

ОГЛЯД ПРОБЛЕМАТИКИ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЯКОСТІ ПРОДУКЦІЇ В ПЕРІОДИЧНІЙ ТА НАУКОВІЙ ЛІТЕРАТУРІ

Проведено ретроспективний аналіз науково-практичних статей, опублікованих на сторінках фахових видань з бухгалтерського обліку та економіки, присвячені проблемним питанням у сфері управління якістю продукції; проведено систематизацію статей за різними напрямками та виявлено загальні тенденції розвитку проблемних питань

Постановка проблеми. Параметрам якості продукції за часів існування СРСР не приділялося значної уваги, а пріоритетними вважалися кількісні показники певного об'єкта. Так А.В. Щербінін та М.Н. Малиш пояснюють дану ситуацію наступним чином: по-перше, через історичні умови на перше місце ставилася кількісна оцінка в господарській діяльності, хоча значущість цієї сторони справи не знімається і зараз. По-друге, і це дуже суттєво – це відсутність відповідної теоретичної бази. При цьому більшість вчених економістів посилалися на відомі висловлювання К. Маркса про те, що споживча вартість знаходиться поза колом питань, що розглядаються політичною економією [2]. Насправді К. Маркс прямо вказував, що “всі товари однієї і тієї ж сфери виробництва (якість їх припускається однаковою), що знаходяться на ринку, мають одну і ту ж ціну”. Тому постає питання вивчення відповідної теоретичної бази та виявлення загальних тенденцій розвитку питань теоретичного та практичного характеру в контексті якості продукції.

Мета дослідження. Проведення суцільного дослідження кількості публікацій та вибіркового аналізу статей опублікованих на сторінках фахових видань з бухгалтерського обліку та економіки, присвячені проблемним питанням вивчення якості продукції; провести систематизацію статей за різними напрямками, та виявлення загальних тенденцій розвитку проблемних питань за даною тематикою, шляхи їх вирішення.

Викладення основного матеріалу дослідження. Визначення загальних тенденцій становлення якості як суспільно-економічної категорії, здійснено шляхом проведення ретроспективного аналізу наукових публікацій (праць), адже

наукова стаття – це один з основних видів публікацій, що містить викладення проміжних або кінцевих результатів наукового дослідження, висвітлює конкретне окреме питання за темою дослідження, фіксує науковий пріоритет автора, робить її матеріал надбанням фахівців [1, с. 332].

Здійснено критичний аналіз наукових публікацій наступних провідних фахових науково-прикладних журналів з бухгалтерського обліку як: “Бухгалтерский учет”, “Учет и финансы в колхозах и совхозах”, “Финансы СССР”, “Економіка України”. Дані видання є провідними за часів СРСР та сучасної Російської Федерації і України. Систематизацію публікацій в ході аналізу буде здійснено за наступними критеріями: за роками, тематикою досліджень, проблемами та пропозиціями, що наведені авторами.

Систематизація статей за роками як напрям дослідження (табл. 1.) обумовлена перш за все потребою у визначенні інтересу теоретиків та практиків до питань облікового відображення витрат на якість продукції. Збільшення тенденцій до висвітлення проблем облікового забезпечення функціонування системи якості в певні проміжки часу обумовлюються цілим рядом об'єктивних причин, основною з них була: політика уряду щодо забезпечення якості продукції на підприємствах, зокрема було оголошено Десяту п'ятирічку п'ятирічкою якості. В ринкових умовах господарювання підвищення інтересу до регулювання системи управління якістю та облікового відображення витрат на її функціонування обумовлено тим, що якість продукції є одним із факторів забезпечення конкурентоспроможності суб'єкта господарювання на ринку та одним із головних чинників при споживанні для покупця.

Таблиця 1. Систематизація публікацій за напрямом “Облік якості продукції” в журналах “Бухгалтерский учет”, “Економіка України”, “Учет и финансы в колхозах и совхозах”, “Финансы СССР”, “АПК: экономика, управление”, “Экспресс анализ”

Період	Кількість публікацій, номери журналів	ПІБ автора ¹
1	2	3
“Бухгалтерский учет”		
1949-1959	9 №7 1949 р., №4 1951 р., №3 1952 р., №5 1953 р., №4 1955 р., №1 1958 р., №10 1959 р.	Исаев В., Каплан А., Кнопко А., Манжеев Д., Розенцвайг Я., Троицкий П. и Шапошников М., Хрипач Т.
1960-1969	2 №1 1964 р., №10 1965 р.	Бобыр С., Тимофеев С.
1970-1979	8 №5 1975 р., №6-7 1976 р., №12 1977 р., №4, 6, 9 1978 р.	Бердников Д.П. и Попова Т.Д., Васин Ф.П., Даугелло А.Я., Маргулис А.Ш., Петрова В.И. и Бразовская Т.И., Петрова В.И. и Измалкова Г.М., Подлегаева А.Г.
1980-1989	17 №8 1980 р., №9 1982 р., №1, 3 1983 р., №1, 9 1984 р., №3 1985 р., №4, 7, 12 1986 р., №3, 9 1987 р., №3 1988 р., №5 1989 р.	Барнгольц С.Б., Белобжецкий И.А., Измалкова Г.М., Ковбасюк М.Р. и Соколовская З.Н., Крамаровский Л.М. и Максимова В.Ф., Лапухин Н.В., Мех Я.В. и Остапюк М.Я., Мизиковский Е.А. и Горбунов М.В., Нурлеисова С.М., Подлегаева А.Г., Роот А.К., Салиро Е.С., Чернова А.В., Шерназаров А.
1990-2007	1 №11 2001 р.	Попова Т.Д.
“Економіка України”		
1963-1979	20 №1, 4 1963 р., №9 1965 р., №7 1971 р., №1 1972 р., №4 1973 р., №7 1974 р., №1, 9, 10 1975 р., №7, 8, 9, 12 1976 р., №1, 3, 8, 10 1977 р.	Бажан И. и Надобенко П., Василевський А., Воробйова К., Гончаров О., Каблук П. и Сидоренко М. Кобяков В., Коленко О., Косенко М., Кузенков М. и Зайченко П., Макаренко В. и Чирченко М., Марцин В., Микитенко І., Несторенко О., Николаев М., Суханов В. и Бабьяко А., Ткаченко П. и Сервуля А., Трубочанінов В., Чепінога В. и Мельник А., Янушхевич О. и Козоріз М.
1980-1989	10 №9 1980 р., №2, 3 1985 р., №1, 5, 6 1987 р., №2, 11 1988 р., №2, 8 1989 р.	Балтакса П. и Гардаш В., Дамилюк М., Касьян О., Макаренко В., Савченко А., Гарбуз М., Шаблиста Л., Яковлев А.
“Учет и финансы в колхозах и совхозах”		
1958-1969	23 №7 1958 р., №2, 10 1959 р., №9 1960 р., №10 1961 р., №10 1962 р., №1 1964 р., №10 1965 р., №2, 9, 12 1966 р., №4, 5 1967 р., №1, 2, 7, 11 1968 р., №4, 11 1969 р.	Анистратов П. В., Бакланов Ф.К., Бойчук В. Варава А.П. и Пизенгольц М.З., Вербовой Г.П., Водолазский Г.С., Галкин А.Д., Гончарик В.И., Грищенко Д.М. и Самбур М.А. и Глухов А.И. Дзядик М.М., Лелеченко А.С., Любавский А.В., Макаренко А.М., Макарович В.С., Микитин А.Н., Платонов А.Н., Полянський С.Я., Савнчев П.И., Савченко В.Ф., Семиков И.П., Торопов П., Трифоненков П.П., Трушенков А.И. и Балакирев А.П.

