

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ, МОЛОДІ ТА СПОРТУ УКРАЇНИ
ЖИТОМИРСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

ЛАГОВСЬКА ОЛЕНА АДАМІВНА

УДК 657.1:005.4(043.3)

**РОЗВИТОК БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА АНАЛІТИЧНОГО
ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ВАРТІСНО-ОРІЄНТОВАНОГО УПРАВЛІННЯ:
ТЕОРІЯ, МЕТОДОЛОГІЯ, ОРГАНІЗАЦІЯ**

Спеціальність 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит
(за видами економічної діяльності)

АВТОРЕФЕРАТ
дисертації на здобуття наукового ступеня
доктора економічних наук

Житомир – 2012

Дисертацією є рукопис.

Робота виконана в Житомирському державному технологічному університеті Міністерства освіти і науки, молоді та спорту України.

Науковий консультант – доктор економічних наук, професор,
Заслужений діяч науки і техніки України
Бутинець Франц Францович,
Житомирський державний технологічний університет,
завідувач кафедри бухгалтерського обліку

Офіційні опоненти: доктор економічних наук, професор
Задорожний Зеновій-Михайло Васильович,
Тернопільський національний
економічний університет,
проректор з наукової роботи,
завідувач кафедри обліку у виробничій сфері

доктор економічних наук, доцент
Костюченко Валентина Миколаївна,
Київський національний торговельно-економічний
університет, доцент кафедри міжнародної економіки

доктор економічних наук, професор
Савчук Василь Кирилович,
Національний університет біоресурсів
і природокористування України,
завідувач кафедри статистики та економічного аналізу

Захист відбудеться “19” грудня 2012 р. об 11⁰⁰ годині на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 14.052.01 в Житомирському державному технологічному університеті за адресою: 10005, м. Житомир, вул. Черняхівського, 103, ауд. 248.

З дисертацією можна ознайомитись у бібліотеці Житомирського державного технологічного університету за адресою: 10005, м. Житомир, вул. Черняхівського, 103.

Автореферат розісланий “14” листопада 2012 р.

Т.в.о. вченого секретаря
спеціалізованої вченої ради,
д.е.н., проф.

Л.В. Чижевська

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми дослідження. Україна як держава, пріоритетами якої є інтеграція до європейського економічного простору, потребує побудови якісно нової моделі економіки (за глобальним індексом конкурентоспроможності в 2012 р. Україна посідає 73 позицію із 144 можливих¹), в основі якої – висока продуктивність праці (за даними міжнародної організації The Conference Board за показником продуктивності праці в 2011 р. Україна займала 82 позицію із 125²) та інноваційність діяльності (станом на 2012 р. Україна за глобальним індексом інновації займає 63 місце серед 141 країн світу³). Активні інвестиційні процеси, які є запорукою зростання конкурентоспроможності національної економіки, в умовах інтенсивної конкурентної боротьби призводять до першочергової концентрації зусиль управлінського персоналу на задоволенні інтересів інвесторів. З цією метою діяльність підприємств спрямовується на максимізацію вартості, що зумовлює потребу використання вартісно-орієнтованого підходу до управління. Він передбачає постановку перед управлінським персоналом нових завдань, а це значно підвищує вимоги до якості та змісту інформації, на основі якої здійснюється управління, та призводить до формування нових запитів до системи бухгалтерського обліку. За таких умов проблема обліково-аналітичного забезпечення системи управління діяльністю із орієнтацією на вартість підприємства, як об'єкт інвестування, передбачає врахування потреб суб'єктів господарювання на сучасному етапі розвитку і в перспективі, що реалізується у визначенні варіативності напрямів діяльності підприємства як системоутворюючих дій генерування його вартості у взаємозв'язку із базовими принципами концепції стійкого розвитку. Вирішення даної проблеми є актуальним не лише для України, а й для інших країн світу, про що свідчать програми світових самітів з проблем стійкого розвитку.

Вагомий внесок у розробку концепції вартісно-орієнтованого управління зробили зарубіжні науковці: Д.Ю. Бобошко, В.В. Бочаров, Д.Л. Волков, І.В. Івашковська, Т. Коллер, Т. Коупленд, Р. Морін, Дж. Муррін, О.І. Наумова, А. Раппапорт, Г. Руан, І.Н. Самонова, Дж. Таггарт, Е. Трехен, А. Холлер, О.А. Шакіна, Д. Янг; вітчизняні дослідники: І.Б. Івасів, І.В. Колос, О.Г. Мендрул, І.М. Таранова та інші. Дослідження питань облікового та аналітичного забезпечення процесу управління здійснюють українські вчені: О.М. Брадул, Ф.Ф. Бутинець, Б.І. Валуєв, С.Ф. Голов, З.-М.В. Задорожний, М.Д. Корінько, В.М. Костюченко, В.С. Лень, Є.В. Мних, Ю.Ю. Мороз, Л.В. Нападовська, О.В. Олійник, М.С. Пушкар, В.К. Савчук, Ю.С. Цаль-Цалко, М.М. Шигун; зарубіжні науковці: Н.А. Адамов, А. Апчерч, П. Артїлл, Е. Аткінсон, Р. Банкер, М.А. Вахрушина, М. Вернер, П. Вітмен, Д. Гоббс, П. Джейн, Е. Дженкінс, К. Джонс, К. Друрі, В.Б. Івашкевич, О.Д. Каверіна, Р. Каплан, Т.П. Карпова, В.Е. Керімов, О.М. Кізілов, І.Є. Мізіковський, Л. Моріс, В.Ф. Палій, Дж. Сігел, Ч. Хорнгрен, М. Хан, Дж. Фостер, І. Шім, А.Д. Шеремет, А.І. Шигаєв.

Враховуючи напрацювання та проблематику досліджень вищезазначених вчених, слід відмітити, що ряд проблем, які потребують ґрунтовного дослідження, залишились частково або повністю поза їх увагою.

Необхідність комплексного дослідження питань розвитку теорії, методології та організації бухгалтерського обліку та аналітичного забезпечення процесу управління,

¹ Schwab K. The Global Competitiveness Report 2012-2013 / Klaus Schwab. – World Economic Forum, 2012. – 545 p. – P. 13.

² The Conference Board [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.conference-board.org/retrievefile.cfm?filename=SummaryTable_Jan20121.pdf&type=subsite.

³ Soumitra D. The Global Innovation Index 2012 Stronger Innovation Linkages for Global Growth / Soumitra Dutta. – INSEAD: The Business School for the World, 2012. – 464 p. – P. 18.

орієнтованого на максимізацію вартості підприємства, зумовлює актуальність обраної теми дослідження, постановку його мети та завдань.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертація виконана відповідно до плану науково-дослідних робіт Житомирського державного технологічного університету: “Розвиток методології бухгалтерського обліку та економічного аналізу в умовах становлення соціально орієнтованої ринкової економіки України” (номер державної реєстрації 0109U008166) – автором розроблено обліково-методологічне забезпечення та порядок складання звітності про результати вартісно-орієнтованого управління підприємств з орієнтацією на запити різних груп заінтересованих осіб; “Моделювання системи інформаційного забезпечення управління в умовах невизначеності економіки” (номер державної реєстрації 0112U001794) – автором сформовано підхід до формування процесу облікової комунікації та розвинуто методологію бухгалтерського обліку непередбачених фактів господарського життя.

Мета і завдання дослідження. Мета дослідження полягає в обґрунтуванні теоретичних, методологічних та організаційних положень обліково-аналітичного забезпечення вартісно-орієнтованого управління діяльністю підприємств задля максимізації фінансової потужності та значимості вітчизняних суб'єктів господарювання у світовому економічному просторі. Для досягнення мети в роботі поставлено такі завдання:

- уточнити категорії щодо видового поділу бухгалтерського обліку для уникнення неконвенційності його понятійно-категоріального апарату;
- ідентифікувати групи інституційних запитів з метою їх облікового забезпечення в умовах застосування вартісно-орієнтованого управління підприємством;
- здійснити оцінку передумов виникнення та генезису концепції вартісно-орієнтованого управління для розробки підходів до розвитку бухгалтерського обліку;
- структурувати елементи вартості підприємства як основи представлення інформації системою бухгалтерського обліку для оцінки вартості суб'єкта господарювання та формування базису для підвищення якості облікової інформації;
- визначити місце бухгалтерського обліку в процесі вартісно-орієнтованого управління;
- уточнити предмет, зміст і складові методу бухгалтерського обліку, орієнтованого на цілі управління;
- здійснити групування облікових об'єктів як основи деталізації об'єктів управління для забезпечення реалізації функцій управління;
- сформулювати систему принципів та уточнити завдання бухгалтерського обліку, виходячи із його орієнтації на максимізацію вартості підприємства;
- удосконалити організацію процесу облікових комунікацій на різних рівнях та регулювання комунікаційної взаємодії підприємства;
- обґрунтувати процес формування облікової політики підприємств в умовах застосування вартісно-орієнтованого управління;
- обґрунтувати напрями розвитку методології бухгалтерського обліку в контексті вартісно-орієнтованого управління;
- розробити методичний підхід до трансформації показників фінансової звітності та обґрунтувати доцільність здійснених коригувань для підвищення рівня її

достовірності та корисності у процесі оцінки вартості підприємства;

- удосконалити процес формування облікової інформації та вибору моделі її представлення;

- розробити систему аналітичного забезпечення оцінки вартості підприємства та визначення рівня доданої вартості в системі вартісно-орієнтованого управління, що враховує персоніфіковані інтереси груп заінтересованих осіб;

- виявити можливість інтеграції принципів вартісно-орієнтованого управління та системи збалансованих показників як обліково-аналітичного інструменту;

- сформуванню концепцію обліково-аналітичного забезпечення вартісно-орієнтованого управління.

Об'єктом дослідження є процес облікового та аналітичного забезпечення вартісно-орієнтованого управління підприємством.

Предметом дослідження є теоретико-методологічні та організаційно-практичні положення обліково-аналітичного забезпечення вартісно-орієнтованого управління підприємством.

Гіпотеза дослідження ґрунтується на припущенні, що застосування концепції обліково-аналітичного забезпечення вартісно-орієнтованого управління є основою реалізації механізму підвищення інвестиційної привабливості вітчизняних підприємств в умовах глобального фінансового ринку як базису максимізації їх фінансової потужності та значимості у світовому економічному просторі через досягнення прозорості для різних груп заінтересованих осіб та інформаційну підтримку приросту економічної доданої вартості постачальникам капіталу в контексті досягнення стійкого розвитку економіки України.

Методи дослідження. Методологічною основою дослідження є загальнонаукові та спеціальні методи пізнання. Методика дослідження ґрунтувалася на системному підході із використанням загальнонаукових методів пізнання на кожному із його рівнів, що дозволило сформуванню концепцію обліково-аналітичного забезпечення вартісно-орієнтованого управління та визначити доцільність видового поділу бухгалтерського обліку, уточнити його предмет, структурувати об'єкти, визначити метод та здійснити його процедурне розгортання.

Застосування спостереження, анкетування, вимірювання здійснювалось для формування фактологічної бази розробки концепції обліково-аналітичного забезпечення вартісно-орієнтованого управління, а також в ході дослідження процесу представлення облікової інформації суб'єктам запиту із застосуванням відповідних моделей звітності. Обробка фактологічної бази дослідження здійснювалась із застосуванням методичних прийомів зведення та групування даних, а також методів математичної статистики.

Методи моделювання, аналогії, абстрагування, аналізу, синтезу, індукції та дедукції застосовувалися для опису проблеми, формулювання гіпотези та розробки концепції її підтвердження, уточнення змістовного наповнення облікових понять і категорій, а також для розвитку методології бухгалтерського обліку; опису бухгалтерського обліку як інформаційно-комунікаційної системи. На теоретичному рівні застосування історичного та логічного методів забезпечили вивчення передумов виникнення та генезису концепції вартісно-орієнтованого управління, зміну підходів до обліково-аналітичної підтримки її реалізації. Метод формалізації застосовувався для виділення комунікаційних зв'язків

облікової системи, що дозволило структурувати процес облікових комунікацій.

Бібліометричний аналіз дозволив вивчити стан та діалектику процесу формування бухгалтерського обліку для цілей управління, виділити актуальні проблемні питання в контексті інформаційного забезпечення системи управління.

Інформаційна база дослідження. У дослідженні використано наукові джерела, положення нормативних актів України, міжнародні стандарти фінансової звітності, документи світових самітів з проблем стійкого розвитку в Ріо-де-Жанейро (1992 р.) та Йоганнесбурзі (2002 р.), VIII Всесвітнього конгресу бухгалтерів та аудиторів (листопад 2010 р., Малайзія), статистичні дані, матеріали бази даних Social Science Research Network (SSRN), бази даних рецензованих наукових журналів Directory of Open Access Journals (DOAJ), бази електронних журналів Internet Public Library (IPL), світової електронної бібліотеки книг Google Book Search, інтердисциплінарної бази наукових журналів Minerva Electronic Online Services, архіву наукових публікацій установ Данії NARCIS, репозитарій підрозділу бібліотеки Стенфордського університету HighWirePress, дані відкритого архіву з економіки Research Papers in Economics (RePEc), загальнодоступні наукові роботи Theses Canada Portal, сервіс пошуку FindArticles, інформаційні ресурси наукової електронної бібліотеки eLIBRARY.RU.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в обґрунтуванні теоретичних, розробці організаційних й методологічних положень облікового та аналітичного забезпечення реалізації концепції вартісно-орієнтованого управління у взаємозв'язку із базовими принципами концепції стійкого розвитку, що сприятиме максимізації фінансової потужності та значимості вітчизняних суб'єктів господарювання у світовому економічному просторі. Найбільш вагомими результатами, що характеризують наукову новизну та особистий внесок автора, є:

вперше одержано:

– концепцію обліково-аналітичного забезпечення вартісно-орієнтованого управління (виділення облікових об'єктів та розвиток методології їх бухгалтерського відображення в контексті моделювання реальних і потенційних можливостей підприємства як генератора вартості, адаптація бухгалтерської звітності до інформаційних потреб груп заінтересованих осіб як засобу комунікації, опис процесу оцінки вартості підприємства, модифікація синтетичних та аналітичних показників оцінки економічної доданої вартості та вартості підприємства, документальний супровід аналітичних процедур і відображення їх результатів) на основі побудованої логіко-інституційної моделі бухгалтерського обліку, що розкриває зміст основних інститутів, представлених у логічній взаємодії як наукового базису організації та ведення бухгалтерського обліку, орієнтованого на потреби управління, для задоволення інформаційних запитів суб'єктів різного ієрархічного рівня та підвищення рівня інвестиційної привабливості підприємств через досягнення прозорості діяльності для суб'єктів запиту;

– адаптивну модель інтегрованої бухгалтерської звітності як основи комплексного інформаційного забезпечення груп заінтересованих осіб, зважаючи на персоніфіковані інформаційні потреби за процедурно-результативними розрізами щодо ефективності вартісно-орієнтованого управління підприємством, що сприяє підвищенню рівня прозорості його діяльності та зростанню конкурентоспроможності

у залученні додаткових ресурсів;

удосконалено:

– трактування предмету бухгалтерського обліку з посиленою управлінською компонентою (кругооборот капіталу в усіх його функціональних формах прояву), що дозволило окреслити межі вивчення господарської діяльності суб'єкта господарювання через можливість виокремлення системи об'єктів;

– структурування облікових об'єктів із використанням матричного підходу як основи усунення теоретико-методологічних проблем, зумовлених відсутністю структурних зв'язків між елементами облікової системи та системи управління;

– теоретичні засади організації процесу облікової комунікації внутрішньосистемного та міжсистемного характеру, що ґрунтується на сформованій системі правил у розрізі етапів здійснення, обґрунтуванні моделі побудови облікових комунікацій, формалізації комунікаційних зв'язків як опису маршруту проходження облікового повідомлення, врахуванні ідентифікованих факторів впливу в процесі управління комунікаційними зв'язками та усуненні комунікаційних бар'єрів сприйняття облікового повідомлення реципієнтом;

– теоретичне обґрунтування облікової політики підприємства як інструменту управління процесом генерування його вартості та забезпечення стійкого розвитку через визначення процесу її формування шляхом виділення: трьох етапів (проектний етап, етап розробки і контрольний етап) та встановлення відповідних дій в межах кожного з них; складових облікової політики та їх гармонізації зі складовими стійкого розвитку на основі матриці взаємодії, що дозволило узгодити економічну, екологічну й соціальну політику в єдиній системі вартісно-орієнтованого управління підприємства;

