

**АНАЛІЗ ДИСЕРТАЦІЙ З ПРОБЛЕМ УПРАВЛІННЯ МАЙНОМ:
АКТУАЛЬНІ НАПРЯМИ ДОСЛІДЖЕННЯ**

Проведено критичний аналіз дисертаційних досліджень вітчизняних та зарубіжних вчених в частині відображення операцій довірчого управління майном та інституту довірчої власності в різних галузях науки з метою визначення невирішених проблемних питань облікового відображення управління майном та подальшого їх вирішення

Постановка проблеми. Актуальність облікового дослідження феномену довірчої власності обумовлена тим фактом, що питання довірчого управління майном традиційно розглядалися переважно з точки зору юридичних аспектів права. У зв'язку з цим для бухгалтерського обліку поняття "довірчого управління" є достатньо новим, а його економічна (облікова) природа не отримала адекватного теоретичного обґрунтування.

Незважаючи на значну кількість наукових розробок, які стосуються досліджуваного питання, на сьогодні існує ряд невирішених практичних та теоретичних аспектів облікового відображення операцій управління майном, що актуалізує тему дослідження.

Метою дослідження є визначення невирішених теоретико-методичних питань з бухгалтерського обліку операцій управління майном на основі проведення аналізу та систематизації поглядів вітчизняних і зарубіжних вчених, викладених в дисертаційних роботах.

Викладення основного матеріалу дослідження. Наука не стоїть на місці, вона постійно перебуває в русі. Розвиваючись, наука поповнюється новими твердженнями та ідеями, які уособлюють у собі значні наукові здобутки, які в подальшому можуть змінити хід історії розвитку певного явища (процесу). Одним із джерел таких здобутків є дисертаційні дослідження українських та зарубіжних вчених. Тому з метою виявлення нерозкритих проблемних питань та наукових досягнень в бухгалтерському обліку операцій з довірчого управління майном доцільно провести аналіз та систематизацію дисертацій українських та зарубіжних вчених.

Єдність економічного змісту та інституційної форми відносин довірчої власності обумовлює неможливість віднесення операцій довірчого управління майном ні до

економічного, ні до правового базису. У зв'язку з цим, дослідження довірчої власності, необхідно проводити комплексно, з точки зору економічного змісту та юридичної (інституційної) форми, що обумовило вибір ключових об'єктів дослідження: майна, управління майном (довірчого управління майном).

Основою для проведення аналізу дисертацій українських дослідників обрано базу авторефератів дисертацій в електронній формі Національної бібліотеки України ім. В.І. Вернадського¹, оскільки вона є найбільш повною за змістовим наповненням в Україні. Так, станом на 01.07.2011 р. у модулі електронної пошукової системи бібліотеки "Електронний каталог" нараховується 74293 записів назв авторефератів дисертацій, захищених на території України, а у модулі "Електронний фонд" – 42596 записів назв авторефератів, які крім назви автореферату, мають коротку анотацію і можливість доступу до повнотекстового документу. Базою аналізу дисертаційних робіт російських вчених обрано електронні каталоги дисертацій та авторефератів дисертацій Російської національної бібліотеки². База авторефератів дисертацій постійно оновлюються, оскільки зазначені бібліотеки обов'язково отримують примірники авторефератів дисертацій, які захищаються на території країни.

За роки незалежності на теренах України та Російської федерації захищено 595 дисертацій за різними галузями науки, які містять у назві слово "майно" та 58 дисертацій, які містять словосполучення "довірче управління" (табл. 1).

Таблиця 1. Захищені дисертації українськими та російськими вченими, які містять у назві слово "майно", систематизовані за роками захисту

