

ОТЗЫВ

члена диссертационного совета на диссертацию Гурской Марины Михайловны на тему: «РАЗВИТИЕ ДВОЙНОЙ БУХГАЛТЕРИИ В XII-XV ВВ», представленную на соискание ученой степени доктора экономических наук по специальности 5.2.3. Региональная и отраслевая экономика (Бухгалтерский учет, аудит и экономическая статистика)

Актуальность темы исследования.

Существующая современная методология учета во многом отталкивается от накопленного столетиями научного и практического опыта бухгалтерской мысли. Отечественная бухгалтерская наука на протяжении последних десятилетий в основном шла по пути реформирования текущего состояния в учетной сфере в соответствии с общемировыми тенденциями. В части исторических изысканий в области учета российскому читателю и исследователю до недавнего времени были доступны исключительно переводные труды зарубежных авторов в области истории развития теории и практики бухгалтерского учета. Данные исследования достаточно качественно систематизированы в русскоязычной среде, всесторонне разобраны и описаны в отечественной учебной и научной литературе, фактически на их основе сформирована современная история развития бухгалтерской мысли (в том числе и в России), но тем не менее, представляют собой, по сути, интерпретацию тех или иных исследований, произведенных иностранными авторами ранее.

Представленная диссертация фактически является обобщающим и завершающим исследованием из серии научных трудов необычного для отечественной бухгалтерской сферы исследовательского процесса – а именно работы с подлинными средневековыми архивными материалами на местах. Группой российских ученых была создана профессиональная команда, опирающаяся в своих исследованиях на подлинные бухгалтерские источники, а именно архивы бухгалтерских книг компаний средневековой Италии. Данная работа является фактически финальной частью большого научно-исследовательского процесса, отдельные элементы которого уже были презентованы в СПбГУ. Акцент в исследованиях данной группы сделан именно на архивные материалы, что является несомненной уникальной особенностью приведенной работы. Автор целенаправленно работал именно с

подлинными данными архивов, а не с обзорами или описанием их, которые были проделаны иными исследователями ранее. Именно это обстоятельство позволяет нам говорить о высокой степени научной ценности проводимого исследования – в том числе из исследований убиралась субъективная оценка тех или иных исторических фактов, которые несомненно имеются в интерпретации в обзорных работах и трудах иных ученых.

Степень обоснованности научных положений, выводов и рекомендаций, содержащихся в диссертации.

Цель диссертационной работы заключалась в формировании авторской концепции развития учетных процедур, составивших основу методологии двойной бухгалтерии на основе архивных подлинных документов средневекового счетоводства.

Логика представленного исследования обоснована и оправдана спецификой темы работы, ее целью и задачами. Структура диссертационной работы позволила автору, соблюдая процедуру последовательного решения поставленных задач для достижения основной цели, раскрыть основную тему научного исследования и достичь обоснованных научных результатов.

Диссертация состоит из четырех глав, в которых последовательно раскрывается общее содержание работы и формулируются полученные результаты. В первой главе (сс. 16-67) рассматриваются этапы становления учетной науки, проводится всеобъемлющий обзор исторических источников и трудов ведущих отечественных и зарубежных специалистов по указанной проблематике. Вторая глава (сс. 68-151) посвящена характеристике процедур учета в компаниях-объектах исследования (на основе архивных материалов). В третьей главе (сс. 152-250) рассматривается методологическое обеспечение проводимых учетных процедур, отдельные вопросы, связанные с идентификацией и признанием отдельных учетных элементов. Четвертая глава (сс.251-336) посвящена идентификации финансового результата в исследуемых компаниях. В заключении содержатся выводы по исследованию, структурированные в отдельные логические блоки. Все параграфы и главы неразрывно связаны друг с другом, логическая взаимосвязь между ними прослеживается, по каждой главе сформулированы промежуточные выводы, объединенные впоследствии в единые результаты исследования. Данная

структура работы является оправданной, она позволяет последовательно изучить рассматриваемую проблематику и сформировать качественные и всесторонние выводы по исследуемой тематике.

Список источников представлен ведущими ответственными и иностранными авторами в области данной проблематики. Широкое использование подлинных архивных материалов составляет основу диссертационного исследования. Работа оформлена должным образом, а также стилистически и орфографически вычитана. Особо отмечаем активный вклад диссертанта в проведенное исследование (работа в архивах).

Основные научные результаты исследования и их новизна.

Научная новизна работы заключается в разработке на основе изучения уникальных архивных материалов итальянских учетных книг 13–15 вв. характеристики развития двойной бухгалтерии в изучаемый период как инструмента арифметического моделирования хозяйственной жизни, позволявшего совершенствовать методы оценки объектов управления и раскрытия формирующих их факторов.

