

**НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ БІОРЕСУРСІВ І
ПРИРОДОКОРИСТУВАННЯ УКРАЇНИ**

Кваліфікаційна наукова
праця на правах рукопису

ПОПОВА ОЛЕНА ОЛЕКСАНДРІВНА

УДК 657:631

ДИСЕРТАЦІЯ

**ФОРМУВАННЯ УПРАВЛІНСЬКОЇ ЗВІТНОСТІ ЕКОНОМІЧНОЇ
БЕЗПЕКИ ПІДПРИЄМСТВ АГРАРНОГО БІЗНЕСУ**

071 – облік і оподаткування
07 – управління та адміністрування

Подається на здобуття наукового ступеня доктора філософії

Дисертація містить результати власних досліджень. Використання ідей, результатів і текстів інших авторів мають посилання на відповідне джерело

_____ **О.О.ПОПОВА**

Науковий керівник:
Гуцаленко Любов Василівна,
доктор економічних наук

Київ – 2025

АНОТАЦІЯ

Попова О. О. Формування управлінської звітності економічної безпеки підприємств аграрного бізнесу. – Кваліфікаційна наукова праця на правах рукопису.

Дисертація на здобуття наукового ступеня доктора філософії за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування». – Національний університет біоресурсів і природокористування України, Київ, 2025.

Дисертаційне дослідження присвячене розвитку теоретичних положень та обґрунтуванню методико-прикладних рекомендацій з формування управлінської звітності економічної безпеки підприємств аграрного бізнесу. Об'єктом дослідження є система управлінської звітності підприємств аграрного бізнесу, що містить дані про показники їх економічної безпеки. Предметом дослідження визначено теоретико-методологічні засади і практика побудови системи управлінської звітності економічної безпеки підприємствами аграрного бізнесу.

У першому розділі роботи розвинуто наукові положення щодо сутності і генезису формування управлінської звітності. Обґрунтовано теоретичні засади формування і використання управлінської звітності економічної безпеки та узагальнено методичні підходи до дослідження управлінської звітності економічної безпеки підприємств аграрного бізнесу.

Зокрема надано визначення поняття «управлінська звітність» як окремого виду внутрішньої звітності підприємства, що являє собою комплекс взаємопов'язаних показників щодо його функціонування, метою формування якої є надання оперативної інформації для прийняття стратегічних та оперативних управлінських рішень в межах одного підприємства або групи підприємств. На основі проведеного дослідження еволюції управлінської звітності та її систем в зарубіжних країнах запропоновано власну загальноісторичну періодизацію її розвитку. Періодизація включає сім етапів розвитку управлінської звітності починаючи з давніх часів і закінчуючи сучасним періодом.

У роботі уточнено поняття «економічна безпека» та запропоновано структурований підхід до ідентифікацій й класифікації ризиків економічної безпеки, які підлягають аналізу та відображенню в управлінській звітності. Зокрема виділено три групи ризиків: фінансові (банкрутства, кредитний, ризик активів, валютний, податковий), операційні (виробничі, соціальні, екологічні), стратегічні (інвестиційні, інноваційні).

Формування управлінської звітності економічної безпеки підприємств аграрного бізнесу забезпечується використанням запропонованих в дисертації методичних підходів, серед яких визначено функціональний, індикаторний, експертний та матричний підходи. Встановлену методичну послідовність аналізу економічної безпеки на основі управлінської звітності, яка включає три етапи: оцінка підприємства з позиції неплатоспроможності (1), оцінка резервів підвищення ефективності функціонування підприємства та відновлення його платоспроможності (2), аналіз виявлення ознак дій з приховування банкрутства, фіктивного банкрутства чи доведення до банкрутства (3). У частині удосконалення методичних підходів також запропоновано механізм формування управлінської звітності оцінки економічної безпеки сільськогосподарського підприємства.

У другому розділі дисертації оцінено роль управлінської звітності в економічній безпеці підприємств аграрного бізнесу. Визначений обліково-контрольний імператив формування управлінської звітності економічної безпеки підприємств аграрного бізнесу та узагальнені особливості облікової політики в підвищенні якості управлінської звітності економічної безпеки.

Проведено критичний аналіз чинних вимог і показників економічної безпеки, нормативно-правового порядку їх визначення та порогових значень, що підлягають подальшому відображенню в управлінській звітності. Проведено їх систематизацію та виділено фінансову, майнову, техніко-технологічну, інвестиційну, інноваційну, кадрову та екологічну складові економічної безпеки. За даними складовими запропоновано перелік показників-індикаторів. Виділені складові і показники економічної безпеки

підприємства аграрного бізнесу покладено в основу системи їх управлінської звітності.

Обліково-контрольний імператив формування управлінської звітності економічної безпеки підприємств аграрного бізнесу розглянуто через призму галузевих та макроекономічних засад формування економічної безпеки. Це дозволило сформулювати основні запити до формування системи контролю показників економічної безпеки та управлінської звітності щодо даних показників на рівні підприємства.

За результатами проведених досліджень організаційних засад облікової політики з управлінської звітності економічної безпеки розроблена форма Наказу про облікову політику та примірне Положення про облікову політику в частині управлінської звітності економічної безпеки. Для їх застосування на підприємствах аграрного бізнесу розроблено форму Графіку документообігу для цілей управлінського обліку, який призначено для впорядкування інформації, що використовується менеджментом при прийнятті управлінських рішень.

Третій розділ роботи присвячений розробці концептуальних положень щодо формування управлінської звітності економічної безпеки суб'єктів господарювання. У ньому також запропоновано систему управлінської звітності щодо прав користування земельними ділянками як ключового майнового показника економічної безпеки підприємств аграрного бізнесу (концептуальне визнання, методика оцінки, документальне забезпечення та форми звітності) та розроблено обліково-інформаційне забезпечення управлінської звітності економічної безпеки в цифровізованому сільськогосподарському виробництві.

Міжнародні підходи до формування управлінської звітності охоплюють різні стандарти, практики та рекомендації, які спрямовані на забезпечення прозорості, порівнянності та релевантності фінансової й нефінансової інформації для прийняття управлінських рішень. В дисертації проведено узагальнення міжнародних підходів (стандартів, рекомендацій) до формування управлінської звітності: International Financial Reporting

Standards (IFRS), Generally Accepted Accounting Principles (GAAP), Enterprise Resource Planning (ERP-системи), Key Performance Indicators (KPI), Balanced Scorecard, Corporate Social Responsibility (CSR), Sustainability Accounting Standards Board (SASB). Врахування їх при концептуальній побудові системи управлінської звітності підприємств забезпечить їх орієнтацію на європейський вектор розвитку та дозволить адаптуватися для задоволення потреб стейкхолдерів.

З урахуванням узагальнених міжнародних вимог до управлінської звітності запропоновано структуру Інструкції з формування управлінської звітності та розроблено форми управлінської звітності (Звіт про досягнення планових показників економічної безпеки, Звіт про оцінювання рівня економічної безпеки, Звіту про результати SWOT-аналізу економічної безпеки), застосування яких дозволить проводити моніторинг показників економічної безпеки підприємств аграрного бізнесу в контексті його міжнародної інтеграції.

У дисертації обґрунтовано підхід до посилення економічної безпеки підприємств через формування системи управлінської звітності щодо прав користування земельними ділянками, яка включає сформоване концептуальне визнання, розроблені методику оцінки, документальне забезпечення та форми звітності. Земля, як ключовий фактор сільськогосподарського виробництва визначена в роботі важливою складовою економічної безпеки аграрних підприємств. У зв'язку з цим, обґрунтовано необхідність проведення управлінських дій щодо документування та вартісної оцінки прав користування земельними ділянками сільськогосподарського призначення для їх відображення в управлінській звітності. На основі узагальнення діючих нормативних методик та підходів до проведення експертної грошової оцінки земель сільськогосподарського призначення та прав їх оренди розроблено та апробовано Методику управлінської оцінки та відображення в управлінській звітності вартості земель сільськогосподарського призначення та прав їх користування. Методика управлінської оцінки

базується на застосуванні загальноприйнятих методів оцінки, зокрема методу капіталізації рентного доходу та капіталізації чистого операційного доходу. Наведено документальне оформлення процесу та результатів такої оцінки, що забезпечить оперативну генерацію даних про майновий стан підприємства у розробленій системі звітності для їх використання в обґрунтуванні стратегічних і тактичних управлінських рішень щодо посилення економічної безпеки, зокрема її майнових показників.

Цифровізація і диджиталізації змінюють усі сфери діяльності підприємства. Саме тому необхідним є реагування управлінського обліку на виклики диджиталізованих систем управління. З цією метою авторське бачення трансформації процесу формування управлінської звітності економічної безпеки на основі діджитал-технологій. Така трансформація передбачає врахування в побудові системи управлінської звітності передових засад цифровізація виробництва, зокрема: Big Data, ШІ та IoT, Blockchain, Cloud technology, та Dashboard. Запропонована інтерпретація побудови управлінської звітності дозволить забезпечити максимально оперативну і змістовну її цінність, що є надзвичайно важливим з позиції забезпечення економічної безпеки підприємства за всіма складовими.

Практичне впровадження результатів дисертації здійснено на окремих підприємствах аграрного бізнесу (ТОВ «Волмаро», ТДВ «Терезине»), в експертних установах (ТОВ «Всеукраїнський інститут права і оцінки»), а також шляхом їх застосування профільними громадськими об'єднаннями (Федерацією аудиторів, бухгалтерів і фінансистів АПК України) і вищими навчальними закладами, зокрема в освітньому процесі Національного університету біоресурсів і природокористування України.

Ключові слова: управлінська звітність, економічна безпека, управлінський облік, оцінка, аграрний бізнес, сільськогосподарські підприємства.

ANNOTATION

Popova O. O. Formation of management reporting of economic security of agrarian business enterprises. – Qualification research paper with manuscript rights.

Thesis for obtaining the scientific degree of doctor of philosophy on speciality 071 «Accounting and taxation». – National University of Life and Environmental Sciences of Ukraine, Kyiv, 2024.

The dissertation is devoted to the development of theoretical provisions and substantiation of methodological recommendations for the formation of management reporting of the economic security of agrarian business enterprises. The object of the study is the management reporting system of agrarian business enterprises, which contains data on indicators of their economic security. The subject of the study is the theoretical and methodological principles and practice of building a system of management reporting of economic security by agrarian business enterprises.

The first chapter of the work describes the scientific provisions on the essence and genesis of the formation of management reporting. The theoretical and praxeological principles of the formation and use of management reporting of economic security are substantiated. Generalized methodical approaches to the study of management reporting of economic security of agrarian business enterprises.

The concept of "management reporting" is defined as a separate type of internal reporting of the enterprise, which is a set of related indicators regarding its functioning. The purpose of forming management reporting is to provide operational information for making strategic and operational management decisions within one enterprise or a group of enterprises. On the basis of the conducted study of the evolution of management reporting and its systems in foreign countries, a general historical periodization of its development is proposed. Periodization includes seven stages of management reporting development.

The work specifies the concept of "economic security". A structured approach to the identification and classification of economic security risks, which are subject to analysis and display in management reporting, is proposed. In particular, three groups of risks are highlighted: financial (bankruptcy, credit, asset risk, currency, tax), operational (production, social, environmental), strategic (investment, innovation).

Formation of management reporting of economic security of agrarian business enterprises is ensured by the use of methodological approaches proposed in the dissertation, among which functional, indicator, expert and matrix approaches are defined. The established methodical sequence of analysis of economic security based on management reporting, which includes three stages: assessment of the enterprise from the position of insolvency (1), assessment of reserves for improving the efficiency of the enterprise's functioning and restoring its solvency (2), analysis of detection of signs of actions to conceal bankruptcy, fictitious bankruptcy or bankruptcy (3). A mechanism for the formation of management reporting on the assessment of the economic security of an agricultural enterprise is proposed.

The second chapter of the dissertation assesses the role of management reporting in the economic security of agrarian business enterprises. The accounting and control imperative of the formation of management reporting of economic security of agrarian business enterprises and the generalized features of the accounting policy on management reporting of economic security are determined.

A critical analysis of the requirements and indicators of economic security, the regulatory and legal procedure for their determination and threshold values was carried out. They were systematized and the financial, technical-technological, investment, innovation, personnel and environmental components of economic security were highlighted. According to these components, a list of indicators is proposed. The selected components and indicators of the economic security of an agrarian business enterprise are the basis of their management reporting system.

The accounting and control imperative of the formation of management reporting of the economic security of agrarian business enterprises is considered

through the prism of the macroeconomic principles of the formation of economic security. This made it possible to form the main requests for the formation of a control system of economic security indicators and management reporting on these indicators at the enterprise level.

The form of the Order on the accounting policy and the exemplary Regulations on the accounting policy in the part of management reporting of economic security have been developed. For their application at agrarian business enterprises, a document flow chart form has been developed for the purposes of management accounting, which is designed to organize information used by management when making management decisions.

The third section of the work is devoted to the development of conceptual provisions regarding the improvement of management reporting of the economic security of economic entities. It also proposed system of management reporting of agrarian business enterprises in terms of agricultural land as the main property indicator of economic security, and developed accounting and information support for management reporting of economic security in digitized agricultural production.

International approaches to the formation of management reporting include various standards, practices and recommendations aimed at ensuring transparency, comparability and relevance of financial and non-financial information for management decision-making. The dissertation summarizes international approaches (standards, recommendations) to the formation of management reporting: International Financial Reporting Standards (IFRS), Generally Accepted Accounting Principles (GAAP), Enterprise Resource Planning (ERP-системы), Key Performance Indicators (KPI), Balanced Scorecard, Corporate Social Responsibility (CSR), Sustainability Accounting Standards Board (SASB). Taking them into account in the conceptual construction of the management reporting system of enterprises will ensure their orientation to the European vector of development and will allow them to adapt to meet the needs of stakeholders.

Taking into account the generalized international requirements for management reporting, the structure of the Instructions for the formation of

management reporting was proposed and forms of management reporting were developed (Report on the achievement of planned indicators of economic security, Report on the assessment of the level of economic security, Report on the results of the SWOT analysis of economic security), the use of which will allow conducting monitoring of indicators of economic security of agrarian business enterprises in the context of its international integration.

The dissertation substantiates an approach to strengthening the economic security of enterprises through the formation of a management reporting system for land use rights, which includes a developed conceptual recognition, developed assessment methodology, documentary support, and reporting forms. Land, as a key factor in agricultural production, is defined in the work as an important component of the economic security of agricultural enterprises. In this regard, the need for management actions regarding documentation and valuation of agricultural land use rights for their reflection in management reporting has been substantiated. Based on the generalization of current normative methods and approaches to conducting expert monetary valuation of agricultural lands and their lease rights, the Methodology of management evaluation and display in management reporting of the value of agricultural lands and their rights of use has been developed and tested. The method of management assessment is based on the application of generally accepted assessment methods, in particular the method of capitalization of rental income and capitalization of net operating income. The process and results of such an assessment are documented, which will ensure the prompt generation of data on the property status of the enterprise in the developed reporting system for their use in substantiating strategic and tactical management decisions regarding strengthening economic security, in particular its property indicators.

Digitization and digitization are changing all spheres of enterprise activity. That is why it is necessary to respond management accounting to the challenges of digitalized management systems. For this purpose, the author's vision of transformation of the process of formation of management reporting of economic security based on digital technologies. Such a transformation involves taking into

account the advanced principles of digitalization of production in the construction of the management reporting system, in particular: Big Data, AI and IoT, Blockchain, Cloud technology, and Dashboard. The proposed interpretation of the construction of management reporting will allow to ensure the most operational and meaningful value of it, which is extremely important from the point of view of ensuring the economic security of the enterprise in all its components.

The practical implementation of the results of the dissertation was carried out at individual agrarian business enterprises (Volmaro LLP, Terezine TDV), in expert institutions (All-Ukrainian Institute of Law and Evaluation LLP), as well as through their application by specialized public associations (the Federation of Auditors, accountants and financiers of the agricultural industry of Ukraine) and higher educational institutions, in particular in the educational process of the National University of Life and Environmental Sciences of Ukraine.

Keywords: anagement reporting, economic security, management accounting, assessment, agrarian business, agricultural enterprises.

СПИСОК ПУБЛІКАЦІЙ ЗДОБУВАЧА ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ (LIST OF ASPIRANT'S PUBLICATIONS FOR THE TOPIC OF THE THESIS)

*Наукові праці, в яких опубліковані основні наукові результати дисертації
(Scientific works in which the main scientific results of the thesis were
published)*

Стаття у періодичному науковому виданні,
включеному до категорії «А» Переліку наукових фахових видань
України
та/або у закордонному виданні, проіндексованому у базах даних
Web of Science Core Collection та/або Scopus

1. Проданчук М., Бездушна Ю., Михалків А., Шевчук Н., Попова О.
Розвиток інтегрованої звітності в забезпеченні збалансованої системи

показників управлінської системи. Financial and Credit Activity Problems of Theory and Practice. 2022. № 6 (47). С. 111–123. (Поповою О. О. запропоновано власну авторську модель інтегрованого звіту аграрного підприємства, механізм обліково-аналітичного забезпечення збалансованої системи показників, розроблено порядок формування матриці апріорних показників збалансованої системи за інтегрованим звітом, дослідження узагальнено шляхом представлення авторського бачення Концепції розвитку інтегрованої звітності у забезпеченні збалансованої системи показників для потреб управлінської системи, узгоджено з рештою співавторів висновки, підготовлено публікацію до друку відповідно до вимог видання. Проданчук М. А. проведено аналіз наявного досвіду формування інтегрованої звітності підприємствами, що функціонують в Україні, розроблено на його основі прийнятну для застосування модель інтегрованої звітності, окреслено її роль у забезпеченні збалансованої системи показників управлінської системи українських підприємств. Бездушною Ю. С. проведено аналіз наукових досліджень та зроблено висновок, що переважна більшість українських наукових підходів убачає, що інтегрована звітність розглядає суб'єкт господарювання як механізм створення доданої вартості бізнесу, причому міжнародний досвід формування інтегрованої звітності характеризується здебільшого розглядом такої звітності як основи інформації про індикатори сталого розвитку. Михалків А. А. розкрито авторське бачення місця інтегрованої звітності у процесі формування вартості бізнесу, узагальнено рівень поширення практики складання інтегрованої звітності у світі за 2017–2020 рр., наведено динаміку формування інтегрованої звітності суб'єктів господарювання України за аналізований період. Шевчук Н. С. проаналізовано стан формування й оприлюднення фінансової та нефінансової інформації станом на 1 вересня 2021 р. (на прикладі аграрних підприємств України), виявлено динаміку кількості суб'єктів господарювання України, які подають звітність відповідно до стандартів GRI).

**Статті у наукових виданнях,
включених до Переліку наукових фахових видань України**

2. Гуцаленко Л. В., **Попова О. О.** Управлінська звітність в контексті удосконалення інформаційного забезпечення прийняття управлінських рішень. Економіка і управління бізнесом. 2022. Т. 13. № 2. С. 28–41. *(Поповою О. О. проаналізовано, систематизовано результати досліджень, визначено актуальність, практичне значення та мету проведених досліджень, узагальнено принципи формування управлінської звітності узгоджено з науковим керівником висновки, підготовлено публікацію до друку відповідно до вимог видання. Гуцаленко Л. В. проведено літературний науковий пошук, порівняльний аналіз фінансової та управлінської звітності за виділеними ознаками, які наближені до опублікованих авторами та визначено відповідні узгодження і відмінності, досліджено сутність управлінської звітності та принципи її формування).*

3. Попова О. О. Особливості облікової політики для підвищення якості управлінської звітності. Ефективна економіка. 2024. № 1. URL: <https://www.nayka.com.ua/index.php/ee/article/view/2922>.

4. Гуцаленко Л. В., **Попова О. О.** Міжнародні підходи до формування управлінської звітності. Агросвіт. 2024. № 11. URL: <https://www.nayka.com.ua/index.php/agrosvit/article/view/3846>. *(Поповою О. О. проаналізовано, систематизовано результати досліджень, визначено актуальність, сформульовано практичне значення та мету проведених досліджень, узагальнено міжнародні підходи до формування управлінської звітності, узгоджено з науковим керівником висновки, підготовлено публікацію до друку відповідно до вимог видання. Гуцаленко Л. В. проведено науковий пошук особливостей впливу міжнародних підходів на формування управлінської звітності, встановлено, що при розробленні вимог і показників суб'єкти господарювання можуть використовувати IFRS, GAAP, ERP-системи, KPI, BSC, а також рекомендації GRI, SASB).*

5. Попова О. О. Управлінська оцінка вартості прав оренди сільськогосподарських земель як чинник посилення економічної безпеки

аграрного підприємства. Агросвіт. 2024. № 22. URL: <https://www.nayka.com.ua/index.php/agrosvit/article/view/4986/5030>.

Стаття у колективній монографії

6. **Popova O. O.**, Vakulyk D. A. Formation of the management accounting system based on the principles of international standards. Application of international accounting standards by enterprises in the context of modern challenges: collective monograph. National University of Life and Environmental Sciences of Ukraine. Košice: Vysoká škola bezpečnostného manažérstva v Košiciach, 2022. P. 45–59. *(Popova O. O. проаналізовано та описано міжнародні стандарти управлінського обліку, систематизовано результати досліджень, узгоджено зі співавтором висновки, підготовлено публікацію до друку відповідно до вимог видання. Vakulyk D. A. проведено літературний науковий пошук, порівняльний аналіз наявних досліджень, які наближені до опублікованих авторами та розроблено модель автоматизації управлінського обліку економічних ресурсів суб'єктів господарювання).*

Тези наукових доповідей

7. Попова О. О. Управлінська звітність – джерело оцінки фінансового стану підприємства. Міжнародні тенденції формування професійної компетентності фахівців з обліку і оподаткування: Міжнародна науково-практична онлайн-конференція, м. Київ, 16–17 вересня 2021 року: тези доповіді. Київ, 2021. С. 167–169.

8. **Попова О. О.**, Гуцаленко Л. В. Управлінська звітність: методичні підходи оцінки економічної безпеки підприємств. Наукові читання професора Григорія Герасимовича Кірейцева (до 90-річчя від дня народження): Всеукраїнська науково-практична онлайн-конференція, м. Київ, 22 лютого 2022 року: тези доповіді. Київ, 2022. С. 204–207. *(Поповою О. О.*

запропоновано методичні підходи оцінки економічної безпеки підприємств. Гуцаленко Л. В. здійснено консультаційну допомогу в написанні тез доповіді).

9. Попова О. О. Роль управлінської звітності в економічній безпеці підприємств аграрного бізнесу. Вплив обліку та фінансів на розвиток економічних процесів: III Міжнародна науково-практична конференція, м. Берегове, 15 червня 2022 року: тези доповіді. Ужгород, 2022. С. 203–205.

10. Попова О. О. Домінуючі принципи формування управлінської звітності підприємств аграрного бізнесу в умовах воєнного стану. Стратегія інноваційного розвитку аграрних формувань України: аналітико-прогнозний аспект: IV Міжнародна науково-практична конференція, м. Київ, 5–6 жовтня 2022 року: тези доповіді. Київ, 2022. С. 82–85.

11. Попова О. О. Методика формування управлінської звітності в залежності від організаційної структури підприємства. Перспективи розвитку обліку, аналізу та аудиту в контексті євроінтеграції: XI Міжнародна науково-практична конференція, м. Одеса, 18 травня 2023 року: тези доповіді. Одеса, 2023. С. 120–123.

12. Попова О. Управлінська звітність як інструмент управління економічною безпекою підприємства. Фінансово-кредитне та обліково-аналітичне забезпечення післявоєнного відновлення економіки України: Міжнародна науково-практична конференція, м. Київ, 5–6 жовтня 2023 року: тези доповіді. Київ, 2023. С. 307–310.

13. Попова О. Імператив формування управлінської звітності економічної безпеки. Економічні дні – 2024: Всеукраїнська науково-практична конференція молодих вчених та студентів, м. Київ, 10 квітня 2024 року: тези доповіді. Київ, 2024.

14. Попова О. Переваги застосування хмарних сервісів при формуванні і використанні управлінської звітності. Agricultural and Food Economics – 2024: Міжнародна науково-практична конференція, м. Київ, 19–20 вересня 2024 року: тези доповіді. Київ, 2024.

ЗМІСТ

	Стор.
ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ФОРМУВАННЯ УПРАВЛІНСЬКОЇ ЗВІТНОСТІ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ АГРАРНОГО БІЗНЕСУ	13
1.1. Суть, проблеми та генезис формування управлінської звітності підприємств	13
1.2. Теорія формування і використання управлінської звітності економічної безпеки	28
1.3. Методичні підходи до дослідження управлінської звітності економічної безпеки підприємств аграрного бізнесу	44
Висновки до розділу 1	62
РОЗДІЛ 2. ОБЛІКОВО-ІНФОРМАЦІЙНИЙ БАЗИС ФОРМУВАННЯ УПРАВЛІНСЬКОЇ ЗВІТНОСТІ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ ПІДПРИЄМСТВ АГРАРНОГО БІЗНЕСУ	67
2.1. Оцінка ролі управлінської звітності в економічній безпеці підприємств аграрного бізнесу	67
2.2. Обліково-контрольний імператив формування управлінської звітності економічної безпеки підприємств аграрного бізнесу	93
2.3. Особливості облікової політики в підвищенні якості управлінської звітності економічної безпеки	111
Висновки до розділу 2	131
РОЗДІЛ 3. ПЕРСПЕКТИВИ ФОРМУВАННЯ УПРАВЛІНСЬКОЇ ЗВІТНОСТІ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ ПІДПРИЄМСТВ АГРАРНОГО БІЗНЕСУ	136
3.1. Концептуальні підходи до формування управлінської звітності економічної безпеки суб'єктів господарювання	136
3.2. Моделювання управлінської звітності ефективної економічної безпеки підприємств аграрного бізнесу	149
3.3. Формування управлінської звітності економічної безпеки в цифровізованому сільськогосподарському виробництві	166
Висновки до розділу 3	184
ВИСНОВКИ	188
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	193
ДОДАТКИ	221

ВСТУП

Обґрунтування вибору теми дослідження. Діяльність підприємств аграрної галузі завжди була пов'язана із підвищеними ризиками. На сьогодні їх дія значно посилюється збройною агресією з боку російської федерації. Деструктивний вплив воєнних дій на економічну безпеку підприємств пов'язаний з руйнуваннями основних засобів, неможливістю господарювання на окупованих та прифронтових територіях; ракетно-дроновими атаками, нестачею кваліфікованої робочої сили, ускладненою логістикою та посиленням макроекономічних диспропорцій, що призводять до масового недоотримання прибутку суб'єктами аграрного бізнесу. На тлі наявної суспільно-політичної невизначеності актуалізується питання економічної безпеки підприємств, її оцінки та інформаційного узагальнення. Виступаючи головним інформаційним ресурсом для прийняття рішень управлінська звітність відіграє важливу роль у подоланні означених викликів та потребує удосконалення, наповнення і структуризації на вимоги всезростаючої потреби посилення економічної безпеки суб'єктів господарювання.

Дослідженням сутності та особливостей формування управлінської звітності присвячена велика кількість науково-прикладних досліджень. Зокрема даними питаннями займаються такі вчені: Гладій І.О., Гуцаленко Л.В., Дзюба О.М., Іванченкова Л.В., Король С.Я., Кузь В.І., Кравчук В.С., Лазаришина І.Д., Майстер Л.А., Петрик О.А., Садовська І.Б., Ткачук Г.О., Скрипник М.І., Фоміна О.В. та інші. Обліково-інформаційне забезпечення економічної безпеки підприємств є об'єктом досліджень Андріїв Н.М., Бондарчука Н.В., Василішина С.І., Вдовенко Н.М., Жука В.М., Коршикова Р.С., Легенчука С.Ф., Малюги Н.М., Музиченко А.О. та інших.

Однак, незважаючи на наявні численні наукові здобутки, затяжна війна й погіршення можливостей економічного зростання, що відбуваються в

Україні, потребують нового наукового пошуку та розробки актуальних методик посилення економічної безпеки та її обліково-інформаційного і звітного забезпечення.

Потребує вирішення окремий пласт науково-прикладних проблем, пов'язаний з поступовим впровадженням міжнародних підходів та методологій складання управлінської звітності, які орієнтовані на нефінансові показники та стратегічні пріоритети. Тому аналіз тенденцій методологічного, організаційного та методико-прикладного удосконалення управлінської звітності є актуальним, заважаючи на відсутність достатнього регламентування положень імплементації міжнародних підходів до її формування вітчизняними підприємствами.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами, грантами. Дисертація виконана в рамках науково-дослідних робіт Національного університету біоресурсів і природокористування за темою «Обліково-контрольне забезпечення управління діяльністю і оподаткування суб'єктів господарювання в умовах сталого розвитку» (Державний реєстраційний номер: 0121U110614). У межах наукової теми розроблено пропозиції з удосконалення теоретичних положень формування управлінської звітності з економічної безпеки. Сформульовано обліково-інформаційний базис управлінської звітності економічної безпеки, а також запропоновано напрями її удосконалення в частині побудови концептуальних підходів звітності з економічної безпеки, розроблено систему управлінської звітності аграрних підприємств та запропоновано напрями формування і використання звітності економічної безпеки у цифровізованому сільськогосподарському виробництві.

Мета і завдання дослідження. Метою дослідження визначено розвиток теоретичних положень та обґрунтування методико-прикладних

рекомендацій з формування управлінської звітності економічної безпеки підприємств аграрного бізнесу.

Досягнення зазначеної мети є можливим за умови вирішення низки взаємозалежних завдань, зокрема:

розвинути наукові положення щодо сутності і генезису формування управлінської звітності;

обґрунтувати теоретичні засади формування і використання управлінської звітності економічної безпеки;

узагальнити методичні підходи до дослідження управлінської звітності економічної безпеки підприємств аграрного бізнесу;

проаналізувати сучасний стан системи управлінської звітності в економічній безпеці підприємств аграрного бізнесу;

удосконалити обліково-контрольний імператив формування управлінської звітності економічної безпеки підприємств аграрного бізнесу;

оцінити стан та виділити особливості облікової політики в підвищенні якості управлінської звітності економічної безпеки;

запропонувати концептуальні положення з формування управлінської звітності економічної безпеки суб'єктів господарювання;

розробити систему управлінської звітності підприємств аграрного бізнесу в частині земель сільськогосподарського призначення як основного майнового показника економічної безпеки;

розробити обліково-інформаційне забезпечення управлінської звітності економічної безпеки в цифровізованому сільськогосподарському виробництві.

