

## ОТЗЫВ

председателя диссертационного совета на диссертацию Алейникова Дмитрия Николаевича на тему: «Особенности функционирования комбинированных учетных систем конца XIV – начала XV вв.», представленную на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 5.2.3. Региональная и отраслевая экономика (Бухгалтерский учет, аудит и экономическая статистика)

### **Актуальность темы диссертационного исследования**

Современный бухгалтерский учет основан на использовании многовекового опыта истории. Изучение истории учета в диссертации Дмитрия Николаевича Алейникова опирается на подлинные документы конца XIV – начала XV вв., хранящиеся в итальянских архивах (в гг. Прато и Флоренция) и относящиеся к эпохе формирования современной учетной методологии. Обращение автора к историческому бухгалтерскому наследию осуществлено им в целях анализа первоисточников и выявления тенденций эволюционного развития – как описанных, так и не описанных ранее в научной и исторической литературе по бухгалтерскому учету.

Работа автора является весомой частью большого исследовательского проекта Кубанской школы истории бухгалтерского учета, направленного на изучение важнейшего этапа его эволюции – периода зарождения двойной бухгалтерии. Этот проект следует признать уникальным явлением как российской, так и международной учетной историографии, поскольку он не ограничен рамками нашей страны, но направлен на исследование мирового бухгалтерского наследия.

Автор убедительно доказывает, что история учета полна противоречий даже в исследовании одного исторического периода и одного, пусть и обширного, архивного фонда. Она также служит источником анализа ошибок и заблуждений, понятных лишь по прошествии времени. Значение работы Д.Н. Алейникова состоит в том, что в ней интерпретируются неизвестные ранее исторические артефакты с позиций современного научного знания, восстанавливается логика их развития, вносятся существенные корректировки в предпринятые ранее исторические исследования, формируется новая, достоверная картина прошлого бухгалтерского учета, дающая более глубокие основания для познания его настоящего и будущего.

В настоящее время история бухгалтерского учета признается в международной научной литературе востребованным направлением научных исследований. Вышесказанное позволяет сделать заключение об актуальности темы, избранной Д.Н. Алейниковым.

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

В своей работе Д.Н. Алейников сформулировал масштабную цель – развить существующие представления о системах бухгалтерского учета, характерных для экономики Италии и Франции второй половины XIV – начала XV вв. Два государства здесь указаны не случайно: исследование основано на оригинальных и обширных архивных источниках компаний

итальянского предпринимателя Франческо Датини во французском Авиньоне конца XIV в. – н. XV вв. Для достижения поставленной цели соискателем определены, изучены и оценены с научных позиций ключевые моменты данной учетной системы: ее комбинаторный характер в контексте применения двойной записи и инновационность в дифференциации аналитики и синтетики при формировании бухгалтерской отчетности (относящейся к наиболее ранним из известных бухгалтерской науке).

Важнейшим элементом исторических исследований является состав используемых источников. Информационной базой исследования Д.Н. Алейникова послужили как первичные (архивные), так и вторичные (литературные) источники. Автором изучен заметный массив документов уникального и значимого для исследования истоков двойной записи (это признанная в учетной историографии оценка) фонда компаний Датини. Фонд Датини активно изучается представителями Кубанской школы истории бухгалтерского учета на протяжении ряда лет и одна из частей этого фонда – бухгалтерские артефакты компаний в Авиньоне за период с 1382 по 1410 гг. – стали исследовательским полем соискателя. В этой связи нельзя не отметить, что Д.Н. Алейников в своих выводах опирается на уникальные первоисточники.

Профессиональные историки знают, насколько сложны в исследовании архивные материалы. Работа с архивами требует терпения, вдумчивости и глубоких познаний в изучаемой эпохе. Исследование документов на иностранном языке, отстоящих от нас на несколько веков, кратно усложняет исследовательскую задачу. Автор выполнил значительный объем работ по переводу средневекового итальянского текста на русский язык. Немногие ученые готовы работать со столь непростым материалом, поэтому предпринятый автором труд безусловно заслуживает уважения и признания.

Помимо архивных материалов Д.Н. Алейниковым изучен значительный объем научной литературы на различных языках, изданной в разные исторические периоды. В списке литературы, помещенном в конце работы, указано около 300 позиций, больше половины из них представлены источниками на иностранных языках: английском, итальянском, французском, испанском, немецком и нидерландском. Среди них большое количество исторических артефактов и, вместе с тем, актуальных исторических трудов, исчерпывающе раскрывающих содержание современной учетной историографии по теме исследования. Можно с уверенностью сказать, что в списке литературы нет пробелов и это обстоятельство свидетельствует о научной добросовестности Д.Н. Алейникова.

Все это позволяет сделать вывод о высокой степени обоснованности результатов проведенного исследования.

