

## АНОТАЦІЯ

Погрібняк Д. С. Організація бухгалтерського обліку в адаптивному управлінні об'єднанням підприємств. – Кваліфікаційна наукова праця на правах рукопису.

Дисертація на здобуття наукового ступеня доктора філософії за спеціальністю 071 – Облік і оподаткування. – Харківський національний економічний університет імені Семена Кузнеця Міністерства освіти і науки України. – Харків, 2020.

У дисертаційній роботі вирішено важливе науково-практичне завдання з подальшого розвитку теоретичних положень, розроблення методичних та практичних рекомендацій щодо організації бухгалтерського обліку в адаптивному управлінні об'єднанням підприємств.

Охарактеризовано сутність і виділено особливості об'єднань підприємств, доповнено класифікацію їх видів такими ознаками, як: ступінь інтеграції обліково-аналітичних систем та рівень адаптивності діяльності. Систематизовано та узагальнено погляди науковців щодо визначення поняття адаптивного управління, на основі чого виділено його основні характеристики, принципи, побудовано узагальнений контур адаптивного управління, розроблено приклади ієрархії адаптерів відповідно до характеру об'єднань підприємств. Запропоновано визначення адаптеру як інструменту, який у площині організації бухгалтерського обліку визначається через зв'язок «показник-управлінське рішення». В зазначеному зв'язку показник формується на основі обліково-аналітичної інформації та характеризує об'єкт управління, а рішення приймається на основі інтерпретації даного показника.

Охарактеризовано взаємозв'язок понять «обліково-аналітичне забезпечення», «обліково-інформаційне забезпечення», «обліково-інформаційна система», «інформаційне забезпечення» з метою виділення основних завдань та структури обліково-аналітичного забезпечення

адаптивного управління в діяльності об'єднань підприємств. Обґрунтовано доцільність врахування впливу функцій контролінгу (перелік яких був доповнений функцією адаптації до потреб стейкхолдерів) на формування обліково-аналітичного забезпечення адаптивного управління для забезпечення відповідної координації господарських процесів. Розроблено схему інформаційного середовища консолідації даних у діяльності об'єднання підприємств. Доведено, що асиметрія бухгалтерської інформації суттєво впливає на обліково-аналітичне забезпечення адаптивного управління, тому проведено аналіз існуючих моделей організації обліку з позиції задоволення інформаційних потреб стейкхолдерів, в результаті чого обґрунтовано доцільність зміни підходу до організації обліку на рівні суб'єкта господарювання.

Визначено сутність поняття організації бухгалтерського обліку в адаптивному управлінні об'єднанням підприємств як процесу впорядкування, удосконалення, оптимізації системи обліково-економічної інформації з метою задоволення специфічних інформаційних потреб стейкхолдерів, виникаючих в умовах глобалізації та інтеграції бізнесу при відсутності достатньої інформації для прийняття управлінських рішень, направлених на досягнення бажаного рівня адаптивності діяльності об'єднань підприємств. Запропоновано етапи організації бухгалтерського обліку та охарактеризовано вплив факторів на неї з урахуванням підпорядкованості «підприємство – об'єднання підприємств». Розроблено теоретичні положення, які разом із принципами адаптивного управління, етапами організації обліку та ієрархією адаптерів стали основою для розвитку концептуальної схеми організації бухгалтерського обліку в адаптивному управлінні об'єднанням підприємств.

Узагальнено існуючі підходи стосовно питань оцінки у сфері організації бухгалтерського обліку, в результаті чого запропоновано методичний підхід до оцінювання стану організації бухгалтерського обліку в адаптивному управлінні об'єднанням підприємств, який враховує кількісні та

якісні характеристики. Обґрунтовано перелік показників, що входять до складу кількісної характеристики стану організації бухгалтерського обліку, що базується на інтегральних показниках ефективності (за складовими управління, виробництво, персонал і фінансова активність) та рівні адаптивності діяльності, оскільки вони враховують особливості функціонування об'єднань підприємств та адаптивного управління. Запропоновано якісну характеристику стану організації бухгалтерського обліку визначати через зрілість організації бухгалтерського обліку та якість обліково-аналітичної інформації, які відображають характеристики організації обліку з позиції процесного та системного підходів відповідно. Узагальнено результати оцінювання за допомогою методу нечіткого логічного висновку та визначено напрями удосконалення організації обліку в адаптивному управлінні об'єднань підприємств.

