



UBBFSEGA

Universitatea Babeș-Bolyai | Facultatea de Științe Economice și Gestiunea Afacerilor



PÔLE DE RECHERCHE ET D'ENSEIGNEMENT SUPÉRIEUR



UNIVERSITÉ DE NANTES

**Departamentul de Contabilitate și Audit
Institut d'Economie et de Management de Nantes**

TEZĂ DE DOCTORAT - REZUMAT -

DEZVOLTAREA GANDIRII CONTABILE ȘI A INVĂȚĂMANTULUI SUPERIOR IN DOMENIUL CONTABIL IN EUROPA DE EST CAZUL TRANSILVANIEI, ROMANIA

Conducători științifici:

Prof.univ.dr. Adriana TIRON-TUDOR

Prof.univ.emerit Yannick LEMARCHAND

Doctorand:

Teodora Viorica FĂRCAȘ

Cluj-Napoca

2013

CUPRINS REZUMAT

CUPRINS TEZĂ DE DOCTORAT/ 3

CUVINTE CHEIE/ 6

INTRODUCERE/ 6

**PARTEA I – ANALIZA LITERATURII DE SPECIALITATE ȘI METODOLOGIA
CERCETĂRII/ 13**

PARTEA A II-A - ȘCOALA DE GÂNDIRE CONTABILĂ DIN TRANSILVANIA/ 19

CONCLUZII GENERALE/ 33

BIBLIOGRAFIE/ 38

CUPRINS

ACRONIME	1
LISTA DE TABELE ȘI FIGURI	1
INTRODUCERE	3
<i>Povestea noastră</i>	6
<i>Scopul studiului</i>	7
<i>Limitele studiului</i>	8
<i>Model de analiză</i>	9
PARTEA I : METODOLOGIE SI REVIZUIREA LITERATURII DE SPECIALITATE	
CAPITOLUL I: O PRIVIRE ASUPRA ISTORIEI CONTABILITĂȚII	
1.1. CARACTERISTICI GENERALE A CERCETĂRII ÎN DOMENIUL ISTORIEI CONTABILITĂȚII	15
1.1.1. Cadrul cronologic.....	17
1.1.2. Subiectul și rolul istoriei contabilității	18
1.1.3. Dezvoltarea istoriei contabilității în Europa continentală	20
1.2. ISTORIA CONTABILITĂȚII CA SUBIECT DE CERCETARE ÎN ROMÂNIA - LUCRARI, AUTORI ȘI CARACTERISTICI.....	27
1.2.1. Lucrări și autori	28
1.2.2. Încotro se îndreaptă istoria contabilității din România? – caracteristici observate.....	33
1.3. CADRUL TEORETIC – ELEMENTE	35
1.3.1. Școală de gândire contabilă.....	36
1.3.2. Utilitatea biografiilor în istoria contabilității	39
1.3.3. Teoria lui Abbott	41
CONCLUZII	44
CAPITOLUL II: ASPECTE METODOLOGICE ȘI CADRUL TEORETIC	
2.1. Metodologia cercetării.....	46
2.1.1. Repere epistemologice	47
2.1.2. Întrebări cheie și metode de cercetare utilizate	50
2.1.3. Specificații despre cadrul temporal	54
2.2. CADRUL TEORETIC	54
O PRIMĂ CONCLUZIE.....	55
PARTEA II: ȘCOALA DE GÂNDIRE CONTABILĂ DIN TRANSILVANIA	
CAPITOLUL III: TERITORIILE ROMÂNEȘI : CONTEXT SOCIAL, POLITICȘI ECONOMIC	
3.1. O PRIVIRE GENERALĂ A CONTEXTULUI SOCIAL, POLITIC ȘI ECONOMIC PÂNĂ LA 1918.....	59
3.1.1. Dezvoltarea socială, politică și economică a statelor medieval românești	59
3.1.2. Trecerea de la feudalism la capitalism – premise ale apariției literaturii contabile	66
3.1.3. România modernă – apariția literaturii și a educației în domeniul contabilității	72
3.2. CONTEXTUL SOCIAL, POLITICȘI ECONOMIC ÎN TRANSILVANIA SECOLU LUI AL-19-LEA ȘI PRIMA JUMĂTATE A SECOLULUI 20.....	77
3.2.1. De la 1800 până la 1918.....	78

3.2.2. 1918 – Anul unirii	82
3.2.3. 1940 – Dictatul de la Viena.....	85
CONCLUZII	88

CAPITOLUL IV: PRIMII PAȘI SPRE O GÂNDIRE CONTABILĂ – FAZA DE DEZVOLTARE A GÂNDIRII CONTABILEȘI A EDUCĂȚIEI ÎN TRANSILVANIA (1837-1920)

4.1. APARIȚIA EDUCAȚIEI ÎN DOMENIUL CONTABILITĂȚII ÎN ȘCOLILE COMERCIALE.....	94
4.1.1. O privire generală asupra educației în școlile comerciale din teritoriile românești în secolul al-19-lea	94
4.1.2. Educația comercială în Brașov	99
4.1.3. Școli comerciale în Cluj-Napoca și câteva forme ale educației superioare	104
4.2. PRIMELE LUCRĂRI ȘI AUTORI CONTABILI DIN TRANSILVANIA	108
4.2.1. Emanoil Nechifor un Paciolu românesc?	109
4.2.2. Ideile originale ale lui I.C. Panțu.....	126
4.2.3. O comparație și o sinteză a autorilor analizați	138
4.3. CRISTALIZAREA PROFESIEI CONTABILE	141
4.3.1. Profesia contabilă ca răspuns la educația contabilă	142
4.3.2. Evoluția Cercului Absovenților Școlilor Comerciale.....	145
4.4. “AROME” INTERNAȚIONALE	148
4.4.1. Discuții ale epocii în domeniul contabil.....	149
CONCLUZIILE PERIOADEI	152

CAPITOLUL V: CRISTALIZAREA GÂNDIRII CONTABILȘI PRIMA FORMĂ DE ÎNVĂȚĂMÂNT SUPERIOR ÎN DOMENIUL ECONOMIC DIN TRANSILVANIA – FAZA MATURĂ (1920-1940)

5.1. ACADEMIA DE ÎNALTE STUDII COMERCIALE ȘI INDUSTRIALE DIN CLUJ-NAPOCA (1920-1940)	155
5.1.1. Situația economică a învățământului superior din Europa și România.....	155
5.1.2. Crearea Academiei și evoluția sa între 1920-1940.....	160
5.1.3. Contabilitatea ca și disciplină academică la Academia din Cluj-Napoca	171
5.2. APARIȚIA GÂNDIRII ORIGINALE CONTABILE.....	175
5.2.1. Iosif Gârbacea – specialistul în contabilitatea industrială.....	176
5.2.2. Dumitru Voina – istoricul contabil.....	185
5.2.3. I. N. Evian – un profesor controversat	191
5.2.4. Alexandru Sorescu și teoria legal-patrimonială	201
5.3. CORPUL EXPERȚILOR CONTABILI ȘI CONTABILILOR AUTORIZAȚI DIN ROMÂNIA.....	204
5.3.1. Organizarea profesiei contabile prin lege.....	204
5.3.2. Relația dintre AISCI din Cluj-Napoca și Organizația Profesiei Contabile	208
5.3.3. Corpul Experților Contabili și Contabililor Autorizați din România – recunoaștere internațională.....	210
5.4. PERSPECTIVELE INTERNAȚIONALE ALE VREMII	213
CONCLUZIILE PERIOADEI	215

CAPITOLUL VI: APOGEȘUL DECLINUL GÂNDIRII CONTABILE ȘI A ÎNVĂȚĂMÂNTULUI SUPERIOR CONTABIL DIN TRANSILVANIA (1940-1950)

6.1. MUTAREA ACADEMIEI DE ÎNALTE STUDII COMERCIALȘI INDUSTRIA LE DIN CLUJ-NAPOCA LA BRAȘOV	217
6.1.1. Reorganizarea AISCI din Cluj-Napoca la Brașov.....	218
6.1.2. Contabilitatea - subiect academic.....	226
6.2. PERSONALITĂȚI DIN DOMENIUL CONTABIL, GÂNDIREA CONTABILĂ	233
6.2.1. Iosif Gârbacea – promotorul normalizării contabile	233
6.2.2. Dumitru Voina și teoria legal-economică	237
6.2.3. I.N. Evian - teoria Conturilor <i>Casus belli</i>	244
6.2.4. Dumitru Hașigan – viziunea unui statistician asupra contabilității.....	250
6.3. PROFESIA CONTABILĂ.....	252
6.4. INFLUENȚELE CONTABILE ALE VREMII	254
CONCLUZIILE PERIOADEI	255
CONCLUZII.....	257
REFERINȚE.....	263
ANEXE	

”Această teză de doctorat a beneficiat de suport financiar prin proiectul cu titlul **“Doctoratul: o carieră atractivă în cercetare”**, număr de contract POSDRU/107/1.5/S/77946, cofinanțat din Fondul Social European prin Programul Operațional Sectorial Dezvoltarea Resurselor Umane 2007-2013. **Investește în Oameni!**”

CUVINTE CHEIE

Istoria contabilității, Transilvania, Gândire contabilă, Literatură contabilă, Școală de gândire contabilă, Educație contabilă, Profesie contabilă, Autori/personalități contabile, Teorii contabile, Teoriile conturilor, Contabilitate industrial, Normalizare contabilă

INTRODUCERE

„Tot ce este azi, are o cauză în trecut. Ziua de azi va fi mâine trecut, iar ziua de mâine va fi prezent. Nu putem vb de contabilitate azi, fără să nu aruncăm privirile asupra trecutului cât mai îndepărtat.” (Drăgănescu-Brateș, 1941)

Actualmente condițiile economice sunt versatile, dar privind înapoi, spre secolele ce precedă perioada contemporană, putem remarca perioade cu importante schimbări istorice. În acest spațiu, elementele ce azi reprezintă contextul social, politic sau economic au evoluat și s-au conturat influențate de schimbări sau însăși influențând schimbarea. Contabilității i-a fost acordat un rol important în evoluția organizațională, fiind considerată un element important pentru contextul economic, politic și social (Burchell et al., 1980; Hopwood, 1990; Hopwood and Miller, 1994). În același timp, evoluția contabilității a fost facilitată sau îngreunată de același context mai sus amintit. Privind mai ales din punctul de vedere al practicilor contabile, Hopwood (1990) arată că disciplina contabilității are puterea să influențeze în mod special deciziile economice. Trecând de la practică la gândirea contabilă, dezvoltată în mediul academic, putem sublinia că aceasta din urmă, de-a lungul istoriei, a direcționat în numeroase ocazii gândirea economică transpusă în realitate (Hopwood, 1990). Practica și gândirea contabilă sunt reprezentate în istoria contabilității ca fiind flexibile și având abilitatea de a îndeplini nevoile societății.

Contabilitatea ca o practică, bineînțeles, nu în forma sa actuală, poate fi regăsită încă din perioada antică în Egipt sau Babilonia (Voina, 1932; Demetrescu, 1972). Acestea au fost primele culturi care au folosit scrisul, la ele regăsindu-se și primele „însemnări” contabile. În spațiul românesc, practica, contabilă este consemnată începând din perioada Daciei Romane, așadar al doilea secol d.Hr. Gândirea contabilă a apărut doar mai târziu, odată cu evoluția societății.

Așadar, putem vorbi despre gândire contabilă, la nivel internațional, doar începând cu secolul 15, odată cu elaborarea lucrării *Summa de Arithmetica, Geometria, Proportioni e Proportionalita*, cartea care a transformat pe autorul său, italianul Luca Paciolo, în primul autor al domeniului contabil; el a conturat tehnica contabilității în partidă dublă. Alte studii mai recente consideră că meritul acestei descoperiri ar trebui acordat croatului Benedeto Cotrugli (Postma și van der Helm, 1998). Tehnica partidei duble este subiectul unor discuții între specialiștii din domeniul istoriei contabilității, deoarece unii consideră că ea a apărut în Italia, în timp ce reprezentanții curentului critic din domeniul istoriei contabilității, susțin că tehnica a fost folosită și acum 75.000 de ani, înaintea erei noastre, în Africa și *Bombos Ocre* (Sy și Tinker, 2006). Ceea ce este sigur este că practica și gândirea contabilă a evoluat în strânsă legătură cu comerțul și s-a transpus ulterior industriei și celorlalte sectoare economice (Voina, 1932; Rusu, 1991; Gomes, 2007).

Dacă practica contabilă apare în spațiul românesc odată cu stăpânirea romană, gândirea contabilă este legată de prima carte de contabilitate scrisă în limba română, elaborată în 1837, așadar tardiv, comparativ cu literatura apărută în țările din vestul Europei. Situația se datorează contextului în care națiunea română a evoluat. Înainte de 1918, teritoriile române erau considerate țări separate: Valahia, Moldova și Transilvania. În istorie, principatele românești erau separate una față de cealaltă datorită presiunilor externe, fiind sub ocupație sau influență străină din partea Imperiului Otoman, Imperiului Ungar, Imperiului Habsburgic, Imperiului Austro-Ungar etc.; aceste influențe au blocat, întârziat și influențat dezvoltarea economică și, în consecință, evoluția gândirii și educației contabile.

În ceea ce privește istoria contabilității românești, lucrările sunt limitate, în special la nivel internațional. Această lucrare tratează subiectul istoriei contabilității în România și încearcă să transpună o nouă perspectivă asupra dezvoltării gândirii contabile. Studiul întreprins este concentrat pe evoluția gândirii contabile și a învățământului superior în domeniul contabil, în Transilvania, unul dintre teritoriile României care a fost puternic afectat de politicile internaționale de-a lungul istoriei. Transilvania este un teritoriu istoric al României, situat în Nord-Vestul țării. În epoca antică, a făcut parte din Dacia și Dacia Romană. Transilvania a fost și primul stat medieval creat, iar în secolul 12 este recunoscut de Regatul Ungar ca principat autonom. De-a lungul istoriei, Transilvania a aparținut Ungariei, Imperiului Habsburgic,

Imperiului Austro-Ungar și chiar Imperiului Otoman. A devenit parte a României doar după 1918, iar pentru o scurtă perioadă de timp din 1940 a fost din nou sub ocupație maghiară.

În acest mediu al schimbărilor, gândirea contabilă a apărut în strânsă legătură cu educația contabilă sub forma școlilor de comerț apărute în Europa secolului al XVIII-lea și a dezvoltării mercantilismului francez și englez (Rodrigues et al., 2007). Școlile de comerț au fost „instituțiile” în care învățământul economic și contabil s-a dezvoltat în secolul al-XIX-lea și început de secol XX în România și Europa. Evoluția gândirii contabile în teritoriul românesc a fost influențată de școala germană de contabilitate, care va da în secolul al XX-lea cele mai importante teorii contabile care stau la baza actualelor standarde și convenții internaționale de contabilitate (Budacia et al., 2009).

Înainte de a merge mai departe, dorim să definim ce înțelegem prin *gândirea contabilă*. În opinia noastră, gândirea contabilă este reprezentată de ideile dezvoltate în legătură cu tehnica contabilă în partidă dublă, idei și teorii care au încercat să explice această tehnică, iar mai apoi au căutat să faciliteze „așezarea” contabilității ca o știință de sine stătătoare. Gândirea contabilă este legată de literatura contabilă, care pentru timp îndelungat a însemnat doar manuale de contabilitate. Dar nu întreaga literatură timpurie poate fi considerată ca obiectul al gândirii contabile. Deși cartea lui Paciolo a fost prima care a exprimat o *gândire contabilă*, multe din lucrările ce i-au urmat au fost doar manuale care cuprindeau pagini întregi de registre contabile, fără nici o încercare de explicare a lor, deci fără nici o urmă de gândire contabilă (Lemarchand, 2005). Așadar, în viziunea noastră, considerăm că toate lucrările din literatura de specialitate care prezintă idei referitoare la contabilitate și/sau terorii, sunt expresii ale gândirii contabile care explică concret ce este contabilitatea și cum funcționează aceasta.

Povestea noastră

Această poveste începe în Transilvania anulului 1837, în Brașov. Este povestea gândirii și educației contabile din Transilvania, un pilon important în dezvoltarea contabilității în România. Cititorul va descoperi că Brașovul, un oraș important din România, este locul în care la sfârșitul secolului al XVIII-lea o nouă clasă socială, cea a negustorilor, a apărut, clasă care a avut nevoie de cunoștințe contabile. Datorită acestei necesități s-a format și prima școală comercială în limba română din Transilvania, iar în acest context contabilitatea a apărut ca o nouă disciplină care

avea nevoie de manuale. Ca o consecință, în 1837, este scrisă prima carte de contabilitate în limba română, care exprimă o primă formă a gândirii contabile românești, chiar dacă aceasta era inspirată din literatura germană. Această carte, considerată un compediu de drept, religie, contabilitate și comerț (Rusu, 1991) reprezintă prima lucrare analizată de către noi în acest studiu.

