

ФАКТОРЫ ПРОИСХОЖДЕНИЯ ДВОЙНОЙ БУХГАЛТЕРИИ В РАБОТАХ А. Ч. ЛИТТЛТОНА И Р. ДЕ РУВЕРА: ВЗГЛЯД ДИЛЕТАНТА*

К. Ю. Цыганков

Новосибирский государственный технический университет,
Сибирский университет потребительской кооперации (СИБУПК), Новосибирск, Россия

Одним из краеугольных камней исследования любого исторического события являются контексты, в которых это событие произошло. В качестве таковых в традиционной гипотезе используются факторы, способствовавшие изобретению двойной бухгалтерии, описанные в работах весьма авторитетных англоязычных историков: А. Ч. Литтлтона¹ и Р. де Рувера². К числу этих факторов Литтлтон отнес наличие частной собственности, капитала, торговли, кредита, письменности, денег и арифметики в условиях благоприятной социально-экономической среды. Де Рувер дополнил этот перечень факторами посредничества и компаний. По мнению Литтлтона, все названные им факторы впервые возникли только в средневековой Италии, что сделало неизбежным происхождение двойной бухгалтерии именно в этом месте и именно в эту эпоху. В статье показано, во-первых, что тезисы Литтлтона и де Рувера должным образом не аргументированы, а во-вторых, что все названные ими факторы появились еще в древнем Риме, где были значительно более развиты, чем в средневековой Италии. И если бы факторы эти действительно «делали возникновение двойной бухгалтерии неизбежным», она появилась бы в древнем Риме.

Ключевые слова: происхождение двойной бухгалтерии, капитал, торговля, деньги, кредит, компании.

Введение

Ананьес Чарльз Литтлтон был одним из историков, допускаявших изобретение двойной бухгалтерии (ДБ) в древнем Риме [1, с. 29]. Однако от этой гипотезы Литтлтон отказался, придя к выводу, что все предпосылки, необходимые для появления ДБ в Риме еще не проявились; они сформировались значительно позже – только в средневековой

Италии. Обоснованию этого вывода целиком посвящена вторая глава его монографии «Предпосылки двойной бухгалтерии» (The antecedents of double-entry bookkeeping)³.

Процитируем ключевые положения этой главы: «Предпосылки возникновения двойной записи – те факторы, которые со временем стали настолько взаимосвязанными, что это сделало возникновение

* Данная статья д-ра экон. наук К. Ю. Цыганкова является третьей в его цикле научных публикаций, представленных в журнале «Сибирская финансовая школа» и посвященных проблеме происхождения двойной бухгалтерии. Первая статья из этого цикла, именуемая «Введение в проблему происхождения двойной бухгалтерии», была опубликована в выпуске № 2 за 2022 г., вторая статья «Оценка качества двойной бухгалтерии, ресурсов, необходимых для ее создания, и изобретательности средневековых купцов» – в выпуске № 3 за 2022 г.

¹ Литтлтон Ананьес Чарльз (Littleton Ananias Charles) (1886-1974) – американский профессор, общественный деятель, один из авторитетнейших ученых в области бухгалтерского учета. Более 10 лет был членом исполнительного комитета Американской бухгалтерской ассоциации, а в 1936 г. – ее вице-президентом. Редактор журнала «The Accounting Review» (1943-1947 гг.). Работал на стыке теории и истории бухгалтерского учета. Соавтор фундаментальной теоретической монографии с Патеном (1940), соавтор монографий с Циммерманном (1962) с Мунитцем (1965), соредатор с Ями знаменитого сборника статей «Исследования по истории бухгалтерского учета» (1956). Но обратил на себя внимание Литтлтон монографией «Эволюция бухгалтерского учета до 1900 г.» (1933), глава из которой анализируется в настоящей статье.

² Раймон Адриен Мари де Рувер (1904-1972) – бельгийский историк, преподававший в Гарварде. Исследовал экономику средневековой Европы, опираясь, в том числе, на данные средневековых бухгалтерских книг. Последние увлекли его настолько, что он, изучив огромное их количество, стал еще и одним из самых авторитетных историков бухгалтерского учета до Луки Пачоли.

³ Литтлтон использует слова «факторы» и «предпосылки» как синонимы. Таким же образом используются эти слова и в настоящей статье. Курсив в цитатах и основном тексте – авторский.

двойной записи неизбежным – это хорошо известные факторы. Некоторые из них – очень старые, большинство из них – очевидные, но все, по моему мнению, являются необходимыми: письменность – поскольку ведение бухгалтерских книг это, прежде всего, запись; арифметика – поскольку механическая сторона бухгалтерии состоит из ряда простых вычислений; частная собственность – поскольку бухгалтерия имеет дело только с регистрацией фактов в отношении имущества и прав собственности; деньги (т.е. денежное хозяйство) – поскольку бухгалтерский учет приводит все хозяйственные операции с имуществом или правами собственности к этому общему знаменателю; кредит (в том числе незавершенные операции) – поскольку не было необходимости вести записи, если бы все обмены завершались немедленно; оптовая торговля (коммерция) – поскольку простая торговля на местных рынках никогда не обеспечила бы достаточного объема деятельности, чтобы побудить человека скоординировать различные понятия в систему; капитал – поскольку без капитала торговля была бы незначительной и кредитные отношения были бы немыслимы...» [1, с. 12].

Все эти семь предпосылок/факторов Литтлтон разделил на две группы:

А. Экономические предпосылки или, по Литтл-тону, «объект»:

- 1) частная собственность (способность изменять право собственности);
- 2) капитал (эффективно используемое богатство);
- 3) торговля (обмен товарами);
- 4) кредитные отношения (текущее потребление будущих товаров);

Б. Язык (средство выражения объекта):

- 5) письменность;
- 6) деньги (средств обмена, «общий знаменатель»);
- 7) арифметика (средство счета).

Эти элементы, утверждал Литтлтон, «в условиях благоприятной экономической и социальной среды синтезируют методологию бухгалтерского учета» [1, с. 13].

Далее на нескольких страницах Литтлтон объясняет, почему эти предпосылки сформировались только в Италии к началу XIII века, и, подводя итог, отмечает: «Каждая из семи предпосылок присутствовала в разных местах и в разное время, но одновременно они не наблюдались. Они соединились, когда крестовые походы привели к массовому перемещению людей через города-государства Северной Италии (тогда еще не единой), игравшей роль центра торговли между Европой и Ближним Востоком» [1, с. 20].

В заключительном абзаце главы этот же вывод для большей убедительности повторяется в несколько измененной форме: «Очевидно, что условия, окружавшие торговлю, капитал и кредит в средние века, очень отличались от тех, что существовали в период древней истории. И становится несомненным, что эти сопутствующие обстоятельства настолько изменили размер и распростране-

ние торговли и цели использования капитала и кредитных отношений, что эти последние элементы (факторы) смогли теперь стать «ожившими» предпосылками возникновения бухгалтерского учета, тогда как ранее их присутствие в историческом процессе не приводило к подобному результату. ... Теперь они напрямую вели к развитию системы двойной записи...» [1, с. 21].

Историки, как правило, обращают внимание только на эти семь предпосылок. Однако Литтлтон упоминает и восьмую весьма важную предпосылку – благоприятную социально-экономическую среду [1, с. 13]. Кстати, Литтлтон считал, что среда эта в средневековой Италии была не просто благоприятной, а близкой к идеалу: «В процветающих городах-республиках Италии, где на протяжении десяти столетий существовало самое стабильное правительство, частная собственность была широко распространена и надежно защищена» [1, с. 18].

Обратим внимание на показательную деталь: в отмеченной второй главе монографии Литтлтона нет ссылок на работы каких-либо историков. Список литературы к ней пуст, тогда как в конце других глав этой монографии приводятся довольно объемные списки литературы. К этому обстоятельству мы еще вернемся.

Де Рувей, двадцатью тремя годами позже, был предельно лаконичен: «В то время развитию счетоводства, *бесспорно*, способствовали три фактора: компании (товарищества), кредит и посредничество. Среди них роль компаний является важнейшей» [2, с. 12].

И это все! Ни единого довода (за исключением слова «бесспорно»). Никаких ссылок на историческую литературу. Не объяснил де Рувей и отсутствие в своем списке других факторов, названных Литтлтоном, например, торговли. Не сообщил, почему важны именно эти три фактора, когда и где они появились впервые, и было ли только их достаточно для изобретения двойной бухгалтерии.

Итак, предварительный анализ показал, что важная часть гипотезы – социально-исторические контексты происхождения ДБ – как минимум, недостаточно обоснована. Но, несмотря на это, факторы Литтлтона и де Рувей воспринимались бухгалтерским сообществом как результат долгих и тщательных научных исследований. Например, в работе новозеландских ученых М. Мэтьюса и М. Перера [3, с. 29-30], написанной в 1996 г., семь предпосылок Литтлтона пересказываются дословно, без тени сомнения. Также дословно пересказываются предпосылки Литтлтона в статье проф. М. И. Кутера (2010 г.); более того, там же утверждается, что текст главы содержит «убедительную аргументацию» [4, с. 237]. Немедленно вслед за этим в этой же статье пересказываются три фактора де Рувей, тоже трактуемые как вполне обоснованные.

Автор настоящей статьи – профессионал в деле разработки универсальных информационных технологий (ИТ), а также в части ведения и преподавания бухгалтерского учета, но дилетант в вопросах истории древнего Рима и средних веков. Поэтому цели

настоящей статьи скромны. Сводятся они к сопоставлению факторов Литтлтона и де Рувера с мнениями ведущих ученых, специализировавшихся на истории древнего Рима и средневековой Европы. Поскольку факторы Литтлтона и де Рувера в отношении кредита совпадают, они объединены в общий перечень, включающий семь факторов Литтлтона, социально-экономическую среду в качестве восьмого фактора и два фактора – посредничество и компании, названные де Рувером.

1. Частная собственность

На взгляд автора, гарантами права частной собственности, способствующими накоплению крупных состояний, являются:

- детально проработанное законодательство, защищающее право собственности и право передачи ее по наследству;
- независимая и сильная судебная власть;
- сильное государство, строго соблюдающее принятые законы и способное защитить собственность граждан как от посягательств беднейших соотечественников, так и от иноземных захватчиков.

По всем этим компонентам Рим явно превосходил средневековую Италию.

