Методология статического и динамического баланса в трудах Ж.П. Савари

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, кандидат экономических наук Шихиди, Александр Георгиевич

**Год:**

2011

**Автор научной работы:**

Шихиди, Александр Георгиевич

**Ученая cтепень:**

кандидат экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Ростов-на-Дону

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12

**Специальность:**

Бухгалтерский учет, статистика

**Количество cтраниц:**

191

## Оглавление диссертации кандидат экономических наук Шихиди, Александр Георгиевич

ВВЕДЕНИЕ.

1. ОБОСНОВАНИЕ НЕОБХОДИМОСТИ ТЕОРЕТИЧЕСКОГО ИССЛЕДОВАНИЯ НАУЧНОГО ВЛИЯНИЯ НАСЛЕДИЯ Ж.П. САВАРИ НА РАЗВИТИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

И ЭКОНОМИЧЕСКОГО АНАЛИЗА.

1.1. Анализ степени изученности трудов Ж.П. Савари в России.

1.2. Периодизация формирования балансовой отчетности до теории Ж.П. Савари.

1.3. Установление круга пользователей Комментария Ж.П. Савари.

2. ПРОЦЕДУРНЫЕ АСПЕКТЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

В РЕКОМЕНДАЦИЯХ САВАРИ.

2.1. Роль торговых книг для обеспечения порядка в делах, формирования отчетности и экономического анализа.

2.2. Формуляры торговых книг и их назначение.

2.3. Идеи Савари, направленные на развитие статического бухгалтерского учета.

3. Ж.П. САВАРИ — ОСНОВОПОЛОЖНИК МЕТОДОЛОГИИ СТАТИЧЕСКОГО И ДИНАМИЧЕСКОГО БАЛАНСА.

3.1. Теория многообразия балансов: теория и практика начал экономического анализа о финансовом результате и имущественном положении.

3.2. Развитие учетной идеологии Ж.П. Савари в трудах его последователей.

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Методология статического и динамического баланса в трудах Ж.П. Савари"

Актуальность темы исследования. Имя Жака Савари хорошо известно в кругах западных исследователей бухгалтерии. Французские ученые, имевшие возможность изучить его творчество на родном языке автора, в какой-то степени, создают фетиш вокруг его имени, значительно завышая его заслуги. В России, к сожалению, старая российская школа (до 1917 г.) не успела, а может быть и не стремилась к подобным исследованиям. В советское время интерес к истории бухгалтерии был сведен на нет, а в новой России основное внимание уделялось подготовке к переходу на МСФО. Не смотря на отдельные попытки Я.В. Соколова, С.М. Бычковой, В.В. Ковалева, М.И. Кутера, Т.И. Мальковой, В.Д. Новодворского, К.Ю. Цыганкова и ряда других авторов привить любовь к истории профессии, осведомленность в этом вопросе наших специалистов остается не высокой.

Актуальность выполненного исследования объясняется теоретической значимостью избранной проблемы, крайне низким уровнем ее разработанности в отечественных, а в отдельных случаях и в зарубежных, научных исследованиях, потребностью обобщения теоретических источников, позволяющих научно обосновать отдельные ранее малоизученные моменты развития бухгалтерии

Степень разработанности проблемы. В российской теории и истории бухгалтерского учета очень мало внимания уделено истинным заслугам Жака Савари, связанным с правовым решением вопроса об обязательности ведения торговых (бухгалтерских) книг, их унификации и стандартизации, введением обязательной периодичной отчетности об имущественном положении и утверждением сроков ее построения и правил формирования, зарождением экономического анализа отчетности, установлением соотношения между отчетом о финансовом результате и отчетом об имущественном положении, конструированием форм отчетности и расчета ее показателей. В то же время ему приписываются «заслуги», к которым он не имел никакого отношения: постулаты двойной бухгалтерии, связанные с увязкой данных синтетического и аналитического учета, а также требование построения двух балансов, одного по инвентарю, а второго по счетам двойной бухгалтерии, их коллации и внесений изменений в книжный баланс.

Отмеченные проблемы связаны с ограниченным числом российских исследователей, проявляющих интерес к данной тематике. В начале прошлого столетия творчеству Савари уделил несколько страниц, а точнее две, авторитетный ученый A.M. Галаган. Его мнение легло в основу интерпретаций Я.В. Соколова по данному вопросу. Последний описал творчество Савари значительно шире. Группа ученых экономического факультета во главе с А.Д.Шереметом дала оценку трудам Савари, опираясь уже на мнение двух предыдущих авторов. М.И. Кутер предпринял в 2002 г. попытку включить тематику в учебный процесс, при этом ориентировался на труды французского ученого Ж. Ришара и его консультации.

За рубежом целая плеяда французских исследователей посвятили Ж. Савари свои публикации: Де ла Порт, Ж.-Г. Дего, Я.Ф. Каста, Б. Коласс, Я. Лемаршанн, М. Никитин, Ж. Ришар, П. Стандиш. Пе оставили без внимания творчество Савари ученые других стран Европы: Й. Бетге, М. Вавасер,

A. Зибон, Р. Маттессич, М.Я.В. Молинир, Ф. Лейтнер, М. Лион, Ф. Обер-бринкманн, Р. Пассов, Г.В. Симон, Г.В. Тейлор, А. Тер Вен, Э. Шмаленбах,

B. Шмидт-Буземанн, Д. Шнайдер и др.

Вместе с тем, выполненный на русский язык перевод глав «Совершенного купца» позволяет по-новому посмотреть на научное наследие Жака Савари, дать ответы на многие вопросы, которые до этого времени оставались спорными или не исследовались вообще.

