

ИСТОРИЧЕСКИЕ ПРЕДПОСЫЛКИ ФОРМИРОВАНИЯ МЕНТАЛЬНОСТИ РУССКОГО БУХГАЛТЕРА**Татьяна Мэлсовна АЛДАРОВА^{а,•}, Виктория Андреевна ФРОЛОВА^б**

^а кандидат экономических наук, доцент кафедры бухгалтерского учета, анализа, аудита и налогообложения экономического факультета, Восточно-Сибирский государственный университет технологий и управления, Улан-Удэ, Российская Федерация
aldarova_t@inbox.ru

^б студентка магистратуры кафедры бухгалтерского учета, анализа, аудита и налогообложения экономического факультета, Восточно-Сибирский государственный университет технологий и управления, Улан-Удэ, Российская Федерация
viktoriya_frolova_00@mail.ru

• Ответственный автор

История статьи:

Получена 16.05.2017

Получена в доработанном виде 04.07.2017

Получена в доработанном виде 04.08.2017

Одобрена 21.08.2017

Доступна онлайн 29.08.2017

УДК 316.32

JEL: M41, M49

Аннотация

Предмет. Ментальность человека обусловлена социальными, экономическими, культурными и национальными традициями, сложившимися в том социуме, в котором он родился и существовал. Многие ассоциируют понятие «ментальность» с образом мышления, мировоззрения, образом поведения. Изучая многовековую историю бухгалтерского учета, а вместе с тем и формирование менталитета бухгалтера, мы выясняем на основе анализа научной литературы в разных отраслях знания (истории, философии, психологии, социологии и др.), как и почему поступает бухгалтер, квалифицируя и оценивая те или иные факты хозяйственной жизни.

Цели. Выявление взаимосвязи между исторически сложившимся менталитетом русского бухгалтера и оценкой фактов хозяйственной жизни при формировании им (бухгалтером) достоверной бухгалтерской отчетности. Необходимо сформулировать следующие задачи: изучить и классифицировать исторические предпосылки исходя из исторического периода их возникновения; выявить отличительные черты ментальности бухгалтера в целях роста доверия к бухгалтерской отчетности со стороны ее пользователей и расширения границ выбора способов организации и ведения бухгалтерского учета.

Методология. Методика исследования включает анализ, сравнение, систематизацию и обобщение современной научной литературы по теме исследования.

Результаты. Изучены и классифицированы исторические предпосылки в зависимости от исторического периода их возникновения, выявлены отличительные черты сложившегося менталитета российского бухгалтера. Авторы считают, что ментальность и профессиональное суждение взаимосвязаны с таким понятием, как «профессиональная ментальность бухгалтера».

Выводы. Исторические предпосылки, существенно повлиявшие на ментальность русского бухгалтера, формировались в средневековой России, затем в годы правления Петра I, а также после отмены крепостного права. Период с 1918 по 1921 г. и годы новой экономической политики (НЭП) характеризуются разработкой новых способов ведения учета, некоторые из них успешно применяются в настоящее время.

Ключевые слова:

менталитет, русский бухгалтер, исторические предпосылки

© Издательский дом ФИНАНСЫ и КРЕДИТ, 2017

Для цитирования: Алдарова Т.М., Фролова В.А. Исторические предпосылки формирования ментальности русского бухгалтера // *Международный бухгалтерский учет*. – 2017. – Т. 20, № 16. – С. 962 – 976.
<https://doi.org/10.24891/ia.20.16.962>

В настоящее время вопросы становления русского бухгалтера практически не изучены, менталитета и формирования ментальности особенно во взаимосвязи с оценкой фактов

хозяйственной жизни при составлении бухгалтерской отчетности. Бухгалтер является одним из ведущих специалистов в любой организации, от уровня его знаний зависит финансовое положение компании. В разных странах исторически сложилось, что доверие к бухгалтерской отчетности должно основываться на мнении независимых экспертов-аудиторов, которые, в свою очередь, подтверждают достоверность отчетности компаний, подлежащих обязательному аудиту согласно действующему законодательству. Следует отметить, что в России понятие «аудит» стало широко применяться только с начала 90-х гг. XX в. До этого независимые аудиторы в нашем государстве отсутствовали. Поэтому правдивость бухгалтерской отчетности гарантировали бухгалтеры. Считаем необходимым проанализировать исторические предпосылки формирования ментальности российского бухгалтера в целях выявления его достоинств и недостатков, существующих в настоящее время. Тогда в сознании современного российского бухгалтера будет непроизвольно формироваться самостоятельное суждение о тех или иных существенных фактах хозяйственной жизни, влияющих на достоверность бухгалтерской отчетности. Другими словами, профессиональное суждение станет неотъемлемой частью жизни самого бухгалтера и обретет официальный статус в нашей стране.

Менталитет – это обособленное восприятие окружающего мира, созданного особенностями культуры, истории или политической жизни. Это мировоззрение, которое формируется в человеческом сознании с самого раннего детства под влиянием всех окружающих факторов, начиная от географического расположения места проживания, заканчивая непосредственным окружением. Французские ученые М. Блок и Л. Февр со своими учениками в рамках антропологических исследований внесли свой вклад и повлияли на то, что данная категория приобрела научный статус [1]. Менталитет включает в себя взгляды, оценки, мнения, суждения, складывающиеся на основах общей истории развития той или иной общности. Менталитет – это некий «склад ума», который не формируется здесь и сейчас, а подлежит длительной и плавной трансформации на протяжении многих лет, а то и тысячелетий. Изучение менталитета выступает как метод социального познания [2]. Если исследуется

менталитет конкретной эпохи, социальной группы, профессионального сообщества, то целесообразнее применять термин «ментальность», который, в свою очередь, содержит в себе определенную систему взглядов, представлений, убеждений [2].

