

Zarys problemów analizy progowej zarządzania przedsiębiorstwem w aspekcie rachunkowości trójwymiarowej Y. Ijiri

Wojciech Wdowiak*

Streszczenie: Celem badawczym artykułu jest wskazanie etapów analizy impetu. Przedmiot badania stanowi system rachunkowości trójwymiarowej Y. Ijiri. Problem badawczy polega na skorelowaniu z etapami analizy konkretnych obszarów wyznaczania impetu, jako trzeciego wymiaru rachunkowości Y. Ijiri. Jako metodę badawczą i narzędzie pomiaru przyjęto analizę progową. Na wstępie uzasadniono wybór problematyki badawczej, zwracając uwagę na dotychczasową odrębność badań z zakresu organizacji i zarządzania oraz rachunkowości zarządczej. Przytoczono pogląd o konieczności i celowości stosowania kompleksowo metod organizacji i zarządzania z metodami rachunku kosztów. Przedstawiono system rachunkowości trójwymiarowej Y. Ijiri, wskazując równocześnie analizę progową, jako metodę identyfikacji i analizy progów rozwojowych hamujących impet. Dokonano typologii obszarów badawczych za pomocą metody analizy skupień. W zakończeniu wskazano charakter systemowy i procesowy rachunkowości XXI wieku, w kontekście zaproponowanej problematyki badawczej oraz narzędzi badania.

Słowa kluczowe: rachunkowość Y. Ijiri, impet, analiza progowa

Wprowadzenie

Idea artykułu jest sformułowana na bazie identyfikacji i skojarzenia charakteru obszaru badawczego w aspekcie funkcjonowania, zmiany i rozwoju organizacji gospodarczej, z wybranymi, adekwatnie do tego obszaru, metodami organizowania oraz metodami zarządzania, w powiązaniu z metodami rachunku kosztów, w kontekście analizy progowej (Wdowiak 1999: 190–198). Rozważania dotyczą wskazania problemów teoretycznych i praktycznych do rozwiązania za pomocą metody analizy skupień (Wdowiak 2007: 192–209), przy uwzględnieniu koncepcji systemu rachunkowości trójwymiarowej Y. Ijiri (Dobija 1997: 329–339).

Od drugiej połowy minionego wieku, rozwój metod organizacji i zarządzania następował w Polsce w oderwaniu od rozwoju metod rachunku kosztów, które były przedmiotem zainteresowania teoretyków i praktyków z rachunkowości zarządczej. Rozwój metod rachunku kosztów następował także w oderwaniu od metod organizacji i zarządzania, które były przedmiotem zainteresowania teoretyków i praktyków z tej dziedziny wiedzy. W efekcie w literaturze przedmiotu, prezentując metody organizacji i zarządzania i ich istotę, abstrahuje się od metod rachunku kosztów. Rachunkowość zarządcza prezentuje

* dr Wojciech Wdowiak, Uniwersytet Rolniczy im. Hugona Kołłątaja w Krakowie, Instytut Inżynierii Rolniczej i Informatyki, ul. Balicka 116 B, 30–149 Kraków, e-mail: wojciech.wdowiak@ur.krakow.pl.

metody rachunku kosztów, ale bez powiązania ich z konkretnymi metodami organizacji i zarządzania. W konsekwencji prowadzi to do zubożenia rozważań teoretycznych, efektów praktycznych i wyników badań w odniesieniu zarówno do jednych, jak i drugich metod.