Обґрунтовано та доведено гіпотезу дослідження на основі проведених розрахунків, яка полягає у наступному: організація бухгалтерського обліку задовольнятиме інформаційні потреби стейкхолдерів у разі її орієнтованості на специфічні особливості адаптивного управління об'єднанням підприємств. Узагальнено результати оцінювання стану організації бухгалтерського обліку підприємств, що входять до складу об'єднання (ТОВ «Покровська садиба», ТОВ «Завод високовольтної апаратури» і ТОВ «ПІ «Енергетичні рішення»), на основі чого було обґрунтовано виникнення труднощів у процесі консолідації інформації та інформаційного обміну між підприємствами для прийняття управлінських рішень на рівні об'єднання підприємств. На основі розробленої шкали оцінювання стану організації бухгалтерського обліку та результатів оцінювання обґрунтовано недоліки в організації обліку учасників об'єднання підприємств та запропоновано напрями її удосконалення.

Обґрунтовано критерії, яким повинна відповідати модель організації бухгалтерського обліку в адаптивному управлінні об'єднанням підприємств, та відзначено необхідність врахування змін у адаптивному управлінні об'єднання підприємств у процесі удосконалення організації обліку.

Доведено доцільність використання спірального підходу у моделюванні організації обліку за допомогою експертного аналізу з використанням методу аналізу ієрархій, що дозволило розвинути методичний підхід до безперервного удосконалення моделі організації бухгалтерського обліку.

Розроблено приклад схеми врахування інтересів стейкхолдерів у процесі адаптивного управління та виокремлено адаптер серед елементів ланцюгу процесу «здійснення господарських операцій – реалізація управлінських рішень». Запропоновано приклади адаптерів першого (в рамках підприємства) та другого (в рамках усього об'єднання з урахуванням інформаційних потоків між центрами управлінського впливу) рівнів для учасників об'єднання підприємств з урахуванням результатів оцінювання, наведених у другому розділі дослідження.

З метою зменшення проявів асиметрії бухгалтерської інформації та підвищення якості роботи з обліковими номенклатурами у процесі адаптивного управління розроблено технологію обліково-аналітичного забезпечення управлінських рішень, яка полягає у врахуванні схеми інтересів стейкхолдерів, а також ступеня інтеграції обліково-аналітичних систем, залучених до взаємодії в рамках об'єднання підприємств, визначеного у розрізі ієрархії адаптерів та вимог контролінгу щодо реалізації спільної стратегії адаптації.

Для консолідації облікової інформації в менеджменті на основі стандарту ISO 9001:2015 «Системи управління якістю» узагальнено основні процеси в господарській діяльності досліджуваного об'єднання підприємств і запропоновано схему формування інформаційної бази для здійснення стейкхолдерами процесу адаптивного управління. Наведено приклади обліково-аналітичного забезпечення інформаційних потреб стейкхолдерів для досліджуваного об'єднання підприємств у розрізі центрів відповідальності (центр процесних витрат, центр доходу центр прибутку). З метою координації діяльності підприємств в рамках об'єднання через формування прямих і непрямих сигналів для стейкхолдерів у процесі

адаптивного управління запропоновано процедуру формування консолідованої інформації щодо відображення випадкових витрат в управлінському обліку, який забезпечує деталізацію облікової інформації за функціями менеджменту, стейкхолдерами, бізнес-процесами, видами продукції, елементами витрат, характером витрат (постійні, змінні) та відхиленням (позитивне, негативне).

Відзначено роль облікової інформації про випадкові витрати у процесі адаптивного управління об'єднанням підприємств та запропоновано приклад обліково-аналітичного забезпечення інформаційних потреб стейкхолдерів центрів випадкових витрат у розрізі ефективності персоналу, ефективності управління, ефективності виробництва й ефективності фінансової активності. З метою апробації процедури було розроблено архітектуру синтетичного рахунку обліку випадкових витрат та фрагмент облікової політики.

Практичне значення отриманих наукових результатів дисертації підтверджується довідками про впровадження у діяльності ТОВ «Покровська садиба» (довідка № 3 від 29.01.2020), ТОВ «Завод високовольтної апаратури» (довідка № 11/17 від 05.02.2020), ТОВ «ПІ «Енергетичні рішення» (№ 3/2020 від 12.02.2020) і в навчальний процес Харківського національного економічного університету імені Семена Кузнеця (довідка № 20/86-34-101 від 18.05.2020 р.).

Ключові слова: облік, організація бухгалтерського обліку, обліково-аналітична інформація, обліково-аналітичне забезпечення, інформаційні запити в адаптивному управлінні, обліково-аналітична підтримка.

