

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
Одеський національний університет імені І.І. Мечникова

Серія заснована у липні 2006 р.

# ВІСНИК ОДЕСЬКОГО НАЦІОНАЛЬНОГО УНІВЕРСИТЕТУ

*Серія: Економіка*

**Том 27. Випуск 2(92). 2022**



Видавничий дім  
«Гельветика»  
2022

Засновник: Одеський національний університет імені І.І. Мечникова

Редакційна рада:

**В. І. Труба**, д-р (голова ред. ради); **В. О. Іваниця**, д-р біол. наук (заступник голови ред. ради); **С. М. Андрієвський**, д-р фіз.-мат. наук; **В. В. Глебов**, канд. іст. наук; **Л. М. Голубенко**, канд. філол. наук; **Л. М. Дунаєва**, д-р політ. наук; **В. В. Заморов**, канд. біол. наук; **О. В. Запорожченко**, канд. біол. наук; **О. А. Іванова**, д-р наук із соц. комунікацій; **В. С. Круглов**, канд. фіз.-мат. наук; **В. Г. Кушнір**, д-р іст. наук; **В. В. Менчук**, канд. хім. наук; **М. О. Подрезова**, директор Наукової бібліотеки; **Н. М. Крючкова**, канд. екон. наук; **Л. М. Токарчук**, канд. юр. наук; **М. І. Ніколаєва**, канд. політ. наук; **В. В. Яворська**, д-р геогр. наук; **Н. В. Кондратенко**, д-р філол. наук.

Редакційна колегія серії «Економіка»:

**О. В. Горняк**, д-р екон. наук (головний редактор), **І. А. Ломачинська**, д-р (відповідальний секретар), **Л. М. Алексєєнко**, д-р екон. наук, **Н. І. Гражевська**, д-р екон. наук, **О. І. Котикова**, д-р екон. наук, **Е. А. Кузнєцов**, д-р екон. наук, **Є. І. Масленніков**, д-р екон. наук, **В. М. Мельник**, д-р екон. наук, **І. М. Нєнно**, д-р екон. наук, **О. В. Побережець**, д-р екон. наук, **А. О. Старостіна**, д-р екон. наук, **С. О. Якубовський**, д-р екон. наук, **Du Chunbu**, Candidate of Economic Sciences, Researcher (Central University of Finance and Economics, China), **Oleg Curbatov**, PhD Management in Science, Associate Professor (University of Paris 13 – CEPN, France).

Editorial council:

**V. I. Truba** (*Editorial Board*), **S. M. Andriievskiy**, **V. V. Hliebov**, **L. M. Holubenko**, **L. M. Dunaieva**, **V. V. Zamorov**, **O. V. Zaporozhchenko**, **O. A. Ivanova**, **V. Ye. Kruhlov**, **V. H. Kushnir**, **V. V. Menchuk**, **M. O. Podrezova**, **N. M. Kriuchkova**, **L. M. Tokarchuk**, **M. I. Nikolaieva**, **V. V. Yavorska**, **N. V. Kondratenko**.

Editorial board of the Series “Economics”:

**O. V. Horniak**, **I. A. Lomachynska**, **L. M. Aleksieienko**, **N. I. Hrazhevskya**, **O. I. Kotykova**, **E. A. Kuznietsov**, **Ye. I. Maslennikov**, **V. M. Melnyk**, **I. M. Nienno**, **O. V. Poberezhets**, **A. O. Starostina**, **S. O. Yakubovskiy**, **Du Chunbu**, **Oleg Curbatov**.

Свідоцтво про державну реєстрацію друкованого засобу масової інформації:  
серія КВ № 11465–338Р від 07.07.2006 р.

Науковий вісник Одеського національного університету імені І.І. Мечникова.  
Серія «Економіка» включено до переліку наукових фахових видань України  
в галузі економічних наук (категорія «Б»)  
на підставі Наказу МОН України від 17 березня 2020 року № 409 (Додаток 1)

Галузь науки: економічні.

Спеціальності: 051 – Економіка; 071 – Облік і оподаткування;  
072 – Фінанси, банківська справа та страхування; 073 – Менеджмент;  
075 – Маркетинг; 076 – Підприємництво, торгівля та біржова діяльність;  
292 – Міжнародні економічні відносини

Журнал включено до міжнародної наукометричної бази  
**Index Copernicus**

Затверджено до друку та поширення через мережу Інтернет  
відповідно до рішення вченої ради Одеського національного університету імені І.І. Мечникова  
(від 26 квітня 2022 року протокол № 9)

**РОЗДІЛ 7**  
**БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ**

<b>Амбарчян М. С., Амбарчян В. С.</b> АНАЛІЗ СТРУКТУРИ ВЛАСНОСТІ КОРПОРАЦІЙ З МЕТОЮ ВСТАНОВЛЕННЯ КІНЦЕВИХ БЕНЕФІЦІАРНИХ ВЛАСНИКІВ.....	<b>73</b>
<b>Пилипенко А. А., Халліфах А. М.</b> ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ТРАНСПАРЕНТНОСТІ УПРАВЛІНСЬКОЇ ЗВІТНОСТІ ТА ЗРІЛОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ СТРАТЕГІЧНОГО ОБЛІКУ В ІНТЕГРОВАНИХ ЛАНЦЮГАХ ВИРОБНИЧОЇ КООПЕРАЦІЇ ПІДПРИЄМСТВ.....	<b>79</b>
<b>Чуркіна І. Є.</b> ОСОБЛИВОСТІ РОЗВИТКУ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ В УМОВАХ ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ В УКРАЇНІ.....	<b>87</b>
<b>НАШІ АВТОРИ.....</b>	<b>92</b>

УДК 657.37: 005.35

DOI: <https://doi.org/10.32782/2304-0920/2-92-13>

**Пилипенко А. А.**

Харківський національний економічний університет  
імені Семена Кузнеця

**Халліфак А. М.**

Міністерство фінансів Лівії

## ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ТРАНСПАРЕНТНОСТІ УПРАВЛІНСЬКОЇ ЗВІТНОСТІ ТА ЗРІЛОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ СТРАТЕГІЧНОГО ОБЛІКУ В ІНТЕГРОВАНІХ ЛАНЦЮГАХ ВИРОБНИЧОЇ КООПЕРАЦІЇ ПІДПРИЄМСТВ

