УДК 657.1
ББК 65.052.2
С 34

О.А. Сидиропуло
Аспирант кафедры бухгалтерского учета, аудита и автоматизированной обработки данных Кубанского государственного университета, г. Краснодар. Тел.: (918) 397 99 99, e-mail: delik@mail.ru

Компьютерное моделирование первой бухгалтерской книги двойной записи

(Рецензирована)

Аннотация. В статье исследуется первая общепризнанная книга системы двойной записи — книга Массари Генуэзской коммуны за 1340 г.; произведена реконструкция бухгалтерских счетов и бухгалтерских записей; компьютерное моделирование книги.

Ключевые слова: двойная запись, двойная бухгалтерия, книга Массари Генуэзской коммуны, смета доходов и расходов, счета продажи товаров, постоянные убытки от продаж.

O.A. Sidiropulo
Post-graduate student of the Accounting, Audit and Automated Data Processing Department, the Kuban State University, Krasnodar. Ph.: (918) 397 99 99, e-mail: delik@mail.ru

The computer modeling of the first book of double-entry bookkeeping

Abstract. This work examines the first widely accepted book of double entry system — Massari's ledger of the Genoese Commune of 1340. The author makes reconstruction of accounting records and accounts, as well as the computer modeling of the ledger.

Keywords: double entry, double-entry bookkeeping, Massari's ledger of the Genoese Commune, estimates of revenues and expenses through the sale of goods, permanent loss of sales.

Как известно, и что очень печально, российская учетная наука столетие была лишена возможности принимать участие и даже знакомиться с результатами исследований, проводимых в архивах средневековых бухгалтерских книг Италии. В последние годы эту миссию возложил на себя профессор Кубанского государственного университета М.И. Кутер. Первоначально он один, затем доцент М.М. Гурская, а в последнее время и другие преподаватели и аспиранты кафедры бухгалтерского учета, аудита и автоматизированной обработки данных Кубанского государственного университета работают в направлении, связанном с восстановлением научной истины возникновения и развития двойной бухгалтерии.

Под изучение попали 3 архива: в Генуе, Флоренции и Прато. Архив в Генуе хранит первую общепризнанную книгу бухгалтерии двойной записи — книгу финансистов Коммуны Генуи за 1340 г. Исследование позволило увидеть первые дуальные (двойные) счета, которые в отличие от первых дуальных тосканских вертикальных счетов имели горизонтальную (табулярную) структуру. Счета (и дебет, и кредит) располагались на одной странице. Таким образом, на развороте фолио могло разместиться как минимум 2 счета. Учитывая, что в книге 238 страниц Dare и столько же страниц Avere и на каждой странице размещено по несколько счетов, то книга содержит более 1000 счетов, которые могли иметь

как дуальную, так и монографическую (униграфическую), статическую и динамическую структуры.

Профессор М.И. Кутер впервые в российской истории с позволения итальянских архивов включил фотокопии средневековых счетов (в том числе и генуэзский счет [1, с. 41]) в учебную литературу и преподнес студентам генезис развития бухгалтерских регистров.

В ранее опубликованных нами работах [2—8, 11—12] подробно рассмотрены результаты четырехлетней работы над книгой Массари Коммуны Генуя. Однако весьма часто нас спрашивают, какую практическую значимость имеют подобные работы. Попытаемся дать ответ на данный вопрос на примере генуэзского направления, в котором автор принимала непосредственное участие.

В ходе проведенного исследования нам удалось выполнить реконструкцию средневековых бухгалтерских счетов и на этой основе смоделировать большую часть учетных фрагментов книги Коммуны за 1340 г. При этом были получены объяснения по многим интересующим нас проблемам. Оставалось дать ответ на вопрос, который более столетия интересовал исследователей книги: почему чиновники коммуны продали товары ниже стоимости приобретения?

Попытаемся высказать наше мнение. Такая возможность появилась в результате компьютерного моделирования учетных процедур и включения в построенную модель фактических дат свершения фактов хозяйственной жизни.

В результате выполненных действий по идентификации вершин компьютерной модели одной из самых старых из сохранившихся средневековых бухгалтерских книг установлены все 7 точек раздела «Доходы» и 17 вершин раздела «Расходы».

Модель построена от доходов (что делим) к расходам (на что тратим). Анализ модели следует, наоборот, вести от расходов к доходам. Это вызвано тем, что в бухгалтерии Коммуны применялся метод начислений. Сначала расходы начислялась, а потом оплачивались.

