ISSN 2311-9381 (Online)
ISSN 2073-5081 (Print)

Управленческий учет

РАЗВИТИЕ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА: ИСТОРИЯ, ФАКТОРЫ, НОВЫЕ ЯВЛЕНИЯ*†

Алексей Николаевич БОБРЫШЕВ

кандидат экономических наук, доцент, докторант кафедры бухгалтерского управленческого учета, Ставропольский государственный аграрный университет, Ставрополь, Российская Федерация
bobrishevaleksey@yandex.ru

История статьи:
Принята 18.11.2014
Одобрена 02.12.2014

УДК 657.01.470

Аннотация
Проблематика развития управленческого учета вызывает все большую заинтересованность среди ученых и специалистов. Имеющийся достаточно широкий спектр мнений современных ученых относительно перспектив и закономерностей дальнейшего развития управленческого учета заставляет несколько иначе взглянуть на вопросы эволюции учетно-экономической мысли. В условиях, когда теоретическое обоснование методологического базиса управленческого учета находится в стадии формирования, главенствующим подходом для самоидентификации управленческого учета является системно-хронологический или историко-эволюционный подход, в рамках которого автором сформирован соответствующий алгоритм, реализация которого позволяет идентифицировать факторы становления и последующего развития управленческого учета, выявить основополагающие направления его дальнейшего совершенствования и соответствие существующего инструментария требованиям современного бизнеса. В статье разработана классификационная решетка факторов развития управленческого учета, которая дифференцирует все факторы, которые так или иначе повлияли на становление инструментария управленческого учета: факторы учетно-аналитической этиологии, факторы институционально-экономической этиологии, информационно-технологические факторы. Дополнительно данные факторы сгруппированы по следующим таксономическим группам: факторы национальной специфики, управляемые, не управляемые, эволюционно-устойчивые, генерально-эволюционные факторы, факторы единичного проявления и латентные в эволюционном аспекте факторы. Такой подход расширяет теоретические представления относительно историко-эволюционных аспектов становления инструментария управленческого учета. Работа по идентификации и изучению влияния данных факторов сделает процесс эволюции управленческого учета более прогнозируемым и управляемым, позволит воздействовать на внутреннюю логику его развития как вида практической деятельности, а в концептуальном аспекте создаст основу для его еще более явственной самоидентификации как самостоятельной науки. Кроме того, при выявлении закономерностей развития управленческого учета сделан вывод о том, что его методология и инструментарий претерпевают трансформационные изменения не только вследствие внутринаучной эволюции теории и методологии учетно-экономической мысли, но и за счет объективного развития экономики и, как следствие, изменения управленческих задач на микроуровне, которые тесно взаимосвязаны с меняющимися экономическими условиями функционирования экономических субъектов.

Ключевые слова:
управленческий учет, развитие учетной методологии, кризисные явления в экономике, инструментарий управленческого учета, факторы развития управленческого учета, закономерности развития управленческого учета, эволюция методов управленческого учета

© Издательский дом ФИНАНСЫ и КРЕДИТ, 2014

Вопросам генезиса управленческого учета в России уделяется достаточно большое внимание. При этом отдельные факторы, образующие имманентный управленческому учету инструментарий, остаются фрагментарно исследованными, а вопросы этиологии процессов трансформации и последующего совершенствования механизмов принятия управленческих

* Статья предоставлена Информационным центром Издательского дома «ФИНАНСЫ и КРЕДИТ» при Ставропольском государственном аграрном университете.

† Статья публикуется по материалам журнала «Международный бухгалтерский учет». 2014. № 45(339).

решений, влияния циклических процессов на инструментарий управленческого учета, а также факторы, воздействующие на модификацию и развитие методологии управленческого учета, требуют дополнительного историко-эволюционного изучения и концептуально-теоретического обоснования.

В рамках изучения эволюционных процессов развития инструментария управленческого учета, автором был разработан соответствующий алгоритм, базирующийся на проведении историко-эволюционного анализа его развития и самоидентификации как самостоятельной науки (рис. 1).

Отмечая необходимость наличия устойчивых предпосылок для зарождения управленческого учета, некоторые исследователи считают, что его инструментарий совершенствуется естественным путем в процессе эволюции экономических отношений и опирается на гносеолого-ретроспективные теории, концептуально-теоретические подходы и производственно-хозяйственный опыт, который стимулирует положительную динамику в воспроизводственной деятельности и является естественным дополнением идей классических и неоклассических научных школ [4, 11, 13, 15 и др.].

В качестве важнейшего стимула к формированию управленческого учета как самостоятельного направления учетно-аналитической работы на предприятии указанная группа ученых выделяет промышленный рост начала XX в., который за счет увеличения концентрации и масштабов производства, его научно-технологического усложнения и технического перевооружения, появления акционерных обществ потребовал принципиально иных схем управления, модернизации организационных структур крупных предприятий, совершенствования учетно-аналитических подходов и контрольно-ревизионных мероприятий в целях принятия более эффективных управленческих решений.