Діяльність підприємства необхідно розглядати в рамках цілого комплексу його зв'язків з іншими суб'єктами господарювання, спільні зусилля з якими покращують характеристики пропозиції споживачу. Таке покращення можливе лише у разі налагодження коопераційної взаємодії, що потребує подолання інформаційної асиметрії на основі підвищення рівня транспарентності звітності. Оскільки консолідація рішень в рамках коопераційної взаємодії вимагає появи стратегічної інформації, змінюються вимоги до організації облікового процесу. Врахування таких змін пропонується базувати на архітектурному моделюванні діяльності підприємства та мережі виробничої кооперації, до якої як до надсистеми входить підприємства. В рамках архітектурної моделі виділено перелік форм управлінської звітності та обґрунтовано процедури консолідації інформації за для формування такої звітності. Основу зазначеної консолідації становить розроблена процедура кваліметричного оцінювання рівня транспарентності.

**Ключові слова:** організація обліку, стратегічний облік, управлінська звітність, мережа виробничої кооперації, зрілість процесів обліку.

**Постановка проблеми.** Для досягнення успіху у конкурентній боротьбі суб'єкти господарювання часто використовують переваги інтеграційно-коопераційної взаємодії. Навіть тоді, коли підприємство не залучається до юридично зафіксованих об'єднань, його менеджмент має усвідомлювати потребу врахування участі у тій чи іншій мережі кооперації, спільні зусилля учасників якої забезпечують надання цінності споживачу. Реалізація таких спільних зусиль корелює з необхідністю подолання інформаційної асиметрії та консолідації рішень щодо характеристик спільно створюваної цінності. Ефективність цих рішень значною мірою залежить від рівня транспарентності інформації, якою обмінюються учасники мереж виробничої кооперації (МВК), та від того, наскільки консолідовані в системі бухгалтерського обліку відомості узгоджені з параметрами стратегічного вибору МВК та її учасників. За такої умови виникає проблема узгодження даних обліку з особливостями сучасного середовища господарювання, в яке інтеграційним шляхом вбудовуються виходи мереж кооперації. На рис. 1 вирішення такої проблеми подано як перетин облікової науки, теорії кооперації та економіки підприємства.

При цьому, означені на рис. 1 зони перетину обов'язково мають бути розширені врахуванням вимог четвертої промислової революції та впливів тенденцій діджиталізації економіки. Це можливо лише через вирішення проблеми надання стратегічності обліковій інформації та збільшення її транспарентності, що у даному випадку розуміється як здатність до підтримки прозорої комунікації зі всіма учасниками мережі виробничої кооперації підприємств.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Досягнення стратегічності обліку та відкритості облікових даних забезпечується відповідною організацією бухгалтерського обліку. Такий організаційний процес виступав зоною уваги багатьох українських дослідників, таких, наприклад, як М. Кужельний [2], С. Левицька [2] та В. Рожелюк [4]. Для зарубіжної облікової думки замість акценту на організаційні аспекти більш прита-

манно використання концепту «дизайн» системи обліку. При цьому вельми показовим у даному випадку є твердження С. Гуїлдинга [8, с. 8] відносно того, що дизайн бухгалтерського обліку надто важливий, щоб розглядати її тільки з точки зору потреб бухгалтерів (мається на увазі необхідність задоволення інформаційних потреб всіх користувачів інформації на підприємстві, а не лише виконання фіскальної функції обліку). Така думка підтверджується також і С. Легенчуком [3, с. 6], який наголошує на необхідності дослідникам у сфері організації обліку переходити від розкриття внутрішньої логіки процесу обліку до ідентифікації впливу параметрів організації обліку на прийняття управлінських рішень. Такий перехід, з точки зору дизайну управлінського обліку, Г. Кокінс [6, с. 30] орієнтує на збільшення здатності обліку забезпечувати потреби в прогнозуванні подій та передбаченні траєкторій розвитку підприємства. Така вимога розширює перелічені на рис. 1 фактори впливу на облікову парадигму в цілому та процес організації обліку зокрема. Парадигма обліку розширюється також й через поширення відносин кооперації, які висвітлені в роботах С. Фінкільштейна [7] та С. Сиана [10]. Саме коопераційна складова взаємодії підприємств потребує розширення організації обліку (спрямування характеристик дизайну облікового процесу) на консолідацію обліково-аналітичної інформації.

Висвітлення не вирішених раніше частин загальної проблеми. Аспекти консолідації інформації, в сенсі її представлення як агрегованого відкритого знання, тією чи іншою мірою представлено в сучасних дослідженнях (наприклад в роботі А. Дерев'янка та М. Солощук [1]). Технології консолідації інформації розширюються здобутками сучасних інформаційно-аналітичних систем. Такі дослідники як Б. Ромні та П. Штейнбарт [9] бачать розвиток облікової професії лише в рамках поширення її інтеграції та взаємодії з інформаційними технологіями. Саме в рамках такого поєднання, як вірно наголошують М. Куїн та Є. Страус [12], облік перетворюється у своєрідний базис для вирішення стратегічних та поточних проблем форму-



Рис. 1. Узагальнення сил на параметри складові стратегічного обліку взаємодії підприємств у мережі виробничої кооперації

Джерело: авторська розробка

вання споживчої вартості. Дані автори, як видно з рис. 2, зв'язують функціонування суб'єкта господарювання з відображенням в інформаційній системі відповідного потоку подій. Такий потік подій в рамках підтримки зрілості організації стратегічного обліку, має розкривати представлені на рис. 2 складові організації. Такі складові, в свою чергу, в рамках коопераційної взаємодії підприємств також потребують означеного на рис. 2 розширення, що полягає у збільшенні прозорості облікової інформації.

Оскільки лише врахування означених на рис. 2 додаткових складових забезпечить зрілість облікового забезпечення взаємодії учасників інтеграційно-коопераційної взаємодії, виникає потреба забезпечення та оцінювання рівня такої зрілості як складової процесу організації стратегічного обліку.