Для личности ментальность является одной из основных форм интуитивного познания духовного и профессионального мира человека. Впервые попытку обобщить и наглядно представить существующие определения предпринял Р.А. Додонов (Додонов, 1998), который собрал и классифицировал несколько десятков распространенных дефиниций менталитета и ментальности. Он предложил историческое определение ментальности в виде «исторической памяти» и акцентировал влияние исторической эпохи на сознание и бессознательное человека [3]. В центре внимания специалистов по истории ментальности находится изучение постоянных социально-психологических черт, типичного в поведении, того, что заложено в сознание как всего общества, так и его отдельных групп культурой, языком, религией, образованием, воспитанием, традициями; их интересуют подспудные изменения, растянутые во времени большой протяженности [4]. Истоки направления обнаруживаются в трудах Я. Буркхардта, К. Лампрехта, В. Дильтея, А.Б. Варбурга, А. Берра, Э. Дюркгейма, Ф. Симиана. Изучение видов ментальности – закономерный и логичный результат исканий наиболее выдающихся историков современности, таких как Ж. Дюби или Э. Леруа Ладюри. Стремление возможно полное и глубже раскрыть движущие силы экономики и общества привели их к осознанию необходимости проникнуть в глубины духовной жизни людей прошлого [5]. Среди причин дальнейшего тщательного изучения видов ментальности необходимо отметить общую тенденцию современной науки к интеграции, к междисциплинарному исследованию. Социально-культурные представления людей другого времени заложены в их сознание культурой, языком, религией, воспитанием, социальным общением. Такие представления включают, в частности, отношение к труду, собственности, разным сферам деятельности; понимание власти, господства и подчинения [5]. Ментальность отдельных групп, профессиональных сообществ изучена недостаточно хорошо. Считаем возможным и необходимым исследовать историю ментальности

русского бухгалтера, поскольку ментальность бухгалтера включает в себя профессиональные мотивы, на основе которых и формируются профессионально-значимые качества, ценностные ориентации, обуславливающие статусную роль и имидж, социальные установки, имеющие определенную общественную выраженность и направленность.

Профессия бухгалтера является одной из древнейших в экономической науке. История бухгалтерского учета насчитывает почти шесть тысяч лет и относится к IV в. до н.э. Следует отметить, что в те времена речь о науке еще не шла, но понимание учета хозяйственной деятельности уже приходило. Именно тогда и возникла потребность в человеке, который осуществлял бы этот учет. Многие до сих пор полагают, что бухгалтер – это человек, который считает деньги организации, однако это не совсем так. Известно, что целью деятельности любой коммерческой организации является получение максимальной суммы прибыли путем превращения имеющихся ресурсов в денежные знаки, а задача бухгалтерии – закрепить это превращение на бумаге. Другими словами, функция бухгалтера заключается в описании деятельности организации на особом языке, понятном только ему одному. Поэтому у бухгалтера особый вид мышления, специфический язык – бухгалтерский, который как язык математический или язык логический является инструментом понимания мира.

Бухгалтерский учет, являясь экономической наукой, формируется под влиянием национальных традиций и соответствует, как правило, экономической политике государства.

Возникновение российского государства относят к 862 г. В те времена каждым городом управлял князь со своей дружиной. Уже тогда существовали учетные приемы, связанные с регистрацией торговых оборотов и сбором дани. Любое хозяйство считалось собственностью князя. Князь мог взять все, что считал нужным для себя и лишним для своих подданных. Основным объектом учета была княжеская казна. Позднее государством руководили царь, император, генеральный секретарь, а сейчас президент, но суть отношений «человек – государство» не изменилась: государство устанавливает и внедряет правила (законы), иницилируя идеи «сверху». Как сказал профессор Я.В. Соколов «учет всегда был

предметом государственной регламентации, а история бухгалтерии в России – это история государственного влияния на учет и его представителей – бухгалтеров»¹.

Такая традиция государственного регулирования всех сфер жизнедеятельности общества явилась предпосылкой для зарождения и становления первого принципа русского учета: государство – единственный владелец всего имущества в стране, следовательно, законы защищают интересы государственной собственности. В обществе преобладают вертикальные связи, нежели горизонтальные.

Все это послужило возникновению казнокрадства, с которым всегда боролись в России во все времена. Стали подделывать многие отчеты, документы, формировали показатели, которые были выгодны, или которые требовал князь (воевода, наместник), а не такие, какие они были в действительности. В данный период и стали закладываться первые черты ментальности бухгалтера, отразившиеся на его работе и отношении общества к данной профессии не в пользу бухгалтера.

Принятие в России православия дало мощный толчок развитию второго принципа русской бухгалтерии: за каждый имущественный объект отвечает строго определенное лицо (материально ответственное лицо) или группа лиц [6]. Именно в то время появилось большое количество монастырей, занимавшихся разнообразными видами деятельности, такими как оптовая транзитная торговля, рыболовство, скотоводство, земледелие, сдача земельных участков в аренду крестьянам, соледобыча (в северных монастырях) и т.д. Для всего этого необходимо было нанимать и содержать обслуживающий персонал. Кроме того, каждый более или менее крупный монастырь имел отряд воинов, которые охраняли не только монахов и обитель, но и имущество близлежащих деревень. Каждому воину под его личную ответственность выдавали лошадь и соответствующее обмундирование. В крупных монастырях часть монахов постоянно была в разъездах. Им выдавали средства под отчет. В случае недостачи или непредставления отчета об истраченных суммах виновного жестоко наказывали, лишали жизни. Это, в свою очередь, вынуждало некоторых

¹ Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней: учебн. пособие для вузов. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1996. 638 с.

материально-ответственных и ведущих учет и контроль осуществлять фальсификацию данных, вступать между собой в сговор. Так, не все первичные записи переносились в черновой, а затем в окончательный вариант приходно-расходной книги [6]. Следует отметить, что для учета того времени характерна децентрализация, когда большинство доходов и расходов регистрировалось в специальных тетрадях местных промыслов и торгов, минуя книги большой казны [7]. Другими словами, был организован раздельный учет поступлений из казны (перечислений в нее) и прочей деятельности. Кроме того, приход ценностей регистрировался в одних книгах, а расход – в других. Можно сказать, что тогда и возникло понятие «двойная бухгалтерия».

В средневековой России была развита торговля, особенно мелочная². Все взаимные расчеты между лицами, участвующими в хозяйственной деятельности, тщательно проверялись. Это сказалось на менталитете и ментальности бухгалтера. Каждая копейка была на учете. Бухгалтер, прежде чем совершить любую операцию, заключить договор, подписать что-то, все тщательно изучает, обдумывает, и только после получения уверенности, принимает конкретное решение. Следует отметить, что в то время окончательно формируется приоритет вертикальных правовых отношений над горизонтальными, т.е. слово начальника – это закон. Именно эта сторона менталитета русского человека формирует и ментальность российского бухгалтера.