Рік	Україна				Російська федерація			
	Загальна кількість авторефератів за різними галузями науки		в тому числі, кількість авторефератів за спеціальністю 08.00.09 "Бухгалтерський облік, аналіз та аудит"		Загальна кількість авторефератів за різними галузями науки		в тому числі, кількість авторефератів за спеціальністю 08.00.12 "Бухгалтерський облік, статистика"	
	майно	довірче управління	майно	довірче управління	майно	довірче управління	майно	довірче управління
1991	1	–	–	–	10	–	–	–
1992	–	–	–	–	4	–	–	–
1993	4	–	–	–	3	–	1	–
1994	–	–	–	–	2	–	–	–
1995	–	–	–	–	7	–	–	–
1996	3	–	–	–	6	–	–	–
1997	3	1	–	–	8	2	–	–
1998	2	–	–	–	10	1	–	–
1999	4	–	–	–	9	2	–	–
2000	6	–	–	–	23	7	1	–
2001	4	–	–	–	20	5	1	–
2002	4	–	–	–	28	3	1	–
2003	5	1	–	–	30	–	–	–
2004	6	–	–	–	58	8	1	2
2005	8	–	1	–	42	9	1	–
2006	10	–	–	–	56	3	1	–
2007	10	1	–	–	51	2	1	–
2008	12	–	–	–	37	3	–	–
2009	11	1	–	–	45	5	–	–
2010	9	–	–	–	33	2	–	–
2011	–	–	–	–	11	2	–	–
Разом	102	4	1	–	493	54	8	2

¹ <http://www.nbuv.gov.ua>.

² <http://www.rsl.ru>.

В загальній структурі переважають дисертації Російської федерації, що налічують 493 одиниць або 82,86 % в порівнянні із Україною, де захищено всього 102 дисертації або 17,14 % від загальної кількості. У сфері бухгалтерського обліку кількість захищених дисертацій, присвячених майну, є незначною, так в Російській федерації захищено 8 дисертацій, в Україні – лише 1

дисертацію. Така ситуація свідчить про приділення недостатньої уваги науковцями проблемним питанням бухгалтерського обліку, аналізу та контролю операцій з майном на підприємстві. Для наочного відображення динаміки захищених дисертацій, які містять у назві слово "майно", побудуємо рис. 1 та їх характеристики за якісним складом рис. 2, 3.

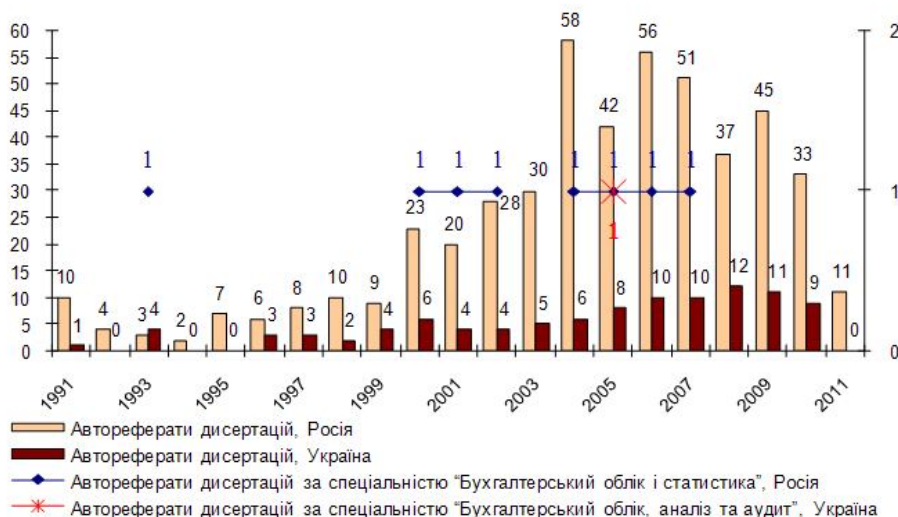
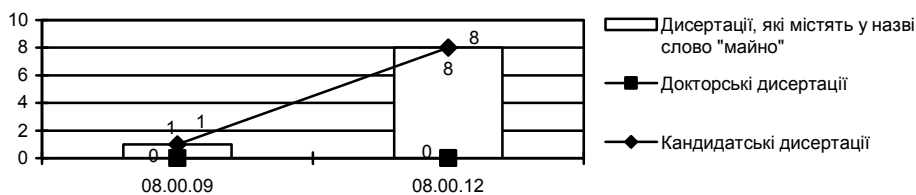


Рис. 1. Автореферати дисертацій на здобуття наукових ступенів кандидата і доктора наук, які містять у назві слово "майно" в Україні та Росії (за роками захисту)

Відповідно до даних, які зображені на рис. 1, найбільша кількість дисертацій, присвячених проблемним питанням майна в Україні припала на 2008-2009 рр. (відповідно 12 та 11 дисертацій), в Російській федерації – на 2004 та 2006 роки (відповідно 58 та 56 дисертацій).

