УДК 657(09)(470+571)
ББК 65.052.2(2Рос)-03
Г 95

М.М. Гурская
Кандидат экономических наук, доцент кафедры бухгалтерского учета, аудита и автоматизированной обработки данных Кубанского государственного университета, г. Краснодар. Тел.: (861)219-95-01 доб. 201, e-mail: marinagurskaya@mail.ru

ВКЛАД НАУЧНОЙ ШКОЛЫ ПРОФЕССОРА М.И. КУТЕРА В РАЗВИТИЕ ТЕОРИИ И ПРАКТИКИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В РОССИИ

(Рецензирована)

Аннотация. Работа посвящена исследованиям, проводимым под руководством профессора М.И. Кутера, предстоящее 70-тилетие которого в ближайшее время будет отмечаться бухгалтерским сообществом. Результаты проводимых исследований в области истории бухгалтерского учета играют наиважнейшую роль в формировании правильного представления о генезисе бухгалтерского учета. Особое место в исследованиях ученого занимает период средневековья, по причине, что именно в это время зародилась применяемая в современном мире полноценная система двойной бухгалтерии.

Ключевые слова: архивы, бухгалтерские книги, Генуя, Фаролфи, Франческо ди Марко Датини, Жак Савари.

M.M. Gurskaya
Candidate of economic Sciences, associate Professor of Accounting, Auditing, and Automated Data Processing Department, Kuban State University, Krasnodar. Ph.: (861)219-95-01 ext. 201, e-mail: marinagurskaya@mail.ru

PROFESSOR M.I. KUTERCONTRIBUTION IN RUSSIAN THEORY AND PRACTICE OF ACCOUNTING DEVELOPMENT

Abstract. The paper studies Professor M.I. Kyter's researches. The accounting community will celebrate his 70th birthday in the near future. The results of the research in the history of accounting play an important role in the proper understanding of the accounting genesis. The author pays his particular attention to the medieval period. It was that time when full double-entry bookkeeping system used in the modern world had come into being.

Keywords: archives, accounting books, Genoa, Farolfi, Francesco di Marco Datini, Jacques Savary.

На протяжении многих десятилетий ученые в нашей стране уделяли ничтожное внимание истории бухгалтерского учета. В первой половине XX в. этот вопрос затронули в своих трудах такие представители русской научной школы в данной области, как А.М. Галаган, Н.Р. Вейцман, А.К. Лозинский, Н.С. Помазков. Вторая половина прошлого столетия, в большинстве своем, прошла под эгидой плановой экономики и отсутствия исследований советских ученых в области развития бухгалтерской профессии. «Ярким событием конца пятидесятых годов стал перевод на русский язык сокращенного варианта статьи Раймонда де Рувера «The development of accounting prior to Luca Pacioli according to the account-books of Medieval merchants», опубликованной в сборнике под редакцией А.С. Литтлтона и Б. Ями. Русский вариант перевода А.Ф. Мухина под редакцией Н.Р. Вейцмана получил название

«Как возникла двойная бухгалтерия» [1] и представлял собой брошюру в 67 страниц текста» [2]. С 1974 г. четыре раза переиздавался Трактат Луки Пачоли «О счетах и записях» [3] в переводе Э.Г. Вальденберга с комментарием профессора Я.В. Соколова. В 1996 г. появляется монографический труд Я.В. Соколова «Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней» [4], который и положил начало популяризации исторического направления в учетной науке. В 2009 г. свет увидел первый российский перевод «Трактата о счетах и записях» под редакцией профессора М.И. Кутера [5], выполненный путем прямого перевода со староитальянского языка на русский. Работа над трактатом Луки Пачоли профессора М.И. Кутера зародила в нем самом и в его учениках не только интерес к исследованиям в области истории бухгалтерского учета, но и настоящую страсть и желание раскрыть как можно больше тайн и на данный момент забытых и не изученных особенностей процедуры учета прошлого.

Благодаря научно-дружеским связям с ведущими мировыми учеными, также занимающимися вопросами истории бухгалтерии, в распоряжение научной школы профессора Кутера попало огромное количество публикаций в сфере интересующей проблемы, которые ранее в связи с «железным занавесом», да и зачастую не востребованностью, не были известны в России.