В эпоху Петра I учету и контролю уделялось большое внимание. Первый государственный акт, в котором нашли место вопросы учета, датируется 22 января 1714 г., согласно которому должна быть своевременность записей и чтобы «счет был скорый»; необходимо ежедневно вести приходно-расходные книги; вводится строгое персональное подчинение ответственных лиц [8]. Появились отраслевые инструкции по организации и ведению учета. Так, в Регламенте управления Адмиралтейства и верфи от 5 апреля 1722 г. используются слова «бухгалтер», «дебет», «кредит». Данный документ предусматривал строгую систему натурально-стоимостного учета материалов, что послужило основой для

применения принципа регистрации всех фактов хозяйственной жизни с помощью оформления первичных документов. Учет тесно переплетался с планированием, причем вся ответственность за простои в производстве возлагалась на управляющих. На заводах за несвоевременную подачу заявок на виновных налагался штраф³. Вместе с тем промышленный учет не знал системы двойной записи, ибо психологически бухгалтерам были более понятны натуралистические учетные идеи, когда все затраты фиксируются в том измерении, в котором они возникают [9]. Строгая система учета приводит к жесточайшему контролю, который, в свою очередь, осуществляется при помощи доносов, поощряемых специальными людьми – фискалами. За свою службу они получали третью часть наложенных ими штрафов. Поскольку промышленность была государственной, учет был делом государственным. Принуждение становится основным стимулом деятельности практически всех хозяйствующих субъектов.

Все это отразилось и на ментальности бухгалтера. Даже сейчас при квалификации и оценке факта хозяйственной жизни и отражении его на бухгалтерских счетах возникает вопрос: а правильно ли все сделано, а не последует ли за это какое-нибудь наказание? Это послужило формированию принципа осторожности и внимательности при отражении операций и ведении учета, а также появлению строгого раздельного учета всех операций по времени, дате. Появились регистры учета, стали проводить инвентаризацию имущества. Бухгалтер стал стремиться как можно точнее и яснее описать деятельность компании. Причем это описание для каждого пользователя отчетности становилось таким, каким выгодно самому бухгалтеру и той компании, в которой он работает.

Петр I проводил ряд реформ для усиления контроля за сохранностью имущества и увеличению доходов казны. Однако этого так и не удалось достичь, в том числе из-за того, что бухгалтеры имели низкий уровень квалификации, правосознания, недостаточный уровень математических знаний. Они руководствовались неизменными понятиями, формулами без учета новых данных научной теории и практики.

² Медведев М.Ю. Идеи и прозрения русской бухгалтерии. Хрестоматия. М.: ДМК Пресс, 2013. 202 с.

³ Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней: учебн. пособие для вузов. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1996. 638 с.

Последователи Петра I также стремились повысить эффективность учета, и наиболее действенным средством для этого была признана двойная запись. Была сделана попытка унификации бухгалтерских документов, однако, по-прежнему купеческие книги велись довольно небрежно, с исправлениями. Для повышения качества знаний и грамотности открывались училища, в том числе и для бухгалтеров. В связи с образованием училищ все бухгалтеры разделились на две группы: теоретики и практики. Подготавливалась почва для зарождения и становления российской школы бухгалтерского учета. В конце XVIII в. появились первые переводные книги по двойной бухгалтерии, а в первой половине XIX в. увидели свет первые оригинальные работы российских авторов К. Арнольда, И. Ахматова, Э. Мудрова, П. Цветаева [10]. Труд бухгалтера начинает расцениваться как профессия, требующая высокой квалификации.

В начале XIX в. наметились два направления в определении учета: предметное (имущество, кругооборот капитала, прибыль) и методологическое (строение счетов)⁴. После отмены крепостного права, во времена активного развития капитализма, повысился престиж профессии «бухгалтер». Развитие экономики вызвало спрос на данных специалистов. Количество курсов бухгалтеров, коммерческих училищ и школ росло в геометрической прогрессии [11].

Развитие русской национальной школы во многом сформировалось под влиянием европейской учетной мысли, а именно немецкой, так как немецкий капитал в то время играл важную роль в экономике, преподавателями коммерческих дисциплин были преимущественно немцы, значительную часть практикующих бухгалтеров также составляли немцы. На менталитете это отразилось таким образом, что даже сейчас при разработке стандартов, положений, законов мы стремимся ориентироваться на запад, пытаемся равняться на международные общепринятые стандарты и принципы учета. С одной стороны это хорошо, поскольку за счет перехода на МСФО наша страна интегрируется в мировую экономику. С другой стороны, некоторые западные учетные принципы целесообразнее адаптировать под

российские условия хозяйствования. Например, принцип приоритета экономического содержания фактов хозяйственной жизни над их юридической формой ряд авторов рассматривает как соответствие юридической формы экономическому содержанию⁵.

С середины 1918 г., при переходе к социалистическому обществу и на начальном этапе строительства коммунизма произошел развал хозяйственной жизни, ухудшились и условия труда бухгалтеров. Бухгалтерский учет стал реализовывать только контрольную функцию. Как отмечает В.В. Ковалев, в советское время произошла неоправданная феминизация учета, среди молодежи престиж профессии стремительно падал [12]. Данная тенденция ощущается до сих пор: ментальность современного бухгалтера заключается в умении аккуратно и беспрекословно следовать предписаниям, инструкциям, распоряжениям, в т.ч. руководителя организации. Зародилась идея ведения безденежного учета из-за ликвидации товарного хозяйства. Бухгалтеры разделились на три группы, каждая из которых имела свое представление о ведении учета, и которые можно условно назвать «романтики», «натуралисты» и «реалисты»⁶. В то время считалось, что денежный измеритель не имеет никакого смысла и необходимо установить новый, более совершенный. Эту группу называли романтиками, они разделялись по трем направлениям: трудовое, энергетическое и предметное. Появилась новая задача учета – выявление народнохозяйственной эффективности вместо того, чтобы определять прибыль предприятия⁷.

Другая группа – натуралисты – рассматривали бухгалтерию как материальный натуральный учет. Все, что они могли предложить – это возвращение к инвентарному натуральному учету, без возможности определить обобщающее измерение учитываемых ценностей. Вся их деятельность сводилась к подсчету имущества⁸.

⁵ Луговской Д.В., Оломская Е.В., Молодцова Ю.Н. Приоритеты экономического содержания над правовой формой: теория и практика // Все для бухгалтера. 2007. № 13. С. 47–53

⁶ Родина Л.Н., Пархоменко Л.В. Этапы развития бухгалтерского учета: учебное пособие. Тамбов: Изд-во Тамб. гос. техн. ун-та, 2007. 100 с.

⁷ Там же.

⁸ Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней: учеб. пособие для вузов. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1996. 638 с.

⁴ Эволюция учетной мысли и ее современное состояние: учеб. пособие / под общей ред. проф. Л.Ц. Бадмахагаева. Элиста: Изд-во Калм. ун-та, 2014. 184 с.

Бухгалтеры-реалисты продолжали вести учет как умели, пытаясь применить новые инструкции. Однако стремительный рост цен, падение покупательной силы рубля заставили их разрабатывать новые идеи учета⁹. Многие стали склоняться к идее переоценки статей баланса, то есть отразить все ценности в учете по тем ценам, по которым совершались факты хозяйственной жизни. Выдающийся ученый тех лет И.Р. Николаев создавал возможности для введения в учет и других видов оценки, дополняющих себестоимость. Он считал, что только превратившись в деньги, материальные ценности могут оказывать влияние на величину убытков или прибылей [13]. Можно сделать вывод, что И.Р. Николаев является основоположником «кассового метода» в учете.

