

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ ВИЩИЙ НАВЧАЛЬНИЙ ЗАКЛАД
«КИЇВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІМЕНІ ВАДИМА ГЕТЬМАНА»**

Криштопа Ірина Ігорівна

УДК 657:005.21:334.75(043.3)

ПОБУДОВА СТРАТЕГІЧНОГО ОБЛІКУ ОБ'ЄДНАНОГО БІЗНЕСУ

Спеціальність 08.00.09 – Бухгалтерський облік, аналіз і аудит
(за видами економічної діяльності)

АВТОРЕФЕРАТ
дисертації на здобуття наукового ступеня
доктора економічних наук

Київ – 2016

Дисертацією є рукопис.

Робота виконана на кафедрі бухгалтерського обліку ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана» Міністерства освіти і науки України, м. Київ.

Науковий консультант: доктор економічних наук, професор
Кузьмінський Юрій Анатолійович,
ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана»,
завідувач кафедри бухгалтерського обліку

Офіційні опоненти: доктор економічних наук, професор
Гуцайлюк Зіновій Володимирович,
Тернопільський національний економічний університет,
професор кафедри обліку у виробничій сфері

доктор економічних наук, професор
Крутова Анжеліка Сергіївна,
Харківський державний університет харчування та торгівлі,
завідувач кафедри фінансів, кредиту та страхування

доктор економічних наук, професор
Лаговська Олена Адамівна,
Житомирський державний технологічний університет,
декан факультету обліку і фінансів

Захист дисертації відбудеться «8» листопада 2016 р. о 12⁰⁰ год. на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 26.006.06 ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана» за адресою: 03680, м. Київ, проспект Перемоги, 54/1, ауд. 203.

З дисертацією можна ознайомитись у бібліотеці ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана» за адресою: 03113, м. Київ, вул. Дегтярівська, 49-г, ауд. 601.

Автореферат розісланий «5» жовтня 2016 р.

Вчений секретар
спеціалізованої вченої ради,
кандидат економічних наук, доцент

А. М. Поплюйко

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми. Трансформаційні перетворення у вітчизняній економіці обумовлені процесами посилення економічної інтеграції та глобалізації національних економік країн світу. Їх успішність залежить від обраних методів управління, які дозволять суб'єктам господарювання не тільки генерувати конкурентні переваги, але й забезпечувати свою стратегічну стійкість у мінливому й агресивному бізнес-середовищі. За цих умов важливих функцій набуває стратегічне управління, в основі якого – розробка та реалізація стратегії диверсифікації бізнесу або зовнішнього зростання через об'єднання (інтеграцію) суб'єктів господарювання у нові підприємницькі утворення – інтегровані структури бізнесу (інтегровані підприємницькі структури). Їх організаційно-правовими формами є об'єднання підприємств у вигляді асоціацій, корпорацій, консорціумів, концернів, асоційованих підприємств, холдингів та в інших формах, дозволених законодавством. Формування у такий спосіб матеріальних і нематеріальних взаємозв'язків й акумулювання ресурсів забезпечує суб'єктам господарювання можливість підвищувати вартість бізнесу, збільшувати інвестиційну привабливість, зміцнювати стратегічну стійкість і конкурентоздатність за рахунок низки синергетичних ефектів (виробничий, інноваційний, фінансовий, маркетинговий, кадровий, соціальний тощо), що виникають у результаті здійснення ними сукупної підприємницької діяльності.

Досягнення зазначеного результату можливе тільки за наявності інформаційної бази, здатної забезпечити як розробку методичних основ стратегії розвитку інтегрованих структур бізнесу, так і проведення аналізу й оцінки ефективності прийнятих управлінських рішень щодо залучення, розподілу та використання їх ресурсів. Як свідчить практика, на основі інформації, що продукується чинною системою бухгалтерського обліку, яка традиційно виступає інформаційною основою прийняття керівництвом даних структур управлінських рішень, розв'язання комплексу наведених завдань за багатьма параметрами неможливе. Ретроспективний характер інформації й її спрямованість на внутрішні факти господарської діяльності знижують об'єктивність оцінки конкретних виробничих ситуацій і своєчасність реалізації обраних керівництвом стратегій адаптації учасників інтегрованих структур бізнесу до нових умов господарювання. Вирішення цієї проблеми потребує виведення системи бухгалтерського обліку на якісно новий рівень, що забезпечить створення ефективної інформаційної бази стратегічного управління інтегрованими структурами бізнесу. З огляду на це, підвищується актуальність розв'язання завдань щодо побудови стратегічного обліку об'єднаного бізнесу як підприємницької діяльності інтегрованих структур бізнесу за різними організаційно-правовими формами об'єднань підприємств.

Значний внесок у дослідження теоретико-методологічних та організаційно-методичних аспектів обліково-аналітичного забезпечення стратегічного управління здійснили такі вітчизняні та зарубіжні науковці, як І. В. Алексеєва, І. М. Богата, М. В. Болдуєв, М. Бромвіч, Ю. Р. Галієва, А. М. Герасимович, Л. В. Гнилицька, З. В. Гуцайлук, К. Друрі, С. В. Івахненко, Р. Каплан, В. Є. Керімов, І. І. Каракоз,

А. С. Крутова, А. М. Кузьмінський, Ю. А. Кузьмінський, О. А. Лаговська, В. В. Лесняк, Д. Нортон, О. Є. Ніколаєва, Ю. М. Потаніна, А. А. Пилипенко, М. С. Пушкар, Б. Райан, С. П. Суворова, К. Уорд, І. І. Хахонова, Н. Н. Хахонова, А. В. Шайкан, О. М. Щемелєв.

Не дивлячись на вагомий доробок зазначених дослідників і цінність отриманих ними результатів, слід вказати на існування низки невіршених питань. Певною мірою це пов'язано з орієнтацією більшості наукових досліджень на окремого суб'єкта господарювання, яким є підприємство. Відтак, поза увагою науковців залишилися конкретні проблеми, що виникають під час реалізації інтеграційних перетворень (а саме технологічного, організаційного, інвестиційного та маркетингового підґрунтя інтеграції).

Передусім, необхідно поглибити теоретичні та методологічні засади стратегічного обліку з акцентом на особливості здійснення підприємницької діяльності суб'єктами господарювання, що об'єдналися у нові підприємницькі утворення – інтегровані структури бізнесу з різними організаційно-правовими формами об'єднань підприємств. Інтегрованим структурам бізнесу притаманні окремі властивості. Їх ідентифікація підтверджує логічність віднесення об'єднання підприємств саме до таких структур і необхідність врахування їх суттєвого впливу на формування системи обліково-аналітичного забезпечення стратегічного управління ними. До цього часу відкритими є також питання моделювання й організації стратегічного обліку підприємницької діяльності інтегрованих структур бізнесу як сумісної (узгодженої) діяльності, які розглядаються у дисертації як об'єднаний бізнес.

Недостатня глибина розробки теоретичних основ і наявність методологічних проблем стратегічного обліку об'єданого бізнесу, а також існування об'єктивно обумовленої необхідності практичного їх вирішення зумовили вибір теми та основних напрямів дисертаційної роботи.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Обраний напрям дослідження відповідає тематичному плану науково-дослідних робіт кафедри бухгалтерського обліку ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана» як складової загальнодержавної програми досліджень за темами: «Удосконалення обліку і контролю в галузях економіки» (номер державної реєстрації 0108U001858), «Удосконалення обліку, аналізу та аудиту в умовах інноваційного розвитку економіки» (номер державної реєстрації 0113U004263). Особисто автором у межах наукової програми обґрунтовано пропозиції з побудови стратегічного обліку об'єданого бізнесу.

Мета і завдання дослідження. Мета дисертаційної роботи полягає у розробці концептуальних теоретико-методологічних і організаційно-методичних положень стратегічного обліку як цілісної системи забезпечення ефективності реалізації учасниками інтегрованих структур бізнесу обраних стратегій розвитку.

У межах мети окреслено коло основних завдань, які визначають логіку побудови дисертаційної роботи:

– дослідити процес еволюції обліково-економічної думки через призму класифікації соціально-економічного розвитку людства Д. Белла;

- визначити роль стратегічного обліку у системі стратегічного управління інтегрованими структурами бізнесу;
- обґрунтувати концептуальні основи побудови стратегічного обліку об'єднаного бізнесу з позиції теорії систем;
- визначити методи, інструменти та процедури стратегічного обліку об'єднаного бізнесу та виявити їх взаємозв'язок;
- надати пропозиції щодо використання інструментів стратегічного обліку та подальшого їх удосконалення;
- запропонувати методичні моделі спільного (інтегрованого) використання інструментів стратегічного обліку об'єднаного бізнесу, що призводять до появи синергетичного ефекту;
- визначити основні положення зі створення системи обліково-аналітичного забезпечення стратегічного управління інтегрованими структурами бізнесу;
- надати пропозиції з формування публічного (відкритого) обліково-аналітичного забезпечення стратегічного управління інтегрованими структурами бізнесу;
- розробити підходи до розкриття та представлення конфіденційного обліково-аналітичного забезпечення стратегічного управління інтегрованими структурами бізнесу;
- дослідити теоретико-організаційні основи моделювання стратегічного обліку з урахуванням специфічних рис, притаманних інтегрованим структурам бізнесу;
- обґрунтувати теоретико-методичні положення з моделювання стратегічного обліку на базі визначеного типу моделі його організації та застосувати їх при розробці загальної й індивідуальних організаційно-методичних моделей стратегічного обліку об'єднаного бізнесу;
- описати порядок постановки та реструктуризації стратегічного обліку об'єднаного бізнесу;
- визначити процедури консолідації систем стратегічного обліку учасників інтегрованих структур бізнесу;
- розробити загальні підходи до уніфікації та стандартизації стратегічного обліку об'єднаного бізнесу.

Об'єктом дослідження є процес побудови стратегічного обліку в системі стратегічного менеджменту інтегрованих структур бізнесу за різними організаційно-правовими формами об'єднань підприємств.

Предмет дослідження: теорія, методологія, організація стратегічного обліку підприємницької діяльності інтегрованих структур бізнесу – об'єднаного бізнесу.

Методи дослідження, які використовуються в дисертації, базуються на діалектичному методі наукового пізнання, який дозволяє здійснювати оцінку економічних явищ і процесів у взаємозв'язку та безперервному розвитку. У процесі розробки теоретико-методологічних і теоретико-методичних підходів до побудови стратегічного обліку об'єднаного бізнесу використано такі методичні прийоми, як історичний (для дослідження процесу еволюції обліково-економічної думки); наукової абстракції (для уточнення термінологічного апарату стратегічного обліку); синтез, індукція та дедукція (для обґрунтування доцільності спільного використання

інструментів концепції ризик-менеджменту (Enterprise Risk Management, ERM) із інструментами збалансованої системи показників (Balanced Scorecard, BSC)); моделювання (для розробки типової моделі організації стратегічного обліку об'єднаного бізнесу інтеграційного типу); конкретизація (для уточнення складу методологічного інструментарію стратегічного обліку); системний і комплексний аналіз (для обґрунтування концептуальних основ побудови стратегічного обліку об'єднаного бізнесу), а також логічного узагальнення (при формулюванні висновків).

Інформаційна база дослідження представлена законодавчими та нормативними актами; матеріалами монографій, дисертаційних робіт, періодичних видань, науково-практичних конференцій, звітів, опублікованих за результатами досліджень професійних організацій, зокрема, Інститутом бухгалтерів управлінського обліку (Institute of Management Accountants) та Інститутом дипломованих бухгалтерів управлінського обліку (Chartered Institute of Management Accountants), а також матеріалами практичної діяльності вітчизняних і зарубіжних підприємств.

Частина результатів дослідження отримана завдяки участі автора у таких стипендіальних програмах: Програма парламентського стажування «*Помічник Голови Комітету Верховної Ради України 2010–2011*» (Україна, 2010–2011 рр.), Програма професійного стажування «*Professional fellows program*» (США, 2011 р.).

