# Модуль №1

# Долитературный период развития счетоведения

***Комплексная цель***

Ознакомиться с историческими предпосылками возникновения счетоведения, разобрать пути развития бухгалтерского учета в древности и выяснить причины, в силу которых эта наука претерпевала те или иные изменения.

## Лекция №1.1 Счетоведение в древности

План лекции №1.1:

* + 1. Счетоведение в древнем Египте
    2. Счетоведение в Финикии, Вавилоне и Иудее
    3. Счетоведение в древней Индии, древнем Китае и Персии

***Содержание:***

**1.1.1 Египет.** Очевидно, что развитие, как налогов, так и счетоведения должны были породить определенные отношения, возникшие между людьми, а именно – торговые отношения. Следовательно, с определенной долей уверенности можно утверждать, что отчасти своим возникновением налоги и бухгалтерский учет обязаны древнейшей стране – Египту,где несколько тысяч лет тому назад люди научились делать папирус. К этому времени восходят материальные свидетельства существования учета как *регистрации фактов хозяйственной жизни на свитках папируса ("свободных листах").* Длина свитков составляла 4-5м, высота 18-24см[[1]](#footnote-1). Записи делались черной и красной тушью для эстетики. Например, год писали черной, а месяц и день - красной, частные числа - черной, итоги - красной и т. п. На свитках прежде всего составляли инвентари. По столбцам приводили наименования различных ценностей, а по строчкам - дни, по которым отмечалось количественное их движение. На свитках, прежде всего, отражали результаты подсчета остатка разных ценностей - инвентаризации. Известно, что в правление фараона Менаса, уже существовал особый класс чиновников, занятых ведением счётных записей. «Руководствуясь указаниями наставников, - пишет Бридж-Бея[[2]](#footnote-2), - писцы записывали при помощи лёгких стилетов на гладком папирусе многочисленные операции домашнего хозяйства фараона, точно отмечая все доходы и расходы своего повелителя и ведя в полном порядке все его счёта». Эти придворные счетоводы фараонов носили название писцов. При первой и второй династиях (3400-2980 гг. до н.э.) каждые два года проводились инвентаризации движимого и недвижимого имущества. При четвертой династии регулярно проводимая инвентаризация была заменена *текущим учетом*, т.е. систематическим отражением движения имущества. Существенным моментом этого учета было ежедневное выведение остатков, которое было возможно в связи с относительно небольшими объемами хозяйственной деятельности. Материальный учет предполагал также и регистрацию планируемых, ожидаемых значений. Писцы Древнего Египта выполняли, главным образом, обязанности государственных бухгалтеров: по указаниям Шамполиона, в царствование Сезостриса, в эпоху 1383-1322г. до н.э., писцы вели особые книги для учета государственных доходов и расходов. Эти книги велись при храмах под руководством жрецов. Необходимо отметить, что египетские писцы прибегали к своеобразным приемам, при помощи которых они внушали уважение к своему искусству. При раскопках было обнаружено, что писцы древнего Египта вели два комплекта счетных книг: один с невероятно запутанными записями, который они показывали всем желающим, и другой - с чрезвычайно простыми и ясными записями - который они тщательно скрывали и никому не показывали. По нему составлялись периодические отчеты о государственных доходах и расходах. Очевидно, что открытый для всеобщего обозрения комплекс счетных книг служил только для того, чтобы запутанностью записей в этом комплекте внушить уважение к своей профессии и попутно к себе самим, как к таким специалистам, которые могли распутать всю сложность счетных записей того времени.

Писцы применяли свои знания не только в области государственного хозяйства. Земля в древнем Египте принадлежала немногим знатным родам, которые управляли своими земельными владениями при помощи особых наемных лиц. Это, как правило, были писцы, принимавшие на себя обязанности собирать доходы своего господина, платить его долги и получать от его кредиторов деньги и, наконец, периодически представлять отчет обо всех доходах и расходах по имению.

При четвертой династии в учете использовалась смета и систематическая регистрация фактов хозяйственной жизни, которая позволяла контролировать выполнение сметных показателей. Писали египтяне на папирусах расщепленной тростниковой палочкой черными и красными чернилами, причем красным цветом отмечались начальные иероглифы и абзацы в тексте (так возникла "красная строка").

Однако со временем стало очевидным, что инвентаризация только констатирует факты-состояния, в то время как более важную роль в хозяйственной жизни играют факты-действия и факты-события.

Действия представляются как обычные факты, которые характеризуют хозяйственные процессы, например, сбор урожая. События — это незапланированные и неконтролируемые факты, например, падеж скота, воровство. При всех обстоятельствах учет действий и событий был важнее учета состояний, ибо учет изменений — это всегда причина (динамика), а учет состояний — только следствие (статика) хозяйственной жизни.

Цель текущего учета заключалась, прежде всего, в проверке достоверности фактов получений и выдач: серебра, хлеба, пива и т. д. Факт хозяйственной жизни оформлялся тремя лицами: один отмечал на папирусе число ценностей, намеченных к отпуску; второй проставлял рядом фактический отпуск (сначала отмечал, а потом отпускал) и, наконец, третий сравнивал числа и делал отметки о выявленных отклонениях, проводя продольную черту на проверенных документах.

Ценности со склада могли быть отпущены только при наличии на документе резолюции уполномоченного лица: “подлежит выдаче”[[3]](#footnote-3). “Заведующий складом” регистрировал отпуск и подкладывал оправдательные документы. Появившееся в Египте правило - сначала зафиксируй отпуск ценностей в первичном документе, а потом выдавай их - дошло, как известно, и до наших дней. Наиболее строго сегодня оно применяется при оформлении кассовых операций. “Кладовщики” по окончании дня должны были составить отчет, в котором отражали движение ценностей по плательщикам и получателям, а внутри этой первичной группировки - по наименованиям ценностей. Отчет подытоживался. Если он состоял из нескольких листов, то подсчитывалась каждая страница отдельно и отчет в целом. Ежедневно составляли сводку данных по складу и по “управлению складами”. Однако все эти сводки, хотя и выполнялись ежедневно, содержали уже группировку по наименованию ценностей. Так родился дошедший до нас товарный отчет. Он-то и подлежал проверке третьим лицом.

Существенным моментом материального учета было ежедневное выведение остатков. Это было возможным в связи с относительно небольшими объемами хозяйственной деятельности.

Таким образом, совершенно очевидно существование в Древнем Египте счетоведения, а также специально обученных этому ремеслу людей. Налицо и причины возникновения счетной науки – хозяйственная деятельность и торговые отношения между людьми.