После, когда уже вернулись к твердому денежному измерителю, споры между бухгалтерами прекратились. Однако данный факт истории не прошел незаметно, он также отразился на ментальности бухгалтера. Все эти три направления групп слились в некое целое. Бухгалтер должен работать во благо общества, например, в полной сумме оплачивать все налоги, справедливо начислять заработную плату, отражать все ценности в учете по стоимости, определенной при их поступлении. Зародился некий противоречивый взгляд на профессию бухгалтера: с одной стороны, бухгалтер – это простой счетовод, с другой стороны, он способен принимать решения [14].

К 1921 г. учет находился в запущенном состоянии – не соблюдались сроки представления отчетности, не производилась сверка синтетических и аналитических счетов, отсутствовала также и калькуляция себестоимости продукции¹⁰.

В 1922–1923 гг. были изданы различные положения о счетоводстве и отчетности, нормативные документы, в которых устанавливалась необходимость ведения бухгалтерского учета по двойной системе, регистрация фактов хозяйственной деятельности с помощью хронологической и систематической записи и т.д. С одной стороны бухгалтерский учет

становится средством контроля за деятельностью предприятий, с другой стороны – средством борьбы с бюрократией, поскольку количество требуемых отчетов сокращалось [15]. В то время Совет Труда и Оборона издал Правила составления балансов и начисления амортизационных отчислений государственными и кооперативными предприятиями, требования которых были написаны намеренно двусмысленно, так, что в любом случае главного бухгалтера можно было обвинить в неправильном ведении бухгалтерского учета, а следовательно, во вредительстве. Началась критика бухгалтерского учета как науки. Упал престиж данной профессии. Возникла нехватка квалифицированных кадров, а вместе с тем и угрожающий рост хищений и непроизводительных расходов¹¹.

Несмотря на все отрицательные моменты тех лет, развиваются различные учетные теории, которые применяются в настоящее время. Распространитель идей московской балансовой школы Р.Я. Вейцман (1870–1936) предложил балансовую теорию, согласно которой средства (актив) всегда равны источникам (пассив) [16]. Идею, согласно которой баланс не может быть абсолютно достоверным, развивал И.Р. Николаев. Кроме того, он считал, что учет должен представлять только ту информацию, которая может быть полезна пользователям в процесс принятия ими управленческих решений [17]. Такого же мнения придерживался А.П. Рудановский (1863–1934), который утверждал, что в бухгалтерском учете отражается только релевантная информация, имеющая относительную ценность [18]. В настоящее время эта идея преобразовалась в принцип существенности.

В конце 20-х – начале 30-х гг. прошлого века бухгалтерская мысль была практически уничтожена, творческий подход на долгое время исчез из бухгалтерской профессии. Учетные принципы были существенно деформированы. Учетная теория деградировала и превратилась в рассуждение только о предмете и методе¹². Таким образом, в годы НЭПа идеи и открытия советских ученых были гениальными, но оказались ненужными для бухгалтерской практики.

⁹ Эволюция учетной мысли и ее современное состояние: учеб. пособие / под общей ред. проф. Л.Ц. Бадмахагаева. Элиста: Изд-во Калм. ун-та, 2014. 184 с.

¹⁰ Соколов Я.В., Соколов В.Я. История бухгалтерского учета: учебник. М.: Финансы и статистика, 2004. 272 с.

¹¹ Эволюция учетной мысли и ее современное состояние: учеб. пособие / под общей ред. проф. Л.Ц. Бадмахагаева. Элиста: Изд-во Калм. ун-та, 2014. 184 с.

¹² Медведев М.Ю. История русской бухгалтерии: учебник. М.: Бухгалтерский учет, 2007. 436 с.

Бухгалтерский учет в годы Великой Отечественной войны должен был решать задачи другого свойства. Так, в перечень затрат, включаемых в себестоимость продукции, добавились расходы, связанные с перебоями в снабжении, нарушением режима работы из-за воздушных налетов и артиллерийских обстрелов, участия рабочих и служащих в отрядах ПВО, затраты по противовоздушной обороне и т.д. [19]. Совнаркомом СССР с 1 июля 1941 г. было разрешено списывать числящиеся на балансе убытки отдельных хозяйственных учреждений и предприятий за счет их собственных оборотных средств и сверхплановой прибыли по наркомату в целом; списывать суммы с расчетных счетов подведомственных хозорганов и предприятий на покрытие просроченной задолженности поставщикам; покрывать затраты на восстановление разрушенных военными действиями предприятий и жилищ за счет капиталовложений, внелимитных затрат, капитального ремонта, а при их отсутствии – за счет себестоимости продукции [20]. Возникла парадоксальная ситуация: с одной стороны, бухгалтерский учет должен был реализовывать контрольную функцию в усиленном режиме с целью жесточайшей экономии ресурсов, с другой стороны, на ряде предприятий оказались большие сверхнормативные запасы товарно-материальных ценностей, что порождало напряженность финансового состояния. Появившаяся в предвоенные годы нехватка квалифицированных бухгалтеров привела к снижению качества бухгалтерского учета в колхозах и совхозах. Кроме того, в первые месяцы войны на многих авиастроительных предприятиях были ликвидированы бухгалтерии в цехах; учет цеховых показателей был централизован в заводоуправлениях; в одном регистре совмещались хронологические и систематические записи; широкое распространение получил котловый метод учета затрат на производство. Информативность бухгалтерского учета приблизилась к нулевому значению. Все это повлияло на ментальность советского и российского бухгалтера таким образом, что ему стало не нужно самостоятельное мышление, тем более от него никто не требует принятия решений. Бухгалтер должен соблюдать инструкции и указания вышестоящих органов. В то же время организация и ведение бухгалтерского учета в годы войны свидетельствует о гибкости учетной системы, ее способности быстро перестраиваться в экстремальных условиях. Не

последнюю роль сыграл менталитет советского человека и бухгалтера в частности.

Бухгалтерский учет в послевоенный период отмечен введением в действие Главной книги. Это освободило бухгалтеров от обязанности составления шахматной оборотной ведомости по счетам синтетического учета. В то же время довольно сложным оказался аналитический учет взаимных расчетов между бюджетами и средств, переданных и полученных из других бюджетов [21]. В те годы была предпринята попытка усилить реальность баланса, но она не могла иметь положительного результата в силу государственной экономики. Было уменьшено количество бухгалтерских книг и счетов текущего учета, количество форм и показателей отчетности. Реформирование сводилось к созданию единой системы бухгалтерского учета исполнения государственного бюджета СССР. В стране наступила «оттепель», в обществе формировалась тенденция к свободе слова, мышления, но такая свобода оказалась ограниченной. Все это оказывало влияние и на бухгалтерский учет того времени. Бухгалтер должен был также следовать инструкциям и указам, о профессиональном суждении не могло быть и речи.