Наукова новизна одержаних результатів полягає у розробленому дисертантом комплексі питань щодо побудови стратегічного обліку об'єднаного бізнесу. Основними науковими результатами, які одержані в ході дослідження і винесені на захист, є:

вперше:

- обґрунтовано концептуальні основи побудови стратегічного обліку об'єднаного бізнесу з позиції теорії систем, які розкривають його мету, завдання, функції, предмет, об'єкти, суб'єкт, користувачів, а також склад звітної інформації, що забезпечує формування необхідного теоретичного підґрунтя для ефективного впровадження стратегічного обліку у практичну діяльність інтегрованих структур бізнесу;

- запропоновано до використання комплекс інструментів ризик-менеджменту (Enterprise Risk Management, ERM) та збалансованої системи показників (Balanced Scorecard, BSC) як технологію стратегічного обліку, що підвищить ефективність процесу обліково-аналітичного забезпечення управління реалізацією обраної стратегії, через включення індикаторів ризику до кожної перспективи збалансованої системи показників (Balanced Scorecard, BSC) та дозволить розглядати дію ризиків у взаємозв'язку зі стратегічними цілями та завданнями, а також ураховувати диференційований вплив факторів ризику зовнішнього та внутрішнього середовища на всі перспективи збалансованої системи показників (Balanced Scorecard, BSC), що сприятиме досягненню стратегічної стійкості кожного учасника інтегрованих структур бізнесу в процесі врахування всіх аспектів управління ризиками;

- розроблено референтну (типову) модель організації стратегічного обліку об'єднаного бізнесу інтеграційного типу за її видами (інтегративна, консолідована, конвергована) з урахуванням специфічних рис, притаманних інтегрованим

структурам бізнесу (тип економічної інтеграції, тип організаційної структури, тип управління, рівні запровадження стратегії, форми економічної самостійності учасників, тип повноважень головного керуючого центру), яку покладено в основу побудови блоків загальної й індивідуальних організаційно-методичних моделей стратегічного обліку об'єднаного бізнесу. За виокремленими розпізнавальними ознаками повноважень та економічної самостійності учасників інтегрованих структур бізнесу визначено типи центрів відповідальності стратегічного обліку об'єднаного бізнесу, що забезпечить її раціональність та адекватність інформаційним потребам стратегічного управління інтегрованими структурами бізнесу;

удосконалено:

– методологічний інструментарій стратегічного обліку через включення до його складу диверсифікаційного похідного балансового звіту, використання якого дозволить управляти товарною стратегією об'єднаного бізнесу, а також процедури послідовного узагальнення отриманої інформації у різних формах стратегічної звітності об'єднаного бізнесу залежно від ієрархічних рівнів управління (оперативний, діловий (бізнес), загальний (корпоративний, портфельний)) інтегрованими структурами бізнесу;

– порядок використання вітчизняними суб'єктами господарювання збалансованої системи показників (Balanced Scorecard, BSC): доведено доцільність поділу її традиційної перспективи (складової) «Внутрішні бізнес-процеси» на дві перспективи (складові): «Основні внутрішні бізнес-процеси» та «Функціональні (обслуговуючі) внутрішні бізнес-процеси», що уможлиблює вплив керівництва як на створення доданої вартості бізнесу, так і на оцінювання ефективності усіх інших бізнес-процесів і визначення їх вкладу в реалізацію обраної стратегії розвитку; адаптовано систему показників до потреб стратегічного управління інтегрованими структурами бізнесу через доповнення традиційних перспектив збалансованої системи показників (Balanced Scorecard, BSC) аспектом (напрямком) «Ефект синергії» з відповідним набором ключових показників (індикаторів), що дає змогу диференціювати даний ефект із урахуванням впливу на перспективи задля отримання інформації про синергетичні переваги від їх економічної інтеграції;

– методичні моделі спільного (інтегрованого) використання інструментів стратегічного обліку, що призводять до появи синергетичного ефекту (зокрема, ABC + DEA, BSC + DEA, BSC + DEA + BCG, EVA + DEA, EVA + BSC + DEA, BSC + ABC + DEA, EVA + таргет-костинг + DEA, ABC + EVA + DEA) в практичній роботі вітчизняних інтегрованих структур бізнесу з різними організаційно-правовими формами об'єднань підприємств. Це дозволить отримувати інформацію про кількісні показники ефективності діяльності бізнес-одиниць, що входять до складу інтегрованих структур бізнесу; визначати бізнес-одиниці, які мають найкращі показники діяльності в інтегрованих структурах бізнесу; виявляти причини неефективної роботи окремих бізнес-одиниць і розробляти заходи щодо їх подолання; приймати виважені стратегічні рішення, спрямовані на покращення конкурентної позиції інтегрованих структур бізнесу в різних сегментах споживчого ринку у майбутньому;

– організацію стратегічного обліку в частині виокремлення етапів порядку постановки та реструктуризації стратегічного обліку в інтегрованих структурах бізнесу, що дозволить спростити процес імплементації стратегічного обліку об'єднаного бізнесу та забезпечить раціональність його структури й її адекватність інформаційним потребам стратегічного управління інтегрованими структурами бізнесу;

– процедури консолідації систем стратегічного обліку окремих суб'єктів господарювання, спрямовані на побудову раціональної й ефективної системи стратегічного обліку об'єднаного бізнесу у разі заснування одного підприємницького утворення – інтегрованої структури бізнесу. Оновлені процедури надають змогу учасникам таких структур швидко адаптуватися до змінюваних умов господарювання та сприяють збереженню їх конкурентних переваг у середньостроковій і довгостроковій перспективі;

набули подальшого розвитку:

– питання періодизації розвитку бухгалтерського обліку через її розгляд крізь призму етапів соціально-економічного розвитку людства, що сприяло поглибленню розуміння необхідності ведення управлінського обліку та його сучасного напрямку – стратегічного обліку, з виокремленням етапів його становлення для обґрунтування напрямів подальшого розвитку;

– виявлення особливостей теоретико-методологічних, організаційно-методичних підходів до побудови стратегічного обліку, через визначення його ключової ролі в системі стратегічного управління та дослідження взаємозв'язку функцій та етапів реалізації останнього й уточнення термінологічного апарату (стратегічний облік, метод, інструмент, процедура стратегічного обліку, стратегічна звітність);

– порядок формування публічного (відкритого) обліково-аналітичного забезпечення стратегічного управління інтегрованими структурами бізнесу: обґрунтовано доцільність запровадження форми «Стратегічний звіт об'єднаного бізнесу»; виокремлено його розділи на основі врахування критеріїв суттєвості інформації та ціннісного цілепокладання стейкхолдерів, що сприятиме доведенню потрібної їм інформації у максимально зрозумілій формі;

– розкриття та представлення інформації основних і додаткових форм конфіденційної стратегічної звітності об'єднаного бізнесу через виокремлення низки інформаційних аспектів, які доцільно відобразити у цих формах. Їх використання дозволить оцінювати вплив розробленої стратегії на різні види діяльності інтегрованих структур бізнесу, обирати найкращий варіант стратегічного управління, а також контролювати повноту його реалізації та здійснювати регулювання поставлених стратегічних цілей;

– загальний підхід до уніфікації та стандартизації стратегічного обліку при обґрунтуванні переліку зовнішніх стандартів (які потребують розробки) та структури системи загального (внутрішнього) нормативного регулювання стратегічного обліку об'єднаного бізнесу, що дозволяє спростити як процес прийняття стратегічних управлінських рішень, так і проходження процесу сертифікації на відповідність міжнародним стандартам якості та низці інших стандартів управління.

Практичне значення одержаних результатів: розроблені у дисертації рекомендації та пропозиції, представлені як результат проведеного дослідження, спрямовані на підвищення інформативності даних системи бухгалтерського обліку та дозволяють формувати інформацію для ефективного стратегічного управління діяльністю учасників інтегрованих структур бізнесу.

Наукові напрацювання й одержані результати отримали практичне застосування:

на загальнодержавному рівні – Міністерством економічного розвитку і торгівлі України використано: 1) підхід до комплексного використання інструментів концепцій ризик-менеджменту та збалансованої системи показників як інструмента обліково-аналітичного забезпечення процесу реалізації обраних стратегій розвитку; 2) рекомендації щодо побудови диверсифікаційного похідного балансового звіту (довідка № 2711-10/13541-03 від 11.05.2016 р.); Державною аудиторською службою України прийняті до уваги пропозиції в частині змісту фінансової й нефінансової інформації про результати діяльності вітчизняних агропромислових підприємств та їх об'єднань, які можуть бути використані під час планування контрольно-ревізійної роботи (довідка № 07-14/305 від 05.05.2016 р.); Державною фіскальною службою України прийняті до уваги пропозиції щодо змісту фінансової й нефінансової інформації про результати діяльності вітчизняних підприємств та їх об'єднань, які складають контекстну інформацію з економічної та соціальної складових, що плануються до використання при проведенні моніторингу показників фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання (довідка № 545/6/99-99-19-03-02-18 від 12.05.2016 р.);

на регіональному рівні – виконавчим комітетом Криворізької міської ради використано пропозиції в частині змісту та структури форми «Стратегічний звіт об'єднаного бізнесу» при формуванні рекомендацій стратегічно важливим підприємствам та їх об'єднанням, розташованим на території міста, щодо представлення ними інформації про основні економічні показники роботи (довідка № 356 від 04.05.2016 р.);

на рівні суб'єктів господарювання – ТОВ «Золотоніський лікєро-горілочний завод «Златогор»» використано: 1) пропозиції з побудови стратегічного обліку, що базуються на поєднанні інструментів концепції ризик-менеджменту та збалансованої системи показників як інструмента обліково-аналітичного забезпечення та контролю процесу реалізації обраних стратегій розвитку; 2) рекомендації щодо змісту та структури основних і додаткових форм конфіденційної стратегічної звітності (довідка № 691 від 21.03.2016 р.); ПАТ «Північний гірничо-збагачувальний комбінат» використано теоретико-методологічні підходи до побудови стратегічної ризик-орієнтованої моделі управлінського обліку підприємства (довідка № 118/4 від 08.04.2016 р.); Асоціацією «Сова» впроваджено: 1) підхід до теоретико-методичного моделювання стратегічного обліку об'єднаного бізнесу; 2) порядок постановки та реструктуризації стратегічного обліку об'єднаного бізнесу; 3) пропозиції в частині структури системи внутрішнього нормативного регулювання стратегічного обліку об'єднаного бізнесу (довідка № 02 від 11.04.2016 р.); Всеукраїнською громадською організацією «Всеукраїнський бухгалтерський клуб» враховано пропозиції в частині: 1) удосконалення методики використання на вітчизняних підприємствах

збалансованої системи показників; 2) адаптації методики використання збалансованої системи показників до потреб стратегічного управління об'єднань підприємств як складних інтегрованих структур бізнесу; 3) розробки інструменту стратегічного обліку грошових потоків об'єднаного бізнесу в умовах процесно-орієнтованої системи стратегічного управління (довідка № 09 ВБК/16 від 11.03.2016 р.).

Теоретичні положення дисертаційної роботи впроваджені в навчальний процес Криворізького економічного інституту ДВНЗ «Криворізький національний університет» (довідка № 01/01/03-09-136 від 06.05.2016 р.), ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана» (довідка від 25.04.2016 р.), Криворізького факультету ДВНЗ «Запорізький національний університет» (довідка № 03-325 від 30.03.2016 р.).

Особистий внесок здобувача полягає в одноосібно проведеному науковому дослідженні, в якому викладено авторський підхід до побудови стратегічного обліку об'єднаного бізнесу. У дослідженні не використовувались ідеї та розробки, що належать співавторам, разом із якими були опубліковані наукові праці. Також у роботі не вживаються матеріали та висновки кандидатської дисертації здобувача.

Апробація результатів дисертації. Основні положення та результати дослідження доповідались та обговорювались на 25 міжнародних і всеукраїнських наукових, науково-практичних конференціях: «Майбутнє – аудит» (м. Кривий Ріг, 09 грудня 2011 р.); «Розвиток фінансового менеджменту та реформування фінансової системи в умовах хаотично структурованої економіки» (м. Дніпропетровськ, 28 березня 2012 р.); «Розвиток бухгалтерського обліку, контролю та аналізу у сучасних концепціях управління» (м. Судак, 1–3 червня 2012 р.); «Стан та перспективи розвитку бухгалтерського обліку в Україні» (м. Ірпінь, 28 лютого 2013 р.); «Бухгалтерський облік, аналіз і аудит: сучасний стан, проблеми та перспективи розвитку» (м. Чернігів, 25–26 жовтня 2013 р.); «Сучасні кризові явища в економіці і проблеми облікового, контрольного і аналітичного забезпечення управління підприємством» (м. Луцьк, 27 червня 2013 р.); «20-річчя аудиту: досягнення, проблеми та перспективи розвитку» (м. Сімферополь, 19–20 квітня 2013 р.); «Майбутнє – аудит» (м. Кривий Ріг, 27 листопада 2013 р.); «Сучасні проблеми і перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки» (м. Луцьк, 07 грудня 2013 р.); «Актуальні проблеми фінансово-господарського контролю та його ресурсного забезпечення в умовах глобалізації» (м. Кривий Ріг, 11 квітня 2014 р.); «Теорія і практика бухгалтерського обліку, аналізу й аудиту: стан, проблеми та перспективи розвитку» (м. Львів, 16–17 травня 2014 р.); «Стан та перспективи розвитку бухгалтерського обліку в Україні» (м. Ірпінь, 12 березня 2014 р.); «Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні» (м. Тернопіль, 10–11 жовтня 2014 р.); «Виробничо-експортний потенціал національної економіки» (м. Ужгород, 3-4 жовтня 2014 р.); «Національні моделі економічних систем: формування, управління, трансформації» (м. Херсон, 10–11 жовтня 2014 р.); «Обліково-аналітичне забезпечення системи менеджменту підприємства» (м. Львів, 24–25 жовтня 2014 р.); «Майбутнє – аудит» (м. Кривий Ріг, 29 листопада 2014 р.); «Сучасні проблеми і перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки» (м. Луцьк, 06 грудня 2014 р.);

«Бухгалтерський облік, аналіз і аудит: сучасний стан, проблеми та перспективи розвитку» (м. Чернігів, 21 листопада 2014 р.); «Актуальні проблеми модернізації економіки та фінансової системи України» (м. Черкаси, 28–29 листопада 2014 р.); «Проблеми та розвиток економічних систем в умовах глобальної нестабільності: всеукраїнська науково-практична конференція з міжнародною участю» (м. Миколаїв, 28–29 листопада 2014 р.); «Стан та перспективи розвитку бухгалтерського обліку в Україні» (м. Ірпінь, 25 лютого 2015 р.); «Сталий розвиток промисловості та суспільства: міжнародна науково-технічна конференція» (м. Кривий Ріг, 20–22 травня 2015 р.); «Розвиток національної економіки: теорія і практика» (м. Івано-Франківськ, 3–4 квітня 2015 р.), «Globalne aspekty Ekonomii Światowej i Stosunków Międzynarodowych w warunkach niestabilności gospodarczej» (Польща, Ченстохова, 31.03 – 01.04.2016 р.).