Об'єктом дослідження є система управлінської звітності підприємств аграрного бізнесу, що містить дані про показники їх економічної безпеки.

Предметом дослідження визначено теоретико-методологічні засади і практика побудови системи управлінської звітності економічної безпеки підприємствами аграрного бізнесу.

Методи дослідження. В основу методології дослідження покладено діалектичний метод вивчення економічних явищ та процесів. При здійсненні аналізу сучасного стану управлінської звітності застосовувались методи системного аналізу та синтезу, моделювання, економіко-статистичного спостереження і узагальнення, історичний метод. Дослідження ролі і значення управлінської звітності у посиленні економічної безпеки підприємств проводились за допомогою методів індукції та дедукції, аналогії і порівняння. Керуючись методами систематизації, єдиної подібності та розбіжності запропоновано загальні підходи до побудови системи управлінської звітності економічної безпеки. В розробці методики оцінки майнових характеристик економічної безпеки (земель сільськогосподарського призначення) використано експертний метод. Методи класифікації, групування та систематизації застосовані в дослідженні принципів управлінської звітності, класифікації ризиків економічної безпеки. Оцінку особливостей та сучасних проявів ролі управлінської звітності в економічній безпеці підприємств аграрного бізнесу здійснено шляхом застосування аналітичних методів дослідження.

Інформаційною базою дослідження стали наукові праці вітчизняних і зарубіжних учених за темою дисертації; законодавчі та нормативно-регламентуючі акти з питань бухгалтерського обліку в Україні; Міжнародні стандарти фінансової та управлінської звітності; офіційні матеріали Державної служби статистики України; фінансова звітність аграрних підприємств; дані бухгалтерського та управлінського обліку сільськогосподарських підприємств щодо операцій з посилення економічної безпеки та інше.

Наукова новизна отриманих результатів полягає у розвитку теоретико-практичних положень побудови системи управлінської звітності економічної безпеки, а також у розробці науково-методичних рекомендацій з удосконалення її складу, змістовного наповнення та порядку проведення аналітичних і контрольних дій щодо посилення економічної безпеки підприємств аграрного бізнесу за рахунок побудови ефективної системи управлінської звітності. Основні результати дисертаційної роботи, які становлять наукову новизну, характеризуються такими положеннями:

Вперше:

розроблено систему управлінської звітності щодо прав користування земельними ділянками (методика оцінки, документальне забезпечення та форми звітності), як ключового майнового показника економічної безпеки підприємств аграрного бізнесу, що забезпечить оперативну генерацію даних про майновий стан підприємства для їх використання в обґрунтуванні стратегічних і тактичних управлінських рішень щодо посилення економічної безпеки, зокрема її майнових показників.

Удосконалено:

методичні підходи до дослідження управлінської звітності економічної безпеки підприємств аграрного бізнесу (функціональний, індикаторний, експертний, матричний підходи), що дозволило встановити методичну послідовність аналізу економічної безпеки на основі управлінської звітності та запропонувати методичний механізм формування управлінської звітності з оцінки економічної безпеки сільськогосподарського підприємства;

підхід до оцінки особливостей та сучасних проявів ролі управлінської звітності в економічній безпеці підприємств аграрного бізнесу, зокрема проведено аналіз чинних методик аналізу рівня економічної безпеки та здійснено їх групування (методики комплексного, фінансового, управлінського аналізу та галузеві), систематизовано показники аналізу

фінансово-господарської діяльності, які характеризують економічну безпеку (фінансові, майнові, техніко-технологічні, інвестиційні, інноваційні, кадрові та екологічні), що дозволило визначити перелік індикаторів щодо кожної із виділених складових економічної безпеки;

обліково-контрольний імператив формування управлінської звітності шляхом доповнення його складових галузевим (через виділення галузевих показників економічної безпеки) та макроекономічним аспектом (через узагальнення і класифікацію показників економічної безпеки держави та їх адаптацію до рівня підприємств), що дозволило сформулювати основні запити до системи контролю показників економічної безпеки та управлінської звітності підприємств аграрного бізнесу;

методико-прикладні засади формування облікової політики аграрного підприємства, що спрямована на інформування про рівень економічної безпеки та ризики і загрози щодо його зниження, зокрема визначені та узагальнені мета, етапи та основні аспекти формування облікової політики для цілей управлінського обліку, критерії якості управлінської звітності, для їх фіксації в обліковій політиці. Проведені узагальнення дали можливість розробити форми управлінської звітності, Графік документообігу для цілей управлінського обліку, примірне Положення про облікову політику в частині управлінської звітності економічної безпеки, використання яких дозволить організувати на підприємстві ефективну систему формування в управлінні інформації про стан економічної безпеки та шляхи її посилення;

підходи до модернізації управлінської звітності економічної безпеки в цифровізованому сільськогосподарському виробництві, що передбачає трансформацію процесу її формування на основі діджитал-технологій, зокрема: Big Data, штучний інтелект, IoT, Blockchain, Cloud technology та Dashboard. Запропонована інтерпретація побудови управлінської звітності забезпечить її відповідність сучасним інформаційним запитам.

Набуло подальшого розвитку:

наукові положення щодо сутності і генезису формування управлінської звітності, що включають уточнення поняття «управлінська звітність» та запропоновану періодизацію її становлення як виду звітності, що у своїй сукупності забезпечать науково обґрунтований підхід при побудові системи управлінської звітності економічної безпеки;

обґрунтування теоретичних засад формування і використання управлінської звітності економічної безпеки шляхом удосконалення понятійного апарату щодо економічної безпеки, узагальнення її принципів та запропонованої класифікації ризиків економічної безпеки, що забезпечує науковий базис формування системи управлінської звітності економічної безпеки;

концептуальне обґрунтування підходів до формування управлінської звітності економічної безпеки суб'єктів господарювання, що включають пропозиції по імплементації міжнародних підходів з бухгалтерського та управлінського обліку до формування управлінської звітності економічної безпеки підприємств аграрного бізнесу, впровадження яких дозволить мінімізувати ризики акумулювання інформації у помилково визначених розрізах та форматах.

Практичне значення отриманих результатів полягає в тому, що розроблені і доведені в дисертації наукові ідеї, висновки і пропозиції дозволяють сільськогосподарським підприємствам підвищити якість управлінської звітності в частині їх економічної безпеки. Отримані в процесі дослідження напрацювання можуть бути використані окремими суб'єктами агробізнесу, науково-дослідними інститутами та вищими навчальними закладами.

Федерацією аудиторів, бухгалтерів і фінансистів АПК України розглянуто надані концептуальні підходи до удосконалення управлінської звітності економічної безпеки суб'єктів господарювання, пропозиції щодо

модельовання управлінської звітності економічної безпеки підприємств аграрного бізнесу. Громадською організацією прийнято до впровадження пропозиції щодо формування і використання управлінської звітності економічної безпеки в цифровізованому сільськогосподарському виробництві (довідка №15/11 від 11 листопада 2024 р.).

Рекомендації щодо проведення управлінської оцінки вартості прав оренди земель та відображення її в управлінській звітності є вкрай важливими для впровадження ТОВ «Всеукраїнський інститут права і оцінки» (довідка №01д/24 від 06 листопада 2024 р.).

На сільськогосподарському підприємстві ТОВ «Волмаро» впроваджений механізм управлінської оцінки справедливої вартості прав оренди земель сільськогосподарського призначення для формування інформації про його економічну безпеку у управлінській звітності. В практичній обліковій роботі підприємства використані пропозиції щодо побудови облікової політики з урахуванням пріоритетів економічної безпеки та відображення її у формах управлінської звітності. Зокрема застосовується комплект управлінської звітності та графік документообігу для цілей управлінського обліку показників економічної безпеки (довідка № 06/11 від 06 листопада 2024 р.).

В практичній діяльності ТДВ «Терезине» апробовано та пристосовано до потреб управління послідовність аналізу показників економічної безпеки. Окремі положення використані підприємством в ході формування управлінської політики з посилення економічної безпеки підприємства у період дії військового стану на території України. (довідка № 24/242 від 17 жовтня 2024 р.).

Результати дисертаційного дослідження використовуються в освітньому процесі при викладанні дисципліни «Управлінський облік» Національного університету біоресурсів і природокористування України.

Особистий внесок здобувача. Дисертація – самостійно виконана кваліфікаційна наукова робота. Висновки та положення, які виносяться на

захист, відображають наукову новизну й особистий внесок дисертантки. З публікацій, виконаних у співавторстві, використані лише елементи, що належать автору особисто. Внесок дисертанта в співавторських публікаціях зазначений у переліку основних праць за темою дисертації.

Апробація матеріалів дисертації. Основні результати дослідження пройшли апробацію в ході обговорення доповідей дисертантки на семи вітчизняних і міжнародних науково-практичних конференціях, а саме: Міжнародній науково-практичній онлайн-конференції «Міжнародні тенденції формування професійної компетентності фахівців з обліку і оподаткування» (м. Київ, 16-17 вересня 2021 р.), Всеукраїнській науково-практичній конференції «Наукові читання професора Григорія Герасимовича Кірейцева (до 90-річчя від дня народження)» (м. Київ, 22 лютого 2022 р.), III Міжнародній науково-практичній онлайн-конференції «Вплив обліку та фінансів на розвиток економічних процесів» (м. Берегове, 15 червня 2022 р.), IV Міжнародній науково-практичній онлайн-конференції «Стратегія інноваційного розвитку аграрних формувань України: аналітико-прогнозний аспект» (м. Київ, 5-6 жовтня 2022 р.), XI Міжнародній науково-практичній онлайн-конференції «Перспективи розвитку обліку, аналізу та аудиту в контексті євроінтеграції» (м. Одеса, 18 травня 2023 р.), Міжнародній науково-практичній онлайн-конференції «Фінансово-кредитне та обліково-аналітичне забезпечення післявоєнного відновлення економіки України» (м. Київ, 5-6 жовтня 2023 р.), Всеукраїнській науково-практичній конференції «Економічні дні – 2024» (м. Київ, 10 квітня 2024 р.). Міжнародна науково-практична конференція «*AGRICULTURAL AND FOOD ECONOMICS – 2024*», 19-20 вересня 2024 р., Київ: НУБіП України, 2024.334 с.

Публікації. Основні положення дисертаційної роботи викладено в 14 наукових працях загальним обсягом 7,31 авт. арк. (автору належить 7,04 авт. арк.), у тому числі 5 статей у наукових фахових виданнях, 8 тез доповідей на вітчизняних і міжнародних науково-практичних конференціях,

а також 1 публікація, яка додатково відображає наукові результати дослідження.

Структура та обсяг дисертації. Робота містить наступні елементи: вступ, три розділи, список використаних джерел і додатки. Загальний обсяг дисертації – 282 сторінки. Основний зміст роботи викладено на 194 сторінках. У дисертації наведено 26 таблиць на 18 сторінках, 26 рисунків на 12 сторінках та 13 додатків на 65 сторінці. Список використаних джерел налічує 234 найменувань і розміщений на 28 сторінках.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ФОРМУВАННЯ УПРАВЛІНСЬКОЇ ЗВІТНОСТІ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ АГРАРНОГО БІЗНЕСУ

1.1. Суть, проблеми та генезис формування управлінської звітності підприємств

Діяльність підприємств аграрної галузі завжди була пов'язана із підвищеним ризиком та невизначеністю, особливо з боку дії природних факторів. Однак в умовах сьогодення дія чинників ризику значно посилюється наявністю військової збройної агресії з боку російської федерації. Серед таких факторів можна назвати: значне подорожчання а також дефіцит паливно-мастильних матеріалів, добрив, засобів захисту рослин та інших необхідних предметів праці; наявність фізичного пошкодження та втрати майна аграрних підприємств, серед чого варто виокремити пошкодження та повне винищення посівів сільськогосподарських культур, знищення поголів'я сільськогосподарських тварин та птиці; втрата аграрними виробниками каналів збуту сільськогосподарської продукції, що унеможлиблює вчасне надходження фінансових ресурсів для ефективної роботи; проблеми із кваліфікованими трудовими ресурсами, викликані міграцією населення у західні області України та за кордон у зв'язку із воєнними діями.

Все зазначене формує необхідність пошуку шляхів удосконалення обліково-аналітичного забезпечення для потреб управління підприємствами аграрного бізнесу, одним із яких є розробка системи управлінської звітності, яка враховуватиме особливості діяльності кожного суб'єкта господарювання, але базується на загальних принципах та засадах, що і зумовлює потребу досліджень.

Дослідженням сутності та особливостей формування управлінської звітності займалися такі вчені: Гладій І.О. [108; 109; 110], Григоренко О.С. [113], Григоревська О.О. [209], Дзюба О.М. [110], Король С.Я. [140],

Кравчук В.С. [147], Лазаришина І.Д. [41, 149, 163], Майстер Л.А. [110], Музиченко А. О. [163, 164], Петрик О.А. [173], Садовська І.Б. [205, 206] Синявська Ю. [169], Ткачук Г.О. [129], Фоміна О.В. [227].

Однак, незважаючи на численні наукові пошуки багатьох вчених, питання удосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління підприємством є завжди актуальним, оскільки діяльність кожного суб'єкта господарювання залежить від зовнішніх та внутрішніх умов, відтак події, які відбуваються в Україні, не можуть не впливати на процес та принципи підготовки управлінської звітності.

Початковим етапом вирішення означених проблем є удосконалення дефініцій, що формує однозначність та зрозумілість подальших розробок. Саме тому у даному пункті дисертаційного дослідження здійснено поглиблення розуміння сутності управлінської звітності, узагальнення генезису її розвитку та визначення її ролі в умовах нестабільного зовнішнього середовища. Першочерговим для досягнення мети вважаємо вирішення таких завдань: виокремити ознаки та здійснити порівняння управлінської звітності із фінансовою; охарактеризувати принципи формування управлінської звітності. На основі цього доцільно узагальнити проведені дослідження виділивши ключові віхи розвитку такої категорії як управлінська звітність.

Теоретичною, методологічною та інформаційною основою дослідження є наукові праці провідних вітчизняних вчених. Методика дослідження базується на теоретичних розробках та науковому інструментарії, що включив: критичний аналіз і системний підхід (при дослідженні сутності управлінської звітності), метод порівняння (при дослідженні основних відмінностей між управлінською і фінансовою звітністю).

В умовах функціонування підприємств аграрного бізнесу, які характеризуються різноманітною організаційною структурою, видами та обсягами діяльності, формами власності, виникає потреба у формуванні

підходів до складання управлінської звітності, які б враховували зазначені особливості.

Метою складання управлінської звітності є задоволення інформаційних потреб адміністративно-управлінського персоналу шляхом поєднання вартісних та кількісних показників, які дають змогу оцінювати та контролювати, прогнозувати та планувати діяльність центрів відповідальності або окремі напрями їхньої діяльності [109].

На нашу думку, потреба у складанні управлінської звітності пов'язана, зокрема, із необхідністю встановлення зворотного зв'язку, який є одним із управлінських інструментів, що полягає у двосторонньому спілкуванні між керівником та підлеглими з метою обміну інформацією та здійснення контролю. Інформаційним забезпеченням для підготовки управлінської звітності є дані бухгалтерського та управлінського обліку.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», бухгалтерський облік - процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень.

Бухгалтерський облік поділяється на фінансовий та управлінський. Внутрішньогосподарський (управлінський) облік - система збору, обробки та підготовки інформації про діяльність підприємства для внутрішніх користувачів у процесі управління підприємством.

Ведення бухгалтерського обліку на підприємстві та забезпечення фіксування фактів здійснення всіх господарських операцій у первинних документах, збереження оброблених документів, реєстрів і звітності протягом встановленого терміну, але не менше трьох років, є обов'язком керівника (власника) підприємства. При цьому керівнику (власнику) надане право самостійно розробляти систему і форми внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, звітності і контролю господарських операцій.

Фінансова звітність підприємства – звітність, що містить інформацію про фінансовий стан та результати діяльності підприємства. Фінансова звітність суворо регламентована щодо складу та форм заповнення, порядку, строків подання та оприлюднення.

Сутність управлінської звітності нерозривно пов'язана із поняттям управлінського обліку, який є системою виявлення, вимірювання, накопичення, аналізу, обробки та передачі інформації у кількісних та вартісних показниках, яка використовується управлінським персоналом підприємства для здійснення контролю та прийняття стратегічних та оперативних рішень.

Управлінська звітність у порівнянні із фінансовою не містить вимог щодо її складу, форм, порядку та строків подання, оскільки формується для потреб управління підприємством і має враховувати потреби менеджменту конкретного суб'єкта господарювання. Тому підприємство має можливість скористатися перевагами, які створюються завдяки формуванню управлінської звітності. У табл. 1.1 здійснимо порівняння між фінансовою та управлінською звітністю.

Таблиця 1.1

Порівняння фінансової та управлінської звітності підприємства*

Ознака	Фінансова звітність	Управлінська звітність
1	2	3
Обов'язковість підготовки	Обов'язково, відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»	Не обов'язково, визначається на розсуд керівника (власника) підприємства
Уніфікація показників	Показники уніфіковані, форми звітності затверджені на рівні національного законодавства	Відсутня уніфікація показників, кожне підприємство розробляє власні форми звітності та їх змістовне наповнення
Мета	Забезпечення інформацією внутрішніх і зовнішніх користувачів (переважно зовнішніх)	Забезпечення інформацією внутрішніх користувачів для здійснення контролю та прийняття управлінських рішень
Строки подання	Затверджені законодавством	Встановлюються керівництвом підприємства
Джерела інформації	Дані бухгалтерського (фінансового) обліку	Дані бухгалтерського (фінансового та управлінського) обліку

Продовження таблиці 1.1

1	2	3
Користувачі звітності	Орієнтована більше на зовнішніх користувачів: державні контролюючі органи, покупці та постачальники, потенційні та існуючі інвестори, громадськість	Керівник (власник) підприємства та менеджери вищого, середнього та нижчого рівнів управління, служба внутрішнього контролю
Оперативність	Надає інформацію в ретроспективі (відображає господарські операції, що вже відбулися)	Надає оперативні дані, які використовуються для прийняття рішень
Рівень узагальнення інформації	Показники фінансової звітності в узагальненому вигляді відображають на звітну дату інформацію про підприємство	Управлінська звітність формується із розподілом на центри відповідальності
Види показників	Використовуються виключно фінансові (вартісні) показники	Застосовуються як кількісні (вартісні та натуральні), так і якісні показники
Інформативність	Фінансова звітність надає узагальнену інформацію, що не передбачає окремої деталізації	Управлінська звітність є детальною та інформативною
Конфіденційність	Дані фінансової звітності не є конфіденційною інформацією	Показники управлінської звітності, як і дані управлінського обліку, є конфіденційною інформацією

*Джерело: сформовано автором

Проаналізувавши таблицю, варто зазначити, що управлінська звітність є більш детальною, інформативною та оперативною, порівняно із фінансовою, враховує особливості діяльності кожного підприємства та призначена виключно для його внутрішніх користувачів, що робить її незамінною для досягнення оперативних та стратегічних цілей суб'єкта господарювання.

Як зазначають М.І. Скрипник та О.О. Григоревська, якщо підприємство мале, де керівник і власник – одна особа, управлінська звітність є взагалі зайвою, оскільки він сам себе забезпечує інформацією. Чим більше підприємство, чим більше рівнів управління і керівництво далі від місць виробництва, тим гостріше постає питання необхідності управлінської звітності. Внутрішня звітність підприємства має бути різною за об'ємом і деталізацією для різних рівнів управління: чим нижче менеджер знаходиться по ієрархії, тим об'ємнішою та деталізованішою має бути для нього інформація [209].

Однак, вважаємо, що таке твердження є лише частково вірним, оскільки для керівника малого підприємства необхідна оперативна інформація щодо виробничо-фінансових показників, які формуються за результатами діяльності, оскільки існує багато зовнішніх та внутрішніх факторів, здатних впливати на нормальний хід роботи суб'єкта господарювання, тому важливо мати належне інформаційне забезпечення для прийняття оперативних управлінських рішень. Тому, у складанні управлінської звітності в умовах роботи малого підприємства, як мінімум, буде задіяний бухгалтер, який володіє фінансовою інформацією, а також працівники, які фіксують факти господарської діяльності (витрати сировини та матеріалів і оприбуткування готової продукції і т.і.) у первинних документах (агроном, технолог, інженер).

Варто зазначити, що існує значна кількість трактувань поняття «управлінська звітність», які формують науковці в результаті проведених досліджень.

Так, М.І. Скрипник, вважає, що розробка та формування ефективної бухгалтерської управлінської звітності – це грамотний крок керівника, який у майбутньому допоможе йому не просто витримати конкуренцію, але й збільшувати прибуток компанії за рахунок налагодженої роботи всіх підрозділів і прискорення прийняття рішення на всіх рівнях [210].

І.О. Гладій розглядає управлінську звітність підприємства як інструмент управління ризиками господарської діяльності, в результаті проведених досліджень науковець пропонує формати звітності, використання яких дасть змогу оптимізувати процес прийняття рішень в процесі поточної та стратегічної діяльності [109].

На погляд Л.В. Іванченкової та Г.О. Ткачук, управлінська (внутрішньогосподарська) звітність є продуктом обліково-аналітичної системи підприємства і включає в себе систему оперативних, поточних та узагальнюючих звітів, укладених за обліковими даними всіх структурних

підрозділів підприємства та аналітичних пояснень до них, що задовольняють потреби управління [129].

На думку С.Я. Король, управлінська звітність – це звітність для внутрішніх користувачів, яка включає інформацію про господарську діяльність підприємства та умови її здійснення, підготовлена з використанням методичних прийомів бухгалтерського обліку, планування, аналізу, контролю й інших дисциплін [140].

Під управлінською бухгалтерською звітністю В.І. Кузь і В.С. Кравчук розуміють систему обліково-аналітичної інформації, що міститься у формах звітності та представлену у вигляді сукупності облікових та розрахункових показників визначеного формату, сформовану відповідно до внутрішніх регламентів підприємства, яка характеризує внутрішнє та зовнішнє середовище суб'єкта господарювання загалом та його сегментів і оперативно задовольняє інформаційні потреби внутрішніх користувачів інформації [147].

Г.Г. Осадча, Ю. Синявська визначають бухгалтерську управлінську звітність як інструмент управління діяльністю господарюючого суб'єкта [169].

О.В. Фоміна трактує управлінську звітність як сукупність управлінських звітів, що використовуються для задоволення інформаційних потреб внутрішніх користувачів у процесі прийняття стратегічних, тактичних і оперативних управлінських рішень [227].

Через усі дослідження науковців проходить спільна думка про те, що управлінська звітність становить собою інформаційне забезпечення, необхідне для потреб прийняття управлінських рішень. Незважаючи на різноманітність визначень, можна виокремити основні ознаки, які дають змогу ідентифікувати управлінську звітність, як окремий вид звітної інформації: «метод управлінського обліку»; «комплекс взаємопов'язаних фактичних і розрахункових показників»; «звітність для надання оперативної інформації»; «інформаційне забезпечення для прийняття управлінських рішень». На рис. 1.1 наведемо напрями трактування поняття управлінська звітність.

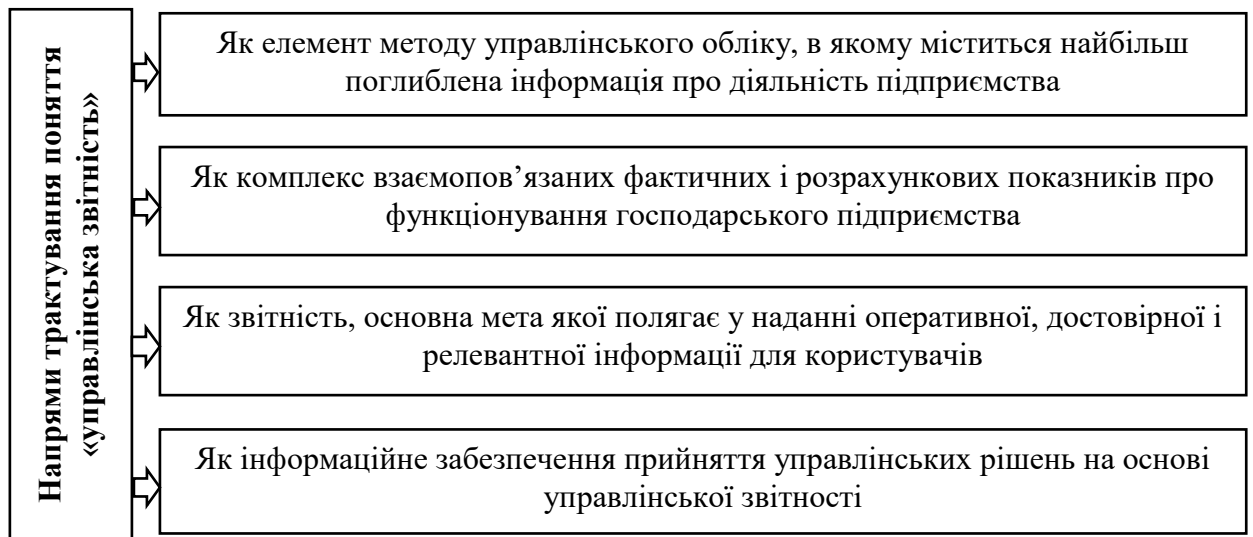


Рис. 1.1. Напрями трактування поняття управлінська звітність*

*Джерело: [113]

В результаті узагальнення основних трактувань поняття «управлінська звітність», наведемо власне визначення. Управлінська звітність – це окремий вид внутрішньої звітності підприємства, що являє собою комплекс взаємопов'язаних показників щодо його функціонування, метою формування якої є надання оперативної інформації для прийняття стратегічних та оперативних управлінських рішень.

Формування управлінської звітності базується на сукупності принципів, які наведені на рис. 1.2. Принцип – це основне вихідне положення якої-небудь наукової системи, теорії, ідеологічного напрямку.

Принцип релевантності означає, що звітність має бути корисною для прийняття менеджерами управлінських рішень. Оперативність показників управлінської звітності означає те, що інформація має надходити до її користувачів максимально швидко. Принцип адресності характеризується необхідністю надходження звітності безпосередньо конкретним менеджерам.

Достатність є вимогою до інформації, що свідчить про задоволення потреб управлінців, і разом із тим є ознакою, що звіт не є занадто обтяжений неважливими даними. Взагалі достатність інформації є кількісною ознакою, тоді як її прийнятність є показником якості.



Рис. 1.2. Принципи формування управлінської звітності*

*Джерело: сформовано автором на основі [110]

Принцип аналітичності характеризує управлінську звітність як сукупність узагальнених показників, здатних використовуватися менеджерами для проведення аналізу фінансово-господарської діяльності. З принципом аналітичності пов'язаний принцип зіставності, який дає можливість порівнювати показники різних періодів, що робить таку звітність придатною для аналітичних процедур.

Принцип зрозумілості означає, що показники, які представлені в управлінській звітності, є зрозумілими для її користувачів за умови, що останні мають відповідні знання та досвід.

Достовірність звітної інформації є показником її якості, що свідчить про правдиве відображення фактів господарської діяльності підприємства. Принцип конфіденційності означає, що управлінська звітність є комерційною таємницею підприємства, оскільки містить дані про витрати, доходи, прибутки, інформацію, що стосується технології виробництва. Співставність

показників управлінської звітності дає змогу здійснювати аналіз та виявляти тенденції розвитку.

Принцип «проектування зверху» означає, що управлінська звітність, в першу чергу, враховує потреби вищого рівня управління. Агрегування показників виходить із необхідності подачі менеджерам вищого рівня більш узагальнених показників.

Вимога ієрархічності полягає у необхідності уникнення дублювання оперативної інформації, що призначена для центрів відповідальності нижчих рівнів, для середнього та вищого рівнів управління. Інформацію слід консолідувати відповідно до організаційної та службової ієрархічної структури апарату управління підприємства [110].

Принцип організації управлінської звітності базується на тому, що при розробці форм, змістовного наповнення, строків подачі інформації, керівництво підприємства має враховувати вид діяльності, організаційну структуру, ієрархію рівнів управління.

Конкретність показників управлінської звітності слід розуміти як точність інформації та спрямованість на вирішення конкретних завдань. Своєчасність формування звітності є її важливим показником, оскільки недотримання такого принципу призводить до втрати актуальності інформації.

Принцип контрольованості витрат означає, що в управлінській звітності наводяться планові і фактичні показники, це дає змогу здійснювати контроль над відхиленнями та усунення причин їх виникнення.

Отже, дотримання принципів формування управлінської звітності забезпечує її якість та, відповідно, корисність для потреб управління.

Будь-яке наукове дослідження не може не зачіпати історію формування того чи іншого явища, процесу, інституту чи інституції. Управлінська звітність має свої корені ще в давніх цивілізаціях, таких як Єгипет, Месопотамія та Китай, де використовувалися примітивні форми обліку для

відстеження товарів, робітників та доходів. У ті часи звітність переважно фокусувалася на фінансових аспектах управління.

У середньовіччі з розвитком торгівлі та комерції зростала потреба в більш складних системах обліку. У цей період почали з'являтися перші бухгалтерські книги, у яких вели облік доходів і витрат.

Епоха Відродження привнесла важливі зміни в управлінську звітність. Найвідоміший внесок зробив італійський математик Лука Пачолі, який в 1494 році опублікував книгу «Summa de Arithmetica, Geometria, Proportioni et Proportionalita», де вперше описав принципи подвійного запису в бухгалтерському обліку. Цей метод став основою для сучасної бухгалтерської практики. Пачолі вважається батьком бухгалтерії, і його роботи стали ключовими для розуміння ранніх форм управлінської звітності [58].

З початком Промислової революції (XVIII-XIX ст.) управлінська звітність зазнала значних змін. Масове виробництво і розширення підприємств вимагали більш детального контролю та аналізу витрат. З'явилися системи калькуляції собівартості, що дозволили точніше оцінювати витрати на виробництво.

У XX ст. управлінська звітність стала більш комплексною і багатовимірною. З розвитком менеджменту, маркетингу, фінансового аналізу і стратегічного планування зросла необхідність у детальних і спеціалізованих звітах. У цей період з'явилися концепції бюджетування, фінансового прогнозування, аналізу відхилень та багато інших інструментів.

Серед визначних постатей в історії управлінської звітності варто назвати професора Гарвардської школи бізнесу Роберта Каплана. Він разом з Девідом Нортоном розробили концепції «Balanced Scorecard», що використовується для вимірювання ефективності підприємств з точки зору фінансових і нефінансових показників. Дана концепція допомагає їм переводити стратегії в дії шляхом вимірювання та управління виконанням за різними критеріями. Каплан також відомий своїми роботами в області Activity-Based Costing (ABC), що дозволяє точніше обчислювати витрати [34].