Динаміка захисту дисертаційних досліджень, які містять у назві слово "майно", як в Україні, так і в Російській федерації має циклічний характер, що обумовлено трансформацією господарської системи та розвитком ринкових відносин в Україні та Російській федерації.



Примітка для України
 08.00.09 "Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)", в т.ч. 08.06.04 "Бухгалтерський облік, аналіз та аудит"
для Російської Федерації
 08.00.12 "Бухгалтерський облік, статистика"

Рис. 2. Структура дисертацій з обліку в розрізі тем та наукових ступенів

Як бачимо за даними рис. 2 жодної дисертації бухгалтерського спрямування в Україні та Російській федерації не було захищено на здобуття наукового

ступеня доктора економічних наук, що свідчить про відсутність комплексного дослідження за даною тематикою.



Рис. 3. Кількісний склад авторефератів, які містять у назві слово "майно", за галузями науки (за галуззю науки 08.00.00 "Економічні науки" в розрізі спеціальностей)

Найбільша кількість дисертацій вітчизняними авторами захищена за галузю “Юридична наука” – 76 дисертацій та галузю “Економічні науки” – 21 дисертація.

Протягом 1991-2011 рр. захищено 58 дисертацій українськими та російськими вченими, які містять у назві словосполучення “довірче управління”, з них в Російській федерації – 54 дисертації, що становить 93,10 % загальної сукупності, в Україні – 4 дисертації (6,90 %). Варто відзначити, що у сфері бухгалтерського обліку довірного управління майном захищено лише 2 російські дисертації, що

свідчить про нерозкритість досліджуваного питання та його актуальність на сьогодні. Наголошуємо, що в Україні не захищено жодної дисертації з бухгалтерського обліку операцій з управління майном, що засвідчує необхідність наукових розробок та надання практичних рекомендацій за даною тематикою.

Кількісний склад авторефератів, які містять у назві словосполучення “довірче управління” та слово “майно”, за галузями науки представлено в табл. 2.

Таблиця 2. Кількість авторефератів дисертацій за галузями науки, які містять у назві слово “майно” та словосполучення “довірче управління” в Україні та Російській федерації

Галузь науки ³	Автореферати, які містять у назві слово “майно”		Автореферати, які містять у назві словосполучення “довірче управління”	
	кількість, од.	питома вага, %	кількість, од.	питома вага, %
Російська федерація				
05.00.00 “Технічні науки”	1	0,17	1	1,72
07.00.00 “Гуманітарні науки”	2	0,34	–	–
08.00.00 “Економічні науки”	132	22,18	14	24,14
10.00.00 “Філологічні науки”	1	0,17	–	–
12.00.00 “Юридичні науки”	348	58,48	39	67,24
15.00.00 “Фармацевтичні науки”	6	1,01	–	–
20.00.00 “Військові науки”	3	0,50	–	–
Україна				
07.00.00 “Історичні науки”	2	0,34	–	–
08.00.00 “Економічні науки”	21	3,53	1	1,72
12.00.00 “Юридичні науки”	76	12,77	3	5,17
19.00.00 “Психологічні науки”	1	0,17	–	–
22.00.00 “Соціологічні науки”	1	0,17	–	–
25.00.00 “Державне управління”	1	0,17	–	–
Разом	595	100,00	58	100,00

Відповідно до даних табл. 2, найбільша кількість захищених дисертацій, які у своїй назві містять слово “майно”, припала на юридичні науки: 348 російських (або 58,48 %) та 76 українських дисертацій (або 12,77 %). За економічним напрямом кількість захищених дисертацій у порівнянні з юридичним напрямом є меншою, зокрема, в Російській федерації – 132 дисертації (22,18 %), в Україні – 21 дисертація (3,53 %). Частка захищених дисертацій, які містять у назві слово “майно”, за іншими галузями науки є незначною і не перевищує 5,00 %.