Публікації. За темою дисертаційної роботи опубліковано 50 наукових праць загальним обсягом 32,1 д. а., із них: 1 – одноосібна монографія, 1 – навчальний посібник із грифом МОН України у співавторстві, 12 статей – у наукових фахових виданнях України, 11 статей – у наукових фахових виданнях України, які включені до міжнародних наукометричних баз, 25 публікацій – в інших виданнях.

Структура та обсяг дисертаційної роботи. Дисертація складається зі вступу, п'яти розділів, висновків, списку використаних джерел і додатків. Загальний обсяг дисертації становить 392 сторінки машинописного тексту, 46 таблиць на 45 сторінках, 40 рисунків на 31 сторінці, 24 додатки на 107 сторінках. Список використаних джерел налічує 420 найменувань.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ ДИСЕРТАЦІЙНОЇ РОБОТИ

У **вступі** обґрунтовано актуальність теми дисертації, визначено мету, завдання, об'єкт, предмет і методи дослідження, подано основні положення наукової новизни, розкрито практичну цінність отриманих результатів проведеного дослідження, зазначено форми їх оприлюднення та представлено структуру роботи.

У **розділі 1 «Теоретичні засади стратегічного обліку об'єднаного бізнесу»** розглянуто процес еволюції обліково-економічної думки через призму класифікації соціально-економічного розвитку людства Д. Белла; виокремлено етапи становлення стратегічного обліку й обґрунтовано напрями його подальшого розвитку; визначено роль стратегічного обліку в системі стратегічного управління інтегрованими структурами бізнесу та виокремлено його недоліки; розроблено концептуальні основи стратегічного обліку об'єднаного бізнесу з позиції теорії систем.

Із огляду на залежність системи бухгалтерського обліку від інформаційних потреб її користувачів, в основу її періодизації покладено класифікацію соціально-економічного розвитку людства Д. Белла, що дозволило обґрунтувати факт поступової трансформації управлінського обліку з традиційного у стратегічний, яка відбувається у момент його виходу за межі (рамки) підприємства та початку активного використання інформації стосовно зовнішнього середовища.

У процесі дослідження функцій стратегічного управління інтегрованими структурами бізнесу (аналіз, облік, планування, організація, контроль, регулювання),

етапів його реалізації (стратегічний аналіз; стратегічний вибір; реалізація стратегії) й їх взаємозв'язку доведено ключову роль функції «Облік» у процесі стратегічного управління, сутність якої полягає в інформаційному забезпеченні прийняття стратегічних управлінських рішень. Критичним для ефективного стратегічного управління безпосередньо інтегрованими структурами бізнесу є відсутність в обліковій системі інформації про ефективність функціонування різних бізнес-одиниць (напрямів бізнесу) таких структур і неврахування синергетичного ефекту від їх інтеграції, а також інформації про бізнес-ризик, що суттєво впливають на ефективність підприємницької діяльності означених структур, яка визначається як об'єднаний бізнес.

На підставі вивчення робіт провідних економістів світу стратегічний облік визначено процесом ідентифікації, вимірювання, накопичення, аналізу, підготовки, інтерпретації та подання внутрішнім і зовнішнім користувачам економічної інформації фінансового та нефінансового характеру щодо формування та досягнення поставлених цілей (стратегічних та оперативних), які сприяють забезпеченню довгострокового перевищення рівня результативності діяльності суб'єкта господарювання над рівнем конкурентів. Розроблено концептуальні основи стратегічного обліку об'єднаного бізнесу з позиції теорії систем, що висвітлює його мету, завдання, функції, предмет, об'єкти, користувачів інформації, яка формується в системі стратегічного обліку, а також його суб'єкт (а саме інтегрована структура бізнесу й її учасники) (рис. 1).

Окремо розглядаються об'єкти стратегічного обліку об'єднаного бізнесу. Зокрема, до складу комбінованих (складних) об'єктів обліку, що є основою формування стратегічної звітності інтегрованих структур бізнесу, віднесено:

- «Бізнес-портфель або продуктовий портфель», що включає види бізнесу, продуктову лінійку, досягнуту частку споживчого ринку та ринкову позицію, а також стан конкуренції на ринку;
- «Бізнес-ресурси» – інформація про наявність і розподіл ресурсів (виробничих, трудових, фінансових, інформаційних) між учасниками інтегрованих структур бізнесу та загалом за інтегрованими структурами (бізнес-портфель);
- «Бізнес-ефекти інтеграції» – дані про результат диверсифікації бізнесу (зв'язана і незв'язана інтеграція) як спосіб зниження можливих підприємницьких ризиків і досягнення ефекту синергії.

Відповідно, комплексні (цілісні) об'єкти стратегічного обліку слугують підґрунтям для формування комбінованих (складних) об'єктів стратегічного обліку об'єднаного бізнесу та включають показники чотирьох перспектив збалансованої системи показників: фінанси, клієнти, внутрішні бізнес-процеси, навчання й розвиток персоналу.

У розділі 2 «Методологічні основи стратегічного обліку об'єднаного бізнесу» виокремлено методи, інструменти та процедури стратегічного обліку об'єднаного бізнесу та визначено їх взаємозв'язок; надано пропозиції щодо вдосконалення низки існуючих інструментів стратегічного обліку (а також їх розробки); запропоновано методичні моделі, які забезпечують досягнення ефекту синергії від спільного (інтегрованого) використання інструментів стратегічного обліку об'єднаного бізнесу.

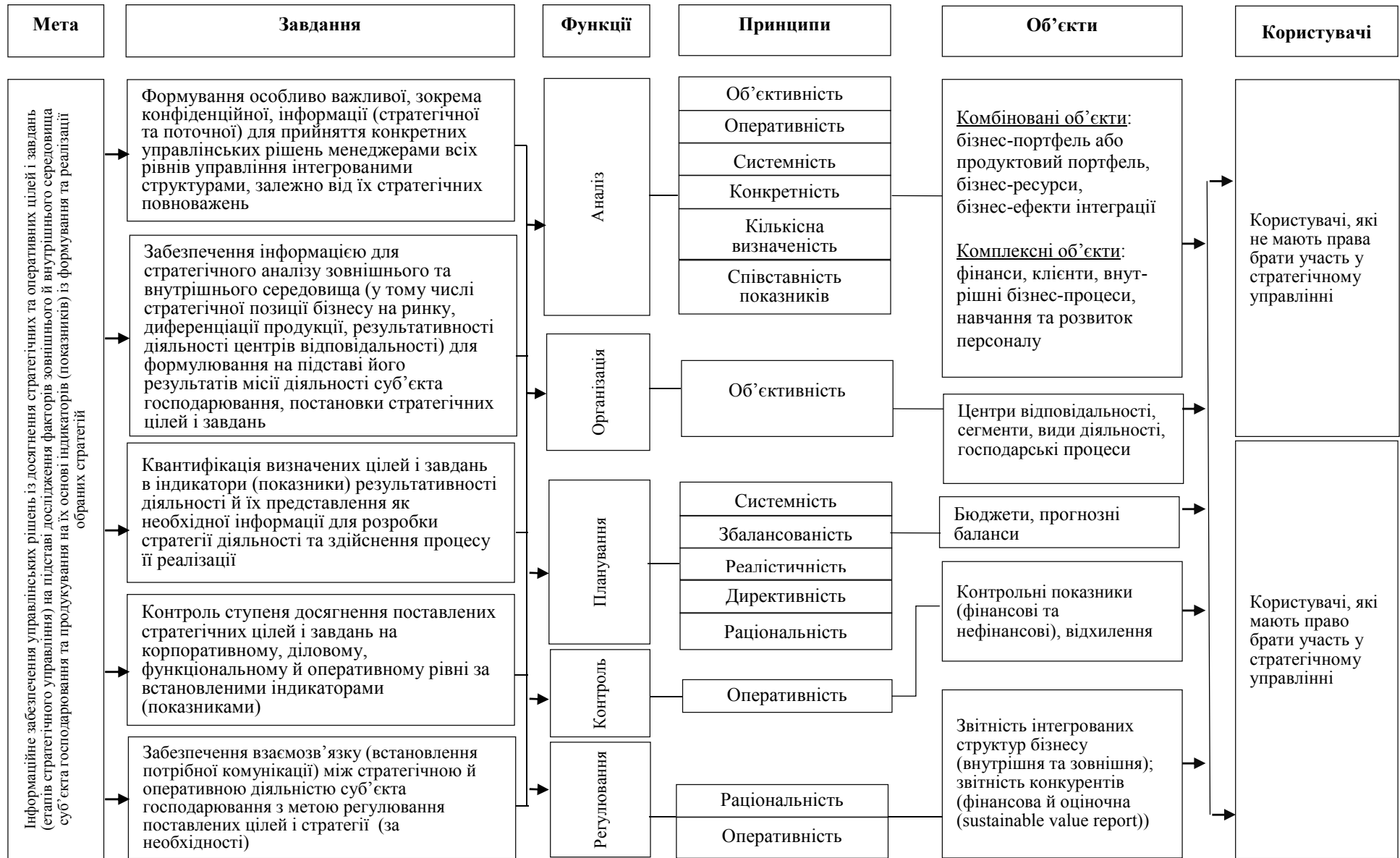


Рис. 1. Елементи концептуальної основи побудови системи стратегічного обліку об'єднаного бізнесу*

* – розроблено автором

Базуючись на результатах вивчення спеціалізованої літератури, під методом стратегічного обліку запропоновано розуміти шлях пізнання, підхід до вивчення об'єктів стратегічного обліку, за допомогою яких дані об'єкти відображаються у системі стратегічного обліку. Інструмент стратегічного обліку визначено як сукупність методів або окремих методів, що використовуються для здійснення різних впливів (виявлення, вимірювання, оцінка, визнання, реєстрація, накопичення, узагальнення, обробка, зберігання, передача тощо) на об'єкт стратегічного обліку з метою одержання бажаного ефекту. Під процедурою стратегічного обліку обґрунтовано розуміння порядку дій у частині цілеспрямованого впливу інструментами обліку на його об'єкти з метою отримання кількісної й якісної інформації про діяльність суб'єкта господарювання залежно від стратегічних цілей останнього.

Враховуючи наведені визначення та зважаючи на специфіку функціонування інтегрованих структур бізнесу, вдосконалено методику використання вітчизняними суб'єктами господарювання збалансованої системи показників (Balanced Scorecard, BSC) через обґрунтування доцільності поділу її традиційної перспективи (складової) «Внутрішні бізнес-процеси» на дві перспективи (складові): «Основні внутрішні бізнес-процеси» та «Функціональні (обслуговуючі) внутрішні бізнес-процеси», що уможливить вплив керівництва не тільки на створення доданої вартості бізнесу, а й на оцінювання ефективності всіх інших бізнес-процесів, визначення їх вкладу в хід реалізації обраної стратегії розвитку за кожним учасником інтегрованих структур бізнесу та загалом за об'єднаним бізнесом.

Методику використання збалансованої системи показників (Balanced Scorecard, BSC) адаптовано до потреб стратегічного управління інтегрованими структурами бізнесу доповненням традиційних перспектив даного інструменту стратегічного обліку аспектом (напрямом) «Ефект синергії» з відповідним набором ключових показників (індикаторів), що дасть змогу диференціювати даний ефект залежно від впливу на ці перспективи з метою отримання інформації про синергетичні переваги від такого об'єднання суб'єктів господарювання в інтегровану структуру бізнесу. Приклад перспектив «Фінанси» і «Клієнти» наведено у табл. 1.

