

ИСТОРИЯ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ МЫСЛИ И ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ИСТОРИЯ

УДК: 330.8
JEL: B2

Вклад В. В. Ковалева в развитие теории и практики бухгалтерского учета, финансового менеджмента и статистики в России

М. Л. Пятов, Вит. В. Ковалев

Санкт-Петербургский государственный университет,
Российская Федерация, 199034, Санкт-Петербург, Университетская наб., 7–9

Для цитирования: Пятов М. Л., Ковалев Вит. В. (2021) Вклад В. В. Ковалева в развитие теории и практики бухгалтерского учета, финансового менеджмента и статистики в России. *Вестник Санкт-Петербургского университета. Экономика*. Т. 37. Вып. 4. С. 601–627. <https://doi.org/10.21638/spbu05.2021.404>

В настоящей статье показываются основные этапы творческого пути профессора Санкт-Петербургского государственного университета Валерия Викторовича Ковалева (1948–2020), в 1990-е годы внесшего существенный вклад в возрождение отечественной школы балансоведения и финансового анализа, рассматривающей бухгалтерский баланс как наиболее оптимальную финансовую модель фирмы. Характеризуются особенности традиционной советской школы анализа хозяйственной деятельности предприятий, сформировавшейся в СССР к началу перестройки, в определенной мере не способной удовлетворить информационные запросы заинтересованных лиц в новых условиях хозяйствования. Демонстрируется и раскрывается круг методологических задач, поставленных перед бухгалтерами-теоретиками в новых условиях хозяйствования при становлении и дальнейшем развитии постсоветской экономики в России. Рассматривается содержание основы предложенных В. В. Ковалевым методов анализа бухгалтерской (финансовой) отчетности юридически самостоятельного субъекта хозяйствования в современных условиях рыночной экономики как синтеза разработок отечественных балансоведов начала XX в. и концептуальных основ англо-американской школы корпоративных финансов конца XX в. Характеризуется связь содержания работ профессора Ковалева с положениями известного русского теоретика в области учета А. П. Рудановского (1863–1931). Представляется развитие работ В. В. Ковалева от набора показателей динамического анализа бухгалтерской (финансо-

вой) отчетности до новой отечественной школы финансового менеджмента, впервые объединившей концепции континентально-европейской и англо-американской учетных традиций и практик. Рассматривается просветительская деятельность В. В. Ковалева в 1990-е годы, раскрывается содержание его трудов в области истории финансовой науки в России, в том числе созданных в Санкт-Петербургском государственном университете.

Ключевые слова: учет, анализ, балансоведение, наука, теория, развитие, знание, финансы, менеджмент.

Введение

25 января 2020 г. ушел из жизни профессор Санкт-Петербургского государственного университета Валерий Викторович Ковалев — один из самых ярких представителей отечественной финансовой науки конца XX — начала XXI в. Предлагаемая статья представляет собой попытку обобщающего взгляда на его работы, оказавшие большое влияние на преобразование бухгалтерского учета и финансового менеджмента в постсоветской российской экономике, гармонизацию отечественной финансовой науки с ее современным глобальным содержанием, развитие экономического образования в новой России.

1. Начало

Валерий Викторович Ковалев родился 12 июля 1948 г. в городе Великий Устюг. Приехав в Ленинград в 1967 г., он поступает в Ленинградский государственный университет и в 1972 г. заканчивает его математико-механический факультет по кафедре теории вероятностей и математической статистики. По полученному распределению в 1973–1981 гг. В. В. Ковалев работает в информационно-вычислительных центрах Ленинградского электромашиностроительного завода (ЛПЭО «Электросила»), а затем Главного управления торговли исполкома Ленсовета. После девяти лет практической работы Валерий Викторович решает поступать в аспирантуру, и выбор его останавливается на Ленинградском институте советской торговли.

Важно отметить тот факт, что Валерий Викторович, поступая в аспирантуру торгово-экономического института, не имел никакого экономического образования. Как покажет дальнейшее развитие событий, в его случае это обстоятельство было скорее большим плюсом, нежели наоборот. С 1981 по 1984 г. Валерий Викторович — аспирант кафедры статистики Ленинградского института советской торговли.

Его научным руководителем становится известный ленинградский статистик Эрих Карлович Гильде (1904–1983). Очевидно, что выпускнику кафедры теории вероятностей и математической статистики начинать свой путь в экономической науке аспирантом-статистиком было комфортнее и плодотворнее любых иных вариантов. В бухгалтерском учете Э. К. Гильде был известен как приверженец революционных взглядов на проблему соотношения учета затрат и калькуляции (см.: [Соколов, 1996, с. 517]). По мнению Я. В. Соколова, «проведя грань между учетом затрат и калькуляцией, Гильде далее сосредоточил свое внимание на первой проблеме, причем очень удачно и глубоко применил моделирование. Суть этого подхода заключалась в том, что схемы учета затрат проецировались не на отрасль

промышленности, а на технологический тип производства, в результате чего создавались условия для формирования единой схемы учета затрат вне связи с отраслевыми разрезами» [Соколов, 1996, с. 519]. Как писал далее Я. В. Соколов, характеризуя работы Э. К. Гильде, «надо отметить, что, когда Э. К. Гильде начинал свои исследования, в стране действовало 58 отраслевых инструкций, из них только по машиностроению — 12. Систематизация и замена этого множества методологических положений была огромной заслугой Гильде. Связывая модели с идеей учета по центрам ответственности, мы можем получить для каждого типового технологического процесса матрицу, которая позволит контролировать фактические затраты по каждой статье и по каждому месту (центру) ответственности» [Соколов, 1996, с. 519–520].

Очевидно, что наставничество Э. К. Гильде не могло не оказать влияния на формирование исследовательского пути Валерия Викторовича. Его кандидатская диссертация называлась «Экономико-статистическое изучение научно-технического прогресса в розничной торговле продовольственными товарами». Она была посвящена «статистическому изучению уровня и динамики научно-технического прогресса в розничной торговле продовольственными товарами, разработке системы статистических показателей его оценки, получению статистических моделей взаимосвязи показателей НТП и показателей эффективности торгово-хозяйственной деятельности» [Ковалев, 1984, с. 7].

К сожалению, Эрих Карлович не дождался защиты своего подопечного. Он ушел из жизни за год до окончания В. В. Ковалевым аспирантуры. Защищалась диссертация уже под руководством известного ленинградского экономиста, профессора Льва Моисеевича Каплана. На защиту были вынесены: «(1) разработанная система экономико-статистических показателей НТП в розничной торговле; (2) методика многофакторного анализа взаимосвязи показателей эффективности и показателей НТП; и (3) применение ковариационного анализа в исследовании НТП» [Ковалев, 1984, с. 9]. По мнению соискателя, проведенная им работа «убедительно свидетельствовала в пользу преимущественного использования при построении системы показателей», характеризующих работу предприятий торговли, «относительных величин» [Ковалев, 1984, с. 87]. «Можно также отметить — писал в 1984 г. В. В. Ковалев, — что переход от абсолютных значений к относительным “улучшает” статистические свойства показателей» [Ковалев, 1984, с. 88]. Предложенные тогда автором относительные показатели базировались на общих принципах советского «анализа хозяйственной деятельности», которые потом Валерий Викторович будет критиковать (см.: [Ковалев, 2013а]).

Однако методологические сражения с оппонентами ждали Валерия Викторовича еще в далеком на тот момент будущем, а пока кандидат экономических наук по специальности 08.00.11 «Статистика» В. В. Ковалев работает на кафедре бухгалтерского учета Ленинградского института советской торговли, затем — Санкт-Петербургского торгово-экономического института. Забегая вперед, отметим, что кафедра, на которой работал Валерий Викторович, была по-своему уникальна: через некоторое время три ее профессора — Я. В. Соколов, В. В. Патров, В. В. Ковалев — будут входить в методологический совет при Министерстве финансов РФ. Деятельность этой кафедры во многом определила развитие теории бухгалтерского учета в постсоветской России и возрождение исторических традиций

санкт-петербургской учетной школы, а ее руководитель — профессор Ярослав Вячеславович Соколов — стал первым в истории страны президентом Института профессиональных бухгалтеров.

2. Знакомство с Я. В. Соколовым

Работа под руководством Я. В. Соколова дает старт стремительному развитию Валерия Викторовича как ученого-экономиста. Сегодня будет уже сложно вспомнить точную дату их первого знакомства. Эта встреча была судьбоносной и не только определила профессиональную судьбу Валерия Викторовича, но и оказала серьезное влияние на дальнейшую исследовательскую работу Я. В. Соколова.

Профессор Соколов вспоминал, что Валерий Викторович при знакомстве поразил его свежестью, пытливым умом, стремлением докапываться до истины, готовностью к дискуссии и, главное, непохожестью на обычную «бухгалтерскую публику». Оба они были учениками статистиков: Валерий Викторович — Э. К. Гильде, а Я. В. Соколов — Н. М. Новосельского¹. Оба видели проблематику статистики и бухгалтерского учета гораздо шире большинства своих коллег, оба были постоянно открыты новому.

Я. В. Соколов потом вспоминал, что его поражали способность и желание Валерия Викторовича учиться. Соколов рассказывал, как он в одной из первых своих бесед с Валерием Викторовичем объяснял ему соотношение кривых спроса и предложения. Тот не поверил, говорил, что такого не может быть, а на следующий день пришел, сказав, что постоянно думал об этом соотношении и понял, насколько оно удивительно и гениально. Соколов отмечал, что Валерий Викторович обладал одной из самых важных черт настоящего ученого — он не переставал учиться до последних своих дней.

Первые публикации В. В. Ковалева раскрывали основные положения его кандидатской диссертации. Это написанная в соавторстве с коллегой по кафедре В. Н. Смирновым статья «Ковариационный анализ научно-технического прогресса в торговле», напечатанная в 1986 г. в сборнике научных трудов Московского экономико-статистического института [Ковалев, Смирнов, 1986], и статья «Методы обработки пространственно-временных совокупностей торгово-экономических показателей», опубликованная в том же году в сборнике научных трудов московского Всесоюзного заочного института советской торговли [Ковалев, 1986].

Как преподаватель кафедры бухгалтерского учета, В. В. Ковалев начинает читать студентам курс «Анализ хозяйственной деятельности в торговле». И уже в это время проявляется его склонность к глубокой проработке и максимально возможной точности, одновариантности (в его понимании — правильности) определений, используемых в процессе обучения. Так, в 1989 г. в Ленинградском институте советской торговли издаются «Методические указания по терминологии при изучении курса «Анализ хозяйственной деятельности в торговле» для студентов III–V курсов учетно-экономического факультета всех форм обучения», написанные уже доцентом В. В. Ковалевым в соавторстве с Р. Л. Чмулевой. Это небольшая работа фактиче-

¹ Николай Маркович Новосельский (1897–1975) — ленинградский ученый, оставивший яркий след в истории отечественной статистики. Я. В. Соколов определял вклад Новосельского в науку как создание в отечественной статистике школы глобального скептицизма.