– порядок трансформації фінансової звітності для цілей оцінки вартості підприємства на базі розробленої моделі, що описує процедуру внесення коригувань до інформаційної панелі фінансової звітності, задля підвищення рівня її корисності в процесі визначення вартості бізнес-одиниці;

– систему обліково-аналітичного забезпечення оцінки вартості підприємства на базі модифікованого диференційованого підходу до застосування показника економічної доданої вартості як основи досягнення інвестиційної привабливості суб'єктом господарювання з позиції різних груп заінтересованих осіб через підвищення надійності аналітичних процедур;

дістало подальший розвиток:

– обґрунтування напрямів розвитку теорії, методології та організації бухгалтерського обліку в умовах інституційних змін функціонування підприємства в навколишньому природному, соціальному та економічному середовищах (інститути-фактори), що зумовлює його інституційну поведінку, яка є детермінантою приросту вартості підприємства, на ринках (товарів (робіт, послуг), праці та капіталу) як сукупності інститутів-суб'єктів і визначається впливом інституційних інтересів;

– теоретико-методологічна основа бухгалтерського обліку, що містить статичну (система категорій і методологічний інструментарій) та динамічну (сукупність принципів, які є процедурними регулятивами методології та методики бухгалтерського обліку для цілей управління) компоненти, які є основою для побудови концепції бухгалтерського обліку, орієнтованого на потреби управління;

– змістовне наповнення завдань бухгалтерського обліку (зокрема, щодо усунення асиметрії облікової інформації, інформаційне забезпечення максимізації вартості підприємства, моделювання та оцінки ступеня невизначеності стану об'єкта внаслідок прийняття управлінського рішення) як основи їх структурування та адаптування облікової системи до вимог її користувачів, враховуючи специфіку вартісно-орієнтованого управління підприємством;

– комунікаційна функція бухгалтерського обліку, що забезпечує створення системи облікових внутрішніх і зовнішніх комунікаційних зв'язків вертикального та горизонтального типу, виходячи із взаємозалежності та специфіки елементів системи управління як основи координування процесу їх взаємодії, що сприяє ефективному функціонуванню облікової системи (формуючи вхід даних в інформаційний простір облікової системи і визначаючи напрям руху облікової інформації) та реципієнта;

– уточнення сутності вартості підприємства (інтегрований показник, що відображає грошове вираження цінності підприємства (як сукупності матеріальної та нематеріальної складових) для суб'єкта оцінки) як ключового показника вартісно-орієнтованого управління, що реалізовано в методиці облікового відображення процесу формування приросту вартості за ідентифікованими бізнес-процесами та розподілу новоствореної вартості за стадіями перетворення її складових матеріальної та нематеріальної форми, а також диференціації підходу до обчислення економічної доданої вартості підприємства з точки зору різних груп заінтересованих осіб, виходячи із групової персоніфікованої структури складових її приросту;

– ідентифікація обліково-аналітичних об'єктів та порядок їх облікового відображення на основі виділення специфічних ознак вартісно-орієнтованого управління через визначення вартості підприємства як сукупності його бізнес-процесів в розрізі її складових, що дозволило підвищити аналітичність облікової інформації та забезпечити її представлення у бухгалтерській звітності;

– нормативне регулювання комунікаційної взаємодії облікового типу на основі формування “Політики з реалізації облікового комунікаційного процесу” як інструменту стандартизації та координування комунікаційного процесу, забезпечення інформаційної безпеки в частині облікової інформації в ході задоволення комунікаційних потреб підприємства в цілому, так і персоніфікованих потреб суб'єктів запиту за змішаного підходу (централізовано-децентралізованого) до організації бухгалтерського обліку;

– визначення напрямів трансформації методології бухгалтерського обліку на базі еколого-соціально-економічних взаємозв'язків господарської діяльності як основи врахування екологічного, соціального та економічного аспектів дій підприємства та рівня їх ризикованості (розвинуто методологію бухгалтерського обліку операцій з непередбаченими активами та зобов'язаннями задля створення бази для облікового моделювання потенційних можливостей і загроз екологічного та соціального характеру для підприємства щодо створення вартості в майбутньому) в контексті вартісно-орієнтованого управління в розрізі відповідних методів іманентного рівня та рівня методологічної інтеграції;

– організаційні засади інтеграції обліково-аналітичного інструменту “Система збалансованих показників” в систему вартісно-орієнтованого управління як основи підвищення рівня якості показника вартості підприємства через забезпечення

узгодженості екологічних, соціальних та економічних напрямів діяльності на базі використання розширеної панелі показників даного інструменту.

Практичне значення одержаних результатів. Результати, що полягають у розробці та удосконаленні теоретичних та організаційно-методичних положень обліково-аналітичного забезпечення вартісно-орієнтованого управління, можуть бути використані суб'єктами господарювання при обґрунтуванні управлінських заходів відносно процесів формування вартості; виступати основою теоретичних та емпіричних досліджень; використовуватися для модернізації підходів з підготовки фахівців економічного профілю та при розробці й удосконаленні нормативних актів.

Основні теоретичні, методологічні та організаційно-практичні положення дослідження доведені до рівня конкретних розробок, що придатні до використання підприємствами різних організаційно-правових форм господарювання, в діяльності владних структур, професійних організацій та вищих навчальних закладів, зокрема:

на загальнодержавному рівні:

– рекомендації з розширення переліку аудиторських послуг послугою з оцінки вартості підприємства як супутньої з проведенням обов'язкового аудиту; методичні рекомендації з оцінки вартості підприємства (ВПГО “Спілка аудиторів України” (довідка № 23-1/12 від 07.06.2012 р.));

на регіональному рівні:

– методичні рекомендації з обліково-аналітичного забезпечення процесу оцінки вартості підприємства як об'єкта податкових розрахунків (Державна податкова адміністрація в Рівненській області (довідка № 765/26-10 від 13.01.2012 р.));

– методичні рекомендації з оцінки вартості підприємства як об'єкта купівлі-продажу на базі розробленої адаптивної моделі інтегрованої звітності як основи забезпечення достовірності податкових наслідків даної угоди (Державна податкова служба у Волинській області (довідка № 3243/10/07-802 від 08.08.2012 р.));

на рівні окремих суб'єктів господарювання (вітчизняних):

– внутрішньофірмовий стандарт з розкриття Політики реалізації облікового комунікаційного процесу; пакет внутрішньої звітності з відображення складових вартості підприємства як основи управління її приростом (ВАТ “Житомирське автотранспортне підприємство 11827” (довідка № 152/7 від 08.02.2010 р.));

– морфологічна матриця формалізації облікових комунікаційних зв'язків; методичні рекомендації щодо подолання негативного впливу комунікаційних бар'єрів якості облікових інформаційних сигналів; проект Політики реалізації облікового комунікаційного процесу (ПАТ “Новокраматорський машинобудівний завод” (Акт впровадження результатів наукового дослідження від 16.01.2012 р.));

– методичний підхід до оцінки вартості компанії та трансформації фінансової звітності (ПП “Аудиторська компанія “Престиж” (довідка № 19 від 18.06.2012 р.));

на рівні окремих суб'єктів господарювання (іноземних):

– комплексний підхід до оцінки вартості підприємства (AppleGarth Ltd (довідка № 517-1 від 11.07.2011 р.), Республіка Кіпр);

– структура принципів організації та ведення бухгалтерського обліку, орієнтованого на цілі управління; модель комунікаційної взаємодії підсистем управління та пакет внутрішніх звітів про об'єкти, що утворюють вартість підприємства (Agropromotion

SPRL (довідка № 232 від 07.06.2011 р.), Королівство Бельгія);

на рівні навчальних закладів:

– пропозиції з удосконалення навчальних дисциплін “Фінансовий облік І”, “Фінансовий облік ІІ”, “Управлінський облік”, “Звітність підприємства”, “Організація і методика аналізу господарської діяльності”, “Фінансовий аналіз” (Житомирський державний технологічний університет (довідка № 44-45/172 від 07.02.2012 р.), Севастопольський інститут банківської справи Української академії банківської справи НБУ (довідка № 06-020/586 від 25.05.2012 р.));

– методично-дидактичне забезпечення тренінгів, орієнтованих на підвищення кваліфікації облікових працівників та фахівців економічного спрямування (ТзОВ “Галантіс Україна” (довідка № 0-17 від 05.04.2012 р.)).

Особистий внесок дисертанта. Усі наукові результати, що містяться в дисертації, отримані автором особисто. З наукових праць, опублікованих у співавторстві, у роботі використані ті ідеї та пропозиції, що є результатом особистої праці здобувача. Внесок автора у праці, опубліковані у співавторстві, наведено у переліку основних публікацій за темою дисертації.

Апробація результатів дисертації. Основні результати дослідження, викладені в дисертації, доповідалися, обговорювалися та одержали позитивну оцінку на 31 міжнародній і всеукраїнській науково-практичній конференції, що відображено в публікаціях [33-63].

Публікації. Основні положення дисертації викладено у 65 працях, у тому числі: 3 монографіях (2 – одноосібні та 1 – у співавторстві); 29 статтях у фахових наукових виданнях; 31 тезах і текстах виступів на конференціях; 2 – в інших виданнях (з них 1 – підручник з грифом МОН України). Загальний обсяг публікацій, які належать особисто здобувачу, становить 86,31 друк. арк. Публікації повною мірою відображають основні результати дисертації.

Структура та обсяг дисертаційної роботи. Дисертація складається зі вступу, п’яти розділів, висновків, списку використаних джерел, додатків. Основний зміст викладено на 418 сторінках друкованого тексту. Дисертація містить 54 таблиці та 62 рисунки (з яких 7 таблиць і 14 рисунків розміщені на окремих сторінках), 50 додатків, розміщені на 232 сторінках. Список використаних джерел нараховує 594 найменувань і розміщений на 63 сторінках.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ

У **вступі** обґрунтовано актуальність теми дослідження, розкрито його значимість для розвитку науки і практичної діяльності, відображено зв’язок теми з науковими планами й програмами, визначено мету, завдання, об’єкт, предмет, охарактеризовано гіпотезу та методи дослідження, розкрито наукову новизну, практичне значення, характер апробації результатів та особистий внесок здобувача.

У першому розділі **“Бухгалтерський облік в умовах інституційних змін: орієнтація на вартість суб’єкта господарювання”** визначено особливості функціонування підприємства в інституційному середовищі, досліджено специфіку, проблеми впровадження та реалізації вартісно-орієнтованого управління, обґрунтовано напрями його облікового та аналітичного забезпечення.

Негативні соціально-економічні наслідки кризових явищ в економіці зумовлюють

необхідність дослідження ефективності економічної поведінки суб'єктів мікро- та макрорівнів із використанням методологічного інструментарію інституційної теорії. Це дозволило визначити: 1) рівень цінності облікової інформації про вартість підприємства з позиції інституту в цілому та виходячи із індивідуальних інтересів суб'єктів даного утворення; 2) напрями трансформації бухгалтерського обліку, ґрунтуючись на взаємодії інститутів-суб'єктів та інститутів-факторів в інституційному середовищі.

Відповідно до цього, увагу зосереджено на зміні традиційного підходу до управління діяльністю суб'єкта господарювання на базі ідентифікованих інституційних запитів як основи врахування економічних, соціальних, координаційних (в т.ч. політичних) та інших факторів впливу на його діяльність відповідно до концепції вартісно-орієнтованого управління (вартість підприємства є об'єктом інтересу, що виражається через відповідно сформований запит щодо поточного та потенційного значення даного показника з огляду на становище підприємства як об'єкта оцінки на трьох базових ринках (капіталу, праці, товарів (робіт, послуг))). Дослідження діяльності 125 компаній, які впровадили концепцію вартісно-орієнтованого управління, свідчать про її ефективність, що відображається в рівні їх вартості, позитивному прирості показника економічної доданої вартості (рис. 1) та середі прибутковості (середнє значення даного показника для компаній, які підлягали дослідженню, – 13 %).

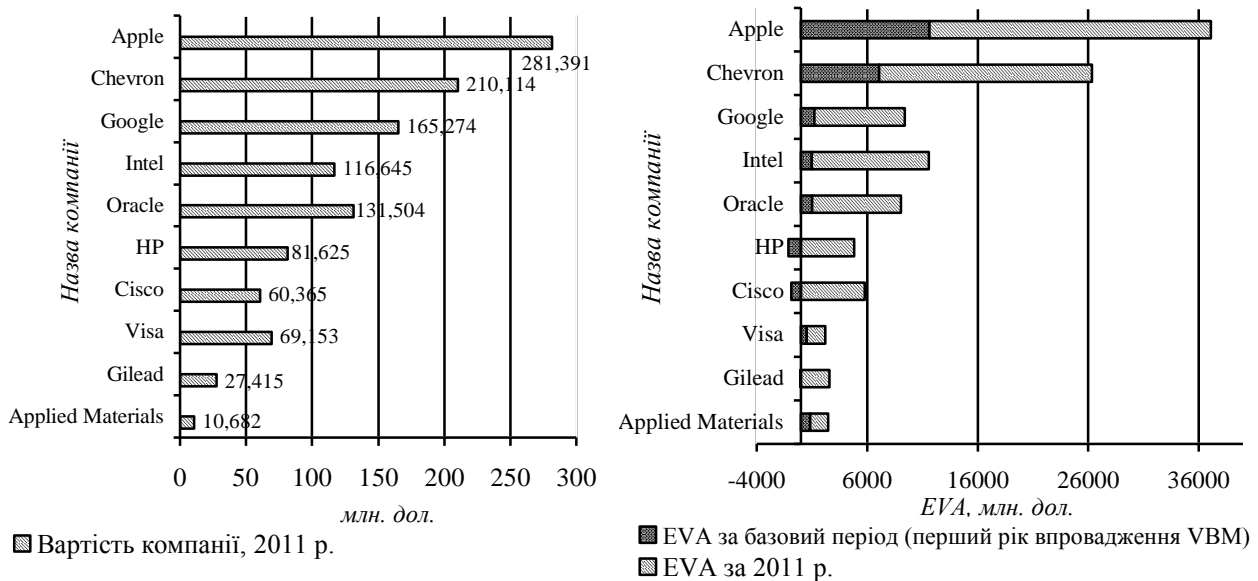


Рис. 1. Критерії ефективності діяльності компаній,

що впровадили концепцію вартісно-орієнтованого управління, у 2011 р.⁴

Виникнення та генезис концепції вартісно-орієнтованого управління досліджено з метою встановлення тенденцій зміни підходів до управління підприємством під впливом інституційних змін. У дисертації виявлено сукупність зовнішніх і внутрішніх факторів впливу на зміну підходу до управління, орієнтованого на максимізацію вартості підприємства. В рамках цього визначено недоліки системи бухгалтерського обліку: проблеми в оцінці облікових об'єктів, неможливість прибутку в повному обсязі відобразити рівень доданої вартості підприємства для різних груп заінтересованих осіб; нездатність надавати інформацію про нематеріальну складову вартості та рівень ризикованості діяльності підприємства.

⁴ Сформовано за даними: Strategy and Value. SCCO International CEO Performance 125 CEO Performance of Northern California's Largest Companies. – SCCO International in association with Pepperdine University, June 2012. – 15 p.

Задля досягнення пріоритетних цілей функціонування підприємство як інститут-суб'єкт трансформує систему управління економічною поведінкою в контексті стійкого розвитку як прояву впливу інститутів-факторів (зумовлюються впливом навколишнього природного, соціального та економічного середовищ) та інтересів, що задовольняються. Це є базисом для удосконалення методології бухгалтерського обліку.

Взаємодія підприємства з навколишнім природним, соціальним та економічним середовищами є основою формування інституційного інтересу учасників економічних відносин та їх інституційного запиту, що здійснює відповідний вплив на його функціонування та результати діяльності. На основі взаємозв'язку інституційного інтересу та інституційного запиту учасників економічних відносин визначено напрями трансформації системи бухгалтерського обліку, яка створює інформаційний простір управління соціальною, екологічною та економічною діяльностями, ефективність провадження яких впливає на рівень вартості підприємства (рис. 2).



Рис. 2. Напрями трансформації системи бухгалтерського обліку з метою забезпечення стійкого розвитку як основи формування вартості підприємства

Пріоритетами розвитку економіки України на інноваційній основі є здійснення комплексу заходів з концентрації інвестиційних ресурсів на реалізацію інвестиційних та інноваційних проектів, що зумовлює необхідність першочергового зосередження зусиль управлінського персоналу на забезпеченні задоволення інтересів суб'єктів ринку капіталу. Це потребує переорієнтації традиційного підходу в управлінні у площину вартісно-орієнтованого з наступним формуванням обліково-аналітичного супроводу його реалізації як основи інформаційного забезпечення управління процесами формування економічної доданої вартості та виявлення тенденцій (як позитивних, так і загроз) з її генерування, враховуючи досягнуту позицію підприємства в інституційному середовищі та рівень його взаємодії із інститутами-суб'єктами (на трьох базових ринках)

та інститутами-факторами (навколишнє природне, соціальне та економічне середовища).

