

УДК 330.838, 657.01

СТРУКТУРА И ЭВОЛЮЦИЯ СОЦИАЛЬНО-ЭКОНОМИЧЕСКОГО ИНСТИТУТА УЧЕТА

О.Н. ВОЛКОВА,

*кандидат физико-математических наук,
профессор кафедры финансовых рынков
и финансового менеджмента*

E-mail: volkova@rambler.ru, ovolkova@hse.ru

*Национальный исследовательский университет
«Высшая школа экономики» в Санкт-Петербурге*

В статье автором проведен анализ структуры и эволюции учета как социально-экономического института с начала 2-го тысячелетия н.э. до наших дней. Показано, что последовательность этапов формирования института учета и его функционал отвечают общим закономерностям институционализации. В структуре учета выделены институты учетных практик (техник и профессий) и учетного знания (образования и науки), выделены и описаны этапы их развития.

Ключевые слова: *учет, социально-экономический институт, институт учета, институциональная история, история учета, аудит, мультипарадигмальность, профессиональное образование*

Введение

Представление об учете как о социально-экономическом институте уже давно стало частью западных исследовательских программ в области экономических и социологических наук [12, 13]. Однако даже в работах англоязычных ученых характеристики структуры, формирования и распространения разных составляющих

этого института еще не до конца исследованы. В отечественной экономической и социальной науке¹ институциональная парадигма учета пока не получила должного распространения. Ответ на вопрос о том, является ли учет социально-экономическим институтом, для отечественных экономистов и в особенности бухгалтеров совершенно неочевиден и требует доказательств.

¹ Как показывает анализ содержания публикаций раздела «Социология» Национальной электронной библиотеки (e-library.ru), там нет ни одной статьи, в которой авторы рассматривали бы учет как социальный феномен, институт или комплекс технологий, нет и публикаций о роли учетных практик или учетного знания в обществе или экономике в целом.

Поиск осуществлялся авторами по слову «учет», содержащемуся в названии, ключевых словах и аннотации всех видов публикаций раздела «Социология» НЭБ (по состоянию на 13.05.2014). Справедливости ради следует отметить, что в результате поиска в этом разделе обнаружилось около 30 публикаций, касающихся разных методических аспектов бухгалтерского и управленческого учета и анализа. На взгляд автора, это свидетельствует скорее о неразборчивости редакций журналов к содержанию публикаций, нежели об интересе социологов к учетным тематикам.

Целью данной работы является анализ эволюции института учета с начала 2-го тысячелетия н.э. до настоящего времени, с учетом содержательного многообразия его форм и подинститутов и пространственно-временной вариабельности. Для достижения этой цели авторы предполагают решить следующие задачи:

- обосновать институциональную природу учета, показав, что последовательность эволюции и сформировавшиеся в этом процессе функции учета соответствуют общим для всех социально-экономических институтов схемам;
- описать структуру института учета посредством выделения в его составе субинститутов более низких порядков;
- исследовать хронологию развития субинститутов учетных практик (техник и профессий) и учетного знания (образования и науки), выделив основные вехи их развития и общие характеристики процессов институционализации.

В работе будет представлен дескриптивный анализ процессов развития института, для чего будут использованы методы исторического исследования – синхронный и диахронный анализ данных. В качестве концептуальной основы автор будет следовать конструктивистской исследовательской программе, подразумевающей, что объект исследований – в данном случае институт учета – в процессе своей эволюции взаимодействует с другими институтами, внося изменения в их функционирование, при этом изменяясь сам.

О природе и функциях института учета

В данной работе институционализация рассматривается в духе работ Дугласа Норта [7] как процесс закрепления внешней нормы в общественной практике: в реальном поведении людей и в юридическом пространстве, переход от интуитивного индивидуального использования инструментов регистрации фактов хозяйственной жизни к общепринятым, опубликованным (а затем и зафиксированным в законодательстве) правилам, от побочной практики, сопутствующей иной деятельности (торговой, обменной, кредитной) к формированию профессионального сообщества. Таким образом, следуя работам Д. Норта, в данной

работе институт понимается как «правила игры» в обществе.