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

Достоверность результатов исследования следует положительно оценить на основании представленных на стр. 10-12 диссертации сведений об апробации основных теоретических и практических результатов на 10 международных научных конференциях, в том числе: 14-м Международном научно-исследовательском семинаре по истории бухгалтерского учета (14th International Research Seminar on Accounting History), состоявшемся 28 июня 2019 г. в Севилье, Испания и Международной научной конференции III Соколовские чтения

«Бухгалтерский учет: взгляд из прошлого в будущее», проходившей 20–22 Апреля, 2015 г., Санкт-Петербурге.

Основные научные результаты диссертации соискателя опубликованы в ведущих рецензируемых научных журналах и изданиях: в 21 статье, из которых 8 опубликованы в периодических изданиях, рекомендованных ВАК для публикации результатов диссертационных исследований 5 — в зарубежных научных изданиях, индексируемых в Web of Science и Scopus, еще 8 – в других зарубежных и российских научных изданиях. Публикации автора отражают многолетний труд по исследованию архивных источников, обобщают выводы, полученные в результате исследования.

По выступлениям в научных аудиториях нашей страны и за ее пределами, а также тематике, объему и уровню публикаций, можно заключить, что с основными положениями диссертации имела возможность ознакомиться широкая научная общественность и эти положения получили признание.

Таким образом, обширность изученного материала, надежность аргументации, основанной на непредвзятом исследовании архивного материала и научных публикаций, а также публичность полученных результатов придают научным положениям и выводам рецензируемой диссертации достаточную достоверность.

### **Научная новизна результатов диссертации**

Автор выполнил большую работу по реконструкции, расшифровке, систематизации учетных записей в регистрах бухгалтерского учета и отчетах итальянской компаний Датини в Авиньоне конца XIV – начала XV вв. Работа содержит более 60 рисунков и схем, сопровождаемых многочисленными оригинальными цитированиями архивных документов и 15 развернутых приложений с переводами архивных документов, вовлеченных в исследование. Полученные и представленные в работе материалы явились достаточным основанием для анализа одного из значимых сюжетов в развитии бухгалтерского учета в средневековой Италии, выявлении его существенных методов, записей и процедур.

1. На основе анализа практики учета компаний Датини в Авиньоне автор приходит к выводу о том, что в них использовались два метода формирования отчетных показателей: двойная запись и дискретная инвентаризация. Это обстоятельство позволило автору обосновать использование комбинированного учета итальянскими средневековыми компаниями.

2. Основное внимание в исследовании сосредоточено на процедуре учета прибыли компаний. Автору удалось установить, что в период с 1382 по 1410 гг. в компаниях Датини в Авиньоне применялась практика распределения прибыли за отчетный период. Были обнаружены неизвестные ранее записи по реинвестированию прибыли компаниями в качестве дополнительного капитала «Sovgasopro», на который начислялись проценты. В исследовании приведен детальный анализ процедуры формирования и движения «Sovgasopro».

3. Оригинальность исследования и его отличие от ранее выполненных исследований компаний Датини Кубанской школы бухгалтерского учета подтверждается тем

обстоятельством, что изученная соискателем учетная система компаний Датины в Авиньоне 1401-1411 гг. не соответствует учетным системам компаний Датины в Пизе и Барселоне, изучавшимися его предшественниками.

4. В работе скрупулёзно восстанавливается процедура формирования счета-баланса или свода счетов. Автор последовательно воспроизводит записи в книгах компаний Датины в Авиньоне. В результате удалось установить, что такие своды нельзя с полным основанием назвать пробным балансом: в них не было равенства между сторонами, отсутствовали отдельные показатели, имевшие место на счетах. В этом заключается еще одно, обнаруженное автором, отличие авиньонской практики от исследованной ранее практики других средневековых компаний.

5. Автор обнаруживает ряд не обсуждавшиеся ранее особенностей бухгалтерии Датины. К ним, в частности, относится формирование резерва по безнадежным долгам по вине партнера, допустившего возникновение такого долга. В исследовании описана процедура резервирования за счет уменьшения доли партнера, выдавшего кредит в рамках личных дружеских отношений и не в интересах компании.

6. Одной из самых интересных находок предпринятого автором исследования стало восстановление методики построения «синтетического» баланса компаний Датины в Авиньоне, которая, как удалось выяснить в ходе архивных изысканий, стала результатом последовательной политики по укрупнению счетов. Впервые обнаружены свидетельства классификации показателей на аналитические и синтетические и, соответственно, формирования «синтетической» отчетности на основе аналитических построений.

### **Теоретическая и практическая значимость результатов диссертации**

Выводы и результаты диссертационного исследования могут быть использованы:

- для последующих научных исследований в области истории бухгалтерского учета;
- для исследования моделей бухгалтерского учета и разработки вариантов их дальнейшего развития;
- в учебных целях при изучении курсов «История бухгалтерского учета» и «Теория бухгалтерского учета» в программах подготовки бакалавров, магистров и аспирантов.

