

Mikołaj Turzyński

Uniwersytet Łódzki, Wydział Zarządzania, Katedra Rachunkowości
mikolaj.turzynski@wp.pl

HISTORIOGRAFIA RACHUNKOWOŚCI W POLSCE – UJĘCIE KOMPARATYSTYCZNE

Streszczenie: W artykule przedstawiono rozwój historiografii rachunkowości w Polsce na tle rozwoju tej dyscypliny na świecie. Podjęto próbę uzasadnienia tezy, że polscy naukowcy wykorzystują przede wszystkim tradycyjne podejście do badań nad historią rachunkowości. W artykule przedstawiono pojęcie historiografii oraz scharakteryzowano etapy rozwoju tej dyscypliny na świecie w powiązaniu z dorobkiem polskich historyków rachunkowości. Zastosowano w nim metodę porównawczą, uwzględniając kontekst krajowy i międzynarodowy.

Słowa kluczowe: historia rachunkowości, historiografia rachunkowości.

Klasyfikacja JEL: M49, N01.

ACCOUNTING HISTORIOGRAPHY IN POLAND – A COMPARATIVE VIEWPOINT

Abstract: This paper presents the development of accounting historiography in Poland against the development of this discipline in the world. The researchers attempt to justify the thesis that Polish scientists primarily use the traditional approach to research on the history of accounting. The article presents the concept of historiography and describes the stages of development of this discipline in the world in connection with the works of Polish historians of accounting. In this study, the comparative method is used, including national and international contexts.

Keywords: accounting history, accounting historiography.

Wstęp

Historiografia rachunkowości obejmuje studia dotyczące piśmiennictwa w zakresie kształtowania się tematyki oraz metodologii badań nad historią tej dyscypliny. W jej ramach podkreślane jest rozróżnienie między tradycyjnym a nowoczesnym podejściem do historii rachunkowości. „Nowa” historia rachunkowości wykorzystuje teorie socjologiczne, tradycyjna – bazuje przede wszystkim na badaniach archiwalnych.

Celem artykułu jest analiza stanu rozwoju polskiej historiografii rachunkowości na tle dorobku międzynarodowego. Dążąc do jego osiągnięcia, autor podjął próbę uzasadnienia tezy, że polscy naukowcy wykorzystują przede wszystkim tradycyjne podejście do badań nad historią rachunkowości. Przedstawił pojęcie historiografii oraz scharakteryzował etapy rozwoju tej dyscypliny na świecie w powiązaniu z dorobkiem polskich historyków rachunkowości. W artykule zastosowano metodę porównawczą, uwzględniając kontekst krajowy i międzynarodowy.

1. Pojęcie historiografii rachunkowości

Historiografia rachunkowości to dyscyplina dotycząca studiów w obszarze badań nad kształtowaniem się tematyki oraz metodologii badań nad historią rachunkowości. Wykorzystuje ona teorie ekonomiczne i socjologiczne w celu objaśnienia przeszłości rachunkowości i jej wpływu na organizacje i społeczeństwo [Napier 2010, s. 30]. Od przeszło 40 lat intensyfikowane są próby wyjaśnienia istoty i zidentyfikowania celów historii rachunkowości, poczynwszy od raportu American Accounting Association [1970], poprzez studium D. Oldroyda z 1999 roku, aż do opracowań R.K. Fleischmana i V.S. Radcliffe’a z 2005 roku oraz C.J. Napiera z 2006 roku.

W ślad za ogólną historiografią, również w tej wykorzystywanej na potrzeby rachunkowości jest stosowane rozróżnienie między tradycyjnym a nowoczesnym podejściem do historii rachunkowości. Nowa historia rachunkowości wykorzystuje teorie socjologiczne w celu identyfikowania możliwych pytań badawczych i zapewnienia możliwości zrozumienia i interpretowania wyników badania. Pojawiają się przy tym obawy zwolenników tradycyjnej historii rachunkowości, że takie nowoczesne podejście doprowadzi do całkowitego zaniechania badań archiwalnych na rzecz stosowania wyłącznie podejścia teoretycznego [Fleischman i Tyson 1997]. Dominującym podejściem jest jednak akceptowanie równoległego wykorzystywania zarówno nowoczesnych,

jak i tradycyjnych koncepcji, umożliwiających objaśnienie przeszłości rachunkowości [Fleischman i Radcliffe, 2003, s. 31–47].

C.J. Napier [2010, s. 31–32] sugeruje, że zasadne jest zastąpienie dychoomicznego podziału historii rachunkowości na tradycyjną i nową dwoma innymi kategoriami:

- historią rachunkowości,
- socjohistorycznymi badaniami rachunkowości.

W przypadku pierwszej kategorii badacz traktuje rachunkowość jako zbiór określonych procedur i praktyk. Badanie tak rozumianej historii rachunkowości skupia się na zapisach księgowych traktowanych jako źródła pierwotne lub jako źródła wtórne, w tym na publikacjach książkowych i artykułach dokumentujących rozwiązania rachunkowości stosowane w przeszłości. W obszarze tej kategorii badań mieści się objaśnianie przyczyn, dla których:

- rachunkowość przyjmowała w przeszłości określone formy;
- jednostki i organizacje wybierały szczególne metody rachunkowości, rezygnując z innych;
- koncepcje rachunkowości podlegały ewolucji w pewnych okresach w przeszłości.

