

Научная статья
УДК 336.6
doi: 10.17223/19988648/72/18

Управленческий учет в контексте исторических и философских трансформаций и их влияние на стратегическое принятие решений: систематическое исследование

Карим Эльзохари^{1,2}, Людмила Ивановна Ткаченко³

^{1,3} *Национальный исследовательский Томский государственный университет,
Томск, Россия*

² *Сохакский университет, Сохак, Египет*
^{1,2} *ekma@tpu.ru*

³ *ludmila.i.tkachenko@gmail.com*

Аннотация. Концепция управленческого учета претерпела существенные преобразования, эволюционируя от инструмента, ориентированного преимущественно на расчет и контроль затрат, к многофункциональной системе, обеспечивающей поддержку стратегического управления и создание ценности в организациях. Данное развитие было вызвано изменениями деловой среды, технологическим прогрессом и, что особенно важно с историко-философской точки зрения, сменой научных парадигм и преобладающих форм рациональности. В статье представлен систематический обзор научной литературы по развитию управленческого учета, индексированной в базе данных Scopus за период 2005–2025 гг., с целью выявления существующих пробелов и определения направлений дальнейшего развития дисциплины. Анализ 280 отобранных публикаций позволил определить ключевые количественные и качественные тенденции, влиятельных авторов, ведущие научные учреждения и наиболее значимые исследования. Установлено, что исследования в области управленческого учета обладают междисциплинарным характером, интегрируя методы и подходы из экономики и социальных наук, отражая переход от натуралистических и номотетических моделей классической науки к интерпретативным и конструктивистским парадигмам, более адекватным для анализа сложности человеческой деятельности и социальных систем. Универсальность данных принципов обеспечивает актуальность и широкое применение управленческого учета в разнообразных организационных и теоретических контекстах.

Ключевые слова: управленческий учет, создание ценности, систематический обзор, научные парадигмы, человеческая деятельность

Для цитирования: Эльзохари К., Ткаченко Л.И. Управленческий учет в контексте исторических и философских трансформаций и их влияние на стратегическое принятие решений: систематическое исследование // Вестник Томского государственного университета. Экономика. 2025. № 72. С. 350–370. doi: 10.17223/19988648/72/18

Original article

Management accounting amid historical and philosophical transformations and their impact on strategic decision-making: A systematic study

Karim Elzohary^{1,2}, Liudmila I. Tkachenko³

^{1,3} National Research Tomsk State University, Tomsk, Russian Federation

² Sohag University, Sohag, Egypt

^{1,2} ekma@tpu.ru

³ ludmila.i.tkachenko@gmail.com

Abstract. The concept of management accounting has undergone significant transformations, evolving from a tool primarily focused on cost calculation and control to a multifunctional system that supports strategic management and value creation within organizations. This development has been driven by changes in the business environment, technological progress, and, notably from a historical and philosophical perspective, shifts in scientific paradigms and prevailing forms of rationality. The paper presents a systematic review of the scholarly literature on the development of management accounting indexed in the Scopus database over the period 2005–2025, aiming to identify existing gaps and determine directions for the discipline's further advancement. The analysis of 280 selected publications enabled the identification of key quantitative and qualitative trends, influential authors, leading academic institutions, and the most significant studies. It was established that research in the field of management accounting is interdisciplinary, integrating methods and approaches from economics and the social sciences, reflecting a transition from the naturalistic and nomothetic models of classical science to interpretative and constructivist paradigms, which are better suited to analyse the complexity of human activity and social systems. The universality of these principles ensures the relevance and broad applicability of management accounting across diverse organisational and theoretical contexts.

Keywords: management accounting, value creation, systematic review, scientific paradigms, human activity

For citation: Elzohary, K. & Tkachenko, L.I. (2025) Management accounting amid historical and philosophical transformations and their impact on strategic decision-making: A systematic study. *Vestnik Tomskogo gosudarstvennogo universiteta. Ekonomika – Tomsk State University Journal of Economics*. 72. pp. 350–370. (In Russian). doi: 10.17223/19988648/72/18

Введение

Управленческий учет в современном мире претерпел фундаментальные изменения, выйдя за рамки простого учета затрат и финансового контроля. Сегодня он рассматривается как неотъемлемая часть системы управления организацией, инструмент стратегического принятия решений и фактор создания стоимости. Эволюция управленческого учета отражает не только изменения в экономической практике, но и сдвиги в научном осмыслении сущности управленческой деятельности и информационного обеспечения. Анализ этой эволюции в историко-философском контексте позволяет

проследить смену подходов и инструментов, а также выявить философско-методологические основания, лежащие в основе различных концепций управленческого учета.

В данной статье ставится цель всестороннего обзора научной литературы по развитию концепций и механизмов управленческого учета с исторической и философской точек зрения за последние двадцать лет. Цель состоит в предоставлении комплексной оценки и анализа современных исследований по этим концепциям, выявлении возможных пробелов в исследовательской работе и определении направлений дальнейшего развития концепций и механизмов управленческого учета.

Исследовательские вопросы:

1. Какие основные особенности возникновения и развития концепции управленческого учета с исторической и философской точки зрения?

2. Какие значительные количественные и качественные изменения произошли в публикациях, связанных с философией развития концепций и механизмов управленческого учета за последние двадцать лет?

3. Какие авторы, организации и страны вносят вклад в развитие научных знаний в области управленческого учета?

4. Какие наиболее цитируемые публикации и журналы часто публикуют исследования по управленческому учету и его развитию с исторической и философской точек зрения?

5. Каковы актуальные и перспективные темы исследований в области управленческого учета и философии его функционирования?

Статья состоит из пяти разделов. После введения – раздел «Теоретические основы исследования», рассматривающий изучение управленческого учета и этапы его концептуального развития в контексте научных и философских моделей. Раздел «Метод исследования» описывает примененные этапы данного исследования. Раздел «Результаты анализа» включает результаты библиометрического анализа и контент-анализа публикаций из базы данных Scopus, а также обсуждение полученных выводов, проблем и предложений для будущих исследований. Завершает статью «Заключение».

Теоретические основы исследования

Данная часть исследования направлена на глубокое понимание философских и методологических основ концепции управленческого учета и его развития как научной модели. Это достигается за счет рассмотрения следующих аспектов:

– Изучение управленческого учета и этапов его концептуального развития в контексте научных моделей; определение его места в системе социальных и гуманитарных знаний; выявление основных этапов развития с точки зрения истории идей.

– Анализ методологических основ и философских школ, повлиявших на формирование управленческого учета; изучение влияния основных типов рационализма и методологических подходов на развитие его концепций.

– Установление взаимосвязи между концепцией управленческого учета и идеями философских школ и теорий научного развития.

– Выявление текущих направлений исследований и основных проблем, стоящих перед современным научным пониманием управленческого учета.

Предыдущие пункты можно обсудить более подробно следующим образом:

Управленческий учет и этапы его концептуальной эволюции в контексте научных моделей

Автор анализирует данный вопрос, опираясь на два ключевых положения:

Управленческий учет в системе социально-гуманитарного знания.