Положение бухгалтера во все времена было двойственное. С одной стороны, он должен следить за правильностью уплаты налогов, правильностью составления документов, т.е. в какой-то мере выполнять функции контролера, а также представлять предприятие в налоговых и других фискальных государственных органах. Кроме того, достоверная финансовая отчетность организации является основой для привлечения инвестиций и кредитов. От уровня знаний бухгалтера зачастую зависит благополучие организации, в том числе величина налогового бремени. Однако с другой стороны, бухгалтер обязан подчиняться руководителю организации. Все финансовые документы, договоры и т.п. являются действительными только при наличии подписи директора и главного бухгалтера организации.

В силу национальных традиций появился принцип «обязательства перед начальником важнее обязательств перед другими лицами»¹³. Этот принцип иерархии отношений, принцип, допускающий волю начальника как источник

¹³ Соколов Я.В., Соколов В.Я. История бухгалтерского учета: учебник. М.: Финансы и статистика, 2004. 272 с.

права, необходимо всегда иметь в виду¹⁴. Он силен и в настоящее время – начальник выступает в лице инспектора налогового органа, и если он не будет требовать отчетности, то никто ее не будет составлять.

Не стоит забывать и о том, что бухгалтер является членом коллектива, и от его решения зависит не только материальное благополучие дирекции предприятия и всего коллектива, но и его личное благополучие. При хороших показателях отчетности бухгалтер, как и вся дирекция, получает свои материальные блага.

Такое двойственное положение бухгалтера также сказалось на его ментальности. Отсюда безынициативность и исполнение предписаний (инструкций, указаний и т.п.), поступающих от вышестоящих органов.

Зачастую бухгалтеры сознательно или бессознательно покрывают хищения. В 40–50-х гг. прошлого столетия, во время Великой Отечественной войны и после победы, в 50% уголовных дел к ответственности привлекались бухгалтеры предприятий. Такая безысходность и невозможность предотвратить негативные последствия принятия решений вынуждали многих специалистов уходить из профессии. За все время существования данной профессии менталитет бухгалтера остался неизменным. Он по-прежнему ждет указаний сверху, неукоснительно подчиняется всем предписаниям начальника, фискальных и других органов¹⁵.

В советском учете добились полной унификации учетных процедур: единый план счетов, единые формы первичных документов и отчетности и т.д. Однако в настоящий момент, при переходе на рыночные отношения сильные стороны бухгалтерии стали слабыми. Они не позволили организовать индивидуальную систему учета для каждого хозяйства¹⁶.

В условиях перехода на МСФО у современных российских бухгалтеров возникает много вопросов, касающихся трансформации отчетности.

¹⁴ Соколов Я.В. Принципы русской бухгалтерии. URL: <https://buh.ru/articles/documents/13307/>

¹⁵ Аттестация и повышение квалификации профессиональных бухгалтеров: сборник документов / 4-е изд., перераб. и доп. М.: Информационное агентство ИПБ-БИНФА, 2002. 127 с.

¹⁶ Соколов Я.В., Соколов В.Я. История бухгалтерского учета: учебник. М.: Финансы и статистика, 2004. 272 с.

Необходимо вспомнить мнение Я.В. Соколова: «Миф наш, бухгалтерский – это принятие всеми странами международных стандартов по бухгалтерской отчетности – МСФО» [22]. Одним из основополагающих принципов учета является принцип нейтральности, т.е. отчетность составляется в интересах всех ее пользователей. Но на самом деле, как считал Я.В. Соколов, МСФО созданы в интересах международных корпораций, составляющих консолидированную отчетность, и инвесторов, перемещающих капиталы из одной страны в другую [22]. История развития русского, а потом и советского бухгалтерского учета показывает, что отечественный учет всегда преследовал цели, отличные от целей западного учета. В основе МСФО заложена справедливая оценка активов и обязательств, что предполагает наличие профессионального суждения бухгалтера. Учет в России является следствием европейской (византийской) традиции, менталитет русского человека и ментальность русского бухгалтера заключается в традиции вести учет не для инвесторов, а для конкретных начальников, вышестоящих органов. Если за нарушения и ошибки не будет никаких последствий в виде санкций, то на такие нарушения не стоит обращать внимания.

Подводя итог изучению исторических предпосылок формирования ментальности российского бухгалтера, отметим основные моменты. Российский учет всегда отличался и до сих пор отличается достаточно жестким государственным регулированием, которое выражается в издании законодательных и инструктивных документов, предписывающих правила ведения бухгалтерского учета. В табл. 1 сгруппированы предпосылки, формирующие ментальность русского бухгалтера, исходя из исторического периода их возникновения.

В целом можно сделать вывод, что исторические предпосылки, существенно повлиявшие на ментальность русского бухгалтера, формировались в средневековой России, затем в годы правления Петра I, а также после отмены крепостного права. Период 1918–1929 гг. характеризуется разработкой новых способов ведения учета.

В настоящее время «учет по правилам» вытесняется «учетом по принципам» [23]. Формируется новая для нашей страны категория «профессиональное суждение бухгалтера»,

предполагающая оценку фактов хозяйственной жизни в условиях неопределенности. Возникает необходимость обозначить такое понятие как «профессиональный менталитет бухгалтера». Интерес к структуре профессионального менталитета возник у российских исследователей в конце 80-х гг. XX в. [24]. Так, Д.В. Оборина определяет профессиональную ментальность как «...то общее, что характеризует профессионалов той или иной области: профессиональные социальные установки, мотивы, ценностные ориентации, особенности восприятия профессионально значимых объектов и поведения по отношению к ним» [25]. Авторы считают, что профессиональная ментальность российского бухгалтера формируется исторически в процессе развития социума под влиянием совокупности идей, норм, правил, регламентирующих профессиональную деятельность бухгалтера. Так, с 2015 г. в России действует профессиональный стандарт «Бухгалтер»¹⁷, согласно которому утверждены три уровня квалификации бухгалтера. Самый высокий уровень – седьмой – требует от работника не только понимания методологических основ бухгалтерского учета, но и создания новых знаний прикладного характера, а также определения источников для поиска информации, необходимой для составления достоверной бухгалтерской (консолидированной) отчетности. Считаем, что ментальность и профессиональное суждение бухгалтера тесно связаны между собой. В этом проявляется специфика деятельности бухгалтера, отличающая его от специалистов «родственных» по предметному содержанию профессий. Например, своей профессиональной ментальностью бухгалтер отличается от экономиста, менеджера и т.д. Таким образом, формирование профессиональной ментальности бухгалтера является основой для выражения им своего профессионального суждения.