Здесь стоит отметить, что на протяжении всего XX в. западными учеными было проведено немало исследований в области истории учета. Существенный вклад внесли представители европейского и американского научного сообщества: Ф. Беста, А. Сапори, А.С. Литтлтон, уже известный нам Р. де Рувер, Э. Пенндорф, Ф. Мелис, Т. Церби, К. Антинори, Е.-Е. Эстебан, Б. Ями и многие другие. Нельзя не отметить и наших современников: Р. Макве, А. Сангстер, Г. Стонер и др. Именно благодаря А. Сангстеру, с которым профессор М.И. Кутер и его ученики поддерживают не только научные контакты, но и дружественные отношения, была собрана объемная научная библиотека из книг западных авторов, которые в России оказались труднодоступными. Здесь же нельзя не отметить профессора Университета г. Прама (Италия) Джузеппе Галасси. Именно он впервые познакомил профессора М.И. Кутера со средневековыми архивами Италии, благодаря ему возникла идея перевода Луки Пачоли (им был подарен один из экземпляров репринтного издания «Суммы знаний» Луки Пачоли, включающий в себя «Трактат о счетах и записях», а также перевод и комментарий К. Антинори к Трактату). В знак глубокого уважения и искренней благодарности за вклад в российские исследования в области бухгалтерского учета профессор Д. Галасси удостоен звания «Почетный профессор Кубанского государственного университета».

За последнее годы научной школой профессора М.И. Кутера проведена огромная исследовательская работа, направленная на формирование истинного представления россиян о зарождении и развитии бухгалтерской науки. Особенное внимание исследователей привлекает процесс зарождения двойной бухгалтерии, той, которая сейчас является основой любого бизнеса.

Команда Кубанского университета проводила и продолжает в настоящее время исследования в нескольких архивах Италии, таких, как Государственные архивы городов Генуя, Флоренция и Прато. В результате был сформирован многотысячный компьютерный архив фотокопий счетов, охватывающих целые учетные циклы.

В Генуэзском архиве в поле научного внимания исследователей попала Книга финансистов города коммуны Генуя за 1340 г. Наш выбор пал на нее неслучайно. Об этой книге было много написано в научных трудах. И даже высказывалось мнение некоторых авторов, что именно эту Книгу можно назвать первой (из сохранившихся), которая велась методом двойной записи. Более того, бытовало мнение, что Генуя — родина двойной бухгалтерии.

В работе Р. де Рувера [1] значительное место уделено бухгалтерской книге Генуэзской коммуны за 1340 г.: «В то время как в Тоскане к 1350 г. двусторонняя форма далеко еще не являлась преобладающей, в северной Италии она уже длительное время была общепринятой. В Генуе еще в 1327 г. счета данной формы велись по банковскому методу (*ad usum banchi*); впервые эти счета, видимо, были приняты банками или меняльными конторами, откуда и произошло название табличной (табулярной) формы. В действительности же генуэзские банкиры использовали табличную (табулярную) форму еще в 1313 г. Однако нет никаких доказательств, что они были также знакомы с двойной бухгалтерией. Первый случай применения этого способа в Генуе обнаружен в счетах управляющих генуэзской коммуны за 1340 г.» [1, с. 28].

Далее, объясняя свое мнение, Р. де Рувер подробно описывает порядок учетных записей в Книге: «В книгах этих официальных лиц дебетовые и кредитовые записи не только размещены рядом как половинки двустворчатого складня, но тщательное изучение позволило выявить, что каждая сделка записана дважды — по одному разу на соответствующей стороне счетов главной книги. Дебет обозначен латинскими словами *debenti nobis* («они должны нам») в тексте первой записи на левой стороне счета. Последующие записи начинаются словом item, т.е. «то же самое». На кредитовой стороне первая запись неизменно начинается словами *recepimus in* («мы получили от»). Каждая запись без исключения дается со ссылкой на дебет или кредит корреспондирующего счета.

Расходы относятся на счет, называемый avaria; это слово обычно применялось в средневековом латинском языке для обозначения брокерской комиссии (куртажа), платы за отвес и других издержек по товарам. Убытки при продаже перца и других товаров записывались по дебету счета, носившего наименование «Доход от товарных операций и потери при продажах». Счет коммуны Генуи выполнял функцию счета капитала, на который переносились сальдо всех счетов издержек и доходов при закрытии книг в конце фискального (финансового) года. Эксперты единодушны в том, что счета управляющих удовлетворяют требованиям двойной бухгалтерии» [1, с. 28—29].

