

УДК 657

СТАНОВЛЕННЯ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ: КРИТИЧНИЙ АНАЛІЗ ПУБЛІКАЦІЙ ТА АВТОРЕФЕРАТІВ ДИСЕРТАЦІЙ ЗА НАПРЯМОМ “УПРАВЛІНСЬКИЙ ОБЛІК” В ПЕРІОД 1949-2010 РР.

Скрипник М.І.

Національна академія статистики, обліку та аудиту

M. Skripnik «Becoming of administrative account : walkthrough of publications and abstracts of thesis of dissertations after direction the "Administrative account" for period of 1949 - 2010»

The extent of disclosing issues on managerial accounting in scientific and periodic literature has been analyzed

М. Скрипник «Становление управленческого учета: критический анализ публикаций и авторефератов диссертаций за направлением «Управленческий учет» за период 1949 – 2010 гг.»

Проанализировано уровень рассмотрения вопросов по управленческому учету в научной и периодической литературе

На сучасному етапі господарювання результати роботи кожного підприємства у значній мірі залежать від системи управління, яка, в свою чергу, забезпечує його економічну самостійність, конкурентоспроможність та стійке фінансове положення на ринку. Вирішення проблеми ефективного розвитку та економічного зростання промислових підприємств неможливе без вдосконалення, перш за все, системи управління витратами. Відповідно, перед управлінським персоналом постає завдання вибору та впровадження такої системи управління витратами, яка б відповідала принципам єдності підходів на різних рівнях планування, обліку, контролю, аналізу та управління; органічного поєднання мінімізації витрат з одночасним досягненням високої якості продукції. Інформація, необхідна для виконання поставлених завдань, може бути отримана у системі управлінського обліку.

Значний внесок у розвиток управлінського обліку внесли зарубіжні автори К. Друрі, Е. Майер, Р. Манн, Д. Міддлтон, Б. Нідлз, Т. Скоун, Р. Ентоні, А. Яругова, Л. Кіллоуф, В. Лейнінгер, С. Райборн, Дж. Рис, Ч.Т. Хорнгрен, Дж. Фостер, Дж. Арнольд, Т. Хоуп, А.Ф. Аксьоненко, А.П. Зудилін, В.Б. Івашкевич, Т.П. Карпова, С.Н. Ніколаєва, С.С. Сатубалдін, Я.В. Соколов, С.О. Стуков, В.Ф. Палій, В.І. Ткач, А.Д. Шеремет.

Загальні фундаментальні основи управлінського обліку досліджено такими науковцями: П.С. Безруких, М.А. Вахруша, С.Ф. Голов, Г. Емерсон, Дж. Кларк, Дж. Харріс, Дж.А. Хігінс, Ч.Т. Хорнгрен, М.Г. Чумаченко. В їхніх наукових розробках розкриваються проблеми вдосконалення і розвитку облікових систем щодо створення надійної інформаційної бази з метою управління.

Постановка задачі. Не зменшуючи вагомість наукових результатів науковців щодо розробки ряду теоретичних і практичних положень стосовно управлінського обліку, варто відзначити, що окремі аспекти залишилися невирішеними.

Об’єктивна необхідність розробки теоретичних і практичних аспектів створення та функціонування системи управлінського обліку з урахуванням напрацювань вітчизняної та світової науки і практики обліку обумовили актуальність та основні напрями дослідження.

Метою даної статті є дослідження ступеню висвітлення питань з управлінського обліку у науковій та періодичній літературі.

Результати. Процес наукових досліджень вимагає відповідного забезпечення. Основним видом забезпечення процесу наукових досліджень є інформаційне, тобто сукупність одиниць інформації та способів пошуку, обробки, нагромадження, збереження систематизації та узагальнення з метою використання в процесі наукового дослідження. Метою аналізу літературних джерел є виявлення стану досліджуваного об'єкту, його характерних особливостей. В ході опрацювання літератури одним з основних завдань є виявлення пропозицій щодо покращення стану об'єкта на теоретичному та на практичному рівнях.

При аналізі теми дослідження розглянуто ряд літературних джерел, серед яких: наукові статті, періодичні видання, автореферати дисертацій. Систематизація публікацій у літературних джерелах за напрямом “управлінський облік” наведена в табл. 1.