1. Problem badawczy i cel aplikacyjny

Spostrzeżenia sformułowane we wprowadzeniu są uzasadnione, bo jak pisze A. Karmańska, nakładając na chronologię rozwoju głównych teorii i szkół zarządzania etapy rozwoju rachunku kosztów oraz rachunkowości zarządczej, łatwo zauważyć, że kolejne zmiany koncepcyjne oraz metodyczno-instrumentalne w rachunkowości zarządczej były poprzedzone ukształtowaniem się nowej szkoły zarządzania. Widoczne – kontynuuje – staje się również i to, że „warsztat teoretyczny” rachunkowości zarządczej odpowiadał teoretycznym założeniom tych szkół. Fakt ten, co podkreśla autorka uzmysławia siłę związku zarządzania i rachunkowości zarządczej zarówno w teorii, jak i w praktyce (Karmańska 2006: 11–115). W krajach anglosaskich tendencje te kształtowały się harmonijnie, ponieważ już powstanie systemu fabrycznego w XIX wieku wywołało zapotrzebowanie na informacje szczególnie kosztowe, gromadzone w systemie rachunkowości. Dalsze postępy w rachunkowości zarządczej były związane z naukowym podejściem szkoły klasycznej do rozwiązywania problemów zarządzania w organizacji gospodarczej. Związane to było z powstaniem i rozwojem rachunku kosztów standardowych oraz systemu płac akordowych, a także premii motywacyjnych. Rozwój organizacji gospodarczych spowodował rozwój planowania budżetowego i systemów kontroli, koncepcji cen transferowych, rozwiązania problemu rosnących kosztów pośrednich i ich rozliczania w tak zwanym strukturalnym i funkcjonalnym rachunku kosztów. Szkoła ilościowa zarządzania wykształciła się pod wpływem zastosowania badań operacyjnych i miała ogromny wpływ na rozwój światowej rachunkowości zarządczej aż do lat 80. ubiegłego wieku. Szczegółowo dyskutowano wówczas analizę prognozy rentowności w warunkach niepewności, programowanie liniowe, statystyczne techniki regresji w odniesieniu do kosztów stałych i zmiennych czy też modele statystycznego badania odchylenia (Karmańska 2006: 15–26). O podobnych zależnościach między teorią organizacji i zarządzania a rachunkiem kosztów i rachunkowością zarządczą dyskutowano w latach 80. i 90. ubiegłego wieku, jak również pierwszych latach bieżącego stulecia w świecie (Karmańska 2006: 26 i dalsze).

Podstawowym przedmiotem rozważań niniejszego opracowania są uwarunkowania typologiczne obszarów zarządzania, a głównym celem – wyznaczenie tych obszarów i ich związków z koncepcją trójwymiarowej rachunkowości, w odniesieniu do firm polskich. W tym kontekście głównym celem aplikacyjnym artykułu jest klasyfikacja obszarów zarządzania i podział na jednorodne metodologicznie grupy, dla których możliwy jest dobór adekwatnych do ich charakterystyk cech obszarów analizy, metod organizowania, metod zarządzania, metod rachunku kosztów oraz charakterystyk (mierników) analizy progowej. Dlatego też przez badania, w realiach polskich przedsiębiorstw, wstępnie uzgodniono listę 52 szczegółowych obszarów badania, które poddano klasyfikacji i grupowaniu. Jako kryteria wyodrębnienia tych obszarów przyjęto listę, obejmującą 18 grup kryteriów oraz 124 kryteria cząstkowe. Do klasyfikacji tych obszarów najbardziej adekwatna okazała się metoda analizy skupień (Wdowiak 2007: 192–209). Bogactwo tych kryteriów, w powiązaniu ze specyfiką wyodrębnionych obszarów, tworzy kompleks bardzo zróżnicowanych problemów analizy funkcjonowania i rozwoju organizacji gospodarczych w aspekcie zarządzania.

Do ich rozwiązania może przyczynić się analiza progowa, w kontekście wspomnianego już systemu rachunkowości trójwymiarowej.

2. System rachunkowości trójwymiarowej

Jedną z najnowszych idei rachunkowości lat osiemdziesiątych ubiegłego wieku jest system rachunkowości trójwymiarowej. Jego autorem jest Y. Ijiri. Nowością w tym systemie jest przedstawienie rachunkowości w trzech wymiarach (Dobija 1997: 329 i dalsze): układzie kont bilansowych, układzie kont wynikowych, układzie sił ekonomicznych.

Z powyższymi układami kont wiążą się odpowiednio trzy sposoby obliczania okresowego wyniku działalności gospodarczej jako (Dobija 1997: 330):

- różnicy między przyrostem aktywów a przyrostem pasywów,
- różnicy między przychodami ze sprzedaży a kosztami całkowitymi tej sprzedaży,
- sumy impetów początkowych i impulsów wywołanych przez siły przyspieszające i opóźniające, działające w okresie.

