

ОРИГИНАЛЬНАЯ СТАТЬЯ



DOI: 10.26794/2408-9303-2025-12-6-29-46

УДК 657(045)

JEL M41

## Резервы в бухгалтерском учете начала XV столетия, которые никогда не были описаны

М.И. Кутер, М.М. Гурская, Д.Н. Алейников

Кубанский государственный университет, Краснодар, Российская Федерация

### АННОТАЦИЯ

В статье представлены результаты исследования, проведенного на основе оригинальных бухгалтерских документов, принадлежащих известному купцу и меценату Франческо Датини (1335–1410). Особое внимание уделено процедуре формирования резервов из прибыли в бухгалтерском учете компании в Пизе и резервов по безнадежным долгам и учету залогового имущества в компании в Авиньоне. Статья направлена на популяризацию исследований в области истории бухгалтерского учета в целом и средневековой бухгалтерии в частности.

**Ключевые слова:** история бухгалтерского учета; Франческо Датини; двойная запись; резервы из прибыли; резервы по безнадежным долгам; учет залогового имущества

**Для цитирования:** Кутер М.И., Гурская М.М., Алейников Д.Н. Резервы в бухгалтерском учете начала XV столетия, которые никогда не были описаны. Учет. Анализ. Аудит = Accounting. Analysis. Auditing. 2025;12(6):29-46. DOI: 10.26794/2408-9303-2025-12-6-29-46

ORIGINAL PAPER

## The Accounting Reserves from the Beginning of the Fifteenth Century that Have Never Been Described

M.I. Kuter, M.M. Gurskaya, D.N. Aleinikov

Kuban State University, Krasnodar, Russian Federation

### ABSTRACT

This article presents the findings of a study based on original accounting records belonging to the renowned merchant and philanthropist Francesco Datini (1335–1410). Particular attention is devoted to the procedures for creating profit reserves in the accounting books of the Pisa branch and to the allowances for doubtful accounts and the accounting for pledged assets in the Avignon branch. The article aims to promote further research in the field of accounting history in general and medieval accounting practices in particular.

**Keywords:** accounting history; Francesco Datini; double entry; profit reserves; bad debt reserves; collateral accounting

**For citation:** Kuter M.I., Gurskaya M.M., Aleinikov D.N. The accounting reserves from the beginning of the fifteenth century that have never been described. Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing. 2025;12(6):29-46. DOI: 10.26794/2408-9303-2025-12-6-29-46

## ВВЕДЕНИЕ

*Посвящается памяти профессора  
Валерия Викторовича Ковалева,  
авторитетного ученого,  
принципиального человека,  
настоящего друга*

Не вызывает сомнения, что профессионал в любом виде деятельности должен быть знаком с историческими аспектами развития избранной им профессии. Особенно это важно для преподавателей. Как загораются глаза у слушателей, когда лектор, излагающий тему «Обесценение активов и амортизация», позволяет себе «вольность» и как бы между прочим говорит: «Ученые прошлого столетия ошибочно утверждали, что бухгалтеры средневековья начисляли амортизацию оборудования». Это — грубейшая ошибка (или, как сейчас принято говорить, фейк). Наши средневековые коллеги исчисляли разницу между двумя смежными оценками активов, то есть обесценение. Таким же фейком является утверждение всех авторов без исключения, что впервые амортизация в учебных целях описана в британском учебнике 1588 г. Дж. Меллисом (*J. Mellis*) [1], который также относил разницу смежных стоимостных оценок на счет финансового результата. И известен только один случай, когда в 1399 г. Симоне Белланди (*Simone Bellandi*), партнер компании Франческо Датини (*Francesco Datini*) в Барселоне, написал в кредите счета торгового оборудования, что сумма рассчитана за 18 месяцев, исходя из ставки 10% годовых. Это и был реальный пример равномерного распределения стоимости актива по периодам полезного использования [2]. К сожалению, сегодня мало кто из преподавателей владеет такими знаниями.

Более того, в нашей стране, которая в 1893 г. третьей [3] после Германии в 1876 г. [4] и Италии в 1878 [5] перевела на русский язык трактат Луки Пачоли 1494 года<sup>1</sup> и традиционно славилась научными школами и громкими именами исследователей, после книги Александра Галагана [8, 9] не было ни одной заслуживающей внимания работы на данную тему. В 1958 г. нас просветил (в полном смысле этого слова) перевод раздела Раймонда де Рувера из коллективной монографии под редакцией

А. Ч. Литлтона (*A. C. Littleton*) и Б. С. Ями (*B. C. Yamey*) [10], выполненный А. Мухиным под редакцией Н. Р. Вейцмана [11], изданный всего в 1000 экз., и из которого стало известно, что двойная бухгалтерия существовала задолго до Пачоли. Правда, ни Рувер, ни другие авторы не упоминали простую бухгалтерию.

Для дальнейшего понимания уточним, что бухгалтерский учет изначально успешно решал первую историческую задачу — предупреждение банкротства, то есть обеспечение собственника информацией о расчетах с кредиторами, гарантирующими спокойствие бизнеса, и сборах при расчетах с дебиторами, обеспечивающими необходимые для этого суммы. Характерным примером таких учетных систем может быть признана «Книга дебиторов и кредиторов *Gentile De Sassetti* и его сыновей» (1274–1310 гг.) [12–14].

Следующий шаг развития бухгалтерии — переориентация расчетов на финансовый результат. В Средневековье для решения данной задачи параллельно, независимо друг от друга, применялась как двойная, так и простая бухгалтерия. Первым сохранившимся в государственном архиве Флоренции комплексом по применению двойной бухгалтерии для определения финансового результата безусловно признана бухгалтерская книга филиала компании флорентийского купца Джованни Фаролфи (*Giovanni Farolfi*) во французском Салоне (1299–1300 гг.) [12–16]. В качестве примера, основанного на простой бухгалтерии, следует рассматривать учетный комплекс компании Братьев Алберти (*Alberti*) [17, 18], основанной в 1302 г. На первом этапе бухгалтерия Алберти ограничивалась решением первой исторической задачи (предупреждение банкротства), а с 1306 г. переориентировалась на исчисление финансового результата.

Известные современные исследователи истоков двойной бухгалтерии С. Басу (*S. Basu*) и Г. Веймайр (*G. Waymire*) [19, 20] анализируют различные точки зрения на ее роль в становлении капитализма. Чаще всего в этом контексте упоминается позиция В. Зомбартта (*V. Sombart*): изначально он полагал, что двойная бухгалтерия была следствием развития капитализма, однако уже к 1902 г. изменил свою точку зрения, заявив о ее центральной роли в самом возникновении капиталистической системы [21, с. 158–161]. Дж. Шумпетер (*J. Schumpeter*), в свою очередь, видел в ней «возвышающийся памятник» капитализму, который «превращает денежную единицу в инструмент рациональных расчетов»

<sup>1</sup> Заметим, что американцы сделали перевод (и не совсем удачно) только в 1914 г. [6], а следующий — в 1924 г. [7].

[22, с. 123], а Л. Мизес (*L. Mises*) подчеркивал ее практическую ценность, отмечая, что именно двойная бухгалтерия «делает успех и неудачу, прибыль и убыток достоверными» [23, с. 231].

Спустя пятьдесят лет Б. Ями выступил с резкой критикой данного утверждения. По его мнению, изначально двойная бухгалтерия применялась для узкого круга задач — в основном для составления отчетности. Ее широкое внедрение произошло во многом благодаря бухгалтерам и преподавателям, которые приняли ее в качестве стандартной и предпочтительной системы. Их профессиональный авторитет и потребность в занятости способствовали популяризации метода, даже несмотря на то, что существовали более простые и адекватные учетные системы [24, с. 113]. Ями также отмечает, что интеллектуальная привлекательность данного метода — его элегантность, математическая точность и симметрия — очаровала педагогов и профессионалов. Становление бухгалтерии как «искусства» было во многом обусловлено интересом со стороны математиков, начиная с Пачоли. Кроме того, ореол «тайны», которым многие купцы окружали систему двойной записи, вероятно, усиливало ее привлекательность и статус среди бухгалтеров [24, с. 141].

В то же время изучение бухгалтерских систем с простой бухгалтерией по-прежнему представляет интерес [20, с. 1–2]. Согласно С. Басу и Г. Веймару, «истина, вероятно, лежит где-то между этими двумя крайностями».

Сегодня одной из основных задач российской научной школы исследований в области истории бухгалтерского учета считается поддержание лидирующих позиций на международном уровне. Нам есть чем подтвердить сказанное. Отечественные ученые-энтузиасты еще в начале века первыми приступили к оцифровке архивных источников, раскрывающих тайны зарождения бухгалтерского учета, и более десяти лет назад создали единственный в мире персональный цифровой архив фотокопий первых бухгалтерских книг, начиная с 1211 г. и до Луки Пачоли. Основу составили издания из государственных архивов Флоренции, Прато, Генуи и Венеции. Нами был разработан специальный аппарат для проведения исследований — метод логико-аналитического (блок-схемного) моделирования, позволяющий представить учетные комплексы, состоящие из нескольких взаимосвязанных регистров, в виде единой модели, учитывающей все хозяйствственные транзакции и составляющей основу для анализа. В настоящее время для изучения

ранних архивных данных впервые применяются технологии, не только формирующие цифровые базы для проведения анализа, но и позволяющие восстанавливать безвозвратно утерянную бумажную информацию. К нашим исследованиям с большим интересом присоединяются известные авторитетные ученые из других стран, но при этом авторский приоритет всегда сохраняется за российской стороной. Материалы исследований, как правило, в первую очередь публикуются в ведущих зарубежных изданиях (в основном *Accounting History*, *Accounting Historians Journal*, *de Computis*). Однако проводится определенная работа по получению разрешений от изданий на повторную публикацию наших статей в российских журналах на русском языке. Отдельные статьи уже вышли из печати или же это произойдет в ближайшее время.

Что касается данной публикации, то она является исключением. Часть представленных в ней материалов и полученных результатов вызвали живой интерес в нашей стране. Соответственно, несмотря на имевшуюся договоренность с зарубежным издательством, авторы приняли решение первоначально опубликовать ее в отечественном журнале.

## СИСТЕМА КОМБИНИРОВАННОГО УЧЕТА

Известный итальянский ученый Федерико Мелис (*F. Melis*) в 1962 г. [25, с. 162] и 1972 г. [26, с. 459] впервые поведал о сжатом или синтетическом балансе, построенном за пределами двойной бухгалтерии в 1410 г., но, сославшись на отсутствие в архиве Франческо Датини в Прато Главной и Секретной книг данного учетного периода, отказался от исследования процедуры формирования такого баланса.

