

ОТЗЫВ

о диссертации **Алейникова Дмитрия Николаевича** на тему:
**«Особенности функционирования комбинированных учетных систем
конца XIV – начала XV вв.**

(на примере компаний Франческо Датини в Авиньоне)»,
представленную на соискание ученой степени кандидата экономических наук по научной специальности **5.2.3 Региональная и отраслевая экономика (Бухгалтерский учет, аудит и экономическая статистика)**

Актуальность темы исследования. Рассматриваемое диссертационное исследование является составной частью научных поисков, проводимых кафедрой бухгалтерского учета и аудита Кубанского государственного университета в части раскрытия ранее не описанных фактов, оказавших влияние на развитие бухгалтерии в различных формах ее проявления. В конкретном случае обсуждается история развития дискретной бухгалтерии, первоисточники которой были описаны в известных трудах авторитетных ученых Ф. Беста, А. Кастеллани, Р. Де Руввер, Дж. Галасси, Дж. Ли, А. Литлтон, А. Мартинелли, Р. Маттессич, Ф. Мелис, Е. Перагалло Г. Превиц, А. Сангстер, А. Сапори, Я.В. Соколов, Б. Ями, Ст. Зефф, Т. Зерби и др. Получили международное признание исследования российских ученых М.И. Кутера и М.М. Гурской.

Последние полвека, как правило, многие исследователи ранней бухгалтерии не проходят мимо заочной полемики В. Зомбарта и Б. Ями. Первый утверждал, что двойная бухгалтерия зародилась и развивалась под влиянием зарождающегося капитализма, а в последствии и сама влияла на развитие капитализма. Б. Ями считал, что изначально двойная бухгалтерия играла второстепенную роль, а для решения многих задач вполне соответствовали более простые методы ведения бухгалтерии.

Соискатель также не оставил этот момент без внимания и на стр. 5 диссертации он пишет: «Можно утверждать документально, что конец XIII в. стал важной вехой в использовании бухгалтерии для решения важнейшей задачи капиталистического производства – расчета прибыли. Однако было бы большой ошибкой считать, как это следует из трудов В. Зомбарта, что эта задача решалась только на уровне двойной бухгалтерии... Аналогичную задачу успешно решали братья Алберти в 1304–1306 гг. без применения двойной бухгалтерии. Здесь в основе расчетов лежали данные инвентаризации и оценки начального капитала, имущества, дебиторской и кредиторской задолженности на конец учетного периода. Таким образом, можно утверждать, что в капиталистическом производстве для

информационного обеспечения использовались также альтернативные формы ведения бухгалтерии».

Исходя из сказанного, соискатель определяет цель исследования: на основе изучения и обобщения архивных материалов и литературных источников, развить существующие представления о системах бухгалтерского учета, характерных для экономики Италии и Франции второй половины XIV – начала XV вв.

Все это и многое другое подтверждает несомненную актуальность диссертации Алейникова Д.Н., выполненной на важную, обладающую существенной исторической, теоретической и практической значимостью тему.

Степень обоснованности научных положений, выводов и рекомендаций, содержащихся в диссертации. В развитие поставленной цели соискатель обосновывает задачи, подлежащие решению:

- 1) показать роль дореволюционных, советских и современных российских ученых в развитии научного направления «История бухгалтерского учета»;
- 2) изучить этапы становления бизнеса Франческо Датини в Авиньоне и обосновать влияние организационно-правовых форм бизнеса на выбор учетной методологии, принципов построения и использования учетных моделей, периодичность предоставления отчетности о финансовом результате;
- 3) обосновать и ввести в научный оборот понятие «комбинированный учет»;
- 4) оценить возможность рассмотрения учетной системы компаний в Авиньоне с системами компаний в Пизе и Барселоне как аналогичных;
- 5) исследовать значение для бизнеса дополнительного капитала «Sovracorpo», методику его отражения на бухгалтерских счетах и в отчетности;
- 6) раскрыть суть ранней практики создания резервов по безнадежным долгам по вине персонала, допустившего возникновение такого долга, и взимания ценных предметов в качестве депозита при продаже товаров с отсрочкой платежа на длительный срок;
- 7) описать методику формирования «Пробного баланса», построенного с применением двойной записи, и выявить недостатки его использования при «комбинированной» бухгалтерии;
- 8) дать оценку роли, назначению, структуре и содержанию, алгоритму построения раннего «синтетического» (сжатого) баланса.