Другая группа исследователей наряду с традиционными факторами, влияющими на изменение инструментария управленческого учета и экономического анализа, также выделяет и факторы внешнеэкономического порядка, которые воздействуют на модификацию используемых приемов и способов получения релевантной информации для принятия тех или иных решений.

В данную группу автор, прежде всего, отнес факторы не эволюционного и не естественного порядка, которые послужили причиной адаптации инструментария управленческого учета к неким внешним явлениям. Среди этих факторов можно выделить:

– интеграционные процессы в экономике, а также кризисные явления [5, 13];

– неоднородные для различных стран эмпирические условия [8, 9], в том числе связанные с циклическими процессами экономического развития;

– изменение характера среды деятельности предприятия [1, 6, 10, 16];

– факторы, ограничивающие нормальную работу системы (подход, основанный на теории ограничений (Theory of Contraints), [7]) и др.

В процессе исследования автором была выявлена логическая взаимосвязь между развитием экономических отношений в обществе и изменениями в составе и характере применяемого инструментария управленческого учета на всех исторических этапах его развития, что позволило структурировать факторы, оказывающие влияние на совершенствование системы управленческого учета (рис. 2).

Раскрывая сущностно-содержательные аспекты представленной классификации, отметим, что авторская логика при проведении таксономической группировки факторов эволюционного воздействия на становление управленческого учета была ориентирована на идентификацию тех факторов, которые помогут установить логику трансформационных изменений в

инструментарии управленческого учета. В этом контексте важно было установить повторяемость воздействия тех или иных факторов, поэтому все они были сгруппированы по историческим периодам наиболее сильного проявления.

Конечно, данная группировка носит некоторую степень условности, поскольку установить точный период, когда тот или иной фактор оказывал наибольшее влияние на становление инструментария управленческого учета невозможно. В этой связи автором были использованы «плавающие» исторические «коридоры», когда каждый предыдущий период охватывает и начало следующего.

Представленная классификация является многомерной и помимо группировки факторов по историческим этапам она дифференцирует всю совокупность факторной среды на три большие группы факторов:

- факторы учетно-аналитической этиологии;
- факторы институционально-экономической этиологии;
- информационно-технологические факторы.

Необходимо также отметить, что факт повторяемости упоминания отдельных факторов в экономической литературе, в том или ином периоде воздействующих на инструментарий управленческого учета, свидетельствует о потенциальной способности изменения методологии учета в будущем. В этой связи автором были выделены дополнительные группировочные признаки: управляемые факторы; неуправляемые («потенциальные ингибиторы») факторы; эволюционно-устойчивые факторы; факторы, латентные в эволюционном аспекте; главные факторы эволюции (генерально-эволюционные); факторы единичного проявления; факторы национальной специфики. Раскроем семантическую сущность каждой из групп факторов.

Под управляемыми факторами автор понимает те, которые по своему характеру являются субъективными и зависят от управляемых обстоятельств. Они, по сути, определяются государственной политикой в области учета и отчетности, а также деятельностью научных и профессиональных сообществ. Степень воздействия на данные факторы определяется сложившейся практикой учетно-аналитической работы, степенью удовлетворения пользователей качеством и оперативностью вырабатываемой информации.

Основным мотивом к воздействию на данные факторы является желание дальнейшего совершенствования учетно-аналитической работы и повышения релевантности, оперативности, точности и своевременности информации, предназначенной для субъектов принятия тех или иных решений. В части группы институционально-экономических факторов субъектами воздействия на них являются соответствующие властные институты (представители законодательной и исполнительной власти).

Под неуправляемыми факторами с «ингибиторными» свойствами автором понимаются те, воздействие на которые затруднено в силу объективности их возникновения. Причем в данной группе автором выделены те факторы, которые в определенных обстоятельствах могут оказывать негативное («ингибиторное») воздействие на дальнейшее развитие инструментария управленческого учета, т.е. обладают указанным потенциалом. В этом контексте деятельность профессиональных сообществ, властных институтов, менеджеров, управленцев и практических работников учетно-аналитических служб должна быть ориентирована на нивелирование сдерживающего влияния данных факторов. Большинство из них возникает на макро- и мезоуровне, воздействуя затем непосредственно на деятельность экономического субъекта, заставляя его изменять инструментарий и методологию управленческого учета. Воздействие на данные факторы может быть затруднено вследствие их эволюционного характера, поскольку некоторые из них возникают по

естественным причинам в процессе эволюции экономических и общественных отношений.

Эволюционно-устойчивые факторы – это те факторы, которые воздействуют на развитие инструментария управленческого учета в течение всего периода его эволюции. Сила их воздействия в определенных обстоятельствах может изменяться, но при этом они будут определять специфику инструментария управленческого учета и в будущем.

Факторы, латентные в эволюционном аспекте – эти факторы достаточно трудно идентифицировать в реальном времени, они могут быть выявлены, как правило, в исторической ретроспективе, иногда в то время, когда их воздействие на систему становления методологии управленческого учета уже не проявляется. Проявление данных факторов, как правило, растянуто во времени, при этом эффект от их воздействия может быть достаточно сильным.