**1.1.2 Финикия.** Свидетельства существования счетоведения можно найти и в Финикии**,** ещё одной древней стране с развитой торгово-хозяйственной деятельностью в этой узкой, но чрезвычайно плодородной долине, в очень интересном районе в аграрном отношении. Не нужно думать, что Финикия - государство торговцев. Финикийцы внесли в мировую продажу оливки, финики и первыми придумали поставлять на экспорт вино. Они торговали тем, что сами в изобилии производили. Кроме того, им очень повезло исторически: на их территории росли кедровые леса. Ни к северу, ни к востоку, ни тем более к западу от моря ничего подобного не было.

Счетоводство и отчетность по государственным доходам также были известны финикиянам. Это подтверждается тем правилом, что каждый чиновник, оставляющий службу, должен был представить отчет по всем выполненным им операциям.

Нетрудно установить и причины распространения счетоведения - Финикия имела оживленные торговые отношения с Египтом. Поэтому естественно предположить, что финикияне познакомились со счетным искусством в Египте и, оценив его необходимость, ввели счетоводство у себя, применив его для учета как чисто торговых, так и сельскохозяйственных операций.

**Двуречье.** Вавилония стала родиной "учета на карточках". "Карточки" делали из мягкой и влажной глины в виде пластинок, или, как их называют, таблеток, величина которых от крохотных кусочков в 2 сантиметра доходила до массивных плит 30х40 сантиметров[[4]](#footnote-4). На влажной поверхности глины тростниковой палочкой делали надписи. После чего карточки (таблетки) или сушились на солнце (так поступали в раннюю эпоху), или обжигались (так делали в более позднее время)[[5]](#footnote-5). Эти обожженные глиняные таблетки, содержащие учетные данные, являются документами (письменными свидетельствами). Особенности глины приводили к тому, что ошибочные записи просто стирались и понятия письменной оговорки (исправления данных) не существовало. Поэтому подлежащий к уничтожению документ просто бросали на пол и разбивали. Документы складывались в глиняные кувшины или в плетенные из тростника корзины, которые закрывались крышками и обвязывались веревками. На конец веревки навешивался комок глины, на котором указывалось содержание хранящихся документов, исполнители и временной промежуток.

Среди сохранившихся первичных документов преобладают "наряды" для выполнения работ. Наряды были, как правило, сводные, и самый большой из них имел сведения о работе и содержании 2533 лиц[[6]](#footnote-6). До нас дошла древнейшая записанная на таблетке ведомость, свидетельствующая о том, что расходы на "заработную плату" уже распределялись по видам работ. Итог каждой строки показывал причитающееся количество зерна данному работнику, итог каждой колонки составлял величину затрат на объем работ. Документ оформлялся подписями ответственных лиц, указанием места выдачи зерна и даты.

Вавилония была первой страной, где возникло и специальное законодательство по учету. Законы Хаммурапи (2200-2150 гг. до н.э.) приписывали купцам ведение самостоятельного учета; храмам - государственное счетоводство; передача денег без расписки считалась недействительной[[7]](#footnote-7).

Вавилон был, как известно из истории, крупным торговым центром, в котором встречались купцы Востока, приходящие из Индии, и купцы Запада, приезжавшие из Финикии, Египта и других стран древности. Естественно ожидать, что при таком высоком развитии хозяйственной деятельности, и в частности торговли, в Вавилоне должны были возникнуть учреждения, способствовавшие развитию торговой деятельности страны, и в том числе банки. Действительно, история банковского дела указывает, что в Вавилоне в VIII столетии до н.э. уже существовал банк торгового дома Негоагиддина Игиби (по другой транскрипции- Эгисби). Банковская контора Игиби выполняла целый ряд банковских операций. По исследованиям И. Меркеля и Р. Эренберга, операции банковской конторы Игиби были весьма разнообразны; ею производились на комиссионных началах покупки, продажи и платежи за счет клиентов; принимались денежные вклады, и имелись также обширные склады для хранения товаров; оказывался клиентам кредит в форме так называемого антихретикум, в силу коего кредитор получал вместо процентов право на урожай с полей должника; выдавались ссуды под расписку и под залог, и, наконец, банкир часто выступал в качестве поручителя по сделкам.

**Иудея*.*** В Библии сохранилось высказывание царя Соломона: "С кем постоянно находишься в торговых сношениях - считай и оценивай: что даешь, что получаешь - запиши"[[8]](#footnote-8).

Также необходимо добавить, что прямое указание на обязанность вести счета по всем хозяйственным операциям имеется в книге Иисуса сына Сирапахова. «Стыдись, - беспристрастия в купле и продаже; если что выдаешь, выдавай счетом и весом и делай всякую выдачу и прием по записи».

**1.1.3 Индия.** Некоторые следы счетного искусства имеются и у древних индусов, государственный и гражданский строй которых был нормирован Законами Ману. Законы Ману представляли собою сборник писаных постановлений и обычаев, начиная с эпохи XII века до нашей эры. В Законах Ману имеются постановления, касающиеся порядка получения государственных доходов и выполнения государственных расходов, и целей ряд предписаний чиновникам того времени относительно техники взимания доходов и производства расходов. В частности, в Законах Ману есть точное указание на то, что финансовые чиновники государства обязаны были ежегодно представлять царю отчет по всем доходам и расходам, как из личных средств царя, так и средств государственного казначейства. Некоторые дошедшие до нашего времени памятники свидетельствуют о том, что государственным финансовым агентам древней Индии было известно искусство вести счета по доходам и расходам, как казначейства, так и личных средств главы государства.

Частная торговая деятельность в древней Индии получила достаточное развитие. Главными предметами промышленной и торговой деятельности были ткани и изделия из металлов, причем в области металлургической промышленности индусы задолго до нашей эры добились значительных успехов и приобрели почти всемирную известность искусством изготовления стали и стальных изделий. Древние индусы знали также и вывозную торговлю. Предметами вывоза древней Индии были ткани, краски, драгоценные камни, хлопок и в особенности стальные изделия. Так как торговая деятельность, в форме внутренней и внешней торговли, была достаточно развитой в древней Индии, то законы Ману давали ряд указаний и норм производства отдельных торговых операций. В законах Ману имеются указания на порядок взимания процентов по ссудам, устанавливается размер взимаемых процентов, даются нормы, регулирующие ссудные операции, операции морского транспорта и т д. Совершенно ясно, что при наличности достаточно развитой торговли, как внутренней, так и внешней, равно как и при условии выполнения таких операций, как ссуды, займы, морской транспорт и пр., индусы не могли обойтись без записей выполняемых операций, а, следовательно, им должны быть известны некоторые приемы регистрации тех операций и сделок, которые имели месте в торговой и промышленной деятельности страны. Необходимо, однако, отметить, что счетное искусство не могло получить значительного развития в древней Индии, а потому трудно ожидать, чтобы в числе памятников старины древней Индии было много указаний на порядок производства записей по торговым операциям. Причиной тому - то, что торговая и промышленная деятельность индусов все-таки была чрезвычайно слабой.

