

Секція 4 РОЗВИТОК ТЕОРІЇ ТА ПРАКТИКИ ОБЛІКУ ПІДПРИЄМНИЦЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

*Алейников Д. Н.,
аспірант кафедри бухгалтерського обліку і аудиту,
Кубанський державний університет, м.Краснодар, Росія*

ПЕРВЫЕ СИНТЕТИЧЕСКИЕ БАЛАНСЫ: МЕТОДОЛОГИЯ СЖАТИЯ АНАЛИТИЧЕСКИХ САЛЬДОВЫХ ПОСТРОЕНИЙ ИЛИ СИСТЕМА СОКРЫТИЯ КОММЕРЧЕСКОЙ ТАЙНЫ

Кафедра бухгалтерского учета и аудита Кубанского государственного университета в течение многих лет исследует средневековые бухгалтерские книги из архивов Италии. И, конечно, представляется весьма актуальным исследование первой известной в истории бухгалтерии классификации счетов по экономическому содержанию и построения на основе сжатия показателей аналитических разработок по итогам однородным групп первого синтетического баланса.

Итальянский профессор Федерико Мелис был первым из западных ученых, кто занимался данной проблемой. В 1950 и 1972 гг. он описывал первый синтетический баланс и обращал внимание на сохранившиеся аналитические построения, на основе которых разрабатывался синтетический баланс.

В XXI в. первый синтетический баланс неоднократно публиковал в своих работах российский профессор Михаил Кутер. Однако он тоже ссылался на сохранившиеся аналитические разработки, но, как и Ф. Мелис, не приводил их.

Интерес к первому синтетическому балансу значительно повысился, когда нам удалось познакомиться с одним из первых аналитических балансов, построенным по Главной книге компании Франческо Датини в Барселоне в 1399 г. Авторитетный американский ученый Раймонд де Рувер в 1956 г. изобразил этот баланс как построение показателей, сгруппированных по экономическому содержанию. В публикациях М.И. Кутера такой подход подвергался сомнению. При этом в качестве аргументации выдвигался тезис Луки Пачоли, что сальдо счетов в балансе должны располагаться в том порядке, в котором закрывающиеся счета находятся в Главной книге.

Знакомство с реальным средневековым балансом 1399 г., по мнению многих, претендующего на роль самого раннего из числа сохранившихся, подтвердило правоту российского ученого. Баланс состоял из 8 страниц, 5 из них отводилось под раздел «Дебиторы» и 3 страницы — под «Кредиторы». Первый раздел состоял из 120 позиций, второй — из 55. В дальнейшем нам попадались балансы, где число аналитических позиций превышало и две и три сотни позиций. В этой связи синтетический баланс, который за счет классификации счетов, группировки показателей и их арифметического сжатия состоял из 7 показателей и размещался на одной странице, притягивал к себе исследователей.

Здесь важно отметить, что бухгалтер компании размещал в аналитических построениях показатели по правилам ранжирования их по экономическому признаку, и, что весьма важно, подобную работу он выполнял, начиная с 1392 г. Уже тогда ему оставался только один шаг для обеспечения равенства сумм дебетовых и кредитовых сальдо: недоставало счетов капитала и прибыли, которые содержались в Секретной книге и представляли коммерческую тайну. Коммерческая тайна оказала влияние и на построение первого синтетического баланса.

И так, первый синтетический баланс был построен в 1411 г. по данным на конец 1410 г. Первый раздел тетради аналитики называется «Товары, находящиеся в обители и в лавках». Он занимает 26 страниц или, если воспользоваться номерами двойных страниц, то с 1 R по 13 V. В синтетическом балансе 26 страниц аналитики представлены 1 показателем, а 38 страниц аналитики раздела «Дебиторы» сведены в 5 показателей. Для современного бухгалтера последний итог раздела вызовет улыбку, так как он гласит: «41 дебитор и товары, которые можно увидеть в Черной и секретной книгах». Он напоминает современный счет «Расчеты с покупателями и заказчиками». Конечно, раздел «Дебиторы» представлял прогрессивный момент в балансостроении.

Перевод кредитовой стороны аналитических записей «*Quaderno di ragionamento*», или как их назвал Федерико Мелис, «тетради умозаключений», произвел на нас впечатление разорвавшейся бомбы. Дело в том, что бухгалтер свел всю кредитовую сторону к 2 показателям. Первый завуалировал в общем итоге показатель прибыли истекшего года, которая в аналитике распределена между Франческо Датини и его партнером:

— сумма задолженности перед *Tusi di Venet* (вероятно, это и есть компаньон из Брюгге), за его долю флоринов 115 сольди 11 динаров 4 с половиной;

— сума задолженности перед Франческо ди Марко Датини и Tommaso di ser Luca флоринов 347 сольди 16 динаров полтора.

Свидетельством вуалирования учетных данных служит также показатель «11 кредиторов из Главной и секретной книг, включая поставщиков товаров и прочих кредиторов компании, накопленная прибыль, всего **флоринов 7033 сольди 22 динаров 5**», который объединил показатели, имеющие непосредственное отношение к собственникам компании:

— сума инвестированного капитала (*corpo*) — флоринов 196 сольди 22 динаров 4;

— сума реинвестированного капитала (*sovraccorpo*) — флоринов 3960 сольди 19 динаров 7;

— сума кредиторской задолженности перед собственниками внутренней компании (Франческо ди Марко Датини и компаньоны из Брюгге), выступающих в роли кредиторов или поставщиков товарных запасов — флоринов 2625 сольди 15;

Таким образом, синтетический баланс представлял собой прогресс в балансостроении и одновременно служил инструментом коммерческой тайны.

Білуха М. Т.,

*д-р екон. наук, професор кафедри фінансового аналізу і контролю,
Київський національний торговельно-економічний університет*

Микитенко Т. В.,

*канд. екон. наук, доцент кафедри аудиту і економічного аналізу,
Національний університет державної податкової служби України*

ТЕОРИЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ЯК НАУКА

Глобалізація розвитку світової економіки зумовлює прагнення України стати рівноправним учасником загальноєвропейського процесу інтеграції. Для функціонування будь-якої ланки ринкової економіки потрібно, щоб учасники, приймаючи рішення, володіли достовірною та об'єктивною інформацією про майно, грошовий і фінансовий стан, результати діяльності, а також про процеси їх формування як на своєму підприємстві, так і у партнерів. Таку інформацію серед інших джерел значною мірою надає облік підприємницької діяльності.

Бухгалтерський облік — це чітка система економічних знань про діяльність суб'єктів господарювання, які узагальнюються у єдиній зведеній системі показників, у формі фінансової звітності,