Управленческий учет, будучи дисциплиной, связанной с информационным обеспечением процессов принятия решений внутри организации, занимает особое место в системе социально-гуманитарного знания. С одной стороны, он оперирует количественными данными и стремится к определенной степени объективности, что сближает его с натуралистическими подходами, характерными для естественных наук и классической экономической теории.

Натурализм в гуманитарном знании характеризуется признанием глубинного единства целей, общей теоретической логики и методов естественных и гуманитарных наук. Такая позиция предполагает использование номологического метода, направленного на выявление универсальных закономерностей, и исключение телеологических объяснений в пользу причинно-следственных [1]. Ранние этапы развития управленческого учета, сосредоточенные на калькулировании затрат и контроле, в значительной степени соответствовали данной методологической логике.

С другой стороны, управленческий учет неразрывно связан с человеческой деятельностью, принятием решений в условиях неопределенности, с организационной культурой и социальными взаимодействиями, что помещает его в сферу социально-гуманитарных наук. Эти науки изучают человека в контексте природной и культурной жизни, а также общество в его многообразии и исторической обусловленности. Их предмет сложен и многослоен: он включает ценности, интересы, мотивы, потребности, различающиеся у разных людей и обществ. Это требует применения индивидуализирующих методов исследования, направленных на изучение уникального и неповторимого, а также методов понимания и интерпретации [1].

Немецкие философы Вильгельм Виндельбанд (1848–1915) и Генрих Рикерт (1863–1936) обратили внимание на различие методов, с помощью которых работали естественные и социально-гуманитарные науки. Виндельбанд выделял идеографические науки, изучающие единичные, уникальные и неповторимые явления, которые стали предметом социально-гуманитарных дисциплин, и номотетические науки, направленные на выявление универсальных законов, характерных для естественных наук. Аналогичное раз-

граничение предложил Риккерт, вводя эти термины в историко-философский дискурс. Он характеризовал науки о культуре (науки о духе) как дисциплины, исследующие ценности, уникальные для каждого человека, в отличие от наук о природе, которые безразличны к ценностям и конкретным человеческим интересам, сосредотачиваясь на внутреннем мире человека в целом [1].

Применение управленческого учета, особенно на стратегическом уровне, предполагает не только анализ причинно-следственных связей (например, между затратами и результатами), но и глубокое понимание контекста, мотивов действий менеджеров, а также влияния организационной культуры. Данный подход соответствует интерпретативистской методологии, основанной на традициях герменевтики и феноменологии, которая подчеркивает специфику гуманитарного знания и принципиальное различие мира человека и общества от физической реальности.

Таким образом, управленческий учет как научная дисциплина находится на пересечении различных методологических стратегий. Его развитие демонстрирует движение от более наукоцентристской позиции, фокусирующейся на измерении и контроле, к более культурцентристской, признающей роль контекста, интерпретации и человеческого фактора в формировании учетной информации и принятии решений.

Характеристика ключевых этапов эволюции концепции управленческого учета с позиции истории идей

Эволюция управленческого учета может быть представлена как последовательная смена ведущих идей и концепций, отражающих изменяющиеся потребности бизнеса и развитие управленческой мысли.

Абдель-Кадер и Лютер в своем исследовании отмечают [2], что Международная федерация бухгалтеров (IFAC) в 1998 г. предложила четырехэтапную модель эволюции управленческого учета, включающую следующие стадии:

Начальный этап (до 1950 г.). На данном этапе основное внимание уделялось калькулированию затрат и финансовому контролю. Управленческий учет (УУ) был тесно связан с производственным учетом и выполнял, прежде всего, функцию расчета себестоимости продукции и контроля расходов [3].

Методологически этот этап ориентирован на фиксацию «фактов» и объективное отражение экономической реальности, что соответствует установкам позитивизма, стремящегося к построению знания на основе эмпирических данных и выявлению закономерностей.

Переход к стратегическому управлению (1950–1990-е гг.). В этот период УУ трансформируется в ключевой элемент стратегического управления и принятия управленческих решений. Появляются инструменты планирования, анализа отклонений и оценки эффективности деятельности подразделений. УУ начинает рассматриваться как информационная основа для управления ресурсами [4].

Это изменение можно рассматривать как переход от одной научной модели к другой, в соответствии с подходом Т. Куна. Когда старая модель, сосредоточенная только на контроле затрат, перестала отвечать новым требованиям, на ее основе сформировалась новая модель управленческого учета, ориентированная на стратегическое управление.

Междисциплинарный этап (1990-е гг. – настоящее время). Современный управленческий учет все активнее интегрируется с другими научными областями – государственным управлением, инженерными дисциплинами, информационными технологиями и экологическими науками. Учитываются факторы внешней среды, организационная динамика, взаимодействие с клиентами и процессы децентрализации [5].

Такой подход согласуется с современными гуманитарными парадигмами, интерпретативизмом, конструктивизмом, дискурс-анализом, акцентирующими внимание на социальной конструируемости знаний, значении контекста и сложности систем. Управленческий учет становится не только инструментом контроля, но и средством управления рисками и повышения устойчивости организации.

Современные исследовательские тенденции (настоящее время). Актуальные исследования сосредоточены на взаимосвязи управленческого учета с созданием стоимости, повышением эффективности бизнеса, а также на интеграции цифровых технологий (искусственный интеллект, блокчейн) и принципов устойчивого развития (ESG-подход) в практику УУ [6]. Этот этап продолжает развитие междисциплинарного подхода, отражая современные вызовы и тенденции как в бизнес-среде, так и в обществе в целом.

Следует отметить, что указанные этапы не являются строго дискретными: они частично перекрываются и развиваются на основе предыдущих концепций, отражая влияние изменяющихся внешних и внутренних условий. Анализ эволюции управленческого учета как истории идей позволяет проследить трансформацию представлений о его предмете, задачах и методах под воздействием научной и философской мысли.

Методологические основания и философские школы в осмыслении управленческого учета

Авторы могут проанализировать этот вопрос, основываясь на двух ключевых моментах.

Влияние типов рациональности и методологических подходов на формирование парадигм управленческого учета. Развитие концепции управленческого учета тесно связано с эволюцией типов рациональности и доминирующих методологических подходов в науке и философии.

В период становления и доминирования классической научной рациональности (до XX в.), характерной для естественных наук, управленческий учет, как и другие области, связанные с экономикой, стремился к строгой логичности, объективности и поиску универсальных законов.

Данный тип мышления, сформированный Декартом (1596–1650) и Кантом, базировался на убеждении, что познание мира возможно посредством разума, освобожденного от чувственных и эмоциональных воздействий. В рамках этой рациональности не проводилось существенного различия между объектами естественных и социально-гуманитарных наук [1].