По итогам выполненного исследования соискатель утверждает, что сформированы конкретные положения и выводы, содержащие **элементы научной новизны**:

1. Обосновано и введено в научный оборот понятие «комбинированный учет», соответствующее практике отдельных средневековых компаний. Выявлены

компании, которые применяли данный метод ведения учета: одна часть показателей формировалась посредством двойной записи, другая – дискретной инвентаризацией и оценкой по исторической стоимости.

2. На основании изучения обнаруженных в архивах 25 аналитических балансов вывода финансового результата за период 1382–1410 гг., установлено, что они являются промежуточными (чаще всего, годовые), а также доказано существование практики распределения прибыли за отчетный период, традиционно рассматриваемой как характерной уже для периода формирования акционерных обществ 18–19 вв.

3. По архивным документам определено и раскрыто содержание фактов реинвестирования прибыли компаниями в качестве дополнительного капитала «Sovrasopro», на который начислялись проценты. В исследовании приведен детальный анализ процедуры формирования и движения «Sovrasopro». Кроме того, показана практика использования в обороте компании (за вознаграждение) депонированного жалования менеджеров, заработанного в предыдущие периоды.

4. Опровергнуто мнение ряда авторов, в частности, А. Мартинелли [**Ошибка! Источник ссылки не найден.**, с. 191–192], что в Авиньоне учетная система «новой» компании (1401–1410 гг.) соответствовала учетным системам компаний Датини в Пизе и Барселоне, где имела место двойная бухгалтерия. В отличие от заявленных учетных систем, в Авиньоне отсутствовал механизм формирования финансового результата, основанный на операционно-результатных счетах продажи товаров и финансово-результатном счете. Ежегодные расчеты осуществлялись посредством инвентаризации и оценки запасов товаров, торгового инвентаря, наличных денег, продовольствия и напитков. Расчеты с дебиторами и кредиторами и учета капитала, как основного, так и дополнительного, велись в Секретной книге «ограниченной» двойной записью. «Пробные балансы» не удовлетворяли предъявляемым требованиям.

5. Исследование архивных документов позволило доказать существование практики создания резервов по безнадежным долгам по вине персонала, допустившего возникновение такого долга. Формирование резерва осуществлялось за счет средств виновного, в конкретном случае за счет уменьшения доли партнера, выдавшего кредит, приведший к негативным последствиям для компании. Кроме того, установлена практика, когда выдача кредита или отпуск товаров с отсрочкой платежа сопровождалась залогом ценных вещей, которые принимались в качестве депозита и возвращались владельцу при погашении долга.

6. Утверждается, что построение «синтетического» баланса явилось результатом последовательной политики по укрупнению счетов и стало важнейшим

шагом их деления на аналитические и синтетические и, соответственно, формирования «синтетической» отчетности на основе аналитических построений. С другой стороны, по всей вероятности, преследовалась цель вуалирования отчетных данных, сокрытия реальных данных о финансовом результате и остатках имущества. Пять показателей секции «Те, кто должны дать» (Дебиторы) полностью соответствовали аналитическим итогам, в то время как в разделе «Те, кто должны иметь» (Кредиторы) в одном показателе объединены все кредиторы, инвестированный и дополнительный капитал. При таком подходе понижается эффективность синтетической информации для управления и ставится под сомнение достоверность вывода балансирующего показателя «Прибыль отчетного периода».

Достоверность научных положений, выводов и рекомендаций, сформулированных в диссертации. Подробное изучение содержания диссертации свидетельствует о том, что в основном поставленная цель достигнута и заявленные элементы научной новизны (с учетом отдельных замечаний, которые будут высказаны в дальнейшем изложении) соответствуют представленному тексту. Работа выполнена строго по оглавлению, построена логично, написана грамотным языком, достаточно иллюстрирована, список литературных источников, как отечественных, так и зарубежных авторов подготовлен в соответствии с предъявляемыми требованиями и в основном включает источники, позволяющие более детально осветить содержание.

