

УДК 657(09)
ББК 65.052.206-03
К 95

М.И. Кутер

Доктор экономических наук, профессор, заведующий кафедрой бухгалтерского учета, аудита и автоматизированной обработки данных Кубанского государственного университета, Заслуженный работник высшей школы Российской Федерации, Попечитель Международной академии историков бухгалтерского учета, г. Краснодар. Тел.: (861)219-95-01, доб. 201, e-mail: prof.kuter@mail.ru

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

Д.Н. Алейников

Аспирант кафедры бухгалтерского учета, аудита и автоматизированной обработки данных Кубанского государственного университета, г. Краснодар. Тел.: (861)219-95-01, доб. 201, e-mail: west888west@mail.ru

ОТРИЦАНИЕ ОТРИЦАНИЯ — ПУТЬ РАЗВИТИЯ НАУКИ, ИЛИ НОВЫЙ ВЗГЛЯД НА ПЕРВЫЙ СИНТЕТИЧЕСКИЙ БАЛАНС

(Рецензирована)

Аннотация. В статье предложен новый взгляд на формирование ранних аналитических и синтетических (сжатых) балансов и на учетную систему, принятую во французском Авиньоне в начале XV столетия. Рассмотрен действующий вариант ведения комбинированного учета (частично методом периодической инвентаризации, частично методом двойной записи на дуальных счетах, с параллельно расположенным дебетом и кредитом). Уточнена методика построения аналитического баланса и механизм сжатия показателей в синтетическом балансе. Установлено, что в учетной системе отсутствовали номинальные счета формирования финансового результата и сам счет «Убытки и прибыли». Основной целью построения аналитического и синтетического балансов было выявление финансового результата в виде приращения или «проедания» капитала. Контрольная функция баланса не использовалась.

Ключевые слова: Франческо Датини, компания в Авиньоне, инвентарный учет, двойная запись и двойная бухгалтерия, аналитический и синтетический балансы, финансовый результат, рассчитанный в балансе.

M.I. Kuter

Doctor of Economics, Professor, Head of Accounting, Auditing and Automated Data Processing Department, Kuban State University, Honored Worker of Higher Education of the Russian Federation, Trustee of the Academy of Accounting Historians, Krasnodar. Ph.: (861)219-95-01, ext. 201, e-mail: prof.kuter@mail.ru

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

D.N. Alenikov

Post-graduate student of Accounting, Auditing and Automated Data Processing Department, Kuban State University, Krasnodar. Ph.: (861)219-95-01, ext. 201, e-mail: west888west@mail.ru.

NEGATION OF THE NEGATION IS THE PATH OF SCIENTIFIC DEVELOPMENT OR A NEW LOOK AT THE FIRST SYNTHETIC BALANCE

Abstract. This paper discloses a new attitude to the formation of the earliest analytic and synthetic (compressed) balances and the accounting system adopted in the French Avignon at the beginning of the XV century. It considers the acting option of conducting combined accounting (partly by periodic inventory, partly by double-entry method on dual accounts, with a parallel arrangement of the debit and credit). The authors clarify the analytical balance technique of constructing and the compression engine performance in synthetic balance. They reveal the fact that there is no nominee accounts of the financial results and the account itself «Losses and profits» in the accounting system. The main purpose of constructing analytical and synthetic balances was to identify the financial result in an increment or «eating away» capital. They didn't use balance control function.

Keywords: Francesco Datini, Avignon Company, inventory accounting, double entry and double-entry bookkeeping, analytical and synthetic financial balance, financial results, calculated on the balance sheet.

Результаты наших последних исследований в архивах Италии, позволивших обнаружить и описать ранние пробные балансы, счета прибылей и убытков, раннюю финансовую отчетность и одновременное применение двух разных балансов для разных целей [1—5], потребовали пересмотра наших взглядов в отношении первого синтетического баланса, построенного в компании Франческо Датини во французском Авиньоне в 1410 г. [6].

Несколько лет назад в архиве Франческо Датини в Прато нам удалось познакомиться с подлинником этого документа. Мнение российских исследователей менялось по мере перевода на русский язык разделов баланса. Раздел «Дебиторы» не вызывал ничего, кроме восторга. Перед нами был первый пример сжатия информации на счетах, перехода от аналитических балансов к синтетическим.

Однако раздел «Кредиторы» разочаровал нас. Перед нами был раздел, состоящий из двух показателей:

— прибыли закончившегося учетного периода;

— и агрегированного показателя, включающего 11 показателей, в том числе инвестированный и реинвестированный капитал.

И как закономерность — название нашей публикации, опубликованной в

двух номерах журнала: «Первые синтетические балансы — идеология вуалирования учетных данных» [7, с. 57—63]. В то время нам не удалось четко представить алгоритм формирования показателей как аналитического, так и синтетического баланса. Наше заблуждение состояло в том, что в основе нашего подхода лежала прибыль отчетного периода, выявленная в системе счетов двойной бухгалтерии, и не было сомнения, что счет финансового результата находился в утерянной Секретной книге.

Сегодня нами установлено, что учетная система компании Франческо Датини во французском Авиньоне в начале XV в. велась в виде комбинированной бухгалтерии, сочетающей формирование отчетных показателей как методом инвентаризации, так и методом двойной записи [8]. Об этом нам не приходилось читать ни в одной публикации, как связанной с архивом Франческо Датини в Прато, так и по истории бухгалтерии вообще.

Публикации о первых исследованиях в архивах Италии связаны с именами великого итальянского ученого Фаббио Беста [9] и его учеников [10—15]. Далее свой след оставили Карло Антинори [16—17], Энрико Вигано [18], Ариго Кастеллани [19], Джиоффри

Алан Ли [20, 21], Бендуил Пенндорф [22], Флоренц Эддер де Рувер [23], Раймонд де Рувер [24, 25], Армандо Сапори [26, 27], Томмазо Церби [28] и др.