Niektórzy badacze dostrzegają jednak, że wyniki studiów nad przeszłością rachunkowości prowadzonych z perspektywy współczesnej praktyki mogą mieć przypadkowy charakter i nie zapewniać właściwego objaśnienia zjawisk historycznych [Napier 2001].

Kategoria badań socjohistorycznych obejmuje z kolei studia nad wpływem rachunkowości na określone jednostki i organizacje oraz całe społeczeństwo. Na potrzeby takich badań są wykorzystywane teorie socjologiczne ukierunkowane na objaśnienie struktur społecznych występujących w przeszłości. Takie nowe ujęcie przeszłości rachunkowości, uwzględniające poglądy m.in. K. Marksa, M. Webera, M. Foucaulta, J. Habermasa, J. Derridy czy A. Giddensa, były charakterystyczne dla późnych lat 80. i wczesnych lat 90. ubiegłego wieku. Nowa historia rachunkowości opiera się także na teorii instytucjonalnej, korzysta z dorobku nurtu *gender* i myśli feministycznej oraz strukturyzacji socjologicznej [Napier 2010, s. 32].

2. Początek badań nad historią rachunkowości

R. Mattessich [2003] zauważył, że w XIX i na początku XX wieku historią rachunkowości zajmowali się przede wszystkim włoscy oraz (w mniejszym stopniu) niemieccy badacze; literatura anglojęzyczna w tym zakresie zaczęła

się rozwijać dopiero około 1900 roku. Wskazuje on także na znaczenie tradycji narodowych w prowadzeniu badań nad historią rachunkowości, podkreślając wagę prac powstałych we Francji, Belgii, Holandii oraz Hiszpanii. Włoska szkoła historii rachunkowości została szczegółowo zbadana przez L. Zana [1994], który przedstawił dziewiętnastowieczne poglądy na teorię i praktykę rachunkowości, dokonując jednocześnie interpretacji lub reinterpretacji idei i metod rachunkowości. Przykładem badacza ze wspomnianej szkoły, opisanego przez L. Zana, był G. Cerbori, zwolennik logismografii jako naukowej metody odwzorowywania zdarzeń gospodarczych [Zan 1994, s. 281]. Istotne zasługi dla rozwoju idei historii rachunkowości przypisuje się niemieckiemu badaczowi E. Jägerowi, który koncentrował się na problematyce podwójnego zapisu, odwołując się do licznych wczesnych włoskich i francuskich źródeł [Jäger 1874]. Duże znaczenie dla rozwoju historii rachunkowości w Niemczech miały także prace B. Penndorfa, dotyczące archiwalnych materiałów i rozpraw naukowych, w tym znajdujących się w archiwach przedwojennego Gdańska [Penndorf 1913].

Pierwsi historycy rachunkowości często byli bibliofilami, zafascynowanymi poznawaniem i kolekcjonowaniem dawnych publikacji z zakresu księgowości i handlu. Takim znanym kolekcjonerem był K. Kheil, którego zbiory zostały odkupione przez Instytut Dyplomowanych Księgowych Anglii i Walii (Institute of Chartered Accountants in England and Wales) [Yamey, Edey i Thomson 1963, s. V]. K. Kheil przetłumaczył na język niemiecki dzieło L. Paciolięgo [Kheil 1896]. Istniało także wcześniejsze tłumaczenie tej pozycji, dokonane przez wspomnianego E. Jägera w 1876 roku. Zainteresowanie tłumaczeniem dzieła L. Paciolięgo należy traktować jako stały nurt historiografii, a sama postać autora była często przywoływana przez publicystów zajmujących się problematyką rachunkowości, zamierzających podkreślić historyczny charakter swoich prac [Carnegie i Napier 1996, s. 9–11].

W obszarze anglojęzycznym jednym z wcześniejszych historiograficznych dzieł z zakresu rachunkowości jest praca B. Fostera z 1852 roku *The Origin and Progress of Book-keeping*, zawierająca obszerną bibliografię pochodzącą sprzed 1850 roku. G. Previts i B. Merino [1998, s. 80] traktują tę pozycję literatury jako „unikatowy i historyczny punkt odniesienia”, pozwalający na zidentyfikowanie obszernej grupy anglojęzycznych autorów wczesnych dzieł poświęconych rachunkowości. Znaczącą publikacją jest również *A History of Accounting and Accountants* zredagowana przez R. Browna [1905] i wydana pod auspicjami Sekretariatu Stowarzyszenia Księgowych w Edynburgu w celu propagowania idei poszanowania zawodów związanych z rachunkowością. Dzieło to odwoływało się do rozwiązań praktyki rachunkowości zarówno

w starożytności, jak i na początku XX wieku. Inną charakterystyczną dla wczesnego rozwoju anglojęzycznej historiografii publikacją było opracowanie *A Short History of Accountants and Accountancy* A. Woolfa z 1912 roku.

Duże znaczenie dla rozwoju historiografii rachunkowości miała praca niemieckiego socjologa i ekonomisty W. Sombarta *Der Moderne Kapitalismus* z 1919 roku, uwzględniająca m.in. dyskusję o związkach rachunkowości z kapitalizmem. Relacje te były zauważane także przez innych badaczy, na przykład M. Webera [Miller i Napier 1993, s. 635]. Na uwagę zasługuje również dzieło amerykańskiego autora A.C. Littletona *Accounting Evolution to 1900* [1933], poświęcone w znacznej mierze rozwojowi rachunkowości opartej na podwójnym zapisie. P. Miller i C. Napier [1993] zauważają, że tendencja do utożsamiania rachunkowości z księgowością opartą na podwójnym zapisie jest uzasadniona historycznie ze względu na ukierunkowanie wieloletnich badań na stosowanie tej właśnie formy ewidencji. Istotnym elementem pracy A.C. Littletona było też zwrócenie uwagi na periodyzację w postrzeganiu przeszłości idei rachunkowości, poczynając od włoskiego renesansu z podwójnym zapisem księgowym, poprzez rewolucję przemysłową z metodami rachunku kosztów, aż do współczesnych korporacji z profesjonalnymi księgowymi i usługami audytorów i konsultantów [Carnegie i Napier 1996, s. 12].