В 1949 році у теоретичному і науково-практичному журналі “Бухгалтерский учет” з'являються публікації з управлінського обліку.

У кінці 50-х рр. з'явилися перші наукові праці з проблем внутрішньогосподарського обліку, значна увага приділялася внутрішньогосподарському розрахунку. У період 1949-1959 рр. на сторінках журналу “Бухгалтерский учет” з'явилася лише одна стаття про облік внутрішньогосподарських перевезень К. Бореля.

Таблиця 1

**Систематизація публікацій за напрямом “управлінський облік”,
журнал “Бухгалтерский учет”, за роками за період 1949-2007 рр.**

Період	Кількість публікацій	ПІБ авторів*
1949-1959	1 № 9 1949	Борель К.
1960-1969	3 № 1 1960, № 6 1968, № 7 1969	Жебрак М., Кочергин В., Рендухов И.
1970-1979	7 № 7 1973, № 4, 10 1976, № 12 1978, № 1-3 1979	Валуев А.И., Васин Ф.П., Камасин Е.А., Ратмиров Ю.А., Сатубалдин С.С.
1980-1989	4 № 7, 8 1981, № 10 1982, № 11 1987	Бердников Н.Ф., Васин Ф.П., Крамаровский Л.М., Стуков С.А.
1990-1999	14 № 6 1991, № 2, 10 1993, № 6 1994, № 8 1995, № 1-4 1996, № 2 1997, № 4 1999	Джуманов А.М., Додонов А.А., Ивашкевич В.Б., Кашаев А.Н., Мацкевичус И.Л., Мизиковский Е.А., Николаева С.А., Новиков С.С., Смирнов В.В., Стуков С.А., Шишкова Т.В.
2000-2007	11 № 17-18, 20 2000, № 9 2002, № 2, 7, 9, 13 2003, № 24 2006, № 9 2007	Керимов В.Э., Корпусов А.А., Мизиковский Е.А., Николаева О.Е., Палий В.В., Палий В.Ф., Раметов А.Х., Соколов Я.В., Юрасова И.О.

* Прізвища та ініціали авторів наведені російською мовою.

У період 1960-1969 рр. кількість публікацій була незначною – 3 і зокрема таких вчених як М Жебрак, В. Кочергин, І. Рендухов. Вчені у своїх статтях розглядали такі види обліку як внутрішньогосподарський та виробничий.

У 70-80-ті роки кількість публікацій суттєво не збільшилась, проте автори починають приділяти значну увагу внутрішньогосподарському розрахунку.

Відповідно з 90-тих років зростає чисельність публікацій у фаховому журналі – 14 статей. Саме у 90-ті роки ХХ ст. відбуваються суттєві зміни у обліку і вчені вже виділяють управлінський облік, а не внутрішньогосподарський. Значна увага починає приділятися

питанням організації управлінського обліку. З 2000 року набуває подальшого розвитку розробка та удосконалення методик обліку з урахуванням особливостей діяльності підприємств та організацій, продовжуються дослідження питань стратегічного управлінського обліку. Відповідно відбувається трансформація управлінського обліку, зміна напрямів дослідження, поява нових аналітичних об'єктів, розширення суб'єктів та інформаційної бази. У цей період на сторінках журналу "Бухгалтерський учет" публікується 11 статей, публікуються такі відомі вчені В.Э. Керимов, А.А. Корпусов, Е.А. Мизиковский, О.Е. Николаева, В.Ф. Палий, А.Х. Раменов, Я.В. Соколов, И.О. Юрасова.

Розглянемо систематизацію публікацій за напрямом "управлінський облік" у журналі "Бухгалтерський облік і аудит" (табл. 2).

Таблиця 2.

Систематизація публікацій за напрямом "управлінський облік", журнал "Бухгалтерський облік і аудит", за роками за період 1994-2008 рр.