Цель и задачи исследования. Цель диссертационной работы — исследовать исторические, экономические и теоретические предпосылки возникновения статической бухгалтерии, формирования ее процедуры и элементов метода, подготовки условий для зарождения динамической идеологии, разработки теории формирования и использования первых статических и динамических балансов, основ регламентации и периодизации финансовой отчетности, дать оценку первых опытов проведения экономического анализа финансового результата и имущественного положения.

Достижение указанной цели потребовало постановки и решения следующих задач.

1. Показать значение Ордонанс 1673 г. и Комментария к Кодексу для обязательного построения периодической отчетности об имущественном положении, направленной на недопущение на рынок реальных и потенциальных банкротов.

2. Выявить роль Ж.П. Савари в утверждении требования обязательного ведения торговых (бухгалтерских) книг, раскрыть механизм государственного воздействия и аппарат разъяснительно-пропагандисткой деятельности автора Комментария к Кодексу Ордонанс 1673 г.

2. Провести содержательный анализ рекомендуемых Ж.П. Савари книг, их назначение и структуру, проанализировать описанный учетный процесс, установить пригодность или непригодность торговых (учетных) книг для их применения в рамках диграфической бухгалтерии.

3. Подтвердить или опровергнуть причастность Савари к постулатам двойной бухгалтерии, связанным с увязкой данных синтетического и аналитического учета, а также к требованию построения двух балансов, одного по инвентарю, а второго по счетам двойной бухгалтерии, их коллации и внесений изменений в последний баланс.

4. Дать оценку влияния Савари на становление и развитие экономического анализа, исследовать его взгляды на теорию многообразия балансов, требования к конструированию отчетных формуляров, соотношение статики (баланс имущественного положения) и динамики (баланс финансового результата).

5. Оценить влияние его творчества на дальнейшее развитие учета, установить временные границы действия теории многообразия балансов.

Предмет и объект исследования. Предметом исследования выступают вопросы методологии и методики построения статического и динамического балансов и экономического анализа в процессе их зарождения и эволюции.

Объектом исследования диссертационной работы определены труды ведущих ученых по данной проблеме, текст перевода на русский язык Комментария к Кодексу 1673 г., представленного в виде труда Жака Савари «Совершенный купец».

Теоретико-методологической основой исследования послужили труды ведущих зарубежных и отечественных ученых в области бухгалтерского учета, истории культуры, истории экономики. Кроме того, использовались публикации в российских и зарубежных изданиях, материалы российских и международных научных конференций и конгрессов, специальная, общеэкономическая и правовая литература. Изучены труды ведущих ученых-экономистов по тематике, совпадающей и смежной с избранным направлением исследования.

Диссертационная работа выполнена в рамках Паспорта специальностей ВАК (экономические науки) по специальности 08.00.12 «Бухгалтерский учет, статистика» раздел 1 «Бухгалтерский учет и экономический анализ» п. 1.5 «История развития методологии, теории и организации бухгалтерского учета».

Инструментарно-методический аппарат исследования. При решении определенных в диссертационном исследовании задач применялся исторический метод, предусматривающий периодизацию, систематизацию, структурирование, диалектический анализ и моделирование исторических процессов, а также методы системного анализа, синтеза, сравнения, группировки и классификации, индукции, дедукции и другие общенаучные методы, позволяющие наиболее полно изучить исследуемые проблемы.

Информационную базу научного исследования составили перевод труда Ж. Савари, образцы учетных регистров, применяемых в конце XVII в., публикации по данной проблемы.

Рабочая гипотеза диссертационного исследования базируется на том, что в России вопросы зарождения статической бухгалтерии, статического и динамического балансов и экономического анализа раскрыты не достаточно полно. В этой связи предлагается на основе перевода на русский язык труда Ж. Савари «Совершенный купец» исследование теоретических предпосылок их развития.

Основные положения диссертации, выносимые на защиту:

1. Коммерческий кодекс Франции 1673 г. рассматривается как первая законодательная база построения периодической финансовой отчетности об имущественном положении, основы профилактики банкротства на рынке.

2. Ж.П. Савари показан как пропагандист требования обязательного ведения торговых (бухгалтерских) книг: опасно не нарушение предписания Статьи Указа об обязательном ведении книг, а последствия, к которым отсутствие торговых книг может привести, что могло наказываться смертной казнью.

3. Допускается, что Савари, как бывший купец, мог владеть процедурой двойной бухгалтерии, однако, рекомендованные им регистры и учетная процедура свидетельствуют о том, что единственный печатный труд Савари описывает бухгалтерию простой записи, которая не предполагает построения баланса по счетам и, соответственно, коллацию его с балансом, построенным по инвентарю, а применение основных и вспомогательных книг не служит основанием для авторства Савари в постулате увязки данных синтетического и аналитического учета. Также причастность Савари к требованию коллации инвентарного и книжного балансов.

4. Теория многообразия балансов предполагает увязку интересов и целей построения статического и динамического балансов: собственников интересует баланс финансового результата, а чтобы успокоить кредиторов строится баланс фиктивной ликвидации. При недостаточности имущества для покрытия долговых обязательств, рекомендован баланс реальной ликвидации. Каждому из балансов, а точнее каждой цели, присущи специфические методы оценки. Рекомендованная система балансов открывает реальные перспективы для зарождения экономического анализа.