З розвитком комп'ютерних технологій в кінці XX і на початку XXI ст. управлінська звітність стала ще більш інтегрованою і автоматизованою. З'явилися системи ERP (Enterprise Resource Planning), які дозволяють підприємствам інтегрувати всі аспекти бізнесу в одну інформаційну систему. Звітність у режимі реального часу дозволяє керівникам швидко реагувати на зміни.

Нині управлінська звітність охоплює не тільки фінансові показники, але й нефінансові аспекти діяльності, такі як екологічна стійкість, соціальна відповідальність тощо. Використання аналітичних інструментів, таких як бізнес-аналітика (BI), штучний інтелект (AI) та великі дані (Big Data) дозволяє підприємствам отримувати більш глибокий і точний аналіз діяльності.

Аналіз епох розвитку управлінської звітності можна показати через паралель відомих постатей, які зробили значний внесок в досліджувану тематику (табл. 1.2).

Якщо звернутися до світової практики впровадження управлінського обліку й методології формування управлінської звітності, можна виокремити основні етапи, які характеризуються зміщенням пріоритетів у даній галузі (рис. 1.3).

Таблиця 1.2

Еволюція управлінської звітності через призму відомих постатей*

Період	Науковці, дослідники, значимі постаті	Характеристика періоду
1	2	3
Ранній облік і контроль	Лука Пачолі	Звітність використовувалась для контролю в управлінні ресурсами.
Класичний період (XVIII-XIX ст.)	Роберт Гамільтон, Чарльз Беббідж	Поява системи калькулювання собівартості. Управлінська звітність орієнтована на управління витратами й підвищення ефективності виробництва.
Розвиток наукового менеджменту (кінець XIX – початок XX ст.)	Фредерік Тейлор, Генрі Форд	Поява принципів наукового менеджменту Тейлора, які включали детальний аналіз робочих процесів і впровадження стандартів для підвищення продуктивності. Форд на основі системи масового виробництва впровадив в управлінську звітність принципи контролю якості й витрат.

Продовження таблиці 1.2

1	2	3
Зародження сучасного управлінського обліку (середина XX ст.)	Томас Джонсон, Роберт Каплан	На даному етапі відбулося розширення функцій управлінського обліку. Управлінська звітність використовувалась для оцінки системи обліку витрат і їх впливу на управлінські рішення.
Упровадження інформаційних технологій (кінець XX – початок XXI століття)	Томас Девенпорт, Роберт Нолан	Розвиток інформаційних технологій призвів до автоматизації процесів управлінської звітності. Дейвенпорт досліджував використання бізнес-аналітики для прийняття управлінських рішень, а Нолан працював над моделями розвитку інформаційних систем у підприємствах.
Сучасний етап: великі дані та аналітика (XXI століття)	Томас Девенпорт, Ерік Бріньолфссон	Управлінська звітність стала ще більш інтегрованою завдяки використанню великих даних та аналітичних інструментів. Девенпорт і Бріньолфссон аналізували вплив цифрових технологій на управлінську звітність і прийняття рішень в підприємствах.

*Джерело: систематизовано автором на основі [34; 58; 9; 76; 16; 57; 17; 13]

Якщо звернутися до світової практики впровадження управлінського обліку й методології формування управлінської звітності, можна виокремити основні етапи, які характеризуються зміщенням пріоритетів у даній галузі (рис. 1.3).

До 1950	• Розрахунок у внутрішніх звітах фінансових і нефінансових показників.
До 1965	• Управлінські звіти створюються за центрами відповідальності та періодом виникнення витрат і отримання доходів з урахуванням різної інтерпретації маржинального доходу.
До 1985	• Врахування різних напрямів управління витратами в управлінській звітності.
З 1995	• Побудова звітних управлінських форм на основі збалансованої системи показників з ранжуванням за рівнями управлінських рішень.
З 2000	• Створення внутрішніх звітних форм, спрямованих на управління витратами й доходами.

Рис. 1.3. Еволюція системи розвитку управлінської звітності в зарубіжних країнах*

*Джерело: систематизовано автором за даними [119; 165; 203]

Серед українських дослідників варто виокремити напрацювання А. Позова, який зазначає, що на початкових етапах розвитку суспільного виробництва звітність мала невелику роль у системі управління, оскільки не було розвинених ринкових механізмів регулювання, а отже, і потреби в інформації про рівень розвитку суспільного виробництва. У даний період звітність була спрямована на виконання обмежених інформаційних функцій для внутрішніх виробничих потреб, що не вимагали оформлення спеціальних форм. За означених умов бухгалтерський облік цілком задовольняв потреби управління в інформації. Лише з швидким розвитком суспільного виробництва на початку XIX століття з'явилися умови для одночасного розвитку окремих видів звітності в межах бухгалтерського обліку, зокрема управлінську для внутрішніх і фінансову для зовнішніх стейкхолдерів. Це підтверджується періодизацією становлення та розвитку внутрішньогосподарської (управлінської) звітності, представленою такими етапами:

- перехідний (XIX – початок XX ст.) – формування виробничої (внутрішньої) звітності;
- еволюційний (30-70-ті рр. XX ст.) – розвиток форм виробничої (внутрішньої) звітності відповідно до нових концепцій обліку та позиціонування управлінської звітності;
- організаційно-методичний (80-ті рр. XX ст. – теперішній час) – зближення властивостей звітної інформації з вимогами економічних інтересів суб'єктів ринкового середовища [175].

Історичний розвиток управлінської звітності тісно пов'язаний із еволюцією управлінського обліку, оскільки звітність є його ключовим елементом. Впровадження управлінського обліку та створення управлінської звітності в діяльності вітчизняних підприємств супроводжувалося постійними дискусіями між прихильниками й противниками цього виду обліку та його ролі в інформаційній системі. Наприкінці 90-х років XX століття дана ситуація викликала хвилю наукових дебатів щодо поділу

бухгалтерського обліку на фінансовий і управлінський. Ринкові умови вимагали наявності ефективних інструментів для створення інформації, необхідної для керівництва. Прийняття нового Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» юридично визначило можливість функціонування двох видів обліку, враховуючи недостатність лише реєстрації фактів господарської діяльності для прийняття управлінських рішень менеджерами [119].

На основі аналізу генезису управлінської звітності запропоновано загальноісторичну періодизацію її розвитку (рис. 1.4).

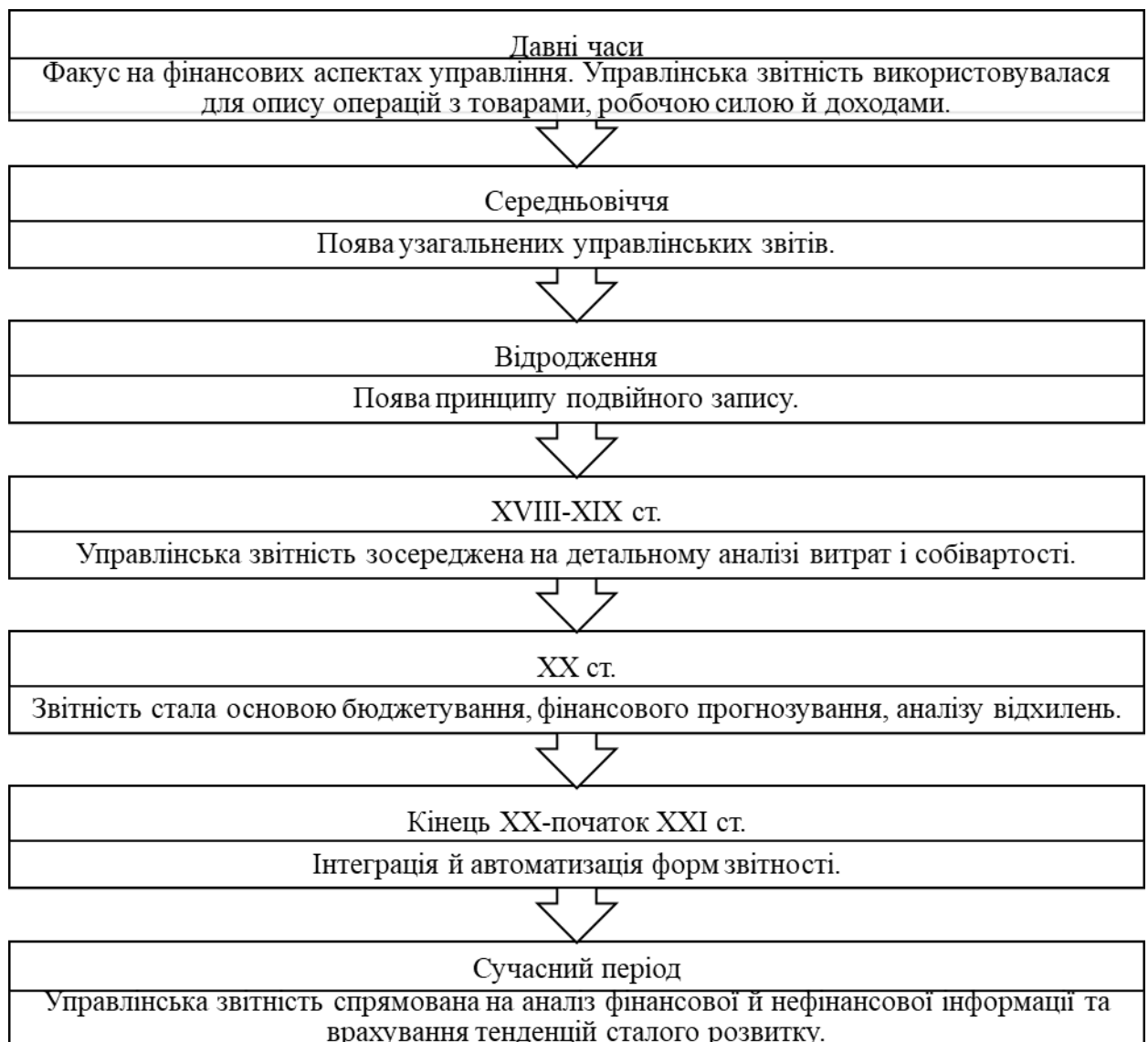


Рис. 1.4. Етапи розвитку управлінської звітності*

*Джерело: розроблено автором

Отже проведені дослідження дають змогу стверджувати, що не може існувати єдиного підходу до підготовки управлінської звітності, оскільки на такий процес впливають як об'єктивні (особливості бізнесу підприємства та зовнішнє середовище його функціонування), так і суб'єктивні (внутрішні користувачі звітності та працівники, які готують звітність; внутрішньофірмове нормативне регулювання процесу формування управлінської звітності) чинники. Вплив таких чинників повинен враховуватися менеджментом підприємства в процесі розробки, затвердження та постійного удосконалення форм управлінської звітності, що дає змогу використати її переваги як інструменту планування і контролю досягнення цілей суб'єкта господарювання.

Перспективами подальших розвідок будуть дослідження особливостей формування управлінської звітності на підприємствах аграрного сектору економіки та вплив галузевих особливостей на звітні показники, форми звітності, порядок її підготовки.

1.2. Теорія формування і використання управлінської звітності економічної безпеки

Теоретична складова, яка досліджується в даному підрозділі, базується на концептуальних основах, що включають розуміння економічної безпеки, її складових, а також ролі і значення управлінської звітності у забезпеченні економічної безпеки підприємства.

Протягом останніх років економічні, соціальні, політичні та технологічні зміни підкреслили відсутність безпеки в усьому світі. Світова економіка стала інтегрованішою та нестабільною. Зростання глобальної взаємозалежності призводить до збільшення вразливості економік, тоді як вища економічна спеціалізація, спричинена торгівлею (на основі принципу «порівняльних переваг»), іноді містить складне пристосування працівників та громад, що неминує породжує небезпеку. Крім того, спостерігається значне нестабільне збільшення потоків. Водночас країни, що розвиваються,

стикаються з більшими та більш волатильними потоками капіталу, а їхня здатність протистояти їм за допомогою контролю та обмежень постійно підринається [5]. Тому нині питання економічної безпеки набуло особливої актуальності в різних країнах, та є характерними для багатьох підприємств. Вагомими є дослідження питань економічної безпеки Вдовенко Н.М. [101,102,103,104], Коршикової Р.С. [143, 144].

Ризики в підприємницькій діяльності, невизначеність і непередбачуваність зовнішніх факторів у поєднанні з політичною й економічною нестабільністю в Україні та зростаючою конкуренцією особливо актуалізують питання виживання суб'єктів господарювання. У таких умовах потрібно точно оцінити рівні економічної безпеки, виявити потенційні ризики та розробити антикризові заходи [43]. Важливо чітко розмежовувати вплив небезпечних факторів на формування економічної безпеки підприємства, зокрема з позиції небезпеки, загрози й ризику (табл. 1.3).

Таблиця 1.3

Підходи до визначення поняття небезпеки, загрози та ризику в контексті економічної безпеки*

Автор	Небезпека	Загроза	Ризик
1	2	3	4
Т. Архипенко	Можливість заподіяти шкоду, що спровокує порушення стану рівноваги	Можлива небезпека, негативний вплив діяльності, що призводить до втрат	Ступінь вірогідності, який має невизначений результат щодо вирішення проблеми
С. Добринь, Д. Шкляр,	Фактори, ігнорування яких може призвести до втрат	Фактори, що можуть створювати негативний ефект у діяльності підприємства	Відображає імовірність настання негативного впливу події
О. Желізко,	Умови, які провокують порушення рівноваги діяльності підприємства	За певних умов, котрі визначають небезпеку, можуть виникнути втрати	Можуть виникнути загрози за умов прийняття певних управлінських рішень, що призводять до порушення рівноваги і втрат
А. Данкевич, Г. Ткачук	Умови, ігнорування котрих може провокувати втрати	Виступає наслідком і об'єктивним фактором небезпеки, що відображає негативну дію	Категорія об'єктивно-суб'єктивного змісту, яка пов'язана з невизначеністю результату

Продовження таблиці 1.1

1	2	3	4
І. Бойко	Імовірність, яка може завдати шкоди підприємству, що розвивається в динаміці	Емпіричне проявлення небезпеки	Явище, за якого зменшується здатність бути убезпеченим, а стан небезпеки зростає
Н. Гавловська, В. Параскевич, В. Семенченко, Т. Яблонський	Визначений негативний наслідок	Визначена причина небезпеки	Характеризує потенційну небезпеку без чіткої конкретики
Л. Калашнікова	Узагальнююче явище, яке характеризує реальну загрозу		Має суб'єктивний характер, тісно переплітається з невизначеністю
О. Сонюк	Незахищеність інтересів підприємництва від внутрішніх і зовнішніх загроз, що мають негативні наслідки	Наявність зовнішніх та внутрішніх факторів, що ускладнюють здійснення охоронних заходів суб'єктів підприємництва	Усвідомлення можливого недосягнення цілі та порушення стану захищеності

*Джерело: систематизовано автором за даними [91; 120; 124; 117; 96; 212; 131; 104].

Проаналізувавши погляди науковців на поняття небезпеки, загрози та ризику вважаємо, що найбільший негативний вплив на економічну безпеку має небезпека. Вона розвивається із загрози, яка трансформується з ризику. Останній, у свою чергу, може бути як внутрішній, так і зовнішній та характеризується залежно від цього специфічними особливостями (рис. 1.5).

На думку П. Хафа [29], дослідження світової економіки базується на трьох основних підходах, які, окрім того, що є парадигмами для її концептуалізації, можуть розумітися як ідеології для підвищення економічної безпеки. Більше того, економічна безпека може бути досягнута двома шляхами: з ліберальної точки зору через більш інтенсивну глобалізацію та з меркантилістської перспективи через меншу глобалізацію; і з марксистської перспективи через радикальні зміни на світовому рівні. У зв'язку з цим, різні ідеологічні позиції породжують різне бачення пріоритетів дискурсу економічної безпеки [21].

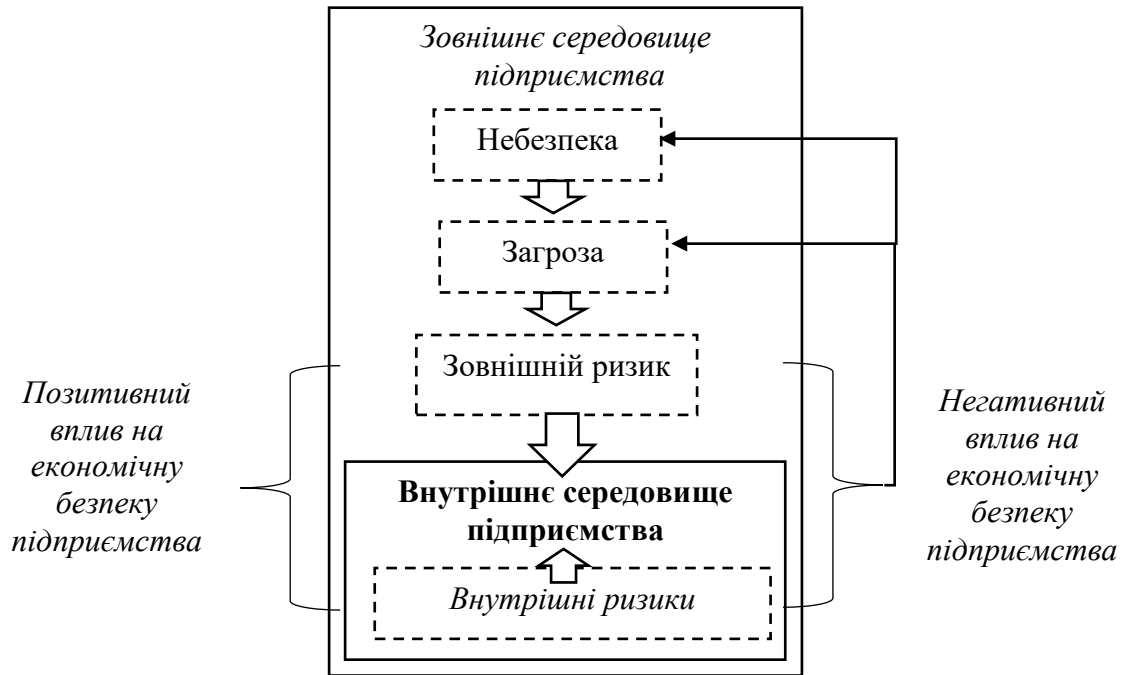


Рис. 1.5. Розмежування небезпеки, загрози й ризику в контексті економічної безпеки підприємства*

*Джерело: розроблено автором

Економічна безпека підприємства є одним з елементів захисту національної безпеки [37]. С. Стрельцов, Д. Рехак та Д. Джонсон вважають, що економічна безпека – це стан, за якого суб’єкт (підприємство, країна, група країн, світ, особа, сім’я тощо) є захищеним настільки, що не піддається впливу загроз, які можуть істотно знизити його ефективність, необхідну для забезпечення обороноздатності, а також конкурентоспроможності на внутрішньому та зовнішньому ринках [75]. Автори розглядають економічну безпеку з точки зору захисту від загроз та підтримання конкурентоспроможності суб’єкта господарювання [46].

Н. Пилипенко і В. Пилипенко у своєму дослідженні наголошують, що більшість визначень економічної безпеки орієнтується на трактування поняття як стану, що не є повністю правильним в умовах мінливого ринкового середовища. Вони зазначають, що варто наголошувати на невідповідності внутрішнього та зовнішнього середовища підприємства, що

може загрожувати йому самому [87], оскільки суб'єкти, які не адаптуються (тобто не можуть розвиватися відповідно до розвитку зовнішнього середовища), залишатимуть економічну арену. Ця невідповідність також є рушійною силою розвитку суб'єктів господарювання, оскільки виникає потреба в удосконаленні процесів [61].

К. Фомічов вказує, що економічна безпека підприємства полягає в захищеності суб'єкта від внутрішніх і зовнішніх загроз, що сприяє ефективному використанню його потенціалу та зниженню або усуненню існуючих ризиків і обставин для забезпечення захисту й досягнення основної мети комерційної діяльності в умовах конкурентного середовища [228].

П. Фісуненко підкреслює важливість розуміння процесу створення умов для досягнення достатнього рівня економічної безпеки підприємства, зокрема через захист від загроз, який базується на принципах, функціях, методах і засобах, що спрямовані на підвищення ефективності, конкурентоспроможності й інноваційності діяльності [225]. Б. Москвін вказує, що економічна безпека фінансових інституцій в умовах воєнного стану означає стан всіх видів їх ресурсів, які ефективно використовуються для забезпечення стабільного функціонування і сталого розвитку на фінансовому ринку [162].

Як зазначає О. Заячківська з переліку завдань, які потребують вирішення для забезпечення економічної безпеки підприємства варто в першу чергу виокремити наступні:

- недостатнє уточнення комплексу складових компонентів економічної безпеки;
- проблеми у формування формалізованого опису динамічних властивостей суб'єкта господарювання для забезпечення його економічної визначеності відносно дії дестабілізуючих факторів;
- складнощі у встановленні критеріїв оцінки складових економічної безпеки і їх класифікації за різними рівнями;

- відсутність загальноприйнятих національних методик оцінки компонентів економічної безпеки підприємства, а також труднощі у використанні закордонних практик;

- відсутність загальноприйнятої методики визначення рівня економічної безпеки на основі всіх її компонентів. Дана проблема є значущою, оскільки рівні різних складових оцінюються за різними шкалами, що суттєво ускладнює утворення єдиного комплексного показника [126].

На думку Е. Хесензаде економічна безпека підприємства – це система, яка забезпечує здатність запобігати і нейтралізувати різні загрози, захищає економічні інтереси підприємства і не допускає нанесення збитку, що перевищує критичну межу. Для організації системи економічної безпеки і розробки її стратегії необхідно, перш за все, знати, звідки виходить загроза для підприємства і що вона собою являє. Якщо підприємство є сукупністю внутрішньої та зовнішньої систем, то, відповідно, загрози також поділяються на внутрішні та зовнішні [26].

На основі аналізу трактувань досліджуваного поняття нами визначено, що економічна безпека – це стан захищеності економічної системи підприємства від внутрішніх та зовнішніх загроз. До перших можна віднести фінансові втрати, зниження продуктивності, недобросовісну конкуренцію серед працівників. Зовнішні загрози включають економічні кризи, зміни законодавства, коливання валютних курсів тощо.

Цікавою є позиція С. Стрельцова, Д. Рехака та Д. Джонсона щодо джерел економічної безпеки, які вони розглядають як засоби для ведення бізнесу (грошові кошти, фінансові активи, робочу силу, та інші фактори і зв'язки між ними). Автори розподілили їх на дві основні групи [75]:

- 1) матеріальні ресурси, які включають:

- фінансові ресурси (капітал), котрі підприємство отримує за рахунок власних або зовнішніх фінансових ресурсів і використовує для своєї діяльності [32];

- природні ресурси – будівлі, виробниче та інше обладнання, транспортні засоби, земельні ділянки, товарно-матеріальні цінності та енергетичні або матеріальні складові довгострокових і короткострокових активів, що використовуються у підприємницькій діяльності або забезпечують простір для її здійснення [40];

- нематеріальні джерела – людські здібності, інформація, технології, що використовуються, система управління, патенти, ліцензії, ноу-хау, а також репутація підприємства [74; 75].

Н. Левковець пропонує економічну безпеку підприємства класифікувати за трьома великими групами: внутрішньоекономічна (інформаційна, кадрова, комерційна, інтелектуальна); господарсько-виробнича (техніко-технологічна, екологічна, фінансова); зовнішньоекономічна (політико-правова) [150].

Установлено, що основною метою економічної безпеки є забезпечення стійкості, фінансової стабільності і розвитку підприємства. Тому в її складі вважаємо за доцільне виокремити такі ключові напрями:

- фінансова безпека орієнтована на забезпечення платоспроможності, ліквідності й фінансової стабільності підприємства. Включає управління кредитами, дебіторською заборгованістю, грошовими потоками, інвестиціям тощо;

- кадрова безпека спрямована на підтримку високого рівня кваліфікації персоналу, збереження ключових співробітників і захист від інсайдерських загроз. Включає також розвиток системи мотивації і стимулювання працівників;

- інформаційна безпека направлена на захист інформаційних ресурсів від несанкціонованого доступу, втрати або зловживання. Включає захист конфіденційних даних, інформаційних систем та ІТ-інфраструктури;

- безпека активів полягає в забезпеченні збереження й ефективного використання матеріальних і нематеріальних активів. Включає управління основними засобами, інтелектуальною власністю, інвестиціями тощо;

- правова безпека орієнтована на дотримання правових норм і законодавства. Включає управління юридичними ризиками, договірну роботу, взаємодію з регулюючими органами.

Даний перелік може змінюватися й доповнюватися залежно від особливостей підприємства, специфіки його діяльності, масштабів тощо.

У контексті дослідження формування і використання управлінської звітності в дотриманні економічної безпеки підприємства важливо означити характеристики, які забезпечать реалізацію її ключової функції як джерела інформації, що виступає підґрунтям для прийняття рішень системою менеджменту. Нами виокремлено чотири ключових:

- інформативність (повнота) – звіти повинні містити потрібне інформативне навантаження, сформоване на основі різних фінансових і нефінансових даних, зокрема фінансових показників, прогнозів, оцінки ризиків тощо, дані повинні бути порівнюваними;

- регулярність – звіти необхідно формувати на регулярній основі (щомісяця, щокварталу, щороку) та за потреби доповнюватися додатковими проміжними формами. Це дозволить забезпечити своєчасний моніторинг і аналіз діяльності та виявити й вирішити проблеми, що перешкоджають економічній безпеці підприємства;

- доступність – показники, що представлено у звітах, мають бути подані в доступній та зрозумілій для осіб, що їх використовуватимуть, формі, загальноприйнятій термінології та зручному візуальному представленні (за допомогою графіків, таблиць). За потреби в окремих випадках можуть залучатися вузькопрофільні фахівці для додаткового розтлумачення даних і надання власних рекомендацій;

- актуальність – звіти повинні містити актуальну на момент їх подачі інформацію, що об'єктивно відображає поточну ситуацію з описуваного напрямку.

Є. Міщук запропонував трикомпонентну модель формування економічної безпеки, яка є універсальною та може бути застосована як на рівні окремого господарюючого суб'єкта, так і на рівні держави (рис. 1.6) [53].



Рис. 1.6. Концептуальна трикомпонентна модель формування економічної безпеки*

*Джерело: [53]

Варто зазначити, що сама економічна безпека є специфічним об'єктом забезпечення, оскільки належить до класу частково керованих систем. При цьому рівень керованості визначається динамічністю зовнішнього середовища та впливом факторів, що не піддаються управлінському контролю.

Таблиця 1.4

Концептуальне значення управлінської звітності в економічній безпеці підприємства

Концепція	Коротка характеристика	Значення управлінської звітності
Концепція управління економічною безпекою	Передбачає системний підхід до забезпечення безпеки підприємства. Спрямована на досягнення фінансової стійкості, економічного зростання, мінімізацію ризиків і загроз.	Виступає важливим інструментом моніторингу і контролю.
Концепція стратегічного управління	Передбачає розробку довгострокових цілей та стратегії розвитку підприємства в цілому з урахуванням внутрішніх і зовнішніх факторів	Сприяє моніторингу прогресу в досягненні стратегічних цілей, оцінюванню ефективності реалізованих заходів і програм та за потреби виступає підґрунтям для коригування стратегії
Концепція управління ризиками	Передбачає процес ідентифікації, аналізу, оцінки та управління ризиками.	Дозволяє відслідковувати ризики, оцінювати їх вплив; виступає основою прийняття рішень щодо їх мінімізації.

*Джерело: розроблено автором

Нелінійність взаємозв'язку між рівнем економічної безпеки та станом її забезпечення визначає об'єктивну необхідність обґрунтування динамічних параметрів, які б, з одного боку, репрезентували внутрішні властивості економічної системи, а з іншого – зовнішні форми їх прояву, що у своїй сукупності формують бажаний рівень економічної безпеки [53].

Суттєве значення управлінської звітності економічної безпеки можна відобразити через реалізацію трьох ключових концепцій: концепцію управління економічною безпекою; концепцію стратегічного управління та концепцію управління ризиками (табл. 1.4).

Аналізуючи праксеологічну сторону досліджуваного питання визначено основні принципи побудови управлінської звітності економічної безпеки підприємств (рис. 1.7).

Цілеспрямованість	Управлінська звітність повинна бути спрямована на реалізацію конкретних цілей у сфері економічної безпеки підприємства та містити показники, що найповніше її описують.
Раціональність	Для акумулювання та опрацювання інформації повинні використовуватися економічно обґрунтовані методи, які забезпечать зрозуміле представлення звітних даних для всіх рівнів управління.
Системність	Форми звітності про різні складові економічної безпеки повинні бути інтегровані в єдину систему для комплексної оцінки ситуації. Звітні показники повинні бути взаємозалежні для виявлення причинно-наслідкових зв'язків.
Адаптивність	Звітність повинна швидко адаптуватися до зовнішніх і внутрішніх викликів.

Рис. 1.7. Принципи побудови управлінської звітності економічної безпеки підприємств*

*Джерело: розроблено автором

На основі вище наведеного встановлено, що економічна безпека – це певний стан захищеності ресурсів суб'єктів господарювання від внутрішніх і

зовнішніх загроз, що забезпечує стійкий розвиток і конкурентоспроможність у довгостроковій перспективі. Ефективне управління економічною безпекою вимагає всебічного розуміння ризиків, які можуть вплинути на діяльність підприємства. Систематизація ризиків за напрямками дозволяє створити структурований підхід до їх ідентифікації, оцінки та управління на основі даних управлінської звітності. Запропоновано класифікувати ризики за трьома ключовими групами: фінансові, операційні, стратегічні (рис. 1.8).