Період	Кількість публікацій	ПІБ авторів
1994-1999	14 № 1-4 1994, № 6 1995, № 2-3, 9-10 1996, № 3-5, 11 1997, № 1 1998, № 3 1999	Гнилицька Л., Голов С., Завгородній В., Кузміньський Ю., Оленчик А., Павлюк І., Сопко В.
2000-2008	32 № 9 2000, № 2, 6, 9, 12 2001, № 11 2002, № 4-6, 12 2003, № 4, 7, 11-12 2004, № 4-5, 7-9 2005, № 2, 9-12 2006, № 2, 4 2007, № 2-3 2008	Адамик О., Білоусова І., Белоусова І., Бородкін О., Гнилицька Л., Гуцайлюк З., Загородній А., Задорожний З., Корчажникова Л., Корягін М., Кузнецова С., Ластовецький В., Маренич Т., Моссаковський В., Нападовська Л., Петренко С., Петрик О., Сльозко Т., Тлукевич Н., Уманцов Г., Хліпальська В., Хомин П., Цветкова Н., Чумаченко М.

З 1994 року з'явилися наукові праці з проблем управлінського обліку на сторінках журналу "Бухгалтерський облік і аудит".

У період 1994-1999 рр. кількість публікацій була незначною – 14 і зокрема таких вчених як Л. Гнилицька, С. Голов, В. Завгородній, Ю. Кузміньський, А. Оленчик, І. Павлюк, В. Сопко. Автори розглядали облік і внутрішній аудит, внутрішньогосподарський облік.

З 2000 року і до сьогодні спостерігається значне збільшення кількості публікацій у фаховому журналі "Бухгалтерський облік і аудит" і складає 32 статті. Відповідно відбувається трансформація управлінського обліку, зміна напрямів дослідження, поява нових аналітичних об'єктів, розширення суб'єктів та інформаційної бази. Значна увага починає приділятися питанням організації управлінського обліку на підприємствах. Майже в кожному номері виходить публікація щодо актуальних питань стану та розвитку управлінського обліку в Україні, розглядаються проблеми впровадження управлінського обліку на підприємствах. Публікуються такі відомі вчені І. Белоусова, Л. Гнилицька, А. Загородній, З. Задорожний, Л. Нападовська, Н. Цветкова, М. Чумаченко.

Розвитку теорії і практики управлінського обліку витрат сприяють також праці українських вчених. Фундаментальною науковою роботою з управлінського обліку є докторська дисертація Нападовської Л.В. (2002 р.). Досліджено також окремі аспекти організації та методики управлінського обліку витрат різних галузей діяльності (табл.3).

Таблиця 3.

Аналіз авторефератів дисертацій економічного спрямування в розрізі видів економічної діяльності за напрямом “управлінський облік” за період з 1990-2010 рр.

Галузь	ПІБ	Рік	ПІБ*	Рік
	Україна		Росія	
1	2	3	4	5
Сільське господарство, мисливство та лісове господарство (Секція А)	Лихацька К.В.	2003	Ахонова Г.К.	2001
	Людвенко Д.В.	2005	Ветрова Л.Н.	2001
	Ордіховська Н.Д.	2006	Гупалова Н.Н.	2003
	Погребняк Н.М.	2003	Ермоченко О.Н.	2002
	Тлущкевич Н.В.	2007	Жемухов А.Х.	2002
	Юрківський Ю.В.	2008	Имангулов А.Б.	2002
	Яцишин І.М.	2000	Раметов А.Х.	2003
			Ткаченко І.Ю.	2000
			Треселева С.Н.	2003
			Чупахіна Н.І.	2010
Промислові підприємства			Якимец О.В.	2003
			Алимов С.А.	2006
			Бахтеев А.В.	2002
			Боброва Н.А.	2007
			Курбацких Ю.В.	2006
			Мишин Ю.А.	2008
Добувна промисловість (Секція С) Видобування енергетичних матеріалів (Підсекція СА)	Нападовська Л.В.	2002		
	Орлів М.С.	2008		
Обробна промисловість (Секція D) Харчова промисловість та перероблення сільськогосподарських продуктів (Підсекція DA)	Білик І.А.	2009	Ефремов А.В.	2009
	Герасимович І.А.	2000	Короткова А.В.	2001
	Морозова-Герасимович Н.А.	2003	Поспелова В.Н.	2003
	Власова О.Є.	2003	Селезнева І.П.	2000
	Домбровська Н.Р.	2006	Тургаєва А.А.	2002
	Озеран А.В.	2001	Фролова Т.В.	2002
	Соболь Г.О.	2008		
	Сопко В.В.	2001		
	Турій О.В.	2005		
Текстильна промисловість та пошиття одягу (Підсекція DB)	Сурженко Л.О.	2010	Ложкина С.Л.	2006
Целюлозно паперова промисловість; видавнича справа (Підсекція DE)			Свинина Е.А.	2002
Хімічне виробництво (Підсекція DG)	Романів Р.В.	2000	Круковская Т.А.	2006
Виробництво інших неметалевих мінеральних виробів (Підсекція DI)	Канак Й.В.	2003		
Металургія та оброблення металу (Підсекція DJ)	Попова Н.І.	2003	Журавлева А.А.	2007
Виробництво машин та устаткування (Підсекція DK)	Вітренко О.В.	2009	Артамонова Н.Н.	2007
	Гнилицька Н.В.	1998	Моисеева О.П.	2004
	Красота О.Г.	2007	Соколова Т.А.	2007
			Хохлова Н.Б.	2006
		Шапорова О.А.	2002	