Продовження табл. 1

1	2	3
1970-1979	30 №4, 5 1970 р., №4, 7 1971 р., №8 1972 р., №2, 6, 7 1973 р., №1, 3, 6, 10, 11 1975 р., №3, 4, 5, 9, 10, 11, 12 1976 р., №6, 10, 11 1977 р., №3, 4, 7, 11 1978 р.	Барсуков І.В., Бикташев Н.З., Борисов Н.Е., Брылева В.Ф. і Полякова Т.Я., Галкина Н.Н., Гамисонія С.Я., Дунаева Л.Я., Жук Э.С., Кирия В.Е., Клопенков І.С., Кудряшов В., Лукин С.Л. і Платонов Ф.П., Мархотская Р.Б. і Свободин В.А., Михалкевич А.П., Можаяв В.П., Насковец М.Д., Поликарпова Т.А., Пуятіна А.К., Рожков А.Ю., Сазонова Л.В. і Трощенко Н.Ф., Сгибнев А.П. і Айбіндер В.А., Стельмашук А.М. і Палий М.Н., Суворов В.Я. Сыроижко С.Н., Туганова Р.Г. і Габбасов Г.Х., Фесенко Д., Цапко А.Л., Щербина І.В., Ярмоленко В.П.
1980-1989	9 №2, 11 1980 р., №10 1981 р., №5, 12 1985 р., №2, 9, 12 1987 р., №10 1989 р.	Беда Я.А., Диазтдинова Р.А. і Насретдинова Г.Ш., Дорош Н.И., Козел Н.А. і Догиль Л.Ф., Овсийчук М.Ф., Ротарь П.А., Семенов А.А., Фрекауцан А.И., А.С. Шкледа.
1990-2001	13 №1, 6, 12 1990 р., №4, 9 1991 р., №3-4 1992 р., №5 1993 р., №1, 4 1997 р., №5 2000 р., №6, 7, 11 2001 р.	Голованів А.А., Джуманов А., Климова Н.В., Клычев Ч.К., Колоскова І.Р., Легезин В.Н., Сайгаков А.С. і Астапчик В.С., Умнова Е.В. і Мачнева Н.В., Фрекауцан А.И. і Пшениченко А.С., Юдин В.Е.
"ФІНАНСИ СССР"		
1959-1969	12 №1 1959 р., №1, 8, 10 1963 р., №9, 11 1964 р., №2 1965 р., №1, 4, 7, 9 1966 р., №5 1969 р.	Аралов В. і Эльяшев Л., Белобжецкий И., Бляшов В. і Гершберг И., Ганштак В., Краснолобов А., Кореньков И., Масленников В., Морейнис Я., Мулькин Д., Нефедов В., Рубинов М.
1970-1979	15 №3, 10 1970 р., №1, 5, 12 1972 р., №3 1974 р., №6, 10 1975 р., №10 1976 р., №6 1977 р., №2, 8, 10, 12 1978 р., №2 1979 р.	Артемов Ю. і Кочурови С., Гужков И., Грунина Д.К., Ким А.М., Кочурови С., Эмдина А., Прокопов В.А., Панфілов В.К., Прохоренко Т.П., Садыков К., Салюков А.Т. і Коренева Р.В. і Аграпонов Б.Н., Селиверстова А.Е., Чемерицкий Л.К.
1980-1992	9 №9 1980 р., №4, 9, 10 1981 р., №11 1982 р., №5, 9 1983 р., №3, 12 1986 р., №11 1992 р.	Акодис И.А. і Зотова Н.В. і Опарин В.М., Гарматий Т.А., Клапков М.С. і Беата Новаторска-Романяк, Каучукова Н.К., Орлов В.Е. і Бугаец Л.И., Сизов Н.В. і Борцов Г.И., Чемерицкий Л.К. і Янкевич В.С. і Янкевич Г.А., Чернышевич С.М., Хмара Н.В. і Рибалко Л.Н. і Полегина Е.К.
"АПК: економіка, управління"		
1998-2007	9 №8, 12 1998 р., №2, 5 2001 р., №5, 11, 12 2006 р., №2, 4 2007 р.	Гордеев А., Захарченко В. і Каирова И., Колоскова И., Мовчан В., Моисеев В., Моисеев В. і Моисеев А., Палаткин И., Волков А., Шуклина З.
"Експрес-аналіз"		
1999-2008	13 №5, 47, 1999 р., №4, 20 2000 р., №7 2001 р., №18-19, 47 2002 р., №1-2 2006 р., №49 2007 р., №4, 25-26, 36 2008 р.	Васильев С., Корсиенко К., Корсиченко К., Рындя А., Шаповалов И.

Примітка: Прізвища та ініціали авторів наведені мовою оригіналу

Теоретичний і науково-практичний журнал "Бухгалтерский учет" випускається щомісячно, починаючи з грудня 1937 р. Перша стаття з проблем якості була опублікована в 1949 р. Загальна кількість наукових праць починаючи з 1949 р. до 2007 р, які були надруковані на сторінках журналу близько 40.