Главные факторы эволюции (генерально-эволюционные) – это факторы, обеспечивающие движущую силу эволюции управленческого учета как самостоятельного направления учетной мысли. Они создают «пусковой механизм» выработки методов и способов принятия решений. При отсутствии данных факторов эволюционный процесс не может быть совершен, т.е. они являются генеральными с точки зрения появления управленческого учета.

Факторы единичного проявления – данные факторы, однажды проявившись, в дальнейшем не оказали существенного влияния на эволюцию управленческого учета.

Факторы национальной специфики – это сугубо субъективные факторы, которые определяются самобытностью экономических процессов и главенствующей учетной моделью в той или иной стране. То есть один и тот же фактор в разных странах может по-разному воздействовать на систему управленческого учета.

Разработанная автором классификационная решетка факторов развития управленческого учета расширяет теоретические представления относительно историко-эволюционных аспектов становления его инструментария. На взгляд автора, работа по идентификации и изучению влияния данных факторов сделает процесс эволюции управленческого учета более прогнозируемым и управляемым, позволит воздействовать на внутреннюю логику его развития как вида практической деятельности, а в концептуальном аспекте – создаст основу для его еще более явственной самоидентификации как самостоятельной науки.

Проведенное исследование позволило выявить следующие закономерности эволюционной динамики инструментария и методологии управленческого учета:

1. Внимание большинства отечественных исследователей в основном сконцентрировано на эволюции концептуальных и методических факторов становления системы управленческого учета, которые предопределили его выделение в самостоятельную науку и способствовали расширению его инструментария, становлению методологии и концептуально-теоретическому развитию. В то же время внешним факторам, т.е. факторам макроэкономического характера уделяется существенно меньшее внимание, они, как правило, выделяются исследователями как одна из причин зарождения управленческого учета, однако в дальнейшем эволюция его инструментария отождествляется с макроэкономическими процессами лишь косвенно.

2. Изменения в методологии управленческого учета диагностируются в основном изнутри, т.е. ученые исследуют эволюцию инструментария в условиях совершенствования внутренних корпоративных задач управления (в то время как циклические процессы в экономике, за редким исключением, не трактуются учеными как аспект потенциально способный, так или иначе, воздействовать на учетную методологию. При этом контроллинг, стратегический учет и стратегический

менеджмент в качестве одного из своих специфических объектов выделяют состояние внешней среды (в том числе кризисные явления в экономике). Необходимо также отметить, что в отличие от управленческого учета в системе стратегического анализа внешняя и внутренняя среда экономического субъекта не противопоставляются, а рассматриваются во взаимосвязи друг с другом, образуя единую информационную среду для принятия решений. Жесткое разграничение внутренней и внешней информации в системе управленческого учета и разграничение функций мониторинга состояния внешней среды между разными менеджерами играет негативную, сдерживающую роль для развития его инструментария.

3. Некоторые исследователи справедливо отмечают тот факт, что в определенный момент информация бухгалтерского учета перестала удовлетворять требованиям системы управления, связывая это в основном с усложнением технологических процессов. На взгляд автора, первичным элементом данных трансформаций являлась именно модификация систем управления экономическими субъектами, которая в определенный момент стала испытывать потребность в мониторинге внешней среды, в проведении антикризисных мероприятий, в оценке контрагентов, структуры рынка и т.д. Вслед за изменением запросов менеджмента организации менялась и учетная функция управления.

4. Условия возникновения управленческого учета и факторы (причины), воздействующие на специфику его инструментария, часто отождествляются. В этом контексте, как представляется автору, важным фактором выделения управленческого учета в самостоятельное направление является необходимость сохранения коммерческой тайны в целях управления предпринимательской структурой (в то время как распространение акционерных обществ, развитие промышленности, усиление конкуренции, развитие ТНК – это внешние условия для воздействия данного фактора, которые в другой ситуации, скажем, в условиях более инертного развития экономики, могли бы не привести к усилению воздействия первичного фактора – необходимости сохранения коммерческой тайны).

5. Трансформационные процессы в мировой экономике оказывают все большее влияние на инструментарий учетно-аналитического обеспечения деятельности экономических субъектов. Причем чем более поздний период эволюции учетно-экономической мысли рассматривается, тем более явственно просматривается данная закономерность.

6. Развитие третичного сектора экономики несколько сместило вектор модернизации управленческих технологий в сторону стратегического управления в противовес технологий управления операционными затратами. При этом сфера услуг исторически менее интенсивно использует учетную информацию для принятия управленческих решений по сравнению с производственной сферой, что в определенной степени снизило запрос на совершенствование соответствующего инструментария управленческого учета со стороны менеджмента.

На взгляд автора, методология и инструментарий управленческого учета претерпевают трансформационные изменения не только вследствие внутринаучной эволюции теории и методологии учетно-экономической мысли, но и за счет объективного развития экономики и, как следствие, изменения управленческих задач на микроуровне, которые тесно взаимосвязаны с меняющимися экономическими условиями функционирования экономических субъектов.