**Мета статті** полягає у розвитку теоретико-методичних засад організації стратегічного бухгалтерського обліку ланцюгів виробничої кооперації підприємств та забезпечення його постійного удосконалення на основі оцінювання рівня прозорості внутрішньої управлінської звітності.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Досягнення мети дослідження передбачає визначення особливостей облікового процесу в умовах інтеграційно-коопераційної взаємодії підприємств. Оскільки мова ведеться про стратегічний управлінський облік, то об'єктом облікового спостереження постає певна мережа виробничої кооперації (розглядається як надсистема), до якої залучається окреме підприємство. Облік у даному випадку забезпечує функціонування системи підтримки прийняття консолідованих рішень (СППКР) в межах такої мережі виробничої кооперації. Ефективність таких рішень залежить як від достовірності інформації (відповідно й від внутрішньої прозорості управлінської звітності), так і від розуміння характеристик архітектури мережі кооперації. За переконанням авторів така мережа має керуватися лише на основі під-

ходу до прийняття рішень на основі розширеної аналітики даних, яка в свою чергу враховує місце підприємства в мережі кооперації. Для визначення такого місця доречним є застосування інструментів архітектурного моделювання, адже модель архітектури підприємства та мережі кооперації до якої воно входить буде розкривати всі ключові рішення СППКР та формалізувати потрібні для таких рішень облікові дані. Одночасно, саме архітектурна модель дозволить агрегувати облікові дані у звітні форми та зв'язати їх з функціями мережі кооперації.

Вибір у якості інструмента реалізації даного положення мови моделювання архітектури соціально-економічних системи Archimate [11] дозволить отримати подану на рис. 3 модель верхнього рівня мережі виробничої кооперації, в якій розкрито логіку взаємодії учасників, виокремлено процеси прийняття рішень та розкрито місце організації обліку. Наявність даної моделі дозволяє забезпечити зрілість процесів обліку, яку в контексті даного дослідження пропонується трактувати як здатність задовольняти вимоги користувачів інформації, розподілених в рамках складної ієрархії відносин учасників мережі кооперації один з одним та з зовнішнім оточенням. Складність та холархічність такої взаємодії значно розширює перелік облікових номенклатур, що мають формуватися в процесі організації облікового процесу інтегрованого утворення.

Наслідком заснованого на рис. 3 розширення переліку номенклатур обліку є ускладнення процесу документування, як через збільшення форм документації так і через розширення рівня інформаційної асиметрії. Відповідно, архітектурне моделювання дозволяє провести функціональний аналіз мережі виробничої кооперації підприємств (результати такого аналізу виступають основою для ідентифікації можливих інформаційних запитів користувачів обліково-аналітичної інформації) та здійснити модульний синтез облікового процесу. Складовим результатом такого синтезу

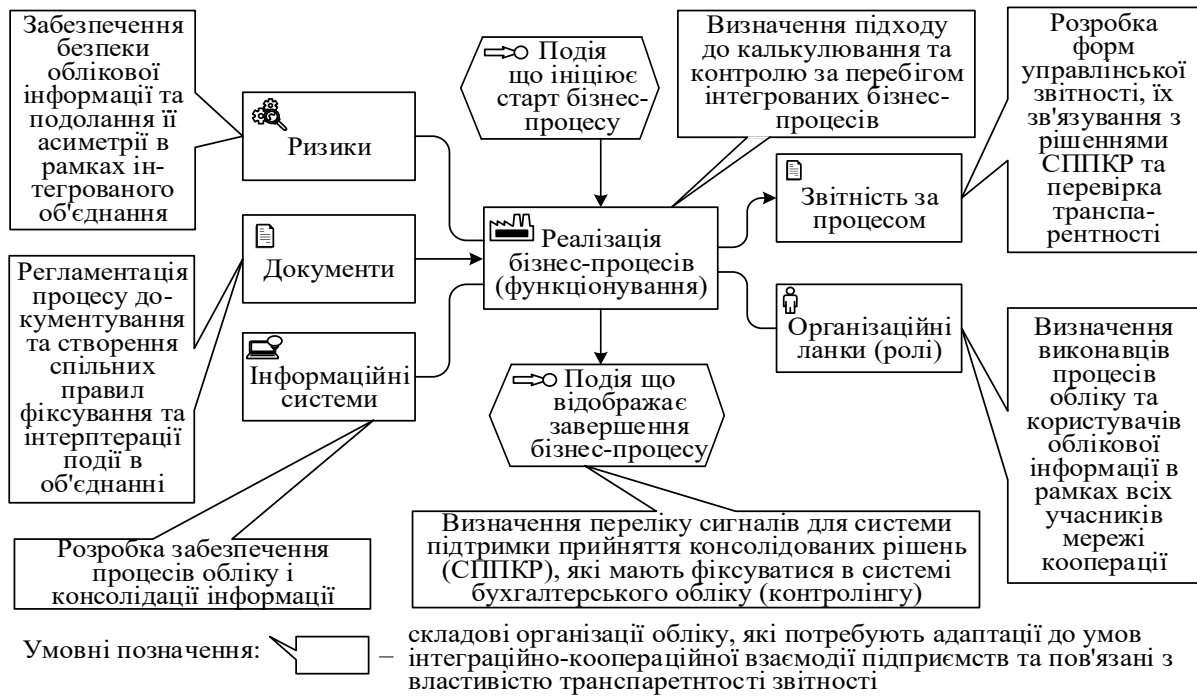


Рис. 2. Визначення на основі [12, с. 75] складових проекту організації стратегічного обліку, які потребують розширення для підвищення аналітичності та прозорості інформації в межах інтеграційної взаємодії підприємств