Протягом 50-70-х рр. кількість статей незначна, близько 20. Тенденція до збільшення спостерігається в 80-х роках відповідно 45 статей (що на 125 % більше ніж в 50-70-х рр.). Перш за все це пояснюється тим, що було оголошено Десяту п'ятирічку п'ятирічково якості. В зазначених наукових працях значна увага приділялася саме напрямом підвищення якості виробництва продукції шляхом удосконалення облікового відображення виробництва, технічного оновлення продукції, підвищення аналітичного обліку та здійснення оперативного впливу на відхилення від норм, розробки методики бухгалтерського обліку витрат на якість продукції, створення системи матеріального стимулювання та системи надбавок на продукцію вищої категорії тощо. В даний період автори визначають наступні теоретико-прикладні проблеми з бухгалтерського обліку витрат на якість продукції: недостатність дослідження питань обліку якості продукції, недосконалість існуючих класифікацій витрат на якість, що корелюється з проблемою організації бухгалтерського обліку за даними об'єктами, організація обліково-аналітичної роботи бухгалтерів, економістів, робітники відділу контролю в контексті підвищення оперативності їх дій (це пов'язано з тим, що в ті роки бухгалтерський облік не був комп'ютеризований, і вести всі розрахунки, що стосуються обліку якості продукції на виробництві вручну було складно). В умовах сьогодення дана проблема набуває модифікованого вигляду, постає питання вибору програмного продукту, який враховував би специфіку діяльності суб'єкта господарювання та розширював можливості реалізації функціональних повноважень працівників різних служб, а оперативність надання інформації є однією із переваг ведення бухгалтерського обліку в комп'ютерному середовищі. Незначна частка статей (біля 4 %) носить оглядовий характер в контексті виконання планових завдань суб'єктами мікрорівня по відношенню до підвищення

якості продукції. Протягом 2001-2007 рр. автори розглядають якість в іншому контексті, зокрема критерії якості застосовують до фінансової звітності та аудиту.

В журналі "Економіка України" перші науково-практичні публікації з проблем бухгалтерського обліку та забезпечення якості продукції з'являються на початку 60-х рр. Підвищення інтересу до даної тематики дослідження спостерігається протягом 1963-1979 рр. (біля 20 статей). Значна частина з них присвячена проблемі забезпечення якості продукції на підприємстві. Наводиться характеристика наступних інструментів впливу на якісні параметри продукції: матеріальне і моральне стимулювання (заохочення), ефективна робота органів арбітражу, впровадження комплексної системи якості та інші методи та методики. Протягом 80-х рр. кількість статей зменшилась до десяти. В даний період якість розглядають як показник ефективності виробництва.

Розглядаючи публікації на сторінках журналу "Учет и финансы в колхозах и совхозах" потрібно сказати, що протягом 1958-1980-х рр. спостерігається найбільша кількість публікацій – біля 53. Основна увага приділяється бухгалтерському обліку та забезпеченню якості сільськогосподарської продукції. Серед якої в основному виділяють: м'ясомолочну продукцію, зернові культури, цукровий буряк, тютюнові вироби, корми та ін. Автори також розглядають ведення господарської діяльності з врахуванням якості продукції та шляхи і методи її забезпечення (поліпшення) на прикладі окремих колгоспів. Значна частина науково-практичних публікацій містить порівняльний характер, порівнюються фактично досягнуті результати виробництва продукції бізнес-одиниці з показниками минулих періодів або з їх плановим рівнем. В працях наводяться пропозиції і рекомендації щодо ведення та організації обліку окремих сільськогосподарських виробів, заходи із стимулювання та матеріального заохочення працюючих з метою забезпечення якості продукції, аналіз показників та пропозиції щодо їхнього застосування тощо. Автори також зазначають наступні проблеми та недоліки ведення обліку та забезпечення якості в колгоспах та радгоспах: низька та погана якість окремих видів продукції, неповне та неефективне використання резервів якості,

недотримання санітарних норм, правил отримання певних видів сільськогосподарської продукції, неефективність дієвого матеріального стимулювання тощо. Протягом 1980-2000 рр. спостерігаються тенденції до зменшення кількості публікацій відповідно близько 20 статей (менше ніж у 2 рази в порівнянні з попереднім періодом). В даний час приділяється більше уваги наступним теоретичним та практичним питанням бухгалтерського обліку та забезпечення якості продукції, серед яких можна виділити: оцінка продукції з врахуванням її якості, планування із застосуванням показників якості, стимулювання та поліпшення якості, а також організація бухгалтерського обліку в контексті забезпечення функціонування системи управління якістю окремими видами продукції.

Досліджуючи вище зазначенні проблеми на сторінках журналу "Финансы СССР" протягом 1950-1990-х рр. можна констатувати наступні тенденції: кількість публікацій – близько 35 статей; автори розглядають наступні питання: досягнення поліпшення якісних показників, стимулювання та матеріальне заохочення, контроль, фінансові заходи впливу, страхування відповідальності за якість продукції тощо.

На сторінках сучасних журналів таких, як "АПК: економіка, управління" і "Експресс анализ" також розглядались питання обліку та забезпечення якості продукції. Кількість публікацій незначна: "АПК: економіка, управління" – близько 9 статей, основні питання пов'язані з організацією, регулюванням та забезпеченням якості сільськогосподарської продукції; "Експресс анализ" – близько 13 статей, основні питання пов'язані з сертифікацією продукції, відображення умов забезпечення якості продукції в договорі, нормативне регулювання дотримання суб'єктами господарювання якісних параметрів продукції (товарів, робіт, послуг).

В результаті проведених досліджень наукових публікацій в основних періодичних фахових видань, в яких

розглядалися проблеми якості продукції таких, як "Бухгалтерский учет", "Учет и финансы в колхозах и совхозах", "Финансы" ("Финансы СССР", "Економіка України") можна зробити наступні висновки: більша кількість статей була опублікована протягом 1970-1990-х рр. Підвищена зацікавленість до розгляду цієї теми перш за все пов'язана з тогочасною політикою уряду, однак і значна кількість статей носять оглядовий і порівняльний характер планових і фактичних показників, що пов'язане з тим, що автори ставили перед собою завдання висвітлити результати проведеної роботи за місяць, квартал, рік та порівняти її з попередніми або/та запланованими показниками. В основному науковці критикується рівень забезпечення якості продукції та системи управління якістю, що функціонували в той час у суб'єктів господарювання. З приводу цього було запропоновано різні методи підвищення якості продукції на підприємствах. Починаючи з 90-х років спостерігається значне зменшення кількості публікацій.

