

## ОТЗЫВ

члена диссертационного совета на диссертацию Багдасарян Рипсима Артуровны на тему: «Эволюция двойной бухгалтерии в первом столетии ее применения (на примере подлинных бухгалтерских книг средневековых компаний)», представленную на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика.

### **Актуальность темы диссертационного исследования**

Представленная к защите диссертация является частью огромной работы, проводимой коллективом кафедры бухгалтерского учета и аудита Кубанского государственного университета под руководством проф. М.И. Кутера и М.М. Гурской в области архивных исследований по истории бухгалтерского учета, а, именно, его истоков и эволюции на протяжении XII-XV вв. Соискатель Р.А. Багдасарян, как член этого творческого научного коллектива, выполнила вполне обособленную и ценную часть работы на основе архивных материалов, сохранившихся в музеях и библиотеках Италии, разобралась в сложных методических проблемах учетной практики раннего Средневековья, внесла тем самым значительный вклад в копилку исследований по истории бухгалтерского учета.

Споры об истоках и времени возникновения двойной записи, как альтернативы простой, униграфической бухгалтерии, не утихают до сих пор. Появление двойной бухгалтерии одни исследователи объясняют развитием экономических и социально-общественных отношений в средневековых городах-государствах Венеция, Флоренция, Милан, Генуя. Другие считают, что появление принципа двойной записи является результатом внутреннего развития и усложнения счетной техники. Кроме того, спорными до сих пор остаются признаки применения метода двойной записи, которая формировалась на протяжении нескольких веков и включала в себя различные техники и наборы учетных книг, в зависимости от места и периода деятельности купцов и банкиров. Проследить логику развития метода двойной записи, основываясь лишь на средневековых фолиантах, является задачей огромной сложности.

Поэтому исследование эволюции методов бухгалтерского учета, закономерностей в развитии учетной техники на самых ранних этапах ее возникновения, сравнительный анализ преимуществ и недостатков различных учетных практик, в том числе прообразов современных методов начисления амортизации, формирования резервов и финансовых результатов, является актуальной задачей для научных исследований в области истории бухгалтерского учета. Вышесказанное позволяет сделать заключение об актуальности темы, избранной Р.А. Багдасарян для своего исследования.

**Степень обоснованности и достоверности научных положений, выводов и рекомендаций, сформулированных в диссертации**

Отражение в диссертации вопросов, включенных в паспорт специальности 08.00.12 — Бухгалтерский учет, статистика (экономические науки), в том числе п. 1.4. История развития методологии, теории и организации бухгалтерского учета, подтверждает соответствие темы диссертации заявленной научной специальности.

В своей работе Р.А. Багдасарян поставила масштабную задачу — выявить закономерности и отличительные особенности методического обеспечения учетных процедур в процессе зарождения и развития двойной бухгалтерии на протяжении векового периода и формирования техники выведения финансового результата с помощью данного метода в компаниях Ф. Датини в Пизе. Для достижения поставленной цели соискателем исследован огромный массив уникальных архивных источников и сформулированы оригинальные гипотезы о логике развития учетной техники в средневековье. В ряде случаев ею сделаны выводы, уточняющие результаты анализа отдельных источников известными зарубежными учеными. Это стало возможным благодаря применению соискателем комплексного научного подхода к рассмотрению экономических явлений и глубокого сопоставительного анализа документальных свидетельств эпохи.

Автор диссертации придерживается диалектического метода исследования, настаивая на многообразии применявшихся в средневековой Европе учетных техник, и постепенном формировании системы двойной записи как инновационной учетной технологии в процессе решения множества противоречий, устранения недостатков, проб и ошибок, обнаруженных в бухгалтерских книгах средневековых компаний.

**Выводы и идеи, высказанные Р.А. Багдасарян, отличаются оригинальностью и новизной. Автором впервые представлен глубокий анализ неизвестных ранее источников, с помощью неопровержимых документальных доказательств расширено**



**представление об учетных техниках, применявшихся средневековыми купцами при в процессе создания и функционирования торговых компаний.** Приращение научного знания состоит в доказательстве ряда положений относительно методики формирования пробных бухгалтерских балансов, практики составления баланса с распределением прибыли, рассмотрении техники формирования финансового результата среди участников компании как продолжения ведения счетов расчетов, а также анализа эволюции формы и содержания книг для учета наличных денежных средств в компаниях Ф. Датини.

Отдельно следует отметить состав используемых соискателем источников. Р.А. Багдасарян самостоятельно осуществила перевод значительного объема исторических документов, хранящихся в архивах Прато, Генуи, Флоренции и Венеции. Диссертант проанализировала эти документы с использованием метода логического моделирования, осуществила интерпретацию архивной информации и сформулировала выводы относительно структуры и техники заполнения Главной книги и Пробного баланса в компаниях Ф.Датини, а также постепенного изменения и усложнения применяемых купцом учетных техник.

Информационной базой исследования Р.А. Багдасарян послужили также вторичные (литературные) источники, ею тщательно изучен накопленный к сегодняшнему дню объем трудов зарубежных и отечественных ученых по выбранной теме исследования. Список использованной литературы насчитывает 308 позиций и включает в себя источники на нескольких языках.

Автором диссертации привлечен и значительный объем косвенных источников информации: нормативные документы, государственные юридические акты, труды по смежным областям знания – налогам, финансам, управлению. При изучении столь объемного материала автором был применен системный подход: архивные материалы, свидетельствующие об учетных практиках Средневековья, сравнивались и сопоставлялись с методиками изложенными авторами первых печатных трудов по бухгалтерскому учету, в том числе с известным трактатом Луки Пачоли. Особо следует отметить значительный (свыше 250 страниц) объем приложений к диссертации, содержащих как исходные материалы исследования, так и модели структурно-логического анализа этих данных

В этой связи следует отметить высокую степень достоверности и обоснованности научных положений, выводов и рекомендаций, сформулированных в диссертации Р.А. Багдасарян.



