ISSN 2311-9381 (Online)
ISSN 2073-5081 (Print)

Страницы истории

РАЗВИТИЕ СЧЕТНЫХ НАУК В РОССИИ: РЕТРОСПЕКТИВНЫЙ АНАЛИЗ

Лидия Ивановна КУЛИКОВА[a,•], Алина Равилевна КАДЫРОВА[b]

[a] доктор экономических наук, профессор, заведующая кафедрой финансового учета,
Казанский федеральный университет, Казань, Российская Федерация
777phd@rambler.ru

[b] магистрант Института управления, экономики и финансов,
Казанский федеральный университет, Казань, Российская Федерация
kadyrovaalinar@yandex.ru

[•] Ответственный автор

История статьи:
Принята 15.08.2016
Принята в доработанном виде 01.09.2016
Одобрена 07.09.2016

УДК 657.6
JEL: M41

Ключевые слова: счетный, наука, становление, развитие, история

Аннотация

Тема. Предметом статьи является исследование этапов становления и развития счетных наук в России на рубеже конца XIX – начала XX вв.

Цели. Анализ исторического опыта в виде представлений о сущности и содержании счетных наук (счетоводстве, счетоведении, балансоведении, экономологии, счетном анализе и других), рассматриваемых в трудах российских ученых.

Методология. Методологической основой исследования послужили публикации известных российских ученых конца XIX – начала XX вв., занимавшихся развитием счетных наук. Результаты, полученные авторами статьи, подтверждаются использованием таких методов, как анализ и синтез, наблюдение, сравнение и логическое обобщение.

Результаты. Выявлено, что в России изучение счетных наук стало проводиться с 1850-х гг., благодаря чему зародилась отечественная наука о счетоводстве. К серьезным разработкам счетных наук приступили с конца 1880-х гг., когда прошло четкое разделение практики учета (счетоводства) и его теории (счетоведения). Выделена особая отрасль счетных наук – счетный, или бухгалтерский, анализ. Сформулированы методы научного познания, применяемые в счетных науках: наблюдение, регистрация, исследование с помощью индукции и дедукции, синтез и анализ.

Выводы. Счетные науки в России прошли путь от теоретического описания методов и приемов, согласно которым должен проводиться учет, до создания наук, которые изучают последовательность действий хозяйствующего субъекта с целью его успешного функционирования.

© Издательский дом ФИНАНСЫ и КРЕДИТ, 2016

Вопросы исторического содержания и периодизации развития всегда являлись основополагающей частью изучения любой науки. Такой подход к познанию позволяет систематизировать опыт, который формировался на протяжении нескольких столетий.

Историю науки невозможно изменить, но можно переосмыслить. Счетные науки относятся к тем отраслям науки, история возникновения и развития которых неоднократно рассматривалась различными учеными и специалистами в области бухгалтерского учета, однако однозначного понимания и единой трактовки так и не было достигнуто.

Профессор Я.В. Соколов отмечал, что историю развития счетных наук можно писать по опубликованным работам. Однако в таком разнообразии и огромном количестве книг и журнальных статей трудно определить, что имеет значение и важность для веков, а что «представляло сиюминутный интерес для незнакомых нам современников»[1].

В России исследования в области счетных наук стали проводиться, начиная с 1850-х гг. В то время важным событием в истории русской учетной мысли стала работа Э.А. Мудрова, старшего учителя Олонецкой губернской гимназии, вышедшая в 1846 г. под

[1] *Соколов Я.В.* Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1996. С. 10.

названием «Счетоводство всех родов торговли» и одобренная советом Императорского Санкт-Петербурского университета.

Педагог писал, что счетоводство (бухгалтерия) – это искусство записывать какое-либо имущество таким образом, чтобы, несмотря на происходящие в нем перемены, всегда можно было усмотреть его настоящее положение со значением того, что последовало от произведенных в нем перемен. Труд Э.А. Мудрова заслуживает внимания потому, что это была первая работа на русском языке, в которой изложена теория персонификации, которая получила одноименное название [1, с. 142].

В 1854 г. в Москве вышла работа Н. Емельянова под названием «Практические упражнения в бухгалтерии по делам внутренней торговли и фабрикации». В ней исследователь назвал бухгалтерию наукой, показывающей, «как должно вести счетные книги, составлять разные счета и выводить правильный и верный учет заключающимся в них суммам» [1, с. 145]. Вместе с тем в труде не было изложено никаких теоретических принципов.