Таблица 1

Семантика условных обозначений факторов генезиса управленческого учета

Table 1

Semantics of references of management accounting genesis factors

Факторы	Содержание
1. Факторы учетно-аналитической этиологии	1.1. Уровень технологий и организации производственного процесса и его учетно-аналитическое сопровождение. 1.2. Государственная политика в области учета. 1.3. Деятельность профессиональных сообществ. 1.4. Изменение законодательства в области учета. 1.5. Уровень методического обеспечения учетной работы, научное обеспечение методологии учета. 1.6. Трансформация информационных запросов основных категорий пользователей бухгалтерской отчетности. 1.7. Разработка методов, отличных от инструментария финансового учета: калькулирование, распределение затрат, контроль, планирование. 1.8. Появление новых объектов учета. 1.9. Усиление внимания к себестоимости и методам ее исчисления. 1.10. Моделирование как научный метод бухгалтерского учета. 1.11. Специализация учета (развитие социального, макроэкономического, экологического учетов). 1.12. Унификация (стандартизация) учетных процедур (на национальном уровне). 1.13. Необходимость сохранения коммерческой тайны (вследствие чего выделился калькуляционный учет). 1.14. Преобладание юридического или экономического подхода к интерпретации учета. 1.15. Консолидация и трансформация отчетности. 1.16. Высокая роль производственного счетоводства. 1.17. Распространение оперативного учета. 1.18. Возникновение и распространение аудиторства и усиление контрольных функций учета. 1.19. Развитие аналитического учета затрат и результатов. 1.20. Расширение видового разнообразия калькулируемых единиц и калькуляционных объектов. 1.21. Усиление информационных связей между оперативным, бухгалтерским и статистическим учетом. 1.22. Повышение роли прогностической функции управленческого учета. 1.23. Формирование и распространение международных стандартов учета. 1.24. Распространение нематериальных (неосязаемых) активов. 1.25. Усиление внимание к экологической составляющей деятельности предприятия. 1.26. Разработка новых приемов бухгалтерского анализа, повышающих аналитичность учета. 1.27. Распространение учета на макроуровне. 1.28. Развитие аутсорсинга, бенчмаркинга, систем стратегического и оперативного менеджмента. 1.29. Использование нефинансовых показателей для оценки деятельности фирмы. 1.30. Усложнение объектов учета (инновации, знания и др.). 1.31. Интеграция учетно-аналитических дисциплин с методами и инструментами из смежных наук. 1.32. Распространение концепции устойчивого развития, предполагающей раскрытие информации в интегрированной корпоративной отчетности или отчетности об устойчивом развитии, отражающей не только финансовые, но и социальные и экологические показатели. 1.33. Разделение бухгалтерии на производственную и торговую. 1.34. Все большая ориентация учетно-аналитических процедур на внешнюю среду экономического субъекта. 1.35. Бизнес-модель организации как новый объект учета. 1.36. Полиаспектное видение дальнейшего развития учета (данные о прошлом, настоящем и будущем, внутренние и внешние данные, финансовые и нефинансовые данные).

	1.37. Инертность бизнес-сообщества в применении инструментов управленческого учета. 1.38. Дефицит кадров и технических средств применения технологий управленческого учета. 1.39. Идейное отторжение и невосприятие инструментов управленческого учета
2. Факторы институционально-экономической этиологии	2.1. Диверсификация деятельности на микроуровне. 2.2. Отраслевая структура экономики, уровень ее специализации. 2.3. Изменения в структуре затрат экономических субъектов. 2.4. Состояние (избыток / достаточность / дефицит) ресурсного потенциала. 2.5. Эволюция управленческих задач. 2.6. Роль государства в управлении экономическими процессами на макро-уровне. 2.7. Усложнение процесса формирования капитала. 2.8. Степень стабильности внешней деловой среды. 2.9. Корректировка системных элементов рыночных отношений. 2.10. Воздействие и последствия кризисных явлений в экономике. 2.11. Инфляционные процессы в экономике. 2.12. Появление классических и неоклассических школ научного управления. 2.13. Глобальные институциональные трансформации в экономике. 2.14. Интенсивность экономических событий, усиление динамизма в деловой среде. 2.15. Потребность экономики в прогнозной информации. 2.16. Интеграционные процессы в экономике (появление крупных корпораций, ТНК и др.). 2.17. Повышение нестабильности деловой среды. 2.18. Возникновение новых видов экономической деятельности. 2.19 Глобализация рынков. 2.20. Развитие и актуализация неценовых способов конкурентной борьбы. 2.21. Ориентация на стратегию конкуренции как фактор развития. 2.22. Общественное воздействие на рыночное поведение фирмы. 2.23. Возникновение процессного, системного и ситуационного подходов. 2.24. Усиление стратегической составляющей учета и управления. 2.25. Глобальные изменения в технологиях и системах управления. 2.26. Клиенто-ориентированный характер современной экономики. 2.27. Развитие и распространение интрапренерства. 2.28. Географическая и отраслевая диверсификация деятельности крупных корпораций. 2.29. Распространение технологий, базирующихся на факторе «экономия на масштабах». 2.30. Необходимость выполнения обязательств по качеству продукции и развитие соответствующего направления в учете. 2.31. Ориентация бизнеса на увеличение капитализации фирмы, а не на максимизацию прибыли. 2.32. Усложнение структуры бизнеса. 2.33. Интеграционные процессы межрегионального типа. Кооперация предприятий. Кластерообразование. 2.34. Возникновение и распространение акционерного капитала, возникновение нового типа собственников. 2.35. Потребность в организации системы внутренних ревизий на предприятии. 2.36. Распространение системы планирования, ориентированной не во внутрь предприятия, а во внешнюю среду. 2.37. Раскрытие для пользователей основных аспектов социально-ответственного поведения бизнеса. 2.38. Рост заинтересованности пользователей в информации о том, как компания создает стоимость
3. Информационно-технологические факторы	3.1. Техническая модернизация производства. 3.2. Применение вычислительной техники в учетно-аналитической работе. 3.3. Информатизация общества. 3.4. Технологическая модернизация производства. 3.5. Развитие облачных и сетевых технологий, Интернета, открытых спецификаций, корпоративных хранилищ данных и их применение в учетно-аналитической работе. 3.6. Увеличение скорости передачи информации.