În continuare, la începutul secolului al XX-lea, în același oraș transilvănean se remarcă o personalitate cu un aport substanțial în domeniul contabil, în persoana profesorului școlii comerciale românești, singura de acest gen din spațiul transilvănean, I.C. Panțu. El reprezintă, în viziunea noastră, fondatorul școlii de gândire contabilă din Transilvania, prezentând în manualele sale de contabilitate importante elemente ale gândirii contabile, făcând legătura dintre aceste concepte și literatura internațională din domeniu a perioadei.

Ulterior, după unirea Transilvaniei cu România în anul 1918, Cluj-Napoca devine orașul în care apare prima instituție de învățământ superior în domeniul economic și contabil, în limba română: Academia de Înalte Studii Comerciale și Industriale. Această instituție reprezintă principalul cadru de analiză al prezentei lucrări. În interiorul Academiei, contabilitatea s-a dezvoltat ca o disciplină academică, iar gândirea contabilă a evoluat prin lucrările realizate de profesorii acestei instituții. Personalitățile domeniului contabil, ale căror lucrări din perioada 1920-1950 le analizăm, au fost profesorii Academiei și au adus contribuții substanțiale gândirii contabile, și, ne permitem să spunem, au adus contribuții esențiale practicii contabile în România. Așadar, primele două capitole ale acestei lucrări dezvoltă evoluția educației contabile și gândirii contabile în contextul Academiei de Înalte Studii Comerciale și Industriale, dezvoltând ideea unei școli transilvănene a gândirii contabile.

În 1940 este momentul culminant al acestei povești, deoarece Academia împreună cu studenții și cadrele didactice sunt nevoiți să se mute la Brașov, în spațiul de unde practic a început să se dezvolte gândirea contabilă românească. Această situație, apare datorită contextului politic internațional, când o mare parte a Transilvaniei este alipită Ungariei, iar toate instituțiile românești au fost obligate să se mute în altă parte a teritoriului neocupat. Brașovul a fost ales ca refugiu al Academiei, datorită semnificației istorice în dezvoltarea educației economice. Aici, începe o nouă eră a dezvoltării gândirii contabile, eră ce poate fi caracterizată prin o sporire a preocupărilor pentru cercetarea în domeniul contabil.

Povestea se încheie în 1950, dar finalul este anunțat încă din 1948. Noul regim politic instaurat în România în anul 1945, comunismul, nu încuraja tipul de instituții asemenea Academiei, în care gândirea liberă și novatoare era încurajată.

De-a lungul acestei analize am urmărit și dezvoltarea profesiei contabile în România și influența Academiei din Cluj-Brașov în evoluția acesteia.

Scopul acestui studiu

Lucrarea de față încearcă să satisfacă o nevoie existentă, într-un cadru internațional al globalizării și al dezvoltării procesului de standardizare, în contextul în care istoricii vorbesc despre o istorie globală (Douki and Minard, 2007). Despre istoria contabilității în România se cunosc puține informații la nivel internațional, iar în cadrul teoretic propus de Carnegie și Napier (1996), studii comparative la nivel internațional ale istoriei contabilității (CIAH) sunt încurajate, dar în condițiile în care elemente ale istoriei contabilității din această parte a Europei nu sunt cunoscute, este dificil de realizat astfel de studii. Așadar, considerăm că prezenta teză contribuie la literatura internațională în domeniul istoriei contabilității.

Așa cum am specificat anterior, evoluția gândirii contabile este un subiect abordat în istoria contabilității încă de la începutul acestui tip de cercetare. Este totuși considerat de către unii susținători ai curentului nou în istoria contabilității, ca un subiect epuizat aparținând unei ere trecute. Dimpotrivă, prin cercetarea noastră am aflat că o nouă perspectivă asupra acestui subiect poate fi creată, permițând apariția unei noi viziuni. Este cunoscut faptul că moda are tendințe de revenire, de fiecare dată cu noi influențe. Chiar dacă subiectul istoriei gândirii contabile din România a fost abordat și în alte studii (Demetrescu 1947; Demetrescu, 1972; Rusu, 1991; Ionașcu, 1997; Calu, 2005; Dobroțeanu, 2005) considerăm că subiectul nu este epuizat, iar subiectul unei școli de gândire contabilă în Transilvania nu a fost dezbătut.

John Ciardi (1972) argumentează că „o întrebare bună nu are niciodată un răspuns. Scopul nu este de a restrânge aria de cercetare ci de a pune o smântâță în loc astfel încât alte semințe să îmbogățească peisajul de idei” (citat în Bisman, 2012) ceea ce ne oferă justificarea analizei unui subiect din mai multe perspective și în contexte diferite. *Studiul evoluției gândirii contabile în corelație cu evoluția educației superioare în contabilitate și dezvoltarea profesiei contabile oferă o nouă perspectivă în acest topic. Utilizând un cadru al școlii de gândire, credem că putem*

demonstra originalitatea și reînnoirea acestui tip de cercetare, menționând faptul că studiul este întreprins într-un cadru spațial neutilizat în alte cercetări.

Limitări ale cercetării

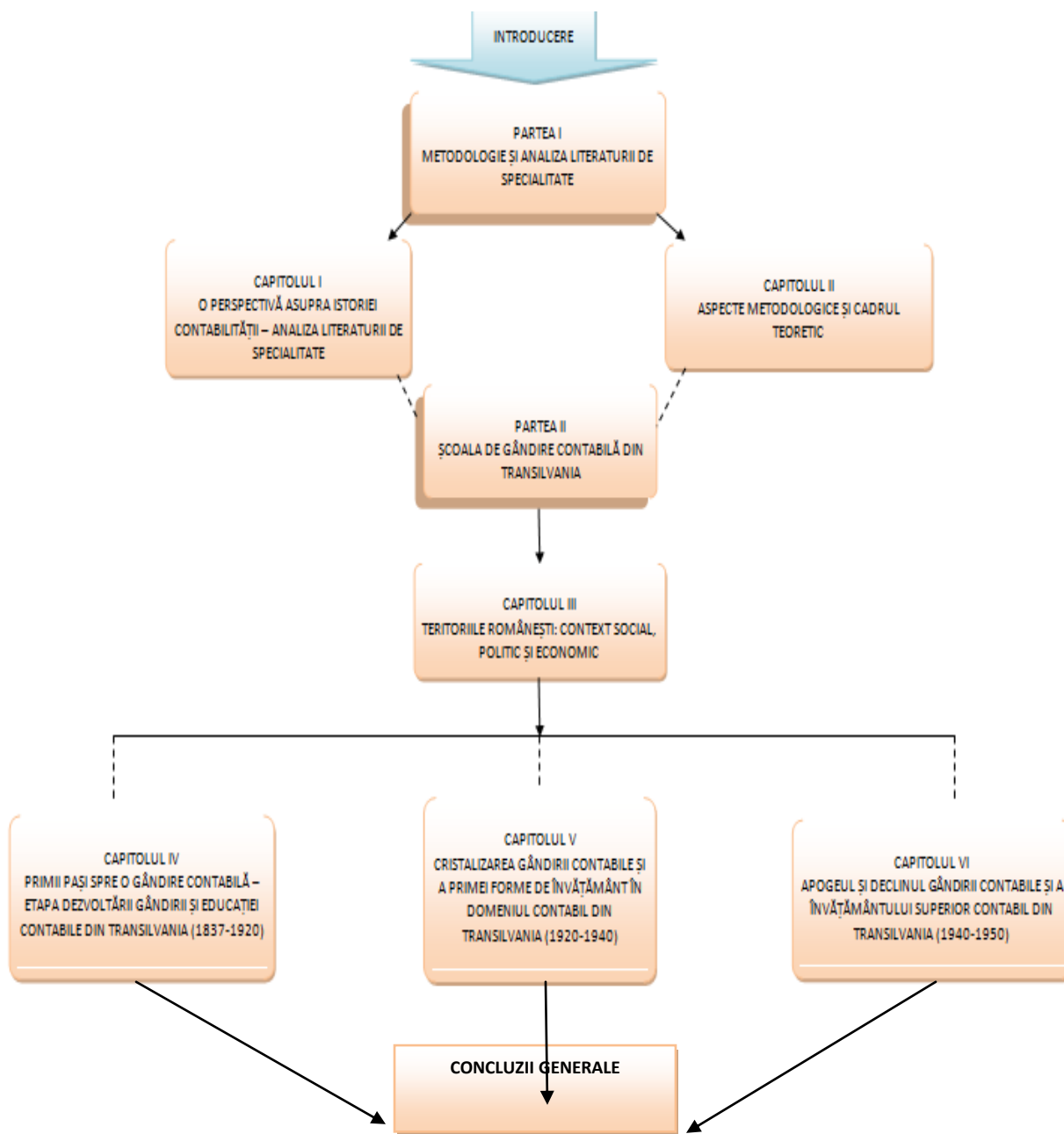
Toate cercetările istorice se bazează pe studierea arhivelor, istoria contabilității nefiind o excepție în acest sens. În cadrul procesului de studiu al arhivelor, principalele limitări au fost întâlnite datorită neclasificării acestora. Întregul fond al Academiei de la Cluj – Brașov a fost mutat de la Brașov și București la Cluj-Napoca în anul 2010, și nu toate documentele au fost clasificate. Astfel, în aceste condiții, a fost dificil să identificăm elementele relaționate contabilității care ar putea contribui studiului nostru. Este posibil ca unele elemente care au fost trecute cu vederea să reprezinte piese pentru cercetări viitoare. Cercetarea arhivelor este o activitate minuțioasă și care necesită mult timp, însă elaborarea unei lucrări de doctorat trebuie să se încadreze într-o perioadă limitată.

Câteva dificultăți și limitări ale studiului au fost induse prin lipsa de informații în arhive (de exemplu, nu am găsit informații referitoare la biografia lui Emanoil Nechifor sau tezele de doctorat din domeniul contabil prezentate la Academie), și de asemenea faptul că unele documente au fost scrise în limbaj chirilic sau în limba germană și maghiară. A fost o provocare pentru noi să ne familiarizăm cu scrierea și alfabetul chirilic pentru a putea analiza primul manual comercial, care în opinia noastră reprezintă prima lucrare din domeniul contabil din România. Cantitatea informațională este enormă, iar capacitatea de sinteză trebuie calibrată pentru a oferi o înțelegere riguroasă și corectă.

Așadar, un alt aspect limitativ al acestei lucrări a fost limba. În total, am utilizat trei limbi – engleză, franceză și română – iar împreună cu scrierea chirilică, putem considera că am folosit patru limbi. Când transpunem elemente contabile dintr-o limbă în alta, multe își pierd din semnificația inițială, tocmai de aceea am pierdut mult timp încercând să exprimăm cât mai corect gândirea autorilor raportată la gândirea perioadei. În legătura cu această limitare din punct de vedere lingvistic, putem face referire și la capitolul 1 din teză în care am dorit să includem în cercetare mai multe studii din Europa de Est, însă nu a fost posibil datorită curenței surselor în limba engleză.

O altă limitare este subiectivitatea analizei biografiei autorilor și cercetărilor întreprinse de aceștia. Deși am încercat să păstrăm un grad de obiectivitate, o caracteristică a naturii umane este de a aborda orice cercetare cu un dram de subiectivitate. Totuși, considerăm că această limitare este minoră și nu a afectat cercetarea.

Reprezentarea grafică a tiparului de cercetare uzitat:



Partea I
Analiza literaturii de
specialitate și metodologia
cercetării

Este organizată în două capitole. Un prim capitol abordează o privire de ansamblu asupra literaturii de specialitate în domeniul istoriei contabilității, atât sub aspect internațional cât și sub aspect național, cu scopul de a stabili poziționarea prezentului studiu în aria sa de cercetare. Al doilea capitol își propune să identifice orientarea cercetării științifice, prezintă metodele și sursele care au fost utilizate în demersul științific întreprins precum și principalele întrebările la care studiul dorește să răspundă. Totodată este descris cadrul teoretic care stă la baza construcției lucrării.

CAPITOLUL 1: O PERSPECTIVĂ ASUPRA ISTORIEI CONTABILITĂȚII – REVIZUIREA LITERATURII DE SPECIALITATE

Motivele care stau la baza studierii istoriei contabilității au fost în nenumărate rânduri prezentate în lucrările de specialitate, numeroase articole științifice din sfera anglo-saxonă având ca principal subiect această argumentare. Deși relevanța studiului istoriei contabilității a fost dovedită, iar aceasta a devenit și subiect academic în universitățile din anumite țări (Richardson, 2008), există încă nenumărate părți ale lumii care nu au acordat atenția cuvenită acestui subiect. Această vină i se atribuie Europei de est, România făcând parte din acest grup. În aceste condiții lucrarea de față își dorește să vină, așa cum am menționat încă din introducere, în întâmpinarea unei nevoi, în contextul în care istoricii vorbesc despre dezvoltarea unei istorii globale.

Pentru a încadra demersul nostru științific în aria de cercetare din domeniul istoriei contabilității la nivel internațional și mai ales național am condus, în cadrul primului capitol al tezei, o analiză a literaturii de specialitate pentru a surprinde principalele caracteristici ale acestui gen de cercetare. Așadar, pentru sfera internațională am analizat evolutiv caracteristicile literaturii din domeniul istoriei contabilității în Germania, Italia și Franța. Motivul pentru care au fost alese aceste țări se datorează influenței pe care ele au exercitat-o asupra României și a gândirii contabile din această țară. Din punct de vedere al literaturii din România am analizat toate lucrările, pe care noi am reușit să le identificăm ca făcând parte din aria literară a istoriei contabilității.

Pentru analiza literaturii la nivel internațional ne-am folosit de studii istoriografice, iar pentru analiza cadrului național am intrat în posesia lucrărilor care au fost scrise cu referință la istoria

contabilității. În primul rând, prin revizuirea literaturii de specialitate, am observat două mari caracteristici după care acest gen de literatură poate fi grupat, și anume: după evoluția cronologică (Zan, 1994; Lemarchand, 2000; Mattessich, 2007) și după tema dezbătută sau rolul pe care îl îndeplinește (Previts et al., 1990; Carnegie and Napier, 1996; Fleischman and Radcliffe, 2005; Cinquini et al., 2008). În al doilea rând am identificat primele țări din Europa în care acest gen de literatură a început să se dezvolte și să evolueze. Din acest punct de vedere Germania, țară care, așa cum se poate observa ulterior pe parcursul lucrării, a influențat puternic dezvoltarea gândirii contabile din România, și nu numai, a fost prima în care acest gen de literatură a început să se dezvolte. Această țară, împreună cu Franța au dat lumii uni dintre cei mai de seamă teoreticieni în domeniul contabil din perioada secolelor XIX-XX, și unii dintre cei mai importanți autori din domeniul istoriei contabilității din sec XIX și început de secol XX. Tot cu referință la contextul internațional am identificat și descris în această parte evoluția literaturii istoriei contabilității în Italia, leagănul apariției și dezvoltării literaturii contabile încă din secolul al XV-lea.

În cadrul național istoria contabilității a fost un subiect puțin abordat în literatură, deși primele lucrări au fost scrise în prima jumătate a secolului al XX-lea (Voina, 1932; Demetrescu, 1947). Caracteristica principală care a putut fi observată în cadrul acestui tip de literatură este aceea a unei istorii a gândirii contabile în principal la nivel internațional, puțină atenție fiind acordată cadrului național. Autorii români dezvoltă subiectul evoluției contabilității la nivel internațional, utilizând foarte mult narațiunea și bazându-și în principal studiul pe surse secundare și nicidecum pe studiul arhivelor, așa cum este normal în cadrul oricărui studiu istoric (Lemarchand et al., 2009). Abia începând cu secolul XXI, lucrările (Calu, 2005; Dobroțeanu, 2005) încearcă să utilizeze un cadru teoretic prin care să explice fenomenele istorice din evoluția contabilității. Totuși o revigorare a acestui gen de literatură a început să se simtă de curând, când o serie de articole referitoare la evoluția profesiei contabile (Tiron-Tudor and Muțiu, 2007; Zelinschi, 2009; Mățiș et al., 2012), a normalizării contabile în țările emergente (Farcane and Popa, 2008; Albu et al., 2010; Barbu et al., 2012), sau a elementelor contabile din secolul al XIX-lea (Tiron-Tudor and Mățiș, 2010) au apărut în limba engleză, în baze de date internaționale sau în jurnale internaționale specializate.

În această parte a lucrării noastre am încercat de asemenea să ne poziționăm în interiorul ariei de cercetare, prezentând opțiunea noastră teoretică. Cadrul teoretic pe care noi am construit întreaga cercetare are ca bază idea unei școli de gândire contabilă. Acest concept a fost definit în literatură după cum urmează:

Grup de oameni care sunt intelectuali afiliați unei concepții asupra contabilității (Zan, 1994; Pagulietti, 2009)

O școală de gândire este un model de transformare conceptuală care se formează ca răspuns la criticismul referitor la susținabilitatea unei paradigme în fața schimbărilor contextuale, și care furnizează modificări ale acesteia fiind capabil să producă viitoare paradigme (Previts, 1972).

O școală de gândire este reprezentată de unul sau mai mulți fondatori a uneia sau mai multora teorii, metode sau abordări, și această nouă teorie (sau metodă) produce o modificare de paradigmă. Acești fondatori au adepți care vor dezvolta teoriile sau conceptele (Ioanșcu, 2013).