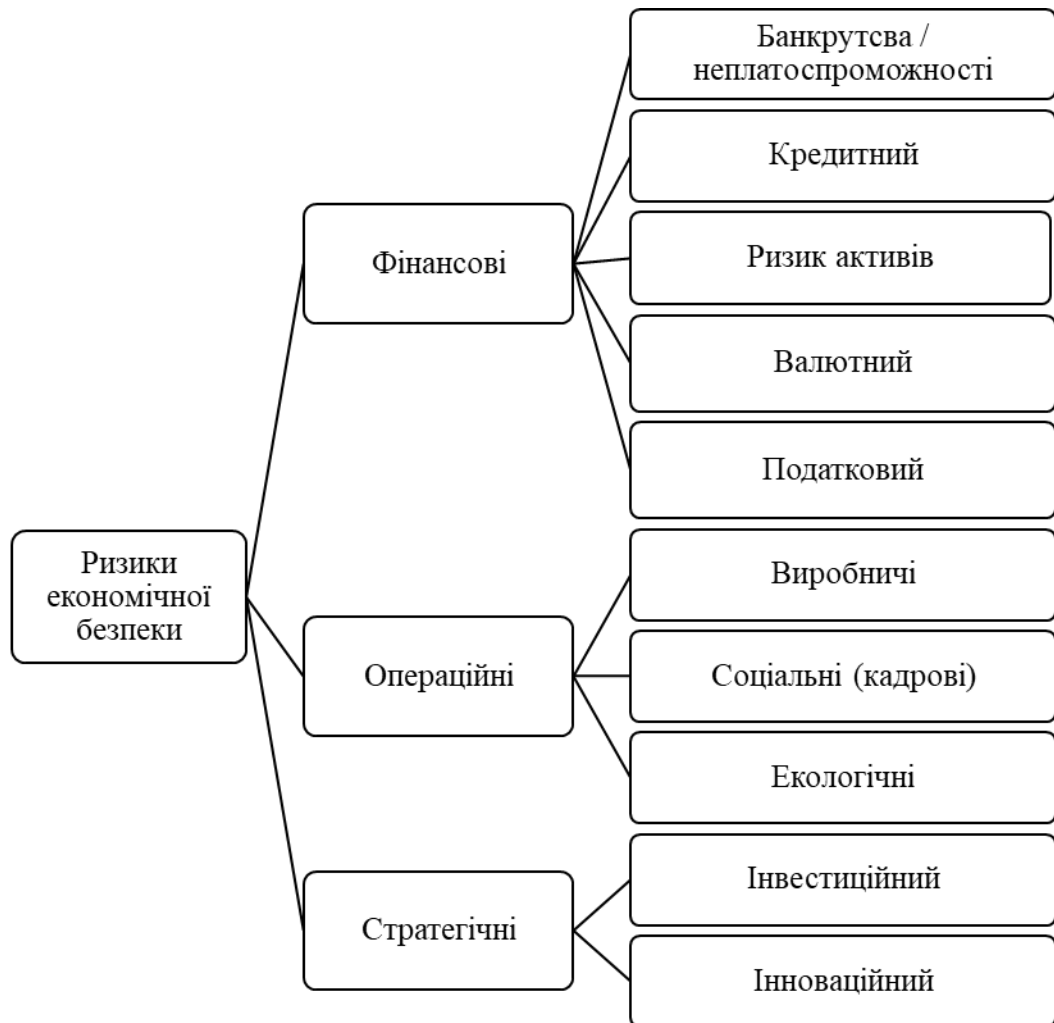


Рис. 1.8. Класифікація ризиків економічної безпеки, які підлягають аналізу та відображенню в управлінській звітності*

*Джерело: розроблено автором

Класифікацію ризиків можна здійснювати відповідно до ресурсів, які дозволяють мінімізувати чи повністю нейтралізувати загрози економічній безпеці. Перша група ризиків пов'язана із фінансовою стійкістю

підприємства, яка спрямована на забезпечення платоспроможності, оцінку ліквідності, рентабельності, можливого банкрутства тощо. Дана група ризиків є ключовою та повинна досліджуватися першочергово. У процесі оцінки фінансових ризиків необхідно проаналізувати ресурсний потенціал, ефективність їх використання і відповідність профілю діяльності підприємства, конкурентоспроможність господарюючого суб'єкта, ринкове середовище тощо.

Важливість фінансових ризиків буде різною для різних компаній залежно від сектору діяльності, розміру компанії, розвитку міжнародних операцій тощо [2].

Велика кількість моделей прогнозування банкрутства дає підстави вважати, що вони не відповідають мінливим умовам ведення бізнесу на ринку і зростаючій складності бізнес-завдань [73]. За кордоном для оцінки банкрутства доволі часто використовують багатофакторну модель Альтмана, яка дає змогу спрогнозувати його на п'ять років із 70% точністю [95].

Ризик банкрутства (неплатоспроможності) полягає в неможливості функціонування підприємства, що спричинене погіршенням фінансового стану, структури капіталу або через збитки, за умови перевищення витрат над доходами. Даний ризик можна поділити на окремі складові, пов'язані безпосередньо з елементами, що на нього впливають.

Ризик банкрутства (неплатоспроможності) варто розглядати як самостійний ризик, оскільки платоспроможність виступає ключовим елементом економічного й фінансового аналізу всіх економічних одиниць. Вона визначається як здатність підприємства виконувати свої зобов'язання, незалежно від того, виникли вони через ретроспективні, поточні або обов'язкові зобов'язання [223].

Традиційно кредитний ризик – це ризик того, що позичальник не поверне борг у визначений термін і завдасть збитків кредиту, тому його ще називають ризиком дефолту. В умовах постійної зрілості фінансового ринку та високої уваги до кредитного ризику підприємств, коли платоспроможність

позичальників або контрагентів знижується, тобто погіршується кредитна якість, ціна відповідних активів на ринку також знижується, що призводить до втрати кредитного ризику [27; 69; 84].

Основні переваги для бізнесу від впровадження системи вимірювання, контролю та управління кредитним ризиком на рівні всього підприємства включають: покращення трансфертного ціноутворення кредитного ризику між функціями створення й управління портфелем; зменшення кредитних збитків і волатильності кредитної вартості; підвищення ліквідності інструментів, пов'язаних з кредитним ризиком, що призводить до кращих рішень щодо торгівлі; більш ефективне управління регуляторним та економічним капіталом і розподіл останнього, пов'язаного з кредитним ризиком, завдяки чіткій порівнянності різних бізнес-можливостей; більша прозорість кредитного ризику як для акціонерів, так і для регулюючих органів [1].

Аналіз ризиків, пов'язаних з активами, доцільно проводити в розрізі їх видів і структури. Старіння активів є одним із ключових ризиків у даному сегменті. Наявність не тільки кількісних, а і якісних даних дозволяє всебічно оцінити ситуацію та прийняти найоптимальніші управлінські рішення. Досліджуючи активи також вивчають ризики їх ліквідності.

Валютний ризик особливо актуальний для підприємства, що провадять зовнішньоекономічну діяльність (здійснюють імпорт сировини, експорт готової продукції чи мають філіали або представництва в інших країнах). Його можна розглядати з позиції недоодержання доходів.

Серед причин валютного ризику виділяють: коливання обмінних курсів зумовлені насамперед динамікою попиту та пропозиції на світових валютних ринках; вплив інфляції, процентних ставок і ВВП на вартість валюти; політичну стабільність, державну політику й нормативні зміни. Управління валютним ризиком має вирішальне значення з кількох причин. По-перше, це допомагає підприємствам і окремим особам зменшити потенційні фінансові втрати, спричинені несприятливими коливаннями валют. По-друге,

ефективне управління ризиками покращує передбачуваність грошових потоків і сприяє кращому бюджету та фінансовому плануванню. По-третє, керуючи валютним ризиком, підприємства можуть підтримувати конкурентоспроможні ціни, підвищувати прибутковість і відкривати потенційні можливості для зростання, використовуючи більше валют [49].

Податковий ризик можна досліджувати з двох векторів: зовнішнього, який не залежить від підприємства, та внутрішнього, що виникає у процесі фінансово-господарської діяльності. Перший залежить від зміни податкового законодавства: ставок податків, об'єкта оподаткування, вимог до суб'єктів (платників) податків. Другий спричинений порушеннями (помилками) при розрахунку чи відображенні податкових сум у звітності. На перетині двох видів можна виділити ризик, що виникає у співпраці з недобросовісними контрагентами, коли вони не хочуть чи не можуть компенсувати певні види податків, не формують податкові накладні та не подають податкову декларацію або неповністю вносять до неї інформацію про операції підприємства.

Операційні ризики економічної безпеки підприємства можна розподілити на три ключові: виробничі, соціальні (кадрові) та екологічні. Дана систематизація запропонована відповідно до вимог сталого розвитку суспільства та може відображатися в інтегрованих звітах підприємствах.

Виробничі ризики включають різноманітні загрози, що можуть вплинути на виробничий процес, продуктивність і фінансову стабільність підприємства. До них належать техніко-технологічні, організаційні, сировинні ризики тощо. Дана категорія ризиків є внутрішньою та однією із найбільш впливових на господарську діяльність підприємства, особливо для підприємств з безперервним виробничим процесом і для тих, хто залежить від регулювання цін на продукції (ринкових цін). Техніко-технологічний ризик пов'язаний із використанням застарілих технологій і техніки, що провокують зростання витрат чи недоотримання доходів, випуск неконкурентної продукції, простої. Організаційний ризик пов'язаний із

слабкою комунікацією між учасниками бізнес-процесів, що може провокувати несвоєчасність здійснення витрат чи використання ресурсів. Сировинний ризик пов'язаний з нераціональним плануванням закупівель, неефективним і несвоєчасним реагуванням на додаткові потреби чи перевитрати.

Місце кадрової безпеки в системі фінансово-економічної безпеки пов'язане з комплексом заходів, спрямованих на протидію ризикам ресурсної цілісності та рівня ділової репутації, що формуються в площині дії або бездіяльності персоналу підприємства [38]. Суть кадрових (соціальних) ризиків проявляється в першу чергу через їх джерела, які можуть бути особистісними, професійними і організаційно-управлінськими. Серед їх характеристик О. Амосов виокремлює альтернативність, уразливість, невизначеність, суперечливість, небезпеку [90].

Фактор ризику, зумовлений екологічною складовою, залежить від дотримання екологічних стандартів з метою захисту довкілля та запобігання стихійним лихам, оптимального використання природних ресурсів, а також від кліматичних умов як чинників економічного зростання. Екологічні ризики поділяються на дві групи: ризики, спричинені потенційною зміною навколишнього середовища (у тому числі непередбачуваною); ризики, спричинені невизначеним впливом факторів навколишнього середовища [68].

У групі стратегічних ризиків виокремлено інвестиційні й інноваційні.

Сучасна бізнес-реальність в Україні характеризується складністю, постійною боротьбою, конкуренцією між компаніями та нестабільною політичною ситуацією. Саме тому бізнесу доводиться постійно адаптуватися до неповної та постійно мінливої законодавчої бази, нестачі обігових коштів, жорсткої монетарної та фіскальної політики тощо. Все це обмежує можливості компаній фінансувати та реалізовувати інвестиційні проєкти, підвищує інвестиційні ризики і, таким чином, підриває їх інвестиційну безпеку [31]. Комплексна оцінка інвестиційної безпеки має враховувати потреби різних учасників, зокрема підприємства й інвесторів, інтереси яких

спрямовані на ефективне вкладення коштів. При використанні методів фінансового аналізу оцінюються майбутні інвестиційні об'єкти для отримання чіткого уявлення про їх фінансовий стан і можливі шляхи покращення. Оцінка повинна включати оптимальну кількість критеріїв та показників, які відображають різні аспекти інвестиційної безпеки підприємства. Також важливо чітко визначити, наскільки корисною буде реалізація інвестиційних проєктів для всіх учасників інвестування [214].

Інноваційні ризики можна поділити на: об'єктивні, які пов'язані з розміром підприємства і зумовлені його галузевою приналежністю, особливостями економіки й правового регулювання інновацій; суб'єктивні, пов'язані з неефективним управлінням інноваційною діяльністю на підприємстві [35]. У сучасних умовах інноваційної діяльності можна виділити кілька типів ризиків, що є найбільш характерними: небезпека неправильного вибору інноваційних проєктів; ризик недостатнього фінансування для реалізації інноваційного проєкту; можливість порушення господарських угод; маркетингові ризики, пов'язані з постачанням і реалізацією товарів; загроза втрати прав на власність; ризики збільшення конкуренції; проблеми, пов'язані з нестачею кваліфікованого персоналу [122].

Отже, дослідження підходів до визначення поняття загроз та ризиків в контексті економічної безпеки, показало, що найнегативніший вплив представляє собою «небезпека». Ризик виступає об'єктивною основою появи загрози. При цьому потрібно враховувати, що ризики здебільшого можуть мати негативний ефект на економічну безпеку підприємства, але в окремих випадках він виступає стимулюючим фактором. Власне трактування поняття економічної безпеки запропоновано з позиції, що це стан захищеності економічної системи підприємства від внутрішніх та зовнішніх загроз.

Розроблений комплексний підхід до теоретичного обґрунтування положень економічної безпеки, через призму трьох концепцій (управління економічною безпекою; стратегічного управління; управління ризиками)

забезпечить максимальне врахування інформаційних запитів управління на кожному етапі управління економічною безпекою підприємства.

1.3. Методичні підходи до дослідження управлінської звітності економічної безпеки підприємств аграрного бізнесу

У сучасних умовах, які характеризуються нерівномірністю регіонального розвитку (доволі актуальний саме для сільськогосподарської галузі), що стримує інноваційний розвиток країни та погіршує стан її економічної безпеки, визначення пріоритетних напрямів та пошук підходів до оцінки складових економічної безпеки є актуальним питанням як у науково-методичному, так і в практичному аспектах [67].

Серед вітчизняних та іноземних авторів відсутнє єдине бачення щодо трактування методичних підходів до оцінювання економічної безпеки підприємства (табл. 1.5).

Таблиця 1.5

Методичні підходи до оцінювання економічної безпеки підприємства*

Автор	О. Ківшик	Ж. Шило	Т. Меліхова	Н. Шмиголь, В. Віцена	Т. Сак	Н. Пилипенко	П. А. Фісуненко	О. Сосновська, М. Житар	Г. Кошельок, І. Малікова	І. Іполітова, А. Сичова	Т. Ткаченко	О. Солодовнік
Підходи	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
Індикаторний (індикаторно-індексний)	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+
Програмно-цільовий	+	+		+	+		+			+		
Ресурсно-функціональний (функціональний)	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	
Ринкової вартості	+											
Економіко-математичний	+		+		+		+	+		+	+	

Продовження таблиці 1.5

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
Ризиковий (на основі теорії економічних ризиків)	+	+		+	+							
Прибутково-інвестиційний			+		+		+					
Тримірний			+									
Експертний			+					+				
Імовірності банкрутства			+			+			+	+		
Бухгалтерський			+				+					
Інституційний				+								
Системний					+							
Комплексний						+			+			
Підхід до оцінки стану фінансового складника діяльності підприємства										+		
Матричний								+				

*Джерело: систематизовано автором за даними [133; 231; 155; 72; 207; 174; 226; 213; 146; 130; 218; 211]

На основі аналізу встановлено, що більшість авторів виділяють індикаторний і ресурсно-функціональний підходи. Перший полягає у виокремленні окремих складових (підсистем і показників) економічної безпеки підприємства та розрахунку комплексного показника. Серед його переваг варто назвати системність підходу до оцінки проблеми; комплексність відображення діяльності; ретроспективність на основі звітності; простоту і зрозумілість розрахунків [138] наукову обґрунтованість [213]; можливість обліку галузевих особливостей [231]. Обмеженнями даного підходу можна вважати відсутність інтересу підрозділів у кінцевому продукті даної структурної одиниці [138]. Недоліками є: відсутність загальноприйнятих рекомендацій по вибору показників і їх значень [213]; неврахування економічних ризиків [231].

Індикаторний підхід полягає в порівнянні фактичних показників з індикаторами. Його перевагами є ефективність системи, яка своєчасно

сигналізує про порушення окремих аспектів діяльності підприємства [138]; багатоваріантність оцінки [213]; простота у використанні [231]. Обмеженнями можна вважати відсутність чіткої методичної бази розрахунку індикаторів, основаної на специфіці діяльності, галузевих особливостях тощо та чіткого переліку показників, що характеризують діяльності суб'єктів господарювання; умовні шкали [138]. Серед недоліків потрібно виділити концентрацію лише на окремих чинниках; суб'єктивність у формулюванні порогових значень [231].

Також доволі цікавим є підхід, запропонований І. Івончаком, який виділив на вісім основних груп: шляхом зіставлення фіктивних і граничних індикаторів; на основі інтегральних показників; через залежність показників економічної безпеки та діяльності суб'єкта господарювання; за ключовими складовими; шляхом експрес-оцінки; на основі прогнозування банкрутства; через зіставлення бруто-інвестицій і інвестиційних ресурсів [139].

Погоджуємося з думкою Г. Коптевої, яка найприйнятнішим підходом називає процесний, обґрунтовуючи, що в основі будь-якого суб'єкта господарювання знаходяться бізнес-процеси, правильна побудова яких дозволяє підприємству бути конкурентоспроможним [39]. За даного підходу економічна безпека взаємопов'язана з усіма рівнями організаційної структури підприємства, а бізнес-процеси не залежно від рівня виконання орієнтовані на результат [138].

Вважаємо, що незаслужено поза увагою більшості авторів залишається метод на основі даних бухгалтерського обліку. Адже враховуючи сучасну його трансформацію, бухгалтерська інформація може виступати повноцінним джерелом даних про стан економічної безпеки підприємства та об'єктивним підґрунтям для прийняття управлінських рішень.

Методологічні підходи та методи оцінки рівня економічної безпеки підприємства залежать від конкретного змісту, який вкладається в поняття «економічна безпека підприємства», тому через велику кількість підходів до визначення сутності поняття «економічна безпека підприємства» не існує

єдиного показника, який би повністю адекватно оцінював це явище [52]. Враховуючи такий факт для оцінки економічної безпеки підприємства можуть використовуватися різні показники, що знаходять своє відображення в управлінській звітності.

Г. Ткачук пропонує розглядати питання економічної безпеки підприємства з огляду на потребу в умовах трансформаційних змін. Для ідентифікації загроз та їх оцінки в рамках системи економічної безпеки підприємства автор вважає за доцільне виокремити пріоритетні трансформації, до яких відносяться: зміна форми власності (приватизація), інтеграційні процеси (агроінтеграція), перетворення у правових відносинах (реорганізація), реструктуризація, переорієнтація технологій (реінжиніринг), та цифрові трансформації (цифровізація). Економічна безпека підприємства в умовах трансформаційних змін – це ступінь захищеності від зовнішніх і внутрішніх загроз стабільності економічного простору, що виникають у зв'язку з трансформаційними процесами різного походження та стосуються реалізації корпоративних інтересів [220]. Ключовими компонентами системи оцінювання, підготовленої до умов трансформаційних змін, є оцінка фінансово-економічного стану; спроможності системи економічної безпеки протидіяти можливим загрозам змін або зменшувати їх негативні наслідки; рівня ризику змін; рівня економічної безпеки підприємства [219].

Комплексний аналіз економічної безпеки, пов'язаний із фінансовими ризиками, доцільно проводити з позиції обґрунтованості його платоспроможності та виявлення ризику банкрутства.

Інформація про платоспроможність є основою для аналізу економічної та фінансової поведінки підприємства та необхідним елементом у прийнятті бізнес-рішень. Платоспроможність як оцінка успішності вимагає врахування двох важливих принципів, а саме безпеки та прибутку. Бізнес має бути прибутковим, щоб покривати витрати та збитки, забезпечувати достатній обсяг резервів на випадок непередбачуваних подій у майбутньому [51].

Банкрутство є останньою стадією економічного існування суб'єкта господарювання. У спеціальній літературі термін «неспроможність» розглядається як еквівалент банкрутства і навпаки. По суті, банкрутство – це остання стадія існування суб'єкта господарювання, а фінансова незбалансованість є її передумовою і являє собою, відповідно до укладених фінансових контрактів, неможливість погашення поточних зобов'язань за рахунок ліквідних оборотних активів [66].

Кожен економічний суб'єкт наражається на ризик банкрутства. Це може мати негативні наслідки, що комплексно впливають на всю діяльність економічного суб'єкта, а також на інших суб'єктів, які контактують з ним. Ризик банкрутства (неплатоспроможності) - це нездатність підприємства виконати зобов'язання, термін сплати яких настав, що впливає або з поточної діяльності, виконання яких є умовою продовження діяльності, або з обов'язкових платежів [12].

Прогнозування ризиків може економічно відновити бізнес, безперервність якого опинилася під загрозою. Ризик банкрутства виникає тоді, коли підприємство не може сплатити свої борги внаслідок як ендегенних, так і екзогенних причин. Однак не можна говорити про існування ризику банкрутства бізнесу за відсутності фінансово-бухгалтерської діагностики для визначення стану неплатоспроможності, якою визнається такий стан майнового стану суб'єкта господарювання, що характеризується недостатністю коштів для сплати визначених, ліквідних і термінових боргів. Показники ліквідності та платоспроможності є важливими елементами у виявленні фінансових проблем на рівні суб'єкта господарювання, надаючи інформацію про здатність підприємства сплачувати належні податкові зобов'язання, про те, якою мірою власний капітал може покрити довгострокову заборгованість, а також про фінансові ресурси, які є в наявності на даний момент. Ризик банкрутства неможливо усунути, але його можна виявити до того, як він виникне [80].

При проведенні аналізу визначають: фінансово-господарський стан підприємства, оцінюють структуру балансу та об'єктивність визнання неплатоспроможності. Також у динаміці досліджуються основні показники ефективності діяльності. Визначається можливість використання різних санаційних процедур та виявляються економічні ознаки з приховання банкрутства, фіктивного банкрутства чи доведення до банкрутства [159].

Згідно з Методичними рекомендаціями щодо виявлення ознак неплатоспроможності підприємства та ознак дій з приховування банкрутства, фіктивного банкрутства чи доведення до банкрутства (далі – Методичні рекомендації) основними інформаційними джерелами для аналізу є: установчі документи суб'єкта господарювання, фінансова звітність (форми 1-5, 1-м та 2-м); звіт про наявність і рух основних засобів, амортизацію (знос); про фінансові результати і дебіторську та кредиторську заборгованість; з праці; про використання робочого часу; про стан умов праці, пільги та компенсації за роботу зі шкідливими умовами праці та інші дані [159].

Оцінка фінансового стану суб'єктів господарювання проводиться мінімум за три роки. За результативними даними проведеної оцінки формується висновок про напрями змін і як вони впливають на платоспроможність підприємства. Аналіз показників, що провокують неплатоспроможність підприємства здійснюють також у розрізі окремих елементів ризику (Додаток А). Детальний перелік показників за окремими видами елементів ризику наводиться у Методичних рекомендаціях.

Зокрема при оцінці ризику активів потрібно в сукупності проводити аналіз необоротних і оборотних активів. Для аналізу необоротних активів використовують статтю балансу «Необоротні активи». Він може бути вертикальний і горизонтальний. Горизонтальний аналіз відображає абсолютну та відносну зміну показників у динаміці, темпи зростання (приросту) за ряд періодів та характеризує загальні тенденції їх зміни. Вертикальний аналіз застосовують для вивчення структури засобів та джерел їх утворення за рахунок розрахунку окремої питомої ваги кожної статті.

Окремому аналізу піддається майно, що перебуває в оренді й під заставою. Це дозволить встановити можливість його стягнення. Незавершене будівництво вивчається з позиції його придатності й термінів перебування в незавершеному стані та перспектив подальшої доцільності його добудови й реалізації з мінімальними додатковими витратами.

За умови, коли загальна вартість необоротних активів становить 50% балансу потрібно провести ринкову оцінку основних засобів і нематеріальних активів, вартість котрих більше 1% загальної вартості подібних активів. Аналіз структури основних засобів також здійснюється в розрізі видів діяльності, обґрунтовуючи їх приналежність до якогось конкретного на основі форми № 11-ОЗ.

Аналіз виробничих потужностей, який відображає ефективність використання виробничого апарату, проводиться за наступними показниками: середньорічна виробнича потужність всього і в розрізі видів продукції; її використання, зокрема щодо ключових видів продукції [159].

Аналіз оборотних активів аналогічно необоротним проводиться вертикальним і горизонтальним методами. Досліджується швидкість обороту оборотних засобів – чим вона вища, тим ефективніше провадить свою діяльність підприємство. За умови збільшення розміру запасів потрібно провести аналіз причин, зокрема чи не виводились активи з виробничого обороту, що спровокувало зростання кредиторської заборгованості і відповідно погіршення фінансового стану. Аналіз зміни й структури дебіторської заборгованості може показати, чи не кредитує підприємство покупців за рахунок кредитів банків, що підтверджується збільшенням дебіторської та погіршує платоспроможність суб'єкта господарювання. Якщо запаси зростають непропорційно відносно доходів, відбувається уповільнення їх обороту й відволікання фінансових ресурсів. У такій ситуації потрібно провести аналіз причин надлишкового накопичення запасів і зростання обсягів незавершеного виробництва, залишків готової продукції тощо.

При аналізі власних оборотних засобів вивчаються причини їх зменшення чи збільшення з метою наступного виявлення впливу означених змін на їх маневреність, яка відображає частку запасів у розмірі власних оборотних засобів. Власні оборотні засоби виступають частиною оборотних засобів, фінансування якої проводиться власними коштами і короткостроковими зобов'язаннями. Їх наявність підтверджує здатність підприємства оплачувати поточні борги та розширювати сферу діяльності.

Власні оборотні засоби розраховуються як різниця між оборотними активами й короткостроковими зобов'язаннями [159].

Дані про рух грошових коштів використовують для оцінки їх використання у фінансуванні підприємства та оцінки якості управління в цілому. Аналіз доцільно проводити в розрізі видів діяльності: операційної, фінансової, інвестиційної.

Якість управління суб'єктом господарювання можна характеризувати за трьома критеріями:

«добре» – чистий рух коштів від операційної діяльності за звітний період має позитивне сальдо, а від фінансової й інвестиційної – від'ємне;

«норма» – чистий рух від операційної й фінансової діяльності характеризується позитивним сальдо, від інвестиційної – від'ємним;

«криза» – чистий рух коштів від операційної діяльності від'ємний, а від фінансової й інвестиційної – позитивний [159].

Аналізуючи власний капітал підприємства оцінюється співвідношення коефіцієнтів надходження й вибуття. Перевага першого демонструє накопичення власного капіталу.

Відповідно до п. 2.2.4 Методичних рекомендацій процес здійснення аналізу фінансово-господарського стану неплатоспроможності підприємства включає чотири етапи: визначення дебіторської заборгованості, у т.ч. її обґрунтованості й періодів виникнення; виявлення нормальної й невикористаної заборгованості; установлення ймовірності стягнення даної заборгованості та заходів, що на це спрямовані; аналіз облікової політики в

питання створення резерву сумнівних боргів (визначення відповідності законодавству). Невиправдана заборгованість пов'язана з претензіями та відшкодуванням матеріальної шкоди. Вона вважається формою незаконного відволікання оборотних коштів та порушенням фінансової дисципліни [159].

Також потрібно здійснити групування й аналіз за строками виникнення та визначити ймовірність її погашення. У разі зростання заборгованості протягом досліджуваного періоду необхідно вивчити заходи, які вживає керівництво для її стягнення (претензійну роботу). За умови зменшення потрібно з'ясувати, яким способом її погашено: грошовими коштами, взаємозаліком, списанням. Також необхідно проаналізувати структуру простроченої заборгованості: виокремити безнадійну та ту, що підлягає списанню після закінчення строку позовної давності.

Аналіз кредиторської заборгованості проводиться за даними третього й четвертого розділів пасиву балансу. У процесі потрібно оцінити структуру заборгованості; визначити наявність і характер простроченої; строки й підстави появи заборгованості за товари, роботи й послуги. Для цього необхідно вивчити договори, які спровокували зростання заборгованості щодо доцільності їх підписання та відповідності основному виду діяльності й умовам виникнення.

Оцінка прибутковості підприємства здійснюється за параметрами наявності і розміру прибутку від реалізації основної продукції, робіт і послуг; чистого прибутку та показників рентабельності.

У процесі аналізу оцінюють величину чистого прибутку, на яку коливається рівень прибутку від основної діяльності; динаміку зміни цих показників і фактори, що їх обумовлюють.

Аналіз динаміки розміру прибутку проводиться на основі доходу (виручки) від реалізації, собівартості реалізації, фінансових результатів від операційної діяльності податку на додану вартість і акцизного збору, позареалізаційних операцій. Наступним етапом вивчається сфера діяльності

суб'єкта господарювання, яка має позитивний чи негативний вплив на фінансовий результат від звичайної діяльності.

За умови, коли збитки отримано через інвестиційну чи фінансову діяльність робиться висновок про наявність чи відсутність ознак дій з доведення до банкрутства шляхом відмивання прибутку, одержаного у ході оцінюваної діяльності.

У сфері ринкової економіки ключовим аспектом ефективного управління виробничим процесом підприємства є забезпечення повної, достовірної та оперативної інформації щодо витрат на виробництво, які визначають собівартість виготовленої продукції. Цю інформацію надає система обліку витрат виробництва, яка є центральним елементом бухгалтерської інформаційної системи. Якість організації бухгалтерського обліку витрат безпосередньо впливає на рівень економічного управління підприємства, ефективність роботи окремих підрозділів та на обґрунтованість здійснення планування кількісних і якісних показників і оптимального ціноутворення.

Витрати періоду підлягають визнанню одночасно з доходами, для одержання котрого вони здійснені. Якщо вигоди від використання активу одержуються протягом декількох періодів, то витрати розподіляються між звітними періодами пропорційно доходам, зокрема як амортизація. Детального аналізу потребують витрати, що займають найбільшу частину в структурі.

Додатково потрібно оцінити адміністративні, витрати на збут та інші операційні витрати. На основі даних статистичної форми № 1П-НПП аналізується структура виробництва продукції для визначення тієї, що займає найбільшу частку в сукупності.

Аналіз руху працівників проводиться за даними показників прийнятих і звільнених працівників для оцінки зміни їх чисельності та впливу умов праці на загальний фінансовий результат підприємства. Окремо необхідно

зупинитися на вивченні причин, які спровокували втрати робочого часу, та заборгованості по оплаті праці.

Аналіз інвестицій і інновацій проводиться з метою визначення доцільності їх реалізації. Вивчається можливість покращення фінансового стану шляхом іммобілізації грошових коштів з інвестиційних вкладів для розрахунків з кредиторами. У результаті аналізу визначається склад інвестицій за видами, терміном, формами та їх доцільність і ефективність для соціальної інфраструктури, ліквідації нерентабельного виробництва, освоєння нових прогресивних видів продукції, реалізації чи передачі в оренду. Тобто визначається доцільність санації чи ліквідації підприємства.

Санація – система заходів, спрямованих на покриття поточних збитків підприємства й усунення причин їх появи, відновлення платоспроможності, скорочення боргів та покращення структури оборотного капіталу [123].

