

## ОТЗЫВ

члена диссертационного совета

на диссертацию 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 диссертационного исследования**

Соискатель Алейников Д.Н. является представителем научной школы Кубанского государственного университета, которая под руководством зав. кафедрой бухгалтерского учета и аудита проф. М.И. Кутера в течение многих лет выполняет архивные исследования в области истории бухгалтерского учета, а, именно, его истоков и эволюции на протяжении XIII-XV вв. Алейников Д.Н., как член этого творческого научного коллектива, выполнил обособленную и ценную часть работы на основе архивных материалов, сохранившихся в государственных и частных музеях и библиотеках Прато (Тоскана) и Флоренции, посвященную сложным методическим вопросам учетной практики позднего Средневековья, а именно, анализу содержания и структуры учетных книг компании Ф. Датини за 1382-1410 гг., внося тем самым значительный вклад в накопление знаний по истории бухгалтерского учета.

Одним из основных вопросов, относящихся к учетной методологии, является задача выявления истоков и времени возникновения двойной записи, как альтернативы простой, униграфической бухгалтерии. В число причин генезиса и постепенной эволюции метода двойной записи в средневековых городах-государствах Венеция, Флоренция, Милан, Генуя ученые включают как развитие экономических и социально-общественных отношений, так и внутреннее совершенствование и усложнение счетной техники. Усилия ученых (как западных, так и отечественных) направлены на выявление признаков 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. В то же время отметим, что на протяжении еще нескольких веков методики униграфической бухгалтерии успешно применялись для

контроля за наличием имущества и выявления финансового результата в Италии, Франции и других европейских странах. Как известно, автор первого Коммерческого кодекса Жак Савари в конце XVII века утверждал, что простая бухгалтерия наиболее удобна для решения многих задач.

Соискатель Алейников Д.Н. в качестве предмета исследования выбрал уникальный временной период и проанализировал, возможно, редчайший случай из учетной практики, в котором представлены удачные и не совсем попытки бухгалтера включить в контур простой бухгалтерии элементы двойной бухгалтерии. На базе исследования локального архивного блока документов автор исследования сформировал свой авторский взгляд на логику развития метода двойной записи, продолжив и углубив достижения своих коллег.

Таким образом, исследование закономерностей в развитии учетной техники на самых ранних этапах ее возникновения, сравнительный анализ преимуществ и недостатков различных учетных практик, эволюции методов бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности, является актуальной задачей для научных исследований в области истории бухгалтерского учета. Вышесказанное позволяет сделать заключение об актуальности темы, избранной Д.Н. Алейниковым для своего исследования.

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

Отражение в диссертации вопросов, включенных в паспорт специальности 5.2.3. Региональная и отраслевая экономика (экономические науки), в том числе по направлению исследования 11. Бухгалтерский учет, аудит и экономическая статистика, п. 11.1 Концептуальные основы, теория, методология, организация, история развития бухгалтерского учета, подтверждает соответствие темы диссертации заявленной научной специальности.

В своей работе Алейников Д.Н. поставил масштабную задачу – 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. 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 им 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 проанализировал содержание огромного количества публикаций отечественных авторов, среди которых: О.О. Бауэр, Э.Г. Вальденберг, А.М. Галаган, М.М. Гурская, Е.И. Зуга, О.Д. Каверина, С.Н. Карельская, В.В. Ковалев, Л.И. Куликова, М.И. Кутер, Д.А. Львова, Т.Н. Малькова, Д.В. Назаров, Е.Е. Сиверс, М.И. Сидорова, В.Я. Соколов, Я.В. Соколов, К.Ю. Цыганков и др. Кроме того, им проработан огромный блок трудов по теме исследования, опубликованных зарубежными авторами: Л. Паркер, Г. Карнеги, Ф. Мили, А. Рид, Дж. Галасси, Р. Голдуайт, А. Лаи, М. Сарджиакомо, С. Сервалли, Р. Макви, Х. Напер, С. Уолкер, А. Сангстер, Г. Стонер, К. Хоскин, Г. Превец и др. Но самым ценным в данном исследовании является то, что оно основано на реальных архивных документах, в том числе бухгалтерских книгах средневековых компаний, которые исследованы комплексно, системно и очень тщательно, что позволило соискателю сделать интересные выводы относительно функционирования простой бухгалтерии и начальных этапов формирования системы двойной записи.

**Выводы и идеи, высказанные Д.Н. Алейниковым, отличаются оригинальностью и новизной. Автором впервые представлен глубокий анализ источников, некоторые из которых введены в научных оборот впервые, с помощью неопровержимых документальных доказательств расширено представление о спектре учетных техник, применявшихся в торговых компаниях Италии и Франции в XIV – XV вв. Приращение научного знания состоит в доказательстве ряда положений относительно методики построения синтетического бухгалтерского баланса с целью выявления финансового результата, формирования счета дополнительного капитала в условиях применения смешанных и дуальных счетов, техники расчета финансового результата за календарный год для распределения прибыли среди участников компании, правил учета дополнительного капитала, заработанного участниками в процессе функционирования компании и оставленного в ее обороте, а также анализа структуры и содержания бухгалтерских книг для учета движения денежных средств в компаниях Ф. Датини.**

Отдельно следует отметить состав используемых соискателем источников. Диссертант Д.Н. Алейников самостоятельно проанализировал фотокопии комплекта учетных книг компании Ф. Датини в Авиньоне с 1382 по 1410 гг., осуществил моделирование множества учетных транзакций и сопоставил записи в нескольких

параллельно оформляемых регистрах, что позволило ему осуществить интерпретацию архивной информации и сформулировать выводы относительно структуры и техники составления пробных балансов, тетрадей аналитического вывода и синтетического баланса. Многочисленные иллюстрации, схемы, приложения с переводами фрагментов бухгалтерских записей (их более 30) являются доказательствами сформированных соискателем выводов.