В книге «Системы и формы счетоводства» А.И. Гуляев в 1909 г. высказал мысль о том, что только научное обоснование принципов может возводить счетоводство на пьедестал самостоятельной науки. При этом под руководящим принципом понимались научные законы, которые положены в основу счетоводного знания.

Руководящий принцип (закон) двойственности является первым элементом в счетоводной науке. Вторым элементом системы, по мнению автора книги, выступают признаки верности, третьим – организация записей. А.И. Гуляев отмечал, что устроение счетоводства неразрывно связано с научными законами счетоводства и с признаками верности [2, с. 4, 5].

Но, к сожалению, научных разработок в изучаемой области в то время так и не состоялось. Вместе с тем стали появляться труды, в которых прослеживался новый подход к проблемам учета, предусматривающий четкое разделение практики учета (счетоводства) от его теории (счетоведения).

Профессор Я.В. Соколов писал, что такое деление бухгалтерского учета означает, что «счетоведение порождает и развивает учетную мысль, а счетоводство, воплощая ее, создает учетное действие, первое – причина, второе – следствие» [3, с. 11].

К серьезным научным разработкам вопросов счетоведения в России приступили лишь с конца 1880-х гг. Отправной точкой стало появление журнала «Счетоводство» под редакцией А.М. Вольфа. К участию в издании были привлечены лучшие научные силы того времени. Журнал сыграл значимую роль в развитии счетных наук, поскольку в нем рассматривались все больше вопросы конкретизации теории счетоведения. По своему содержанию и глубине исследований он стал одним из лучших среди европейских счетоводных журналов того времени [1, с. 165].

Науку, которая в дальнейшем получила название счетоведение, А.М. Вольф противопоставлял практике, именуемой счетоводством. По его мнению, функциями счетоводства являются план, инвентарь, смета, бухгалтерия, отчет и контроль [4, с. 16]. При этом наука об учете рассматривалась как определенный хозяйственный путь, по которому следует вести предприятие согласно экономическим и юридическим требованиям.

Выдающийся русский бухгалтер Е.Е. Сиверс, начавший писать под влиянием журнала «Счетоводство» с 1892 г., считал, что следует различать понятия «счетоведение» и «счетоводство». Он полагал, что первое является наукой об учете, а второе – практической деятельностью [5, с. 24, 25]. Такой подход стал общепризнанным в русской учетной литературе вплоть до 1929 г. [3, с. 10].

Под счетоводством Е.Е. Сиверс понимал общий порядок записей, ведения Главной и вспомогательной книг, графовку отдельных книг. Счетоведение же, по мнению бухгалтера, есть совокупность законов, которые вытекают

из природы экономических оборотов и раскрывают истинное познание учета ценностей и расчетов по ним между разными лицами [6, с. 100].

С появлением в 1905 г. труда Н.С. Лунского, представителя московской бухгалтерской школы, под названием «Счетоводство общее и коммерческое», была начата строго научная разработка принципов счетоведения. В русской экономической литературе это был первый труд, в котором предложена научно обоснованная теория двойной бухгалтерии [7].

Понятие «счетоведение» в российской теории бухгалтерского учета прочно стало закрепляться лишь в 1920-х гг. Профессор А.М. Галаган в своих трудах «Общее счетоведение» и «Основы общего счетоведения» высказал мысль, что все счетные науки могут быть разделены на два основных вида:

1) частные счетные науки, задачей которых он видел выработку правил и порядка действий по наблюдению за правильностью фиксирования хозяйственных операций;

2) счетоведение, задачей которого является выработка последовательности наблюдения за работой хозяйствующего субъекта в целом, чтобы наблюдать за применением этим субъектом принципа хозяйственного расчета [8, с. 19].

Как полагал А.М. Галаган, к числу частных счетных наук относятся общая и коммерческая арифметика, учение о калькуляциях, теория и практика сметного дела, теория и практика арбитражей [9, с. 19]. Ученый считал, что цели и задачи счетоведения как науки заключаются в выработке правил и приемов наблюдения за деятельностью хозяйства для выявления выгодности или убыточности, целесообразности или нецелесообразности каждого отдельно взятого процесса функционирования.

Экономист доказывал, что счетоведение является наукой, потому что в нем используются методы, которые являются общепринятыми в научных дисциплинах[2]. Сформулированные А.М. Галаганом методы научного познания, применяемые в счетоведении, представлены на рис. 1.