**Наиболее существенными результатами исследования, обладающими научной новизной, можно признать следующее:**

1. Автором установлены с помощью документальных свидетельств и проанализированы с помощью метода логического моделирования отличия в учетных техниках, применявшихся в индивидуальных предприятиях и компаниях Ф. Датини, что позволило сформулировать тезис об постепенном усложнении учетных техник в банковских и торговых компаниях XIII в., осуществляющих деятельность в различных городах Европы.

2. Проведен сравнительный анализ учетной техники, применяемой на практике в средневековых городах, и описанной в трактате Л. Пачоли, в результате которого выявлены существенные различия в составе книг, последовательности расположения счетов и порядке построения Пробного баланса закрытия, свидетельствующие о постепенной эволюции методического обеспечения учетных процедур на протяжении XIII-XIV вв.

3. Автором доказана особенность техники ведения учета в ранних компаниях Ф. Датини, заключающаяся в отсутствии комплексных статей на счетах, большой детализации счетов дебиторов и кредиторов, а также учете взаиморасчетов между собственниками компании в порядке, аналогичном взаиморасчетам между контрагентами.

4. В диссертации подробно исследованы особенности ведения книг учета прихода и расхода наличных денежных средств на ранних этапах развития бухгалтерского учета, а также определена логическая взаимосвязь между отдельными учетными регистрами, такими как Пробный баланс, Entrata e Uscite (учет наличности) и Мемориал, что позволило составить системное представление о движении информации о хозяйственной деятельности компании и ее отражении с помощью учетных процедур.

5. Проведен сравнительный анализ двух подходов к составлению баланса (БЕЗ и С распределением прибыли между собственниками компании) в компаниях Ф. Датини в XIV в., а также определена логика составления внутреннего Пробного сальдового баланса и методика определения операционного результата на основании инвентаризации остатка непроданного товара и оценки его по себестоимости покупки. Существенный интерес представляют выводы диссертанта относительно методики осуществления корректировочных записей в средневековых учетных книгах.

Следует констатировать соответствие полученных Р.А. Багдасарян результатов поставленной цели и задачам исследования.

В автореферате автором изложены цель, задачи исследования, основные положения диссертации, приведено краткое обоснование научной позиции автора и раскрыто каждое

положение научной новизны, выносимое на защиту, что подтверждает соответствие содержания автореферата содержанию диссертации.

Основные научные результаты диссертации соискателя опубликованы в ведущих рецензируемых научных журналах и изданиях, удовлетворяющих требованиям Минобрнауки России: в 10 статьях, из которых 8 опубликованы в периодических изданиях, рекомендованных ВАК для публикации результатов диссертационных исследований (в т.ч. 5 — в изданиях, индексируемых в Web of Science и Scopus), 2 — в зарубежных научных изданиях. Публикации автора отражают результаты самостоятельного, масштабного труда по исследованию архивных источников, обобщение выводов, полученных в результате исследования, которые были представлены на большом количестве международных конференций, включая XIV Всемирный конгресс историков бухгалтерского учета (г. Пескара, Италия).

#### **Вместе с тем целесообразно высказать следующие пожелания автору:**

1. В отдельных фрагментах текста диссертации автором использован излишне эмоциональный стиль изложения (например, на стр. 22, 24, 33, 42). При изложении результатов научного исследования рекомендуется придерживаться более выдержанного и официального стиля.

2. Автором неоднократно упоминается в тексте такой вид учетных книг как «почтовая балансовая отчетность» (стр.9, 28), однако, не дается пояснение, что из себя представляет данный вид отчетности.

3. Соискателем приводятся очень детальные и логически четкие блок-модели отдельных динамических линий, которые были прослежены в архивных материалах. В целях обобщения итогов исследования было бы уместно в конце диссертации представить укрупненную схему движения информации между отдельными книгами Первой и Второй компаний Датини. Такое сравнение сделало бы более наглядным выводы автора.

Отмеченные пожелания имеют частный характер и не меняют общей положительной оценки диссертации.

#### **Заключительные выводы**

Таким образом, следует заключить, что в диссертации Р.А. Багдасарян решены задачи, имеющие существенное значение для развития экономической отрасли знаний – на основе применения историко-логического метода раскрыты закономерности совершенствования методологии бухгалтерского учета и методического обеспечения



учетных процедур в течение столетнего периода раннего Средневековья, что способствует более глубокому пониманию генезиса современных методов ведения финансового и управленческого учета, а также составления бухгалтерской отчетности.

Диссертация Багдасарян Рипсима Артуровны на тему: «Эволюция двойной бухгалтерии в первом столетии ее применения (на примере подлинных бухгалтерских книг средневековых компаний)» соответствует основным требованиям, установленным приказом СПбГУ от 01.09.2016 № 6821/1 «О порядке присуждения ученых степеней в Санкт-Петербургском государственном университете», соискатель Багдасарян Рипсима Артуровна заслуживает присуждения ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика. Пункт 11 указанного Порядка диссертантом не нарушен.

Член диссертационного совета,  
заместитель декана по научной работе  
Факультета международных экономических отношений,  
профессор Департамента аудита и корпоративной отчетности  
Факультета налогов, аудита и бизнес-анализа  
федерального государственного образовательного  
бюджетного учреждения высшего образования  
«Финансовый университет при  
Правительстве Российской Федерации»,  
доктор экономических наук, доцент

Марина Ильинична Сидорова

125993 (ГСП-3), г. Москва, Ленинградский проспект, д.49  
тел./факс: +7 (495) 943-98-95  
E-mail: misidorova@fa.ru