Доведено нездатність прибутку виконувати роль основного показника ефективності господарювання внаслідок значного суб'єктивізму даної облікової категорії (визначено із застосуванням принципів комбінаторики до альтернативних елементів облікової політики маніпулятивну особливість прибутку (кількість можливих варіантів величини фінансового результату – 47044800)). Одним із шляхів вирішення даної проблеми є оцінка процесів формування економічної доданої вартості підприємства за даними бухгалтерського обліку.

Розгляд позицій вчених щодо трактування сутності вартості підприємства як базової категорії вартісно-орієнтованого управління дозволив сформулювати авторський підхід, який полягає у розгляді вартості підприємства як інтегрованого показника, який відображає грошове вираження цінності підприємства як сукупності матеріальної (фізичного та фінансового капіталу) та нематеріальної складових (людського, соціального, організаційного та зовнішнього капіталу) для суб'єкта оцінки. Специфіка доданої вартості проявляється через групову персоніфіковану пріоритетність її структурних елементів.

На основі аналізу підходів до здійснення вартісно-орієнтованого управління визначено етапність його реалізації (оцінка вартості підприємства; ідентифікація факторів вартості; планування управлінських дій; організація процесу генерування вартості; контроль та економічний аналіз ефективності діяльності; мотивація; організація комунікаційного процесу) і з'ясовано значення бухгалтерського обліку на кожному з них, що покладено в основу його удосконалення на рівні методології.

В рамках визначених етапів описано порядок формування вартості підприємства, новизна якого полягає у: 1) визначенні етапів формування вартості; 2) виділенні бізнес-процесів кожного етапу формування вартості як сукупності господарських операцій; 3) оцінці бізнес-процесів та їх обліковому відображенні; 4) формуванні бухгалтерської звітності. Бізнес-процеси нижчого рівня, що можуть бути оцінені за допомогою грошового вимірника та відображені на відповідних рахунках бухгалтерського обліку, представлено як сукупність господарських операцій в межах операційної, інвестиційної та фінансової діяльності. Бізнес-процеси, результат виконання яких не може бути параметризований, відображаються в проекціях системи збалансованих показників через ключові нефінансові показники. Це дозволило сформулювати бухгалтерську звітність із розширеною інформаційною панеллю, що відповідає запитам груп заінтересованих осіб.

Аналіз нефінансових звітів в частині розкриття інформації про фактори вартості за 2011 р. десяти підприємств, що займають перші позиції за індексом прозорості для груп заінтересованих осіб (максимальне значення індексу прозорості 0,73 – 0,405) та є провідними в сегменті діяльності, дає підстави констатувати низький рівень представлення інформації про фактори вартості негативного впливу (знаходить відображення у 10 % підприємств) в протизагаду факторам позитивного впливу (100 % підприємств, звітність яких була об'єктом дослідження). Фактори вартості, що зумовлені галузевою специфікою розкривають 30 % підприємств.

Підвищення достовірності звітних показників і значимості процесу звітування для зовнішніх відносно підприємства суб'єктів запиту досягнуто через ідентифікацію факторів вартості за спрямованістю дії, терміном дії, відношенням до підприємства та можливістю грошового вираження.

У другому розділі “**Розвиток теорії бухгалтерського обліку для цілей управління**” досліджено роль бухгалтерського обліку в забезпеченні процесу управління діяльністю підприємства, здійснено структурування облікових об’єктів як основи усунення теоретико-методологічних проблем; визначено й теоретично обґрунтовано напрями трансформації предмету, завдань і принципів бухгалтерського обліку в світлі сучасних концепцій управління.

Інституційні й економіко-соціальні процеси трансформаційного характеру впливають на методологію суспільних наук, потребують її удосконалення та адаптування. Наслідки економічної кризи в Україні зумовлюють необхідність трансформації системи управління діяльністю підприємств. Це потребує вирішення дискусійних концептуальних проблем розвитку бухгалтерського обліку у взаємозв’язку та взаємообумовленості зі змінами у фундаментальній економічній науці. Актуальність досліджень в даному напрямі посилюється пріоритетними тенденціями в розвитку бухгалтерського обліку, що задекларовані в листопаді 2010 р. в Малайзії під час VIII Всесвітнього конгресу бухгалтерів та аудиторів, які передбачають необхідність перегляду існуючих теоретичних постулатів та відповідної адаптації методології бухгалтерського обліку.

Потреба у трансформації системи бухгалтерського обліку загострюється наявним як гносеологічним конфліктом щодо бухгалтерського обліку для цілей управління між теоретиками та практиками, так і конфліктом епістемологічного характеру.

Перша наукова проблема полягає у наявності діаметрально протилежних позицій дослідників до системи обліку як об’єкту пізнання в контексті поділу його на види. Доведено, що: 1) ототожнення управлінського та виробничого обліку (обліку витрат) є дискусійним внаслідок того, що акцентування уваги на витратах як пріоритетному (а іноді й єдиному) обліковому об’єкті свідчить про звуження предметної області вивчення, що призводить до локального характеру інформаційної функції обліку; 2) розгляд управлінського обліку як процесу управління витратами викривлює зміст такої функції управління як облік через розширення її спектру внаслідок надання їй властивостей всієї сукупності функцій управління; 3) надання управлінському обліку статусу самостійної галузі знань (науки) потребує обґрунтування внаслідок відсутності специфічного предмету пізнання, об’єктів та методів дослідження, тобто основних елементів науки, про що свідчать результати здійсненої методологічної експертизи.

Друга наукова проблема полягає у необхідності визначення предмету бухгалтерського обліку чи розширення його предметної області з урахуванням потреб управління. Авторське трактування предмету бухгалтерського обліку з посиленою управлінською компонентою – кругообіг капіталу в усіх його функціональних формах прояву. Даний підхід дозволяє чітко окреслити межі вивчення господарської діяльності суб’єкта господарювання через виокремлення системи об’єктів, що підлягають вивченню (капітал, форми його прояву, суб’єкти капіталу й процес їх взаємодії) та ґрунтується на розгляді підприємства як організаційної форми втілення капіталу, що потребує врахування та усунення антагонізму фінансових і нефінансових цілей підприємства, які впливають на процес управління і, як наслідок, на результат відтворення капіталу та оцінку вартості підприємства.

Третя наукова проблема полягає у наявності суперечностей серед дослідників, що

вбачаються в підходах до інтерпретації об'єктів бухгалтерського обліку, орієнтованого на потреби управління. Задля вирішення даної проблеми сформовано засади інтегрування облікових об'єктів та об'єктів управління, що ґрунтуються на системному вивченні архітектоніки останніх, описі їх рівнів та можливостей узгодження як основи підвищення ефективності процесу управління із застосуванням матричного підходу до класифікації облікових об'єктів через досягнення можливості встановлення координації дій суб'єктів (управлінський персонал через систему функцій управління) відносно об'єктів управління. Такий підхід забезпечує вихід на новий рівень ефективності управлінських дій через досягнення чіткої інформаційної взаємодії між підсистемами управління, виходячи із цілей генерування облікової інформації, змістовного наповнення та зважаючи на переваги комплексного функціонально-процесного підходу до управління.

Підхід до структурування облікових об'єктів на основі запропонованої матриці, що побудована за трирівневою ознакою поділу об'єктів управління, створює основу для деталізованого та агрегованого представлення інформації суб'єктам управління. Стовпчики матриці структуровані за функціями управління та сферами діяльності в розрізі стадій кругообороту капіталу в межах кожної з них. В загальному вигляді вони відповідають об'єктам управління. Рядки матриці охоплюють облікові об'єкти. Поле матриці фіксує реалізацію функцій управління в розрізі процесу кругообороту капіталу відносно облікових об'єктів, які представлені чотирма рівнями: 1) фактори виробництва; 2) господарські процеси та їх результати; 3) структурні підрозділи; 4) система фінансових та нефінансових показників. Запропонована класифікація об'єктів на основі матричного підходу є гнучким інструментом, що дозволяє розширити її внутрішнє наповнення відповідно до потреб вартісно-орієнтованого управління.

Четверта наукова проблема зумовлена відсутністю теоретично обґрунтованого підходу до структурування методів бухгалтерського обліку для цілей управління. З позиції системного підходу здійснено критичний аналіз складу елементів методу бухгалтерського обліку, орієнтованого на потреби управління, який проводився шляхом методологічної експертизи із врахуванням зростаючих потреб системи менеджменту, що корелюють із необхідністю адекватного інформаційного забезпечення обліковою системою керуючої системи. У зв'язку з цим, запропоновано теоретико-методологічну основу бухгалтерського обліку, орієнтованого на керуючу систему: 1) система категорій; 2) методологічний інструментарій; 3) сукупність принципів організації та ведення бухгалтерського обліку.

Сформовано структуру принципів організації й ведення бухгалтерського обліку, яка орієнтована на збереження його цілісності та є фундаментальною основою системного формування інформаційних потоків для потреб управління і забезпечення інформаційних запитів заінтересованих користувачів, виходячи із встановленого рівня доступу останніх до даних, що містять конфіденційну компоненту, та підвищення якості облікової інформації як пріоритетного фактору діяльності. Запропонована структура принципів узгоджується з принципами стійкого розвитку.

Побудована логіко-інституційна модель бухгалтерського обліку з посиленою управлінською компонентою (рис. 3) розкриває зміст основних інститутів, представлених у логічній взаємодії, як наукового базису організації та ведення бухгалтерського обліку, орієнтованого на потреби управління. Це дозволить забезпечити

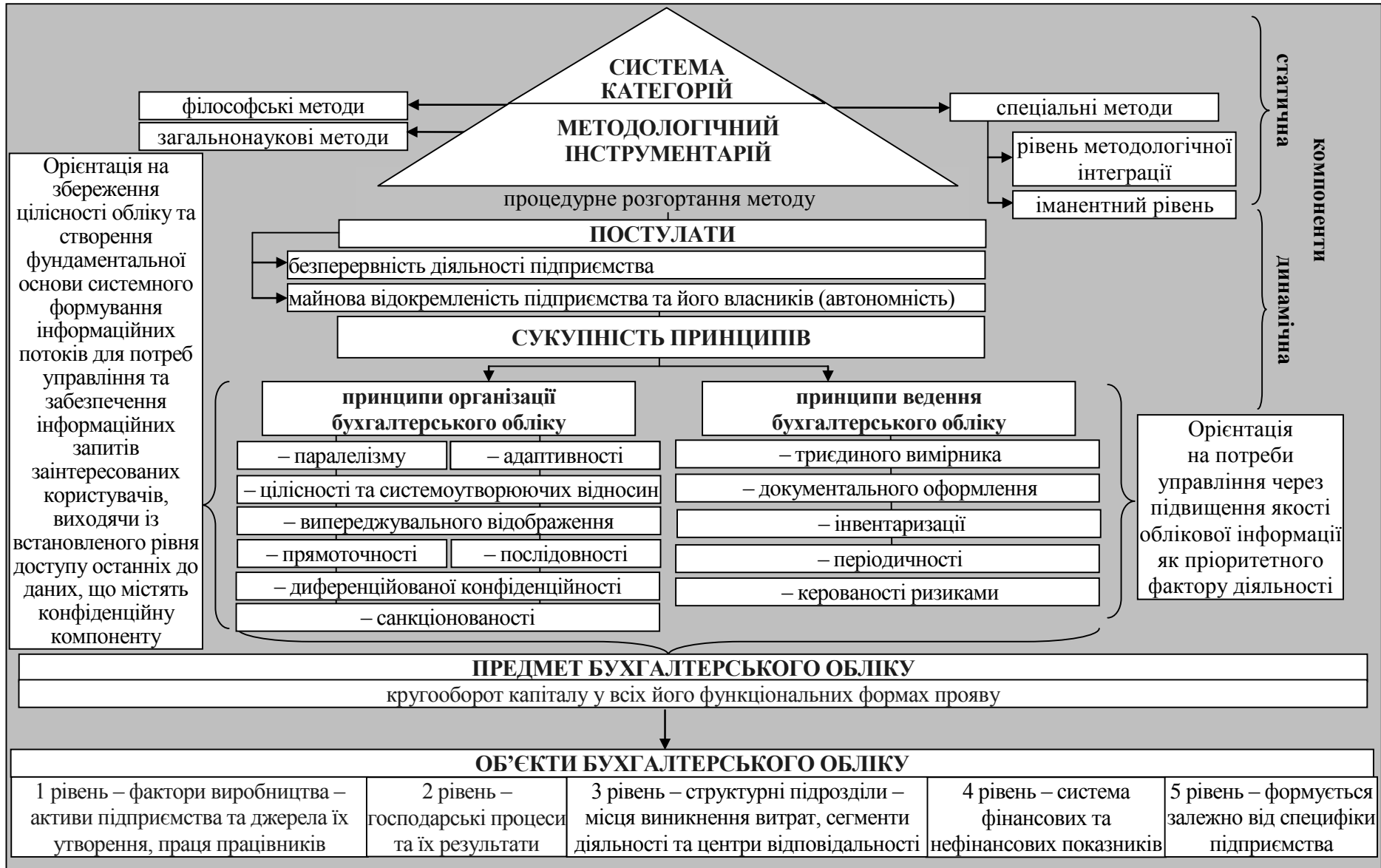


Рис. 3. Логіко-інституційна модель бухгалтерського обліку

інформаційні запити суб'єктів різного ієрархічного рівня через формування та передачу бухгалтерської звітності з інтегрованим змістовним наповненням.

На основі сучасних концепцій управління та принципів вартісно-орієнтованої діяльності визначено й теоретично обґрунтовано сукупність завдань, що стоять перед обліковою системою, виходячи з того, що її функціонування повинно ґрунтуватися на тісних внутрішньокорпоративних зв'язках з іншими підсистемами управління.

З метою усунення неконвенційності понятійно-категоріального апарату та проблем методологічного характеру, обґрунтованим є здійснення поділу бухгалтерського обліку за суб'єктно-об'єктною ознакою. Використання цієї ознаки передбачає ведення обліку в розрізі системи об'єктів, що підлягають вивченню, та представлення інформації про них в розрізі суб'єктів, як учасників економічних відносин, виходячи з їх відношення до підприємства з відповідним ранжуванням її змістовного наповнення. Даний матричний підхід до організації бухгалтерського обліку забезпечить охоплення обліковими процедурами всієї сукупності об'єктів даної системи та структурування інформаційних потоків між суб'єктами різного ієрархічного рівня.

Бухгалтерський облік може бути охарактеризований за властивостями інформації як продукту (публічний, управлінський) та його функціонування з врахуванням рівня доступу до неї, що визначається відповідно до позиціонування суб'єкта запиту.

У третьому розділі **“Організація бухгалтерського обліку в умовах реалізації вартісно-орієнтованого управління”** представлено підхід до розгляду бухгалтерського обліку як інформаційно-комунікаційної системи, описано специфіку процесу облікової комунікації, сформовано систему правил в розрізі його етапів, наведено характеристику інформаційних облікових потоків, запропоновано підхід до нормативного регламентування взаємодії даного виду та обґрунтовано доцільність розгляду облікової політики підприємства як інструменту управління процесом генерування його вартості.

Застосування системно-кібернетичного підходу в інформаційному, функціональному та організаційному напрямках дозволило визначити закономірності розвитку й трансформації фундаментальних засад бухгалтерського обліку, зокрема, в частині сприйняття його сутності як інформаційно-комунікаційної системи.

Дотримуючись конструктивного підходу, що передбачає вивчення структури системи через проекцію функцій, що нею виконуються, здійснено аналіз останніх в контексті бухгалтерського обліку. Це дозволило визначити, що процес інформаційного забезпечення системи управління має дуалістичну природу, яка розкривається через формування інформації та її передачу за сформованими комунікаційними зв'язками. Відповідно, доцільним є розмежування інформаційної та комунікаційної функцій бухгалтерського обліку. Інформаційна функція полягає у створенні, зберіганні та накопиченні інформації, яка є як засобом, так і об'єктом комунікаційного обміну. Комунікаційна функція полягає у створенні системи облікових внутрішніх та зовнішніх комунікаційних зв'язків вертикального та горизонтального типу, зважаючи на взаємозалежність та специфіку елементів системи управління як основи координування процесу їх взаємодії. Ефективність виконання цілого ряду функцій бухгалтерського обліку залежить від комунікаційної функції, яка формує вхід даних в інформаційний простір облікової системи і визначає напрям руху облікової інформації в системі управління підприємством (внутрішні комунікаційні зв'язки) та із інститутами

зовнішнього середовища (зовнішні комунікаційні зв'язки).