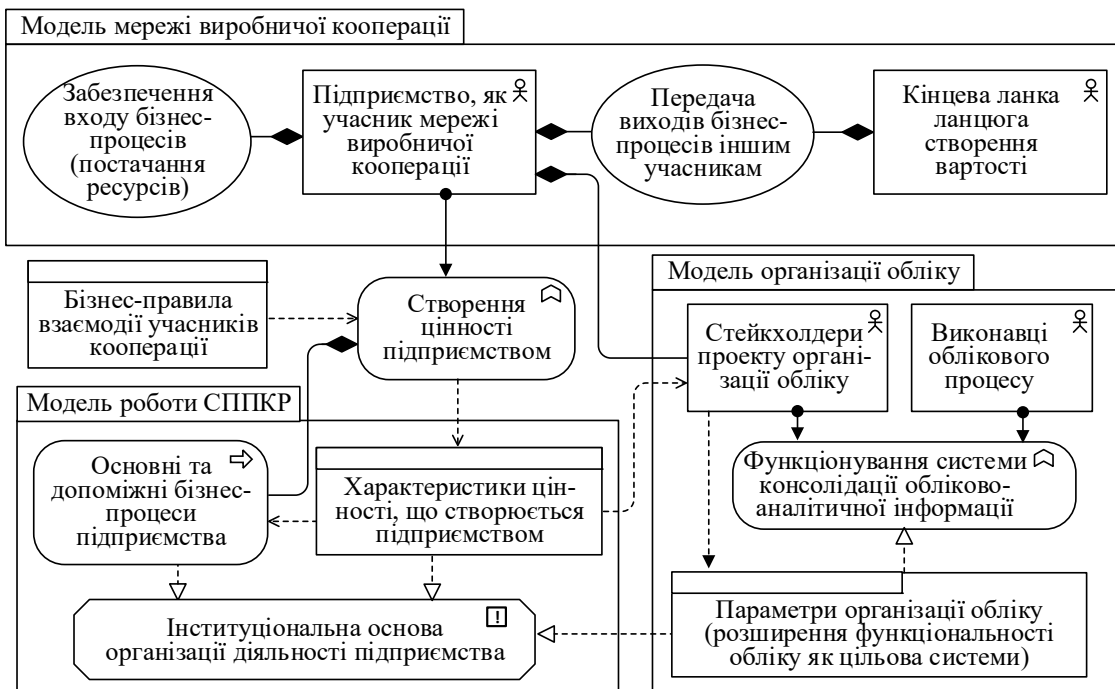


Рис. 3. Розкриття логіки визначення потреб в обліковій інформації та базі архітектурного моделювання мережі виробничої кооперації підприємств

постануть форми (їх перелік та фізичне втілення на паперових та електронних носіях інформації) звітності та реєстри.

Стосовно зазначеного поєднання процесів аналізу та синтезу необхідно дати ряд пояснень. Функціональний аналіз з орієнтацією на корпоративну архітектуру (на сукупність ключових проблем для вирішення) дозволяє чітко визначити склад користувачів обліково-аналітичної інформації

навіть у тому випадку, коли такі користувачі розподілені вздовж ланцюга створення цінності для споживача. Врахування місця користувача інформації в такому ланцюгу покращує характеристики створюваної цінності саме за рахунок більш дієвої роботи системи підтримки прийняття консолідованих рішень (СППКР на рис. 3). СППКР в свою чергу вимагає отримання достовірної інформації з внутрішньої управлінської звітності, що забез-



печується забезпеченням бажаного рівня транспарентності такої звітності. Представлена на рис. 3 ієрархія систем мережі кооперації дозволяє в свою чергу залучити до складу номенклатур обліку такі, що дозволяють фіксувати інформацію про оточення підприємства (таким оточенням у випадку мережі кооперації стануть характеристики взаємодії, які також мають розкриватися у відповідній управлінській звітності, але поданій в розрізі рішень СППКР). Зазначена пропозиція розширює розуміння обліку, як такого, та процесу організації обліку зокрема, за межі відбору інструментів та методів консолідації інформації в рамках інтегрованої мережі. Тобто подана на рис. 3 архітектурна модель розкриває не лише місце пропонованої з боку суб'єкта господарювання споживчої цінності в мережі кооперації, а ще й розширення функціональності ССПКР щодо прийняття архітектурних рішень.

Таке розширення функціональності дозволяє визначити у якості цільової для процесу організації обліку системи – розширення функціональності управлінського обліку в рамках забезпечення його відповідності вимогам розширеної аналітики та запитам процесного менеджменту. Бізнес-процеси підприємства в свою чергу мають відповідати стратегії підприємства. Для забезпечення такої відповідності потрібне належне інформаційне забезпечення, вимоги до якого пропонується базувати на методології моделювання бізнес-спроможностей підприємства, яка розглядається як складова мови Archimate (моделюється елементом «capabilities» [11]). Орієнтація на архітектурне моделювання дозволяє в рамках розширення поданої на рис. 3 архітектурної моделі зв'язати управлінську звітність як з бізнес-спроможностями підприємства, так і з рухом цінності в мережі кооперації. Базований на пропозиціях [5, с. 9] варіант такого зв'язування подано на рис. 4.

Слід зазначити, що на рис. 4 мова ведеться все ж таки більше про стратегічний облік, саме через наявність чіткого зв'язку бізнес-спроможностей та стратегії. З точки зору СППКР вибір бізнес-спроможностей та їх заміна – це архітектурні рішення в рамках розробки та реалізації стратегії (тут розуміння бізнес-спроможностей максимально наближається до концепту ключових компетенцій підприємства, відповідно СППКР отримують

чіткі орієнтири для реалізації стратегії). За такого підходу зрілість організації обліку забезпечується більш чітким зв'язуванням варіантів рішень з боку СППКР з спроможністю мережі кооперації реалізовувати своє призначення. Зрілість обліку досягається за рахунок формування набору номенклатур (переліку ключових індикаторів), що розкриватимуть ступінь використання тієї чи іншої бізнес-спроможності, залученої до мережі виробничої кооперації. З точки зору подальшого розвитку наведеного на рис. 4 взаємозв'язку, доречним є його трансляція на концепцію інтегрованого звітування. Розподіл управлінських звітів за видами капіталу та складовими закладеної у інтегровану звітність бізнес-модель забезпечуватимуть зростання рівня транспарентності таких звітів. Ключовим завданням організації обліку тут стане визначення необхідного складу обліково-аналітичних номенклатур та відповідних до них регламентів документування.