«Как юридическая система, римское право достигло такой завершенности и глубины, что стало одной из самых совершенных правовых систем не только древности, но и Средневековья и Нового времени, и послужила одной из основ современного права. Создание такой системы является выдающимся достижением римской культуры в целом» [5, с. 181]. В системе римского права особенно тщательную разработку получило гражданское (или частное) право. Оно состояло из четырех основных разделов, один из которых – «Учение о наследствах», детально регулировал правоотношения, возникающие между наследодателем и наследником.

Наряду с разработкой правовых норм римляне создали совершенный механизм их исполнения. Уже в V веке до н.э. судебная власть была отделена от законодательной и исполнительной. Высшими ее представителями являлись преторы; эта должность считалась второй по важности среди всех государственных должностей. Законы исполнялись неукоснительно – таким был фундаментальный принцип римской государственности: «Пусть гибнет Рим, но торжествует закон». Этим объясняется тот факт, что несмотря на высокий уровень дифференциации доходов, знатные римские семьи в течении многих веков сохраняли и наращивали свои состояния [6, с. 803-804].

Имущество римских граждан было надежно защищено и от посягательств извне: защитой от иноземных захватчиков были римские легионы, редко имевшие достойных соперников.

Другим было положение в городах Северной Италии в XIII-XIV веках. В этот период в них только начался процесс рецепции римского права, и судебная система не обладала еще подлинной независимостью. Обстановка внутренней нестабильности затрудняла накопление состояний в поколениях: в городах не утихала борьба между сеньорами и коммунами⁴, постоянно вспыхивали восстания бедноты. Серьезную опасность для имущества средневековых итальянцев представляли и внешние угрозы. Небольшие города-государства, на которые делилась территория Италии, враждовали и воевали между собой. И ни один из них не обладал армией, способной надежно защищать его от внешних агрессоров.

2. Капитал

2.1. Размеры богатств. Сравнение размеров состояний богатейших семей древнего Рима и Флоренции начнем с выявления покупательных способностей денежных единиц этих государств. Многие историки-экономисты (например, Луццатто [7, с. 415-420]) весьма убедительно доказывают, что задача эта однозначного решения не имеет. Соглашаясь с их доводами, остаемся при мнении, что сопоставления, основанные и на количественных показателях, пусть даже приблизительных, предпочтительнее сопоставлений, основанных только на общих впечатлениях.

Соотношение покупательных способностей флорина и сестерция

Примем покупательную способность денежных единиц пропорциональной содержанию в них благородных металлов – золота или серебра, с учетом их относительной стоимости. Именно так поступил Т. Моммзен, сопоставляя стоимость римского сестерция с прусским талером: «Ввиду сравнительной стоимости золота и серебра 1:15,5, на римский фунт (327,45 гр.) золота, равняющийся 4 000 сестерциев, приходится 304,5 прусских талера» [6, с. 2]. Таким образом, серебряный сестерций, являвшийся основной денежной единицей Рима на протяжении веков, содержал 1,27 граммов серебра, равноценного 0,0818 граммам золота⁵. Наиболее распространенной и стабильной монетой средневековья был золотой флорин, выпускавшийся с 1252 года во Флоренции и содержащий 3,53 грамма золота.

Относительная стоимость серебра и золота в Венеции в 1284 году, после введения золотого дуката, была установлена как 1:11, тогда как на основных рынках Европы в 1313 году – 1:13 [8, с. 411-412]. Примем для своих расчетов относительную стоимость равной средней величине в 1:12. Исходя из этого, покупательную стоимость флорина можно примерно оценить как покупательную стоимость 33,4 сестерциев ($3,53 \times 12 / 1,27 = 33,354$).

Проверим это соотношение, сопоставив размеры заработных плат античности и средневековья. Простой поденный рабочий в Риме зарабатывал по 3 сестерция

⁴ Коммуна в Италии – административная единица третьего уровня. Состоит обычно из главного города, дающего коммуне название, и прилегающих территорий. URL: https://ru.wikipedia.org/wiki/%D0%9A%D0%BE%D0%BC%D0%BC%D1%83%D0%BD%D1%8B_%D0%98%D1%82%D0%B0%D0%BB%D0%B8%D0%B8 (дата обращения: 21.11.2022).

⁵ Золотое содержание сестерция равен: $327,45/4000 = 0,0818$. Его серебряный эквивалент равен: $0,0818 \times 15,5 = 1,2688$.

в день [9, с. 421] или, с учетом 76 праздничных дней в году, $3 \times (365 - 76) = 867$ сестерциев в год. Годовая зарплата конопатчика в арсенале Венеции во второй половине XIV века колебалась между 50 и 75 золотыми дукатами, причем такая зарплата считалась в Венеции высокой и в два-три раза превышала суммы, необходимые для содержания взрослого человека из зажиточной семьи [7, с. 420]. Отметим, что венецианский дукат содержал точно такое же количество золота (3,53 грамма), что и флорин и, по мнению Луццатто, обладал аналогичной покупательной способностью.

Исходя из этого, годовую зарплату конопатчиков арсенала можно оценить в 1670 – 2505 сестерциев, что в два-три раза превосходит зарплату римских поденных рабочих. Такая разница вполне объяснима различным уровнем квалификации постоянных и поденных рабочих, а значит, соотношение покупательных способностей сестерция и флорина 1:33,4 можно считать удовлетворительным.

Богатейшими предпринимателями Европы всего позднего средневековья без сомнения являлось семейство Барди из Флоренции. В самом начале XIV века его состояние, согласно завещанию Бартолоди Джакомо Барди, составило 25 640 флоринов [7, с. 364] или $(25\,640 \times 33,4)$ около 856 тысяч сестерциев.

Богатство богатейших римских семей менялось со временем. В середине 2 в. до н.э., когда сенат состоял из 300 человек, «3 миллиона сестерциев считались для сенатора умеренным состоянием, 2 миллиона – приличным состоянием для всадников. Имущество самого богатого человека граковских времен, Публия Красса, консула в 130 г. до н.э., оценивалось в 100 миллионов сестерциев» [8, с. 371].

Во времена императора Августа (27 г. до н.э. – 14 г. н.э.) имущественный ценз, то есть нижняя граница состояния семей римских сенаторов, был равен одному миллиону сестерциев, а сенат состоял из тысячи сенаторов [5, с. 196]. При этом состояния большинства сенаторов значительно превышали этот минимально допустимый уровень. Так, состояние Помпея достигало 70 миллионов сестерциев, а «богатейший из богатей Марк Красс после раздачи громадных сумм народу имел состояние в 170 миллионов сестерциев» [9, с. 433-434]. Богатством более миллиона сестерциев, помимо сенаторов, обладали и многие представители другого высшего римского сословия – всадников, а также видные деятели культуры. Так, состояние актера Эзопа оценивалось в 20 миллионов сестерциев [9, с. 433-434], богатым человеком был и Цицерон. Отметим и то, что зенита финансового могущества Рим достиг в своем «золотом веке» (96–180 гг. н.э.).

Таким образом, состояния древности примерно на два порядка превосходили средневековые состояния, и семейство Барди не попало бы и в тысячу богатейших римских семейств. Это вполне объяснимо. Начиная с доисторических времен и вплоть до науч-

ных и промышленных революций Нового времени основными способами накопления капитала были военная добыча и привилегии, обеспечиваемые в конечном счете той же военной силой. А в этом отношении возможности средневековых городов-государств явно уступали возможностям древнего Рима.

2.2. Использование богатств как капитала.

Литтлтон, по-видимому, осознавал явное превосходство граждан древнего Рима в размерах богатства, но утверждал, что богатства эти лежали без движения: «В древнем мире капитал существовал в значении «богатства», но сама сущность богатства не предполагала другие условия для формирования двойной записи. Богатство, воплощенное в мраморных дворцах и сокровищницах, не создавало благоприятных условий для появления системы координат финансовых записей, *однако другие формы богатства могли этому способствовать – товары и корабли, которые активно участвовали в торговом обороте и приносили прибыль*. Богатство в подобных формах порождало вопросы, сомнения и надежды, и люди, в попытке найти ответы на эти вопросы, потихоньку разрабатывали методы регистрации (учета), служащие их потребностям. Другими словами, богатство в древнем мире не обладало способностью стать «капиталом» в смысле, необходимом, чтобы представлять собой реальную предпосылку возникновения двойной записи» [1, с. 15].

Литтлтон нелогичен и непоследователен. Во-первых, и в современных капиталистических странах значительная часть богатства, воплощенная в виллах и яхтах, драгоценностях, личных автомобилях и пр., не используется для извлечения прибыли. Но это отнюдь не означает, что и другие части богатства не являются в этих странах капиталом. Во-вторых, сам же Литтлтон тут же признает наличие в древнем мире богатств, активно участвовавших в коммерческом обороте и приносивших прибыль. Естественный вывод таков: эта часть богатства древнего мира была капиталом. Но вместо этого следует совершенно непонятная фраза о том, что богатства эти «приносили вопросы, сомнения и надежды»⁶, а за ней нелогичный вывод: богатство в древнем мире не обладало способностью стать капиталом. В одном и том же абзаце Литтлтон вначале обосновал наличие капитализма в древнем мире, а затем заявил, что его там не было. Такое возможно, если он уже склонился к традиционной гипотезе и хотел убедить в ней читателей.

В связи с этим нельзя не отметить, что многие известные историки, *специализирующиеся на античной истории*, считают, что капитализм появился именно в древнем Риме. Первым на это указал Т. Моммзен в своей знаменитой «Истории древнего Рима»⁷. «Капиталисты» появились у него уже

⁶ Можно подумать, будто современные капиталы не приносят «вопросов, сомнений и надежд».

⁷ За эту работу, написанную в 1854–1857 гг. в блестящем литературном стиле, Моммзен в 1902 г. был удостоен Нобелевской премии по литературе с формулировкой «величайшему существующему мастеру исторической литературы с особым упоминанием монументального труда "Римская история"».

в начале V века до н.э. и с той поры не сходят со сцены», – пишет В. Модестов в предисловии к первому тому этой работы [6, с. XVI].

И это не преувеличение. Ограничимся, для примера, одной цитатой: «Вся прибыль от этой огромной коммерческой деятельности римских капиталистов рано или поздно стекалась в Рим; хотя эти капиталисты иногда переезжали за границу, они редко оставались там на постоянное жительство» [6, с. 801]. И так по всему тексту с древнейших времен – Моммзен не объясняет, откуда в Риме появились капиталисты, но пишет о них как об явлении, само собой разумеющемся.