Таблиця 1

Структура аспекту «Ефект синергії» за традиційними перспективами збалансованої системи показників*

<i>Перспектива / критерії</i>	<i>Показники</i>
1	2
Фінанси	
Переваги взаємодії з фінансовими та страховими організаціями	Економія на процентному платежі при кредитуванні та страхових тарифах
Зростання суспільного рейтингу організації	Економія на податках за рахунок можливості отримання податкових пільг, перенесення збитку на майбутнє
Зниження вартості залучення капіталу	Зниження витрат на штрафи, пені, неустойки за прострочення платежів
Скорочення податкових платежів	Зменшення процентних платежів за рахунок зниження ставки за кредитом
Стабілізація притоку грошових коштів	

1	2
Підвищення рівня завантаження виробничих потужностей Накопичення ресурсів для участі у великих інвестиційних проектах	Доступ до фінансових ресурсів об'єднаної організації для реалізації інвестиційних проектів Приріст виручки за рахунок зростання обсягів виробництва Скорочення витрат на одиницю продукції за рахунок зменшення частки постійних витрат у собівартості одиниці продукції Загальний приріст виручки (доходу)
Клієнти	
Зростання ринкових сегментів Спільна клієнтська база Скорочення витрат на просування продукту за рахунок спільних рекламних кампаній	Приріст виручки за рахунок збільшення частки ринку (захоплення частки ринку конкурентів) Створення нової ринкової ніші; вихід на нові ринки Приріст обсягу ринку у вартісному вираженні (зростання обсягу продажу товарів (робіт, послуг)) Зростання присутності продукції на регіональних, національних і міжнародних ринках Збільшення виручки від появи можливості перехресних продажів Ефект від централізації маркетингу (економія на витратах із просування продукту) у розрізі окремих товарних груп Скорочення витрат на маркетингові функції об'єднаної організації Приріст виручки від розширення номенклатури продукції Зростання доходів організації за рахунок посилення положення на ринку і появи можливості впливати на цінову політику

* – розроблено автором

Запропоновано до використання комплекс інструментів ризик-менеджменту (Enterprise Risk Management, ERM) у поєднанні з інструментами збалансованої системи показників (Balanced Scorecard, BSC) як технологію стратегічного обліку, яка включає такі аспекти: індикатори ризику мають бути включені до кожної перспективи збалансованої системи показників (Balanced Scorecard, BSC); ризики, які розглядаються у взаємозв'язку зі стратегічними цілями учасників інтегрованих структур бізнесу; систему, в якій враховуються фактори ризику зовнішнього та внутрішнього середовища, що диференційовано впливають на всі перспективи збалансованої системи показників (Balanced Scorecard, BSC). Зазначене сприятиме створенню системи стратегічного управління, здатної враховувати всі аспекти стратегічного управління ризиками інтегрованих структур бізнесу, що слугуватиме забезпеченню стратегічної стійкості кожного її учасника. Приклади перспектив «Фінанси» і «Клієнти» наведено у табл. 2.

Поєднання індикаторів (показників) збалансованої системи показників і ризик-менеджменту за аспектом «Бізнес-ризик»*

<i>Група об'єктів обліку</i>	<i>Показники BSC</i>	<i>Показники ERM</i>
Фінанси	Показники ділової активності Показники фінансової стійкості, платоспроможності, ліквідності Показники рентабельності продажів, рентабельності активів, рентабельності капіталу Показники фінансового й операційного левериджу Ступінь скорочення витрат і собівартості продукції Ступінь підвищення ринкових цін Рівень інвестиційної привабливості об'єднань Рівень сукупного доходу та сукупного обсягу продажів Індекс неплатежів Індекс зростання дебіторської та кредиторської заборгованості Індекси курсів валют Індекси інфляції	Ризик-заборони на певні економічні відносини Виникнення соціальної нестабільності та військових конфліктів тощо Ризик зміни чинного законодавства Ризик втрати економічної стійкості Ризик зменшення прибутку Операційний ризик і посилення його впливу на результат діяльності Ризик браку вільних грошових коштів Ризик зменшення прибутку внаслідок зниження ціни або зростання витрат Ризик банкрутства Кредитний ризик (залучення довгострокових позичок) Ризик зниження інвестиційної привабливості (залучення акціонерів) Ризик втрати сукупного доходу Несумлінність і неплатоспроможність клієнтів Зростання валютних курсів Суттєва інфляція закупівельних цін
Клієнти	Індекс споживчих цін Динаміка зростання конкуренції Індекс споживчого попиту Частка зайнятого ринкового сегмента Якість продукції, товарів, робіт, послуг Обсяги продажів Наявність клієнтської бази Обсяг виконаних виробничих завдань Кількість претензій до продукції	Ризик зміни цін Ризик збільшення числа конкурентів Зміна рівня споживання Ризик втрати (зниження частки) сегмента ринку Ризик втрати ключових клієнтів Ризик скорочення обсягу продажів Ризик втрати (псування) клієнтської бази Ризик втрати брендингу Ризик втрати іміджу

* – розроблено автором

Для управління товарною стратегією інтегрованих структур бізнесу обґрунтовано доцільність складання диверсифікаційного похідного балансового звіту та запропоновано алгоритм його побудови, що включає такі етапи: побудова первинного бухгалтерського балансу; оцінка фінансово-господарського стану інтегрованих структур бізнесу до гіпотетичної реалізації диверсифікації; здійснення коригувальних бухгалтерських проведень; складання скоригованого бухгалтерського балансу; здійснення трансформаційних похідних проведень, що відобразатимуть

процес диверсифікації об'єднаного бізнесу; побудова похідного диверсифікаційного балансового звіту; оцінка фінансово-господарського стану інтегрованих структур бізнесу за умови гіпотетичної реалізації диверсифікації.

Процедура послідовного узагальнення отриманої інформації у різних формах стратегічної звітності об'єднаного бізнесу розроблена з урахуванням ієрархічних рівнів управління (оперативний, діловий (бізнес), загальний (корпоративний, портфельний)) інтегрованими структурами бізнесу, що представлена прикладом формування звіту про грошові потоки об'єднаного бізнесу. Означене дозволить оцінити грошовий потік за бізнес-процесами кожного учасника інтегрованих структур бізнесу та загалом об'єднаного бізнесу з позиції фінансової забезпеченості реалізації обраної стратегії. Йдеться про: визначення основних і функціональних (обслуговуючих) бізнес-процесів, виділених у складі кожного учасника інтегрованих структур бізнесу; їх структурування й упорядкування за економічною самостійністю як центрів відповідальності; розрахунок позитивних і негативних грошових потоків за кожним центром відповідальності; оцінку достатності обсягу грошового потоку для кожного центру відповідальності; послідовне узагальнення отриманої інформації у формі «Стратегічний звіт про грошові потоки» за консолідованими центрами відповідальності на оперативному, діловому (бізнес) і загальному (корпоративний, портфельний) рівнях управління.

Враховуючи специфіку функціонування інтегрованих структур бізнесу та базуючись на узагальненні поглядів науковців на проблему спільного (інтегрованого) використання інструментів стратегічного обліку, доведено доцільність застосування у практичній роботі вітчизняних інтегрованих структур бізнесу з різними організаційно-правовими формами об'єднань підприємств методичних моделей, що призводять до появи синергетичного ефекту: ABC + DEA, BSC + DEA, BSC + DEA + BCG, EVA + DEA, EVA + BSC + DEA, BSC + ABC + DEA, EVA + таргет-костинг + DEA, ABC + EVA + DEA. Їх використання забезпечить: отримання інформації про кількісні показники ефективності діяльності бізнес-одиниць, що входять до складу інтегрованих структур бізнесу, порівняно з іншими суб'єктами господарювання; виявлення причин неефективної роботи даної бізнес-одиниці; встановлення бізнес-одиниць, які мають найкращу практику діяльності; прийняття правильних стратегічних рішень, спрямованих на покращення конкурентної позиції інтегрованих структур бізнесу у майбутньому.

У розділі 3 «Стратегічний облік як система обліково-аналітичного забезпечення стратегічного управління інтегрованими структурами бізнесу» визначено основні положення зі створення системи обліково-аналітичного забезпечення стратегічного управління інтегрованими структурами бізнесу; розроблено порядок формування публічного (відкритого) обліково-аналітичного забезпечення стратегічного управління інтегрованими структурами бізнесу, а також надано рекомендації щодо розкриття та представлення конфіденційного обліково-аналітичного забезпечення стратегічного управління інтегрованими структурами бізнесу.

Вивчення наукових підходів до трактування поняття «стратегічна звітність» дозволило розкрити його зміст як комплекс показників фінансового та нефінансового

характеру, підготовлених і представлених за даними стратегічного обліку у формалізованих звітах із метою задоволення інформаційних потреб внутрішніх користувачів (менеджерів, власників, працівників) та інших зовнішніх стейкхолдерів (інвесторів, партнерів, постачальників, регуляторів, представників органів влади та місцевого самоврядування) щодо оцінки результатів діяльності суб'єкта господарювання за звітний період через призму обраних і реалізованих ним стратегій у коротко-, середньо- і довгостроковій перспективі. Доведено, що стратегічна звітність покликана вирішувати такі завдання: забезпечення інформацією процедури стратегічного аналізу зовнішнього та внутрішнього середовища об'єднаного бізнесу для формулювання на підставі його результатів місії діяльності даного суб'єкта господарювання та постановки відповідних стратегічних цілей; продукування необхідної інформації для розробки стратегії об'єднаного бізнесу та здійснення процесу її реалізації; інформаційне забезпечення контролю за досягненням стратегічних цілей об'єднаного бізнесу, повнотою реалізації стратегії та здійснення їх регулювання (за необхідності); інформаційне забезпечення потреб зовнішніх стейкхолдерів щодо бізнесу суб'єкта господарювання та його розвитку, окремих результатів діяльності та позиції щодо соціально-економічної відповідальності бізнесу.

Враховуючи інформаційну спрямованість стратегічної звітності, виокремлено такі її групи, використання яких дозволить відповідним стейкхолдерам отримувати необхідну інформацію для прийняття обґрунтованих і виважених рішень на своєму рівні: публічна (відкрита) стратегічна звітність для користувачів, які не мають права брати участь у стратегічному управлінні об'єднаним бізнесом; основна та додаткова конфіденційна стратегічна звітність для користувачів, які мають право брати участь у стратегічному управлінні інтегрованими структурами бізнесу.

За результатами вивчення й аналізу законодавства та спеціалізованої літератури, а також змісту та структури стратегічних звітів низки британських компаній за 2015 рік обґрунтовано доцільність запровадження форми «Стратегічний звіт об'єднаного бізнесу» у практику вітчизняних інтегрованих структур бізнесу. Інформацію у зазначеному звіті пропонується подавати у структурованому вигляді через її групування за окремими розділами, в основу виділення яких рекомендовано покладати критерії суттєвості інформації та ціннісного цілепокладання стейкхолдерів:

– спільна інформація щодо функціонування інтегрованих структур бізнесу, що є однаково важливою для всіх типів стейкхолдерів, зокрема, в частині стратегії, цілей, бізнес-моделі, бізнес-середовища, соціальної відповідальності бізнесу та результатів діяльності інтегрованих структур бізнесу;

– індивідуальна інформація щодо функціонування інтегрованих структур бізнесу, яка задовольняє особисті потреби за сферою інтересів різних типів стейкхолдерів: інвестори, кредитори, клієнти (споживачі), посередники у збуті продукції (агенти, дистриб'ютори, ритейлери), працівники, які не належать до топ-менеджменту, суспільство.

Розроблено авторські рекомендації щодо розкриття і представлення основних форм конфіденційної стратегічної звітності (зокрема таких, як «Стратегічний звіт про

авансований капітал об'єднаного бізнесу», «Стратегічний звіт про доходи і витрати об'єднаного бізнесу», «Стратегічний звіт про грошові потоки об'єднаного бізнесу»). Виокремлено відповідні розділи й їх елементи, імплементація яких у практику вітчизняних інтегрованих структур бізнесу з різними організаційно-правовими формами об'єднань підприємств дозволить топ-менеджменту оцінювати вплив розробленої стратегії на фінансовий, матеріальний і нематеріальний капітал; на розмір доходу й обсяг та ефективність здійснення витрат; прибутковість і можливість генерувати грошові кошти у розрізі бізнес-процесів на рівні інтегрованих структур бізнесу й їх учасників.

Враховуючи індивідуальний характер додаткових форм конфіденційної стратегічної звітності (таких, як «Стратегічний звіт про інновації», «Стратегічний звіт про персонал», «Стратегічний звіт про зовнішнє та внутрішнє середовище», «Стратегічний звіт про структуру портфеля бізнесів та їх конкурентну позицію», «Стратегічний звіт про продуктову лінійку та частки споживчого ринку», «Стратегічний звіт про вартість об'єднаного бізнесу», «Стратегічний звіт про інтеграційну синергію об'єднаного бізнесу», «Стратегічний звіт про системні бізнес-ризик») та суттєву залежність їх інформації від особливостей функціонування інтегрованих структур бізнесу та здійснення ними різних видів економічної діяльності, доведено недоцільність виокремлення типових за змістом і структурою елементів розділів зазначених стратегічних звітів. З огляду на це, автором запропоновано окремі відомості, які формують контекстну інформацію (загальний огляд) зазначених форм стратегічних звітів. Їх використання дозволить не тільки оцінити вплив розробленої стратегії на різні аспекти об'єднаного бізнесу й обрати найкращий варіант стратегічного управління, але й контролювати повноту її реалізації та регулювати поставлені стратегічні цілі (за необхідності).