ски является прообразом ряда его трудов, посвященных терминологии в области учета и финансов. «Проблему терминологической неопределенности в прикладной экономике, в частности в учете и финансах» он считал одной из «специфических» проблем постепенной трансформации централизованно планируемой экономики в рыночную» [Ковалев, 2012, с. 3]. «В российской научной и учебной литературе, — сетовал Валерий Викторович, — появились десятки новых терминов с непонятным содержанием, используемых в разных контекстах. Подобный разнобой не способствует развитию научного знания» [Ковалев, 2012, с. 3–4]. Не исключено, что именно это стремление Валерия Викторовича к строгости обращения с определениями в дальнейшем послужило причиной приглашения его к написанию статей «Оборотный капитал» и «Основной капитал» в «Большой российской энциклопедии» [Ковалев, 2013б; 2014].

В 2011 г. сбывается его мечта: в издательстве «Проспект» выходит в свет работа «Корпоративные финансы и учет: понятия, алгоритмы, показатели», фактически представляющая собой толковый словарь по тематике корпоративных финансов и бухгалтерского учета. Наконец-то под одной обложкой собраны наиболее правильные, по мнению автора, определения всех значимых для данной области экономического знания понятий. Более того, для каждого из терминов, статья о котором входила в данную работу, был подобран наиболее адекватный аналог на английском языке.

К проблеме корректности терминологии в экономике Валерий Викторович будет возвращаться на протяжении всей своей творческой жизни — это найдет отражение в многочисленных его выступлениях на конференциях и научных семинарах. Коллеги, работавшие с ним в авторских коллективах, будут отмечать его скрупулезность и во многом даже привередливость в отношении определений в учебных и научных трудах. Указание на необходимость формирования в работах глоссария будет восприниматься как своеобразная отличительная черта участия Валерия Викторовича в любом коллективном труде.

3. Первые работы

В 1990 г. печатается первая статья В. В. Ковалева в большом всесоюзном журнале «Советская торговля». Это была написанная в соавторстве с Е. Н. Евстигнеевым² работа «Издержки обращения и услуги вычислительных центров» [Ковалев, Евстигнеев, 1990а]. В этом же году в «Советской торговле» публикуются еще две статьи В. В. Ковалева, показывающие формировавшиеся тогда ключевые направления его научных интересов — анализ финансового положения хозяйствующих субъектов по данным их бухгалтерской отчетности и англо-американская школа учета и корпоративных финансов: «Приближаясь к международным стандартам» [Ковалев, Чмель, 1990] и «Анализ финансовых результатов» [Ковалев, Евстигнеев, 1990б].

В 1991 г. Валерий Викторович со статьей «Учет и аудит: проблемы подготовки кадров» [Ковалев, 1991] входит в круг авторов журнала «Бухгалтерский учет» —

² Евгений Николаевич Евстигнеев — кандидат экономических наук, профессор Санкт-Петербургского политехнического университета, известный специалист в области теории и нормативного регулирования налогообложения.

официального органа Министерства финансов, центрального периодического издания в области проблематики бухгалтерского учета в СССР. Очень скоро он станет одним из ведущих его авторов. Важно упомянуть и цикл совместных работ В. В. Ковалева и Я. В. Соколова по истории бухгалтерского учета в России, объединенных затем в главах «Учет в России до реформ Петра I (862–1700)» и «Бухгалтерский учет в старой России (1700–1917)» широко известной книги Я. В. Соколова «Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней» [Соколов, 1996, с. 214–218, 274–281]. Это были статьи «Принципы русской бухгалтерии» [Соколов, Ковалев, 1992]; «Учет в эпоху Петра I» [Соколов, Ковалев, 1993а]; «Двойная бухгалтерия в России XVII в.» [Соколов, Ковалев, 1993б]; «Бухгалтерский учет в первой половине XIX в.: рождение науки» [Соколов, Ковалев, 1993в]; «Отчетность в России конца XIX — начала XX вв.» [Соколов, Ковалев, 1993г] и «Коммерческое образование в дореволюционной России» [Соколов, Ковалев, 1993д].

Проведенный авторами анализ развития экономики нашей страны в эпоху, предшествующую реформам Петра I, в контексте отражавших ее правовых актов, иных документальных свидетельств и учетных записей, позволил им сформулировать так называемые принципы русской бухгалтерии. Определенные тогда, в уже далеком от нас 1993 г., эти «принципы», хоть и не соответствуют концептуальным основам Международных стандартов финансовой отчетности, но по-прежнему прекрасно характеризуют специфику не только отечественной системы бухгалтерского учета, но и экономической жизни нашей страны в целом. Эти принципы были определены авторами следующим образом:

- государство является собственником всего или почти всего имущества, находящегося в стране;
- за каждый имущественный объект отвечает строго определенное (материально ответственное) лицо или группа лиц;
- человек — объект учета, ибо каждый человек так или иначе подотчетен;
- платеж несет общество, и недоимка любого из его членов возмещается остальными членами общества;
- каждый работник должен понимать, сколько, какой именно работы и в какие сроки он должен выполнить;
- все взаимные расчеты между лицами, участвующими в хозяйственной деятельности, должны быть выверены;
- обязательства перед начальником всегда важнее обязательств перед сторонними лицами;
- цены предметов зависят от затрат, связанных с их производством;
- внешний вид документов, их взаимосвязи, порядок и последовательность заполнения являются неотъемлемой частью учета; порядок важнее содержания; казаться важнее, чем быть;
- русский характер всегда готов к заимствованию чужих идей [Соколов, 1996, с. 214–218].

По прошествии почти двадцати лет, фактически отталкиваясь от этих принципов, Валерий Викторович сформулирует четыре основные особенности финансовой науки в России: «трактовка финансов как средств государства; несведение понятия “финансы” только к денежным средствам; сосредоточение на систематизации и обобщении методов пополнения государственной казны; и описательность,

ориентированная на практику, не рассматривающая научное обобщение и прогнозирование как нечто заслуживающее серьезного внимания» [Ковалев, 2011а, с. 201–202].

В дальнейшем идея существования в учетно-финансовой теории и практике институционального и корпоративного уровней будет лежать в основе его методологических работ в данной области. Последующие коллективные учебные работы в области финансов под его редакцией будут строиться на стержневой конструкции разделения финансовой теории на классическую (вопросы государственных финансов) и неоклассическую (вопросы корпоративного управления в финансах) ветви.

Полученный в 1992–1993 гг. опыт исторических исследований под руководством Я.В. Соколова в дальнейшем станет основой работ Валерия Викторовича по истории финансовой науки. Это многочисленные статьи, такие как «У истоков финансового анализа» [Ковалев, 2002], «Из истории финансовых вычислений» [Ковалев, 2003а], «Петербургская школа балансоведения» [Ковалев, 2003б], «Становление неоклассической теории финансов» [Ковалев, 2005], «Из истории развития финансовой науки» [Ковалев, 2009], «Финансовая наука в России (XVIII–XIX вв.)» [Ковалев, 2011а] и др. Следует отметить и занимающий отдельное место среди его работ проект «Финансовая наука в Санкт-Петербургском университете», в рамках которого были изданы три монографии, объединившие исследования ряда известных ученых-экономистов, научным редактором которых выступал профессор Ковалев [Финансовая наука в Санкт-Петербургском университете, 2006; Финансовая наука в Санкт-Петербурге, 2013].

4. Докторская диссертация

В 1993 г. В.В. Ковалев защищает докторскую диссертацию уже по специальности 08.00.12 «Бухгалтерский учет, контроль и анализ хозяйственной деятельности». Диссертация была представлена в форме научного доклада, то есть защищался Валерий Викторович, как тогда говорили, «по совокупности трудов». Научным консультантом выступил Я.В. Соколов. Защита проходила в только что получившем свое новое имя Санкт-Петербургском государственном университете экономики и финансов. Тема работы была сформулирована как «Управленческие аспекты бухгалтерского учета».

Определив бухгалтерский учет как один из «фундаментальных элементов и рычагов экономической системы», соискатель писал, что «Реальное вхождение России в мировое экономическое сообщество с неизбежностью требует существенной трансформации фундаментальных элементов и рычагов экономической системы» [Ковалев, 1993, с. 1]. Цель работы была сформулирована весьма претенциозно: «постановка и разработка теоретических и методических положений и практических рекомендаций по изменению целевых установок и ориентации функционирующей системы учета на нужды управления» [Ковалев, 1993, с. 1].

Для достижения этой цели, по мнению Ковалева, было необходимо «исследовать влияние «окружающей среды» как комплекса политических, экономических, экологических и социальных условий на целевые установки, содержание и структуру учетной системы»; «сформулировать логику построения концептуальных ос-

нов бухгалтерского учета и одного из его основных подразделов — управленческого учета»; «исследовать природу аналитической функции бухгалтерского учета в условиях рыночной экономики»; «развить теоретико-методологическую базу финансового анализа и направления его практической реализации как неотъемлемой составной части работы бухгалтера»; «дать рекомендации по совершенствованию непрерывной профессиональной подготовки бухгалтерских кадров» [Ковалев, 1993, с. 1–2].

Пожалуй, основной задачей этого научного доклада, помимо, конечно, получения Ковалевым ученой степени, было провозглашение необходимости существенных методологических разработок по анализу отчетных данных организаций в новых экономических условиях постсоветской России. Сделано было очень много, и воплощением этих результатов стала известная книга В. В. Ковалева и В. В. Патрова «Как читать баланс», выдержавшая к моменту защиты уже второе издание [Ковалев, Патров, 1993]. В данном труде автор заявлял о «разработке нового перспективного направления оценки финансового состояния предприятия с помощью динамической системы показателей» [Ковалев, 1993, с. 3]. Строго говоря, новыми эти показатели назвать было сложно — коэффициентный анализ отчетности составлял предмет и многих работ в области балансоведения в России до 1930-х годов. Однако показать их применимость к практике учета в России начала 1990-х, адаптировать эти методы к специфике отечественного учета, отражавшего влияние советского периода развития, объяснить особенности интерпретации значения таких показателей в условиях хозяйствования постсоветской России — было безусловной новацией.

Любопытно, как описывал современное состояние в области учета сам соискатель. «Бухгалтерский учет как неотъемлемая часть мыслительной деятельности в России, — писал Ковалев, — испытывает сейчас серьезные потрясения» [Ковалев, 1993, с. 5]. К таким «потрясениям» он относил и «изменение роли финансового анализа, как неотъемлемой части учетной деятельности» [Ковалев, 1993, с. 5]. Такое рассмотрение анализа отчетности как части бухгалтерского учета станет основой разрабатываемых им в дальнейшем вопросов финансового менеджмента (корпоративных финансов). «В рыночной экономике, — полагал Ковалев, — организации аналитической работы присущи следующие особенности: а) анализ входит составной частью в систему бухгалтерского учета; б) меняется сущность анализа, который из распространенного у нас технико-экономического превращается в финансовый; в) получают неформальное применение методы моделирования» [Ковалев, 1993, с. 26].