Завданням другого напрямку систематизації науково-практичних видань за тематикою дослідження є виділити підвищений інтерес до певних об'єктів та основних проблем пов'язаних із розвитком та забезпеченням функціонування системи управління якістю та обліком витрат на якість продукції, що виникали в різні періоди часу протягом ХХ та початку ХХІ ст. Дослідження еволюції розвитку даних питань та особисте ставлення певного автора до кожного з них, його критику та пропозиції, допоможе вивчити стан даних проблем та методи і засоби їх вирішення. Адже, як відомо, не можна побудувати власне, не вивчивши надбання попередників.

Результати опрацювання та вивчення близько 100 статей в зазначених журналах за різні проміжки часу свідчать, що тематика праць надзвичайно різноманітна залежно від періоду публікації та від орієнтації журналу (табл. 2).

Таблиця 2. Систематизація публікацій за напрямом "Облік якості продукції" в журналах "Бухгалтерский учет", "Економіка України", "Учет и финансы в колхозах и совхозах", "Финансы СССР", "Аудитор", "Аудиторские ведомости"

Критерії систематизації – об'єкт дослідження / К-ть публікацій	Журнал	Номери журналів	ПІБ авторів*
Сутність системи якості 14	"Учет и финансы в колхозах и совхозах"	№4 1978, №7 1972, №5 1989.	Балтакса П., Бердникова Д.П., Васин Ф.П., Гардаш В., Горбунова М.В., Попова Т.Д., Козенко М., Козоріз М., Кузнецов М., Зайченко П., Мизиковский Е.А., Мотрий Е.Н., Суворов В.Я., Сервуля А., Ткаченко П., Рождественський В., Янушевич О.
	"Бухгалтерский учет"	№6, 7, 8 1976, №8 1977, №9 1978, №9 1980.	
	"Економіка України"	№7, 8, 9 1976, №8 1977, №9 1980.	
	"Аудитор"	№9 1998.	
Сутність економічного аналізу витрат та показників якості 29	"Учет и финансы в колхозах и совхозах"	№7 1968, №7 1972, №1 1975, №3, 9 1976, №4 1978, №11 1980, №6 1986, №1 1990.	Балакирев А.П., Барнгольц С.Б., Беложецкий И.А., Бочаров В., Габасов Г.Х., Диаздинова Р.А., Измалкова Г.М., Каплан А., Клычев Ч.К., Ковбасюк М.Р., Крамаровский Л.М., Лапухин Н.В., Максимова В.Ф., Манжеев Д., Мизиковский Е.А., Мотрий Е.Н., Насретдинова Г.Ш., Нурспейсова С.М., Перчук О.В., Петрова В.И., Измалкова Г.М., Сапиро Е.С., Соколовская З.Н., Суворов В.Я., Сыроижко С.Н., Роот А.К., Рубинов М., Чемерицкий Л.К., Чернова А.В., Туганова Р.Г., Трушенков А.И., Цапко А.Л., Янкевич В.С., Янкевич Г.А.
	"Бухгалтерский учет"	№5 1953, №4 1955, №7 1976, №3 1987, №8 1980, №9 1982, №1, 3 1983, №1 1984, №3 1985, №4, 7 1986, №3 1988.	
	"Финансы СССР" ("Фінанси України")	№4 2005	
	"Аудиторские ведомости"	№1, 7 1966, №4 1981, №1 2008.	
Витрати на якість: класифікаційний розріз 3	"Учет и финансы в колхозах и совхозах"	№6 1986.	Бердникова Д.П., Лапухин Н.В., Перчук О.В., Попова Т.Д.
	"Бухгалтерский учет"	№9 1978.	
	"Фінанси України"	№4 2005.	
Методи калькулювання витрат на якість 5	"Учет и финансы в колхозах и совхозах"	№10 1965, №8 1972, №6 1975.	Маргулис А.Ш., Насковец М.Д., Савичев П.И., Ярмоленко В.П.
	"Бухгалтерский учет"	№3 1952, №4 1978	
Поняття контролю якості 23	"Учет и финансы в колхозах и совхозах"	№7 1958, №1 1964, №1, 2 1968, №11 1969, №2, 6 1973, №3 1976, №6 1986, №9 1987.	Бочаров В., Брилева В.Ф., Полякова Т.Я., Бугров П.М., Васин Ф.П., Водолазский Г.С., Гончарик В.И., Галкин А.Д., Кнопов А., Лапухин Н.В., Любавский А.В., Мизиковский Е.А., Горбунов М.В., Мизиковский Е.А., Мотрий Е.Н., Нефедов В., Нурспейсова С.М., Овсийчук М.Ф., Перчук О.В., Полянский С.Я., Садьков К., Тимофеев С., Троицкий П., Шапошников М., Туганова Р.Г., Габасов Г.Х., Хрипач Т., Фесенко Д.
	"Бухгалтерский учет"	№4 1951, №3 1952, №5 1953, №10 1959, №1 1964, №6 1976, №3 1987, №5 1989.	
	"Финансы СССР" ("Фінанси України")	№5 1969, №6 1975, №4 2005.	
	"Аудитор"	№6 1998.	
Сертифікація та стандартизація продукції 7	"Учет и финансы в колхозах и совхозах"	№12 1966, №1 1971, №2 1973, №6 1986.	Бердникова Д.П., Попова Т.Д., Васин Ф.П., Лапухин Н.В., Мизиковский Е.А., Мотрий Е.Н., Семиков И.П., Рожков А.М., Фесенко Д.
	"Бухгалтерский учет"	№6 1976, №9 1978.	
	"Аудиторские ведомости"	№1 2008.	