В результате проведенного исследования можно выделить отличительные черты ментальности бухгалтера.

1. Чувство ответственности за совершаемые действия, за сохранность имущества предприятия.
2. Понимание того, что все события хозяйственной деятельности должны отражаться в учете.

¹⁷ Об утверждении профессионального стандарта «Бухгалтер»: приказ Министерства труда и социальной защиты РФ от 22.12.2014 № 1061н.

3. Осторожное и внимательное отражение операций и ведение учета.
4. Тщательная проверка всех расчетов.
5. «Аккуратность» и «полнота» ведения учета, недопущение двусмысленной информации, формирование точной информации.
6. Регулярность ведения учета доходов и расходов, многократный подсчет сумм.
7. Скрытие полной и достоверной информации о деятельности предприятия. В данном случае наблюдается некое противоречие в том, что информация в отчетности отражена как будто в полном объеме, однако, только одному бухгалтеру известно, насколько эта информация полна.
8. Вуалирование показателей отчетности в интересах самого бухгалтера (во избежание наказания) и в интересах компании для различных групп пользователей информации (в том числе в результате сговора с целью сокрытия фактов коррупции).
9. Безынициативность и исполнение предписаний вышестоящего руководства. Бездействие при отсутствии указаний и требований к отчетности.
10. Некорректное применение международных учетных принципов.
11. Некоторая неспособность формировать профессиональное суждение.

Ментальность русского бухгалтера сформировалась под влиянием исторической традиции, национальной психологии и социально-экономической инфраструктуры. За весь период существования данной профессии коренным образом менялось и отношение к ней, как в организациях, так и в обществе в целом. Сегодня главный бухгалтер в организации занимает одно из ведущих положений, а факультеты по подготовке бухгалтерских кадров являются популярными. Бухгалтер на предприятии является одним из ведущих специалистов. От уровня знаний, способности их применения зависит финансовое благополучие предприятия.

Таким образом, были изучены и классифицированы исторические предпосылки, исходя из исторического периода их возникновения. В результате можно сделать вывод, что постоянный жесткий контроль на протяжении

длительного времени привел к тому, что российские бухгалтеры в некоторой степени утратили способность формировать профессиональное суждение в отношении оценки фактов хозяйственной жизни в условиях неопределенности. Вместе с тем, в периоды

развития торговли (средневековые), «петровских реформ», отмены крепостного права (с 1861 г.), начала строительства коммунизма (1918–1929 гг.) были установлены и развивались некоторые учетные принципы и процедуры, успешно применяемые в настоящее время.

Таблица 1

Классификация исторических предпосылок, исходя из периода их возникновения

Table 1

Classification of historical preconditions based on the period of their occurrence

Период истории	Исторические предпосылки	Влияние события на деятельность бухгалтера
862 г. (возникновение русского государства)	Государство является единственным собственником всего имущества в стране	Казнокрадство. Подделывание отчетности. Формирование показателей такими, какими выгодно, а не такими, какими они есть в действительности. Введение в действие берестяных грамот в качестве уникальных материальных носителей учетной информации ¹⁸
Средневековая Россия	Развитие торговли, особенно мелочной	Тщательная проверка всех взаимных расчетов и операций. Каждая копейка должна быть на учете
Времена Петра I	Возникновение материальной и уголовной ответственности за имущество	Страх наказания за допущение ошибки при квалификации и оценке факта хозяйственной жизни и отражении его на бухгалтерских счетах. Осторожность и внимательность при ведении учета. Строгий раздельный учет всех операций по времени и дате (периодизация). Точное и ясное описание деятельности компании. Во избежание наказания показатели формировались по-разному, в зависимости от группы пользователей отчетности (отсутствие нейтральности)
	Низкий уровень грамотности правосознания, недостаточный уровень математических знаний	Руководствовались неизменными понятиями, формулами без учета новых данных теории и практики. Небрежное ведение учета, с исправлениями
XIX в. с 1861 г. (после отмены крепостного права)	Активное развитие капитализма; рост экономики; Возникновение училищ, школ, курсов бухгалтеров	Повышение престижа профессии. Ориентация на европейские (немецкие) учетные принципы. «Двойственность» при применении принципов учета, неправильное понимание европейской учетной мысли
С 1918 г.	Эпоха социализма. Запущенное состояние учета. Идея ведения безденежного учета (так как денежный измеритель не имел никакого смысла)	Разделение на три группы с разным представлением ведения учета: 1) выявление народнохозяйственной эффективности вместо того, чтоб определять прибыль предприятия; 2) бухгалтер как счетовод; 3) попытки применения новых способов учета, разработка новых идей учета (идея переоценки статей баланса)
После 1929 г.	Критика бухгалтерского учета как науки. Издание двусмысленных по сути правил составления балансов и начисления амортизационных отчислений. Падение престижа профессии, нехватка квалифицированных кадров	Несоблюдение сроков предоставления отчетности. Главный бухгалтер полностью несет ответственность за искажение данных. Двойкий смысл ведения учета. Угрожающий рост хищений и непроизводительных расходов. Главный бухгалтер обязан докладывать о действиях руководителя предприятия в вышестоящие органы
1940–1950 гг. – война и победа	Условия жесткой экономии. Двойственное положение бухгалтера: 1) является контролером; 2) должен подчиняться только руководителю предприятия	Ведение учета только по требованию вышестоящих органов, в ином случае никто вести его и не будет. Безынициативность и бездумное исполнение предписаний (инструкций, указаний и т.п.), поступающих от вышестоящих (фискальных) органов. Сознательное или бессознательное сокрытие хищений, сговор между бухгалтерами и материально-ответственными лицами.

¹⁸ Малькова Т.Н. История бухгалтерского учета: учеб. пособие. М.: Высшее образование, 2008. 449 с.