Построение модели позволило ответить на ряд вопросов, интересующих ученых. Среди них весьма пикантный вопрос: почему генуэзцы продавали товар по цене ниже цены покупки.

За долгие годы было высказано множество предположений, и в конечном счете они сводились к одному. Раймонд де Рувер по этому поводу писал: «Все же одно необычное обстоятельство требует объяснения. Регистры управляющих содержат несколько товарных счетов перца, шелка-сырца, сахара и воска, где выведен убыток во всех случаях... Все объясняется просто. Генуэзская коммуна покупала товары в кредит по высоким ценам и перепродавала их за наличный расчет дешевле, чтобы сразу получить деньги. ... Таким образом, эта сделка являлась способом, с помощью которого ловкие купцы извлекали выгоду из своего официального положения...» [11, с. 29].

Обоснуем имеющую место гипотезу относительно возникающих убытков от преднамеренной продажи товаров ниже стоимости приобретения. Для этого на схемах обоснуем 8 отдельных зон (рис. 1 и 2).

Выделим диапазоны этих зон по срокам:

1) ***1.05.1340*** — начисление заработной платы конкретным исполнителям работ за период с 5 марта 1340 г. и отнесение возникших затрат на текущие расходы Коммуны;

2) ***1.05.1340-19.05.1340*** — получение авансов от покупателей под поставку товаров ниже стоимости ожидаемых поставок;

3) ***1.05.1340-19.05.1340*** — погашение задолженности по заработной плате перед персоналом;

4) ***25.10.1340*** — начисление убытка от продаж;

5) ***8.11.1340-15.11.1340*** — получение товара от поставщика и передача товара покупателю;

6) ***16.11.1340-3.01.1341*** — передача сборщиками налогов распределителям бюджетных поступлений (направлений расходования) налоговых поступлений в виде денег;