	3.7. Автоматизация учета, совершенствование и усложнение программ в области автоматизации учетно-аналитической работы. 3.8. Применение дорогостоящего оборудования, информационных систем и технологий, требующих изменения норм учета, контроля и управления

Примечание. Характеристика классификационных групп факторов приведена в табл. 2.
Источник: авторская разработка

Note. Characteristics of factor classification groups is given in *Table 2*.
Source: Authoring

Таблица 2

Характеристика классификационных групп факторов, повлиявших на становление и развитие инструментария управленческого учета

Table 2

Characteristics of factor classification groups influenced the formation and development of management accounting tools

Классификационная группа	Имманентные характеристики	Характер влияния на развитие инструментария управленческого учета
1. Факторы учетно-аналитической этиологии	Данные факторы обусловлены изменениями управленческих задач и целей, стоящих перед системой учетно-аналитического обеспечения деятельности экономических субъектов. Они являются естественными в условиях эволюции учетной методологии. На данные факторы большое влияние оказывает научное и профессиональное бухгалтерское сообщество	В процессе исторического развития воздействие данных факторов приводило к модификации и совершенствованию действующей системы учета, контроля, планирования и анализа деятельности предприятий за счет естественных эволюционных «триггеров». Воздействие данных факторов обусловило выделение управленческого учета в самостоятельную подсистему, способствовало унификации и стандартизации учетных процедур, выработке новых подходов и методов выявления релевантной информации. Сила воздействия данных факторов в будущем в высокой степени управляема и контролируема
2. Факторы институционально-экономической этиологии	Воздействуют на методологию управленческого учета извне, как ответная реакция на изменения, происходящие в экономике на макроуровне. Также они могут быть обусловлены специфическими условиями внешней среды (как, например, фактор отраслевой структуры экономики или отраслевой специализации, который, например, был характерен долгое время для отечественной экономики аграрной страны)	Влияние данных факторов с точки зрения автора было исследовано фрагментарно. Вместе с тем они не в меньшей степени, чем эволюционные процессы в учетно-аналитической методологии, влияют на инструментарий учетных систем. Многие из этих процессов являются неуправляемыми, поэтому их влияние на учетно-аналитические системы является непреднамеренным. Как правило, инструментарий управленческого учета подстраивается под институционально-экономические изменения в той или иной стране или мире в целом. Большое значение при этом имеют циклические процессы в экономике, которые все в большей степени ориентируют экономические субъекты на мониторинг внешней среды
3. Информационно-технологические факторы	Это факторы нового времени, связанные с развитием информационного сообщества и вычислительной техники, которая позволила не только автоматизировать процесс получения и обработки учетно-аналитической информации, но и способствовала модернизации производственных процессов	Данные факторы существенно ускорили процесс принятия управленческих решений и повысили релевантность вырабатываемой информации. За счет улучшения системы обработки и хранения данных существенно увеличился прогнозный потенциал современного инструментария управленческого учета. Также данные факторы способствуют созданию единой информационно-коммуникативной инфраструктуры, которая в целом повышает эффективность учетно-аналитических процессов

(продолжение)

Классификационная группа	Новые явления, способные изменить учетную методологию
1. Факторы учетно-аналитической этиологии	Выработка информации об устойчивом развитии; бизнес-модель как новый объект учета; ориентация учета на будущее повышение его стратегической составляющей; дальнейшее расширение объектов учета и др.
2. Факторы институционально-экономической этиологии	Запрос со стороны пользователей на информацию о порядке создания стоимости в компании; кризисные процессы в экономике, интеграционные и дезинтеграционные процессы в мировой экономике; институциональные преобразования и конкуренция
3. Информационно-технологические факторы	Разработка нового программного обеспечения в области управленческого учета; дальнейшее развитие облачных, сетевых и других информационных технологий