## **ABSTRACT**

Pohribniak D.S. Accounting organization in the enterprise association adaptive management. – Manuscript.

The thesis for obtaining the Doctor of Philosophy (Ph.D.) degree on the speciality 071 Accounting and taxation. – Simon Kuznets Kharkiv National University of Economics, Kharkiv, Ministry of Education and Science of Ukraine, 2020.

The thesis presents the solution for an important scientific and practical task of further development of theoretical principles, development of methodological and practical recommendations for the accounting organization in the enterprise association adaptive management.

The main features of enterprise associations are outlined, the classification of their types is supplemented by such features as: the degree of integration of accounting and analytical systems and the adaptability of activity level. The views of scientists on the definition of adaptive control are systematized and generalized, and on its basis the main characteristics, principles are highlighted, the general profile of adaptive control is constructed, samples of adapters hierarchy according to the nature of enterprise associations are developed. The definition of the adapter as a tool is determined in the accounting organization as the relationship «indicator-management decision». In this regard, the indicator is formed on the basis of accounting and analytical information and characterizes the object of management, and the decision is made based on this indicator interpretation.

The relationship of the concepts «accounting and analytical support», «accounting and information support», «accounting and information system», «information support» was described in order to define the main tasks and structure of accounting and analytical support in the activities of the enterprise association adaptive management. The expediency of taking into account the influence of controlling functions (the list of which was supplemented by the adaptation function of stakeholders needs) on the formation of accounting and analytical support of adaptive management to ensure appropriate coordination of business processes is substantiated. The scheme of the information environment of data consolidation in activity of the enterprise association is developed. It is proved that the asymmetry of accounting information significantly affects the accounting

and analytical support of adaptive management, so the analysis of present models of accounting from the viewpoint of meeting stakeholders information needs was held, and the feasibility of changing the approach to accounting at the entity level was substantiated.

The concept of accounting organization in the enterprise association adaptive management was defined as a process of streamlining, improving, optimizing the system of accounting and economic information to meet the specific information needs of stakeholders arising in terms of globalization and business integration in case of absence of sufficient information for management decisions to achieve the desired level of enterprise association adaptability. The stages of the accounting organization are offered and the influence of factors on it taking into account subordination «enterprise – enterprise association» is characterized. Theoretical provisions have been developed, which along with the principles of adaptive management, accounting stages and adapters hierarchy have become the basis for the development of a conceptual scheme of accounting organization in the enterprise association adaptive management.

The approaches to assessment issues in the field of accounting organization are generalized, and as a result, the methodical approach to assessing the state of accounting organization in the enterprise association adaptive management is proposed, which takes into account quantitative and qualitative characteristics. The list of indicators is substantiated that are part of the quantitative characteristics of the accounting organization, based on integrated performance indicators (by components of management, production, personnel and financial activity) and levels of adaptability, as they take into account the functioning of both enterprise associations and adaptive management . It is proposed to determine the qualitative characteristics of the state of the accounting organization through the maturity of the accounting organization and the quality of accounting and analytical information, which reflect the characteristics of the accounting organization from the viewpoint of process and system approaches, respectively. The results of assessment are summarized using the method of fuzzy inference, and the directions

of improving the accounting organization in the enterprise association adaptive management are identified.

The research hypothesis based on the calculations is substantiated and proved, which is as follows: the accounting organization will meet the information needs of stakeholders in case it focuses on specific features of enterprise association adaptive management. The results of assessing the state of the accounting organization of enterprises that are part of the enterprise association (LLC «Pokrovska Sadyba», LLC «High Voltage Equipment Plant» and LLC «PI» Energy Solutions «) are summarized, based on which the difficulties in the process of information consolidation and information exchange between enterprises for management decisions at the level of enterprise associations were substantiated. Based on the developed scale of assessment of the state of the accounting organization and assessment results, the shortcomings in the accounting organization of the enterprise association participants are substantiated and the directions of its improvement are suggested.

The criteria to be met by the model of accounting organization in the enterprise association adaptive management are substantiated, and the need to take into account changes in the enterprise association adaptive management in the process of improving the accounting organization is outlined. The expediency of using a spiral approach in modeling the accounting organization along with expert analysis and the method of hierarchy analysis was proved, which allowed to develop a methodological approach to continuous improvement of the model of accounting organization.

The sample of the scheme of taking into account the stakeholders interests in the process of adaptive management is developed and the adapter is singled out among the elements of the process chain «implementation of business operations – implementation of management decisions». Samples of adapters of the first (within the enterprise) and second (within the whole association taking into account information flows between the centers of management influence) levels for



enterprise association participants taking into account the assessment results given in the second chapter of the research are offered.