Ігнорування комунікаційних властивостей бухгалтерського обліку та відсутність науково обґрунтованих засад реалізації комунікаційного процесу призводить до викривлення облікової інформації у процесі її передачі, недоотримання релевантної облікової інформації, передусім, зовнішніми користувачами. Враховуючи це, вектор розвитку бухгалтерського обліку вбачаємо у прискоренні інформаційних процесів на основі реалізації комунікаційного механізму. Це дозволить підвищити рівень конкурентоспроможності підприємства через покращення якості процесу управління його діяльністю шляхом досягнення синхронізації, структурування та вибору набору релевантних даних, сформованих у вигляді облікового повідомлення як засобу комунікаційної взаємодії.

Розроблено концептуальні засади процесу облікової комунікації внутрішньосистемного та міжсистемного характеру як основи ітерації (переходу на новий рівень наукового знання в частині послідовності процедур досягнення належного рівня організаційної комунікації облікового типу як основи максимізації вартості підприємства через підвищення ефективності системи менеджменту підприємства) та концептуального вирішення наукової проблеми, що полягає у необхідності підвищення ефективності управління підприємством шляхом налагодження комунікаційної взаємодії всіх підсистем та усунення проблеми інформаційної асиметрії (рис. 4).

В ході реалізації етапу кодування в частині формування системи показників на запит відповідного суб'єкта необхідно враховувати вплив моделі об'єкта управління на цінність облікової інформації та вплив рівня цінності на якість інформаційного потоку.

Задля цього розроблено класифікацію інформаційних облікових потоків (виділено ознаки: відносно облікової системи, стану об'єкта управління, за ієрархічним рівнем, залежно від носія інформації, за частотою руху інформації, за рівнем законодавчої регламентації) та наведено характеристику кожного з видів в межах виділених класифікаційних ознак. Інформаційні облікові потоки повинні відповідати якісним вимогам: відповідності, оперативності, раціональності та спрямованості.

Ефективність функціонування підсистем управління залежить від швидкості, точності отримання облікової інформації, ступеня задоволеності рівнем її цінності в конкретній ситуації, що зумовлює вибір відповідного типу комунікаційної мережі.

На основі аналізу типів комунікаційної мережі встановлено доцільність побудови облікових комунікацій за типом комунікаційної мережі "колесо" як основи забезпечення уникнення дублювання та викривлення інформації. Модель побудови облікових комунікаційних зв'язків за даним типом передбачає інтеграцію планової, контрольної та аналітичної інформації в межах системи бухгалтерського обліку.

Проходження інформації через систему бухгалтерського обліку, яка є загальним каналом зв'язку, дозволяє мінімізувати викривлення інформації внаслідок забезпечення відповідності інформаційної моделі об'єкта бухгалтерського обліку її фактичному стану через модифікацію реконструйованого стану моделі.

З метою підвищення якості облікового комунікаційного процесу: 1) формалізовано комунікаційні зв'язки облікової системи на основі морфологічного аналізу задля формування оптимального маршруту проходження облікового повідомлення (забезпечить новий якісний рівень одержання облікового повідомлення реципієнтом);

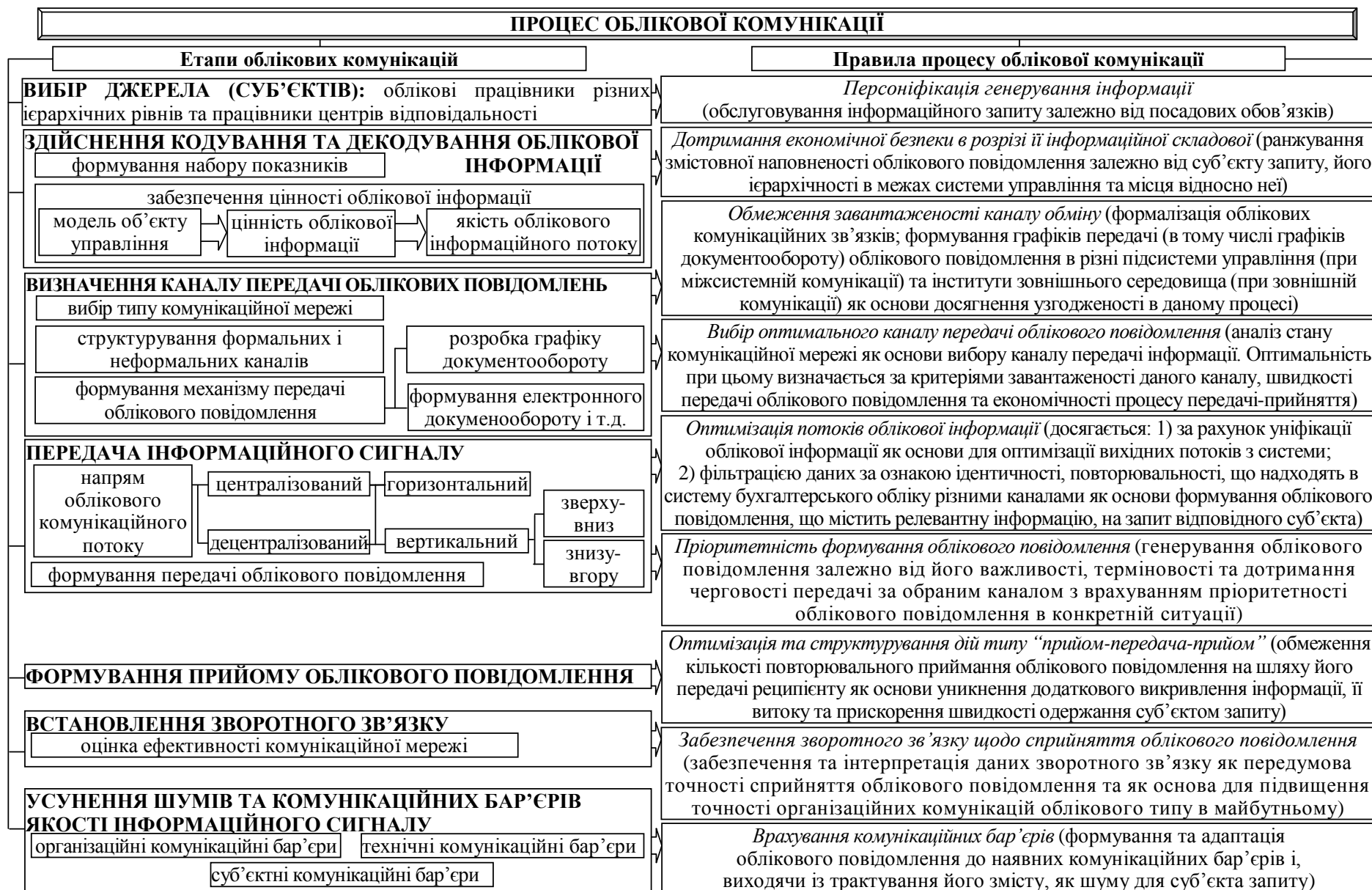


Рис. 4. Етапи облікових комунікацій

2) виділено фактори впливу на процес облікової комунікації, наведено їх класифікацію (виступило основою підвищення керованості існуючими та потенційними комунікаційними зв'язками між обліковою системою та реципієнтом); 3) здійснено систематизацію комунікаційних бар'єрів якості облікових інформаційних сигналів за видовим поділом на організаційні, технічні та суб'єктні, а також визначено напрями подолання негативного впливу, зумовленого їх наявністю (дозволило підвищити ефективність облікової комунікації та функціонування системи управління в цілому)

Доведено, що для уникнення інформаційної асиметрії та узгодження антагоністичних інтересів груп заінтересованих осіб, які є учасниками комунікаційного обміну інформацією, в т.ч. обліковою, державі необхідно сформувати та законодавчо закріпити політику реалізації облікового комунікаційного процесу як засобу централізовано-децентралізованого нормативного регулювання комунікаційної взаємодії груп заінтересованих осіб. Основні проблеми щодо даного виду взаємодії запропоновано вирішувати шляхом: 1) дотримання принципів організації бухгалтерського обліку в ході формування та реалізації облікового комунікаційного процесу; 2) формування політики реалізації облікового комунікаційного процесу на базі шестирівневої моделі облікової комунікаційної взаємодії (первинний, кодування, сеансовий, маршрутний, транспортний рівні та рівень перекодування); 3) самостійної розробки суб'єктами господарювання тих положень Політики реалізації облікового комунікаційного процесу, які потребують врахування виключно притаманних для них факторів впливу на процес облікової комунікації.

Проблему необхідності розгляду облікової політики як інструмента управління процесом генерування вартості підприємства через забезпечення гармонізації економічної, соціальної та екологічної видів діяльності запропоновано вирішувати через:

1) видозмінений підхід до процесу формування та впровадження облікової політики, що передбачає проходження трьох етапів. Проектний етап передбачає реалізацію чотирьох процедур в межах економічної, екологічної та соціальної діяльності підприємства (аналіз умов господарювання, формування довго- і короткострокових цілей діяльності для забезпечення стійкого розвитку; аналіз фактичного стану бухгалтерського обліку; визначення мети формування облікової політики). Етап розробки передбачає вибір елементів облікової політики. На контрольному етапі усувається комплекс проблем, ідентифікованих у процесі впровадження та реалізації облікової політики;

2) забезпечення гармонізації економічної, соціальної та екологічної діяльності на базі матриці взаємодії складових облікової політики (що ідентифіковані залежно від цільового спрямування дій управлінського персоналу та законодавчого регулювання, зокрема, виділено методичну, організаційну, технічну, податкову, аналітичну та міжнародну складові) та стійкого розвитку, що дозволить досягти забезпечення переходу на якісно новий рівень управління ними.

Розгляд облікової політики та розкриття її сутності як механізму гармонізації економічної, екологічної та соціальної політик забезпечить уникнення маніпуляцій з боку управлінського персоналу ключовими показниками ефективності господарювання внаслідок фокусування уваги при її розробці на інтересах різних груп заінтересованих осіб. Це зумовлено тим, що ефективність господарювання, за умови застосування вартісно-орієнтованого управління, може бути описана

адитивною моделлю, елементами якої є економічний, соціальний та екологічний ефекти, досягнуті в ході господарської діяльності та виражені в прирості вартості.

У четвертому розділі **“Розвиток методології бухгалтерського обліку в контексті вартісно-орієнтованого підходу до управління”** удосконалено порядок бухгалтерського обліку операцій зі створення вартості та відтворення її структурних елементів, а також з моделювання можливостей і загроз підприємства створювати вартість в майбутньому; розроблено комплексний підхід до представлення інформації про ефективність вартісно-орієнтованого управління та порядок трансформації фінансової звітності як основи підвищення її корисності в процесі оцінки вартості.

Ефективність вартісно-орієнтованого управління залежить від рівня його інформаційного забезпечення та оцінки результативних показників. Переважно більша частина процесу перерозподілу новоствореної вартості підприємства на фазі відтворення кругообороту капіталу відповідно до існуючої методології бухгалтерського обліку акумулюється в складі витрат діяльності, що позначається на рівні прибутковості підприємства та його рейтингу ефективності серед аналогічних суб'єктів господарювання. При цьому: по-перше, не враховується специфіка відтворення нематеріальних складових вартості підприємства; по-друге, бухгалтерська інформація не дозволяє оцінити рівень ризику за рішеннями, що приймаються управлінським персоналом, наслідки яких можуть позначитись як на безперервності діяльності підприємства, так і на грошовому вираженні показника його вартості в часі.

У зв'язку з цим вдосконалено процедуру облікового забезпечення процесу відтворення нематеріальних складових елементів вартості підприємства, в частині відображення витрат на реалізацію програм навчання та підвищення кваліфікації, внутрішніх і зовнішніх соціальних, інноваційних, маркетингових, екологічних програм. Передбачено необхідність їх включення до складу витрат майбутніх періодів у випадку наявності очікувань щодо можливості отримання економічних вигід від їх понесення у довгостроковому періоді з подальшим розподілом відповідно до запропонованих баз розподілу, виходячи із специфіки кожного з виду витрат.

Для відображення витрат, які виникають на стадії відтворення вартості підприємства, запропоновано використовувати наступні субрахунки: 391 “Програми навчання та підвищення кваліфікації”, 392 “Внутрішні соціальні програми”, 393 “Інноваційні програми”, 394 “Маркетингові програми”, 395 “Екологічні програми”, 396 “Зовнішні соціальні програми”, 397 “Інші програми” та 398 “Інші витрати майбутніх періодів”. Аналітичний облік потрібно організувати за видами відповідних програм. Це дозволить запобігти заниженню приросту вартості підприємства у момент понесення витрат в рамках даних програм та відобразить довгострокове джерело її створення.

Запропонований підхід передбачає необхідність трактування витрат на реалізацію вищезгаданих програм як внутрішньогенерованих інвестицій, які забезпечать можливість максимізації вартості підприємства у довгостроковій перспективі.

Для вирішення проблеми обмеженості облікової інформації щодо моделювання потенційних можливостей і загроз (екологічного та соціального характеру) підприємства створювати вартість в майбутньому запропоновано поділ непередбачених фактів господарського життя. Виділено непередбачені соціальні та непередбачені екологічні факти господарського життя (факти господарського життя,

що мають місце станом на звітну дату та зумовлені соціальною / екологічною діяльністю підприємства із позитивними та негативними соціальними / екологічними наслідками діяльності, відносно яких та ймовірності їх виникнення в майбутньому існує невизначеність, тобто виникнення наслідків залежить від того, відбудеться або не відбудеться в майбутньому одна або декілька невизначених подій).

На основі даного поділу виділено шість типів непередбачених екологічних та соціальних фактів господарського життя, наслідками яких можуть бути або реальні зобов'язання, або реальні активи підприємства відповідного виду (табл. 1).

Таблиця 1. Непередбачені факти господарського життя соціального та екологічного характеру: типологічний розріз

Тип	Характеристика типів непередбачених екологічних / соціальних фактів господарського життя
TE1	непередбачені зобов'язання / активи в частині потенційних або незавершених (на звітну дату) судових справ за екологічними питаннями
TE2	непередбачені зобов'язання / активи, пов'язані із відновленням забрудненого навколишнього середовища та усуненням негативних наслідків екологічного характеру
TE3	непередбачені зобов'язання, пов'язані з майбутніми змінами норм чинного законодавства, державної політики, які зумовлюють виникнення нових екологічних зобов'язань або призводять до збільшення розміру існуючих
TE4	непередбачені зобов'язання, спричинені припиненням або призупиненням діяльності підприємства, викликаних недотриманням норм екологічного характеру, визначених чинним законодавством
TE5	непередбачені зобов'язання / активи, викликані професійними захворюваннями працівників або третіх осіб, спричиненими діяльністю підприємства
TE6	непередбачені зобов'язання / активи, пов'язані зі сплатою штрафних санкцій за порушення вимог чинного законодавства
TC1	непередбачені зобов'язання / активи в частині потенційних або незавершених (на звітну дату) судових справ за питаннями соціального характеру
TC2	непередбачені зобов'язання / активи щодо виконання положень колективного договору та інших внутрішньофірмових стандартів
TC3	непередбачені зобов'язання / активи, пов'язані з якістю виготовленої та реалізованої продукції підприємства, наданих ним послуг, проведених робіт
TC4	непередбачені зобов'язання, які виникають внаслідок недотримання норм безпеки праці
TC5	непередбачені зобов'язання / активи, пов'язані з розширенням (скороченням) напрямів діяльності в частині зміни географічного розташування підприємства або/та її компоненту, повного припинення або диверсифікації діяльності (продукту)
TC6	непередбачені зобов'язання / активи, пов'язані зі сплатою штрафних санкцій за порушення вимог чинного законодавства (трудового, податкового та ін.)

На основі даного поділу здійснено облікове моделювання наслідків настання екологічної та соціальної відповідальності підприємства перед суб'єктами економічних взаємовідносин.