5. Исследования Прусского земского Уложения (1794 г.) и Коммерческого кодекса Наполеона (1808 г.) позволяют предположить, что в XVII— XVIII вв. идеи Ж.П. Савари господствовали во Франции и Германии, к ним прислушивались в других странах Европы. Коммерческий кодекс Наполеона и Комментарий к нему Де ла Порта свидетельствуют об отходе от взглядов Савари в регламенте и практике бухгалтерского учета и утверждении на длительное время статического баланса.

Проведенное исследование и разработка комплекса теоретических обоснований воспроизведенной методологии статического и динамического балансов Савари и зарождающегося экономического анализа позволили сформулировать ряд элементов научной новизны.

Научная новизна диссертационной работы заключается в разработке авторской концепции становления и развития статического и динамического баланса, статической бухгалтерии и зарождающегося экономического анализа.

Основные положения работы, содержащие научную новизну, состоят в следующем:

1. Обоснованно утверждение, согласно которому Ж.П. Савари следует признать автором законодательных требований периодического построения отчетности об имущественном положении со сроком не реже одного раза в два года (без увязки с календарными периодами), обеспечивших недопущение на рынок реальных и потенциальных банкротов. Провозглашенный Са-вари принцип учетного периода нельзя отнести к элементам динамического баланса, так как он направлен не на исчисление финансового результата, а на определение достаточности имущества для покрытия долгов

2. Раскрыта роль Ж.П. Савари в утверждении требования обязательного ведения торговых (бухгалтерских) книг, которое носило рекомендательный характер в Ордонансе 1673 г. В «Совершенном купце» Савари разъяснил нежелательные последствия, к которым может привести отсутствие торговых книг, показал важность книг для принятия управленческих решений и формирования отчетности, что обеспечило надлежащий порядок в делах.

3. Доказано, что Савари не принадлежит авторство постулатов увязки показателей на счетах синтетического и аналитического учета, носящих его имя, и приписанное ему в России на основе утверждения A.M. Галагана, согласно которому Савари, в отличие от Пачоли, использовавшего только три книги (Мемориал, Журнал и Главную), применял, кроме основных, вспомогательные учетные книги. Внесенное уточнение позволило установить историческую истину и не преследует цель переименования объективно существующего постулата двойной бухгалтерии (допустим, в постулат Ф. Гаратти, первым применившего упомянутую увязку в ново-итальянской форме счетоводства, 1688 г.). Вскрытые обстоятельства позволяют внести важное уточнение в российскую бухгалтерскую теорию, согласно которому Савари также не был автором требования построения двух балансов, одного по инвентарю, а второго по счетам двойной бухгалтерии, их коллации и внесений изменений в последний баланс, что утверждается в российских исследованиях

4. Подтверждена роль Савари как основоположника экономического анализа, но не в части аналитического разложения показателей, а как автора теории многообразия балансов, конструктора формы отчетности, предполагающей единый формуляр для выявления показателей финансового результата и имущественного положения. Это не два баланса, построенные по разным оценкам, а два баланса, рассчитанные для разных целей. Савари ввел в учет элементы динамического учета (учетный период, периодический финансовый результат, себестоимость и др.). Однако, с большей уверенностью, можно утверждать, что Савари является законодателем и основоположником классического статического направления в учете.

5. Установлено, что Кодекс Савари служил ориентиром научного и организационного подхода в экономике и учете почти полтора столетия. Кодекс Наполеона (1808 г.) и Комментарий к нему Де ла Порта свидетельствуют об отказе от большинства идей Савари и переходу к одному балансу — статическому. Последнее обстоятельство позволило установить временные границы действия теории многообразия балансов.

Теоретическая и практическая значимость исследования Теоретическая значимость заключается в том, что работа представляет научно-историческую разработку фундаментальной проблемы формирования статического и динамического воззрения на теорию баланса, утверждение статической бухгалтерии и зарождения экономического анализа, что позволит повысить образовательный уровень специалистов и ученых в области бухгалтерии, устранить в определенной степени, пробел образовавшийся десятилетиями в российской науке, осуществлять научные исследования по следующим этапам развития бухгалтерии. Практическая значимость состоит в повышении образовательного уровня специалистов и ученых в области бухгалтерии, в совершенствовании преподавания теоретических дисциплин по бухгалтерскому учету и истории экономики в России.

Апробация результатов исследования. Основные положения работы могут быть использованы в научных исследованиях, направленных на развитие теории и истории бухгалтерского учета, а также в учебном процессе при изучении теоретических дисциплин.

Результаты работы получили широкое применение в учебном процессе ФГБОУ ВПО «Кубанский государственный университет» (г. Краснодар) при изучении дисциплин «Теория бухгалтерского учета», «История бухгалтерского учета», «Бухгалтерская мысль и балансоведение» (акт от 23 сентября 2011 г.), ФГБОУ ВПО «Адыгейский государственный университет» (г. Майкоп) (акт от 5 октября 2011 г.), студентами других высших учебных заведений.

Выводы, полученные в ходе исследования, были представлены на международных (Стамбул, 2008 и 2010; Таллинн, 2008; Нью-Йорк, 2009), всероссийских и региональных научно-практических конференциях, а также семинарах, совещаниях, опубликованы в сборниках научных трудов.

Основные положения диссертационного исследования отражены в 19 работах (статьях и тезисах), авторский объем которых 6,08 п. л., в том числе в 8 статьях, опубликованных в изданиях, рекомендованных ВАК.