In order to reduce the asymmetry display of accounting information and improve the quality of work with accounting nomenclatures in the process of adaptive management, the technology of accounting and analytical support of management decisions was developed, which accounts for the stakeholders interests, as well as the integration degree of accounting and analytical systems. Within the framework of the enterprise association, defined in terms of the adapters hierarchy and controlling requirements for the implementation of a common adaptation strategy.

For consolidation of accounting information in management on the basis of the standard ISO 9001: 2015 «Quality Management Systems» the main processes in the economic activity of the studied enterprise association were summarized, and a scheme for forming an information base for stakeholders to implement adaptive management was proposed. Samples of accounting and analytical support of information needs of stakeholders for the studied enterprise association in terms of responsibility centers (center of process costs, income center, profit center) are given. In order to coordinate the activities of enterprises within the association through the formation of direct and indirect signals for stakeholders in the process of adaptive management, the procedure for forming consolidated information was proposed to reflect random costs in management accounting, which provides detailed accounting information for management functions, stakeholders, business processes, types of products, cost elements, nature of costs (fixed, variable) and deviation (positive, negative).

The role of accounting information on random costs in the process of enterprise association adaptive management is emphasized, and the sample of accounting and analytical support of information needs of stakeholders, random cost centers was proposed in terms of staff efficiency, management efficiency, production efficiency and financial efficiency.

In order to test this procedure, the architecture of the synthetic account of random cost accounting and a fragment of the accounting policy were developed.

The practical significance of the obtained scientific results of the thesis is confirmed by certificates of implementation in the activities of LLC «Pokrovska Sadyba» (reference № 3, dated 29.01.2020), LLC «High Voltage Equipment Plant» (reference № 11/17, dated 05.02.2020), LLC PI «Energy decision» (№ 3/2020, dated 12.02.2020) and in the educational process of Simon Kuznets Kharkiv National University of Economics (reference № 20 / 86-34-101, dated 18.05.2020).

Keywords: accounting, accounting organization, accounting and analytical information, accounting and analytical support, information needs in adaptive management.

Список опублікованих праць за темою дисертації  
**Статті у періодичних наукових виданнях інших держав, які входять  
до Організації економічного співробітництва та розвитку  
та/або Європейського Союзу**

1. Pohribniak D. Development of an accounting organization model in the adaptive management of enterprises association. *Evropský časopis ekonomiky a managementu*. 2019. № 5. Т. 4 С.102-108. URL: [https://eujem.cz/wp-content/uploads/2019/eujem\\_2019\\_5\\_5/16.pdf](https://eujem.cz/wp-content/uploads/2019/eujem_2019_5_5/16.pdf).

**Статті у наукових фахових виданнях України**

2. Погрібняк Д. С. Формування обліково-аналітичного забезпечення адаптивного управління об'єднанням підприємств. *Управління розвитком*. 2016. № 4. С. 105-109. URL: [https://www.hneu.edu.ua/wp-content/uploads/2018/11/UR\\_04\\_2016.pdf](https://www.hneu.edu.ua/wp-content/uploads/2018/11/UR_04_2016.pdf).

3. Погрібняк Д. С. Методичний підхід до оцінки рівня організації бухгалтерського обліку в адаптивному управлінні об'єднанням підприємств.

*Управління розвитком*. 2018. № 2. С. 59-63. URL: [https://www.hneu.edu.ua/wp-content/uploads/2018/11/UR\\_02\\_2018.pdf](https://www.hneu.edu.ua/wp-content/uploads/2018/11/UR_02_2018.pdf).

4. Погрібняк Д. С. Розвиток організації бухгалтерського обліку об'єднань підприємств. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2017. № 17. С. 875-879. URL: <http://global-national.in.ua/issue-17-2017/26-vipusk-16-kviten-2017-r-2/3236-pogribnyak-d-s-rozvitok-organizatsiji-bukhgalterskogo-obliku-ob-ednan-pidpriemstv> (*Index Copernicus*).

5. Погрібняк Д. С. Облікове забезпечення контролінгу в діяльності об'єднань підприємств. *Економіка та суспільство*. 2017. №. 13. С. 1396-1399. URL: [http://www.economyandsociety.in.ua/journal/13\\_ukr/233.pdf](http://www.economyandsociety.in.ua/journal/13_ukr/233.pdf). (*Index Copernicus*).