Зародившись в Северной Италии в самом начале 2-го тысячелетия н.э. как система техники отражения информации о финансовых операциях, к настоящему времени институт учета превратился во всеобъемлющую информационную среду, охватывающую бизнес, системы власти и управления, социальные отношения в обществе. Развитие и постоянная трансформация этого института на протяжении столь долгого времени являются подтверждением гипотезы о выживании тех институтов, которые лучше всего способствуют решению стоящих перед экономическими и социальными системами проблем [11, р. 213–214].

В начальных периодах эволюции учетной деятельности прослеживаются этапы, характерные для большинства процессов формирования социально-экономических институтов. Иллюстрация универсальной последовательности этапов институционализации [10, с. 125] в ранних процессах развития бухгалтерского учета приведена в табл. 1.

Как видно из данных табл. 1, в средневековой Италии к XIV в. н.э. в целом уже сложился институт учета, обладающий признаками как экономического, так и социального института.

Функционал социально-экономического института также явно прослеживается в развитии учета средневековой Италии. Впоследствии эти функции только усиливались:

- 1) функция закрепления и воспроизводства отношений в бизнес-сообществе обеспечивается через системы норм и правил ведения документации, расчетов между участниками товариществ и профессиональной деятельности в широком смысле, предписывающих участникам этой деятельности определенные поведенческие стандарты и рамки, и тем самым обеспечивая порядок во взаимоотношениях;
- 2) интегративная функция обеспечивается взаимодействием и взаимопониманием членов бизнес-сообщества между собой, а также участниками других социальных институтов – власти, церкви и др.;
- 3) транслирующая функция. Передача учетных знаний и опыта в рассматриваемый период

Таблица 1

**Последовательность институционализации учета
на примере Северной Италии от Средних веков до Нового времени**

№ п/п	Этап формирования социально-экономического института	Содержание этапа институционализации учета	Временные рамки этапа
1	Возникновение потребности, удовлетворение которой требует определенных организованных действий	Потребность в прозрачности информации для целей последующего контроля и взаиморасчетов участников бизнеса удовлетворяется регистрацией фактов хозяйственной жизни (фиксацией и сохранением информации о них)	Первые два этапа процесса институционализации учета не имеют четких начальных временных границ. Однако можно с уверенностью говорить о том, что оба процесса завершились уже к XI в. н.э.
2	Формирование общих целей группы лиц	Обеспечение финансовой результативности осуществляемых коммерческих операций при одновременном экономически обоснованном распределении этого результата между участниками*	
3	Появление норм, правил и процедур в ходе постепенной практики методом проб и ошибок	Публикация письменных рекомендаций, а позднее – нормативов, описывающих лучшую, по мнению их авторов, практику (трактатов, книг)	Этап, начавшийся на рубеже XII–XIII вв. н.э., в рассматриваемых временных границах получил особенно широкое развитие в XV в. н.э.
4	Внедрение в повсеместную общую практику норм, правил и процедур	Простая регистрация фактов хозяйственной жизни	Стала общепринятой к началу XIV в. н.э.
		Двойная запись	Получила повсеместное распространение в Северной Италии к началу XVI в. н.э.
5	Создание системы статусов и ролей, охватывающих всех членов института	Разделение ролей участников торговых товариществ и выделение лиц, ответственных за ведение учетных регистров	XI–XII вв. н.э.
		Отделение регистрационной деятельности от собственно коммерческой: появление профессиональных делопроизводителей – клерков, а затем и контролеров-аудиторов	XIV–XV вв. н.э.
6	Установление системы санкций для поддержания норм и правил	«Мягкие» санкции за несоблюдение принципа честности: порицания в профессиональном сообществе и отказ от ведения дел с допустившим нарушение. В работе Л. Пачоли были изложены общие принципы профессиональной этики – честность по отношению к себе самому, инвесторам и контрагентам, четкое следование евангельским заповедям и профессиональным правилам. Кодификация санкций органами государственного контроля в итальянских республиках (например, Коллегия аудиторов Венеции)	XV–XVI вв. н.э.