По мнению А.М. Галагана, значение метода наблюдения в счетоведении состоит прежде всего в том, что с его помощью «представляется возможным выяснить состояние хозяйства на определенный момент существования этого хозяйства и тем самым выяснить, с каким именно запасом тех или иных хозяйственных благ данное хозяйство приступает к своей работе» [8, с. 23].

Дедуктивный метод рассуждений, полагал А.М. Галаган, обыкновенно применяется в тех случаях, когда мы делаем те или иные выводы и как бы предсказываем неизбежность тех или иных фактов и явлений, опираясь на определенные основные положения.

Ученый считал, что дедуктивным путем выведен метод двойной записи. При помощи метода синтеза рассматриваются те или иные явления и выводятся из этих явлений определенные следствия. Применением в счетоведении синтетического метода является составление проверочного баланса.

Однако такую точку зрения разделяли не все. В 1933 г. профессор И.А. Кошкин в своей книге «Оперативно-балансовый учет» критично высказал мнение о том, что счетоведение и счетоводство являются двумя разными науками. Он считал, что нельзя обособлять теорию от практики, «выхолащивать теорию и делать слепой практику». Неправильно разделять науки об учете на счетоведение и счетоводство еще и потому, что методом учета является баланс, а не счет [10, с. 17].

Профессор А.П Рудановский в 1928 г. в работе «Теория балансового учета» применил новый термин в счетной науке – балансоведение. При этом он утверждал, что счетоведение и балансоведение являются синонимами. По мнению ученого, балансоведение есть особая наука, которая дает теорию, то есть особую совокупность методов исчисления

[2] *Куликова Л.И.* Балансоведение в системе счетных наук: развитие, сущность, содержание // Вестник Казанского государственного финансово-экономического института. 2011. № 3. С. 52–55.

баланса. В практических целях та же наука ставит себе задачей дать ответ на вопрос об оценке всей совокупности хозяйственных действий для представления их в балансе [11, с. 13]. Таким образом, А.П. Рудановский отождествлял науки о счетоведении и о балансе.

Такой же точки зрения придерживался профессор Я.М. Гальперин, который в 1925 г. в работе «Основы балансоведения» определил последнее как науку, которая имеет свои методы исследования (рис. 2).

Метод денежного измерения, обосновывал Я.М. Гальперин, позволяет произвести оценку объектов учета в одной и той же денежной единице и должен быть вполне беспристрастным, лишенным элементов «личных пожеланий и произвола» [12, с. 9]. Метод систематизации представляет собой метод разложения баланса как общей совокупности всего исчислимого в хозяйстве, на отдельные устойчивые группы хозяйственных масс, называемых счетами. Метод регистрации есть метод построения особых условных форм записи, в основе которого лежат счетные документы. Метод координации, или метод построения взаимодействия между хозяйственными процессами, является связующим моментом учета.

Как отмечал Я.М. Гальперин, этот метод отличает науку балансоведение от других наук, которые исследуют хозяйственную деятельность.

Позже, в 1930 г., профессор в научном труде «Очерки теории баланса» попытался не только разграничить понятия «счетоведение» и «балансоведение», но и дать им новое содержательное наполнение.

Ученый высказал мнение, что существуют три самостоятельные счетные науки: счетоведение, балансоведение и счетный анализ.

По мнению Я.М. Гальперина, счетоведение (или наука о счетах) является наукой, которая исследует функции бухгалтерских счетов и принципов. Балансоведение (или наука о балансе) представляет собой новую научную дисциплину, которая исследует балансы хозяйства. Счетный анализ представляет собой науку об анализе хозяйства на основе его учета.

Поскольку объектом изучения всех трех дисциплин является баланс хозяйства, то, полагал Я.М. Гальперин, представляется возможным говорить не о трех самостоятельных и изолированных науках об учете, а о единой балансовой науке. Ученый выдвинул идею о том, что систему балансовой науки составляют три разновидности учений о методах: построения баланса, ведения текущего его учета, исследования баланса [13, с. 134].

Некоторые авторы считали, что балансоведение – это анализ баланса. Такой точки зрения придерживался и Н.А. Блатов. Выдающийся русский балансовед полагал, что задачи счетоведения заканчиваются вопросами составления балансового отчета. Непосредственно изучением балансов, которые созданы в соответствии с правилами, методами и приемами счетоведения, занимается балансоведение, которое является самостоятельной отраслью счетных наук [14, с. 50].