Продовження таблиці 3

1	2	3	4	5
Будівництво (Секція F)			Борисова Л.И. Зиновьева А.А. Зубарева С.А. Кузьмина Т.М. Лавренчук Є.Н. Липатова Є.В. Никонова Н.П. Симионов Р.Ю. Шигаев А.И.	2009 2002 2002 2007 2001 2000 2000 2001 2002
Оптова й роздрібна торгівля; торгівля транспортними засобами; послуги з ремонту (Секція G)	Белявцева В.В. Ночовна Ю.О. Полянська О.А. Хоменко Н.В.	2006 2009 2009 2006	Борисов Р.В. Гришина О.В. Керимов В.Э. Якубенко Г.А.	2000 2002 2001 2000
Готелі та ресторани (Секція H)	Попович В.І.	2009	Бабарькин С.В. Ксенофонтова О.В.	2002 2007
Транспорт (Секція I)			Королева Н.А. Крайнова В.В. Лебедева С.О. Сухов Р.А. Цыкунов И.В.	2009 2007 2004 2000 2005
Фінансова діяльність (Секція J)			Берездивин В.В. Водопьянова Л.Н. Дражина О.В. Крохичева Г.Е. Хохлова Н.Б.	2000 2000 2008 2000 2006
Операції з нерухомістю, здавання під найм та послуги юридичним особам (Секція K)	Крупельницька І.Г.	2007		
Освіта (Секція M)	Кондрашова Т.М.	2007	Вандина О.Г. Мальцева Г.И.	2007 2007
Охорона здоров'я та соціальна допомога (Секція N)			Дашкина Г.Г.	2008
Колективні, громадські та особисті послуги (Секція O)			Гончаренко О.Н.	2001
Питання теоретичного характеру			Вахрушина М.А. Врублевский Н.Д. Каверин М.М. Кизилов А.Н. Семиколонова М.Н.	2002 2002 2002 2002 2002
Інші	Богач А.Г. Оленчик А.Я.	2006 1996	Агеев И.М. Алексеева О.В. Блаженкова Н.М. Волошин Д.А. Ежова А.И. Михайленко Р.Г. Пиримбаев Ж.Ж. Попова Т.Д. Проскурина В.А. Сеферова И.Ф.	2002 2003 2004 2008 2000 2000 2000 2002 2001 2002

*Прізвища та ініціали російських авторів наведені російською мовою

Проаналізувавши дані відображені в таблиці можна зробити висновок, що в період з 1990-2010 рр. спостерігається значна динаміка захисту дисертацій на здобуття наукового ступеня кандидат економічних наук та доктор економічних наук за напрямом дослідження “управлінський облік” (рис. 1).