*Поскольку начальные этапы развития учета имели четкие временные и географические границы (Северная Италия, Средневековые и раннее Возрождение), здесь речь идет лишь о целях и интересах участников тех субъектов, в которых ведется учет – североитальянских торговых товариществ, банкирских домов, городских коммун и т.п. Интересы других групп, в том числе профессиональных (бухгалтеров, налоговых контролеров и др.), выделяются позднее, когда сами эти группы институционализируются.

осуществлялась как путем межличностного общения между исполнителями учетных функций (от отца к сыну, от одного торговца к другому, от начальника к клерку), так и путем

публикации и тиражирования работ, предназначенных для неопределенного широкого круга пользователей, желающих приобщиться к учетной деятельности или усовершенс-

твовать свои навыки в этой области. В связи с этим следует заметить, что большинство институтов заинтересованы в трансляции знаний не только внутри своих социальных или географических границ, но и вовне. В данном случае, однако, при сравнительно быстром распространении учетных методов в бизнес-сообществе Северной Италии и обширности территорий, где члены этого сообщества вели свои торговые операции, распространение систематизированных методов регистрации операций, в особенности двойной записи, на другие регионы и страны происходило крайне медленно²;

- 4) коммуникативная функция. Информация, произведенная в рамках института, служит для обеспечения связей внутри него и с другими институтами. Целями внутренней коммуникации являются более эффективное исполнение его участниками своих основных рабочих функций (информация о новых учетных методах и техниках), а также совершенствование самого института (информация о профессиональных требованиях, обучении, этике, контроле и др.). Внешние коммуникации также служат упрочению института в системе современных ему общественных связей. Например, учетная информация используется для выполнения функций институтов торговли, кредитования, государственного управления, и по принципу обратной связи использует информацию об информационных потребностях этих институтов для собственного развития.

До XIV–XV вв. эти процессы были четко локализованы географически. Зарождение учета произошло в Северной Италии, и довольно долго он оставался атрибутом национальной бизнес-среды. Распространение учета на другие страны совпало по времени с проникновением

итальянского Возрождения в Европу. Такая синхронность в распространении практик культуры и бизнес-технологий (кредитования, международной торговли, разделения операций с реальными и финансовыми активами) весьма показательна. К этому времени учет, первоначально возникший как технология документирования (что и как надо записывать) торговых операций, становится технологией знаний (почему и зачем нужно записывать, каких принципов придерживаться, как использовать результаты). Иными словами, учет начинает институционально структурироваться.

Структурирование институтов учета

Структура института учета сложна и формируется субинститутами, которые, в свою очередь, также могут рассматриваться как суперпозиция институтов более низких порядков. Скорость и особенности распространения этих компонент сильно различаются. На первых этапах формирования института источниками развития являются экономические, социально-политические и культурные инновации (коммерческая революция X–XIV вв. в Северной Италии, буржуазные революции в Нидерландах и Англии в XVI в., переход от аудиальных, характерных для Средневековья, к визуальным формам передачи информации, формирование счетной ментальности у европейцев и др.). В дальнейшем, начиная с периодов бурного промышленного развития США и Великобритании в XIX в., значимыми факторами развития социальных и экономических институтов, в том числе финансовых рынков, услуг общественного сектора (образование, здравоохранение и др.), управления служат уже учетные практики. В XX в. учет сам по себе становится технологией создания новых реальностей в экономике и социуме.

При формировании картины институциональной структуры учета в качестве опорных точек мы рассматриваем значимые события, влияющие как на содержание деятельности, связанной с учетом, так и на ее восприятие обществом.

В качестве институтов учета первого порядка целесообразно выделить институты учетных практик и институты учетного знания. К первой группе можно отнести институты учетных техник и профессий, ко второй группе – институты

² Этот парадокс требует исследований. Почему именно Италия и долгое время только она? Почему в других странах, примерно в то же время породивших мощные торговые цивилизации, не развилось значимых техник документирования, которые впоследствии стали бы интернациональными? Ответ, на взгляд автора, будет лежать в плоскости институциональной. Здесь видится широкое поле потенциальных исследований, методология которых предложена в работах А. Грейфа [5].