*Примітка: Прізвища та ініціали авторів наведені мовою оригіналу

В результаті проведених досліджень спостерігається, що найбільш актуальними питаннями протягом даного періоду були сутність економічного аналізу витрат та показників якості, присвячено близько 30 статей. Найбільше публікацій висвітлено в журналі "Бухгалтерський учет" (починаючи з 1950-х рр., близько 13) та "Учет и финансы в колхозах и совхозах" (починаючи з 1968 р., близько 9). Вивчення даного питання є актуальним в зазначені роки тому, що тогочасна влада перш за все звертала увагу на показники якості продукції, а науковці повинні були сформулювати математичні моделі їх визначення та пошуку резервів їх покращення. Черговим ставилося питання контролю якості продукції. Даній проблемі присвячено близько 23 статті. Питання контролю досліджували наступні науковці: В. Бочаров, В.Ф. Брилева і Т.Я. Полякова, П.М. Бугров, Ф.П. Васин, Г.С. Водолазский, В.И. Гончарик, А.Д. Галкин, А. Кнопов, Н.В. Лапухин, А.В. Любавский, Е.А. Мизиковский і М.В. Горбунов, Е.А. Мизиковский, Е.Н. Мотрий, В. Нефедов, С.М. Нурспеисова, М.Ф. Овсийчук, С.Я. Полянський, О.В. Перчук, К. Садыков, С. Тимофеев,

П. Троицкий і П. Шапошников, Р.Г. Туганова і Г.Х. Габбасов, Т. Хрипач, Д. Фесенко.

Не менш важливими ставилися питання присвячені сутності системі якості. Статей, у яких розглядається дана проблема, налічується близько 15. Адже, як відомо, перед дослідженням певного питання потрібно спочатку вивчити його сутність. Дослідження у сфері класифікації та калькулювання витрат проводилися менш інтенсивніше, нараховується близько 8 статей. Найменшу кількість статей займає проблема сертифікації та стандартизації продукції.

Одним із елементів наукової статті з питань бухгалтерського обліку є висвітлення проблемних питань, що пов'язані з обліковим відображенням певних об'єктів. Важливим також є позиції автора щодо вирішення зазначених проблем і виділення факторів, що обумовили їх появу. У зв'язку з цим систематизація науково-практичних публікацій за проблематикою дослідження дозволяє сконцентрувати увагу в більш детальному вивченні причин їх появи та можливих наслідків для суб'єктів на мікро- та макрорівні.

Таблиця 3. Групування проблемних питань за напрямом "Облік якості продукції" в журналах "Бухгалтерський учет", "Учет и финансы в колхозах и совхозах", тези та матеріали конференцій

Група проблемних питань	К-ть публікацій	Джерело	ПІБ Автора
Проблемні питання теоретичного спрямування			
Недостатній рівень розробки теоретичних засад обліку якості продукції	3	Бухгалтерский учет. – 1975. – №5.	Петрова В.И. Бразовская Т.И.
		Учет и финансы в колхозах и совхозах. – 1965. – № 10.	Савичев П.И.
		Учет и финансы в колхозах и совхозах. – 1967. – № 4.	Варавва А.П., Пизенгольц М.З.
Класифікація витрат на забезпечення якості продукції	4	Сборник научных работ студентов второй международной студенческой научной конференции региональных университетов "Студенческая научная зима в Бресте – 2007". Студенческая научная зима в Бресте – 2007.	Стогул О.И.
		Тези доповідей науково-практичної конференції "Обліково-аналітичне забезпечення системи менеджменту підприємства". – Львів: Видавництва Національного університету "Львівська політехніка", 2007.	Шуляр Р.В., Яківчук Н.В. Шуляр Н.В.,
		Студенческая научная весна в Бресте – 2006. Сборник научных работ студентов международной студенческой конференции региональных университетов. – Брест: издательство БрГТУ. – 2006.	Величко М.М.
		Бухгалтерский учет. – 2001. – №11.	Попова Т.Д.
Проблемні питання практичного спрямування			
Документування витрат на якість продукції	2	Бухгалтерский учет. – 1976. – № 6. Тези доповідей науково-практичної конференції "Обліково-аналітичне забезпечення системи менеджменту підприємства". – Львів: Видавництва Національного університету "Львівська політехніка", 2007.	Шуляр Р.В., Яківчук Н.В. Шуляр Н.В.,
Проблемні питання низької якості продукції	16	Учёт и финансы в колхозах и совхозах. – 1966. – №12	Семиков И.П.
		Учёт и финансы в колхозах и совхозах. – 1972. – № 7.	Суворов В.Я.
		Учет и финансы в колхозах и совхозах. – 1976. – № 5.	Борисов Н.Е.
		Учет и финансы в колхозах и совхозах. – 1976. – № 9.	Цапко А.Л.
		Научные труды Крымского государственного аграрного университета. Экономические науки. Выпуск 82 – 2004.	Буценко И.Н.
		Стратегія ресурсозберігаючого використання аграрно-економічного потенціалу на основі активізації інноваційно-інвестиційної діяльності – об'єктивна передумова інтеграції країни в Світове співтовариство: Тези доповідей міжнародної науково-практичної конференції 18 травня 2007 р. Частина 2 – Тернопіль: ТНЕУ, 2007. – 346 с.	Глуценко М.В.
		Учет и финансы в колхозах и совхозах. – № 6. – 1975.	Ярмоленко В.П.
		Учет и финансы в колхозах и совхозах. – № 10, 1975.	Галкина Н.Н.
		Учет и финансы в колхозах и совхозах. – 1989. – № 5.	Мизиковский Е.А., Горбунова М.В.
		Учет и финансы в колхозах и совхозах. – 1969. – № 11.	Полянський С.Я.
		Учет и финансы в колхозах и совхозах. – 1969. – № 11.	Бойчук В.
		Учет и финансы в колхозах и совхозах. – 1964. – № 1.	Гончарик В.И.
		Учет и финансы в колхозах и совхозах. – 1965. – № 10.	Савичев П.И.
		Учет и финансы в колхозах и совхозах. – 1967. – № 4.	Варава А.П., Пизенгольц М.З.
		Учет и финансы в колхозах и совхозах. – 1967. – № 5.	Никитин А.Н.
		Учет и финансы в колхозах и совхозах. – 1970. – № 5.	Кудряшов В.
		Бухгалтерский учёт. – 1987. – № 3.	Крамаровский Л.М., Максимова В.Ф.
		Учёт и финансы в колхозах и совхозах. – 1968. – № 7.	Балакирев А.П., Трушенков А.И.
		Десятая пятилетка – пятилетка качества и эффективности // Бухгалтерский учет. – 1976. – № 6	
		Учет и финансы в колхозах и совхозах. – 1975	Михалкевич А.П.
Учет и финансы в колхозах и совхозах. – № 4. – 1971.	Рожков А.М.		
Бухгалтерский учет. – 2001. – №11.	Попова Т.Д.		
Учет и финансы в колхозах и совхозах. – 1965. – № 10.	Савичев П. И.		
Виявлення напрямів пошуку невикористання резервів підвищення якості	5	Сельскохозяйственной продукции – высокое качество! // Учёт и финансы в колхозах и совхозах. – 1972. – № 8.	
		Учёт и финансы в колхозах и совхозах. – 1972. – № 7.	Суворов В.Я.
		Учет и финансы в колхозах и совхозах. – 1968. – № 11	Торопов П.
		Учет и финансы в колхозах и совхозах. – 1976. – № 9.	Цапко А.Л.
Бухгалтерский учёт. – 1978. – №4.	Маргулис А.Ш.		
Забезпечення матеріального стимулювання	2	Учет и финансы в колхозах и совхозах. – 1977. – № 11.	Лукин С.Л., Платонов Ф.П.
		Учет и финансы в колхозах и совхозах. – 1970. – № 5.	Кудряшов В.