У розділі 4 «**Моделювання стратегічного обліку об'єднаного бізнесу**» обґрунтовано теоретико-організаційні та теоретико-методичні положення з моделювання стратегічного обліку з урахуванням специфічних рис, притаманних інтегрованим структурам бізнесу з метою розробки інтеграційної (об'єднаної) моделі організації стратегічного обліку об'єднаного бізнесу, покладеної в основу його загальної й індивідуальних організаційно-методичних моделей.

Запропоновані теоретико-організаційні засади моделювання стратегічного обліку дозволили розробити референтну (типову) модель організації стратегічного обліку об'єднаного бізнесу інтеграційного типу, в якій ураховано такі фактори: тип економічної інтеграції – вертикальна, горизонтальна, конгломератна; тип управління – централізоване, координоване, децентралізоване; тип повноважень головного керуючого центру – стратегічний архітектор, стратегічний контролер, стратегічний оператор; рівень запровадження стратегії – загальна (корпоративна портфельна), ділова (бізнес), функціональна, операційна; тип організаційної структури – функціональна, дивізійна, матрична, змішана.

Також виокремлено такі три види її модифікації, що у подальшому дозволило здійснити розробку загальної й індивідуальних організаційно-методичних моделей стратегічного обліку об'єднаного бізнесу:

– інтегративна (цілісна, єдина) модель, що передбачає, переважно, вертикальний тип економічної інтеграції учасників інтегрованих структур бізнесу, функціональну організаційну структуру; головний керуючий центр – стратегічний оператор, що здійснює раціоналістичний (директивний) управлінський вплив на учасників інтегрованих структур бізнесу через централізацію запровадження чотирьох рівнів стратегій: корпоративної (портфельної) – стратегія інтегрованої структури бізнесу і напрямів її діяльності (бізнес-напрямів, бізнес-моделей) у цілому); ділової (бізнес) – деталізовані стратегії для кожного бізнес-напрямку; функціональної – стратегія для кожної окремої функціональної частини в межах виділених бізнес-напрямів; операційної – стратегія для основних структурних одиниць (бізнес-одиниць);

– консолідована (згуртована) модель, що передбачає, переважно, горизонтальний тип економічної інтеграції учасників інтегрованих структур бізнесу, змішану організаційну структуру; головний керуючий центр – стратегічний контролер – здійснює конструктивний (узгоджений) управлінський вплив на учасників інтегрованих структур бізнесу через централізацію запровадження двох рівнів стратегій: корпоративної (портфельної) і функціональної та координацію стратегій інших двох рівнів: ділову (бізнес) та операційну;

– конвергована (зближена) модель, що передбачає конгломератний тип економічної інтеграції учасників інтегрованих структур бізнесу, дивізійну організаційну структуру; головний керуючий центр – стратегічний архітектор, що здійснює демократичний (координований) управлінський вплив на учасників інтегрованих структур бізнесу через координацію запровадження двох рівнів стратегій: корпоративної (портфельної) і функціональної та децентралізацію стратегій інших двох рівнів: ділову (бізнес) та операційну.

Враховуючи надані пропозиції, розроблено теоретико-методичний підхід до побудови загальної й індивідуальних (авансованого капіталу, витрат та грошових потоків) організаційно-методичних моделей стратегічного обліку об'єднаного бізнесу (табл. 3).

Таблиця 3

Фрагмент загальної організаційно-методичної моделі стратегічного обліку об'єднаного бізнесу

Агрегати моделі	Види інтеграційної моделі організації стратегічного обліку			
	Блоки моделі	<i>Інтегративна (цілісна, єдина)</i>	<i>Консолідована (згуртована)</i>	<i>Конвергована (зближена)</i>
	1	2	3	4
Вид диверсифікації бізнесу за типами інтеграції		Висока (вертикальна); горизонтальна Y-типу	Середня (вертикальна); горизонтальна Y, X, K-типу	Низька (вертикальна); горизонтальна Y, X, K-типу; конгломератна
Тип організаційної структури управління		Функціональна	Змішана (основний бізнес – функціональна, неосновний – дивізійна); матрична	Дивізійна

1	2	3	4
Тип управління	Централізоване	Централізоване / координоване (основний бізнес–централізоване неосновний бізнес – децентралізоване)	Координоване / децентралізоване
Тип повноважень керуючого центру	Центр – стратегічний оператор	Центр – стратегічний контролер	Центр – стратегічний архітектор
Концепція управління бізнес-процесами	BPM, BPR, BPI, ERM	BR, ERM	XE, ERM
Інструмент стратегічного обліку	KPI, похідний балансовий звіт, ERM	BSC, похідний балансовий звіт, ERM	TPS, похідний балансовий звіт, ERM

* – розроблено автором

На підставі розпізнавальних ознак повноважень та економічної самостійності центрів відповідальності інтегрованих структур бізнесу (напрямок діяльності, тип економічної інтеграції, тип організаційної структури управління, розріз структурних одиниць за трьома рівнями управління) визначено типи центрів відповідальності стратегічного обліку об'єднаного бізнесу: на низовому – оперативному рівні (центри витрат, доходів для бізнес-процесів (операція, функція) та групи однорідних бізнес-процесів (цех, склад, різні функціональні підрозділи); на середньому – діловому (бізнес) рівні (центри витрат, доходів, прибутку для бізнес-одиниці (підприємство, відокремлений підрозділ) і групи бізнес-одиниць (внутрішнє об'єднання підприємств); на вищому – загальному (корпоративному, портфельному) рівні (центри витрат, прибутку, інвестицій для сукупності груп або групи бізнес-одиниць (зовнішнє об'єднання підприємств та їх груп).

У розділі 5 «Організація стратегічного обліку об'єднаного бізнесу» запропоновано порядок постановки та реструктуризації стратегічного обліку об'єднаного бізнесу; визначено процедури консолідації систем стратегічного обліку учасників інтегрованих структур бізнесу; розроблено загальний підхід до уніфікації та стандартизації стратегічного обліку об'єднаного бізнесу.

Постановка та реструктуризація стратегічного обліку об'єднаного бізнесу передбачає виокремлення таких етапів: підготовка до побудови системи стратегічного обліку об'єднаного бізнесу; розробка проекту системи стратегічного обліку об'єднаного бізнесу; оцінка розробленого проекту системи стратегічного обліку об'єднаного бізнесу (та повернення на попередній етап у разі негативного висновку про функціонування розробленої системи); впровадження розробленого

проекту системи стратегічного обліку об'єднаного бізнесу; моніторинг та оцінка роботи розробленої системи стратегічного обліку об'єднаного бізнесу (та повернення на етап розробки проекту системи стратегічного обліку об'єднаного бізнесу у випадку негативного висновку про функціонування розробленої системи). Впровадження наданих пропозицій у практику вітчизняних інтегрованих структур бізнесу дозволить суттєво полегшити процес імплементації стратегічного обліку та забезпечить раціональність його структури, що сприятиме виваженості й обґрунтованості стратегічних управлінських рішень керівництва.

Запропоновані процедури консолідації систем стратегічного обліку учасників інтегрованих структур бізнесу передбачають реалізацію такого порядку дій: підготовка до об'єднання систем; розробка проекту об'єднаної системи (об'єднання систем на умовах інтеграції, конвергенції, консолідації); оцінка проекту об'єднаної системи (та повернення на попередній етап у разі негативного висновку); впровадження об'єднаної системи; моніторинг та оцінка роботи об'єднаної системи (та повернення на етап розробки проекту системи стратегічного обліку об'єднаного бізнесу у випадку негативного висновку про функціонування системи). Пропозиції спрямовані на побудову раціональної й ефективної системи стратегічного обліку в інтегрованих структурах бізнесу, що дозволить останнім швидко адаптуватися до мінливих умов господарювання та зберегти свої конкурентні переваги у довгостроковій перспективі.

Базуючись на результатах вивчення й аналізу спеціалізованої літератури, стандартизацію стратегічного обліку визначено як процес розробки документів, що включають єдині правила організації та ведення стратегічного обліку. Відповідно, під терміном «стандарт стратегічного обліку» запропоновано розуміти зовнішній або корпоративний (внутрішній) документ, який містить єдині правила організації та ведення стратегічного обліку. З огляду на наведені визначення, а також результати дослідження стандартів стратегічного обліку, розроблених фахівцями Інституту бухгалтерів управлінського обліку (Institute of Management Accountants), доведено необхідність розробки таких його зовнішніх стандартів: «Стратегічний облік зовнішнього та внутрішнього середовища інтегрованої структури бізнесу», «Стратегічний облік структури портфеля бізнесів та їх конкурентної позиції», «Стратегічний облік продуктової лінійки та частки споживчого ринку», «Стратегічний облік вартості об'єднаного бізнесу», «Стратегічний облік бізнес-процесів об'єднаного бізнесу (операційних (постачання, виробництво, збут) та післяпродажного обслуговування)», «Стратегічний облік інновацій об'єднаного бізнесу», «Стратегічний облік грошових потоків об'єднаного бізнесу», «Стратегічний облік авансованого капіталу (матеріального, нематеріального, фінансового)», «Стратегічний облік персоналу в об'єднаному бізнесі», «Стратегічний облік системних бізнес-ризиків», «Стратегічний облік синергетичних ефектів об'єднаного бізнесу», «Первісна постановка стратегічного обліку в інтегрованій структурі бізнесу», «Порядок об'єднання систем стратегічного обліку підприємств, що поєднуються (інтегруються)». Використання запропонованого підходу сприятиме вирішенню поставлених перед бухгалтерами-управлінцями завдань у частині організації та ведення стратегічного обліку в інтегрованих структурах бізнесу.

Застосування на практиці розробленої структури системи загального (внутрішнього) нормативного регулювання стратегічного обліку об'єднаного бізнесу сприятиме спрощенню процесу прийняття стратегічних управлінських рішень і суттєво полегшить проходження учасниками інтегрованих структур бізнесу процесу сертифікації на відповідність як міжнародним стандартам якості, так і низці інших стандартів управління. Зокрема, до складу документів першого рівня даної системи рекомендовано відносити «Положення про систему управління інтегрованою структурою бізнесу», яке визначатиме конституційний і структурний зміст системи управління інтегрованими структурами бізнесу та формуватиме методологічну основу розробки загальних (внутрішніх) стандартів стратегічного обліку.

У складі документів другого рівня доцільно виділяти загальні (внутрішні) стандарти стратегічного обліку (зокрема такі, як «Організація стратегічного обліку», «Стратегічний облік авансованого капіталу», «Стратегічний облік бізнес-процесів», «Стратегічний облік грошових потоків», «Стратегічний облік персоналу», «Стратегічний облік зовнішнього та внутрішнього середовища інтегрованої структури бізнесу», «Стратегічний облік структури портфелю бізнесів та їх конкурентної позиції», «Стратегічний облік продуктової лінійки та частки споживчого ринку», «Стратегічний облік вартості бізнесу», «Стратегічний облік ефектів об'єднаного бізнесу», «Стратегічний облік системних бізнес-ризиків») із включенням до них положень зовнішніх стандартів, адаптованих до потреб інтегрованих структур бізнесу, які регламентуватимуть порядок організації та ведення стратегічного обліку. Серед структурних елементів, що в обов'язковому порядку мають бути включені до складу загальних (внутрішніх) стандартів зі стратегічного обліку, автором виділено наступні: титульна сторінка, нормативні посилання, терміни та визначення, зміст (за розділами), додатки, бібліографічні дані.

ВИСНОВКИ

У дисертації наведено теоретичне узагальнення та запропоновано нове вирішення наукової проблеми, що полягає у поглибленні теоретико-методологічних та розробці організаційно-методичних рекомендацій щодо побудови стратегічного обліку об'єднаного бізнесу. Основні науково-практичні результати дали змогу зробити такі висновки і пропозиції:

1. Дослідження процесу еволюції обліково-економічної думки через призму класифікації соціально-економічного розвитку людства Д. Белла дозволило встановити факт появи стратегічного обліку на етапі постіндустріального (інформаційного) суспільства як відповіді керівництва підприємств на проблему гіперконкуренції, характерними рисами якої є: багатоаспектність інтересів сторін, що конкурують, динамізм, агресивність і непередбачуваність розвитку ситуації. На першому етапі свого існування (1984–1990 роки) він був спрямований на управління ресурсами підприємства з метою нарощення обсягу прибутку через зниження витрат. Починаючи з 1991 року та по теперішній час застосування його інструментів спрямоване на створення додаткової вартості в процесі ефективного використання

ресурсів підприємства. Водночас, відбувається поступове формування ризик-орієнтованого підходу до стратегічного обліку.