Розроблено підхід до облікового відображення непередбачених активів та зобов'язань як ідентифікованих ризик-причин соціальної та екологічної діяльності підприємства, яка включає:

– порядок оцінки непередбачених зобов'язань соціального та екологічного характеру як основи їх облікового відображення, що складається з чотирьох етапів: 1) ідентифікація рівня екологічного або соціального ризику, виділення типів непередбачених зобов'язань; 2) розробка шкали оцінювання ймовірності настання вищезазначених ризиків, що потребує визнання відповідного непередбаченого зобов'язання; 3) розробка карти ризику (екологічного, соціального); 4) вартісне вимірювання непередбачених зобов'язань за видами ризику;

– облікове відображення непередбачених зобов'язань та активів соціального та екологічного характеру на основі екстраполяції ідентифікованих ризик-причин на наслідки для господарської діяльності підприємства із використанням трансформованого бухгалтерського рахунку 47 “Забезпечення непередбачених зобов'язань” (призначеного для відображення забезпечень непередбачених екологічних та соціальних зобов'язань) і рахунку 04 “Непередбачені активи та зобов'язання”.

Вартісне вираження непередбачених екологічних та соціальних активів запропоновано здійснювати за прогнозованим розміром грошових потоків (оцінений рух потенційних грошових коштів внаслідок переходу непередбаченого активу в реальний). При цьому для прогнозування величини грошових коштів рекомендовано застосовувати метод дисконтування грошових потоків.

Запропонована система заходів із трансформації існуючої методології бухгалтерського обліку забезпечить можливість оцінки, виміру тенденції (квантифікації) ризиків соціального і екологічного змісту, які може зазнати підприємство, та інформування груп заінтересованих осіб через бухгалтерську звітність.

Задля підвищення точності оцінки вартості підприємства із використанням показників фінансової звітності здійснено аналіз зарубіжного досвіду, в частині внесення коригувань до інформаційної панелі звітності (залежно від концептуальної основи підготовки фінансової звітності виділяється понад 150 коригувань), та запропоновано підхід до трансформації фінансової звітності, що ґрунтується на врахуванні залежності між обґрунтованими коригуваннями (переоцінка основних засобів, нематеріальних активів та запасів; капіталізація активів, отриманих в операційну оренду; акумулювання витрат на дослідження та розробки, маркетингових витрат, витрат на навчання і підвищення кваліфікації, соціальних витрат та витрат на вдосконалення бізнес-процесів в складі витрат майбутніх періодів; коригування суми невикористаних резервів та податку на прибуток) й вартістю підприємства як результативним показником. Процедурність підходу описана за допомогою моделі трансформації показників фінансової звітності, що полегшує її здійснення обліковими працівниками.

Проблема низького рівня інформаційного забезпечення груп заінтересованих осіб, особливо в процесі оцінки вартості підприємства, зумовлена: 1) незадовільним рівнем корисності існуючих моделей бухгалтерської звітності (індекс прозорості звітності українських підприємств у 2011 р. становив 59,8 %⁵); 2) описовим характером нефінансових звітів українських підприємств (рис. 5) (35 % інвестиційних рішень приймаються на основі нефінансової інформації⁶).

Дану проблему запропоновано вирішувати на базі адаптивної моделі інтегрованої звітності, методологічна основа формування якої наведена в розроблених методичних положеннях “Про підготовку адаптивного інтегрованого звіту”. Інформація, представлена в адаптивному інтегрованому звіті, систематизується за такими розділами: загальна інформація про підприємство, перспективи розвитку, зовнішні та внутрішні фактори формування вартості підприємства, приріст вартості та додатки.

⁵ За даними Офіційного сайту Центру “Розвитку корпоративної та соціальної відповідальності” [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.csr-ukraine.org/rezultati_indeksu_prozorosti.html.

⁶ Measures That Matter [Електронний ресурс] / Ernst&Young LLP. – P. 1-20. – P. 9. – Режим доступу: <http://www.valuementors.com/pdf/Measures%20that%20Matter.pdf>.

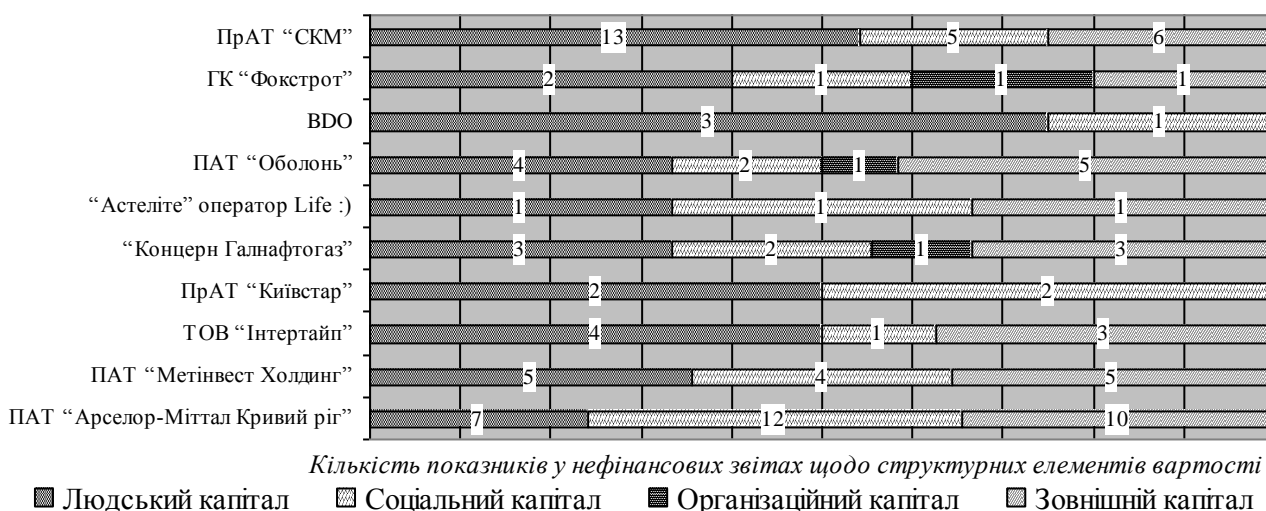


Рис. 5. Інформативність нефінансових звітів вітчизняних суб'єктів господарювання в розрізі нематеріальних складових вартості підприємства

Адаптивний інтегрований звіт ґрунтується на системному підході до представлення інформації про вартість підприємства та величину її приросту для різних груп заінтересованих осіб на основі поєднання фінансової інформації з широким спектром інформації нефінансового характеру, що дозволяє визначити внесок кожної складової (фізичного, фінансового, людського, соціального, організаційного та зовнішнього капіталу) у формування вартості, а також визначити перспективи і загрози соціального та екологічного характеру в діяльності підприємства в майбутньому.

У п'ятому розділі **"Удосконалення системи аналітичного забезпечення оцінки вартості підприємства"** здійснено критичний аналіз методів оцінки вартості підприємства в рамках основних підходів, розкрито комплексний підхід до аналітичного забезпечення вартісно-орієнтованого управління, що дозволяє визначити рівень приросту вартості в розрізі груп заінтересованих осіб, розвинуто порядок застосування системи збалансованих показників із орієнтацією на процес формування вартості підприємства.

Найбільш доцільним для оцінки вартості підприємства та показника її приросту в умовах вартісно-орієнтованого підходу до управління є застосування методу економічної доданої вартості (EVA). Це зумовлено рядом його переваг порівняно з іншими методами, зокрема: незначна трудо- та витратомісткість здійснення аналітичних процедур на базі даного методу; можливість оцінки нематеріальної складової вартості; відсутність проблем з одержання вхідної інформації для здійснення аналітичних процедур; тісний кореляційний зв'язок із сукупною акціонерною доходністю (на рівні 0,84) та з акціонерною вартістю (на рівні 0,4); базування на інформації, генерованій системою бухгалтерського обліку; можливість застосування безпосередньо управлінським персоналом. Вибір інших методів може відбуватися залежно від цілей оцінки та необхідності визначення того чи іншого типу вартості на базі розробленої алгоритмічної моделі вибору найбільш доцільного методу оцінки.

Для забезпечення процесу обчислення доданої вартості та вартості підприємства в цілому теоретично описано порядок оцінки (передбачає реалізацію трьох етапів: організаційно-підготовчого, методичного та результативного), деталізацію якого представлено в сформованих Методичних рекомендаціях з оцінки вартості підприємства, керуватися якими повинні внутрішні суб'єкти для цілей планування,

прийняття управлінських рішень та оцінки ефективності роботи управлінського персоналу на основі EVA. Запропонована послідовність аналітичних дій та їх обліковий супровід забезпечив перехід на новий якісний рівень оціночних дій та якість управлінських рішень за одержаними результатами.

Для оцінки вартості підприємства побудовано блок-схему вибору модифікуючої позиції відносно базового (або так званого класичного) підходу до розрахунку показника EVA за умови наявності певних обмежувальних (або спонукальних) чинників: 1) значний розрив між балансовою та ринковою вартістю підприємства; 2) наявність інфляційних процесів в економіці (галопаюча або гіперінфляція); 3) значний рівень ризикованості діяльності; 4) наявність постійних пасивів, що призводить до можливості ефективного використання тимчасово вільних коштів; 5) необхідність оцінки доданої вартості, створеної за рахунок власного капіталу; 6) необхідність оцінки доданої вартості не акціонерного, а приватного підприємства.

Необхідним при обчисленні вартості підприємства є видозміна підходу до обчислення вартості чистих активів на початок періоду, що дозволяє врахувати ймовірність настання непередбачених фактів господарського життя, які можуть призвести до виникнення непередбачених активів та непередбачених зобов'язань екологічного та соціального характеру (формула 1):

$$NAV_0 = AA - AL + As + Ae - Ls - Le, \quad (1)$$

де NAV_0 – вартість чистих активів; AA – скоригована вартість активів; AL – скоригована вартість зобов'язань; As – непередбачені соціальні активи; Ae – непередбачені екологічні активи; Ls – непередбачені соціальні зобов'язання; Le – непередбачені екологічні зобов'язання.

Зважаючи на той факт, що вартість підприємства формується не тільки в ході операційної, а й у процесі фінансової та інвестиційної діяльності, вважаємо доцільним використовувати в якості такого індикатора скориговане значення чистого прибутку, що дозволяє врахувати частину вартості, створеної в результаті здійснення відмінних від операційної видів діяльності.

Орієнтація на збалансування інтересів груп заінтересованих осіб та представлення інформації на їх запит щодо створеної економічної доданої вартості підприємства в цілому та для кожної з груп заінтересованих осіб, виходячи із потенційних можливостей та загроз в діяльності і враховуючи внутрішні та зовнішні соціально-економічні зв'язки підприємства, можливе на базі сформованого деталізованого підходу, на основі якого економічну додану вартість по підприємству в цілому можна представити адитивною моделлю складових факторів впливу (економічна додана вартість з позиції внутрішніх (працівників, власників) та зовнішніх груп заінтересованих осіб (інвесторів, клієнтів, постачальників, кредиторів, органів державної влади та інших контрагентів)). Це дозволило ідентифікувати та виміряти вплив факторів на економічну додану вартість підприємства як результативний показник та оцінити ефективність діяльності підприємства з позиції різних груп заінтересованих осіб.

Застосування модифікованого варіанту EVA в ході оцінки вартості підприємства дозволить нівелювати недоліки, притаманні даному показнику: доцільність маніпулювання обліковими показниками результативного характеру через впровадження порядку трансформації показників звітності та розширення рівня аналітичності показника економічної доданої вартості; орієнтація на короткострокову

перспективу буде змінена через врахування потенційних можливостей та загроз в діяльності, що дозволить приймати рішення довгострокового характеру на базі EVA.

Для оцінки внеску структурних підрозділів у формування вартості підприємства виділено два рівні показника EVA: 1) EVA підприємства; 2) EVA підрозділів. Для розрахунку EVA підрозділів передбачено необхідність врахування того, чи виділений структурний підрозділ на окремий баланс. Так, для визначення внеску структурного підрозділу, який виділений на окремий баланс, передбачено необхідність розрахунку EVA як різниці між чистим прибутком підрозділу та середньозваженою вартістю капіталу, інвестованою у підрозділ; для невиділених на окремий баланс підрозділів – як різниці між операційним прибутком підрозділу, скоригованим на податок на прибуток, та середньозваженою вартістю капіталу, інвестованого у підрозділ.

Результати оцінки вартості підприємства запропоновано розкривати у “Звіті про вартість підприємства” за розділами: вступний (опис специфіки суб’єкта господарювання за сформованим наповненням); аналітичний (наводяться результати аналізу макроекономічних та галузевих факторів впливу на діяльність, фінансовий аналіз та аналіз нефінансових показників діяльності); розрахунковий (опис вибору методу оцінки, алгоритм розрахунків); результативний (фіксує результат оціночних дій).

Запропонований комплекс дій до обчислення вартості підприємства є найбільш сумісним із вартісно-орієнтованим підходом до управління. Застосування описаного підходу забезпечує концентрацію зусиль управлінського персоналу на максимізації вартості суб’єкта господарювання у довгостроковій перспективі з врахуванням інтересів основних груп заінтересованих осіб.

Інтеграція системи збалансованих показників та EVA як інструментів управління є доцільною за умови застосування розгалуженої версії першого інструменту в частині розширення його системної панелі показників управління перспективами “Соціальні процеси” та “Екологічні процеси”. Розкрито підхід до наповнення стратегічних карт підприємства в розрізі виділених перспектив, визначено залежність динаміки обраних показників від стадії життєвого циклу підприємства. Даний комплекс дій дозволить підвищити рівень якості показника EVA та вартості підприємства в цілому із врахуванням складності зв’язків між соціальною, екологічною та економічними напрямками його діяльності при впровадженні системи збалансованих показників із запропонованим набором проекцій та забезпечення досягнення стратегічних цілей діяльності на основі врахування різноспрямованих інтересів груп заінтересованих осіб.

Комплексний підхід до обліково-аналітичного забезпечення вартісно-орієнтованого управління підприємством виступає базисом максимізації його фінансової потужності із врахуванням положень концепції стійкого розвитку через забезпечення засад підвищення ефективності управління процесами створення вартості шляхом вирішення проблем інформаційного забезпечення системи менеджменту.

ВИСНОВКИ

У дисертації запропоновано вирішення наукової проблеми щодо формування концепції обліково-аналітичного забезпечення вартісно-орієнтованого управління підприємством у взаємозв’язку із базовими принципами концепції стійкого розвитку, що сприятиме максимізації фінансової потужності та значимості вітчизняних суб’єктів господарювання у світовому економічному просторі. Це дозволило сформулювати

висновки у теоретичному, методологічному та організаційному вимірах в рамках вирішення завдань наукового дослідження відповідно до поставленої мети:

1. Україні, як і більшості країн світу, притаманні проблеми соціального та екологічного характеру, що продукують низку економічних проблем, які є похідними від низького рівня інноваційності вітчизняних суб'єктів господарювання внаслідок їх інвестиційної непривабливості. Формування та реалізацію механізму підвищення інвестиційної привабливості вітчизняних підприємств доцільно здійснювати на базі концепції вартісно-орієнтованого управління. Задля її реалізації сформовано концепцію обліково-аналітичного забезпечення вартісно-орієнтованого управління, спрямовану на інформаційне забезпечення вибору суб'єктом управління відповідного напрямку діяльності як системоутворюючих дій генерування вартості підприємства у взаємозв'язку із базовими принципами стійкого розвитку та виходячи із персоніфікованої групової цінності складових результативних показників для груп заінтересованих осіб. Визначено завдання бухгалтерського обліку, орієнтованого на потреби управління, сукупність його методів та їх процедурне розгортання в системі принципів організації та ведення, методологічно видозмінено підхід до відображення процесу відтворення структурних елементів вартості та обліку потенційних можливостей і загроз соціального та екологічного характеру в діяльності підприємства. Даний комплекс заходів дозволив видозмінити підхід до обчислення економічної доданої вартості підприємства та представлення його результатів на запит груп заінтересованих осіб.

2. Зміни в інституційному середовищі, визначені інтересами та запитамі учасників економічних відносин, зумовлюють необхідність адаптування системи бухгалтерського обліку, яка створює інформаційний простір управління соціальним, екологічним та економічним напрямками діяльності підприємства, ефективність яких спричиняє вплив на рівень його вартості. У зв'язку з цим визначено напрями розвитку бухгалтерського обліку в частині його складових (теорії, методології та організації) та сфер прояву (науки, практичної діяльності, професійної діяльності), що сприяє зростанню значимості облікової системи в ієрархії підсистем управління.