Отже, практики обліку сприяють реалізації основних бізнес-можливостей мережі кооперації через покращення якості роботи СППКР. Таке забезпечення підтримки роботи СППКР також можна розкривати як окрема бізнес-можливість (здатність створювати достовірну консолідовану обліково-аналітичну інформацію та формувати звітність достатнього рівня транспарентності). На рис. 5 така бізнес-можливість представлена як «здатність відображення подій та операцій в обліку» та пов'язана з принципами підтримки роботи СППКР. Ключовою особливістю поданого на рис. 5 співвіднесення є представлення рівня зрілості обліку як стратегічного розриву (елемент «gap» мови Archimate [11]), що виникає в реалізації бізнес-спроможності. Прийняття рішень щодо реакції на появу зазначеного розриву в СППКР базується на представлених на рис. 5 формах управлінської звітності. Кожна ж наведена на рис. 5 бізнес-спроможностей залучається до складу управлінського дашборду суб'єктів управління мережею виробничої кооперації підприємств. В рамках такого дашборду до кожної бізнес-спроможності додається індикатор ефективності (можливості її реалізації).

Дієвість же застосування дашборда в СППКР забезпечується постійним зростанням зрілості обліку, що передбачає відповідне зростання

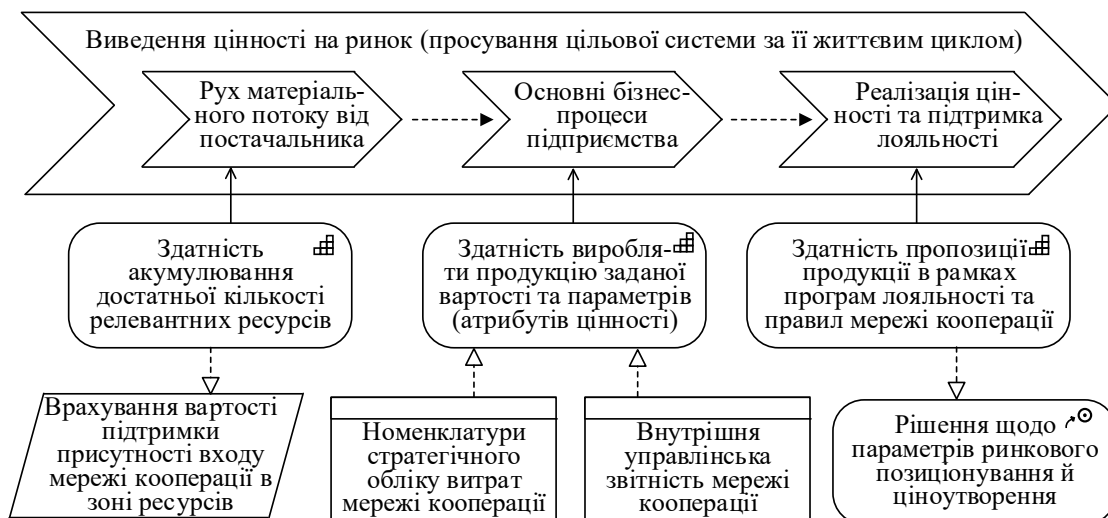


Рис. 4. Розкриття вимог до параметрів організації обліку та управлінської звітності через ідентифікацію переліку бізнес-спроможностей мережі кооперації

рівня транспарентності управлінської звітності мережі кооперації. Підтримувати таке зростання можна лише на основі запровадження відповідної процедури оцінювання рівня транспарентності. Хоча така процедура забезпечує у тому числі реалізацію наведеної на рис. 5 бізнес-спроможності «здатність відображення подій та операцій в обліку», базувати її в умовах інтеграційно-коопераційної взаємодії лише на

розробки з оцінювання транспарентності (у сенсі «прозорості») фінансової звітності є недостатнім.

В контексті роботи СППКР оцінювання транспарентності звітності слід орієнтувати на задоволення потреб внутрішніх стейкхолдерів мережі кооперації та на рішення щодо розвитку означених на рис. 5 бізнес-спроможностей, що приймаються на основі такої управлінської звітності. У якості методу оцінювання транспарентності