Первая попытка более глубокого изучения процедуры его построения на основе записей аналитических тетрадей состоялась в 2012 г. и завершилась изложением нашего мнения в двух номерах белорусского журнала «Вестник Полоцкого государственного университета» [27, 28], а также российском журнале «Международный бухгалтерский учет» [29, 30]. Однако желание познать не только заключительный процесс формирования отчетности, но и последовательно изучить весь механизм учетных операций заставил нас вернуться на два десятилетия назад и разделить этот период на два совершенно отличных этапа. Первый велся по всем правилам простой бухгалтерии. Второй, связанный со смертью партнера, ответственного за ведение

бухгалтерского учета, и сменой бухгалтера, отмечен попыткой перехода на двойную бухгалтерию. Это обстоятельство сформировало миф в среде ученых — в частности, его придерживались А. Мартинелли (*A. Martinelli*) [12, с. 191–192] и А. Е. Чекки (*A. E. Cecchi*) [31], что в Авиньоне учетная система «новой» компании (1401–1410 гг.) соответствовала таковым, применяемым компанией Датини в Пизе и Барселоне, где имела место двойная бухгалтерия.

В своей публикации Д. Н. Алейников [32] приводит контраргументы против подобных утверждений. Он указывает, что, в отличие от декларируемых систем, в авиньонском учете отсутствовал ключевой механизм определения финансового результата через систему операционно-результатных и финансово-результатного счетов. Вместо этого результат вычислялся путем инвентаризации и оценки товарных запасов, инвентаря и провизии. Расчеты с дебиторами и кредиторами, а также учет движения денежных средств и капитала велись в Секретной и Кассовой книгах с применением так называемой «ограниченной» двойной записи. Кроме того, составляемые «пробные балансы» не соответствовали необходимым требованиям.

Это обстоятельство привело к введению в научный оборот понятия «комбинированный учет», когда одна часть показателей формировалась посредством двойной записи, а другая — дискретной инвентаризацией и оценкой по исторической стоимости. Обоснование данного взгляда также изложено Д. Н. Алейниковым в работе [33].

Итоги исследования подробно изложены в 2020 г. в испанском журнале *De Computis-Spanish Journal of Accounting History* — одном из наиболее авторитетных изданий в области истории бухгалтерского учета [34].

## РЕЗЕРВЫ ИЗ ПРИБЫЛИ

Несмотря на обширную литературу по истории бухгалтерского учета и двойной записи, историки этой науки редко самостоятельно анализируют средневековые учетные книги. Это приводит к тому, что в их работах зачастую недостаточно внимания уделяется детальному изучению ключевых учетных методик, в частности, применению метода начисления, учета предоплат и авансов, амортизации, обесценения активов и, что особенно важно для настоящего исследования, созданию и использованию резервов.

В настоящей публикации рассматривается выявленная нами средневековая практика формиро-

вания резервов в компаниях Франческо Датини. При этом особое внимание уделяется резервам по сомнительным и безнадежным долгам, образовавшимся по вине персонала, а также раскрывается практика выдачи кредита или отпуска товаров с отсрочкой платежа, сопровождаемая залогом ценных вещей, которые принимались в качестве депозита и возвращались владельцу при погашении долга. Такие практики нами установлены только в компании Франческо Датини в Авиньоне, и они или их аналоги до настоящего времени не описаны ни в отечественной, ни в зарубежной литературе.

В изучаемых компаниях Франческо Датини формировались два вида резервов:

- из прибыли до ее распределения;
- созданные по сомнительным и безнадежным долгам.

Первая группа резервов была установлена в компаниях Датини в Пизе, ориентированных на двойную бухгалтерию и подробно исследована М. М. Гурской [35, с. 320–336]. Предварительные результаты были представлены в публикации Kuter et al. [36] в одном из наиболее престижных журналов Австралии *Accounting History*. Вторая применялась исключительно в компании Датини в Авиньоне и впервые описана Д. Н. Алейниковым [37].

Анализ резервов из прибыли М. М. Гурская [35, с. 320–321] начинает со ссылки на ту единственную публикацию Р. де Рувера [10], перевод которой имел место в СССР и с 1958 г. служил единственным источником знаний в этой области. Р. де Рувер высказал уверенность, что существуют сохранившиеся флорентийские бухгалтерские книги XIV в., в которых содержатся примеры списания безнадежных долгов, а также создания резервов на выплату заработной платы — даже в регистрах, где не применялась двойная запись. Также он упомянул «начисление в размере £ 80 на неуплаченные налоги и другие непредвиденные обстоятельства», отраженное в качестве резерва в пробном балансе компании Ф. Датини в Барселоне 1F в 1399 г. [10, с. 144].

Наше исследование подтвердило наличие показателя £ 80 в кредите Пробного баланса<sup>2</sup>, а также на счете *Reserbo* на развороте 295v-296r в *Libro Grande Verde*<sup>3,4</sup> и на счете *Mercanzie*, где и был сформиро-

<sup>2</sup> Идентификатор в Archivio di Stato di Prato. Fondo Datini. Barcelona, № 1165. 6/8.

<sup>3</sup> То же, № 801.

<sup>4</sup> *Libro Grande* — Главная книга ученой системы, которая открывалась обычно в стандартном размере (*reale*) и могла содержать 500–800 листов (*folio*). В большинстве случаев

ван этот резерв. Запись на счете в Главной книге поясняла:

*И [товарные расходы] дебетуются 31 января £ 80 Барселоны, из которых мы создали резерв [riserbo] для налогов [lelde] Барселоны и безнадежных долгов, и других расходов, чтобы сбалансировать этот счет в этой книге на с. 295, счет riserbo кредитуется.*

Суть резерва заключалась не в том, чтобы сохранить средства на предстоящие расходы, как можно было бы подумать исходя из пояснительной записи (как, например, современный резерв на ремонт или отпуск). Его цель была иной — покрыть обязательства, уже возникшие в прошлом, по которым еще не были получены счета или не наступил срок платежа. Согласно мнению Р. де Рувера, это «один из самых ранних примеров учета по методу начисления с целью избежать завышения прибыли» [38, с. 395].

Практика создания резервов в средневековых компаниях была описана не только этим автором. Данный вопрос в той или иной степени затрагивали в своих трудах Ф. Эдлер де Рувер [39] и А.Ч. Литтлтон [40].

Необходимо, однако, сделать важное уточнение. Компания «Барселона», являвшаяся независимым подразделением компании «Каталония» (1393–1411 гг.), была основана Датини в числе последних. Чтобы организовать в ней бухгалтерский учет, туда был прислан Симоне Белланди, который ранее приобрел соответствующий опыт в бизнесе Датини в Пизе.

В период деятельности первой компании Датини в Пизе (1.07.1392–13.07.1394) при выявлении окончательного размера прибыли в сумме f.1923 s. 14 d. 9 a oro, f.200 d'oro<sup>5</sup> из прибыли были направлены на создание резерва, о чем говорит следующая запись:

*За вычетом 200 флоринов из указанной прибыли, которые мы резервируем на зарплату Рocco, Симоне и Нанни, которые работали с нами на этом счете, и на убытки за неудачи людей во Флоренции и Боло-*

Главные книги имели кожаную обложку разных цветов, отсюда и полное наименование книги — Libro Grande Verde (Главная Зеленая книга).

<sup>5</sup> Для осуществления расчетов и ведения учета в средневековом бизнесе использовалась система счетных денег (moneta di conro). Параллельно и в разные периоды применялись несколько таких систем fiorino di oro, fiorino di suggello, lira a fiorini и т.д. Каждая из них состояла из трех субмультплликаторов, которые также могли иметь различную стоимостную оценку. К примеру, флорин (florin) включал 20 сольди (soldi), каждый из которых состоял из 12 денари (denari).

ные, которые относятся к другому счету, и на любые другие расходы, связанные с этим счетом, заносим в эту бухгалтерскую Книгу на с. 268, после которой указанная сумма f.200 d'oro переносится как начальное кредитовое сальдо на специально открывающий счет Reserbo на странице 267v-268r. Поскольку запись о создании резерва была осуществлена на кредитовой стороне счета Прибыли и убытки, складывается впечатление технической ошибки составления бухгалтерской записи Кредит-Кредит. Оставшаяся прибыль f.1723 s.4 d.9 распределена между собственниками [33, с. 325–326].

На счете Reserbo на странице 268r пояснено:

*Riserbo (резерв) из прибыли, полученной с 1 июля 1392 г. до 13 июля 1394 г., должно быть, в этот день £ 200, которые мы ставим в этой книге на с. 398 как вышеупомянутая прибыль должна дать на вышеуказанный резерв, который мы рассчитали для заработка Рocco ди Франческо, который пробыл у нас 4 с половиной месяца, и Нанни ди Пьеро Фано, родственник Манно, за 8 месяцев, и Симона д'Андреа за все время, что длилась запись, и за неудачи во Флоренции и Болонье и многих других затрат и ошибок мы пришли в эту учетную запись.*

В 1956 г. Р. де Рувер отмечал распространенную практику, при которой бухгалтер для балансирования показателей баланса списывал выявленные ошибки на счет прибылей и убытков, что, по его словам, было «более удобным» решением [10, с. 115]. Подобные действия, как указывал де Рувер, могли приводить к искусственноскаженному финансовому результату. Однако в компании Франческо Датини применялся иной, более корректный подход: если в пробном балансе кредит превышал дебет, разница записывалась на счет дебиторской задолженности самого бухгалтера с пометкой о необходимости найти ошибку. Задолженности уменьшались по мере их выявления.

Когда, наоборот, сумма дебетовых показателей превышала сумму кредитовых, бухгалтер использовал счет Reserbo. В 1394 г. общая сумма дебетовых показателей Пробного баланса при его формировании оказалась больше на f.226 s.12 d.10. С целью его балансирования разница была внесена в кредит счета Reserbo на эту сумму:

*И [резерв] должен дать в этот день, так как, проверяя наши бухгалтерские книги, мы обнаружили большее дебиторов, чем кредиторов, сумма f.226 s.12 d.10.*

Сумма кредитовых оборотов f.426 s.12 d.10 записана в дебет счета для балансирования и перенесена на кредитовую сторону Пробного баланса,

а оттуда — на новый счет *Reserbo* в открываемой Главной книге следующего периода [35, с. 326].

Главным преимуществом обоих методов было обеспечение корректности распределаемой прибыли. Поскольку дисбаланс учитывался на отдельном счете, сумма в отчете о прибылях и убытках не увеличивалась и не уменьшалась из-за ошибок в регистрах, подлежащих исправлению. Это давало бухгалтеру необходимое время для выявления источников расхождений и одновременно гарантировало партнерам распределение только реально полученного финансового результата.