Объем и структура работы. Работа состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованных источников из 149 наименований. Диссертация изложена на 172 страницах, содержит 15 таблиц, 20 рисунков и 2 приложения.

## Заключение диссертации по теме "Бухгалтерский учет, статистика", Шихиди, Александр Георгиевич

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Подводя итоги выполненного исследования, направленного на изучение генезиса динамического и статического балансов, можно констатировать, что его задачи решены, а цель достигнута.

Целью диссертационной работы определенно теоретическое исследование исторических и экономических предпосылок возникновения статической бухгалтерии, формирования ее процедуры и элементов метода (как применяемых в статическом учете, так и направленных на формирование динамической доктрины), основ построения регламентированной периодической финансовой отчетности, дать оценку первых опытов проведения экономического анализа финансового результата и имущественного положения.

Проведенное исследование и полученные результаты позволили сформулировать комплекс элементов научной новизны, имеющих существенное значение для развития истории и теории бухгалтерского учета. Обобщим основные результаты исследования.

Установлено, что Жак Савари первым уделил внимание требованию ведения торговых (бухгалтерских) книг. В комментарии к коммерческому Кодексу Франции он привел перечень книг, которые должен вести каждый занимающийся торговым делом и четко разъяснил, для чего необходимо это делать. По его мнению, опасно не нарушение предписания Статьи Указа об обязательном ведении книг, а последствия, к которым отсутствие торговых книг может привести, которые могут наказываться вплоть до смертной казни.

Опровергнуто мнение, что Савари был автором требования построения двух балансов, одного по инвентарю, а второго по счетам двойной бухгалтерии, их коллации и внесений изменений в последний баланс. По литературным источникам и заявлениям ведущих исследователей творчества Савари, установлено, что он, возможно, и владел правилами двойной бухгалтерией, на что указывает его заявление о том, что он мог бы показать настоящий счеттовара, непосредственно связанный со счетом Убытков и прибылей (что допускает возможность владения им процедурой двойной бухгалтерии). Однако при тщательном разборе текста его произведения и описанных им формуляров учетных регистров не выявлено ни одного факта хозяйственной жизни, описанного методом двойной записи, а также констатировано, что, несмотря на название частей регистров, как Дебет и Кредит, они ориентированы на простую (одинарную) запись. Вскрытые обстоятельства позволяют внести важное уточнение в российскую бухгалтерскую теорию.

Опровергнуто сложившееся в России/представление о Жаке Савари, как об авторе постулатов увязки показателей на счетах синтетического и аналитического учета. Простая бухгалтерия, описанная в Комментарии, не предполагает построения баланса по счетам и, соответственно коллацию его с данными инвентарного баланса. На основании этого доказано, что данным постулатам присвоено имя автору «Совершенного купца» совершенно «незаслуженно» на основе утверждения A.M. Галагана, согласно которому Савари, в отличие от Пачоли, использовавшего только три книги (Мемориал, Журнал и Главную), применял, кроме основных, вспомогательные учетные книги. Стоит отметить, что Ф. Гаратти, в 1688 г. первым применил упомянутую увязку в новоитальянской форме счетоводства. Внесенное уточнение хоть и имеет важное значение для теории бухгалтерского учета, но не преследует цель переименования объективно существующего постулата двойной бухгалтерии, а направлено на установление исторической истины.

Раскрыта роль Ж.П. Савари в разработке законодательных требований периодического построения отчетности об имущественном положении со сроком не реже одного раза в два года (без увязки с календарными периодами), обеспечивших недопущение на рынок реальных и потенциальных банкротов. Кодекс 1673 г. следует рассматривать как первую законодательную базу построения периодической финансовой отчетности об имущественном положении, основы профилактики банкротства на рынке.

Отмечено, что принцип учетного периода, провозглашенный Савари, нельзя отнести к элементам динамического баланса, так как он направлен не на исчисление финансового результата, а на определение достаточности имущества для покрытия долгов. Опровергнуто бытующее мнение, о Ж.П. Савари, как об основоположнике динамического учета, которое базировалось на требовании ежегодного выявления финансового результата путем построения баланса эффективности вложения капитала, поскольку данный баланс не удовлетворял главный интерес собственников (изъятие части прибыли на вознаграждение), что утверждается в работах западных и отечественных авторов.

Подтверждено мнение о Ж.П. Савари как родоначальнике экономического анализа, основанное на авторстве теории многообразия балансов, конструктора формы отчетности, предполагающей единый формуляр для выявления показателей финансового результата и имущественного положения. Установлено, что Савари предлагал построение баланса не по разным стоимостным оценкам, а для разных целей (определения достаточности имущества с целью удовлетворения интересов кредиторов или с целью выявления финансового результата). Одновременно опровергнуто существующее мнение, о его причастности к зарождению анализа в части аналитического разложения показателей.

Аргументирована ошибочность мнения, что Савари следует относить к основателям динамического учета, ориентированное на предположении западных исследователей, что в комментарии к Кодексу существовало положение, в соответствии с которым собственникам было разрешено распределять прибыль до закрытия предприятия, что не соответствовало требованиям Рецепции Римского права, не позволяющей потребление финансового результата до окончания срока товарищества и покрытия всех долговых обязательств. В исследовании Савари предстает как теоретик статического учета, рассмотрен его вклад в подготовку будущего динамического учета. Но это произойдет через пару столетий после Савари.

