



Столыпинский
вестник

Научная статья

Original article

УДК 657.1

**ВОЗНИКНОВЕНИЕ И РАЗВИТИЕ НАЦИОНАЛЬНЫХ НАУЧНЫХ
ШКОЛ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА**
ORIGIN AND DEVELOPMENT OF NATIONAL SCIENTIFIC SCHOOLS OF
ACCOUNTING

Титова Анна Викторовна, старший преподаватель кафедры бухгалтерского учета и аудита, ФГБОУ ВО «Уральский государственный экономический университет» (620144, Россия, г. Екатеринбург, /Народной Воли, 62/45), тел. 8(343) 283-11-07, ORCID: <http://orcid.org/0000-0001-8202-4353>, averz@yandex.ru

Anna V. Titova, senior lecturer of chair «Accounting and auditing» Ural State University of Economics, 620144, 8 Marta st., Yekaterinburg, Russia), tel. 8(343) 283-11-07, ORCID: <http://orcid.org/0000-0001-8202-4353>, averz@yandex.ru

Аннотация. Для осознания существующих процессов в науке и практике бухгалтерского учета важно рассмотреть исторический аспект его развития. В статье рассматривается история формирования научных школ и дискуссий по предмету «бухгалтерский учет». Автор анализирует идеи основных представителей различных течений и направлений бухгалтерской мысли, ее трансформации с течением времени до революции XX века. Изучение

различных источников дает представление о становлении бухгалтерского учета как науки, который насчитывает в нашей стране около 200 лет.

Этапы развития бухгалтерского учета можно разделить на: петровскую эпоху, когда появились понятия бухгалтерского учета и первые государственные регламенты, второй этап – распространение переводных изданий французских, немецких и итальянских авторов, третий этап – включает зарождение науки и формирование собственных идей в сфере бухгалтерского учета; четвертый этап – формирование российских школ бухгалтерского учета. Ключевыми моментами развития науки бухгалтерского учета являются выводы, идеи и размышления ученых. Рассмотрено влияние зарубежных идей на российскую систему бухгалтерского учета и самобытные идеи счетоводства.

Annotation. To understand the existing processes in the science and practice of accounting, it is important to consider the historical aspect of its development. The article deals with the history of the formation of scientific schools and discussions on the subject of "accounting". The author analyzes the ideas of the main representatives of various currents and directions of accounting thought, its transformation over time until the revolution of the 20th century. The study of various sources gives an idea of the formation of accounting as a science, which has been in our country for about 200 years.

The stages of development of accounting can be divided into: the Peter the Great era, when the concepts of accounting and the first state regulations appeared, the second stage - the distribution of translated publications of French, German and Italian authors, the third stage - includes the birth of science and the formation of one's own ideas in the field of accounting; the fourth stage is the formation of Russian accounting schools. The key points in the development of the science of accounting are the conclusions, ideas and reflections of scientists. The influence of foreign ideas on the Russian accounting system and original ideas of bookkeeping are considered.

Ключевые слова: история бухгалтерского учета, основы счетоведения, ученый российской бухгалтерской мысли.

Keywords: history of accounting, fundamentals of accounting, scientist of Russian accounting thought.

Современное развитие бухгалтерского учета неизменно приводит к изучению основ науки бухгалтерского учета и по анализу различных источников дает понять, что интерес к историческому учетному наследию не угасает с течением времени, при этом исследования затрагивают как отечественный, так и зарубежный опыт развития бухгалтерского учета [1, 2, 3, 4, 5, 6]. Интерес возникает и в зарубежных исследованиях [7].

Развитие бухгалтерского учета отличается от многих наук, поскольку реализовывалось через практический подход. Изначально была практика, которая затем «обрастала» теорией.

Можно выделить несколько этапов развития бухгалтерского учета:

1 этап (XVIII век). Появление понятия «бухгалтер», регламентирование бухгалтерского учета.

2 этап (начало XIX века). Появление переводных изданий по бухгалтерскому учету, трактовка понятий бухгалтерского учета с точки зрения российской действительности.

3 этап (середина XIX века). Становление русской бухгалтерской мысли и науки. Появление новых идей в бухгалтерии, которые в своем большинстве, не прижились.

4 этап (начало XX века) формирование бухгалтерского учета как науки, научные споры московской и петербургской школ бухгалтерского учета.