Таким образом, счет резервов служил двум целям:

1) использовался для удержания прибыли в компании с целью покрытия неоплаченных расходов текущего периода, сумма и причины возникновения которых были неопределенными;

2) применялся для балансирования Пробного баланса и, следовательно, Главной книги, когда причина превышения суммы дебетовых показателей над суммой кредитовых показателей не была известна [35, с. 327].

После закрытия бухгалтерской книги за 1392–1394 гг. Симоне Белланди, предположительно «методолог» описанной выше системы, переехал из Пизы в компанию Датини в Барселоне, а новый бухгалтер продолжал вести учет по той же методике в течение следующего периода 1394–1395 гг. 14 июля 1394 г. начался следующий этап деятельности кампании. Новый счет *Reserbo* в новой *Libro Grande Rosso*<sup>6</sup> открыт с начальным кредитовым сальдо в размере *f.426 s.12 d.10*:

*Резерв, внесенный в предыдущую Libro на зарплатную плату рабочих и другие принадлежащие ей расходы, должен иметь 13 июля f.426 s.12 d.10 a oro, за который мы сначала вычли £ 200, но затем обнаружили, что счет не сбалансирован со стороны дебета. Франческо и Манно приписали их нам по старому счету, как и в Белой книге A на с. 270.*

Детали в третьей и четвертой (из пяти) записей на дебетовой стороне счета указывают, что эти две записи покрыли ожидаемые расходы. Суммы последних ранее не были известны (поскольку предыдущая книга была закрыта), но резерв создавался именно для них, т.е. для неучтенных своевременно расходов. Подробности, описанные в остальных трех записях, указывают на то, что они выполнены для исправления ошибок в счетах кредиторов,

и это является второй причиной использования резервного счета:

*Резерв, сделанный в предыдущей книге, должен дать 14 июля £ 2, которые мы по ошибке списали нашим партнерам из Генуи в старой книге, а остаток находится в этой книге в с. 14, где они должны были иметь...*

*И должен дать в вышеупомянутый день f.25 s. 16 d. 8 a oro, за которые мы по ошибке поручили Антонио ди Филиппо и Компании Майорки столько же реалов, сколько в этой бухгалтерской книге в с. 9 они должны были иметь...*

*И должен дать 20 июля f.2 s.10 a oro для Stoldo, то есть на расходы, произведенные Stoldo для поездки и возвращения и других расходов для его [...мула], он пришел, чтобы урегулировать эти счета, как в Uscita B на с. 102 в двух записях...*

*И должен дать 18 сентября f.63 s. 6 d. 8 a oro Симоне д'Андреа из Прато жалованье за 251/3 месяца, которые он прожил у нас, по f.30 в год, как в этой бухгалтерской книге в с. 21...*

*И должен дать 23 сентября f. 8 d'oro, как мы обвили его по ошибке в Белой книге A в с. 190 на счете Джованни ди Дино да Колле, который должен иметь в этой книге на с. 11...*

Эти пять записей составили сумму *f.101 s.13 d.4*; величина неиспользуемого остатка на счете *Reserbo* — *f.324 s.19 d.6*. Остаток резерва *f.324 s.19 d.6* был распределен следующим образом: четверть (*f.81 s.4 d.10*) была зачислена на личный счет партнера Манно д'Альбизо, а три четверти (*f.243 s.14 d.8*) — на счет флорентийской компании Франческо Датини. При этом резерв не влиял ни на показатели деятельности новой компании, ни на ее баланс. Он распределялся между партнерами только после того, как было установлено, какая его часть больше не требуется [35, с. 328].

В конце периода 1394–1395 гг. был сформирован новый резерв, но последующая методика уже была более совершенной. Посвященная ее описанию публикация, содержащая описание методик расчета финансового результата на заключительном этапе бизнеса Франческо Датини в Пизе, в ближайшее время появится в журнале *Accounting Historians Journal* (США). По мнению авторов, развитие процедуры резервирования части прибыли для покрытия будущих непредвиденных расходов может быть идентифицировано как значимый элемент учетной системы средневековой компании, что также является практическим подтверждением соблюдения принципа непрерывности деятельности.

<sup>6</sup> Идентификатор в Архиве — Archivio di Stato di Prato, Fondo Datini, Pisa, № 362.

## РЕЗЕРВЫ ПО СОМНИТЕЛЬНЫМ (БЕЗНАДЕЖНЫМ) ДОЛГАМ

Теперь рассмотрим практики резервирования, применяемые в другой компании Франческо ди Марко Датини в Авиньоне. Она была первой, открытой Датини в 1363 г. Здесь никогда не применялись методики, разработанные позднее в Пизе, не предусматривалось формирование резервов из прибыли на погашение невыявленных долговых обязательств до ее распределения.

До 1398 г. кроме Франческо Датини в число партнеров компании входили Маттео ди Лоренцо ди Маттео Бонинсенья (*Matteo di Lorenzo di Matteo Boninsegna*) или Бонинсенья ди Маттео и Тиери ди Бенчи (*Tieri di Benci*). Первый отвечал за бухгалтерию, вел счета в форме параграфа (смешанной), когда счет располагался на странице книги вертикально: дебет вверху — кредит внизу для счетов дебиторов и имущества, и кредит вверху — дебет внизу для счетов кредиторов и капитала.

Согласно партнерскому контракту, Бонинсенья ди Маттео был обязан ежегодно проводить аудит и готовить детальный аналитический отчет по каждой позиции, в основе которых (как показывают более ранние исследования [27–30, 33–34]), лежала дискретная инвентаризация и оценка различных активов: товарных запасов, инвентаря, наличности, а также статей капитала и задолженности. Со своими задачами он в основном справлялся успешно.

Тридцатого апреля 1392 г. в число управляющих компаний вошел Томмазо ди сер Джованни из Лукки (*Tommaso di ser Giovanni*). Судя по всему, он уже имел солидный опыт, в особенности в бухгалтерском деле. В 1396 г. по распоряжению Датини его направили для усиления позиций миланской компании.

После кончины Бонинсенья ди Маттео 25 декабря 1397 г. Франческо Датини был вынужден срочно отозвать Томмазо ди сер Джованни из Авиньона для ведения бухгалтерского учета, назначив для него испытательный срок. В результате, несмотря на смерть партнера, состав собственников компании официально оставался неизменным вплоть до 31 октября 1401 г. Лишь 1 ноября 1401 г., после окончательного выявления доли умершего, Томмазо ди сер Джованни официально стал совладельцем. Эта дата знаменует собой конец деятельности «старой» компании и начало работы «новой», а промежуток времени с 1 января 1398 г. по 31 октября 1401 г. следует считать переходным периодом.

Сохранение имени Бонинсенья ди Маттео в числе партнеров в течение переходного периода

(1398–1401 гг.) указывает на намерение компании точно определить окончательный размер доли, причитающейся его наследникам. Этот расчет должен был основываться на первоначальном вкладе и накопленной прибыли. Однако есть основания полагать, что Томмазо ди сер Джованни либо получил указание, либо действовал по собственной инициативе, чтобы максимально уменьшить эту сумму. Данную версию подтверждают две последние записи вступительного раздела «Дебиторы» на втором развороте Prato, AS. D. № 161, с. 85v–86r (выделены пунктирными эллипсами на рис. 1):

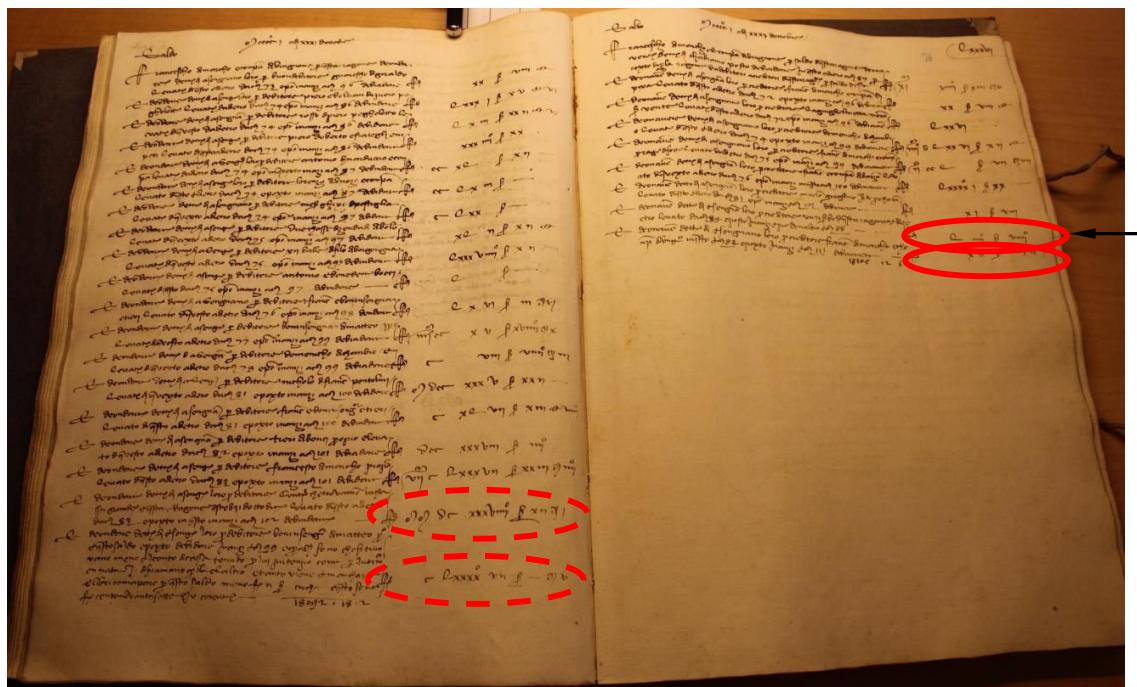
*И они должны дать в этот день, как наличные деньги, которые мы нашли в этот день 31 октября назначены им как должники, как здесь на с. 83 и положить на с. 102, сумма f. 2639 s. 12 d. 1;*

*И они должны дать в этот день, как сам Boninsegna di Matteo назначается к ним в качестве должника, как здесь в этом балансе и положить на с. 99, они за недостачу наличного счета, хранящегося у него, как в последней записи притока его рукой, это одно и другое, и то, что отсутствует в книгах, как это видно из этого баланса меньше f. 2. и сумма составляет f. 197 s.—d. 5 denari correnti<sup>7</sup>.*

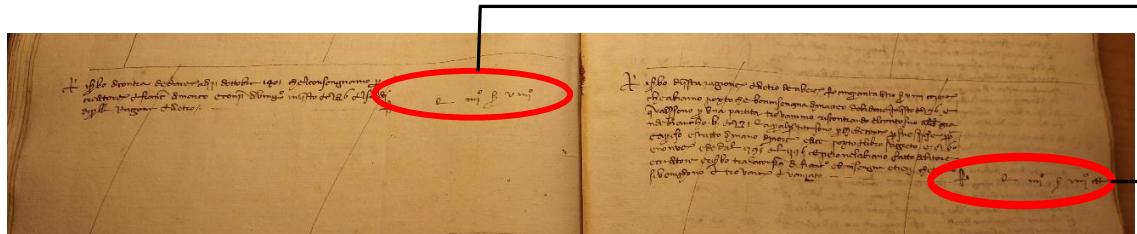
Первая запись свидетельствует об остатке наличных денег в кассе — сумма f. 2639 s. 12 d. 1. Прoverить достоверность ее вывода не представляется возможным, так как отсутствует аналогичная книга учета движения наличных за 1398–1401 гг. С другой стороны, реальность данного остатка на конец периода (31 октября 1401 г.) не подлежит сомнению, так как она зафиксирована на первой странице книги Entrata e Uscita (Prato, AS. D. № 129, с. 2r) следующего учетного периода, начатой 1 ноября 1401 г.

