

УДК 657.22

ХАРАКТЕРИСТИКА СИСТЕМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ НА ПІДПРИЄМСТВАХ

Н. І. Верхоглядова д. е. н., проф., В. Є. Онищенко, к. т. н., доц., О. Л. Шпатакова

Ключові слова: бухгалтерський облік, управління підприємством, гармонізація, обліковий процес

Постановка проблеми. Бухгалтерський облік є складовою системи управління підприємством, тією ланкою, що забезпечує збирання інформації про майно, грошовий, фінансовий стан і результати роботи підприємства для прийняття зважених управлінських рішень.

Важливими напрямками реформування бухгалтерського обліку в Україні є стандартизація і гармонізація обліку та звітності вітчизняних підприємств з міжнародними стандартами. Проте практика свідчить про наявність теоретичних і практичних проблем, які зумовлені розбіжностями у підходах до обліку в Україні та західних країнах; суперечливими положеннями міжнародних стандартів фінансової звітності, покладеними в основу Положень (стандартів) бухгалтерського обліку; відсутністю комплексності в реформуванні державних інституцій України; відмінностями у трактуванні управлінського обліку. Наявність цих та інших проблем підтверджує актуальність пошуку шляхів їх вирішення та прогнозування напрямів подальшого розвитку бухгалтерського обліку в Україні.

Традиційно бухгалтерський облік – інформаційна система, яка формується на мікрорівні, тобто об'єктом дослідження є діяльність підприємства. Але ця система не є автономною, вона є складовою частиною системи менеджменту. Тому першочерговим завданням є створення такої моделі бухгалтерського обліку, яка б реально відображала господарську й фінансову діяльність підприємств України на сучасному етапі розвитку економіки.

Аналіз останніх наукових досліджень. Проблеми розвитку бухгалтерського обліку в Україні досліджують ряд провідних спеціалістів: М. Т. Білуха, О. С. Бородкін, Ф. Ф. Бутинець, Б. І. Валуєв, З. В. Гуцайлук, М. В. Кужельний, Я. Д. Крупка, В. Г. Лінник, Н. М. Малюга, А. А. Пилипенко, М. С. Пушкар, В. В. Сопко, М. Г. Чумаченко, В. Г. Швець та інші. У своїх дослідженнях вчені зазначають, що головним завданням трансформації національної системи бухгалтерського обліку є прискорення процесу її приведення у відповідність до вимог української економіки та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, надання суб'єктам господарювання можливостей визначати межі та форми внутрішньовиробничого (управлінського) обліку.

На думку В. Г. Швеця, реформування бухгалтерського обліку в Україні можливе шляхом його гармонізації та стандартизації. Це зумовить до відкритість обліку та його зрозумілість зовнішнім та внутрішнім користувачам бухгалтерської інформаційної системи. Перспективами подальших досліджень у даному напрямі може стати вивчення можливості застосування в Україні елементів моделей сучасних облікових систем, що використовуються в зарубіжних країнах. Перший крок до вдосконалення обліку – це розробка методичних рекомендацій, вказівок, інструкцій щодо застосування кожного стандарту. Наступним етапом розвитку системи обліку в нашій державі повинен стати перегляд форм первинної облікової інформації згідно з вимогами ринкової економіки та міжнародних стандартів [12].

М. Б. Кулинич серед передумов подальшого розвитку бухгалтерського обліку в Україні виділяє: перегляд теоретичних основ бухгалтерського обліку; диференціацію вимог до фінансової звітності; відмову від уніфікації обліку та звітності; безперервну професійну освіту; активну позицію бухгалтерської спільноти; формування сучасної парадигми обліку та звітності [5].

Л. П. Нищенко вважає, що трактування й визначення гармонізації бухгалтерського обліку, що існують у сучасній науці, потребують уточнення, оскільки розуміється лише зближення стандартів бухгалтерського обліку. Гармонізацію слід розглядати як процес конструктивного зближення світових облікових систем шляхом узгодження і доповнення чинних вітчизняних стандартів бухгалтерського обліку, фінансової звітності, податкового законодавства з метою

виходу на світові ринки капіталу. Причому на формування системи бухгалтерського обліку впливають внутрішні та зовнішні фактори, до яких віднесено загальну економічну ситуацію; законодавче регулювання питань обліку; відкритість фінансової інформації; податковий облік як підсистему бухгалтерського обліку; систему оподаткування; методи оцінки статей балансу; джерела фінансування; міжнародні відносини [7].