Мнение Моммзена противоречило формационной периодизации истории, предложенной Марксом. Однако Маркс, обычно жестко критиковавший своих оппонентов, не решился возразить своему соотечественнику. Позднее к позиции Моммзена присоединились многие известные историки античности. Среди них были и россияне. Так, Р. Ю. Виппер, написавший в 1908 г. «Очерки истории Римской империи», «... находил в экономике древнего Рима, особенно в сельском хозяйстве, капиталистические отношения» [5, с. 22]. Более известен за рубежом был россиянин М. И. Ростовцев, эмигрировавший в США и написавший там в 1926 г. монументальный труд «Социально-экономическая история Римской империи», в котором тоже высказывалось мнение о зарождении капитализма в древнем Риме [5, с. 22]. О значении этой работы свидетельствуют переиздания ее в США в 1957 и 1985 гг. [5, с. 24], а также появление в 1990-х годах проекта по изучению научного наследия Ростовцева [5, с. 32].

Мнение Моммзена поддерживали и многие известные представители зарубежной исторической науки: Эд. Мейер, Р. Пельман, Г. Ферреро, О. Зеек, Т. Франк, Ж. Тутен, Ф. Хейхельхальм и др. [5, с. 22-33]. Эти и другие историки образовали целое направление в истории древнего Рима, названное модернистским. Согласно этому направлению, капиталистические отношения существовали уже в периоды поздней Римской республики и ранней Римской империи, а их упадок привел к крушению всей античной цивилизации [5, с. 23].

Аналогичного мнения придерживался наиболее известный исследователь капитализма конца XX в. Ф. Бродель: «На протяжении всей своей работы я утверждал, что капитализм в потенции обрисовывается на заре большой истории, развивается и упрочняется на протяжении столетий. Прав был Теодор Моммзен. Прав Михаил Ростовцев» [10, с. 632].

С такой точкой зрения согласны не все историки. Во многом потому, что сам капитализм так и не получил общепринятого определения. Л. Февр писал: «Если придавать термину «капитализм»

смысл очень неопределенный и очень общий, то можно говорить если не о капитализме, то о капиталистах не только в XII веке, но и в античности» [11, с. 199]. Не заостряя внимание на сущности и особенностях капитализма того времени, можно с уверенностью утверждать, что богатства в древнем Риме не лежали без движения.

Это стало особенно заметно после победы в Пунических войнах, когда потоки рабов и богатств из покоренных стран хлынули в Рим. «Неудивительно, что коммерческий дух охватил всю нацию или, вернее, что стремление к приобретению капиталов, которое, впрочем, не было в Риме новостью, настолько проникло теперь во все сферы деятельности и поглотило их, что и земледелие, и государственное управление стали превращаться в предприятия капиталистов. Сохранение и увеличение состояний вошли в число требований и общественной, и домашней морали... Мужчины должны увеличивать свое состояние; только те из них достойны похвалы, после смерти которых оказывается из их счетных книг, что они нажили более того, что получили по наследству» [6, с. 801]. Обратим внимание: в последнем предложении Моммзен цитирует Марка Порция Катона Старшего, упоминающего счетные книги, которые вели капиталисты⁸.

Гонка за богатством захватила основные слои римского населения. «В Риме, – говорил Полибий, – никто никому ничего не дарит, если не обязан это делать, и никто не уплачивает ни копейки ранее срока даже между близкими родственниками» [6, с. 802]. «До какой степени человек растворялся в купце всего яснее видно из того, что дуэль, и даже дуэль по политическим мотивам, была в то время заменена спором об заклад и иском» [6, с. 803].

Римские капиталы вкладывались не только в торговлю и банковское дело, как это было в средние века. Большие доходы приносили наряды на военные поставки и, особенно, на строительные работы. В Риме и других городах Италии начался строительный бум, о масштабах которого можно судить по сохранившимся до наших дней гигантским общественным сооружениям: мостам, акведукам, театрам, термам. Самый крупный в Риме Большой цирк вмещал 60 000 зрителей, знаменитый Колизей – 50 000, театр Марцелла – 14 000, термы Каракаллы были рассчитаны на 1600 посетителей [5, с. 295]. С размахом велось жилищное строительство: строились и роскошные виллы для богачей, и многоквартирные дома для менее состоятельных граждан. Одной из наиболее прибыльных сфер деятельности являлись покупки на аукционах прав на сбор налогов в провинциях (откупа налогов).

Приведенные факты из работ нескольких авторитетных историков свидетельствуют о том, что богатства

⁸ А вот что пишет об этих книгах сам Моммзен: «... вся жизнь римлян была проникнута купеческой аккуратностью, честностью и порядочностью. На всяком порядочном человеке лежала нравственная обязанность вести приходно-расходные книги, так что во всяком благоустроенном доме была особая счетная комната (tablinium)... Римский обычай признавал за этими домашними счетными книгами силу судебных доказательств, вроде той, что имеют у нас купеческие книги» [6, с. 802].

древнего Рима, на порядки превосходящие богатства средневековья, отнюдь не лежали без движения, а активнейшим образом вкладывались в коммерческий оборот, принося значительную прибыль.

3. Торговля

Вот что пишет о торговле в древнем Риме Литтлтон: «Спрос на торговые товары был незначительным, потому что население было относительно небольшим и в значительной степени самообеспечивающимся, поскольку состояло из множества рабов, крепостных и бедных ремесленников с низкой покупательской способностью и всего лишь нескольких богатых людей. Кроме того, предложение торговых товаров было очень ограничено, а транспортные средства были неадекватными» [1, с. 15].

Этим Литтлтон утверждает: развитию торговли в древнем Риме препятствовали а) малочисленность населения, б) его низкая покупательная способность и в) неадекватность транспортных средств. При этом он, называя торговлю фактором появления бухгалтерии в средневековой Италии, дает понять, что в последней все было наоборот. А именно: более многочисленное население, обладающее большей покупательной способностью и более развитые транспортные средства.

А теперь выясним, что пишут по этому поводу известные историки древнего Рима и средневековой Италии.

3.1. Численность городского населения.

В учебнике по истории древнего мира [5, с. 235] сказано, что «... население Рима, первого мегаполиса в мировой истории, составляло 1 – 1,5 млн. человек. И Рим был не единственным крупным городом Италии. «Александрия, как и Рим, была мировым городом, едва ли уступавшим итальянской столице численностью населения...» [9, с. 359]. «С Римом состязались многочисленные города Кампании, Центральной и Северной Италии, крупнейшими из которых были Капуя, Путеолы, Неаполь, Помпеи, Клузий, Перузия (Перуджа), Арретий (Ареццо), Парма, Платенция, Мутина (Модена), Медиолан (Милан), Альтиний, Конкордия, Аквилея...» [7, с. 82]. Сотни тысяч человек проживали в провинциальных городах: Афинах, Антиохии, Дамаске, Пальмире. При оценке торговых оборотов необходимо учитывать и эти города, поскольку, благодаря римским завоеваниям весь средиземноморский ареал превратился в единое рыночное пространство: «... в пределах огромной империи возникла система почти совершенно свободного товарообмена, создалось подлинное экономическое единство» [7, с. 83].

А вот сведения о населении средневековых городов: «Было бы ошибочно думать, – как это предполагали прежде, – что в средние века существовали большие города с населением в 50-100

и более тысяч жителей. Даже наиболее крупные торговые центры имели 8-10 тысяч жителей, в исключительных случаях и более 20 тысяч, тогда как большинство городов насчитывало менее 5 тысяч, ... и только в Лондоне численность населения достигала 35 тысяч, во Флоренции – по Давидсону – в 1339 году даже 90 тысяч» [12, с. 132-133].

Луццатто, ссылаясь на Виллани, указывал, что население Флоренции с 1200 по 1300 годы увеличилось с 10 тысяч до 30 тысяч человек [7, с. 290]. По данным Зомбарта [13, с. 218], в XIV веке население Милана, Венеции, Генуи и Болоньи достигало 40-50 тысяч человек.

3.2. Платежеспособность городского населения.

Луццатто в «Экономической истории Италии. Античность и средние века» пишет: «... многочисленные города Кампании, Центральной и Северной Италии, крупнейшими из которых были Капуя, Путеолы, Неаполь, Помпеи, Клузий, Перузия (Перуджа), Арретий (Ареццо), Парма, Платенция, Мутина (Модена), Медиолан (Милан), Альтиний, Конкордия, Аквилея..., были уже в I веке до нашей эры населены зажиточными, а иногда даже богатыми людьми – владельцами земель, домов и мастерских, купцами, банкирами и ростовщиками. Они превращались в важные центры производства и в еще большей степени – потребления» [7, с. 82]. Очевидно, что население крупнейших городов империи – Рима и Александрии, Дамаска и Антиохии, Афин и Пальмиры – было не менее платежеспособным.

Необходимо иметь в виду, что потребление даже беднейших городских слоев римской империи – пролетариев, число которых только в Риме достигало 320 тысяч человек⁹ [8, с. 419], было достаточно высоким. Государство обеспечивало их бесплатными продовольственными пайками, включавшими ежедневные 1,5 кг хлеба, немного мяса и масла [5, с. 200]. «Ежегодный расход по этому предмету доходил до 30 миллионов сестерциев» [9, с. 418].

Кроме того, пролетарии нередко нанимались на поденную работу. Выше уже отмечалось, что «простой поденщик в Риме зарабатывал в среднем по 3 сестерция в день» [9, с. 421] или, с учетом 76 праздничных дней в году, $3 \times (365 - 76) = 867$ сестерциев в год. Это превосходит сумму 15-20 золотых дукатов в год, необходимую, по данным Луццатто [7, с. 419] «для содержания (питание и мелкие расходы) взрослого человека, занимающего сравнительно высокое социальное положение» в Венеции в середине XIV в.¹⁰, и свидетельствует о высоком платежеспособном спросе даже беднейших слоев древнего Рима.

Это же соотношение указывает на относительно невысокую платежеспособность даже средних слоев населения средневековых городов.

⁹ Люмпен-пролетарии существовали и в других крупных городах империи: Александрии, Антиохии и др.

¹⁰ Исходя из соотношения 1 дукат равен 33,4 сестерциям, выведенного в п. 2.1.