Pe lângă această abordare teoretică, demersul nostru științific utilizează și *biografia* ca metodă de cercetare. În această parte a lucrării noastre am prezentat cum a fost folosită această metodă în alte studii întreprinse în domeniul istoriei contabilității, practic justificând utilitatea acestei metode. În ultimă instanță am făcut o prezentare a teoriei lui Abbott, precum și a felului cum aceasta a fost utilizată în studiile legate de evoluția și dezvoltarea profesiei contabile în legătură cu educația contabilă. Această teorie este utilă pentru cercetarea noastră deoarece așa cum am anticipat, dorim să legăm evoluția gândirii contabile și a educației contabile din Transilvania de evoluția și dezvoltarea profesiei contabile în România.

CAPITOLUL 2: ASPECTE METODOLOGICE ȘI CADRUL TEORETIC

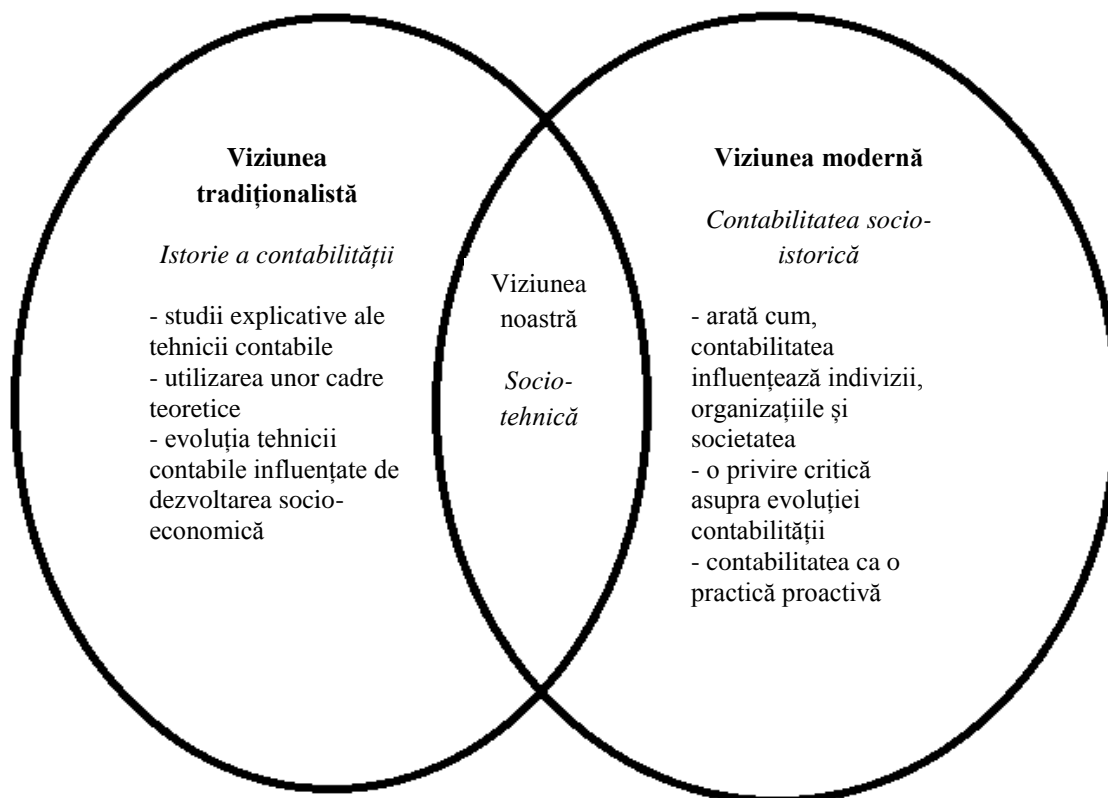
Acest capitol adresează perspectiva metodologică și epistemologică adoptată în demersul științific întreprins, metodele de cercetare uzitate, sursele de arhivă folosite și cadrul teoretic al lucrării, anunțat deja de capitolul anterior.

În primul rând am dezbătut aspectele epistemologice legate de cele două dimensiuni sau „fațade” ale acestui tip de cercetare: cea tehnică, care prezintă contabilitatea „ca un pachet de tehnici și proceduri utilizate cu scopul de a satisface nevoia de informație a unei multitudini de utilizatori” și o dimensiune socială și organizațională, care studiază contabilitatea ca un fenomen social

(Gomes, 2008). Aceste două dimensiuni au creat în cadrul ariei de cercetare a istoriei contabilității două școli de gândire, cea tradițională și cea modernă. Perspectivei tradiționale i se atribuie în principal studiul gândirii contabile, a tehnicii contabile, o privire interioară a contabilității fără a o lega de contextul în care a evoluat. Perspectiva modernă asupra istoriei contabilității este una socio-istorică care analizează impactul pe care îl are contabilitatea asupra indivizilor și organizațiilor, într-o mai largă măsură asupra societății (Napier, 2008).

Originalitatea studiului nostru stă în faptul că am încercat o abordare care se încadrează între cele două curente, și anume noi vom avea o abordare *socio-tehnică* (fig.1), realizând un studiu longitudinal cu o abordare interpretativă asupra istoriei gândirii contabile într-o zonă cu un context socio-economic și politic particular. În schema propusă de Barbu (2006) și prezentată în studiul extins, am identificat locul paradigmei noastre. Așadar studiul nostru poate fi încadrat în curentul filosofic de cercetare constructivist inductiv.

Fig. 1: Intersecția dintre viziunea tradițională și cea nouă în cadrul istoriei contabilității



Aceste aspecte fiind definite, mai departe am exprimat întrebarea cheie la care urmărim să răspundem prin intermediul cercetării întreprinse:

Se poate identifica, la începutul secolului al XX-lea, în Transilvania, o școală de gândire contabilă?

Din această întrebare derivă alte patru întrebări secundare:

- 1. Cine au fost principalii autori contabili din Transilvania și care au fost principalele idei dezvoltate în domeniul contabil de către aceștia?*
- 2. Cum a influențat școala contabilă din Transilvania dezvoltarea contabilității din România?*
- 3. Care a fost contribuția școlii contabile din Transilvania în dezvoltarea profesiei și a educației contabile din România?*
- 4. Care au fost influențele Europene care au dat specificul gândirii contabile transilvănene?*

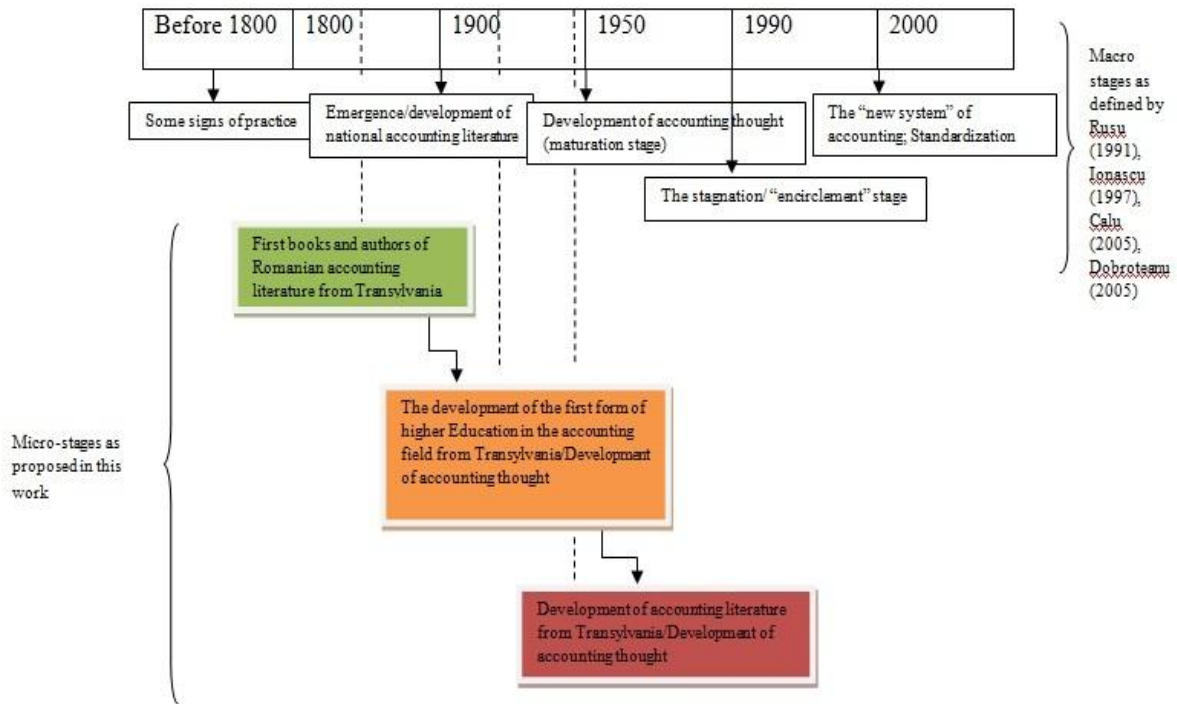
Tot în acest capitol al lucrării am prezentat și resursele de arhivă pe care le-am utilizat precum și metodele de cercetare. Așadar munca de arhivă pe care am întreprins-o s-a desfășurat în principal în Arhivele Naționale ale Statului Român, filiala Cluj-Napoca. Deasemenea am întreprins cercetări și în muzeul CECCAR de la București și în Muzeul „Prima Școlă Românească”, Brașov. O parte a cărților analizate le-am identificat în bibliotecile din țară în fodorile speciale de carte (Biblioteca Central Universitară „Lucian Blaga” Cluj-Napoca, Biblioteca județeană “George Barițiu” Brașov).

Pentru o analiză coerentă și structurată a demersului științific asumat, studiul a fost divizat în trei stagii de dezvoltare (fig. 2), împărțite în trei capitole:

- Faza de dezvoltare: 1837-1920
- Faza matură: 1920-1940
- Faza de declin: 1940-1950

Cadrul teoretic utilizat în lucrare a fost prezentat deja în capitolul 1, și constă în pilonii unei școli de gândire contabilă, așa cum sunt prezentați de Previts (1972). Pentru a justifica legătura dintre evoluția profesiei și e învățământului superior în domeniul contabil din România va fi uzitată teoria lui Abbott.

Fig. 2: Stadii de dezvoltare în evoluția gândirii contabile în conformitate cu literatura românească



Partea II
Școala de gândire contabilă
din Transilvania

Abordează analiza efectivă a cercetării. Organizată în patru capitole această parte a tezei este construită astfel încât să ofere o imagine coerentă întregului studiu, și să ofere răspunsul întrebărilor adresate în prima parte. Capitolul 3 este cel care oferă o privire asupra contextului în care se va petrece acțiunea din următoarele trei capitole, și se va dezvolta școala de gândire contabilă transilvăneană. Capitolele 4, 5 și 6, așa cum am precizat și anterior, dezvoltă ideea unei școli de gândire contabilă în Transilvania, reprezentând nucleul analizei noastre.

CAPITOLUL 3 TERITORIILE ROMÂNEȘTI: CONTEXTUL SOCIAL, POLITIC ȘI ECONOMIC

În acest capitol am făcut o prezentare de ansamblu a istoriei teritoriilor românești și a contextului social, politic și economic în care acestea au evoluat. Această analiză am considerat-o utilă pentru a justifica mai bine perioadele. În prezentul rezumat doar vom justifica pe scurt criteriile care au stat la baza periodizării, fără a mai face incursiunea în trecutul istoric. Așadar, factorii pe care i-am luat în considerare în evoluția școli noastre de gândire au fost: dezvoltarea politică, cea economică și cea socială, și nu în ultimul rând dezvoltarea educației, ca o consecință a celor anterioare. Considerăm că toți acești factori sunt interrelaționați și se definesc unul pe altul, însă ceea ce am observat este că factorul politic este cel care a exercitat cea mai puternică influență asupra celorlalți. La nivel internațional, Zhang (2005) definea factorii care influențează evoluția contabilității, printre aceștia numărându-se factorii politici, economici, cultura, sistemul legal, taxarea, profesia, limba, istoria, geografia, religia și educația. Așadar, mulți dintre aceștia se regăsesc și în analiza noastră.

Faza de apariție și dezvoltare a gândirii contabile din România (1837-1920), a fost caracterizată de dezvoltarea capitalistă determinată de numeroase schimbări de ordin politic în România: revoluția de la 1848-1849, unificarea Valahiei cu Moldova (1859), câștigarea independenței naționale (1877), și Marea Unire (1918). Aceste schimbări de ordin politic au fost urmate de schimbări de ordin social și de apariția învățământului superior în domeniul economic și implicit în cel contabil. Deasemenea, în această perioadă au fost efectuate o serie de reforme a

sistemului legal și a celui fiscal. Această fază se încheie în 1920, din punctul nostru de vedere, deoarece gândirea contabilă, odată cu organizarea educației superioare în domeniul contabil în cadrul Academiei de Înalte Studii Comerciale și Industriale din Cluj-Napoca intră într-o nouă etapă de evoluție.

Faza considerată de noi ca fiind cea **de maturizare a gândirii contabile și a contabilității ca subiect academic** (1920-1940), este cea mai favorabilă sub toate aspectele. Contextul politic este stabil fiind instaurat un sistem monarhic. Din punct de vedere economic se înregistrează o continuă creștere, existând totuși niște fluctuații în anii Marii crize mondiale. Aceștia sunt primii 20 de ani după ce Transilvania a fost anexată României, este perioada în care gândirea contabilă, educația contabilă și profesia contabilă din România ating pragul maturității, prin intermediul scrierilor profesorilor de la Academia din Cluj-Napoca, și prin formarea unui cadru academic favorabil dezvoltării cercetărilor în acest domeniu.

Faza de declin (1940-1950) a școlii noastre de gândire contabilă se regăsește sub influența puternică a politicilor internaționale și sub puternicul impact a celui de-al doilea război mondial, care a fost devastator pentru Transilvania și implicit pentru România. Cluj-Napoca, orașul Academiei, a intrat sub stăpânirea Ungariei, instituția de învățământ superior regăsindu-se în ipostaza de a părăsi orașul și de a-și găsi o nouă locație unde să își desfășoare activitatea.

CAPITOLUL 4 PRIMII PAȘI SPRE O GÂNDIRE CONTABILĂ – ETAPA DEZVOLTĂRII GÂNDIRII ȘI EDUCAȚIEI CONTABILE DIN TRANSILVANIA (1837-1920)

Evoluția gândirii contabile din România poate fi analizată doar începând cu secolul al XIX-lea, când a apărut literatura în acest domeniu. Prima lucrare scrisă în literatura de specialitate regăsindu-se la 1837. În țările vest Europene acest gen de literatură datează încă din secolul al XV-lea, astfel încât prin secolul al XVII-lea putem întâlni deja o gândire contabilă dezvoltată (Demetrescu, 1947). Primele scrieri în domeniul contabil din România, nu sunt considerate de literatura de specialitate ca fiind rezultatul unei gândiri autentice românești, ci sunt reprezentate de traduceri din limba germană și franceză.

Acest capitol explorează autorii și lucrările lor din perioada și spațiul analizat, dar urmărește și dezvoltarea educației contabile în cadrul școlilor superioare de comerț. Totodată în această etapă se întreprind și primele demersuri în vederea organizării profesiei contabile din România.

În primă fază am analizat situația educației contabile de la nivelul teritoriilor românești, și în special a învățământului comercial care s-a dezvoltat în perioada respectivă în Brașov și Cluj-Napoca. Mai întâi, învățământul comercial în cadrul căreia s-a dezvoltat contabilitatea ca subiect educativ a apărut în Transilvania la Brașov. Aici la sfârșitul secolului al XVIII-lea s-a dezvoltat o clasă socială a negustorilor români. Acești negustori aveau nevoie de educație pentru ei și pentru urmașii lor, prin urmare, ei vor sponsoriza construcția unei școli românești în cetatea Brașovului, alăturată capelei românești pe care au întemeiat-o la 1833. Școala românească a fost deschisă în anul 1834 și a fost gândită în așa fel încât să furnizeze cunoștințele necesare unui viitor comerciant precum și elemente de ținere a registrelor (Marian, 1937; Oltean, 2004; Lumperdean, 2005).

La 1836 primul profesor al acestei școli este ales cunoscuta figură culturală și politică a vremii, George Barițiu. Acesta va pleda pentru înființarea unei clase comerciale în interiorul acestei școli, iar ca profesor care va preda ținerea registrelor la această clasă a ales pe nimeni altul decât Ioan Emanoil Nechifor, autorul primului manual de contabilitate din România. În acest context, la 1837, va fi scrisă *Allgemeine Handlungs und Wechsel-Ordnung-Pravila comercială care cuprinde regulile comerții*, pentru a servi drept manual la clasa comercială. Înainte de această dată contabilitatea era predată după autorul german Jöcher, considerat cel mai important autor al vremii de către Barițiu. Putem deci concluziona acest paragraf cu afirmația, că apariția educației în domeniul comercial a determinat apariția contabilității, în forma sa incipientă ca un subiect în curricula școlară și totodată a determinat apariția literaturii în acest domeniu stimulând gândirea contabilă.