В России история развития бухгалтерского учета начинается с эпохи Петра I, именно как наука. Безусловно, практика бухгалтерского учета берет свое начало с зарождения государственности. В этом и заключается его особенность в России. В допетровскую эпоху не существовало единой строгой формы ведения книг учета, каждый писарь вел его в соответствии со

своими усмотрениями. Во время правления Алексея Михайловича контроль осуществлял приказ Счетных дел, который занимался ревизией счетных книг всех существующих ведомств, контролировал надлежащее использование должностными лицами выделенных им под отчет сумм, руководил возвращением в бюджет денежных средств, не использованных другими приказами [8].

Начало XVIII век ознаменовалось регламентированием бухгалтерского учета, начиная с Адмиралтейского Регламента, отсюда и значимость нормативного закрепления методических основ бухгалтерского учета вплоть до настоящего времени.

Первые книги по бухгалтерскому учету появились в России в конце XVIII века, касались учета торговых операций, и преимущественно были переводными изданиями – «Ключ коммерции», «Торг Амстердамский».

Основной функцией бухгалтерского учета того времени была контрольная.

Как наука бухгалтерский учет сформируется гораздо позднее.

В начале XIX века (1804 г.) появляются учебники по бухгалтерии: О. Потресова «Краткое руководство к бухгалтерии или науке как вести исправно всякого рода щеты. С намерением пользы для соотчичей», при этом книга содержала бухгалтерские формы с примерами и не имела научной составляющей и И.Серикова «Совершенный счетоводец или краткое и ясное руководство к бухгалтерии с присвоением практических торговых примеров», которая также содержала книги по счетоводству и суть двойной бухгалтерии.

Русская школа бухгалтерской мысли зародилась в начале XIX века и связана с К.И. Арнольдом, И. Ахматовым, Э.А. Мудровым, И.С. Вавиловым.

Согласно К.И. Арнольду, наука бухгалтерского учета была призвана изучать причины изменений в составе имущества, отсюда и изучение предмета бухгалтерского учета как имущественных отношений. Методом признавались формы счетоводства. Он обосновывал использование

математического аппарата в системе двойной записи. К. Арнольдом было издано несколько книг по бухгалтерскому учету: Самоучитель бухгалтерии (на немецком языке, 1809 г.), Опыт гражданской бухгалтерии (1814 г.), О системе государственного счетоводства (1823 г.). Данные книги призваны были обеспечить знаниями учащихся Московской Практической академии коммерческих наук, которую и возглавлял К.И. Арнольд.

В 1809 г. вышла книга И. Ахматова «Итальянская или Опытная бухгалтерия», где обосновывалась важность бухгалтерского учета как науки. Предмет учета, по его мнению, заключался не в ведении деятельности экономическим субъектом, а его изображение на счетах [9].

Некоторые ученые основываются на том, что данное издание не являлось оригинальным, поскольку основывалось преимущественно на идеях де ла Порта. В то же время он обосновывает 4 типа хозяйственных операций, хотя и не связывая их с балансом. И. Ахматовым были выделены счета «Товары», «Касса», «Капитал», «Комиссионный счет» и счет «Барыша и наклада» - аналог доходов и расходов. Поэтому данный труд не может быть признан полностью переводным или неоригинальным.

В 1810 г. вышла книга А.Н. Оленина «Краткое рассуждение о бухгалтерии и в особенности о бухгалтерии казенных мест», где обосновывается необходимость двойной бухгалтерии, недопустимость подчисток и помарок и предлагается разграничить казенную часть на бухгалтерию, ревизию и казначейство, что обеспечит соответствующий контроль казенных мест. В 1811 г. Манифестом будет учрежден Государственный контроль.

И.С. Вавилов выпустил в 1843 г. «Очерк коммерческой бухгалтерии и терминологии», где помимо различных регистров (ордеров) разбирались еще и термины, относящиеся к бухгалтерии.

В 1846 году выходит учебник Э.А. Мудрова «Счетоводство для всех родов торговли», где автор переходит от бухгалтерии к счетоводству и относится к науке как к искусству. В данном труде сформулирован предмет

счетоводства как действие, подразумевающее получение прибыли. Также им было выведено балансовое уравнение, когда имущество (активы) равны сумме капитала и кредиторской задолженности.

С 1866 г. начали издаваться учебные пособия П.И. Рейнбота «Счетоводство розничной и мелочной торговли и ремесленных заведений», «Полный курс коммерческой бухгалтерии по простой и двойной системам» и по отраслевой бухгалтерии: «Сельскохозяйственное счетоводство», «Банковское счетоводство» и др. Он говорил о необходимости аналитического учета, его называют родоначальником оперативного учета.