### **Соответствие темы диссертации области исследования**

Диссертационное исследование выполнено в соответствии с паспортом специальности 5.2.3 Региональная и отраслевая экономика, направление исследования 11. Бухгалтерский учет, аудит и экономическая статистика, специализация исследования, п. 11.1 Концептуальные основы, теория, методология, организация, история развития бухгалтерского учета).

## Критические замечания и пожелания автору по существу исследования

При в целом положительной оценке данной диссертационной работы следует также отметить ряд существенных недостатков.

1. Во введении к работе, в разделе «Степень изученности проблемы» (с. 4-6) не раскрыт вклад Кубанской школы истории бухгалтерского учета в исследование архивов Датины и в первую очередь степень изученности этого массива исторических данных, что не позволяет четко определить индивидуальный вклад соискателя в эту область исследования, очертить его исследовательское поле. Схожее замечание может быть сформулировано применительно к разделам «Предмет и объект исследования» и «Информационная база исследования» где не хватает более конкретной характеристики исследованных соискателем архивных фондов.
2. Формулировки научной новизны и результатов исследования (с. 8-10) не отражают в полной мере вклад соискателя в научное знание. Так, в результатах 1 и 2 не обособлены научные результаты, полученные по итогам исследования компаний Датины в Авиньоне, в частности в сравнении с результатами ранее проведенных исследований компаний Датины в Пизе.
3. В первой главе работы автор допускает излишние описания и избыточные цитирования, в частности: с. 27 – не относящиеся к теме работы сведения из биографии А.М. Галагана; с. 27-33 – излишне подробное описание и цитирование труда Раймонда де Рувера (вне связи с названием параграфа и без указания на связь пересказываемых положений этого труда с исследованием соискателя). В целом параграф 1.1 диссертации содержит известные сведения о развитии исследований по истории бухгалтерского учета в России – вместо него (или существенно его сократив) логичнее было бы изложить предысторию архивных исследований итальянских компаний, в том числе результаты исследований проведенных ранее Кубанской школой истории бухгалтерского учета и то, как соискатель планировал их дополнить.
4. На стр. 16 автор выделяет «три возможных варианта проведения исследований средневековых бухгалтерских книг, хранящихся в архивах» и далее классифицирует российских историков учета по степени их вовлеченности в архивные исследования ранних итальянских компаний – не акцентируя разность стоявших перед ними исследовательских задач.
5. На стр. 26-27 автор пишет: «Для нас А.М. Галаган остается последним российским и советским исследователем истории бухгалтерии». Очевидно, делая такое заключение автор оставляет за скобками исследования российских историков учета новейшего времени, что следовало уточнить в формулировке.
6. Стр. 27, 2й абзац: не понятно, зачем в ходе изложения сведений о книге Р. Де Рувера автор упоминает монографию А.Ч. Литтлтона и Б.С. Ямей.
7. Область исследования автора охарактеризована на стр. 39 работы одним предложением – было бы уместно раскрыть ее подробнее с обоснованием выбора объекта исследования и его временного отрезка – пояснить, почему соискателю изначально было предложено указанное направление исследования (формирование раннего синтетического баланса в Авиньоне в 1411 г.), как в ходе исследования развивались его структура, логика и методы.

8. Разделам работы, раскрывающим результаты архивного исследования, не хватает четкости и последовательности изложения – за описаниями отдельных операций теряется сюжет, текст не вычитан и сложен в восприятии.
9. Стр. 89, в заключение параграфа 2.1 автор делает следующий вывод: «Как видим, в 1401 г. бухгалтер не в полной мере соблюдал правила двойной записи и не был готов вести полномасштабную двойную бухгалтерию. Не исключено, что он прикрывал бухгалтерскими данными злоупотребления». Необходимо пояснить, на чем основано подобное предположение.

### **Заключение о соответствии диссертационной работы критериям, установленным Положением о присуждении ученых степеней**

Несмотря на замечания диссертация в целом может быть оценена положительно. Это самостоятельное научное исследование. Диссертация написана на актуальную тему, полученные результаты вносят вклад в развитие истории бухгалтерского учета.

Работа прошла достаточную апробацию. Основные выводы, приведенные в исследовании, обоснованы и имеют теоретическую значимость и практическую востребованность.

Диссертация Дмитрия Николаевича Алейникова на тему: «Особенности функционирования комбинированных учетных систем конца XIV – начала XV вв.» соответствует основным требованиям, установленным Приказом от 19.11.2021 № 11181/1 «О порядке присуждения ученых степеней в Санкт-Петербургском государственном университете», соискатель Дмитрия Николаевича Алейникова заслуживает присуждения ученой степени кандидата экономических наук по научной специальности 5.2.3. Региональная и отраслевая экономика (Бухгалтерский учет, аудит и экономическая статистика). Нарушения пунктов 9 и 11 указанного Порядка в диссертации не установлены.

Председатель диссертационного совета  
доктор экономических наук, доцент, профессор,  
и.о. зав. кафедрой статистики, учета и аудита СПбГУ



Львова Д.А.

25.08.2023