Особое внимание проблемам ранних балансов посвящали авторитетные ученые, исследователи истории бухгалтерии и комментаторы трактата Луки Пачоли. Среди них, конечно, необходимо отметить Ананиаса Чарльза Литтлтона [29—31], Ричарда Макве [32], Христора Нобис [33], Эдварда Перагалло [34], Эрнандес-Эстив Эстебана [35, 36], Базиля Ями [37, 38].

Среди исследователей средневековых бухгалтерских книг нельзя не упомянуть американца итальянского происхождения Алваро Мартинелли. Дело в том, что его имя мало известно в Европе, и совершенно не знакомо с его трудами русскоговорящие читатели. В то же время американские ученые очень обижаются на европейцев, если те в своих публикациях не упоминают Мартинелли. По их мнению, Мартинелли является главным авторитетом по бухгалтерскому учету до эпохи Пачоли. Мартинелли ежегодно в течение более сорока лет посещал его историческую родину и работал почти во всех архивах Италии. Знание родного языка, а также средневековых диалектов эпохи Данте создавали необходимые предпосылки для глубоких исследований, которые восходят к зачаткам учета в Генуе в 1156 г.

В 1974 г. Мартинелли защитил диссертацию «The origination and evolution of double entry bookkeeping to 1440» (Возникновение и эволюция двойной бухгалтерии до 1440) [39], размещенную на 964 страницах, которая имеет, по мнению американских коллег, «право на высокую заявку». Мартинелли предположил, что двойная запись, возможно, создана банкирами, по его мнению, миланскими банкирами.

В своей работе Мартинелли исследовал 25 учетных комплексов и подробно описал 34 средневековые книги по Флоренции, Тоскане и тосканским компаниям за рубежом; 2 комплекса и 3 учетные книги из Генуи, 4 ком-

плекса из Венеции и Северной Италии и 4 комплекса и 5 книг Венеции.

Мартинелли досконально не исследовал книги из архива Франческо Датини в Прато, правда, он имел на них четыре ссылки. Первые две ссылки относятся к компании Франческо Датини в Авиньоне, а одна из них непосредственно к настоящей публикации, которые он выполнил на основании книги Федерико Мелиса [40]. Так, Мартинелли пишет: «Пример Франческо Датини из Прато примечательный. Он создал филиал фирмы в Авиньоне, где с 1366 г. до 1401 г. он держал свои книги по старой форме, то есть он использовал счета со смешанными разделами; он ввел в его книгах новый «венецианский способ» только в 1401 г. Эта новая форма, использующая счета с параллельными боковыми секциями, которые уже были введены в системах учета отделений в Генуи, Флоренции, Пизы, Барселоны, Майорки и Валенсии, которые он создал и управлял с другими партнерами с 1383 по 1393 гг.» [39, с. 191—192].

Здесь Мартинелли несколько ошибся: Франческо Датини открыл первую компанию в Авиньоне вместе с Николо ди Бернардо из Флоренции в 1363 г. Он лично вел бухгалтерию и, действительно, использовал счета «со смешанными» разделами». Под такими счетами понимаются простые счета в столбик (параграфом), в которых дебет помещался вверху, а кредит внизу или наоборот. Также верно, что с 1401 г. компания в Авиньоне перешла на венецианскую форму счета. Однако Мартинелли ничего не говорит о комбинированной бухгалтерии в Авиньоне.

В последние четыре десятилетия интерес к архивным исследованиям со стороны западных ученых снизился. Бытует мнение, что все вопросы были рассмотрены старшими товарищами еще в первой половине прошлого века. Выделяется Алан Сангстер [41, 42], который не только проявляет интерес к архивным материалам, но и поддерживает наши исследования, подкрепляя их литературными источниками

из британских библиотек, которых зачастую недостает в нашей стране. Большую помощь нашим исследованиям оказывает Международная академия истории бухгалтерии (США) и ее отец-основатель профессор Гари Превец, ежегодно предоставляя трибуну, как правило, для двух докладов о результатах наших исследований.

Самый ранний из сохранившихся синтетических балансов впервые был описан Федерико Мелисом в 1962 г. в книге «Aspetti della vita economica medievale (studi nell'Archivio Datini di Prato)» [39]. Страница текста, посвященного синтетическому балансу, не содержала фотокопии баланса, но изложение текста было несколько подробным. Предлагаем наш вариант перевода: «Наиболее богатыми данными являются балансы — почти исключительно аналитические, состоящие в представлении сальдо всех незакрытых имущественных счетов в бухгалтерской книге, после необходимых корректировок, которые, однако, не сохранились полностью, а когда и сохранились, не всегда выделяют капитал — запутанный между общими кредитами и дебетами компаньона) и распределение прибыли.

Сжатый баланс тем более скрывает капитал между кредиторами компании, как явствует из этого крайне редкого экземпляра, который, возможно, является старейшим в своем роде из обнаруженных до сих пор (по крайней мере, что касается степени синтеза).

От того же предприятия сохранилась «тетрадь умозаключений», то есть аналитический бюджет, который даже перечисляет 11 кредиторов, которые составляют единственную запись (с прибылью) пассива, не выделяет ту часть задолженности, которая причитается «согро» (начальный инвестированный капитал компании) и «sovrассогро» (реинвестированный капитал, сформированный акционерами компании за счет прибыли, предназначенный для пополнения ликвидности, предоставляемой начальным капиталом).