Совершенно новую систему в 1870 г. предложил Ф.В. Езерский в труде «Первый публичный опыт новой системы». Это был синтез изучения за рубежом счетоводства в течение нескольких лет. При этом он критиковал систему учета, поскольку считал, что как не выводи дебет и кредит, баланс все равно сойдется. Свою систему Федор Венедиктович назвал «Русской тройной системой», которая была интересна, но так и не прижилась ввиду своей громоздкости и ухода от привычных терминов, которые уже на тот момент активно использовались в учете. Сутью системы были три регистра: Журнал – Главная и Отчетная, три счета – Касса, Ценности, Капитал, три варианта группировки – приход, расход, остаток. Данная система быстро набирала популярность ввиду распространения книг и активности автора. Но все же авторы журнала «Счетоводство» (А.М. Вольф, Э.Г. Вальденберг, В.Д. Белов) составляли оппозицию Ф.В. Езерскому. Если бы последний переломил своих научных оппонентов, кто знает, как бы велся учет в настоящее время.

С этого момента началась научная дискуссия о формах счетоводства. Активным оппонентом Езерского был А.М. Вольф. В теории бухгалтерского учета его заслугами были продолжение идей Чербони и основы философии бухгалтерского учета [9]. Именно ему принадлежит разделение бухгалтерского учета на счетоводство - как практической отрасли и счетоведение как научной составляющей. Вольф противопоставил счет

балансу и выделение трех групп счетов. Во многом его идеи затем будут развиты Петербургской школой бухгалтерского учета.

Еще одним активным оппонентом Ф.М. Езерского выступал Э.Г. Вальденберг, который даже издал отдельный отчет с дополнениями, критикующий тройную систему. Он изучал историю бухгалтерского учета и перевел Трактат о счетах и записях на русский язык в 1893 г. [10].

В круг «Счетоводства» входил также В.Д. Белов – он отразил связь бухгалтерского учета с другими науками и дисциплинами, считал бухгалтерский учет дедуктивной наукой, он развил философию учета и обосновал баланс как его итог.

В начале XX века выделились две научные школы, поскольку они уже имели свои взгляды на счета и баланс. Московская школа с Н. С. Лунским, Г.А. Бахчисарайцевым и Ф.И.Бельмером придерживались идеи того, что баланс является отражением хозяйственной жизни организации, поэтому их теория была названа балансовой. Актив баланса – это имущественные средства, пассив – это долги, разность между которыми составляет чистый капитал организации, и отсюда, пассив – это совокупность источников имущественных средств [9]. Система должна строиться от баланса к счету. Н.С. Лунский вел полемику с представителями петербургской школы, издавая труды, такие как: «Несостоятельность учения, распространяемого Е.Е. Сиверсом». В 1908 г. Г.А. Бахчисарайцев издал книгу «Как нужно изучать бухгалтерию? Мысли о законе двойной записи и о Балансе». Где продолжает идеи Н.С. Лунского о том, что баланс является фундаментом предприятия, при этом книга критиковала многие труды по бухгалтерии. Еще одним представителем московской школы был Ф.И. Белмер, его идея состояла в том, что счета и баланс – автономные категории [10].

Петербургская школа основывалась на идеях меновой теории, баланс признавался следствием системы счетов, поэтому учить надо от счета к балансу [10]. Основными представителями данного направления выступали Н.Ф. фон Дитмар, А.И. Гуляев, Е.Е. Сиверс. Н.Ф. фон Дитмар обосновывал

двойную запись с математической точки зрения и считал бухгалтерию прикладной математической наукой. Его новаторство заключалось в том, чтобы писать сначала кредит, затем – дебет и не отклоняться от двойной записи. А.И. Гуляев полемизировал с Н.С. Лунским, доказывая несостоятельность его идей. Помимо этого, он расширил теорию себестоимости, распределение накладных расходов, использование счета выпуска продукции. Под счетоводством как науки он понимал «путь, по которому производится учет движений ценностей».

Безусловным «лидером» петербургской школы был Е.Е. Сиверс. Именно он выделял науку об учете как счетоведение и изучал теорию журналов (книг) как подраздел теории учета в качестве учетного метода. Двойная запись по его теории трактовалась как обмен благами. Е.Е. Сиверса называют первым отечественным методологом, который с научной точки зрения подошел к учету, не изобретая новых систем, а обосновывая и углубляясь в существующую. Последователей данной теории было достаточно много, поэтому данная теория была самой распространенной в течение длительного времени [9, 10].