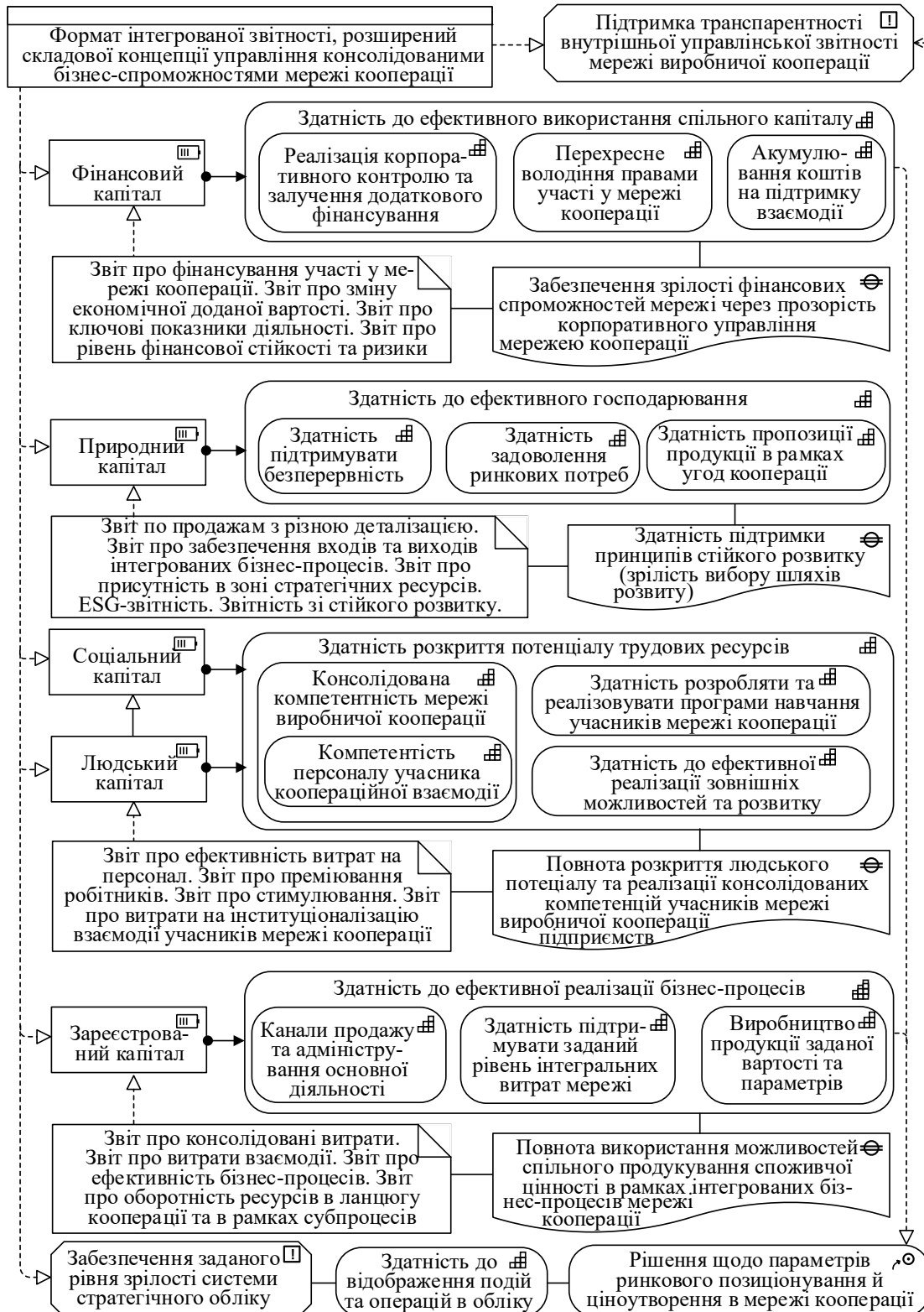


Рис. 5. Модель організації управлінського звітування в рамках зв'язку формату інтегрованої звітності з бізнес-спроможностями мережі кооперації



пропонується застосування кваліметрії, що дозволить отримати кількісну оцінку якісних елементів концепту транспарентність. В табл. 1 подано напрямки оцінювання транспарентності (множина критеріїв  $\{K\}$ ), які за своїм змістом визначають здатність організації обліку мережі кооперації подолати означені на рис. 5 стратегічні розриви й тим самим підвищити зрілість облікового процесу. До процесу оцінювання залучається Некспертів, які надають відповіді в розрізі окремих звітів (або цілої сукупності звітів, пов'язаних з рішеннями щодо реалізації окремої бізнес-спроможності, що означена на рис. 5), враховуючи подану у табл. 1 деталізацію критеріїв оцінювання. Кількісна інтерпретація рівня транспарентності базується на означеній у підсумку табл. 1 формули.

Отже, поданий у табл. 1 підхід дозволяє кількісно визначити відповідність внутрішньої управлінської звітності запиту СППКР щодо розкриття заданої бізнес-спроможності мережі кооперації.

Результати оцінювання виступають основою для прийняття рішення щодо перегляду параметрів організації обліку. Означені у табл. 1 напрями оцінювання можуть визначати транспарентність як звітності в цілому, так і звітності в раках окремої бізнес-спроможності мережі кооперації. Особливості розкриття такого окремого підходу до оцінювання рівня транспарентності розкриємо на прикладі умовної мережі з трьох підприємств, об'єднаних відповідно до представленої на рис. 4 мережі створення цінності. Опитування експертів (по два на кожне підприємство у мережі) у такому разі орієнтуватиметься на визначення достатності інформаційної підтримки з боку СППКР кожної з трьох наведених на рис. 4 бізнес-спроможностей. Подані у табл. 2 результати розрахунків як раз побудовано в розрізі таких бізнес-спроможностей. Інтерпретувати такі результати доречно шляхом введення пропорційної шкали з виділенням рівнів низької ( $[0,0..0,33]$ ), середньої ( $[0,34..0,66]$ )

Таблиця 1

### Принципи забезпечення та напрямки оцінювання транспарентності управлінської звітності мережі виробничої кооперації

Критерій оцінювання ( $K_n$ ) та його питома вага ( $a_i$ ) в визначенні рівня транспарентності звітності мережі	Деталізація критерію відповідно вимогам подолання асиметрії інформації в мережі взаємодії ( $j = 1,2,..n$ )	Значущість $x_{ij}$
$K_1$ – пов'язаність управлінських звітів з прийняттям рішення в СППКР щодо розвитку бізнес-спроможностей та достатність консолідованої інформації для прийняття рішень ( $a_i = 0,14$ )	Повна відповідність звітів до СППКР	1,00
	Звіти частково розкривають потрібні дані	0,80
	Обмежене врахування відомостей щодо розвитку бізнес-спроможностей мережі	0,65
	Відомості майже не корелюють з СППКР	0,20
$K_2$ – достатність для СППКР переліку облікових номенклатур та зростання аналітичних можливостей облікової інформації ( $a_i = 0,13$ )	Висока аналітичність інформації	1,00
	Присутність всіх базових показників	0,66
	Обмежена задоволення потреб СППКР	0,33
	Неможливість виконання запитів	0,00
$K_3$ – зрілість організації облікового процесу як ступінь охоплення запитів (задоволення інтересів) стейкхолдерів мережі кооперації ( $a_i = 0,14$ )	Зрілість при охопленні всіх запитів	1,00
	Часткове врахування стейкхолдерів	0,80
	Запити переважно враховано	0,60
	Облік задовольняє лише певні інтереси	0,30
$K_4$ – розкриття зрілості обліку через розвиток здатності до передбачення (розвиток предиктивності облікової інформації) та здатності управлінської звітності задовольняти функцію прогнозування в СППКР ( $a_i = 0,12$ )	Архітектура мережі кооперації на вимагає впровадження предикативну складову	1,00
	Управлінські звіти надають вичерпну можливість для прогнозування розвитку	1,00
	Звітність сприяє функції прогнозування	0,66
	Обмежені можливості до передбачення	0,33
Критерій оцінювання ( $K_n$ ) та його питома вага ( $a_i$ ) в визначенні рівня транспарентності звітності мережі	Деталізація критерію відповідно вимогам подолання асиметрії інформації в мережі взаємодії ( $j = 1,2,..n$ )	Значущість $x_{ij}$
	Перегляд форм звітності в рамках оновлення моделі архітектури	1,00
	Обмежена підтримку сценаріїв розвитку	0,66
	Відсутня можливість адаптації переліку облікових номенклатур	0,33
$K_6$ – здатність звітності розкривати всі аспекти ключових бізнес-спроможностей (консолідованих компетенцій та потенціалу) мережі кооперації ( $a_i = 0,13$ )	Управлінська звітність розкриває здатність реалізації бізнес-спроможності	1,00
	Обмежене розкриття критерію в СППКР	0,75
	Орієнтація лише на оптимізацію податків	0,50
	Розпорошеність відомостей з обліку	0,25
$K_7$ – узгодженість принципу обачності в обліку з характеристиками роботи СППКР та рівнем інноваційності мережі кооперації ( $a_i = 0,12$ )	Звітність та облік сформовано доречно рівню консерватизму	1,00
	Переважає консерватизм в оцінці	0,66
	Орієнтація на креативний облік	0,33
$K_8$ – адаптивності облікового процесу та перманентності цілеполягання на основі застосування сучасних підходів до відбору КРІ ( $a_i = 0,11$ )	Синергія запитів СППКР та даних обліку	1,00
	Обмежена узгодженість цілей та даних	0,80
	Наявна асиметрія облікової інформації	0,50
	Підтримка лише оперативних рішень	0,30
Кількісна оцінка рівня транспарентності на основі опитуванням Некспертів за $M$ критеріями	$K = \left( \sum_{n=1}^N \sum_{i=1}^M a_i \times x_{ij} \right) / N$	K