**Китай.** В Китае издавна существовала довольно развитая торговля шелком, бумагой и фарфором; тем не менее, точных сведений об организации как самой торговли, так и государственного строя Китая в древности не имеется. По исследованиям итальянского историка Дж. Брамбилла, в старинных китайских рукописях имеются указания на обязательность для купцов ведения особой книги счетов, которую одни авторы понимают как кассовую книгу, другие называют счетной книгой, типа ресконтро. Точных и подробных сведений о развитии счетного искусства в древнем Китае не имеется. Однако существуют указания на то, что к VII-XIII в. н.э. здесь сложилась развитая система учета материальных ценностей. Учетные работники находились в трех отделах, где фиксировался приход, расход и остаток ценностей. Первый и второй отделы показывали движение ценностей, а третий проводил инвентаризации и выводил натуральный остаток, но не знал остатка учетного. Это приводило к тому, что только высшая администрация имела представление о реальном положении дел. Организация складского хозяйства в Китае проводилась по принципу «первая партия получена –первая отпущена», что свидетельствует о четком учете ценностей. Контрольную функцию осуществляли осведомители, которые находились среди складских работников.

Крупным реформатором Китая эпохи династии Цинь являлся Шан-Ян (390-338 гг. до н. э.). Его преобразования были следствием социально-экономического развития страны. Реформы Шан-Яна коснулись многих сторон жизни общества: экономической, социально-политической, государственно-правовой. Ядром его преобразований была аграрная реформа. Земля стала объектом купли-продажи, заклада. Размер земельных участков не ограничивался. Земли больших семей подлежали разделу. Если в семье было двое сыновей, не разделивших имущество, то с них взыскивался двойной налог.

**Персия.** В царствование Дария I (521-485г. до н.э.) Персидская империя получила новое устройство. Вся империя была разделена на 20 сатрапий. Во главе каждой сатрапии был поставлен сатрап, которому принадлежала вся полнота гражданской власти во вверенной ему области. Тяжелым бременем для населения Персидского государства были налоги. Зачастую государство отдавало сбор налогов на откуп. Откупщики, заплатившие вперед установленную сумму налогов, взимали с населения большие суммы. Иногда во время такого рода взимания налогов населенные пункты подвергались разгрому. За счет сбора налогов в царской казне накапливались огромные богатства, которые расходовались, прежде всего, на пышный царский двор, роскошные дворцы и сады. Огромных расходов требовало содержание государственного чиновничьего аппарата. Сатрапы взимали все налоги с населения, причем налоги взимались, частью деньгами, частью в натуральном выражении. Из полученных налоговых сумм сатрапы часть расходовали на содержание собственного двора, часть шла на содержание войска. Остаток, если таковой получался, вносился в собственную казну царя. Из этой казны выплачивались пенсии и выдавались дары и подарки особым заслуженным государственным чиновникам. При дворе велись тщательные списки всех выданных пенсий и денежных подарков. Собранные сатрапом налоги и иные суммы хранились в особых кассах, под ответственностью специальных кассиров. Общий же надзор за работой кассиров возлагался на секретарей сатрапов. Кассиры при сатрапах вели правильное счетоводство по всем получаемым и выдаваемым ими суммам, но обязанности периодически представлять отчеты не было: отчеты по приходу и расходу сумм каждого сатрапа представлялись по требованиям последнего. По приходам и расходам собственной кассы царя велась особая отчетность, которую выполняли специальные лица и представляли ее царю по первому его требованию.

Известно, что оплата работы осуществлялась частично деньгами, частично в натуральном выражении. Работник получал "требование - наряд" в конторе и предъявлял его казначею. Последний вел платежную ведомость, в которой делал отметку о выдаче денег. По этому же требованию-наряду выдавались продукты. Бухгалтеры и контролеры вели учет не только явный, но и тайный. Основным документом был журнал анонимных писем, а человек, занимающийся учетом, получал почти официальное название - "глаза и уши царя".

## Лекция №1.2 Счетоведение в классической древности

План лекции №1.2:

* + 1. Счетоведение в Античной Греции
    2. Счетоведение в Древнем Риме

**Содержание:**

**1.2.1 Античная Греция.** До половины V столетия до н.э. торговая и промышленная деятельность Греции была сосредоточена преимущественно в колониях. Греция вступила в активную торговлю значительно позже. В середине V в. первенство в торговле перешло к Афинам. Основным толчком к этому послужило законодательство Солона, который боролся против господствовавших тогда взглядов на ремесло и на торговлю, как на занятия, унижающие человека.

Развитие торговой и промышленной деятельности Афин повлияло и на развитие счетоведения. Самым ранним памятником, имеющим указание на порядок ведения счетных записей, являются речи Демосфена[[9]](#footnote-9).

Учет велся преимущественно на дощечках, выбеленных гипсом, иногда применялся папирус, но он был очень дорог. Для черновых записей пользовались глиняными черепками. В Греции широко применялся примитивный счетный прибор - абак, известный еще в древнем Египте. Он представлял собой доску с желобками, каждый из которых предназначался для определенного числового разряда (что можно наблюдать и в недавно популярных счетах).

Здесь впервые появляются деньги в виде монеты. Это событие было одним из существенных скачков в развитии учета: деньги выступили сначала как средство проведения расчетов, а затем как мера стоимости. Оценка имущества в денежном выражении становилась преобладающей. Поскольку в учете фигурировали монеты разной чеканки, было три варианта обеспечения их соизмеримости: сначала их складывали по металлу и весу, потом - по видам монет, затем - по их покупательной стоимости.

Особенно было развито счетоведение в конторах трапедзитов, банкиров древней Греции, которые выполняли разнообразные операции, причем по всем операциям трапедзиты обязательно вели счетные книги.

Ввиду большой распространенности обычая держать свободные деньги на текущем счету у трапедзита, в Афинах IV в. стал практиковаться способ расчетов посредством списывания соответствующих сумм в книгах банкира. Отсюда слово «списывать» стало означать то же, что и «платить». Трапедзиты вели особые книги, в которых операции записывались в хронологическом порядке.

Некоторые приемы практического счетоводства были известны и всему населению в целом. В книге Аристотеля «Государственное устройство Афин» имеются указания на то, что еще во время Дракона (около 620г. до н. э.) государственная власть требовала от граждан составления инвентаря их имущества. Такое требование объяснялось тем, что некоторые общественные должности могли занимать лишь лица, обладающие известным имущественным цензом, причем в доказательство наличия требуемого законом имущественного ценза представлялись инвентари. Во время Солона все население на основании данных инвентарей каждого гражданина было разделено на четыре класса в целях определения ставок налогов.