Таким образом, Н.А. Блатов утверждал, что естественным и логическим продолжением и завершением счетоведения является балансоведение. Изучение баланса с формальной его стороны ученый назвал счетным анализом, а с содержательной – экономическим анализом [15, с. 10].

Такой же точки зрения придерживались и другие отечественные ученые, среди них и Н.С. Помазков. Разделяя идею Н.А. Блатова, он в свою очередь пришел к выводу, что балансоведение должно состоять из трех частей:

1) теория баланса, то есть рассмотрение его природы и назначения, методологии оценки балансовых статей и методов построения баланса (таким образом, Н.С. Помазков под балансоведением понимал счетоведение);

2) счетный анализ, изучающий методологию определения реальных хозяйственных оборотов, приемы и способы зачетов и

свертывание балансовых статей, учение о балансовых деликтах (то есть исследование баланса с формальной стороны);

3) экономический анализ, куда входят методы изучения экономического состояния и деятельности хозяйства, определения финансовой устойчивости, оборачиваемости капиталов и рентабельности хозяйства (то есть изучение материального содержания баланса) [16, с. 120].

В своих трудах профессор Н.Р. Вейцман выделил особую отрасль счетных наук – счетный, или бухгалтерский, анализ. Рассматривая его место среди других счетных наук, ученый высказал точку зрения, что счетоводство имеет отдельные части: счетоведение, специальные виды учета, балансоведение, бухгалтерскую экспертизу и счетный анализ. Система счетных наук по Н.Р Вейцману представлена на рис. 3.

По мнению ученого, лицо, изучающее жизнь предприятия, на основании информации, полученной в ходе счетоводства, может сделать вывод о финансовой устойчивости и финансовых результатах деятельности. Основу, теоретическое ядро счетоводства, составляет счетоведение. Затем следуют обособившиеся по отраслям хозяйств специальные виды учета: торговое, фабрично-заводское, банковское, железнодорожное, сельскохозяйственное счетоводство.

По мнению Н.Р. Вейцмана, бухгалтерская экспертиза должна представлять собой проверку правильности использования счетных методов, а в процессе счетного анализа используются различные методы, которые позволяют познать и истолковать взаимосвязь текущего учета и периодической отчетности субъекта. А балансоведение является особой отраслью счетоводства, изучающей форму построения баланса, а также балансовое право [17, с. 3].

Совершенно иной точки зрения придерживался профессор Н.А. Кипарисов в книге «Основы балансоведения. Построение балансов и анализов», вышедшей в свет в 1928 г. Он назвал счетоведение наукой, которая устанавливает принципы учета состояния и движения имущества с целью изучения деятельности хозяйства путем вычисления экономических величин [18, с. 8]. Он считал, что задачами системы счетоведения должны быть:

1) установление принципов построения баланса, которые позволили бы хозяйственные ценности показать в ясности, полноте и логической стройности;

2) определение и научное обоснование принципов, в соответствии с которыми должен вестись учет всех процессов и на основе которых следует выяснять достигнутые результаты;

3) анализ и систематизация средств счетоведения, то есть таких внешних форм, в которых должен воплощаться учет;

4) изучение на основе счетных данных деятельности хозяйства;

5) рассмотрение исторического хода развития счетной науки.

Из счетоведения Н.А. Кипарисов выделял его историю и общее балансоведение, при этом общая теория учета стала его производной. Ученый представил схему научной разработки счетоведения. Система счетной науки по Н.А. Кипарисову представлена на рис. 4.

По мнению ученого, балансоведение (или учение о балансе) имеет две стороны. Первая представляет собой теоретическое балансоведение, которое устанавливает принципы построения счетного баланса. Вторая (практическое или прикладное балансоведение) представляет собой использование счетных балансов для выводов о состоянии и деятельности единичных хозяйств [18, с. 11, 12].

Следует отметить, что в экономической литературе были попытки дать счетной науке иные названия. Так, швейцарский ученый Л. Гомберг (работал вначале в России, где был сотрудником журнала «Счетоводство») называл счетную науку экономологией, определяя ее как науку, которая занимается исследованием хозяйственной деятельности единичного предприятия путем описания и денежной оценки этой деятельности [19, с. 14].