Представленная В. В. Ковалевым диссертация содержала интереснейший раздел, названный «Психологические аспекты бухгалтерского учета», вдохновленный знакомством с рядом англоязычных работ в области теории бухгалтерского учета и поведенческих аспектов экономики. «Учетная информация, — отмечал в этом разделе В. В. Ковалев, — представленная в целях управления и контроля в первичных документах, регистрах, отчетности всегда отражает интересы участников хозяйственного процесса. <...> Психология этих групп в значительной степени определяет выбираемые в учете методологические приемы» [Ковалев, 1993, с. 9–10]³.

³ Здесь обращает на себя внимание целый ряд моментов: психологические различия пользователей отчетности рассматриваются как столь же значимые, как и отличия их экономических ин-

Развивая идеи учетного бихевиоризма, В. В. Ковалев шел дальше: он отмечал, что еще одной переменной, характеризующей психологический аспект процесса генерирования информации, является принадлежность менеджера и бухгалтера к тому или иному психологическому типу личности. По утверждению соискателя, принадлежность менеджера к тому или иному типу может накладывать значительные неформальные ограничения на состав и структуру предоставляемых ему учетно-аналитических данных. Так, руководители, склонные к проактивным действиям, достаточно свободно ориентируются в сложных ситуациях, как правило отличаются хорошей логикой, способностью и стремлением к анализу, поэтому они нуждаются в объемной, хорошо структурированной информации; «их не пугают приводимые в отчетах альтернативные варианты действий, применение в аналитических расчетах достаточно сложных алгоритмов и методов» [Ковалев, 1993, с. 12].

Фактически мы видим здесь мечту о персонализированной отчетности, формат и содержательное наполнение которой настраивается не только под экономически обусловленные информационные запросы конкретного пользователя учетных данных, но и под его психологические особенности. Сегодня развитие информационных технологий постепенно приближает эту мечту к реальности, а практика и отчасти методология персонализированной отчетности развивается все больше. «Таким образом, — делает вывод В. В. Ковалев, — процесс производства и потребления информации, как необходимый элемент управленческого цикла, находится в определенной зависимости от психологических особенностей лиц, участвующих в управлении предприятием. Следовательно, этот процесс имеет психологическое измерение. Его нельзя оценить каким-то отдельным показателем, поскольку абсолютная предсказуемость человеческого поведения не достижима в принципе. Невозможно вывести формализованные зависимости, характеризующие психологическую компоненту информационного обеспечения. Важно понять, что разные люди готовят и потребляют информацию разными способами» [Ковалев, 1993, с. 13].

Заканчивая доклад, Ковалев подчеркивал, что «в очередной раз бухгалтерский учет в России находится на переломном этапе развития. ... Он перестает быть сферой деятельности, замкнутой в себе, неким “черным ящиком”, общение с которым не всегда понятно и приятно большинству экономистов и менеджеров. Доминирование контрольной функции устраняется, и вместе с тем резко повышается роль его аналитической и коммуникационной функций» [Ковалев, 1993, с. 30].

Защита докторской диссертации прошла блестяще. Предлагая методы анализа учетных данных с помощью системы динамических показателей, определяя содержание учета в новых хозяйственных реалиях, давая оценку применимости тех или иных положений англоязычной бухгалтерии для отечественного учета, Ковалев — математик и статистик стал Ковалевым-бухгалтером, уверенно заняв место в числе ведущих специалистов в области бухгалтерского учета и корпоративных финансов нашей страны. Степень влияния его работ, опубликованных в последующие годы, позволяет сказать, что в определенной мере «новый» бухгалтерский

тересов и/или правового статуса; речь идет о психологии групп заинтересованных лиц, а не их отдельных представителей; самостоятельное юридическое лицо — источник внешней бухгалтерской отчетности — рассматривается не только как самостоятельная группа пользователей отчетности, но и как субъект наличия психологических особенностей.

учет в России был создан при непосредственном участии В. В. Ковалева. «Старая», советская школа учета и анализа хозяйственной деятельности была неприемлема для Валерия Викторовича буквально на органическом уровне. Конечно, во многом на это оказали влияние и убеждения его наставника Я. В. Соколова — поклонника успехов отечественной дореволюционной бухгалтерии.

Так Валерий Викторович становится основателем новой постсоветской школы балансоведения в России. Она будет провозглашена выходом в свет их с профессором В. В. Патровым совместной работы «Как читать баланс».

5. Первая книга

Однако первой книгой В. В. Ковалева, вышедшей в свет во всесоюзном издательстве, была не «Как читать баланс», как чаще всего утверждается, а гораздо более скромное и не замеченное широкой публикой издание. Это была опубликованная в 1991 г. в московском издательстве «Финансы и статистика» работа В. В. Ковалева, Е. Н. Евстигнеева и В. Я. Соколова (сына Я. В. Соколова) «Организация бухгалтерского учета на совместных предприятиях» [Ковалев, Евстигнеев, Соколов, 1991].

Тема деятельности совместных предприятий была чрезвычайно популярна в последние годы существования СССР. «В числе первых мероприятий горбачевской “перестройки”, — вспоминал сам Валерий Викторович, — была попытка формирования принципиально иного подхода к развитию бизнеса в СССР (России). Одной из ключевых особенностей этого подхода было расширение возможностей внедрения иностранного капитала и современных управленческих технологий в процесс становления рыночной экономики в стране. Начали с организации совместных предприятий. 13 января 1987 г. Совет Министров СССР выпустил два постановления, которыми регламентировал порядок создания подобных предприятий» [Ковалев, 2011б, с. 237]. Это были Постановления Совмина СССР «О порядке создания на территории СССР и деятельности совместных предприятий, международных объединений и организаций СССР и других стран — членов СЭВ»⁴ и «О порядке создания на территории СССР и деятельности совместных предприятий с участием советских организаций и фирм капиталистических и развивающихся стран»⁵.

Для того времени это была революция. Совместным предприятиям предоставлялась небывалая для советской экономики свобода хозяйствования. Устанавливалось, что «совместное предприятие, международное объединение и организация самостоятельно разрабатывают и утверждают планы своей хозяйственной деятельности. Государственные органы СССР не устанавливают им обязательные плановые задания»⁶. А так как «обязательные плановые задания совместному предпри-

⁴ Постановление Совмина СССР от 13.01.1987 № 48 «О порядке создания на территории СССР и деятельности совместных предприятий, международных объединений и организаций СССР и других стран — членов СЭВ. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 22.11.2021). — Все ссылки на советские нормативно-правовые акты в статье даются по СПС «КонсультантПлюс».

⁵ Постановление Совмина СССР от 13.01.1987 № 49 «О порядке создания на территории СССР и деятельности совместных предприятий с участием советских организаций и фирм капиталистических и развивающихся стран».

⁶ Постановление Совмина СССР от 13 января 1987 г. № 48. П. 18.

ятию не устанавливаются, то и сбыт его продукции не гарантируется»⁷. Следствием этой небывалой свободы становилось положение, согласно которому «прибыль совместного за вычетом сумм по взаимоотношениям с государственным бюджетом СССР и сумм, направляемых на создание и пополнение фондов, распределяется между его участниками пропорционально долевого участию в уставном фонде»⁸.

Подобные обстоятельства требовали принципиально новых методологических разработок и ответов на целый ряд актуальных вопросов учета новых способов корпоративного хозяйствования. Эти ответы и объединили авторы под обложкой своей замечательной книги. Она состояла всего из трех глав: 1) «Основные принципы и правила ведения бухгалтерского учета на совместных предприятиях»; 2) Организация работ по основным разделам бухгалтерского учета»; 3) «Контрольно-аналитическая деятельность бухгалтерской службы». В. В. Ковалеву и Е. Н. Евстигнееву принадлежит авторство первой и третьей глав. Можно предположить, что за раскрытие вопросов анализа учетных данных в этом коллективе отвечал именно Валерий Викторович.

Нужно признать, что вопросы анализа отчетности были не в чести у советских бухгалтеров-теоретиков. Хотя в круг нормативно определенных обязанностей главного бухгалтера и входило «осуществление (совместно с другими подразделениями и службами) экономического анализа хозяйственно-финансовой деятельности объединения, предприятия, организации, учреждения по данным бухгалтерского учета и отчетности в целях выявления внутрихозяйственных резервов, предупреждения потерь и непроизводительных расходов»⁹, любые вопросы, связанные с методами анализа отчетности, рассматривались как не относящиеся к сфере бухгалтерского учета.

Эта традиция в советской бухгалтерской науке была заложена еще со времен известных работ С. К. Татура¹⁰ по «анализу хозяйственной деятельности предприятий» и им подобных, в которых не принято было рассматривать вопросы ведения учета и составления отчетности, об анализе данных которой велась речь [Татур, 1940]. Предваряя изложение вопросов анализа хозяйственной деятельности в своей работе, С. К. Татур отмечал: «Бухгалтерская и статистическая отчетность и низкой бухгалтерский и статистический учет за последние годы сильно разбухли, в современном виде нередко излишне сложны, что увеличивает объем счетной работы, засоряя данные учета излишними показателями, не используемыми для руководства работой предприятия. Проводимое в настоящее время сокращение и упрощение форм первичного учета, а также бухгалтерской и статистической отчетности повышает значение текущего анализа хозяйственной работы в деле управления предприятием», то есть «методов и приемов, при помощи которых может быть

⁷ Постановление Совмина СССР от 13.01.1987 № 49. П. 23.

⁸ Там же. П. 31.

⁹ П. 10 Положение о главных бухгалтерах, утв. Постановлением Совмина СССР от 24.01.1980 № 59 «О мерах по совершенствованию организации бухгалтерского учета и повышению его роли в рациональном и экономном использовании материальных, трудовых и финансовых ресурсов». П. 10.

¹⁰ Сергей Кузьмич Татур (1899–1974) — доктор экономических наук, профессор, основатель и заведующий кафедрой бухгалтерского учета и анализа хозяйственной деятельности экономического факультета МГУ им. М. В. Ломоносова.

изучена хозяйственная работа социалистических промышленных предприятий» [Татур, 1940, с. 2].

Такое отношение к методологии бухгалтерского учета чрезвычайно показательно. Об этом, характеризуя известного продолжателя дел Татура М. И. Баканова¹¹, бескомпромиссным оппонентом взглядов которого в дальнейшем станет В. В. Ковалев, — с грустью будет писать в своих воспоминаниях Я. В. Соколов: «Сам бухгалтерский учет был труден: надо было изучать первичные и отчетные документы, и множество проводок. На его счастье, становление М. И. Баканова совпало с шельмованием великих бухгалтеров, поэтому Михаил Иванович избрал путь более легкий: он еще до войны примкнул к могучей команде деятелей, которые исповедовали новую социалистическую науку — анализ хозяйственной деятельности. В этот круг входили могущественные околбухгалтерские люди: Н. Р. Вейцман¹², С. К. Татур, С. Б. Барнгольц¹³ и др. С этой компанией М. И. Баканов и подружился: «...дружа с большими людьми, многие годы входя в ВАК и всякие методсоветы, <Баканов> железной рукой вписывал свой анализ во все программы, волчьей хваткой вырывал часы у таких курсов, как бухгалтерский учет и экономическая статистика, с каждым годом все больше и больше» [Соколов, 2007, с. 120–121].