Ulterior la Brașov, după înființarea Camerei de Comerț (1950), va fi înființată și prima școală comercială în limba Română din acest teritoriu. În celelalte teritorii din România învățământul comercial a început să se dezvolte în aceeași perioadă, astfel că la 1886, Léautey, identifica în acest spațiu 6 școli comerciale publice, în orașe precum București, Galați, Craiova, domnitorul Ioan Cuza semnalând imediat după unirea din 1859, că dezvoltarea unui învățământ superior

economic ar fi benefică pentru o dezvoltare armonioasă a țării (Pescaru, 2012). Acest obiectiv va fi atins abia în prima jumătate a secolului al XX-lea.

Lăsând Brașovul la o parte, ne-am îndreptat puțin privirea spre Cluj-Napoca, orașul transilvănean care va reprezenta leagănul primei instituții de învățământ superior din Transilvania. Aici, până după Marea unire nu au existat instituții de învățământ în limba română. A existat însă o Școală Superioară de comerț în limba maghiară și a fost înființată și o instituție de învățământ economic superior, la 1902, Academia maghiară de Comerț din Cluj-Napoca, preluată ulterior de statul român și transformată în instituția de învățământ superior economic în limba română din Transilvania.

Autorii perioadei

Reprezenții acestei perioade sunt Ioan Emanoil Nechifor și I. C. Panțu, ambii originari din Brașov, ambii profesori și autori contabili. Nechifor este cel care a scris primul manual de contabilitate în limba română, având o contribuție enormă în ceea ce privește formarea terminologiei contabile în această limbă, fiind și deschizătorul de drumuri în această arie de cercetare. I. C. Panțu este cel pe care noi îl considerăm ca fiind fondatorul școlii de gândire contabile din Transilvania.

Pentru Nechifor, elementele biografice nu au putut fi identificate, știm doar că mai înainte de a fi profesor și autor al *Pravilei Comerciale*, el a fost negustor. În lucrarea extinsă noi am analizat în detaliu lucrarea sa. Pe scurt vom preciza aici, faptul că numeroși autori au subliniat că această carte este o traducere din limba germană. Întradevăr, și autorul său precizează acest lucru, dar într-un articol din 1937, Marian, sublinia că la acea perioadă, a zice că lucrarea în limba română a fost tradusă din o limbă străină reprezenta o justificare și o validare a conținutului său. Nu știm dacă acesta a fost și cazul *Pravilei*, însă putem lua în considerare și această variantă. Cartea a fost întocmită, precum alte manuale comerciale din literatura internațională și care au urmat perioadei lui Paciolo, în stil catehistic utilizând teoria personalistă pentru a explica tehnica dublei înregistrări. Am încercat să facem o paralelă între Nechifor și Paciolo, dat fiind faptul că ambii autori, deși despărțiți de câteva secole, au fost deschizători de drumuri, Nechifor în România, Paciolo în Italia, și ulterior recunoscut la nivel internațional.

Ioan Constantin Panțu, profesor la școala comercială din Brașov, este un profesor a cărui dăruire și gândire contabilă a influențat multe generații (Cristian, 1927; Gârbacea, 1939). Prin lucrările sale didactice, în încercarea de a explica cât mai bine tehnica contabilității în partidă dublă, el a emanat o adevărată gândire contabilă, influențată de ideile internaționale ce erau vehiculate la acea perioadă. Panțu este autorul mai multor lucrări în domeniul contabilității, prima sa lucrare este scrisă în colaborare cu Arsenie Vlaicu (un alt profesor de la școala de comerț din Brașov), *Introducere în științele comerciale în usul școalelor comerciale și pentru studiul particular* (1892). Cea mai importată lucrare este cursul de contabilitate pe care l-a elaborat în trei volume, ultimul dintre ele fiind cel mai complex, *Știința conturilor sau contabilitatea în partidă dublă* (1907), profesorul scriindu-l după ce a acumulat o experiență în învățământ de 25 de ani. Panțu este cel care a dezvoltat în literatura contabilă din România viziunea matematică, materialistă asupra conturilor. Ecuația care stă la baza concepției sale este următoarea:

Activ-pasiv = capital (activul net)

Pentru a sintetiza aici principalele idei emantate de acești doi autori ai perioadei, în tabelul 1, am rezumat opinia lor asupra contabilității.

Tabel 1 Analiză a elementelor contabile de la Nechifor la Panțu

Elementele analizate	Ioan Emanoil Nechifor	I. C. Panțu
Subiectul lucrării	Manual pentru negustori	Manual comercial/manuale de contabilitate
Profesia	Negustor și profesor	Professor
Influența străină	Germană, Franceză and Italiană	Germană, Elvețiană, Franceză and Italiană
Theoria uzitată	Teoria personalistă	Teoria materialist cu două și trei serii de conturi
Opinia asupra Bilanțului	Cumpănă de valori/ element central	Rezumat al inventarului. Prezintă situația afacerii.
Inventarul	O dată pe an	Inventar de deschidere și apoi o dată pe an sau odată la doi ani.
Metodele de evaluare pentru stocuri	Cost istoric	Prețul pieței și costul istoric
Metodele de evaluare pentru mijloacele fixe	-	Valoare de înlocuire sau valoare de utilizare
Amortizarea	Nu este menționat	Amortizare linear pentru activele

		corporale
--	--	-----------

În această perioadă se fac și primele demersuri pentru organizarea profesiei contabile din România. Aceasta nu a evoluat ca o necesitate, ci ca un fenomen de închidere socială (Zelinschi, 2009). Acest proces este totodată puternic legat de apariția școlilor de comerț, deci a educației comerciale și contabile. Într-o primă fază este constituit *Cercul Absolvenților Școlilor de Comerț*, în 1888. Membrii acestui cerc sunt cei care vor lupta pentru organizarea profesiei contabile, reușind un prim pas spre acest ideal în anul 1916 când este recunoscut ca persoană legală *Corpul Absolvenților Școalelor Superioare de Comerț*. Acest proces este încheiat în 1920 când profesia contabilă este legalizată printr-o lege, care a fost considerată ca una dintre cele mai favorabile ale acelei perioade.

Privind discuțiile de la nivel internațional, care au influențat și gândirea contabilă a acestei perioade, sunt conduse de ideologi francezi și germani, dar și italienii încep să recupereze din terenul pierdut, după secolul al XV-lea. Se poartă discuții în jurul teoriilor conturilor, care au apărut ca răspuns la nevoia de a explica cât mai bine tehnica dublei înregistrări. În literatura franceză se dezvoltă teoria personalistă a conturilor, prezentă încă din lucrarea italianului Luca Paciolo, iar primul autor francez care are o influență puternică încă în secolul al XIX-lea este Edmond Degrange, tatăl. În literatura din Franța discuțiile acestei perioade iau deja forma contabilității industriale și manageriale, demonstrând o puternică dezvoltare a gândirii contabile (Mattessich, 2008). Autorii germani ai perioadei sunt cei care dezvoltă teoriile materialiste cu o serie și două serii de conturi, teorii care au influențat, așa cum am precizat anterior și gândirea lui Panțu. Aceste teorii sunt cele care evoluează ulterior în teoriile bilanțului și a firmei.

CAPITOLUL 5 CRISTALIZAREA GÂNDIRII CONTABILE ȘI A PRIMEI FORME DE ÎNVĂȚĂMÂNT SUPERIOR DIN DOMENIUL CONTABIL ÎN TRANSILVANIA – FAZA DE MATURIZARE (1920-1940)

Începând cu această perioadă gândirea contabilă din Transilvania și din România intră într-o altă eră, cea a conturării și dezvoltării într-un mediu propice creat de organizarea învățământului superior economic sub forma Academiiilor de Înalte Studii Comerciale și Industriale din

București (1913) și Cluj-Napoca (1920). Atenția noastră este focalizată pe evoluția Academiei de la Cluj-Napoca, care a fost organizată după modelul celei de la București utilizând aceeași lege de organizare. Dar mai întâi de toate cele două Academii din România au fost organizate după modelul instituțiilor similare din Germania, Belgia și Franța (Evian, 1940).

În etapa precedentă am prezentat contabilitatea dezvoltându-se ca subiect de studiu în cadrul școlilor comerciale, iar în Transilvania în limba română în cadrul școlii comerciale din Brașov. După Marea Unire de la 1918, când Transilvania a fost alipită României, preluarea instituțiilor publice de către statul român și naționalizarea lor a dus la înființarea la Cluj-Napoca, important centru economic al Transilvaniei, a Academiei de Înalte Studii Comerciale și Industriale, prima instituție de învățământ superior în domeniul economic și contabil în limba română din această regiune a țării. Această instituție a favorizat dezvoltarea contabilității ca subiect de studiu academic, în același timp favorizând și dezvoltarea gândirii contabile prin crearea unui cadru favorabil cercetărilor în acest domeniu. Profesorii Academiei, prin lucrările lor, manuale, cursuri, tratate, dezbate probleme contabile și ridică probleme de actualitate la acea dată și în contextul internațional. Toate aceste studii au fost divulgate prin intermediul publicațiilor Academiei: revista *Observatorul social economic*, *Analele Academiei*, *Conferințele extensiunii academice*. Acestea au avut un rol crucial în dezvoltarea pe baze științifice a contabilității și a gândirii economice.

În actele din arhivele Academiei, am putut identifica subiectul contabilitate în curricula de studiu a acestora sub forma contabilității generale, contabilitate industrială, contabilitate bancară, și chiar și câteva ore facultative de istoria contabilității. Deja din această parte am putut identifica și o parte a personalităților contabile din această perioadă: Iosif Gârbacea, Dumitru Voina și Alexandru Sorescu. Un alt subiect de studiu care cuprindea și elemente de contabilitate era *Studiul întreprinderilor*, care de-a lungul anilor și-a schimbat denumirea dar în esență rămânând același subiect, și fiind predat de Ioan Evian. Am putut de asemenea identifica și profesorii de contabilitate ai acestei perioade, chiar dacă nu toți au putut fi considerați ca fiind personalități contabile ale perioadei (tabel 2).

Tabel 2 Cadrele didactice ale Academiei în domeniul contabil

Name	Function	Year	Subject
------	----------	------	---------

Ionescu Alexandru N.	Profesor înlocuitor		1920-1930	Contabilitate Generală, Contabilitate bancară
Gârbacea Iosif	Profesor		1922-1949	Contabilitate comercială, Calculație economică, Contabilitate industrială,
Sorescu Alexandru	Conferențiar		1930-1940	Contabilitate generală și bancară
Nichiciu Traian	Asistent		1931-1936	Contabilitate generală și bancară
Voina Dumitru	Asistent → Professor		1936-1950	Contabilitate generală, Calculații economice
Popa Ioan	Expert contabil, asistent		1938-1939	Cursul practic de contabilitate
Domilescu Iovan	Expert contabil, asistent		1938-1940	Cursul practic de contabilitate
Mirion Gheorghe	Expert contabil, asistent		1938-1940	Cursul practic de contabilitate

Contabilitatea se preda atât în cursuri magistrale, cât și practice (tabel 3). Manualul preferat pentru această perioadă era cursul profesorilor Alexandru Sorescu, conferențiar la Academia din Cluj-Npaoca, și Spiridon Iacobescu, de la Academia din București. Acești doi autori au fost dezvoltatorii și susținătorii teoriei juridico-patrimonialiste în România. Astfel, ei susțineau că patrimoniul unei întreprinderi este subiect de drepturi și obligații.

Tabel 3 Numărul orelor de contabilitate predate pe săptămână la Academie în intervalul 1936/1937 și 1937/1938

Anul academic	Anul de studiu	I	II	III	IV
1936/1937	Numărul orelor	3	3	4 (3) ¹	2

¹ Curs și seminarii

de curs						
1937/1938	Numărul	orelor	2 (3)	2	4	7
de curs						

Sursa: Proiecția autorului după informații preluate din Arhivele Naționale ale Statului Român, Fondul Academiei de Înalte Studii Comerciale și Industriale din Cluj-Brașov, dosarul 26, p.68-69

După prezentarea situației întemeierii și evoluției Academiei pe parcursul perioadei sub analiză, precum și a contabilității ca subiect de studiu în cadrul Academiei, am trecut la identificarea și analiza autorilor cheie ai perioadei. Aceștia sunt profesori ai Academiei de Înalte Studii Comerciale și Industriale din Cluj-Napoca și importanți actori ai vieții economice din România.

Autorii perioadei

Așa cum am anticipat autorii acestei perioade sunt: Iosif Gârbacea, Dumitru Voina, Ioan Evian și Alexandru Sorescu. În această parte a lucrării noastre am analizat aspecte ale veștii lor profesionale, am prezentat biografiile lor și am analizat munca lor evidențind contribuția pe care au avut-o din punct de vedere al gândirii contabile.

Analizați în ordinea apariției lucrărilor lor care au contribuit la gândirea contabilă din Transilvania și la cea din România, am început cu personalitatea profesorului Iosif Gârbacea, considerat de noi specialistul contabilității industriale din această regiune, dar și cel care prezintă pentru prima dată în literatura contabilă de la noi elemente de contabilitate managerială, contabilitatea costurilor, inspirat fiind de autorii francezi și germani, dar și de cei americani.

Acest profesor și-a dedicat întreaga carieră academică AISCI Cluj-Brașov, iar contribuțiile sale le vom regăsi și în perioada următoare, corespunzătoare capitolului 6. El este originar din zona Brașovului, iar pe lângă activitatea sa didactică, a avut și importante funcții în aparatul de stat și mai cu seamă în cadrul Ministerului Muncii, Sănătății și Protecției Sociale, dar și expert contabil pe lângă finanțele publice din Cluj-Napoca. Din toate aceste poziții el a putut să influențeze atât gândirea cât și practica contabilă din România, fiind un adept al normalizării contabile și al bugetării.

Așadar pe lângă alte numeroase contribuții în domeniul economic, prezentate mai pe larg în materialul extins, cartea care l-a consacrat în această perioadă a fost *Organizare și contabilitate*

industrială, considerată de noi ca fiind prima carte de contabilitate managerială din România. La nivel internațional a fost pornit un curent privind educația managerială, de către francezul Henry Fayol, dar și un curent de raționalizare economică pornită de americanul Taylor, aceștia având o puternică influență și asupra gândirii profesorului Gârbacea. După o analiză complexă a lucrării sale în care am putut observa cum face distincția între calculația costurilor în diverse faze ale producției, între costurile de producție și cele de vânzare, precum și propunerea unui plan de conturi pentru industrie, am putut conchide că Gârbacea a realizat un pas important în cadrul gândirii contabile din România, făcând trecerea de la ținerea registrelor la contabilitate „ca un instrument managerial de precizie” (Littleton, 1988).

Autorul care urmează în ordinea apariției lucrărilor de importanță deosebită din literatura contabilă românească este profesorul Voina. Originar tot din Brașov, asemenea predecesorilor săi, el a fost asistent la Academie pentru o perioadă destul de lungă de timp și devine profesor abia în perioada de declin a acesteia, asta pentru că nu a renunțat la postul său de profesor de contabilitate în școlile superioare de comerț. Dumitru Voina, considerăm noi, este una dintre cele mai de seamă personalități din domeniul contabil din Transilvania, o figură reprezentativă a școlii de gândire contabile transilvănene. În această perioadă el este primul autor al unei lucrări de istoria contabilității de la noi din țară. La 1932, autorul prezintă teza de doctorat, care ulterior ia forma unei cărți cu titlul *Faze din evoluția contabilității*, fiind pionier al acestui tip de literatură. Lucrarea sa este bazată pe lucrări scrise la nivel internațional, în special maghiare și germane, prezentând evoluția contabilității din cele mai vechi timpuri și până la momentul în care acesta se afla. Referitor la istoria contabilității din România, el doar menționează câteva aspecte referitoare la difuzarea contabilității în partidă dublă în această țară. Autorul a scris un număr important de studii având ca subiect central diverse probleme economice, de educație comercială, de contabilitate. O listă a acestora se regăsește în anexa 3 din lucrarea completă. Numeroase dintre ideile exprimate în studiile publicate în această perioadă în special în paginile Observatorului social economic, se vor regăsi în tratatul său de contabilitate din faza următoare, prezentată în capitolul 6.

Cel care este și va fi poate, figura cea mai cunoscută a școlii de gândire transilvănene, este Ioan Evian. Datorită controverselor pe care a stârnit-o prin lucrarea sa de la 1940, *Teoriile conturilor – studiu economic- privat și de istorie critică a conturilor în contabilitate*, precum și datorită

teoriei pe care el a construit-o în această lucrare, a rămas în memoria colectivă ca fiind cel mai reprezentativ pentru Academia de la Cluj-Napoca. Profesorul originar din București, și-a desfășurat aproape întreaga activitate didactică la Academia din Cluj-Brașov, predând la catedra de *Studiul practic al Întreprinderilor comerciale și industriale*. Totodată el a avut importante funcții publice, acumulând o experiență bogată care a contribuit la dezvoltarea spiritului său novator, critic și combatant.