W latach 30. i 40. ubiegłego wieku historię rachunkowości traktowano jako atrakcyjny obszar badań zarówno dla ekonomistów, socjologów, jak i dla naukowców z dziedziny rachunkowości. Znaczącym publicystą z zakresu tradycyjnej historii rachunkowości był B. Yamey [1978], ekonomista i pasjonat starodruków. Krytykował on poglądy W. Sombarta dotyczące związków rachunkowości i rozwoju kapitalizmu, opierając się na badaniach wczesnych zachowanych dzieł z zakresu księgowości [Yamey 1949]. Wraz z A.C. Littletonem podjął się redakcji dzieła *Studies in the History of Accounting* [Littleton i Yamey 1956], zawierającego reprinty materiałów i artykułów pochodzących z wielu wczesnych okresów historii rachunkowości i wielu obszarów geograficznych.

3. Okres intensywnego rozwoju badań nad historią rachunkowości (lata 50. i 60. XX wieku)

Za znaczącą pozycję literatury tego okresu uznaje się dzieło Włocha F. Melisa *Storia della Ragioneria* [1950], koncentrujące się na okresie do 1840 roku, zwłaszcza na starożytności, średniowieczu i wczesnym renesansie. Praca ta była poświęcona przede wszystkim rozwiązaniom ewidencji opartej na podwójnym zapisie, niemniej uwzględniała również zagadnienia rachunku

kosztów. Ogólna historia rachunkowości została także opisana przez Belga J.H. Vlaemmincka [1956], który odniósł się do wielu zagadnień, poczynawszy od rozwiązań ewidencyjnych w starożytności, aż do problemów ówczesnej rachunkowości zarządczej. Problemy rozwoju rachunku kosztów do 1925 roku były przedstawione przez S.P. Garnera [1954]. W 1965 roku R.H. Parker opublikował bibliografię obejmującą 231 pozycji literaturowych (przede wszystkim anglojęzycznych), uwzględniającą zarówno książki, jak i artykuły poświęcone historii rachunkowości. Wśród autorów wskazanych przez R.H. Parkera największy dorobek naukowy miał wspomniany już B. Yamey (aż 19 pozycji). Do najczęściej poruszanych tematów badawczych należały zagadnienia wczesnej włoskiej rachunkowości oraz angielskiej i szkockiej księgowości handlowej; jedynie kilka pozycji odzwierciedlało zainteresowanie rachunkiem kosztów i badaniem sprawozdań finansowych [Parker, 1965]. W 1968 roku Amerykańskie Stowarzyszenie Księgowych (American Accounting Association) powołało Komitet ds. Historii Rachunkowości (Committee on Accounting History). Komitet ten zdefiniował historię rachunkowości jako „badanie ewolucji myśli, praktyki i instytucji w obszarze rachunkowości, jako reakcji na zmiany środowiska i potrzeb społecznych”, zauważając, że historia rachunkowości „uwzględnia również wpływ tej ewolucji na otoczenie” [American Accounting Association 1970, s. 53].

C.J. Napier zauważa, że w połowie lat 70. ubiegłego wieku studia nad historią rachunkowości angażowały niewielką grupę naukowców zajmujących się wyłącznie tą dziedziną oraz dość liczne grono badaczy, dla których problematyka historyczna stanowiła jeden z wielu nurtów zainteresowań [Napier 2010, s. 36].

4. Okres teoretyczny w badaniach nad historią rachunkowości (od lat 70. XX wieku)

Od lat 70. XX wieku historia rachunkowości zaczęła być traktowana jako subdyscyplina ułatwiająca zrozumienie zmian zachodzących w teorii i praktyce rachunkowości. Niezbędne stało się wdrożenie nowego stylu uprawiania historii rachunkowości, opartego na podstawach teoretycznych zaczerpniętych przede wszystkim z ekonomii i socjologii.

Szczególnym przykładem teorii bazującej na idei konfliktów klasowych był marksizm. Jego zwolennicy w zakresie historii rachunkowości – T. Tinker i M. Neimark [1987; 1988] – zauważyli, że ekonomia kosztów transakcyjnych jest ukierunkowana na akceptowanie znaczenia rachunkowości w kontekście koncepcji efektywności, co przyczynia się do uznania formuł minimalizacji

kosztów zarządzania za podstawę teoretyczną praktyki rachunkowości. Jednocześnie krytykowali oni taki pogląd z następujących powodów [Tinker i Neimark, 1988, s. 57]:

- podstawowa koncepcja efektywności ma neutralny wymiar ideologiczny, a nie społeczny;
- ekonomika kosztów transakcyjnych nie uwzględnia wymiaru personalnego.