Примечание. Тенденции и факторы, которые, по мнению автора, будут оказывать наиболее сильное влияние на методологию управленческого учета в будущем.
Источник: авторская разработка

Note. Trends and factors which, in the author's opinion, will have the strongest influence on the management accounting methodology in future.
Source: Authoring

Рисунок 1

Авторская схема методики историко-эволюционного анализа развития управленческого учета и его самоидентификации как самостоятельной науки

Figure 1

Author's scheme of the methods of historical and evolutionary analysis of management accounting development and its self-identification as an independent science

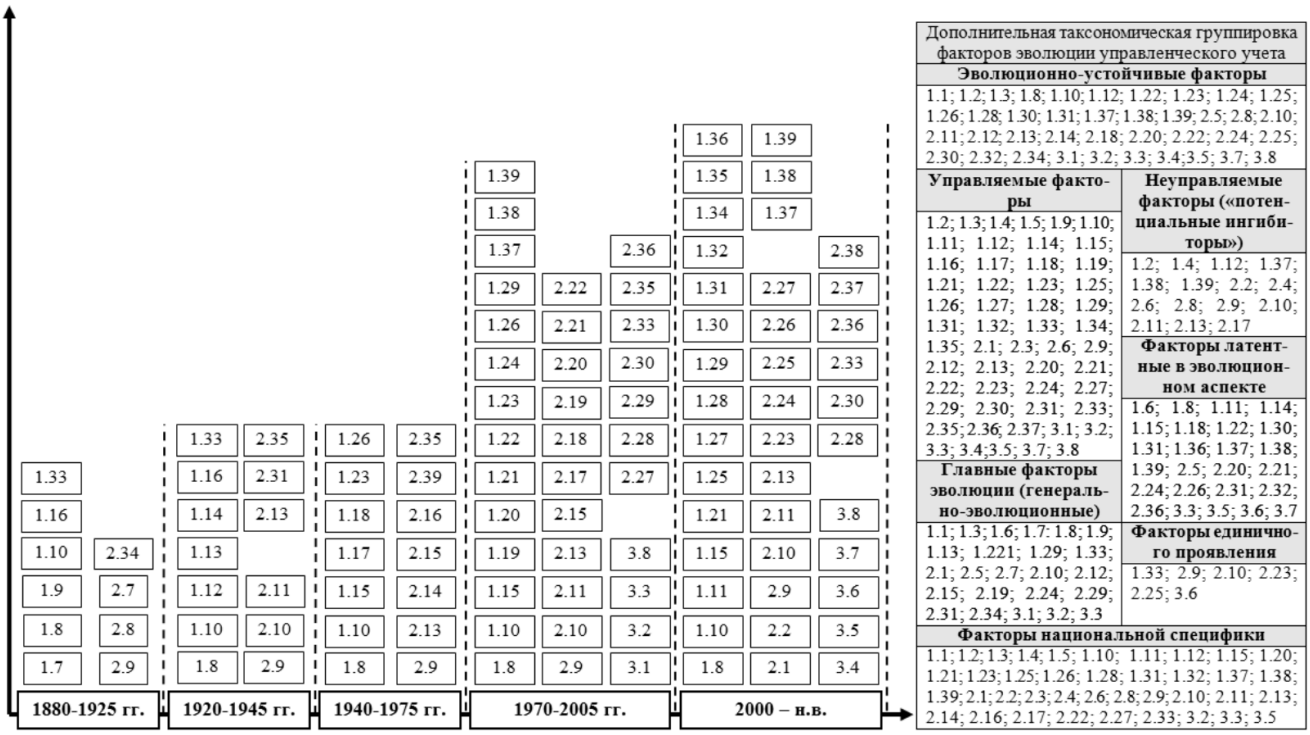
Источник: авторская разработка
Source: Authoring

Рисунок 2

Классификация компонентов факторной среды генезиса управленческого учета

Figure 2

Classification of factors of management accounting genesis



Примечание. Семантика условных обозначений приведена в табл. 1.
Источник: авторская разработка

Note. Semantics of references of management accounting genesis factors is given in *Table 1*.
Source: Authoring

Список литературы

1. *Башкатова Т.А., Галилова Р.И.* Построение системы управленческой отчетности в организации // Финансово-экономические проблемы развития региона и учетно-аналитические аспекты функционирования предпринимательских структур: сборник научных трудов по материалам Ежегодной 77-й научно-практической конференции ФГБОУ ВПО «Ставропольский государственный аграрный университет» «Аграрная наука – Северо-Кавказскому федеральному округу». Ставрополь: СтГАУ, 2013. С. 8–11.

2. *Вахрушева О.Б.* Управленческий учет в современных условиях развития: монография. Одинцово: Одинцовский гуманитарный институт, 2010. 147 с.

3. *Вахрушина М.А.* Управленческий учет: от теории к современной практике. М.: Тип. «Наука», Библиотечка «Российской газеты». Вып. № 9. 2005. 167 с.