3. Проблеми бухгалтерського обліку як функціональної науки загострюються наявними гносеологічним та епістемологічним конфліктами щодо бухгалтерського обліку для цілей управління. Задля усунення гносеологічного конфлікту в рамках методологічної експертизи обґрунтованості надання управлінському обліку статусу самостійної галузі знань (науки) визначено, що дана позиція є необґрунтованою, виходячи з відсутності специфічного предмету пізнання, об'єктів та методів дослідження. Доцільним є зміна підходу до окреслення предметної області вивчення бухгалтерським обліком з посиленою управлінською компонентою (кругооборот капіталу у всіх його функціональних формах прояву), що дозволяє чітко окреслити межі вивчення господарської діяльності суб'єкта господарювання через виокремлення системи об'єктів (капітал, форми його прояву, суб'єкти капіталу та процес їх взаємодії) та забезпечує цілісність бухгалтерського обліку як системи, в якій здійснюється облікове моделювання та відображення економічних процесів в рамках кругообороту капіталу.

4. Пріоритетним напрямом підвищення орієнтації бухгалтерського обліку на потреби управління є формування засад інтегрування облікових об'єктів та об'єктів управління. Обґрунтовано доцільність застосування матричного підходу до класифікації

облікових об'єктів через досягнення можливості встановлення координації дій суб'єктів (управлінський персонал через систему функцій управління) відносно об'єктів управління. Це забезпечить вихід на новий рівень ефективності управлінських дій через досягнення чіткої інформаційної взаємодії між підсистемами управління. Структурування облікових об'єктів на основі запропонованої матриці створює основу для деталізованого та агрегованого представлення інформації суб'єктам управління. Така класифікація об'єктів є гнучким інструментом, що дозволяє розширити її внутрішнє наповнення відповідно до потреб вартісно-орієнтованого управління.

5. Задля забезпечення системності облікового пізнання господарських явищ і процесів, розробки методологічно узгоджених методик їх облікового відображення та побудови цілісної концепції бухгалтерського обліку, орієнтованого на систему управління, удосконалено методологію бухгалтерського обліку на базі логіко-інституційної моделі, в основі якої наступна тріада: 1) система категорій; 2) методологічний інструментарій; 3) сукупність принципів, що виступають процедурними регулятивами методології та методики бухгалтерського обліку для цілей управління. Даний підхід узгоджується з принципами стійкого розвитку, забезпечуючи одержання синергетичного ефекту від функціонування облікової системи, надаючи інформаційну підтримку управлінню економічною, соціальною, екологічною та іншими сферами діяльності суб'єкта господарювання.

6. Теоретично обґрунтовано підхід до структурування завдань облікової системи із видозміненим змістовним наповненням, зокрема, через: 1) інформаційне забезпечення процесу прийняття управлінських рішень оперативного та стратегічного характеру відповідними суб'єктами та усунення асиметрії облікової інформації; максимізації вартості підприємства; збереження майна власника та його ефективне використання; 2) достовірне визначення фінансового результату за різними рівнями деталізації його формування як основи розподілу; 3) моделювання та оцінки ступеня невизначеності стану об'єкту внаслідок прийняття управлінського рішення. Даний підхід забезпечує перетворення бухгалтерського обліку на дієву інформаційно-комунікаційну систему, спроможну задовольнити інформаційні запити різних груп заінтересованих осіб.

7. Процес вартісно-орієнтованого управління реалізується через сукупність етапів, що відбуваються у визначеній послідовності для забезпечення приросту вартості суб'єкта господарювання. В ході критичного аналізу існуючих підходів до організації даного процесу запропоновано його розглядати через набір взаємопов'язаних етапів, визначено роль бухгалтерського обліку на кожному з них та сформовано їх аналітичний супровід. В рамках виокремлених етапів здійснено ідентифікацію факторів вартості, розроблено їх класифікацію залежно від стадій життєвого циклу підприємства як основи розкриття інформації у бухгалтерській звітності щодо них в рамках підвищення прозорості даної компоненти комунікаційної взаємодії. Ключовий етап "Організація управління вартістю" представлено як сукупність бізнес-процесів, що виступають основою генерування вартості підприємства. Це дозволило удосконалити методологію бухгалтерського обліку та посилити аналітичність та релевантність облікової інформації.

8. Вартість підприємства – це інтегрований показник, що відображає грошове вираження цінності підприємства (як сукупності матеріальної та нематеріальної складових) для суб'єкта оцінки. Дуалістична природа вартості пояснюється її

формуванням за рахунок двох складових: матеріальної, яка, в свою чергу, складається із фізичного і фінансового капіталів, та нематеріальної – сукупність зовнішнього, соціального, людського та організаційного капіталів. Це дозволило визначити місце даних складових вартості в структурі облікових об'єктів (прямий зв'язок) та вплив на їх формування нефінансових показників діяльності (опосередкований зв'язок), їх пріоритетність для певної групи заінтересованих осіб, що виступило основою зміни підходу до обчислення її приросту та розширення панелі показників звітності задля підвищення якості інформаційного забезпечення користувачів облікової інформації.

9. Функціонування підприємства в умовах конкурентного середовища потребує підвищення ефективності управління підприємством шляхом налагодження комунікаційної взаємодії всіх підсистем управління. Проблему вирішено з позиції системно-кібернетичного підходу через розвиток комунікаційної функції бухгалтерського обліку, що зумовило підвищення якості комунікаційної взаємодії підсистем управління шляхом наукового обґрунтування засад організації процесу облікової комунікації внутрішньосистемного та міжсистемного характеру. Визначено правила за етапністю даного процесу, розроблено класифікацію інформаційних облікових потоків, описано модель побудови облікових комунікацій як основи створення динамічної інформаційної моделі об'єктів бухгалтерського обліку, формалізовано комунікаційні зв'язки облікової системи на основі проведеного морфологічного аналізу як базису опису оптимального маршруту проходження облікового повідомлення в межах ідентифікованого комунікаційного зв'язку та подолання комунікаційних бар'єрів, притаманних даному процесу. Це сприяє покращанню якості процесу управління діяльністю підприємства шляхом досягнення синхронізації, структурування та вибору набору релевантних даних, сформованих у вигляді облікового повідомлення як засобу комунікаційної взаємодії на різних ієрархічних рівнях.

10. Доцільним є нормативне регулювання комунікаційної взаємодії підприємства та реципієнта на національному та внутрішньофірмовому рівнях в ході обміну обліковою інформацією. У зв'язку з цим обґрунтовано пропозиції із закріплення Політики з реалізації облікового комунікаційного процесу як базового інструменту врегулювання взаємодії комунікатора та реципієнта облікової інформації. Це дозволяє забезпечити відповідний рівень інформаційної безпеки суб'єкта господарювання та задовольнити інформаційні запити реципієнтів.

11. Процес формування облікової політики до ефективного має ґрунтуватися на використанні її як інструменту узгодження економічної, соціальної та екологічної політик суб'єкта господарювання. В межах цього розроблено структурно-логічну схему формування та реалізації облікової політики (проектний етап, етап розробки та контрольний етап), матрицю взаємодії складових облікової політики та складових стійкого розвитку. Це забезпечує формування та регулювання персоніфікованої моделі бухгалтерського обліку підприємства, спрямованої на забезпечення виконання завдань облікової служби.

12. Обмеженість облікової інформації щодо опису реальних і потенційних можливостей підприємства як генератора вартості, а також неврахування ключових ризиків його екологічної та соціальної діяльності призводять до низького рівня підконтрольності даних процесів з боку управлінського персоналу та прозорості

діяльності підприємства відносно різних груп заінтересованих осіб. Виділення груп операцій за абстрактно розмежованою діяльністю підприємства за двома векторами (створення вартості та відтворення її структурних елементів; а також моделювання потенційних можливостей і загроз для підприємства створювати вартість) виступило базисом для удосконалення методології бухгалтерського обліку в частині оцінки та визнання операцій підприємства в рамках процесу відтворення структурних елементів його вартості та щодо оцінки непередбачених фактів господарського життя соціального та екологічного характеру як екстраполяції ідентифікованих ризик-причин на наслідки для господарської діяльності підприємства; системи рахунків як субметоду облікового моделювання, що виступило основою для формування інформації про них через розширену системну панель показників звітних форм як засобу комунікації.

13. Структура бухгалтерської звітності та наповнення її показників не відповідає потребам суб'єктів у процесі оцінки вартості підприємства, викривлюючи значення результативних показників. Обґрунтовано підхід до трансформації існуючих форм фінансової звітності через опис позицій, які підлягають коригуванню. Це дозволить отримати новий формат представлення релевантної інформації суб'єктам оцінки як основи підвищення достовірності оціночних дій.

14. Низький рівень прозорості звітності вітчизняних суб'єктів господарювання зумовлений невідповідністю традиційної моделі звітності інформаційним запитам заінтересованих осіб. Запропоновано комплексний підхід до інформаційного забезпечення груп заінтересованих осіб, що ґрунтується на удосконаленні підходу до формування розширеного спектру облікової інформації та вибору моделі її представлення на базі адаптивної моделі інтегрованої звітності, що забезпечує формування системного підходу до управління підприємством із використанням облікової інформації, представленої за структурою його вартості (в масштабах окремих суб'єктів господарювання) та розкриття облікової інформації на запит внутрішніх та зовнішніх користувачів, які є існуючими та потенційними постачальниками капіталу в розрізі вартості підприємства, що є об'єктом запиту, та її приросту в розрізі кожної з груп (в масштабах груп заінтересованих осіб). Це досягається через: поєднання фінансової інформації із широким спектром інформації нефінансового характеру; використання положень концепції стійкого розвитку та концепції вартісно-орієнтованого управління. Це дозволить забезпечити простоту сприйняття інформації користувачами та демонстрацію здатності підприємства створювати вартість для різних груп заінтересованих осіб в перспективі.

15. Враховуючи існування взаємозалежності між процесом формування вартості та взаємовідносин підприємства із групами заінтересованих осіб, запропоновано науково обґрунтований підхід до визначення вартості підприємства на базі модифікованого варіанту EVA. Його використання нівелює недоліки, притаманні традиційному підходу до обчислення даного показника, та забезпечує підвищення ступеня його аналітичності в контексті орієнтації на інтереси груп заінтересованих осіб, переважно антагоністичного характеру, та дозволяє врахувати ряд обмежуючих чинників (суттєве відхилення балансової вартості підприємства від ринкової вартості, значний темп інфляції, рівень ризикованості діяльності, наявність постійних пасивів), що забезпечує підвищення достовірності обліково-аналітичної інформації.

16. Інтегрування можливостей системи збалансованих показників у процедури вартісно-орієнтованого управління дозволяє реалізувати управлінські дії, що ґрунтуються на системному підході до розгляду підприємства як динамічного об'єкту із складною ієрархією структурних елементів та показників, що описують їх взаємодію, та взаємозалежність за умови застосування розгалуженої версії даного інструменту в частині розширення системної панелі показників управління перспективами “Соціальні процеси” та “Екологічні процеси”. Це сприяє підвищенню рівня якості показника економічної доданої вартості та вартості підприємства в цілому.

17. Сформована концепція обліково-аналітичного забезпечення вартісно-орієнтованого управління вітчизняними підприємствами є основою реалізації механізму підвищення їх інвестиційної привабливості в умовах глобального фінансового ринку та зростання рівня інноваційності відповідно до стратегії економічного та соціального розвитку України та Програми розвитку інвестиційної та інноваційної діяльності в Україні. Теоретичне узагальнення та нове вирішення наукової проблеми обліково-аналітичного забезпечення вартісно-орієнтованого управління в умовах глобального фінансового ринку сприяє: *в масштабах країни*: вибору пріоритетних напрямів розвитку вітчизняної економіки, удосконаленню порядку формування облікової інформації та вибору моделі її представлення в бухгалтерській звітності, розвитку науково-технічного та соціально-економічного потенціалу для забезпечення конкурентоспроможності України та стійкого розвитку суспільства; *в масштабах окремих суб'єктів господарювання*: формуванню системного підходу до управління підприємством, враховуючи архітектуру його вартості, вибору економічної політики суб'єкта господарювання на основі її гармонізації із соціальною та екологічною політиками, формуванню принципів розкриття облікової інформації на запит внутрішніх та зовнішніх користувачів як існуючих та потенційних постачальників капіталу.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Монографії:

1. Лаговська О.А. Бухгалтерський облік для управління: гносеологічний та епістемологічний конфлікти: монографія / О.А. Лаговська. – Житомир: ЖДТУ, 2011. – 344 с. (20,0 друк. арк.).

2. Лаговська О.А. Обліково-аналітичне забезпечення вартісно-орієнтованого управління: теорія та методологія: монографія / О.А. Лаговська. – Житомир: ЖДТУ, 2012. – 676 с. (39,29 друк. арк.).

3. Розвиток бухгалтерського обліку в контексті узгодження антагоністичних інтересів груп заінтересованих осіб [Текст]: монографія / І.В. Жиглей, В.І. Кузь, О.А. Лаговська, О.В. Олійник. – Чернівці: Технодрук, 2012. – 248 с. (заг. обсяг 15,25 друк. арк., індивід. автора розділ “Обліково-інформаційне забезпечення запитів груп заінтересованих осіб: проблеми здійснення” обсягом 3,8 друк. арк.).

Статті у наукових фахових виданнях:

4. Лаговська О.А. Трансфертне ціноутворення: проблеми застосування / О.А. Лаговська // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнар. зб. наук. праць. – Житомир: ЖДТУ, 2007. – Випуск 2 (28). – 276 с. – С. 97-103 (0,53 друк. арк.).

5. Лаговська О.А. Доходи як соціально-економічна категорія: класифікаційний підхід / О.А. Лаговська // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнар. зб. наук. праць. – Житомир: ЖДТУ, 2008. – Вип. 1 (10). – 376 с. – С. 158-169 (0,58 друк. арк.).

6. Лаговська О.А. Трансформація підходів до облікового відображення розподілу доходів / О.А. Лаговська // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2008. – № 3 (45). – 386 с. – С. 133-141 (0,71 друк. арк.).

7. Лаговська О.А. Становлення управлінського обліку: аналіз публікацій на сторінках журналів “бухгалтерский учет” (1949-2007 рр.) та “бухгалтерський облік і аудит” (1994-2008 рр.) / О.А. Лаговська // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнар. зб. наук. праць. – Житомир, ЖДТУ, 2008. – Вип. 3 (12). – 484 с. – С. 291-303 (0,67 друк. арк.).

8. Лаговська О.А. Система збалансованих показників як інструмент управління вартістю підприємства: шляхи застосування / О.А. Лаговська // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнар. зб. наук. праць. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – Випуск 2 (17). – С. 186-196 (0,81 друк. арк.).

9. Лаговська О.А. Передумови трансформації бухгалтерського обліку: системний аналіз / О.А. Лаговська // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Серія: Економічні науки. – 2010. – № 3 (53). – Ч. 1. – 396 с. – С. 108-119 (0,81 друк. арк.).

10. Лаговська О.А. Управлінський облік в працях вітчизняних та зарубіжних вчених: систематизація за напрямками досліджень / О.А. Лаговська // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжн.зб. наук. праць. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – Випуск 3 (18). – 448 с. – С. 178-189 (0,88 друк. арк.).

11. Лаговська О.А. Моніторинг наукових досліджень з проблем управлінського обліку в розрізі видів економічної діяльності: суцільний підхід / О.А. Лаговська // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Серія: Економічні науки. – 2010. – № 4 (54). – 396 с. – С. 103-108 (0,41 друк. арк.).

12. Лаговська О.А. Інтернет аналіз інноваційності термінології з управлінського обліку / О.А. Лаговська // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Серія: Економічні науки. – 2011. – № 1 (55). – 396 с. – С. 107-109 (0,37 друк. арк.).

13. Лаговська О.А. Системна оцінка економічних знань в розрізі предметної області управлінського обліку / О.А. Лаговська // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнар. зб. наук. праць. – Житомир: ЖДТУ, 2011. – Випуск 1 (19). – 488 с. – С. 226-233 (0,56 друк. арк.).

14. Лаговська О.А. Структурування предмету управлінського обліку: проблеми здійснення / О.А. Лаговська // Вісник Харківського інституту банківської справи Університету банківської справи НБУ. Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики. Зб. наук. праць. – Харків, 2011. – № 2 (11). – 362 с. – С. 183-190 (0,71 друк. арк.).

15. Лаговська О.А. Методологія ідентифікації та структурування облікових об'єктів: функціонально-структурний підхід / О.А. Лаговська // Вісник Хмельницького

національного університету / Економічні науки. – Хмельницький, 2011. – № 2, Т. 1 (173). – С. 96-100 (0,6 друк. арк.).