Поэтому само размещение вопросов ведения бухгалтерского учета и анализа бухгалтерской отчетности в одной работе уже было принципиально новым для советских бухгалтеров подходом. Кстати сказать, работы даже, например, Я. В. Соколова практически не касались вопросов анализа отчетности, и это было серьезным шагом в сторону возрождения традиций отечественного балансоведения.

Однако подлинной новацией стала общая позиция, с которой излагались вопросы анализа отчетности — точка зрения независимого участника хозяйственной деятельности, полностью принимающего на себя все связанные с ее осуществлением риски. Все эти моменты были названы авторами «контрольно-аналитической деятельностью бухгалтерской службы». Под этим фактически маскирующим подлинное содержание предлагаемого читателю текста впервые после 1920-х гг. рассматривались методы внешнего анализа отчетности независимыми заинтересованными в деятельности фирмы пользователями, раскрывались основы коэффицентного анализа отчетности, оценки показателей внутренней структуры хозяйственных процессов компании, трендового анализа развития предприятий.

Авторы фактически без привязки к специфике деятельности совместных предприятий показывали значение баланса как источника информации о положении дел самостоятельного хозяйствующего субъекта: «Бухгалтерский баланс характеризует в денежном выражении состояние средств предприятия и источников их образования на начало и конец отчетного периода, а также финансовые результаты хозяйственной деятельности. Он является одним из основных источников анализа финансового положения предприятия. По данным баланса определяются наличие собственных оборотных средств, величина дебиторской и кредиторской задолжен-

¹¹ Михаил Иванович Баканов (1909–2006) — доктор экономических наук, профессор, известный советский специалист в области анализа хозяйственной деятельности предприятий.

¹² Натан Рахмилевич Вейцман (1894–1981) — доктор экономических наук, профессор, один из ведущих советских теоретиков в области анализа отчетности предприятий.

¹³ Сарра Бенционовна Барнгольц (1908–2002) — доктор экономических наук, профессор, одна из основателей советской школы анализа хозяйственной деятельности.

ности, изменения в структуре источников средств, отвлечение собственных оборотных ресурсов из хозяйственного оборота; анализируются оборачиваемость активов, их состав и динамика, обеспечение кредитов банков и т. д.» [Ковалев, Евстигнеев, Соколов, 1991, с. 107].

Однако книге «Организация бухгалтерского учета на совместных предприятиях» не суждено было получить того успеха, которого ожидали от нее авторы. Причин тому было несколько. Во-первых, она вышла в свет со значительным опозданием относительно пика популярности заявленной в названии тематики. «Разрешили» совместные предприятия в начале 1987 г., а в конце 1991 г. широкий круг читателей занимали уже иные проблемы. В 1989 г. издательством «Финансы и статистика» была опубликована работа Л. З. Шнейдмана «Бухгалтерский учет на совместных предприятиях», которая в течение двух лет была фактически единственным для бухгалтеров страны методологическим руководством в данной области. Ориентированное на советского бухгалтера название книги и заголовки ее глав и параграфов скорее не подчеркивали, а, наоборот, вуалировали ее достоинства и принципиальную новизну. Наконец, можно обратить внимание на то, что сдана в набор книга Ковалева, Евстигнеева и Соколова была в марте 1991 г., а подписана в печать в октябре 1991 г. 8 декабря 1991 г. тремя государствами-учредителями Союза ССР были подписаны Соглашения о прекращении его существования и создании СНГ. 26 декабря 1991 г. Совет Республик Верховного Совета СССР принял декларацию о прекращении существования СССР. Таким образом, книга встретилась со своими читателями уже в другой стране, в условиях принципиально новой экономической реальности.

В экономику страны возвращался институт коммерческих компаний. Целью их деятельности провозглашалось получение прибыли, они могли быть собственниками имущества, в пределах которого должны были отвечать по своим обязательствам, их учредители обязаны были разделить с такими компаниями их убытки лишь в пределах своих вкладов в уставный капитал. При этом даже у квалифицированных экономистов, имевших практику работы в условиях советской экономики, практически отсутствовали не только опыт, но и хоть какие-то знания в области оценки состояния и результатов деятельности независимых от государства хозяйствующих субъектов, работающих в условиях свободного рынка.

На уровне нормативно-правового регулирования новой экономической жизни страны создавалась система бухгалтерской отчетности как основа оценки финансового состояния ее субъектов и принятия управленческих решений в условиях рыночной экономики. Данная ситуация сформировала острейшую потребность в качественной литературе на русском языке, раскрывающей вопросы анализа бухгалтерской отчетности коммерческих компаний. Эта потребность была удовлетворена работой В. В. Ковалева и В. В. Патрова «Как читать баланс», ставшей на несколько лет самым популярным бухгалтерским бестселлером в СНГ. Это был фантастический успех. Именно этой книге В. В. Ковалева предстояло преодолеть влияние советского наследия «Анализа хозяйственной деятельности», состоявшее не только в представленной учебниками методологии по схеме «план — факт — отклонения и цепные подстановки», но и в мировоззрении преподавателей, получивших экономическое образование и защитивших диссертации в послевоенный

период, многие годы читавших студентам лекции и воспринимавшим «Курс экономического анализа» как библию своей деятельности.

6. «Как читать баланс»

Уже само название работы было выбрано чрезвычайно удачно. Не исключено, что его определило знакомство авторов с известным изданием «Как читать баланс» немецкого бухгалтера Т. Губера [Губер, 1925]. Введение к работе предварял эпиграф к знаменитой книге немецкого балансоведа И. Ф. Шера (1846–1924) «Бухгалтерия и баланс»: «Бухгалтерский учет — непогрешимый судья прошлого, необходимый руководитель настоящего и надежный консультант будущего всякого каждого предприятия» [Шерр, 1925]. Очень важно, что эти слова были не цитатой в работе по истории учета, а именно эпиграфом к «методике экономического чтения отчетности» в новой экономической реальности России. К моменту выхода в свет издания «Как читать баланс» среди работ, посвященных учету в новых экономических реалиях, можно было назвать, пожалуй, лишь книгу Т. Б. Крыловой «Выбор партнера: анализ отчетности капиталистического предприятия», вышедшую в издательстве «Финансы и статистика» в 1991 г.

Из классиков балансоведения авторы рекомендовали читателям обратиться к работам Н. А. Блатова (1975–1942), Н. Р. Вейцмана и А. П. Рудановского (1863–1931). Во многом содержание «Как читать баланс» определило знакомство с известным учебником Б. Нидлза, Х. Андерсона и Д. Колдуэлла «Принципы бухгалтерского учета», перевод которого в рамках издания в России «Серии по бухгалтерскому учету и аудиту UNCTC» под общей редакцией Я. В. Соколова вышел в свет в издательстве «Финансы и статистика» в 1993 г.

«Отказ от административно-командной системы организации производства и управления, — писал Ковалев в предисловии к книге «Как читать баланс», — резко актуализирует изучение и использование в практической работе экономических методов управления. <...> Бухгалтерская отчетность таит в себе громадный аналитический потенциал и может быть использована в процессе принятия управленческих решений как перспективного, так и текущего характера. Центральной формой бухгалтерской отчетности является баланс. Даже беглое его чтение может дать опытному аналитику достаточно полную картину о текущем финансовом состоянии предприятия, устойчивости его положения, возможных перспективах» [Ковалев, Патров, 1993, с. 3–4].

Следует отметить, что в описываемых переходных условиях авторы избегали давать какое-либо определение бухгалтерскому балансу. Они рассматривали понятие баланса «вообще»; говорили о том, что «в бухгалтерском учете слово “баланс” имеет двоякое значение — равенство итогов и... наиболее важная форма бухгалтерской отчетности»; упоминали, что «основой построения баланса является классификация хозяйственных средств»; отмечали, что баланс «состоит из двух равновеликих частей» (см.: [Ковалев, Патров, 1993, с. 11–14]) и что источником информации для составления баланса выступают бухгалтерские счета, но уходили от разговора о самом балансе. Следуя положениям работ Н. А. Блатова, Ковалев и Патров вводили понятия «правдивости» и «реальности» баланса [Ковалев, Патров, 1993, с. 25–32].

Прорывом после долгих лет забвения стало рассмотрение методов так называемого коэффицентного анализа баланса по направлениям: ликвидность; финансовая устойчивость; деловая активность; рентабельность; рыночная и инвестиционная активность. Специальные разделы работы были посвящены «особенностям экономического чтения отчетности зарубежных компаний» [Ковалев, Патров, 1993, с. 213–227] и «проблеме гармонизации бухгалтерского учета» в разных странах [Ковалев, Патров, 1993, с. 221–229]. «Многие считают, — писали авторы, — что анализ баланса — скучная и сухая работа, что разобраться в балансе так же трудно, как найти без компаса дорогу в глухом лесу. Безусловно, на пути к пониманию аналитической сути баланса встречаются определенные трудности, но, вне всякого сомнения, они преодолимы» [Ковалев, Патров, 1993, с. 134].

В 1996 г. в издательстве «Финансы и статистика» выходит в свет работа В. В. Ковалева «Финансовый анализ: Управление капиталом. Выбор инвестиций. Анализ отчетности», окончательно закрепившая за ним роль ведущего в стране специалиста в области современной методологии анализа финансовой отчетности. Именно данный труд стал своеобразным базисом, на котором были построены его дальнейшие работы в области управления финансами на основе учетно-аналитической информации.

7. Баланс как финансовая модель фирмы

Основой самого известного труда В. В. Ковалева — «Введение в финансовый менеджмент», увидевшего свет в 1999 г., стали детальная проработка трудов отечественных балансоведов и ряда переводных изданий в области анализа баланса начала XX в., классики российской цивилистики, текущей отечественной нормативно-правовой базы, международных стандартов финансовой отчетности, а также учетных стандартов США и Великобритании, а также изучение целого ряда ключевых современных англоязычных работ в области корпоративных финансов. Пожалуй, не будет ошибкой утверждение, что все последующие фундаментальные труды Ковалева в той или иной степени развивали положения этой работы. В ней, определяя финансы компании через понятие ее бухгалтерского баланса, Ковалев называет баланс объектом управления финансового менеджмента, фактически развивая идеи А. П. Рудановского о балансе предприятия как предмете учета. «Финансы субъектов хозяйствования, — писал Ковалев, — представляют собой денежные отношения, связанные с формированием и распределением финансовых ресурсов» [Ковалев, 1999, с. 15]. Стратегия управления финансами, согласно Ковалеву, «заключается в выборе и обосновании политик привлечения и эффективного размещения ресурсов... коммерческой организации» [Ковалев, 1999, с. 20], иными словами в формировании ее баланса.