Храмы древней Греции выполняли довольно значительное число банковских операций: они принимали на хранение деньги, выдавали ссуды городам и частным лицам, предоставляли кредит арендаторам своих владений, взимая за это проценты и пр. Крупнейшим храмом-банком был Дельфийский храм, отчет которого был найден в 1739 г. Тайлором и в настоящее время хранится в Британском музее. Этот отчет служит показателем выполнявшихся храмом операций.

В государственном хозяйстве регистрировались не только факты поступления и выдачи денег. Встречались и зачетные платежи, и переводы платежей в другие кассы. Хранились деньги следующим образом: на каждый вид расходов открывался отдельный кувшин, которому присваивался буквенный индекс. На конкретные расходы можно было брать деньги только из строго определенного кувшина. Примечателен и порядок хранения денежных средств: ключ от кассы находился у одного чиновника, а ключ от помещения, где хранилась документация, - у другого чиновника, ключами обмениваться запрещалось.

Дошедшие до нашего времени памятники счетных записей были внимательно исследованы. В результате выяснилось, что счетоведение древней Греции было достаточно развитым, но никаких признаков того, что грекам того времени была известна двойная бухгалтерия, найдено не было. Все дошедшие до нас памятники счетного искусства древней Греции относятся к эпохе после V столетия. Таким образом, налицо факт большого влияния подъема и развития хозяйственной, и особенно, торговой деятельности страны и развитие счетоведения.

В [античных](http://ru.wikipedia.org/wiki/%D0%90%D0%BD%D1%82%D0%B8%D1%87%D0%BD%D0%BE%D1%81%D1%82%D1%8C) [Греции](http://ru.wikipedia.org/wiki/%D0%94%D1%80%D0%B5%D0%B2%D0%BD%D1%8F%D1%8F_%D0%93%D1%80%D0%B5%D1%86%D0%B8%D1%8F) и [Египте](http://ru.wikipedia.org/wiki/%D0%94%D1%80%D0%B5%D0%B2%D0%BD%D0%B8%D0%B9_%D0%95%D0%B3%D0%B8%D0%BF%D0%B5%D1%82) лицо, облечённое государственной или частной властью для исполнения различных хозяйственных задач называлось экономом. Это был государственный чиновник, ведавший доставкой зерна в Александрию и осуществлявший контроль над финансами, сбором налогов и управлением крестьянами, обрабатывавшими царские земли. В некоторых случаях экономы имели полномочия также организовывать и руководить отрядами правительственных войск.

**1.2.2 Древний Рим*.*** Развитие торговой деятельности здесь во многом обязано завоевательному образу жизни населения. Земли, завоеванные римлянами, уже ранее были объединены торговой деятельностью финикиян и греков, так что римляне, в сущности, получили в свое распоряжение ряд областей с достаточно развитой торговой и хозяйственной деятельностью. Поэтому торговая и хозяйственная политика римлян в завоеванных ими областях сводилась к безжалостному расхищению тех ценностей, которые были накоплены в этих странах правильно организованной торговлей предыдущего времени.

Учетные записи выполнялись на лыке, деревянных покрытых воском дощечках, медных досках, коже, холсте, пергаменте и папирусе[[10]](#footnote-10). Однако основные достижения были не в технических атрибутах, а в системе учетных регистров. Здесь не просто велись учетные книги, но существовала развитая взаимосвязанная их система.

Необходимо отметить, что в масштабе всего государства в значительной степени развивался бюджетный учет. Свидетельством этому может служить книга Brevanium[[11]](#footnote-11), которая велась в отдельных провинциях. В ней отражались как сметные ассигнования, так и их исполнение. В дальнейшем в литературе можно найти следующее название этого регистра - Книга императорских счетов. Ее и можно назвать первым балансом государственного хозяйства.

В Риме появилось положение о непреложности документирования всех фактов хозяйственной жизни, а там, где операции не оформляли документально, в обязательном порядке составлялись оправдательные записки.

Во времена римской империи широкое развитие получила систематическая запись. В легионах для расчета с каждым солдатом открывается отдельный лицевой счет[[12]](#footnote-12). Солдату 3 раза в год начислялось жалованье. Оно могло выплачиваться либо деньгами, либо пищей, одеждой, обувью и др. Стоимость предоставленного имущества и питания вычиталась из начисленной суммы жалованья. Налогов, не считая удержаний на знамя и жертвоприношения, практически не было. Все это было сделано с умыслом: солдата надо было материально поощрять, посмотрит он в свой лицевой счет и обрадуется, а платить ему деньги незачем - если солдата убивали, то деньги списывали в доход легиона.

Целью учета в древнем Риме был главным образом контроль, т.е. "разоблачение" убытков, возникших по причине мошенничества или неумелости хозяйственных слуг.

В исторических источниках можно найти указания на то, что в странах древнего мира складывалась профессия, назначением которой было умение вести учет - делать записи по совершенным операциям, отражать остатки имущества, контролировать данные, обеспечивать их сохранность. В то же время возникают и первые школы, обучающие этой профессии. При этом первоначально ею занимались мужчины, и только в Вавилоне при храмах этой профессии обучали жриц.

## Лекция №1.3 Счетоведение в раннее средневековье

План лекции №1.3:

* + 1. Великое переселение народов и влияние арабской культуры на народы Европы
    2. Влияние церкви, крестовых походов и хозяйственного строя и уклада жизни раннего средневековья на развитие счетоведения
    3. Памятники счетного искусства раннего средневековья

**Содержание:**

Многие авторы отмечают следующие наиболее важные предпосылки, оказавшие сильное влияние на развитие счетного искусства в эпоху раннего средневековья: 1) великое переселение народов Азии в Европу; 2) вызванное переселением народов влияние арабской культуры на народы Европы; 3) возросшее влияние церкви и ее обогащение; 4) крестовые походы; 5) хозяйственный строй и уклад жизни в раннем средневековье.

Рассмотрим их подробнее.

**1.3.1 Великое переселение народов Азии в Европу.** Походы и завоевания, начатые гуннами, разрушили скифский мир и открыли средневековый период в истории Юго-Восточной Европы. Наследие скифской цивилизации вошло в культуру германских, славянских, финно-угорских, кавказских и тюркских народов. Значительные группы скифо-сармато-аланского населения участвовали в формировании многих средневековых народов и государств. Продолжательницей же языковых, культурных и политических традиций скифского мира оставалась Алания, выжившая наперекор постигшим ее потерям и катастрофам. В 1922г. русский ученый М.И. Ростовцев писал: «В большинстве исследований, посвященных эпохе переселения народов, почти игнорируется роль, которую сыграли сарматы и, в особенности, аланы в завоевании Европы. Но мы не должны никогда забывать о том, что аланы длительное время проживали в Галлии, что они вторглись в Италию, а вместе с вандалами вошли в Испанию и покорили Африку...»[[13]](#footnote-13). В отличие от различных германских племен, существенно преобладавших в общем потоке миграции, аланы представляли собой индо-иранские племена кочевников. Аланы были единственным негерманским народом, основавшим в этот период значительные населения в Западной Европе. Гунны были вытеснены из Европы; аварцы, мадьяры, булгары и славяне селились только в Восточной Европе. Аланы давно заслуживают серьезного внимания ученых, как уникальное явление в Западной Европе.