3.3. Транспортные средства. Развитию торговли в Римской империи способствовали знаменитые римские дороги, строившиеся не только в Италии, но и за ее пределами: «Сношения стали не только более безопасными, но и гораздо более легкими благодаря великолепной дорожной сети, которую императорский Рим распространил на все провинции... Сохранились известия относительно Италии, о системе перевозок, организованной также для надобностей купцов и других путешественников, о корпорациях погонщиков вьючных животных, ломовых возчиков и извозчиков» [7, с. 84-85].

«В течение всего средневековья дороги были проходимы только в хорошую погоду. В погожий день торговый караван преодолевал, обычно, 30-40 км, так что путешествие из Флоренции в Неаполь занимало 11-12 дней, а во Фландрию – до 4 месяцев» [7, с. 364]. При этом купец должен был «столько раз платить дорожную пошлину, сколько городских коммун встречалось на его пути» [7, с. 293].

Подведем промежуточный итог. По всем трем факторам развития торговли, названных Литтлтоном, древний Рим не только не уступал, а на порядки превосходил средневековую Италию.

А теперь продолжим сравнение, обратившись к факторам, не упомянутым Литтлтоном, но способствовавшим развитию торговли или затруднявшим ее.

3.4. Свобода торговли и ее юридическое обеспечение. Римское государство делало все возможное для расширения и облегчения торгового оборота. «В огромной римской державе в товарный оборот были включены сотни тысяч и миллионы людей разного социального статуса и имущественного положения... Для обеспечения более эффективного торгового оборота римская администрация в лице преторов разрабатывает более простые юридические правила, регулирующие деловые отношения людей разного статуса... В римском праве разрабатываются более удобные правила, регулирующие операции по купле-продаже, найму, передаче собственности, упрощается форма заключения договоров» [5, с. 107].

Эта работа продолжалась столетиями: «Римская юриспруденция уделяла разработке юридических норм гражданского оборота самое пристальное внимание... В целях расширения и активизации торгового оборота были предусмотрены особые правовые формы сделок, в которых принимали участие не только отдельные физические лица, но и товарищества (нечто вроде древних акционерных обществ) множества лиц, не только римские граждане, но и все другие категории населения...» [5, с. 249].

О подобных условиях средневековые купцы не могли и мечтать. Покажем это, обратившись к периодизации весьма авторитетного историка – основателя новой исторической школы Германии Карла Бюхера. Он делил средние века на два периода именно по степени свободы торгового обмена: ранний период (до XI века включительно) и поздний период (с XII по XV века) [12, с. 88].

Если в ранний период хозяйственная жизнь замыкалась в небольших поместьях, которые вели натуральное хозяйство, почти не торгуя с внешним миром, то период позднего средневековья немецкий историк называет периодом городского хозяйства. В это время центром хозяйственной жизни становится город, объединяющий окружающие его поместья и являющийся торговым центром: «Хозяйственная жизнь, сосредотачиваясь в этих, более широких пределах, отличается большим разнообразием, обнаруживается большее разделение труда» [12, с. 88].

Торговля при этом оживилась, но свобода ее ограничена была территорией города и окружающих его поместий. Экономическая политика свободных городов носила откровенно протекционистский характер, о чем пишет И. М. Кулишер: «... покровительство местным купцам и стеснение купцов, приезжающих из других городов, ограничение их торговли на городском рынке; содействие развитию своей городской торговли с другими городами, странами и частями света и устранение других купцов как конкурентов из других городов и стран, с которыми они намерены торговать» [12, с. 88].

«Поэтому при заключении торговых договоров устанавливалось, что никакие иные купцы не будут пользоваться такими же пониженными пошлинами, не будут иметь право вывозить те или иные товары, иногда даже вообще не вправе будут приезжать в страну. Там же, где это не помогало, прибегали к насилию и изгоняли из данной страны купцов других стран и городов...» [12, с. 188].

А вот подробности от Луццатто: «За пределами небольшой территории коммуны начиналась чужая территория. Иногда между соседними коммунами устраивались добрососедские отношения, благоприятствовавшие развитию торговли, однако несравненно чаще города находились в состоянии явной или скрытой вражды. Каждый горожанин, который, руководствуясь торговыми соображениями, отваживался выйти за пределы своей коммуны, подвергался серьезному риску нападения. Исключения составляли периоды ярмарок, когда вступали в силу особые охранные грамоты» [7, с. 274].

3.5. Безопасность торговли. Важным достижением римской государственности стало обеспечение безопасности сухопутных и морских путей сообщений: «Время от времени становилось известно об отдельных случаях разбоя и пиратства; однако систематические набеги племен внутренних областей прекратились и пиратство перестало быть, как это случалось ранее, обычным занятием племен, населявших побережье» [7, с. 84].

Риски торговой деятельности в средневековой Италии были достаточно высоки. «Как ни незначительны торговые обороты в средние века по сравнению с нынешними, но и они способны вызвать удивление, если иметь ввиду те огромные препятствия, которые встречал купец на каждом шагу своей деятельности» [12, с. 195].

«Главным источником наших сведений о торговле тех времен являются данные относительно ограбленных караванов...; на это купцы жалуются государю той местности, где они потерпели убыток или сообщают об этом на родину. Крупнейшие труды по истории торговли Гейда, Шульте, Шауба, Ивера и других в значительной мере основаны на такого рода фактах. Так, факт ограбления в 1247 году на Тирренском море одним из адмиралов императора Фридриха римских купцов, которые везли 34 тюка французского сукна, явился свидетельством экспорта этого товара. Доказательством того, что купцы из Лукки посещали ярмарки Шампани, служит факт нахождения их в 1242 году в купеческом караване, ограбленном пиацентинцами, при котором купцы лишились ценностей на 17 тысяч ливров по показаниям потерпевших, или на 12 тысяч ливров, как признавали виновные. А о существовании торгового пути из Италии во Фландрию через Сен-Готтард засвидетельствовано тем, что пфальцский дворянин Киркель под предлогом того, что германский император у него в долгу, ограбил в 1303 году в этой местности миланского купца Бертрама де Вента» [12, с. 195].

И дворянин Киркель вовсе не был исключением. Разбойники принадлежали главным образом к высшим слоям населения. «Рыцари строили свои замки вблизи торговых трактов и, когда замечали ехавшего купца, нападали на него; в случае сопротивления его убивали; если же купец сдавался, ... то у него отнимали решительно все, нередко и его самого забирали в плен для получения выкупа. Так, графы Монфорские в 1308 году сообщают в Венецию, что из-за долгого постоя у них короля Рудольфа они введены в огромные расходы, вследствие чего, а вовсе не из грабительских намерений, им пришлось захватить 100 тюков сукна у проезжавших купцов» [12, с. 195].

Не меньшим опасностям подвергались морские перевозки. Страшнее штормов были для купцов пираты. «Перевозка товаров морским путем также сталкивалась с серьезными затруднениями, ... самым страшным врагом морской торговли являлось пиратство. Хроники того времени почти на каждой странице говорят о кораблях и целых купеческих флотилиях, которые были захвачены в плен, ограблены, потоплены или сожжены, и притом не только в открытом море, но и в гавани» [7, с. 341].

Проблемы морских перевозок неизмеримо возрастали в периоды войн между приморскими городами. Наиболее длительной и ожесточенной из них была война Венеции и Генуи, длившаяся почти столетие – с 1283 по 1381 год. И на всем ее протяжении обе стороны всячески поддерживали набеги на торговые караваны противника: «В периоды открытой вражды государство само давало средства на ведение каперской войны, но даже в периоды мира те города, откуда происходили пираты, не только терпели морской разбой, но иногда даже поощряли его ...» [7, с. 341].

Подведем итог. Мнение Литтлтона радикально расходится с мнениями известных историков античности и средневековья. По мнению последних, платежеспособный спрос городского населения римской империи на порядки превышал спрос горожан средневековой Италии, а условия для торговли в средние века явно и во всех отношениях уступали условиям торговли римских предпринимателей.

4. Кредит

Еще более, чем торговля, было развито в древнем Риме банковское дело. «Исходным пунктом римского денежного хозяйства было ссудное дело, и никакой другой отраслью коммерции римляне не занимались более усердно, чем промыслом ростовщиков (*fenerator*) и торговцев деньгами, или банкиров (*argentarius*)» [6, с. 797].

Доходности банковского дела способствовал государственный протекционизм: «... повсюду, где властвовал Рим, ссуда денег тем, кто их искал, стала превращаться в монополию римлян» [6, с. 797].

Благодаря военной мощи государства крупные римские банкиры получили возможность предоставлять займы иностранным правителям с минимальными рисками: «Все крупные имена римской истории связаны с ростовщическими операциями... Были такие, которые давали займы царям и городам, – это были финансовые короли, но также и такие, которые занимались мелкими операциями по займам под залог. Первые действовали наверняка, потому что позади них стояла опора из военного и финансового могущества Рима» [14, с. 132].

В целом отношение римлян к банкирам было, наверное, самым благоприятным за всю историю древнего мира и средневековья. Банкирам доверяли свои деньги почти все, их имеющие. Причина столь высокого доверия заключалась и в строгом государственном контроле за банками. Римские юристы подчеркивали необходимость рационального и единообразного ведения учета в банках и обнародования учетных данных: «Следует издавать счета именно банкиров, ... ибо это занятие представляет собой общественную значимость, и основной их задачей поэтому является прилежное составление счетов» [15, с. 194]. Нормами права, таким образом, регулировалась даже техника учета в банках.

Перейдем к оценке масштабов и рисков кредитных операций средневековья. По мнению Кулишера, до X века кредита в Европе не было вообще, и все сделки проводились только на наличные [12, с. 86]. В X-XI веках роль банкиров преимущественно выполняла церковь, скопившая значительные суммы пожертвований от верующих, а также благодаря размещению в монастырях, как единственно безопасных местах, значительных сумм на хранение. В XII веке и частично в XIII веке главными заимодавцами, наряду с итальянцами, были евреи. И только в XIV-XV веках первенство в банковском деле полностью перешло к итальян-

ским предпринимателям. Таким образом, банковские операции в Северной Италии достигли ощутимых масштабов в то время, когда двойная бухгалтерия уже достигла почти современного уровня развития. Но и в это время они значительно уступали масштабам кредитных операций римского периода из-за гораздо меньшего объема накопленных богатств и меньших масштабов предпринимательской деятельности.