Таблица 2

Структура институтов учета

Институт учета			
Институты учетных практик		Институты учетного знания	
Институты учетных техник	Институты учетных профессий	Институты учетного образования	Институты учетной науки

учетного образования и науки, которые также имеют сложную многоуровневую структуру. Институциональная структура учета представлена в табл. 2.

Эволюция институтов учета: хронологический подход

Институт учетных техник, наиболее ранний из институтов учета, представляет собой совокупность институционализированных практик, связанных с представлением информации, используемой для принятия решений в бизнесе, государственном управлении и в обществе. Традиционно среди таких техник выделяют простую регистрации фактов хозяйственной жизни, двойную бухгалтерскую запись, камеральную бухгалтерию. Позднее были институционализированы техники, в настоящее время относящиеся к предметному полю управленческого учета (бюджетирование, нормирование, системы сбалансированных показателей результативности и др.), а в последние полвека – отдельные ветви бухгалтерского учета (бюджетный, налоговый, экологический учет) и техники информационного обмена в системах государственного управления (миграционный, воинский учеты и др.).

XX век характеризуется тотальным проникновением учетных технологий во все сферы человеческой деятельности, во все социальные практики. Всеобщая квантификация, регистрация, систематизация и хранение информации, использование этих данных для принятия решений не только в бизнесе, но и в традиционно гуманитарных сферах, внедрение систем оценки на основе учетной информации в сферы образования, здравоохранения, распределения социальной помощи – характеристики нового этапа институционализации учета последних трех десятилетий.

Главные вехи формирования института учетных техник представлены в табл. 3.

Таблица 3

Основные вехи институционализации
учетных техник

Время	Содержание изменений	Территория
XI–XII вв.	Институционализация документирования торговых сделок	Северная Италия
XV в.	Распространение двойной записи	Северная Италия
	Формирование счетной ментальности	Европа
XVIII в.	Учетные технологии управления государственными финансами	Франция
XIX в.	Представление отчетности на финансовые рынки	США
	Нормирование затрат, анализ для принятия управленческих решений	США
XX в.	Калькулятивные технологии в общественной сфере	Европа, США

Институт учетных профессий, как и институт техник, достаточно стар, поскольку начал формироваться вместе с выделением учетных практик в отдельную сферу деятельности, работы клерков-делопроизводителей – в отдельную профессию. Раньше, чем в бизнесе, это произошло в государственном управлении [6, 9, 14], но к XIV в. ведение учета торговых операций также стало профессией, о чем свидетельствует содержание обучения в североитальянских школах. В том же столетии появляются упоминания о верификации финансовой отчетности, т.е. о зарождении профессии аудитора.

Следующий крупный прорыв на поле институционализации учетных профессий произошел во Франции в XVIII в., когда в системе управления государственными финансами начала формироваться целая группа профессий, в том числе учетных. Инновационной профессией можно признать специальность государственного контролера.

Современный институт учетных профессий включает в себя специальности, связанные с организационной деятельностью внутри организаций (бухгалтеры, экономисты, внутренние аудиторы и т.п.), вне организаций (аудиторы, контролеры, аналитики и т.п.), а также с информационным оборотом в сетях и на рынках (лица, принимающие управленческие решения, администраторы и операторы баз данных, делопроизводители).

Значимым компонентом современного института учета в целом являются профессиональные объединения – ассоциации бухгалтеров, аудиторов, оценщиков и др., играющие сегодня важную роль в формировании мирового финансового порядка³ как на международном уровне, так и на национальных рынках развитых стран. К сожалению, в нашей стране настоящей консолидации профессионального сообщества пока не произошло, и признать существующие в России профессиональные ассоциации социально-экономическими институтами пока трудно.

Последовательность формирования профессиональных институтов учета представлена в табл. 4.

Институт учетного образования можно выделить уже в социальной действительности Северной Италии в XIV в. [2, 8], где техника регистрации сделок учили в общедоступных школах, а административное делопроизводство было одним из университетских курсов⁴. Выделить в институте учетного образования подинституты более высокого порядка можно на разных основаниях – по содержанию, уровням сложности, академичности обучения. Примерами могут служить привычные для российской действительности институты высшего и среднего профессионального образования, институты повышения квалификации, профессиональной аттестации и др. Основные вехи формирования института учетного образования приведены в табл. 5.