Гунны и аланы обрушились на готов (германские племена готов с III в. жили в Северном Причерноморье) и, вовлекая их в свое движение, в 376 г. достигли дунайской границы Римской империи. Часть готов подчинилась завоевателям, другие бежали на римскую территорию, в панике бросая имущество. Так начиналось великое переселение народов.

Как известно, пышный расцвет греко-римской культуры окончился трагически: раздираемая внутренними противоречиями, она погибла, попав в железные тиски азиатских народов, охвативших ее с севера и с юга. Азиатские народы, в лице турок-сельджуков, разгромили восточную часть бывшей Римской империи, впоследствии ставшей независимой Византийской империей. Другие азиатские народы, гунны, хотя и косвенно, стали причиной полного разгрома и уничтожения западной части Римской империи.

Но от классической греко-римской культуры оставались еще некоторые следы в африканских ее колониях. Эти остатки были смыты другим азиатским народом - арабами, двинувшимися из Аравийского полуострова и взявшими в клещи ту же злосчастную греко-римскую культуру с юга. Движимые побуждениями хозяйственного порядка - поисками новых торговых путей, новых плодородных земель, нашедшие свое выражение и в области религиозных устремлений, арабы после смерти Магомета (632 г.) неудержимо хлынули за пределы Аравийского полуострова. Быстро завоевав Палестину, Сирию, почти всю Малую Азию, Месопотамию, Персию, Туркестан, Северную Индию, арабы двинулись на Африку. Почти без всяких усилий завоевав Египет, арабы овладели Триполитанией, Тунисом, Алжиром и Мавританией, в 711г. переправились через Гибралтар и быстро покорили Испанию.

**Влияние арабской культуры на народы Европы.** Следует отметить, что между силами, уничтожившими греко-римскую культуру, существовало глубокое различие. С севера это была всеразрушающая дикая сила, которая, разрушив прежнее, ничего нового не дала. Нашествие гуннов, вандалов и других народов было только разрушительным потоком, уничтожавшим все на своем пути и ничего не создавшим, и поэтому после нашествия этих народов и разгрома Римской империи с севера на месте прежней культуры оставалась беспросветная дикость и темнота. Другое дело арабы: они несли собственную культуру, и, кроме того, явились не разрушительным потоком, а движением, ассимилировавшим все те народы, которых они встречали на пути своего продвижения. В отличие от северных завоевателей, арабы не гнали перед собою народы, а проходили сквозь них. Будучи уже достаточно культурным народом, арабы везде насаждали свою культуру и оказали чрезвычайно благотворное влияние на отдельные народы. В эту эпоху беспросветного мрака только у арабов сохранились не только следы, но и довольно значительные очаги культуры, где шло развитие, как общих знаний, так и знаний специальных, и, в частности, счетоведения. Влияние арабских купцов на всемирную торговлю того времени было настолько сильным, что и до настоящего времени в торговом обиходе остался ряд слов арабского происхождения (караван, сарай, магазин, амбар, тара, тариф, адмирал, догана, т.е. таможня), а также проникшие в общий разговорный язык (бурнус, туфли, юбка, кафтан, софа, матрац, альков, абрикосы, алгебра, азимут, талисман, арбалет и др.). А организация их войска была такова, что при всяком корпусе был свой секретарь, который вел счет захваченного и распределял доли. Одна пятая добычи шла в пользу общины, остальное раздавалось воинам. При втором халифе, Омаре, был устроен верховный счетный двор "Диван". В частной торговой практике арабы ввели в оборот векселя, что было вызвано опасностью торговых путешествий и перевозки денег.

В период раннего средневековья в обществе сформировалась интеллектуальная элита - абацисты. Это были математики-профессионалы, которые в совершенстве освоили технику счета римскими числами, крайне неудобными. Абацисты предлагали свои услуги всем, у кого были проблемы со счетом, что для тех времен означало львиную долю европейского населения, включая знать и купечество.

После появления в Европе работ Луки Пизанского (начало XIII в.) группа математиков (т.н. алгоритмисты) попыталась ввести в обиход более простые арабские числа. Абацисты поняли, что лишаются выгодной кормушки и престижного положения, отчего бойкотировали нововведение, объявив алгоритмистам идеологическую войну. Простота использования арабских чисел была объявлена средством прельщения людей. Идеологическая война длилась свыше 300 лет (по начало XVI в.) и закончилась поражением абацистов[[14]](#footnote-14).

Таким образом, обнаруживающееся во всех русскоязычных книгах по истории счетоведения утверждение, будто арабские числа не применялись в средневековой европейской бухгалтерии потому, что были чересчур сложны для понимания, находит опровержение. Римскими числами было будто бы удобнее оперировать в расчетах[[15]](#footnote-15). Налицо попытка вычеркнуть из всемирной истории научной мысли событие, которое заняло по времени 300 лет, т.е. больше, чем монголо-татарское иго[[16]](#footnote-16).

**1.3.2 Влияние церкви.** На фоне всеобщего варварства в этот период, можно с уверенностью утверждать, что единственным сохранившимся институтом оставалась церковь, которая не так сильно пострадала в этот период. Именно церковь стала приютом для всех пострадавших. И, как следствие, здесь стали собираться значительные имущественные богатства. Поэтому совершенно естественно, что именно церковь имела все потенциальные возможности продолжать дальнейшую разработку счетных знаний и применять счетное искусство на практике. Основным источником богатств церкви были всякого рода дары. В раннее средневековье пользовалось широким распространением учение, в силу которого в дарениях в пользу церкви усматривалась любовь к Богу, а подаяния в пользу той же церкви приравнивались молитве. Подаренное церкви не могло быть отобрано обратно, так как за это, по учению церкви, требовавшему обратно дар были уготованы вечные муки в аду.

Обладая весьма значительными капиталами, церковь принимала участие в торговых операциях и, в частности, в ярмарочной торговле. Насколько тесно были связаны между собой церковные богослужения и ярмарки, видно хотя бы из того, что слово «месса» (feriae) обозначало и обедню, и ярмарку. Ярмарочная торговля была тесно связана с церковными праздниками потому, что праздники привлекали большое количество паломников, что способствовало организации ярмарок, как места встречи продавцов и покупателей. В целях устройства церковных праздников, как средства привлечения паломников и, следовательно, покупателей, купцы не останавливались перед тем, чтобы организовать эти праздники искусственно, заполучив в свое распоряжение такие святыни, которые могли бы привлечь некоторое количество пилигримов. Так, например, венецианцы в чисто коммерческих целях всячески старались приобрести, преимущественно путем насилия, разные святыни, и, в конце концов, они добыли руку Варфоломея и мощи Марка.