16. Лаговська О.А. Метод бухгалтерського обліку: зміст та структура елементів / О.А. Лаговська // Науковий вісник Ужгородського університету / Серія: Економіка. – Ужгород, 2011. – Випуск 32. – С. 264-269 (0,62 друк. арк.).

17. Лаговська О.А. Модифікація завдань бухгалтерського обліку в умовах управління орієнтованого на максимізацію вартості підприємства / О.А. Лаговська // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Серія: Економічні науки. – 2011. – № 2 (56). – Ч. 1 – 256 с. – С. 120-125 (0,94 друк. арк.).

18. Лаговська О.А. Бухгалтерський облік як інформаційно-комунікаційна система: конструктивний підхід / О.А. Лаговська // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Серія: Економічні науки. – 2011. – № 3 (57). – 484 с. – С. 76-78 (0,38 друк. арк.).

19. Лаговська О.А. Організаційні комунікації в системі управління: обліковий контекст / О.А. Лаговська // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнар. зб. наук. праць. – Житомир: ЖДТУ, 2011. – Випуск 3 (21), Ч. 1. – 464 с. – С. 222-232 (0,73 друк. арк.).

20. Лаговська О.А. Морфологічний підхід до формалізації комунікаційних зв'язків системи бухгалтерського обліку / О.А. Лаговська // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнар. зб. наук. праць. – Житомир: ЖДТУ, 2011. – Випуск 3 (21), Ч. 2. – 456 с. – С. 169-178 (0,56 друк. арк.).

21. Лаговська О.А. Правила процесу облікової комунікації: етапний розріз / О.А. Лаговська // Вісник Львівської комерційної академії / Серія економічна / [ред. кол.: Башнянин Г.І., Апопій В.В., Вовчак О.Д. та ін.]. – Львів: Видавництво Львівської комерційної академії, 2011. – Вип. 38. – 342 с. – С. 188-192 (0,44 друк. арк.).

22. Лаговська О.А. Стандартизація процедури формування та функціонування бухгалтерського обліку як інформаційно-комунікаційної системи: адаптаційний підхід до сучасних умов господарювання / О.А. Лаговська // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Серія: Економічні науки. – 2011. – № 4 (58). – 431 с. – С. 55-58 (0,55 друк. арк.).

23. Лаговська О.А. Проблеми формування системи принципів управлінської орієнтації бухгалтерського обліку / О.А. Лаговська // Вісник Хмельницького національного університету / Серія Економічні науки. – 2012. – № 2. – Т.2. – С. 238-242 (0,49 друк. арк.).

24. Лаговська О.А. Ідентифікація факторів впливу на побудову бухгалтерського обліку в умовах вартісно-орієнтованого управління / О.А. Лаговська // Вісник Запорізького національного університету: Зб. наук. праць. Економічні науки. – Запоріжжя: Запорізький національний університет, 2012. – № 1 (13). – 242 с. – С. 114-120 (0,92 друк. арк.).

25. Лаговська О.А. Системно-кібернетичний підхід розвитку фундаментальних засад бухгалтерського обліку / О.А. Лаговська // Науковий вісник Ужгородського університету. Серія: “Економіка”. – Ужгород, 2012. – Випуск 2 (36). – С. 296-301 (0,53 друк. арк.).

26. Лаговська О.А. Модель бухгалтерського обліку як основа інституційної взаємодії / О.А. Лаговська, І.В. Жиглей // Науковий вісник Буковинського державного фінансово-економічного університету. Економічні науки: зб. наук. праць. – Чернівці: Технодрук, 2012. – Вип. 1 (22). – 468 с. – С. 327-335 (заг. обсяг 0,61 друк. арк., індивідуально автора 0,31 друк. арк.: здійснено опис моделі бухгалтерського обліку як інформаційно-комунікаційної системи).

27. Лаговська О.А. Моніторинг методик оцінки вартості підприємства: зарубіжний досвід / О.А. Лаговська // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Серія: Економічні науки. – 2012. – № 1 (59). – 272 с. – С. 103-107 (0,72 друк. арк.).

28. Лаговська О.А. Оцінка вартості підприємства: аналіз підходів та методів / О.А. Лаговська // Економічний аналіз: зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; [редкол.: Шкарабан С.І. (голов. ред.) та ін.] – Тернопіль: Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету “Економічна думка”, 2012. – Вип. 10. – Частина 2. – 426 с. – С. 414-417 (0,56 друк. арк.).

29. Лаговська О.А. Глобалізаційні процеси як фактор впливу на економічну безпеку: необхідність трансформації економічних систем в напрямі стійкого розвитку / О.А. Лаговська, Д.О. Грицишен // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнар. зб. наук. праць. – Житомир: ЖДТУ, 2012. – Випуск 1 (22). – 448 с. – С. 95-101 (заг. обсяг 0,50 друк. арк., індивідуально автора 0,25 друк. арк.: розроблено заходи з досягнення економічної безпеки підприємства).

30. Лаговська О.А. Процедура трансформації фінансової звітності для цілей оцінки вартості підприємства: ідентифікація нормалізуючих корегувань / О.А. Лаговська // Економічні науки. Серія “Облік і фінанси”. Зб. наук. праць. Луцький національний технічний університет; [редкол.: відп. ред. д.е.н., проф. Герасимчук З.В.]. – Луцьк, 2012. – Вип. 9 (33). – Ч. 2. – 540 с. – С. 244-252 (0,52 друк. арк.).

31. Лаговская Е.А. Международные модели регулирования отчетности об устойчивом развитии предприятия (Продолжение следует, Часть I) / Лаговская Е.А., Евдокимов В.В., Грицишен Д.А. // Международный бухгалтерский учет. – Москва: 2012. – № 15 (213). – апрель. – С. 50-57 (загальний обсяг 0,63 друк. арк., індивідуально автора 0,21 друк. арк.: здійснено аналіз та опис проблем впровадження та застосування моделей регулювання звітності).

32. Лаговская Е.А. Международные модели регулирования отчетности об устойчивом развитии предприятия (Окончание, Часть II) / Лаговская Е.А., Евдокимов В.В., Грицишен Д.А. // Международный бухгалтерский учет. – Москва: 2012. – № 16 (214). – апрель. – С. 44-52 (загальний обсяг 0,63 друк. арк., індивідуально автора 0,21 друк. арк.: здійснено аналіз та опис проблем впровадження та застосування моделей регулювання звітності).

Тези та тексти виступів на конференціях:

33. Лаговська О.А. Бюджет як норма контролю: координаційний вплив / О.А. Лаговська // Зимові читання, присвячені ідеям П.П. Німчинова та І.В. Малишева: зб. тез та текстів виступів на Шостій всеукр. наук. конф., присвяченій видатним вченим в галузі бухгалтерського обліку д.е.н., проф. І.В. Малишеву, д.е.н., проф. П.П. Німчинову

(м. Житомир, 27-28 лютого 2008 р.) / М-во освіти і науки України, Житомир. держ. технолог. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2008. – 148 с. – С. 128-130 (0,13 друк. арк.).

34. Лаговська О.А. Предмет, об'єкти та функції обліку для цілей управління / О.А. Лаговська // Бухгалтерський облік, аналіз і контроль в системі корпоративного управління: розвиток інтелектуальних і технічних можливостей: тези та матеріали виступів VIII-ої Міжнар. наук. конф. (м. Житомир, 15-16 жовтня 2009 р.) / М-во освіти і науки України, Житомир. держ. технолог. ун-т. – Частина 3. – Краматорськ-Житомир: ЖДТУ, 2009. – 116 с. – С. 89-91 (0,11 друк. арк.).

35. Лаговська О.А. Проблеми калькулювання рекламного продукту: шляхи вирішення / О.А. Лаговська // Зимові читання, присвячені ідеям П.П. Німчинова та І.В. Малишева: зб. тез Восьмої всеукр. наук. конф., присвяченій видатним вченим в галузі бухгалтерського обліку д.е.н., проф. І.В. Малишеву, д.е.н., проф. П.П. Німчинову (м. Житомир, 24-25 лютого 2010 р.) / М-во освіти і науки України, Житомир. держ. технолог. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – 140 с. – С. 39-40 (0,10 друк. арк.).

36. Лаговська О.А. Передумови системної трансформації бухгалтерського обліку для цілей управління / О.А. Лаговська // Нові концепції розвитку бухгалтерського обліку, аналізу і контролю в умовах економічних змін: матер. та тези виступів IX-ї міжнар. наук. конф. / М-во освіти і науки України, Житомирський державний технологічний університет (м. Житомир, 14-16 жовтня 2010 р.) / Мін-во освіти і науки України, Житомир. держ. технолог. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – 372 с. – С. 257-259 (0,15 друк. арк.).

37. Лаговська О.А. Бухгалтерський облік як інструмент забезпечення економічної безпеки підприємства / О.А. Лаговська, Л.В. Гусак // Облік як інформаційна система для економічної безпеки підприємств в конкурентному середовищі: матер. наук.-практ. конф. (м. Тернопіль, 25-26 листопада 2010 р.) / Мін-во освіти і науки України, Тернопільський національний економічний університет / М.С. Пушкар (заг. ред.). – Частина I. – Тернопіль: ТНЕУ, 2010. – 360 с. – С. 328-331 (заг. обсяг 0,09 друк. арк., індивід. автора 0,05 друк. арк.: розглянуто облік як інструмент інформаційної безпеки).

38. Лаговська О.А. Проблеми підготовки фахівців з бухгалтерського обліку: міжпредметні зв'язки / О.А. Лаговська, Л.В. Гусак // Проблеми і перспективи розвитку підприємництва: зб. матер. міжнар. наук.-практ. конф. (м. Харків, 26 листопада 2010 р.) / МОН України, Харківський національний автомобільно-дорожній університет. – Харків: ФОП Павлов М.Ю., 2010. – 132 с. – С. 74-75 (загальний обсяг 0,08 друк. арк., індивідуально автора 0,04 друк. арк.: вказано проблеми підготовки фахівців з бухгалтерського обліку та наведено шляхи їх вирішення).

39. Лаговська О.А. Основні теоретичні проблеми бухгалтерського обліку як функціонального напрямку науки / О.А. Лаговська // Зимові читання, присвячені ідеям П.П. Німчинова та І.В. Малишева: зб. тез Дев'ятої Всеукр. наук. конф., присвяченій видатним вченим в галузі бухгалтерського обліку д.е.н., проф. І.В. Малишеву, д.е.н., проф. П.П. Німчинову (м. Житомир, 23-24 лютого 2011 р.) / МОНмолодьспорт України, Житомир. держ. технолог. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2011. – 156 с. – С. 59-61 (0,18 друк. арк.).

40. Лаговська О.А. Моніторинг підходів авторів до розгляду місця управлінського обліку / О.А. Лаговська // Інформаційні системи і технології в економіці: міжнар. наук.-

практ. конф.: тези доп. (Київ, 3-4 березня 2011 р.) / відп. ред. О.А. Харченко / МОНмолодьспорт України, Київ. нац. торг.-екон. ун-т. – К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2011. – 320 с. – С. 245-247 (0,10 друк. арк.).

41. Лаговська О.А. Трансформація предмету бухгалтерського обліку під впливом сучасних концепцій управління / О.А. Лаговська // Стан, проблеми та перспективи розвитку обліку, аналізу і контролю у контексті сучасних концепцій управління: матер. VI Міжн. наук.-практ. конф. / відповідальні за випуск: проф. В.С. Рудницький, доц. В.І. Бачинський (м. Львів, 28-29 квітня 2011 р.) / МОНмолодьспорт України, Львівська комерційна академія. – Львів: Видавництво Львівської комерційної академії, 2011. – 584 с. – С. 235-237 (0,11 друк. арк.).

42. Лаговська О.А. Принципи управлінської орієнтації бухгалтерського обліку / О.А. Лаговська // Облік, контроль і аналіз в управлінні підприємницькою діяльністю: матер. VIII Міжнар. наук.-практ. конф. (м. Черкаси, 18-20 травня 2011 р.): в 3 т. / Відп. ред. В.М. Яценко / МОНмолодьспорт України, Черкас. держ. технолог. ун-т. – Т. 1. Облік, фінанси і оподаткування. – Черкаси: ЧДТУ, 2011. – 155 с. – С. 47-49 (0,14 друк. арк.).

43. Лаговська О.А. Фактори впливу на організацію бухгалтерського обліку в умовах вартісно-орієнтованого управління підприємством / О.А. Лаговська // Розвиток бухгалтерського обліку, контролю та аналізу у сучасних концепціях управління: матер. міжнар. наук.-практ. конф. (м. Судак, 19-21 трав. 2011 р.) / МОНмолодьспорт України, Таврійський національний університет ім. В.І. Вернадського. – Сімферополь: ВД "АРІАЛ", 2011. – 286 с. – С. 193-195 (0,10 друк. арк.).

44. Лаговская Е.А. Инновационность научных исследований проблем управленческого учета / Е.А. Лаговская // Соколовские чтения в Житомире: наследие и развитие идей великого ученого: сборник тезисов научной интернет-конференции, посвященной памяти Заслуженного профессора Житомирского государственного технологического университета Я.В. Соколова (г. Житомир, 16-17 июня 2011 г.) / МОНмолодежьспорт Украины, Житомирский государственный технологический университет. – Житомир: ЖГТУ, 2011. – 164 с. – С. 81-83 (0,14 друк. арк.).

45. Лаговська О.А. Завдання бухгалтерського обліку в умовах управління орієнтованого на максимізацію вартості підприємства / О.А. Лаговська // Наукові засади сталого розвитку економіки: матер. міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. (м. Тернопіль, 16-17 червня 2011 р.). – Тернопіль: Крок, 2011. – 340 с. – С. 185-187 (0,20 друк. арк.).

46. Лаговська О.А. Бухгалтерський облік як підсистема управління: конструктивний підхід / О.А. Лаговська // Проблеми бухгалтерського обліку, аналізу і контролю в Україні: зб. тез і матер. наук.-практ. конф., присвячених Дню бухгалтера (м. Житомир, 16 липня 2011 р.) / МОНмолодьспорт України, Житомир. держ. технолог. ун-т. – Житомир, 2011. – 112 с. – С. 52-55 (0,17 друк. арк.).

47. Лаговська О.А. Напрями формування та адаптації інформаційних систем в системі управління до вітчизняних умов господарювання / О.А. Лаговська // Еколого-соціальні орієнтири бухгалтерського обліку, контролю, економічного аналізу: цивілізаційні виклики: тези виступів X-ої Ювілейної Міжнар. наук. конф. (м. Житомир, 13-14 жовтня 2011 р.) / МОНмолодьспорт України, Житомир. держ. технолог. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2011. – 200 с. – С. 153 (0,06 друк. арк.).

48. Лаговська О.А. Принципи формування облікового забезпечення системи управління / О.А. Лаговська // Теоретико-методологічні і науково-практичні засади інвестиційного, фінансового та облікового забезпечення розвитку економіки: матеріали міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. (м. Кам'янець-Подільський, 15-16 листопада 2011 р.) / ПДАТУ. – Ч. 2. – Тернопіль: Крок, 2011. – 357 с. – С. 205-207 (0,21 друк. арк.).

49. Лаговська О.А. Бухгалтерський облік як інформаційно-комунікаційна система / О.А. Лаговська // Наукові дослідження: шлях від теоретичного пошуку до практичної реалізації: матер. Сьомої Всеукр. наук. Інтернет-конф. (м. Тернопіль, 29-30 листопада 2011 р.) / МОНмолодьспорт України, Тернопільський нац. економ. ун-т. – Тернопіль: Тайп, 2011. – 78 с. – С. 43-44 (0,10 друк. арк.).

50. Лаговська О.А. Підходи та методи оцінки вартості підприємства: порівняльний аналіз / О.А. Лаговська, А.Я. Ренькас // Стратегії інноваційного розвитку економіки України: проблеми, перспективи, ефективність: матер. II-ої Міжнар. наук.-практ. Internet-конф. студентів та молодих вчених (м. Харків, 07 грудня 2011 р.) / МОНмолодьспорт України, НТУ “Харківський політехнічний інститут”. – Харків: НТУ “Харківський політехнічний інститут”, 2011. – 255 с. – С. 157-159 (заг. обсяг 0,10 друк. арк., індивід. автора 0,05 друк. арк.: здійснено аналіз методів оцінки вартості підприємства).

51. Лаговська О.А. Організація комунікаційного процесу облікового типу за різних типів організаційної структури підприємства / О.А. Лаговська // Теорія і практика сучасної економічної науки: проблеми та шляхи вирішення: матер. економічної наук. інтернет-конф. (м. Тернопіль, 07 грудня 2011 р.). – Тернопіль, 2011. – 208 с. – С. 94-95 (0,09 друк. арк.).