		Безысходность и невозможность предотвратить негативные последствия принятия решений. Гибкость учетной системы, способность быстро перестраиваться в экстремальных условиях
После 1950 г. («оттепель» и «застой»)	Полная унификация учетных процедур. Проблема формирования личности и самостоятельного мышления. Мнимая свобода мышления, слова. Осуждение прошлого, но бездействие в отношении будущего. Жесткий контроль	Ведение учета по инструкциям, по шаблонам, правилам ведения бухгалтерского учета. Отсутствие вариантности учета. Отсутствие возможности формировать свою учетную политику для каждого хозяйства

Источник: составлено авторами

Source: Authoring

Список литературы

1. Лопуха Т.Л., Бориц А.А. Российский менталитет и трансформация сопутствующих ему ценностей в современной России // Гуманитарные проблемы военного дела. 2015. № 2. С. 117–122.
2. Айтбаев А. Сущность, содержание и значение понятий «менталитет» и «ментальность» // Известия ВУЗов Кыргызстана. 2015. № 9. С. 91–95.
3. Харитонова Е.В. Соотношение понятий «менталитет» и «ментальность» // Историогенез и современное состояние российского менталитета. М.: Институт психологии РАН, 2015. С. 226–239.
4. Михина Е.М. История ментальностей, историческая антропология: зарубежные исследования в обзорах и рефератах. М.: РГГУ, 1996. 256 с.
5. Гуревич А.Я. Изучение ментальностей // Этнографическое обозрение. 1988. № 6. С. 16–25.
6. Соколов Я.В., Ковалев В.В. Принципы русской бухгалтерии // Бухгалтерский учет. 1992. № 12. С. 23–25.
7. Кузнецов А.В., Панженская И.Г. По страницам истории российского бухгалтерского учета в допетровскую эпоху // Вестник Адыгейского государственного университета. Серия 5: Экономика. 2015. № 3. С. 87–96.
8. Сеницына Н.В. и др. Монашество и монастыри в России XI–XX вв. Исторические очерки: монография. М.: Наука, 2002. 346 с.
9. Соколов Я.В., Ковалев В.В. Учет в эпоху Петра I // Бухгалтерский учет. 1993. № 1. С. 36–38.
10. Ковалев В.В. Бухгалтерский учет в России: смена приоритетов // Вестник Санкт-Петербургского университета. Серия 5: Экономика. 2010. № 4. С. 98–112. URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=15546394>
11. Барац С.М. Курс двойной бухгалтерии. СПб.: Типография М.М. Стасюлевича, 1905. 681 с.
12. Ковалев В.В., Ковалев Вит.В. Концептуальные основы бухгалтерского учета: логика эволюции // Вестник Санкт-Петербургского университета. Серия 5. Экономика. 2015. Т. 4. С. 117–152.
13. Кулькова Н.С., Пигалева Д.Е. Бухгалтерский учет в СССР: НЭП и реставрация традиционной системы бухгалтерского учета (1921–1929 гг.) // Вестник НГИЭИ. 2014. № 7. С. 159–167.
14. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет в годы НЭПА // Бухгалтерский учет. 1996. № 4. С. 78–80.
15. Воскресенская Н.В., Львова М.В. Развитие нормативного регулирования бухгалтерского учета в России // Фундаментальные исследования. 2016. № 12-3. С. 584–589.

16. Куликова Л.И. Исторический аспект возникновения и развития науки о счетоведении // Вестник Адыгейского государственного университета. Серия 5: Экономика. 2015. № 3. С. 97–105.
17. Николаев И.Р. Проблемы реальности баланса. Л.: Экономическое образование, 1926. 110 с.
18. Рудановский А.П. Теория балансового учета. Оценка как цель балансового учета. М.: Макиз, 1928. 183 с.
19. Цыганков К.Ю. Бухгалтерский учет в СССР в годы Великой Отечественной войны // Сибирская финансовая школа. 2015. № 6. С. 185–187.
20. Маздоров В.А. История развития бухгалтерского учета в СССР (1917–1972 гг.). М.: Финансы, 1972. 318 с.
21. Назаров Д.В., Медведев М.Ю. Антология учетной мысли из истории бухгалтерии. М.: Экономистъ, 2006. 351 с.
22. Соколов В.Я., Соколов Я.В. Международные стандарты и мы // Юрист и бухгалтер. 2001. № 6. С. 6–8.
23. Генералова Н.В. Профессиональное суждение и его применение при формировании отчетности, составленной по МСФО // Бухгалтерский учет. 2005. № 23. С. 54–61.
24. Попова Е.А. Понятие профессионального менталитета в научной литературе // Казанский педагогический журнал. 2010. № 2. С. 47–55.
25. Оборина Д.В. Об особенностях ментальности будущих педагогов и психологов // Вестник МГУ. Серия 14. Психология. 1994. № 2. С. 41–49.

Информация о конфликте интересов

Мы, авторы данной статьи, со всей ответственностью заявляем о частичном и полном отсутствии фактического или потенциального конфликта интересов с какой бы то ни было третьей стороной, который может возникнуть вследствие публикации данной статьи. Настоящее заявление относится к проведению научной работы, сбору и обработке данных, написанию и подготовке статьи, принятию решения о публикации рукописи.

HISTORICAL PRECONDITIONS FOR FORMATION OF THE RUSSIAN ACCOUNTANT'S MENTALITY**Tat'yana M. ALDAROVA^{a,*}, Viktoriya A. FROLOVA^b**^a East Siberia State University of Technology and Management, Ulan-Ude, Republic of Buryatia, Russian Federation
aldarova_t@inbox.ru^b East Siberia State University of Technology and Management, Ulan-Ude, Republic of Buryatia, Russian Federation
viktoriya_frolova_00@mail.ru

* Corresponding author

Article history:Received 16 May 2017
Received in revised form
4 July 2017
Received in final form
4 August 2017
Accepted 21 August 2017
Available online
29 August 2017**JEL classification:** M41, M49**Keywords:** mentality,
Russian accountant,
historical preconditions**Abstract****Subject** Human mentality is determined by social, economic, cultural and national traditions developed in the society where a person is born and exists. The article studies the centuries-old history of accounting and formation of accountant's mentality.**Objectives** The aim is to identify the relationship between the historically developed mentality of the Russian accountant and assessment of facts of economic life when the latter generates reliable financial statements.**Methods** The study employs methods of analysis, comparison, systematization and generalization and reviews modern academic literature on the topic.**Results** We classify historical preconditions, depending on the period of their occurrence, reveal strengths and weaknesses of the existing mentality of the Russian accountant. We believe that mentality and professional judgment are interconnected with the 'professional mentality of accountant' concept.**Conclusions** Historical preconditions that positively influenced the mentality of the Russian accountant were formed in medieval Russia, then during the reign of Peter the Great, and after the abolition of serfdom. The period from 1918 to 1921 and the years of the new economic policy (NEP) are characterized by implicit positive influence on the mentality of the Russian accountant. This inspired the development of new accounting methods, which are successfully applied nowadays.