Институт учетной науки сформировался сравнительно недавно, в середине XIX в., в процессе развития итальянских учетных школ, а также оказавшей на них (особенно на представителей тосканской школы) влияние школы французских теоретиков и практиков бюджетных финансов [3, с. 218].

Первые 100 лет научного этапа развития учета (с 1840 г. до начала Второй мировой войны) представляется возможным разделить на несколько

³ Можно ли считать эту роль однозначно положительной – вопрос спорный, однако сам факт значимости деятельности профессиональных организаций не подлежит сомнению.

⁴ Так, например, Томас Беккет (Thomas Becket, 1118–1170 гг.), изучавший право в Болонском и Парижском университетах, по возвращении на родину (в Англию) начал карьеру в качестве клерка-бухгалтера, а позднее стал виднейшим светским и церковным деятелем своего времени.

Таблица 4

**Основные вехи институционализации
учетных профессий**

Время	Содержание изменений	Территория
XV в.	Выделение учетной деятельности как отдельной профессии	Северная Италия
Середина XVIII в.	Профессионализация контроля в сфере государственных финансов	Франция
Середина XIX в.	Образование профессиональных объединений Начало выработки профессиональных стандартов	Англия, Шотландия, США
Конец XIX в.	Университетские кафедры по учету	Германия, Швейцария
	Профессионализация финансового аудита	США, Англия, Шотландия
XX в.	Образование международных организаций в сфере учета	Европа, США
	Проникновение учетных технологий в другие профессии	
	«Общество аудита»	

Таблица 5

**Основные вехи институционализации
учетного образования**

Время	Содержание изменений	Территория
XIV в.	Учетные техники в учебниках по торговому делу	Северная Италия
XV в.	Распространение трактатов собственно учетного содержания	Северная Италия
XVI–XVII вв.		Европа
Конец XIX в.	Образовательные программы по учету в коммерческих общедоступных учреждениях	Европа, в том числе и Россия
	Учет – университетская дисциплина	Германия, Швейцария
XX в.	Формирование образовательных программ всех уровней по учету	Европа, США

национально-временных сегментов, слабо влияющих друг на друга. Наиболее значимые из них:

- итальянский (Ф. Вилла, Ф. Марчи, Дж. Чербони, Дж. Росси, Ф. Беста, Дж. Заппа и др.);
- немецкий (И.Ф. Шер, Э. Шмаленбах, Й. фон Ульман и др.);
- американский (В. Патон, Ф. Свини, Ф. Чайлд и др.).

Война прервала многие научные традиции. В частности, итальянским учетным школам так и не удалось набрать былой мощи и влияния. Лишь с 1980-х гг. началось возрождение учетной науки, но уже на другом витке, который характеризуется содержательно:

- выходом учета за рамки чисто экономического знания, его развитием на основе мультипарадигмальности;
- интернационализацией содержания исследований при явном доминировании английского представления его результатов;
- расширением предметного поля учета, смещением его фокуса с вопросов экономических и информационных к тематикам социальным, что особенно заметно в зарубежных исследованиях.

Процессы институционализации учетной науки аналогичны тем, что происходили в других областях экономического знания. В настоящее время их можно рассматривать в нескольких измерениях. С точки зрения организационных форм можно выделить:

- вузовские исследования. Во всем мире это самая развитая сеть институций, в организационных рамках которых ведутся социально-экономические исследования вообще и в области учета, в частности. Не является исключением в этом и Россия – в подавляющем большинстве публикаций, связанных с учетом, в научных журналах указана аффилиация авторов с вузами;
- научно-академические (ведущиеся в научных учреждениях) исследования для учетной тематики не характерны, хотя в РФ они все-таки ведутся⁵;
- профессиональные исследования и разработки осуществляются под эгидой крупных компаний, в первую очередь аудиторских⁶ или

профессиональных ассоциаций, таких как Institute of Chartered Accountants in England and Wales⁷, American Accounting Association⁸, Институт профессиональных бухгалтеров России⁹.