Другим важным контекстом, не упомянутым Литтлтоном, были риски банковской деятельности средневековья. Надежность коммерческого кредита определяется безопасностью торговых операций, а почти все они были связаны с перевозками товаров, которые подвергались риску в пути: из-за штурмов и пиратства на морях и разбоя на дорогах. Поэтому итальянские банкиры предпочитали давать кредиты государям или вольным городам. Особенно распространены были займы государям, нуждавшимся в средствах как на ведение многочисленных войн, так и на содержание двора. Выдача таких кредитов тоже была очень рискованным делом и, нередко, вынужденным мероприятием; банкиры связывали свои судьбы с политическими и военными успехами кредитующих монархов. Взамен они получали различные привилегии. И все же, именно предоставлением займов государям объясняется недолговечность банковских компаний средневековья.

Показательны в этом смысле судьбы двух флорентийских торгово-банковских компаний – Барди и Перуцци, которые в первой половине XIV века были крупнейшими не только в Италии, но и во всем мире. Основными заемщиками этих компаний были короли нескольких государств, но наиболее крупным – король Англии, получавший ссуды под самые выгодные торговые привилегии, под пошлины на вывоз шерсти, под будущие налоги. Несколько десятилетий деятельность итальянских банкиров выглядела успешной, приносила высокие доходы. Они приобрели и значительное политическое влияние: финансовое управление Англией постепенно переходило к ним в руки [12, с. 243-244].

Однако финансовая мощь Барди и Перуцци не имела силового обеспечения, и в 1345 году король Эдуард III отказался платить по долгам, достигшим 1,5 миллионов золотых флоринов [12, с. 244]. Это привело к банкротству Барди и Перуцци, а вслед за ними множества мелких флорентийских компаний; город был поставлен на грань массовых беспорядков. Джованни Виллани писал по этому поводу следующее: «Это было для нашей Флоренции великим бедствием и поражением, подобного которому никогда ранее не знала коммуна... О проклятая и алчная волчица, преисполненная порочного корыстолюбия, которое воцарилось в душах наших граждан, отдавших свое и чужое имущество во власть сильных мира сего в надежде на обогащение!» [16, с. 437].

Дополнительным фактором риска была каноническая доктрина церкви, появившаяся в середине XIII в. «Она называла отдачу денег займа под

проценты ростовщичеством (*usura*), занятием предосудительным (*turpelusum*), так как в этом случае человек получал больше, чем отдал... Взимание процентов есть действие несправедливое, результат жадности, которая под видом человеколюбия обманывает других, эксплуатирует трудящихся. Поэтому ссудный процент, безусловно, запрещен не только духовенству, но и мирянам» [12, с. 245].

Ростовщичество каралось отлучением от церкви. Этим банковская деятельность фактически ставилась вне закона. В 1312 г. ситуация усугубилась: папа Климент V издал декрет, разрешавший использовать учетные книги в качестве доказательства ростовщической деятельности [2, с. 19]. И документы эти отражали волю народных масс: «Человек, опускавшийся до такого мерзкого деяния: брать с нуждающегося в деньгах проценты, представлялся для окружающих человеком презренным. Таковы были нравы – безразлично, существовало или не существовало церковное воспрещение процента, и самое воспрещение это было выражением гласа народного» [13, с. 182].

Некоторые историки отрицают практическое значение канонической доктрины, другие признают: «Верно, что каноническое предписание Климента V редко соблюдалось, но возможность его применения всегда существовала; поэтому купцы принимали все меры предосторожности, чтобы скрыть любой полученный процент» [2, с. 19].

Меры предосторожности усложняли учет, но помогали не всегда: «... запрещение ссудного процента давало возможность должникам избегать уплаты не только условленного процента, но и самого капитала в виду недействительности сделки; поэтому генуэзцы нередко в самый договор вносили оговорку о том, что должник отказывается оспаривать действительность его, ссылаясь на ростовщический характер. Королям эти запрещения доставляли даже повод преследовать своих кредиторов за ростовщичество, как сделал, например, Ричард II; это лишило его, впрочем, дальнейшего кредита» [12, с. 250]. Подобная практика продолжалась в Европе еще несколько столетий. «Неудивительно, – замечал Кулишер, – что вплоть до половины XVIII в. говорили: не давай займы более сильному, если же дал, смотри на эту сумму, как на потерянную» [17, с. 232].

Таким образом, банковская деятельность в древнем Риме была на порядки масштабнее и намного безопаснее, чем в эпоху средневековья.

5. Письменность

По-видимому, под письменностью А. Литтлтон подразумевал язык, на котором велись учетные книги. Если в древнем Риме говорили и писали только на латыни, то средневековая Италия страдала от многоязычия. Жители каждой ее провинции говорили на местном диалекте итальянского языка, образовавшегося в результате смешения латыни с языками варварских племен, захвативших ту или иную область Италии после падения Рима.

Вот что писал об этом Вольтер: «Вместо прекрасного латинского языка – 20 варварских наречий, вместо культуры и законов – только варварские обычаи. Цирки и амфитеатры, возвышавшиеся во всех провинциях, сменились хижинами, крытыми соломой. Большие дороги, такие красивые и прочные, проведенные от подножия Капитолия до гор Тавра, покрылись стоячими водами. ... Человеческий разум огрубел среди самых подлых и бессмысленных суеверий... Вся Европа коснеет в этом унижении до 16 в. и освобождается от него лишь путем ужасных судорог»¹¹.

Все эти «варварские наречия» или диалекты имели общее название – вольгар¹². Наряду с ними, служители церкви, юристы и работники судов, дипломаты и представители ряда других привилегированных профессий обязаны были в ходе своей профессиональной деятельности общаться между собой на латыни. Почти вся учебная литература и деловые документы средневековья писались на латинском языке. На латыни же, с некоторыми исключениями в пользу греческого языка, велось преподавание в университетах, так что люди, не владеющие латынью (в первую очередь, дети бедноты) не имели шансов на получение высшего образования.

«Лингвистический раскол сводился к противопоставлению двух человеческих групп. С одной стороны, огромное большинство неграмотных, замурованных каждый в своем региональном диалекте... На другом берегу горсточка просвещенных людей, которые постоянно переходили с местного говора на ученый универсальный язык, и были двуязычными. Для них и писались сочинения по теологии и истории, сплошь по-латыни, они понимали литургию и деловые документы. Латинский был не только языком – носителем образования, он был единственным языком, которому обучали. Короче, умение читать означало умение читать по-латыни» [18, с. 131-132].

Любой язык совершенствуется благодаря работам ученых и писателей, использующих его в своих произведениях. Первым итальянцем, начавшим борьбу за народный язык, стал Данте (1264-1321). Свою «Божественную комедию» он написал на тосканском диалекте, ставшим основой современного итальянского языка, создателем которого он считается. У Данте появилось множество талантливых последователей, и к концу XV века итальянский язык в изящной литературе переживал бурный расцвет. А после появления в 1494 году «Суммы арифметики и геометрии», написанной Лукой Пачоли на том же тосканском диалекте, началось применение его в научных работах. Но основные работы Данте были написаны в первые десятилетия XIV века – уже после появления двойной бухгалтерии.

Для целей настоящего исследования важно не только превосходство латинского языка над итальянскими диалектами. Для предпринимателей, бизнес которых выходил за границы отдельного города, важным являлось преимущество единого языка над многоязычием. На это указывал М. Блок: «Где бы ни употребляли латынь, ее преимущество заключалось и в том, что она служила средством интернационального общения интеллектуалов той эпохи» [18, с. 133]. Поэтому многие средневековые учетные книги, сохранившиеся до наших дней, велись на латинском языке: «Тосканцы вели свои счета на итальянском языке, в то время как генуэзцы и миланцы продолжали пользоваться латинским языком на протяжении XIV века и даже позднее» [2, с. 34-35].

Таким образом, и в части письменности древний Рим заметно превосходил средневековую Италию.

6. Деньги

Начало единой римской денежной системе было положено в 268 г. до н.э., когда «для всей Италии был установлен общий денежный курс, и чеканка ходячей монеты была сосредоточена в Риме» [6, с. 424]. С тех пор «римская монетная система по своей простой и понятной структуре и по железной последовательности, с которой она проводилась в жизнь, не знала себе равных в древнем мире; да и в новейшей истории лишь редко можно констатировать нечто подобное» [7, с. 374]. Исключением была тяжелейшая война с Карфагеном, когда Риму пришлось бороться за существование. Но и в этих исключительных условиях вес серебряного денария был понижен только раз, и всего на 15 %: «... с 1/72 до 1/84 фунта, и с тех пор в течение трех столетий монета сохраняла тот же вес и одинаково тонкую выделку» [8, с. 373].

Очень важно и то, что римские деньги были не только стабильной, но и единой валютой на территории всей огромной империи, на которой ныне располагаются 35 различных государств: «... принятие римской монеты было одним из важнейших рычагов в деле романизации покоренных стран» [7, с. 376].

Полной противоположностью была денежная система средневековья. Трудно даже представить себе, насколько она была сложна и запутана: «Все колеблется, все носит эмпирический характер, все меняется от случая к случаю и незаметно даже попыток принципиального и систематического упорядочения денежных отношений» [13, с. 406]. Причиной хаоса были политическая и хозяйственная обособленность, примитивная технология монетного дела и алчность государей и синьоров.

Правами на чеканку монеты, помимо государей, обладали и многочисленные их вассалы. Так, во

¹¹ Zhirona N. Занимательная история и фотография, мифы и факты. URL: https://vk.com/topic-16093055_22548648?offset=40 (дата обращения: 29.11.2022).

¹² Вульгарный, грубый, народный. М. Блок называл вольгар испорченной латынью.

Франции в XIII веке таким правом пользовались 80 феодалов, в Германии в конце средневековья количество монетных дворов доходило до 600. Каждый свободный город Италии тоже имел право чеканки своей монеты и каждый, даже самый маленький, этим правом пользовался [12, с. 229].