Wpływy marksistowskie są również identyfikowane w badaniach historii rachunkowości dotyczących stosowania koncepcji procesów pracy [Armstrong 1985], w których rachunek kosztów i system kontroli oparty na budżetowaniu były traktowane jako mechanizm kontroli pracowników, a sprawozdawczość finansowa – jako element alokowania wartości dodanej. Podejście marksistowskie jest obecne w pracy R.A. Bryera [2005] *A Marxist Accounting History of the British Industrial Revolution: A Review of Evidence and Suggestion for Research*, wskazującej, że zmiany metod produkcji, wynikające z przejścia od feudalizmu do kapitalizmu, mogą być powiązane ze zmianami metod rachunkowości. Zastosowanie koncepcji marksistowskich w badaniu historii rachunkowości pozwoliło stwierdzić, że tradycyjne podejście do przeszłości tej dyscypliny pomniejsza rolę:

- sposobów, w jakie rozwiązania rachunkowości promują szczególne rodzaje potrzeb społecznych, jednocześnie pomijając inne;
- rachunkowości w ustanawianiu powiązań kontrolnych i w dawaniu uprawnień władczym określonym jednostkom;
- państwa jako regulatora rachunkowości.

A. Hopwood [1981] uznał powyższe elementy za zasadnicze czynniki umożliwiające zrozumienie zmian zachodzących w rachunkowości.

Oprócz idei K. Marksa na poglądy historyków rachunkowości silny wpływ wywierały rozprawy M. Foucaulta, zwłaszcza praca *Nadzorować i karać. Narodziny więzienia* [Foucault 2009], po raz pierwszy wydana w 1975 roku, poświęcona krytycznej analizie relacji między wiedzą a władzą stanowiących o kształcie współczesnego społeczeństwa. M. Foucault był i jest ceniony przez historyków rachunkowości, ponieważ jego prace wskazują na możliwość postrzegania tej dyscypliny nie tylko jako systemu pomiaru takich elementów, jak „przychody” czy „koszty” lub systemu rejestracji zdarzeń, ale też jako konstruktowi umożliwiającego budowanie kategorii lub koncepcji, takich jak „koszt standardowy” czy „efektywny pracownik” [Napier 2010, s. 38]. Socjohistoryczny program badań nad rachunkowością oparty na ideach M. Foucaulta jest zasadniczym nurtem nowej historii rachunkowości, koncentrującym się na interpretacji metod rachunkowości jako formuł umożliwiających postrzeganie pracownika jako „człowieka rządzonego” [Miller i O’Leary 1987].

5. Współczesne obszary badawcze historii rachunkowości

G.J. Previts, L.D. Parker i E.N. Coffman [1990] proponują następujący zakres głównych badań w obszarze historii rachunkowości:

- biografie,
- historia instytucji,
- rozwój myśli w zakresie rachunkowości,
- ogólna historia rachunkowości,
- krytyczne podejście do przeszłości rachunkowości,
- bazy danych, w tym bibliografie.

B.D. Merino i A.G. Mayper [1993] dostrzegają znaczącą rolę empirycznych (opartych na źródłach archiwalnych) badań nad historią rachunkowości, zapewniających prawdziwy obraz przeszłości dzięki uwzględnieniu instytucjonalnych i społecznych czynników. G.D. Carnegie i C.J. Napier [1996] proponują uprawianie historii rachunkowości opartej na „krytycznym i interpretacyjnym” podejściu, sugerując jednocześnie zakres tematów badawczych, w których to podejście może być stosowane, tematów zarówno tradycyjnych (jak zachowane zapisy księgowe, biografie, historie instytucji), jak i alternatywnych (historii oralnej – przekazywanej ustnie, prosopografii – badającej wzajemne powiązania grup znanych osób, na przykład założycieli stowarzyszeń zawodowych). G.D. Carnegie i C.J. Napier [2002] wskazują także na potrzebę prowadzenia badań w zakresie porównawczej międzynarodowej historii rachunkowości.

Z kolei R.K. Fleischman i V.S. Radcliffe [2003, s. 22] podkreślają konieczność połączenia tradycyjnych i nowych nurtów w historii rachunkowości, niemniej są przy tym pesymistami, pełnymi obaw co do możliwości kontynuowania rozwoju historiografii rachunkowości w Stanach Zjednoczonych [Fleischman i Radcliffe 2005, s. 61–109]. Dostrzegają oni zagrożenie w postaci dominującej orientacji ekonometrycznej, w ramach której wyniki analizy statystycznej rozbudowanych zbiorów danych są wykorzystywane z niewielką świadomością społecznego i historycznego kontekstu, w którym dany zbiór powstawał.

6. Badania nad historią rachunkowości w Polsce

Prowadzenie badań w zakresie historii rachunkowości w Polsce ma tradycję sięgającą początków XX wieku. Za pierwszą w Polsce publikację z zakresu historii rachunkowości uznaje się pracę W. Byszewskiego *Krótki rys historyczny*

rachunkowości (buchalterji) wydaną w Warszawie w 1912 roku nakładem wydawnictwa Gebethner i Wolff. Autor ten uważał, że: „Kto zna tylko współczesny stan jakiej sprawy naukowej, zna tylko obraz bez głębi, bez zasadniczych podstaw, dopiero historyczne poznanie nauki, poznanie jej dróg rozwoju, które ją do dzisiejszego stanu doprowadziły, pozwala należycie się oryentować, pozwala pojąć rzeczywisty organizm wiedzy” [Byszewski 1912, s. 11–12].