6. Погрібняк Д. С. Теоретичні засади використання зарубіжного досвіду у вітчизняній практиці для гармонізації бухгалтерського та податкового обліку діяльності об'єднань підприємств. *Вісник Одеського національного університету. Економіка*. 2017. Т. 22. Вип 11(64). С. 238-242. URL: [http://www.visnyk-onu.od.ua/journal/2017\\_22\\_11/50.pdf](http://www.visnyk-onu.od.ua/journal/2017_22_11/50.pdf). (*Index Copernicus*).

7. Погрібняк Д. С. Особливості моделювання організації бухгалтерського обліку в адаптивному управлінні об'єднанням підприємств. *Бізнес-навігатор*. 2017. Вип. 4-2 (43). С. 153-156. URL: [http://business-navigator.ks.ua/journals/2017/43\\_2\\_2017/31.pdf](http://business-navigator.ks.ua/journals/2017/43_2_2017/31.pdf). (*Index Copernicus*).

8. Лабунська С. В., Погрібняк Д. С. Формування сигнальних показників адаптивного управління в системі бухгалтерського обліку об'єднань підприємств. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. 2018. Вип. 30. Ч. 2. С. 134-139. URL: [http://www.ej.kherson.ua/journal/economic\\_30/2/31.pdf](http://www.ej.kherson.ua/journal/economic_30/2/31.pdf). (*Index Copernicus*).

### **Публікації за матеріалами конференцій**

9. Погрібняк Д. С. Розвиток методичного забезпечення створення обліково-аналітичної підтримки менеджменту підприємств. *Сучасні*

*проблеми управління підприємствами: теорія та практика* : матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (30-31 березня 2017 року). Харків: ХНЕУ ім. С. Кузнеця, 2017. С. 456-457.

10. Погрібняк Д. С. Розвиток бухгалтерського обліку в адаптивному управлінні об'єднанням підприємств. *Економічний розвиток і спадщина Семена Кузнеця*: матеріали Міжнародної наукової конференції (1 – 2 червня 2017 року). Харків: ХНЕУ ім. С. Кузнеця, 2017. С. 171-173.

11. Погрібняк Д. С. Обліково–аналітичне забезпечення інформаційних запитів користувачів в адаптивному управлінні об'єднань підприємств. *Стратегічний розвиток організації, міст та регіонів*: матеріали Міжнародної наукової конференції (26-27 жовтня 2017 року). Ужгород: Ужгородський національний університет, 2017. С. 164-165.

12. Погрібняк Д. С. Формування комплексу моделей організації бухгалтерського обліку в діяльності об'єднань підприємств. *Економічна система країни в контексті міжнародного співробітництва*: стан та перспективи розвитку: матеріали Міжнародної наукової конференції (26-27 січня 2018 року). Львів: ЛЕФ, 2018. Ч. 2. С. 100-102.

13. Погрібняк Д. С. *Формування облікової інформації в адаптивному управлінні об'єднань підприємств*. Сучасні проблеми управління підприємствами: теорія та практика: матеріали міжнародної науково-практичної конференції (29-30 березня 2018 року). Харків: ХНЕУ ім. С. Кузнеця, 2018. С. 350-351.

14. Погрібняк Д. С., Тирінов А. В. Формування інформаційного забезпечення прийняття управлінських рішень у адаптивному управлінні об'єднання підприємств. *Економічний розвиток і спадщина С. Кузнеця*: матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (31 травня – 1 червня 2018 року). Харків: ХНЕУ ім. С. Кузнеця, 2018. С. 178-179.

15. Погрібняк Д. С. Облікова підтримка прийняття рішень в адаптивному управлінні об'єднанням підприємств. *Сучасні проблеми управління підприємствами: теорія та практика*: матеріали міжнародної

науково-практичної конференції (18-19 березня 2019 року). Харків: ХНЕУ ім. С. Кузнеця, 2019. С. 447-449.

16. Погрібняк Д. С. Фактори впливу на організацію бухгалтерського обліку в адаптивному управлінні об'єднанням підприємств. *Економічний розвиток і спадщина С. Кузнеця*: матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (30-31 травня 2019 року). Харків: ХНЕУ ім. С. Кузнеця, 2019. С. 131-133.

17. Погрібняк Д. С. Теоретичні положення організації бухгалтерського обліку в адаптивному управлінні об'єднанням підприємств. *Сучасні проблеми управління підприємствами: теорія та практика*: матеріали міжнародної науково-практичної конференції (3-4 березня 2020 року). Харків: ХНЕУ ім. С. Кузнеця, 2020. С. 422-424.