Evian este cel care a dezvoltat în lucrarea sa *teoria economică* în contabilitate, o teorie care se opune celei juridico-patrimonialiste dezvoltată de Iacobescu și Sorescu. Acesta neagă caracterul științific al contabilității și face din aceasta doar o artă, un instrument, o anexă a studiului practic al întreprinderii. El a preluat de la autorul german Nicklisch teoria materialistă și a prelucrat-o prin filtrul propriu dându-i un caracter pur economic. Ecuația care stă la baza gândirii sale este: *Avere = Capital*, astfel că din punctul său de vedere tot ceea ce este activ este considerat avere și tot ceea ce este pasiv este considerat capital. Deasemenea el dă informații importante referitoare la bilanț, pe care el nu îl consideră un cont, ci doar având forma unui cont, și care poate fi înlocuit din punctul său de vedere cu Contul de Profit și Pierdere.

Totodată în această parte am prezentat și figura și viziune profesorului Sorescu asupra contabilității, el fiind unul din autorii *Cursului General de Contabilitate*, care a dezvoltat teoria juridico-patrimonialistă. Acesta este și el originar din București, începându-și activitatea la Academia din București, dar într-un final optând pentru cea din Cluj-Napoca, unde și-a petrecut 10 ani din cariera didactică. Așa cum am anticipat deja el, împreună cu profesorul Iacobescu de la Academia din București au dezvoltat teoria, căreia i s-a opus Evian, și ulterior și Voina. În principal această teorie poate fi definită ca privind activele (patrimoniul) ca și elemente de drepturi și obligații, iar pasivele ca și drepturi și obligații.

Referitor la profesia contabilă, în această perioadă s-au făcut importante progrese, la 1921, *Corpul Contabililor Autorizați și al Experților Contabili* fiind reglementat prin lege. O lege care a ajutat profesia contabilă în procesul său de „închidere socială”. Conform studiilor din literatura de specialitate a putu fi observat că, cunoștințele profesioniștilor contabili se bazează în general pe cunoștințele oferite de mediul universitar (Abbott, 1988; Brown, 2001). Acesta a fost și cazul în ceea ce privește profesia din România, care într-o primă fază a acceptat în profesie absolvenții

de școli comerciale, absolvenții de liceu și absolvenții Academiiilor, fără a prescrie nici un examen de intrare. Acest lucru nu s-a dovedit a fi benefic, iar începând cu anul 1929, a fost introdus un examen pentru accesul la profesie, în care se cereau cunoștințe de contabilitate după cursul universitar al profesorilor Iacobescu și Sorescu.

Profesia contabilă din România este în această perioadă recunoscută din punct de vedere internațional participând la toate congresele internaționale organizate și având și intervenții apreciate. În anul 1930 congresul internațional al profesiei contabile este organizat la București, acest lucru reprezentând un triumf al profesiei contabile din România. Putem observa legătura dintre Academia de la Cluj și profesia contabilă prin faptul că aceasta oferea sprijin logistic Corpului Contabililor, ori de câte ori era nevoie. Deasemenea profesori ai Academiei făceau parte din administrația filialei Corpului la Cluj, ei nefiind personalități contabile (ex. Sabin Cioran)

Din punctul de vedere al influențelor internaționale ale perioadei în gândirea contabilă din România amintim, pe cei trei „S” din literatura germană: Simon, Schmalenbach și Schmidt (Richard, 2008). În completare la aceștia putem să adăugăm și pe Schär, Nicklisch și Leitner, autori contabili care au adus importante contribuții disciplinei *Studiul Întreprinderilor*. Totodată contribuția francezului Jean Dumarchey nu poate fi ignorată. Discuțiile în această perioadă continuă pe tema teoriilor conturilor, dar un loc important îl ocupă discuțiile referitoare la bilanț, și la teoriile bilanțului. Totodată încep preocupările referitoare la realizarea unor planuri contabile.

CAPITOLUL 6 APOGEUL ȘI DECLINUL GÂNDIRII CONTABILE ȘI A ÎNVĂȚĂMÂNTULUI SUPERIOR CONTABIL DIN TRANSILVANIA

Acest capitol continuă ideile începute în perioada precedentă, analizând locul contabilității ca obiect de studiu și a gândirii contabile în cadrul Academiei de Înalte Studii Comerciale și Industriale din Cluj-Napoca. Această fază stă sub auspiciul celui de-al doilea război mondial și a intervenției politicilor internaționale în România. Așa cum am precizat și anterior este o etapă dificilă pentru Academia de la Cluj-Napoca, care la 1940 este nevoită să părăsească acest oraș, devenit în urma Dictatului de la Viena parte a Ungariei horticiste. Academia se relochează la Brașov și până prin 1948 cunoaște o relativă dezvoltare atingând apogeul său în ceea ce privește activitatea de cercetare și cea didactică. La 1948 Academia este transformată de către sistemul

comunist, instaurat încă de la 1945 în România, în Institut Economic de Planificare, iar la 1950 este mutată la Iași unde va mai funcționa până în 1956, iar mai apoi desființată.

În această perioadă Academia caută să se redreseze și să își găsească locul la Brașov. Mare parte a studenților și profesorilor au urmat-o în acest oraș și au luptat pentru reorganizarea sa. Se reia reeditarea revistei *Observatorul social economic*, care a fost întreruptă în 1938 la Cluj-Napoca, iar dezvoltarea pe baze științifice este încurajată. În contextul propagării tot mai accentuate a raționalizării contabilitatea devine subiect important de studiu în paginile *Observatorului*. În acest capitol noi am întreprins o analiză cantitativă a studiilor din domeniul contabil apărut în paginile revistei, astfel că am observat că în cele 11 numere care au fost publicate în perioada brașoveană, dintr-un total de 276 de lucrări, reprezentând articole, cronici sau recenzii de cărți, 42 au fost în domeniul contabilității, reprezentând 15,22%. Acesta este un număr semnificativ.

Ca trăsături generale putem semnală că lucrările au fost scrise de autor unic și că majoritatea au urmărit probleme generale de contabilitate. Subiectele dezbătute au vizat în principal probleme legate de normalizarea contabilă, de bugetare, de contabilitate publică, de utilizare a statisticii ca instrument de comparație a bilanțurilor. Autorii contabili sunt în principal aceiași, la care se mai adaugă câțiva asistenți, precum Dumitru Rusu, Ioan Tarța, Manolache Mihai, Octavian Lungu. Dumitru Rusu va deveni în perioada până la 1950 conferențiar, iar ulterior el este întemeitorul școlii de contabilitate de Iași, în Moldova. Așadar se poate afirma că ceea ce a fost creat din punct de vedere al gândirii contabile, în Transilvania începutului de secol XX, s-a transferat ulterior spre alte teritorii din țară, contribuind în mare măsură la ceea ce numim azi școală de contabilitate.

Autorii perioadei

Sunt preocupății de problemele enunțate mai sus, în principal de normalizarea contabilă, și de redefinire a contabilității. Aici vom regăsi aceiași autori din perioada precedentă care dezvoltă noi idei sau sunt ancorați în divergențe de idei cu alți autori din țară.

În primul rând îl regăsim din nou în această perioadă pe Iosif Gârbacea care este preocupat de problematica bilanțului, de normalizarea contabilității și de anumite probleme legate de audit. Gândirea s-a este una orientată spre practica contabilă și influențează deciziile legate de bugetare.

În această perioadă se remarcă caracterul eclectic al profesorului Dumitru Voina, care în 1943 publică *Cursul de contabilitate generală*, un adevărat tratat de contabilitate, completat și reeditat în 1947. În această lucrare el ia apărarea contabilității și caracterului său științific, dezvoltând în literatura contabilă din România, teoria juridico-economică, care se așează între celelate două teorii prezentate în capitolul 5. Voina critică percepția lui Evian asupra contabilității, însă nu poate fi de acord nici cu privirea exagerat juridică a profesorilor Iacobescu și Sorescu. Ecuația gândirii sale este: **Activ = Capital propriu + Capital străin**. El nu este de acord cu concepția lui Evian în care tot ceea ce reprezintă avere este asimilat activului, și tot ceea ce înseamnă capital este pasiv. El este primul din literatura contabilă din România care lărgeste aria de studiu a contabilității și la alte instituții care nu sunt întreprinderi comerciale, și apreciază că, contabilitatea este compusă din: tehnica contabilă, calculația costurilor, bugetarea și statistica.

Prezenta perioadă este dominată în sfera cercetării contabile, de discuțiile stârnite de lucrarea profesorului Evian, *Teoriile conturilor*. Aceste discuții au luat forma unor articole științifice, pe de o parte ale profesorului Iacobescu, ca răspuns la criticile pe care Evian le-a adresat concepției sale, și pe de altă parte a celui din urmă ca răspuns la criticile pe care Iacobescu i le va adresa în aceste articole. Se crează un dialog prolific, care noi considerăm, că a alimentat concepția profesorului Voina. Se crează clar două tabere, corespunzătoare celor două școli: cea de la Cluj-Brașov, economică, și cea de la București, patrimonialistă. În tabelul 4, vom prezenta sintetizat cele trei concepții care s-au conturat în doctrina contabilă din România.

Un ultim autor pe care noi am considerat că trebuie să îl prezentăm aici împreună cu a sa contribuție, este profesorul de statistică Dumitru Hașigan. Acesta, în două lucrări, propune utilizarea statisticii în analiza bilanțului, în condițiile în care acesta nu era încă normalizat, uniformizat. Afirmă că statistica este utilă în momentul în care investitorii, și mai ales instituțiile de credit doresc să cunoască situația comparativă a mai multor companii. Este deja o gândire contabilă avansată, în care situațiile financiare trebuie să fie clare pentru utilizatorii externi companiilor.

Profesia contabilă în această perioadă înregistrează un declin puternic cauzat de contextul național și internațional defavorabil, în 1950 fiind desființat Corpul experților contabili, după ce anterior se încercase o încorporare a acestuia în Asociația inginerilor tehnici.

Tabel 4 O sinteză a celor trei concepții din doctrina contabilă a vremii

Elementul contabil	S. Iacobescu and Al. Sorescu (1928)	I. N. Evian (1940)	D. Voina (1943, 1947)
Teoria utilizată	Juridico-patrimonială	Economică	Juridico-economică
Ecuția contabilă	Active = Pasive	Avere=Capital	Active=Capital propriu+capital străin
Teoria bilanțului	Static	Organic	Static
Amortizarea	Metoda directă	Metoda indirectă	Prezintă ambele metode

CONCLUZII GENERALE

Această cercetare reflectă conceptele și teoriile dezvoltate de către autorii contabili, care au fost deasemenea și profesori de contabilitate, din Transilvania, începând cu secolul al XIX-lea și prima jumătate a secolului XX. Cadrul temporal, pe care noi l-am propus, încorporează perioada în care contabilitatea a apărut ca și subiect educațional în școlile de comerț din România și în care gândirea contabilă a apărut în Transilvania sub puternice influențe germane. Autorii pe care noi îi analizăm în acest studiu sunt, cum noi am încercat să arătăm, importante personalități din domeniul contabilității, fiind recunoscute în literatura contabilă din România ca având o mare contribuție la dezvoltarea doctrinei contabile.

În capitolul 2 am adresat anumite întrebări la care, pe parcursul studiului, am încercat să și răspundem. Cea mai importantă întrebare, de la care derivă și celelalte, a fost dacă: ***A existat o școală de gândire contabilă la începutul secolului al XX-lea, în Transilvania?***

Pentru a răspunde acestei întrebări centrale am utilizat cadrul teoretic al unei *școli de gândire contabilă* propusă de Previts (1972). Am folosit biografiile autorilor din domeniul contabil și am analizat lucrările acestora în relație cu contextul social, economic și politic. Reamintind acum ce înseamnă o școală de gândire contabilă, așa cum am prezentat în prima parte a studiului, dorim să subliniem modul în care autorii din Transilvania au format o școală de gândire contabilă în prima parte a secolului al XX-lea. Prin urmare, *o Școală de Gândire este un model observat de transformare conceptuală care:*

1. Apare ca răspuns la criticile paradigmelor existente cu privire la capacitatea acestora de justificare în fața schimbării condițiilor.

În timpul secolului al XIX-lea, gândirea contabilă românească a fost dominată de traduceri din limba germană și franceză. Acestea au exprimat viziuni contabile prin care au explicat funcționarea conturilor prin utilizarea personificării. Contabilitatea era strâns legată de comerț în această perioadă, servind ca instrument negustorilor, care erau sfătuiți ce fel de registre să țină. Bilanțul contabil și contul de profit și pierdere nu erau obligatorii. Condițiile au început să se schimbe, în România, începând cu secolul al XX-lea și în special după anul 1918, când, deasemenea și contabilitatea trebuia să se schimbe. Ca și răspuns la personificarea conturilor care nu era plauzibilă, a apărut concepția materialistă dezvoltată de către școala germană și adoptată deasemenea de către autorii români la începutul secolului al XX-lea.

2. Furnizează modificări viabile și/sau formulări unice de paradigme cerute de către schimbarea condițiilor

În secolul “organizării științifice” (Vlaemminck, 1956) au fost stârnite noi paradigme și viziuni asupra contabilității. Această perioadă este subiectul schimbărilor majore în contextul social, economic și politic, dar deasemenea și în evoluția gândirii contabile. Este secolul teoriilor din domeniul contabilității : a teoriilor conturilor și a teoriilor bilanțului contabil, a discuțiilor asupra amortizării și a celor referitoare la caracterul științific al contabilității. Adepții teoriei materliaste, cu două serii de conturi, și fondatorii școli de gândire contabilă din Transilvania, au avut o viziune economică asupra contabilității în care bilanțul contabil era static, iar amortizarea era văzută ca și un cont de rectificare a imobilizărilor. Inventarul era cel mai important, iar bilanțul contabil reprezenta doar schema abstractă a acestuia. În această perioadă erau propuse diferite sisteme de evaluare, dar discuția principală se învârtea în jurul costului istoric și a costului de înlocuire, ca și urmare a unui trend internațional, datorat inflației din diferite țări.

Baza școlii de gândire contabile, care considerăm că s-a format în Transilvania, în prima parte a secolului al XX-lea, o constituie I. C. Panțu, profesor de contabilitate al școlii de comerț din Brașov, care, cu viziunea sa asupra contabilității a influențat multe dintre generațiile viitoare de profesori de contabilitate și de personalități cu importante funcții de conducere în domeniul bancar sau industrial. El este cel care a adoptat pentru prima dată, în România, teoria materialist cu două serii de conturi, renunțând la vechiul obicei de a personifica conturile. L-am identificat pe Panțu ca și primul autor din România care a avut o viziune economică asupra contabilității. El a fost urmat de către profesorul Gârbacea, de către controversatul profesor Evian și echilibratul

profesor Voina, cu toții de la Academia din Cluj-Napoca. Aceștia au atribuit contabilității noi roluri și au discutat caracterul ei științific. Tot ei au fost cei care au propus noi soluții pentru problemele existente din contabilitate.

3. Oferă o influență semnificativă asupra dezvoltării unor paradigme ulterioare.

Teoriile contabile care au fost dezvoltate de către autorii contabili din Transilvania au stârnit în acea perioadă discuții aprinse, ducând la apariția de noi paradigme. Spre exemplu, teoria economică, susținută de toți teoreticienii transilvăneni, sub o formă sau alta, reprezintă baza reglementărilor și standardelor internaționale actuale.

Celor patru întrebări care au derivate din întrebarea centrală, am încercat să răspundem pe parcursul fiecărui capitol. Așadar:

1. Cine au fost principalii autori contabili din Transilvania și care au fost principalele idei dezvoltate în domeniul contabil de către aceștia?

Am identificat pe Emanoil Nechifor ca fiind primul autor din Transilvania, și din România, considerat de noi ca precursor al școlii de gândire contabilă din această regiune. După el am identificat pe cea de doua personalitate contabilă, I. C. Panțu, profesor de contabilitate la școala comercială din Brașov.

Pentru perioada cuprinsă între 1920 și 1950, am identificat profesorii Academiei din Cluj-Brașov, cei care efectiv au dat formă și substanță școlii de gândire contabilă transilvănene, prin teoriile și viziunea care au avut-o asupra contabilității în cadrul acestei instituții de învățământ superior. Au fost identificați profesorul Iosif Gârbacea, și preocupările sale legate de contabilitatea managerială și calculația costurilor; profesorul Evian, cu teoria sa economică; profesorul Voina, care a dezvoltat una dintre cele mai moderne teorii contabile și anume teoria juridico-economică, fiind și primul autor a unei lucrări de istoria contabilității. Împreună cu aceștia am prezentat și pe Alexandru Sorescu și Dumitru Hașigan.

2. Cum a influențat școala contabilă din Transilvania dezvoltarea contabilității din România?

Autorii contabili din Transilvania au fost adesea pionieri în cadrul literaturii contabile din România, prin lucrările care le-au realizat. Aceste lucrări au influențat gândirea contabilă din România, oferind câteodată subiecte de discuție în cadrul academic și profesional al comunității

contabile. Majoritatea acestor autori pe lângă carierele lor academice, au ocupat și funcții importante în aparatul de stat de unde au putut avea un cuvânt de spus în ceea ce privește educația economică, normalizarea contabilității și dezvoltarea contabilității în industrie.