Подтверждено, что действительно Савари ввел в учет определенные элементы динамического учета (учетный период, периодический финансовый результат, себестоимость и др.), однако, с большей уверенностью, автора коммерческого кодекса Франции можно признать законодателем (и в прямом, и переносном смысле) и основоположником классического статического направления в учете. Помимо всего прочего, установлены временные границы ориентации бухгалтерского сообщества на теорию многообразия балансов. Исследования Прусского земского Уложения (1794 г.) и Коммерческого кодекса Наполеона (1808 г.) позволяют утверждать, что в XVII—XVIII вв. идеи Ж.П. Савари господствовали во Франции и Германии, к ним прислушивались в других странах Европы. Коммерческого кодекса Наполеона и Комментарий к нему Де л а Порта свидетельствуют об отходе от взглядов Савари в регламенте и практике бухгалтерского учета.

Проведенное исследование и его основные результаты позволят повысить уровень знаний о становлении и развитии статического и динамического учета, зарождающегося экономического анализа и применить их для научного обоснования положений теории бухгалтерского учета.

## Список литературы диссертационного исследования кандидат экономических наук Шихиди, Александр Георгиевич, 2011 год

1. Алексеев Д. Очерки истории бухгалтерского учета. СПб.: «Издательско-полиграфический комплекс «Шатон», 2006. 96 с.

2. Андреев БД. Основы научных исследований в бухгалтерской деятельности. М: Экономисту 2003. 205 с.

3. Антология учетной мысли. Из истории бухгалтерии / сост. Д.В. Назаров, М.Ю. Медведев. М.: Экономистъ, 2006. 352 с.

4. Аринушкин Н.С. Балансы акционерных предприятий. Юридическая и бухгалтерская природа баланса, в связи с нормами русского финансового податного обложения. М.: «Правоведение» И.К. Голубева, 1912. 240 с.

5. Аринушкин Н.С. Инвентарь по русскому праву — гражданскому и торговому // Коммерческое образование. 1911. №7.

6. Арнольд К.И. Самоучитель бухгалтерии. М., 1809.

7. Арсеньев Г. Как нужно изучать бухгалтерию? Мысли о законе двойной записи и балансе. М., 1908.

8. Бауэр О. О. Мемуары к истории бухгалтерии и памятники священной старины/О.О. Бауэр. М.: Т-во «Печатня С.П. Яковлева», 1911. 340 с.

9. Бенке Р.Л. Холт Р.Н. Полный цикл финансового учета. М., Финансы и статистика, 1993. 420 с.

10. Бернстайн Л.А. Анализ финансовой отчетности: теория, практика и интерпретация. М.: Финансы и статистика, 1996. 624 с.

11. Бетге Й. Балансоведение М.: Бухгалтерский учет, 2000. 454 с.

12. Блатов H.A. Основы общей бухгалтерии в связи с торговым, промышленным и сметным счетоводством. 5-е изд. с доп. M.-JL: Государственное торговое издательство, 1931.

13. Блейк Д., Амат О. Европейский бухгалтерский учет: Справочник / Пер. с англ. М: Информационно-издательский дом «Филинъ», 1997. 400 с.

14. Большой бухгалтерский словарь / под ред. А.Н. Азрилияна. М.: Институт новой экономики, 1999. 574 с.

15. Бухгалтерский учет: Учебник / под ред. П.С. Безруких. 5-е изд., перераб. и доп. М.: Бухгалтерский учет, 2004. 736 с.

16. Бухгалтерский учет: Учебник / под ред. Я.В. Соколова. М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2004. 768 с.

17. Валебникова И.В. Учебники и проблемы учета в России в XIX в. // Бухгалтерский учет. 1993. № 4.

18. Валебникова И.В. Ф.В. Езерский — русский бухгалтер-новатор // Бухгалтерский учет. 1993. № 5.

19. Валъденберг Э.Г. «Тройная система» счетоводства (Ф. В. Езерского) перед судом специалистов, в теории и на практике. СПб., 1891.

20. Ван Хорн Дж. К. Основы управления финансами. М.: Финансы и статистика, 1996.

21. Вольф A.M. Значение счетоводства, развитие и построение совершенной системы бухгалтерии, пути и преграды к распространению счетоводства. СПб.: Типография A.M. Вольфа, 1891. 36 с.

22. Галаган A.M. Основные моменты в развитии счетной идеи. М., 1914.

23. Галаган А.М. Счетоводство в его историческом развитии. М., Госиздат, 1927. 172 с.

24. Галаган A.M. Учебник счетоведения: Ч. 1. М.: Высшая школа, 1916.

25. Гуляев А.И. Системы и формы счетоводства. СПб.: Коммерческая литература, 1909.

26. Даль В.И. Толковый словарь живого великорусского языка Электронный ресурс. / В.И. Даль. Режим доступа: http://slovari.yandex.ru/ dict/dal, свободный (дата обращения: 01.09.11).

27. Езерский Ф.В. Обманы, утайки и ошибки, скрывающиеся в верных балансах двойной-итальянской системы счетоводства и открываемые признаками верности русской-тройной системы, предлагаемой Ф. Езерским. СПб.: Фирма «Счетовод», 1876.

28. Езерский Ф.В. Решение тройною системою счетоводных задач, предложенных на прениях защитниками двойной системы, как неразрешимых. СПб.: тип. Деп-та Уделов, 1877.