Analizę układów kont połączono z usystematyzowaniem i określeniem nowych wielkości ekonomicznych oraz ich interpretacją (Dobija 1997: 330–331):

- majątek własny $W(t)$ przyjęto jako sumę aktywów pomniejszoną o sumę zobowiązań i sumę kredytów; wielkości tej odpowiada zbiór kont majątkowych, w których kredyty i zobowiązania to aktywa ujemne,
- impet $P(t)$ charakteryzuje przyrost majątku własnego do przyrostu czasu,
- siły przyspieszające lub opóźniające $F(t)$ rozumie się jako wielkość podaży w stosunku do impetu ekonomicznego, określaną jako przyrost impetu przypadająca na jednostkę czasu.

Związki między tymi wielkościami ekonomicznymi można określić według następujących wzorów (Dobija 1997: 331–334):

$$P(t) = \frac{\Delta W(t)}{\Delta t} \quad [Z / okres],$$

albo inaczej

$$P(t) = \frac{S(t) - K(t)}{\Delta t},$$

$$F(t) = \frac{\Delta P(t)}{\Delta t} = \frac{\Delta}{\Delta t} \left(\frac{\Delta W(t)}{\Delta t} \right),$$

albo inaczej

$$F(t) = \frac{\Delta^2 W(t)}{\Delta t} \quad [Z / okres^2],$$

albo jeszcze inaczej

$$F(t) = \frac{\Delta P(t)}{\Delta t} = \frac{\Delta S(t) - \Delta K(t)}{\Delta t^2},$$

gdzie:

$S(t)$ – przychody ze sprzedaży,

$K(t)$ – koszty,

Z – zysk.

Jednocześnie należy dodać, że pojęcie zysku może być rozumiane jako (Dobija 1997: 334): wynik okresowy, przyrost majątku własnego, różnica przychodów i kosztów, suma dwunastu impetów początkowych i dwunastu impulsów miesięcznych $I(t)$ – dla okresu rocznego. Ostatnią z tych relacji można więc przedstawić następującym wzorem (Dobija 1997: 334):

$$Z = \Delta W(t) = 12 \cdot P(t_0)\Delta t + \sum_{i=1}^{12} I(t_i)\Delta t.$$

W analizie progowej organizacji, trójwymiarowe ujęcie rachunkowości pozwoli dokonać wyboru kont sił i ich układów do zapisów pomiarów, określających działanie wyszczególnionego zbioru czynników ekonomicznych. Prowadzący analizę progową będą więc mogli określić konta sił, a w konsekwencji dokonać wyboru zespołu wielkości ekonomicznych, które będą podlegały specjalnej kontroli i sterowaniu przez wyznaczone wartości progowe. Skoncentrowanie uwagi analityków na działalności (działalnościach), którą (które) wyróżniono wprowadzeniem kont (konta) sił (siły), wzmoże potencjalne możliwości oddziaływania na wzrost wyników tej (tych) działalności, a w konsekwencji wyników całej organizacji. Nie bez znaczenia pozostaje również fakt, jak sugeruje to Y. Ijiri, uwzględnienie sił tak zewnętrznych (siły przyrody, działania rządowe, trendy ekonomiczne czy też działania międzynarodowe) jak i wewnętrznych (inwestycje wynalazczość, produktywność aktywów trwałych, reklama itp.). W innym ujęciu, zbliżonym do analizy ekonomicznej, tymi czynnikami przykładowo mogą być: rozmiary produkcji, zmiany asortymentowe, ceny, stawki podatków itp. (Wójtowicz 2005: 181–202).

Wzbogacenie rachunkowości trójwymiarowej o aspekty metod rachunku kosztów, w tym rachunku kosztów normatywnych, oraz elementy analizy progowej pozwoli w sposób normatywny i progowy ująć impet, na który składać się będą normatywne i progowe przychody i koszty oraz dochód.

Reasumując należy stwierdzić, że trzeci wymiar rachunkowości pozwala głębiej wniknąć w realia gospodarowania, umożliwiając pomiar impetu i elementarnych sił ekonomicznych, określić nowe formuły pomiaru zysku oraz rachunku wyników, z uwzględnieniem metod rachunku kosztów i analizy progowej, jako efektywnych narzędzi rachunkowości zarządczej. W zarządzaniu rachunek impetu wraz z analizą progową wyznaczonych obszarów może stanowić nową filozofię myślenia i działania ekonomicznego.

3. Zakresy kryteriów i typologia obszarów badawczych w analizie progowej

Po przyjęciu wyjściowej autorskiej wersji listy obszarów informacyjno-decyzyjnych oraz wyżej zarysowanych tendencji, ustalono 52-elementową szczegółową listę tych obszarów.