На ранних этапах развития управленческого учета, с его фокусом на измерении затрат и эффективности, применялись методы, близкие к натуралистическим, с акцентом на точность и воспроизводимость данных. Субъект в этой модели рассматривался как рациональный агент, стремящийся к максимизации собственной выгоды, что находило отражение в классических экономических теориях и подходах к управлению.

С развитием социально-гуманитарных наук и появлением философии жизни, а затем и неклассических типов рациональности представления о предмете и методах управленческого учета стали меняться. Философия жизни поставила под сомнение способность исключительно интеллекта понять всю полноту человеческого бытия, подчеркнув роль интуитивного, эмоционального и иррационального.

Начиная с XX в. особое значение приобретает коммуникативная рациональность. Этот тип рациональности, разработанный Юргеном Хабермасом (род. 1929), основывается на идее достижения консенсуса и взаимопонимания посредством дискурсивного общения, при этом подчеркивается необходимость строгой аргументации и соблюдения этических принципов. Коммуникативная рациональность рассматривается как релевантный методологический инструмент для конструирования предмета социально-гуманитарного научного знания [1].

Переход управленческого учета к стратегическому, междисциплинарному и ориентированному на создание стоимости подходу отражает влияние этих новых типов рациональности. Современный управленческий учет должен не только измерять факты, но и учитывать мнения заинтересованных сторон, действовать внутренней коммуникации, интегрировать экологические и социальные факторы. Это требует применения методов, выходящих за рамки чисто количественного анализа, включая интерпретативные подходы, анализ дискурсов (например, в области отчетности по устойчивому развитию) и понимание социального конструирования реальности внутри организации.

С точки зрения методологических предпочтений управленческий учет, особенно в его современном виде, демонстрирует движение от методологического индивидуализма, фокусирующегося на действиях отдельных рациональных агентов, к методологическому холизму, рассматривающему организацию как сложную систему, где действия индивидов определяются их положением в структуре и процессами, происходящими внутри системы.

Понимание организации как системы, где части (подразделения, сотрудники) функционируют для поддержания устойчивости целого, согласуется с современными подходами в управленческом учете, такими как сбалансированная система показателей (BSC), которая оценивает эффективность с разных перспектив и на разных уровнях организации.

Концепции научного развития и их применение к анализу управленческого учета (на примере Поппера и Куна). Эволюция управленческого учета может быть рассмотрена с позиций концепций развития научного знания, предложенных Карлом Поппером и Томасом Куном, что позволяет выявить особенности смены парадигм и методов в данной области.

Подход К. Поппера: критический рационализм. Английский философ австрийского происхождения Карл Поппер (1902–1994), опираясь на концепцию критического рационализма и принцип фальсифицируемости, утверждал, что развитие науки осуществляется через выдвижение гипотез и их последовательную проверку с целью опровержения. С его точки зрения, вера в историческую необходимость и попытки предсказать ход истории с помощью научных методов являются формой метафизического предрассудка, лишённого научной верификации [7].

Применительно к управленческому учету, модели и методы могут быть интерпретированы как гипотезы об эффективных способах управления организацией. Их пригодность подтверждается или опровергается в процессе практического применения. Системы бюджетирования, калькулирования затрат на основе деятельности (ABC) и целевого управления затратами (target costing) можно рассматривать как последовательные гипотезы, направленные на совершенствование механизмов управления затратами. Каждая из этих концепций проходит эмпирическую проверку в условиях реальной бизнес-практики.

Таким образом, развитие УУ, согласно Попперу, представляет собой процесс непрерывной критики и отбора наиболее эффективных подходов.

Концепция Т. Куна: смена научных парадигм. Американский философ и историк науки Томас Кун (1922–1996) в своей работе «The Structure of Scientific Revolutions» ввел понятие научной парадигмы, под которой понимал совокупность господствующих теорий, методов и норм научного исследования [8]. По его концепции, развитие науки проходит через чередование периодов «нормальной науки» (стабильность и решение «головамолочек» в рамках существующей парадигмы) и «научных революций» (радикальная смена парадигмы в условиях кризиса).

Применение модели Куна к эволюции УУ позволяет по-новому взглянуть на ключевые изменения в данной сфере. Так, традиционный подход, сосредоточенный на калькулировании затрат, можно рассматривать как доминирующую парадигму первой половины XX в. Однако с усложнением бизнес-среды (усложнение производственных процессов, рост конкуренции, переход к экономике услуг) накапливаются аномалии – стандартные методы УУ теряют релевантность для стратегического управления.

Это приводит к кризису парадигмы и появлению новой – стратегически ориентированной модели управленческого учета в 1950–1960-х гг., которая вводит новые «головамолочки» и инструменты (например, BSC, SCM, TQM). Последующие этапы развития, включая междисциплинарную интеграцию и введение ESG-параметров, можно рассматривать либо как продолжение развития новой парадигмы, либо как следующую революцию.

Использование философских концепций Поппера и Куна позволяет интерпретировать развитие УУ не как простое линейное накопление знаний, а как нелинейный процесс, включающий периоды стабильности, кризисов, научных революций и пересмотра фундаментальных оснований дисциплины.

Современные тенденции и вызовы в научном осмыслении управленческого учета

Авторы могут проанализировать этот вопрос, основываясь на двух ключевых моментах:

Актуальные направления исследований и факторы, влияющие на развитие управленческого учета. Современная практика и научные исследования в области управленческого учета характеризуются рядом ключевых тенденций, отражающих динамику бизнес-среды и технологический прогресс. В частности, Нусаин и соавторы [9] выделяют несколько актуальных направлений исследований:

Во-первых, это интеграция цифровых технологий, включая искусственный интеллект (ИИ), блокчейн и другие информационные технологии (ИТ). Использование ИТ рассматривается как способ повышения эффективности, результативности и точности управленческого учета, а также автоматизации процессов, совершенствования управления данными и улучшения внутренней коммуникации. Недавние исследования в этой области изучают, как ИТ-инструменты, связанные с практикой управленческого учета, влияют на общую эффективность организаций.

С философской точки зрения цифровизация поднимает вопросы об объективности и достоверности данных, о влиянии алгоритмических решений на управленческие процессы, а также об изменении роли человека в системе учета и анализа.

Во-вторых, возрастающее внимание уделяется вопросам устойчивого развития и интеграции экологических, социальных и управленческих факторов (ESG) в практику управленческого учета. Формируется направление экологического управленческого учета, изучающее, как учетные инструменты могут поддерживать экологически ориентированные и одновременно экономически обоснованные бизнес-стратегии, а также способствовать достижению целей устойчивого развития (ЦУР). Исследования показывают, что такие практики положительно влияют на репутацию компании и повышают ее долгосрочную устойчивость [10].

Это направление соответствует глобальным научным трендам и требует расширения методологической базы управленческого учета за пределы исключительно экономических показателей. Таким образом, усиливается его связь с социально-гуманитарными науками, акцентируется необходимость учета социокультурных и этических аспектов в управлении организацией.