Банкрутство вважається фіктивним, якщо підприємство, що звертається до господарського суду з проханням про визнання своєї неплатоспроможності, не виконує своїх зобов'язань перед кредиторами та бюджетом к повному обсязі, маючи для цього можливості. Для визначення ознак фіктивного банкрутства аналізується ступінь забезпечення боржника своїми активами всіх зобов'язань, включаючи основну суму боргу, відсотки, штрафи та інші платежі.

Якщо результати даного аналізу показують, що забезпечення зобов'язань активами становить більше одиниці за умови нульової або позитивної рентабельності, це може свідчити про фіктивне банкрутство підприємства. При оцінці ознак фіктивного банкрутства потрібно враховувати офіційні заяви власників чи уповноважених осіб, а також фактична можливість виконання зобов'язань перед кредиторами та бюджетом на момент подання заяви до суду.

Заява про банкрутство вважається офіційною лише у випадку, якщо вона має правові наслідки. Це може бути лише письмова заява, подана

відповідним суб'єктом до господарського суду, що містить обґрунтування неплатоспроможності боржника, суми його боргів та строків їх виконання.

Не можна вважати фіктивним банкрутство, якщо заява до суду не містить достатніх доказів або подана від імені юридичної особи, до котрої не повинна застосовуватися процедура спрямована на відновлення платоспроможності чи визнання банкрутом.

Для визначення ознак дій, що спричинили банкрутство, враховується період, який розпочинається за три роки до початку судового процесу щодо банкрутства. Якщо відбулися неправомірні дії відповідальних осіб підприємства, що призвели до стійкої фінансової неспроможності, і у зв'язку з цим підприємство не могло в повному обсязі задовольнити вимоги кредиторів або внести обов'язкові платежі, тоді проводиться аналіз рівня забезпечення зобов'язань кредиторів.

Відповідно до Методичних рекомендацій рівень забезпечення зобов'язань кредиторів оцінюється за такими показниками: забезпечення зобов'язань боржника його активами й оборотними активами та розмір чистих активів [159]. Якщо показники погіршуються протягом аналізованого періоду, проводиться перевірка фінансово-господарських договорів підприємства.

Економічні ознаки дій, що привели до банкрутства, включають: підписання не вигідних або фіктивних договорів; неправомірні виплати або передача майна третім особам; прийняття нераціональних рішень, що призводить до збитків і витрат; заплутування звітності або знищення документів. Також важливо дослідити заходи, які вжило керівництво для стягнення заборгованості та своєчасність вирішення виробничих проблем.

Навмисне погіршення фінансово-господарського стану суб'єкта господарювання можна характеризувати за наступними ознаками: маніпуляції з майном, такі як зменшення його розміру, приховування чи недооцінювання його вартості; штучне збільшення обсягу заборгованості перед кредиторами або боргів від клієнтів; продаж виробничих основних

засобів, зокрема звертається увага на угоди щодо їх передачі в оренду або продажу, де аналізується відповідність цін реалізації ринковим цінам та наявність необхідних дозволів; реалізація продукції або послуг за ціною, яка нижча від їх виробничої вартості, без належного економічного обґрунтування (це може бути зумовлено регульованими цінами або тимчасовим зниженням цін для рекламних цілей); витрати грошових засобів і інвестицій на закупівлю товарів чи послуг, які не пов'язані з виробничо-господарською діяльністю підприємства; необґрунтоване збільшення або зменшення кількості працівників підприємства.

Під час провадження у справі про банкрутство, якщо виявлено недостовірність відомостей про фінансовий стан боржника, це може свідчити про приховування банкрутства. Приховання може мати місце, наприклад, при поданні неправдивої інформації про фінанси, що створює помилкове уявлення про стан підприємства, або при намаганні уникнути відповідальності перед кредиторами. Такі дії можуть бути виявлені під час аналізу фінансових звітів і документів. Важливо розрізняти це від тимчасових проблем, які можуть виникнути через тимчасові труднощі у діяльності підприємства.

Якщо під час розгляду провадження по справі про банкрутство буде встановлено, що боржник надав у фінансовій звітності чи інших документах недостовірну інформацію про фінансово-майновий стан, це може свідчити про дії з приховування банкрутства.

Ознаки таких дій включають: представлення потенційним кредиторам, господарському суду або іншим сторонам неправдивої інформації про фінансовий стан підприємства, що створює помилкове уявлення про його фінансово-господарську діяльність і тим самим приховує його справжню фінансову неспроможність; можливість встановлення зв'язку між неправдивою інформацією та збитками, які можуть зазнати треті особи.

Важливо відрізняти це від тимчасових проблем, які можуть призвести до прострочення платежів. До ознак стійкої фінансової неспроможності

варто віднести: одержання збитків упродовж двох років; відхилення показників ліквідності від нормативів чи рекомендованих значень; зупинка платежів терміном більше трьох місяців, за умови наявності боргових зобов'язань; наявність великої суми непогашених боргів, які перевищують триста мінімальних заробітних плат; наявність непогашених штрафів, пені або неустойки внаслідок порушень договірних зобов'язань чи законодавства; подача заяви про відкриття справи про банкрутство або саме провадження у цій справі.

Під час аналізу фінансово-господарського стану підприємств з метою виявлення боржників та запобігання їх банкрутству оцінюється їхній фінансовий стан. Поточна неплатоспроможність означає, що у певний момент суми грошових коштів та активів не вистачає для погашення поточного боргу, що вважається неспроможністю виконати після встановленого строку зобов'язання перед кредиторами. Ознаки критичної неплатоспроможності, що свідчать про можливість банкрутства, проявляються, коли на початку і наприкінці звітного кварталу спостерігаються ознаки поточної неплатоспроможності, а коефіцієнти покриття та забезпечення власними засобами при цьому наприкінці періоду є нижчими за нормативні значення. Якщо такі коефіцієнти перевищують свої нормативи або зростають, вживаються заходи для відновлення платоспроможності без судових процедур. У випадку, коли коефіцієнт покриття за підсумками року менший за 1,0, а підприємство не одержало прибутку, його фінансовий стан вважається надкритично неплатоспроможним. За таких умов задоволення вимог кредиторів, які визнані в судовому порядку, можливе тільки при застосуванні ліквідаційної процедури.

На основі вище наведеної інформації визначено Методику аналізу економічної безпеки на основі управлінської звітності (рис. 1.9).

Таким чином, дослідження управлінської звітності економічної безпеки підприємств аграрного бізнесу передбачає забезпечення найефективнішого

функціонування, найпродуктивнішої роботи операційної системи та економного використання ресурсів, забезпечення високого рівня трудового життя персоналу і якості господарських процесів підприємства, а також постійного стимулювання нарощування наявного потенціалу і його стабільного розвитку.

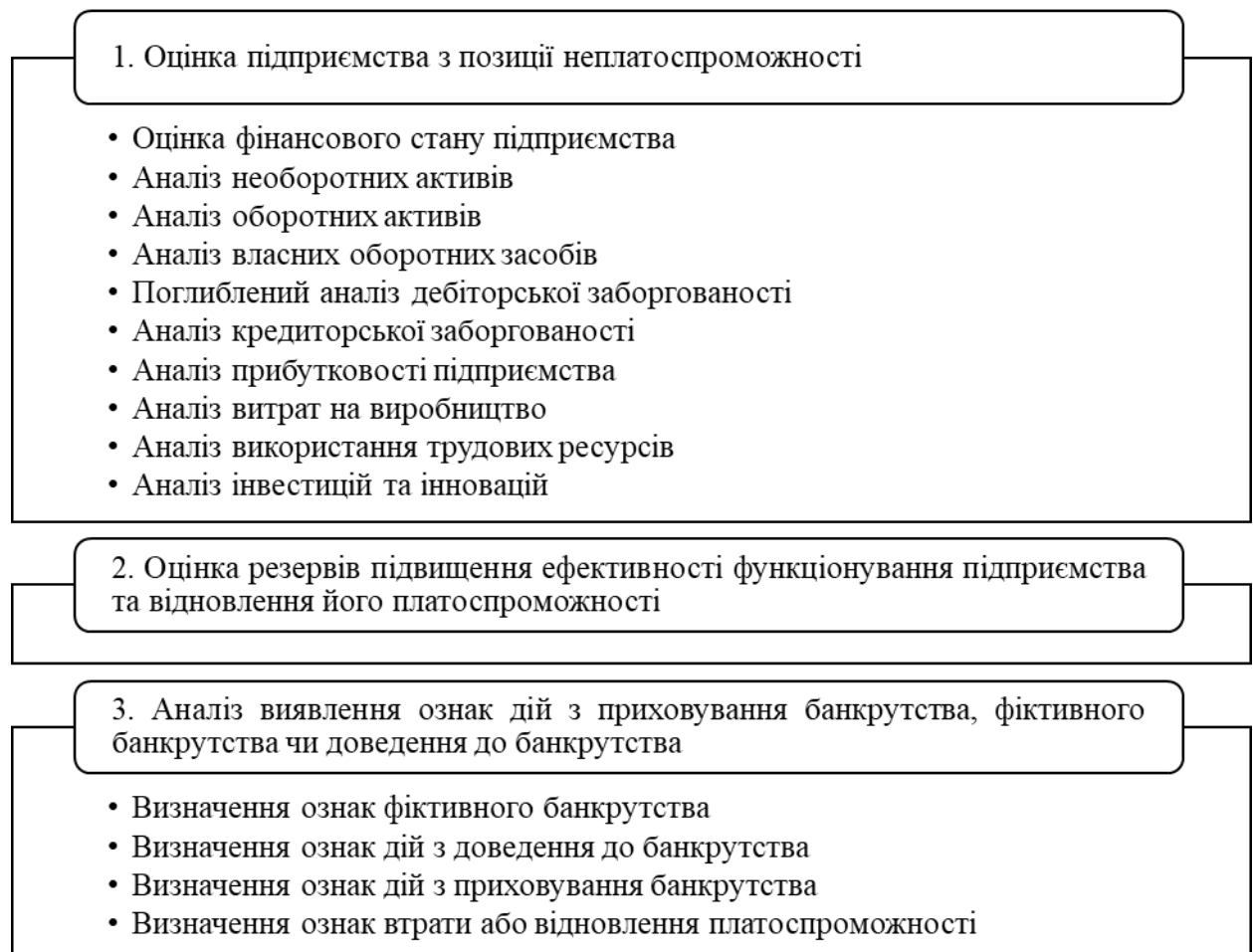


Рис. 1.9. Методична послідовність аналізу економічної безпеки на основі управлінської звітності*

*Джерело: складено автором на основі [159]

Формування управлінської звітності підприємств аграрного бізнесу забезпечується використанням запропонованих нижче методичних підходів до дослідження управлінської звітності економічної безпеки підприємств. На наше переконання доцільно використовувати функціональний, індикаторний, експертний, матричний методи. У табл. 1.6 наведено їх узагальнення.

Застосування функціонального та індикаторного методичних підходів формування управлінської звітності економічної безпеки підприємств аграрного бізнесу забезпечать результативне управління та контроль за здійсненням внутрішніх господарських процесів.

Таблиця 1.6.

Методичні підходи дослідження управлінської звітності економічної безпеки підприємств: етапи застосування, переваги та недоліки*

Методичні підходи дослідження	Етапи застосування методичних підходів	Переваги застосування методичних підходів	Недоліки застосування методичних підходів
Функціональний підхід	Визначення та обґрунтування складових економічної безпеки підприємства	Простота та зрозумілість розрахунків	Ретроспективність оцінки
	Вибір показників, що характеризують ці складові	Оцінювання, базується на показниках, фінансової звітності	Неможливість визначити адекватно вплив якісних показників
	Нормалізація обраних показників	Можливість вільно визначати склад та кількість показників для оцінювання	
	Розрахунок комплексних показників за кожною із складових		
	Розрахунок інтегрального показника.		
Індикаторний підхід	Співставлення фактичних значень отриманих показників, що характеризують діяльність підприємства, з індикаторами, що виступають їх граничними значеннями	Простота, у разі, наявної досконалої методична база визначення значень індикаторів економічної безпеки певного об'єкта дослідження.	Спричинює труднощі у процесі визначення переліку індикаторів, їх граничних значень у разі відсутності методичної бази
	Дозволяє зробити результати оцінювання більш презентативними		

*Джерело: побудовано автором

Разом з тим, експертне оцінювання економічної безпеки та матричні методи на сьогоднішній момент не знайшли широкого застосування. Варто відмітити, що застосування експертних оцінок у управлінській звітності з економічної безпеки недооцінено несправедливо, адже даний метод

забезпечує високий рівень точності, надійності і інформативності в управлінській звітності з економічної безпеки. Узагальнюючи методичні підходи дослідження управлінської звітності економічної безпеки підприємств аграрного бізнесу доцільно також визначити механізм її формування (рис. 1.10).

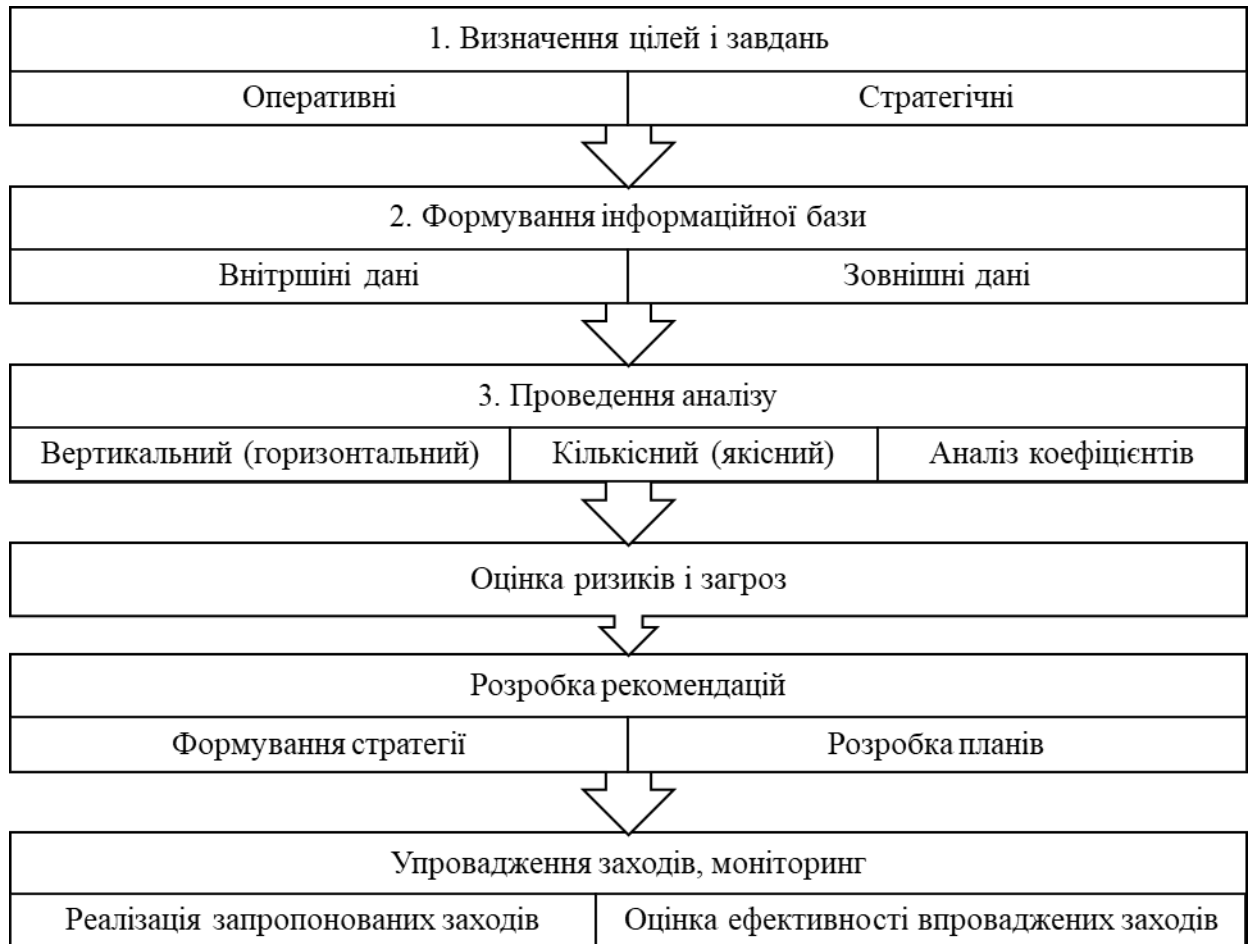


Рис. 1.10. Механізм формування управлінської звітності оцінки економічної безпеки сільськогосподарського підприємства*

*Джерело: розроблено автором

Першим етапом оцінки економічної безпеки сільськогосподарського підприємства є визначення її цілей і завдань. У загальному їх можна розподілити на дві великі групи: стратегічні, орієнтовані на довгострокову перспективу та оперативні, направлені на вирішення поточних цілей. Завданнями даного етапу можуть бути: визначення ключових показників ефективності, аналіз поточних управлінських процесів, оцінка відповідності управлінської звітності цілям підприємства.

На другому етапі відбувається акумулювання інформації, яка буде інтерпретуватися в управлінському обліку та відображатися в управлінських звітах. Дані збираються із внутрішнього й зовнішнього середовища підприємства. Доцільно використовувати не лише статичні фінансові показники, а і динамічні, зокрема і якісні. Це дозволить комплексно проаналізувати об'єкт.

Третім етапом у механізмі є безпосередньо аналіз. Залежно від того, яку звітність буде згенеровано він може бути вертикальний (горизонтальний), кількісний (якісний), індексний тощо. Зазвичай фахівці поєднують декілька видів залежно від поставленого завдання. Важливо правильно обрати метод візуалізації даних для кращого наочного представлення. Доволі важливим етапом є оцінка ризиків і загроз. Вони можуть бути пов'язані із об'єктивними й суб'єктивним факторами. Серед методів варто виокремити: SWOT-аналіз, аналіз чутливості, аналіз сценаріїв.

На етапі розробки рекомендацій можна використати не лише дані управлінської звітності, а і практики аналогічних підприємств. Упровадження рекомендацій потрібно провадити на основі чіткого плану дій. Також важливо забезпечити регулярний контроль за його реалізацією.

Отже, у процесі дослідження визначено методику аналізу економічної безпеки підприємств аграрного бізнесу на основі управлінської звітності шляхом послідовної систематизації параметрів, що піддаються оцінці з позиції виявлення неплатоспроможності, оцінки резервів покращення ефективності функціонування суб'єктів господарювання та аналізу виявлення ознак дій, спрямованих на приховання банкрутства, фіктивне банкрутство або доведення до банкрутства. Дана методика дозволяє не тільки провести аналіз окремих кількісних (фінансових) показників, а і за рахунок комплексної оцінки визначити проблемні місця та запропонувати способи мінімізації чи нівелювання ризиків, що загрожують економічній безпеці підприємства.

Висновки до розділу 1.

1. В сучасних умовах діяльності підприємств аграрного бізнесу, що характеризуються наявністю різних організаційних структур, форм власності, видів та об'ємів діяльності виникає потреба у формуванні підходів до складання управлінської звітності, які б враховували зазначені особливості. При цьому важливим є наявне теоретичне підґрунтя. В дисертації проведено порівняльний аналіз фінансової та управлінської звітності за виділеними рядом ознак. Зокрема порівняння проведено за наступними ознаками: обов'язковість підготовки, уніфікація показників, мета, строки подання, джерела інформації, користувачі звітності, оперативність, рівень узагальнення інформації, види показників, інформативність, конфіденційність. У результаті проведеного порівняння встановлено, що управлінська звітність є більш детальною, інформативною та оперативною, порівняно із фінансовою, враховує особливості діяльності кожного підприємства та призначена виключно для його внутрішніх користувачів, що в цілому обґрунтовує її важливість для досягнення оперативних та стратегічних цілей суб'єкта господарювання.

2. За результатами дослідження наукових положень щодо сутності управлінської звітності запропоновано власне визначення даного поняття як окремого виду вид внутрішньої звітності підприємства, що являє собою комплекс взаємопов'язаних показників щодо його функціонування, метою формування якої є надання оперативної інформації для прийняття стратегічних та оперативних управлінських рішень в межах одного підприємства або групи підприємств. Новизною такого визначення є акцент на суб'єкті складання звітності, яким є окреме підприємство або група підприємств, що підкреслює неможливість існування уніфікованого підходу до підготовки управлінської звітності в силу наявності об'єктивних та суб'єктивних чинників, які повинні бути враховані менеджерами підприємства в процесі розробки, затвердження та постійного удосконалення її форм.

3. На основі проведеного аналізу існуючих теоретичних досліджень узагальнено принципи формування управлінської звітності: співставності, контрольованості витрат, своєчасності формування і представлення управлінської звітності, конкретності, організації, ієрархічності, агрегування, «проектування зверху», релевантності, оперативності, адресності, достатності, аналітичності, зіставності, зрозумілості, достовірності, конфіденційності. Проведені узагальнення та їх врахування в обліковій роботі підприємств агробізнесу забезпечать науково обґрунтований підхід при побудові їх системи управлінської звітності з економічної безпеки.

4. Будь-яке наукове дослідження не може не зачіпати історію формування того чи іншого явища, процесу, інституту чи інституції. На основі проведеного дослідження еволюції управлінської звітності та її систем в зарубіжних країнах запропоновано власну загальноісторичну періодизацію її розвитку. Запропонована періодизація включає сім етапів розвитку управлінської звітності починаючи з давніх часів і закінчуючи сучасним періодом. Розвиток питань генезису формування управлінської звітності забезпечує приріст наукових знань в частині управління та його інформаційного забезпечення.

5. На тлі невизначеності, що зумовлена військовою агресією Росії проти України питання економічної безпеки набуло особливої актуальності для суб'єктів господарювання. У зв'язку з цим важливими є дослідження питань інформаційного забезпечення економічної безпеки та її посилення. У роботі запропоновано структурований підхід до ідентифікації й класифікації ризиків економічної безпеки, які підлягають аналізу та відображенню в управлінській звітності. Зокрема виділено три групи ризиків: фінансові, операційні і стратегічні. До першої віднесено ризик банкрутства / неплатоспроможності, кредитний, ризик активів, валютний, податковий. Друга група розроблена, орієнтуючись на цілі сталого розвитку, включає виробничі, соціальні (кадрові) і екологічні ризики. Третя група пов'язані з інноваційно-інвестиційні ризиками, які спрямовані на реалізацію

здебільшого довгострокових цілей. Оцінка визначених ризиків на основі даних управлінської звітності дозволить більш точно прогнозувати потенційні й можливі наслідки та розробляти ефективні заходи щодо їх мінімізації.

6. Значення управлінської звітності в економічній безпеці підприємства обґрунтовано через призму трьох концепцій: управління економічною безпекою; стратегічного управління; управління ризиками. При цьому встановлено, що в реалізації концепції управління економічною безпекою (1) управлінська звітність виступає інструментом моніторингу і контролю. В концепції стратегічного управління (2) головна задача управлінської звітності полягає у аналізі прогресу в досягненні стратегічних цілей, оцінюванні ефективності реалізованих заходів і програм та виступає підґрунтям для коригування стратегії. Концепція управління ризиками (3) передбачає роль управлінської звітності у відслідковуванні ризиків, для оцінки їх впливу та мінімізації. Слідування таким концепціям при побудові системи управлінської звітності з економічної безпеки забезпечить врахування всіх інформаційних запитів на кожному етапі управління економічною безпекою підприємства.

7. Аналізуючи праксеологічну сторону досліджуваного питання визначено основні принципи побудови управлінської звітності економічної безпеки підприємств. Зокрема серед них виділено: цілеспрямованість, раціональність, системність і адаптивність. Принцип цілеспрямованості (1) передбачає те, що управлінська звітність має бути спрямована на реалізацію конкретних цілей у сфері економічної безпеки. Принцип раціональності (2) забезпечує акумулювання і опрацювання інформації економічно обґрунтованими методами, які забезпечують зрозуміле і оптимальне по вартості отримання звітних даних. Принцип системності (3) передбачає врахування того, що різні складові економічної безпеки мають бути інтегровані в єдину систему звітності. Адаптивність (4) забезпечує

врахування важливої умови, щодо можливості звітності швидко адаптуватися до зовнішніх і внутрішніх викликів.

8. На основі проведених узагальнень та з метою термінологічної ясності у формуванні подальших методичних розробок запропоновано поняття «економічна безпека» розуміти як певний стан захищеності ресурсів суб'єктів господарювання від внутрішніх і зовнішніх загроз, що забезпечує стійкий розвиток і конкурентоспроможність у довгостроковій перспективі.

9. Формування управлінської звітності підприємств аграрного бізнесу забезпечується використанням запропонованих в дисертації методичних підходів до дослідження управлінської звітності економічної безпеки підприємств. Зокрема такими підходами визначено функціональний, індикаторний, експертний, матричний методи. У роботі обгрунтовано етапність їх застосування, визначено переваги та недоліки.

10. Серед теоретико-методичних розробок першого розділу дисертації варто виділити встановлену методичну послідовність аналізу економічної безпеки на основі управлінської звітності, яка включає три етапи: оцінка підприємства з позиції неплатоспроможності (1), оцінка резервів підвищення ефективності функціонування підприємства та відновлення його платоспроможності (2), аналіз виявлення ознак дій з приховування банкрутства, фіктивного банкрутства чи доведення до банкрутства (3).

11. У частині удосконалення методичних підходів запропоновано механізм формування управлінської звітності оцінки економічної безпеки сільськогосподарського підприємства. Першим етапом механізму оцінки економічної безпеки сільськогосподарського підприємства є визначення її цілей і завдань. У загальному їх розподілено на дві групи: стратегічні, орієнтовані на довгострокову перспективу та оперативні, направлені на вирішення поточних цілей. На другому етапі відбувається акумулювання інформації, яка буде інтерпретуватися в управлінському обліку та відображатися в управлінських звітах. Дані збираються із внутрішнього й зовнішнього середовища підприємства. Доцільно використовувати не лише статичні

фінансові показники, а і динамічні, зокрема і якісні. Це дозволить комплексно проаналізувати об'єкт. Третім етапом у механізмі є безпосередньо аналіз: вертикальний (горизонтальний), кількісний (якісний), індексний. Наступним методичним етапом виділено оцінку ризиків і загроз (4). Серед методів такої оцінки виокремлено: SWOT-аналіз, аналіз чутливості, аналіз сценаріїв. На етапі розробки рекомендацій (5) запропоновано використовувати не лише дані управлінської звітності, а і практики аналогічних підприємств.

Основні наукові результати розділу опубліковано в працях, які наведено в списку використаних джерел [63; 64; **Ошибка! Источник ссылки не найден.**; 177; 179].

РОЗДІЛ 2. ОБЛІКОВО-ІНФОРМАЦІЙНИЙ БАЗИС ФОРМУВАННЯ УПРАВЛІНСЬКОЇ ЗВІТНОСТІ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ ПІДПРИЄМСТВ АГРАРНОГО БІЗНЕСУ

2.1. Оцінка ролі управлінської звітності в економічній безпеці підприємств аграрного бізнесу.

Питання управлінської звітності економічної безпеки нерозривно пов'язано з питанням аналізу економічної безпеки та показників, які її характеризують. Відповідно не можна досліджувати управлінську звітність економічної безпеки не визначивши перелік показників, які мають бути відображені в ній. Тому завданням даного пункту дисертаційного дослідження є аналіз чинних вимог і показників економічної безпеки, нормативно-правового порядку їх визначення та порогових значень. У сукупності це дозволить установити ключові інформаційні запити до ефективної системи управлінської звітності економічної безпеки.

Важливо відмітити, що розгляд питання управлінської звітності доцільно здійснювати в двох площинах: у площині діяльності підприємства та окремо у площині макроекономічних показників економічної безпеки держави, адже економічна безпека підприємства нерозривно пов'язана з економічною безпекою країни. Особливо в сьогоденних умовах війни, у яких живуть Українці та функціонують українські суб'єкти господарювання, ми зобов'язані встановлювати причинно-наслідкові зв'язки між показниками, які характеризують економічну безпеку підприємства та загальними економічними безпековими тенденціями нашої держави.

Відсутність єдиної методики аналізу економічної безпеки підприємства призвела до використання різних підходів з виокремленням складових, які в одних підходах є окремими елементами, у інших розділені або згруповані, а в деяких випадках можуть бути взагалі відсутніми [42].

Ж. Шило систему показників оцінки рівня економічної безпеки підприємства поділила на чотири складові, виокремивши оцінку фінансової;

техніко-технологічної; інтелектуально-кадрової та екологічної складових. Наступним етапом автор наголошує на необхідності розрахунку темпів їх змін. Завершальним є визначення індексів по всіх складових. Коефіцієнт фінансової складової ($K_{\text{фін}}$) визначається добутком темпів зміни коефіцієнтів покриття ($t_{\text{покр}}$), оборотності дебіторської ($t_{\text{одз}}$) і кредиторської ($t_{\text{окз}}$) заборгованості, автономії ($t_{\text{авт}}$) і рентабельності діяльності (t_p) поділеним на темп зміни фінансування ($t_{\text{фін}}$). Коефіцієнт техніко-технологічної складової ($K_{\text{тт}}$) розраховується як добуток темпів зміни коефіцієнтів виробничої потужності ($t_{\text{вп}}$), інтенсивного використання обладнання ($t_{\text{інт}}$), фондівіддачі ($t_{\text{фв}}$) поділений на темп зміни коефіцієнта зносу ($t_{\text{зн}}$). Коефіцієнт інтелектуально-кадрової складової ($K_{\text{ік}}$) обчислюється як добуток темпів зміни фондоозброєності ($t_{\text{фоз}}$) і продуктивності ($t_{\text{п}}$) праці, співвідношення висококваліфікованих і кваліфікованих працівників ($t_{\text{квал}}$), раціоналізаторської активності ($t_{\text{ра}}$) поділений на темп зміни коефіцієнта плінності кадрів ($t_{\text{пл}}$). Формула коефіцієнту політико-правової складової ($K_{\text{пп}}$) представлена в табл. 2, де n – кількість факторів, що аналізуються, а x_i – значення показника i -го фактора. Коефіцієнт екологічної складової (K_e) розраховується як ділення 1 на добуток темпів зміни коефіцієнтів перевищення нормативного обсягу викидів шкідливих речовин в атмосферу і залюднення ареалу шкідливого впливу. Узагальнюючий показник (R) представляє собою добуток попередньо визначених коефіцієнтів [47]. Аналогічної методики притримуються А. Мілька, О. Артюх-Пасюта та Ж. Кононенко [52].