Серед захищених дисертацій за тематикою “довірче управління” також переважає юридичний напрям, так на юридичні науки припадає 39 російських (або ж 67,24 %) та 3 українські дисертації (або ж 5,17 %). За галузю “Економічні науки” захищено 14 російських (24,14 %) та 1 українську дисертацію (1,72 %). І лише одна дисертація, захищена за галузю “Технічні науки”. Як бачимо, спостерігається тенденція до захисту дисертацій за досліджуваними тематиками в юридичних науках, що в свою чергу свідчить про приділення підвищеної уваги правовим аспектам майна та довірного управління.

Для проведення подальшого аналізу наукових досліджень обрано дисертації на здобуття наукових ступенів кандидата і доктора економічних наук. Станом на 01 липня 2011 р. налічується 152 дисертацій економічного напрямку, захищених українськими та російськими дослідниками, які містять у назві слово “майно” (табл. 3).

Проаналізувавши структуру захищених дисертацій економічного напрямку за спеціальностями, відмітимо, що переважна більшість робіт українських дослідників захищені за спеціальностями “Економіка та управління підприємствами (за видами економічної діяльності)” (7 дисертацій), “Гроші, фінанси і кредит” (6 дисертацій), “Розвиток продуктивних сил і регіональна економіка” (5 дисертацій). Щодо структури захищених дисертацій економічного напрямку російськими дослідниками за спеціальностями, відмітимо, що переважна більшість робіт російських дослідників захищені за спеціальностями “Економіка та управління народним господарством” (120 дисертацій), “Фінанси, грошовий обіг та кредит” (19 дисертацій), “Бухгалтерський облік, статистика” (8 дисертацій). Увага українських та російських дослідників до даної проблематики саме за зазначеними спеціальностями спричинена стратегічними перетвореннями в економіці України та Російської федерації та наявністю невирішених проблемних питань щодо її реформування для забезпечення її стійкого поступального розвитку.

³ Номенклатура спеціальностей наведена відповідно до Наказу Вищої атестаційної комісії України N 377 від 23.06.2005 [1] та Наказу Міністерства освіти і науки Російської федерації № 59 від 25 лютого 2009 року [2].

Таблиця 3. Автореферати дисертацій України та Росії на здобуття наукових ступенів кандидата і доктора наук за галуззю "Економічні науки", які містять у назві слово "майно" (в розрізі спеціальностей і за роками захисту)

№ з/п	Шифр спеціальності	Назва спеціальності*	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	Разом
Росія																								
1	08.00.05	Економіка та управління народним господарством	-	-	1	-	1	1	2	1	2	5	3	11	9	12	10	10	8	10	10	4	2	102
2	08.00.10	Фінанси, грошовий обіг та кредит	-	-	-	-	-	1	-	-	-	1	-	-	1	3	1	1	3	-	3	5	-	19
3	08.00.12	Бухгалтерський облік, статистика	-	-	1	-	-	-	-	-	-	1	1	1	-	1	1	1	1	-	-	-	-	8
4	08.00.13	Математичні та інструментальні методи економіки	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	1	-	-	-	-	-	-	-	1
5	08.00.14	Світова економіка	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	1	-	-	-	-	-	1
6	08.06.01	Економіка підприємства і організація виробництва	-	-	-	-	-	-	1	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	1
Україна																								
7	08.00.01	Економічна теорія та історія економічної думки	-	-	-	-	-	-	-	-	1	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	1
8	08.00.03	Економіка та управління національним господарством	-	-	-	-	-	1	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	1
9	08.00.04	Економіка та управління підприємствами (за видами економічної діяльності)	-	-	-	-	-	1	-	2	-	-	-	-	-	-	-	-	-	1	1	2	-	7
10	08.00.05	Розвиток продуктивних сил і регіональна економіка	-	-	2	-	-	-	-	-	2	-	-	-	-	-	1	-	-	-	-	-	-	5
11	08.00.08	Гроші, фінанси і кредит	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	1	-	-	1	1	1	2	-	6
12	08.00.09 (08.06.04)	Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності) (Бухгалтерський облік, аналіз та аудит)	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	1	-	-	-	-	-	-	1
РАЗОМ			-	-	4	-	1	4	3	3	5	7	4	12	10	18	14	13	13	12	15	13	2	153

Систематизація авторефератів дисертацій які містять у назві словосполучення “довірче України та Росії на здобуття наукових ступенів управління” в розрізі спеціальностей і років захисту кандидата і доктора наук за галуззю “Економічні науки”, наведено в табл. 4.