Академическая релевантность и перспективы междисциплинарного синтеза. С академической точки зрения Балдвинсдоттир и соавторы [11] отмечают снижение интереса к прикладным аспектам социальных наук в

последние годы, несмотря на укрепление их статуса как социально ориентированной дисциплины. Недостаточное внимание уделяется технической сущности управленческого учета и вопросам, имеющим непосредственное практическое значение. Такая ситуация указывает на возможный разрыв между теорией и практикой, что налагает на академическое сообщество задачу сбалансированного сочетания теоретических разработок с прикладной значимостью.

Для всестороннего развития управленческого учета как элемента социально гуманитарных наук требуется междисциплинарный синтез. В частности, перспективные направления исследований включают углубленное взаимодействие с другими областями социально-гуманитарного знания, такими как [5]

– Социология – для анализа организационных структур и форм взаимодействия.

– Психология – для понимания процессов принятия решений и мотивации.

– Философия – для осмысления этических измерений, роли информации, знания и социального конструирования реальности.

Необходимы дальнейшие исследования, направленные на глубокое понимание эволюционирующей роли социально-гуманитарных наук и на максимизацию их влияния на бизнес-практику и экономическое развитие. Это включает в себя как анализ существующих концепций и практик, так и разработку новых теоретических моделей и инструментов, способных отвечать на вызовы цифровизации, устойчивого развития и растущей сложности деловой среды.

Академическое сообщество должно уделять особое внимание новым трендам в научных исследованиях, обеспечивая интеграцию технических и концептуальных рамок.

Метод исследования

Рецензируемые статьи играют важную роль в стимулировании коллективного осмысления последних достижений в определенной тематической области и побуждении к дальнейшему обсуждению данного вопроса [12]. В работе [13] было отмечено, что наблюдается растущий интерес в области бизнеса к систематическим обзорам литературы с целью получения актуального понимания результатов исследований, причем библиометрический анализ в последние годы приобрел особую популярность в данной сфере [14, 15].

В этом контексте библиометрический анализ обладает особой ценностью, так как позволяет выявить глубину, распространенность и общую структуру рассматриваемой темы таким образом, который недоступен традиционным обзорам литературы. Данный метод способствует организации результатов, синтезу информации и осмыслению закономерностей и тенденций [16–18].

Основные этапы методики систематического обзора, применяемой в данном исследовании, следующие [19, 20]:

1. Формулирование исследовательских вопросов: определение ключевых вопросов, требующих ответа.

2. Поиск и отбор литературы: разработка стратегии поиска документов с использованием различных сочетаний ключевых слов для обеспечения максимально полного охвата исследуемой темы, а также настройка фильтров для выбора наиболее релевантных статей.

3. Библиометрический анализ: количественный анализ и визуализация данных выбранной выборки публикаций с целью выявления ключевых характеристик области исследования, включая тенденции публикаций, журналы, цитируемость, сотрудничество авторов и анализ ключевых слов.

4. Контент-анализ: подробный анализ содержания отобранных статей для выявления текущих и перспективных направлений исследования.

Этот исследовательский труд посвящен изучению статей, которые так или иначе рассматривают развитие концепций и механизмов управленческого учета с исторической и философской точек зрения. Основными исследовательскими вопросами являются: изменение количества публикаций в зависимости от года, журнала и страны; выявление наиболее влиятельных авторов, организаций и ключевых публикаций; а также определение наиболее часто используемых ключевых слов, характеризующих исследования в области развития управленческого учета.

Методы библиометрического анализа применяются с использованием пакетов программного обеспечения «VOSviewer-1.6.20» для научного картирования [21] и пакетов программного обеспечения Bibliometrix-R «R-4.5.1 tar.gz» для библиографического сопряжения с целью дополнения анализа производительности [22].

Исходя из поставленных вопросов, была разработана стратегия поиска документов в базе данных Scopus (Elsevier). Она включает определение ключевых слов, настройку фильтров, проведение поиска и сохранение найденных документов в соответствии с заданными параметрами.

В список используемых ключевых слов для сбора данных вошли: (Historical OR Philosophical) AND (Review) AND (of) AND (Management OR managerial AND Accounting) AND (Evolution) AND (Strategic AND Decision AND Making).

Для отбора публикаций применялись следующие фильтры: TITLE-ABS-KEY(Historical OR Philosophical) AND (Review) AND (of) AND (Management OR managerial AND Accounting) AND (Evolution) AND (Strategic AND Decision AND Making) AND PUBYEAR > 2004 AND PUBYEAR < 2026 AND PUBYEAR > 2004 AND PUBYEAR < 2026 AND PUBYEAR > 2004 AND PUBYEAR < 2026 AND (LIMIT-TO (SRCTYPE,"j") OR LIMIT-TO (SRC- TYPE,"p")) AND (LIMIT-TO (PUBSTAGE,"final")) AND (LIMIT-TO (SUBJAREA,"BUSI")) AND (LIMIT-TO (DOCTYPE,"ar") OR LIMIT-TO (DOCTYPE,"re") OR LIMIT-TO (DOCTYPE,"cp")) AND (LIMIT-TO (LAN- GUAGE,"English"))

Данный подход обеспечивает систематический и структурированный обзор научной литературы, способствуя выявлению тенденций и ключевых направлений исследований в области управленческого учета.

Из базы данных Scopus были извлечены документы (статьи, материалы конференций и обзоры), охватывающие области бухгалтерского учета, менеджмента и бизнеса, соответствующие исследовательским группам, представленным в работе. Результаты поиска были сохранены в форматах RIS и CSV и содержали информацию о каждой публикации [23].

Всего найдена 1 121 статья. В процессе изучения данных публикаций из выборки были исключены дубликаты, а также работы, не имеющие прямого отношения к исследуемой области. В итоге для дальнейшего анализа было отобрано 280 публикаций.

Данный подход обеспечивает тщательный и структурированный отбор релевантной научной информации для последующего анализа в рамках исследования.

В табл. 1 представлен описательный анализ 280 статей, включенных в наше исследование, из которых 3 – материалы конференций, а 36 – обзорные статьи. Документы были опубликованы в период с 2005 по 2025 г. Годовой темп роста количества статей составляет 11,61%. Эти статьи были написаны 684 учеными и содержат авторские ключевые слова (всего 1 601). Кроме того, на каждую статью приходится в среднем 51,41 цитирования. Как видно из данных, 55 статей написаны одним автором (одноавторские документы), а остальные – коллективно, при среднем числе соавторов на статью 2,6, что соответствует уровню международного соавторства в 33,93%.

Таблица 1. Основные результаты поиска научных публикаций в базе данных Scopus

Описание	Результаты
<i>Период поиска, документы и цитирования</i>	
Период поиска	2005:2025
Документы	280
Годовой темп роста, %	11,61
Среднее количество цитирований на документ	51,41
<i>Содержание документа</i>	
Ключевые слова	
Дополнительные ключевые слова (ID)	668
Ключевые слова автора (DE)	1 601
<i>Авторы сотрудничества</i>	
Авторы	684
Одноавторские документы	55
Среднее количество соавторов на документ	2,6
Процент международного соавторства	33,93
<i>Тип документа</i>	
Статья	241
Доклад конференции	3
Обзорная статья	36

Источник: составлено авторами.