2. Дослідження взаємозв'язку функцій стратегічного управління із основними етапами стратегічного управління об'єднаним бізнесом, вивчення взаємозв'язку функцій у системі стратегічного управління об'єднаним бізнесом, а також установлення зв'язку фінансового й управлінського обліку з функціями системи стратегічного управління – «планування», «аналіз», «організація», «регулювання» та «контроль» – засвідчило ключову роль інформації, що продукується системою стратегічного обліку, у процесі прийняття управлінських рішень стратегічного характеру. Це сприяло розкриттю особливостей теоретико-методологічних та організаційно-методичних підходів до його побудови (а саме як стратегічного обліку загалом, так і стратегічного обліку об'єднаного бізнесу зокрема).

3. При уточненні термінологічного апарату стратегічний облік визначено процесом ідентифікації, вимірювання, накопичення, аналізу, підготовки, інтерпретації та надання економічної інформації фінансового та нефінансового характеру внутрішнім і зовнішнім користувачам щодо формування та досягнення поставлених цілей (стратегічних та оперативних), спрямованих на перевищення рівня результативності діяльності суб'єкта господарювання над рівнем конкурентів протягом тривалого часу. Розроблені концептуальні основи побудови стратегічного обліку об'єднаного бізнесу з позиції теорії систем дозволили виявити особливості функціонування цієї системи, які слід враховувати в процесі моделювання й організації стратегічного обліку об'єднаного бізнесу.

4. Для поглиблення розуміння змісту стратегічного обліку об'єднаного бізнесу виокремлено: загальнонаукові методи (аналіз, синтез, конкретизація); власні методи (економічного аналізу, математичні, статистичні, економетричні, евристичні, теорії прийняття рішень, регламентування, балансовий, нормативний, калькулювання, виявлення відхилень, документування, система центрів відповідальності, рахунки управлінського обліку, запису (облікові реєстри) та представлення інформації (стратегічна звітність)); інструменти (зведений бюджет (master budget), АВ-бюджетування, системи ключових показників, SWOT-аналіз, PEST-аналіз, SNW-аналіз, DEA-аналіз, аналіз п'яти сил Портера, матрицю BCG (Boston Consulting Group), модель економічної доданої вартості (EVA), похідний балансовий звіт, калькуляційні системи (на основі повного життєвого циклу, якості, ланцюга цінностей, «точно в строк», АВ-костинг, кайзен-костинг і таргет-костинг)); процедури (оцінка внутрішніх бізнес-процесів інтегрованих структур бізнесу та їх зовнішніх наслідків; оцінка зовнішніх факторів та явищ, що впливають на учасників інтегрованих структур бізнесу; бюджетування; розрахунок собівартості; оцінка можливого впливу обраної стратегії на вартість інтегрованих структур бізнесу, авансований капітал, грошовий потік та інші показники щодо досягнення стратегічних цілей; узагальнення інформації у різних формах стратегічної звітності за відповідними показниками вартісної (грошової) і невартісної (негрошової) оцінки і їх постійний моніторинг) стратегічного обліку об'єднаного бізнесу та визначено їх взаємозв'язок, що сприяло більш глибокому розумінню змісту зазначених категорій.

5. Методологічний інструментарій стратегічного обліку доповнено через включення до його складу диверсифікаційного похідного балансового звіту, який уможливить управління товарною стратегією об'єданого бізнесу, а також застосування процедури послідовного узагальнення отриманої інформації у різних формах стратегічної звітності об'єданого бізнесу залежно від ієрархічних рівнів управління (оперативний, діловий (бізнес), загальний (корпоративний, портфельний)) інтегрованими структурами бізнесу на прикладі формування звіту про грошові потоки з метою фінансового забезпечення реалізації обраної стратегії.

6. При використанні вітчизняними суб'єктами господарюваннями збалансованої системи показників (Balanced Scorecard, BSC) обґрунтовано доцільність поділу її традиційної перспективи (складової) «Внутрішні бізнес-процеси» на дві перспективи (складові): «Основні внутрішні бізнес-процеси» та «Функціональні (обслуговуючі) внутрішні бізнес-процеси». Це забезпечить вплив керівництва як на створення доданої вартості бізнесу, так і на оцінювання ефективності всіх інших бізнес-процесів і визначення їх вкладу у реалізацію обраної стратегії розвитку за кожним учасником інтегрованих структур бізнесу та загалом за об'єднаним бізнесом. Адаптацію даної системи показників до потреб стратегічного управління інтегрованих структур бізнесу запропоновано здійснювати доповненням традиційних перспектив збалансованої системи показників (Balanced Scorecard, BSC) аспектом (напрямок) «Ефект синергії» з відповідним набором ключових показників (індикаторів), що дає змогу диференціювати даний ефект залежно від впливу на ці перспективи з метою отримання інформації про синергетичні переваги від їх економічної інтеграції.

7. Досягненню стратегічної стійкості кожного учасника інтегрованих структур бізнесу в умовах невизначеності та ризику сприятиме використання запропонованого комплексу інструментів ризик-менеджменту (Enterprise Risk Management, ERM) та інструментів збалансованої системи показників (Balanced Scorecard, BSC) як технології стратегічного обліку, що передбачає їх сумісне застосування у процесі обліково-аналітичного забезпечення управління реалізацією обраної стратегії, через включення індикаторів ризику до кожної перспективи збалансованої системи показників (Balanced Scorecard, BSC), розгляд ризиків у взаємозв'язку зі стратегічними цілями та завданнями інтегрованих структур бізнесу, а також урахування факторів ризику зовнішнього та внутрішнього середовища, які диференційно впливають на всі перспективи збалансованої системи показників (Balanced Scorecard, BSC).

8. Для досягнення синергетичного ефекту від спільного (інтегрованого) використання інструментів стратегічного обліку доведено доцільність застосування у практиці вітчизняних інтегрованих структур бізнесу з різними організаційно-правовими формами об'єдань підприємств низки методичних моделей (зокрема таких, як ABC + DEA, BSC + DEA, BSC + DEA+ BCG, EVA + DEA, EVA + BSC + DEA, BSC + ABC + DEA, EVA + таргет-костинг + DEA, ABC + EVA + DEA), що дозволяють ухвалювати виважені стратегічні управлінські рішення, спрямовані на зміцнення конкурентної позиції інтегрованих структур бізнесу на різних сегментах споживчого ринку у майбутньому.

9. Поняття «стратегічна звітність» визначається як комплекс показників фінансового та нефінансового характеру, які розраховані і представлені за інформацією стратегічного обліку у формалізованих звітах для задоволення інформаційних потреб внутрішніх користувачів (менеджерів, власників, працівників) та інших зовнішніх стейкхолдерів (інвесторів, партнерів, постачальників, регуляторів, представників органів влади та місцевого самоврядування) щодо оцінки результатів діяльності суб'єкта господарювання за звітний період через призму обраних і реалізованих ним стратегій у коротко-, середньо- і довгостроковій перспективі. Зазначене дало змогу виокремити такі завдання стратегічної звітності: забезпечення інформацією процедур стратегічного аналізу зовнішнього та внутрішнього середовища інтегрованих структур бізнесу для формулювання на підставі його результатів місії діяльності даних суб'єктів господарювання та постановки відповідних стратегічних цілей; продукування необхідної інформації для розробки стратегії інтегрованих структур бізнесу та здійснення процесу її реалізації; інформаційне забезпечення контролю за досягненням стратегічних цілей інтегрованих структур бізнесу, повнотою реалізації стратегії й їх регулювання (за необхідності); інформаційне забезпечення потреб зовнішніх стейкхолдерів щодо бізнесу суб'єктів господарювання та про його розвиток, окремі результати діяльності та позиції щодо соціально-економічної відповідальності бізнесу.

10. Виокремлено характерні риси стратегічної інформації за наступних ситуацій на ринку, в умовах яких функціонують учасники інтегрованих структур бізнесу: чиста монополія (внутрішня інформація, яка має кількісний характер); олігополія (як зовнішня, так і внутрішня кількісна й якісна інформація); монополістична або чиста конкуренція (зовнішня інформація якісного характеру). Їх урахування дозволить підвищити інформативність відповідних форм стратегічної звітності об'єднаного бізнесу для відповідних стейкхолдерів і забезпечить досягнення поставлених перед ними завдань. Ураховуючи інформаційну спрямованість стратегічної звітності, виокремлено її групи, використання яких дозволить відповідним стейкхолдерам отримувати необхідну інформацію для прийняття обґрунтованих і виважених рішень на своєму рівні: публічна (відкрита) стратегічна звітність для користувачів, які не мають права брати участь у стратегічному управлінні інтегрованими структурами бізнесу; основна та додаткова конфіденційна стратегічна звітність для користувачів, які мають право брати участь у стратегічному управлінні інтегрованими структурами бізнесу.

11. Обґрунтовано доцільність запровадження форми «Стратегічний звіт об'єднаного бізнесу» у практику вітчизняних інтегрованих структур бізнесу з різними організаційно-правовими формами об'єднань підприємств. За основу виокремлення розділів стратегічного звіту об'єднаного бізнесу встановлені критерії суттєвості інформації та ціннісного цілепокладання різних типів стейкхолдерів (інвестори, кредитори, клієнти (споживачі), посередники у збуті продукції (агенти, дистриб'ютори, ритейлери), працівники, які не належать до топ-менеджменту, суспільство), що сприятиме доведенню потрібної їм інформації у максимально зрозумілій формі.

12. Інформативність основних форм конфіденційної стратегічної звітності розширено через виокремлення відповідних розділів та їх елементів, імплементація яких у практику вітчизняних інтегрованих структур бізнесу з різними організаційно-правовими формами об'єднань підприємств дозволить топ-менеджменту здійснювати оцінку впливу розробленої стратегії на фінансовий, матеріальний і нематеріальний капітал; на розмір доходу та розмір й ефективність витрат; прибутковість і можливість генерувати грошові кошти у розрізі бізнес-процесів на рівні інтегрованих структур бізнесу й їх учасників. Ураховуючи неможливість виокремлення типових за змістом і структурою елементів розділів додаткових форм конфіденційної стратегічної звітності, автором виокремлено низку відомостей, які складають контекстну інформацію (загальний огляд) зазначених форм стратегічних звітів, що дозволять не тільки оцінити вплив розробленої стратегії на різні аспекти об'єданого бізнесу й обрати найкращий варіант стратегічного управління, але й контролювати повноту реалізації останньої та здійснювати регулювання поставлених стратегічних цілей (за необхідності).

13. Референтна (типова) модель організації стратегічного обліку об'єданого бізнесу інтеграційного типу за її видами (інтегративна, консолідована, конвергована) розроблена з урахуванням специфічних рис, притаманних інтегрованим структурам бізнесу (тип економічної інтеграції, тип організаційної структури, тип управління, рівні запровадження стратегії, форми економічної самостійності учасників, тип повноважень головного керуючого центру), та покладена в основу побудови блоків загальної й індивідуальних (авансованого капіталу, витрат і грошових потоків) організаційно-методичних моделей стратегічного обліку об'єданого бізнесу за процесно-орієнтованого та функціонально-орієнтованого управління інтегрованими структурами бізнесу. Як агрегати, які визначають структуру організаційно-методичної моделі стратегічного обліку, виокремлено: вид економічної інтеграції; типи організаційної структури; типи управління; типи повноважень керуючого центру; концепції управління бізнес-процесами; інструменти стратегічного обліку; принципи представлення інформації; форми стратегічної звітності; користувачів інформації, що забезпечить раціональність системи стратегічного обліку й її адекватність інформаційним потребам стратегічного управління інтегрованими структурою бізнесу.

14. На основі розпізнавальних ознак повноважень та економічної самостійності центрів відповідальності інтегрованих структур бізнесу (напрямок діяльності, тип економічної інтеграції, тип організаційної структури управління, розріз структурних одиниць за трьома рівнями управління) визначено типи центрів відповідальності стратегічного обліку об'єданого бізнесу: на низовому – оперативному рівні (центри витрат, доходів для бізнес-процесів (операція, функція) та групи однорідних бізнес-процесів (цех, склад, різні функціональні підрозділи); на середньому – діловому (бізнес) рівні (центри витрат, доходів, прибутку для бізнес-одиниці (підприємство, відокремлений підрозділ) і групи бізнес-одиниць (внутрішнє об'єднання підприємств); на вищому – загальному (корпоративному, портфельному) рівні (центри витрат, прибутку, інвестицій для сукупності груп або групи бізнес-одиниць (зовнішнє об'єднання підприємств та їх груп).

15. За для організації стратегічного обліку об'єднаного бізнесу при описі порядку постановки і реструктуризації стратегічного обліку в інтегрованих структурах бізнесу виокремлено його етапи (за відсутності систем стратегічного обліку в усіх їх учасників), що спрощує процес його імплементації та забезпечує раціональність його структури й її адекватність інформаційним потребам стратегічного управління інтегрованими структурами бізнесу.