Przyczynkiem do upowszechnienia historii rachunkowości był artykuł J.B. Marszałka *U historycznych źródeł buchalterii* opublikowany w 1937 roku w pierwszym numerze *Czasopisma Księgowych w Polsce*. W 1939 roku M. Scheffs opublikował pracę *Z historii księgowości (Luca Pacioli)*, dotyczącą przede wszystkim historii rachunkowości w krajach innych niż Polska. Jeden z rozdziałów pracy był poświęcony wprawdzie zagadnieniom historii nauk handlowych w Polsce, niemniej problematykę rachunkowości potraktowano w nim w sposób pobieżny [Scheffs 1939, s. 234–257].

W pierwszym dwudziestoleciu po drugiej wojnie światowej problematyką historii rachunkowości zajmowali się m.in. E. Wojciechowski [1958, 1962, 1964], R. Łukasik [1960, 1962, 1963], S. Moszczeński [1947], A. Grodek i I. Surma [1959] oraz S. Skrzywan [1967]. W późniejszych okresach w badaniach nad przeszłością rachunkowości w Polsce wykształciły się stosunkowo obszerne nurty obejmujące:

- początki kształtowania się księgowości podwójnej – prace m.in. E. Pogodzińskiej-Mizdrak [1994, 2005], M. Kawy [1994, 2002], A.A. Jarugi i J. Fijałkowskiej [2006], I. Ziętowskiej [1999], E. Łazarowicz [2011],
- rachunkowość rolniczą – opracowania m.in. A. Bernackiego [2007], R. Manteuffla [1986], J. Nieszporek-Wolak [2004],
- rachunek kosztów i rachunkowość zarządczą – książki m.in. I. Sobańskiej [1997], A. Szychty [2007] oraz artykuł A. Karmańskiej [2004],
- poglądy teoretyków rachunkowości – artykuły m.in. W. Brzezina [1978], E. Terebuchy [1965, 1979], A. Szychty [1988], G. Świdorskiej [1989],
- teorię rachunkowości – prace m.in. S. Skrzywana [1971], M. Gmytrasiewicz [1977a, 1977b], M. Dobiji [1996, 2003, 2010], A. Szychty [1996],
- regulacje rachunkowości w okresie międzywojennym – opracowania m.in. S. Skrzywana [1967], M. Frendzla, A.A. Jarugowej i A. Szychty [2004], E. Walińskiej [2004] i S. Hońko [2003],
- opracowania o charakterze przekrojowym – publikacje m.in. A.A. Jarugowej i A. Szychty [1996], W. Brzezina [1998], M. Gawart i E. Jezierskiej [2003], A. Warelis [2003], A. Szychty [1989, 1995] oraz P. Wójtowicza [2001].

Dotychczasowe prace polskich naukowców mieszczą się ogólnie w nurcie tradycyjnych badań nad historią rachunkowości, uwzględniających przede

wszystkim podejście archiwistyczne, a tylko w nieznacznym stopniu sięgających do nurtów charakterystycznych dla współczesnej historiografii i historiozofii.

Uwagi końcowe

Należy zauważyć, że współczesne badania historyczne w obszarze rachunkowości wykraczają znacznie poza tradycyjny przedmiot systematycznej ewidencji operacji gospodarczych przez przedsiębiorców. S. Carmona [2004] i S. Walker [2005] zwracają uwagę, że większość ostatnich badań historycznych w zakresie rachunkowości koncentrowała się na krajach anglojęzycznych i wydarzeniach z ostatnich 150 lat, w tym roli rachunkowości w dużych organizacjach przemysłowych, wzroście znaczenia zawodów związanych z rachunkowością, znaczeniu sprawozdawczości finansowej, audytu i zarządzania w nowoczesnej korporacji, a także jej relacji z kluczowymi interesariuszami.

Przekazywanie wiedzy o przeszłości rachunkowości następowało na wielu etapach rozwoju tej dyscypliny, przyjmując z czasem różne formy. Historię rachunkowości należy ujmować w takim kontekście socjokulturowym i politycznym, w jakim przebiegała lub przebiega, nie można natomiast dokonywać rekonstrukcji faktów historycznych wyłącznie na czysto naukowej podstawie, właśnie ze względu na konteksty nadające tym faktom sens i znaczenie. Stosunek współczesnego historiografa rachunkowości do przedmiotu badań stał się bardziej złożony niż w tradycyjnym podejściu. Nie doprowadziło to jednak do zaniku historii rachunkowości, lecz do poszerzenia naukowego podejścia do niej.

Literatura

- American Accounting Association, 1970, *Report of the Committee on Accounting History*, Accounting Review, no. 45 (supplement).
- Armstrong, P., 1985, *The Rise of Accounting Controls in British Capitalist Enterprises*, Accounting, Organizations and Society, vol. 12, iss. 5, s. 415–436.
- Bernacki, A.M., 2007, *Oryginalny dorobek polskiej rachunkowości rolniczej w okresie zaborów, stan współczesny i wnioski na przyszłość*, Postępy Nauk Rolniczych, nr 2.
- Brown, R. (ed.), 1905, *A History of Accounting and Accountants*, T.C. and E.C. Jack, Edinburgh.