Результаты анализа

Распределение выбранных исследований за последние двадцать лет показывает быстрый рост интереса к развитию концепций и механизмов управленческого учета с исторической и философской точек зрения. На рис. 1 показана динамика количества научных статей, опубликованных в период с 2005 по 2025 г., на основе библиометрического поиска в базе данных Scopus. Можно наблюдать, что большинство статей по данной теме было опубликовано в 2023 г. – всего 31 публикация.

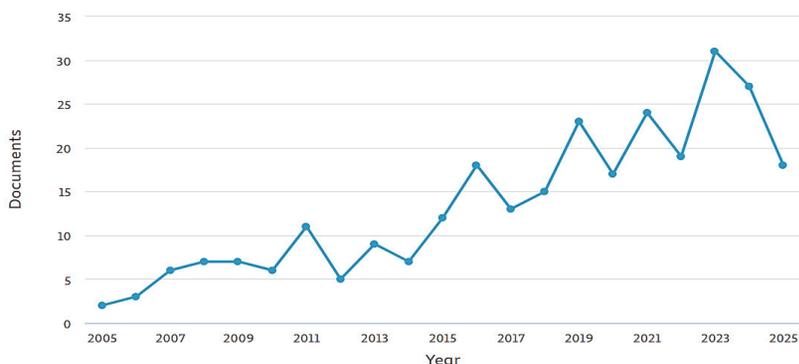


Рис. 1. Распределение публикаций, индексируемых в базе данных Scopus за период 2005–2025 гг.

Источник: составлено авторами

Рис. 2 показывает распределение статей в зависимости от рейтинга журналов. Журнал Journal of Management History содержит наибольшее количество статей – 14, за ним следуют Business History и Academy of Management Annals, у которых, соответственно, 11 и 7 статей. Значительное количество статей было опубликовано в других журналах, таких как Accounting History и Journal of Cleaner Production.

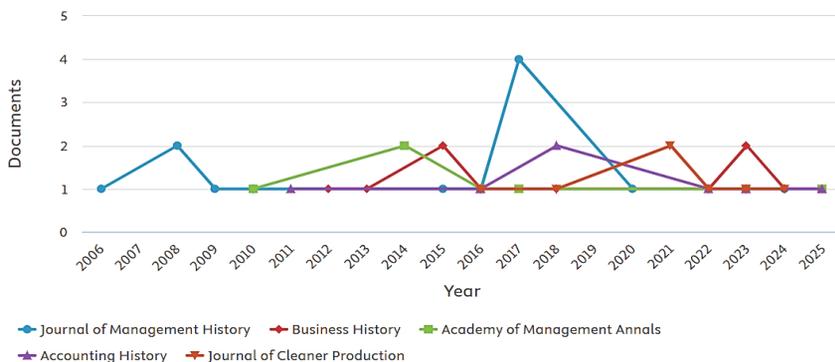


Рис. 2. Распределение публикаций по журналам (ТОП-5 журналов).

Источник: составлено авторами

Рис. 3 показывает распределение проанализированных публикаций по странам, где более насыщенный синий цвет указывает на большую частоту публикаций, а серый цвет – на их отсутствие. Среди наиболее заметных стран по относительной частоте лидируют Соединённые Штаты Америки с 112 исследованиями, за ними следуют Великобритания (95), Австралия (40), Италия (33), Канада (29) и Франция (27). Эти результаты демонстрируют, что интерес к данной теме сосредоточен в странах, считающихся развитыми, с сильной экономикой и развитым управленческим учетом.

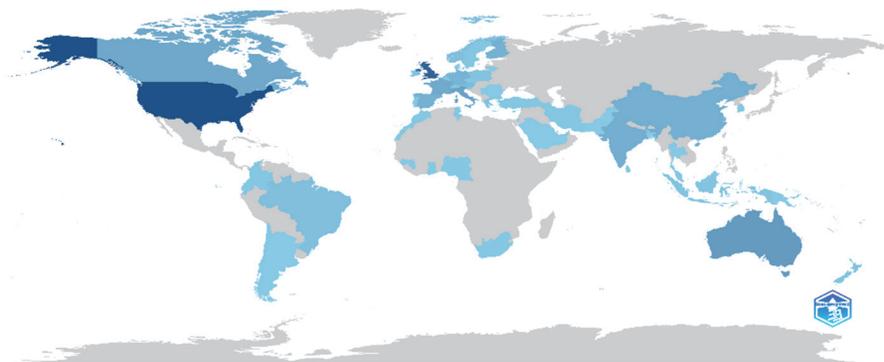


Рис. 3. Распределение публикаций по странам
Источник: составлено авторами с использованием RStudio

Сеть сотрудничества на уровне стран представляет собой библиографическую связь между странами в области исследований управленческого учета по нашей теме исследования. Как показано на рис. 4, толщина связей между странами соответствует уровню их сотрудничества. Соответственно, наблюдается значительное международное сотрудничество по нашей теме исследования, особенно между странами, являющимися основными производителями исследований в этой области, такими как Соединённые Штаты Америки, Великобритания, Австралия и Италия.

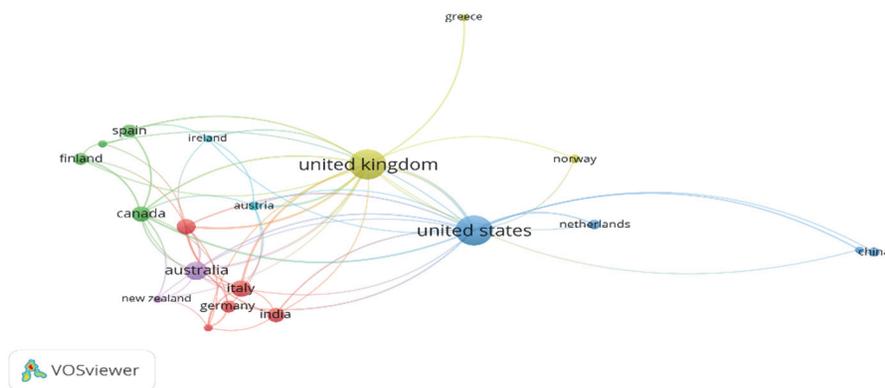


Рис. 4. Сеть сотрудничества на уровне стран
Источник: составлено авторами с использованием VOSviewer

Как показано в табл. 2, по количеству цитирований различных стран можно увидеть, что у Канады наибольшее количество общих цитирований – 4 035, со средним числом цитирований на статью 269,00. На втором месте находится США – 2 362 цитировая, среднее число цитирований на статью – 65,60. Великобритания занимает третье место – 1 820 цитирований и среднее число цитирований на статью 45,50. И, наконец, Бразилия – 202 цитирования и среднее число цитирований на статью 40,40.