Как в остальных науках, путь был извилист, противоречив и полон заблуждений, при этом наука бухгалтерского учета получила свое место в ряду других наук и продолжает развиваться.

Литература

1. Маслова И.А., Маслов Б.Г., Земляков Ю.Д., Салихова В.Ю. История бухгалтерского учета// Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. № 19 (163). 2006.
2. Мохаммед, А. Развитие бухгалтерского учета в истории России // Актуальные проблемы экономики и бухгалтерского учета : Сборник научных статей IV Всероссийской научно-практической конференции/ Нижний Новгород: Национальный исследовательский Нижегородский государственный университет им. Н.И. Лобачевского, 2022. С. 161-166.

3. Петрова, Т. В. К вопросу истории развития бухгалтерского учета и отчетности в России // Актуальные проблемы экономического развития: сборник докладов Международной заочной научно-практической конференции. Белгород: Белгородский государственный технологический университет им. В.Г. Шухова, 2013. – С. 132-138.
4. Назарова О. История развития бухгалтерского учета как науки // Интернаука. 2022. № 16-6(239). С. 42-43.
5. Хазов А. П. История развития бухгалтерского учета в России // Международные стандарты учета и аудита: практика применения в условиях цифровой экономики. Москва: Российский университет дружбы народов (РУДН), 2020. – С. 534-537.
6. Куликова Л.И. Исторический аспект возникновения и развития науки о счетоведении// Вестник АГУ. № 3 (165) 2015. [Электронный ресурс]: <http://vestnik.adygnet.ru/files/2015.3/4037/97-105.pdf>
7. Dominic Detzen Vrije, Sebastian Hoffmann Methodological reflections on historical case study and interpretive accounting research // Accounting History. 2021. 26(4)
8. Бербасова Л. В. История развития бухгалтерского учета в России в XVIII-XIX веках // Известия института систем управления СГЭУ. 2019. № 1 (19)
9. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней: Учебн. пособие для вузов. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1996. 638 с.
10. Медведев М.Ю., Назаров Д.В. История русской бухгалтерии. М.: Изд-во «Бухгалтерский учет». 2007. 436 с.

References

1. Maslova I.A., Maslov B.G., Zemlyakov Yu.D., Salikhova V.Yu. History of accounting// Accounting in budgetary and non-profit organizations. No. 19 (163). 2006.
2. Mohammed, A. The development of accounting in the history of Russia // Actual problems of economics and accounting: Collection of scientific articles

- of the IV All-Russian scientific and practical conference / Nizhny Novgorod: National Research Nizhny Novgorod State University. N.I. Lobachevsky, 2022. S. 161-166.
3. Petrova, T. V. On the history of the development of accounting and reporting in Russia // Actual problems of economic development: a collection of reports of the International Correspondence Scientific and Practical Conference. Belgorod: Belgorod State Technological University. V.G. Shukhova, 2013. - S. 132-138.
 4. Nazarova O. The history of the development of accounting as a science // Internauka. 2022. No. 16-6(239). pp. 42-43.
 5. Khazov A. P. The history of the development of accounting in Russia // International Accounting and Auditing Standards: Application Practice in the Digital Economy. Moscow: Peoples' Friendship University of Russia (RUDN), 2020. - P. 534-537.
 6. Kulikova L.I. The historical aspect of the emergence and development of the science of accounting // Bulletin of ASU. No. 3 (165) 2015. [Electronic resource]: <http://vestnik.adygnet.ru/files/2015.3/4037/97-105.pdf>
 7. Dominic Detzen Vrije, Sebastian Hoffmann Methodological reflections on historical case study and interpretive accounting research // Accounting History. 2021.26(4)
 8. Berbasova L. V. The history of the development of accounting in Russia in the XVIII-XIX centuries // Proceedings of the Institute of Management Systems SGEU. 2019. No. 1 (19)
 9. Sokolov Ya.V. Accounting: from its origins to the present day: Uchebn. allowance for universities. M.: Audit, UNITI, 1996. 638 p.
 10. Medvedev M.Yu., Nazarov D.V. History of Russian accounting. M.: Publishing house "Accounting". 2007. 436 p.

©Титова А.В., 2022 Научный сетевой журнал «Столыпинский вестник» №10/2022.

Для цитирования: Титова А.В, ВОЗНИКНОВЕНИЕ И РАЗВИТИЕ НАЦИОНАЛЬНЫХ НАУЧНЫХ ШКОЛ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА// Научный сетевой журнал «Столыпинский вестник» №10/2022.