И даже тогда, когда записи в книгах, произведенные одновременно или

в непосредственной близости от закрытия предприятия, позволяют построить серии «согро», «sovrассогро» и баланс, довольно многочисленные ревизии, сделанные впоследствии, меняют их содержание в совокупности (в частности, это касается больше всего прибылей, которые, с другой стороны, влияют на sovrассогро), для большого количества предприятий, аннулируя промежуточные решения» [39, с. 152].

За год до смерти Федерико Мелис успел издать капитальный труд «Documenti per la storia economica dei secoli XIII—XVI», в котором подробно ознакомил читателя с обсуждаемым нами архивным документом и привел его фотокопию (рисунок 1) [43, с. 459]. Нет сомнения, что ученый просто не успел довести до конца все, что планировал.

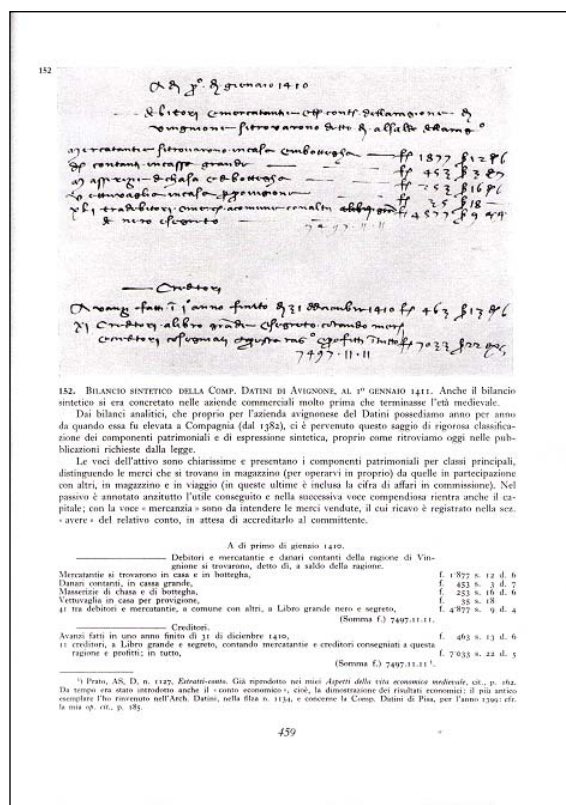


Рисунок 1. Фрагмент из книги Федерико Мелиса [43, с. 459], посвященный первому синтетическому балансу

Здесь следует отметить, что авторитет Ф. Мелиса для нас был и будет непоколебимым. Остается только выра-

жать сожаление, что яркая жизнь Мелиса была очень короткой. Он прожил менее шестидесяти лет. Сюда вошла война, фронт в составе итальянской армии, Африка, пленение. Но самое главное — изнурительный труд, сочетающий лекции профессора, поиски ученого и повседневную заботу о сохранении архива средневекового купца Франческо Датини. Следы этого можно обнаружить на каждой странице книг архива: кроме номера фолио, проставленного средневековыми бухгалтерами, Мелис проставил дополнительно номера сохранившихся страниц.

Цель статьи. Уточнить алгоритм построения аналитического и синтетического балансов в компании Франческо Датини в Авиньоне в 1410 г., раскрыть механизм формирования финансового результата в условиях применения комбинированной бухгалтерии и отсутствия счета «Убытки и прибыли».

Что заставило нас заново вернуться к этому архивному источнику? Нами были проанализированы аналитические тетради компаний Датини за ряд лет, близких к дате составления первого синтетического баланса (1410 г.). Выяснилась одна общая для всех балансов особенность. Здесь, оказывается, не было ни чисто инвентарного отчета, ни двойной бухгалтерии. В наличии комбинированный учет, сочетающий и первое, и второе.

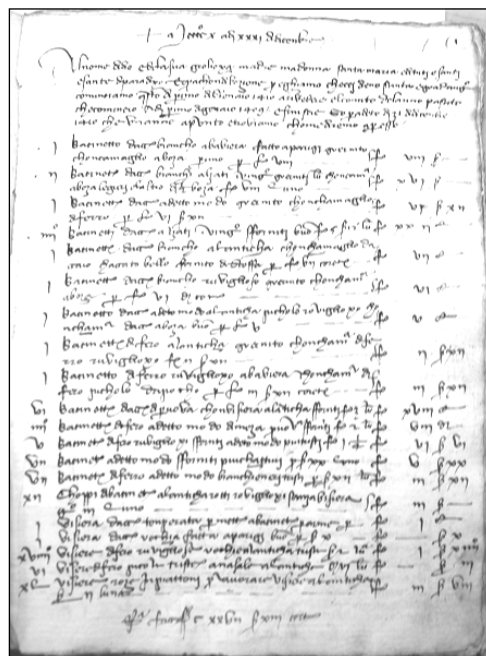
Оговорим сразу: до этого российские исследователи никогда не встречались с подобной организацией ведения бухгалтерии ни в одной из исследованных компаний. Более того, описание подобных случаев также никогда не встречалось нами в западной литературе [9—46], не говоря уже о крайне редких трудах отечественных авторов [47].

Для наглядности проследим процесс формирования аналитического баланса по таблице 1. Как показал анализ составляющих раздела «Дебиторы» аналитического баланса на 31 января 1410 г., многие показатели формировались за пределами двойной записи посредством инвентаризации.

Так, инвентаризационным методом в баланс включались товары в обители и в лавках (сумма f. 1.877 s. 12 d. 6), домашняя утварь и лавочный инвентарь (сумма f. 253 s. 16 d. 6), провизия в доме (сумма f. 35 s. 18).