Таблиця 4. Автореферати дисертацій України та Росії на здобуття наукових ступенів кандидата і доктора наук за галуззю “Економічні науки”, які містять у назві словосполучення “довірче управління” (в розрізі спеціальностей і за роками захисту)

№ з/п	Шифр спеціальності	Назва спеціальності	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	Разом
Росія															
1	08.00.01	Політична економія	1	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	1
2	08.00.05	Економіка та управління народним господарством	2	1	-	-	-	-	-	-	1	-	1	1	6
3	08.00.10	Фінанси, грошовий обіг та кредит	-	1	-	-	1	2	-	1	-	-	-	-	5
4	08.00.12	Бухгалтерський облік, статистика	-	-	-	-	2	-	-	-	-	-	-	-	2
Разом			3	2	-	-	3	2	-	1	1	-	1	1	14
Україна															
5	08.00.04.	Економіка та управління підприємствами (економіка будівництва)	-	-	-	-	-	-	-	-	-	1	-	-	1
Разом			-	-	-	-	-	-	-	-	-	1	-	-	1

Проаналізувавши структуру захищених дисертацій (табл. 4), які містять у назві словосполучення “довірче управління”, економічного напрямку за спеціальностями, відмітимо, що переважна більшість робіт в Російській федерації захищена за спеціальностями “Економіка та управління народним господарством” – 6 дисертацій, що становить 42,86 % загальної сукупності дисертацій економічного напрямку по країні, та “Фінанси, грошовий обіг та кредит” – 5 дисертацій (35,71 %). В Україні захищена лише одна дисертація за даним напрямком за спеціальністю “Економіка та управління підприємствами (економіка будівництва)”.

Таким чином, із проаналізованих 15 українських та російських дисертацій на здобуття наукових ступенів кандидата і доктора наук за галуззю “Економічні науки”, які містять у назві словосполучення “довірче управління”, за

спеціальністю “Бухгалтерський облік, статистика” захищено в 2004 році 2 російські дисертації на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук, які містять основні підходи до теорії та методики бухгалтерського обліку операцій довірчого управління. Варто відзначити, що питання операцій управління в бухгалтерському обліку залишилися поза увагою українських дослідників.

Окремого розгляду потребує аналіз дисертацій по довірчому управлінню за предметом та об’єктом дослідження (табл. 5).

Таблиця 5. Тематика дисертацій російських вчених за спеціальністю 08.00.12 “Бухгалтерський облік, статистика”, які містять у назві словосполучення “довірче управління”, систематизованих за роками захисту

№ з/п	ПІБ автора*	Тема дисертації	Науковий ступінь	Рік захисту	Предмет дослідження	Об’єкт дослідження
1	Мещеряков Дмитрий Владимирович	Бухгалтерский учет операций доверительного управления в кредитных организациях	к.е.н.	2004	Комплекс теоретико-методологических и организационно-методических проблем, связанных с осуществлением кредитными организациями бухгалтерского учета и контроля операций доверительного управления	Операции доверительного управления активами клиентов проводимые кредитными организациями
2	Столбунова Татьяна Алексеевна	Совершенствование учета операций доверительного управления имуществом	к.е.н.	2004	Организационный и методический механизм функционирования системы доверительных (агентских) отношений собственности в сфере финансового, управленческого и налогового учета на предприятии	Различные институциональные единицы доверительного управления имуществом (фонды, управляющие компании, депозитари, брокеры, предприятия банкроты, банки и др.), имущественные и финансовые комплексы, предприятия

*Примітка: ПІБ автора, тема, предмет та об’єкт дослідження наведено мовою оригіналу

Дисертації за спеціальністю “Бухгалтерський облік, статистика” присвячені операціям довірчого управління, механізму функціонування системи довірчих відносин, а також комплексу проблем, пов’язаних із здійсненням обліку та контролю операцій довірчого управління.