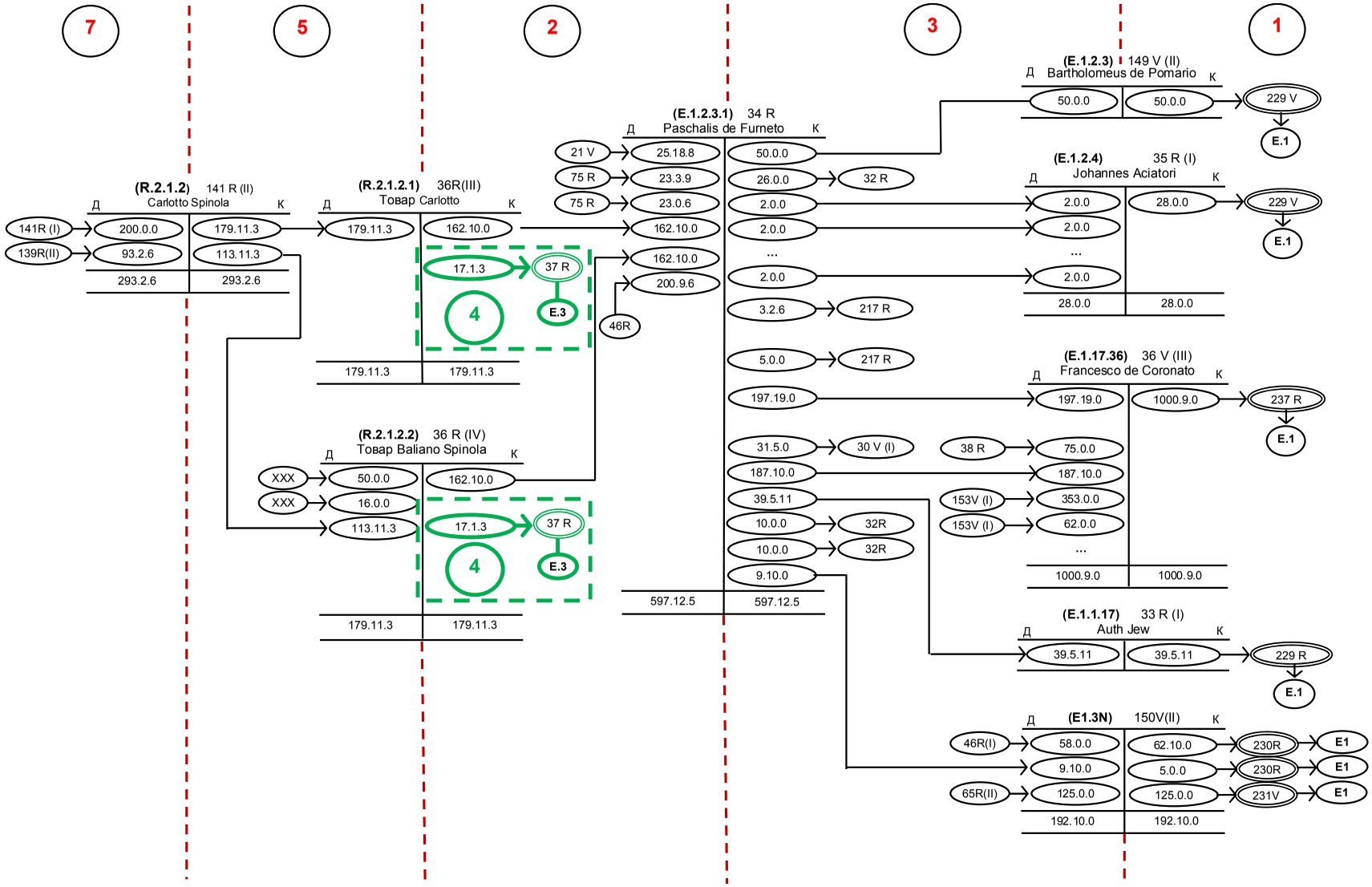

Рисунок 1. Преобразованная схема конкретного фрагмента №2 с учетом дат свершения фактов хозяйственной жизни