В результаті проведених досліджень спостерігаються наступні тенденції. Більшість праць присвячені групі проблемних питань практичного характеру. Основну частку з них займають питання низької якості продукції. На друге місце ставляться питання присвячені проблемам підвищення якості продукції або невикористання резервів підвищення якості та погане забезпечення матеріального стимулювання працівників, що є важливою умовою забезпечення поліпшення якості продукції. Також важливою проблемою є неефективна або відсутня система документообороту з питань фіксування витрат на якість, що значно погіршує контроль за веденням господарської діяльності в розрізі

витрат на забезпечення якості продукції. Серед питань теоретичного спрямування важливе місце займає розробка теоретичних засад обліку та витрат на забезпечення якості продукції. В частині праць автори зазначають, що питання обліку якості продукції майже не досліджені й тому дослідження в даному напрямі є виключно актуальними.

При здійсненні критичного аналізу публікацій важливим є систематизація науково-практичних статей за пропозиціями авторів (табл. 4). Адже праця повинна містити як критику, так і пропозиції, які викладає автор стосовно поставленої проблеми. Дослідження пропозицій засвідчує рівень об'єктивності нововведень та ступінь їх обґрунтованості й очікуваність.

Таблиця 4. Групування пропозицій авторів за напрямом "Облік якості продукції" в журналах "Бухгалтерський учет", "Учет и финансы в колхозах и совхозах", "Аудитор", "Аудиторские ведомости", тези та матеріали конференцій

Пропозиції авторів	К-ть публікацій	Джерело	ПІБ Автора
Пропозиції теоретичного характеру			
Розробка політики у сфері якості	1	Бухгалтерський облік, аналіз та аудит: проблеми теорії, методології, організації Збірник наукових праць. Випуск 1 / Держ.ком.статистики України. Держ.акад. статистики, обліку та аудиту; Ред. кол.: І.І. Пилипенко (голов.ред.) та ін. - К.: ДП "Інформаційно-аналітичне агенство" 2008	Савченко Р.О.
Пропозиції практичного спрямування			
Розробка документального відображення витрат на якість продукції	7	Бухгалтерський облік, аналіз та аудит: проблеми теорії, методології, організації Збірник наукових праць. Випуск 1 / Держ. ком. статистики України. Держ. акад. статистики, обліку та аудиту; Ред. кол.: І.І. Пилипенко (голов.ред.) та ін. - К.: ДП "Інформаційно-аналітичне агенство" 2008	Савченко Р.О.
		Бухгалтерский учет. - 1987. - №3.	Нурспейсова С.М
		Учет и финансы в колхозах и совхозах. - 1975 - №10	Галкина Н.Н.
		Учет и финансы в колхозах и совхозах - 1975. - №11	Михалкевич А.П.
		Бухгалтерский учет. - 2001. - №11	Полова Т.Д.
		Реформування обліку, звітності та аудиту в системі АПК України: стан та перспективи. Тези доповідей III Міжнародної науково-практичної конференції. - 2007.	Голов С.Ф.
		Вісник економічних наук України. - 2006. - №2(10)	Зимовець Г.О.
		Учет и финансы в колхозах и совхозах. - 1976. - № 4.	Можаяев В.П.
		Бухгалтерский учет. - 1976. - № 6.	
		Учет и финансы в колхозах и совхозах. - 1966. - № 9.	Вербовой Г.П.
		Учет и финансы в колхозах и совхозах. - №6. - 1975.	Ярмоленко В.П.
		Учет и финансы в колхозах и совхозах - 1975. - №10.	Галкина Н.Н.
		Учет и финансы в колхозах и совхозах - 1971. - № 4.	Рожков А.М.
		Бухгалтерский учет. - 2001. - №11.	Полова Т.Д.
		Бухгалтерский учет. - 1986. - №12.	Мех Я.В., Остапюк М.Я.
		Бухгалтерский учет. - 1978. - №9.	Бердникова Д.П. Полова Т.Д.
		Матеріали VII Міжнародної науково-практичної конференції. Наука і освіта 2004. Бухгалтерський облік і аудит. Том 17. - 2004.	Чорний О.В.
		Економіка: проблеми теорії та практики. Збірник наукових праць. Випуск 59. - 2000.	Дубровин В.И., Корецкий Н.Х., Николаева Д.В.
		Бухгалтерский учет. - 1986. - № 4.	
		Учет и финансы в колхозах и совхозах. - 1986. - № 6.	Лапухин Н.В.
		Учет и финансы в колхозах и совхозах. - 1989. - № 5.	Мизиковский Е.А. Горбунова М.В.
		Учет и финансы в колхозах и совхозах. - 1967. - № 4.	Варавва А.П., Пизенгольц М.З.
		Бухгалтерский учет. - 1972. - №5.	Ильин П., Петрова В., Бразовская Т.
Створення та удосконалення системи управління якістю	8	Бухгалтерський облік, аналіз та аудит: проблеми теорії, методології, організації Збірник наукових праць. Випуск 1 / Держ.ком.статистики України. Держ.акад. статистики, обліку та аудиту; Ред. кол.: І.І. Пилипенко (голов.ред.) та ін. - К.: ДП "Інформаційно-аналітичне агенство" 2008.	Савченко Р.О.
		Материалы III Международной научно-практической конференции "Актуальные проблемы научных исследований - 2007". - Том 2. Экономические науки. - Днепропетровск: наука и образование, 2007.	Кравченко Л.А.
		Вісник економічної науки України. - 2008. - №1(13).	Зимовець Г.О.
		Вісник економічної науки України. - 2007. - №2(12).	Цурік О.В.
		Формування та проблеми розвитку підприємництва в економічних системах: Матеріали IV міжнародної науково-практичної конференції студентів та молодих вчених вищих навчальних закладів. 24-25 листопада 2005 року // Київ: ІВЦ Видавництва "Подітехніка", 2005.	Корж І.В.
		Учет и финансы в колхозах и совхозах. - 1978. - № 4.	Суворов В.Я.
		Аудитор. - 1998. - №9.	Рождественский В.
		Стратегія ресурсозберігаючого використання аграрно-економічного потенціалу на основі активізації інноваційно-інвестиційної діяльності – об'єктивна передумова інтеграції країни в Світове співтовариство: Тези доповідей міжнародної науково-практичної конференції 18 травня 2007 р. Частина 2 – Тернопіль: ТНЕУ, 2007.	Глуценко М.В.