Развивая эту мысль, Ковалев писал, что «любой бизнес начинается с постановки и поиска ответов на следующие три ключевых вопроса:

- каковы должны быть величина и оптимальный состав активов предприятия, позволяющие достичь поставленные перед предприятием цели и задачи?
- где найти источники финансирования и каков должен быть их оптимальный состав?

— как организовать текущее и перспективное управление финансовой деятельностью, обеспечивающее платежеспособность и финансовую устойчивость предприятия?» [Ковалев, 1999, с. 25].

Приводя далее схему бухгалтерского баланса, Ковалев определял его компоненты именно как «ключевые области деятельности финансового менеджера»: «управление активами», «управление источниками средств» и (говоря о балансе в целом) «текущая и перспективная оценка имущественного и финансового состояния» [Ковалев, 1999, с. 25].

Заметим, это было уже отнюдь не только возрождение идей балансоведов начала XX в., это был ответ на критику баланса как источника информации для принятия решений в области экономической деятельности. Это была демонстрация того, что целая область экономического знания — финансовый менеджмент — занимается ничем иным, как разработкой методов управления балансом, содержание которого является ключом к пониманию деятельности фирмы и управления ею. Это был принципиально новый шаг в развитии балансоведения — придание балансу роли уже не только информационного источника, но рассмотрение его как собственно структуры самой управляемой организации. И это была не только интерпретация идей Рудановского, но и их значительное развитие. В работах Ковалева бухгалтерский баланс становится предметом не только бухгалтерского учета, но и управления финансами компании.

Пожалуй, наиболее полным собранием идей В. В. Ковалева в области управления балансом компании и интерпретации его содержания следует считать его совместную с Вит. В. Ковалевым работу «Анализ баланса». Вслед за Я. В. Соколовым авторы видели в балансоведении самостоятельную науку, поистине общеэкономическую дисциплину: «В 20-х гг. прошлого века в нашей стране активно и плодотворно развивалось балансоведение как наука о балансе, имевшая целью обосновать теоретически и разработать практически полезные различным пользователям методики интерпретации, чтения и анализа данных бухгалтерской отчетности» [Ковалев, Ковалев, 2016, с. 3]; «балансоведение, понимаемое как анализ баланса, анализ финансовой отчетности, поистине является общеэкономической дисциплиной, а его основами должны владеть не только узкие специалисты учетно-финансовой сферы, но и любые лица, имеющие отношение к экономике, бизнесу (вспомним, что баланс — это визитная карточка фирмы)» [Ковалев, Ковалев, 2016, с. 11].

Трактуя бухгалтерский учет и финансовый менеджмент «от баланса», Валерий Викторович тем не менее оставался на классических позициях «вывода» баланса из двойной записи. Вместе с соавтором он писал: «Сведение учетных данных двойной бухгалтерии в одну агрегированную отчетную форму, называемую балансом, возможно разными способами. Именно поэтому формат баланса с годами менялся неоднократно, да и поныне в разных странах мы можем видеть различные варианты его структурирования и детализации. Вместе с тем балансу присуща определенная логика, инвариантная по отношению к мелким деталям и предопределяемая самой сутью двойной записи, лежащей в основе современной бухгалтерии» [Ковалев, Ковалев, 2016, с. 212].

«Очевидно, — отмечалось в той же работе, — что основной массив отчетных данных содержится в балансе, иными словами баланс представляет собой информационное ядро публичной отчетности. Любой пользователь, считающий себя

достаточно квалифицированным, чтобы обращаться к балансу за информацией, должен иметь достаточно ясное представление о структуре баланса, его отдельных статьях, взаимосвязях между ними, благоприятности тенденций в отношении структурных изменений, о достоинствах и недостатках баланса» [Ковалев, Ковалев, 2016, с. 231].

Одним из ключевых моментов здесь В. В. Ковалев видел в «понимании»¹⁴ балансового уравнения как основы составления баланса в том или ином виде: «Балансовое уравнение (balance sheet equation) — это формализованное выражение взаимосвязи между системообразующими элементами баланса (активы, капитал, обязательства). Балансовое уравнение связывает основные разделы баланса, задает его формат и тем самым объясняет логику его представления в виде отчетной формы» [Ковалев, Ковалев, 2016, с. 231]. Можно сказать, что в такой констатации существования требующей «понимания» взаимосвязи между элементами баланса как некоей системы есть нечто от мистификации существования баланса не как «творения» человека, но как некоей «души» любого хозяйствующего субъекта.

Видение В. В. Ковалевым баланса фирмы как самостоятельной категории финансового менеджмента и объекта управления подчеркивает предложение им в работе «Корпоративные финансы и учет: понятия, алгоритмы, показатели» обособленных определений баланса (balance) и бухгалтерского баланса (balance sheet) [Ковалев, Ковалев, 2011, с. 56, 60]. Баланс рассматривался как «табличная модель имущественного и финансового потенциалов хозяйствующего субъекта» [Ковалев, Ковалев, 2011, с. 57]. Бухгалтерский же баланс определялся как «основная форма бухгалтерской отчетности, характеризующая состояние активов предприятия (актив баланса) и источников их формирования (пассив баланса)» [Ковалев, Ковалев, 2011, с. 60].

Пожалуй, влюбленность В. В. Ковалева в бухгалтерский баланс «как финансовую модель фирмы» [Ковалев, Ковалев, 2018, с. 164] хорошо передают следующие строки: «Баланс не является идеальной моделью — в нем много условностей и недостатков (например, в балансе не отражается человеческий капитал, являющийся в значительной степени ключевым ресурсом фирмы), однако за прошедшие столетия ничего лучшего изобрести не удалось» [Ковалев, Ковалев, 2018, с. 164].

8. Просветительская деятельность

Как мы отмечали выше, одним из ключевых вопросов развития теории и практики корпоративных финансов и бухгалтерского учета в постсоветской России, рассматриваемых В. В. Ковалевым в его докторской диссертации, была проблема подготовки бухгалтерских кадров. В этой области, которую без преувеличения можно назвать просветительской деятельностью Валерия Викторовича, им было сделано очень многое. И речь здесь отнюдь не о тех замечательных его учебниках, по которым в течение последних как минимум двадцати лет изучает основы финансового менеджмента вся страна и которые на несколько лет сделали его самым цитируемым автором-экономистом в России. Валерий Викторович старался донести до самых широких кругов коллег те знания, которые получил сам в процессе

¹⁴ Любопытно, что не в объяснении, не в определении, не в построении, но в понимании, то есть балансовое уравнение задано, оно априорно, его надо лишь понять.

своего становления и роста как ученого-финансиста. И прежде всего в связи с этим следует вспомнить проделанную им колоссальную работу по переводу на русский язык ряда англоязычных изданий ведущих западных специалистов в области учета и финансов и деятельность по организации и проведению международных программ обучения преподавателей, активным участником которых выступал Валерий Викторович.

Вот что вспоминал сам герой нашего повествования. В июне 1989 г. в Москве по инициативе Центра по транснациональным корпорациям при ООН, Минфина СССР и Торгово-промышленной палаты СССР была проведена довольно представительная международная конференция, посвященная проблемам реформирования советского учета. В числе участников были и представители Ленинграда — Я.В. Соколов и В.В. Ковалев. По итогам конференции ее участниками были одобрены и приняты к реализации две ключевые, первостепенной важности идеи относительно возможной модернизации учета: (1) о начале работ по трансформации отечественной системы бухгалтерского учета и ее сближению с международно-признанными практиками; (2) об организации международных обучающих программ для практиков, студентов и преподавателей бухгалтерского профиля. Смысл второй идеи был очевиден: необходимо не только менять методологию учета, но и подготовить советских (российских) специалистов, с которыми западные коллеги, что называется, «могли бы разговаривать на одном языке». Кроме того, нужно было заложить основы дальнейшего функционирования системы подготовки квалифицированных бухгалтеров, аудиторов и финансовых менеджеров уже без непосредственного участия западных «миссионеров» [Ковалев, 2011б, с. 237–238].

«Реализация учебных программ, — вспоминал Ковалев, — требовала соответствующего методического обеспечения. Приемлемой литературы на русском языке не было. На конференцию иностранцы привезли с собой несколько чемоданов англоязычной литературы — это были американские учебники. <...> Ленинградская делегация была малочисленной, но у нее, — не без гордости отмечал Ковалев, — были определенные преимущества — авторитет Соколова и возможность свободного непосредственного общения с иностранцами. <...> Привезенные иностранные учебники были разложены на нескольких столах и все заинтересованные лица в течение довольно продолжительного времени обсуждали, какие из них следует отобрать для учебных программ» [Ковалев, 2011б, с. 239].

Перевод первой по времени выхода в свет на русском языке книг этой серии — «Учет: международная перспектива» полностью принадлежит В.В. Ковалеву. В его предисловии как переводчика и научного редактора к данному изданию хорошо видна позиция ученого к гармонизации отечественного учета и его англо-американских стандартов и отношение к наследию отечественной учетной мысли. «Итак, — писал он, — можно выделить две первостепенные задачи, к решению которых необходимо приступить немедленно: а) как вести учет в условиях рыночной экономики; б) как разобраться в зарубежных принципах и методиках учета и отчетности <...> Речь идет о серьезных изменениях, связанных с естественным расширением круга объектов учета, приданием гибкости в применении существующим и введением принципиально новых методик учета, изменением места бухгалтера в управлении хозяйственными процессами. Безусловно, существенную помощь

в этой сложной работе может оказать ознакомление с трудами таких известных русских бухгалтеров, как Н. А. Блатов, Р. Я. Вейцман, А. М. Галаган, Л. И. Гомберг, Н. А. Кипарисов, А. П. Рудановский, Е. Е. Сиверс и другие, а также с современной западной литературой» [Ковалев, 1993б, с. 6].

Заканчивая это предисловие, Валерий Викторович раскрывал себя как читателя и исследователя, никогда не перестававшего учиться новому: «Для вдумчивого читателя эта книга скорее умножит число вопросов, чем даст ответы на них. Однако не следует огорчаться. В последующих книгах серии можно будет найти ответы на большинство этих вопросов. И труд будет вознагражден — читатель, сумевший тщательно проработать эти книги, не будет чувствовать себя дискомфортно в общении с бухгалтерами-профессионалами, равно как и с другими специалистами рыночной экономики Запада» [Ковалев, 1993б, с. 11].

Однако самая важная и значимая работа В. В. Ковалева как переводчика специальной литературы лежала за рамками серии UN СТС. Это была научная редакция перевода (а фактически перевод) замечательного учебника «Финансовый менеджмент» (в оригинале «Intermediate Financial Management» — «Курс финансового менеджмента среднего уровня сложности») профессоров Университета Флориды Юджина Бриггема (Eugene F. Brigham) и Луиса Гапенски (Louis C. Gapenski), увидевшего свет в издательстве «Экономическая школа» при Высшей школе экономики Санкт-Петербургского университета экономики и финансов в 1997 г. Это был «полный курс дисциплины “Финансовый менеджмент” в том виде, как это принято в западных университетах» [Ковалев, 1997, с. III]. К сожалению, о чем впоследствии очень переживал Валерий Викторович, данной книге не была уготована популярность в русскоязычной профессиональной среде. Пальму первенства по стечению обстоятельств захватил перевод не менее известной работы Р. Брейли и С. Майерс «Принципы корпоративных финансов».