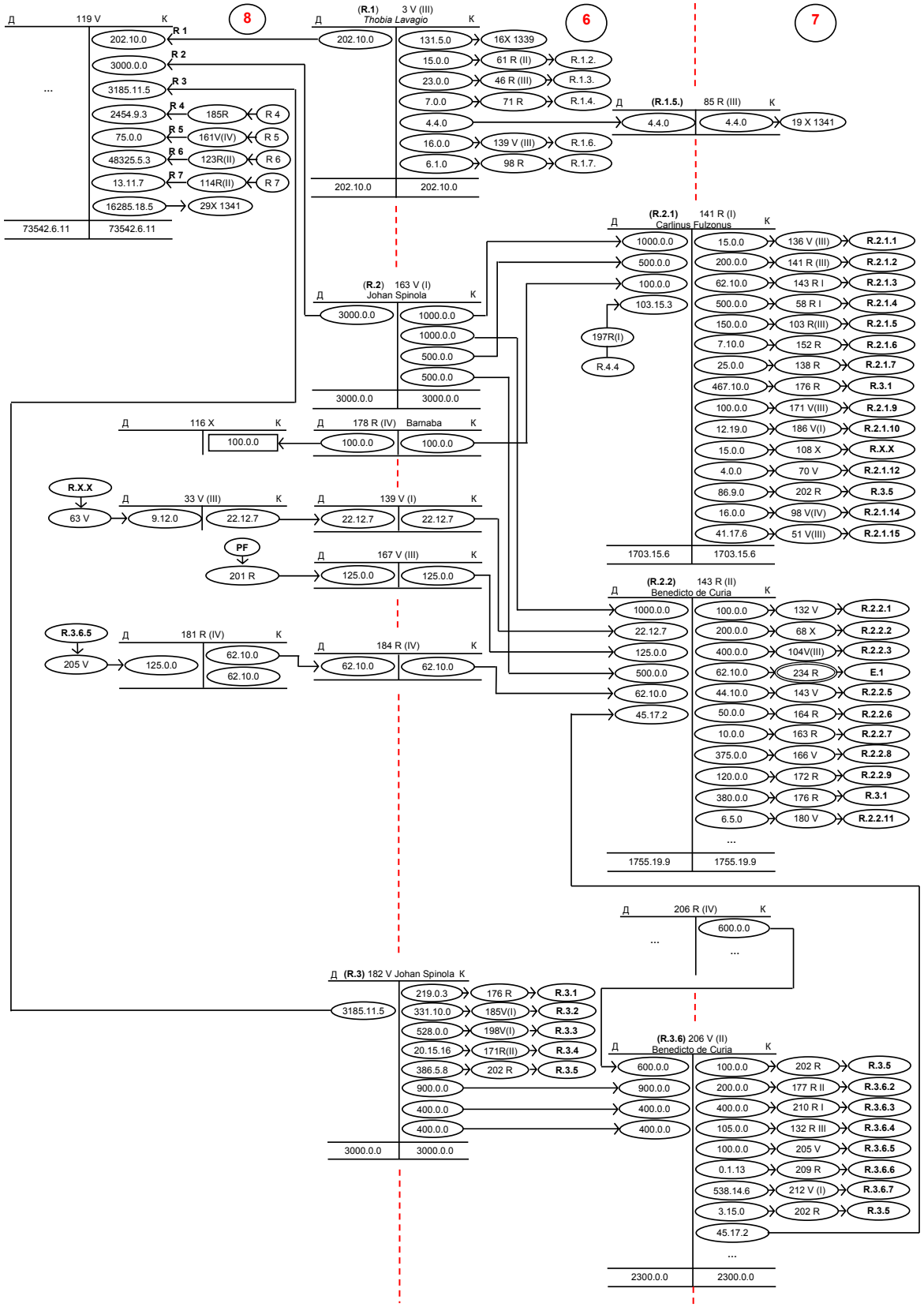

Рисунок 2. Преобразованная схема головного фрагмента (статьи 1, 2, 3) с учетом дат свершения фактов хозяйственной жизни