Продовження табл. 4

1	2	3	4
Методи підвищення та забезпечення якості	22	Бухгалтерський облік, аналіз та аудит: проблеми теорії, методології, організації Збірник наукових праць. Випуск 1 / Держ.ком.статистики України. Держ.акад. статистики, обліку та аудиту; Ред. кол.: І.І. Пилипенко (голов.ред.) та ін. - К.: ДП "Інформаційно-аналітичне агенство" 2008. Науковий вісник Національного аграрного університету. – 2001. – № 43.	Савченко Р.О. Щербин А.В., Малыш М.Н. Асташова Ю.В.
		Матеріали Міжнародної науково-практичної конференції "Наука та інновації - 2005". - Том 7. Економічні науки. - Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2005.	Воркунова О.В.
		Матеріали Міжнародної науково-практичної конференції "Наука та інновації - 2005". - Том 7. Економічні науки. - Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2005.	Сазонова Л.В., Трощенко Н.Ф.
		Учет и финансы в колхозах и совхозах. - 1978. - № 11.	Кирия В.Е.
		Учет и финансы в колхозах и совхозах. - 1972. - № 8.	Суворов В.Я.
		Учет и финансы в колхозах и совхозах. - 1978. - № 4.	Васин Ф.П.
		Бухгалтерский учет. – 1976. – №6.	Петрова В.И., Бразовская Т.И.
		Бухгалтерский учет. – 1975. – №5.	
		Сельскохозяйственной продукции - высокое качество! // Учёт и финансы в колхозах и совхозах. - 1972. - № 8. - С. 1 - 2.	
		Учёт и финансы в колхозах и совхозах. - 1972. - № 7.	Суворов В.Я.
		Учёт и финансы в колхозах и совхозах.	Сыройко С.Н.
		Учет и финансы в колхозах и совхозах. - 1976. - № 3.	Туганова Р.Г., Габбасов Г.Х.
		Научные труды Крымского государственного аграрного университета. Экономические науки. Выпуск 82 – 2004.	Буценко И.Н.
		Бухгалтерский учет. - 1986. - № 4.	
		Аудиторские ведомости. - 2008. - №1.	Мизиковский Е.А., Мотрий Е.Н.
		Учет и финансы в колхозах и совхозах. – 1969. – № 11.	Бойчук В.
		Учет и финансы в колхозах и совхозах. – 1964. – № 1.	Гончарик В.И.
		Учет и финансы в колхозах и совхозах. – 1967. – № 5.	Никитин А.Н.
		Учет и финансы в колхозах и совхозах. – 1970. – № 5.	Кудряшов В.
		Аудитор. – 1998. – № 6.	Бочаров В.
		Бухгалтерский учет. – 1972. – №5.	Ильин П., Петрова В., Бразовская Т.
Удосконалення методики аналізу якості продукції	5	Бухгалтерський облік, аналіз та аудит: проблеми теорії, методології, організації Збірник наукових праць. Випуск 1 / Держ.ком.статистики України. Держ.акад. статистики, обліку та аудиту; Ред. кол.: І.І. Пилипенко (голов.ред.) та ін. - К.: ДП "Інформаційно-аналітичне агенство" 2008 Учет и финансы в колхозах и совхозах. - 1978. - № 4.	Савченко Р.О. Суворов В.Я.
		Сборник научных работ студентов второй международной студенческой научной конференции региональных университетов "Студенческая научная зима в Бресте - 2007". Студенческая научная зима в Бресте – 2007.	Стогул О.И.
		Учет и финансы в колхозах и совхозах. - 1986. - № 6.	Лапухин Н.В.
		Бухгалтерский учет. – 1980. – №8.	
Удосконалення стандартів з якості	1	Тези доповідей четвертої міжнародної конференції. Дніпропетровськ - Дніпродержинськ - Харків - Черкаси - Житомир. "Наука і освіта" 2001". Том 1. Економічні науки. – 2001.	Анджей Г азда
Пропозиції щодо визначення собівартості продукції	7	Бухгалтерский учёт. - 1978. - №6. Бухгалтерский учёт. - 1987. - № 3.	Подлагаева А.Г. Крамаровский Л.М., Максимова В.Ф.
		Учёт и финансы в колхозах и совхозах. - 1966. - №12.	Семиков И.П.
		Учёт и финансы в колхозах и совхозах. - 1968. - № 7.	Балакирев А.П., Трущенко А.И.
		Економіка: проблеми теорії та практики. Збірник наукових праць. Випуск 191Том IV. – 2004.	Ровенская В.Л.
		Учет и финансы в колхозах и совхозах. – 1965. – № 10.	Савичев П.И.
		Учет и финансы в колхозах и совхозах. - 1968. - № 1.	Макаренко А.М.
Розробка та удосконалення системи показників якості	6	Бухгалтерский учёт. - 1987. - № 3.	Крамаровский Л.М., Максимова В.Ф.
		Учёт и финансы в колхозах и совхозах. - 1966. - №12.	Семиков И.П.
		Учет и финансы в колхозах и совхозах. - 1968. - № 11.	Торопов П.
		Вісник економічних наук України. – 2006. – №2(10).	Зимовець Г.О.
		Учет и финансы в колхозах и совхозах. – 1969. – № 11.	Бойчук В.
		Бухгалтерский учёт. – 1980. – №8.	
Розробка методів оцінки рівня якості	1	Бухгалтерский учёт. - 1987. - № 3.	Крамаровский Л.М., Максимова В.Ф.