В ходе исследования были получены следующие наиболее существенные научные результаты:

- продемонстрировано, характерное для изучаемого периода, разделение между деньгами как объектом учета и деньгами как инструментом учетной оценки;
- на примерах ряда учетных книг показано, что в экономической практике рассматриваемого периода применялись: (а) оценки результатов хозяйственных операций, исходя из факторов временной ценности денежных средств, (б) способы распределения прибыли, (в) формировались резервы на покрытие непредвиденных расходов и обязательств, (г) процедуры изменения стоимости имущества с длительным характером использования (переоценка);
- дана характеристика многоуровневой системы учетных регистров, обеспечивавшей реализацию метода двойной бухгалтерии в хозяйственной практике;
- раскрыты методы регистрации и оценки последствий хозяйственных фактов на счетах в целях отражения факторов, влияющих на формирование финансового результата деятельности;

- представлено применение метода двойной записи для отражения в учете прибыли или убытка как производной комплекса факторов, формирующих результат хозяйственной жизни предприятия;
- раскрыты процедуры информирования заинтересованных пользователей бухгалтерских данных с устойчивой периодичностью (концепция отчетного периода).

Теоретическая значимость исследования заключается в установлении закономерностей механизма функционирования учетных систем в первом столетии их применения, что способствует по мнению автора «развитию фундаментальной теории диалектики учетной науки».

Практическая значимость представлена возможностью применения выявленных закономерностей и принципов для создания и корректировки современных учетных систем, их моделирования.

К числу несомненных достоинств работы следует отнести комплекс авторских исследований средневековых архивных материалов по теме диссертации. Значимым плюсом является использование в диссертационной работе комплекса общенаучных методов (наблюдение, сравнение, группировка, абстрагирование, анализ и синтез, индукция и дедукция, исторический и логический методы).

Результаты исследования получили широкую апробацию в ведущих научных журналах по соответствующим профилям, а также на международных конференциях в области истории бухгалтерской мысли и практики.

Вышеизложенное позволяет утверждать, что полученные в результате глубокого исследования трудов отечественных и зарубежных ученых и специалистов, подлинных архивных источников, критического анализа фактического материала, научные положения, выводы и рекомендации диссертации достоверны.

Дискуссионные вопросы и замечания по диссертации.

Положительно оценивая выносимую на публичную защиту диссертацию Гурской Марины Михайловны в целом, следует отметить имеющиеся дискуссионные моменты.

1. Диссертация представляет собой всестороннее, качественное исследование учетной практики в ряде компаний средневековой Италии. При существующей полноте исследования и несомненной добросовестности его проведения нельзя не отметить, что выводы строятся исключительно на учетной практике одной компании или группы компаний (выражаясь современным языком). Мы должны принимать во внимание возможные ошибки в методологии, учетной процедуре, наконец языковые и терминологические особенности того времени. Кроме того, определённая ссылка должна быть сделана на компетенцию конкретного бухгалтера, который занимался в то время учетом. В частности, если бухгалтером были допущены ошибки в определённых вопросах учета, то за неимением других источников в архиве автор исследования вынужден формулировать свои суждения на основе возможных ошибочных данных.

2. Допустима ли экстраполяция практики учета конкретной компании на всю учетную процедуру того времени? Имеем ли мы право утверждать подобное? Более того, воззрения автора о существовавшей тогда практике учета во многом отталкиваются от сегодняшних реалий и понимания механизма учета в нынешних условиях.

3. При рассмотрении обозначенных пунктов теоретической и практической значимости, хотелось бы получить пояснения, что собой представляет фундаментальная теория диалектики учётной науки (с.12), которую развивает представленная диссертация.

4. Представленное исследование помимо идентификации и акцентирования внимания на отдельных исторических моментах, должно иметь непосредственное отношение к учетной науке. В частности, можно сформулировать следующий вопрос - какое влияние оказывает проведенное исследование на нынешнее состояние бухгалтерской мысли и практики? Что первично, история или все-таки учетная теория? Условно говоря, перечеркивает ли оно сложившееся в настоящее восприятие истории учетной мысли или вносит некоторые существенные новшества? В работе приводятся интересные особенности учета в конкретных средневековых компаниях, но что это дает? Опровержение общепринятых взглядов на средневековую бухгалтерию или существенную корректировку отдельных выводов на основе

данных исторических фактов – в приведенной диссертации хотелось бы видеть более акцентированное мнение по данному вопросу.

Заключение о соответствии диссертационной работы критериям Положения о порядке присуждения ученых степеней.

В целом диссертационное исследование представляет собой самостоятельную, качественную и завершенную научно-квалификационную работу, выполненную на актуальную и практически значимую тему.

Диссертация Гурской Марины Михайловны на тему: «Развитие двойной бухгалтерии в XII-XV вв.» соответствует основным требованиям, установленным Приказом от 19.11.2021 № 11181/1 «О порядке присуждения ученых степеней в Санкт-Петербургском государственном университете», соискатель Гурская Марина Михайловна заслуживает присуждения ученой степени доктора экономических наук по специальности 5.2.3. Региональная и отраслевая экономика (Бухгалтерский учет, аудит и экономическая статистика). Нарушения пунктов 9 и 11 указанного Порядка в диссертации не обнаружены.

Член диссертационного совета

Доктор экономических наук, профессор,
профессор кафедры теории кредита
и финансового менеджмента СПбГУ



Ковалев В.В.

15.11.22