Команда профессора М.И. Кутера подробно изучила книгу коммуны Генуя. Необходимо отметить, что время и обстоятельства не пощадили этот бесценный памятник бухгалтерской истории, и, несмотря на реставрацию, многая информация, находящаяся в нижней части страниц, была смыта водой (рис. 1). Не обошлось без применения таких технологий, как лампа Вуда, благодаря которой и удалось восполнить отсутствующую информацию, так необходимую для подтверждения применения в учете массари (финансистов) двойной бухгалтерии. Все хозяйственные операции, проводимые за 1340 г., были проанализированы и сформированы учетно-аналитические модели. Построенные модели позволили рассмотреть всю систему учета, применяемую в средневековом городе, а также значительно расширить границы исследования, не ограничиваясь установлением факта наличия двойной записи, и выявить все внутренние и внешние связи системы.

Одним из наиболее интересных моментов обнаруженных при проведении исследования стало то, что в учет денежных средств велся не на специальных счетах или в специальных книгах, и сами деньги вообще не учитывались не деньги, а велся учет задолженности кассира.

Нельзя не остановиться на таком важном моменте как признание доходов и расходов в учетной системе Генуэзцев. Учениками профессора М.И. Кутера, под его чутким руководством установлено, что доходы признавались в момент (или после) поступления денег, а расходы — в момент их возникновения. Соответственно применительно к доходам действовал кассовый метод признания, а к расходам — метод начисления [6].

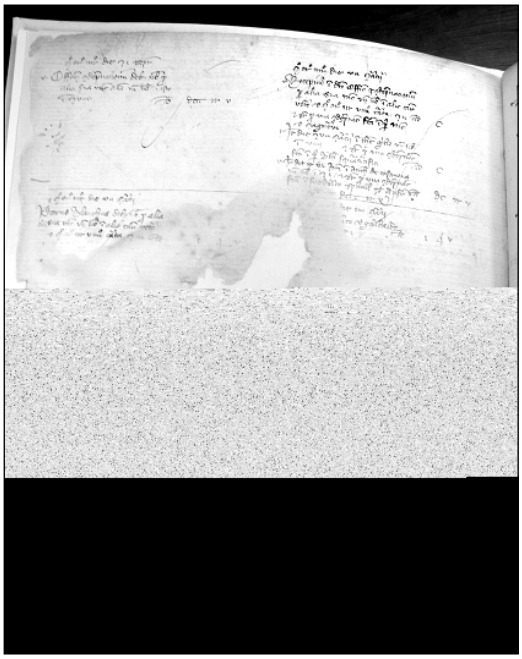


Рисунок 1. Бухгалтерская книга Генуэзской коммуны за 1340 г. (карта страницы 3 Verso)

При изучении экономических счетов коммуны исследователи выявили, что почти каждая сделка сопровождается полученным убытком. Этот факт их заинтересовал, ведь трудно понять, зачем городу продавать товар всегда по цене ниже, чем он был приобретен. И только построив логико-аналитические модели всех счетов системы, стало возможным разгадать эту тайну. Переадресация модели на даты свершения хозяйственных фактов, т.е. от возникновения расходов до покрывающих их доходов, позволила установить, что коммуна осуществляла деятельность в долг. Смысл применяемой финансовой системы Коммуны состоял в своевременном погашении долговых обязательств за счет возникновения новых. Товары приобретались с рассрочкой платежа и продавались по цене ниже, чем покупались. Погашение задолженности перед кредиторами, в том числе и выплата жалования служащим, производилось за счет предстоящих поступлений [7].

Проведенное командой Кубанского университета исследование по Генуэзской книге позволило утвердиться во мнении, что вопреки утверждениям многих ученых, считавшим, что именно Генуя — родина двойной бухгалтерии, учетная система коммуны по причине отсутствия основного контрольного момента — пробного баланса всех счетов и других обязательных атрибутов двойной бухгалтерии — может быть классифицирована только в качестве системы двойной записи [8].

Результаты исследований по Книге Генуэзской коммуны были апробированы и вызвали интерес на международных конгрессах Американской ассоциации бухгалтерского учета (Вашингтон, США, 2012) и на Всемирном Конгрессе истории бухгалтерского учета (Ньюкасл, Великобритания, 2012). По Генузскому этапу исследований опубликовано более двух десятков работ в российских журналах и подготовлена к защите кандидатская диссертация.

Следующее направление исследований в области истории бухгалтерского учета, выполняемое под руководством профессора М.И. Кутера, — это изучение Книг Компании Фаролфи, хранящихся в Государственном архиве города Флоренция. Джованни Фаролфи и компания в конце XIII в. была фирмой флорентийских купцов, чей главный офис находился во французском городе Ниме в области Лангедок.