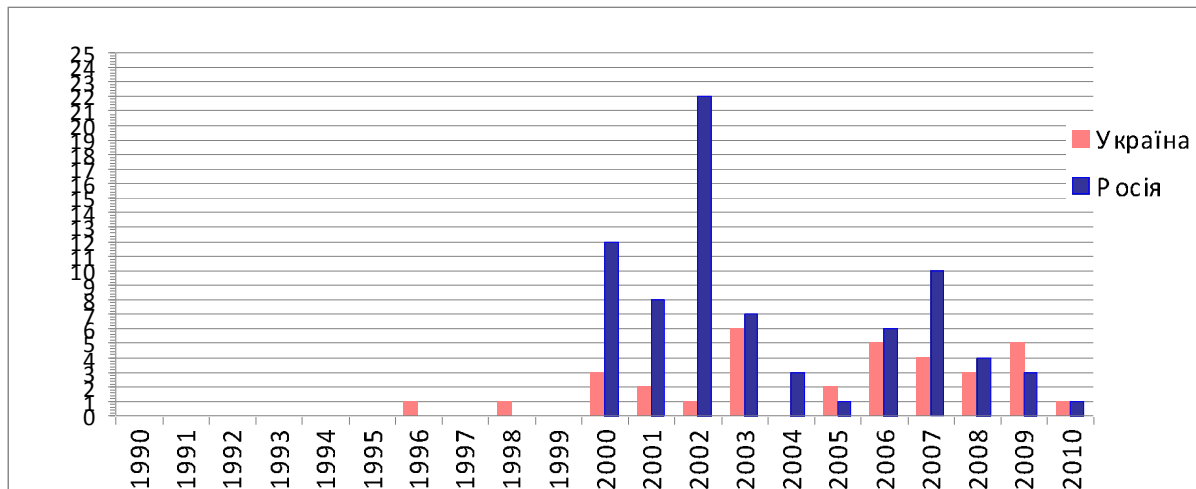


Рис. 1. Аналіз авторефератів дисертацій економічного спрямування в розрізі видів економічної діяльності за напрямом “управлінський облік” за період з 1990-2010 рр.

Проблема потребує сьогодні особливої уваги, оскільки в 2010 р. кількість захистів на здобуття наукового ступеня кандидат економічних наук та доктор економічних наук за напрямом дослідження “управлінський облік” різко зменшилася. При чому до 1996 р. питанням управлінського обліку увага взагалі не приділялася. Найбільше захистів спостерігається в 2002 р.

Аналіз авторефератів дисертацій в розрізі видів економічної діяльності за напрямом “управлінський облік” надав змогу проаналізувати структуру захищених дисертацій в Україні та Росії, яка для більш наочного відображення зображена на рис.2, 3.

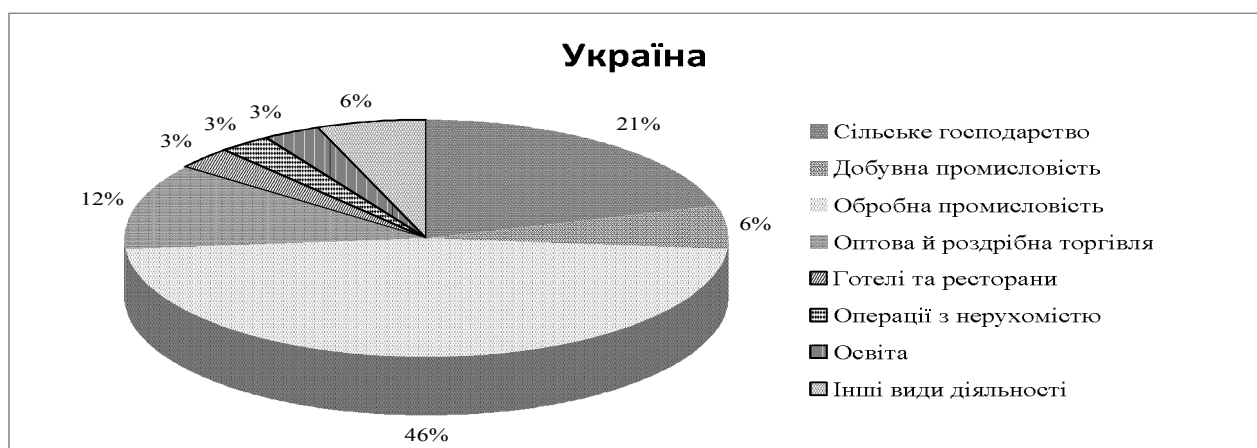


Рис.2. Аналіз авторефератів дисертацій економічного спрямування в розрізі видів економічної діяльності за напрямом “управлінський облік” за період з 1990-2010 рр. (Україна)

За даними діаграми можна зробити висновок, що найбільшу питому вагу у структурі захищених дисертацій становлять питання за напрямом “управлінський облік” в обробній промисловості (46%), також значну частку питанням управлінського обліку приділено

у сільському господарстві (21 %). Найменше уваги приділено питанням управлінського обліку у готелях і ресторанах, операціям з нерухомістю та освіті (по 3 % відповідно).