16. Запропоновані процедури консолідації систем стратегічного обліку окремих бізнес-одиниць у разі їх об'єднання в одне підприємницьке утворення, спрямовані на побудову раціональної й ефективної системи стратегічного обліку об'єднаного бізнесу, що дозволяє інтегрованим структурам бізнесу швидко адаптуватися до змінюваних умов господарювання та зберегти свої конкурентні переваги у середньостроковій і довгостроковій перспективі. Також розроблено загальні підходи до уніфікації та стандартизації стратегічного обліку, через обґрунтування переліку зовнішніх стандартів стратегічного обліку (які потребують розробки), що дозволяє спростити процес ухвалення стратегічних управлінських рішень, а також надання пропозицій у частині структури системи загального (внутрішнього) нормативного регулювання стратегічного обліку об'єднаного бізнесу, що суттєво спрощує проходження процесу сертифікації на відповідність низці стандартів управління.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Монографія, навчальний посібник:

1. Криштопа І. І. Стратегічний облік об'єднаного бізнесу: методологія, моделювання, організація [монографія] / І. І. Криштопа. – Кривий Ріг : Видавець ФОП Чернявський Д. О., 2016. – 464 с. (15,9 д.а.).

2. Управлінський облік: теорія та практика : навчально-практичний посібник / В. П. Шило, С. Б. Ільїна, В. А. Шепелюк, І. І. Криштопа. – К. : Кондор, 2012 р. – 303 с. (24,54 д.а., особисто автора – 2,7 д.а., розділ 1 «Мета, зміст і організація управлінського обліку»).

У наукових фахових виданнях:

3. Криштопа І. І. Стратегічний облік як перспективний напрям розвитку бухгалтерського обліку / І. І. Криштопа // Економічні науки. Серія : облік і фінанси ; збірник наукових праць. Луцький національний технічний університет. – 2011. – № 8 (29). – Ч. 3. – С. 145–152 (0,5 д.а.).

4. Криштопа І. І. Еволюція управлінського обліку / І. І. Криштопа // Культура народів Причорномор'я. – 2012. – № 234. – С. 65–67 (0,3 д.а.).

5. Криштопа І. І. Бухгалтерський облік в системі стратегічного управління підприємством / І. І. Криштопа // Економічні науки. Серія : економіка та менеджмент; збірник наукових праць. Луцький національний технічний університет. – 2012. – № 9 (34). – Ч. 2. – С. 223–231 (0,3 д.а.).

6. Криштопа І. І. Ретроспективний аналіз виникнення та розвитку стратегічного обліку / І. І. Криштопа // Науковий вісник. Одеський державний економічний університет. – 2012. – № 12 (164). – С. 103–111 (0,5 д.а.).

7. Криштопа І. І. Сутність стратегічного управління в сучасних умовах господарювання / І. І. Криштопа // Науковий вісник. Одеський державний економічний університет. – 2012. – № 24 (176). – С. 64–72 (0,4 д.а.).

8. Криштопа І. І. Похідні балансові звіти як інструмент стратегічного обліку / І. І. Криштопа // Культура народів Причорномор'я. – 2013. – № 256. – С. 96–99 (0,4 д.а.).

9. Kryshypa I. I. Systematization of elements of the strategic accounting method / I. I. Kryshypa // Незалежний аудитор. – 2013. – № 4 (II). – С. 34–38 (0,5 д.а.).

10. Криштопа І. І. Інструменти та процедури стратегічного обліку: проблемні питання та напрямки їх вирішення / І. І. Криштопа // Науковий вісник. Одеський державний економічний університет. – 2013. – № 12 (191). – С. 100–108 (0,4 д.а.).

11. Криштопа І. І. Побудова збалансованої системи показників на промислових підприємствах України / І. І. Криштопа // Економічні науки. Серія : облік і фінанси ; збірник наукових праць / Луцький національний технічний університет. – 2013. – № 10 (37). – Ч. 1. – С. 281–288 (0,3 д.а.).

12. Криштопа І. І. Модель стратегічного обліку грошових потоків промислового підприємства / І. І. Криштопа // Науковий вісник. Одеський державний економічний університет. – 2014. – № 6 (214). – С. 74–83 (0,5 д.а.).

13. Криштопа І. І. Обліково-інформаційне забезпечення стратегічного управління капіталом промислового підприємства / І. І. Криштопа // Вісник ОНУ імені І. І. Мечникова. Серія : економіка. – 2014. – Т. 19. – В. 3. – С. 158–161 (0,5 д.а.).

14. Криштопа І. І. Обліково-інформаційне забезпечення стратегічного управління витратами промислового підприємства / І. І. Криштопа // Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія : економічні науки. – 2014. – В. 7. – Ч. 5. – С. 128–130 (0,3 д.а.).

У наукових фахових виданнях України, які включені до міжнародних наукометричних баз:

15. Криштопа І. І. АВ-костинг як інструмент стратегічного обліку / І. І. Криштопа // Вісник Чернігівського державного технологічного університету. Серія : економічні науки (eLIBRARY.RU). – 2013. – № 3 (68). – С. 47–51 (0,4 д.а.).

16. Криштопа І. І. Стратегічна звітність в управлінні грошовими потоками промислового підприємства / І. І. Криштопа // Вісник Чернігівського державного технологічного університету. Серія : економічні науки (eLIBRARY.RU). – 2014. – № 2 (74). – С. 219–222 (0,4 д.а.).

17. Kryshypa I. I. Achievement of synergy effect from the integrated usage of instruments of strategic accounting on the example of AB-costing / I. I. Kryshypa // Актуальні проблеми економіки (SciVerse Scopus, Index Copernicus, EBSCOhost, Ulrich's Periodicals Directory, EconLit, Cabell's Directories, ABI/Inform by ProQuest). – 2014. – № 5 (155). – С. 466–469 (0,3 д.а.).

18. Kryshypa I. I. Strategic accounting organization at industrial enterprises / I. I. Kryshypa // Актуальні проблеми економіки (SciVerse Scopus, Index Copernicus, EBSCOhost, Ulrich's Periodicals Directory, EconLit, Cabell's Directories, ABI/Inform by ProQuest). – 2014. – № 6 (156). – С. 397–402 (0,5 д.а.).

19. Kryshptopa I. I. Strategic reporting of industrial enterprises: concept, composition, structure / I. I. Kryshptopa // Актуальні проблеми економіки (SciVerse Scopus, Index Copernicus, EBSCOhost, Ulrich's Periodicals Directory, EconLit, Cabell's Directories, ABI/Inform by ProQuest). – 2014. – № 7 (157). – С. 449–453 (0,5 д.а.).

20. Kryshptopa I. I. External and internal standardization of strategic accounting at industrial enterprises / I. I. Kryshptopa // Актуальні проблеми економіки (SciVerse Scopus, Index Copernicus, EBSCOhost, Ulrich's Periodicals Directory, EconLit, Cabell's Directories, ABI/Inform by ProQuest). – 2014. – № 8 (158). – С. 380–384 (0,5 д.а.).

21. Криштопа І. І. Модель стратегічного обліку матеріального, нематеріального та фінансового капіталу / І. І. Криштопа // Незалежний аудитор (EBSCO). – 2014. – № 8 (II). – С. 42–46 (0,4 д.а.).

22. Kryshptopa I. I. Model of the strategic accounting of costs of the industrial enterprise / I. I. Kryshptopa // Незалежний аудитор (EBSCO). – 2014. – № 9 (III). – С. 59–63 (0,5 д.а.).

23. Shaikan A.V. Development of accounting under conditions of increasing globalization processes / A. V. Shaikan, I. I. Kryshptopa // Незалежний аудитор (EBSCO). – 2014. – № 10 (IV). – С. 51–55 (0,6 д.а., особисто автора – 0,3 д.а., рекомендації в частині періодизації етапів бухгалтерського обліку).

24. Криштопа І. І. Стратегічний облік грошових потоків промислового підприємства в умовах процесно-орієнтованого управління / І. І. Криштопа // Науковий вісник. Одеський державний економічний університет (ПІНЦ). – 2014. – № 10 (218). – С. 86–93 (0,3 д.а.).

25. Kryshptopa I. I. Methodical approaches to modelling of the strategic accounting of consolidated business / I. I. Kryshptopa // Independent auditor (EBSCO, GOOGLE Scholar, SIS). – 2016. – № 15 (I). – С. 62–68 (0,9 д.а.).

В інших наукових виданнях:

26. Kryshptopa I. I. The Use of Balanced Scorecard In Amalgamated Business / I.I. Kryshptopa // Globalne aspekty Ekonomii Światowej i Stosunków Międzynarodowych w warunkach niestabilności gospodarczej: monografia Międzynarodowej Konferencji Naukowo Praktycznej, Częstochowa, Akademia Polonijna, 2016. – С. 717–723.

27. Криштопа І. І. Стратегічний облік в системі управління підприємством / І. І. Криштопа // Майбутнє – аудит : матеріали Міжнародної науково-практичної конференції ; тези доповідей (м. Кривий Ріг, 9 грудня 2011 р.). – Кривий Ріг, 2011. – С. 92–94 (0,1 д.а.).

28. Криштопа І. І. Еволюція стратегічного обліку / І. І. Криштопа // Розвиток фінансового менеджменту та реформування фінансової системи в умовах хаотично структурованої економіки : II Міжнародна науково-практична конференція молодих вчених і студентів ; тези доповідей (м. Дніпропетровськ, 28 березня 2012 р.). – Дніпропетровськ, 2012. – С. 81–83 (0,1 д.а.).

29. Криштопа І. І. Етапи розвитку управлінського обліку / І. І. Криштопа // Розвиток бухгалтерського обліку, контролю та аналізу у сучасних концепціях управління : матеріали II Міжнародної науково-практичної конференції ; тези доповідей (м. Судак, 1–3 червня 2012 р.). – Судак, 2012. – С. 150–151 (0,1 д.а.).

30. Криштопа І. І. Систематизація елементів методу стратегічного обліку / І. І. Криштопа // Стан та перспективи розвитку бухгалтерського обліку в Україні : матеріали Всеукраїнської науково-практичної конференції молодих вчених, аспірантів та студентів ; тези доповідей (м. Ірпінь, 28 лютого 2013 р.). – Ірпінь, 2013. – С. 124–126 (0,1 д.а.).

31. Криштопа І. І. Інтегроване використання АВ-костингу, EVA-аналізу та ДЕА-аналізу з метою досягнення ефекту синергії / І. І. Криштопа // Бухгалтерський облік, аналіз і аудит: сучасний стан, проблеми та перспективи розвитку : Всеукраїнська науково-практична конференція ; тези доповідей (м. Чернігів, 25–26 жовтня 2013 р.). – Чернігів, 2013. – С. 72–74 (0,2 д.а.).

32. Криштопа І. І. Структурування процедур та інструментів стратегічного обліку / І. І. Криштопа // Сучасні кризові явища в економіці і проблеми облікового, контрольного і аналітичного забезпечення управління підприємством : матеріали V Міжнародної науково-практичної конференції ; тези доповідей (м. Луцьк, 27 червня 2013 р.). – Луцьк, 2013. – С. 86–87 (0,1 д.а.).

33. Криштопа І. І. Інструменти стратегічного обліку / І. І. Криштопа // 20-річчя аудиту: досягнення, проблеми та перспективи розвитку : Міжнародна науково-практична конференція ; тези доповідей (м. Сімферополь, 19–20 квітня 2013 р.). – Сімферополь, 2013. – С. 283–285 (0,1 д.а.).

34. Криштопа І. І. Збалансована система показників у системі стратегічного обліку / І. І. Криштопа // Майбутнє – аудит : матеріали Міжнародної науково-практичної конференції ; тези доповідей (м. Кривий Ріг, 27 листопада 2013 р.). – Кривий Ріг, 2013. – С. 89–90 (0,1 д.а.).

35. Криштопа І. І. Методика складання стратегічного похідного балансового звіту: проблемні питання та напрямки їх вирішення / І. І. Криштопа // Сучасні проблеми і перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки : матеріали V Міжнародної науково-практичної конференції молодих науковців, аспірантів, здобувачів і студентів ; тези доповідей (м. Луцьк, 7 грудня 2013 р.). – Луцьк, 2013. – С. 133–135 (0,1 д.а.).

36. Криштопа І. І. Порядок організації стратегічного обліку на промислових підприємствах / І. І. Криштопа // Актуальні проблеми фінансово-господарського контролю та його ресурсного забезпечення в умовах глобалізації : Всеукраїнська науково-практична конференція ; тези виступів (м. Кривий Ріг, 11 квітня 2014 р.). – Кривий Ріг, 2014. – С. 123–124 (0,1 д.а.).

37. Криштопа І. І. Внутрішня стандартизація стратегічного обліку / І. І. Криштопа // Теорія і практика бухгалтерського обліку, аналізу й аудиту: стан, проблеми та перспективи розвитку : матеріали VII Міжнародної науково-практичної конференції ; тези доповідей (м. Львів, 16–17 травня 2014 р.). – Львів, 2014. – С. 33–36 (0,2 д.а.).