Однако лишь немногие города могли обеспечить требования к качеству чеканки. В большинстве случаев монеты получались не вполне круглыми и штемпель не покрывал всей поверхности; к тому же они отличались друг от друга по весу иногда до 40 %. Такие различия использовались любителями легкой наживы. Они сортировали монеты по весу – самые легкие пускали в оборот, более полновесные обтачивали или обрезали по краям. Это называлось порчей монеты. Чем дольше обращалась монета, тем больше она обесценивалась и обрезалась. Из этого короли и феодалы приходили к выводу, что позже выпущенную монету можно делать менее полновесной и, таким образом, присваивать себе ту выгоду, которую извлекли бы другие при ее обрезании. Вследствие этого к концу года чеканились монеты меньшего, чем в начале года, веса [12, с. 227-228]. «Подобно булочкам пекарей во время дороговизны они становились все меньше и меньше, сохраняя (в счетном смысле) одну и ту же "стоимость"» [13, с. 405].

К фактической порче монеты приводила не только эта операция. Если изначально новые монеты было принято чеканить лишь при вступлении на престол нового государя, то впоследствии это стали делать по несколько раз в год, причем каждый раз население было обязано менять старую монету на новую, со значительным для себя убытком, но с выгодой для казны. Особо злоупотреблял этим французский король Филипп Красивый. За это он получил у своих поданных прозвище Фальшивомонетчик, а Данте поместил его в ад, рядом с другими фальшивомонетчиками [12, с. 228].

Однако наследники Филиппа намного превосходили его: «... в 1348 году монеты во Франции менялись в стоимости 11 раз, в 1351 – 18 раз, в 1353 – 13 раз, в 1355 – 18 раз. За этот короткий период курс в 4 ливра за марку поднимался до 17,5 ливров на марку и вновь опускался до 4,375 ливра» [13, с. 407]. «В течение всего средневекового периода идет борьба населения за *«denarius perpetuus»*, за вечную монету, которая не изменялась бы по несколько раз в год; говорили, что такие перемены пагубнее чумы и разгрома страны врагами, и называли князей грабителями» [12, с. 228].

Огромные проблемы испытывали купцы, занимавшиеся междугородней торговлей. Расчеты в каждом городе приходилось вести только в местной монете: «Средневековые установили принцип: грош принимается только там, где он отчеканен» [13, с. 400]. Попытку отменить этот принцип предприняли власти трех крупнейших торговых городов Италии. В 1252 году Генуя и Флоренция, а в 1284 году Венеция, выпускают золотые монеты

– дженовин, флорин и дукат соответственно, сохранявшие свое достоинство неизменным в течение невероятно долгого для средневековья времени. Наибольшее распространение получил флорин. В течение столетий он чеканился совершенно одинаково и содержал ровно 3,53 грамма чистого золота. Он стал излюбленной монетой купечества, международным эквивалентом в мире крупной торговли, заслужил для своей родины титул Города золотого флорина.

Но это принесло лишь частичное облегчение. Вскоре после появления флорина во многих местах начали чеканить его подделки. «Найдено, например, 85 различных подражаний флорину; даже папа римский чеканил монету по образцу последнего» [12, с. 230]. В большинстве случаев фальшивомонетчикам удавалось добиться внешнего сходства при меньшем золотом содержании. Флорентийцы обратились за защитой к церкви, пригрозившей в результате фальшивомонетчикам отлучением. «В декабре 1324 года папа Иоанн сурово осудил и проклял фальшивомонетчиков, которые чеканили поддельные золотые флорины в виде флорентийских, а также их покровителей, ибо многие сеньоры завели у себя такие станки, например, маркизы Монферратский и Спиноли в Генуе. Однако папа исправлял своими отлучениями других, а сам не исправился и продолжал выпускать флорины такого же состава и чеканки, как во Флоренции» [16, с. 285].

К тому же, даже в самой Флоренции использовались две разных валюты. Флорин был непригоден для повседневных расчетов внутри города ввиду слишком высокого номинала. Поэтому наряду с флорином во Флоренции использовалась валюта, основанная на серебре. «Между этими двумя валютами существовал внутренний обменный курс, который колебался почти изо дня в день» [19, с. 416]. Это удваивало затраты на ведение бухгалтерии: «По этой причине производители тканей, использовавшие флорины для покупки сырья и продажи готовой продукции, но платившие своим рабочим серебряной валютой, вынуждены были вести два набора записей: по одному в каждой из двух конкурирующих валют» [19, с. 416].

Таким образом, пожалуй, наиболее заметно Литтлтон ошибался в части денег. Денежная система средневековья была не фактором роста, а мощнейшим препятствием появлению двойной бухгалтерии. Денежная же система древнего Рима для появления двойной бухгалтерии была идеалом.

7. Арифметика

Несмотря на то, что в 1202 г. Леонардо Фибоначчи описал в своей «Книге абака» десятичную арифметику, она долго не находила применения в Европе. Известно, например, что в 1299 году городские власти Флоренции издали указ, предписав купцам своего города использовать в учетных книгах только римские цифры [20, с. 175].

Первые известные историкам книги, в которых денежные суммы изображались арабскими цифрами, принадлежали венецианскому купцу Якову Бадоеу и датировались 1436 годом. С этого момента и вплоть до конца XVI века денежные суммы в учетных книгах выражаются либо только арабскими, либо, что случалось чаще – как арабскими, так и римскими цифрами. Лишь с начала XVII века арабские цифры в учетных книгах полностью вытесняют римские [20, с. 174]. Недоверие к новой системе испытывали и профессиональные математики. Так, запрещение употреблять арабские цифры находим в постановлении Парижского университета от 1348 года [21, с. 114].

Таким образом, арифметика это единственный из факторов Литтлтона, в котором европейцы XIII–XIV вв. не уступали древним римлянам. И те, и другие пользовались одной и той же римской арифметикой.

8. Стабильность средневекового общества

Литтлтон, опять же не ссылаясь на источники, рисует идиллическую картину средневековья: «В процветающих городах-республиках Италии, где на протяжении десяти столетий существовало самое стабильное правительство, частная собственность была широко распространена и надежно защищена» [1, с. 18].

Во-первых, непонятно, о каких десяти столетиях процветания городов-республик Италии ведется речь. К началу XIII в. история даже самых ранних коммун едва превышала одно столетие. В. И. Рутенбург, связывая образование коммуны с фактом появления в городе коллегии консулов, приводит следующие даты: «Впервые консулы упоминаются в документах XI в. в Пизе, Асти, Милане, Ареццо, Генуе (1081–1099), затем в XII в. в Пистойе, Ферраре, Лукке, Бергамо, Кремоне, Болонье, Пьяченце, Мантуе, Модене, Вероне, Флоренции, Парме (1105–1149)» [22, с. 22].

Во-вторых, появление в городах консулов и коммун отнюдь не означало появление в них стабильности. И в первую очередь это относится именно к Флоренции. Об этом убедительно свидетельствует история этого города в XIII–XVI вв., описанная знаменитыми историками и хронистами: Виллани, Бруни, Гвиччардини, Аммирати, Маккиавели. «Они выпустили больше историй, хроник и книг, чем, вероятно, вся остальная Италия, вместе взятая... Историческое письмо было возведено тогда в ранг самостоятельного литературного и научного жанра» [23, с. 642].

Наибольший интерес для целей настоящего исследования представляет хроника Виллани, родившегося и жившего в XIII в. во Флоренции. В ней в леденящих душу подробностях рисуется картина, ничего общего со стабильностью не имею-

щая: «... наш город постоянно подвергается войнам, раздорам, переворотам и заговорам» [16, с. 70]. Особенно длительной и жестокой была гражданская война между гвельфами и гибеллинами, начавшаяся в 1215 году с бытового конфликта. Дворянин Буондельмонти из знатного рода был обручен с девушкой из не менее знатного рода Амидеи, но в последний момент передумал и взял в жены другую девушку. Родственники первой невесты прониклись таким негодованием, что, напав внезапно на неверного жениха, убили его. «Смерть мессера Буондельмонти послужила причиной несчастий Флоренции, возникновения партий гибеллинов и гвельфов, хотя и до того хватало раздоров между дворянством в городе» [16, с. 130]. Нейтральных во Флоренции не было: каждое семейство примкнуло к одной из двух партий. Кровопролитная гражданская война в городе, то затихая, то вспыхивая с новой силой, продолжалась более 50 лет.

Обе стороны обращались за помощью к внешним силам: гибеллины – к германскому императору Фридриху, гвельфы – к папе римскому. Поэтому в ходе войны в город неоднократно вводились иностранные войска. Флоренция была надежно защищена от внешних врагов мощными стенами, но горожанам требовалась защита и от врагов внутренних. Поэтому в городе было построено множество башен высотой до 100 локтей¹³ (58 метров) с баллистами и запасами камней, на улицах возводились баррикады [16, с. 153].

Чаша весов склонялась то в одну, то в другую сторону, и не всегда победители щадили побежденных. Так, в 1248 г. в город вошли 16 тысяч немецких рыцарей, что обеспечило гибеллинам победу [16, с. 154]. Гвельфы с семьями бежали из города, а их дома и башни были разрушены. Но этого победителям показалось мало. Через год гвельфы, укрывшиеся в замке Капрайя, были осаждены Фридрихом и сдались на милость императора. Только милости не последовало. Фридрих по настоянию гибеллинов «велел выколоть глаза выходцам из самых знатных домов Флоренции и утопить их в море. Исключение было сделано для мессера Риньери Дзингане, привлечшего внимание своим умом и великодушием. Поэтому император не пожелал умертвить его, а только ослепил, и мессер Риньери закончил свои дни в монастыре на острове Монте-Кристо» [16, с. 156]. Противостояние завершилось только в 1267 г. победой гвельфов. Празднование ее «... состоялось в тот самый день Пасхи, когда гибеллинами был убит мессер Буондельмонти, и во Флоренции образовались партии, отчего город пришел в упадок» [16, с. 211]. Впрочем, на этом противостояние не закончилось. Гибеллины, изгнанные из города, десятилетиями не оставляли попыток вернуться в него.

¹³ 1 локоть = 58,3 см [16, с. 483].

Новый виток гражданской войны во Флоренции начался в конце XIII в. после раскола победителей на партии белых и черных гвельфов. В 1302 году белые гвельфы были изгнаны из города, а имущество их конфисковано¹⁴. Среди них был Данте. Имущество его тоже конфисковали, а самого его приговорили к сожжению [24, с. 56]. А 6 октября 1315 г. к смерти были приговорены и сыновья Данте, успевшие покинуть Флоренцию [24, с. 119]. До конца жизни Данте тосковал по родному городу, мечтал вернуться в него, но так и умер в изгнании в 1321 г. и был с почетом похоронен в приютившей его Равенне, где ему воздвигли мавзолей¹⁵. В своей знаменитой «Божественной комедии» Данте населил Ад множеством флорентийцев и представил Флоренцию в виде больной, не находящей покоя в своей постели и мечущейся в надежде ослабить боль¹⁶.