Т. Зубко обрала показники оцінки економічної безпеки за функціональними складовими та сформувала шість груп показників: X_1 – оцінка ринкової, X_2 – техніко-технологічної, X_3 – фінансової, X_4 – інвестиційної, X_5 – інноваційної, X_6 – інтелектуально-кадрової складової економічної безпеки підприємства. Сукупне значення кожної з цих груп можна визначити за допомогою певних індикаторів. Так, оцінка ринкової складової X_1 може бути оцінена за показниками: фактор забезпеченості

матеріальними ресурсами – X_{11} , виконання постачальниками замовлень – X_{12} , ступінь дотримання розміру замовлень – X_{13} . Для проведення оцінки техніко-технологічної складової X_2 можна використати наступні показники: коефіцієнт використання виробничих потужностей (K_{pc}) – X_{21} , зносу (K_w) – X_{22} , рентабельність активів (РА) – X_{23} . Наступною у переліку функціональних складових безпеки є фінансова складова. Індикаторами фінансової безпеки обрано такі показники: коефіцієнти автономії (K_{aut}) – X_{31} , фінансування (K_{fin}) – X_{32} , покриття (K_{cov}) – X_{33} , оборотності дебіторської (K_{rt}) – X_{34} і кредиторської заборгованості (K_{pt}) – X_{35} , рентабельності (K_p) – X_{36} . Функціональною складовою є інвестиційна безпека, яку можна оцінити на основі коефіцієнта оборотності оборотних активів – X_{41} , рентабельності доходів – X_{42} , рівня ефекту фінансового левериджу – X_{43} . Наступну функціональну складову, яка є інноваційною, оцінюють за такими показниками: частка працівників, зайнятих інноваційною діяльністю – X_{51} , коефіцієнт покриття капітальних інвестицій – X_{52} , коефіцієнт винахідницької активності – X_{53} , частка реалізованої інноваційної продукції в загальному обсязі продукції – X_{54} , частка витрат на дослідження – X_{55} . Функціонування інтелектуально-кадрової підсистеми X_6 можна оцінити за такими показниками: коефіцієнт плинності кадрів – X_{61} , рівень продуктивності праці – X_{62} , фондоозброєність праці – X_{63} , коефіцієнт раціоналізаторської активності – X_{64} , частка висококваліфікованих та кваліфікованих працівників у загальній чисельності працівників. На основі розрахованих значень груп індикаторів визначається рівень економічної безпеки підприємства. Дані числового характеру доцільно брати із форм звітності, стандартів, різних технічних умов тощо. Дані, які не піддаються кількісній оцінці, ґрунтуються на експертних оцінках [86].

Відповідно до авторських узагальнень системного підходу Л. Лелик, В. Оліховського, Н. Магас та М. Оліховської до структури економічної безпеки підприємства, концептуальна модель її забезпечення має вигляд:

ES – інтегральний показник економічної безпеки підприємства;

FS – рівень фінансової безпеки ($f_1; f_2 \dots f_n$ – рентабельність і прибутковість, ділова активність, запас фінансової міцності, термін погашення дебіторської і кредиторської заборгованості, ліквідність; фінансова стійкість, рівень капіталізації прибутку, норма прибутку, забезпеченість фінансовими ресурсами);

IRS – рівень інтелектуально-кадрової безпеки ($ip_1; ip_2 \dots ip_n$) – укомплектованість кадрами, рівень оплати праці, рівень кваліфікації кадрів, плинність кадрів, рівень руху кадрів, трудової дисципліни, структура кадрів, інтелектуальний рівень, стабільність кадрів);

TTS – рівень техніко-технологічної безпеки ($tt_1; tt_2 \dots tt_n$ – матеріально-технічна безпека, сучасність і структура матеріально-технічної бази, використання матеріально-технічної бази основної діяльності, фізичний і моральний знос, джерела формування);

ILS – рівень інституційно-правової безпеки ($il_1; il_2 \dots il_n$ – наявність структурного підрозділу з гарантування безпеки, якість прогнозування політико-правових змін, змін у законодавстві, якість взаємодії з органами влади);

ECS – рівень екологічної безпеки ($ec_1; ec_2 \dots ec_n$ – контроль якості матеріалів, викидів у навколишнє середовище, рівень штрафних санкцій за порушення екологічних норм, рівень адаптації до екологічного законодавства);

IFS – рівень інформаційної безпеки ($if_1; if_2 \dots if_n$ – рівень захисту інформації від внутрішніх і зовнішніх суб'єктів, якість бізнес-аналітики; роботи зі ЗМІ; розвиненість мотивації до захисту інформації; якість мотивації управлінського персоналу підприємства);

PS – рівень продуктової безпеки ($p_1; p_2 \dots p_n$ – рівень конкурентоспроможності продукції, рівень попиту, динаміка обсягу реалізації, рівень вартості продукції. сукупні дані якості продукції, інноваційність продукції підприємства);

FOS – рівень оборонної безпеки ($fo_1; fo_2 \dots fo_n$ – надійність фізичного захисту бізнесу, фізичний захист персоналу, якість взаємодії з правоохоронними органами, протидії кримінальним структурам, рівень захисту майна та активів, якість функціонування системи фізичного захисту активів, правового забезпечення фізичної безпеки, мотивації праці щодо захисту майна та активів бізнесу) [42].

А. Толстова, К. Хоменко зазначають, що в загальному оцінювання економічної безпеки включає п'ять етапів. Першочергово здійснюється оцінка рівня економічної безпеки на основі рівня чистого прибутку. Далі визначається інтегральний індекс як сума складових економічної безпеки. Автори виокремлюють п'ять ключових: фінансову, кадрову, технологічну, правову і корпоративну, кожна з яких при розрахунку множиться на коефіцієнт її вагомості. Третій і четвертий етапи спрямовані на розрахунок показників окремих складових системи економічної безпеки. На завершальному етапі відбувається узагальнення результатів [222].

А. Луб та Т. Момот говорять про особливості побудови фінансово-економічної безпеки через її складові: фінансову, виробничо-збутову, техніко-технологічну та кадрову. Саму оцінку безпеки підприємства важливо здійснювати за допомогою кількісних показників, які, у свою чергу, широко використовуються в плануванні, звітності й аналізі господарської діяльності підприємства. Для оцінки застосовують багато взаємопов'язаних показників. Існує проблема їх взаємозалежності і, як наслідок, нераціональності визначення всіх показників, тому основними вважаються коефіцієнт автономії та коефіцієнт забезпеченості власними коштами, що вказують на ступінь фінансової незалежності. Оцінку виробничо-збутової складової фінансово-економічної безпеки найкраще здійснювати на основі чотирьох показників: рентабельність продажів та активів, які свідчать про ефективність діяльності, коефіцієнт оборотності оборотних активів, співвідношення дебіторської та кредиторської заборгованості, які демонструють раціональність використання коштів. Техніко-технологічна

складова базується на коефіцієнтах фондівдачі та оновлення основних засобів, які перетворюють інвестиції на сильне та конкурентоспроможне підприємство. Кадрова складова відіграє важливу роль у забезпеченні безпеки. Заробітна плата формує добробут працівників, який, у свою чергу, визначається за допомогою коефіцієнту стабільності персоналу. Низька плинність кадрів є запорукою успіху всіх підприємств, запорукою фінансової стабільності та розвитку [47].

Погляди науковців щодо систематизації структурних складових економічної безпеки підприємств представлено в табл. 2.1.

Таблиця 2.1

Показники економічної безпеки підприємства*

Автор	Складові економічної безпеки	Розрахунок (показники-індикатори)
1	2	
Ж. Шило [231]	Фінансова	$K_{\text{фін}} = \frac{t_{\text{покp}} * t_{\text{р}} * t_{\text{окз}} * t_{\text{одз}} * t_{\text{окp}} * t_{\text{авт}}}{t_{\text{фін}}}$
	Техніко-технологічна	$K_{\text{тт}} = \frac{t_{\text{вп}} * t_{\text{інт}} * t_{\text{фв}}}{t_{\text{зн}}}$
	Інтелектуально-кадрова	$K_{\text{ік}} = \frac{t_{\text{п}} * t_{\text{ра}} * t_{\text{фоз}} * t_{\text{квал}}}{t_{\text{пл}}}$
	Політико-правової	$K_{\text{пп}} = \prod_{i=1}^n x_i$
	Екологічна	$K_{\text{е}} = \frac{1}{t_{\text{вик}} * t_{\text{люд}}}$
	Узагальнюючий показник	$R = K_{\text{фін}} * K_{\text{тт}} * K_{\text{іт}} * K_{\text{пп}} * K_{\text{е}}$
Т. Зубко [86]	Ринкова	$X_1 = f(X_{11}, X_{12}, X_{13})$
	Техніко-технологічна	$X_2 = f_2(X_{21}, X_{22}, X_{23})$
	Фінансова	$X_3 = f_3(X_{31}, X_{32}, X_{33}, X_{34}, X_{35}, X_{36})$
	Інвестиційна	$X_4 = f_4(X_{41}, X_{42}, X_{43})$
	Інноваційна	$X_5 = f_5(X_{51}, X_{52}, X_{53}, X_{54}, X_{55})$
	Інтелектуально-кадрова	$X_6 = f_6(X_{61}, X_{62}, X_{63}, X_{64}, X_{65})$
	Рівень економічної безпеки підприємства	$Y = f(X_1, X_2, X_3, X_4, X_5, X_6)$
О. Ківшик [134]	Фінансово-інвестиційна	Дохід, чистий прибуток, показники ділової активності, ліквідності, фінансової стійкості, рентабельності
	Інтелектуально-кадрова	Продуктивність праці, плинність кадрів, середні заробітна плата і рівень кваліфікації, стаж
	Техніко-технологічна	Фондовіддача, індекс постійного активу, коефіцієнти зносу й оновлення

Продовження таблиці 2.1

1	2	3
	Продуктова	Середній індекс цін, асортимент, частка торгових марок (брендів) коефіцієнт стійкості асортименту
	Маркетингова	Кількість внутрішньомагазинних рекламних засобів, середній час на очікування обслуговування, кількість додаткових послуг
Л. Лелик, В. Оліховський, Н. Магас М. Оліховська [42]	Фінансова	$ES = f \left\{ \begin{array}{l} (FS [f1; f2 \dots fn]) \\ (IPS [ip1; ip2 \dots ipn]) \\ (TTS [tt1; tt2 \dots ttn]) \\ (ILS [il1; il2 \dots iln]) \\ (ECS [ec1; ec2 \dots ecn]) \\ (IFS [if1; if2 \dots ifn]) \\ (PS [p1; p2 \dots pn]) \\ (FOS [fo1; fo2 \dots fon]) \end{array} \right\}$
	Інтелектуально-кадрова	
	Техніко-технологічна	
	Інституційно-правова	
	Екологічна	
	Інформаційна	
	Продуктова	
	Оборонна	
А. Толстова, К. Хоменко [222]	Фінансова	Коефіцієнти незалежності, покриття, абсолютної ліквідності, прибутковості, оборотності оборотних коштів
	Кадрова	Рівень заробітної плати в порівнянні з середнорегіональним, темп зростання продуктивності праці відносно заробітної плати, рівень трудової дисципліни, плинність кадрів
	Технологічна	Рівень фізичного зносу, процеси оновлення та приросту основних фондів, аварійність і надзвичайні випадки, що сталися по вині невідповідного технічного стану обладнання
	Правова	Юридична грамотність оформлення документів, частка судових справ із позитивним результатом, що виник за рахунок супроводу юридичного відділу; економічна ефективність витрат на роботу юридичного відділу
	Корпоративна	Кількість мажоритарних акціонерів та їх значимість; співставлення пакетів акцій у мінор-та мажоритарних акціонерів; співставлення пакетів у мажоритарних акціонерів
А. Луб, Т. Момот [47]	Фінансова	$Fc = \frac{G * (Ac + Xos + Cal + Crl + Ca)}{5}$
	Виробничо-збутова	$PSc = \frac{G * (Prs + Prs + Rarapd + Trca)}{4}$
	Техніко-технологічна	$TTc = \frac{G * (Rar + Srmf + Rrfa)}{3}$
	Кадрова	$Pc = \frac{G * (Rslb + Psc + Ore)}{3}$
	Консолідований коефіцієнт	$Cc = \frac{Fc + Psc + TTc + Pc}{4}$

М. Зось-Кіор, Д. Дячков, Р. Павлик виокремлюють фінансову, техніко-технологічну, інтелектуальну і кадрову, політико-правову, силову,

екологічну складові економічної безпеки підприємства. При цьому наголошують на існуванні трьох рівнів фінансової безпеки: держави, підприємства та фізичної особи, які мають різні інтереси але одне спільне обмеження – стає економіко-правове середовище. Специфічна силова складова реалізується в програмі антикризового управління та спрямована на забезпечення фізичної моральної безпеки співробітників, безпеки майна і капіталу, інформаційного та сприятливого зовнішнього середовища [128].

Г. Ткачук характеризує економічну безпеку підприємства виділяє специфічні властивості комплексної системно-комплементарної моделі структури об'єктів: процесні та ресурсо-функціональні складники. Перша група включає: безпеку поточних бізнес-процесів, інноваційну, інвестиційну, екологічну, соціальну і безпеку трансформаційних процесів. До другої групи відносить: фінансово-економічну, ресурсо-майнову, інформаційно-комунікативну, інтелектуально-технологічну, корпоративно-правову та силову безпеку. [220]. Вагомий внесок даного дослідження спрямований на виділення вірогідних ризиків, пов'язаних із кожною складовою економічної безпеки.

Розуміючи фінансову безпеку суб'єктів господарювання як здатність фінансової системи забезпечувати реалізацію власних фінансових інтересів (цілей) та протидіяти загрозам ендогенного та екзогенного середовища достатнім обсягом інвестиційних і фінансових ресурсів, Т. Васильців, О. Мульська, І. Грабинська, У. Іванюк, Ю. Шопська розглядають конфігурацію параметрів емпіричного індикатора фінансово-економічної безпеки в проекції шести складових: ресурсної, інвестиційної, грошово-кредитної, боргової, економічної та страхової. Така декомпозиція відображає концептуальну сутність фінансово-економічної безпеки суб'єктів господарювання та дозволяє побудувати ряд емпіричних показників на основі принципів універсальності, відтворюваності та порівнянності даних [79].

І. Отенко та І. Яртим виділяють п'ять груп показників: стійкості фінансово-економічного стану підприємства; ефективності; результативності

інвестиційно-інноваційної діяльності підприємства; ефективності виробничого та інтелектуально-кадрового потенціалу [171].

Н. Пилипенко запропонував три підсистеми оцінки економічної безпеки суб'єкта господарювання. Перша побудована на основі оцінки забезпечення стійкості. На другому рівні проводиться оцінка стану з боку наявності потенціалу та ефективності його реалізації. Третя підсистема ґрунтується на оцінці перспективного бачення конкурентної позиції підприємства [219].

Л. Довгань та М. Ріппа зосередились на дослідженні саме фінансової безпеки, яка включає аналіз майнового стану (робочого капіталу і коефіцієнту зносу); платоспроможності (коефіцієнтів абсолютної ліквідності, покриття балансу, у т.ч. проміжного коефіцієнту); фінансової стійкості (коефіцієнтів співвідношення позичених і власних коштів, автономії); прибутковості (рентабельності операційної діяльності та капіталу); ділової активності (загальної оборотності капіталу). Науковці пропонують оцінку даних показників здійснювати з позиції інтегрального прогнозування банкрутства на основі моделей Альтмана, Ліса, Спрінгейта, Таффлера, універсальної дискримінантної функція, дискримінантної функції із шістьма невідомими Міністерства фінансів для вітчизняних підприємств [121].

Наразі в нормативно-правовому та методичному полі України присутні велика кількість методик, рекомендацій і нормативно-правових актів, які визначають перелік та порядок розрахунку, порогові значення й вагові коефіцієнти показників фінансово-економічної та фінансово-господарської діяльності підприємства. Загалом таких методик налічується близько 10. Далі проаналізуємо головні з них та визначимо перелік тих показників, які в них описані і які безпосередньо стосуються економічної безпеки.

Різноманітність методик надзвичайно широка, і їх можна умовно поділити на чотири основні групи (рис. 2.1). Найбільш повну оцінку дозволяє провести комплексний аналіз, оскільки дає змогу всесторонньо дослідити

напрями діяльності, визначити поточний стан, ризики й можливі перспективи розвитку.

Окремо варто зупинитися на аналізі методичного забезпечення, затвердженого державними органами.

Комплексного аналізу	• Метою є дослідження різних видів і напрямів діяльності підприємства.
Фінансового аналізу	• Проводиться шляхом аналізу фінансової звітності. • Метою є дослідження фінансового стану і результатів фінансово-господарської діяльності. • Найпоширеніший при зовнішньому аналізі.
Управлінського аналізу	• Базується на аналізі витрат. • Розробляється безпосередньо на підприємстві та використовується внутрішнім управлінським персоналом.
Спеціальні	• Призначені для аналізу окремих об'єктів або векторів діяльності.

Рис. 2.1. Методики аналізу діяльності підприємства*

*Джерело: побудовано автором

Методика аналізу фінансово-господарської діяльності підприємств державного сектору економіки, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 14 лютого 2006 року № 170 (далі – Методика 170), створена для виявлення об'єктивних та суб'єктивних причин збитковості, оцінки ефективності управління й забезпечення єдності в підходах підходів при аналізі фінансово-господарського стану. Ключовими компонентами є горизонтальний, вертикальний, порівняльний, коефіцієнтний і факторний аналіз. Основними інформаційними джерелами виступають Форми фінансової звітності № 1-4 [190].

За даною методикою проводиться аналіз структури та динаміки: активів підприємства (оцінка ефективності їх використання, визначення факторів впливу на кінцевий результат); дебіторської заборгованості; власного капіталу (розрахунок абсолютного й відносного зростання);

зобов'язань (виявлення негативних тенденцій зростання заборгованості, аналіз коефіцієнта зростання за видами заборгованості); дохідності (оцінка коефіцієнта дохідності, зміни вартості активів і сукупного доходу); фінансових результатів (оцінюють прибутковість операційної, інвестиційної і фінансової діяльності). Наступним етапом проводиться факторний аналіз валового прибутку (збитку). Далі аналізується структура і динаміка операційних витрат за економічними елементами та витрат і доходів у цілому, собівартість, реалізація продукції, оренда. Окремо проводиться оцінка ефективності управління та виконання плану за всіма показниками. Аналізуючи ефективність фінансово-господарської діяльності визначають коефіцієнти рентабельності активів, власного й сукупного капіталу, діяльності; оборотності активів, поновлення й зносу основних засобів, фінансової стійкості, загальної й абсолютної ліквідності, покриття, концентрації залученого капіталу; прибутковість інвестицій. Дані показники є особливо актуальними в оцінці безпеки підприємства, оскільки дозволяють проаналізувати саме її економічну складову [190].

Положення про порядок здійснення аналізу фінансового стану підприємств, що підлягають приватизації, затверджений спільним наказом Міністерства фінансів України і Фонду державного майна України від 26 січня 2001 року № 49/121 зі змінами (далі – Положення 49/121), визначає порядок розрахунків коефіцієнтів, які відображають фінансовий стан. Метою аналізу за документом є оцінка фінансового стану на останню звітну дату, враховуючи динаміку змін на основі господарської діяльності підприємства [197].

Для оцінки фінансової складової економічної безпеки підприємства Положення 49/121 є актуальним з позиції диференціації показників та алгоритму їх розрахунку. У документі запропоновано наступний порядок розрахунку:

1. Аналіз майнового стану: визначаються коефіцієнти зносу оновлення й вибуття основних засобів.

2. Аналіз ліквідності: розраховуються коефіцієнти покриття, швидкої й абсолютної ліквідності, чистий капітал.

3. Аналіз платоспроможності (фінансової стійкості): обчислюються коефіцієнти автономії, фінансування, забезпеченості власними оборотними засобами й маневреності капіталу.

4. Аналіз ділової активності: розраховуються коефіцієнти оборотності активів, матеріальних запасів, власного капіталу, кредиторської й дебіторської заборгованості, строк їх погашення, фондівіддача.

5. Аналіз рентабельності: визначаються рентабельність активів, власного капіталу, діяльності, продукції [197].

Методичні рекомендації з питань методологічного забезпечення складання середньо- та довгострокових стратегічних планів розвитку державних підприємств, державних акціонерних товариств та господарських структур, затверджені наказом Міністерства економічного розвитку і торгівлі України від 14 серпня 2013 року № 971 (далі – Методичні рекомендації 971) визначають порядок розробки, затвердження й контролю виконання стратегічного плану розвитку підприємства; структуру довго- і середньострокових стратегічних планів [192].

Методичні рекомендації 971 визначають мету стратегічного планування як збільшення ефективності фінансово-господарської діяльності підприємств, оптимізацію споживання ресурсів та їх концентрацію на найперспективніших і значимих напрямках їх розвитку. Середньострокові плани розробляються на 5 років, довгострокові – на 10 років.

Для формування управлінської звітності економічної безпеки підприємств аграрного бізнесу Методичні рекомендації 971 важливі з позиції проведення внутрішнього і зовнішнього аналізу поточного стану діяльності. Зокрема у зовнішньому векторі проводиться загальний аналіз сфер функціонування підприємства з описом ринкових потреб і перспектив розвитку галузі, споживачів і конкурентів. Досліджуваний період в середньому становить 3 роки, аналізована кількість підприємств – не менше 3.

Аналіз внутрішнього середовища здійснюється в розрізі фінансової, маркетингової, виробничої, інвестиційно-інноваційної діяльності, розвитку трудового потенціалу, стану й використання активів, аналізу сильних і слабких сторін тощо (рис. 2.2) [192].

Фінансова діяльність	• Чистий дохід від реалізації, фінансовий результат, фінансовий результат від операційної діяльності, рентабельність діяльності і операційної діяльності, дебіторська і кредиторська заборгованість, довгострокові зобов'язання.
Маркетингова діяльність	• Питома вага обсягу реалізації на відповідному ринку та за межами держави (експорт).
Виробнича діяльність	• Обсяг реалізованої і виготовленої продукції (робіт, послуг), виробничі потужності підприємства, рівень їх використання, частка енергоресурсів у операційних витратах.
Інвестиційно-інноваційна діяльність	• Капітальні інвестиції, витрати на інновації, обсяг реалізованої інноваційної продукції, питома її вага в загальному обсязі реалізованої продукції.
Розвиток трудового потенціалу	• Середньоолікова чисельність штатних працівників, їх середньомісячна зарплата, продуктивність праці, частка працівників, що провадять науково-технічну діяльність.
Стан і використання активів	• загальна вартість активів та оборотних активів, первісна вартість основних засобів, їх знос, рентабельність активів.

Рис. 2.2. Напрями аналізу діяльності суб'єктів господарювання за Методичними рекомендаціями 971, орієнтованими на довгострокову перспективу*

*Джерело: [192]

Заходи середньострокового планування поділяються на: виробничі, маркетингові, інвестиційно-фінансові (визначається обсяг, час і строки потрібного фінансування), інноваційні (орієнтовані на проведення модернізації та реалізацію науково-дослідних робіт), управлінські (зазначається упровадження інноваційних технологій, мотиваційні системи досягнення цілей) й кадрові (спрямовані на навчання й розвиток персоналу, обмін досвідом) [192].

Методичні рекомендації застосування критеріїв визначення ефективності управління об'єктами державної власності, затверджені наказом Міністерства економічного розвитку і торгівлі України від 15 березня 2013 р. № 253 (далі – Методичні рекомендації 253) визначили наступні групи показників (рис. 2.3).

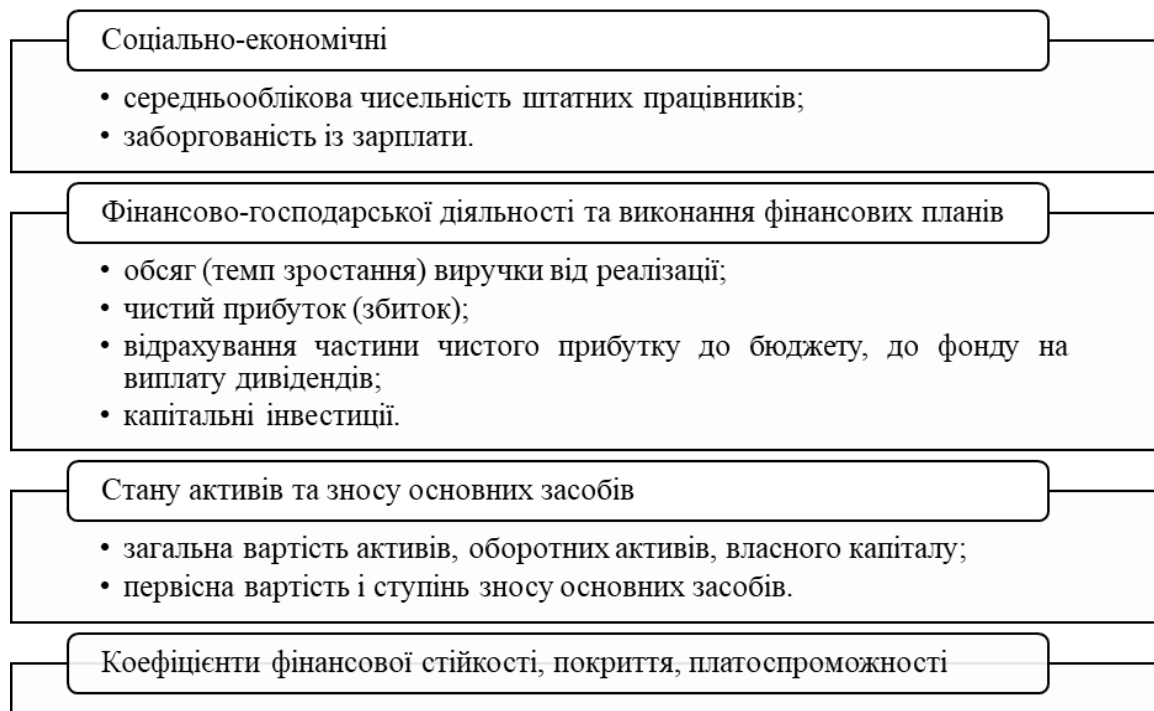


Рис. 2.3. Групи показників рцінки результатів діяльності суб'єктів господарювання за Методикою 253*

*Джерело: побудовано за даними [193]

Кртеріями, які використовуються для оцінки результатів фінансово-господарської діяльності за Методичними рекомендаціями 253 є: відсутність заборгованості за зарплатними виплатами; темпи її середньомісячної зміни; виконання плану за показниками; знос; зміна величини чистого прибутку (збитку); коефіцієнти покриття; платоспроможності; фінансової стійкості та дані представлені в аудиторських висновках [193].

Методика проведення поглибленого аналізу фінансово-господарського стану неплатоспроможних підприємств та організацій, затверджена наказом Агентства з питань запобігання банкрутству підприємств та організацій від

27 червня 1997 р. № 81 (далі – Методика 81) аналіз фінансового стану підприємства пропонує проводити в декілька етапів: аналіз динаміки валюти і структури балансу; джерел власних коштів (коефіцієнти автономії, фінансової стабільності, фінансового левериджу, забезпеченості власними коштами); кредиторської заборгованості; структури активів (основні засоби, власні оборотні засоби (робочий капітал, його маневреність, коефіцієнт покриття), оборотні засоби (коефіцієнти обіговості оборотних засобів, час обороту, коефіцієнти оборотності запасів, абсолютної ліквідності, середня тривалість обороту); витрат на виробництво; прибутковості підприємства (рентабельність); використання прибутку; виробничо-господарської діяльності, конкурентного середовища й маркетингу [156].

Враховуючи те, що однією із складових, які виокремлюють більшість авторів є інвестиційна, дослідження Методики інтегральної оцінки інвестиційної привабливості підприємств та організацій, затвердженої наказом Агентства з питань запобігання банкрутству підприємств та організацій від 23 лютого 1998 року № 22 також заслуговує на увагу (далі – Методика 22). У ній зазначено, що за рахунок використання інтегральної оцінки вдається поєднувати в одному показнику різні за назвою, значимістю, одиницями виміру тощо. Розрахунок інтегрального показника відбувається за наступним алгоритмом (рис. 2.4) [191].

Варто розглянути також нормативні документи, розроблені податковими органами. Методичні рекомендації по аналізу фінансово-господарського стану підприємств та організацій, викладені в листі Державної податкової адміністрації України від 27 січня 1998 р. № 759/10/20-2117 (далі – Методичні рекомендації 759) орієнтовані на оцінку завантаженості підприємства податками й зборами; аналіз показників, що мають вплив на фінансовий результат; розробку пропозицій по нормалізації виробничо-збутової діяльності і покращення фінансового стану в цілому. Вони визначає особливості аналізу: виробничі-господарської діяльності за різними галузями економіки; динаміки і структури витрат виробництва;

грошових потоків; співвідношення темпів зростання продуктивності праці і зарплати; основних фондів; споживання паливно-енергетичних ресурсів; прибутку й рентабельності, фінансових коефіцієнтів. Методичні рекомендації 759 трактують фінансове положення як комплексне поняття, що представляє собою позицію підприємств на фінансовому ринку, їх кредито- і платоспроможність. Виходячи з цього можна виділити задовільний і незадовільний фінансовий стан [158].



Рис. 2.4. Алгоритм розрахунку показника інтегральної оцінки інвестиційної привабливості суб'єктів господарювання за Методикою [169].

*Джерело: побудовано за даними [191]

Як вказано в Методичних рекомендаціях з аналізу і оцінки фінансового стану підприємств, виданих Центральною спілкою споживчих товариств України від 28 липня 2006 р. (далі – Методичні рекомендації СТ) усі підприємства, що діють у рамках комерційних принципів у ринковій економіці, повинні мати в своєму розпорядженні методику оцінки фінансового стану з метою ефективного керування активами та пасивами, досягнення високих фінансових показників, забезпечення стабільності та позитивного іміджу. Основними характеристиками фінансової стабільності підприємства є його фінансова міцність, рентабельність, здатність до виконання фінансових зобов'язань (платоспроможність), кредитоспроможність, рівень ліквідності та активність в бізнесі. Залежно від часових рамок та необхідного рівня деталізації для аналізу фінансового стану підприємства з метою прийняття обґрунтованих управлінських рішень розрізняють такі підходи: експрес- і поглиблений факторний аналіз [157].