На сучасному етапі бухгалтерський облік є основною ланкою інтеграції інформаційних систем управління економікою, оскільки формує базу для складання статистичної й податкової звітності, обчислення податків, оперативного управління господарською та виробничою діяльністю підприємців для задоволення потреб користувачів інформації різних рівнів управління. За таких умов актуальним напрямом розвитку бухгалтерського обліку стає інтеграція різних видів обліку в єдину інформаційну систему господарського обліку на основі нових інформаційних технологій [7].

А. А. Бойчук зазначає, що проблеми гармонізації бухгалтерського обліку до міжнародних стандартів в Україні виникають тому, що система обліку підпорядкована податковому законодавству і не забезпечує інформацією для прийняття ефективних управлінських рішень. Норми податкового обліку не відповідають положенням національних та міжнародних стандартів. Ця проблема є найскладнішою, адже вона заважає виконувати всі вимоги Положень (стандартів) бухгалтерського обліку [1].

А. В. Шайкан зазначає, що в останні роки склався новий підхід до визначення облікової системи підприємства за структурою. Принциповим є класифікаційне виокремлення не господарського, або бухгалтерського обліку, а виду діяльності підприємства, який зумовлює характер і зміст системи обліку. Серед тенденцій в обліковій науці і практиці превалують такі. Бухгалтерський облік вийшов за рамки традиційного і є засобом, що активно використовується усіма ланками управління підприємства. Облікові завдання є управлінськими за своїм змістом. Поступово стираються межі між управлінським обліком, менеджментом та аналізом господарської діяльності. Відбувається переоцінка завдань, змісту і місця бухгалтерського обліку в системі управління підприємством [11].

В. О. Осмятченко підкреслює, що в основу вітчизняного бухгалтерського обліку покладено завдання формування фінансової звітності, а не аналізу її форм, а також необхідність періодичного представлення звітності в контролюючі, в першу чергу, податкові органи. Недостатньо сформована система нормативного регулювання бухгалтерського обліку, яка має певні прогалини і невідповідності в законодавчих актах різних відомств, зокрема Міністерства фінансів і Державної податкової інспекції. Це зумовлює можливість багатоваріантного відображення облікової інформації, її подальшого групування при складанні звітності. Розгляд різних варіантів формування підсумкових форм бухгалтерської звітності можливий лише за умови автоматизованої обробки облікової інформації [8].

Таким чином, у багатьох працях, присвячених розвитку системи бухгалтерського обліку в Україні, основна увага приділялась макрорівню – загальним теоретичним: правовим та організаційним аспектам реформування обліку та обґрунтуванню необхідності застосування нової парадигми.

Водночас наразі бракує комплексних досліджень, спрямованих на розвиток бухгалтерського обліку на мікрорівні – облікової системи підприємств, без яких не можливі методичні узагальнення в теорії обліку. Для проведення цих досліджень важливим є відстеження змін системи бухгалтерського обліку з погляду практикуючих бухгалтерів. Думка саме цих фахівців є вирішальною на мікрорівні.

Мета статті схарактеризувати основні риси сучасної системи бухгалтерського обліку та зробити оцінку впливу чинників його розвитку на рівні підприємства з точки зору бухгалтерів-практиків.

Виклад основного матеріалу. Систему бухгалтерського обліку на підприємстві можна розглядати як інформаційну, оскільки вона включає усі базові компоненти останньої: інформацію (облікову); організаційні одиниці (структура бухгалтерії і персонал, що виконує облікові процедури); функціональні компоненти (облікові процедури).

Використання персональних комп'ютерів трансформує інформаційну систему бухгалтерського обліку. У складі комп'ютерної інформаційної системи з'являється ще один компонент – інформаційні технології, що включають апаратне і програмне забезпечення.

Організаційна структура бухгалтерії з упровадженням комп'ютерів часто видозмінюється (скорочення штату працівників; перерозподіл, зміна і поява нових функцій у персоналу бухгалтерії).

Простежимо зміни функціональних компонентів – облікових процедур. Традиційна технологія ведення бухгалтерського обліку включає такі етапи:

1. Оформлення господарських операцій первинними документами.
2. Перенесення інформації з первинних документів в облікові реєстри.
3. Звіряння даних з облікових реєстрів і первинних документів.
4. Групування даних і оформлення звітних документів.