29. Карельская С.Н. Эволюция бухгалтерского баланса: дис. к. э. н: 08.00.12 -Бухгалтерский учет, статистика; С.-Петерб. гос. ун-т экономики и финансов. СПб, 2009. 192 с.

30. Кейлъ К.П. О некоторых древнейших обработках трактата Луки Пачиоло по бухгалтерии. Очерк к истории бухгалтерии: перевод с немецкого с биографией К.П. Кейля / Кейль К.П.; Пер.: Иванов С.Ф. Могилев, 1910. 216 с.

31. Ключ коммерции или торговли, то есть наука бухгалтерии, изъявляющая содержание книг и произвождение щетов купеческих. СПб., 1783.

32. Ключ купечества. СПб., 1768.

33. Ковалев В.В. Введение в финансовый менеджмент. М.: Финансы и статистика, 2000. 768 с.

34. Ковалев В.В. О некоторых критических выступлениях против двойной бухгалтерии // Вестник СПбГУ. Сер. 5. 2004. Вып. 4. С. 136—145.

35. Ковалев В.В. Справедливая стоимость в системе категорий бухгалтерского учета // Бухгалтерский учет. 2002. №17. С. 67—72.

36. Колъвах О.И. Научный подвиг профессора Кутера // Terra Economicus. 2010. Т. 8. №4. С. 136—139.

37. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет. М.: ИНФРА-М, 2007. 717 с.

38. Кондраков Н.П., Краснова Л.П. Принципы бухгалтерского учета. М.: ФБК-ПРЕСС, 1997. 192 с.

39. Кутер М.И. Для чего нужно переводить заново трактат Луки Пачоли // Международный бухгалтерский учет. 2006. №12. С. 15—21.

40. Кутер М.И. Теория бухгалтерского учета: учебник. 3-е изд. перераб. и доп. М.: Финансы и статистика, 2004 г. 592 с.

41. Кутер М.И., Гурская М.М. Естественная форма изначального бухгалтерского баланса. // Международный бухгалтерский учет. 2010. №5. С. 50—59.

42. Кутер М.И., Гурская М.М. Капитал — исторический предмет бухгалтерского учета. // Сибирская финансовая школа. 2009. №6. С. 79—86.

43. Кутер М.И., Гурская М.М. О постулатах двойной бухгалтерии. // Международный бухгалтерский учет. 2010. №17. С. 57—66.

44. Кутер М.И., Гурская М.М. Теория многообразия балансов Ж.П. Савари. // Бухгалтерский учет. 2003. №6. С. 60 — 61.

45. Кутер М.И., Гурская М.М., Иванова М.А. Изучение истории двойной бухгалтерии в архивах Италии // Сибирская финансовая школа. 2011. №3(86). С. 11—20.

46. Кутер М.И, Гурская М.М., Кузнецов A.B., Кутер K.M. Новый этап изучения истории бухгалтерии в России // Международный бухгалтерский учет. 2011. №4. С. 49—63.

47. Кутер М.И., Гурская М.М., Кутер K.M. История двойной бухгалтерии: двойная запись // Международный бухгалтерский учет. 2011. №17. С. 46— 55.

48. Кутер М.И, Гурская М.М., Шихиди А.Г. Что позволил увидеть перевод «Совершенного купца»? // Экономические и гуманитарные науки. 2010. №2. С. 44—54.

49. Кутер М.И, Гурская М.М., Шихиди А.Г. Что позволил увидеть перевод «Совершенного купца»? (продолжение) // Экономические и гуманитарные науки. 2010. №3. С. 63—70.

50. Кутер М.И., Климова Ю.В. О работе Р. Маттессича и Жан-Ги Дегоза «Другая сторона европейского бухгалтерского учета: Германия и Франция до эры перемен на пути к международным стандартам» // Международный бухгалтерский учет. 2011. №18. С. 58—63.

51. Кутер М.И., Кутер КМ. Роль счетов товаров в становлении двойной записи // Бухгалтерский учет. 2007. № 12. С. 43—49.

52. Кутер М.И., Ханкоев Е.И. Проблемы статического и динамического бухгалтерского учета в трудах Ж. Ришара // Бухгалтерский учет. — 2002. №20. С. 58—62.

53. Думский Н.С. Краткий учебник коммерческой бухгалтерии. 3-е изд. М.: 1913.

54. Лунский Н.С. Несостоятельность учения, распространяемого Е.Е. Сиверсом. М., 1916.

55. Лупикова Е.В. История бухгалтерского учета: учеб. пособие / Е.В. Лупико-ва. М.: КНОРУС, 2006. 240 с.

56. Маздоров В.А. История развития бухгалтерского учета в СССР (1917— 1972 гг.). М.: «Финансы», 1972. 320 с.

57. Макаров В.Г. Теория бухгалтерского учета. М.: Госстатиздат, 1953. 248 с.

58. Малъкова Т.Н. Древняя бухгалтерия: какой она была? М.: Финансы и статистика, 1995. 304 с.

59. Малъкова Т.Н. История бухгалтерского учета: учеб. пособие. СПб.: Изд-во СПбГУЭФ, 2005. 352 с.

60. Маслова И.А., Маслов Б.Г., Земляков Ю.Д., Салихова В.Ю. История бухгалтерского учета. М.: Финансы и Кредит, 2006. 144 с.

61. МГУ. Всемирная история экономической мысли. Том 1. «От зарождения экономической мысли до первых теоретических систем политической жизни». Москва «Мысль» 1987.

62. Медведев М.Ю. Теория учета и двойная запись. М.: Магистр, ИНФРА-М, 2010. 176 с.

