний баланс не обнаружил или, как минимум, не описал и самый авторитетный исследователь архивов Датини – Федерико Мелис [6–8]. Таким образом, исследователи установили, что в Барселоне изначально строили внутренний и внешний баланс, а с 1397 г. ограничились одним – внешним.

Нам предстояло исследовать ситуацию по архивным материалам компании в Пизе, естественно, после 1394 г. и установить количество и назначение балансов, что вплоть до объявления физической ликвидации компании в 1400 г., которая далее продолжалась до 1410 г. Наши исследования бухгалтерии компании в 1394–1395 гг. показали, что бухгалтеры Датини продолжали строить оба баланса: и внутренний пробный (с контрольными функциями) (рисунок 1) и внешний, выполняющий информационные функции финансовой отчетности (рисунок 2 и рисунок 3).