Работа над переводом этой книги стала для В. В. Ковалева завершающим этапом на пути к финансовому менеджменту как основному предмету его исследовательской деятельности. Особенность взглядов ученого на проблематику корпоративных финансов заключалась в рассмотрении ее в самой тесной связи с вопросами бухгалтерского учета не только как поставщика данных, информационно обеспечивающих принятие решений, но и как области знания, задающей методы управления финансами фирмы посредством моделирования ее деятельности.

Совсем скоро, с момента выхода в свет его, пожалуй, самой известной работы «Введение в финансовый менеджмент» [Ковалев, 1999], определение баланса как финансовой модели фирмы станет главным лозунгом его школы. Здесь, как мы уже отмечали выше, Валерий Викторович фактически станет последователем идей А. П. Рудановского. Однако провозглашение самой идеи ничего не поменяет в предлагаемых автором подходах к работе с данной моделью. Это будет все тот же коэффициентный анализ, широко используемый в работах авторов, отводящих бухгалтерскому балансу куда более скромную роль.

Нужно сказать, что чем дальше во времени отодвигался от настоящего «черный ящик» советского бухгалтерского учета, тем больше Валерий Викторович верил в бухгалтерию как науку. Разделяя взгляды своего наставника, никогда не устававшего приводить свои известные пять доказательств бытия бухгалтерского учета как науки (по Гегелю, Конту, Попперу, Куну и Фейерабенду, см.: [Соколов, Соколов,

2009)), Ковалев со временем все чаще старался напоминать публике о научности бухгалтерии.

Вслед за В. Д. Беловым [Белов, 1899, с. 185] обнаруживая в бухгалтерии двуликого Януса [Ковалев, 2010, с. 99], Валерий Викторович по традиции апеллировал к чрезвычайной древности нашего дела и большому уважению к нему в эпоху Средневековья: «Как практическая деятельность учет развивался в течение нескольких тысячелетий, как наука — начиная с середины XIX в. Спор о том, является ли учет наукой имеет давнюю историю. С позиции западных специалистов этот вопрос представляется давно решенным: бухгалтерский учет занимает достойное место в системе экономических знаний; не случайно одна из его ранних форм — манориальный учет — получила достаточно широкое распространение в средневековой Европе; этому учету посвящались книги и практические руководства, а начиная с XIII века он был включен как учебная дисциплина в программу Оксфордского университета» [Ковалев, 2010, с. 103].

Предлагая читателю вспомнить деятельность писцов «как образованных, грамотных и честных людей, ставших оказывать специальные услуги, в частности, в торговле: по оформлению сделок, фиксированию условий их осуществления, ведению текущих и заключительных подсчетов и т. п.», из которой, как писал Ковалев, «по мере развития общества и экономики появились специализированные учетные системы, самой примечательной из которых стала двойная бухгалтерия», он напоминал, что уже «в конце XV века учет попал в сферу интересов ученых» [Ковалев, 2013в, с. 91].

Опираясь на эти и многие другие доказательства существования бухгалтерского учета как науки, Валерий Викторович писал, что «бухгалтерский учет можно трактовать как науку, посвященную объяснению, предсказанию и формированию тенденций развития учетной практики как области человеческой деятельности, информационно обеспечивающую принятие управленческих решений в отношении экономических субъектов. Как прикладное научное направление учет предназначен для толкования сущности фактов хозяйственной жизни экономического субъекта, обеспечения их формализованного описания, классификации, оценки и представления в виде, который удовлетворяет запросы лиц, имеющих отношение к данному субъекту, и позволяет им принимать эффективные управленческие решения инвестиционно-финансового характера» [Ковалев, 2013в, с. 95]. Очевидно, не требует специальных доказательств то, что такое определение окончательно неспровергало все претензии бухгалтеров на свою науку.

Интересно заметить, что, определив баланс как финансовую модель фирмы, В. В. Ковалев тем самым и дал свой собственный, замечательный ответ на вопрос о принадлежности учета к науке. Ведь у бухгалтерии нет ничего, кроме счетов, двойной записи и баланса. Весь остальной инструментарий, позволяющий трактовать хозяйственные факты, отвечать на запросы заинтересованных лиц и т. п. — заимствован учетом либо из экономической теории, либо из права. Но вот счета, двойная запись и баланс (расширяемый иными учетными моделями фирмы, например отчетом о финансовых результатах) — это именно бухгалтерские категории и инструменты. А ведь как полагают философы, «наука, в отличие от обыденного познания, предполагает применение особых средств и методов деятельности. Она не может ограничиться использованием только обыденного языка и тех орудий,

которые применяются в производстве и повседневной практике. Кроме них, ей необходимы особые средства деятельности — специальный язык (эмпирический и теоретический) и особые приборные комплексы. Именно постоянное развитие этих средств обеспечивает исследование все новых объектов» [Новая философская энциклопедия, с. 24]. Так наука «вырабатывает объективные, системно организованные и обоснованные знания о мире» [Новая философская энциклопедия, с. 23].

В этом смысле бухгалтерский учет, обладая собственным языком, воплощенным в системе счетов, формируемой двойной записью, вырабатывает объективные (насколько это позволяют первичные документы), системно организованные и обоснованные (собственной методологией) знания о фирме (предприятии, организации) как субъекте экономической деятельности посредством построения его балансовых моделей.

Любая наука «ставит своей целью выявить сущностные связи (законы), в соответствии с которыми объекты могут преобразовываться в человеческой деятельности» [Новая философская энциклопедия, с. 23]. Именно баланс как бухгалтерская модель фирмы позволяет выявить те сущностные связи в ее функционировании, которые не позволяет показать никакое иное направление экономического знания. Этого вполне достаточно, чтобы видеть в учете если и не самостоятельную науку (ибо наук, как правило, много, а наука всегда одна), то совершенно самостоятельно направление экономического знания и развивающих его исследований.

Продолжая характеризовать финансовый менеджмент как область знания, В. В. Ковалев в истинно бухгалтерской традиции писал: «Книга Бриггема и Гапенски также подчеркивает тесную взаимосвязь бухгалтерского учета и финансового менеджмента. Проявляется это в различных аспектах. Во-первых, оценка и анализ бухгалтерской отчетности являются одним из основных разделов финансового менеджмента. Во-вторых, ряд других разделов и тем могут быть хорошо поняты лишь при надлежащем уровне владения основами бухгалтерского учета; в частности, это относится к управлению запасами, дебиторской задолженностью, денежными средствами. В-третьих, как известно, одной из главных целевых установок финансового менеджера является максимизация прибыли компании. Достигать этого можно различными способами, в том числе и с помощью методов бухгалтерского учета» [Ковалев, 1997, с. IX].

В схожести концовки этого напутствия читателю с окончанием введения к переводу работы «Учет: международная перспектива» хорошо виден Ковалев как педагог, всегда относившийся к любым успехам студентов и к своим собственным успехам как по определению недостаточным. «Предлагаемая читателю книга, — писал он, — как и другие подобные монографии, не призвана дать ответы на все вопросы по затронутой проблематике. Более того, после ее прочтения у вдумчивого читателя наверняка появится серия вопросов, ответы на которые в определенном приближении можно найти лишь в других источниках, — и в этом состоит главное предназначение хорошей учебной литературы, призванной провоцировать каскадность материала, вовлекаемого в бесконечный процесс познания» [Ковалев, 1997, с. XVII].

Наряду с переводческо-редакторской деятельностью, большой вклад в решение проблем экономического образования постсоветской России принадлежит Ковалеву и как непосредственному участнику целого ряда «каскадных» программ

обучения преподавателей в области бухгалтерского учета и корпоративных финансов, проводимых на базе сотрудничества с аудиторскими компаниями «Большой шестерки», Ассоциацией присяжных сертифицированных бухгалтеров, Институтом присяжных бухгалтеров Шотландии, Университетом Стерлинга, Университетом Глазго и многими другими ведущими международными организациями [Ковалев, 2011б].

9. Статистика

С 2011 г. до конца своих дней Валерий Викторович заведовал кафедрой статистики, учета и аудита Санкт-Петербургского университета. Здесь его можно назвать последователем скорее П. Я. Октябрьского (1930–2015). Подготовленная коллективом кафедры серия учебных пособий под общей научной редакцией В. В. Ковалева — «Теория статистики с элементами эконометрики» [Теория статистики..., 2015], «Социально-экономическая статистика» [Социально-экономическая статистика, 2014], «Теория статистики» [Теория статистики, 2014], уже успевшие выдержать по два издания — возродили замечательную традицию своих собственных, самостоятельных учебников кафедры, но не содержали в себе фактически никаких значимых новаций по сравнению с иной подобной литературой. Вместе с тем, если бы подход к подаче материала в этих изданиях не был бы уникален, это не были бы работы, отредактированные В. В. Ковалевым.

Как отмечает один из соавторов данных работ В. А. Колычева, их отличает «новаторское соединение классической, соответствующей университетским курсам, тематики и инновационной формы подачи материала. <...> Для классических с точки зрения университетских программ тем курсов и их последовательности Валерием Викторовичем была разработана отличительная структура подачи материала... теоретическая часть — обзор ключевых категорий и положений, практическая часть — материалы для контроля знаний, а именно вопросы для обсуждения, носящие дискуссионный или познавательный характер и предназначенные прежде всего для семинаров, типовые примеры с решениями и подробными указаниями по технике расчетов, задачи для самостоятельного освоения и, наконец, тесты для самопроверки» [Колычева, 2020, с. 702].

В «Теории статистики» В. В. Ковалев видел одну из важнейших дисциплин в университетских программах подготовки экономистов. «Причем речь не идет, — писал он, — лишь о тех студентах, которые планируют по окончании вуза связать свою профессиональную карьеру с органами статистики. Умением работать с массивами данных, формировать соответствующие совокупности и выборки, выявлять присущие им взаимосвязи и тенденции, формулировать и количественно подтверждать устойчивость установленных связей в той или иной степени должны владеть, по сути, все выпускники экономических программ любого уровня» [Теория статистики, 2015, с. 3].

Заключение

Заканчивая статью, хочется подчеркнуть: В. В. Ковалев и его работы были совершенно уникальным явлением в истории российского бухгалтерского учета

и финансовой науки. Буквально ворвавшись в совершенно неведанное ему поле бухгалтерского учета в конце 1980-х годов, В. В. Ковалев — математик и статистик в считанные годы занял одну из лидирующих позиций в бухгалтерской интеллектуальной элите страны. Он был, пожалуй, единственным в истории России бухгалтером, который, изучая учет, одновременно реформировал его теорию и практику. Его работы в 1990–2000-х годах представляли собой небывалый пример популярности и цитируемости. В. В. Ковалева можно по праву считать создателем современной отечественной школы финансового менеджмента, синтезирующей традиции отечественного балансоведения с положениями англо-американской школы корпоративных финансов.