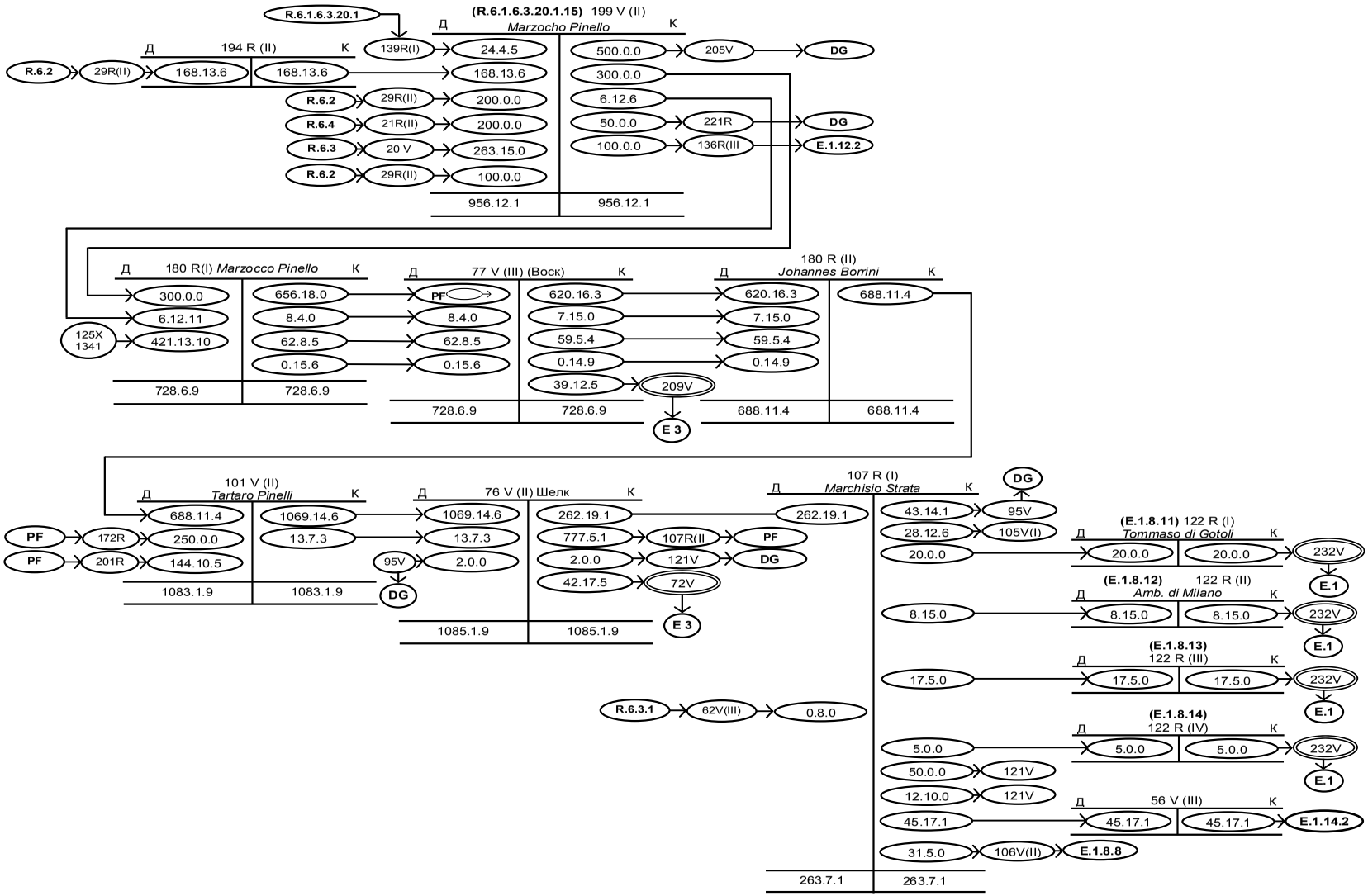

Рисунок 3. Распределение доходов в Генуэзской Коммуне и формирование расходов (пример конкретного фрагмента №2)

7) ***8.11.1340-15.11.1340*** — погашение задолженности перед поставщиками (оплата);

8) ***5.03.1341*** — признание дохода от сбора налогов.

Таким образом, можно утверждать, что массари периодически строго в установленные сроки начисляли персоналу заработную плату, занимали деньги под будущие поставки товаров (брали аванс у покупателей) и этими деньгами выплачивали задолженность по оплате труда.

Покупателям предоставлялась существенная скидка за предоплату. Чаще всего товары продавались по цене значительно ниже стоимости покупки. Не исключено, что средневековые чиновники уже тогда допускали «откаты», как это принято называть сегодня.

Далее приобретались товары с отсрочкой платежа, которыми погашались долги перед покупателями.

И только когда в конце финансового года (5 марта 1341 г.) поступали налоги (в ноябре 1340 г. — феврале 1341 г.), оплачивались счета поставщиков товаров.

Завершался финансовый год построением Сметы доходов и расходов. На последнем этапе (этап 8, 5 марта 1341 г.) собранные и распределенные (зачастую ранее потраченные) налоги регистрировались как доходы Коммуны.

Нами накоплен значительный материал, подтверждающий подобное суждение. Наиболее интересен пример конкретного фрагмента модели №2, приведенный на рисунке 3, когда понесенные расходы (счета внизу справа) оплачиваются за счет приобретения в долг шелка (второй счет на странице 76 Verso), а долг поставщикам шелка оплачивается за счет приобретения в долг воска (третий счет на странице 77 Verso).

Кроме того, долги за шелк погашаются наличными, собранными Паскалис Фурнето по другим операциям (смотри вход к счету второму на странице 101 Verso — Тартаро Пинелли (Tartaro Pinelli).

Обратим внимание на счет поставщика воска Марцоко Пинелло (первый счет на странице 180 Recto), оплата задолженности которому осуществлена не только за счет централизованного финансирования 1340 г., но и большей частью за счет поступлений финансового периода 1341 г. (сумма 421 лира 13 сольди 10 динаров).

Выполненное исследование позволило рассмотреть не только вопросы организации бухгалтерского учета, построения его процедуры, а также увидеть многие стороны политической, экономической и культурной жизни средневековых городов-коммун на территории Италии. Особый интерес вызвала система средневекового налогообложения и финансирования муниципальных программ.

Результаты выполненного исследования позволяют надеяться, что по его итогам темных пятен в истории бухгалтерии, связанных с книгой Массари Коммуны Генуя, станет значительно меньше, а наше представление о средневековом учете станет более содержательным.

Примечания:

1. Кутер М.И. Введение в бухгалтерский учет: учебник. Краснодар: Просвещение-ЮГ, 2012. 512 с.

2. Кутер М.И., Гурская М.М., Сидиропуло О.А. Бухгалтерская книга Генуэзской Коммуны за 1340 г.: начальный этап исследования // Международный бухгалтерский учет. 2011. №44. С. 60-66.

3. Кутер М.И., Гурская М.М., Сидиропуло О.А. Бухгалтерская книга Генуэзской Коммуны за 1340 г.: начальный этап исследования (окончание) // Международный бухгалтерский учет. 2011. №45. С. 54-59.

4. Кутер М.И., Гурская М.М., Сидиропуло О.А. Бухгалтерская книга Генуэзской Коммуны за 1340 г.: новые результаты этап исследования // Международный бухгалтерский учет. 2012. №36. С. 54-64.