Таблица 2. Наиболее цитируемые страны (Топ-10 стран)

Страны	Общее количество цитирований	Среднее количество цитирований на статью	Страны	Общее количество цитирований	Среднее количество цитирований на статью
Канада	4 035	269,00	Австралия	685	24,50
США	2 362	65,60	Франция	637	49,00
Великобритания	1 820	45,50	Дания	563	187,70
Нидерланды	1 061	117,90	Италия	402	28,70
Германия	687	85,90	Бразилия	202	40,40

Источник: составлено авторами.

Рис. 5 показывает наиболее влиятельные учреждения мира по количеству статей, опубликованных каждой организацией. Университет *RMIT* занимает первое место в списке мирового класса университетов по количеству публикаций, связанных с разработкой концепций и механизмов управленческого учета с исторической и философской исследовательских точек зрения (выпустил восемь статей); университеты *University Of Bath*, *University Of London*, *University Of South-Eastern Norway* и *Università Degli Studi Di Roma “Tor Vergata”* делят второе место, имея по шесть связанных статей каждый. *Alma Mater Studiorum Università Di Bologna* занимает последнее место в списке топ-10 влиятельных учреждений, опубликовав четыре статьи.

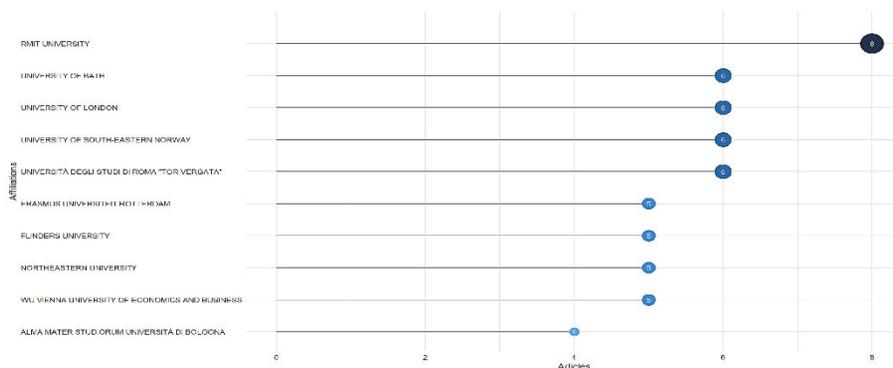


Рис. 5. Наиболее значимые аффилиации (Топ-10)

Источник: составлено авторами с использованием RStudio

Десять самых часто используемых ключевых слов включают: философские аспекты, принятие решений, корпоративная социальная ответственность, история управления, устойчивое развитие, систематический обзор литературы, бизнес, история бизнеса, этика и стратегическое управление.

Заключение

Проведенный анализ 280 публикаций по развитию управленческого учета с исторической и философской точек зрения, проиндексированных в базе данных Scopus за период с 2005 по 2025 г., показал значительные трансформации концепции управленческого учета. Управленческий учет эволюционировал от инструмента расчета и контроля затрат до комплексной системы, поддерживающей стратегическое управление и создание ценности. Эта эволюция обусловлена изменением деловой среды, технологическим прогрессом и, что особенно важно с исторической и философской точки зрения, сменой научных парадигм и доминирующих типов рациональности.

Управленческий учет, находясь на пересечении экономики и социально-гуманитарных наук, интегрирует методы и подходы различных дисциплин, переходя от натуралистических и номотетических моделей классической науки к интерпретативным и конструктивистским парадигмам, адекватным для анализа сложности человеческой деятельности и социальных систем. Анализ эволюции с позиции теорий научных революций Т. Куна и критического рационализма К. Поппера демонстрирует, что развитие управленческого учета не является просто линейным накоплением знаний, а представляет собой чередование периодов стабильности, кризисов и переосмысления теоретико-методологических основ дисциплины.

Современный управленческий учет сталкивается с вызовами цифровизации и необходимости интеграции принципов устойчивого развития. Адекватное научное осмысление этих процессов требует дальнейшего углубления междисциплинарного синтеза, а также преодоления разрыва между теоретическими разработками и их практической релевантностью.

Анализ публикаций показал рост интереса к теме, с ежегодным темпом прироста около 11,61%, с преобладанием исследований из таких стран, как США, Великобритания, Австралия, Италия, Канада и Франция. Значительная часть публикаций выходит в таких журналах, как *Journal of Management History*, *Business History* и *Academy of Management Annals*. Самыми цитируемыми статьями являются работы по смежным темам осмысления организаций, институциональных логик и парадоксов.

Ключевые исследовательские направления включают стратегическое принятие решений, корпоративную социальную ответственность, устойчивое развитие, применение искусственного интеллекта и блокчейна. Будущие исследования должны способствовать более тесному союзу теории и практики, учитывая социально-гуманитарные аспекты и технологические новации.

Ограничениями данного анализа являются фокус только на публикациях на английском языке и использование программного обеспечения с функциональными ограничениями для детального библиометрического анализа. В перспективе рекомендуется расширение базы данных, удлинение временного периода и углубление междисциплинарного подхода.