В данном случае появление балансирующей суммы f. 197 s.—d. 5 denari correnti заставляет задуматься. Возможны два варианта: или инвентаризация кассы в отсутствие покойного бухгалтера показала недостачу и сразу уменьшила долю последнего на эту сумму, или второй (новый) бухгалтер воспользовался приемом, который был применен в дальнейшем в Пизе, и записал в дебиторскую задолженность покойного полную разницу между кредитовой и дебетовой сторонами баланса (недостаток средств для погашения долговых обязательств). Обратим внимание на тот факт, что в дальнейшей (собственной) деятельности Томмазо ди сер Джованни никогда не прибегал к подобной практике. Так, в балансе, построенном им на

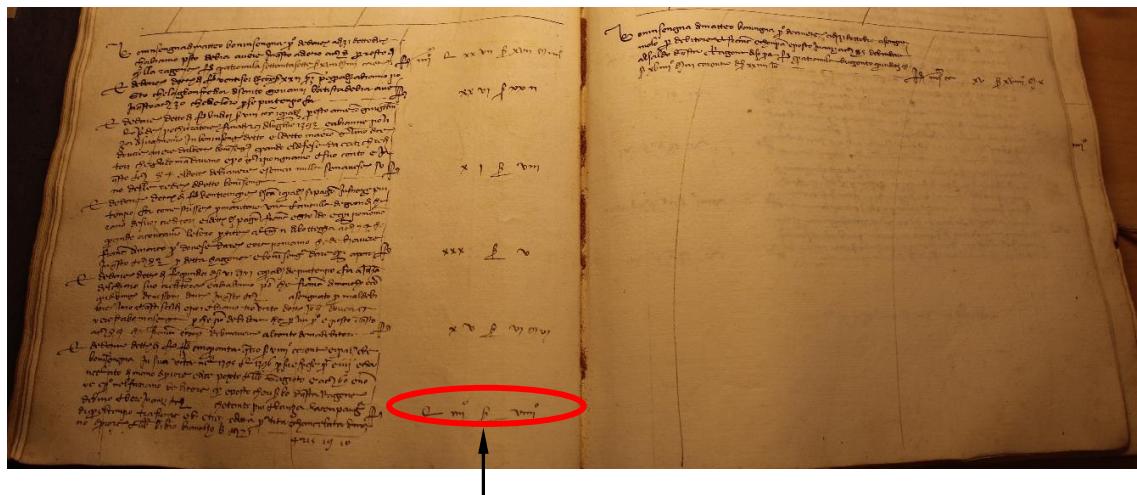
<sup>7</sup> Denari correnti — одно из наименований счетных денежных систем, означает «текущие».



Prato, AS. D. №161, c. 85v—86r



Третий счет на Prato, AS. D. №161, c. 83v—84r



Третий счет на Prato, AS. D. №161, c. 76v—77r

*Рис. 1 / Fig. 1. Отражение недостачи и формирование резервов по (безнадежным) долгам на Втором развороте Вступительного баланса на 1 января 1398 г. / Reflection of shortage and formation of reserves for (bad) debts on the Second spreadsheet of the Opening balance as of January 1, 1398*

Источник / Source: Идентификатор в Архиве № 161 / Archivio di Stato di Prato, Fondo Datini, Pisa, № 161.

31 октября 1401 г., нет равенства (дебетовый итог *f. 18092 s. 18 d. 2* ниже кредитового итога *f. 18105 s. 12 d. 6* на *f. 12 s. 14 d. 4*). На себя личный счет дебиторской задолженности он не открыл.

Здесь следует отметить еще одно обстоятельство: Франческо Датини по меркам XV века был долгожителем, прожив 75 лет (1335–1440 гг.). На описываемый момент ему была 65 лет. Силы покидали его. Он свернулся бизнес в Пизе, уже не выезжал из Прато и по большей части доверял дела партнерам за пределами Тосканы. Руководство территориально-удаленными компаниями Датини осуществляло на основе отчетности.

Теперь непосредственно перейдем к изучению резервов, создаваемых в Авиньоне, практик которых не существовало ни в Пизе, ни в Барселоне. Анализ архивных документов подтвердил, что в компании существовала практика создания резервов по безнадежным долгам, возникшим по вине сотрудника. Формирование такого резерва производилось за счет средств виновного лица. В рассмотренном случае это было реализовано путем уменьшения доли партнера, который выдал проблемный кредит и чьи действия нанесли компании ущерб. На *рис. 1* приведены бухгалтерские записи формирования резерва в дебете персонального счета партнера, допустившего образование безнадежного долга, и в кредите счета резерва в Секретной книге. В дальнейшем сумма резерва отражена в разделе «Кредиторы» пробного баланса.

Рассмотрим в нем две последние записи, которые отмечены эллипсами на *рис. 1*. Первая гласит:

*И они должны иметь в этот день в качестве резерва этого ragione<sup>8</sup>, назначаются в качестве кредиторов, как сказано в этой книге на с. 84 и отнесено на с. 88.*

Запись в кредите второго счета на развороте Prato, AS. D. № 161, с. 83v-84r, на которую ссылается баланс, следующая:

Резерв этого *ragione* должен иметь *f. 54 s. 9 correnti*. Мы поместили его на счет *Boninsegna di Matteo*, где он должен дать в этой книге на с. 76

Информация предназначена для записи, которая была найдена при изучении счета *Boninsegna di Matteo* в *Libro Grande Bianco B*.

Запись была:

*Он получил наличные деньги на свои собственные расходы, о чем сделана запись рукой Приора. И там написано: «Поместите в Секретную книгу С на с. 60».*

<sup>8</sup> *Ragione* — в бухгалтерских книгах часто обозначалось как определенный период или как деятельность конкретного предприятия или компании.

и *там ничего нет* (и она датируется 1395 и 1396 гг.), поэтому мы сделали его должником, а кредитором сделали счет резерва (*riserbo*) для компании Франческо и Бонинсены и Тьери.

Получается, что *Boninsegna di Matteo* в 1395–1396 гг. выдал в долг в общей сумме *f. 54 s. 9 correnti* не в интересах компании, а на личные нужды (и, по всей вероятности, без согласования с партнерами).

В данной ситуации важную роль играет фраза «и *там ничего нет*». Дело в том, что в позднем Средневековье существовала практика, когда покупатель товаров с отсрочкой платежа или получатель кредита оставлял или гарантировал (если пользовался доверием) определенные ценности (требования к стоимости которых устанавливались исходя из суммы долга). При погашении долга залоговые ценности возвращались владельцу.

В примере касательно компании в Авиньоне в 1401 г. Томмазо ди сер Джованни обосновал создание резерва большой задолженностью клиента, образовавшейся по вине к тому времени уже покойного Бонинсены ди Маттео, и отсутствием гарантийного залога. По указанным мотивам Томмазо ди сер Джованни сформировал непривычный для современного понимания резерв на случай непогашения долга (которому уже более 5 лет), увеличив задолженность Бонинсены ди Маттео перед компанией. Такая мера была вынужденной, так как готовился окончательный перерасчет с покойным партнером.

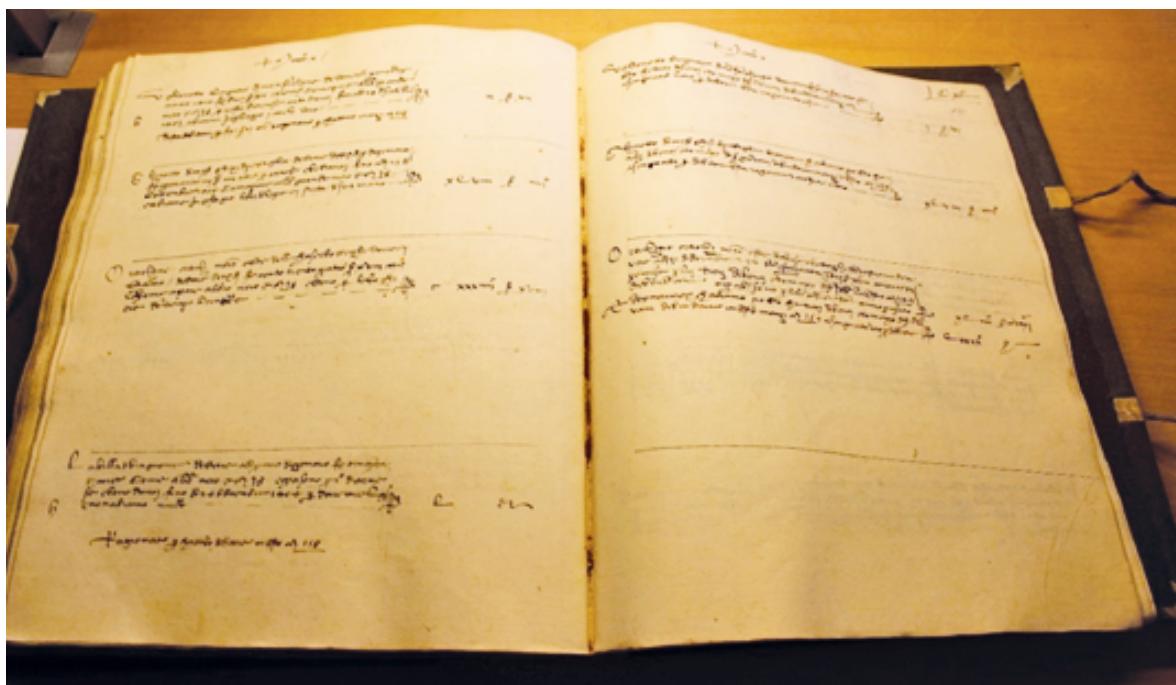
И последняя запись раздела «Кредиторы»:

*И, они должны иметь в этот день, как Франческо ди Марко и Ко из Авиньона назначены им в качестве кредиторов, как в этой книге на с. 84 и положить на с. 111, сумма f. 15 s. 6 d. 6.*

На счете Prato, AS, D. № 161, с. 83v (4) читаем:

*Франческо ди Марко и Ко из Авиньона должны иметь в этот день для счета «плохих должников» f. 15 s. 6 d. 6. мы ставим, что Бонинсены ди Маттео должен дать в этой книге на с. 76, положить Джованни и Леонардо де Кьяро в счет Франческо и Ко. Авиньона в этой книге на с. 80, но мы обнаружили, что вышеупомянутые Леонардо и Джованни дель Кьяро были кредиторами самого Бонинсены, поэтому мы ставим Бонинсено должен дать и партнерство должно иметь.*

Как видим, записи Томмазо ди сер Джованни вполне обоснованы. Новый бухгалтер устранил факт злоупотребления предшественника. Начальное сальдо на счете Бонинсены ди Маттео дебетовое (*f. 4077 s. 18 d. 4*) перенесено со счета расчетов на Prato, AS, D. № 161, с. 7v-8r, где также учитывалась дебиторская



*Рис 2 / Fig. 2. Разворот с. 139v-140r, предназначенный для построения четырех депозитно-имущественных счетов / Spreadsheet on 139v-140r, intended for constructing four deposit-property accounts*

Источник / Source: Идентификатор в Архиве № 161 / Archivio di Stato di Prato, Fondo Datini, Pisa, № 161.

задолженность покойного партнера. Счет был открыт в 1398 г. с целью определения суммы, на которую должна быть уменьшена доля Бонинсенья ди Маттео.

### УЧЕТ ЗАЛОГОВОГО ИМУЩЕСТВА

При проведении исследования *на счетах бухгалтерского учета* впервые было обнаружено отражение информации о хозяйственных фактах, когда выдача кредита или отпуск товаров с отсрочкой платежа сопровождалась залогом ценных вещей, принимаемых в качестве депозита и возвращаемых владельцу при погашении долга.

Подобные факты в учетных книгах XIV в. не встречалась ни нам, ни другим ученым, работающим в архивах (о чем свидетельствуют обсуждения данного вопроса на международных и отечественных научных мероприятиях), описание подобного в научной литературе не выявлено.

В таблице, построенной на основе данных одного (Prato, AS, D. № 161, с. 139v-140r) из пяти разворотов книги (рис. 2), представлены примеры отражения информации о регистрации в момент получения залогового имущества и его возврате.

В недавнем прошлом такие счета классифицировались как забалансовые, так как не участвовали в формировании показателей финансовой отчет-

ности. В бухгалтерских регистрах счета ведутся простой записью: в дебете показывается приход ценностей, в кредите — возврат. На основании этих двух признаков нами рекомендовано изначальное деление счетов не на балансовые и забалансовые, а на системные и внесистемные (ведущиеся в системе двойной записи или нет) [41, с. 311].

Вторые подразделяются на депозитно-имущественные, контрольно-мемориальные и условных прав и обязательств.

Депозитно-имущественные внесистемные счета предназначены для учета ценностей, не принадлежащих хозяйствующей единице, но находящихся в ее использовании или распоряжении. В современном российском учете к таким относятся: Арендованные основные средства (001); Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение (002); Материалы, принятые в переработку (003); Товары, принятые на комиссию (004); Оборудование, принятое для монтажа (005) [41, с. 312–313].

Рассмотрим рис. 2. В данном случае перед нами — наиболее ранняя практика применения подобных счетов. Сразу оговоримся, что записи велись в 1411–1412 гг. после смерти Франческо Датини, когда, согласно завещанию, все его доли в торговом и производственном имуществе перешли к создан-

ной им благотворительной организации *Cerro de Poveri*<sup>9</sup>. По всей видимости, партнеры по мере возможности старались маловероятные к погашению долги оставить за благотворительной организацией.

Показательна дебетовая запись на первом (верхнем) счете на Prato, AS, D. № 161, с. 139v-140r(1), отражающая получение депозита от *Ugonotto*, сеньора *Monfalcone* (одно золотое кольцо), страхующего долг в сумме f. 2 s. 12 correnti.

<sup>9</sup> Франческо Датини завещал свое состояние, большую часть имущества, включая дворец, благотворительной организации Серро де Повери (иногда упоминается как «Серро vecchio») — фонду для бедных.

Фактически к указанному сроку *Ugonotto* погасил только половину суммы (f. 1 s. 6) и был признан безнадежным должником. По этой причине в кредите счета отсутствует запись о возврате депозита, а указана величина оставшегося долга. К сожалению, проследить его дальнейшую судьбу не представляется возможным, поскольку после стр. 144v все остальные потеряны.

В дебете второго счета на странице 139v указано, что *Ghinotto*, мессер *Ghisi di Peghiglia* в качестве залога на покрытие долга в сумме f. 48 s. 4 использовал несколько долговых книг своих дебиторов и расписку, выполненную своей рукой. В кредите счета присутствует запись, что долг не погашен и, соответственно, залог не возвращен.

Таблица / Table

**Примеры регистрации полученного и возвращенного компанией Датини  
в Авиньоне залогового имущества / Examples of recording collateral  
assets received and returned by the Datini company in Avignon**

| Дебет / Debit   |   |                 | Кредит / Credit |   |                         |
|-----------------|---|-----------------|-----------------|---|-------------------------|
| Стр.,<br>запись | Содержание  | Сумма           | Стр.,<br>запись | Содержание  | Сумма                   |
| 139v/1          | Ugonotto, сеньор Monfalcone, <b>должен дать</b> 1 января 1410 г. f. 2 s. 12 correnti, как это видно в «Libro Grande Nero A» на стр. 38, в качестве остатка от аренды, который они получили от нас до 28 сентября 1403 г.; он <b>заложил нам одно золотое кольцо</b> . Он все еще является должником на f. 1 s. 6 correnti, и мы оцениваем его как плохой счет, как это можно увидеть здесь, на с. 158 | f. 2<br>s. 12   | 140r/1          | Ugonotto, лорд Monfalcone, <b>должен иметь</b> f. 1 с. 6, как Тьери ди Бенчи и Томмазо ди Сер Джованни, должны дать на с. ..., этого старого <i>ragione</i> , назначает их должниками   | f. 1<br>s. 6            |
| 139v/2          | Ghinotto, мессер Ghisi di Peghiglia <b>должен дать</b> в этот день, 1 января, f. 48 s. 4 correnti за Арнезе, которые он получил от нас до 25 сентября 1404 г., как это можно увидеть в «Libro Grande Nero A» на с. 38, и он <b>заложил нам несколько юридических книг и одну расписку, написанную его рукой</b>   | f. 48<br>s. 4   | 140r/2          | Ghinotto мессер Ghisi of Peghiglia <b>должен иметь</b> , как мы полагаем, Тьери ди Бенчи и Томмазо ди сер Джованни должны указать в этой книге на с. 159, этот старый <i>ragione</i> назначает их в качестве должников  | f. 48<br>s. 4           |
| 139v/3          | Orticone Ortichi, наш хозяин дома и склада, <b>должен дать</b> f. 134 s. 18 correnti, как это видно в Libro Nero A на стр. 38, они предназначены для аренды того времени в Авиньоне   | f. 134<br>s. 18 | 140r/3          | Orticone Ortichi, наш хозяин дома и склада, где мы остановились, <b>должен иметь</b> 31 декабря 1411 г. ф. 44 с. 18 корренти, Тьери ди Бенчи и Томмазо ди Сер Джованни обещали нам от его имени, как они должны дать в этой книге на с. 149 за прошлогоднюю арендную плату. И они <b>должны иметь</b> , поскольку мы поместили Тьери ди Бенчи и Томмазо ди сер Джованни, должны дать в этой книге на с. 159, и мы назначили его должником | f. 44<br>s. 18<br>f. 90 |
| 139v/4          | Город Авиньон должен выплатить 1 января f. 50 correnti, как это видно в «Libro Grande Nero A» на стр. 38, и они должны выплатить оставшуюся часть 1 аренды, который они получили от нас до 24 декабря 1404 г., королю Людовику, а <b>у нас ничего нет. И мы оценили его как безнадежного должника</b> в этой книге на с. 158.   | f. 50           | 140r/4          | -   |                         |