Основна увага в дисертаціях Мещерякова Д.В. і Столбунової Т.О. присвячена вдосконаленню бухгалтерського обліку операцій довірчого управління. Дисертаційне дослідження Д.В. Мещерякова на тему “Бухгалтерський облік операцій довірчого управління в кредитних організаціях” орієнтована на вдосконалення організаційно-методичних аспектів бухгалтерського обліку операцій з довірчого управління як виду банківських послуг у кредитних організаціях. Дисертація Т.О. Столбунової на тему “Удосконалення обліку операцій довірчого

управління майном” направлена на удосконалення бухгалтерського обліку операцій з довірчого управління майном на виробничих підприємствах.

Мета, завдання дослідження та основні положення наукової новизни дисертаційних робіт Д.В. Мещерякова та Т.О. Столбунової наведено в табл. 6.

Таблиця 6. Основні положення дисертацій Т.О. Столбунової та Д.В. Мещеракова

Автор	Мещераков Дмитро Володимирович	Столбунова Тетяна Олександрівна
Назва	Бухгалтерський облік операцій довірчого управління в кредитних організаціях	Удосконалення обліку операцій довірчого управління майном
Мета	Дослідження економічної сутності, виявлення характерних рис та особливостей організації облікового процесу операцій довірчого управління, які здійснюються кредитними організаціями, розробка теоретичних положень та організаційно-методичних рекомендацій, направлених на оптимізацію системи бухгалтерського обліку та контролю за вказаним видом банківських послуг	Розробка теоретичних та організаційно-методичних положень фінансового, податкового та управлінського обліку операцій довірчого управління майном
Завдання	<ul style="list-style-type: none"> – обґрунтувати економічний зміст, роль та місце операцій довірчого управління як об'єкта бухгалтерського обліку в системі банківських послуг; – виявити фактори, які здійснюють найбільший вплив на організацію облікового процесу операцій довірчого управління та запропонувати класифікацію досліджуваних операцій для цілей бухгалтерського обліку; – проаналізувати механізми здійснення операцій довірчого управління, запропонувавши конкретні рекомендації з їх оптимізації; – розкрити проблематику здійснення облікового процесу за операціями довірчого управління та внести пропозиції щодо його удосконалення та подальшого розвитку; – стематизувати організаційні підходи проведення контролю за операціями довірчого управління; – розробити напрямлення удосконалення механізмів контролю за кредитними організаціями-управителями 	<ul style="list-style-type: none"> – розробка моделі довірчого управління власністю виходячи із укрупнених груп довірчого управління майном та системи обліково-юридичних аспектів ідентифікаційних ознак; – дослідження класифікаційних ознак та особливостей довірчого управління майном з метою встановлення обґрунтування довірчого управління як самостійного виду діяльності бухгалтерського обліку; – здійснення системного аналізу принципів бухгалтерського обліку, особливостей організації та методики обліку операцій довірчого управління майном, особливостей та можливостей використання похідних балансових звітів в цілях розробки та апробації бухгалтерської моделі довірчого управління майном; – розробка бухгалтерської моделі операцій довірчого управління майном та формування системи фінансового обліку, робочого плану рахунків довірчого управління майном, управлінського та стратегічного обліку власності в довірчому управлінні; – систематизація різних елементів резервної системи у сфері довірчих відносин власності в цілях розробки агрегатів резервної системи підприємства та розробки бухгалтерської моделі їх відображення в імунізаційному похідному балансовому звіті; – проведення аналізу основних теоретичних та практичних рекомендацій з організації систем деінтегрованого, інтегрованого та самостійного фінансового та податкового обліку виходячи із організаційних особливостей системи