Перші три етапи в комп'ютерній бухгалтерії відбуваються паралельно: складання первинних документів проводиться одночасно з їх занесенням у базу даних, а правильність обліку контролюється комп'ютером автоматично. По суті, комп'ютер можна розглядати як універсальний обліковий реєстр. Четвертий етап – вибірки даних і складання звітності також проводяться автоматично на основі запитів користувача.

Із появою комп'ютера для бухгалтера залишився незмінним лише перший етап: заповнення, як паперового, так і електронного документа, незважаючи на різні форми представлення, практично нічим не відрізняється. Тривалість цього етапу порівнянна при будь-яких формах обліку. Усі інші етапи виконуються машиною впродовж декількох секунд лише за формальної участі користувача.

Послідовність дій бухгалтера і правила роботи визначаються використовуваною комп'ютерною програмою – її інтерфейсом і схемою роботи. Враховуючи різноманітність бухгалтерських програм на інформаційному ринку і величезну армію розробників програмного забезпечення, можна зробити висновок, що при комп'ютерній формі обліку відсутні єдині облікові процедури.

Таким чином, комп'ютер із допоміжного засобу перетворився на визначальний фактор організації обліку, змінюючи не тільки форму обліку, а і його зміст. Комп'ютеризація вплинула майже на всі елементи методу бухгалтерського обліку:

1. Бухгалтерські рахунки. Електронний план рахунків дозволяє автоматично формувати бухгалтерські проведення за типовими господарськими операціями та контролювати правильність дій бухгалтера. Можна проводити незалежний паралельний облік у декількох робочих планах рахунків, наприклад, при веденні обліку за національними і міжнародними стандартами.

2. Первинні документи, облікові реєстри і звітність. Помітна тенденція до переходу на безпаперові технології обліку, відсутня необхідність звірок даних з окремих облікових реєстрів і документів на різних етапах облікового процесу. Всі бухгалтерські документи залежно від можливості застосування їх в електронному вигляді можна поділити на три групи: а) документи, які можна створювати за допомогою комп'ютера, а для наступного збереження їх необхідно переносити на паперові носії (наприклад, первинні документи); б) документи, які можна створювати і зберігати в електронному вигляді (наприклад, облікові реєстри); в) документи, що створюються і використовуються винятково на паперових носіях (наприклад, бланки суворої звітності).

Представлення облікового реєстру в комп'ютерній бухгалтерії не є вирішальним, йому можна надати якої завгодно форми. Все визначається бажанням користувача-бухгалтера. По суті, сам комп'ютер перетворився на обліковий реєстр, що вміщує і первинні документи, і облікові реєстри, і бухгалтерську звітність. Автоматичне складання фінансової звітності ілюструє скорочення облікового процесу без виділення окремих стадій: заповнення первинної документації, групування фактів господарського життя і складання звітності.

3. Оцінка активів, способи проведення інвентаризації, калькуляція собівартості виробництва. Можливість багатоваріантності оцінки активів забезпечується лише за умови використання комп'ютерної форми обліку.

При проведенні інвентаризацій залучають електронні сканери, що можуть використовувати штрих-коди, радіочастотні мітки (FRID-технології) та ін. Калькуляції собівартості вироблюваної продукції провадяться миттєво, а бухгалтерський облік ведеться в режимі реального часу.

У цілому можна відзначити розширення функцій бухгалтерського обліку на базі інформаційних технологій, виконання облікових робіт у повнішому обсязі, появу нових можливостей, виключення традиційних етапів облікового процесу, прискорення і підвищення якості обліку.

Технологія обліку і послідовність – первинні документи, облікові реєстри, звітність – залишилася традиційною, змінилися тільки способи створення і зберігання документації. Прихильність до існуючої напрацьованої технології обліку в умовах комп'ютеризації

залишається даниною традиції. Наразі інформаційні технології «переросли» методологію обліку і вже самі підказують інші рішення і форми подачі інформації.

Отже, відомі переваги комп'ютерної форми обліку, але ніхто з фахівців не розглядає негативний бік включення в обліковий процес інформаційних технологій, що викликає індетермінізацію обліку, підвищення його вартості, появу нових функцій у бухгалтера і додаткові витрати часу.