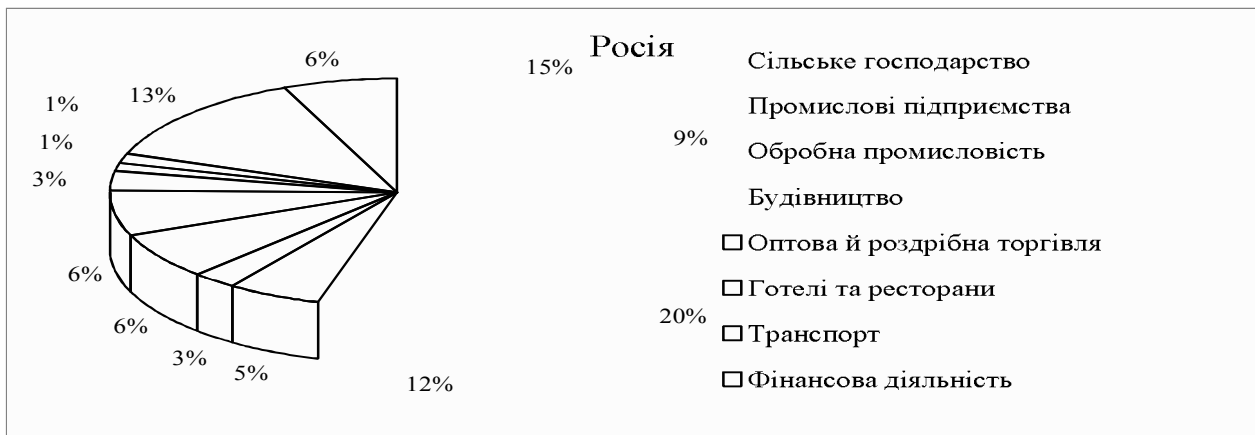


Рис.3. Аналіз авторефератів дисертацій економічного спрямування в розрізі видів економічної діяльності за напрямом “управлінський облік” за період з 1990-2010 рр. (Росія)

За даними групування встановлено, що найбільша кількість захищених дисертацій за напрямом “управлінський облік” спостерігається в обробній промисловості (20 %) та у сільському господарстві (15 %), найменша – в галузі охорони здоров’я та в сфері послуг (по 1 % відповідно).

Висновки:

1. Найбільше уваги питанням управлінського обліку на сторінках журналу “Бухгалтерский учет” приділено в період з 1990 по 2007 рр., зокрема значна увага приділена питанням організації управлінського обліку на підприємствах. В період з 2000-2008 рр. спостерігається значне збільшення кількості публікацій у фаховому журналі “Бухгалтерський облік і аудит”. Значна увага починає приділятися питанням організації управлінського обліку на підприємствах. Майже в кожному номері виходить публікація щодо актуальних питань стану та розвитку управлінського обліку в Україні, розглядаються проблеми впровадження управлінського обліку на підприємствах.

2. В ході дослідження наукових праць українських вчених встановлено, що найбільше уваги приділено питанням управлінського обліку в обробній промисловості, найменше – в сфері послуг, проте варто відмітити, що жодних досліджень, присвячених теоретичним питанням управлінського обліку не проведено. Тому, на нашу думку, сьогодні в Україні немає єдності серед науковців з приводу більшості питань, пов’язаних з управлінським обліком.

3. На відмінну від українських науковців, російськими вченими було приділено увагу питанням теоретичного характеру, проте на сучасному етапі господарювання зміни відбуваються з надшвидкістю і тому вирішенні проблеми, дослідженні в 2002 р. потребують перегляду, удосконалення та пристосування до сучасних умов.

4. Пропонуємо в подальшому чітко визначити теоретичні положення управлінського обліку, при чому уніфікувати його основи в навчальній літературі для полегшення вивчення майбутніми управлінцями та приділяти більше уваги галузям, які дійсно є перспективними для України (наприклад, сільське господарство, промислове виробництво).