податкового обліку, економічної бази (використання в обліку елементів витрат, статей витрат або їх комбінації), алгоритмів визначення податкової бази, елементів облікової політики в цілях створення ефективної системи інтегрованого податкового та фінансового обліку; – формування можливих варіантів організації управлінського обліку активами та зобов'язаннями в довірчому управлінні, які дозволяють врахувати вплив терміновості платежів та процентних ставок за їх обслуговування; – виявлення комплексу факторів та розробки моделі стратегічного обліку довірчої власності на основі використання системи похідних балансових звітів; – дослідження можливості використання системи похідних балансових звітів в довірчому обліку, виходячи із відповідних балансових теорій, показників вартості майна, оцінки та розробки алгоритму складання похідних балансових звітів
Основні положення наукової новизни	<ul style="list-style-type: none"> – розкрити економічна сутність довірчого управління та особливості його в бухгалтерському обліку в кредитних організаціях; – визначені основні критерії та розроблена класифікація операцій довірчого управління для цілей підвищення інформаційно-аналітичної складової бухгалтерського обліку в кредитних організаціях; – запропоновано схему документообігу по операціях з довірчого управління портфелем цінних паперів та засобами інвестування в них; – виявлені основні проблеми, пов'язані із веденням бухгалтерського обліку в кредитних організаціях-управителях і як наслідок запропоновані можливі шляхи удосконалення нормативної бази; – з метою підвищення контролю за активами, які передані в довірче управління рекомендована форма, структура та зміст звіту управителя перед установниками управління; – розроблено форми контрольних анкет, які відображають відповідність довірчих операцій, які здійснюються кредитними організаціями, вимогам нормативних документів, обґрунтовано використання вказаних анкет в процесі здійснення контролю за діяльністю управителя; – запропоновано методику розрахунку винагороди управителя в залежності від розміру кінцевого фінансового результату за управлінням активами установника 	<ul style="list-style-type: none"> – на основі проведеного аналізу класифікаційних ознак та особливостей обліку довірчого управління майном надано теоретичне та практичне обґрунтування довірчого управління як окремого виду діяльності в бухгалтерського обліку, поряд зі звичайними, операційними, позареалізаційними та надзвичайними видами діяльності; – розроблено та апробовано бухгалтерську модель довірчого управління майном, яка базується на фінансовому, податковому, управлінському та стратегічному обліку, а також обліку резервної системи та комплексу похідних балансових звітів; – розроблено та апробовано робочий план рахунків бухгалтерського обліку довірчої діяльності та запропонована методика визначення чистих активів та фінансових результатів на базі використання розділів довірчого балансу, методу визначення фінансових результатів "доходи-витрати-результати" та системи внутрішнього обліку; – рекомендована система оціночних резервів із захисту зобов'язань та ризиком в довірчому управлінні, для чого запропоновані вільні в плані рахунків бухгалтерського обліку рахунки 64 "Оціночні резерви" та 65 "Резерви за ризиками" та економічний механізм функціонування резервної системи на основі похідних балансових звітів; – сформована система управлінського обліку власності в довірчому управлінні, яка полягає в збалансованості активів та пасивів довірчої діяльності за строками та процентними ставками на базі показника дюрації та поточної чистої вартості грошових потоків; – запропоновано алгоритм здійснення стратегічного обліку довірчих процесів на базі використання стратегічних, фрактальних та імунізаційних похідних балансових звітів в цілях відображення впливу зовнішніх факторів на довірчу власність