Бухгалтерські програми вимагають як первинного їх освоєння обліковим персоналом, так і постійної адаптації до нових версій і релізів програм. Трансформації комп'ютерного забезпечення пов'язані не лише з його розвитком, а й із постійними змінами облікових норм. Це вимагає додаткових капіталовкладень, крім того, середні і великі підприємства стикаються з необхідністю введення нової штатної одиниці – програміста-бухгалтера.

Комп'ютерна техніка не є досконалою. Справа не в технічних параметрах, що обмежують швидкодію системи і звужують можливості користувача. Мова йде про відсутність надійності роботи комп'ютера: чим складніша техніка, тим більша вірогідність її відмови. Залучення системних адміністраторів, а в складних випадках – фахівців сервісної служби при апаратних збоях вимагає додаткових витрат коштів і часу.

Програмне забезпечення є найбільш ненадійною складовою інформаційної системи бухгалтерського обліку. Програмні збої трапляються частіше за апаратні, що викликає додаткові витрати.

Ще одна особливість використання комп'ютерів в обліку – це широкі можливості коригування користувачем облікових даних, у т. ч. їх фальсифікації. Пропоновані стандартні рішення – використання авторизації доступу до даних, скорочення числа користувачів і спектра їх повноважень – докорінно проблему не вирішують.

Витрати праці і часу бухгалтера залежать від якості комп'ютерної програми, наскільки вона підходить для ведення обліку на конкретному підприємстві. Деяким підприємствам ідеально придатні «коробкові» програми. Іншим доводиться використовувати специфічне замовлене програмне забезпечення. Але це не означає, що на таких підприємствах облік організований оптимальним чином.

Використання інформаційних технологій прискорює обліковий процес, у першу чергу на тих ділянках обліку, де реєструються типові повторювані операції. Для нестандартних (з точки зору комп'ютерної програми, а не господарської діяльності підприємства) ситуацій у програмах не завжди закладені можливості їх адекватного відображення в обліку. І для отримання «правильних» облікових показників бухгалтер часто витрачає значно більше часу, ніж при веденні паперового обліку. Іноді доводиться йти на компроміс і вручну коригувати підсумкові показники.

В обліковій практиці країн Америки та Європи домінує тенденція від частки до загального – від прецеденту до закону. В Україні, як і в інших державах пострадянського простору, склалося навпаки – деталізація правил ведення обліку від загального до часткового. При цьому окремі деталі не завжди узгоджені між собою. Зайва деталізація викликає протиріччя і заплутаність нормативної бази, що пов'язано з відсутністю реальних розробок перспективи розвитку бухгалтерського обліку на рівні держави. Саме у цьому причина непродуманості і скороспінності деяких нормативних актів. Утім, ця проблема типова для усього вітчизняного права, а не тільки для облікової сфери.

Невиправдана деталізація торкнулася й вибору об'єктів обліку. В обліковій політиці вітчизняних підприємств при визначенні окремих об'єктів обліку намічається не завжди виправдана тенденція до розукрупнення. Мова йде про розукрупнення об'єктів основних засобів (комп'ютерної техніки) на окремі складові, частина яких, або всі за критерієм собівартості, вже не потрапляють до категорії основних засобів. Але ж ніхто, наприклад, не розглядає окремі помешкання будівлі як окремі об'єкти обліку, а відносно комп'ютера така ситуація цілком звична. Функціональна доцільність окремого обліку складових комп'ютерної техніки відсутня, самі по собі «миша» або клавіатура становлять цінність тільки як за частини. Крім того, як самостійні об'єкти вони потрапляють до категорії малоцінних необоротних активів або малоцінних швидкозношуваних предметів – на розсуд підприємства. На процес переходу з основних засобів у малоцінні об'єкти також впливає масове зниження вартості інформаційних технологій.

Але навіть ті складові комп'ютера, що за вартісним критерієм відповідають основним засобам, – системний блок, монітор і принтер, окремо від інших частин комп'ютера теж не функціонують. Їх самостійний облік не виправдовується «спрощенням» відображення в обліку

ремонтів, замін і ліквідації об'єктів. Цікавим є вичленення в самостійний облік ще однієї складової комп'ютера – програмного забезпечення і непорозуміння його віднесення одночасно до основних засобів і нематеріальних активів.