- Bryer, R.A., 2005, *A Marxist Accounting History of the British Industrial Revolution: A Review of Evidence and Suggestion for Research*, Accounting, Organizations and Society, vol. 30, no. 1, s. 25–65.
- Brzezina, W., 1978, *Model ewidencyjny I.F. Walickiego (Badania nad XIX-wieczną koncepcją rachunkowości społecznej)*, Zeszyty Teoretyczne Rady Naukowej, t. 2, Stowarzyszenie Księgowych w Polsce, Warszawa.
- Brzezina, W., 1998, *Ważniejsze wydarzenia w historii rachunkowości jako bilans otwarcia następnego tysiąclecia*, Zeszyty Teoretyczne Rady Naukowej, t. 46, Stowarzyszenie Księgowych w Polsce, Warszawa.
- Byszczyński, W., 1912, *Krótki rys historyczny rachunkowości (buchalterji)*, Gebethner i Wolff, Warszawa.
- Carmona, S., 2004, *Accounting History Research and Its Diffusion in an International Context*, Accounting History, vol. 9, no. 3, s. 7–23.
- Carnegie, G.D., Napier, C.J., 1996, *Critical and Interpretive Histories: Understanding Accounting's Present and Future Through Its Past*, Accounting, Auditing & Accountability Journal, vol. 9, no. 3, s. 7–39.
- Carnegie, G.D., Napier, C.J., 2002, *Exploring Comparative International Accounting History*, Accounting, Auditing & Accountability Journal, vol. 15, no. 5, s. 689–718.
- Dobija, M., 1996, *Postępowe idee rachunkowości w cywilizacji sumeryjskiej*, Zeszyty Teoretyczne Akademii Ekonomicznej w Krakowie, nr 467.
- Dobija, M., 2003, *Ewolucja koncepcji rachunkowości, kapitału i pieniądza*, w: Sojak, S. (red.), *Historia, współczesność i perspektywy rachunkowości w Polsce*, Wydawnictwo Uniwersytetu Mikołaja Kopernika, Toruń.
- Dobija, M., 2010, *Rachunkowość pracy jako podstawa gospodarki towarowo-pieniężnej*, Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości, t. 56 (112), Stowarzyszenie Księgowych w Polsce, Warszawa.
- Fleischman, R.K., Radcliffe, V.S., 2003, *Divergent Streams of Accounting Story: A Review and Call for Confluence*, w: Fleischman, R.K., Radcliffe, V.S., Shoemaker, P.A. (eds.), *Doing Accounting History: Contributions to the Development of Accounting Thought*, Elsevier Science, Oxford.
- Fleischman, R.K., Radcliffe, V.S., 2005, *The Roaring Nineties: Accounting History Comes of Age*, Accounting Historians Journal, vol. 32, no. 1.
- Fleischman, R.K., Tyson, T.N., 1997, *Archival Researcher: An Endangered Species?*, Accounting Historians Journal, vol. 24, no. 2, s. 91–109.
- Foster, B.E., 1852, *The Origin and Progress of Bookkeeping*, C.H. Law, London.
- Foucault, M., 2009, *Nadzorować i karać. Narodziny więzienia*, Wydawnictwo Aletheia, Warszawa.
- Freundzel, M., Jaruga, A.A., Szychta, A., 2004, *Zasady wyceny bilansowej w Polsce w okresie międzywojennym*, w: Gmytrasiewicz, M., Karmańska, A. (red.), *Polska szkoła rachunkowości*, Szkoła Główna Handlowa w Warszawie, Warszawa.
- Garner, S.P., 1954, *The Evolution of Cost Accounting to 1925*, University of Alabama Press, Alabama.

- Gawart, M., Jezierska, E., 2003, *Bilans w praktyce rachunkowości – historia i perspektywy*, Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości, t. 17 (73), Stowarzyszenie Księgowych w Polsce, Warszawa.
- Gmytrasiewicz, M., 1977a, *Teoretyczne podstawy modeli ewidencji księgowej*, Monografie i Opracowania, nr 52, Szkoła Główna Planowania i Statystyki, Warszawa.
- Gmytrasiewicz, M., 1977b, *Metody badawcze ewidencji księgowej*, Zeszyty Teoretyczne Rady Naukowej, t. 1, Stowarzyszenie Księgowych w Polsce, Warszawa.
- Grodek, A., Surma, I., 1959, *Z historii rachunkowości w Polsce i Gdańsku w wieku XVI*, PWN, Warszawa.
- Hońko, S., 2003, *Znaczenie dorobku wybranych polskich teoretyków bilansowych okresu międzywojennego*, Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości, t. 13 (69), Stowarzyszenie Księgowych w Polsce, Warszawa.
- Hopwood, A.G., 1981, *Commentary on "The Study of Accounting History" [by R.H. Parker]*, w: Bromwich, M., Hopwood, A.G. (eds.), *Essays in British Accounting Research*, Pitman, London, s. 294–296.
- Jäger, E.L., 1874, *Beiträge zur Geschichte der Doppelbuchhaltung*, Kröner, Stuttgart.
- Jäger, E.L., 1876, *Lucas Pacioli und Simon Stevin, nebst einigen jüngeren Schriftstellern über Buchhaltung. Skizzen zur Geschichte der kaufmännischen, staatlichen und landwirtschaftlichen Buchführung*, Kröner, Stuttgart.
- Jaruga, A.A., Fijałkowska, J., 2006, *Luca Pacioli – wielki uczony renesansu i jego koncepcja rachunkowości*, Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości, t. 34 (90), Stowarzyszenie Księgowych w Polsce, Warszawa.
- Jaruga, A.A., Szycha, A., 1996, *Poland*, w: Chatfield, M., Vangermeersch, R. (eds.), *The History of Accounting. An International Encyclopedia*, Garland, New York, London.
- Karmańska, A., 2004, *Szkic cech rozwoju rachunku kosztów i ich analizy w polskiej literaturze w okresie gospodarki centralnie sterowanej*, w: Gmytrasiewicz, M., Karmańska, A. (red.), *Polska szkoła rachunkowości*, Szkoła Główna Handlowa w Warszawie, Warszawa.
- Kawa, M., 1994, *500-lecie wydania drukiem pierwszej rozprawy o księgowości podwójnej*, Zeszyty Teoretyczne Rady Naukowej, t. 28, Stowarzyszenie Księgowych w Polsce, Warszawa.
- Kawa, M., 2002, *Ewolucja pojęcia majątku jednostek gospodarczych*, Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości, t. 11 (67), Stowarzyszenie Księgowych w Polsce, Warszawa.
- Kheil, K.P., 1896, *Über einige ältere Bearbeitungen zur Geschichte des Buchhaltungsstrates von Luca Pacioli. Ein Beitrag zur Geschichte der Buchhaltung*, Bursick und Kohout, Prag.
- Littleton, A.C., 1933, *Accounting Evolution to 1900*, American Institute Pub. Co., Inc., New York.
- Littleton, A.C., Yamey, B.S. (eds.), 1956, *Studies in the History of Accounting*, Richard D. Irwin Inc., Homewood, IL.
- Łazarowicz, E., 2011, *Historia powstania księgowości podwójnej i rachunku kosztów*, Oficyna Wydawnicza SGH w Warszawie, Warszawa.