Нами построены аналитические таблицы содержания каждого подраздела инвентарных описей, которые предусматривают перевод названий подразделов, номера страниц аналитического баланса, присвоенный исследователями код подраздела аналитики, количество заполненных строк в подразделе, стоимостную оценку (сумма) наличных товарных запасов, входящих в подраздел.

На рисунке 2 представлена фотокопия первой страницы аналитического баланса, с которой начинается раздел «Товары в обители и лавках» (подраздел D1.1 «Все записи, связанные с «bacinetti», ... железными шлемами и «visiere», некоторыми частями железных козырьков»), построенного по инвентарной ведомости. В таблице 2 приведен фрагмент аналитической таблицы, содержащий (в том числе) и описание этой страницы.



**Рисунок 2. Prato, AS.
D. №178/18. Первая страница
аналитического баланса,
построенного по данным 1409 г. [50]**

Таблица 1

**Анализ аналитического построения компании Франческо Дагини
в Авиньоне (1410 г.)**

Объект учета	Страница в АТ 178/18	Метод учета	Сумма	Примечание
1. Товары в обители и лавках	1R—13V	Инвентаризация	1877.12.6	
2. Наличные деньги в основной кассе	13V	Инвентаризация	453.3.7	
	13V		2330.16.1	
3. Домашняя утварь и лавочный инвентарь	14R—16V	Инвентаризация	253.16.6	
4. Провизия в доме	16V	Инвентаризация	35.18.0	
	17R		2620.2.7	
5. 41 дебитор и товары, которые можно увидеть в Черной и Секретной книгах	17V—19R	Двойная запись (Главная книга)	4877.9.4	Главная книга Prato, AS. D. 161
6. 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	19V	Подсчет в аналитической тетради	7497.11.11	
7. Сумма, кто <i>должен иметь</i> от нас, учитываемые товары и кредиторов, переданные в бизнес-периоды и прибыли, полученной за последние 8 лет 2 месяца, учитываемая Франческо и партнеров. Мы нашли в этой Quaderno di ragionato на странице 21, общая сумма f. 7033 s. 22 d. 5 из расчета s. 24 за f. 1 в твердой валюте	19V	Подсчет в аналитической тетради	f. 7033 s. 22 d. 5	
8. Прибыль, полученная в течение последнего года, как это можно увидеть в этой тетради расчетов, сделанных с 1 января 1409 по 31 декабря 1410 г., в общем f. 463 s. 13 d. 6 из расчета s. 24 за f. 1 в твердой валюте	19V	Подсчет в аналитической тетради		
9. Эти деньги для Tusi di Vepci, за его долю f. 115 s. 11 d. 4 в твердой валюте	19V	Подсчет в аналитической тетради	f. 115 s. 11 d. 4	
10. Доля Франческо ди Марко лично и Томмазо ди сер Джованни, что осталось от вышеупомянутой суммы, то есть f. 347 s. 116 d. 1S в твердой валюте	19V	Подсчет в аналитической тетради	f. 347 s. 116 d. 1S	
Кто должен иметь от нас в Главной Черной книге (Libro Grande Nero) на 31 декабря 1410 г.				
11. Messer Visconte D' Osse <i>должен иметь</i> в этой книге на с. 20 f. 19 s. 4, но мы не будем добавлять ничего, кроме того, что он кредитор из старых партнеров Франческо и Компании	20R	Двойная запись (Главная книга)	—	

Объект учета	Страница в АГ 178/18	Метод учета	Сумма	Примечание
12. Giufregio Stagno Darli <i>должен иметь</i> в указанной книге, что хорошо видно на с. 21, флоринов 7 сольди 18	20R	Двойная запись (Главная книга)	f. 7 s. 18	161, с. 144V(1)
13. Michele Genovardi из Лукки <i>должен иметь</i> в указанной книге, что хорошо видно на с. 31, флоринов 7 сольди 14	20R	Двойная запись (Главная книга)	f. 7 s. 14	161, с. 144V(2)
Тот, кто должен иметь в Секретной книге партнерства с пометкой «2»				
14. Франческо ди Марко и Ко в Авиньоне со старого счету от 1 ноября 1401 <i>должны иметь</i> в указанной книге на с. 46 f. 2625 s. 15 за товары и мебель, принадлежащие им	20R	Двойная запись (Секретная книга)	f. 2625 s. 15	Секретная книга утеряна
15. Франческо ди Марко и Ко в Авиньоне на новом счете от 1 ноября 1401 <i>должны иметь</i> в указанной книге на с. 46 f. 3690 s. 19 d. 7 за полученную прибыль, накопленную с 1 ноября 1401 по 31 декабря 1409, то есть 8 лет 2 месяца, и принадлежат Франческо и Tommaso	20R	Двойная запись (Секретная книга)	f. 3690 s. 19 d. 7	Секретная книга утеряна
16. Нанни ди Джироламо, который остается с нами, <i>должен иметь</i> в указанной книге на с. 46 f. 31 s. 12, за его жалование	20V	Двойная запись (Секретная книга)	f. 31 s. 12	Секретная книга утеряна
17. Donato di ser Giovanni лично <i>должен иметь</i> в указанной книге на с. 47 f. 100 d. 13 d.5 за его жалование	20V	Двойная запись (Секретная книга)	f. 144 s. 1 d. 6	Секретная книга утеряна
18. Франческо ди Марко и Ко в Авиньоне по старому счету от 1 ноября 1401 <i>должен иметь</i> в указанной книге на с. 47 f. 196 s.22 d. 4 на остатке по дебету старого счета при переносе в кредит нового счета	20V	Двойная запись (Секретная книга)	f. 196 s.22 d. 4	Секретная книга утеряна
Жалование мастеров и мальчиков за прошедший год с 1 января 1409 до 31 декабря 1409				
19. Donato di Ser Giovanni из Ареццо <i>должен иметь</i> 31 декабря 1409 за жалование от 1 января 1409 по указанный день, что составляет по f. 40	20V	Двойная запись (Секретная книга)	f. 40	Секретная книга утеряна
20. Nanni di Giotamo, который остается с нами, <i>должен иметь</i> 31 декабря 1409 за жалование от 1 января 1409 по указанной день, которое составляет за один год f. 15	20V	Двойная запись (Секретная книга)	f. 15	Секретная книга утеряна
21. Giannino di Marchese, который остается с нами, <i>должен иметь</i> 31 декабря 1409 f. 4 s. 16 за его расходы в прошлом году	20V	Двойная запись (Секретная книга)	f. 4 s. 16	Секретная книга утеряна
22. Сумма всех, кто <i>должен иметь</i> 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	21R	Подсчет в аналитической тетради	f. 7033 s. 22 d. 5	