О бухгалтерской книге компании Джованни Фаролфи, как известно, написано немного. В первую очередь, необходимо вспомнить Ариго Кастеллани, который был первым, кто обнаружил и описал эту книгу еще в пятидесятые годы XX в. [9]. Кастеллани уже тогда утверждал, что эта книга велась по всем правилам двойной записи.

Во второй половине XX в. отдельные фрагменты книги Фаролфи публиковал Ф. Мелис [10, с. 384—385]. В частности, он привел счет домашнего оборудования, на котором имел отражение факт начисления амортизации, возможно, самый ранний в средневековой практике. Отдавая должное Кастеллани и Мелису, нельзя не признать значимость проделанного Дж. А. Ли [11]. В 2008 г. бухгалтеру Компании Фаролфи Аматино Мануччи посвятил

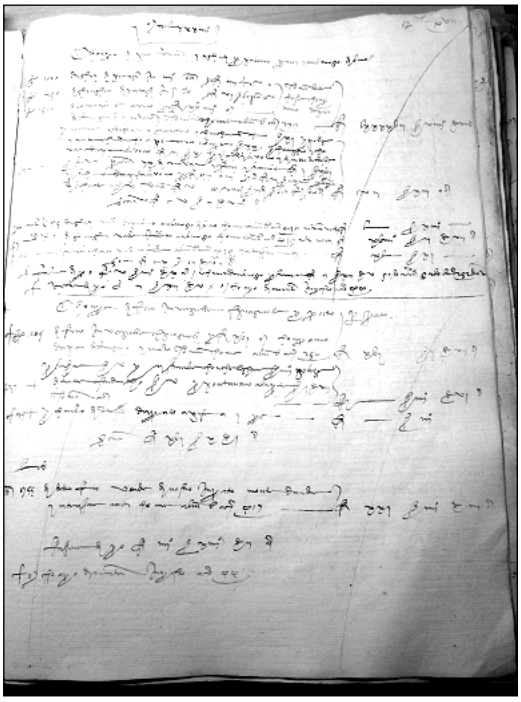


Рисунок 3. Счет продажи товаров, Prato, AS, D, 377, c. 17 R

В тот момент профессор Кутер был самым счастливым человеком в мире, ведь перед ним предстал реальный пример применения двойной записи в книге конца XIV века, когда сумма продаж из книги «Mercanzie» была перенесена на счет расчетов в Главной книге.

В дальнейшем книги компании в Пизе были изучены командой кубанского университета более подробно.

Первая компания Датини в Пизе начала свою деятельность в 1382 г., сразу после возвращения Датини в Тоскану из Авиньона. Для Датини особый интерес представлял Пизанский порт, и идея создания в близости с ним торгового склада «фундако» (средневековые народы, населяющие современную Италию, так называли крупные торговые многопрофильные склады, которые не только вели оптовую и розничную торговлю, но и служили перевалочной базой товаров) как центра торговли и связи между Западом и Востоком вдохновляла великого торговца.

Официальная презентация компании состоялась 4 февраля 1383 г. Многие авторитетные исследователи утверждают, что Датини в Пизе, в отличие от Авиньона, вел учет по методу двойной записи. Это не соответствует действительности. Записи 1382 г. и записи января 1383 г. велись по простой бухгалтерии, параграфом (в столбик), о чем свидетельствуют счета из торговой книги 1382 г., зарегистрированной в архиве Датини в Прато (Италия, Тоскана) под идентификационным кодом Prato, AS, D. N366 [16].

При осуществлении дальнейшей деятельности Первой компании Датини в Пизе все факты хозяйственной жизни отражались методом двойной записи, за исключением только одной — записи, отражающей первоначальный взнос собственника. Тем самым, на счете денежных средств обнаружено поступление, а увеличение по счету Капитала было отражено в секретной книге, что и не позволило бухгалтерский учет Первой компании в Пизе отнести к двойной бухгалтерии.

При подробном изучении книг пизанской компании ученики профессора Кутера под его руководством выявили значительное разнообразие форм бухгалтерских регистров, применяемых в компании. Отмечено, что персональные счета расчетов не закрывались ни по периодам (ежегодно), ни по срокам деятельности компании, а только при отсутствии свободного места на листе, для занесения очередной записи и переноса счета на новое место. Динамический характер учетных записей в бухгалтерских регистрах позволял при закрытии счетов переносить сальдо на новые счета с соблюдением основных правил системы двойной записи [17].

Также выявлено, что, наряду с построением динамических цепочек операционного финансового результата путем его накопления по видам деятельности, в бухгалтерской системе изучаемой компании отсутствовал сводный счет «Прибыли убытки».