## Продолжение таблицы / Table (continued)

| Дебет / Debit |   |                | Кредит / Credit |  |                |
|---------------|---|----------------|-----------------|--|----------------|
| Стр., запись  | Содержание  | Сумма          | Стр., запись    | Содержание   | Сумма          |
| 140v/1        | Мастер Nadino, врач из Прато, <b>должен дать</b> 1 января f. 20 s. 20 correnti, как это видно из Libro Grande Nero A на с. 38, за остаток денег, которые мы ссудили ему при жизни Приора  | f. 20<br>s. 20 | 141r/1          | Мастер Nadino, врач из Прато, <b>должен иметь</b> 20 s. 20 correnti, как мы указали, сам Франческо ди Марко должен предоставить в этой книге на гл. 153. У нас было соглашение с мессером Ghisi di Pestiglia, который много работал и был арбитром от имени Франческо, и, если мы ничего из этого не получим, это будет передано Чеппо вышеупомянутого Франческо | f. 20<br>s. 20 |
| 140v/2        | Giovanni Maletto, серебряник, <b>должен дать</b> 1 января 1410 г. s. 20 correnti, как это видно из Libro Nero A на с. 39, за то, что осталось от железного плаща, который он получил от нас до 31 декабря 1405 г., он обязан за это, <b>у нас ничего нет</b>  | s. 20          | 141r/2          | Giovanni Maletto, серебряник, <b>должен иметь</b> , как мы указали в этой книге на с. 159 Тьери ди Бенчи и Томамаксо ди сер Джованни должен дать, как мы назначили его их должником по старому <i>ragione</i>  | s. 20          |
| 140v/3        | Michele da Seriano <b>должен дать</b> в этот день f. 2 correnti, как это видно из Libro Book A на с. 39, за арнезе, который он получил от нас до 19 февраля 1407 г., и он заложил нам 1 tuelo di covero rigentato за шлем   | f. 2           |                 | Michele da Seriano, каталонец, <b>должен иметь</b> , как мы указали, Тьери ди Бенчи и Томашко ди сер Джованни, должны дать, в этой книге на с. 159, поскольку мы назначили его должником из старого <i>ragione</i>   | f. 2           |
| 140v/4        | Gianetto Gabasola из Авиньона <b>должен дать</b> в этот день f. 14 s. 12, как это видно из Libro Nero A на с. 39 за арнезе, который он получил от нас до 25 февраля 1408 г., и он <b>обещал нам один стеклянный кубок</b>   | f. 14<br>s. 12 | 141r/4          | Gianetto Gabasola из Авиньона <b>должен иметь</b> 31 декабря 1411 г., f. 14 s. 12, Тьери ди Бенчи, Томмазо и сер Джованни обещали нам от его имени, и в этой книге на с. 149 они должны дать   | f. 14<br>s. 12 |
| 140v/5        | Beltrame Astrualdo из Авиньона <b>должен дать</b> в этот день f. 4 s. 18, как это видно из Libro Nero A на с. 39 за арнезе, который он получил от нас 25 февраля 1408 г. и <b>заложил нам один серебряный кубок</b>   | f. 4<br>s. 18  | 141r/5          | Beltrame Astrualdi из Авиньона <b>должен иметь</b> 22 апреля 1412 г. f. 4 s. 18, Тьери ди Бенчи и Томмазо ди сер Джованни в этой книге на с. 149 и они должны дать, и <b>он получил обратно кубок</b>  | f. 4<br>s. 18  |
| 141v/1        | Antonio Peruccho, военный человек, <b>должен дать</b> 1 января f. 3 s. 20 currenti, как это видно из Libro Grande Nero A с. 39, за арнезе, который он получил от нас до 31 декабря 1408 г., и он <b>заплатил одно бачинетто в бавьере</b>   | f. 3<br>s. 20  | 142r/1          | Antonio Peruccho, военный человек, <b>должен иметь</b> как Тьери ди Бенчи, и Томмазо ди сер Джованни должны дать в этой книге на с. 159, мы приписали его как должника из старого <i>ragione</i>   | f. 3<br>s. 20  |
| 141v/2        | Franzexе, который остается у винного габеля [налогового инспектора], <b>должен дать</b> в этот день, как видно из Libro Grande Nero A в с. 39 f. 2 за арнезе, который он получил от нас до 16 марта 1408 г., и <b>у нас нет ничего в качестве залога</b> . Он считается безнадежным должником, как указано в этой книге на с. 158 | f. 2           | 142r/2          | —  |                |
| 141v/3        | Basco, оруженосец мессера Родиго, <b>должен дать</b> в этот день f. 2 d'ого, как это видно из Libro Nero A на с. 40, и это за арнезу, которую он получил от нас до 23 декабря 1409 г., <b>он заложил нам 1 кожаный пояс с серебром</b>  | f. 2           | 142r/3          | Basco, оруженосец мессера Родиго, <b>должен иметь</b> 31 декабря 1411 г., Тьери ди Бенчи и Томмазо ди сер Джованни обещали нам от его имени в этой книге на с. 149, и они должны дать  | f. 2           |
| 141v/4        | Мессер Родиго из Луна <b>должен дать</b> в этот день f. 3 s. 10, как видно из Libro Nero A на с. 40, они предназначены для многих товаров, которые он получил от нас до 31 декабря 1409 г., и <b>он заложил нам 1 бачинетто одного из своих оруженосцев</b>   | f. 3<br>s. 10  | 142r/4          | Мессер Родиго из Луна <b>должен иметь</b> 31 декабря 1411 г., f. 3 s. 10, Тьери ди Бенчи и Томмазо ди сер Джованни обещали нам от его имени в этой книге на с. 149, и они должны дать  | f. 3<br>s. 10  |

## Окончание таблицы / Table (continued)

| Дебет / Debit |   |             | Кредит / Credit |  |             |
|---------------|---|-------------|-----------------|--|-------------|
| Стр., запись  | Содержание  | Сумма       | Стр., запись    | Содержание   | Сумма       |
| 141v/5        | Chiris из Арагона <b>должен дать</b> в этот день f. 5 d'oro correnti, как это видно из Libro Nero A на с. 40, за аренду, которую он получил от нас, и <b>он заложил нам женский плащ</b>  | f. 5        | 142r/5          | Chesis из Арагона <b>должен иметь</b> 31 декабря 1411 г. f. 5 d'oro, Тьери ди Бенчи и Томмазо ди сер Джованни обещали нам от его имени в этой книге на с. 149 и они <b>должны дать, и они вернули плащ, который получили в залог</b> | f. 5        |
| 142v/1        | Alfons Dondui, каталонец, <b>должен дать</b> 1 января f. 1 s. 12, как это видно из Libro Grande Nero A на с. 41, это за аренду, которую он получил от нас, и <b>он заложил нам одну пару фламандских чулок</b>  | f. 1 s. 12  | 143r/1          | Alfons Dondui, каталонец, должен 31 декабря 1411 г., Тьери ди Бенчи и Томмазо ди сер Джованни обещали нам от его имени в этой книге на с. 149, поэтому они <b>должны дать</b> , и он получил назад <b>свой залог</b> .               | f. 1 s. 12  |
| 142v/2        | Город Авиньон <b>должен дать</b> в этот день f. 265 s. 8, как видно из Libro Grande Nero A на с. 41, это за деньги, которые он занял на войну, и раз город, то это считается за мастером Guglielmo Mattei   | f. 265 s. 8 | 143r/2          | Город Авиньон <b>должен иметь</b> , что Тьери ди Бенчи и Томмазо ди сер Джованни должны дать в этой книге на с. 159, старая ragione сделала их должниками, и Чеппо получит свою часть  | f. 265 s. 8 |
| 142v/3        | Ramondo di Cristofano Gaza <b>должен дать</b> в этот день f. 1 s. 18, как это видно из Libro Grande Nero A с. 41, и это за товары, взятые на нашем складе, за которые <b>у нас ничего нет</b>   | f. 1 s. 18  | 143r/3          | Ramondo di Cristofano Gaza <b>должен иметь</b> 31 декабря 1412 г. f. 1 s. 18, как Тьери ди Бенчи и Томмазо ди сер Джованни должны дать в этой книге на с. 149  | f. 1 s. 18  |
| 142v/4        | Giorgio di Molegese <b>должен дать</b> в этот день f. 5, как это видно из Libro Grande Nero A в с. 41, за аренду, и <b>он заложил нам один серебряный пояс</b>  | f. 5        | 143r/4          | Giorgio di Molegese <b>должен иметь</b> 1 января 1410 г. f. 5, как Тьери ди Бенчи и Томмазо ди сер Джованни обещали нам от его имени, и <b>они вернули пояс, который он дал им в залог</b>   | f. 5        |
| 143v/1        | Piero Braforte, человек армии, <b>должен дать</b> 1 января f. 2, как это видно из Libro Grande Nero A на с. 42, за аренду, и <b>он заложил нам серебряные buglionи</b>  | f. 2        | 144r/1          | Piero Braforte, человек армии, <b>должен иметь</b> , 31 октября 1411 г. f. 2 d'oro и от его имени от Тьери ди Бенчи и Томмазо ди сер Джованни, как в этой книге на с. 149 они должны дать  | f. 2        |
| 143v/2        | Господин Сан-Романо <b>должен дать</b> в этот день f. 6 d'oro, как указано в Libro Grande A на с. 42, и они предназначены для аренды до 16 декабря 1410 г., <b>он заложил нам один большой и хороший арбалет</b>  | f. 6        | 144r/2          | Господин Сан Романо <b>должен иметь</b> , как Тьери ди Бенчи и Томмазо ди сер Джованни должны дать в этой книге на с. 159, мы назначили их должниками из старой ragione  | f. 6        |
| 143v/3        | Perotto di Massarano, человек армии, <b>должен дать</b> 1 января f. 12 s. 12, как это видно из Libro Grande Nero A на с. 42, они предназначены для шлема, который он получил от нас, и он обязался дать нам 3 серебряных кубка до 16 декабря 1410 г.,       | f. 12 s. 12 | 144r/3          | Perotto di Massarano, человек армии, <b>должен иметь</b> 31 декабря 1411 г. f. 12 s. 12 Тьери ди Бенчи и Томмазо ди сер Джованни, обещанные нам от его имени, и они <b>должны дать</b> в этой книге на с. 149                        | f. 12 s. 12 |
| 143v/4        | Джованни да Пизано из Милана <b>должен дать</b> 1 января f. 185 s. 8 d. 6, как это видно из Libro Nero A на с. 42, и это за деньги, которые мы ему дали, чтобы он обеспечил нас ... до ..., Мы оценили его как безнадежного должника в этой книге на с. 158 | f. 185 s. 6 | 144r/4          | —  |             |

Источник / Source: составлено авторами / Compiled by the authors.

Интерес представляет дебетовая запись на третьем счете. В кредиторскую задолженность превратилась неиспользованная, выплаченная авансом арендная плата. Так, хозяину дома *Orticone Ortichi* авансирована сумма f. 134 s. 18 *correnti*. «Депозитом» в данном случае выступали расходы под будущее проживание. Однако в связи со смертью Франческо Датини и прекращением деятельности компании партнеры востребовали недоиспользованную сумму (f. 90), объявив хозяина помещений должником, о чем свидетельствует кредитовая запись.

В четвертой дебетовой записи должником объявлен сам город Авиньон, собиравший средства (в долг) на нужды короля Людовика. Логично, что в дебете отсутствует информация о каком-либо депозите. Поскольку к указанной дате долг не был погашен, Авиньон «оценен как безнадежный должник», и кредитовая запись вообще отсутствует.

Требует комментариев кредитовая запись на первом счете разворота (с. 140v-141r.). Мастер *Nadino*, врач из Прато, не вернул остаток старого кредита в сумме 20 s. 20 *correnti*, который не был обеспечен никакими гарантиями. Видя бесполезность решения данного вопроса, партнеры приняли решение о передаче прав требований благотворительной организации *Ceppo de Poveri*.

Представляют интерес дебетовые записи на четвертом и пятом счетах на с. 140v. В первом случае *Gianetto Gatasola* из Авиньона, пользуясь доверием компании, ограничился «обещанием в случае неуплаты долга предоставить стеклянный кубок». Как свидетельствует кредитовая запись, не погасив долг и не передав кубок, он был объявлен дебитором.