Особо следует отметить, что в работе применен архивный метод в сочетании с методом логико-аналитического моделирования (блок-схемной реконструкции), что только характерно для российских архивных исследований средневековых источников. Не менее важен тот факт, что все средневековые тексты, представляющие научный интерес, переведены на русский язык.

Работа подготовлена за весьма длительный срок (более двенадцати лет), что позволило соискателю подробно изложить ее содержание в научной литературе и на российских и зарубежных конференциях, в том числе дважды на конференциях, проводимых в Республике Беларусь. В общем соискатель излагал результаты исследования на двенадцати научных форумах.

Результаты представленного исследования были опубликованы в 21 работе. Из них 5 статей общим объемом более 7 п.л. (авторский объем – 3 п.л.) опубликованы в изданиях, индексируемых в базах Scopus и WoS. 8 статей общим объемом 6,7 п.л. (авторский объем – 3,4 п.л.) представлены в 12 журналах, рекомендованных ВАК Министерства науки и высшего образования России, из них 3 статьи без соавторства (общим объемом 2,2 п.л.) и 8 статей опубликованы в прочих зарубежных и российских журналах и изданиях.

Замечания по диссертации. В то же время отдельные положения исследования, так и положений научной новизны требуют разъяснений или даже уточнений, что надеемся получить от соискателя на защите. Попытаемся изложить их.

1. Так, если начало пункта первого «Обосновано и введено в научный оборот понятие «комбинированный учет» не вызывает сомнения, то его окончание, на наш взгляд, страдает некоторой неточностью. Так, остается неясным, о каких конкретно компаниях заявляет автор в фразе: «Выявлены компании, которые применяли данный метод ведения учета». Поясните, какие именно компании имеются в виду?
2. Был ли обнаружен Вами какой-либо документ, устанавливающий обязанность формирования промежуточных аналитических балансов и порядок распределения прибыли, указанные во втором элементе научной новизны Вашего диссертационного исследования, как например учредительный договор в других компаниях Датины, описанный в диссертации М.М. Гурской (с. 293).
3. На страницах 66–67 диссертации автор рассматривает практику, когда выдача кредита или отпуск товаров с отсрочкой платежа сопровождалась залогом ценных вещей, которые гарантировались взносу (при длительных связях и наличии доверия) или принимались в качестве депозита и возвращались владельцу при погашении долга. Следовало бы уточнить, как практика получения и возврата залогового имущества отражалась в регистрах бухгалтерского учета и отражалась ли вообще.
4. Рассматривая порядок формирования «Пробных балансов» в компаниях Датины в Авиньоне, автор несколько раз упоминает об их основном недостатке – несоответствие стороны Дебиторы стороне Кредиторы (например, на стр. 62, 70, 163). Хотелось бы уточнить, во-первых, можно ли в этом случае называть этот документ «Баланс» и во-вторых, по какой причине, по мнению соискателя, возникало это несоответствие.

Заключение о соответствии диссертационной работы критериям Положения о порядке присуждения ученых степеней. В целом диссертационное исследование представляет собой самостоятельную, качественную и завершённую научно-квалификационную работу, выполненную на актуальную и практически значимую тему.

Диссертация Алейникова Дмитрия Николаевича на тему: «Особенности функционирования комбинированных учетных систем конца XIV – начала XV вв. (на примере компаний Франческо Датины в Авиньоне)» соответствует основным

требованиям, установленным Приказом от 19.11.2021 № 11181/1 «О порядке присуждения ученых степеней в Санкт-Петербургском государственном университете», соискатель Алейников Дмитрий Николаевич заслуживает присуждения ученой степени кандидата 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,
заведующий кафедрой бухгалтерского учета,
анализа и аудита в отраслях народного хозяйства
Белорусского государственного
экономического университета

21 августа 2023 г.



Д.А. Панков

Адрес: УО «Белорусский государственный экономический университет»
220070 Республика Беларусь, г. Минск, пр. Партизанский 26, корпус 2
Тел. +375 29 646-27-30
E-mail: dapankov@mail.ru