63. Медведев М.Ю., Назаров Д.В. История русской бухгалтерии. М.: Бухгалтерский учет, 2007. 436 с.

64. Международные стандарты финансовой отчетности. М.: Аскери-АССА, 2008. 1100 с.

65. Мидлтон Д. Бухгалтерский учет и принятие финансовых решений. Пер. с англ. Под ред. И.И. Елисеевой. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997. 108 с.

66. Моммзен Т. История Рима. Т. 1. М.: Соцэкгиз, 1936.

67. Мэтъюс М.Р. Теория бухгалтерского учета / М.Р. Мэтьюс, М.Х.Б. Перера: пер. с англ.; под ред. Я.В. Соколова, И.А. Смирновой. М.: Аудит ЮНИТИ, 1999. 663 с.

68. Ю.Нидлз Б., Андерсон X., Колдуэлл Д. Принципы бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика, 1994. 496 с.

69. Обербринкманн Ф. Современное понимание бухгалтерского баланса: Пер с нем./Под ред. проф. Я.В. Соколова. М.: Финансы и статистика, 2003. 416 с.

70. Ожегов С.И., Шведова Н.Ю. Толковый словарь русского языка. М.: Азъ Ltd, 1992. 960 с.

71. Палий В.Ф. Теория бухгалтерского учета: современные проблемы Электронный ресурс. / Палий В.Ф. М.: Бухгалтерский учет, 2007. Режим доступа: http://www.nsfo.ru/docs/Theory, свободный (дата обращения: 01.09.11).

72. Палий В.Ф., Соколов Я.В. Теория бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика, 1988. 279 с.

73. Пачиоло Л. Трактат о счетах и записях. Перевел и дополнил введением, краткой биографией автора и примечаниями Э.Г. Вальденберг. СПб., 1893.

74. Пачоли Л.: Трактат о счетах и записях / под ред. проф. М.И. Кутера. М.: Финансы и статистика; Краснодар: Просвещение-Юг, 2009. 308 с.

75. Пачоли Л. Трактат о счетах и записях / под ред. Я.В. Соколова. М.: Финансы и статистика, 2001. 368 с.

76. Помазков Н.С. Счетные теории. Принципы двойственности и метод двойной записи. Д.: «Экономическое образование», 1929. 268 с.

77. Рейнбот П.И. Полный курс коммерческой бухгалтерии по простой и двойной системам. СПб., 1866.

78. Ришар Ж. Бухгалтерский учет: теория и практика. М.: Финансы и статистика, 2000. 160 с.

79. Рувер Раймонд де. Как возникла двойная бухгалтерия. М.: Госфиниздат, 1958. 68 с.

80. Рудановский А.П. О дебете и кредите как методе учета баланса. М., 1917.

81. Руссиян И.П. Теория двойного счета имущества. Одесса, 1889. 84 с.

82. Сивере Е.Е. Мена, как основная форма хозяйственных оборотов // Коммерческое образование. 1910. №7.

83. Сивере Е.Е. Общее счетоводство. 4-е изд. Спб., 1915.

84. Сивере Е.Е. Торговое счетоводство и сношения с банками / Е. Е. Сивере. СПб., 1913.

85. Современный экономический словарь Б.А. Райзберг, Л.Ш. Лазовский М.: Современная энциклопедия, 1996. 544 с.

86. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет как сумма фактов хозяйственной жизни: учеб. пособие / Я.В. Соколов. М.: Магистр; ИНФРА-М, 2010. 224 с.

87. Соколов Я.В. Двойная бухгалтерия в России XVII в. // Бухгалтерский учет. 1993. №2. С. 19—21.

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

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

90. Соколов Я.В., Бычкова С.М. Русская учетная мысль XX века: наши достижения // Бухгалтерский учет. 2004. №16.

91. Соколов Я.В., Соколов В.Я. История бухгалтерского учета: учебник. 3-е изд. перераб. и доп. М.: Магистр, 2008. 287 с.

92. Соколов Я.В., Патров В.В. Две концепции бухгалтерского учета // Бухгалтерский учет. 1996. №5.

93. Сумцов А.И. Курс бухгалтерского учета. М.: Госпланиздат, 1951. 308 с.

94. Сумцов А.И. Курс теории бухгалтерского учета. М.: Госстатиздат , 1954. 235 с.

95. Терентъева С.О. Современные принципы бухгалтерского учета в свете эволюции учетных парадигм. Электронный ресурс.: дис. к. э. н: 08.00.12

96. Бухгалтерский учет, статистика; С.-Петерб. гос. ун-т экономики и финансов. СПб, 2003. 199 с. Режим доступа: http://sigla.rsl.ru

97. Хендриксен Э.С., Ван Бреда М.Ф. Теория бухгалтерского учета: пер. с англ. / под ред. проф. Я.В. Соколова. М.: Финансы и статистика, 1997. 576 с.

98. Шершеневич Г.Ф. «Курс торгового права» (T.I: Введение. Торговые деятели.) М: Статут, 2005. 480 с.

99. Шихиди А.Г. Периодизация становления отчетности до балансов Жака Савари // Экономические и гуманитарные науки. 2009. №9. С. 92—98.

100. Шумпетер Й. История экономического анализа. В 3 т. СПб.: Экономическая школа, 2004.

101. Энтони Р., Рис Дж. Учет: ситуации и примеры: пер. с англ. / под ред. и с предисл. A.M. Петрачкова. 2-е изд., стереотип. М.: Финансы и статистика, 2001. 560 с.