Основними показниками оцінки фінансового стану є: коефіцієнти фінансової незалежності і стійкості, інвестування, маневрування, забезпеченості власним оборотним капіталом, рентабельності обороту з реалізації, фондоддачі, загальної ліквідності, рентабельності сукупного і власного капіталу. Далі визначаються показники оціни фінансового стану підприємства: коефіцієнти фінансової незалежності і стійкості, інвестування, маневрування, забезпеченості оборотних активів власним оборотним капіталом, поточної й загальної ліквідності, фондоддача, рентабельність обороту, сукупного і власного капіталу [157].

Поглиблений факторний аналіз має на меті ретельне дослідження й оцінку структурних змін у майновому й фінансовому стані підприємства, а також перспектив його розвитку. Він розширює й уточнює результати експрес-аналізу, надаючи можливість глибоко оцінити фінансовий стан, виявити внутрішні резерви, ідентифікувати шляхи для подальшого розвитку та прийняти управлінські рішення щодо їх використання. Рівень деталізації цього аналізу залежить від навичок, цілей і бажань аналітика.

Досліджується склад і структура активів, пасивів, власного капіталу, оборотних засобів, дебіторської й кредиторської заборгованості, грошових потоків, доходів, витрат і прибутку та показники оцінки й використання основних і оборотних фондів, ділової активності, прибутковості (збитковості), ефективності управління активами і продажу, ліквідності й фінансової стійкості [157].

Аналіз показників фінансово-господарської діяльності та економічної безпеки підприємства показав відсутність чітких регламентів нормативного (оптимального) їх значення (табл. 2.2). Методика 170 і Положення 49/121 містять однакові норми для коефіцієнтів рентабельності, зносу, оборотності активів. У Методичних рекомендаціях СТ також містяться нормативні значення для показників рентабельності, але вони виражені у відсотковій формі. За коефіцієнтами ліквідності і заборгованості нормативні значення відрізняються. Подібності також спостерігаються в Методичних рекомендаціях 253 і Методиці 81 за коефіцієнтами фінансової стійкості, покриття, платоспроможності. Варто зауважити, що Методичні рекомендації 253 містять нормативні значення, які притаманні показникам кадрової складової економічної безпеки (відсутність заборгованості з виплати зарплати, темп зміни середньомісячної заробітної плати штатних працівників).

Апробація примірного розрахунку основних показників економічної безпеки підприємств проведена на прикладі товариства з додатковою відповідальністю «Терезине», результати якого наведено в додатку Б. Основними видами діяльності досліджуваного підприємства є рослинництво і тваринництво. Підприємство засноване у 1991 р. Займається вирощуванням зернових, овочевих та олійних культур, а також молочним скотарством. ТДВ «Терезине» відноситься до найпрогресивніших господарств вітчизняної молочної галузі. Підприємство завжди відкрите до інновацій та технологічних ноу-хау, які сприяють підвищенню ефективності виробництва молока.

Таблиця 2.2

Нормативні значення основних показників економічної безпеки підприємств*

Показник	Нормативне (оптимальне) значення				
	Методика 170	Положення 49/121	Методичні рекомендації 253	Методика 81	Методичні рекомендації СТ
1	2	3	4	5	6
Коефіцієнт рентабельності активів	>0, зростання	>0, збільшення			
Коефіцієнт рентабельності власного капіталу	>0, зростання (0,13-0,24)	>0, збільшення			
Коефіцієнт рентабельності сукупного капіталу	>0, зростання (0,12-0,18)				
Коефіцієнт рентабельності діяльності	>0, зростання	>0, збільшення			
Коефіцієнт рентабельності продукції	>0, зростання	>0, збільшення			
Рентабельність обороту, %					>5
Рентабельність сукупного капіталу, %					>10
Рентабельність власного капіталу					>10
Коефіцієнт зносу основних засобів	Зменшення	Зменшення			
Ступінь зносу основних засобів			<70%		
Коефіцієнт поновлення основних засобів	Збільшення	Збільшення			
Коефіцієнт вибуття основних засобів		Менше коефіцієнта оновлення			
Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами		>0,1			≥0,5
Коефіцієнт оборотності основних засобів (фондовіддача)		Збільшення			>4
Коефіцієнт оборотності матеріальних запасів		Збільшення		Збільшення	
Коефіцієнт оборотності запасів				Збільшення	
Коефіцієнт оборотності оборотних засобів					
Коефіцієнт маневреності власного капіталу		>0, збільшення			
Коефіцієнт оборотності власного капіталу		Збільшення			
Коефіцієнт оборотності активів	Збільшення	Збільшення			

Продовження таблиці 2.2.

1	2	3	4	5	6
Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості		Збільшення			
Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості		Збільшення			
Коефіцієнт фінансової стійкості	Збільшення		>1	>1	0,5-1
Коефіцієнт покриття	>0, зростання	>1	≥1	>1	
Коефіцієнт загальної ліквідності	Збільшення	0,6-0,8			>1
Коефіцієнт поточної ліквідності					1,5-2,5
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,2-0,35	>0, збільшення		>0,2	
Коефіцієнт платоспроможності (автономії)		>0,5	>0,5	>0,5	
Показник фінансового левириджу				Зменшення	
Коефіцієнт маневрування					0,4-0,6
Коефіцієнт заборгованості	0,5-0,7	>0,5		Незначне збільшення	
Коефіцієнт концентрації залученого капіталу	<1, зменшення				
Коефіцієнт забезпечення власними коштами				>0,1	≥0,5
Коефіцієнт інвестування					>1
Прибутковість інвестицій	~11,5%				
Чистий оборотний капітал		>0 Збільшення			
Відсутність заборгованості з виплати зарплати			Відсутня		
Темп зміни середньомісячної заробітної плати штатних працівників (відносно аналогічного періоду минулого року)			Тенденція до зростання		
Виконання фінансового плану за показниками: чистого доходу (виручки) від реалізації; чистого прибутку (збитку); частини чистого прибутку, що відраховується до державного бюджету; частини чистого прибутку, що відраховується до фонду на виплату дивідендів, нарахованих на акції (частки), що належать державі в статутному капіталі господарських товариств; капітальних інвестицій			Затверджено фінансовим планом		
Зміна розміру чистого прибутку			Зростання		

*Джерело: систематизовано за даними [190; 197; 156; 157]

Одним з перших в Україні підприємство у 2012 р. перейшло на безприв'язне утримання корів, було встановлено доїльну залу, побудовано біогазову установку. Підприємство стало флагманом в галузі роботизованого доїння в Україні, при запровадженні якого враховано особливості технологій великих роботизованих молочних комплексів в Європі. Виробництво молока здійснюється на двох комплексах у смт Терезине та у с. Вільна Тарасівка, Білоцерківського р-ну.

На основі проведеного аналізу та узагальнення праць науковців і методичних рекомендацій та методик сформульовано авторське бачення складових і показників економічної безпеки саме для підприємств аграрного бізнесу (табл. 2.3).

Таблиця 2.3

Структура економічної безпеки підприємств аграрного бізнесу*

Складові економічної безпеки	Коротка характеристика складових	Розрахунок (показники-індикатори)
1	2	3
Фінансова	Орієнтована на оцінку фінансової стійкості та аналіз структури капіталу й фінансових потоків, що забезпечують стабільний фінансовий стан.	Коефіцієнти поточної і швидкої ліквідності; коефіцієнт платоспроможності; коефіцієнти рентабельності діяльності, активів; коефіцієнт покриття; рівень кредиторської і дебіторської заборгованості; величина доходів і чистого прибутку.
Майнова	Орієнтована на оцінку майнового стану, аналіз його структури, визначення вартості окремих найбільш вагомих структурних елементів майна підприємства. Майнова складова виділена виходячи з того, майнове забезпечення відіграє важливу роль у забезпеченні безперервної діяльності підприємства	Рівень зносу необоротних активів; коефіцієнт оновлення основних засобів; коефіцієнт зношення основних засобів; коефіцієнт вибуття основних засобів; коефіцієнти оновлення/вибуття нематеріальних активів; коефіцієнт економічного знецінення одиниць, що приносять грошові потоки; вартість галузевих майнових активів сільськогосподарського підприємства, до яких відносяться землі сільськогосподарського призначення та права користування ними, а також інші активи що забезпечують економічну безпеку підприємства

Продовження таблиці 2.3

	2	3
Техніко-технологічна	Спрямована на оцінку технічного обладнання, його ефективності й ступеня застосування передових технологій.	Коефіцієнти фондівдачі; фондоємності. Проводиться аналіз технічного забезпечення виробництва та можливостей впровадження нових технологій для підвищення продуктивності й конкурентоспроможності.
Інвестиційна	Досліджується інноваційна активності, включаючи рівень витрат на дослідження й розвиток; аналізуються інноваційні досягнення і їх вплив на конкурентні переваги підприємства.	Загальні витрати на капітальні інвестиції; сума власного фінансування; сума залученого фінансування, у т.ч. державні кошти, інші джерела; коефіцієнт інвестиційної активності.
Інноваційна	Оцінюється ефективності інвестиційної політики та розподілу капіталу. Визначаються інвестиційні ризики й потенційних доходи від інвестування.	Загальна суми витрат на дослідження і розробки; обсяг реалізованої інноваційної продукції; надходження від реалізації інноваційної продукції. коефіцієнт інноваційної активності; коефіцієнт комерціалізації інновацій.
Кадрова	Відбувається аналіз кадрового складу й потенціалу, рівень його кваліфікації і мотивації. Визначається стратегія управління персоналом і програма розвитку кадрового забезпечення.	Середньооблікова чисельність штатних працівників; середньомісячна заробітна плата; наявність заборгованості з оплати праці; продуктивність праці; коефіцієнт плинності кадрів; коефіцієнт розвитку персоналу
Екологічна	Спрямована на забезпечення екологізації виробництва та зменшення негативного впливу на навколишнє середовище	Рівень адаптованості до екологічного законодавства; рівень забруднення (викидів).

*Джерело: розроблено автором

Кожна з визначених складових важлива для забезпечення економічної безпеки підприємств аграрного бізнесу, але лише у взаємодії та координації вони можуть реалізувати всесторонню оцінку діяльності підприємства, що стане основою успішного його розвитку.

На основі проведеного дослідження та узагальнення складових і показників економічної безпеки для підприємств аграрного бізнесу запропоновано форми управлінської звітності з питань економічної безпеки.

Зокрема розроблено форму управлінської звітності для підприємств різних форм власності, яка дозволить порівнювати фактичні і планові показники, та визначати причини відхилення значень, а саме «Звіт про досягнення планових показників економічної безпеки підприємств аграрного бізнесу». Запропонована форма та її заповнення на прикладі досліджуваного підприємства наведено в додатку В.

Дана форма передбачає розкриття показників економічної безпеки за виділеними її складовими, а саме: фінансова, майнова, техніко-технологічна, інвестиційна, інноваційна, кадрова та екологічна. У розрізі цих складових кожне підприємство виходячи з своїх напрямів та перспектив діяльності визначає перелік показників, які характеризують кожну складову економічної безпеки. В подальшому встановлюється план, досягнення якого по цих показниках забезпечить її безперервне зростання та покращення показників результативності та ефективності діяльності. Заповнюючи дану форму варто вказати фактичне значення того чи іншого показника і виміряти відхилення. Встановлене відхилення забезпечить формування інтегрального індексу економічної безпеки, який запропоновано розраховувати як арифметичну суму кількості значень показників, що досягли та перевищили план за всіма складовими економічної безпеки. Відповідно позитивне значення відхилення, тобто досягнення планового рівня показника, позначається як одиниця, а негативне значення або недосягнення плану зараховується як нуль. Арифметична сума тих значень що досягли плану становить інтегральний показник економічної безпеки підприємства у звітному році. Кожне підприємство може встановити для себе порогові значення такого інтегрального індексу економічної безпеки, які виходячи з концепції діяльності підприємства та його особливостей забезпечують достатній рівень економічної безпеки. У проведеній нами апробації, яка здійснювалася на базі дослідного підприємства ТДВ «Терезине», нами проведений аналіз показників економічної безпеки за 2021 рік. Проведення аналізу за більш пізні періоди не вважається нами доцільним, у зв'язку з початком воєнних дій

та зниженням через це економічної діяльності підприємства. Відтак встановлений загальний індекс економічної безпеки ТДВ «Терезине» за 2021 рік становить 19. На нашу думку такий показник є достатній, однак не оптимальний для його розвитку. На нашу думку інтегральна шкала інтегральної індексу економічної безпеки для даного підприємства має бути наступна:

значення загального індексу економічної безпеки 0-10 - критичний рівень економічної безпеки;

значення загального індексу економічної безпеки 11-15 - низький рівень економічної безпеки;

значення загального індексу економічної безпеки 16-20 - достатній рівень економічної безпеки;

значення загального індексу економічної безпеки 20 і більше - оптимальний рівень економічної безпеки.

Порогові значення та їх інтерпретація в даній формі відноситься до компетенції самого підприємства, а також встановлюється виходячи з та особливостей його діяльності специфіки і стратегії управління.

Друга запропонована форма управлінського звіту «Звіт про досягнення показників економічної безпеки підприємства» (Додаток Г) дає змогу порівняти показник в динаміці за 2 роки та визначити його зростання. У додатку Г дана форма заповнена на прикладі такого показника майнової складової економічної безпеки, як «Вартість прав користування земельними ділянками сільськогосподарського призначення». Цей показник визначений нами як важливий майновий показник економічної безпеки, так як забезпечує для сільськогосподарського підприємства безперервність здійснення його сільськогосподарської діяльності. У даній формі здійснено порівняння розрахованих показників за розробленою нами методикою, що представлена у підпункті 3.2 дисертаційного дослідження.

Дані форми дозволять визначити загальну ефективність стратегії забезпечення економічної безпеки підприємств та за потреби її скоригувати.

У додатку Д запропонована форма управлінського звіту «Звіт про оцінювання рівня економічної безпеки підприємств аграрного бізнесу», яка дає змогу в динаміці проаналізувати складові економічної безпеки в розрізі показників, провести аналіз відхилення фактичного індексу економічної безпеки від базового, визначити причини та запропоновувати способи їх вирішення. Зокрема в ході проведеної апробації з'ясовано, що загальний індекс економічної безпеки дослідного підприємства за звітний період склав 19, при запланованому на цей рік у розмірі 25. Найбільше виконання плану по досягненню рівня економічної безпеки досягнуто за її фінансовою складовою. Також позитивне значення має майнова складова економічної безпеки та техніко-технологічна. При цьому недостатніми є рівень інвестиційної, кадрової та інноваційної складової економічної безпеки. Екологічна складова виміряна у розмірі 2 з двох наявних показників, що означає повне дотримання законодавства з екологічних питань та відсутність шкідливих викидів на підприємстві протягом звітного періоду.

У запропонованій формі також можна відзначати причини недостатнього рівня економічної безпеки, а також варіанти вирішення проблеми у разі його недостатності для даного підприємства. На досліджуваному підприємстві серед причин визнано недостатній рівень фінансування та менеджменту і як варіант вирішення запропоновано оптимізацію джерел фінансування та перегляд якісного складу управлінського персоналу.

У додатку Е представлена розроблена форма «Звіту про результати SWOT-аналізу економічної безпеки підприємства», яка відображає результати SWOT-аналізу складових економічної безпеки підприємства, містить інформацію про сильні і слабкі сторони, можливості й загрози. Для досліджуваного підприємства запропонована форма звіту про результати SWOT-аналізу економічної безпеки заповнена на базі аналізу його складових економічної безпеки. Відповідно проведений аналіз сильних, слабких сторін, можливостей та загроз виходячи з наявної інформації за складовими

економічної безпеки, що проаналізовані та узагальнені нами у попередніх розроблених формах звітності. Зокрема до сильних сторін діяльності підприємства та його економічної безпеки, за результатами проведеного аналізу форм звітності, віднесено прибутковість, родючість ґрунтів, високу якість продукції, можливість використання сучасних технологій, диверсифікації виробництва. Щодо кадрової складової економічної безпеки серед сильних сторін виділена наявність досвідчених працівників, екологічна економічна безпека має своєю сильною стороною постійне і неухильне дотримання підприємством екологічних вимог виробництва. Слабкі сторони за складовими економічної безпеки визначені у обмеженості щодо виходу на нові ринки, в залежності від орендодавців земель сільськогосподарського призначення, а також впливі сезонності на сільськогосподарське виробництво. Окремо виділено високу собівартість продукції, що пов'язано з недостатнім рівнем техніко-технологічної складової економічної безпеки. Щодо інноваційної складової серед слабких сторін виділено недостатній рівень механізації та автоматизації, недостатній рівень. Слабкою стороною інвестиційної складової економічної безпеки виділено недостатність власних фінансових ресурсів, кадрової – плинність кадрів. Екологічні слабкі сторони пов'язані з високим рівнем забруднення навколишнього середовища.

До можливостей, які занесені у запропоновану форму звітності віднесено необхідність розширення діяльності, можливість використання масивів земель сільськогосподарського призначення для ведення діяльності, можливість співпраці з міжнародними компаніями, використання цифрових технологій у сільському господарстві, необхідність і можливість залучення державної підтримки та інвестицій від приватних інвесторів. Важливими можливостями в кадровому плані є необхідність залучення нових високоосвічених працівників. Позитивними можливостями щодо екологічної складової економічної безпеки є зростання попиту на екологічно чисту продукцію. Серед загроз у звіті виділено наступні: коливання цін на аграрну продукцію; ризики, пов'язані з політичною та економічною нестабільністю;

високий рівень конкуренції; висока вартість сучасних технологій та значний період їх окупності; податковий тиск та зміни в законодавстві; недостатність висококваліфікованих кадрів та кліматичні зміни та природні катаклізми.

Таким чином проведений вище аналіз складових економічної безпеки та методик розрахунку показників аналізу фінансово-господарського стану підприємств дозволяє зробити ряд висновків, зокрема що стосується розмежування показників фінансово-господарської діяльності, які безпосередньо впливають на рівень економічної безпеки, та ті показники, які опосередковано стосуються рівня економічної безпеки підприємства. На нашу думку показники аналізу фінансово-господарської діяльності, які безпосередньо пов'язані з економічною безпекою підприємств аграрного бізнесу, систематизовані в табл. 2.2 та потребують першочергового аналізу та відображення у управлінській звітності. При цьому залежно від специфіки діяльності, регіону, розмірів, форми власності показники опосередкованого впливу можуть суттєво варіюватися та вимагати різної аналітичної деталізації.

2.2. Обліково-контрольний імператив формування управлінської звітності економічної безпеки підприємств аграрного бізнесу

Важливою функцією управління є функція контролю. Контроль показників управлінської звітності не регламентований законодавчо, однак є вкрай необхідним для забезпечення функціонування системи внутрішнього управління на підприємстві. Саме тому розгляд питання контролю управлінської звітності в контексті її достовірності, повноти та відповідності управлінським запитам є важливим науково-прикладним завданням.

Питання контролю управлінської звітності є мало дослідженим на рівні наукових публікацій. Зокрема велика кількість досліджень спрямовані саме на формування системи управлінської звітності, однак, як показав

проведений аналіз, досить незначна увага у науковому середовищі приділяється саме контролю її правильності, повноти та достовірності.

Теоретичні та методичні проблеми контролю у своїх працях досліджували Бардаш С.В., Білуха М. Т., Виговська Н.Г., Гуцайлюк З. В., Замула І. В., Пушкар М.С., Саблук П. Т., Танасієва М. М., Томчук О.Ф., Шевчук В.О.

Наукові дослідження з питань господарського контролю охоплюють різні аспекти цієї важливої функції управління. Основні теми, які досліджуються в цих роботах, включають:

сутність та види господарського контролю: дослідники аналізують різні форми контролю, такі як технічний, соціальний, екологічний, адміністративний, економічний, господарський, фінансовий та контроль органів, підкреслюючи їхню роль у забезпеченні ефективного управління [229, 230];

мета, завдання, об'єкти та суб'єкти контролю: розглядаються цілі господарського контролю, його основні завдання, а також визначаються об'єкти та суб'єкти, які беруть участь у контрольних процесах [204];

принципи господарського контролю: науковці досліджують основні принципи, такі як законність, об'єктивність, системність, відповідальність та достовірність, які є фундаментом для ефективного здійснення контрольних заходів [104];

методи та інструменти контролю: аналізуються різні методи та інструменти, що використовуються для проведення господарського контролю, їх ефективність та доцільність застосування в різних ситуаціях [126];

організація внутрішнього контролю: досліджується роль внутрішнього господарського контролю як інструменту підвищення ефективності управління підприємством, а також його вплив на фінансові результати діяльності [104, 126, 216];

реформування системи контролю: розглядаються питання вдосконалення системи державного фінансового контролю та шляхи її

реформування для підвищення прозорості та ефективності управління ресурсами [203, 204, 230].

Ці дослідження сприяють глибшому розумінню ролі господарського контролю в управлінні підприємствами та організаціями, а також допомагають визначити напрямки його вдосконалення в сучасних умовах.

Більшість класичних наукових положень з питань господарського контролю визнають однією з його складових функцію аналіз. Саме завдяки аналітичному методичному інструментарію забезпечується виконання контрольної функції управління.

Така думка зокрема прослідковується в працях М.С.Пушкаря, який визначає контроль та аналіз завершальною стадією циклу управління підприємством. Зокрема автор зазначає, що сутність контролю проявляється через отримання інформації у системах обліку (фінансового, управлінського і стратегічного), здійснення аналізу відхилень фактичних даних від запланованих параметрів стану чи поведінки об'єктів, за якими організовують спостереження та фіксування даних з метою прийняття рішень щодо усунення недоліків у роботі. Передумовою ефективного управління класики вбачають, планування за відсутності якого процес контролю втрачає сенс, оскільки отримання лише фактичних даних про стан і поведінку об'єкта немає з чим порівняти і виявити відхилення, причини та осіб, які їх допустили. У якості засобів (механізмів) отримання інформації для контролю служить зокрема система аналізу [203].

Правомірно наголошує, і з цим не можна не погодитись, на важливості аналізу в контролі Н.Г. Виговська, зазначаючи, що успішне функціонування контролю неможливе без тісної взаємодії з функцією аналізу [104]. Основним завданням контролю дослідниця визначає отримання об'єктивної та достовірної інформації про ефективність господарювання об'єкта аналізу та контролю, в ролі якого виступає суб'єкт підприємницької діяльності. Інформаційними джерелами аналізу є переважно дані звітності. Таким чином економічний аналіз як функція управління забезпечує обґрунтованість

прийняття рішень і пов'язана з контролем [104]. У своїй монографії Н.Г. Виговська дослідила сучасний стан та тенденції розвитку системи господарського контролю в Україні, розкрила проблеми розвитку національної системи господарського контролю та напрями його удосконалення. Особливе місце у наукових положеннях Н.Г. Виговської займає саме внутрішню господарський контроль [104].

І.В. Замула виділяє декілька засобів внутрішнього контролю серед яких методи і прийоми економічного аналізу мають вирішальне значення [126]. Анцент на управлінський аналіз робить у своїх дослідженнях О.Ф.Томчук, вбачаючи відмінність управлінського аналізу від економічного в націленості управлінського аналізу на майбутній стан, стратегічні напрями підприємства та вимоги зовнішнього середовища [221].

Отже формувати ефективну систему управлінської звітності економічної безпеки підприємства аграрного бізнесу неможливо без розгляду питань її контролю, які спільно з системою бухгалтерського та управлінського обліку забезпечують дієвість будь-яких управлінських рішень щодо посилення економічної безпеки підприємства. Саме тому варто говорити про наявність певного обліково-контрольного імперативу, який визначає ключові позиції з удосконалення, питання, що потребують розгляду, акцентування уваги та розробки відповідних пропозицій по його оптимізації.

Обліково-контрольний імператив розглядається нами як певна концепція, що відображає об'єктивну необхідність організації бухгалтерського обліку та контролю як невід'ємних функцій управління. Він визначає обов'язковість здійснення обліку та контролю в будь-якій господарській системі для забезпечення ефективного управління, збереження ресурсів, економічної безпеки та досягнення стратегічних цілей підприємства.

Головними аспектами обліково-контрольного імперативу є:

1. Необхідність ведення обліку – кожна господарська одиниця повинна фіксувати свої господарські операції для забезпечення прозорості та достовірності інформації.

2. Контроль як обов'язкова складова – облік без контролю не може гарантувати ефективного управління, тому перевірка достовірності та законності операцій є невід'ємною частиною цього імперативу.

3. Забезпечення збереження ресурсів – облік і контроль сприяють запобіганню розкраданням, шахрайству та неефективному використанню активів.

4. Аналітична функція – інформація, отримана з обліку та контролю, є основою для аналізу діяльності та прийняття управлінських рішень.

Ця концепція є особливо важливою для ефективного функціонування будь-якого підприємства, оскільки вона формує основу фінансової дисципліни та економічної стабільності. Обліково-контрольний імператив для аграрного бізнесу, в широкому розумінні, це необхідність ведення обліку та контролю для забезпечення фінансової стабільності, ефективного управління ресурсами та мінімізації ризиків у сільськогосподарському виробництві. Обліково-контрольний імператив для аграрного бізнесу, на нашу думку, поєднує фінансовий, управлінський, податковий, технологічний та аналітичний аспекти. Його реалізація сприяє підвищенню ефективності підприємства, мінімізації ризиків і забезпеченню сталого розвитку в умовах мінливої економічної ситуації. Узагальнення складових обліково-контрольного імперативу для аграрного бізнесу наведено в табл. 2.4.

Таблиця 2.4.

Узагальнена структура обліково-контрольного імперативу для аграрного бізнесу

Складова	Елементи	Опис
1	2	3
Облікова складова	Фінансовий облік	Фіксація всіх господарських операцій для складання фінансової звітності відповідно до стандартів.
	Управлінський облік	Аналіз витрат, доходів та рентабельності виробництва для прийняття рішень.
	Податковий облік	Контроль за правильністю нарахування та сплати податків відповідно до законодавчих вимог.

Продовження таблиці 2.4

1	2	3
	Біологічний облік	Врахування особливостей сільськогосподарської діяльності (рослинництво, тваринництво, сезонність, природні фактори).
Контрольна складова	Фінансовий контроль	Перевірка достовірності фінансової звітності, витрат та доходів.
	Внутрішній контроль	Система моніторингу за ефективністю використання ресурсів, запобігання шахрайству.
	Аудит	Незалежна оцінка фінансової звітності та господарської діяльності.
	Аналіз ризиків	Виявлення загроз (кліматичні зміни, ринкові коливання, інфляція) та розробка механізмів їх мінімізації.
Аналітична складова	Економічний аналіз	Оцінка прибутковості, рентабельності та продуктивності аграрного бізнесу.
	Факторний аналіз	Дослідження впливу внутрішніх та зовнішніх чинників на діяльність підприємства.
	Бюджетування та прогнозування	Складання планів розвитку, оцінка інвестиційної привабливості.
Технологічна складова	Автоматизація облікових процесів	Впровадження ERP-систем, програмного забезпечення для управління бізнесом (1C, BAS АГРО, SAP).
	Цифровий контроль	Використання дронів, супутникового моніторингу, IoT для контролю за врожайністю, станом посівів і технікою.
	Big Data та аналітика	Обробка великих масивів даних для прогнозування майбутніх тенденцій та оптимізації виробництва.
Правова та нормативна складова	Відповідність законодавству	Дотримання бухгалтерських та податкових норм, екологічних стандартів, трудового законодавства.
	Система звітності	Підготовка та подання фінансової, податкової, екологічної та іншої обов'язкової звітності.

В розвиток цих досліджень питання облікового-контрольного імперативу формування управлінської звітності якраз полягає у забезпеченні контролю виконання управлінських рішень на основі управлінської звітності в частині економічної безпеки підприємств.

Вважаємо, що обліково-контрольний імператив формування управлінської звітності економічної безпеки підприємств аграрного бізнесу полягає в обов'язковості ведення якісного обліку, підготовки ефективної управлінської звітності та здійснення їх контролю для забезпечення фінансової стабільності, мінімізації ризиків і підвищення рівня економічної безпеки аграрного підприємства.

Запропоновані ключові аспекти обліково-контрольного імперативу формування управлінської звітності економічної безпеки підприємств аграрного бізнесу наведено на рис. 2.5.



Рис.2.5. Запропонований обліково-контрольний імператив формування управлінської звітності економічної безпеки підприємств аграрного бізнесу.

Таким чином, обліково-контрольний імператив у формуванні управлінської звітності економічної безпеки аграрних підприємств забезпечує їхню фінансову стабільність, сприяє підвищенню конкурентоспроможності та мінімізує загрози внутрішнього і зовнішнього середовища.

Як видно з рис.2.5 у нашій науковій роботі ми визначаємо обліково-контрольний імператив формування управлінської звітності економічної безпеки у тісному взаємозв'язку з функцією аналізу, яка доповнює функціонал контролю, наповнює його фактичними емпіричними даними та пояснює явища процеси та механізми, що забезпечують економічну безпеку в аграрному бізнесі.

Аналіз є невід'ємною функцією контролю, а відтак і забезпечення економічної безпеки. В контексті питань економічної безпеки дану проблему варто досліджувати на предмет розробки та впровадження системи контролю за дотриманням порогових значень визначених показників, моніторингу цих показників, а також оперативного прийняття рішення щодо тих показників, які виходять за межі граничних значень.

Як бачимо, у запропонованому обліково-контрольному імперативі питання контролю управлінської звітності економічної безпеки розглядається в контексті співвідповідності показників економічної безпеки підприємства та показників економічної безпеки країни в цілому. Особливої актуальності дане питання набуває у зв'язку з воєнним станом на території України та необхідністю залучення бізнесу до вирішення загальнодержавних проблем зокрема і у питанні економічної безпеки. Саме тому, одним з аспектів обліково-контрольного імперативу формування управлінської звітності економічної безпеки підприємств аграрного бізнесу у даному підрозділі дисертаційного дослідження буде розглянуто врахування макроекономічних засад її формування. Це дозволить сформулювати основні запити до системи контролю показників економічної безпеки та управлінської звітності щодо даних показників на рівні підприємства.

Економічна безпека, безперечно, є однією з найважливіших функціональних сфер національної безпеки, пріоритетною складовою системи безпеки і характеризує стан захищеності життєво важливих інтересів суспільства.

Зазвичай її розглядають у трьох аспектах: макроекономічний рівень (економічна безпека країни як єдиного цілого), мезоекономічний рівень (економічна безпека окремого регіону) та мікроекономічний рівень (економічна безпека окремого суб'єкта господарювання) [48].