38. Криштопа І. І. Структура та склад стратегічної звітності / І. І. Криштопа // Стан та перспективи розвитку бухгалтерського обліку в Україні : матеріали II Всеукраїнської науково-практичної конференції молодих науковців, аспірантів та студентів ; тези доповідей (м. Ірпінь, 12 березня 2014 р.). – Ірпінь, 2014. – С. 271–274 (0,1 д.а.).

39. Криштопа І. І. Зовнішня стандартизація стратегічного обліку / І. І. Криштопа // Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні : матеріали III Міжнародної науково-практичної конференції ; тези доповідей (м. Тернопіль, 10–11 жовтня 2014 р.). – Тернопіль, 2014. – С. 73–75 (0,1 д.а.).

40. Криштопа І. І. Побудова моделі стратегічного обліку капіталу промислового підприємства / І. І. Криштопа // Виробничо-експортний потенціал національної економіки : матеріали доповідей Міжнародної науково-практичної конференції (м. Ужгород, 3–4 жовтня 2014 р.). – Ужгород, 2014. – С. 188–190 (0,2 д.а.).

41. Криштопа І. І. Побудова моделі стратегічного обліку витрат промислового підприємства / І. І. Криштопа // Національні моделі економічних систем: формування, управління, трансформації : матеріали Міжнародної науково-практичної конференції; тези доповідей (м. Херсон, 10–11 жовтня 2014 р.). – Херсон, 2014. – С. 67–69 (0,2 д.а.).

42. Криштопа І. І. Формування звітності для цілей стратегічного управління капіталом промислового підприємства / І. І. Криштопа // Обліково-аналітичне забезпечення системи менеджменту підприємства : II Міжнародна науково-практична конференція ; тези доповідей (м. Львів, 24–25 жовтня 2014 р.). – Львів, 2014. – С. 113–114 (0,1 д.а.).

43. Криштопа І. І. Облікове забезпечення стратегічного управління витратами промислового підприємства / І. І. Криштопа // Майбутнє – аудит : матеріали Міжнародної науково-практичної конференції ; тези доповідей (м. Кривий Ріг, 29 листопада 2014 р.). – Кривий Ріг, 2014. – С. 59–60 (0,1 д.а.).

44. Криштопа І. І. Облікове забезпечення стратегічного управління грошовими потоками промислового підприємства / І. І. Криштопа // Сучасні проблеми і перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки : VI Міжнародна науково-практична конференція ; тези доповідей (м. Луцьк, 6 грудня 2014 р.). – Луцьк, 2014. – С. 83–84 (0,1 д.а.).

45. Криштопа І. І. Моделювання стратегічного обліку грошових потоків промислового підприємства / І. І. Криштопа // Бухгалтерський облік, аналіз і аудит: сучасний стан, проблеми та перспективи розвитку : II Всеукраїнська науково-практична конференція ; тези доповідей (м. Чернігів, 21 листопада 2014 р.). – Чернігів, 2014. – С. 151–153 (0,2 д.а.).

46. Криштопа І. І. Інструменти стратегічного обліку в умовах процесно-орієнтованого управління / І. І. Криштопа // Актуальні проблеми модернізації економіки та фінансової системи України : матеріали Міжнародної науково-практичної конференції ; тези доповідей (м. Черкаси, 28–29 листопада 2014 р.). – Черкаси, 2014. – С. 285–287 (0,1 д.а.).

47. Криштопа І. І. Стратегічне управління як механізм забезпечення ефективного розвитку промислового підприємства / І. І. Криштопа // Проблеми та розвиток економічних систем в умовах глобальної нестабільності : матеріали Всеукраїнської науково-практичної конференції за міжнародною участю ; тези доповідей (м. Миколаїв, 28–29 листопада 2014 р.). – Миколаїв, 2014. – С. 60–63 (0,2 д.а.).

48. Криштопа І. І. АВ-костинг в системі стратегічного управління промисловим підприємством / І. І. Криштопа // Стан та перспективи розвитку бухгалтерського обліку в Україні : матеріали III Всеукраїнської науково-практичної конференції молодих вчених, аспірантів та студентів ; тези доповідей (м. Ірпінь, 25 лютого 2015 р.). – Ірпінь, 2015. – С. 254–256 (0,1 д.а.).

49. Kryshypa I. I. Theoretical concept of modelling of the strategic accounting of the amalgamated business [Електронний ресурс] / І. І. Kryshypa // Сталий розвиток промисловості та суспільства : Міжнародна науково-технічна конференція ; тези доповідей (м. Кривий Ріг, 20–22 травня 2015 р.). – Режим доступу : http://ktu.edu.ua/uploads/files/konferentsyi/2015/Tom1_tezu260515.pdf (0,1 д.а.).

50. Kryshypa I. I. Amalgamation of systems of the strategic accounting in mergers and acquisitions / І. І. Kryshypa // Розвиток національної економіки: теорія і практика : матеріали Міжнародної науково-практичної конференції ; тези доповідей (м. Івано-Франківськ, 3–4 квітня 2015 р.). – Івано-Франківськ, 2015. – С. 263–264 (0,2 д.а.).

АНОТАЦІЯ

Криштопа І. І. Побудова стратегічного обліку об'єднаного бізнесу. – Рукопис.

Дисертація на здобуття наукового ступеня доктора економічних наук за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності) – ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана», Київ, 2016.

Дисертація присвячена вирішенню наукової проблеми розробки теоретико-методологічних та організаційно-методичних положень концепції стратегічного обліку як цілісної системи, що забезпечує ефективність реалізації учасниками інтегрованих структур бізнесу обраних стратегій розвитку. Зокрема, за результатами проведеного дослідження науково обґрунтовано концептуальні основи стратегічного обліку об'єднаного бізнесу з позиції теорії систем; удосконалено технології використання основних інструментів стратегічного обліку в процесі стратегічного управління інтегрованими структурами бізнесу; обґрунтовано методичні моделі досягнення ефекту синергії від спільного використання інструментів стратегічного обліку об'єднаного бізнесу; запропоновано механізми формування обліково-аналітичного забезпечення стратегічного управління інтегрованими структурами бізнесу; розроблено референтну (типову) модель організації стратегічного обліку об'єднаного бізнесу, на основі якої побудовано загальну та індивідуальні (авансованого капіталу, витрат, грошових потоків) організаційно-методичні моделі за процесно-орієнтованого та функціонально-орієнтованого управління інтегрованими структурами бізнесу; створено підхід до порядку постановки та реструктуризації стратегічного обліку об'єднаного бізнесу.

Ключові слова: стратегічний облік, інтегрована структура бізнесу, об'єднаний бізнес, ризик-орієнтований підхід, стратегічне управління, моделювання, організація, модель, обліково-аналітичне забезпечення.

АННОТАЦИЯ

Криштопа И. И. Построение стратегического учета объединенного бизнеса. – Рукопись.

Диссертация на соискание ученой степени доктора экономических наук по специальности 08.00.09 – бухгалтерский учет, анализ и аудит (по видам экономической деятельности) – ГВУЗ «Киевский национальный экономический университет имени Вадима Гетьмана», Киев, 2016.

Диссертация посвящена решению научной проблемы разработки теоретико-методологических и организационно-методических положений концепции стратегического учета как целостной системы, которая обеспечивает эффективность реализации участниками интегрированных структур бизнеса выбранных стратегий развития. В результате исследования теоретических основ стратегического учета объединенного бизнеса в работе уточнен терминологический аппарат (стратегический учет, метод, инструмент, процедура стратегического учета, стратегическая отчетность). В частности, обосновано понятие «стратегический учет» как процесс идентификации, измерения, накопления, анализа, подготовки, интерпретации и представления экономической информации финансового и нефинансового характера внутренним и внешним пользователям в части формирования и достижения поставленных целей (стратегических и оперативных), которые ведут к долгосрочному превышению уровня результативности деятельности субъекта хозяйствования над уровнем конкурентов. Также определено его место в системе стратегического управления интегрированными структурами бизнеса и разработаны концептуальные основы стратегического учета объединенного бизнеса с позиции теории систем.

Усовершенствован методологический инструментарий стратегического учета путем обоснования целесообразности включения в состав последнего диверсифицированного производного балансового отчета, который позволит руководству объединенного бизнеса управлять товарной стратегией, а также инструмента стратегического учета денежных потоков объединенного бизнеса в условиях процессно-ориентированной системы стратегического управления, что позволит дать оценку денежному потоку по каждому участнику и в целом по интегрированной структуре бизнеса с позиции возможности реализации стратегии, которая была выбрана руководством.

Произведена адаптация сбалансированной системы показателей к нуждам стратегического управления интегрированными структурами бизнеса, путем дополнения традиционных перспектив данного инструмента стратегического учета аспектом (направлением) «Эффект синергии» с соответствующим набором ключевых показателей (индикаторов), что дает возможность дифференцировать данный эффект в зависимости от влияния на эти перспективы с целью получения информации о синергетических преимуществах их экономической интеграции.

Предложен к использованию комплекс инструментов риск-менеджмента и сбалансированной системы показателей в качестве технологии стратегического учета, которая предполагает их совместное применение в процессе учетно-

аналитического обеспечения управления реализацией выбранных стратегий, путем включения индикаторов риска в каждую перспективу сбалансированной системы показателей, рассмотрения рисков во взаимосвязи со стратегическими целями интегрированной структуры бизнеса, а также учет факторов риска внешней и внутренней среды, которые дифференциально влияют на все перспективы сбалансированной системы показателей, что будет способствовать достижению стратегической стойкости каждого участника интегрированной структуры бизнеса путем учета всех аспектов управления рисками.

Обоснованы методические модели достижения эффекта синергии от совместного (интегрированного) использования инструментов стратегического учета объединенного бизнеса, путем обоснования целесообразности использования в практике отечественных объединений предприятий, которые экономически организованы в интегрированные структуры бизнеса, ряда моделей совместного (интегрированного) использования инструментов стратегического учета объединенного бизнеса, которые позволяют принимать взвешенные стратегические управленческие решения, направленные на улучшение конкурентной позиции интегрированной структуры бизнеса в разных сегментах потребительского рынка в будущем.

Предложены механизмы формирования публичного и конфиденциального учетно-аналитического обеспечения стратегического управления интегрированными структурами бизнеса, что позволит доводить до соответствующих стейкхолдеров информацию в максимально удобной и понятной для них форме.

Разработана референтная (типовая) модель организации стратегического учета объединенного бизнеса интеграционного типа по ее видам (интегративная, консолидированная, конвергированная), которая легла в основу построения блоков любой теоретико-методической модели стратегического учета, агрегатами которой являются: вид экономической интеграции; типы организационной структуры; типы управления и типы полномочий руководящего центра; концепции управления бизнес-процессами; инструменты стратегического учета; принципы представления информации; формы стратегической отчетности; пользователи информации. На основе этого подхода построены индивидуальные модели стратегического учета авансированного капитала, затрат и денежных потоков.

Предложены подходы к постановке и реструктуризации стратегического учета объединенного бизнеса в интегрированной структуре бизнеса (в случае отсутствия систем стратегического учета у всех её участников) и к консолидации систем стратегического учета отдельных бизнес-единиц в случае их объединения в одно предпринимательское образование, что позволит построить рациональную и эффективную систему стратегического учета объединенного бизнеса и даст возможность интегрированной структуре бизнеса быстро адаптироваться к изменчивым условиям хозяйствования и сохранить свои конкурентные преимущества в среднесрочной и долгосрочной перспективе.

Ключевые слова: стратегический учет, интегрированная структура бизнеса, объединенный бизнес, риск-ориентированный подход, стратегическое управление, моделирование, организация, модель, учетно-аналитическое обеспечение.

ABSTRACT**Kryshtopa I.I. The Development of the Strategic Accounting for the Amalgamated Business. – Manuscript.**

The thesis for the obtaining of the scientific degree of the doctor of economic sciences on the specialty 08.00.09 – Accounting, Analysis and Audit (according to the type of the economic activity). – SHEE “Kyiv National Economic University named after Vadym Hetman”, Kyiv, 2016.

The thesis is devoted to the solution of the scientific problem related to the development of the theoretical, methodological and organizational provisions of the concept of the strategic accounting as a comprehensive system in order to satisfy the amalgamated business actors' strategy realization. In particular, on the basis of the results of the investigation, it was scientifically justified the conceptual framework of the strategic accounting of the amalgamated business in accordance to the systems theory; it was also improved the technology of the major strategic accounting instruments in the process of the strategic management of the amalgamated business structure; it was justified the methodological modeling of the amalgamated business strategic accounting in order to reach synergy effect. Moreover, the thesis offered the accounting and analytical mechanisms formation in order to reassure the strategic management of the amalgamated business structures; it presented the development of the reference (typical) model to organize the amalgamated business strategic accounting on the basis of which there were created general and individual organizing and methodological models (for advanced capital, expenses, cash flows) according to the process-oriented and functions-oriented management of the amalgamated business structures; it was created an approach to organizational procedure and restructuring of the amalgamated business strategic accounting.

Keywords: strategic accounting, amalgamated business, risk-oriented approach, strategic management, modeling, organization, model, accounting and analytical support.