Charakter strategiczny, taktyczny, operacyjny oraz dotyczący zmian i rozwoju, wskazanym obszarom badawczym wyznaczają w zasadzie cele ogólne. Cele ogólne oraz funkcje uniwersalne zarządzania, poziomy badania organizacji i zakres badania wyznaczają charakter obszaru badawczego oraz identyfikują ich cechy w myśl jednej z funkcji zarządzania – identyfikacji. Identyfikacja, co warto przypomnieć, jest również istotnym etapem metodyki organizowania, w tym również w kontekście analizy progowej.

Wśród tych kryteriów szczególnie istotne jest kryterium „funkcje uniwersalne zarządzania”, bowiem koreluje ono z kryterium „metodyki ogólne badania”, które to kryterium obok metod modelowania matematyczno-ekonomicznego, metod projektowania organiza-

torskiego charakteryzuje szeroko rozumianą metodykę badania obszaru (przebiegu) decyzyjnego i informacyjnego, realizując tym samym kolejną funkcję „zarządzania – organizowanie”.

Kolejne kryteria ogólne klasyfikacji: kosztowe cele szczegółowe, metody rachunku kosztów, moduły kosztów wskazują charakter danych, podziały kosztów oraz właściwe do zastosowania metody rachunku kosztów, wspomagając tym samym etap diagnozowania w organizowaniu. To właśnie kryterium „metody rachunku kosztów” i związane z nimi „kosztowe cele szczegółowe” korelują z kolei z kryteriami ogólnymi, w których mówi się o wertykalnym i horyzontalnym rozumieniu organizacji a także o organizacji, procesie i stanowisku pracy jako poziomach badania organizacji. Z punktu widzenia funkcji zarządzania można tu mówić o planowaniu. Porównanie kryteriów szczegółowych w ramach tych kryteriów ogólnych pozwala dostrzec ewidentną zależność poziomów badania organizacji z metodami rachunku kosztów.

Kolejna grupa kryteriów ogólnych (mierniki oceny progowej, ogólne koszty progowe, progi ze względu na skutki ich przekroczenia, jak również progi ze względu na współzależność) określa charakter progów. Nie sposób nie dostrzec w tej grupie kryteriów ogólnych zbieżności z kryteriami szczegółowymi. We wszystkich tych kryteriach ogólnych zwrócić należy uwagę na fakt realizowania w ich ramach istotnej specyficznej funkcji zarządzania, określanej jako decydowanie. Z punktu widzenia metodyki organizowania, tak sytuacje decyzyjne, decyzje oraz metody podejmowania decyzji „realizują” etap wdrażania nowych rozwiązań wraz z zanikającą kontrolą wdrażania.

Ponadto z drugiej strony zauważyć należy w zestawie kryteriów ogólnych, że koncepcje i modele zarządzania, zwane są w literaturze z zakresu organizacji i zarządzania „metodami zarządzania”¹, zaś w literaturze z zakresu rachunkowości zarządczej „metodami zarządzania kosztami”². Te metody wraz z technikami pomocniczymi organizacji i zarządzania stanowią kwintesencję problemów typologicznych i klasyfikacyjnych, obejmującą wszystkie wymienione kryteria ogólne i szczegółowe.

Dodatkowego wyjaśnienia wymaga również kwestia określenia rodzajów progów w związku ze stosowanymi metodami rachunku kosztów. Definicje progów, sformułowane przez J. Kozłowskiego (1974: 13–18), pozostają oczywiście nadal aktualne. Biorąc jednak pod uwagę istotę i specyfikę metod rachunku kosztów, inaczej powinny być one zinterpretowane. Na podstawie przeprowadzonych eksperymentalnych rozliczeń wydaje się, że:

- progi pierwszy i pośrednie – pozwalają ustalić rachunek kosztów pełnych i rachunek cyklu życia produktu lub cyklu życia organizacji,
- progi pośrednie i końcowy – rachunek kosztów procesów oraz rachunek kosztów zadań,
- progi końcowe i próg krytyczny – rachunek kosztów docelowych oraz rachunek kosztów częściowych,
- próg krytyczny – rachunek kosztów docelowych.