Профессор В.В. Ковалев, рассматривая историческую ретроспективу подходов российских ученых к сущности балансоведения как микроэкономического анализа баланса, пришел к выводу, что суть балансоведения состоит в системном анализе бухгалтерского учета, позволяющем формировать представление о положении организации [19, с. 338].

К середине 1930-х гг. в России термин «балансоведение» практически исчез из литературы по бухгалтерскому учету. Эта наука, приняв на вооружение ряд статистических методов, генерировалась в анализ хозяйственной деятельности организации и полностью отделилась от бухгалтерского учета. По мнению профессора В.Ф. Палия, «отделение анализа от бухгалтерского учета оказало негативное влияние на развитие теории бухгалтерского учета» [20, с. 7].

Таким образом, счетные науки прошли путь от теоретического описания методов и приемов, согласно которым надо вести учет, до теоретических наук, которые описывают последовательность действий хозяйствующего субъекта с целью его успешного функционирования.

Счетные науки являются связующим звеном между практической деятельностью и результатом успешного функционирования хозяйствующего субъекта.

Не уделяя должного внимания науке, игнорируя сложившиеся тенденции, не понимая сути в разнообразии приемов и методов учетной работы, невозможно координировать бухгалтерскую деятельность в том направлении, которое позволит организовать процесс хозяйствования в единое целое.

Таким образом, счетные науки имеют много направлений развития, растут актуальность этой области знаний и череда вопросов, требующих подробного изучения и рассмотрения.

Рисунок 1
Методы научного познания по А.М. Галагану

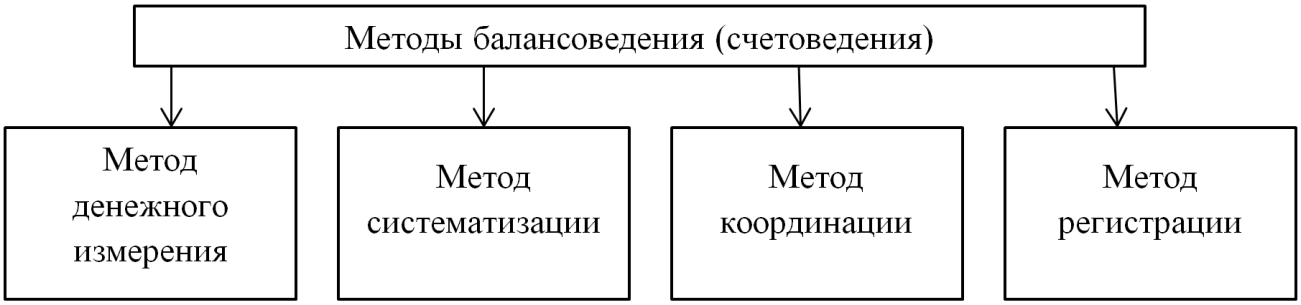
Figure 1
Scientific research methods, according to A.M. Galagan

Источник: авторская разработка

Source: Authoring

Рисунок 2
Методы счетных наук по Я.М. Гальперину

Figure 2
Methods of accounting sciences, according to Ya.M. Gal'perin

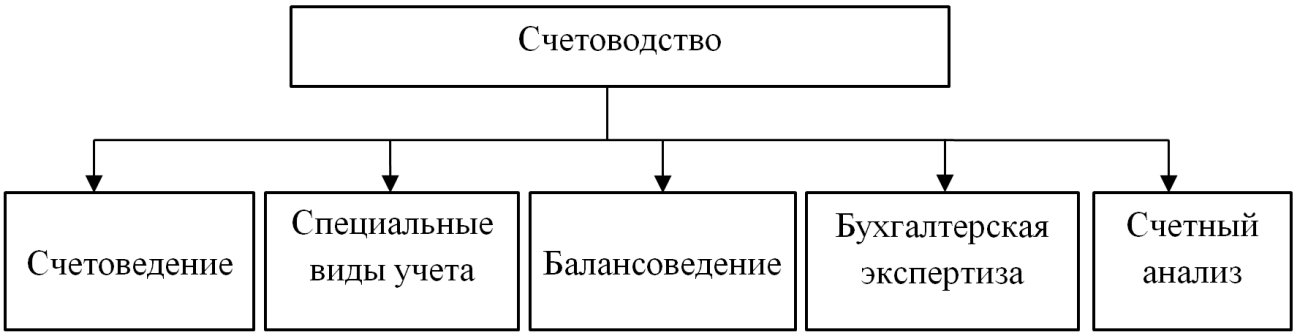


Источник: Куликова Л.И. Балансоведение как наука: сущность и этапы развития в России // Международный бухгалтерский учет. 2011. № 13. С. 66.