Щодо розмежування фінансового і податкового обліку, то можна припустити, що спроба їх зближення з уведенням нового Податкового кодексу навряд чи буде успішною. Це пов'язано з тим, що у фінансового і податкового обліку первісно закладені різні цілі, відповідно: складання фінансової звітності і нормування оподаткування, а це припускає багатоваріантність фінансового обліку і жорсткі методики розрахунків податкових платежів.

Глобально для зведення до мінімуму протиріч треба або взагалі відкинути фінансовий облік, що часто і відбувається на практиці, або створити щось нове, переписати методику обліку, можливо, відкинувши деталізацію і залишивши принципи.

Якщо звернутися до зарубіжного досвіду, то в англо-американській системі обліку уживаються широкі принципи міжнародних стандартів і податкове законодавство.

Надмірні деталізація й ускладнення обліку в Україні спричинили розростання штату податкових інспекцій. Тут можна провести паралель з іноземними арміями аудиторів. Але у практиці інших країн відсутнє протиставлення між аудитом фінансової звітності і перевіркою правильності обчислення податків. Так, усюди є фіскальні служби, але для них звіти аудиторів мають силу. В Україні податкові служби не беруть до уваги і не довіряють аудиторським звітам. Вітчизняні аудитори не такі вже численні, щоб пропонувати свої послуги для задоволення потреб податкової інспекції в тотальних перевірках. З іншого боку, інститут аудиту недостатньо розвинений в Україні саме тому, що його функції перекривають податкові служби.

Окремі перекося у вітчизняній практиці можна розглядати як позитивні. Так, «перевантаженість» обліку нормативами й інструкціями забезпечує величезну кількість робочих місць як для бухгалтерів, так і для працівників податкових інспекцій.

У наш час основним завданням для бухгалтера – практика стає не забезпечення якості обліку, а своєчасне подання декларацій податковому інспектору. При цьому йде орієнтація на вимоги і професіоналізм конкретного працівника податкової служби, яка веде підприємство, тобто підвищується роль суб'єктивних факторів.

Проблема неузгодженості норм спостерігається і в самому податковому законодавстві. Заплутаність податкового обліку пов'язана з великою кількістю листів та інструкцій незалежних податкових служб різних регіонів. Основний вектор у розвитку податкового обліку – це рішення загальних типових проблем на місцях власними шляхами. Протиріччя спостерігаються не лише регіональні, але і в часі: наступні інструкції та роз'яснення можуть бути протилежні за змістом, а далеко не завжди вони відмінюють дію попередніх нормативів.

Цю проблему може вирішити лише єдина інформаційна база податкових норм на базі сучасних інформаційних технологій. Існуючі сьогодні бази даних розрізнені і не охоплюють усієї нормативної бази обліку, тому призначення свого не виконують.

Висновки. До особливостей сучасного бухгалтерського обліку можна віднести кардинальну зміну облікового процесу внаслідок впливу інформаційних технологій, розмежування фінансового і податкового обліку з орієнтацією на податкові інтереси, ускладненість і зайву деталізацію облікових норм.

Комп'ютеризація обліку має як позитивні, так і негативні наслідки. Перевантаженість і конфлікт інтересів фінансового і податкового обліку не подолати їх зближенням, потрібне формування нового типу обліку з орієнтацією на принципи, а не регламентацію.

У наш час у рамках управлінської системи підприємств бухгалтерський облік набрав достатню критичну масу для самостійного існування і живе за своїми законами. Якщо не будуть зроблені кардинальні законодавчі кроки до спрощення обліку, то з часом його нормативна база розростеться настільки, що він не зможе існувати як єдине ціле і розпадеться на окремі блоки.

ВИКОРИСТАНА ЛІТЕРАТУРА

1. **Бойчук А. А.** Гармонізація та стандартизація як основні підходи до вирішення проблеми уніфікації бухгалтерського обліку / А. А. Бойчук, О. А. Томчук // Наука й економіка, 2010. – № 4 (20). – С. 74 – 76.
2. **Бутинець Ф. Ф.** Проблеми науки бухгалтерського обліку: монографія / Ф. Ф. Бутинець. – Житомир : Рута, 2005. – 324 с.