**Крестовые походы**. На сегодняшний день несомненен тот факт, что основным стимулом крестовых походов явились вовсе не религиозные побуждения, а самые прозаические расчеты. В результате крестовых походов установились оживленные торговые отношения Европы того времени с Азией. Таким образом, они косвенно послужили весьма серьезным толчком к развитию налогообложения и счетного искусства.

Известно, что Первый крестовый поход проходил на началах самофинансирования[[17]](#footnote-17). Деньги брались в кредит, в залог крестоносцы отдавали свои земли, строения, права и регалии. Вскоре после того, как в 1144 г. мусульмане отбили город Эдессу и был объявлен Второй крестовый поход (1147 г.), английский король Генрих II под страхом отлучения от церкви повелел в течение двух недель со дня опубликования соответствующего указа уплатить по два пенса с фунта любых доходов, включая натуральные, и всех движимых имуществ, за исключением драгоценных камней и парадного платья. Сборщиками были утверждены местные священники, которые собирали средства и передавали их вышестоящему церковному начальству. Иерархическая сетка церкви оказалась готовым налоговым агентом, к тому же именно по линии церкви происходило премирование добросовестных плательщиков — им отпускалась треть всех грехов.

Четвертый крестовый поход финансировался чрезвычайным сбором, причем инициативу перехватила церковь. Папа Иннокентий III, установив налог на новый, 1199г., продлил его действие (он, правда, плохо собирался, хотя был не десятиной, а всего-то сороковиной) на время экспедиции в октябре 1208г. к еретикам-альбигойцам (ее пришлось объявить Пятым крестовым походом) и даже изобрел Шестой крестовый поход (в Египет, в 1213г.).

Совершенно ясно и то, что великое переселение народов на севере и распространение арабов на юге перерезали все упомянутые выше торговые пути и тем самым нанесли тяжелый удар торговым интересам отдельных государств, в частности Византии и остаткам Римской империи.

В организации крестовых походов приняли участие три города, кровно заинтересованные в благополучном исходе всей этой авантюры, а именно: Византия, Венеция и Генуя. Результатом крестовых походов стало образование крупнейших торговых республик – Венеции и Генуи. Последние в полной мере использовали все выгоды и преимущества своего территориального положения и после крестовых походов стали крупными центрами мировой торговли. Совершенно ясно, что именно Венеция и Генуя, поскольку они стали центрами мировой торговли, должны были явиться также центром развития всего того, что имеет какое-либо отношение к развитию торговой деятельности, в том числе и счетоведения.

Это обстоятельство указывает на то, что только общие экономические условия, возможно, совершенно случайно, дали возможность итальянцам считать себя творцами двойной системы счетоводства. Именно крестовые походы переместили центр мировой торговли в республики северной Италии и тем самым сделали центром мировой торговли и развития счетного искусства.

Если крестовые походы явились благоприятным фактором в деле развития счетного искусства, то в эту же эпоху имел место и другой фактор, оказавший чрезвычайно сильное отрицательное влияние на развитие счетного искусства. Таким фактором был хозяйственный строй средневекового общества, известный под названием цехового строя. Особенности цехового строя оказались именно такими, при наличии которых не было никаких побудительных причин для дальнейшего развития и практического применения счетного искусства.

**Хозяйственный строй и уклад жизни раннего средневековья.** Цеховой строй отрицательно повлиял на развитие учёта в средневековье, так как не было никакой практической необходимости в ведении счетоводства для отдельных ремесленников. Характерной особенностью цехового строя являлось то, что все участники цеха были поставлены под строгий надзор всего цеха в целом. Этот надзор имел целью создать условия полного равенства в производстве и сбыте. Для этого закупали сырьё сообща и распределяли его по одинаковым ценам среди всех членов цеха. Если же член цеха закупал сырьё самостоятельно, он был обязан по требованию всякого другого члена цеха уступить ему часть сырья по той цене, по которой он сам его купил. В целях равенства цехи запрещали иметь больше определённого количества подмастерьев и учеников и платить им выше установленного цехом размера вознаграждения. Технические установки также были для всех членов цеха общими.

Таким образом, до тех пор, пока господствующей формой производства было ремесло при наличии цехового строя, для развития счетного искусства не было подходящих условий, и только появление и развитие крупных торговых частновладельческих предприятий и хозяйств создает все условия для развития счетного искусства и его совершенствования.

**1.3.3. Памятники счетного искусства раннего средневековья.** Галаган А.М. приводит памятники эпохи раннего средневековья, охватывающей собою время до начала литературного периода в истории счетоведения, т.е. до 1494 года, до выхода в свет книги Л.Пачоли[[18]](#footnote-18). Самым ранним памятником счетного искусства рассматриваемой эпохи является составленная по приказу английского короля Вильгельма Завоевателя Книга кадастра (точный перевод – Книга страшного суда). Составление Книги кадастра происходило в 1086г. С этой целью предварительно была произведена опись всего имущества, принадлежавшего отдельным гражданам, с указанием количества земли, скота, инвентаря, разных угодий др. Составленные списки пересылались в Винчестер, где на основании этих списков и была составлена Книга кадастра. Таким образом, эта Книга, по существу, представляла собою полный инвентарь всего имущества, принадлежавшего всем гражданам королевства Вильгельма Завоевателя. Более поздним памятником является другой документ, также английского происхождения, относящийся к 1130г. Этот документ представляет собою одну из книг английского казначейства того времени и содержит записи по приходу, расходу и остатку денежных сумм казначейства.

В 1911г. профессор университета в Модене А.Латтес опубликовал сообщение о том, что в архиве г.С.Мария в Имоле монахом Гаддони была найдена рукопись, относящаяся к 1257, 1260 и 1262 гг. Рукопись содержала отрывочные записи расчетов между неизвестной торговой компанией и отдельными лицами. Записи производились на двух сторонах – в дебет и в кредит. В найденной рукописи большинство записей значилось в кредите.

Следующим интересным памятником являются записи церковного казначейства Парижа, относящиеся к 1295-1296 гг. В последнее время была найдена рукопись неизвестного флорентийского банкира, содержащая записи эпохи около 1211г. Рукопись была исследована профессором Ф.Беста и оказалась отрывком из ресконтро клиентов банкира. Счета велись в основном правильно, на двух страницах, при чем дебет был расположен на левой странице, а кредит – на правой. Такой же внешний вид имели и другие счетные книги, относящиеся к 1272-1275 гг. и принадлежавшие частью банкиру М.Якони, частью его компаньону Н.Камби. Книги Якони и Камбии велись вполне верно: дебет помещался на левой стороне страницы, кредит – на правой. Необходимо, однако, отметить, что порядок ведения счетных книг общеустановленным не был. В одной счетной книге, относящейся к 1360г. и найденной в архиве Вероны, записи прихода и расхода велись весьма оригинальным способом: запись прихода начиналась с первой страницы книги, а запись расхода – с последней, в середине книги обе серии записей сходились.