Source: Kulikova L.I. [The balance sheet study as a science: The substance and development milestones in Russia]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2011, no. 13, p. 66. (In Russ.)

Рисунок 3
Система счетных наук по Н.Р. Вейцману

Figure 3
The system of accounting sciences, according to N.R. Veitsman

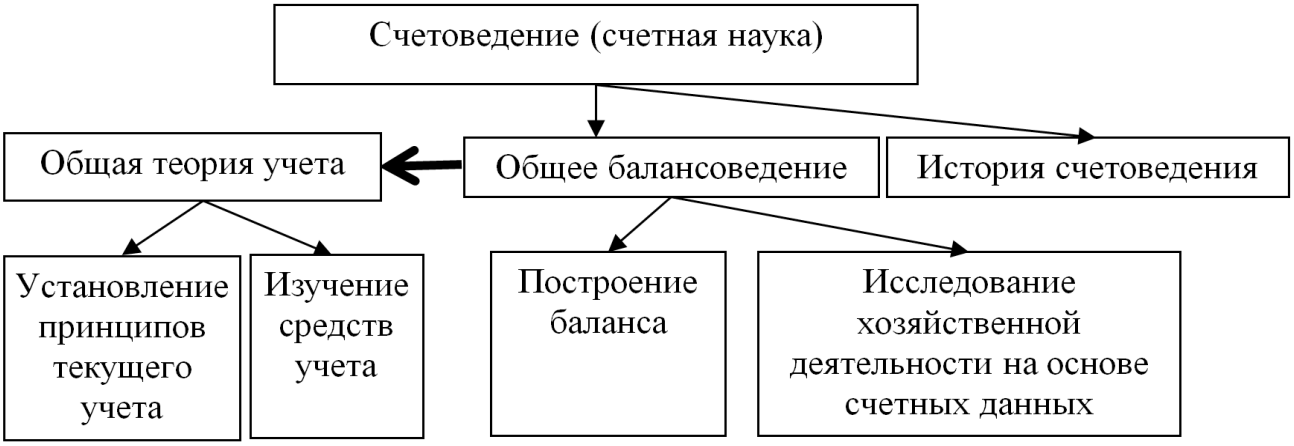


Источник: Куликова Л.И. Балансоведение как наука: сущность и этапы развития в России // Международный бухгалтерский учет. 2011. № 13. С. 66.

Source: Kulikova L.I. [The balance sheet study as a science: The substance and development milestones in Russia]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2011, no. 13, p. 66. (In Russ.)

Рисунок 4
Система счетной науки по Н.А. Кипарисову

Figure 4
The system of accounting science, according to N.A. Kiparisov



Источник: [20, с. 10]

Source: [20, p. 10]

Список литературы

1. *Галаган А.М.* Счетоводство в его историческом развитии. М., Л.: Государственное издательство, 1927. 167 с.

2. *Гуляев А.И.* Системы и формы счетоводства. СПб: книжный склад «Коммерческая литература», 1909. 64 с.

3. *Соколов Я.В.* Основы теории бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика, 2000. 496 с.

4. *Вольф А.М.* Значение счетоводства, развитие и построение современной системы бухгалтерии, пути и преграды к распространению счетоводства. СПб: Типография А.М. Вольфа, 1891. 36 с.

5. *Сиверс Е.Е.* Счетоведение и счетоводство. Опыт научного исследования. СПб: Главный склад в книжном магазине Н.Г. Мартынова, 1892. 69 с.

6. *Куликова Л.И.* Исторический аспект возникновения и развития науки о счетоведении // Вестник Адыгейского государственного университета. Серия 5. Экономика. 2015, № 3. С. 97–105.

7. *Лунский Н.С.* Счетоводство общее и коммерческое. Одесса: типография Г.М. Левинсона, 1905. 224 с.

8. *Галаган А.М.* Общее счетоведение. М.: Финансовое издательство НКФ СССР, 1925. 355 с.

9. *Галаган А.М.* Основы общего счетоведения. М.: Издательство наркомторга СССР и РСФСР, 1928. 436 с.

10. *Кошкин И.А.* Оперативно-балансовый учет. Л.: Ленинградское областное издательство, 1933. 406 с.