Значимыми элементами институционального ландшафта учетной науки служат печатные издания, академические и профессиональные. В России, к сожалению, граница между ними размыта, и издания, которые могли бы претендовать на статус научных, фактически, по содержанию основной массы публикаций, являются профессиональными.

С точки зрения содержания учетного знания отдельные теории и разделы науки также можно рассматривать как субинституты¹⁰. В рассматриваемом в статье случае они позволяют выделить в эволюции учетной науки три этапа, которые систематизированы автором в табл. 6.

Общие особенности институционализации учета

Сопоставив данные табл. 3–6, в целом можно отметить две особенности.

Первая – запаздывание начала институционализации учетного знания по сравнению с учетными практиками на три-четыре столетия, что вполне объяснимо общей логикой исторического развития всех областей знания и лежащих в их основе технологий. Такая ситуация не является типичной для экономических институтов, но она и не уникальна. Многие из современных экономических институтов (институты финансовых рынков, приватизации и др.) не имеют столь заметных разрывов в институционализации разных своих компонент, другие же (международной торговли, управления акционерным капиталом и др.) срав-

⁵ Например, в Научно-исследовательском финансовом институте Минфина России есть Центр методологии бухгалтерского учета. Официальный сайт: <http://www.nifi.ru/ru/sotrudniki.html>.

⁶ Аудиторская компания PricewaterhouseCoopers, URL: <http://www.pwc.com/gx/en/research-insights/index.jhtml>; консалтинговая компания EY, URL: <http://www.ey.com/RU/ru/home/library>;

исследовательская компания KPMG, URL: <http://www.kpmg.com/global/en/issuesandinsights/articlespublications>.

⁷ Ассоциация ICAEW. URL: <http://www.icaew.com/en/library/company-research>.

⁸ Ассоциация AAA. URL: <http://aaahq.org/international/publications.cfm>.

⁹ ИПБР, URL: <http://www.ipbr.org/issues/vestnik/>.

¹⁰ Можно ли рассматривать отдельные системы научных взглядов (теории, концепции, парадигмы и пр.) институтами – в каждой отрасли научного знания решается по-своему. В данном случае мы применяем институциональный подход, аналогичный тому, который применяется в с экономической теории [1, с. 49].

Таблица 6

**Основные вехи институционализации
учетной науки**

Период времени	Наименование этапа	Содержание изменения	Территория
XVI в.	Протонаучный этап	Экономическая и юридическая школы	Северная Италия
XVIII в.		Теория персонификации счетов, учет в государственных финансах	Франция
С 1840 г.	Научный (монопарадигмальный) этап	Публикация теоретических трудов	Северная Италия
С 1980-х гг.		Кафедры в университетах	Италия, Германия, Швейцария
		Теория балансоведения	Германия, Швейцария
		Теория экономики предприятия	Италия
		Журналы по практикам учета	Европа, в том числе Россия
С 1970-х гг.	Мультипарадигмальный этап	Междисциплинарные исследования, в том числе в научных институтах других наук (учет как социальная наука)	Европа и др.
		Исследования и аналитика в аудиторских и консалтинговых компаниях	США, Европа
		Академические журналы по учету	США, Европа

нимы по длительности своей истории с учетом, и в их институционализации также были длительные периоды стагнации и качественные скачки.

Вторая особенность касается синхронности институционализации разных субинститутов учета. Можно сказать, что основные вехи институционализации учетной науки соответствуют периодам становления учетной профессии, которые, в свою очередь, с небольшим временным лагом следуют за распространением образовательных институтов.

Попытка построить единую систему периодизации развития учета как института связана с методологическими трудностями. Первая проблема связана с подбором общего основания для классификации этапов, поскольку субинституты, выделенные автором данной статьи и являющиеся компонентами единого института учета, сильно различаются по своей природе. Вторая проблема заключается в том, что все периоды, этапы, события, выделенные в табл. 3–6, являются именно вехами, опорными точками в развитии, но не завершенными этапами. Развитие учетных техник и методов, выделение профессий и областей знания в предметном поле учета и т.д. продолжают и сейчас.