Памятники счетных записей, относящиеся к эпохе раннего средневековья, имеются так же во Франции, Германии, Испании. Во Франции пользуются известностью счетные книги братьев Бони, относящиеся к 1339-1345 гг., а также книги Гюго Тераль, относящиеся к 1330-1332 гг. Эти книги велись по простой системе, записи в них выполнялись по правилам, установленным для аналитических книг. В Германии известны счетные книги братьев Германа и Иоганна Виттенборгов в Любеке (1329-1360 гг.), Вико Гельдернзена в Гамбурге (1367-1377 гг.), Торгового общества Бекингузен в Любеке (1409-1437 гг.), Отто Руланда в Ульме (1442-1464 гг.), Иоганна Клингенберга (1331-1336 гг.) и др.

В Испании счетных книг интересующей нас эпохи почти не имеется, но зато существуют точные указания, что здесь впервые в истории счетной науки была сделана попытка регламентировать в законодательном порядке обязательность ведения счетоводства. Первый закон о торговых книгах был издан в Испании в середине XIII столетия. Вслед за этим законом были изданы законы о морской торговле (1340г.), о товарной торговле (1495 и 1544 гг.), и, наконец, к середине XVI столетия все ранее изданные законы о торговых книгах были вновь пересмотрены, и был издан новый закон от 4 декабря 1549 г., устанавливавший подробные правила ведения счетных книг. Так как в Испании уже выявилась необходимость законодательного нормирования порядка ведения записей в счетных книгах, то нетрудно заключить, что в этой стране уже с начала XIII столетия применялись счетные книги, хотя памятников счетного искусства этой эпохи мы не имеем.

Особенно богатая коллекция счетных книг эпохи раннего средневековья была найдена, как и следовало ожидать, в Италии. Исследования виднейших историков счетоведения (Беста, Альфери, Ригобо, Чеккерелли) установили, что в Италии еще задолго до появления первого печатного труда по счетоводству многие торговые хозяйства вели свои книги по всем правилам счетного искусства. В архиве Флоренции находятся книги торговой компании Бене, относящиеся к 1320г. Эти книги велись по простой системе, но записи в них производились в отдельные счета, с особыми сторонами для дебета и кредита. Книги той же компании, относящиеся к 1392г., уже велись, согласно исследованиям профессора Чеккерелли, по двойной системе, причем, как показали исследования А. Тофани, для ведения книг по двойной системе во Флоренции существовали особы специалисты – бухгалтеры, на которых возлагалась обязанность проверки счетных записей по поручению магистрата. Кроме того, во Флоренции в это же время существовала школа для обучения арифметике (по арабскому начертанию). Обучение счетоводству в это время считалось делом чрезвычайной важности для коммерсанта, а потому сыновья купцов посылались даже в другие города для изучения счетоводства. В тех же книгах за 1365г. есть запись, удостоверяющая произведенный расход на изучение счетоводства сыном одного из членов компании под руководством знаменитого тогда преподавателя Кальдерени, в Болонье. В архивах той же Флоренции имеются счетные книги торгового дома Медичи. Книги относятся ко времени 1395, 1412 и 1424 гг.. Уже с 1395г. счетные книги Медичи ведутся по двойной системе. В Венеции пользуются известностью счетные книги бр.Соранцо (1406-1434 гг.), которые велись по двойной системе, и книги Бадоера (1436-1439 гг.) и Варбариго (1430-1440 гг.), которые также велись по двойной системе. В книгах Варбариго имеется запись об уплате учителю Троило некоторой суммы за обучение счетоводству, из чего можно вывести заключение, что преподавание счетоводства практиковалось задолго до появления в свет труда Луки Пачоли.

Особый интерес представляют счетные книги Генуи. Эти счетные книги представляют собой первый в истории счетоведения пример ведения счетоводства по двойной системе. Эти книги велись по двойной системе счетоводства, с соблюдением всех правил, установленных для ведения записей по системе двойного счетоводства. Таким образом, было установлено, что первыми в истории счетоведения книгами, которые велись по двойной системе, явились книги Генуэзской городской общины. Следовательно, двойная система счетоводства была известна задолго до появления труда Луки Пачоли.

Генуя имела оживленные торговые отношения с Венецией, Флоренцией и другими городами Италии. Поэтому становится вполне понятным распространение двойной системы по всей Италии; в частности, установлено, что во Флоренции в первую очередь стали применять двойную систему именно те хозяйства, которые имели наиболее оживленные отношения с генуэзскими торговыми предприятиями.

Победа Венеции, естественно, переместила центр развития торговли и всех институтов последней именно в Венецию, а потому Венеция вскоре стала тем очагом, в котором с особой энергией культивировалось счетное знание. В Венецию ездили купцы разных государств для того, чтобы там изучить искусство торговли и исчисления. Совершенно ясно, что оживленные отношения Венеции с другими государствами, в частности с Германией, привели к тому, что немецкие купцы позаимствовали у венецианцев искусство ведения счетных записей по двойной системе, поэтому двойная система счетоводства постепенно проникала в Германию. Этим и объясняется то, что уже с начала XVI столетия счетные книги отдельных немецких торговых предприятий ведутся по двойной системе.

Труд по ведению записей был для купцов того времени чрезвычайно большим, часто почти непосильным. Трудность ведения счетных записей объяснялась, прежде всего, тем, что общая грамотность той эпохи была весьма невысокой, невежество отдельных классов, даже высших, достигало поразительных масштабов. Карл Великий прилагал много стараний к тому, чтобы повысить уровень знаний своих придворных, и, в конце концов, добился блестящих результатов.

Что касается купцов, общим правилом у них стал обычай самим непосредственно вести все записи и счетные книги. Никаких специальных лиц по ведению записей в счетные книги в эпоху до начала XV столетия не было. В то же время общая грамотность купцов была весьма невысокой. Еще хуже обстояло дело с искусством исчисления, проще говоря, с арифметикой. Центром изучения искусства исчисления была Венеция, поэтому сюда направлялись те, кто желал получить высшие знания в области искусства исчисления. Насколько невысокими были требования и насколько малыми сведениями довольствовались ученики, видно хотя бы из того, что знание четырех правил арифметики, простого тройного правила товарищества уже считалось высшими знаниями по арифметике, а умение производить деление - признаком высшей купеческой подготовки.