Ponadto zauważyć należy, że wyżej wymienione rachunki kosztów, to jest rachunek kosztów pełnych, rachunek kosztów procesu oraz rachunek kosztów zadań, mogą stanowić uzupełniające metody rachunku kosztów do rachunku kosztów docelowych, rachunku cy-

¹ Porównaj: (Błaszczuk 2005, Chauvet 1997, Perechuda 2000).

² Porównaj: (Jaruga i in. 2001, Kiziukiewicz 2003, Sobańska 2003, Świdorska 2002).

klu życia produktu, rachunku cyklu życia organizacji oraz rachunku kosztów zmiennych (częstkowych).

Na zakończenie należy zwrócić uwagę na możliwość określenia pól obszarów analizy w następujący sposób (Wdowiak 2011: 491–501):

- opracowanie strategii działania i rozwoju,
- projektowanie zarządzania strategicznego,
- organizacja zarządzania i restrukturyzacja rozwojowa,
- reorganizacja i restrukturyzacja naprawcza,
- zarządzanie działalnością operacyjną,
- analiza i ocena działalności operacyjnej oraz strategicznej.

W języku taksonomii obiektami a zarazem przedmiotami analizy są obszary badawcze. Są one charakteryzowane przez cechy statystyczne, za które uznano kryteria ogólne i szczegółowe klasyfikacji. Można zatem powiedzieć, że obszary badawcze to przedmiot klasyfikacji, a kryteria to przestrzeń klasyfikacji.

Uwagi końcowe

Biorąc pod uwagę sformułowany problem badawczy i cel aplikacyjny, zarysowaną problematykę systemu rachunkowości trójwymiarowej oraz analizy progowej organizacji i zarządzania, jako trzeciego wymiaru z jednej strony, zaś z drugiej – narzędzia identyfikacji progów i diagnozy oraz sterowania impetem w systemie Y. Ijiri, można stwierdzić, że rachunkowość XXI wieku może stanowić system metod uwzględniających osiągnięcia teorii i praktyki rachunkowości oraz organizacji i zarządzania.

Celem artykułu nie było rozwiązanie wszystkich problemów i wątków dotyczących systemu rachunkowości trójwymiarowej oraz analizy progowej, w kontekście metodyki organizowania, metodyki zarządzania czy też metodyki rachunku kosztów. Nie było też celem opracowanie ostatecznie zamkniętej klasyfikacji obszarów badawczych. Celem artykułu było jedynie naświetlenie powiązań i związków systemu Y. Ijiri oraz analizy progowej w tych kontekstach obszarów, a także wyznaczenie obszarów badawczych na podstawie wyższych wątków analitycznych. W dalszych badaniach konieczne jest podjęcie nowych wyzwań w zakresie opracowania kompleksowej metodyki rachunku kosztów, analizy progowej organizacji i zarządzania oraz jej weryfikacji, która obejmowałaby z jednej strony całą sferę funkcjonowania organizacji (funkcje specyficzne zarządzania) w przekroju uniwersalnych funkcji zarządzania, z uwzględnieniem zmiennych wpływających na jej efektywność, z drugiej zaś wskazywała adekwatne metody organizacji i zarządzania, metody rachunku kosztów i ich mierników progowych do rozwiązywania problemów w wyznaczonych obszarach badawczych. Problemy te stanowią ujęcie procesowe zarysowanego zakresu teorii i praktyki gospodarczej w zakresie organizacji i zarządzania oraz rachunkowości zarządczej.

Systemowe ujęcie problemów teoretycznych i praktycznych, w aspekcie zbioru metod organizacji i zarządzania, powiązanych z metodami rachunku kosztów, przy uwzględnieniu konieczności opracowania nowych procedur systemowych rozliczeń w ujęciu procesowym rachunkowości trójwymiarowej, pozwala sformułować tezę, że rachunkowość XXI wieku będzie stanowiła zarówno system (metod), jak i proces (procedury postępowania). Można wskazać dodatkowo dalsze argumenty za tą tezą, to znaczy trzy poziomy efektywności, to jest system organizacyjny, proces, stanowisko pracy jako przedmioty badania i rozliczeń

oraz potrzeby efektywności, czyli cele, sposób zaprojektowania, sposób organizowania i sposób zarządzania (Rummler, Brache 2000: 46–109), wyznaczając tym samym dwanaście zmiennych wpływających na efektywność systemu i procesu.