Умовний приклад оцінювання транспарентності управлінської звітності

Результати оцінювання за обраним напрямком (див. рис. 4)	Інформаційна підтримка здатності забезпечення мережі ресурсами				Облікове відображення руху потоків як підтримка здатності виробництва				
	Сума оцінок	Середнє за експертами	З урахуванням ваги $a_i$	Підсумок ( $K$ )	Сума оцінок	Середнє за експертами	З урахуванням ваги $a_i$	Підсумок ( $K$ )	
Агрегація результатів опитування	$K_1$	2,50	0,63	0,08	0,65	3,25	0,81	0,11	0,82
	$K_2$	2,65	0,66	0,10		3,66	0,92	0,14	
	$K_3$	3,00	0,75	0,09		3,40	0,85	0,10	
	$K_4$	3,32	0,83	0,09		3,32	0,83	0,09	
	$K_5$	2,98	0,75	0,09		3,32	0,83	0,10	
	$K_6$	2,00	0,50	0,07		3,25	0,81	0,11	
	$K_7$	1,98	0,50	0,05		2,65	0,66	0,07	
	$K_8$	2,40	0,60	0,07		3,10	0,78	0,09	
Результати оцінювання за обраним напрямком (див. рис. 4)	Інформаційне забезпечення програм лояльності та стимулювання збуту				Узагальнена оцінка підтримки динаміки руху цільової системи				
	Сума оцінок	Середнє за експертами	З урахуванням ваги $a_i$	Підсумок ( $K$ )	Сума оцінок	Середнє за експертами	З урахуванням ваги $a_i$	Підсумок ( $K$ )	
Агрегація результатів опитування	$K_1$	2,75	0,69	0,09	0,77	2,75	0,69	0,09	0,69
	$K_2$	3,32	0,83	0,12		1,99	0,50	0,07	
	$K_3$	3,20	0,80	0,10		3,00	0,75	0,09	
	$K_4$	3,66	0,92	0,10		3,32	0,83	0,09	
	$K_5$	2,99	0,75	0,09		3,32	0,83	0,10	
	$K_6$	2,75	0,69	0,10		2,50	0,63	0,09	
	$K_7$	2,98	0,75	0,08		2,31	0,58	0,06	
	$K_8$	2,90	0,73	0,09		3,10	0,78	0,09	

та високої ([0,66..1,0]) транспарентності внутрішньої управлінської звітності інтегрованої мережі виробничої взаємодії.

Звернемо увагу, що в процесі оцінювання експерти орієнтуються не на звітність кожного окремого підприємства, а на параметри утвореного спільного інформаційного середовища підтримки прийняття консолідованих рішень. Не дивлячись на рекомендацію щодо застосування означеного у табл. 1 та табл. 2 підхід у зв'язку з бізнес-спроможностями інтегрованого об'єднання підприємств, можливим є використання таких пропозицій в рамках окремого управлінського звіту окремого підприємства (у такому разі дещо коригуватиметься перелік оціночних питань). Безпосередньо цінність оцінювання внутрішньої транспарентності управлінської звітності бачиться у можливості представлення результатів такого оцінювання як індикатору старту процесу зміни параметрів організації стратегічного управлінського обліку. Саме періодичний перегляд таких параметрів та адаптація характеристик облікового процесу до нових умов оточення й інформаційних потреб стейкхолдерів буде забезпечувати підтримку зрілості облікового процесу.

**Висновки.** Таким чином в статті розкрито особливості організації стратегічного бухгалтерського обліку інтегрованих ланцюгів виробничої коопе-

рації підприємств, орієнтованої на забезпечення його постійного удосконалення через подолання інформаційної асиметрії шляхом оцінювання рівня транспарентності внутрішньої управлінської звітності. Для врахування особливих вимог до облікової інформації в рамках середовища інтеграційно-коопераційної взаємодії підприємств запропоновано використання технології архітектурного моделювання мереж виробничої кооперації. Відповідно й врахування вимоги стейкхолдерів такої мережі, що виступає надсистемою для її учасників, до обліково-аналітичної інформації представлено як умову забезпечення зрілості організації стратегічного обліку. Основу врахування перелічених вимог становило поєднання процесів функціонального аналізу мережі виробничої кооперації підприємств з модульним синтезом облікового процесу. Зазначене поєднання подано базисом кваліметричного оцінювання транспарентності розроблених форм управлінської звітності. Разом з тим, практичне застосування розроблених форм вимагає їх представлення у вигляді управлінського дашборду, сформованого за допомогою автоматизованих систем розширеної аналітики, таких як, наприклад, Microsoft PowerBI. Формалізація вимог та реалізація такого дашборду становитиме перспективи подальших розробок авторів.