Все вышеперечисленные выводы были сделаны при исследовании первой компании Датини за период 1382—1386 гг.

В дальнейшем книги Пизанских компаний предоставили нам немало важной информации и неожиданных

сюрпризов. Одним из наиболее интересных направлений исследования книг Компаний в Пизе стало изучение методики формирования финансового результата на счетах двойной бухгалтерии. Здесь необходимо напомнить, что компании того времени придерживались принципа ликвидационного предприятия, соответственно прибыль могла быть распределена только после закрытия Компании и погашения всех долгов. Командой профессора Кутера выявлен пример построения счета «Убытки и прибыли» без закрытия компании и распределения прибыли, только с одной единственной целью — определить эффективность деятельности путем полученных прибылей и понесенных убытков. Таким образом, нами обнаружен прообраз современного отчета о финансовых результатах [18].

Особое внимание нами было уделено пробным балансам, строившимся в Пизе в конце XIV в., которые имели существенные отличия по структуре и содержанию и, в определенной степени и по назначению, от изученных нами балансов в Барселоне и Авиньоне. Наиболее ранний экземпляр пробного баланса был нами обнаружен в Главной книге Компании за 1394 г. [19].

Немалый интерес вызвали книги компании Датини в Авиньоне. Это была первая компания Датини, с которой он и начинал свой бизнес. Наиболее важным моментом изучения учета в этой компании стало исследование построенного в 1411 г. по аналитическому балансу сжатого синтетического баланса (рис. 4).

Сопоставление раздела «Дебиторы» по аналитическому и синтетическому балансам свидетельствует о существенном прогрессе в части балансостроения: 19 полномасштабных страниц аналитического баланса в синтетическом балансе занимают всего пять строк.

Однако, когда дело дошло до раздела «Кредиторы», исследователей ждало разочарование. В аналитическом балансе содержались показатели:

— прибыль завершившегося периода, распределенная в пользу Ф. Датини;

— прибыль завершившегося периода, распределенная в пользу партнеров;

— собственный капитал, инвестированный в начале деятельности;

— реинвестированный капитал (капитализированная прибыль, накопленная с начала деятельности);

— долговое обязательство компании перед Ф. Датини за поставленные компании товары;

— восемь других несущественных показателей кредиторской задолженности.

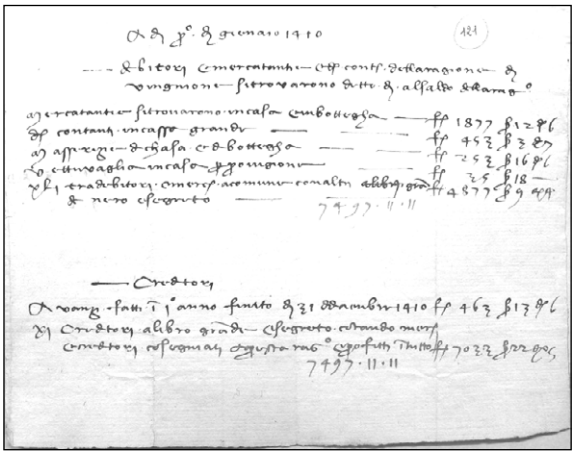


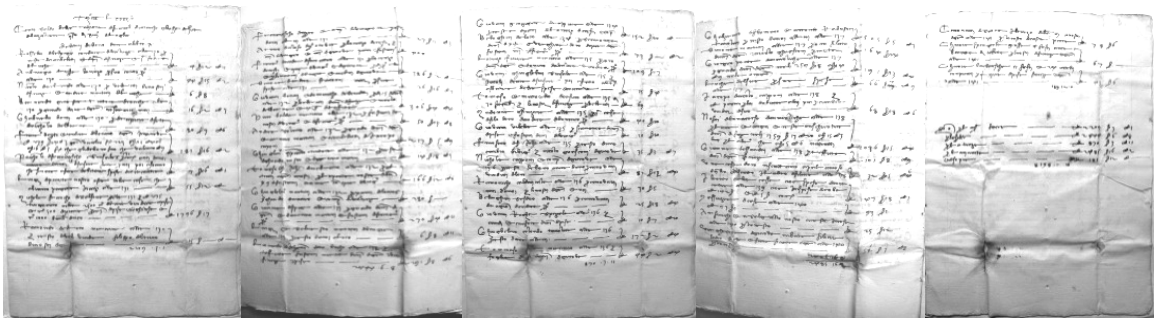
Рисунок 4. Синтетический баланс компании Ф. Датини в Авиньоне на 1.01.1411 г. (Prato, AS. D.№1127)

В синтетическом балансе первые два показателя распределенной прибыли представлены одной строкой, а все остальные показатели также объединены в один, который имеет название «11 кредиторов из Главной и секретной книг, включая поставщиков товаров и прочих кредиторов компании, накопленная прибыль, всего».