Începând din capitolul 4, am prezentat și evoluția profesiei contabile din România, care a evoluat ca o reacție de „închidere socială” a absolvenților școlilor superioare de comerț împotriva altora care practicau tehnica contabilă, chiar dacă nu aveau cunoștințele necesare.

În prima fază a dezvoltării organismului profesional contabil a fost dificil să identificăm contribuția școlii contabile din Transilvania. Am putut doar să facem supoziția că în Brașov aflându-se una din cele mai apreciate și cunoscute școli de comerț din teritoriile Românești, mulți dintre absolvenții care au inițiat mișcarea de profesionalizare au fost elevii ai acestei școli. Dar aceasta rămâne doar o supoziție nevalidată.

În următoarele stadii de dezvoltare a profesiei contabile am putut identifica profesori ai Academiei care erau parte a corpului, unii dintre ei posedând și funcții administrative. Deasemenea au fost identificate și interacțiuni ale Academiei cu filiale de la Cluj a Corpului. Totodată legătura dintre Academie și profesia contabilă este dată și de faptul că, cunoștințele contabile acumulate la instituția de învățământ superior era o condiție pentru accesul la profesie.

4. Care au fost influențele Europene care au dat specificul gândirii contabile transilvănene?

Principalele influențe europene au fost cele germane de la începuturi și până în 1950. Acest fapt nu este surprinzător, Transilvania aflându-se de-a lungul istoriei în sfera de influență a culturii germane. Școala germană, împreună cu cea franceză au influențat atât gândirea contabilă din România, dar și cea de la nivel internațional, fiind completate uneori de concepția italiană.

Contribuțiile prezentului studiu

Acest studiu contribuie cel puțin în trei sensuri la dezvoltarea literaturii în domeniul istoriei contabilității din România și, într-o mai largă măsură, din Europa de Est. În primul rând acest studiu prezintă evoluția gândirii contabile într-un spațiu temporal și spațial care nu a fost adresat anterior. Autorii contabili pe care noi i-am considerat ca actorii principali ai acestei cercetări nu au fost analizați în detaliu pînă la acest moment..

În al doilea rând, este și un studiu al educației contabile cu accentul pus pe educația superioară contabilă desfășurată în cadrul Academiei de Înalte Studii Comerciale și Industriale din Cluj-Brașov. În al treilea sens, acest studiu contribuie alături de altele asemenea lui la extinderea literaturii din domeniul istoriei contabilității preocupate de evoluția profesiei contabile.

Perspectivă ale cercetării viitoare

Această cercetare crează premise pentru viitoare cercetări de acest gen dezvoltate pe alte școli de contabilitate din țară, de exemplu Iași sau București. De asemenea, astfel de studii pot fi efectuate și în alte țări din Europa de Est pentru a contribui la dezvoltarea globală a istoriei contabilității. Totodată studiul crează premise și pentru o cercetare mai detaliată a tehnicii și a practicii contabile din acea perioadă. Dacă ar putea fii identificate arhive ale unor companii industriale și puse în paralel cu lucrările profesorului Gârbacea, de exemplu, pentru un studiu asupra contabilității costurilor.

Primary sources

Archives

Arhivele naționale ale statului român filiala Cluj-Napoca (National Archives of the Romanian State, Cluj-Napoca branch) – Fondul Academiei de Înalte Studii Comerciale și Industriale (The fund of the Academy of High Commercial and Industrial Studies)

- File 10 – Corespondența privind numirea în funcție, acordarea unor gradații, aprobări și cereri de concedii, demisii etc. (Correspondence on the appointment, granting graduations, approvals and requests for leave, resignations), p. 1, 12, 13, 21, 23, 26, 36, 37, 38,, 41, 46, 51, 60, 97, 115, 119, 121, 131, 137, 140, 142, 151, 152, 153, 154, 163, 167, 171, 187, 192, 201, 202, 205, 210, 211, 224, 231, 232, 235, 237, 249, 258;
- File 11 – Procese verbale ale consiliului de conducere (Minutes of the board), p. 6, 8, 21, 42, 47, 48, 54, 68, 69, 90, 150, 169, 183, 187, 196, 242, 243, 246, 251, 296, 299;
- File 112 – Dosarele profesorilor (Professors' files), folder 25 – Decizie de numire a cadrelor; Folder 11 – Ioan Evian and Folder 4 – Voina Dumitru;
- File 25 – Echivalarea diplomelor (Equivalence of diplomas), p. 6, 13, 18;
- File 26 – Procesele verbale ale reuniunilor profesorilor (Minutes of the preofesors' reunions), p. 64, 68, 69
- File 62 – Dosare echivalare diploma de doctorat (Equivalence of doctoral diplomas), p. 1-12, 14-19, 22, 23, 25-28, 31-33, 35-48, 72-97, 101, 109, 110, 113;
- File 82 – Corespondența privind Regulamentul Academiei 1936/1937. Proiectul de buget general, completarea fondului de carte al Academiei etc. (Correspondence concerning Academy Regulation 1936/1937. Draft general budget, completing the books inventory of the Academy), p. 2, 8, 18 29, 53, 54
- File 41 – Convocator de ședință ale Consiliului profesoral. Corespondența privind distribuția carnetelor de student (Council convened staff meeting. Correspondence concerning the distribution of student cards), p. 13-19, 55, 66-69, 97-99, 105, 124, 143, 150-154, 226, 228, 305, 323, 324, 372, 373, 409, 410, 420, 429, 462, 494, 495, 509, 524, 525, 536-557, 569, 580;
- File 74 – Corespondență privind înființarea și activitatea Asociației, corespondență privind echivalarea diplomelor de licență ; înscrierea studenților în diferite asociații ; organizarea concursurilor pentru ocuparea posturilor vacante ; plecări în străinătate la studii de specializare (The correspondence regarding the establishment and the activity of the Association; the correspondence regarding the equivalence of the license diplomas; enrollment of students in various associations, organizing competitions for vacancies; departures abroad to study specialization), p. 38, 103, 149, 153, 182, 183, 214, 215, 224, 227, 241, 242, 277, 313, 330, 333, 344, 359, 360, 361-365, 372, 374, 375-377, 399;
- File 64 – Planuri de lecție. Corespondeță și state de plată (Lessons plans. Correspondance and payrolles), p. 12-22
- File 143 – Dosar personal Alexandru Sorescu, contabilitate bancară (Personal file Alexandru Sorescu, bank accounting), p. 3, 5-7, 9, 11-24, 26-34, 38, 39, 42, 43, 48, 49, 50, 51;
- File 30 – Corespondență privind avansări în gradele universitare, ocupari de posturi vacante. Regulamente de organizare a curriculei ; date statistice (Correspondence concerning advancement in academic grades, employment vacancies. Regulations for the organization of the curriculum; statistics)
- File 21 – Pentru examenul de doctorat (For doctoral exam), p. 2-25

- File 85 – Corespondența privind funcționarea societății studențești, situații ale studenților exmatriculați, proiect de regulament de funcționare a Consiliului de îndrumare a Învățământului Comercial (Correspondence regarding the functioning of the student association, situations of the expelled students, project for the regulation of the Commercial Education Advisory Council) p. 98

Printed sources

Muzeul CECCAR, București (CECCAR Museum, Bucharest)

- *Revista Generală de Comerț și Contabilitate* (General review of Commerce and Accounting) – no. 10, October 1927; no. 6, June 1929; no. 1-11, 1931; no. 3, 1932; all numbers 1940
 1. Cristian, T., (1929), Considerațiuni generale asupra reorganizării Învățământului Comercial Superior, *Revista de comerț și contabilitate*, no. 6
 2. Ioachim, V. M., (1929), Legiferarea profesiune contabile în Cehoslovacia, *Revista de comerț și contabilitate*, no. 6
 3. Drăgănescu-Brateș, P., (1929), Experții contabili în răsăritul Asiei, *Revista de comerț și contabilitate*, no. 6
- *Informatorul comercial* (Commercial informer) – no. 27, 1940
- Drăgănescu-Brateș, P., (1941), *Precursori români în contabilitate*, Bucharest: Independenta Publishing;

Muzeul “Prima Școală Românească” – Brașov, Romania (Museum “First Romanian School”- Brasov, Romania)

- Dosarul personal I. C. Panțu (Personal file I.C. Panțu):
 1. Panțu, I. C., (1904), *Curs complet de corespondență comercială cu explicarea termenilor comerciali* (Complete course of commercial correspondence with the explication of the commercial terms), Brașov: Andrei Mureșianu Publishing
 2. Panțu, I. C., (1910), *Procent, promil, interese. Teoria conturilor curente* (Percentage, promil, interests. The current accounts theory), Brașov: Ciurcu Publishing
 3. Corespondență (Correspondence)
 4. Diplome de absolvire, certificat de maturitate (Graduations diplomas, maturity certification)
 5. Gârbacea, I., (1939), *Portrete economice ardelen. I. C. Panțu Legătura și atmosfera de la școala comercială din Brașov* (Transylvanian economic portraits. I. C. Panțu the relation and the atmosphere from the commercial school from Brasov), *Tribuna*, 2 (74), 31st March
 6. Cristian, T., (1927), Profesorul I. C. Panțu - necrolog (Professor I.C. Panțu-obituary)
 7. Trâncu Iași, G. L., (1927), I. C. Panțu, *Revista de comerț și contabilitate*, 7 (9), p. 357-359

Biblioteca Central Universitară “Lucian Blaga” Cluj-Napoca (University Central Library “Lucian Blaga” Cluj-Napoca)

- Fond colecții speciale “Sion” (Special collections fund) – Nechifor, E., (1837), *Allgemeine Handlungs und Wechsel-Ordnung-Pravila comercială care cuprinde regulile comerții (...)* (The commercial rule), Brașov: Johann Gött Printing House
- Colecții speciale-cărți vechi (Special collections – old books) - Panțu, I. C., (1907), *Știința conturilor sau contabilitatea în partidă dublă* (The science of the accounts or double entry bookkeeping), Brașov: Ciurcu Publishing
- Publicațiile Academiei de Înalte Studii Comerciale și Industriale din Cluj-Brașov (The publications of the Academy of High Commercial and Industrial Studies from Cluj-Brașov)

1. *Analele Academiei de Înalte Studii Comerciale și Industriale "Regele Mihai I" din Cluj-Brașov*, vol. I (1939-1940); vol. II (1941-1944), Brașov: Fondul cărților funciare Publishing
2. Conferințele extensiunii academice (1935-1938)
3. *Observatorul social economic* (Social Economic Observer), (1931), 1 (1), January-March
4. *Observatorul social economic* (Social Economic Observer), (1934), 4 (2-4), April-December
5. *Observatorul social economic* (Social Economic Observer), (1937), 7 (1), January-March
6. *Observatorul social economic* (Social Economic Observer), (1938), 8 (1), January-March; 9 (2-4), April-December

Biblioteca județeană "George Barițiu" Brașov (County Library "George Barițiu" Brașov)

7. *Observatorul social economic* (Social Economic Observer), (1943), 10 (1), January-February; 10 (4) July-August; 10 (6) November-December;
8. *Observatorul social economic* (Social Economic Observer), (1944), 11 (1-6), January-December;
9. *Observatorul social economic* (Social Economic Observer), (1945), 12 (1-2-3), January-June; 12 (4-5), July-October;
10. *Observatorul social economic* (Social Economic Observer), (1946), 13 (1-6), January-December
11. *Observatorul social economic* (Social Economic Observer), (1947), 14 (1-6), January-December

Biblioteca de Științe Economice Cluj-Napoca (Economic Sciences Library)

- Panțu, I.C. and Vlaicu, A., (1892), *Introducere în științele comerciale în usul școalelor comerciale și pentru studiul particular* (Introduction in the commercial sciences for the use of the commercial schools and for the individual study), Brașov: Andrei Mureșianu Printing

Books

1. Evian, I., (1940), *Teoria conturilor* (The theory of accounts), Cluj-Napoca: Fondul Cărților Funduare Publishing;
2. Evian, I., (1946), *Contabilitatea dublă : înțelegerea rațională a economiei acestui sistem de înregistrări contabile* (Double accounting: rational understanding of the economy of this system of accounts), Bucharest;
3. Evian, I., (1947), *Contabilitatea industrială* (Industrial accounting), Bucharest: Lupta Publishing;
4. Gârbacea, I. I., (1927), *Organizare și contabilitate industrială* (Management and industrial accounting), Bucharest: Institutul de arte grafice și editură Mercur;
5. Voinea, D., (1932), *Faze din evoluția contabilității* (Stages of accounting development), Cluj-Napoca: Ciofleac Publishing;
6. Voinea, D., (1944/1947), *Curs de Contabilitate Generală (General accounting course)*, Brașov: The Academy Publishing House;
7. Hașigan, D. D., (1945), *Studierea bilanțului cu ajutorul statisticii* (The study of the balance sheet with the help of the statistics), Brașov: Astra Publishing;
8. Hașigan, D. D., (1946), *Analiza bilanțului unei întreprinderi pe timp de 10 ani* (The analysis of the balance sheet of a company on a period of 10 years)

References

Articles:

1. Albu, C. et al., (2010) Accounting change in Romania – a historical analysis, available on http://www.victoria.ac.nz/sacl/about/events/past-events2/past-conferences/6ahic/publications/6AHIC-27_FINAL_paper.pdf accessed on 12/03/2011

2. Alexander, D. and Servalli, S., (2011), *Economia Aziendale and financial valuations in Italy: Some contradictions and insights*, *Accounting history*, 16 (3), p. 291-312
3. Anderson, R.H., (2002), *Leslie Arthur Schumer: Australian Cost Accounting Crusader and Historian*, *Accounting History*, 7 (1), p. 59–78.
4. Annisette, M., (2000), *Imperialism and the professions: the education and certification of accountants in Trinidad and Tobago*, *Accounting, Organizations and Society*, 25(7), p. 631-659
5. Anonymous, (2010), *Rolul și misiunea Camerei de Comerț și Industrie Cluj*, *Orașul, revistă de cultura urbană*, 1-2 (17-18), p. 31-32,
6. Armstrong, P., (1985), *Changing management control strategies: the role of competition between accountancy and other organisational professions*, *Accounting, Organizations and Society*, 10(2), p. 129-148
7. Bakre, O.M., (2005), *First attempt at localizing imperial accountancy: the case of the Institute of Chartered Accountants of Jamaica (1950–1970)*, *Critical Perspectives on Accounting*, 16(8), p. 995 – 1018
8. Bakre, O.M., (2006), *Second attempt at localizing imperial accountancy: the case of the Institute of Chartered Accountants of Jamaica (1970–1980)*, *Critical Perspectives on Accounting*, 17(1), p. 1-28
9. Barbu, E. et al., (2012), *Critical analysis of developments in Romanian accounting during the 20th century: a neo-institutional approach*, *International Journal of Critical Accounting*, 4 (2), p. 175-193
10. Baskerville, R.F. and Hay, D., (2010), *The impact of globalization on professional accounting firms: Evidence from New Zealand*, *Accounting History*, 15 (3), p. 285-308
11. Bisman, J.E., (2011), *Cite and seek: Exploring accounting history through citation analysis of the specialist accounting history journals, 1996 to 2008*, *Accounting History*, 16 (2), p. 161-182
12. Bisman, J.E., (2012), *Surveying the landscape: The first 15th years of Accounting History as an international journal*, *Accounting History*, 17 (1), p. 5-18
13. Bocqueraz, C. and Walton, P., (2006), *Creating a supranational institution: the role of the individual and the mood of the times*, *Accounting History*, 11 (3), p. 271-288
14. Breckenridge et al., (2012), *Choosing a methodological path: reflection on the constructivist turn*, *Grounded theory review*, 11 (1), available on <http://groundedtheoryreview.com/2012/06/01/choosing-a-methodological-path-reflections-on-the-constructivist-turn/>
15. Bricker, R. J., (1988), *Influences from early accounting literature on contemporary research*, *The Accounting Historians Journal*, 15 (2), p. 83-98
16. Brown, A., (2001), *Nine elements of a profession*, Delivered as a Toastmasters speech the Communication and Leadership handbook in October 2001
17. Budacia, L.C.G et al., (2009), *A new perspective on the firm's patrimony with strong implications for the concept of Liabilities in accountancy*, *Proceedings of the World Multiconference on Applied Economics, Business and Development (AEBD '09)*
18. Burchell, S. et al., (1980), *The role of accounting in organizations and society*, *Accounting, organization and society review*, 5 (1), p. 5-27
19. Burchell, S. et al., (1985), *Accounting in its social context: Towards a history of value added in the United Kingdom*, *Accounting, Organizations and Society*, 10 (4), p. 381-413
20. Burlaud, A., (2013), *Conturile trebuie să spună adevărul sau să fie relevante? Un comentariu referitor la cadrul conceptual al IASC/IASB*, *Revista de Audit Financiar, Camera Auditorilor Financiari din România*, 11(4), p. 30-46
21. Calu et al., (2009), *Research Concerning Tanatogenesis in the Romanian Accountancy: the case of Public Sector*, *Annals of Faculty of Economics*, 3 (1), p. 832-837