3. **Голов С. Ф.** Бухгалтерський облік в Україні : аналіз стану та перспективи розвитку / С. Ф. Голов. – К. : Центр наукової літератури КНЕУ, 2007. – 522 с.
4. **Кужельний М. В.** Теоретичні аспекти бухгалтерського обліку / М. В. Кужельний // Бухгалтерський облік і аудит. – 2005. – № 8 – 9. – С. 45 – 49.
5. **Кулинич М. Б.** Сучасний стан бухгалтерського обліку в Україні / М. Б. Кулинич // Наук. вісн. ВНУ ім. Лесі Українки. – 2009. – № 7. – С. 157 – 160.
6. **Малюга Н. М.** Концепція розвитку бухгалтерського обліку в Україні: теоретико-методичні основи / Н. М. Малюга ; Житомир. держ. тех. ун-т. – Житомир : ЖДТУ, 2006. – 84 с.
7. **Нищенко Н. П.** Гармонізація бухгалтерського обліку та фінансової звітності України з міжнародними стандартами / Н. П. Нищенко. – дис. канд. екон. наук. – К., 2008. – 283 с.
8. **Осмятченко В. О.** Місце і роль програмного забезпечення з бухгалтерського обліку в процесі його розвитку / В. О. Осмятченко // Вісник Криворізь. економ. ін-ту. – К. : 2009. – № 4. – С. 93 – 98.
9. **Пушкар М. С.** Створення інтелектуальної системи обліку / М. С. Пушкар. – Тернопіл. наук. журн. – Тернопіль : Карт-бланш, 2007. – 152 с.
10. **Смоленюк П. С.** Гармонізація обліку та звітності України з міжнародними стандартами / П. С. Смоленюк // Наука й економіка. – К. : КНЕУ, 2010. – № 2 (18). – С. 120 – 123.
11. **Шайкан А. В.** Сучасні тенденції класифікації обліку / А. В. Шайкан // Вісник Криворізь. економ. ін-ту. – К. : КНЕУ, 2009. – № 1 (17). – С. 71 – 74.
12. **Швец В. Г.** Теорія бухгалтерського обліку : підручник / В. Г. Швець. – 2-ге вид., перероб. і доп. . – К. : Знання, 2008. – 525 с.

УДК 69.05.008

МЕТОДИКА РАСЧЁТА СТРОИТЕЛЬНЫХ ПОТОКОВ ПРИ УСЛОВИИ НЕПРЕРЫВНОСТИ ВЫПОЛНЕНИЯ РАБОТ И ДВУСТОРОННИХ ОГРАНИЧЕНИЯХ НА ИХ СОВМЕЩЕНИЕ

Л. Н. Дадиверина, к. т. н., доц., В. Г. Одинский, к. т. н., доц.

Ключевые слова: *продолжительность реализации проектов, организация строительства, поточный метод, расчёт параметров, непрерывность работ.*

Постановка проблемы. В борьбе за получение подряда на реализацию строительных проектов в условиях тендеров определяющим является тендерное предложение о продолжительности и стоимости их реализации. Выиграет тот, кто предложит заказчику наиболее выгодные условия реализации проекта. В связи с этим большое значение для потенциального подрядчика приобретают исследования возможности сокращения сроков реализации проекта.

Для решения этой проблемы важны существующие методы увязки работ на рассматриваемых захватках. Как показала практика, сокращения продолжительности реализации проектов, учитывая технологию выполнения работ, возможны с учётом допусков на возможное совмещение смежных работ на одной захватке. Для каждой работы ограничения могут быть как односторонними, так и двусторонними, т. е. совмещение как с предшествующей, так и с последующей работами. Если учёт односторонних ограничений в существующих методиках расчёта продолжительности выполнения работ предусматривается, то для учёта двусторонних ограничений (допусков) требуются дополнительные исследования. Учитывая двусторонние ограничения (допуски) на совмещения технологических процессов, возможно добиться дальнейшего сокращения продолжительности реализации проектов, что весьма важно при подготовке ofert для участия в тендерных соревнованиях.

Анализ последних исследований и публикаций. Проблеме поиска рациональных продолжительностей реализации проектов и выполнения отдельных работ, в том числе строительных, при поточной их организации, посвящены работы М. С. Будникова, В. И. Рыбальского, В. А. Афанасьева, А. К. Шрейбера, И. К. Михайлова, А. А. Гусакова, В. В. Пушкарёва, Р. Б. Тяна, В. М. Кирноса, С. А. Ушацкого и других отечественных и зарубежных учёных [1 – 3; ...; 9].

Анализ работ отечественных и зарубежных учёных в области планирования и организации