© Publishing house FINANCE and CREDIT, 2017

Please cite this article as: Aldarova T.M., Frolova V.A. Historical Preconditions for Formation of the Russian Accountant's Mentality. *International Accounting*, 2017, vol. 20, iss. 16, pp. 962–976.
<https://doi.org/10.24891/ia.20.16.962>**References**

1. Lopukha T.L., Borshch A.A. [The Russian mentality and transformation of associated values in modern Russia]. *Gumanitarnye problemy voennogo dela = Humanitarian Problems of Military Affairs*, 2015, no. 2, pp. 117–122. (In Russ.)
2. Aitbaev A. [The essence, content and importance of the concepts 'mentality' and 'mindset']. *Izvestiya VUZov Kyrgyzstana*, 2015, no. 9, pp. 91–95. (In Russ.)
3. Kharitonova E.V. *Sootnoshenie ponyatii "mentalitet" i "mental'nost'". V kn.: Istoriogenez i sovremennoe sostoyanie rossiiskogo mentaliteta* [The interrelations of the concepts of 'mentality' and 'mindset'. In: History and modern state of Russian mentality]. Moscow, Institute of Psychology of RAS Publ., 2015, pp. 226–239.
4. Mikhina E.M. *Istoriya mental'nostei, istoricheskaya antropologiya: zarubezhnye issledovaniya v obzorakh i referatakh* [History of mentalities, historical anthropology: Foreign studies in reviews and structural abstracts]. Moscow, RSUFH Publ., 1996, 256 p.

5. Gurevich A.Ya. [The study of mentalities]. *Etnograficheskoe obozrenie = Ethnographic Review*, 1988, no. 6, pp. 16–25. (In Russ.)
6. Sokolov Ya.V., Kovalev V.V. [Principles of Russian Accounting]. *Bukhgalterskii uchet = Accounting*, 1992, no. 12, pp. 23–25. (In Russ.)
7. Kuznetsov A.V., Panzhenskaya I.G. [From the history of the Russian accounting before Peter the Great epoch]. *Vestnik Adygeiskogo gosudarstvennogo universiteta. Seriya 5: Ekonomika = Bulletin of Adyghe State University. Series 5: Economics*, 2015, no. 3, pp. 87–96. (In Russ.)
8. Sinitsyna N.V. et al. *Monashestvo i monastyri v Rossii XI–XX veka. Istoricheskie ocherki: monografiya* [Monkhood and monasteries in Russia of 11th–20th centuries. Historical essays: a monograph]. Moscow, Nauka Publ., 2002, 346 p.
9. Sokolov Ya.V., Kovalev V.V. [Accounting in the era of Peter the Great]. *Bukhgalterskii uchet = Accounting*, 1993, no. 1, pp. 36–38. (In Russ.)
10. Kovalev V.V. [Accounting in Russia: Change in Priorities]. *Vestnik Sankt-Peterburgskogo universiteta. Seriya 5: Ekonomika = Bulletin of St. Petersburg University. Series 5: Economics*, 2010, no. 4, pp. 98–112. URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=15546394> (In Russ.)
11. Barats S.M. *Kurs dvoinoi bukhgalterii* [A double-entry accounting course]. St. Petersburg, Tipografiya M.M. Stasyulevicha Publ., 1905, 681 p.
12. Kovalev V.V., Kovalev Vit.V. [Conceptual framework of accounting: Logic of evolution]. *Vestnik Sankt-Peterburgskogo universiteta. Seriya 5. Ekonomika = Bulletin of St. Petersburg University. Series 5. Economics*, 2015, vol. 4, pp. 117–152. (In Russ.)
13. Kul'kova N.S., Pigaleva D.E. [Accounting in the USSR: NEP and restoration of the traditional accounting system (1921–1929)]. *Vestnik NGIEI*, 2014, no. 7, pp. 159–167. (In Russ.)
14. Sokolov Ya.V. [Accounting in the NEP period]. *Bukhgalterskii uchet = Accounting*, 1996, no. 4, pp. 78–80. (In Russ.)
15. Voskresenskaya N.V., L'vova M.V. [The development of regulatory accounting in Russia]. *Fundamental'nye issledovaniya = Fundamental Research*, 2016, no. 12-3, pp. 584–589. (In Russ.)
16. Kulikova L.I. [The historical aspect of origin and development of the science of accounting system]. *Vestnik Adygeiskogo gosudarstvennogo universiteta. Seriya 5: Ekonomika = Bulletin of Adyghe State University. Series 5: Economics*, 2015, no. 3, pp. 97–105. (In Russ.)
17. Nikolaev I.R. *Problemy real'nosti balansa* [Problems of balance sheet's reliability]. Leningrad, Ekonomicheskoe obrazovanie Publ., 1926, 110 p.
18. Roudanovsky A.P. *Teoriya balansovogo ucheta. Otsenka kak tsel' balansovogo ucheta* [The theory of balance sheet accounting. Valuation as the target of balance sheet accounting]. Moscow, Makiz Publ., 1928, 174 p.
19. Tsygankov K.Yu. [Accounting in the USSR during Great Patriotic War]. *Sibirskaya finansovaya shkola = Siberian Financial School*, 2015, no. 6, pp. 185–187. (In Russ.)
20. Mazdorov V.A. *Istoriya razvitiya bukhgalterskogo ucheta v SSSR (1917–1972 gg.)* [History of development of accounting in the USSR (1917–1972)]. Moscow, Finansy Publ., 1972, 318 p.
21. Nazarov D.V., Medvedev M.Yu. *Antologiya uchetnoi mysli iz istorii bukhgalterii* [Anthology of accounting thought. From the history of accounting]. Moscow, Ekonomist" Publ., 2006, 351 p.
22. Sokolov V.Ya., Sokolov Ya.V. [International standards and we]. *Yurist i bukhgalter = Lawyer and Accountant*, 2001, no. 6, pp. 6–8. (In Russ.)

23. Generalova N.V. [Professional judgment and its application in the generation of IFRS-based financial statements]. *Bukhgalterskii uchet = Accounting*, 2005, no. 23, pp. 54–61. (In Russ.)
24. Popova E.A. [The concept of professional mentality in scientific literature]. *Kazanskii pedagogicheskii zhurnal = Kazan Pedagogical Journal*, 2010, no. 2, pp. 47–55. (In Russ.)
25. Oborina D.V. [On specifics of mentality of future teachers and psychologists]. *Vestnik MGU. Seriya 14. Psikhologiya = The Moscow University Herald. Series 14. Psychology*, 1994, no. 2, pp. 41–49. (In Russ.)

Conflict-of-interest notification

We, the authors of this article, bindingly and explicitly declare of the partial and total lack of actual or potential conflict of interest with any other third party whatsoever, which may arise as a result of the publication of this article. This statement relates to the study, data collection and interpretation, writing and preparation of the article, and the decision to submit the manuscript for publication.