4. *Кислая И.А.* Развитие управленческого учета: исторический аспект // Учет и статистика. 2013. № 3(31). С. 32–43.

5. Контроллинг в бизнесе. Методологические и практические основы построения контроллинга в организациях / А.М. Карминский, Н.И. Оленев, А.Г. Примак, С.Г. Фалько. 2-е изд. М.: Финансы и статистика, 2002. 256 с.

6. *Костюкова Е.И., Ельчанинова О.В., Манжосова И.Б*. Особенности разработки генерального бюджета и организации информационных потоков в системе бюджетирования предприятия // Научно-технические ведомости Санкт-Петербургского государственного политехнического университета. Экономические науки. 2009. Т. 2–1. № 75. С. 202–208.

7. *Корбетт Томас*. Управленческий учет по ТОС. Учет прохода / пер. с англ. Киев: Необхідно і достатньо, 2009. 240 с.

8. *Манжосова И.Б.* Развитие учетно-аналитического обеспечения деятельности организации на основе концепции контроллинга // Научно-технические ведомости Санкт-Петербургского государственного политехнического университета. Экономические науки. 2009. Т. 1. № 71. С. 210–219.

9. *Панков Д.А*. Бухгалтерский учет и анализ в зарубежных странах. Минск: Экоперспектива, 1998. 238 с.

10. *Самедова Э.Н., Глущенко А.В., Набиев Р.А*. О развитии управленческого учета в контексте эволюции учетно-экономической мысли // Вестник Астраханского государственного технического университета. Сер. Экономика. 2011. № 2. С. 174–181.

11. *Хоружий Л.И*. Проблемы теории, методологии, методики и организации управленческого учета в сельском хозяйстве. М.: Финансы и статистика, 2004. 496 с.

12. *Чая В.Т., Чупахина Н.И*. Этапы развития управленческого учета // Экономический анализ: теория и практика. 2007. № 21. С. 2–7.

13. *Шароватова Е.А*. Причинно-следственная связь в эволюции развития управленческого учета // Учет и статистика. 2011. Т. 3. № 23. С. 34–40.

14. *Шеремет А.Д*. Теория управленческого учета // Сибирская финансовая школа. 2011. № 3. С. 6–10.

15. *Шешукова Т.Г., Красильников Д.Г*. История и перспективы развития управленческого учета на предприятии // Вестник Пермского университета. Сер. Экономика. 2010. № 4. С. 20–26.

16. *Шигаев А.И*. Учетно-аналитическое обеспечение стоимостно-ориентированного управления. Казань: Казанский государственный университет, 2010. 244 с.

ISSN 2311-9381 (Online)
ISSN 2073-5081 (Print)

Managerial Accounting

MANAGEMENT ACCOUNTING DEVELOPMENT: HISTORY, FACTORS, NEW DEVELOPMENTS

Aleksei N. BOBRYSHEV

Stavropol State Agrarian University, Stavropol, Russian Federation
bobrishevaleksey@yandex.ru

Article history:
Received 18 November 2014
Accepted 2 December 2014

Abstract
The problem of management accounting development generates a growing interest among scientists and specialists. Various views of modern scientists on the prospects and regularities of further development of management accounting make it essential to rethink the evolution of accounting and economic thought. In circumstances, where theoretical justification of the methodological basis of management accounting is under development, the system-chronological or historical-evolutionary approach to the self-identity of management accounting is the leading one. Within this approach, the author developed a corresponding algorithm, the realization of which allows identifying the factors of formation and subsequent development of management accounting, to reveal the basic areas of its further improvement, and conformance of the existing tools to modern business requirements. In this regard, the author developed a classification of factors of management accounting development, which differentiates all factors that somehow influenced the formation of management accounting tools, i.e. the factors of accounting and analytical etiology, institutional and economic etiology, and information and technological factors. Additionally, these factors are classified by the following taxonomic groups: factors of national specifics, controllable and non-controllable factors, evolutionarily stable and general-evolutionary factors, single instance factors, and factors that are latent in the evolutionary aspect. This approach extends the theoretical ideas regarding the historical and evolutionary aspects of management accounting tools development. Work on identification and study of the influence of these factors will make the process of management accounting evolution more predictable and manageable, enable to influence the internal logic of its development as a form of practical activity, and in the conceptual aspects it will create a basis for more apparent self-identity of management accounting as an independent science. Besides, while determining the patterns of management accounting development, the author made a conclusion that the methodology and tools of management accounting undergo a transformational change not only due to intrascientific evolution of the theory and methodology of accounting and economic thought, but also due to objective development of economics, and, as a consequence, changes in management tasks at the micro level, which are closely linked to the changing economic conditions of economic entities functioning.

Keywords: management accounting, development, accounting methodology, economic crisis, tools, factors, patterns, evolution, techniques

© Publishing house FINANCE and CREDIT, 2014

Acknowledgments

The article was supported by the Publishing house FINANCE and CREDIT's Information center at the Stavropol State Agrarian University.

The article is adapted from the *International Accounting* journal, 2014, no. 45(339).