Совершенно очевидно, что низкий уровень знаний и, в частности знания арифметики, в значительной степени мешал вести счетные книги надлежащим порядком.

Ещё одна причина невысокого качества счетных книг того времени - употребление римского начертания цифр. Арабское начертание цифр стало известно с 1202г., когда была опубликована классическая работа Леонардо Фибоначчи (Леонардо Пизано) под названием «Liber Abaci». Появление в свет труда Леонардо Фибоначчи можно рассматривать как весьма важный момент в деле развития торговых отношений. В самом деле, введение во всеобщее употребление арабского начертания цифр в значительной степени содействовало облегчению арифметических действий и, следовательно, содействовало широкому распространению знаний арифметики. Знание же арифметики служило большой помощью при выполнении всякого рода расчетов по торговым операциям и сделкам.

Леонардо Фибоначчи не был изобретателем нового начертания цифр. Им стал живший в начале IX столетия в Багдаде ученый Абу-Абдаллах-Мохамед-бен-Муза-Алховаризми, родом из провинции, расположенной к северу от нынешней Хивы. Абу-Абдаллах составил для халифа Аль-Мамуна арифметику, в которой излагал систему индусов, и ввел знак 0, называвшийся по-арабски цифрой. Система Абу-Абдаллаха приняла название Алгоризм, потому что у себя на родине автор назывался Алхаризми. Отсюда произошло слово «алгоризм», ставшее термином, а система, вводящая арабское начертание цифр, получила известность в Европе.

Алгоризм быстро был воспринят современниками Фебоначчи. Попытки применить арабское начертание при записях в счетные книги появились немедленно после того, как стал известен труд Фибоначчи. Однако, в 1299г. особым законом, изданным во Флоренции, было запрещено пользоваться при записях в счетные книги арабскими цифрами. Мотивы запрета сводились к тому, что при использовании арабских цифр, всякого рода исправления и искажения сумм записей становились более трудными. Поэтому для поддержания доказательной силы записей в торговые книги предписывалось пользоваться исключительно римскими цифрами.

Таким образом, купцы и иные лица, ведущие записи в счетные книги, должны были пользоваться исключительно римскими цифрами. Такой порядок сохранился до середины XV столетия. Все упомянутые выше книги, счетные книги Якопи, Бони, Соранцо, Барбариго, Руланда, книги Генуэзской общины, - все эти книги велись исключительно с применением римских цифр. Первой книгой, в которой было применено арабское начертание цифр, были книги Якова Бадоера (1436-1439 гг.). С этого времени уже все счетные книги в большинстве случаев ведутся с арабским начертанием цифр.

Техника записей во всех счетных книгах эпохи раннего средневековья была весьма простой. В большинстве случаев книги велись до тех пор, пока все листы не были заполнены полностью. Заключение книги и счетов были операциями крайне сложными для бухгалтеров того времени, поэтому производились весьма редко, а то и вовсе не производились. Если же и производились, то для такого рода работы отводилось несколько месяцев.

## Рекомендуемая литература к модулю №1:

Основная литература:

1. Соколов Я.В., Соколов В.Я. История бухгалтерского учета: Учебник. М.: Финансы и статистика, 2004.

2. Высотская А.Б. Налогообложение и бухгалтерский учет: от папируса к матричному моделированию, Ростов н/Д, 2010.

Дополнительная литература

- Дикань К.В. Налоговые системы древности и их влияние на поведение хозяйствующих субъектов // ЭКО. 2002. № 10.

- История экономических учений: Учеб. пособие /Под ред. В Автономова, О. Ананьина, Н. Макашевой. М.: ИНФРА-М, 2001.

- Малюга Н.М., Давидюк Т.В. Двойная запись в бухгалтерском учете: историко-теоретический аспект. Житомир, 2003.

- Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней: Учеб. Пособие для вузов. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1996.

# РУБЕЖНОЕ ТЕСТИРОВАНИЕ

# ПО МОДУЛЮ №1

1. Гуляева А.Ф. «Введение в специальность «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» учебно-справочное пособие, Ростов н/Д, 2003. [↑](#footnote-ref-1)
2. Галаган А.М. Счетоводство в его историческом развитии. – Л.: Государственное издательство, 1927. – 170 с. [↑](#footnote-ref-2)
3. Если сравнить с принципами современного складского учета, то совершенно очевидно, что его принципы едва ли изменились с течением времени. [↑](#footnote-ref-3)
4. Лихачев Н.П. Древнейшие буллы и печати Ширпурлы. СПб. 1907. С. 226. [↑](#footnote-ref-4)
5. Позмаков Н.С. Учет в докапиталистических системах хозяйствования. Л., 1940. С. 156. [↑](#footnote-ref-5)
6. Никольский М.В. Документы хозяйственной отчетности древнейшей эпохи Халдеш. Т. 3. СПб., 1908. С. 53. [↑](#footnote-ref-6)
7. Волков И.М. Законы вавилонского царя Хаммурапи. М., 1914. С. 30-31. [↑](#footnote-ref-7)
8. Барац С.М. Курс двойной бухгалтерии. СПб. 1912. С. 778. [↑](#footnote-ref-8)
9. См, например, Галаган А.М. Счетоводство в его историческом развитии. Л. 1927. С.170 [↑](#footnote-ref-9)
10. Моммзен Т. История Рима. В 5 Т . Т. 1. М., 1936. С. 206. [↑](#footnote-ref-10)
11. Гуляева А.Ф. "Введение в специальность "Бухгалтерский учет, анализ и аудит" Учебно-справочное пособие, Ростов н/Д, 2003. [↑](#footnote-ref-11)
12. Там же [↑](#footnote-ref-12)
13. Ростовцев М.И. [Эллинство и иранство на юге России](http://www.bolero.ru/cgi-bin/basket.cgi?act_add=yes&pid=3928010&num=1&partner=esperanto&new=1): древние народы юга России. 1922. С. 160. [↑](#footnote-ref-13)
14. [Катасонов В.Н. Метафизическая математика XVII века. М.1993. С. 11](http://delostalina.ru?goto=http%3A%2F%2Fwww.delostalina.ru%2F%3Fp%3D357%26amp%3Bpage%3D3%2F%23_ftn35). [↑](#footnote-ref-14)
15. Цыганков К.Ю. Очерки теории и истории бухгалтерского учета. М. 2007. С. 25-26. [↑](#footnote-ref-15)
16. Бердышев С.Н. Место сталинизма в глобальной экоистории, М. 2008. [↑](#footnote-ref-16)
17. Сапов Г.Г. От Моисея до наших дней.//Отечественные записки №4 2002. [↑](#footnote-ref-17)
18. Галаган А.М. Счетоводство в его историческом развитии. М.-Л. 1927. [↑](#footnote-ref-18)