- Łukasik, R., 1960, *Powstanie i rozwój początkowych form rachunkowości rolnej w Polsce*, PWG, Warszawa.
- Łukasik, R., 1962, *Księgowość pojedyncza dóbr ziemskich w Polsce do XIX wieku jako środek kontrola, analizy i zarządzania*, Zeszyty Naukowe Szkoły Głównej Planowania i Statystyki, seria „Monografie i Opracowania”, nr 10, Warszawa.
- Łukasik, R., 1963, *Rachunkowość rolna w dawnej Polsce*, PWE, Warszawa.
- Manteuffel, R., 1986, *Historyczny zarys systemu rachunkowości rolniczej w Polsce*, w: Zegar, J.S. (red.), *60-lecie systemu rachunkowości rolnej w Polsce*, Instytut Ekonomiki Rolnictwa i Gospodarki Żywnościowej, Zakład Rachunkowości Rolnej, Warszawa.
- Marszałek, J.B., 1937, *U historycznych źródeł buchalterii*, Czasopismo Księgowych w Polsce, nr 1.
- Mattessich, R., 2003, *Accounting Research and Researchers of the Nineteenth Century and the Beginning of the Twentieth Century: An International Survey of Authors, Ideas and Publications*, Accounting, Business & Financial History, vol. 13, no. 2, s. 125–170.
- Melis, F., 1950, *Storia della Ragioneria*, Zuffi, Bologna.
- Merino, B.D., Mayper, A.G., 1993, *Accounting History and Empirical Research*, Accounting Historians Journal, vol. 20, no. 2, s. 237–267.
- Miller, P., Napier, C., 1993, *Genealogies of Calculation*, Accounting, Organizations and Society, vol. 18, no. 7–8, s. 631–647.
- Miller, P., O’Leary, T., 1987, *Accounting and the Construction of the Governable Person*, Accounting, Organizations and Society, vol. 12, iss. 3, s. 235–265.
- Moszczeński, S., 1947, *Rachunkowość gospodarstw wiejskich*, Państwowy Instytut Wydawnictw Rolniczych, Warszawa.
- Napier, C.J., 2001, *Accounting History and Accounting Progress*, Accounting History, vol. 6, no. 2, s. 7–31.
- Napier, C.J., 2006, *Accounts on Change: 30 Years of Historical Accounting Research*, Accounting, Organizations and Society, vol. 31, no. 4–5, s. 445–507.
- Napier, C.J., 2010, *Historiography*, w: Edwards, J.R., Walker, S.P. (eds.), *The Routledge Companion to Accounting History*, Routledge Taylor & Francis Group, London, New York.
- Nieszporek-Wolak, J., 2004, *Zarys historii rolniczej w Polsce*, w: Gmytrasiewicz, M., Karmańska, A. (red.), *Polska szkoła rachunkowości*, Szkoła Główna Handlowa w Warszawie, Warszawa.
- Oldroyd, D., 1999, *Historiography, Causality and Positioning: An Unsystematic View of Accounting History*, Accounting Historians Journal, vol. 26, no. 1, s. 83–102.
- Parker, R.H., 1965, *Accounting History: A Select Bibliography*, Abacus, vol. 1, no. 1, s. 62–84.
- Penndorf, B., 1913, *Geschichte der Buchhaltung in Deutschland*, G.A. Gloeckner, Leipzig.
- Pogodzińska-Mizdrak, E., 1994, *Traktat Fra Luca Paciolego – jego autentyczność i znaczenie*, Zeszyty Teoretyczne Rady Naukowej, t. 29, Stowarzyszenie Księgowych w Polsce, Warszawa.