Таблица 2

Перевод на русский язык фрагмента инвентарной ведомости
(компания Датини в Авиньоне, 1410 г.)

Стр.	Текст	Счет		Кол-во строк	Сумма
		Стр.	Код		
1R	Все записи, связанные с «bacinetti», ... железными шлемами и «visiere», некоторыми частями железных козырьков	1R	D1.1	20	127.13.0
	Итого		1	20	127.13.0
1V	Железные шлемы	1V(1)	D1.2	7	53.0.0
	Закрытые и открытые железные шлемы	1V(2)	D1.3	7	7.16.0
	Другие виды железных шлемов	1V(3)	D1.4	3	1.16.0
	Куски стали и чугуна	1V(4)	D1.5	5	70.0.0
	Итого		4	22	132.8.0
2R	Куски брони, предназначенные для защиты ног и других частей	2R(1)	D1.6	5	10.8.0
	Стальные и чугунные части брони, предназначенные для защиты запястья и рук	2R(2)	D1.7	5	31.6.0

	Железные и стальные перчатки	2R(4)	D1.9	9	37.18.0
	Итого		4	23	81.20.0

Раздел 1 «Товары в обители и лавках», содержащий 94 подраздела, размещенный на 25 страницах, включающий 756 строк, заканчивается на странице 13R аналитического баланса. Фотокопия данной страницы приведена на рисунке 3.

Страница 13V (рис. 4) начинается с итога по этому разделу, а фрагмент аналитической таблицы, относящийся к приведенным страницам аналитического баланса, можно увидеть в таблице 3.

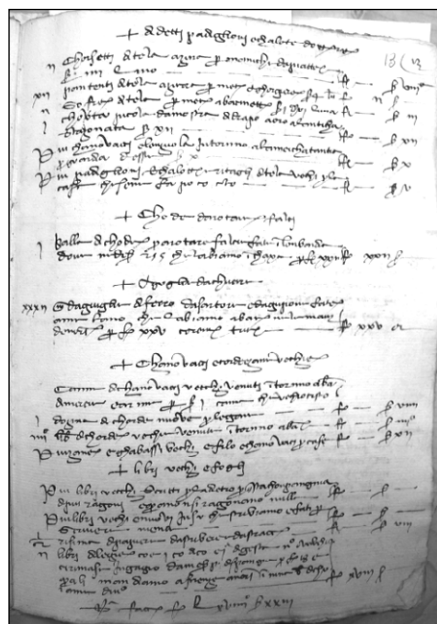


Рисунок 3. Prato, AS. D. №178/18, с. 13R. Последняя страница первого раздела аналитического баланса, построенного по данным 1409 г.

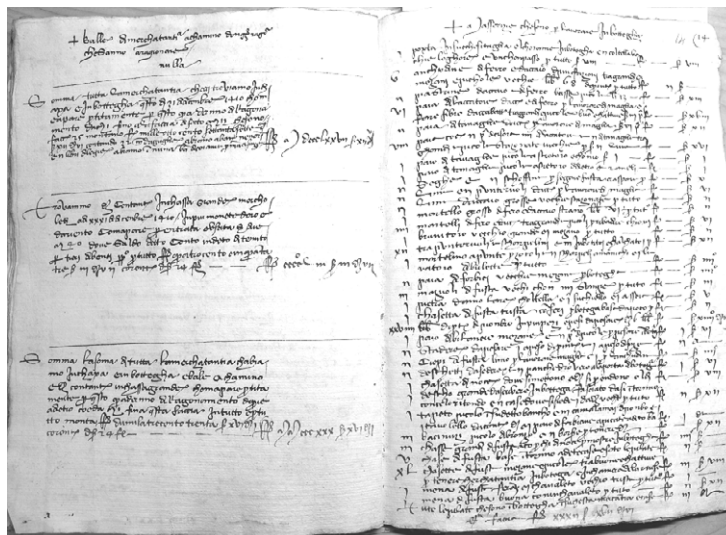


Рисунок 4. Prato, AS. D. №178/18, итоги первых трех разделов аналитического баланса (с. 13V) и первая страница раздела 3 «Домашняя утварь и лавочный инвентарь» (14R)