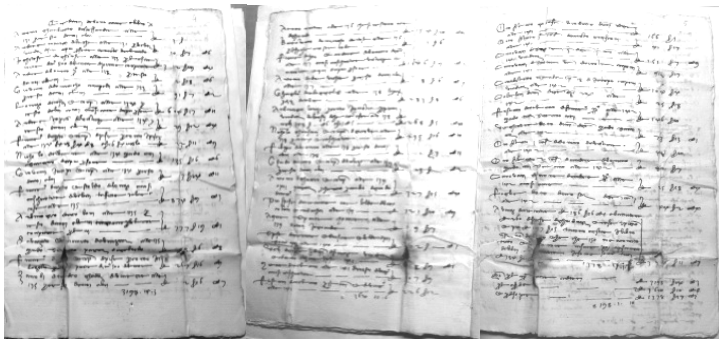
У исследователей сложилось впечатление, что первые синтетические балансы предназначались для вуалирования учетных данных с целью сохранения коммерческой тайны [20, 21].

Описывая исследования команды профессора М.И. Кутера в Архиве Датини, необходимо уделить внимание системе книг Компании в Барселоне. Здесь нужно отметить, что именно баланс, построенный в 1399 г. в этой Компании, был одним из виновников

интереса к Архиву г. Прато профессора Кутера. Еще будучи студентом, изучая статью Р. де Рувера [Рувер], он усомнился в подлинности представленной американским ученым структуры баланса. По прошествии более сорока лет появилась возможность самолично убедиться в правильности своих юношеских мыслей. Тогда счастье от встречи с мечтой юности не позволило изучить более подробно принесенную для просмотра папку, содержащую много других бухгалтерских документов, на тот момент не вызвавших в нас интерес. Мы получили фотокопию первого, как мы тогда считали, баланс, и счастливые вернулись в Россию. Барселонский баланс был подробно изучен, сопоставлен с балансом Рувера, были выявлены недостатки и неточности и объявлен наиважнейшим этапом генезиса двойной бухгалтерии [22]. Спустя пару лет в руки исследователей попала та же самая папка (1165), которая, как оказалось при более подробном изучении, содержала в себе не только баланс 1399 г., но и балансы за более ранние периоды, по состоянию на 14.07.1395 г. (рис. 5), 24.03.1396 г., 01.01.1398 г. [23].



Счета раздела «Дебиторы»



Счета раздела «Кредиторы»

Рисунок 5. Баланс компании Ф. Датини в Барселоне, 1395 г. (Prato, AS, D. №1165/3)

Здесь стоит отметить еще один очень важный момент: баланс за 1395 г. имел следы от прокола иглой и определенную замятость бумаги, что, скорее всего, указывает на тот факт, что баланс был отправлен почтой в головной офис как документ, предоставляющий информацию о финансовом положении компании, т.е. налицо один из первых балансов, составленных не только с целью проверки бухгалтерских записей, но и являющийся отчетностью.

Архивные исследования на этом не заканчиваются. Но нельзя не упомянуть и об изучении и переводе на русский язык литературных источников, позволяющих раскрыть многие особенности ведения бухгалтерского учета в различных странах, в разные периоды. Здесь стоит уделить особое внимание переводу с французского и подробному изучению Коммерческого Кодекса Франции 1673 г. (Ордонанс) и комментариев к нему, опубликованных в 1675 г. авторитетным правоведом

и торговцем Жаком Савари. Эти труды внесли весомый вклад в дальнейшее развитие бухгалтерской практики и ее правового обеспечения [24—26].

Об исследованиях, проводимых профессор Кутером и под его руководством, можно говорить бесконечно. Проделана огромная работа, позволяющая заново оценить всю важность изучения истории бухгалтерского учета, а особенно исследований, проводимых на основе подлинных архивных документов. Остается только надеяться, что впереди еще так много неизведанного и до конца не изученного, что профессор Кутер и его команда еще долго будут радовать читателей результатами своих научных достижений.

Примечания:

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

2. Кутер М.И., Гурская М.М., Кутер К.М. История двойной бухгалтерии: двойная запись // Международный бухгалтерский учет. 2011. №17. С. 46—64.