Список источников

1. Агафонова Е.В., Петрова Г.И., Петренко В.В., Сыров В.Н. Философия и методология социально-гуманитарного познания: традиции, подходы, инновации: учебное пособие для аспирантов и соискателей, сдающих кандидатский экзамен по истории и философии науки. Томск : Изд-во Том. гос. ун-та, 2023.
2. Abdel-Kader M., Luther R. The impact of firm characteristics on management accounting practices: A UK-based empirical analysis // *British Accounting Review*. 2008. Vol. 40, № 1. P. 2–27. doi: 10.1016/j.bar.2007.11.003
3. Dlamini B. A contemporary view of management accounting, its genesis and evolution: A literature review // *International Journal of Research in Business and Social Science*. 2023. Vol. 12, № 4. P. 310–319. doi: 10.20525/ijrbs.v12i4.2627
4. Pedroso E., Gomes C.F. The current role of management accounting: paradigm shift and future challenges // *Journal of Accounting & Organizational Change*. 2024. Vol. 20, № 2. P. 307–333. doi: 10.1108/JAOC-05-2022-0086
5. Tulkinovna M.R., Ugli Z.S.T. Central Asian Journal of Innovations on Tourism Management and Finance // *Central Asian Journal of Innovations on Tourism Management and Finance*. 2023. Vol. 4, № 02. P. 116–120.
6. Farayola A.A., Umar M., Kawugana A. Impact of Management Accounting Techniques on Financial Performance of Manufacturing Firms in Nigeria // *Journal of Accounting and Financial Management*. 2023. Vol. 8, № 8. P. 79–94. doi: 10.56201/jafm.v8.no8.2022.pg79.94
7. Thornton S. “Karl Popper” in the Stanford Encyclopedia of Philosophy. Stanford University, 2023. URL: <https://plato.stanford.edu/archives/win2023/entries/popper/>
8. Kuhn T.S. *The Structure of Scientific Revolutions*. 1970. Vol. II, № 2. URL: <https://www.lri.fr/~mbl/Stanford/CS477/papers/Kuhn-SSR-2ndEd.pdf>
9. Husain F., Dugga M.F., Noholo S. A systematic literature review on the development trends in management accounting research // *Diversity Logistics Journal Multidisciplinary*. 2024. Vol. 2, № 3. P. 78–92. doi: 10.61543/DIV.V2I3.97
10. Tuan P.D., Cuong N.T., Anh D.N.P. The Impact of Management Accounting Practices (MAPs) on Firm Performance: A Literature Review // *International Journal of Auditing and Accounting Studies*. 2022. Vol. 4, № 2. P. 211–230. doi: 10.47509/ijaas.2022.v04i02.03
11. Baldvinsdottir G., Mitchell F., Nørreklit H. Issues in the relationship between theory and practice in management accounting // *Management Accounting Research*. 2010. Vol. 21, № 2. P. 79–82. doi: 10.1016/j.mar.2010.02.006
12. Patriotta G. Writing Impactful Review Articles // *Journal of Management Studies*. 2020. Vol. 57, № 6. P. 1272–1276. doi: 10.1111/joms.12608
13. Lim W.M., Kumar S., Donthu N. How to combine and clean bibliometric data and use bibliometric tools synergistically: Guidelines using metaverse research // *Journal of Business Research*. 2024. Vol. 182. P. 114760. doi: 10.1016/j.jbusres.2024.114760
14. Mukherjee D., Lim W.M., Kumar S., Donthu N. Guidelines for advancing theory and practice through bibliometric research // *Journal of Business Research*. 2022. Vol. 148. P. 101–115. doi: 10.1016/j.jbusres.2022.04.042
15. Donthu N., Kumar S., Mukherjee D., Pandey N., Lim W.M. How to conduct a bibliometric analysis: An overview and guidelines // *Journal of Business Research*. 2021. Vol. 133. P. 285–296. doi: 10.1016/j.jbusres.2021.04.070

16. Özbek A. Bibliometric analysis of publications related to management accounting: (2000–2023) // *Mal. Turgut Özal Üniversitesi İşletme ve Yönetim Bilim. Derg.* 2024. Vol. 5. P. 150–165.
17. Aria M., Cuccurullo C. Bibliometrix: An R-tool for comprehensive science mapping analysis // *Journal of Informatics.* 2017. Vol. 11, № 4. P. 959–975. doi: 10.1016/j.joi.2017.08.007
18. Rojas-Sánchez M.A., Palos-Sánchez P.R., Folgado-Fernández J.A. Systematic literature review and bibliometric analysis on virtual reality and education // *Education and Information Technologies.* 2023. Vol. 28, № 1. P. 155–192. doi: 10.1007/s10639-022-11167-5
19. Sun X., Yu H., Solvang W.D., Wang Y., Wang K. The application of Industry 4.0 technologies in sustainable logistics: a systematic literature review (2012–2020) to explore future research opportunities // *Environmental Science and Pollution Research.* 2022. Vol. 29, № 7. P. 9560–9591. doi: 10.1007/s11356-021-17693-y
20. Осинцев Н.А., Рахмангулов А.Н. Систематический обзор исследований в области зеленой и устойчивой логистики // *Вестник Томского государственного университета. Экономика.* 2024. № 68. P. 7–39. doi: 10.17223/19988648/68/1
21. VOSviewer – Visualizing scientific landscapes. URL: <https://www.vosviewer.com/>
22. Bibliometrix – Home. URL: <https://www.bibliometrix.org/home/>
23. ‘Scopus – Exports’. URL: <https://www.scopus.com/pages/user/exports>
24. Tahat Y.A., Hassanein A., ElMelegy A.R., Al Hajj R. 25 Years of scholarly accounting research on the GCC region: looking back for future research roadmap // *Journal of Accounting in Emerging Economies.* 2024. Vol. 15, № 2. P. 385–414. doi: 10.1108/JAEE-12-2023-0390
25. Maitlis S., Christianson M. Sensemaking in Organizations: Taking Stock and Moving Forward // *Academy of Management Annals.* 2014. Vol. 8, № 1. P. 57–125. doi: 10.5465/19416520.2014.873177
26. Ferraro F., Etzion D., Gehman J. Tackling Grand Challenges Pragmatically: Robust Action Revisited // *Organization Studies.* 2015. Vol. 36, № 3. P. 363–390. doi: 10.1177/0170840614563742
27. Greenwood R., Díaz A.M., Li S. X., Lorente J.C. The multiplicity of institutional logics and the heterogeneity of organizational responses // *Organization Science.* 2010. Vol. 21, № 2. P. 521–539. doi: 10.1287/orsc.1090.0453
28. Putnam L.L., Fairhurst G.T., Banghart S. Contradictions, Dialectics, and Paradoxes in Organizations: A Constitutive Approach // *Academy of Management Annals.* 2016. Vol. 10, № 1. P. 65–171. doi: 10.5465/19416520.2016.1162421
29. Cantwell J., Dunning J.H., Lundan S.M. An evolutionary approach to understanding international business activity: The co-evolution of MNEs and the institutional environment // *Journal of International Business Studies.* 2010. Vol. 41, № 4. P. 567–586. doi: 10.1057/jibs.2009.95

References

1. Agafonova, Ye.V., Petrova, G.I., Petrenko, V.V. & Syrov, V.N. (2023) *Filosofiya i metodologiya sotsial'no-gumanitarnogo poznaniya: traditsii, podkhody, innovatsii* [Philosophy and methodology of socio-humanitarian cognition: traditions, approaches, innovations]. Tomsk: Tomsk State University.
2. Abdel-Kader, M. & Luther, R. (2008) The impact of firm characteristics on management accounting practices: A UK-based empirical analysis. *British Accounting Review.* 40 (1). pp. 2–27. doi: 10.1016/j.bar.2007.11.003
3. Dlamini, B. (2023) A contemporary view of management accounting, its genesis and evolution: A literature review. *International Journal of Research in Business and Social Science.* 12 (4). pp. 310–319. doi: 10.20525/ijrbs.v12i4.2627
4. Pedroso, E. & Gomes, C.F. (2024) The current role of management accounting: paradigm shift and future challenges. *Journal of Accounting & Organizational Change.* 20 (2). pp. 307–333. doi: 10.1108/JAOC-05-2022-0086