Таблица 3

**Аналитическая таблица заключительной части первого раздела
(компания Датини в Авиньоне, 1410 г.)**

Стр.	Текст	Счет		Кол-во строк	Сумма
		стр.	код		
11V	Стальные бутылки	11V(1)	D1.82	14	34.6.6
	Кожа	11V(2)	D1.83	11	13.10.0
	Итого		2	25	47.14.6
					(47.16.6)
12R	Кожа	12R(1)	D1.84	12	9.21.0
	Рубиновые канаты	12R(2)	D1.85	3	19.13.0
	Оленья кожа	12R(3)	D1.86	4	13.8.0
	Дубленки	12R(4)	D1.87	2	0.17.0
	Итого		3	21	43.11.0
12V	Шелк-сырец, бархат, <i>voschas-ci</i> , шелк, шелковые веревки	12V(1)	D1.88	20	25.17.0
	Шторы	12V(2)	D1.89	10	9.15.0
	Итого		2	30	35.8.0
13R	Шторы	13R(1)	D1.90	6	3.14.0
	Точилка для серпов	13R(2)	D1.91	1	22.0.0
	Швейные иглы	13R(3)	D1.92	1	25.0.0
	Старый ... и холст	13R(4)	D1.93	3	1.1.0
	Старые книги и бумаги	13R(5)	D1.94	4	18.8.0
	Итого		5	15	69.23.0
13V	Товары в обители и лавках				
			94	756	1877.12.6

На странице 14V приведены три итога:

— итог первого раздела «Товары в обители и лавках» — сумма 1877.12.6;

— остаток наличных в кассе — сумма 453.3.7;

— и общий итог этих сумм накоплением (обведен пунктиром) — сумма 2330.16.1.

Примечания:

1. Гурская М.М. Методология и методика бухгалтерского учета: генезис и концептуальные основы: монография. Краснодар: Просвещение-ЮГ, 2013. 290 с.

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

3. Кутер М.И., Гурская М.М., Кутер К.М. История двойной бухгалтерии: двойная запись // Международный бухгалтерский учет. 2011. №17. С. 46—55.

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

5. Кутер М.И., Гурская М.М., Зинченко Е.С. Русский след в изучении средневековых балансов // Международный бухгалтерский учет. 2013. №36. С. 54—58.

6. Prato, AS. D. 1127, Estratti-conto.

7. Кутер М.И., Гурская М.М., Алейников Д.Н. Первые синтетические балансы — идеология вуалирования учетных данных // Международный бухгалтерский учет. 2012. №38. С. 56—64.

8. 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.

9. Besta F. La Ragioneria. 2nd Edition. Facsimile Reprint. Rome: Rirea, 2007.

10. Alfieri V. La partita doppia applicata alle scritture delle antiche aziende mercantili veneziane. Roma, 1911.

11. Bariola P. Storia della Ragioneria italiana. Milano: (s. a.), 1912.

12. Germani G. La Ragioneria come scienza moderna. Torino, 1914.

13. Marchi A. La ragioneria nella sua evoluzione storica. Camerino, 1911.

14. Massa G. Trattato compete di Ragioneria. Vol. XII. Milano, 1912.
15. Mondini E. La teorica italiana personalistica. «Bibl. di Rag.». Vol. I. Milano, 1911.
16. Antinori K. I conti al tempo dei Malatesta, in Summa. 2002. no. 182, October.
17. Antinori K. un grande ricercatore, un grande uomo. Ricordi Personali // Rivista Italiana di Ragioneria e di «Economia Aziendale». 2006. P. 569-575.
18. Viganò E. La tecnica del bilancio di ificazione nell' opera dei primi trattatisti / Università Degli Studi di Napoli; Istituto di Ragioneria. Giannini; Napoli, 1968. 143 p.
19. Castellani A. Nuovi testi fiorentini del Dugento e dei primi del Trecento The ledger of Giovanni Farolfi & Company, 1299-1300, is transcribed, almost entire. Firenze, 1952. Pp. 708—803.
20. Lee G.A. The development of Italian bookkeeping 1211—1300 // Abacus. 1973. №9. Pp. 137—155.
21. 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.
22. Penndorf B. Luka Pacioli — Aus seinem Leben // Zeitschrift fur Handelswissenschaft und Handelspraxis. 1929. Heft 4.
23. Roover F.E. de. Partnership Accounts in twelfth century Genoa // Littleton A.C., Yamey B.S., Studies in the History of Accounting. London, 1956.
24. Рувер Р. де. Как возникла двойная бухгалтерия. М.: Госфиниздат, 1958. 68 с.
25. Roover R. de. The development of accounting prior to Luca Pacioli according to the account-books of Medieval merchants // Littleton A.C., Yamey B.S. Studies in the History of Accounting. L., 1956. Pp. 114—174.
26. Saporì A. I libri degli Alberti del Giudice. Milano: A. Garzanti Editore, 1932.
27. Saporì A. I libri di commercio dei Peruzzi. Pubblicazioni della Direzioni degli Studi Medievali 1. Milan: Fratelli Treves Editoti, 1934.
28. Zerbi T. Le Origini della partita dopia: Gestioni aziendali e situazioni di mercato nei secoli XIV e XV. Milan: Marzorati, 1952.
29. Littleton A.C. Accounting evolution to 1900. N.Y.: Russel&Russel, 1966. 374 p.
30. Littleton A.C. The antecedents of double-entry // The Accounting Review. 1927. №2(2). Pp. 140—149.
31. Littleton A.C. The evolution of the journal entry // The Accounting Review. 1928. №3 (4). Pp. 383-396.
32. Nobes Ch. The Development of Double Entry: Selected Essays. N.Y.; L.: Garland Publishing, 1984.
33. Accounting History from the Renaissance to the Present: A Remembrance of Luca Pacioli / eds. by T.A. Lee, A.C. Bishop, R.H. Parker. N.Y.; L., 1996. Pp. 3—30.
34. Peragallo Ed. Origin of the Trial Balance // The Accounting Review. 1956. Vol. 31, №3. Pp. 389-394.
35. Esteban H.E. Comments on some obscure or ambiguous points of the Treatise De Computis et Scripturis by Luca Pacioli // The Accounting Historians Journal. 1994. Vol. 21, №1. Pp. 17-80.
36. Esteban H.E. Luca Pacioli: De Las Cuentas Y Las Escrituras. Titulo Noveno, Tratado XI de su Summa de Arithmetica, Geometria, Proportioni et Propportionalita. Venecia, 1494. Madrid, 1994.
37. Yamey B.S. The Functional Development of Double-Entry Bookkeeping // Accounting Research Association. 1940. №7.
38. Yamey B.S. Luca Pacioli. Exposition of double entry bookkeeping. Venice, 1994.
39. Alvaro M. The Origination and evolution of double entry bookkeeping to 1440. ProQuest Dissertations & Theses Global pg. n/a, 1974.
40. Melis F. Aspetti della vita economica medievale (studi nel'Archivio Datini di Prato). Siena, 1962.
41. Sangster A. The printing of Pacioli's Summa in 1494: how many copies were printed // The Accounting Historians Journal. 2007. Vol. 34, №1. Pp. 125—146.
42. Sangster A. Using accounting history and Luca Pacioli to put relevance back into the teaching of double entry // Accounting, Business and Financial History. 2010. Vol. 20, №1. Pp. 23-39.
43. Melis F. Documenti per la storia economica dei secoli XIII-XVI. Firenze, 1972.
44. Melis F. Storia della Ragioneria. Bologna: Cesare Zuffi, 1950. 872 p.
45. Degos, J.G. Histoire de la comptabilit . Paris: PUF, 1998.
46. Fenny S. The influence of Amatino Manucci and Luca Pacioli. BSHM Bulletin, 2008. Vol. 23. P. 143—156.
47. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1996. 638 с.