References

1. Bashkatova T.A., Galilova R.I. *Postroenie sistemy upravlencheskoi otchetnosti v organizatsii. Finansovo-ekonomicheskie problemy razvitiya regiona i uchetno-analiticheskie aspekty funktsionirovaniya predprinimatel'skikh struktur: sbornik nauchnykh trudov po materialam Ezhegodnoi 77-i nauchno-prakticheskoi konferentsii FGBOU VPO "Stavropol'skii gosudarstvennyi agrarnyi universitet" "Agrarnaya nauka – Severo-Kavkazskomu federal'nomu*

okrugu" [Building the system of management accounting in an organization. In: Financial and economic problems of development of a region and accounting and analytical aspects of business structures functioning: a collection of research papers on the materials of the 77th Annual scientific and practical conference Agricultural Science to the North Caucasian Federal District at the Stavropol State Agricultural University]. Stavropol, SSAU Publ., 2013, pp. 8–11.

2. Vakhrusheva O.B. *Upravlencheskii uchet v sovremennykh usloviyakh razvitiya: monografiya* [Management accounting in the context of modern development: a monograph]. Moscow, Odintsovo Humanitarian Institute Publ., 2010, 147 p.

3. Vakhrushina M.A. *Upravlencheskii uchet: ot teorii k sovremennoi praktike: uchebno-prakticheskoe posobie* [Management accounting: from theory to practice]. Moscow, Library Science Publ., 2005, 167 p.

4. Kislaya I.A. [Development of management accounting: the historical aspect]. *Uchet i statistika = Accounting and Statistics*, 2013, no. 3, pp. 32–43. (In Russ.)

5. *Kontrolling v biznese. Metodologicheskie i prakticheskie osnovy postroeniya kontrollinga v organizatsiyakh* [Controlling in business. Methodological and practical bases of building the controlling in organizations]. Moscow, Finansy i statistika Publ., 2002, 256 p.

6. Kostyukova E.I., El'chaninova O.V., Manzhosova I.B. [Specifics of master budget development and organization of information flows in the budgeting system of an enterprise]. *Nauchno-tekhnicheskie vedomosti Sankt-Peterburgskogo gosudarstvennogo politekhnicheskogo universiteta. Ekonomicheskie nauki = Scientific and Technical Bulletin of Saint Petersburg State Polytechnic University. Economic Science*, 2009, vol. 2-1, no. 75, pp. 202–208. (In Russ.)

7. Corbett Thomas. *Upravlencheskii uchet po TOS* [Throughput Accounting]. Kiev, Необхідно і достатньо, 2009, 240 p.

8. Manzhosova I.B. [Development of accounting and analytical support to the activities of an organization on the basis of the controlling concept]. *Nauchno-tekhnicheskie vedomosti Sankt-Peterburgskogo gosudarstvennogo politekhnicheskogo universiteta. Ekonomicheskie nauki = Scientific and Technical Bulletin of Saint Petersburg State Polytechnic University. Economic Science*, 2009, vol. 1, no. 71, pp. 210–219. (In Russ.)

9. Pankov D.A. *Bukhgalterskii uchet i analiz v zarubezhnykh stranakh* [Accounting and analysis in foreign countries]. Minsk, Ekoperspektiva Publ., 1998, 238 p.

10. Samedova E.N., Glushchenko A.V., Nabiev R.A. [On management accounting development in the context of the economic thought evolution]. *Vestnik Astrakhanskogo gosudarstvennogo tekhnicheskogo universiteta. Ser. Ekonomika = Bulletin of Astrakhan State Technical University. Ser. Economics*, 2011, no. 2, pp. 174–181. (In Russ.)

11. Khoruzhii L.I. *Problemy teorii, metodologii, metodiki i organizatsii upravlencheskogo ucheta v sel'skom khozyaistve* [The problems of theory, methodology, techniques and organization of management accounting in agriculture]. Moscow, Finansy i statistika Publ., 2004, 496 p.

12. Chaya V.T., Chupakhina N.I. [Milestones of management accounting development]. *Ekonomicheskii analiz: teoriya i praktika = Economic Analysis: Theory and Practice*, 2007, no. 21, pp. 2–7. (In Russ.)

13. Sharovatova E.A. [Cause-and-effect relation in the evolution of management accounting development]. *Uchet i statistika = Accounting and Statistics*, 2011, vol. 3, no. 23, pp. 34–40. (In Russ.)

14. Sheremet A.D. [The management accounting theory]. *Sibirskaya finansovaya shkola = Siberian Financial School*, 2011, no. 3, pp. 6–10. (In Russ.)

15. Sheshukova T.G., Krasil'nikov D.G. [History and development prospects of managerial accounting in enterprises]. *Vestnik Permskogo universiteta. Ser. Ekonomika = Bulletin of Perm University. Ser. Economics*, 2010, no. 4, pp. 20–26. (In Russ.)

16. Shigaev A.I. *Uchetno-analiticheskoe obespechenie stoimostno-orientirovannogo upravleniya* [Accounting and analytical support to value-oriented management]. Kazan, Kazan State University Publ., 2010, 244 p.