#### Список використаних джерел:

1. Деревянко А. С., Солощук М. Н. Технологии и средства консолидации информации. Харьков : НТУ «ХПИ», 2008. 432 с.
2. Кужельний М. В., Левицька С. О. Організація обліку. Київ : Центр навчальної літератури, 2019. 352 с.
3. Легенчук С. Ф. Багатоваріантність в бухгалтерському обліку: історико-теоретичні аспекти. Житомир : ЖДТУ, 2017. 204 с.
4. Рожелюк В. М. Організація бухгалтерського обліку діяльності переробних підприємств : монографія. Київ : ННЦ ІАЕ, 2013. 488 с.
5. ArchiMate Cookbook. URL: <http://www.hosiaisluoma.fi/ArchiMate-Cookbook.pdf>.
6. Cokins G. Strategic business management : from planning to performance. New York : JOHN WILEY & SONS, 2017. 150 p.
7. Finkelstein C. Enterprise Architecture for Integration: Rapid Delivery Methods and Technologies. Boston : Artech House, 2006. 504 p.

8. Guilding C. Accounting Essentials for Hospitality Managers. London : Routledge, 2014. 384 p.
9. Romney B. M., Steinbart P. J. Accounting Information Systems. USA : Pearson, 2018. 769 p.
10. Sean S. S. Integrated Reporting Management. Analysis and Applications for Creating Value. New York : Routledge, 2018. 202 p.
11. The Archi Mate 3.1 Specification. URL: <http://pubs.opengroup.org/architecture/archimate3-doc/toc.html>.
12. The Routledge Companion to Accounting Information Systems : ed. M. Quinn, E. Strauss. London : Routledge, 2018. 332 p.

### References:

1. Derevyanko A. S., Soloshchuk M. N. (2008) Tekhnologii i sredstva konsolidatsii informatsii [Technologies and tools of information consolidation]. Khar'kov: NTU «KHPI». (in Russian)
2. Kuzhel'nyy M. V., Levyts'ka S. O. (2019) Orhanizatsiya obliku [Organization of accounting]. Kyiv: Tsentr navchal'noyi literatury. (in Ukrainian)
3. Legenchuk S. F. (2017) Bahatovariantnist' v bukhhalters'komu obliku: istoryko-teoretychni aspekty [Variety in accounting : historical and theoretical aspects]. Zhytomyr: ZHDTU. (in Ukrainian)
4. Rozhelyuk V. M. (2013) Orhanizatsiya bukhhalters'koho obliku diyal'nosti pererobnykh pidpryyemstv [Organization of accounting of processing enterprises]. Kyiv: NNTS IAE. (in Ukrainian)
5. ArchiMate Cookbook. Available at: <http://www.hosiaisluoma.fi/ArchiMate-Cookbook.pdf>.
6. Cokins G. (2017) Strategic business management: from planning to performance. New York: JOHN WILEY & SONS.
7. Finkelstein C. (2006) Enterprise Architecture for Integration: Rapid Delivery Methods and Technologies. Boston: Artech House.
8. Guilding C. (2014) Accounting Essentials for Hospitality Managers. London: Routledge.
9. Romney B. M., Steinbart P. J. (2018) Accounting Information Systems. USA: Pearson.
10. Sean S. S. (2018) Integrated Reporting Management. Analysis and Applications for Creating Value. New York: Routledge.
11. The ArchiMate 3.1 Specification. Available at: <http://pubs.opengroup.org/architecture/archimate3-doc/toc.html>.
12. Quinn M., Strauss E. (2018) The Routledge Companion to Accounting Information Systems. London: Routledge.

### Pylypenko Andriy

Simon Kuznets Kharkiv National University of Economics

### Khalleefah Ahmed

Ministry of Finance of Libya

## ENSURING THE MANAGEMENT REPORTING TRANSPARENCY AND STRATEGIC ACCOUNTING DESIGN MATURITY WITHIN THE INTEGRATED CHAINS OF THE ENTERPRISES PRODUCTION COOPERATION

### Summary

Every enterprise's activity should be considered through the whole complex of its relations with other business entities and the possibility of improving the consolidated customer value characteristics jointly. Establishing an enterprise's cooperative interaction requires overcoming information asymmetry based on increasing the management reporting transparency level. Nowadays, the accounting process design requirements have been drastically changing due to objective needs in strategic information for decision-making on an integrated value stream. It has been offered to use the enterprises and the production cooperation network's architectural modeling for implementing such changes into accounting system design. In this case, presenting the production cooperation network as a super system for separate enterprise synergistically strengthens information requirements. The article aims to develop theoretical and methodological foundations for an enterprise's production cooperation chains' strategic accounting organization and ensure continuous improvement based on assessing internal management reporting transparency. The enterprise's architectural modeling framework, Archimate modeling language, business capability maps concept, and qualitative evaluation technology have been used as a methodological basis for given research. The structure of the cooperation network and the corresponding regulations of the consolidated management decision support system based on identifying information needs have been developed. The combination of functional analysis of the enterprise's production cooperation network with the accounting decision-making support's modular synthesis has been used. A list of management reporting forms has been substantiated, and the information consolidating procedures has been offered within the architectural model framework. The transparency level qualitative assessment procedure has been used as the basis for information consolidation and improving accounting design.

**Key words:** accounting design, strategic accounting, management reporting, production cooperation network, maturity of accounting processes.

Наукове видання

**ВІСНИК ОДЕСЬКОГО  
НАЦІОНАЛЬНОГО УНІВЕРСИТЕТУ**

Серія: Економіка

Відповідальний за випуск  
*Горняк Ольга Василівна*

*Українською та англійською мовами*

Передрук (перевидання) матеріалів видання  
дозволяється тільки з дозволу автора і редакції.

Адреса редколегії:  
65082, м. Одеса, вул. Дворянська, 2  
Одеський національний університет імені І. І. Мечникова

Електронна сторінка видання: [www.visnyk-onu.od.ua](http://www.visnyk-onu.od.ua)

Формат 60x84/8. Гарнітура UkrainianSchoolBook  
Папір офсет. Цифровий друк. Ум. друк. арк. 10,93.  
Підписано до друку 27.04.2022 р. Замов. № 0522/212. Наклад 100 прим.

Видавництво і друкарня – Видавничий дім «Гельветика»  
65101, Україна, м. Одеса, вул. Інглезі, 6/1  
Телефони: +38 (095) 934 48 28, +38 (097) 723 06 08  
E-mail: [mailbox@helvetica.ua](mailto:mailbox@helvetica.ua)  
Свідоцтво суб'єкта видавничої справи  
ДК № 6424 від 04.10.2018 р.