Информационной базой исследования Д.Н. Алейникова послужили также вторичные (литературные) источники, им тщательно изучен накопленный к сегодняшнему дню объем трудов зарубежных и отечественных ученых по выбранной теме исследования. Список использованной литературы насчитывает 290 позиций и включает в себя источники на нескольких языках. Кроме того, автором диссертации привлечен и значительный объем косвенных источников информации: нормативные документы, государственные юридические акты, труды по смежным областям знания – налогам, финансам, управлению. Архивные материалы, свидетельствующие об учетных практиках Средневековья, Д.Н. Алейниковым сравнивались и сопоставлялись с методиками, изложенными авторами первых печатных трудов по бухгалтерскому учету, в том числе с известным трактатом Луки Пачоли. В дополнение к учетным трудам, соискателем проработаны материалы о деловой практике, характерной для торговых компаний Средневековья, экономическом содержании транзакций купцов в XIV–XV вв.

В этой связи следует отметить высокую степень достоверности и обоснованности научных положений, выводов и рекомендаций, сформулированных в диссертации Д.Н. Алейникова.

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

1. Автором введен в научный оборот новый термин «комбинированные учетные системы», характеризующий учетную практику торговых компаний Италии и Франции в XIV–XV вв., при которой одновременно одна часть показателей бухгалтерской отчетности формировалась посредством двойной записи, другая – дискретной инвентаризацией и оценкой по исторической стоимости.

2. С помощью документальных свидетельств и сопоставительного анализа сделан вывод о перманентном (по истечению каждого календарного года) расчете финансового результата торговой компании Ф. Датини в Авиньоне в 1382–1410 гг., в отличие от

принятого суждения о выведении прибыли итальянскими купцами в данный период времени лишь по окончании деятельности компании.

3. В диссертации подробно исследованы особенности учета дополнительного (заработанного) капитала, вносимого участниками компании в процессе ее функционирования (отражение на счетах, логическая взаимосвязь с финансовым результатом компании, порядок расчета по окончании года), что обогащает существующие знания об источниках финансирования торгового капитала в Италии и Франции XIV–XV вв.

4. Проведен сравнительный анализ учетной техники, применяемой на практике в компаниях Ф. Датини в различные периоды, а также под персональной ответственностью различных лиц, с выявлением различных счетных и методических ошибок при составлении пробных балансов и аналитических счетов вывода, несовпадением данных из секретных книг и балансовых отчетов, что свидетельствует о возможных злоупотреблениях учетного персонала, то есть влиянии личностного фактора на эволюцию методического обеспечения учетных процедур в XIV вв.

5. Существенный интерес представляют выводы диссертанта относительно методики составления синтетического баланса с укрупнением балансовых статей в компании Ф. Датини, что свидетельствует об эволюции методики формирования бухгалтерской отчетности в средневековых городах XIV–XV вв.

Следует констатировать соответствие полученных Д.Н. Алейниковым 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 21 статье, из которых 5 статей опубликованы в изданиях, индексируемых в базах Scopus и WoS, 8 статей представлены в журналах, определенных ВАК Министерства науки и высшего образования России. 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 14-й Международный научно-исследовательский семинар по истории бухгалтерского учета в г. Севилья, Испания (2019г.) и Международную конференция «Цифровая наука» в г. Лимасол, Кипр (2019г.).

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

1. Название п.1.1. «Вклад российских ученых XX в. в изучении истории бухгалтерского учета» не совсем точно отражает его содержание, так как в данном параграфе подробно исследованы и обобщены труды как отечественных, так и зарубежных исследователей, определено текущее состояние исследований по заявленной теме в глобальном масштабе.

2. Автором рассмотрено понятие дополнительного капитала «*Sovracorpo*», вносимого участниками компании в ходе ее функционирования, описана методика его учета на счетах, способы включения в бухгалтерскую отчетность, но не раскрыто экономическое значение данного источника финансирования для торговой компании Средневековья.

3. Соискателем введено в научный оборот новое понятие «комбинированные учетные системы», приведено описание их особенностей и характерной для них методики составления бухгалтерской отчетности, но недостаточно четко определено место таких систем в эволюции двойной бухгалтерии – являлись ли они альтернативными учетными системами или переходным этапом от применения простой записи к двойной. Возможно, автору следовало привести сводную аналитическую таблицу с характеристикой комбинированных учетных систем по сравнению с известными. Такое представление 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 Д.М. Алейникова решены задачи, имеющие существенное значение для развития экономической отрасли знаний – на основе применения историко-логического метода раскрыты закономерности совершенствования методологии бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности в средневековых городах в конце XIV – начале XV вв., что способствует более глубокому пониманию генезиса современных методов ведения финансового и управленческого учета, а также составления бухгалтерской отчетности.

Диссертация Дмитрия Николаевича Алейникова на тему: «Особенности функционирования комбинированных учетных систем конца XIV – начала XV вв. (на примере компаний Франческо Датини 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 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

Член диссертационного совета,  
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

28.08.2023

125167, г. Москва, Ленинградский проспект, д.49/2  
тел./факс: +7 (495) 943-98-95  
E-mail: misidorova@fa.ru



Подпись Сидоровой М.И. заверяю:  
специалист УЮ  
Вялов - (Марина Е.В.)