22. Carnegie, G.D. and Napier, C.J., (1996), Critical and interpretative histories: insights into accounting's present and future through its past, *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 9 (3), p. 7-39
23. Carnegie, G.D. and Rodrigues, L.L., (2007), Exploring the dimensions of international accounting history community, *Accounting History*, 12 (4), p. 441-465
24. Carnegie, G.D. and Williams, B., (2001,) The first professor of accounting in Australia, *Accounting History*, 6 (1), p. 103-115
25. Cayet, T. (2009), Travailler à la marge : le Bureau International du Travail et l'organisation scientifique du travail (1923-1933), *Le Mouvement Social*, 3 (228), p. 39-56, available at: www.cairn.info/revue-le-mouvement-social-2009-3-page-39.htm
26. Chua, W.F. and Poullaos, C., (1993), Rethinking the profession-state dynamic: the case of the Victorian charter attempt 1885-1906, *Accounting, Organizations and Society*, 18(7/8), p.691-728
27. Cinquini, L., Marelli, A., Tenucci, A., (2008), An Analysis of Publishing Patterns in Accounting History Research in Italy, 1990-2000, *The Accounting Historians Journal*, 35 (1), p.1-48
28. Clarke, P., (2005), The story of Bernard F. Shields: the first professor of accountancy in the UK, *Accounting History*, 10(2), p.103-123
29. Colasse, B., (1995), A quoi sert la recherche comptable? Des fonctions du chercheur en comptabilité, *Revue Française de Comptabilité*, 264, p. 67-73
30. Craig, R.J. et al., (2004), Clowns of No Account'? Reflections on the Involvement of Four Irishmen in the Commercial Life of the Colony of New South Wales, 1788–1818, *Accounting History*, 9 (2), p. 63–85
31. Degos, J.G and Mattessich, R., (2003), Accounting research in the French language area – second half of the 20th century, *Review of Accounting and Finance*, 5 (4), p. 423-442
32. Demaria, S. and Dufour, D., (2008), First time adoption of IFRS, Fair value option, Conservatism: Evidences from French listed companies, version 1-21 March 2008 of the manuscript published at the 30th colloquium of EAA, Lisbon Portugal, 2007
33. Douki, C. & Minard P., (2007), Histoire globale, histoires connectées : un changement d'échelle, *Revue d'histoire moderne et contemporaine*, 5 (4bis), p. 7-21
34. Eierle, B., (2005), Differential Reporting in Germany – A historical analysis, *Accounting, Business and Financial History*, 15 (3), p. 279-315
35. Evans, L., (2005), Editorial: Accounting history in the German language arena, *Accounting, Business and Financial History Review*, 15 (3), p. 229-233
36. Evian, I., (1940), Academiile Comerciale și rolul lor în economia românească, *Analele Academiei de Înalte Studii Comerciale și Industriale „Regele Mihai I” din Cluj-Brasov*, anul I 1939-1940, p. 925-987
37. Farcane, N. and Popa A., (2008), Romanian accounting between tradition and international influences in the XXth century, *12th World Congress of Accounting Historians, Congress Proceedings*, p. 396-405
38. Fărcaș et al., (2012), European accounting history: the contribution of Professor I.N. Evian – precursor to the development of accounting in Romania, *Int. J. Critical Accounting*, 4 (4), p. 466-479
39. Fleischman, R.K. and Radcliffe, V.S., (2005), The roaring nineties: accounting history comes of age, *The Accounting Historians Journal*, 32 (1), p. 61-109
40. Gaffikin, M., (1998), History is Dead, Long live History, *Critical Perspectives on Accounting*, 9 (6), p. 631-639
41. Gaffikin, M.J.R., (1981), The Development of University and Professional Accountancy Education in New Zealand, *The Accounting Historians Journal*, 8 (1), xxx
42. Goldberg, L., (1974), The Future of the Past in Accounting, *The Accountant's Magazine*, xxx
43. Gomes, D. et al., (2011) Does accounting history matter? *Accounting History*, 16 (4), p. 389-402
44. Gomes, D., (2008), The interplay conceptions of accounting and schools of thought in accounting history, *Accounting History*, 13 (4), p. 479-509

45. Goodman, R.S. and Kruger, E. J., (1988), Data Dredging or Legitimate Research? Historiography and Its Potential for Management Research, *Academy of Management Review*, No. 2
46. Hernandez-Esteve, E., (2006), A review of recent Spanish publications in accounting, business and financial history, *Accounting, Business and Financial History Review*, 5 (2), p. 237-270
47. Hlaciuc, E. and Petris, R., (2010), Reflections on the nature of accounting, The Annals of The "Ștefan cel Mare" University of Suceava, *Fascicle of The Faculty of Economics and Public Administration*, Vol. 10, Special Number, p. 242-259
48. Hopwood, A. (1990), Accounting and organization change, *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 3 (1), p. 7-17
49. Ionașcu, I. & Calu, D.A., (2002), Pleoarie pentru cercetarea istoriei contabilității Românești, *Revista Contabilitatea, expertiza si auditul afacerilor*, No. 3
50. Ionașcu, I., (2013), Un secol de contabilitate și auditul conturilor la Academia de Studii Economice din București, *Revista de Audit Financiar, Camera Auditorilor Financieri*, 11 (4) p. 59-71
51. Küpper, H.U. and Mattessich, R., (2005), Twentieth Century Accounting Research in the German Language Area, *Accounting, Business and Financial History*, 15 (3), p. 345-410
52. Laughlin, R., (1995), Empirical research in accounting: alternative approaches and a case for "middle-range" thinking, *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 8 (1), p. 63 - 87
53. Lee, T.A., (2006), The FASB and Accounting for Economic Reality, *Accounting and the Public Interest*, 6 (1), p. 1-21
54. Lee, T., (1995), The professionalization of accountancy: a history of protecting the public interest in a self-interested way, *Accounting, Auditing, & Accountability Journal*, 8(4), p. 48 – 69
55. Lemarchand, Y., (1994), Histoire de la comptabilité, éléments d'historiographie comparée, *Actes du XVe congrès de l'Association Française de Comptabilité, Paris-Dauphine*, p. 36-51
56. Lemarchand, Y., (2000), A century of research into accounting history in continental Europe, *speech at the 8th World Congress of Accounting Historians*, plenary session, Madrid
57. Lemarchand, Y., Nikitin, M. and Zimnovitch, H., (2008), International congresses of accountants in the twentieth century: a French perspective, *Accounting History Review*, 18 (2), p. 97-120
58. Locke, R.R., (1985), Business Education in Germany: Past Systems and Current Practice, *The Business History Review*, 59 (2), p. 232-253
59. Lord, B. and Robb, A., (2010), Women students and Staff in Accountancy: The Canterbury Tales, *Accounting History*, 15 (4), p. 529-558
60. Lumperdean, I., (1999), Primul manual de contabilitate si literatura economica romaneasca, *Idei si Politici Economice Review*, University of Cluj Press, Cluj-Napoca, p. 13-24
61. Mackenzie, N. and Knipe, S., (2006), Research dilemmas: paradigms, methods and methodology, *Issues In Educational Research*, vol. 16, available on <http://www.iier.org.au/iier16/mackenzie.html>, accessed on 01/04/2013
62. Maffre, P., (1986), La comptabilité dans les écoles supérieures de commerce au XIXe siècle, *Revue historique*, 559 (1), p. 133-156
63. Mărculescu, I. and Macovei, E., (1967), Gîndirea contabilă din România la începutul secolului al XX-lea, *Probleme economice - Societatea de Științe economice din Republica Socialistă România*, Academia Republicii Socialiste România, Institutul de cercetări economice, nr. 11, p. 132-136
64. Marian, V., (1937), Pravila comerțială de la 1837, *newspaper Țara Bârsei*, year IX, March-April, 1937, no. 2, Brasov
65. Mătiș et al., (2012), Romanian accounting profession: erudition and perspectives, *International Journal. of Critical Accounting*, 4 (2), p. 120-144

66. 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 and Financial History*, 13 (2), p. 125-170
67. Napier, C.J., (2011), Accounting at London School of Economics: Opportunity Lost?, *Accounting History*, 16 (2), p.185-205
68. Paglietti, P., (2009), Exploring the role of accounting history following the adoption of IFRS in Europe. The case of Italy, *De Computis Revista Española de Historia de la Contabilidad Spanish Journal of Accounting History*, No. 11
69. Parker, R.H., (1981), The study of Accounting History, in A. Hopwood and M. Bromwich, *Essays in British Accounting Research*, Pitman
70. Parker, R.H., (2002), Henry Rand Hatfield (1866-1945): the triumphs and travails of an academic accounting pioneer, *Accounting History*, vol.7, p. 125-135
71. Parker, R.H., (1993), The scope of Accounting History: A note, *Abacus*, 29 (1), p. 106-110
72. Pescaru, C.M. (2012), The idea of university in the Romanian culture: national aspirations and European models (1848-1918), *5th International Conference EDU-WORLD 2012 - Education Facing Contemporary World*, p. 629-636
73. Pitts, M.V., (2001), In Praise of the ‘Other’ William Armstrong: A Nineteenth Century British Engineer and Early Management Consultant, *Accounting History*, 6 (2), p. 33–58.
74. Postma, J. and van der Helm, A. (1998) Rewriting the History of Accounting? *Asia-Pacific Journal of Accounting*, 5 (1), p. 166
75. Previts, G.J., (1984), Methods and Meanings of Historical Interpretation for Accountancy, *The Accounting Historians Notebook*
76. Previts, G.J., Parker L. D. and Coffman, E. N., (1990), An Accounting Historiography: Subject Matter and Methodology, *Abacus*, 26 (2), p. 136-158
77. Previts, G.J., Parker, L. D and Coffman, E. N., (1990), Accounting History: Definition and Relevance, *Abacus*, 26 (1), p. 2-16
78. Quick, R., (2005), The formation and early development of German audit firms, *Accounting, Business and Financial History*, 15 (3), p. 317-343
79. Richard, J., (1995), The evolution of accounting chart models in Europe from 1900 to 1945. Some historical elements, *The European Accounting Review*, 4 (1), p. 87-124
80. Richardson, A.J., (1989), Corporatism and inter-professional hegemony: a study of regulations and internal social order, *Accounting, Organizations and Society*, 14(5/6), p. 415-431
81. Richardson, A.J., (2008), Strategies in the development of accounting history as an academic discipline, *Accounting History*, 13 (3), p. 247-180
82. Rodrigues et al. (2007), State intervention in commercial education: the case of the Portuguese School of Commerce, 1759, *Accounting History*, 12 (1), p. 55-85
83. Rodrigues, L.L. and Craig, R., (2004), English Mercantilist Influences on the Foundation of the Portuguese School of Commerce in 1759, *Atlantic Economic Journal*, 32 (4), p. 329-345
84. Romeo, G. and Rigsby, J. T., (2008), Disseminating Professionalism: The Influence of Selden Hopkins on the US Accounting Profession, *Accounting History*, 13 (4), p. 415–450
85. Romeo, G.C. and McKinney, J. J., (2008), Contributions of Joseph Hardcastle to Accounting Theory, *The Accounting and Historians Journal*, 35 (2), p. 145-179
86. Schäffer, U. & Binder, C., (2008), “Controlling” as an academic discipline: the development of management accounting and management control research in German-speaking countries between 1970 and 2003, *Accounting History*, 13 (1), p. 33-74
87. Shenkir, W. G., (1975), Accounting History, the Accounting Historian and the FASB, *Accounting Historians Journal*, 2 (2), p. 1

88. Sy, A. and Tinker, T. (2006) Bury Pacioli in Africa: the bookkeeper's reification of accountancy, *Abacus*, 42 (2), p. 105–127.
89. Talbot, P.A., (2010), Colonel William Henry Sykes: His contribution to statistical accounting
90. Tiron Tudor, A. and Matis, D., (2010), Options for a Modern Accounting System in 19th century Transylvania, *Transylvania Review*, 19 (1), p. 47–60.
91. Tiron Tudor, A. and Muțiu, A., (2007), Important stages in the development of Romanian accounting profession (from 1800 up to now), *Spanish Journal of Accounting History "De Computis"*, (6), p. 184-199
92. Touchelay, B., (2007), A l'origine du Plan comptable français des années 1930 aux années 1960, la volonté de contrôle d'un Etat dirigiste ?, *Comptabilité-Contrôle-Audit*, p. 61-88
93. Wootton, C., and Kemmerer, B., (2007), The Emergence of Mechanical Accounting in the U.S., 1880–1930. *Accounting Historians Journal*, 34 (1), p. 91–124.
94. Zan, L., (1994), Towards a history of accounting histories. Perspectives from the Italian tradition, *The European Accounting Review*, 3 (2), p. 255-307
95. Zelinschi, D., (2009), Legitimacy, Expertise and Closure in the Romanian Accountant's Professionalization Project 1900-1916, *Accounting History*, 14 (4), p. 381-403
96. Zelinschi, D., (2012), Une loi suffit-elle? Le mouvement des comptables roumains des années 1920, presented at the 17th Journée d'Histoire de Management et de Comptabilité, Toulouse

Books:

1. Abbott, A., (1988) *The system of professions: An essay on the division of expert labor*, Chicago: University of Chicago Press;
2. Aguletti, Aur. Th., (1914), *Istoria românilor pentru școli și public, editia a IX-a*, Bucharest: Ed. Autorului;
3. Axenciuc, V., (1977), *Introducere în Istoria Economică a României. Epoca modern*, Bucharest: Fundația "România de Mâine" Publishing
4. Badea, M., (2003), *Istoria economiei naționale românești*, Bucharest: Nicolae Bălcescu Publishing
5. Baiulescu, B., (1898), *Monografia comunei bisericești Greco-Ortodoxe române a Sfintei Adormiri din Cetatea Brașovului cu acte și dovezi*, Brașov: Tipografia Ciurcu & Comp.;
6. Barbu, E., (2006), *Les entreprises françaises cotées face à l'harmonisation comptable internationale : une analyse néo-institutionnelle d'un long processus vers l'homogénéité*, PhD thesis, Orleans;
7. Bârseanu, A., (1902), *Istoria Școalelor Central Române Gr. Or. din Brașov: scrisă din incidentul jubileului de 50 ani al gimnasiului*, Brașov: Tipografia Ciurcu & Comp.;
8. Bârseanu, A., (1902), *Istoria Școalelor Central Române Gr. Or. din Brașov: scrisă din incidentul jubileului de 50 ani al gimnasiului*, Brașov: Tipografia Ciurcu & Comp.;
9. Basil, Y. and von Gebattel, A., (1994), Exposition of double entry bookkeeping, English translations and commentaries after Luca Pacioli's *Tractatus de computis et scripturis*, Publishing Albrizzi;
10. Berland, N., (1999) *L'histoire du contrôle budgétaire en France*, thèse Sciences de gestion, Paris IX;
11. Bernal, J. D., (1964), *Știința în istoria societății*, București: Politică Publishing;
12. Beevor, A., (2012), *The Second War World*, Weidenfeld & Nicolson
13. Blanchard, M., (2012), *Socio-histoire d'une entreprise éducative: Le développement des Écoles supérieures de commerce en France (fin du XIXe siècle - 2010)*, Ecole des Hautes Etudes en Sciences Sociales, Centre Maurice Halbwachs UMR 8097, PhD thesis, available at: http://tel.archivesouvertes.fr/docs/00/78/57/40/PDF/TheI_se_entieI_re_3d_impression.pdf
14. Bocqueraz, C., (2000) *The Professionalisation Project of French Accountancy Practitioners before the Second World War*, thèse Sciences de gestion, Nantes-Genève;
15. Calu, D.A., (2005), *Istorie și dezvoltare privind contabilitatea din România*, Bucharest: Economică Publishing;
16. Canguilhem, G., (1968), *Études d'histoire et de philosophie des sciences*, Paris: Vrin Publishing