102. Baetge, J., Abschlussprufung nach neuem Recht (Stuttgart, 1988).

103. Brown R. A History of Accounting and Accountants. New York: Cosimo Classics, 2006. 524 p.

104. Casta, J.-F. and Colasse, В., Juste valeur, enjeux techniques et politiques, (Mazars, Paris, 2001).108. .Chatfield M., A History of accounting thought (2°ed. Krieger, New York, 1977).

105. Collette, С and Richard, J., Les systèmes comptables français et anglo-saxons (Dunod, Paris, 2002)111 .-Degos, J. G., Histoire de la comptabilité (PUF, Paris, 1998).

106. De la Porte, J.-B., Commentaires sur le Code de Commerce, Tome 1 (Demonville imprimeur, Paris, 1808).

107. Hatfield R.H. Modem Accounting: Its Principles and Some of Its Problems. New York: D. Appleton and Company, 1909.

108. Leitner, F., Grundriss der Buchhaltung und Bilanzkunde (second vol., Berlin, 1911).

109. Leitner, F., Grundriss der Buchhaltung und Bilanzkunde (first vol.second ed., Berlin, 1913).

110. Lemarchand, Y., Du dépérissement à l'amortissement. Enquête sur l'histoire d'un concept et sa traduction comptable (Ouest Éditions, Nantes, 1993).

111. Lion, M., Das Bilanzsteuerrecht (Berlin, 1922).

112. Mattessich R. Two Hundred Years of Accounting Research. New York: Rout-ledge, 2008. 640 p.

113. Federigo Melis. Document! per la storia economica dei secoli XIII—XVI, Leo S. Olschki, Firenze, 1972.

114. Molinier, M.J.V., Traité de droit commercial ou explication méthodique des dispositions du Code de Commerce (tome premier, Joubert, Librairie de la Cour de Cassation, Paris, 1846).

115. Moxter, A., Bilanzlehre , Vol. II Einfuhrung in das neue Bilanzrecht (Gabler, 1986).

116. Moxter, A., «Rechnungslegungsmythen», Der Betriebsberater, n°42, 2000, pp. 2143—2149.

117. Moxter, A., «Die Zukunft der Rechnungslegung? Anmerkungen zu den Thesen des Arbeitskreises der SchmalenbachGesellschaft», Der Betrieb, 2001, pp. 605—607.

118. Oberbrinkmann Fr. Statische und dynamische Interpretation der Handelsbilanz. IDW-Verlag GmbH. Dusseldorf, 1990.

119. Passow, R., Die Bilanzen der privaten Unternehmungen (zweite Auflage, Berlin, 1912).

120. Richard, J., «Comment la comptabilité traditionnelle allemande protège les créanciers et les managers: une étude historique et sociologique», Cahier de recherche 2002-01 du CEREG, Université Paris Dauphine, Paris, 2002.

121. Richard, J., Comptabilités et pratiques comptables (Dalloz, Paris, 1996).

122. Richard J. History of fair value in accounting legislation of France and Germany from 1673 to 1914. Copenhagen, 2002.

123. Richard, J., «La politique comptable des groupes français» in Analyse „financière et gestion des groupes, Economica, Paris, 2000, pp. 157—185.

124. Richard, J., «Le risque d'un fiasco comptable européen», Le Monde Economie du 8.4. 2003.

125. Richard, J., «Schmalenbach, Eugen (1873-1955)» in the IEBM Handbook of Management Thinking, International Thompson Business Press, 1998.

126. Richard, J., «Vingt ans de normalisation comptable française en Europe: grandeur ou décadence?» Comptabilité Contrôle Audit, mai 1999, pp. 223-232.

127. Schwalenbach, E., Dynamische bilanz (vierte Auflage, Leipzig, 1926).

128. Schmidt-Busemann, W., Entstehung und Bedeutung der Vorschriften über Handelsbücher (Göttingen, 1977).

129. Schär, J.F., Allgemeine Handelsbetriebslehre (first part, Leipzig, 1910).

130. Schneider,D., Allgemeine Betriebswirtschaftslehre (Third ed. R. Oldenbourg „Verlag, München, Wien, 1987).

131. Simon, H.V. , Die Bilanzen der Aktiengesellschaften (dritte Auflage, Berlin, 1899).

132. Taylor, G.V. «Some business partnerships at Lyon», 1785—1793, J.F.H., 1963, pp. 46—70.

133. Ter Vehn Albert. Di Entwicklung der Bilanzauffassungen bis zum ADHGH, in: Jg/6 (1929).

134. Tessier, A. Notes sur les livres de commerce d'après l'Ordonnance de Colbert-Savary, Bulletin de l'Institut National des Historiens Comptables de France, n° •7, 1982, pp. 28—33.

135. Zybon Adolf. Die wechselseitigen Einflüsse zwischen Betribswirtshaftsichre und dem Handelsrecht in Bilanzfragen. Köln, 1958.

136. Vavasseur, M., Traité théorique et pratique des sociétés par action (Imprimerie et librairie générale de jurisprudence, Cosse Marchai et Cie, Paris, 1868).

137. Vavasseur, M., Les inventaires et les bilans, Revue des Sociétés, tome I, 1883, pp. 55—56, 123—128, 327—328, 389—393, 681—689.

138. Woolf A. H. Shout story of accountants and accountancy. London: GEE & CO. (Publishers) Ltd., 1912.