В промежутках между вспышками гражданских войн флорентийцы успевали воевать с внешними врагами, иногда терпя тяжелые поражения. И в этих войнах, так же как в гражданских, непосредственно в первых рядах участвовали наиболее богатые роды Флоренции, включая купцов и банкиров. И это подробно описано Джованни Виллани – очевидцем многих этих событий в его знаменитой «Истории Флоренции».

Впрочем, и другие известные историки средневековья рисуют картины постоянных и повсеместных войн, переворотов, народных восстаний, беззаконий и грабежей, сопровождавшихся актами нечеловеческой жестокости. Картины, не имеющие ничего общего с тысячелетней идиллией, изображенной в монографии Литтлтона.

9. Посредничество

О развитии посредничества в древнем Риме уже во времена Катона-старшего (III в. до н. э.) можно судить по выдержке из работы Моммзена: «Система ведения дел через посредников проникла во все римские деловые сношения. Государство прежде всех ступило на этот путь, так как стало

отдавать капиталистам или обществам капиталистов на откуп за твердо установленную сумму все свои самые сложные доходные статьи, все поставки, повинности и сооружения. Но и частные лица сдавали по договорам все, что можно было сдавать – и постройки, и уборку жатвы, и даже расчеты по получению наследства и по ликвидации конкурсных дел, причем посредником обыкновенно был какой-нибудь банкир, который получал весь актив и за это обязывался покрыть пассив или вполне, или в условленной процентной доле, иногда и с добавочной приплатой» [6, с. 798].

Судя по работам историков средневековья – Виллани, Кулишера, Луццатто, развитие посредничества в средневековой Италии XIII века и тем более предшествующих веков находилось в стадии становления и не могло соперничать с посредничеством древнего Рима хотя бы ввиду на порядки меньших масштабов экономической деятельности и ее феодальной раздробленности.

10. Компании (коллективные формы бизнеса)

Де Рувер прав, говоря о компаниях и товариществах, как о важнейшем факторе изобретения и распространения бухгалтерии. Но он не сказал о том, что компании и товарищества появились еще в древнем Риме. Вот что пишет об этом Моммзен, называющий коллективные формы капиталистического бизнеса коммерческими ассоциациями: «Необычайное развитие ассоциаций было одним из важнейших последствий такого преобладания купеческих нравов, которое должно казаться непонятным для каждого не записного дельца. В Риме оно нашло себе особо обильную пищу вследствие уже неоднократно упоминавшейся правительственной системы вести все дела через посредников; ввиду обширности этих дел и с целью иметь более надежные обеспечения правительство стало сдавать откупа и поставки не отдельным капиталистам, а компаниям капиталистов. По образцу этих предприятий была организована и вся крупная торговля...¹⁷ У римлян считалось за общее экономи-

¹⁴ На этом противостояние не закончилось. Белые гвельфы, объединились с гибеллинами, попытались захватить Флоренцию штурмом и были близки к успеху. «В жаркий июльский день 1304 года войско белых и гибеллинов, сломив сопротивление окрестных замков, приблизилось к стенам Флоренции... Когда в городе стало известно, что ранним утром белые захватили ближний замок Ластру, многие гвельфы во Флоренции поспешили укрыться в монастырях в ожидании торжественного входа белых, стоявших у самых ворот города... Белые и гибеллины несли в руках пальмовые ветви и кричали: «Мир!» В одном месте они даже вошли через плохо охраняемые ворота в город, но были отбиты. Из-за промедления и ошибок предводителей наступавших, Флоренцию взять не удалось, несмотря на то, что на этот раз были большие шансы на победу. С походом на Ластру окончился большой период борьбы флорентийских белых и гибеллинов с черными» [24, с. 60-61]. Однако борьба между черными гвельфами и изгнанниками продолжалась еще десятилетия.

¹⁵ Прошло время, и ошибка была осознана. Следующие поколения флорентийцев сделали все возможное для того, чтобы вернуть на родину хотя бы останки поэта. Но жители Равенны не польстились даже на самые щедрые посулы. «И Данте, несмотря на все старания флорентийцев, подстрекаемых упреками Бокаччо, остался лежать в Равенне, между древними гробницами императоров и могилами святых» [25, с. 143].

¹⁶ Чистилище, песня VI, последний абзац.

¹⁷ Обратим внимание: здесь вновь упоминается развитие посредничества в древнем Риме.

ческое правило, что лучше участвовать небольшими долями в нескольких спекуляциях, чем принимать самостоятельные спекуляции за свой личный риск. Катон советовал капиталисту не снаряжать на свой счет особый корабль, а вместе с сорока девятью капиталистами отправлять в море пятьдесят кораблей и иметь в каждом из них пятидесятую долю... Таким образом, эти купеческие ассоциации связывались тысячами нитей с денежными делами каждого знатного римлянина. По свидетельству Полибия, едва ли можно было указать хоть одного зажиточного человека, который не был бы соучастником в государственных откупках; тем более не подлежит сомнению, что у каждого из таких людей значительная часть капитала была помещена в купеческих ассоциациях. Все это было причиной той прочности больших римских состояний, которая едва ли не еще более замечательна, чем их размеры. Этими же в некотором отношении узкими, но в сущности солидными принципами купеческого управления своим состоянием объясняется и то упомянутое нами ранее и едва ли не единственное в своем роде явление, что состав знатных родов оставался без изменений в течение нескольких столетий» [6, с. 803-804].

Отметим, что в данном случае речь идет о постоянно действующих предприятиях, имеющих десятки и сотни владельцев. Их вполне можно считать прообразами современных акционерных обществ, по крайней мере, в том смысле, что собственники их были отделены от управления и, следовательно, заинтересованы в самом строгом учете их деятельности и регулярной отчетности. Другими словами, само существование таких ассоциаций было возможным лишь при самом высоком уровне счетоводства, близком к современному уровню.

Правовому обеспечению римских товариществ посвящены были отдельные разделы римского права: «Римская юриспруденция уделяла разработке норм гражданского оборота самое пристальное внимание. В I-II вв. был разработан особый раздел римского права – *учение об обязательствах*... Были предусмотрены особые правовые формы сделок, в которых принимали участие не только отдельные физические лица, но и товарищества (нечто вроде древних акционерных обществ)» [5, с. 249].

Товарищества и компании древнего Рима вполне можно считать обществами открытого типа. Ведь паи их могли купить все желающие: «Огромный Траянов рынок служил также местом ежедневных встреч деловых людей. Сделки, которые они заключали, во многих отношениях напоминали операции, которые производятся на современной бирже: там велась торговля *паями товариществ*, бравших на откуп сбор налогов и общественные строительные работы,

товариществ, арендовавших государственные земли и рудники; торговали также долями кораблей, *паями банковских и торговых предприятий*...» [7, с. 94-95]. Такого не было в Италии не только в XIII, но и в XIV-XV вв. Собственниками компаний того времени, как правило, были члены одной-двух семей, не допускавшие в свой круг всех желающих.

Выводы. Монография Литтлтона «Эволюция бухгалтерского учета до 1900 г.», написанная в 1933 году, справедливо считается классической. Научная и познавательная ценность ее не вызывает сомнений и в наши дни. Однако, на взгляд автора, вторая глава этой работы является исключением. Список источников к этой главе пуст, а значит, рассуждения американского историка лишены оснований, а выводы радикально расходятся с мнениями самых авторитетных историков средневековья и античности. Тезис же о тысячелетней стабильности в городах-республиках Италии способен удивить читателей даже с поверхностными историческими знаниями.

В настоящей статье, с опорой на исследования ведущих историков античности и средневековья, показано, что все факторы, названные Литтлтоном и де Рувером, впервые сложились не в средневековой Италии, а в древнем Риме, причем в гораздо более развитой форме. И если бы факторы эти, как считает Литтлтон, действительно «делали возникновение двойной бухгалтерии неизбежным» (с чем автор настоящей статьи не согласен¹⁸), она появилась бы в древнем Риме.

Другим недостатком исследования Литтлтона является его неполнота: в нем не рассмотрены факторы, *препятствовавшие* появлению двойной бухгалтерии в средневековой Италии. А факторы эти, на взгляд автора настоящей статьи, были настолько значимы, что не только изобретение, но даже распространение уже готовой и доведенной до совершенства двойной бухгалтерии в XIII-XV вв. в Италии не имело под собой рациональных оснований. Но это тема следующей статьи цикла.

Литература

1. Littleton A. Ch. Accounting evolution to 1900 / Reprint. Originally published: 2nd ed. – NewYork: Russell & Russell, 1966. – 373 с.
2. Рувер Р. Как возникла двойная бухгалтерия. – М.: Госфиниздат, 1958. – 67 с.
3. Мэтьюс М. Р., Перера М. Х. Б. Теория бухгалтерского учета: учебник. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1999. – 663 с.
4. Кутер М. И., Гурская М. М., Кузнецова А. В. Истоки диграфической бухгалтерии // Вектор науки Тольяттинского государственного университета. 2010. № 4 (14). С. 235–243.

¹⁸ В предыдущей статье цикла [26] показано, что для создания двойной бухгалтерии требовались не менее пяти столетий целенаправленной работы профессиональных методологов, финансируемых государством. А значит, главной предпосылкой была длительная и насыщенная государственная потребность в универсальной системе исчисления богатства экономического субъекта, возникшая у могучего и долго существовавшего государства.