В пятой записи, наоборот, *Beltrame Astrualdo* из Авиньона за долг f. 4 s. 18 *correnti* заложил **нам один серебряный кубок**, в установленный срок погасил долг и, как гласит кредитовая запись, **получил свой депозит**.

На развороте, с. 141v-142r только на пятом счете *Chiris* из Арагона погасил в срок свой долг f. 5 d'oro *correnti*, и вернул заложенный плащ.

На первом и четвертом счетах развороте с. 142v-143r можно констатировать погашение кредита и возврат депозита. Что касается третьего счета, где опять отмечается долг города Авиньона в сумме

f. 265 s. 8 *correnti*, занятых на войну (естественно, без депозита, под честное слово), то партнеры, учитывая малую вероятность его получения, считают оправданным передать эту задолженность благотворительной организации *Ceppo de Poveri*.

На развороте с. 143v-144r ни на одном счете не отмечено погашение долга и возврат депозита. На третьем счете *Perotto di Massarano*, человек армии, обязался за сумму f. 12 s. 12, дать 3 серебряных кубка до 16 декабря 1410 г. Однако на 31 декабря 1411 г. этого не произошло.

Таким образом, нам удалось найти, расшифровать и проанализировать записи ранней практики применения внесистемных депозитно-имущественных счетов.

## ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В исследовании описаны разновидности резервов, применяемых в конце XIV в. — начале XV в. в компаниях Франческо Датини. Установлено, что резервы, создаваемые компанией в Пизе, никогда не применялись в Авиньоне и наоборот.

В Пизе была распространена система резервирования средств из прибыли до ее распределения, которые шли на покрытие понесенных расходов, которые должны всплыть в будущем. Сюда также включались резервы, когда дебетовый итог Пробного сальдового баланса превышал кредитовый. В противном случае кредитовое превышение записывалось в дебете Пробного баланса как дебиторская задолженность бухгалтера.

В компании Датини в Авиньоне применялась практика резервирования сомнительных (безнадежных) долгов посредством их погашения за счет виновного в их возникновении. Рассмотрен пример формирования подобных резервов из-за ошибок, допущенных покойным бухгалтером, за счет уменьшения его доли в капитале, причитающейся наследникам.

Особое место уделено ранней практике учета депозитного имущества, принятого в залог, и его возврата при погашении долга.

Авторы выражают надежду, что вновь полученные знания позволят более углубленно познать историю возникновения и развития нашей профессии.

## СПИСОК ИСТОЧНИКОВ

1. Mellis J. A Briefe Instruction, and Maner. How to Keepe Bookes of Accompts (1588)/ London: John Windet; 1933. 54 p.
2. Kuter M., Gurskaya M., Andreenkova A., Bagdasaryan R. Asset impairment and depreciation before the 15th century. *Accounting Historians Journal*. 2018;45(1):29–44. DOI:10.2308/aahj-10575

3. Пачиоло Л. Трактат о счетах и записях. Пер. с итал. Санкт-Петербург: 1893. 152 с.
4. Jager, E. Lucas Pacioli und Simon Stevin, nebst einigen jungeren Schriftstellern über Buchhaltung. Skizzen zur Geschichte der kaufmännischen, staatlichen und landwirtschaftlichen Buchführung. Stuttgart; 1876. 216 p.
5. Gitti V. Tratato de' computi e delle scritture. Fru Luca Paciolo. Torino: 1878. 140 p.
6. Geijsbeek J.B. Ancient Double-Entry Bookkeeping: Lucas Pacioli's Treatise (AD 1494 – the Earliest Known Writer on Bookkeeping) Reproduced and Translated with Reproductions, Notes and Abstracts from Manzoni, Pietra, Mainardi, Ympyn, Stevin and Dafforne. 1914. 182 p.
7. Crivelli P. Double-Entry Bookkeeping, Fru Luca Pacioli. London: Institute of Bookkeepers; 1924. 125 p.
8. Галаган А.М. Бухгалтерия в ее историческом развитии. М.: Союзиздат, 1927. 172 p.
9. Kuter M., Gurskaya M., Kuznetsov A. Alexander Galagan: Russian titan of the Enlightenment in the history of accounting. Accounting History. 2019;24(2):293–316.
10. De Roover R., Littleton A.C., Yamey B.S. The development of accounting prior to Luca Pacioli according to the account-books of Medieval merchants Studies in the History of Accounting. London: 1956:114–174. 392 p.
11. Рувер Р.де. Как возникла двойная бухгалтерия. М.: Госфиниздат; 1958. 68 с.
12. Martinelli A. The Origination and Evolution of Double Entry Bookkeeping to 1440 ProQuest Dissertations & Theses Global. URL: <https://digital.library.unt.edu/ark:/67531/metadc504552/>
13. Castellani A. Nuovi testi fiorentini del Dugento e dei primi del Trecento. Firenze: G.C. Sansoni Editore;1952. 946 p.
14. Lee G.A. The coming of age of double entry: The Giovanni Farolfi Ledger of 1299–1300. *The Accounting Historians Journal*. 1977;4(2):79–95. DOI: 10.2308/0148-4184.4.2.79
15. Melis F. Osservazioni preparatorie al bilancio nei conti della Compagnia Farolfi, nel 1300, in Studi di Ragioneria e Tecnica economica. Scritti in onore del Prof Alberto Ceccherelli. Firenze: Pubblicazioni dell'Università degli Studi di Firenze; 1960: 347–356. 518 p.
16. Smith F. The influence of Amatino Manucci and Luca Pacioli. *BSHM Bulletin*. 2008;23:143–156.
17. De Roover R. The Story of the Alberti Company of Florence, 1302–1348, as Revealed in Its Account Books. *The Business History Review*. 1958;32(1):14–59.
18. Saporì A. La Famiglia e le Compagnie degli Alberti del Giudice, Studi di Storia Economica Medievale, Secoli XIII, XIV, XV, 2 vols. Florence: 1955:975–1012. 1370 p.
19. Basu S., Waymire G.B. The Evolution of Double-Entry Bookkeeping. URL: <http://hdl.handle.net/10125/51985>.
20. Waymire G.B., Basu S. Accounting is an evolved economic institution. *Foundations and Trends in Accounting*. 2008;2(1–2):1–174.
21. Sombart W. Der moderne Kapitalismus. Leipzig: Duncker & Humblot; 1902. 655 p.
22. Schumpeter, J. Capitalism, Socialism, and Democracy. New York: Harper & Row; 1950. 424 p.
23. Mises L. Human Action: A Treatise on Economics. New Haven: Yale University Press; 1949. 908 p.
24. Yamey B.S. Scientific Bookkeeping and the Rise of Capitalism Economic History Review. 1949;1(2/3):99–113.
25. Melis F. Aspetti della vita economica medievale studi nell'archivio Datini di Prato. Siena: Monte dei Paschi di Siena; 1962. 732 p.
26. Melis, F. Documenti per la storia economica dei secoli XIII–XVI. Firenze: Leo S. Olschki; 1972. 632 p.
27. Кутер М.И., Гурская М.М., Алейников Д.Н. Синтетический баланс компании Франческо Датини в Авиньоне (1411 г.) — важнейший этап в развитии балансоведения, или вуалирование учетных данных. Ч. 1. *Вестник Полоцкого государственного университета. Серия: Экономические и юридические науки*. 2012;13:62–71.
28. Кутер М.И., Гурская М.М., Алейников Д.Н. Синтетический баланс компании Франческо Датини в Авиньоне (1411 г.) — важнейший этап в развитии балансоведения, или вуалирование учетных данных. Ч. 2. *Вестник Полоцкого государственного университета. Серия: Экономические и юридические науки*. 2012;14:49–55.
29. Кутер М.И., Гурская М.М., Алейников Д.Н. Первые синтетические балансы — идеология вуалирования учетных данных. *Международный бухгалтерский учет*. 2012;38:56–64.
30. Кутер М.И., Гурская М.М., Алейников Д.Н. Первые синтетические балансы — идеология вуалирования учетных данных (окончание). *Международный бухгалтерский учет*. 2012;39:57–63.
31. Cecchi A.E. L'Archivio di Francesco di Marco Datini. Fondaco di Avignone. Inventario, Roma. 2004. 300 p.
32. Алейников Д.Н. Почему учетную систему в Авиньоне нельзя признать системой двойной бухгалтерии. *Вестник Адыгейского государственного университета. Серия: Экономика*. 2015;2(160):25–34.

33. Aleinikov D. What the study of the early accounting books in F. Datini's companies in Avignon has given. The 2018 International Conference on Digital Science. Springer, Cham; 2019:374–386.
34. Kuter M.I. Gurskaya M.M., Aleinikov D.N. The earlier synthetic balance sheet of Datini's Company in Avignon (1410): The combined accounting system. *De Computis-Spanish Journal of Accounting History*. 2020;17(1):7–35.
35. Гурская М.М. Развитие двойной бухгалтерии в XIII–XV вв. Дисс. д-ра экон. наук. Санкт-Петербург: Санкт-Петербургский государственный университет; 2022. 400 с.
36. Kuter, M., Sangster, A., Gurskaya, M. The formation and use of a profit reserve at the end of the 14th century. *Accounting History*. 2020;25(1):69–88. DOI: 10.1177/1032373219870316.
37. Алейников Д.Н. Особенности функционирования комбинированных учетных систем конца XIV – начала XV вв. (на примере компаний Франческо Датини в Авиньоне). Дисс. канд. экон. наук. Санкт-Петербург: СпбГУ; 2023. 195 с.
38. De Roover, R. Early accounting problems of foreign exchange. *The Accounting Review*. 1944;19(4):381–407.
39. De Roover, F.E. Francesco Sassetti and the downfall of the Medici Banking House. *Business History Review*. 1943;17(4):65–80.
40. Littleton A.C. The accounting exchange. *The Accounting Review*. 1944;19(4):451–459.
41. Кутер М.И. Введение в бухгалтерский учет: учебник. Краснодар: Просвещение-ЮГ; 2012. 512 с.