48. Архивный материал печатается с разрешений Министерства наследия, культуры и туризма Итальянской Республики, протокол от 28.10.2013 г. №668/28.13.10 (№35/2013), протокол от 28.10.2013 г. №669/28.13.10 (№36/2013), протокол от 26.11.2013 г. №670/23.13.10 (№37/2013), протокол от 28.11.2013 г. №672/23.13.10 (№39/2013).

49. Savary J. Le parfait négociant ou instruction générale pour ce qui regarde le commerce ... et l'application des ordonnances chez Louis Billaire...; avec le privilège du ROY. Reproduction en fac similé de la 1re édition par Klassiker der Nationalökonomie. Allemagne, 1993.

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

51. Кутер М.И., Гурская М.М. Теория многообразия балансов // Бухгалтерский учет. 2003. №6. С. 60—61.

52. 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.

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

54. Кутер М.И., Гурская М.М., Шихиди А.Г. Завершение эпохи Жака Савари // Международный бухгалтерский учет. 2011. №34. С. 61—68.

55. Кутер М.И., Ханкоев Е.И. Проблемы статического и динамического бухгалтерского учета в трудах Ж. Ришара // Бухгалтерский учет. 2002. №20. С. 58—62.

References:

1. Gurskaya M.M. Methodology and methods of accounting: genesis and conceptual foundations: monograph. Krasnodar: Prosveshenie-Ug, 2013. 290 pp.

2. Kuter M.I., Gurskaya M.M., Zinchenko E.S. Unique archival discoveries allowing to build hypotheses // Accounting, Analysis and Audit. International Research Journal. 2014. №1. Pp. 122—133.

3. Kuter M.I., Gurskaya M.M., Kuter K.M. The history of double-entry bookkeeping: double record // International accounting. 2011. №17. Pp. 46—55.

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

5. Kuter M.I., Gurskaya M.M., Zinchenko E.S. Russian track in the first Medieval balances study // International accounting. 2013. №36. Pp. 54—58.

6. Prato, AS. D. 1127, Estratti-conto.

7. Kuter M.I., Gurskaya M.M., Alenikov D.N. First synthetic balances are the ideology of veiling credentials // International accounting. 2012. №38. Pp. 56—64.

8. Kuter M.I., Gurskaya M.M., Alenikov D.N. First synthetic balances — the ideology of veiling credentials // International accounting. 2012. №39. Pp. 57—63

9. Besta F. La Ragioneria. 2nd Edition. Facsimile Reprint. Rome: Rirea, 2007.

10. Alfieri, V. La partita doppia applicata alle scritture delle antiche aziende mercantili veneziane. Roma, 1911.

11. Bariola, P. Storia della Ragioneria italiana. Milano (s. a.), 1912.

12. Germani, G. La Ragioneria come scienza moderna. Torino, 1914.

13. Marchi, A. La ragioneria nella sua evoluzione storica. Camerino, 1911.

14. Massa, G. Trattato compete di Ragioneria. Vol. XII. Milano, 1912.

15. Mondini, E. La teorica italiana personalistica. «Bibl. di Rag.». Vol. I. Milano, 1911.

16. Antinori. K. I conti al tempo dei Malatesta, in Summa, no. 182, October 2002.

17. Antinori. K. un grande ricercatore, un grande uomo. Ricordi Personali // Rivista Italiana di Ragioneria e di «Economia Aziendale». 2006. Pp. 569—575.

18. Viganò E. La tecnica del bilancio di ificazione nell' opera dei primi trattatisti // Università Degli Studi di Napoli. Istituto di Ragioneria. Giannini, Napoli, 1968. 143 pp.

19. Castellani Arrigo. Nuovi testi fiorentini del Dugento e dei primi del Trecento. The ledger of Giovanni Farolfi & Company, 1299—1300, is transcribed, almost entire. Firenze, 1952. Pp. 708—803.

20. Lee G.A. The development of Italian bookkeeping 1211—1300 // Abacus. 1973. №9. Pp. 137-155.

21. 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.