5. Кузищин В. И., Маяк И. Л., Гвоздева И. А. [и др.]. История древнего Рима. 4-е изд. перераб. и доп. – М.: Высшая школа, 2000. – 383 с.
6. Моммзен Т. История Рима. Т. 1. До битвы при Пидне. – М.: Гос. соц-экономич. изд-во, 1936. – 892 с.
7. Луццатто Дж. Экономическая история Италии. Античность и средние века. – М.: Изд. иностранной литературы, 1954. – 463 с.
8. Моммзен Т. История Рима. Т.2. От битвы при Пидне до смерти Суллы. – М.: Гос. соц-экономич. изд-во, 1937. – 446 с.
9. Моммзен Т. История Рима. Т.3. От смерти Суллы до битвы при Тапсе. Русский перевод под редакцией Н. Машкина. – М.: ОГИЗ Госполитиздат, 1941. – 560 с.
10. Бродель Ф. Время мира. – М.: Прогресс, 1992. – 640 с.
11. Февр Л. Бои за историю. – М.: Наука, 1991. – 604 с.
12. Кулишер И. М. История экономического быта Западной Европы. – М.: ГОСИЗДАТ, 1926. Т. 1. – 251 с.
13. Зомбарт В. Современный капитализм. В двух томах. Т. 1. Введение в докапиталистическое хозяйство. Исторические основы современного капитализма: монография. – М.-Л.: ГОСИЗДАТ, 1931. – 560 с.
14. Сальвиоли Г. Капитализм в античном мире. – Екатеринбург: 1-я сов. типография, 1922. – 188 с.
15. Малькова Т. Н. Древняя бухгалтерия: какой она была. – М.: Финансы и статистика, 1995. – 304 с.
16. Виллани Дж. Новая хроника или история Флоренции. – М.: Наука, 1997. – 551 с.
17. Кулишер И. М. История экономического быта Западной Европы. 7-е изд. – М.-Л.: ГОСИЗДАТ. 1926. Т. 2. – 352 с.
18. Блок М. Апология истории, или Ремесло историка / Пер. Е. М. Лысенко. Примеч. А. Я. Гуревича. – М.: Наука, 1973. – 234 с.
19. De Roover R. New Perspectives on the History of Accounting // The Accounting Review. 1955. Vol. 30, Issue 1. PP. 405–420.
20. Кейль К. П. О некоторых древнейших обработках трактата Луки Пачиоло по бухгалтерии: очерк к истории бухгалтерии. – Могилев: Губернская типография, 1910. – 180 с.
21. Койре А. В. Очерки истории философской мысли. – М.: Прогресс, 1985. – 286 с.
22. Рутенбург В. И. Итальянский город от раннего средневековья до Возрождения. – М.: Наука, 1987. – 177 с.
23. Goldthwaite R. A. The Practice and Culture of Accounting in Renaissance Florence // Enterprise & Society. 2015. Vol. 16, Issue 3. PP. 611-647. DOI: 10.1017/eso.2015.17.
24. Голенищев-Кутузов И. Н. Данте. – М.: Молодая гвардия, 1967. – 116 с.
25. Буркгардт Я. Культура Италии в эпоху Возрождения. – Смоленск: Русич, 2002. – 448 с.
26. Цыганков К. Ю. Оценка качества двойной бухгалтерии, ресурсов, необходимых для ее создания и изобретательности средневековых купцов // Сибирская финансовая школа. 2022. № 3 (147). С. 39–55. DOI: 10.34020/1993-4386-2022-3-39-55.

Сведения об авторе

Цыганков Ким Юрьевич – д-р экон. наук, доцент, профессор кафедры аудита, учета и финансов Новосибирского государственного технического университета (НГТУ), профессор кафедры бухгалтерского учета и аудита Сибирского университета потребительской кооперации (СибУПК), Новосибирск, Россия. E-mail: kim492005@yandex.ru

FACTORS OF THE ORIGIN OF DOUBLE-ENTRY BOOKKEEPING IN THE WORKS OF A. CH. LYTTLETON AND R. DE ROOVER: AN AMATEUR'S VIEW

K. Cygankov

*Novosibirsk State Technical University,
Siberian University of Consumer Cooperatives, Novosibirsk, Russia*

One of the cornerstones of the study of any historical event is the contexts in which this event occurred. As such, the traditional hypothesis uses the factors that contributed to the invention of double-entry bookkeeping and were described in the works of very authoritative English-speaking historians: A. Ch. Lyttleton and R. de Roover.

Among these factors, Littleton attributed the presence of private property, capital, trade, credit, writing, money and arithmetic in a favorable socio-economic environment. De Roover supplemented this list with factors of mediation and companies. According to Littleton, all the factors he named first appeared only in medieval Italy, which made the origin of double-entry bookkeeping inevitable in this place and in this era. The article shows, firstly, that the theses of Littleton and de Roover are not properly reasoned, and secondly, that all the factors they named appeared in ancient Rome, where they were much more developed than in medieval Italy. And if these factors really "made the emergence of double-entry bookkeeping inevitable," it would have appeared in ancient Rome.

Key words: origin of double-entry bookkeeping, capital, trade, money, credit, companies.

References

1. Littleton A. Ch. Accounting evolution to 1900 / Reprint. Originally published: 2nd ed. New York: Russell & Russell, 1966. 373 c.
2. Ruver R. de. *Kak vznikla dvoynaya bukhgalteriya* [How did double bookkeeping come about], Moscow: Gosfinizdat, 1958, 67 p.
3. Mathews M. R., Perera M. H. B. *Teoriya bukhgalterskogo ucheta: uchebnik* [Accounting theory: textbook], Moscow: Audit, UNITY, 1999, 576 p.
4. Kutter M. I., Gurskaya M. M., Kuznetsova A. V. The origins of digraphic accounting, *Vektor nauki Tol'yattinskogo gosudarstvennogo universiteta*. 2010, No. 4 (14), pp. 235-243. (In Russ.)
5. Kuzishchin V. I., Mayak I. L., Gvozdeva I. A., et al. *Istoriya drevnego Rima* [The history of ancient Rome], Moscow: Vysshaya shkola, 2000, 383 p.
6. Mommsen T. *Istoriya Rima. T. 1. Do bitvy pri Pidne* [The History of Rome. Vol. 1. Before the Battle of Pydna], Moscow: Gos. sots-ekonomicheskoe izd-vo, 1936, XXVIII, 892 p.
7. Luzzatto J. *Ekonomicheskaya istoriya Italii. Antichnost' i srednie veka* [Economic history of Italy. Antiquity and the Middle Ages], Moscow: Izd. inostran- noi literatury, 1954, 463 p.
8. Mommsen T. *Istoriya Rima. T. 2. Ot bitvy pri Pidne do smerti Sully* [History of Rome. Vol. 2. From the Battle of Pydna to the death of Sulla], Moscow: Gos. sots-ekonomicheskoe izd-vo, 1937, 446 p.
9. Mommsen T. *Istoriya Rima. T. 3. Ot smerti Sully do bitvy pri Tapse* [History of Rome. Vol. 3. From the death of Sulla to the Battle of Tapsa], Moscow: OGIZ Gospolitizdat, 1941, 560 p.
10. Braudel F. *Vremya mira* [Time of the world], Moscow: Progress, 1992, 640 p.
11. Fevr L. *Boi za istoriyu* [Fights for history], Moscow: Nauka, 1991, 604 p.
12. Kulisher I. M. *Istoriya ekonomicheskogo byta Zapadnoi Evropy* [History of economic life in Western Europe], Moscow: GOSIZDAT, 1926, Vol. 1, 251 p.
13. Zombart V. *Sovremennyy kapitalizm. V dvukh tomakh. T. 1. Vvedenie v dokapitalisticheskoe khoziaistvo. Istoricheskie osnovy sovremennogo kapitalizma: monografiya* [Modern capitalism. In two volumes. Vol. 1. Introduction to pre-capitalistic economy. Historical bases of modern capitalism: monograph], Moscow-Leningrad: GOSIZDAT, 1931, 560 p.
14. Salvioli G. *Kapitalizm v antichnom mire* [Capitalism in the Ancient World], Ekaterinoslavl: 1-ya sov. Tipografiya, 1922, 188 p.
15. Mal'kova T. N. *Drevnyaya bukhgalteriya: kakoi ona byla* [Ancient accounting: what was it like], Moscow: Finansy i statistika, 1995, 304 p.
16. Villani Dzh. *Novaya khronika ili istoriya Florentsii* [New Chronicle or history of Florence], Moscow: Nauka, 1997, 551 p.
17. Kulisher I. M. *Istoriya ekonomicheskogo byta Zapadnoi Evropy* [History of economic life in Western Europe], Moscow-Leningrad: GOSIZDAT, 1926, Vol. 2, 352 p.
18. Blok M. *Apologiya istorii ili Remeslo istorika* [The Apology of history or the Craft of the historian], Moscow: Nauka, 1973, 232 p, available at: https://imwerden.de/pdf/blok_mark_apologoya_istorii_1973.pdf.
19. De Roover R. New Perspectives on the History of Accounting. *The Accounting Review*. 1955. Vol. 30, Issue 1. PP. 405–420. (In Engl.)
20. Keil K. P. *O nekotorykh drevneishikh obrabotkakh traktata Luki Pachiolo po bukhgalterii: ocherk k istorii bukhgalterii* [On some of the oldest treatments of Luca Paciolo's treatise on accounting: an essay on the history of accounting], Mogilev: Provincial printing house, 1910, 180 p.
21. Koire A. V. *Ocherki istorii filosofskoi mysli* [Essays on the History of philosophical Thought], Moscow: Progress, 1985, 280 p.
22. Rutenburg V. I. *Ital'yanskii gorod ot rannego srednevekov'ya do Vozrozhdeniya: ocherki* [An Italian city from the early Middle Ages to the Renaissance. Essays]. Leningrad: Nauka 1987. 177 p.
23. Goldthwaite R. A. The Practice and Culture of Accounting in Renaissance Florence // *Enterprise & Society*. 2015. Vol. 16, Issue 3. PP. 611-647. DOI: 10.1017/eso.2015.17. (In Engl.)
24. Golenishchev-Kutuzov I. N. Dante. Moscow: Molodaya gvardiya. 1967. 116 p. Available at: https://royallib.com/book/golenishchevkutuzov_ilya/dante.html (DOC format).
25. Burkgardt Ya. *Kul'tura Italii v epokhu Vozrozhdeniya* [The culture of Italy in the Renaissance], Smolensk: Rusich, 2002, 448 p.
26. Tsygankov K. Yu. Assessment of the quality of double-entry bookkeeping, the resources needed to create it and the ingenuity of medieval merchants, *Sibirskaya finansovaya shkola*, 2022, No. 3 (147), pp. 39-55. DOI: 10.34020/1993-4386-2022-3-39-55 (In Russ.)

About the author

Kim Yu. Tsygankov – Doctor of Economics, Associate Professor, Professor of the Audit, Accounting and Finance Department of the Novosibirsk State Technical University, Professor of the Accounting and Audit Department of the Siberian University of Consumer Cooperation, Novosibirsk, Russia.
E-mail: kim492005@yandex.ru