52. Лаговська О.А. Бухгалтерський облік у системі управління вартістю підприємства / О.А. Лаговська // Значення сучасної науки для динамічного розвитку України: матер. Восьмої Всеукр. наук. інтернет-конф. (м. Тернопіль, 29-30 грудня 2011 р.) / МОНмолодьспорт України, Тернопільський національний економічний університет. – Тернопіль: Тайп, 2011. – 90 с. – С. 49-50 (0,09 друк. арк.).

53. Лаговська О.А. Актуарна концепція бухгалтерського обліку / О.А. Лаговська // Зимові читання, присвячені ідеям П.П. Німчинова та І.В. Малишева: збірн. тез Десятої Всеукр. наук. Internet-конф. студентів і молодих вчених, присвячених видатним вченим в галузі бухгалтерського обліку, фінансового аналізу та контролю д.е.н., проф. І.В. Малишеву, д.е.н., проф. П.П. Німчинову (м. Житомир, 22-23 лютого 2012 р.) / МОНмолодьспорт України, Житомир. держ. технолог. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2012. – 208 с. – С. 57-58 (0,10 друк. арк.).

54. Лаговська О.А. Дуалістична роль бухгалтерського обліку в умовах управління вартістю / О.А. Лаговська // Формування практичних компетенцій у майбутніх фінансистів: досвід співпраці ВНЗ та працедавців України: тези доп. IV міжрегіональної наук.-практ. конф. студ., аспір. та молодих вчених (м. Дніпропетровськ, 1 березня 2012 р.) / МОНмолодьспорт України, Дніпропетровський університет ім. Альфреда Нобеля; за заг. ред. С.А. Кузнецової. – Дніпропетровськ: Дніпропетровський унів. ім. Альфреда Нобеля, 2012. – 172 с. – С. 17-18 (0,08 друк. арк.).

55. Лаговська О.А. Формування механізму підвищення інвестиційної привабливості вітчизняних підприємств на базі концепції вартісно-орієнтованого

управління в умовах глобального фінансового ринку / О.А. Лаговська // Стратегічні напрями розвитку бухгалтерського обліку, аналізу й аудиту: тези доп. міжнар. наук.-практ. конф. (м. Київ, 15 березня 2012 р.) / відп. ред. Л.В. Нападовська / МОНмолодьспорт України, Київ. нац. торг.-екон. ун-т. – К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2012. – 356 с. – С. 85-87 (0,14 друк. арк.).

56. Лаговська О.А. Вартість підприємства як інтегрований показник діяльності: структурний зріз та місце в системі бухгалтерського обліку / О.А. Лаговська // Досвід роботи підприємств при фінансовій кризі: збірник праць всеукр. наук.-практ. конф. (м. Миколаїв, 28 березня 2012 р.) / МОНмолодьспорт України, Миколаївський політехнічний інститут. – Миколаїв: Ділова інформація, 2012. – 84 с. – С. 62-64 (0,10 друк. арк.).

57. Лаговська О.А. Методика оцінки вартості підприємства: аналіз підходів зарубіжних компаній / О.А. Лаговська // Розвиток системи обліку, аналізу та аудиту: теорія, методологія, організація: тези доповідей учасників X Міжнар. наук. конф. (м. Київ, 30 березня 2012 р.) / МОНмолодьспорт України, Національна академія статистики, обліку та аудиту. – К.: Бізнес Медіа Консалтинг, 2012. – 340 с. – С. 327-329 (0,11 друк. арк.).

58. Лаговська О.А. Концепція обліково-аналітичного забезпечення вартісно-орієнтованого управління вітчизняними підприємствами як основа реалізації механізму підвищення їх інвестиційної привабливості / О.А. Лаговська // Інтеграційний вибір України: історія, сучасність, перспективи: зб. матер. Всеукр. наук.-практ. конф. з міжнар. участю (м. Вінниця, 10 квітня 2012 р.) / МОНмолодьспорт України, Тернопільський національний економічний університет, Вінницький інститут економіки. – Том II. – Тернопіль: Крок, 2012. – 291 с. – С. 107-109 (0,15 друк. арк.).

59. Лаговська О.А. Процедура трансформації фінансової звітності для цілей оцінки вартості підприємства / О.А. Лаговська // Проблеми і перспективи реалізації облікової, контрольної та аналітичної функцій у соціокультурному просторі сучасного бізнесу: тези доп. міжнар. наук.-практ. інтер. конф. (м. Донецьк, 25 квіт. 2012 р.) / МОНмолодьспорт України, Донец. нац. ун-т економіки і торгівлі ім. М. Туган-Барановського [Інститут обліку і фінансів] / ред. кол. Шубін О.О. та ін. – Донецьк: [ДонНУЕТ], 2012. – 565 с. – С. 140-142 (0,11 друк. арк.).

60. Лаговська О.А. Нефінансові показники оцінки вартості підприємства / О.А. Лаговська // Обліково-аналітичне забезпечення системи менеджменту підприємства: тези доповідей наук.-практ. конф. (м. Львів, 26-28 квітня 2012 р.) / МОНмолодьспорт України, Нац. ун-т “Львівська політехніка”. – Львів: Видавництво Нац. ун-ту “Львівська політехніка”, 2012. – 408 с. – С. 159-160 (0,10 друк. арк.).

61. Лаговська О.А. Інтегрована звітність як модель інституційної взаємодії / О.А. Лаговська // Перспективи розвитку обліку, аналізу і аудиту в контексті інтеграційних та глобалізаційних процесів: матер. всеукр. наук.-метод. конф. (м. Севастополь, 26-28 квітня 2012 р.) / МОНмолодьспорт України, Севастоп. нац. техн. ун-т; наук. ред. Т.М. Одінцова. – Севастополь, СевНТУ, 2012. – 308 с. – С. 42-44 (0,14 друк. арк.).

62. Лаговська О.А. Облікова політика як інструмент реалізації вартісно-орієнтованого підходу управління / О.А. Лаговська // Проблеми, сучасний стан та

перспективи розвитку обліку, аналізу та аудиту: зб. тез за матер. I Міжнар. наук.-практ. конф. (м. Севастополь, 11-13 трав. 2012 р.) / МОНмолодьспорт України, Житомир. держ. технолог. ун-т; відп. ред. д.е.н., проф. О.В. Кантаєва. – Житомир: ЖДТУ, 2012. – 312 с. – С. 130-132 (0,12 друк. арк.).

63. Лаговська О.А. Інтеграційні та гармонізаційні властивості облікової політики / О.А. Лаговська // Сучасні кризові явища в економіці і проблеми облікового, контрольного і аналітичного забезпечення управління підприємством: матеріали V Міжнар. наук.-практ. конф. (м. Луцьк, 25 травня 2012 р.) / МОНмолодьспорт України, Луцький національний технічний університет; відп. ред. З.В. Герасимчук. – Луцьк: РВВ Луцького національного технічного університету, 2012. – 320 с. – С. 122-124 (0,12 друк. арк.).

Інші публікації:

64. Бухгалтерський фінансовий облік: [підруч. для студ. спец. “Облік і аудит” вищ. навч. закл.] / [Ф.Ф. Бутинець та ін.]; під заг. ред. [і з передм.] Ф.Ф. Бутинця. – [8-ме вид., доп. і перероб.]. – Житомир: ПП “Рута”, 2009. – 912 с. (загальний обсяг 69,77 друк. арк., індивідуально автора 2,90 друк. арк.: розкрито облік доходів та витрат діяльності);

65. Лаговська О.А. Підходи до управління активами на підприємстві: облікове забезпечення / О.А. Лаговська, Л.В. Гусак // Вісник Національного технічного університету “Харківський політехнічний інститут”. Зб. наук. праць. Тематичний випуск: Технічний прогрес і ефективність виробництва. – Харків: НТУ “ХПІ”, 2010. – № 63. – 173 с. – С. 154-157 (заг. обсяг 0,29 друк. арк., індивідуально автора 0,15 друк. арк.: розроблено заходи з адаптування бухгалтерського обліку активів).

АНОТАЦІЯ

Лаговська О.А. Розвиток бухгалтерського обліку та аналітичного забезпечення вартісно-орієнтованого управління: теорія, методологія, організація. – На правах рукопису.

Дисертація на здобуття наукового ступеня доктора економічних наук за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). – Житомирський державний технологічний університет Міністерства освіти і науки, молоді та спорту України, Житомир, 2012.

Дисертаційна робота спрямована на вирішення проблеми комплексного обліково-аналітичного забезпечення вартісно-орієнтованого управління.

Досліджено концепцію вартісно-орієнтованого управління в світлі теорій управління, на її основі виділено напрями трансформації теорії та методології бухгалтерського обліку з посиленою управлінською компонентою.

Представлено інноваційний підхід до розгляду бухгалтерського обліку як інформаційно-комунікаційної системи, розвинуто його комунікаційну функцію, описано специфіку процесу облікової комунікації, сформовано систему правил реалізації даного процесу, наведено характеристику інформаційних облікових потоків, запропоновано підхід до нормативного врегулювання комунікаційної взаємодії як основи вирішення наукової проблеми щодо підвищення ефективності управління підприємством через усунення ентропії, що притаманна даному процесу. Визначено напрями удосконалення методологічного забезпечення бухгалтерського обліку операцій зі створення вартості та відтворення її структурних елементів, з моделювання потенційних можливостей і загроз

створювати вартість. Запропоновано систему звітності як засобу комунікаційної взаємодії підприємства із групами заінтересованих осіб. Сформовано підхід до визначення рівня приросту вартості підприємства. Розвинуто порядок застосування системи збалансованих показників на базі розширеної системної панелі показників.

Ключові слова: бухгалтерський облік, вартісно-орієнтоване управління, концепція, заінтересовані особи, економічний аналіз, вартість, стійкий розвиток, економічна додана вартість, процес облікової комунікації.

АННОТАЦИЯ

Лаговская Е.А. Развитие бухгалтерского учета и аналитического обеспечения стоимостно-ориентированного управления. – На правах рукописи.

Диссертация на соискание ученой степени доктора экономических наук по специальности 08.00.09 – бухгалтерский учет, анализ и аудит (по видам экономической деятельности). – Житомирский государственный технологический университет Министерства образования и науки, молодежи и спорта, Житомир, 2012.

В диссертации изложено теоретическое обобщение и предложено комплексное решение научной проблемы реализации концепции учетно-аналитического обеспечения стоимостно-ориентированного управления предприятием.

Объектом исследования является процесс учетного и аналитического обеспечения стоимостно-ориентированного управления организацией.

Предметом исследования являются теоретико-методологические и организационно-практические положения учетно-аналитического обеспечения стоимостно-ориентированного управления организацией.

Исследовано концепцию стоимостно-ориентированного управления в контексте теорий управления, на ее основе выделены направления трансформации теории и методологии бухгалтерского учета с усиленной управленческой компонентой.

Структурировано учетные объекты с целью устранения методологических противоречий и проблем терминологического характера. Определены и теоретически обоснованы направления трансформации предмета, задач и принципов бухгалтерского учета в контексте современных концепций управления. Это позволило устранить конфликт гносеологического характера через построение логико-институциональной модели бухгалтерского учета, описывающую содержание основных институтов, представленных в логической последовательности взаимодействия.

Доказано, что бухгалтерский учет может быть классифицирован по свойствам информации как продукта – публичный, управленческий. Кроме этого, бухгалтерский учет дифференцируется в зависимости от уровня доступа к информации, определенного в соответствии с позицией субъекта, осуществляющего на нее запрос.

Представлено инновационный подход к рассмотрению бухгалтерского учета как информационно-коммуникационной системы, развито его коммуникационную функцию. Доказано, что выделение социальной функции учета является необоснованным подходом, поскольку бухгалтерский учет как информационно-коммуникационная система обеспечивает реализацию социальной коммуникации о фактах хозяйственной жизни, подлежащим учетному отражению в рамках

совершения социально ответственной деятельности.

Описана специфика процесса учетной коммуникации, сформирована система правил по данному процессу, приведена характеристика информационных учетных потоков, предложен подход к нормативному урегулированию коммуникационного взаимодействия как основы повышения эффективности управления предприятием через устранение энтропии, присущей данному процессу.

Предложены основы перехода от формального подхода к процессу формирования учетной политики к эффективному, через ее рассмотрение в качестве инструмента согласования экономической, социальной и экологической политик предприятия, на основании матрицы взаимодействия составляющих учетной политики с составляющими устойчивого развития.

Сформированы основы методологического обеспечения бухгалтерского учета операций по созданию стоимости предприятия и воспроизводства ее структурных элементов, а также по моделированию потенциальных возможностей и угроз предприятия создавать стоимость в будущем. Это сделано в части оценки непредвиденных фактов хозяйственной жизни социального и экологического характера как экстраполяции идентифицированных рисков-причин на последствия для хозяйственной деятельности предприятия, системы счетов как субметода учетного моделирования, что позволило расширить системную панель показателей отчетных форм как средства коммуникации с соответствующими группами заинтересованных лиц. Разработана методология учета непредвиденных активов и обязательств социального и экологического характера, включающую: четырехэтапный подход к оценке непредвиденных обязательств социального и экологического характера как основы их учетного отражения (идентификация уровня экологического и социального рисков, выделения типов непредвиденных обязательств и определение сфер неопределенности; разработка шкалы оценивания вероятности наступления вышеуказанных рисков; разработка карты риска, стоимостная оценка обязательств в разрезе видов риска); учетное отражение непредвиденных обязательств и активов социального и экологического характера с использованием трансформированного бухгалтерского счета 47 “Обеспечение непредвиденных обязательств” (предназначен для отражения обеспечений непредвиденных экологических и социальных обязательств) и счета 04 “Непредвиденные активы и обязательства”.

Разработан комплексный подход к раскрытию информации об эффективности стоимостно-ориентированного управления, основанный на расширении спектра учетной информации и выбора модели ее представления на базе адаптивной модели интегрированной отчетности, в информационной модели, в которой финансовая информация синтезируется с информацией нефинансового характера.

Разработан порядок трансформации отчетности с целью повышения ее полезности в процессе оценки стоимости предприятия.

Проведен критический анализ методов оценки стоимости предприятия в рамках основных подходов, предложен комплексный подход аналитического обеспечения стоимостно-ориентированного управления, что позволяет определить прирост стоимости с учетом персонифицированных интересов групп заинтересованных лиц.

Усовершенствован порядок применения системы сбалансированных показателей как инструмента учетно-аналитического обеспечения стоимостно-ориентированного управления на базе расширенной его системной панели показателей с ориентацией на процесс создания стоимости организации во взаимосвязи с базовыми принципами достижения устойчивого развития.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, стоимостно-ориентированное управление, концепция, заинтересованные лица, экономический анализ, стоимость, устойчивое развитие, экономическая добавленная стоимость, процесс учетной коммуникации.

ANNOTATION

Lagovska O.A. Development of accounting and analytical support of value-based management: theory, methodology, organization. – Manuscript.

Thesis for obtaining the scientific degree of Doctor of Economic Sciences by speciality 08.00.09 – accounting, analysis and auditing (by types of economic activity). – Zhytomyr State Technological University of Ministry of Education and Science, Youth and Sport of Ukraine, Zhytomyr, 2012.

The dissertation thesis is directed at solving the problem of complex accounting and analytical support of value-based management.

The concept of value-based management in the light of management theories has been researched; therefore on the basis of this concept the directions of transforming the accounting theory and methodology with the intensified management component have been outlined.

The innovation approach towards considering accounting as an information and communication system has been presented; its communication function has been developed; the peculiarities of the process of accounting communication has been described; the system of tools applied in realizing this process has been formed; the description of the information accounting flows has been presented, the approach towards normative regulation of the communication interaction, as the background of solving the scientific problem concerning the improvement of company's management efficiency through eliminating the entropy peculiar for this process, has been suggested. The directions of improving the methodological support of accounting transactions with creating value and renewing its structural elements as well as modeling the potential possibilities and treats of creating value have been determined. The reporting system as a means of communication interaction of a company with the interested parties has been suggested. The approach towards determining the level of company's value added has been worked out. The procedure of applying Balanced Scorecard on the basis of the extended system panel of indexes has been developed.

Key words: accounting, value-based management, concept, interested parties, economic analysis, value, sustainable development, economic value added, accounting communication process.

Підписано до друку 08.11.2012 р. Формат 60x84/16.
Ум. друк. арк. 1,9. Тираж 100 прим.
Замовлення № 244

Редакційно-видавничий відділ ЖДТУ
10005, м. Житомир, вул. Черняхівського, 103