Валерий Викторович Ковалев был настоящим универсантом, замечательным примером «настоящего» университетского профессора, очень гордившимся своей принадлежностью к «братству» Санкт-Петербургского государственного университета, неустанно стремившимся прививать дух подлинно университетского знания своим студентам. Курсы его лекций неизменно начинались с рассказа об истории развития христианского и мусульманского «университетского движения» [Ковалев, 2009, с. 69], истории Санкт-Петербургского государственного университета, классических университетов России. Он видел задачей университетского образования в первую очередь формирование определенного уровня культуры, могущего служить основой социального развития нашей страны, и его работы представляют собой безусловный вклад в эту культуру и уже неотъемлемую ее часть.

Литература

- Белов В. Д. (1899) Бухгалтерия в ряду других знаний. *Счетоводство*. № 14–15. С. 184–187.
- Губер Т. (1925) *Как читать баланс*. Пер. Ф. Бельмера; под ред. И. И. Лапшова. М.: МАКИЗ. 45 с.
- Ковалев В. В. (1984) *Экономико-статистическое изучение научно-технического прогресса в розничной торговле продовольственными товарами*. Дисс. ... канд. экон. наук. Л. 193 с.
- Ковалев В. В. (1986) Методы обработки пространственно-временных совокупностей торгово-экономических показателей. *Совершенствование методов экономико-статистического анализа эффективности и качества работы торговых предприятий*. Сб. науч. тр. М.: ЗИСТ. 189 с.
- Ковалев В. В. (1991) Учет и аудит: проблемы подготовки кадров. *Бухгалтерский учет*. № 2. С. 8–9.
- Ковалев В. В. (1993) *Управленческие аспекты бухгалтерского учета*. Дисс. ... д-ра экон. наук. СПб. 40 с.
- Ковалев В. В. (1996) Предисловие к русскому изданию. В кн.: Мюллер Г., Гернон Х., Миик Г. *Учет: международная перспектива*. М.: Финансы и статистика. С. 3–11.
- Ковалев В. В. (1997) От редактора. В кн.: Бриггем Ю., Гапенски Л. *Финансовый менеджмент: полный курс*. В 2 т. Т. 1. Пер. с англ. под ред. В. В. Ковалева. СПб.: Экономическая школа. С. VI–XVIII.
- Ковалев В. В. (1999) *Введение в финансовый менеджмент*. М.: Финансы и статистика. 768 с.
- Ковалев В. В. (2002) У истоков финансового анализа. *Вестник СПбГУ. Серия 5. Экономика*. № 4. С. 85–95.
- Ковалев В. В. (2003а) Из истории финансовых вычислений. *Вклад ленинградских-петербургских ученых в развитие экономической науки*. Сб. науч. тр. СПб.: С.-Петерб. науч. центр РАН. С. 56–78.
- Ковалев В. В. (2003б) Петербургская школа балансоведения. *Петербург в экономическом пространстве: история и современность*. Сб. науч. тр. СПб.: С.-Петерб. науч. центр РАН. С. 24–32.
- Ковалев В. В. (2005) Становление неоклассической теории финансов. *Вестник СПбГУ. Серия 5. Экономика*. № 1. С. 3–25.
- Ковалев В. В. (2009) Из истории развития финансовой науки. *Вестник СПбГУ. Серия 5. Экономика*. № 3. С. 67–76.
- Ковалев В. В. (2010) Бухгалтерский учет в России: смена приоритетов. *Вестник СПбГУ. Серия 5. Экономика*. № 4. С. 98–112.
- Ковалев В. В. (2011а) Финансовая наука в России (XVIII–XIX вв.). *Финансы и бизнес*. № 2. С. 194–206.

- Ковалев В. В. (2011б) Я. В. Соколов и новации в бухгалтерском образовании. *In memoriam. Ярослав Вячеславович Соколов (1938–2010)*. Сост. И. И. Елисеева, А. Л. Дмитриев. СПб.: Нестор-История. 432 с.
- Ковалев В. В. (2012) Проблема понятийной неопределенности в прикладной экономике. *Вестник СПбГУ. Серия 5. Экономика*. № 1. С. 3–19.
- Ковалев В. В. (2013а) Из истории развития анализа в России, или что такое «экономический анализ»? *Финансы и бизнес*. № 1. С. 139–154.
- Ковалев В. В. (2013б) Оборотный капитал. В кн.: *Большая российская энциклопедия*. Т. 23. М.: Большая российская энциклопедия. С. 552.
- Ковалев В. В. (2013в) Является ли бухгалтерский учет наукой: ретроспектива взглядов и тенденций. *Вестник СПбГУ. Серия 5. Экономика*. № 2. С. 91–112.
- Ковалев В. В. (2014) Основной капитал. *Большая российская энциклопедия*. Т. 24. М.: Большая российская энциклопедия. С. 553.
- Ковалев В. В., Евстигнеев Е. Н. (1990а) Издержки обращения и услуги вычислительных центров. *Советская торговля*. № 2. С. 23–25.
- Ковалев В. В., Евстигнеев Е. Н. (1990б) Анализ финансовых результатов. *Советская торговля*. № 3. С. 13–15.
- Ковалев В. В., Евстигнеев Е. Н., Соколов В. Я. (1991) *Организация бухгалтерского учета на совместных предприятиях*. М.: Финансы и статистика. 159 с.
- Ковалев В. В., Ковалев Вит. В. (2011) *Корпоративные финансы и учет: понятия, алгоритмы, показатели*. М.: Проспект. 880 с.
- Ковалев В. В., Ковалев Вит. В. (2016) *Анализ баланса*. 4-е изд., перераб. и доп. М.: Проспект. 912 с.
- Ковалев В. В., Ковалев Вит. В. (2018) *Корпоративные финансы: учебник*. М.: Проспект. 640 с.
- Ковалев В. В., Патров В. В. (1993) *Как читать баланс*. 2-е изд., перераб. и доп. М.: Финансы и статистика. 253 с.
- Ковалев В. В., Смирнов В. Н. (1986) Ковариационный анализ научно-технического прогресса в торговле. *Проблемы методологии статистических исследований агропромышленного комплекса, сельского хозяйства и товарного обращения*. Сб. науч. тр. М.: МЭСИ. 183 с.
- Ковалев В. В., Чмель А. В. (1990) Приближаясь к международным стандартам. *Советская торговля*. № 11. С. 10–13.
- Колычева В. А. (2020) О серии учебников по статистике под редакцией В. В. Ковалева. Тезисы доклада. *Соколовские чтения*. СПб. Изд-во С.-Петербург. гос. ун-та. С. 700–703.
- Новая философская энциклопедия*. (2010) Науч.-ред. совет: В. С. Степин, А. А. Гусейнов, Г. Ю. Семигин, А. П. Огурцов. В 4 т. Т. 3. М.: Мысль. 692 с.
- Соколов Я. В. (1996) *Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней*. М.: ЮНИТИ. 638 с.
- Соколов Я. В. (2001) Управленческий учет: миф или реальность? *Бухгалтерский учет*. № 18. С. 51–53.
- Соколов Я. В. (2007) *О бухгалтерах, которых я знал и любил*. М.: Экономистъ. 128 с.
- Соколов Я. В., Ковалев В. В. (1992) Принципы русской бухгалтерии. *Бухгалтерский учет*. № 12. С. 23–25.
- Соколов Я. В., Ковалев В. В. (1993а) Учет в эпоху Петра I. *Бухгалтерский учет*. № 1. С. 36–38.
- Соколов Я. В., Ковалев В. В. (1993б) Двойная бухгалтерия в России XVII в. *Бухгалтерский учет*. № 2. С. 19–21.
- Соколов Я. В., Ковалев В. В. (1993в) Бухгалтерский учет в первой половине XIX в.: рождение науки. *Бухгалтерский учет*. № 3. С. 38–41.
- Соколов Я. В., Ковалев В. В. (1993г) Отчетность в России конца XIX — начала XX вв. *Бухгалтерский учет*. № 9. С. 40–43.
- Соколов Я. В., Ковалев В. В. (1993д) Коммерческое образование в дореволюционной России. *Бухгалтерский учет*. № 10. С. 49–52.
- Соколов Я. В., Соколов В. Я. (2009) *История бухгалтерского учета*. М.: Магистр. 272 с.
- Социально-экономическая статистика*. (2014) Учебник. Под ред. В. В. Ковалева, Т. О. Дюкиной. СПб.: Изд-во С.-Петербург. гос. ун-та. 328 с.
- Татур С. К. (1940) *Анализ хозяйственной деятельности промышленных предприятий*. М.; Л.: Госпланиздат. 239 с.
- Теория статистики*. (2014) Учеб. пособие для бакалавров. Под ред. В. В. Ковалева. М.: Юрайт. 454 с.
- Теория статистики с элементами эконометрики*. (2015) Практикум. Под ред. В. В. Ковалева. М.: Юрайт. 681 с.

Финансовая наука в Санкт-Петербургском университете. (2006) Под ред. В. В. Иванова, В. В. Ковалева, С. А. Белозерова. СПб.: Изд-во С.-Петерб. гос. ун-та. 80 с.

Финансовая наука в Санкт-Петербурге. (2013) Под ред. В. В. Ковалева. М.: Проспект. 272 с.

Шерр И. Ф. (1925) *Бухгалтерия и баланс.* Пер. с нем. С. И. Цедербаума. М.: Экономическая жизнь. 575 с.

Статья поступила в редакцию: 02.09.2021

Статья рекомендована в печать: 21.10.2021

Контактная информация:

Пятав Михаил Львович — д-р экон. наук, проф.; mpyatov@spbu.ru

Ковалев Виталий Валерьевич — д-р экон. наук, проф.; v.v.kovalev@spbu.ru

The contribution of V. V. Kovalev in the development of theory and practice of accounting, financial management and statistics in Russia

M. L. Pyatov, Vit. V. Kovalev

St. Petersburg State University,

7–9, Universitetskaya nab., St. Petersburg, 199034, Russian Federation

For citation: Pyatov M. L., Kovalev Vit. V. (2021) The contribution of V. V. Kovalev in the development of theory and practice of accounting, financial management and statistics in Russia. *St Petersburg University Journal of Economic Studies*, vol. 37, iss. 4, pp. 601–627.