11. *Рудановский А.П.* Теория балансового учета. Введение в теорию балансового учета. Баланс как объект учета. М.: Макиз, 1928. 183 с.

12. *Гальперин Я.М.* Основы балансоведения (общие положения теории учета). Тифлис: Практический институт счетоведения, 1925. 112 с.

13. *Гальперин Я.М.* Очерки теории баланса. Тифлис: Государственные курсы промышленно-экономических наук и административной техники, 1930. 278 с.

14. *Kulikova L.I., Goshunova A.V.* Science of Balance Preparation: Substance and Stages of Development in Russia // Mediterranian Journal of Social Sciences, 2014, vol. 5, no. 24, pp. 49–52.

15. *Блатов Н.А.* Балансоведение (курс общий). М., Л.: Государственное торговое издательство, 1931. 296 с.

16. *Помазков Н.С.* К вопросу о некоторых понятиях в балансоведении. Л.: Государственная тип. им. Евгении Соколовой, 1930. 22 с.

17. *Вейцман Н.Р.* Счетный анализ. Методы исследования деятельности торгового предприятия по данным его бухгалтерии. М.: Типография им. тов. Артема, 1924.

18. *Кипарисов Н.А.* Основы балансоведения. Построение балансов и анализов. М.: Издательство наркомторга СССР и РСФСР, 1928. 296 с.

19. *Ковалев В.В.* Балансоведение и экономический анализ в работах российских ученых / Бухгалтерский учет в Санкт-Петербурге. 1703–2003. Сб. статей под ред. Я.В. Соколова. СПб: Юридический центр «Пресс», 2003. С. 191–312.

20. *Палий В.Ф.* Теория бухгалтерского учета: современные проблемы. М.: Бухгалтерский учет, 2007. 88 с.

ISSN 2311-9381 (Online)
ISSN 2073-5081 (Print)

Chapter of History

THE DEVELOPMENT OF ACCOUNTING SCIENCES IN RUSSIA: A RETROSPECTIVE ANALYSIS

Lidiya I. KULIKOVA[a,•], Alina R. KADYROVA[b]

[a] Kazan Federal University, Kazan, Republic of Tatarstan, Russian Federation
777phd@rambler.ru

[b] Kazan Federal University, Kazan, Republic of Tatarstan, Russian Federation
kadyrovaalinar@yandex.ru

[•] Corresponding author

Article history:
Received 15 August 2016
Accepted in final form
1 September 2016
Accepted 7 September 2016

JEL classification: M41

Keywords: accounting, science, origination, development, history

Abstract

Importance The article examines phases, which accounting sciences underwent in their origination and development in Russia on the verge of the 19th and 20th centuries.

Objectives We analyze the historical background of views on the substance and content of accounting sciences investigated by the Russian scholars.

Methods The methodological framework comprises publications of renowned Russian scholars of the late 19th and the early 20th centuries, who dealt with the development of accounting sciences. We applied such methods as analysis, synthesis, observation, comparison and logic generalization.

Results We found that the Russian scholars had started studying accounting sciences after 1850, thus creating the national science of bookkeeping. Scholars undertook a more serious approach in the late 1880s and divided the accounting practice and accounting study, streaming them into three disciplines of bookkeeping, accounting and analysis. We formulated methods of scientific cognition used in accounting sciences, i.e. observation, registration, induction, deduction, synthesis and analysis.

Conclusions and Relevance In Russia accounting sciences evolved from a theoretical description of methods and techniques to the formation of sciences studying the sequence of the entity's activities to ensure its successful operations.

© Publishing house FINANCE and CREDIT, 2016

References

1. Galagan A.M. *Schetovodstvo v ego istoricheskom razvitii* [Accounting in its historical evolution]. Moscow, Leningrad, Gosudarstvennoe izdatel'stvo Publ., 1927, 166 p.

2. Gulyaev A.I. *Sistemy i formy schetovodstva* [Accounting systems and forms]. St. Petersburg, Kommercheskaya literatura Publ., 1909, 64 p.

3. Sokolov Ya.V. *Osnovy teorii bukhgalterskogo ucheta* [Fundamentals of accounting theory]. Moscow, Finansy i Statistika Publ., 2000, 496 p.

4. Vol'f A.M. *Znachenie schetovodstva, razvitie i postroenie sovremennoi sistemy bukhgalterii, puti i pregrady k rasprostraneniyu schetovodstva* [Importance of bookkeeping, development and creation of the contemporary accounting system, paths and barriers of the accounting dissemination]. St. Petersburg, Tipografiya A.M. Vol'fa Publ., 1891, 36 p.