17. Chatfield, M., (1977), *A history of accounting thought*, New York: Robert E. Krieger Publishing Company, Huntington;
18. Colasse, B., (2005), *Les Grands auteurs en comptabilité*, Paris: Management et Société Publishing
19. Constantinescu, N.N. et al., (1996), *L'histoire de l'économie roumaine. De l'origine jusqu'à la deuxième guerre mondiale*, Bucharest: Expert Publishing;
20. Demetrescu, C.G., (1947), *Istoria critică a literaturii contabile românești vol. I*, Bucharest: Socec Publishing;
21. Demetrescu, C.G., (1972), *Istoria contabilității*, Bucharest: Științifică Publishing;
22. Dobroțeanu, L., (2005), *Geneză și viitor în contabilitate* (Genesis and future in accounting), Bucharest: Economică Publishing;
23. Doca, Gh., (2001), *Cultură și civilizație Românească în dialoguri bilingve*, Bucharest: Ed. Fundației Culturale Române;
24. Drăgoescu, A. et al., (1997-1999), *Istoria României-Transilvania, vol. I-II*, Cluj-Napoca: Ed. "George Barițiu";
25. Dragomir, S., (1943), *Transilvania înainte și după arbitrajul de la Viena*, Sibiu ;
26. Dumitrescu, T. and Mircea, V., (1984), *Istoricul Academiei de Înalte Studii Comerciale si Industriale din Cluj, vol. I*, Bucharest;
27. Edwards, D. and Boyns, T., (2012), *A History of Cost and Management Accounting: The British Experience*, Routledge;
28. Fourastié, J., (1979), *Que sais-je? La comptabilité*, Paris: Presses Universitaires de France;
29. Fournas, P., (2007), *Quelle identité pour les grandes écoles de commerce françaises? (HEC-ESSEC-ESCP), Ecole Polytechnique, PhD thesis, available at: <http://pastel.archives-ouvertes.fr/docs/00/50/36/41/PDF/Fournas.pdf>*;
30. Furnică, D.Z., (1908), *Din istoria comerțului la români : mai ales băcănia : publicațiune de documente inedite 1593-1855*, Bucharest: Ed. Atelierele Grafice Socec &Co.;
31. Garnier, P., (1940), *La méthode comptable. Traité de comptabilité générale*, Paris: Dunod;
32. Gîdiu, V., (2012), *Academia de Inalte Studii Comerciale si Industriale Cluj-Brasov 1920-1950*, PhD thesis, Cluj-Napoca: Editura Grinta;
33. Giurescu, C.G., (1955), *Istoria românilor, vol. I*, Bucharest: Ed. Cugetarea-Georgescu Delafras S.A.;
34. Godard, M., (1827), *Traité général et sommaire de la Comptabilité commerciale*, Paris: A la Librairie du commerce;
35. Gologan, N.G.V., (1928), *Cercetări cu privire la trecutul comerțului românesc din Brașov*, Bucharest;
36. Gologan, N.G.V., (1928), *Cercetări cu privire la trecutul comerțului românesc din Brașov*, Bucharest;
37. Gomes, D. (2007) *Accounting Change in Central Government. The institutionalization of double entry bookkeeping at the Portuguese Royal Treasury (1761-1777)*, Universidade do Mhno, Lisbon, PhD thesis
38. Hamilton, R., (1775), *An introduction to merchandise*, Edinburg: Printed by J. Balfour & Co. and C. Elliot;
39. Horomnea, E., (2011), *Dimensiuni științifice, sociale și spirituale în contabilitate*, Iași : TipoMoldova Publishing;
40. Ildieru, N.E. (1907) *Istoria învățământului nostru comercial*, Bucharest;
41. Ioachim, V. M., (2008), *Amintiri și reflecții contabile, 1906-1974*, Bucharest: ASE Publishing;
42. Ionașcu, I., (1997), *Epistemologia contabilității*, Bucharest: Economică Publishing;
43. Ionescu, T., (2013), *George Baritiu Monografie, Partea I*, Cluj-Napoca: Risoprint Publishing;
44. Iorga, N., (1928), *Istoria învățământului românesc*, Bucharest: Casa Școalelor Publishing
45. Iorga, N., (1937), *Istoria Romanilor, vol. 3: Citorii*, Bucharest ;
46. Kennedy, P.M., (1989), *The rise and fall of the great powers: economic change and military conflict from 1500 to 2000*, London: Fontana Press;

47. Léautey, E., (1886), *L'enseignement commercial et les écoles de commerce en France et dans le monde entier*, Paris: Librairie administrative et comptable;
48. Liddell Hart, B. H., (1999), *History of the Second World War*, Da Capo Press
49. Liiceanu, A., (2011), *Trei femei, trei povesti* (Three women, three stories), Bucharest : Ed. Polirom;
50. Littleton, A.C., (1988), *Accounting Evolution to 1900*, New York & London: Garland publishing;
51. Lumperdean, I., (1999), *Literatura economică românească din Transilvania la începutul epocii modern*, Bucharest: Ed. Didactica si Pedagogica;
52. Lumperdean, I., (2005), *Romanian Economic Journalism in Transylvania in the First Half of the Nineteenth Century*, Cluj-Napoca: Romanian Cultural Institute Publishing;
53. Lupaș, I. (1988), *Din istoria Transilvaniei*, Bucharest: Eminescu Publishing;
54. Marx, K. (1992) *The 18th Brumaire of Louis Bonaparte*, New York: International Publishers
55. Mattessich, R., (2007), *Two Hundred of Accounting History. An international survey of personalities, ideas and publications*, Routledge Francis and Taylor Group;
56. Mircea, V., (2007), *Istoria economică a României*, Galați, PhD. Thesis;
57. Moașa Nazare, R., (2010), *Sub semnul lui Hermes si al lui Pallas. Educație și societate la negustorii ortodocși din Brașov și Sibiu la sfârșitul secolului al XVIII-lea și începutul secolului al XIX-lea*, Bucharest: Editura Academiei Române;
58. Morărașu, M. Gh., (1994), *Istoria economiei și gândirii economice românești*, Iași: Fundația Chemarea Publishing;
59. Mureșan, O., (2007), *De la Antichitatea târzie la amurgul Evului Mediu : (sec. IV-XIII)*, Cluj-Napoca: Todesco Publishing;
60. Murgescu, C., (1990), *Mersul ideilor economice la români, vol. I*, Bucharest: Enciclopedică Publishing;
61. Neagoe, S., (1980), *Viața universitară clujeană interbelică (Triumful rațiunii împotriva violenței)*, Cluj-Napoca: Dacia Publishing;
62. Nikitin, M., (1992), *La naissance de la comptabilité industrielle en France*, Université de Paris Dauphine, PhD thesis, available at:
http://halshs.archivesouvertes.fr/view_by_stamp.php?&halsid=vhsk2jlk25n5guklr8r9ngk52&label=SHS&langue=fr&action_todo=view&id=tel-00649637&version=2
63. Oltean, V., (2004), *Monografie Comercială*, Brașov: Camera de comerț, Publishing;
64. Olteanu, St., (1997), *Societatea carpato-danubiano-pontică în secolele IV-XI: structure demo-economice și social-politice*, Bucharest: Didactică și Pedagogică Publishing;
65. Peaucelle, J.L., (2003), *Henri Fayol, inventeur des outils de gestion. Textes originaux et recherches actuelles*, Paris: Economica Publishing;
66. Pervain, I., (1971), *Studii de literatură română*, Cluj-Napoca: Ed. Dacia;
67. Pop, D., (2005), *Școala economică clujeană interbelică*, Cluj-Napoca: Foundation for European Studies Press;
68. Popescu, Gh. et al., (2010), *Învățământul Economic Superior din Ardeal 920-2010*, Cluj-Napoca: Ardealul Publishing
69. Previts, G.J., (1972), *A Critical Evaluation of comparative financial accounting thought in America 1900 to 1920*, Florida: University of Florida Press;
70. Pușcariu, S., (1977), *Brașovul de altădată*, Cluj-Napoca: Dacia Publishing house;
71. Radebaugh, L.H. and Gray, S.J., (1997), *International accounting and Multinational Enterprises, Fourth Edition*, New York: John Willey & Sons Inc.
72. Radu, R., (1996), *Tradiții și împliniri în cultura economică și contabilă românească în sec. al XIX-lea și al XX-lea*, Suceava: Euroland Publishing;
73. Ramirez, C., (2005) *Contribution à une théorie des modèles professionnels : le cas des comptables libéraux en France et au Royaume-Uni*, thèse Sociologie, EHESS;

74. Robu, D.M., (2010), *Bilanțul contabil* (Balance sheet), available at <http://www.scribd.com/doc/27813236/Doina-Maria-Robu-Bilantul-Contabil>, accessed on 03/09/2012
75. Rusu, D. and Cuciureanu, St., (1981), *Tratat de contabilitate în partidă dublă*, Romanian translation after Luca Pacioli's *Tractatus de computis et scripturis, second edition 1523*, Iași: Publisher Junimea;
76. Rusu, D., (1991), *Fra Luca di Borgo și doctrinele contabilității în cultura economică românească* (Fra Luca di Borgo and the accounting doctrines in the Romanian economic culture), Iași: Junimea Publishing;
77. Savary, J., (1712), *Le Parfait Négociant ou Instruction générale pour tout ce qui regarde le Commerce de France et des Pays Etrangers*, Paris;
78. Solacolu, B., (1925), *Analele Statistice si Economice, no. 3-4*, Cluj: Cartea Romaneasca;
79. Sută-Selejan, S., (2000), *Doctrine economice: tendințe majore și opere reprezentative în istoria modernă contemporană a gândirii economice: o prezentare selectivă*, Pitești: Independenta Economică Publishing;
80. Trémery, M., (1833), *Manuel complet du tenure de livre*, Paris: A la Librairie Encyclopédique de Robert;
81. Trifa, I., (1998), *Evoluția contractului de vânzare-cumpărare în istoria dreptului românesc*, PhD thesis, Law, Babes-Bolyai University, Cluj;
82. Țipău, M. (2004), *Domnii fanarioți în țările române: 1711-1821: mica enciclopedie*, Bucuresti : Omonia ;
83. Vlaemminck, J.H., (1956), *Histoire et doctrine de la comptabilité*, Paris: Dunod Publishing
84. Vorovenci, I. (2010) *Istoria Academiei de Inalte Studii Comerciale si Industriale 1913-1947 (The history of the Academy of High Commercial and Industrial Studies 1913-1947)*, Bucharest: ASE Publishing;
85. Xenopol, A.D., (1986), *Istoria românilor din Dacia Traiană, 4th edition, vol. 2 De la întemeierea țărilor române până la moartea lui Petru Rareș*, Bucharest: Al. Zub Publishing;
86. Zhang, G., (2005), *Environmental Factors in China's Financial Accounting Development since 1949*, PhD. thesis, available at <http://repub.eur.nl/res/pub/1888/>, accessed on 02/06/2013;
87. Zimnovitch, H., (1997), *Les calculs du prix de revient dans la seconde industrialisation en France 1880-1960*, Thèse pour le doctorat en sciences de gestion, Université de Poitiers;

Chapters in books

1. Anderson-Gough, F., (2008) Education, in Edwards, J.R. and Walker, S.P. (eds) *Routledge Companion to Accounting History*, Routledge Taylor and Francis Group, p. 297-315;
2. Colasse, B., (2009), Théories comptables, in Colasse, B. (ed.), *Encyclopédie De Comptabilité, Contrôle De Gestion Et Audit, 2^e édition*, Paris: Economica Publishing;
3. Costea, I., (2012), Învățământul Academic la Cluj în secolul al XVIII-lea in *Istoria Universității Babeș-Bolyai* edited by Gitta, O., Cluj-Napoca: Mega Publishing;
4. Degos, J.G., (2005), Eugène Léautey et Adolph Guilbaut: la face mathématique de la comptabilité, in Bernard Colasse (ed.) *Les Grands Auteurs en Comptabilité*, Paris: Ed. EMS;
5. Fridenson, P. and Paquy, L. (2008), Du haut enseignement commercial à l'enseignement supérieur de gestion (XIX^e-XX^e siècles), in Paul Lenormand (ed.), *La Chambre de commerce et d'industrie de Paris 1803-2003. II. Etudes thématiques*, Genève: Droz, p. 199-257;
6. Lemarchand, Y., (2001), À la conquête de la science des comptes', variations autour de quelques manuels français de tenue des livres, in Jochen Hoock, Pierre Jeannin (Eds) *Ars mercatoria. Handbücher und Traktate für den Gebrauch des Kaufmanns, 1470-1820. T. III, Analysen 1470-1700*, Schöningh, Paderborn, p. 91-129;
7. Lemarchand, Y., (2005), Jacques Savary et Mathieu de La Porte: deux classiques du Grand siècle, in Bernard Colasse (ed.) *Les Grands Auteurs en Comptabilité*, Paris: Ed. EMS;
8. Lemarchand, Y., Nikitin, M. and Zimnovitch, H., (2009), Recherche historique en comptabilité et contrôle, in Bernard Colasse (ed.) *Encyclopédie de la Comptabilité, du Contrôle, et de l'Audit*, Paris: Economica Publishing, p. 1231-1240;

9. Lemarchand, Y., McWatters, C.S. and Pineau-Defois, L. (forthcoming), The current account as cognitive artefact: stories and accounts of *La Maison Chaurand*" in Pierre Gervais, Yannick Lemarchand and Dominique Margairaz (eds), *Merchant Profit in the Age of Commerce, 1680-1830*, London, Pickering & Chatto;
10. Longuenesse, E., (2009), L'histoire des comptables égyptiens. Les avatars d'un groupe professionnel, in Demazière, D. and Gadéa, C. (eds), *Sociologie des groupes professionnels acquis récents et nouveaux défis*, C., Paris: La Découverte Publishing;
11. Michăilescu, C., (2005), Jean Dumarchey: une contribution à la théorie du bilan et de la valeur in Bernard Colasse (ed.) *Les Grands Auteurs en Comptabilité*, Paris: Ed. EMS;
12. Napier, C.J., (2008), "Historiography" in Edwards, J.R. and Walker, S.P. (eds) *Routledge Companion to Accounting History*, Routledge Taylor and Francis Group, p.30-49
13. Perkin, H., (1970), The uses of history, in Routledge and Kegan, P. (eds), *History: an introduction for the intending students*, London;
14. Pop, I.A., (2012), Începuturile colegiului Iezuit din 1579-1581 in *Istoria Universității Babeș-Bolyai* edited by Gitta, O., p. 11-27, Cluj-Napoca: Mega Publishing;
15. Richard, J., (2005), *Herman Veit Simon, Eugen Schmalenbach et Fritz Schmidt: les „ trois S” de la pensée comptable allemande*, in Bernard Colasse (ed.) *Les Grands Auteurs en Comptabilité*, Paris: Ed. EMS;
16. Radosav, D., (2012), Repere ale învățământului superior din Cluj în secolul XVII-lea in Gitta, O. (ed.) *Istoria Universității Babeș-Bolyai*, Cluj-Napoca: Mega Publishing;
17. Sălăgean, M., (2012), Universitatea din Cluj între 1919 și 1944, in Gitta, O. (ed.) *Istoria Universității Babeș-Bolyai*, Cluj-Napoca: Mega Publishing;
18. Sigmirean, C. and Csucsujă, I., (2012) Universitatea "Ferencz Jozsef" între anii 1872-1919, in Gitta, O. (ed.) *Istoria Universității Babeș-Bolyai*, Cluj-Napoca: Mega Publishing;

Websites

1. <http://biography.yourdictionary.com/werner-sombart>, accessed on 16/02/2013
2. <http://www.merriam-webster.com/dictionary/historiography>, accessed on 13/01/2013
3. <http://www.thefreedictionary.com/idealism>, accessed on 01/02/2013
4. <http://www.scoalaardeleana.ro/index.php?id=4>, accessed on 14/06/20
5. <http://thesaurus.com/browse/shop?s=t>, accessed an 11/04/2013

Reviews

1. Revista Corpului Experților Contabili și a Contabililor Autorizați din România (The review of the Body of Experts and Licensed Accountants from Romania), January 2011, February 2011, June 2011, July 2011
2. 1921 – 2011 CECCAR 90 de ani de istorie (1921 – 2011 CECCAR 90 years of history), Bucharest, 2011
3. Album 85 de ani de la înființarea Corpului Experților Contabili și Contabililor Autorizați din România (Album 85 years since the establishment of the Body of Experts and Licensed Accountants from Romania), Bucharest, 2006

Other resources consulted

1. Carmona, S. and Boyns, T., (2010), Accounting history research in Spain, 1996-2001: an introduction, *Accounting, Business and Financial History Review*, 12 (2), p. 149-155
2. Carmona, S., (2010), Esteban Hernandez Esteve: an appreciation, *Accounting, Business and Financial History Review*, vol. 12 (2), p. 187-202

3. Fărcaș, T. and Tiron-Tudor, A. (2011), Research subjects studied by the Cluj accounting school in “Brasov period” , *Bulletin of Transylvania University in Brasov*, 4 (53), p. 99-108
4. Fărcaș, T. and Tiron-Tudor, A., (2011), The beginnings of Transylvanian Cluj Accounting School, *6th International Conference Accounting and Management Information Systems*, ASE, p. 916-938 available at: http://www.cig.ase.ro/amis2011/fisiere/amis%202011.pdf?IDF=_blank
5. Fărcaș, T. and Tiron-Tudor, A., (2012), The Relationship Between The Development Of The Higher Education In Romania And The Accounting Profession, *Annales Universitatis Apulensis Series Oeconomica*, p. 56-65, available at:
http://econpapers.repec.org/article/alujournal/v_3a1_3ay_3a2012_3ai_3a14_3ap_3a4.htm
6. Hormonea, E., (2005/2006), Puncte de vedere privind clasificarea conturilor (*Points of view regarding the accounts classification*), *The Scientific Annals from the University, Alexandru Ioan Cuza”, Iași*
7. *Istoria CECCAR în imagini* (History of CECCAR in images), Bucharest, 2011
8. Silva de Serra Faria, A. R. (2008) An analysis of accounting history research in Portugal: 1990-2004, *Accounting History*, 13 (3), p. 353-382
9. Treisch, C., (2005), Taxable treatment of the subsistence level of income in German Natural law, *Accounting, Business and Financial History*, 15 (3), p. 255-278
10. Virtanen, A., (2009), Accounting gender and history: the life of Minna Canth, *Accounting History*, 14 (1), p.79-100
11. Vogeler, G., (2005), Tax accounting in the late medieval German territorial states, *Accounting, Business and Financial History*, 15 (3), p. 235-254