3. Пачоли Л. Трактат о счетах и записях / под ред. Я.В. Соколова. М.: Финансы и статистика, 2001. 368 с.

4. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1996. 638 с.

5. Пачоли Л. Трактат о счетах и записях / под ред. проф. М.И. Кутера. М.; Краснодар: Финансы и статистика: Просвещение-Юг, 2009. 308 с.

6. 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. 75—81.

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

8. Kuter M.I., Gurskaya M.M., Sidiropulo O.A. The Genoese Commune Massari's Ledger of 1340: The First Computer Modeling Experience and Its Results // Journal of Modern Accounting and Auditing. 2013. Vol. 9, №2. P. 212—229.

9. Castellani A. Nuovi testi fiorentini del Dugento e dei primi del Trecento: 2 tomi. T. 2. The ledger of Giovanni Farolfi & Company, 1299—1300, is transcribed, almost entire. Firenze, 1952. P. 708—803.

10. Melis F. Documenti per la storia economica dei secoli XIII—XVI. Firenze, 1972.

11. Lee G.A. The coming of age of double entry: the Giovanni Farolfi Ledger of 1299—1300 // The Accounting Historians Journal. 1977. P. 79—95.

12. Smith F. The influence of Amatino Manucci and Luca Pacioli. BSHM Bulletin. 2008. №23. P. 143—156.

13. Кутер М.И. Введение в бухгалтерский учет: учебник. Краснодар: Просвещение-Юг. 2013. 512 с.

14. Гурская М.М. Методология и методика бухгалтерского учета: генезис и концептуальные основы: монография. Краснодар: Просвещение-Юг, 2013. 287 с.

15. Гурская М.М. Опыт флорентийской компании Джованни Фаролфи в Провансе // Вестник Адыгейского государственного университета. Сер. Экономика. 2014. Вып. 1(138). С. 123—127.

16. Бухгалтерский учет на переходе от первой компании Датини в Пизе ко второй М.И. Кутер [и др.] // Международный бухгалтерский учет. 2011. №35. С. 61—72.

17. Бухгалтерский учет расчетов и страховых операций в ранних средневековых книгах / М.И. Кутер [и др.] // Международный бухгалтерский учет. 2011. №22. С. 47—60.

18. Кутер М.И., Гурская М.М. Идеальная бухгалтерия средневековья: финансовый результат // Международный бухгалтерский учет. 2013. №47. С. 46—63.

19. Кутер М.И., Гурская М.М. Зинченко Е.С. Идеальная бухгалтерия средневековья: самый ранний пробный баланс в Империи Франческо Датини (1394 г.) // Международный бухгалтерский учет. 2011. №48. С. 34—43.

20. Кутер М.И., Гурская М.М., Алейников Д.Н. Первые синтетические балансы — идеология вуалирования учетных данных (окончание следует) // Международный бухгалтерский учет. 2012. №58. С. 56—64.

21. Кутер М.И., Гурская М.М., Алейников Д.Н. Первые синтетические балансы — идеология вуалирования учетных данных (окончание) // Международный бухгалтерский учет. 2012. №39. С. 57—63.

22. Кутер М.И., Гурская М.М. Зинченко Е.С. Какую дату считать днем рождения двойной бухгалтерии // Международный бухгалтерский учет. 2011. №48. С. 34—43.

23. Кутер М.И., Гурская М.М., Зинченко Е.С. Уникальная архивная находка, позволяющая строить гипотезы // Учет. Анализ. Аудит. 2014. №1. С. 122—139.

24. Кутер М.И., Гурская М.М., Шихиди А.Г. Значение учения Жака Савари для развития бухгалтерского учета // Международный бухгалтерский учет. 2011. №31. С. 51—59.

25. Кутер М.И., Гурская М.М., Шихиди А.Г. Значение учения Жака Савари для развития бухгалтерского учета (окончание) // Международный бухгалтерский учет. 2011. №32. С. 54—64.

26. Тхагапсо Р.А. Теория многообразия балансов Ж.П. Савари и ее роль в развитии конкурсного права Франции XVII в. // Вестник Адыгейского государственного университета. Сер. Экономика. 2013. Вып. 3(127). С. 181—188.

References:

1. Roover R. de How did the double-entry bookkeeping occur. M.: Gosfinizdat, 1958. 68 pp.

2 Kuter M. I., Gurskaya M.M., Kuter K.M. The history of double-entry bookkeeping: double entry // International accounting. 2011. №17. Pp. 46—64.