- Pogodzińska-Mizdrak, E., 2005, *Summa de Arithmetica Luca Pacioli i jej walory*, Rachunkowość, nr 1.
- Previts, G.J., Merino, B.D., 1998, *A History of Accountancy in the United States: The Cultural Significance of Accounting*, Ohio State University Press, Ohio.
- Previts, G.J., Parker, L.D., Coffman, E.N., 1990, *An Accounting Historiography: Subject Matter and Methodology*, Abacus, vol. 26, no. 2, s. 136–158.
- Scheffs, M., 1939, *Z historii księgowości (Luca Pacioli)*, Księgarnia Wł. Wilak, Poznań.
- Skrzywan, S., 1967, *Rachunkowość w Polsce Ludowej*, w: Bień, W., Skrzywan, S., Terebucha, E. (red.), *Rachunkowość polska*, PWE, Warszawa.
- Skrzywan, S., 1971, *Teoretyczne podstawy rachunkowości*, PWE, Warszawa.
- Sobańska, I., 1997, *Tendencje rozwoju rachunku kosztów w Niemczech*, Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego, Łódź.
- Sombart, W., 1919, *Der Modern Kapitalismus*, Duncker und Humblot, Munich, Leipzig.
- Szychta, A., 1988, *W trzechsetlecie wydania „Rigisches Rechenbuch” Johanna Wolcka*, Zeszyty Teoretyczne Rady Naukowej, t. 14, Stowarzyszenie Księgowych w Polsce, Warszawa.
- Szychta, A., 1989, *Bibliograficzne calendarium rachunkowości w Polsce od XVI do XIX wieku*, Stowarzyszenie Księgowych w Polsce, Warszawa.
- Szychta, A., 1995, *Bibliographical Calendarium of Accounting in Poland (XVI–XIXth Century)*, ed. by A. Jaruga, Foundation for Accountancy Development in Poland, Warszawa.
- Szychta, A., 1996, *Teoria rachunkowości Richarda Mattessicha w świetle podstawowych kierunków rozwoju nauki rachunkowości. Studium metodologiczne*, Fundacja Rozwoju Rachunkowości w Polsce, Warszawa.
- Szychta, A., 2007, *Etapy ewolucji i kierunki integracji metod rachunkowości zarządczej*, Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego, Łódź.
- Świderska, G., 1989, *Bilans dynamiczny – teorie i aktualne znaczenie*, Szkoła Główna Planowania i Statystyki, Warszawa.
- Terebucha, E., 1965, *Witold Skalski jako teoretyk rachunkowości*, *Ruch Prawniczy, Ekonomiczny i Socjologiczny*, kwartał czwarty.
- Terebucha, E., 1979, *Tomasz Lulek – współtwórca polskiej rachunkowości*, *Rachunkowość*, nr 3.
- Tinker, T., Neimark, M., 1987, *The Role of Annual Reports in Gender and Class Contradictions at General Motors: 1917–1976*, *Accounting, Organizations and Society*, vol. 12, no. 1, s. 71–88.
- Tinker, T., Neimark, M., 1988, *The Struggle over Meaning in Accounting and Corporate Research: A Comparative Evaluation of Conservative and Critical Historiography*, *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, vol. 1, no. 1, s. 55–74.
- Vlaemminck, J.-H., 1956, *Historie et Dictrines de la Comptabilite*, Editions du Treurenberg, Brussels.
- Walińska, E., 2004, *Bilans podatkowy i jego wpływ na bilans handlowy w polskiej szkole rachunkowości okresu międzywojennego – zarys problemu*, w: Gmytrasiewicz, M.,

- Karmańska, A. (red.), *Polska szkoła rachunkowości*, Szkoła Główna Handlowa w Warszawie, Warszawa.
- Walker, S.P., 2005, *Accounting in History*, Accounting Historians Journal, vol. 32, no. 2, s. 233–259.
- Warelis, A., 2003, *Wzorce i normy rachunkowości w Polsce w ujęciu retrospektywnym*, w: Sojak, S. (red.), *Historia, współczesność i perspektywy rachunkowości w Polsce*, Wydawnictwo Uniwersytetu Mikołaja Kopernika, Toruń.
- Wojciechowski, E., 1958, *Materiały archiwalne, rękopisy i stare druki gdańskie z zakresu księgowości*, Gdańskie Towarzystwo Naukowe, Gdańsk.
- Wojciechowski, E., 1962, *Rachunkowość przedsiębiorstw w Polsce przedwojennej w świetle praktyki i przepisów normatywnych*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Łódzkiego, seria III: „Nauki Ekonomiczne”, z. 3.
- Wojciechowski, E., 1964, *Zarys rozwoju rachunkowości w dawnej Polsce*, PWN, Warszawa.
- Woolf, A.H., 1912, *A Short History of Accountants and Accountancy*, Gee, London.
- Wójtowicz, P., 2001, *Ewolucja paradygmatów rachunkowości na tle historycznym*, w: Micherda, B. (red.), *Ewolucja polskiej rachunkowości na tle rozwiązań światowych*, Akademia Ekonomiczna w Krakowie, Kraków.
- Yamey, B.S., 1949, *Scientific Bookkeeping and the Rise of Capitalism*, Economic History Review, Ser. II, 1 (2/3), s. 99–113.
- Yamey, B.S., 1978, *Essays on the History Accounting*, Arno Press, New York.
- Yamey, B.S., Edey, H.C., Thomson, H.W. (eds.), 1963, *Accounting in England and Scotland: 1543–1800. Double Entry in Exposition and Practice*, Sweet & Maxwell, London.
- Zan, L., 1994, *Toward a History of Accounting Histories: Perspectives from the Italian Tradition*, European Accounting Review, vol. 3, no. 2, s. 255–307.
- Ziętowska, I., 1999, *Pierwsi teoretycy rachunkowości*, Zeszyty Naukowe Akademii Ekonomicznej w Poznaniu, seria I, z. 272.