5. Tulkinovna, M.R. & Ugli, Z.S.T. (2023) Central Asian Journal of Innovations on Tourism Management and Finance. *Central Asian Journal of Innovations on Tourism Management and Finance*. 04 (02). pp. 116–120.
6. Farayola, A.A., Umar, M. & Kawugana, A. (2023) Impact of Management Accounting Techniques on Financial Performance of Manufacturing Firms in Nigeria. *Journal of Accounting and Financial Management*. 8 (8). pp. 79–94. doi: 10.56201/jafm.v8.no8.2022.pg79.94
7. Thornton, S. (2023) Karl Popper. In: *The Stanford Encyclopedia of Philosophy* (Winter 2023 Edition). Stanford University. [Online] Available from: <https://plato.stanford.edu/archives/win2023/entries/popper/>
8. Kuhn, T.S. (1970) *The Structure of Scientific Revolutions*. 2nd Ed. [Online] Available from: <https://www.lri.fr/~mbl/Stanford/CS477/papers/Kuhn-SSR-2ndEd.pdf>
9. Husain, F., Dungga, M.F. & Noholo, S. (2024) A systematic literature review on the development trends in management accounting research. *Diversity Logistics Journal Multidisciplinary*. 2 (3). pp. 78–92. doi: 10.61543/DIV.V2I3.97
10. Tuan, P.D., Cuong, N.T. & Anh, D.N.P. (2022) The Impact of Management Accounting Practices (MAPs) on Firm Performance: A Literature Review. *International Journal of Auditing and Accounting Studies*. 4 (2). pp. 211–230. doi: 10.47509/ijaas.2022.v04i02.03
11. Baldvinsdottir, G., Mitchell, F. & Nørreklit, H. (2010) Issues in the relationship between theory and practice in management accounting. *Management Accounting Research*. 21 (2). pp. 79–82. doi: 10.1016/j.mar.2010.02.006
12. Patriotta, G. (2020) Writing Impactful Review Articles. *Journal of Management Studies*. 57 (6). pp. 1272–1276. doi: 10.1111/joms.12608
13. Lim, W.M., Kumar, S. & Donthu, N. (2024) How to combine and clean bibliometric data and use bibliometric tools synergistically: Guidelines using metaverse research. *Journal of Business Research*. 182. p. 114760. doi: 10.1016/j.jbusres.2024.114760
14. Mukherjee, D., Lim, W.M., Kumar, S. & Donthu, N. (2022) Guidelines for advancing theory and practice through bibliometric research. *Journal of Business Research*. 148. pp. 101–115. doi: 10.1016/j.jbusres.2022.04.042
15. Donthu, N., Kumar, S., Mukherjee, D., Pandey, N. & Lim, W.M. (2021) How to conduct a bibliometric analysis: An overview and guidelines. *Journal of Business Research*. 133. pp. 285–296. doi: 10.1016/j.jbusres.2021.04.070
16. Özbek, A. (2024) Bibliometric analysis of publications related to management accounting: (2000–2023). *Mal. Turgut Özal Üniversitesi İşletme ve Yönetim Bilim. Derg.* 5. pp. 150–165.
17. Aria, M. & Cuccurullo, C. (2017) Bibliometrix: An R-tool for comprehensive science mapping analysis. *Journal of Informetrics*. 11 (4). pp. 959–975. doi: 10.1016/j.joi.2017.08.007
18. Rojas-Sánchez, M.A., Palos-Sánchez, P.R. & Folgado-Fernández, J.A. (2023) Systematic literature review and bibliometric analysis on virtual reality and education. *Education and Information Technologies*. 28 (1). doi: 10.1007/s10639-022-11167-5
19. Sun, X., Yu, H., Solvang, W.D., Wang, Y. & Wang, K. (2022) The application of Industry 4.0 technologies in sustainable logistics: a systematic literature review (2012–2020) to explore future research opportunities. *Environmental Science and Pollution Research*. 29 (7). pp. 9560–9591. doi: 10.1007/s11356-021-17693-y
20. Osintsev, N.A. & Rakhmanqulov, A.N. (2024) Systematic review of research in the field of green and sustainable logistics. *Vestnik Tomskogo gosudarstvennogo universiteta. Ekonomika – Tomsk State University Journal of Economics*. 68. pp. 7–39. (In Russian). doi: 10.17223/19988648/68/1
21. VOSviewer – *Visualizing scientific landscapes*. [Online] Available from: <https://www.vosviewer.com/>
22. *Bibliometrix – Home*. [Online] Available from: <https://www.bibliometrix.org/home/>
23. Scopus. (n.d.) *Exports*. [Online] Available from: <https://www.scopus.com/pages/user/exports>

24. Tahat, Y.A., Hassanein, A., ElMelegy, A.R. & Al Hajj, R. (2024) 25 Years of scholarly accounting research on the GCC region: looking back for future research roadmap. *Journal of Accounting in Emerging Economies*. doi: 10.1108/JAEE-12-2023-0390

25. Maitlis, S. & Christianson, M. (2014) Sensemaking in Organizations: Taking Stock and Moving Forward. *Academy of Management Annals*. 8 (1). pp. 57–125. doi: 10.5465/19416520.2014.873177

26. Ferraro, F., Etzion, D. & Gehman, J. (2015) Tackling Grand Challenges Pragmatically: Robust Action Revisited. *Organization Studies*. 36 (3). pp. 363–390. doi: 10.1177/0170840614563742

27. Greenwood, R., Diaz, A.M., Li, S. X. & Lorente, J.C. (2010) The multiplicity of institutional logics and the heterogeneity of organizational responses. *Organization Science*. 21 (2). pp. 521–539. doi: 10.1287/orsc.1090.0453

28. Putnam, L.L., Fairhurst, G.T. & Banghart, S. (2016) Contradictions, Dialectics, and Paradoxes in Organizations: A Constitutive Approach. *Academy of Management Annals*. 10 (1). pp. 65–171. doi: 10.5465/19416520.2016.1162421

29. Cantwell, J., Dunning, J.H. & Lundan, S.M. (2010) An evolutionary approach to understanding international business activity: The co-evolution of MNEs and the institutional environment. *Journal of International Business Studies*. 41 (4). pp. 567–586. doi: 10.1057/jibs.2009.95

Информация об авторах:

Эльзохари К. – аспирант, Институт экономики и менеджмента, Национальный исследовательский Томский государственный университет (Томск, Россия); Сохагский университет (Сохаг, Египет). E-mail: ekma@tpu.ru

Ткаченко Л.И. – доцент, Институт экономики и менеджмента, Национальный исследовательский Томский государственный университет (Томск, Россия). E-mail: ludmila.i.tkachenko@gmail.com

Авторы заявляют об отсутствии конфликта интересов.

Information about the authors:

K. Elzohary, postgraduate student, Institute of Economics and Management, National Research Tomsk State University (Tomsk, Russian Federation); Sohag University (Sohag, Egypt). E-mail: ekma@tpu.ru

L.I. Tkachenko, Cand. Sci. (Economics), associate professor, Institute of Economics and Management, National Research Tomsk State University (Tomsk, Russian Federation). E-mail: ludmila.i.tkachenko@gmail.com

The authors declare no conflicts of interests.

*Статья поступила в редакцию 27.06.2025;
одобрена после рецензирования 05.10.2025; принята к публикации 07.11.2025.*

*The article was submitted 27.06.2025;
approved after reviewing 05.10.2025; accepted for publication 07.11.2025.*