<https://doi.org/10.21638/spbu05.2021.404> (In Russian)

The article describes the main stages of the creative path of the professor of St. Petersburg State University Valery Viktorovich Kovalev (1948–2020), who made a significant contribution to the revival in the 1990s of the Russian school of balance sheet science and financial analysis, considering the balance sheet as the most optimal financial model of a company. The features of the traditional Soviet school of analysis of the economic activity of enterprises, formed by the beginning of perestroika in the USSR and, to a certain extent, unable to satisfy the information needs of interested persons in the new economic conditions, are characterized. Demonstrates and reveals the range of methodological tasks posed to accountants — theorists by new conditions of management during the formation and further development of the post-Soviet economy in Russia. The content of the basis proposed by V. V. Kovalev methods of analysis of accounting (financial) statements of a legally independent business entity in modern conditions of a market economy as a synthesis of the developments of domestic balance sheets of the early 20th century and the conceptual foundations of the Anglo-American school of corporate finance at the end of the 20th century. The article characterizes the connection between the content of Professor Kovalev's works and the provisions of the works of the famous Russian theorist in the field of accounting A. P. Rudanovsky (1863–1931). The development of the works of V. V. Kovalev from a set of indicators for the dynamic analysis of accounting (financial) statements to a new national school of financial management, which for the first time combined the concepts of continental European and Anglo-American accounting traditions and practices. The educational activities of V. V. Kovalev in the 1990s, the content of his works in the field of the history of financial science in Russia, including those created at the St. Petersburg State University, is revealed.

Keywords: accounting, analysis, balance science, science, theory, development, knowledge, finance, management.

References

- Belov V. D. (1899) Accounting among other knowledge. *Schetovodstvo*, no. 14–15, pp. 184–187. (In Russian) *Financial science at St. Petersburg University*. (2006) Ed. V. V. Ivanov, V. V. Kovalev, S. A. Belozerov. St. Petersburg, St. Petersburg University Press. 80 p. (In Russian)
- Financial science in St. Petersburg*. (2013) Ed. V. V. Kovalev. Moscow, Prospekt Publ. 272 p. (In Russian)
- Huber T. (1925) *How to read the balance*. Translated from the German edition by F. Belmer. Ed. I. I. Lapshov. Moscow, MAKIZ Publ. 45 p. (In Russian)
- Kolycheva V. A. (2020) About a series of textbooks on statistics edited by V. V. Kovalev. Thesis of the report. *Sokolovskie chteniia*. St. Petersburg, St. Petersburg University Press, pp. 700–703. (In Russian)
- Kovalev V. V. (1984) *Economic and statistical study of scientific and technological progress in the retail trade of food products*. PhD thesis. Leningrad. 193 p. (In Russian)
- Kovalev V. V. (1986) Methods for processing spatio-temporal aggregates of trade and economic indicators. *Sovershenstvovanie metodov ekonomiko-statisticheskogo analiza effektivnosti i kachestva raboty torgovykh predpriatii*. Moscow, ZIST Publ. 189 p. (In Russian)
- Kovalev V. V. (1991) Accounting and Audit: Problems of Personnel Training. *Bukhgalterskii uchet*, no. 2, pp. 8–9. (In Russian)
- Kovalev V. V. (1993) *Management aspects of accounting*. Dr. sci. thesis. St. Petersburg. 40 p. (In Russian)
- Kovalev V. V. (1996) “Preface to the Russian edition” in Müller G., HERNON H., MIİK G. *Accounting: an international perspective*. Moscow, Finance and statistics Publ., pp. 3–11. (In Russian)
- Kovalev V. V. (1997) “Editor’s preface” in Brigham Y., Gapensky L. *Financial management: a complete course*. In 2 vols. Vol. 1. Transl. from English, ed. V. V. Kovalev. St. Petersburg, Ekonomicheskaiia shkola Publ., pp. VI–XVIII. (In Russian)
- Kovalev V. V. (1999) *Introduction to Financial Management*. Moscow, Finansy i statistika Publ. 768 p. (In Russian)
- Kovalev V. V. (2002) At the origins of financial analysis. *St Petersburg University Journal of Economic Studies*, vol. 37, iss. 4, pp. 85–95. (In Russian)
- Kovalev V. V. (2003) From the history of financial computing. *Vklad leningradskikh-peterburgskikh uchenykh v razvitiie ekonomicheskoi nauki*. St. Petersburg, St. Petersburg Scientific Center of the Russian Academy of Sciences Publ., pp. 56–78. (In Russian)
- Kovalev V. V. (2003) Petersburg School of Balance Science. *Peterburg v ekonomicheskom prostranstve: istoriia i sovremennost’*. St. Petersburg, St. Petersburg Scientific Center of the Russian Academy of Sciences Publ., pp. 24–32. (In Russian)
- Kovalev V. V. (2005) Formation of the neoclassical theory of finance. *St Petersburg University Journal of Economic Studies*, vol. 1, pp. 3–25. (In Russian)
- Kovalev V. V. (2009) From the history of the development of financial science in Russia. *St Petersburg University Journal of Economic Studies*, vol. 3, pp. 67–76. (In Russian)
- Kovalev V. V. (2010) Accounting in Russia: a change of priorities. *St Petersburg University Journal of Economic Studies*, vol. 4, pp. 98–112. (In Russian)
- Kovalev V. V. (2011) Financial Science in Russia (17th–19th centuries). *Finance and business*, no. 2, pp. 194–206. (In Russian)
- Kovalev V. V. (2011) Ya. V. Sokolov and innovations in accounting education. *In memoriam. Yaroslav Vyacheslavovich Sokolov (1938–2010)*. Comp. I. I. Eliseeva, A. L. Dmitriev. St. Petersburg, Nestor-Istoriia Publ. 432 p. (In Russian)
- Kovalev V. V. (2012) The problem of conceptual uncertainty in applied economics. *St Petersburg University Journal of Economic Studies*, vol. 1, pp. 3–19. (In Russian)
- Kovalev V. V. (2013) From the history of the development of analysis in Russia, or what is “economic analysis”? *Finance and business*, no. 1, pp. 139–154. (In Russian)
- Kovalev V. V. (2013) Is accounting a science? A Retrospective of Views and Trends. *St Petersburg University Journal of Economic Studies*, vol. 2, pp. 91–112. (In Russian)
- Kovalev V. V. (2013) “Working capital” in *Bol’shaya rossiyskaya entsiklopediya*. Vol. 23. Moscow, Bol’shaya rossiyskaya entsiklopediya Publ., p. 552. (In Russian)
- Kovalev V. V. (2014) “Main capital” in *Bol’shaya rossiyskaya entsiklopediya*. Vol. 24. Moscow, Bol’shaya rossiyskaya entsiklopediya Publ., p. 553. (In Russian)
- Kovalev V. V., Chmel’ A. V. (1990) Approaching international standards. *Sovetskaia torgovlia*, no. 11, pp. 10–13. (In Russian)

- Kovalev V. V., Evstigneev E. N. (1990) Analysis of financial results. *Sovetskaia torgovlia*, no. 3, pp. 13–15. (In Russian)
- Kovalev V. V., Evstigneev E. N. (1990) Costs of circulation and services of computing centers. *Sovetskaia torgovlia*, no. 2, pp. 23–25. (In Russian)
- Kovalev V. V., Evstigneev E. N., Sokolov V. Ya. (1991) *Organization of accounting in joint ventures*. Moscow, Finansy i statistika Publ. 159 p. (In Russian)
- Kovalev V. V., Kovalev Vit. V. (2011) *Corporate finance and accounting: concepts, algorithms, indicators*. Moscow, Prospekt Publ. 880 p. (In Russian)
- Kovalev V. V., Kovalev Vit. V. (2016) *Balance analysis*. 4th ed., rev. and add. Moscow, Prospekt Publ. 912 p. (In Russian)
- Kovalev V. V., Kovalev Vit. V. (2018) *Corporate finance: textbook*. Moscow, Prospekt Publ. 640 p. (In Russian)
- Kovalev V. V., Patrov V. V. (1993) *How to read the balance*. 2nd ed., rev. and add. Moscow, Finansy i statistika Publ. 253 p. (In Russian)
- Kovalev V. V., Smirnov V. N. (1986) Covariance analysis of scientific and technological progress in trade. *Problemy metodologii statisticheskikh issledovaniï agropromyshlennogo kompleksa, sel'skogo khoziaistva i tovarnogo obrashcheniia*. Moscow, MIES Publ. 183 p. (In Russian)
- New philosophical encyclopedia*. (2010) Sci. and ed. board: V. S. Stepin, A. A. Guseinov, G. Yu. Semigin, A. P. Ogurtsov. In 4 vols. Vol. 3. Moscow, Mysl' Publ. 692 p. (In Russian)
- Schär J. F. (1925) *Buchhaltung und Bilanz*. Transl. S. I. Zederbaum. Moscow, Ekonomicheskaya zhizn' Publ. 575 p. (In Russian)
- Socio-economic statistics*. (2014) Ed. V. V. Kovalev, T. O. Dyukina. St. Petersburg, St. Petersburg University Press. 328 p. (In Russian)
- Sokolov Ya. V. (1996) *Accounting: from the beginnings to the present day*. Moscow, UNITI Publ. 638 p. (In Russian)
- Sokolov Ya. V. (2001) Management accounting: myth or reality? *Bukhgalterskii uchet*, no. 18, pp. 51–53. (In Russian)
- Sokolov Ya. V. (2007) *About the accountants I knew and loved*. Moscow, Ekonomist Publ. 128 p. (In Russian)
- Sokolov Ya. V., Kovalev V. V. (1992) Principles of Russian accounting. *Bukhgalterskii uchet*, no. 12, pp. 23–25. (In Russian)
- Sokolov Ya. V., Kovalev V. V. (1993) Accounting in the era of Peter I. *Bukhgalterskii uchet*, no. 1, pp. 36–38. (In Russian)
- Sokolov Ya. V., Kovalev V. V. (1993) Accounting in the first half of the 19th century: the birth of science. *Bukhgalterskii uchet*, no. 3, pp. 38–41. (In Russian)
- Sokolov Ya. V., Kovalev V. V. (1993) Commercial education in pre-revolutionary Russia. *Bukhgalterskii uchet*, no. 10, pp. 49–52. (In Russian)
- Sokolov Ya. V., Kovalev V. V. (1993) Double-entry accounting in Russia in the 17th century. *Bukhgalterskii uchet*, no. 2, pp. 19–21. (In Russian)
- Sokolov Ya. V., Kovalev V. V. (1993) Reporting in Russia in the late 19th — early 20th centuries. *Bukhgalterskii uchet*, no. 9, pp. 40–43. (In Russian)
- Sokolov Ya. V., Sokolov V. Ya. (2009) *The history of accounting*. Moscow, Magistr Publ. 272 p. (In Russian)
- Tatur S. K. (1940) *Analysis of the economic activity of industrial enterprises*. Leningrad, Gosplanizdat Publ. 239 p. (In Russian)
- Theory of statistics with elements of econometrics*. (2015) Ed. V. V. Kovalev. Moscow, Iurait Publ. 681 p. (In Russian)
- Theory of statistics*. (2014) Ed. V. V. Kovalev. Moscow, Iurait Publ. 454 p. (In Russian)

Received: 02.09.2021

Accepted: 21.10.2021

Authors' information:

Mihail L. Pyatov — Dr. Sci. in Economics, Professor; mpyatov@spbu.ru

Vitaly V. Kovalev — Dr. Sci. in Economics, Professor; v.v.kovalev@spbu.ru