При дослідженні науково-практичних публікацій за пропозиціями, спостерігаються наступні тенденції. Значна частка з них носить практичний характер. В основному автори висловлюють свої пропозиції щодо вдосконалення та створення методів підвищення і забезпечення якості продукції, одним із таких методів вважають мотивацію та стимулювання працівників з метою підвищення та забезпечення якості продукції, розробка комплексу додаткових заходів та введення їх у певну систему, створення спеціальних служб якості тощо. Цілком закономірно, що для забезпечення та поліпшення якості продукції науковці висловлюють свої пропозиції щодо створення та удосконалення системи управління якістю на підприємстві, методи підвищення її результативності та ефективності. Не менш важливу частку займають пропозиції,

щодо ведення та удосконалення методики бухгалтерського обліку якості продукції, зокрема відображення кількісних і якісних показників на рахунках бухгалтерського обліку, рекомендації застосовувати нові рахунки для відображення витрат на якість продукції тощо. Значна кількість висловлювань авторів присвячена пропозиціям, щодо визначення собівартості продукції, розробка документального відображення витрат на якість продукції та розробці й удосконаленню показників якості продукції. Пропозиції теоретичного характеру, що спрямовані на розробку політики у сфері якості, мають незначну частку.

При систематизації науково-практичних статей за проблематикою та пропозиціями зроблено наступні узагальнення: авторами близько в 55 % опрацьованих

публікацій критикують теоретичні та практичні засади питань пов'язаних із забезпеченням, поліпшенням якості продукції на підприємстві та обліковим відображенням витрат на якість продукції. Пропозиції свої висловлюють в 79 % наукових працях. При цьому лише в 53 % публікацій авторів містять критичний аналіз та обґрунтування пропозицій, щодо виявлених проблем. Близько 28 % науковців в своїх статтях не зазначають ніякої проблематики, а тільки надають свої пропозиції та рекомендації щодо удосконалення практичних та теоретичних питань пов'язаних з якістю продукції. В 2 % праць автори висловлюють тільки критику при цьому не зазначаючи пропозицій. Близько 13 % статей носять оглядовий характер, тобто вони не містять ані критичних положень, так і пропозицій.

Висновки та перспективи подальших досліджень.

В результаті ретроспективного аналізу науково-практичних праць, опублікованих на сторінках фахових науково-прикладних журналів з бухгалтерського обліку таких, як: "Бухгалтерский учет", "Учет и финансы в колхозах и совхозах", "Финансы" ("Финансы СССР"), "Економіка України", виявлено наступні тенденції:

– Перші науково-практичні публікації на сторінках зазначених видань за темою дослідження "якість продукції" з'явилися в 1949 р., а саме журнал "Бухгалтерский учет" № 7. Стаття була присвячена кількісно-якісному обліку товарів. Починаючи з цього періоду майже кожного року виходять статті за даною проблематикою. Протягом досліджуваного періоду було розглянуто близько 200 статей, а проаналізовано – 100. Найбільша кількість праць, присвячена зазначеній тематиці, була опублікована на сторінках журналу "Учет и финансы в колхозах и совхозах" близько 75 праць. Це зумовлено тим, що в ті часи політикою уряду було зроблено наголос на підвищення якості продукції, основу якої складала сільськогосподарська і відповідно, яка вирощувалася і оброблялася в колгоспах і радгоспах.

– Систематизацію статей у зазначених журналах було проведено за наступними критеріями: за роками, тематикою досліджень, проблемами, пропозиціями. Хронологічна характеристика праць свідчить, що найбільша їх кількість

була написана протягом 1949-1979 рр. близько 120 статей. Наступні роки відмічаються тенденцією до зменшення публікацій, а з початку 2001 р. їх кількість знизилась до 20.

– В результаті дослідження статей за тематикою виявилось, що найбільш актуальними були питання сутності економічного аналізу витрат та показників якості (близько 29 статей) та не менш важливими проведення досліджень поняття якості продукції (близько 23 публікацій). Починаючи з 2000 р. спостерігаються тенденції щодо збільшення публікацій, в яких автори застосовують категорію якість не лише до готової продукції як об'єкта виробництва, а також і до інших понять, наприклад якість аудиту, фінансової звітності тощо.

– Для аналізу науково-практичних публікацій за критикою та пропозиціями ми додатково використовували матеріали конференцій, це дало змогу краще дослідити проблемні питання та нововведення задекларовані авторами. В результаті дослідження було виявлено, що значний розвиток набувають пропозиції практичного характеру, це обумовлено високим рівнем теоретичних розробок даних питань та зумовлено необхідністю підвищення ефективності функціонування системи управління якістю продукції.

В подальшому буде проведено огляд та аналіз авторефератів захищених дисертацій. Контрольне слово для відбору "якість", що дозволить прослідкувати взаємозв'язок категорії якість з різними галузями науки.

Список використаної літератури:

1. *Малюга Н.М.* Наукові дослідження в бухгалтерському обліку: навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів. / за ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. – Житомир: ПП "Рута", 2003. – 476 с. 2. *Щербинин А.В.* Качество в системе экономических отношений / А.В. Щербинин, М.Н. Малыш // Научный вестник Национального аграрного университета. Вип. № 43 / редкол.: Д.О. Мельничук. – К., 2001. – С. 89-91.

ПАРХОМЕНКО Валерій Миколайович – кандидат економічних наук, доцент, начальник Управління методології бухгалтерського обліку Міністерства фінансів України