## REFERENCES

1. Mellis J. A Briefe Instruction, and Maner, How to Keepe Bookes of Accompts (1588). London: John Windet; 1933. 54 p.
2. Kuter M., Gurskaya M., Andreenkova A., Bagdasaryan R. Asset impairment and depreciation before the 15th century. *Accounting Historians Journal*. 2018;45(1):29–44. DOI:10.2308/aahj-10575
3. Pacioli L. Treatise of reckoning and writing. Translated and supplemented with an introduction, a short biography of the author and notes by E.G. Waldenberg. St. Petersburg, 1893. 152 p. (In Russ.).
4. Jager E. Lucas Pacioli und Simon Stevin, nebst einigen jungeren Schriftstellern über Buchhaltung. Skizzen zur Geschichte der kaufmännischen, staatlichen und landwirtschaftlichen Buchführung. Stuttgart; 1876. 216 p. (In German).
5. Gitti V. Tratato de' computi e delle scritture. Fru Luca Paciolo. Torino: 1878. 140 p. (In Italian).
6. Geijsbeek J.B. Ancient Double-Entry Bookkeeping: Lucas Pacioli's Treatise (AD 1494 – the Earliest Known Writer on Bookkeeping) Reproduced and Translated with Reproductions, Notes and Abstracts from Manzoni, Pietra, Mainardi, Ympyn, Stevin and Dafforne. 1914. 182 p.
7. Crivelli P. Double-Entry Bookkeeping, Fru Luca Pacioli. London: Institute of Bookkeepers; 1924. 125 p.
8. Galagan A.M. Accounting in its historical development. Moscow: Soyuzizdat; 1927. 172 p. (In Russ.).
9. Kuter M., Gurskaya, M., Kuznetsov A. Alexander Galagan: Russian titan of the Enlightenment in the history of accounting. *Accounting History*. 2019;24(2):293–316.
10. De Roover R., Littleton A.C., Yamey B.S. The development of accounting prior to Luca Pacioli according to the account-books of Medieval merchants Studies in the History of Accounting. London: 1956;114–174. 392 p.
11. De Roover R. How double-entry bookkeeping came about. Moscow: Gosfinizdat; 1958. 68 c. (In Russ.).
12. Martinelli A. The Origination and Evolution of Double Entry Bookkeeping to 1440 ProQuest Dissertations & Theses Global. URL: <https://digital.library.unt.edu/ark:/67531/metadc504552/>.
13. Castellani A. Nuovi testi fiorentini del Dugento e dei primi del Trecento. Firenze: G.C. Sansoni Editore;1952. 946 p.
14. Lee G.A. The coming of age of double entry: The Giovanni Farolfi Ledger of 1299–1300. *The Accounting Historians Journal*. 1977;4(2):79–95. DOI: 10.2308/0148-4184.4.2.79.
15. Melis F. Osservazioni preparatorie al bilancio nei conti della Compagnia Farolfi, nel 1300, in Studi di Ragioneria e Tecnica economica. Scritti in onore del Prof Alberto Ceccherelli. Firenze: Pubblicazioni dell'Università degli Studi di Firenze; 1960: 347–356. 518 p.
16. Smith F. The influence of Amatino Manucci and Luca Pacioli. *BSHM Bulletin*. 2008;23:143–156.
17. De Roover R. The Story of the Alberti Company of Florence, 1302–1348, as Revealed in Its Account Books. *The Business History Review*. 1958;32(1):14–59.
18. Saporì A. La Famiglia e le Compagnie degli Alberti del Giudice, Studi di Storia Economica Medievale, Secoli XIII, XIV, XV, 2 vols. Florence: 1955:975–1012. 1370 p. (In Italian.).
19. Basu S., Waymire G.B. The Evolution of Double-Entry Bookkeeping. URL: <http://hdl.handle.net/10125/51985>.

20. Waymire G.B., Basu S. Accounting is an evolved economic institution. *Foundations and Trends in Accounting*. 2008;2(1–2):1–174.
21. Sombart W. Der moderne Kapitalismus. Leipzig: Duncker & Humblot; 1902. 655 p. (In German).
22. Schumpeter, J. Capitalism, Socialism, and Democracy. New York: Harper & Row; 1950. 424 p.
23. Mises L. Human Action: A Treatise on Economics. New Haven: Yale University Press; 1949. 908 p.
24. Yamey B.S. Scientific Bookkeeping and the Rise of Capitalism. *Economic History Review*. 1949;1(2/3):99–113.
25. Melis F. Aspetti della vita economica medievale studi nell'archivio Datini di Prato. Siena: Monte dei Paschi di Siena; 1962. 732 p. (In Italian).
26. Melis F. Documenti per la storia economica dei secoli XIII–XVI. Firenze: Leo S. Olschki; 1972. 632 p. (In Italian).
27. Kuter M.I., Gurskaya M.M., Aleinikov D.N. Synthetic balance of the company of Francesco Datini in Avignon (1411) – the most important stage in the development of balance sheet science, or veiling of accounting data. Part 1. *Vestnik Polotskogo gosudarstvennogo universiteta. Seriya A. Gumanitarnye nauki = Vestnik of Polotsk State University. Part A. Humanities*. 2012;13:62–71. (In Russ.).
28. Kuter M.I., Gurskaya M.M., Aleinikov D.N. Synthetic balance of the company of Francesco Datini in Avignon (1411) – the most important stage in the development of balance sheet science, or veiling of accounting data. Part 2. *Vestnik Polotskogo gosudarstvennogo universiteta. Seriya A. Gumanitarnye nauki = Vestnik of Polotsk State University. Part A. Humanities*. 2012;14:49–55. (In Russ.).
29. Kuter M.I., Gurskaya M.M., Aleinikov D.N. The first synthetic balances – ideology of the veiling accounting data. *International accounting*. 2012;38:56–64. (In Russ.).
30. Kuter M.I., Gurskaya M.M., Aleinikov D.N. The first synthetic balances – ideology of the veiling accounting data. *International accounting*. 2012;39:57–63. (In Russ.).
31. Cecchi A.E. L'Archivio di Francesco di Marco Datini. Fondaco di Avignone. Inventario, Roma. 2004. 300 p. (In Italian).
32. Aleinikov D. Why do not recognize the accounting system in Avignon as a double entry accounting. *Vestnik Adygeiskogo gosudarstvennogo universiteta. Seriya Economika = Vestnik of Adygeia State University*. 2015;2(160):25–34. (In Russ.).
33. Aleinikov D. What the study of the early accounting books in F. Datini's companies in Avignon has given. The 2018 International Conference on Digital Science. Springer; Cham, 2019:374–386.
34. Kuter M., Gurskaya M., Aleinikov D. The earlier synthetic balance sheet of Datini's Company in Avignon (1410): The combined accounting system. *De Computis-Spanish Journal of Accounting History*. 2020;7(1): 7–35.
35. Gurskaya M. The development of double-entry bookkeeping in the 13th–15th centuries. Doct. econ. sci. diss. St. Petersburg: SpBGU; 2022. 400 p. (In Russ.).
36. Kuter M., Sangster A., Gurskaya M. The formation and use of a profit reserve at the end of the 14th century. *Accounting History*. 2020;25(1):69–88. DOI: 10.1177/1032373219870316
37. Aleinikov D. Features of the functioning of combined accounting systems of the late 14th – early 15th centuries (using the example of Francesco Datini's companies in Avignon). Cand. econ. sci. diss. St. Petersburg: SpBGU; 2023. 195 p.
38. De Roover, R. Early accounting problems of foreign exchange. *The Accounting Review*. 1944;19(4):381–407.
39. De Roover F.E. Francesco Sassetti and the downfall of the Medici Banking House. *Business History Review*. 1943;17(4):65–80.
40. Littleton, A.C. The accounting exchange. *The Accounting Review*. 1944;19(4):451–459.
41. Kuter M.I. Introduction in accounting: Text book. Krasnodar: Prosveschenie-Yug; 2012. 512 p. (In Russ.).

## ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРАХ / ABOUT THE AUTHORS

**Михаил Исаакович Кутер** — доктор экономических наук, профессор, профессор кафедры бухгалтерского учета, аудита и автоматизированной обработки данных, Кубанский государственный университет, Краснодар, Российская Федерация

**Mikhail I. Kuter**— Dr. Sci. (Econ.), Prof., Prof. of the Department of Accounting, Audit and Automated Data Processing, Kuban State University, Krasnodar, Russian Federation

<https://orcid.org/0000-0002-8116-6680>

prof.kuter@mail.ru

**Марина Михайловна Гурская** — доктор экономических наук, доцент, профессор кафедры бухгалтерского учета, аудита и автоматизированной обработки данных, Кубанский государственный университет, Краснодар, Российская Федерация

**Marina M. Gurskaya** — Dr. Sci. (Econ.), Assoc. Prof., Prof. of the Department of Accounting, Audit and Automated Data Processing, Kuban State University, Krasnodar, Russian Federation

<https://orcid.org/0000-0002-6724-3854>

*Автор для корреспонденции / Corresponding author:*

marinagurskaya@mail.ru

**Дмитрий Николаевич Алейников** — кандидат экономических наук, советник аппарата полномочного представителя Президента РФ в Южном федеральном округе г. Краснодара, Краснодар, Российская Федерация

**Dmitry N. Aleinikov** — Cand. Sci. (Econ.), Advisor to the Office of the Plenipotentiary Representative of the President of the Russian Federation in the Southern Federal District, Krasnodar, Russian Federation

<https://orcid.org/0000-0003-2036-9975>

dmitryaleynikov1502@gmail.com

**Заявленный вклад авторов:**

**М.И. Кутер** — идея, разработка концепции статьи, логико-аналитический анализ архивного материала, формулировка гипотезы исследования, разработка плана исследования, интерпретация полученных результатов исследования.

**М.М. Гурская** — сбор и обработка архивного материала, подбор и критический анализ литературных источников, формирующих исторический контекст исследования, интерпретация результатов исследования.

**Д.Н. Алейников** — сбор и обработка архивного материала, подбор и анализ литературных источников по научному направлению исследования, обнаружение актуальных объектов исследования, формирование выводов проведенного исследования.

**The authors' declared contributions:**

**M.I. Kuter** — idea, conception of the article, logical and analytical analysis of archival material, formulation of research hypotheses, development of a research plan, interpretation of research results.

**M.M. Gurskaya** — collection and processing of archival material, selection and critical analysis of literary sources that form the historical context of the research, interpretation of research results.

**D.N. Aleinikov** — collection and processing of archival material, selection and analysis of literary sources in the scientific field of research, identification of relevant research objects, and formulation of conclusions from the research conducted.

*Конфликт интересов: авторы заявляют об отсутствии конфликта интересов.*

*Conflicts of Interest Statement: The authors have no conflicts of interest to declare.*

*Статья поступила в редакцию 19.09.2025; после рецензирования 10.10.2025; принята к публикации 12.12.2025  
Авторы прочитали и одобрили окончательный вариант рукописи.*

*The article was submitted on 19.09.2025; revised on 10.10.2025 and accepted for publication on 12.12.2025.*

*The authors read and approved the final version of the manuscript.*