В связи с этим представляется целесообразным выделить не этапы, а поворотные точки развития института учета.

Первой такой точкой можно считать начало коммерческой революции и институционализации учетных техник в начале 2-го тысячелетия, за которой последовали три качественных скачка.

Вторая поворотная точка – XV в., когда началось формирование предмета учета – распространение учетной литературы, отделение учетной деятельности от других и формирование профессии, начало организованного обучения учету учетного образования, за которыми последовало зарождение конкурирующих теоретических концепций природы учета (протонаучный этап научного знания) [4, с. 145].

Третья и четвертая поворотные точки в эволюции института учета определяются синхронными существенными изменениями во всех субинститутах учета. Третий перелом – это вторая половина XIX в., когда учет стал неотъемлемой чертой развития капитализма и характерных для него финансовых рынков, а также частью экономической науки (политэкономии) и ее институтов. Четвертый качественный скачок начался через столетие, в последней четверти XX в., и продолжается по настоящее время: учет проник во множество других социальных и экономических практик и институтов, как знание учет приобрел характер мультипарадигмальной науки, предметное поле которой граничит с другими науками (а возможно, является их частью).

Направления дальнейших исследований

Выполненный автором дескриптивный анализ эволюции института – лишь начало исследований, касающихся институциональных основ учета. Интерес представляет изучение базовых социальных потребностей, которые вызывают те или иные тенденции в развитии институтов, взаимодействие субинститутов учета между собой и с другими социально-экономическими институтами в течение их истории, реализация механизмов прозрачности, подотчетности, доверия, этических установок в учете. Особый интерес вызывают учетные практики, процессы и явления, бурно развивающиеся в социуме в последние несколько десятилетий – тотальная квантификация, стандартизация и проникновение процедур верификации соответствия (аудита) во все сферы общественной жизни. На взгляд автора, эти вопросы требуют не только и не столько экономического анализа, сколько осмысления и рефлексии, что дает широкое поле исследовательской деятельности не только для бухгалтеров и экономистов, но и представителей других областей социальных наук.

Список литературы

1. Болдырев И.А. Экономическая методология сегодня: краткий обзор основных направлений // Журнал новой экономической ассоциации. 2011. № 9. С. 47–70.
2. Виллани Д. Новая хроника, или История Флоренции. М.: Наука, 1997.
3. Волкова О.Н. Родом из Италии: у истоков управленческого учета и анализа // Финансы и бизнес. 2012. № 4. С. 216–228.
4. Волкова О.Н. От ремесла к институту: эволюция бухгалтерского учета в Италии от Средневековья до Нового времени // Вопросы экономики. 2012. № 11. С. 135–152.
5. Грейф А. Институты и путь к современной экономике. Уроки средневековой торговли: пер. с англ. М.: Издательский дом Высшей школы экономики, 2013.
6. Косарева Л. Истоки двойной записи в Италии XIII–XV вв. // Финансы и бизнес. 2006. № 2. С. 176–184.
7. Норт Д. Институты, институциональные изменения и функционирование экономики. М.: Фонд экономической книги «Начала», 1997.
8. Ролова А. Итальянский купец и его торгово-банковская деятельность в XIII–XV вв. // Средние века. 1994. Вып. 57. С. 62–74.
9. Рутенбург В. Итальянский город от раннего средневековья до Возрождения. М.: Наука, 1987.
10. Фролов С. Социология. М.: Наука, 1994.
11. Alchian A.A. Uncertainty, Evolution, and Economic Theory // The Journal of Political Economy. 1950. V. 58. No. 3. P. 211–221.
12. Hopwood A. G., Miller P. Accounting As Social and Institutional Practice. Cambridge: Cambridge University Press, 1994.
13. Potter B. Accounting as a social and institutional practice: perspectives to enrich our understanding of accounting change // Abacus. 2005. V. 41. No. 3. P. 265–289.
14. Zambon S. Italy. In Alexander, D. and Archer, S. (eds). The European Accounting Guide. 3-rd ed. Academic Press, Hartcourt Brace Jovanovich Publishers, 1998.