Аналіз основних положень розглянутих дисертацій дозволило визначити, що в дослідженнях піднімалися теоретичні і практичні питання, зокрема:

- сутності довірчого управління, а також його віднесення до окремого виду діяльності бухгалтерського обліку в одному випадку, в іншому ж випадку – його розгляду як об'єкта бухгалтерського обліку;

- класифікації операцій довірчого управління майном в кредитних організаціях;

- розробки бухгалтерської моделі довірчого управління, яка базується на фінансовому, податковому, управлінському та стратегічному обліку;

- удосконалення робочого плану рахунків для довірчої діяльності;

- проблеми бухгалтерського обліку в кредитних організаціях та шляхи удосконалення нормативної бази;

- створення системи оціночних резервів із захисту зобов'язань та резервів за ризиками;

- удосконалення контролю за діяльністю управителя.

Незважаючи на те, що дані дослідження дали змістовне підґрунтя для подальших наукових розробок, у вітчизняній науці невирішеними залишилися такі важливі питання теоретичного та практичного характеру:

1) потребує удосконалення категоріальний апарат системи управління майном;

2) не розмежовано правомочностей права власності, які переходять до управителя при здійсненні операцій довірчого управління, а також не розкриваються особливості довірчої власності в бухгалтерському обліку;

3) необхідною є розробка чіткої класифікації операцій з управління майном як основа для подальшого їх відображення в бухгалтерському обліку;

4) удосконалення потребує питання нормативного регулювання (забезпечення) операцій довірчого управління майном;

5) необхідним є удосконалення договірному процесу та типового договору при операціях з довірчого управління майном в частині мінімізації ризиків;

6) невирішеною є проблема розробки організаційно-методичного забезпечення відображення операцій з довірчого управління майном в установника управління та управителя;

7) недостатньо уваги приділено податковим розрахункам за операціями з довірчого управління майна;

8) потребують розробки організаційно-методичні положення аналітичного забезпечення наявності та руху майна, а також системи показників для аналізу довірчих операцій.

Як висновок, актуальність теми управління майном підтверджена кількістю дисертаційних робіт в різних галузях науки за різними спеціальностями, водночас за спеціальністю 08.00.12 "Бухгалтерський облік, статистика" захищено лише дві кандидатські дисертації в Російській федерації, що свідчить про недостатній рівень розробленості теоретичних, організаційних та методичних питань з бухгалтерського обліку операцій довірчого управління майном.

Висновки та перспективи подальших досліджень.

За результатами проведення аналізу дисертаційних досліджень, які містять у назві слово "майно" та словосполучення "довірче управління" протягом 1991-2011 рр. за різними галузями науки в Україні та Росії, в тому числі вивчення змісту авторефератів дисертацій, захищених за спеціальністю "Бухгалтерський облік, статистика" дійшли наступних висновків:

1) протягом 1991-2011 років за спеціальністю "Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)" ("Бухгалтерський облік, аналіз та аудит", "Бухгалтерський облік, статистика") захищено одну дисертацію в Україні та вісім дисертацій в Росії по обліку майна, а також дві дисертації з бухгалтерського обліку операцій довірчого управління майном, захист яких відбувся в Росії в 2004 році. Прикрою є ситуація, що в Україні не проведено жодних досліджень у сфері бухгалтерського обліку операцій управління майном;

2) вражаючи за доцільне приділити увагу дисертаціям по обліку довірчого управління майном, з'ясовано, що вони присвячені операціям довірчого управління, механізму функціонування системи довірчих відносин, а також комплексу проблем, пов'язаних із здійсненням обліку та контролю операцій довірчого управління. Встановлено, що дослідження проводилися з питань вдосконалення бухгалтерського обліку операцій довірчого управління в дисертації Д.В. Мещерякова "Бухгалтерский облік операцій довірчого управління в кредитних організаціях" у кредитних організаціях, а в дисертації Т.О. Столбунової "Удосконалення обліку операцій довірчого управління майном" на підприємстві;

3) враховуючи результати здійснених досліджень, а також те, що в Україні не проводилися відповідні дослідження взагалі, слід відмітити, що невирішеними залишилися питання щодо удосконалення категоріального апарату в системі довірчого управління майном; розмежування правомочностей права власності, які переходять до управителя при здійсненні відповідних операцій; удосконалення договірному процесу та типового договору в частині мінімізації ризиків суб'єктів управління; розробки єдиної методики відображення операцій з довірчого управління майном і бухгалтерському обліку та податкових розрахунках в установника управління та управителя; розробки організаційно-методичних положень аналітичного забезпечення наявності та руху майна, а також системи показників для аналізу операцій з управління майном.

Список використаної літератури:

1. Наказ Вищої атестаційної комісії України "Перелік спеціальностей, за якими проводяться захист дисертацій на здобуття наукових ступенів кандидата наук і доктора наук, присудження наукових ступенів і присвоєння вчених звань" № 377 від 23.06.2005 р., зі змінами і доповненнями від 02.02.2009 р. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.vak.org.ua/specrada3.php>. 2. Наказ Міністерства освіти і науки Російської Федерації від 25 лютого 2009 року № 59 [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://vak.ed.gov.ru/common/img/uploaded/files/vak/norm_doc/2010/Prilozhenie_k_prikazu_N59_ot_25.02.2009.doc.

МИХАЛЬЧИШИНА Лариса Гаврилівна – здобувач кафедри бухгалтерського обліку Житомирського державного технологічного університету

Наукові інтереси:

- проблеми управління майном в бухгалтерському обліку;
- організація і методика господарського контролю