5. Sivers E.E. *Schetovedenie i schetovodstvo. Opyt nauchnogo issledovaniya* [Accounting science and accounting practice. Experience of scientific research]. St. Petersburg, Glavnyi sklad v knizhnom magazine N.G. Martynova Publ., 1892, 69 p.

6. Kulikova L.I. [Historical considerations of the origination and development of accounting science]. *Vestnik Adygeiskogo gosudarstvennogo universiteta. Seriya 5. Ekonomika = The Bulletin of the Adyghe State University. Series Economics*, 2015, no. 3, pp. 97–105. (In Russ.)

7. Lunskii N.S. *Schetovodstvo obshchee i kommercheskoe* [General and commercial bookkeeping]. Odessa, Tipografiya G.M. Levinsona Publ., 1905, 224 p.

8. Galagan A.M. *Obshchee schetovedenie* [General bookkeeping]. Moscow, Finansovoe izdatel'stvo NKF SSSR Publ., 1925, 355 p.

9. Galagan A.M. *Osnovy obshchego schetovedeniya* [Fundamentals of general accounting]. Moscow, Izdatel'stvo narkomtorga SSSR i RSFSR Publ., 1928, 436 p.

10. Koshkin I.A. *Operativno-balansovyi uchet* [Operational and balance sheet accounting]. Leningradskoe oblastnoe izdatel'stvo Publ., 1933, 406 p.

11. Roudanovsky A.P. *Teoriya balansovogo ucheta. Vvedenie v teoriyu balansovogo ucheta. Balans kak ob" ekt ucheta* [The theory of balance sheet accounting. An introduction into the theory of balance sheet accounting. The balance sheet as an accounting item]. Moscow, Makiz Publ., 1928, 183 p.

12. Gal'perin Ya.M. *Osnovy balansovedeniya: obshchie polozheniya teorii ucheta* [Fundamentals of the balance sheet study: general principles of the accounting theory]. Tiflis, Prakticheskii institut schetovedeniya Publ., 1925, 112 p.

13. Gal'perin Ya.M. *Ocherki teorii balansa* [Essays on the theory of balance sheet]. Tiflis, Gosudarstvennye kursy promyshlenno-ekonomicheskikh nauk i administrativnoi tekhniki Publ., 1930, 278 p.

14. Kulikova L.I., Goshunova A.V. Science of Balance Preparation: Substance and Stages of Development in Russia. *Mediterranean Journal of Social Sciences*, 2014, vol. 5, no. 24, pp. 49–52.

15. Blatov N.A. *Balansovedenie: kurs obshchii* [Science of the balance sheet preparation: general course]. Moscow, Leningrad, Gosudarstvennoe torgovoe izdatel'stvo Publ., 1931, 296 p.

16. Pomazkov N.S. *K voprosu o nekotorykh ponyatiyakh v balansovedenii* [Some concepts of the balance sheet preparation]. Leningrad, Gosudarstvennaya tipografiya imeni Evgenii Sokolovoi Publ., 1930, 22 p.

17. Veitsman N.R. *Schetnyi analiz. Metody issledovaniya deyatel'nosti torgovogo predpriyatiya po dannym ego bukhgalterii* [Accounting analysis. Methods for studying trading the entity's operations on the basis of its accounting data]. Moscow, Tipografiya imeni tovarishchestva Artema Publ., 1924.

18. Kiparisov N.A. *Osnovy balansovedeniya. Postroenie balansov i analizov* [Principles of the balance sheet study. Preparation of balance sheets and analysis]. Moscow, Izdatel'stvo narkomtorga SSSR i RSFSR Publ., 1928, 296 p.

19. Kovalev V.V. *Balansovedenie i ekonomicheskii analiz v rabotakh rossiiskikh uchenykh. V kn.: Bukhgalterskii uchet v Sankt-Peterburge. 1703–2003* [Balance science and economic analysis in proceedings of the Russian scientists. In: Accounting in Saint Petersburg: 1703–2003]. St. Petersburg, Press Publ., 2003, pp. 191–312.

20. Palii V.F. *Teoriya bukhgalterskogo ucheta: sovremennye problemy* [The accounting theory: contemporary issues]. Moscow, Bukhgalterskii uchet Publ., 2007, 88 p.