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

Chapter of history

STRUCTURE AND EVOLUTION OF SOCIO-ECONOMIC INSTITUTE OF ACCOUNTING

Olga N. VOLKOVA

Abstract

The article analyses the structure and evolution of accounting as a socio-economic institute since the beginning of the 2nd millennium BC to the present

day. The author demonstrates that the sequence of stages of formation of the institute of accounting and its functionality meet the common patterns of institutionalization. The structure of accounting

highlights institutions of accounting practices (techniques and professions) and accounting knowledge (education and sciences) and the paper discerns and describes the milestones of their evolution.

Keywords: accounting, social-economic institute, accounting institute, institutional history, accounting history, audit, multi-paradigmatic, accounting education

References

1. Boldyrev I.A. Ekonomicheskaya metodologiya segodnya: kratkii obzor osnovnykh napravlenii [Economic methodology today: a brief overview of the main areas]. *Zhurnal novoi ekonomicheskoi assotsiatsii – Journal of new economic association*, 2011, no. 9, pp. 47–70.
2. Villani J. *Novaya khronika, ili Istoriya Florentsii* [New Chronicle, or History of Florence]. Moscow, Nauka Publ., 1997.
3. Volkova O.N. Rodom iz Italii: u istokov upravlencheskogo ucheta i analiza [Born in Italy: origins of managerial accounting and analysis]. *Finansy i business – Finance and business*, 2012, no. 4, pp. 216–228.
4. Volkova O.N. Ot remesla k institutu: evolyutsiya bukhgalterskogo ucheta v Italii ot Srednevekov'ya do Novogo vremeni [From craft to institution: the evolution of accounting in Italy from the Middle Ages to modern times]. *Voprosy ekonomiki – Economic issues*, 2012, no. 11, pp. 135–152.
5. Greif A. *Instituty i put' k sovremennoi ekonomike. Uroki srednevekovoi trgovli* [Institutions and the Path to the Modern Economy: Lessons from Medieval Trade]. Moscow, HSP Publ., 2013.
6. Kosareva L. Istoki dvoynoi zapisi v Italii XIII–XV vv. [The origins of double entry in Italy of XIII–XV centuries]. *Finansy i business – Finance and business*, 2006, no. 2, pp. 176–184.
7. North D. *Instituty, institutsional'nye izmeneniya i funktsionirovanie ekonomiki* [Institutions, Institutional Change and Economic Performance]. Moscow, Fond ekonomicheskoi knigi Nachala Publ., 1997.
8. Rolova A. Ital'yanskii kupets i ego torgovo-bankovskaya deyatel'nost' v XIII–XV vv. [Italian merchant and his trading and bank activity in the XIII–XV centuries]. *Srednie veka – Middle Ages*, 1994, no. 57, pp. 62–74.
9. Rutenburg V. *Ital'yanskii gorod ot rannego srednevekov'ya do Vozrozhdeniya*. [An Italian city from the early Middle Ages to the Renaissance]. Moscow, Nauka Publ., 1987.
10. Frolov S. *Sotsiologiya* [Sociology]. Moscow, Nauka Publ., 1994.
11. Alchian A.A. Uncertainty, Evolution, and Economic Theory. *The Journal of Political Economy*, 1950, v. 58, no. 3, pp. 211–221.
12. Hopwood A.G., Miller P. *Accounting As Social and Institutional Practice*. Cambridge, Cambridge University Press, 1994.
13. Potter B. Accounting as a social and institutional practice: perspectives to enrich our understanding of accounting change. *Abacus*, 2005, V. 41, no. 3, pp. 265–289.
14. Zambon S. Italy. In Alexander D. and Archer S. (eds). *The European Accounting Guide*. 3-rd ed. Academic Press, Hartcourt Brace Jovanovich Publishers. 1998.

Olga N. VOLKOVA

Higher School of Economics, National Research University, Saint Petersburg, Russian Federation
volkova@rambler.ru
ovolkova@hse.ru