Literatura

- Chauvet A. (1997), *Metody zarządzania. Przewodnik*, Poltext, Warszawa.
- Dobija M. (1997), *Rachunkowość zarządcza i controlling*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa.
- Jaruga A., Nowak W.A., Szychta A. (2001), *Rachunkowość zarządcza. Koncepcje i zastosowania*, Społeczna Wyższa Szkoła Przedsiębiorczości i Zarządzania w Łodzi, Łódź.
- Karmańska A. (2006), *Zarządzanie przedsiębiorstwem a rachunek kosztów i rachunkowość zarządcza*, w: *Rachunkowość zarządcza i rachunek kosztów w systemie informacyjnym przedsiębiorstwa*, red. A. Karmańska, Centrum Doradztwa i Informacji Difin sp. z o.o., Warszawa.
- Kozłowski J. (1974), *Analiza progowa*, PWN, Warszawa.
- Metody organizacji i zarządzania. Kształtowanie relacji organizacyjnych* (2005), red. W. Błaszczyk, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa.
- Rachunek kosztów i rachunkowość zarządcza. Najnowsze tendencje, procedury i ich zastosowanie w przedsiębiorstwach* (2003), red. I. Sobańska, Wydawnictwo C.H. Beck, Warszawa.
- Rachunkowość zarządcza i rachunek kosztów* (2002), red. G.K. Świdarska, Centrum Doradztwa i Informacji Difin sp. z o.o., Warszawa.
- Rummler G.A., Brache A.P. (2000), *Podnoszenie efektywności organizacji*, Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa.
- Wdowiak W. (1999), *Koncepcja metody analizy progowej organizacji*, „Zeszyty Teoretyczne Rady Naukowej Stowarzyszenia Księgowych w Polsce” nr 51, Warszawa.
- Wdowiak W. (2007), *Typologia obszarów badawczych w analizie progowej zarządzania przedsiębiorstwem*, w: *Ekonomia Zarządzanie Marketing, księga jubileuszowa dedykowana profesorowi Jerzemu Dietlowi w 80. rocznicę urodzin*, red. J.W. Wiktor, Wyższa Szkoła Biznesu – National Louis University, Nowy Sącz.
- Wdowiak W. (2011), *Metodyczne aspekty rachunku kosztów w zarządzaniu przedsiębiorstwem*, w: *Rachunkowość w teorii i praktyce*, red. T. Kiziukiewicz, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego nr 668, Wydawnictwo Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego, Szczecin.
- Wójtowicz P. (2005), *Od jednowymiarowego do trójwymiarowego modelu rachunkowości*, w: *Teoria rachunkowości w zarysie*, red. M. Dobija, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej w Krakowie, Kraków.
- Zarządcze aspekty rachunkowości* (2003), red. T. Kiziukiewicz, Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa.
- Zarządzanie przedsiębiorstwem przyszłości. Koncepcje, modele, metody* (2000), red. K. Perechuda, Agencja Wydawnicza PLACET, Warszawa.

OUTLINE OF PROBLEMS OF THE THRESHOLD ANALYSIS OF BUSINESS MANAGEMENT IN THE CONTEXT OF Y. IJIRI THREE-DIMENSIONAL ACCOUNTING

Abstract: The purpose of the research study is to identify the stages of analysis momentum. The object of study is a Y. Ijiri three-dimensional accounting system. The research problem is to determine the specific areas correlating momentum with the stages of analysis, as the third dimension of accounting by Y. Ijiri. As the research method and analysis tool adopted threshold analysis.

The introduction explains the choice of research area, paying attention to the autonomy of the research on organization and management as well as management accounting. The paper also quotes the opinion that it is necessary and purposeful to use the organizational and management methods together with the cost account methods. The system of three-dimensional accounting proposed by Y. Ijiri was presented, and the threshold analysis was pointed out as a method of identification and analysis of development thresholds which delay the momentum. A typology of research areas was made by means of the method of concentration (focus) analysis. In the conclusion, the system and process character of the 21st century accounting was presented in context of the proposed research area and research tools.

Keywords: accountancy of Y. Ijiri, momentum, threshold analysis

Cytowanie

Wdowiak W. (2013), *Zarys problemów analizy progowej zarządzania przedsiębiorstwem w aspekcie rachunkowości trójwymiarowej Y. Ijiri*. Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego nr 757, „Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia” nr 58, Szczecin, s. 285–292; www.wneiz.pl/frfu.