3. Pacioli L. Treatise on accounts and records. / ed. by prof. Ya.V. Sokolov. M.: Finance and Statistics; 2001. 368 pp.

4. Sokolov Ya.V. Accounting: from the beginning to our days. M.: Audit, UNITY, 1996. 638 pp.

5. Pacioli L. Treatise on accounts and records. / ed. by prof. M.I Kuter. M.: Finance and Statistics, Krasnodar: Prosveshenie-Yug, 2009. 308 pp.

6. Kuter M.I., Gurskaya M.M., Sidiropulo O.A. The Kuban State University scientists approached to unraveling the mysteries of Genoa Massari account book 1340 // Economics of sustainable development. 2011. №8. Pp. 75—81.

7. Kuter M.I., Gurskaya M.M., Sidiropulo O.A. The Genoese Commune Massari's Ledger of 1340: starting phase of research (the end) // International accounting. 2012. №37. Pp. 61—68.

8. Kuter M.I., Gurskaya M.M., Sidiropulo O.A. The Genoese Commune Massari's Ledger of 1340: The First Computer Modeling Experience and Its Results // Journal of Modern Accounting and Auditing. 2013. Vol. 9. №2. Pp. 212—229.

9. Castellani A. Nuovi testi fiorentini del Dugento e dei primi del Trecento (2 tomi, Firenze, 1952). The ledger of Giovanni Farolfi & Company, 1299—1300, is transcribed, almost entire. at Tome 2. Pp. 708—803.

10. Melis F. Documenti per la storia economica dei secoli XIII—XVI. Firenze, 1972.

11. Lee G.A. The coming of age of double entry: the Giovanni Farolfi Ledger of 1299—1300 // The Accounting Historians Journal. 1977. Pp. 79—95.

12. Smith F. The influence of Amatino Manucci and Luca Pacioli. BSHM Bulletin. 2008. №23. Pp. 143—156.

13. Kuter MI Introduction to Accounting: a textbook. Krasnodar: Prosveshenie-Yug. 2013. 512 pp.

14.Gurskaya M.M. Methodology and methods of accounting: the Genesis and conceptual foundations: a monograph. Krasnodar: Prosveshenie-Yug, 2013. 287 pp.

15.Gurskaya M.M. The experience of the Florentine Giovanni Farolfi in Provence // The Bulletin of the Adyghe State University. Ser. «Economy». 2014. Vol. 1(138). Pp. 123—127.

16. Kuter M.I., Gurskaya M.M., Zinchenko E.S., Ivanova M.M. Accounting for the transition from Datini's first company in Pisa to the second // International Accounting. 2011. №35. Pp 61—72.

17. Kuter M.I., Gurskaya M.M., Kuznetsov A.V., Yaroslavtseva E.A. Accounting calculations and insurance operations in early medieval books // International Accounting. 2011. №22. Pp. 47—60.

18. Kuter M.I., Gurskaya M.M. Ideal accounting of the Middle Ages: financial result // International accounting. 2013. №47. Pp. 46—63

19. Kuter M.I., Gurskay M.M. a Zinchenko E.S. Ideal accounting of the Middle Ages: the earliest trial balance in the Empire of Francesco Datini (1394) // International accounting. 2011. №48. Pp. 34—43.

20. Kuter M.I., Gurskaya M.M., Aleynikov D.N., The first synthetic balances are the ideology of book balance veiling (To be completed) // International accounting. 2012. №58. Pp. 56—64.

21. . Kuter M.I., Gurskaya M.M., Aleynikov D.N., The first synthetic balances are the ideology of book balance veiling (The end) // International accounting. 2012. №59. Pp. 57-63.

22. Kuter M.I., Zinchenko E.S.,Gurskaya M.M. What date is considered the birthday of double-entry bookkeeping // International accounting. 2011. №48. Pp. 34—43.

23. Kuter M.I., Gurskaya M.M., Zinchenko E.S., The unique archival discovery allowing to build hypotheses // Accounting. Analysis. Audit. 2014. №1. Pp. 122-139.

24. Kuter M.I., Gurskaya M.M. Shihidi A.G. The value of the Jacques Savary's teachings for the accounting development (The end) // International accounting. 2011. №31. Pp. 51—59.

25. Kuter M.I., Gurskaya M.M. Shihidi A.G. The value of the Jacques Savary's teachings for the accounting development (The end) // International accounting. 2011. №32. Pp. 54—64.

26. Tkhagapso R.A.The theory of balances diversity of J.P. Savary and its role in the development of competition law in France XVII. // The Bulletin of the Adyghe State University. Ser. «Economy». 2013. Vol. 3 (127). Pp. 181—188.