5. Кутер М.И., Гурская М.М., Сидиропуло О.А. Бухгалтерская книга Генуэзской Коммуны за 1340 г.: новые результаты этап исследования (окончание) // Международный бухгалтерский учет. 2012. №37. С. 61-68.

6. Кутер М.И., Гурская М.М., Сидиропуло О.А. Кубанский университет исследует бухгалтерию муниципалитета Генуя // Экономика устойчивого развития. 2011. №7. С. 75-81.

7. Кутер М.И., Гурская М.М., Сидиропуло О.А. Ученые Кубанского университета приблизились к разгадке тайн бухгалтерской книги массари Генуи за 1340 г. // Экономика устойчивого развития. 2011. №8. С. 87-99.

8. Кутер М.И., Гурская М.М.. Павлиди О.А., Кузнецов Ан.В. Русское начало в исследовании истории возникновения двойной бухгалтерии // Вектор науки ТГУ. 2010. №3. С. 28-33.

9. The new approach to the studies of the genoese commune ledger of 1340 / M.I. Kuter, M.M. Gurskaya, M.A. Ivanova, O.A. Sidiropulo // Annual Meeting of American Accounting Association. 2012. URL: http://aaahq.org/AM2012/display.cfm?Filename=SubID_1303%2E pdf&MIMEType=application

10. The genoese commune massari's ledger of 1340: — the first computer modeling experience and its results / M.I. Kuter, M.M. Gurskaya, K.M. Kuter, O.A. Sidiropulo // 13th World Congress of Accounting Historians / Newcastle University Business School. 2012. URL: http://www.ncl.ac.uk/nubs/about/events/worldcongress/pdf/g_bookkeeping1.pdf

11. Рувер Р. де. Как возникла двойная бухгалтерия. М.: Госфиниздат, 1958. 68

References:

1. Kuter M.I. Introduction in accounting: a textbook. Krasnodar: Prosveshchenie-YuG, 2012. 512 pp.

2. Kuter M.I., Gurskaya M.M., Sidiropulo O.A. The Genoese Commune ledger of 1340: the initial phase of the study // International accounting, 2011. No. 44. P. 60—66.

3. Kuter M.I., Gurskaya M.M., Sidiropulo O.A. The Genoese Commune ledger of 1340: the initial phase of the study (end) // International accounting, 2011. No. 45. P. 54—59.

4. Kuter M.I. Gurskaya M.M., Sidiropulo O.A. The Genoese Commune ledger of 1340: new results of research. // International accounting, 2012. No. 36. P. 54—64.

5. Kuter M.I. Gurskaya M.M., Sidiropulo O.A. The Genoese Commune ledger of 1340: new results of research. // International accounting, 2012. No. 37. P. 61-68.

6. Kuter M.I. Gurskaya M.M., Sidiropulo O.A. The Kuban State University investigates accounting of Genoa municipality // Economics of Sustainable Development. 2011. No. 7. P. 75—81.

7. Kuter M.I. Gurskaya M.M., Sidiropulo O.A. Scientists of the Kuban State University came closer to unlocking the secrets of Massari's ledger of the Genoese Commune of 1340. // Economics of Sustainable Development. 2011. No. 8. P. 87—99.

8. Kuter M.I., Gurskaya M.M., Pavlidi, O.A., Kuznetsov An. V. Russian study of the history of the double-entry bookkeeping. Vector of Science TSU. 2010. No.3. P. 28—33.

9. The new approach to the studies of the Genoese Commune ledger of 1340 / M.I. Kuter, M.M. Gurskaya, M.A. Ivanova, O.A. Sidiropulo // Annual Meeting of American Accounting Association. 2012. URL: http://aaahq.org/AM2012/display.cfm?Filename=SubID_1303%2E pdf&MIMEType=application

10. The Genoese Commune Massari's ledger of 1340: — the first computer modeling experience and its results / M.I. Kuter, M.M. Gurskaya, K.M. Kuter, O.A. Sidiropulo // 13th World Congress of Accounting Historians / Newcastle University Business School. 2012. URL: http://www.ncl.ac.uk/nubs/about/events/worldcongress/pdf/g_bookkeeping1.pdf

11. Roover R. de. How did a double-entry bookkeeping emerge? M.: Gosfinizdat, 1958. 68 pp.