22. Penndorf B. Luka Pacioli — Aus seinem Leben // Zeitschrift fur Handelswissenschaft und Handelspraxis. 1929. Heft 4.

23. Roover F.E. de. Partnership Accounts in twelfth century Genoa // Littleton A.C., Yamey B.S., Studies in the History of Accounting, London, 1956.

24. Roover R. de. How did double accounting occur. M: Gosfinizdat, 1958. 68 pp.

25. Roover R. de. The development of accounting prior to Luca Pacioli according to the

account-books of Medieval merchants // Littleton A.C., Yamey B.S. *Studies in the History of Accounting*. L., 1956. Pp. 114—174.

26. Saponi A. *I libri degli Alberti del Giudice*. Milano: A. Garzanti Editore, 1932.

27. Saponi A. *I libri di commercio dei Peruzzi*. Pubblicazioni della Direzione degli Studi Medievali 1. Milan: Fratelli Treves Editore, 1934.

28. Zerbi T. *Le Origini della partita doppia: Gestioni aziendali e situazioni di mercato nei secoli XIV e XV*. Milan: Marzorati, 1952.

29. Littleton A.C. *Accounting evolution to 1900*. N.Y.: Russel&Russel, 1966. 374 p.

30. Littleton A.C. *The antecedents of double-entry* // *The Accounting Review*. 1927. №2(2). Pp. 140—149.

31. Littleton A.C. *The evolution of the journal entry* // *The Accounting Review*. 1928. №3 (4). Pp. 383—396.

32. Nobes Ch. *The Development of Double Entry (Selected Essays)* // Garland Publishing, Inc, New York & London, 1984.

33. Macve R.H. 'Pacioli's Legacy in T.A. Lee, A.C. Bishop, and R.H. Parker (eds.) // *Accounting History from the Renaissance to the Present: A Remembrance of Luca Pacioli*, 1996. Pp. 3—30.

34. Peragallo Ed. *Origin of the Trial Balance* // *The Accounting Review*. 1956. Vol. 31. №3. Pp. 389—394.

35. Esteban H.E. *Comments on some obscure or ambiguous points of the Treatise De Computis et Scripturis by Luca Pacioli* // *The Accounting Historians Journal*. 1994. Vol. 21. №1. Pp. 17—80.

36. Esteban H.E. *Luca Pacioli: De Las Cuentas Y Las Escrituras. Titulo Noveno, Tratado XI de su Summa de Arithmetica, Geometria, Proportioni et Proportionalita*. Venecia, 1494. Madrid, 1994.

37. Yamey B.S. *The Functional Development of Double-Entry Bookkeeping* // *Accounting Research Association*. 1940. №7.

38. Yamey B.S. *Luca Pacioli. Exposition of double entry bookkeeping*. Venice, 1994.

39. Alvaro M. *The Origination and evolution of double entry bookkeeping to 1440*. ProQuest Dissertations & Theses Global pg. n/a, 1974.

40. Melis F. *Aspetti della vita economica medievale (studi nel'Archivio Datini di Prato)*. Siena, 1962.

41. Sangster A. *The printing of Pacioli's Summa in 1494: how many copies were printed* // *The Accounting Historians Journal*. 2007. Vol. 34. №1. Pp. 125-146.

42. Sangster A. *Using accounting history and Luca Pacioli to put relevance back into the teaching of double entry* // *Accounting, Business and Financial History*. 2010. Vol. 20. №1. Pp. 23-39.

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

44. Melis F. *Storia della Ragioneria*. Bologna: Cesare Zuffi, 1950. 872 pp.

45. Degos, J.G., *Histoire de la comptabilité*. Paris: PUF, 1998.

46. Fenny S. *The influence of Amatino Manucci and Luca Pacioli*. BSHM Bulletin, 2008. Vol. 23. Pp. 143—156.

47. Sokolov Ya.V. *Accounting: from the beginning to the present days*. M.: Audit, UNITY 1996. 638 pp.

48. Archival material reprinted with permission of the Ministry of heritage, culture and tourism of the Italian Republic, the Protocol from 28.10.2013 №668/28.13.10 (№35/2013), the Protocol from 28.10.2013 №669/28.13.10 (№36/2013), Protocol from 26.11.2013 №670/23.13.10 (№37/2013), Protocol from 28.11.2013 №672/23.13.10 (№39/2013).

49. Savary J. *Le parfait négociant ou instruction générale pour ce qui regarde le commerce ... et l'application des ordonnances chez Louis Billaire... ; avec le privilège du ROY*. (Reproduction en fac similé de la 1^{re} édition par Klassiker der Nationalökonomie, Allemagne, 1993).

50. Kuter M.I. *Introduction to Accounting: Textbook*. Krasnodar: Prosveshenie-Yug, 2013. 512 pp.

51. Kuter M.I., Gurskaya M.M. *The theory of diversity balances of J.P. Savary* // *Accounting*. 2003. №6. Pp. 60—61.

52. Kuter M.I., Gurskaya M.M., Shikhidi A.G. *The value of the Jacques Savary's teaching for the accounting development* // *International accounting*. 2011. №31. Pp. 51—59.

53. Kuter M.I., Gurskaya M.M., Shikhidi A.G. *The value of the Jacques Savary's teaching for the accounting development* // *International accounting*. 2011. №32. Pp. 54—64.

54. Kuter M.I., Gurskaya M.M., Shikhidi A.G. *The end of the era of Jacques Savary* // *International accounting*, 2011. №34. Pp. 61—68.

55. Kuter M.I., Hankoev E.I. *Static and dynamic problems of accounting in the writings of J. Richard* // *Accounting*. 2002. №20. Pp. 58—62.