Як показали дослідження попередніх підрозділів, питання економічної безпеки досить широко розглянуто в наукових джерелах і публікаціях, які присвячені дослідженням підприємств України. Однак на сьогоднішній день підприємці України повинні задумуватись не лише про економічну безпеку власного бізнесу, але і про економічну безпеку країни в цілому. В умовах війни, яка триває в Україні, дуже важливо, щоб кожен українець, а саме підприємець, був дотичний до забезпечення економічної безпеки держави. У зв'язку з цим виникає актуальне питання для досліджень, яким чином український аграрний бізнес має забезпечувати економічну безпеку країни. І в рамках нашого дослідження ми ставимо це питання по відношенню до системи управлінського обліку та управлінської звітності

.Досить давно в Україні розроблені методичні рекомендації по розрахунку рівня економічної безпеки країни, дослідження змісту яких важливе для з'ясування ролі управлінської звітності підприємств у забезпеченні економічної безпеки України в умовах війни.

Першочергово варто проаналізувати Методичні рекомендації щодо розрахунку рівня економічної безпеки України, затверджені наказом Міністерства економічного розвитку і торгівлі України від 29 жовтня 2013 року № 1277 (далі – Методичні рекомендації 1277). Вони розроблені з метою оцінки рівня економічної безпеки України як важливої складової національної безпеки. Дані методи визначають основні показники стану економічної безпеки країни, їхні критичні значення, а також процедуру розрахунку загального індексу економічної безпеки [195].

До складових економічної безпеки Методичними рекомендаціями 1277 віднесено: виробничу, енергетичну, демографічну, соціальну, інвестиційно-інноваційну, продовольчу, зовнішньоекономічну, макроекономічну і фінансову. Остання, у свою чергу, включає банківську, небанківського сектору, бюджетну, валютну, боргову, грошово-кредитну. Інтегральний індекс складається із дев'яти вище наведених складових, а точніше 130 окремих індикаторів, визначених на основі статистичних даних і опитування респондентів.

Основними принципами, за якими формується множина індикаторів є: репрезентативність (врахування найсуттєвіших показників впливу на економічну безпеку); достовірність (показники повинні адекватно відображати стан компонентів безпеки); інформаційна доступність (для розрахунку показників використовують офіційні дані статистики та публічних експертних оцінок). Сформована множина індикаторів перевіряється на ступінь щільності статистичних зв'язків. Для визначення беруть останні визначені значення показників [195].

Характеристичні значення індикаторів знаходяться в діапазоні 0-1 або 0-100%. При розрахунку їх величина ділиться на п'ять. За економічним змістом множину індикаторів розподілено на три групи: типу С – притаманний прямий зв'язок між показником-стимулятором і інтегральною оцінкою; типу В – характеризує існування зворотного зв'язку між показником-дестимулятором і інтегральною оцінкою; типу А – змішаний тип, який до визначеного значення виступає стимулятором, а за умови збільшення перетворюється на дестимулятор. Для присвоєння значень величині індикатора компоненти економічної безпеки використовують аналогічний метод, законодавчо-нормативний критерій та експертні оцінки. Нормування індикаторів проводиться на основі лінійної функції, у якій характеристичні значення індикаторів повинні потрапляти в зіставні за величиною інтервали. Вагові коефіцієнти сформовано на основі експертного опитування.

Інтегральний індекс розраховується ієрархічно: за окремими сферами економіки (нижній рівень) та узагальнений індекс (верхній рівень) [195].

Основні індикатори економічної безпеки, визначені Методичними рекомендаціями 1277, наведено Додатку Є. Для кожної складової окремо визначено показники, наведено методику їх розрахунку, джерело інформації, значення індикаторів для нормування та вагові коефіцієнти для субіндексів і інтегрального показника.

Показники виробничої складової економічної безпеки орієнтовані на порівняння валової доданої вартості України й країн ЄС, Китаю, Росії; цін на газ в Україні й ЄС; визначення зносу основних засобів і рентабельності діяльності в різних галузях економіки; трудомісткості; урожайності; надоїв. Демографічна складова включає розрахунок чисельності, коефіцієнтів природного й міграційного приростів; дитячої смертності; частка населення похилого віку; тиск непрацездатного населення на працездатне. До енергетичної складової відносяться показники про структуру паливно-енергетичного комплексу; енергоємність ВВП; знос основних фондів; інвестиції в галузь. Зовнішньоекономічна складова направлена на аналіз відкритості економіки; структуру експорту й імпорту товарів; індексу умов торгівлі; транзитних потужностей. Інвестиційно-інноваційна складова включає дослідження основного капіталу; інтегрального індексу інвестицій; приросту інвестицій; структуру кредитів; науково-технічних робіт; інноваційних підприємств і продукції тощо. Макроекономічна складова спрямована на оцінку середньомісячної заробітної плати; платіжного балансу; рівня безробіття; індексу споживчих цін; темпів зростання ВВП; зайнятості населення. Показники продовольчої складової орієнтовані на визначення добової калорійності харчування; співвідношення виробництва і споживання різних продуктів; виробництва й запасів зернових. До показників соціальної складової належать співвідношення заробітної плати й пенсій до прожиткового мінімуму; структуру витрат домогосподарств; видатки на охорону здоров'я; чисельність учнів загальноосвітніх навчальних закладів;

хворих; борги по заробітній платі; зайнятість населення; співвідношення заробітної плати в Україні й країнах ЄС та в порівнянні із середньою вартістю 1м².

За даними показників банківської складової аналізуються борги по кредитах; структура капіталу банків; рентабельність активів; відношення кредитів і депозитів та ліквідних активів і зобов'язань; частка найбільших п'яти банків у системі. Показники безпеки небанківського сектору спрямовані на оцінку проникнення страхування; волатильності індексу ПФТС; капіталізації компаній. Боргова складова містить показники, що досліджують відношення боргу до ВВП та резервів до валового зовнішнього боргу; дохідності облігацій внутрішніх державних позик; Emerging Markets Bond Index. Показники бюджетної складової оцінюють співвідношення дефіциту/профіциту бюджету з ВВП, бюджетних і позабюджетних фондів, погашення боргу до доходів бюджету; перерозподіл ВВП. Валютна складова містить показники про офіційний курс гривні; міжнародні резерви України; структуру кредитів; іноземну валюту. Показники грошово-кредитної складової спрямовані на вивчення обсягів готівки поза банками; співвідношень процентних ставок кредитів і депозитів; структури кредитів, величини вивезених фінансових ресурсів за кордон.

Важливим документом у сфері економічної безпеки держави є Стратегія економічної безпеки України на період до 2025 року, затверджена Указом Президента України від 11 серпня 2021 року № 347/2021 (далі – Стратегія 2025) [200]. Дана стратегія розроблена на основі Стратегії національної безпеки України, затвердженої Указом Президента України від 14 вересня 2020 року № 392/2020 [201].

Забезпечення національних економічних інтересів потребує створення та впровадження стратегічного курсу в області економічної безпеки, метою якого є постійне покращення конкурентоспроможності економіки України, її стійкості та захищеності від зовнішніх і внутрішніх загроз. Отже,

стратегічний курс у цій сфері має два основних напрями – розвиток і забезпечення безпеки.

Стратегія 2025 визначила шляхи досягнення цілей і реалізації пріоритетів національних інтересів у сфері економічної безпеки, оцінюючи їх через ключові показники «основних» компонентів економічної безпеки. Зазначені компоненти, на відміну від Методичних рекомендацій 1277, містить не дев'ять, а п'ять складових (фінансову, виробничу, зовнішньоекономічну, інвестиційно-інноваційну й макроекономічну безпеку). Це свідчить, насамперед, про високий пріоритет цих аспектів на державному рівні і, водночас, про неоднозначність у підходах до визначення складових економічної безпеки та їхнього законодавчого врегулювання [153].

Стратегія 2025 також передбачає завдання в сфері забезпечення економічної безпеки в цілому та за складовими. Їх реалізація відбувається за безпековим і напрямом розвитку. Перший включає: дотримання меж індикаторів; постійний моніторинг економічної стійкості; недопущення діяльності, яка провокує відхилення індикаторів від нормативів; розробка й реалізація відповідними органами заходів у сферах, що виходять за межі критичних значень. До другого віднесено розробку проєктів бюджетів і законодавчих актів у даній сфері з урахуванням звітів про виконання Стратегії 2025 та розробку відповідними органами й інституціями стратегічних документів і проєктів з урахуванням реалізації завдань стратегії.

Індикатори економічної безпеки визначено Стратегією 2025, наведено в Додатку Ж. Окремі показники економічної безпеки, визначені за даними документами наведено в додатку З.

Показники фінансової складової економічної безпеки орієнтовані на аналіз дефіциту державного боргу до ВВП; міжнародних резервів; зовнішнього боргу; структури кредитів. При формуванні виробничої складової досліджують показники про знос основних засобів різних галузей; високотехнологічну продукцію; матеріаломісткість, енергоємність і відходоємність ВВП; витрати й працівників технологічних секторів

переробної промисловості; позицію України в DoingBusiness. Зовнішньоекономічна складова вивчає структуру обсягу експорту й імпорту за країнами-партнерами й провідними товарами; технологічний експорт. Оцінюючи інвестиційно-інноваційну складову розглядають показники про приріст іноземних інвестицій; основний капітал; інновації; й інноваційну продукцію; витрати на наукові дослідження. Показники макроекономічної складової направлені на аналіз ВВП, індексу споживчих цін; рівня безробіття й тіньової економіки; схильності населення до заощаджень; домінування заробітної плати над продуктивністю праці.

Аналіз Стратегії 2025 підтверджує висновок про те, що всі положення та завдання, що були визначені в ній, відповідали умовам, існуючим до подій 24 лютого 2022 року. У зв'язку з суттєвими змінами викликів і загроз сьогодення виникає необхідність перегляду й уточнення складових економічної безпеки. Особливу увагу слід приділити питанням встановлення пріоритетності складових та індикаторів економічної безпеки, а також механізмам реалізації завдань у сфері забезпечення економічної безпеки через систему стійкості [153].

Законом України «Про національну безпеку України» від 21 червня 2018 року № 2469-VIII передбачено, що державна політика у сфері національної безпеки і оборони повинна бути спрямована в тому числі й на економічну безпеку, що в свою чергу додатковий раз підтверджує вектор руху країни в даному напрямі. Закон також зазначає, що зміна чисельності складових сектору безпеки й оборони можлива за умови зміни реальних економічних і фінансових можливостей країни [198]. При цьому варто зауважити, що питанню складових, загроз, перспектив економічної безпеки на загальнодержавному рівні приділено мало уваги.

Контрольний імператив економічної безпеки держави закладений у Законі України «Про Бюро економічної безпеки України» від 28 січня 2021 року № 1909-IX [188]. Даний закон трактує, що Бюро економічної безпеки України – це центральний орган виконавчої влади, який має протидіяти

правопорушенням, котрі загрожують функціонуванню економіки країни (ч. 1 ст. 1). На зазначену інституцію покладається виконання правоохоронних, аналітичних, економічних, інформаційних та інших функцій, покладених на цей державний орган, керуючись принципами верховенства права, пріоритету прав, свобод та інтересів фізичних і юридичних осіб, а також справедливості. Крім Бюро економічної безпеки України, важливу роль у гарантуванні економічної безпеки та контролі її показників на рівні держави відіграють також Верховна Рада України, Президент України, Кабінет Міністрів України та судова влада України [82].

Досліджуючи погляди науковців на складові економічної безпеки держави, встановлено, що на думку В. Гнатенко всі компоненти економічної безпеки взаємодіють між собою нерозривно. Кожен з їх параметрів має забезпечити баланс і достатній рівень для забезпечення стабільності системи в умовах внутрішніх та зовнішніх загроз як у короткостроковій, так і в довгостроковій перспективі [111].

Різні науковці пропонують власне бачення щодо складових економічної безпеки (табл. 2.5).

Найбільше складових економічної безпеки держави виділяють І. Барон (12) Н. Попадинець (11); найменше – О. Скорук і Л. Акімова (по 5). Усі автори виокремили фінансову, інноваційно-інвестиційну та енергетичну складові.

Цікавим є підхід І. Барона, за якого складові економічної безпеки він поділив на функціональні й аспекти забезпечення. До першої категорії автором віднесено елементи, яких немає в структурі національної безпеки; до другої – ті, що дублюються з ними [93].

Дослідивши складові економічної безпеки держави, які наведені в Методичних рекомендаціях 1277 та Стратегії 2025, для аграрного сектору та думки різних науковців щодо даної тематики нами визначено шість ключових, які доцільні для врахування при побудові управлінської звітності економічної безпеки підприємств аграрного бізнесу (рис. 2.6).

Дослідивши складові економічної безпеки держави, які наведені в Методичних рекомендаціях 1277 та Стратегії 2025, для аграрного сектору та думки різних науковців щодо даної тематики нами визначено шість ключових, які доцільні для врахування при побудові управлінської звітності економічної безпеки підприємств аграрного бізнесу (рис. 2.6).

Таблиця 2.5

Складові економічної безпеки держави*

	О. Баженова	О. Скорук	Л. Акімова	Н. Попадинець	А. Ходжаянов	І. Барон	В. Головко	Eurostat	З. Гбур	П. Пилипшин, С. Ганущик, У. Бек, Н. Михаліцька, М. Верескя	Г. Клімова	Л. Ярмол, С. Цебенко, І. Андрусяк, О. Ковальчук, В. Марковський
Фінансова	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+
Інноваційно-інвестиційна (інвестиційна й інноваційна)	+	+	+	+	+	+	+	+				+
Енергетична	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+
Соціальна	+			+		+	+	+		+	+	+
Продовольча	+	+	+	+		+	+	+		+	+	+
Зовнішньоекономічна	+	+	+	+	+	+		+		+		+
Сировинно-ресурсна (сировинна)	+			+	+	+			+			
Виробнича				+	+	+		+		+		
Демографічна				+		+	+	+		+		+
Технологічна (науково-технологічна)				+		+	+		+		+	
Екологічна				+		+			+		+	
Макроекономічна					+			+		+		+
Військово-економічна						+						
Комерційна									+			
Інформаційна									+			
Промислово-технічна (промислова)									+			+

*Джерело: систематизовано автором за даними [92; 208; 88; 176; 231; 229; 93; 23; 20; 25]

Фінансова складова економічної безпеки аграрного сектору повинна включати інформацію про такі компоненти: доходи й витрати державного бюджету (аналіз їх структури, оцінка можливості покриття доходами витрат

за різними програмами); державний борг (оцінюється його обсяг і структура, рівень відсоткових ставок, вартість обслуговування).

Виробнича складова має охоплювати наступні аспекти: аналіз рівня використання виробничих потужностей і потенціал їх збільшення; визначення частки галузі у ВВП тощо.



Рис. 2.6. Складові економічної безпеки держави в контексті їх врахування при побудові управлінської звітності економічної безпеки підприємств аграрного бізнесу.

*Джерело: побудовано автором

Інвестиційно-інноваційна складова повинна забезпечувати аналіз інвестицій в аграрний сектор, які сприяють підвищенню продуктивності й конкурентоспроможності. Також проводиться аналіз внеску в наукові дослідження й розвиток нових технологій, що сприяють упровадженню передових практик у виробництво.

Зовнішньоекономічній складовій необхідно охоплювати дослідження таких показників як зовнішньоторговельний баланс та іноземні інвестиції. Доцільно аналізувати рівень експорту й імпорту товарів і послуг, торгові бар'єри й угоди, валютні резерви й зовнішньоекономічні відносини та вивчати обсяг прямих іноземних інвестицій (ПІІ), їх напрямки і вплив на економічний розвиток.

У векторі макроекономічної складової необхідно вивчати такі показники як інфляція, рівень безробіття, фінансова стійкість. Тобто потрібно проводити аналіз зростання загального рівня цін на продукцію й послуги в країні; визначати відсоток працездатного населення, яке шукає роботу, зокрема в аграрному секторі; оцінювати стан фінансової системи, банківську стабільність і рівень кредитного ризику.

У рамках соціальної складової потрібно досліджувати рівень життя, соціальні програми і захист населення, зокрема середній дохід, доступ до освіти, охорони здоров'я, житлових умов, різних соціальних програм, пенсійної системи і захисту населення.

У рамках екологічної складової варто оцінювати досягнення цілей сталого розвитку, аналізувати обсяги викидів і забруднення, видатки на охорону здоров'я тощо.

Узагальнення даних питань і рекомендацій приводить нас до висновку, що управлінську звітність аграрних підприємств потрібно вдосконалити в напрямку забезпечення інформацією для розрахунку показників. Цим завданням ми маємо вирішити проблему інформаційного забезпечення узагальнення інформації в управлінській звітності для того, щоб в повному масштабі забезпечити розрахунок макроекономічних показників на рівні галузі та держави.

Як складова обліково-контрольного імперативу управлінської звітності економічної безпеки врахування макроекономічного аспекту полягає в систематичному зборі, обліку, аналізі і контролі інформації, що стосується фінансових, економічних та інших аспектів діяльності саме в розрізі показників економічної безпеки держави. Цей процес необхідний для забезпечення стабільності та надійності функціонування держави в умовах економічної нестабільності, особливо в умовах війни та повоєнного відновлення. Ми ставимо завдання по посиленню функціональності бухгалтерського обліку, а відтак і управлінського обліку та управлінської звітності в забезпеченні економічної безпеки країни.

Зокрема наші пропозиції полягають у тому, щоб доповнити управлінську звітність тими показниками, які в подальшому мають бути перенесені у фінансову звітність, звіт про управління, статистичну звітність та узагальнюватися на рівні Державної статистики для використання Міністерством економіки України в розрахунку необхідних базових значень показників економічної безпеки країни, інтегрального індексу та формувати достовірну повну і правдиву інформацію про рівень економічної безпеки країни.

Посилення ролі управлінської звітності в забезпеченні економічної безпеки України в умовах війни є важливим пріоритетом формування управлінської звітності підприємства аграрного сектору. Адже на сьогодні кожне підприємство повинне формувати таку звітність, яка б визначала головні напрями посилення економічної безпеки України, а також захисту економічних інтересів від російської агресії. Важливим у цьому плані є формування системи управлінської звітності, яка б забезпечила інформацією для розрахунку економічних і фінансово-господарських показників, що характеризують рівень економічної, а в тому числі продовольчої, фінансово-кредитної та інших видів безпеки України у світі.

2.3. Особливості облікової політики в підвищенні якості управлінської звітності економічної безпеки

Розгляд питань мікро- та макрорегулювання економічної безпеки та його інформаційного забезпечення в управлінській звітності аграрних підприємств не можна розглядати відокремлено від загальної організації обліку на підприємстві. Адже окремі форми управлінської звітності та порядок їх формування і заповнення мають бути вмонтовані в загальний організаційний механізм інформаційного забезпечення підприємства.

У зв'язку з цим завданням пункту 2.3 дисертаційного дослідження є обґрунтування напрямів розширення облікової політики підприємства та

політики управлінського обліку питаннями формування управлінської звітності з економічної безпеки. Враховуючи, що управлінський облік та управлінська звітність питання економічної безпеки є об'єктом дослідження нашої дисертації, у даному контексті буде розглянуто напрями удосконалення організаційного забезпечення управлінської звітності та розширення обліково- управлінської політики підприємства, спрямованої на формування механізму інформаційного забезпечення про економічну безпеку, її рівень у звітності підприємства і зокрема у формах управлінської звітності.

Обов'язковість формування управлінської звітності, яка є сукупністю обліково-аналітичної інформації, структурованої відповідно до потреб менеджменту підприємства, не регламентовано законодавством, однак кожен суб'єкт господарювання, що розуміє її цінність для ефективного функціонування та подальшого розвитку, забезпечує внутрішнє врегулювання системи внутрішньогосподарської звітності в наказі про облікову політику. Саме тому, важливим є поглиблення розуміння особливостей облікової політики для підвищення якості управлінської звітності.

Управлінський облік дає змогу забезпечити формування та подальше використання інформації для прийняття управлінських рішень, тому розробка облікової політики для цілей управлінського обліку є одним з важливих етапів побудови надійної системи інформаційного забезпечення менеджменту підприємства. Облікова політика є одним із інструментів постановки та подальшої оптимізації управлінського обліку на підприємстві, оскільки за допомогою поєднання сукупності принципів, методів та процедур цілком можливо забезпечити формування її важливих елементів, серед яких важливе місце відводиться управлінській звітності, що є інформаційною основою для прийняття керівництвом обґрунтованих, оперативних рішень.

Питання розробки облікової політики для цілей управлінського обліку в контексті забезпечення якості управлінської звітності досліджували у своїх

працях такі науковці: Акімова Н.С. [89], Герасимович І.А. [107], Гуцаленко Л.В. [114], Коваль Л.В. [136], Колеснікова О.М. [114], Косташ Т.В. [145], Кулик В.А. [148], Лемішовська О.С., Михайловський В.О. [151], Лепетан І., Грішина, І. [152], Лучик Г.М. [154], Топоркова О.В. [89], Наумова Т.А. [89] та інші. Колектив науковців зазначають, що в сучасних умовах виникає об'єктивна потреба в здійсненні нових підходів до змісту та організації обліку для управління [89], відтак метою впровадження і використання сучасної системи управлінського обліку на підприємстві є достатнє і своєчасне забезпечення всіх рівнів управління плановою, фактичною і прогнозною інформацією, необхідною для прийняття обґрунтованих управлінських рішень на основі оперативного та детального збору, систематизації і аналізу інформації.

Герасимович І., досліджуючи вплив інструментів бухгалтерського інжинірингу на функції облікової політики, відзначила застосування в операційній діяльності нових регістрів управлінського обліку, які поєднують показники бюджетування, обліку, систему «директ-кост», аналізу та контролю; в фінансовій діяльності: 1) новий робочий план мега-рахунків за їх економічним змістом, наприклад «Необоротні активи», «Власний капітал»; 2) моніторингові облікові регістри «Похідний балансовий звіт» цільового призначення на прогнозування ризиків, ліквідності і платоспроможності як поточної так, і стратегічної [107]. Незважаючи на вагомий вклад науковців у проблеми формування облікової політики для цілей управлінського обліку, важливими залишаються подальші дослідження можливостей облікової політики для підвищення якості управлінської звітності. Саме тому важливим є поглиблення розуміння особливостей облікової політики для підвищення якості управлінської звітності. Для досягнення мети важливим є: дослідження етапів формування ефективної системи управлінського обліку; формування основних аспектів облікової політики для цілей управлінського обліку; визначення критеріїв якості управлінської звітності; формування

комплекту управлінської звітності та графіку документообігу для цілей управлінського обліку.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996, внутрішньогосподарський (управлінський) облік визначений як «...система обробки та підготовки інформації про діяльність підприємства для внутрішніх користувачів у процесі управління підприємством» [186]. Для формування системи управлінського обліку, здатного забезпечувати менеджмент підприємства оперативною інформацією, необхідно дотримуватися таких етапів його побудови (табл. 2.6). Таку систему управлінського обліку можна назвати ефективною, оскільки вона здатна виконувати його функції, зокрема, забезпечувати вчасне формування об'єктивної інформації для прийняття рішень.

Таблиця 2.6

Етапи формування ефективної системи управлінського обліку*

Етап	Назва етапу	Зміст
1	2	3
Етап 1	Формування облікової політики для управлінського обліку	Розробляється, виходячи з інформаційних потреб компанії і специфіки її діяльності. Використовуються принципи, викладені в міжнародних, національних стандартах фінансової звітності, або власні підходи до обліку й відбиття інформації про діяльність компанії. Основні елементи облікової політики для цілей управлінського обліку – об'єкти обліку, принципи кваліфікації, визнання, оцінки, що поетапно деталізуються у внутрішньому документі
Етап 2	Визначення центрів відповідальності	Керівник визначає структурні елементи, які він буде аналізувати, порівнювати і за якими буде приймати рішення. По кожному центру відповідальності розраховуються власні показники, на підставі яких згодом формуватиметься управлінська звітність
Етап 3	Визначення переліку звітів, їх деталізація	Звіти тісно переплітаються між собою і доповнюють один одного, тому важливо, щоб в процесі аналізу бізнес-інформації у керівника формувалося цілісне уявлення про ефективність робочих процесів. Основними документами управлінської звітності є: -платіжний календар;-реєстр платежів;-звіт про доходи та витрати;-динаміка продажів і витрат;-звіт про

Продовження таблиці 2.6

1	2	3
		рентабельність центрів відповідальності;- управлінський баланс;-звіт про рух грошових коштів. Це мінімальний перелік фінансових звітів, аналізувати які потрібно регулярно. Він може бути доповнений іншими на розсуд керівника
Етап 4	Визначення точки беззбитковості	Під час аналізу управлінської звітності у керівника повинні бути орієнтири. Одним з них є точка беззбитковості – мінімальний рівень доходів, який ще здатний покривати адміністративні витрати
Етап 5	Планування доходів	Керівник щодня приймає рішення, спрямовані на зростання продажів. Згодом, за допомогою управлінських звітів, він повинен вміти оцінювати ефективність своїх дій. Для цього, якщо це можливо, ставляться цілі по доходах в розрізі центрів відповідальності

*Джерело: сформовано автором на основі [89]

Першим етапом формування системи управлінського обліку є розробка облікової політики, яка відіграє ключову роль у створенні дієвої системи внутрішньогосподарського обліку на підприємстві. Відповідно до статті 1 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996 (зі змінами), облікова політика – це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності [186]. Формування облікової політики підприємства для цілей бухгалтерського обліку здійснюється у відповідності до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996 (зі змінами) та Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства, затверджені наказом Мінфіну України від 27.06.2013 р. №635 (зі змінами). Обов’язковість ведення управлінського обліку не врегульовано нормативними документами, тому облікова політика для цілей управлінського обліку законодавством не регламентується, а формується та регламентується виключно адміністрацією підприємства у внутрішній розпорядчій документації, зокрема, головним бухгалтером суб’єкта господарювання в наказі про облікову політику або додатку до нього. Як зазначає Косташ Т., облікова політика для цілей

бухгалтерського обліку на підприємстві є інструментом контролю бухгалтерського обліку, а мета управлінської облікової політики – прийняття керівництвом обґрунтованих, оперативних рішень [145]. Незважаючи на те, що управлінський та фінансовий облік є складовими бухгалтерського обліку, однак мета фінансового обліку відрізняється від мети управлінського, відтак цілі облікової політики для фінансового обліку різняться від її цілей для управлінського, що відображено на рис. 2.7.

Для створення сукупності методологічних рішень при формуванні облікової політики необхідно дотримуватися наступних напрямків: організація повного, достовірного, своєчасного відображення фактів господарської діяльності підприємства; формування звітності, що забезпечує корисною інформацією внутрішніх і зовнішніх користувачів; забезпечення ув'язки бухгалтерського та управлінського обліку [145, с. 250].

Незважаючи на те, що облікова політика для цілей фінансового та управлінського обліку в частині багатьох принципів, методів та процедур буде співпадати, оскільки обидва види обліку відносяться до бухгалтерського, однак є певні елементи облікової політики, яка призначені суто для цілей управлінського обліку.

Існують думки вчених, зокрема Коваль Л., про необхідність виділення при формуванні наказу про облікову політику четвертого-управлінського аспекту облікової політики (система показників діяльності підприємства, бюджетування та контроль), що обґрунтовано конфіденційністю інформації управлінського характеру, тому в розділі, що стосується управлінської складової, вважає науковець, необхідно наводити загальну інформацію, а більш конкретну – у додатках, до яких матимуть доступ тільки певні користувачі інформації [136].

На думку Лучик Г., облікова політика повинна формуватися під потреби управління, в іншому випадку її цінність знижується і облікова інформація не відповідатиме поставленим вимогам, а, отже, рішення,

прийняте на її основі, неефективне. Тому, вважає науковець, сукупність технічних, організаційних та методологічних елементів облікової політики не дасть можливість вирішувати запити управлінської системи і досягати поставлених цілей у довгостроковому періоді. Зокрема, до управлінського рівня запропоновано включати такі складові елементи облікової політики: система фінансових показників, система нефінансових показників, система прогнозних стратегічних показників, бюджетування та контроль за ресурсами [154].



Рис. 2.7. Мета облікової політики для цілей фінансового та управлінського обліку*

*Джерело: сформовано автором

Облікова політика для цілей управлінського обліку, на нашу думку, повинна включати в себе організаційний, методичний та технічний аспекти (табл. 2.7), також доцільно наказ про облікову політику для цілей

управлінського обліку оформляти окремим документом або додатком до наказу про облікову політику підприємства, що матиме конфіденційний характер у зв'язку із наявністю в документі інформації, не призначеної для зовнішніх користувачів. Розроблена форма Наказу про облікову політику в частині управлінського обліку та Положення про облікову політику в частині управлінської звітності економічної безпеки наведена в додатку Л.

Формування облікової політики підприємства відбувається в декілька етапів. С. Яцишин і О. Хаблюк виділяють десять етапів: організаційний; підготовчий; визначення об'єктів; виявлення аналіз і оцінка зовнішніх і внутрішніх факторів, що впливають на ведення обліку; виявлення передумов облікової політики; вибір вихідних положень; вибір переліку елементів, що відповідають об'єктам обліку; ідентифікація способів ведення обліку за прийомами й об'єктами; оформлення облікової політики та заключний [234].

Л. Коваль наводить вісім етапів формування облікової політики: визначення мети і завдань; формулювання факторів, яка мають вплив на вибір елементів облікової політики; вибір об'єктів і елементів за ними; виявлення впливу елементів облікової політики та результат діяльності; попереднє погодження; розробка додатків; документальне оформлення; упровадження облікової політики [136].

Таблиця 2.7

Основні аспекти облікової політики для цілей управлінського обліку*

№ з/п	Аспекти облікової політики	Елементи облікової політики
1	2	3
1	Організаційний аспект	• організація і ведення управлінського обліку (варіант автономії, інтегрований або змішаний); • місце управлінського обліку в управлінській структурі господарюючого суб'єкта; • взаємодія управлінського обліку з іншими функціональними і виробничими службами
2	Методичний аспект	• застосування методів калькулювання собівартості продукції і ціноутворення;

Продовження таблиці 2.7

1	2	3
		• методи калькулювання собівартості продукції для відповідних центрів витрат і центрів відповідальності; • підходи до розподілу заоб'єктами калькулювання непрямих витрат, застосовуваних заокремими сегментами підприємства чи організації; • методи оцінки активів з метою складання управлінського балансу; • методика розрахунку основних обліково-аналітичних показників для стратегічного, тактичного та оперативного управління
3	Технічний аспект	• робочий план рахунків управлінського обліку, що містить синтетичні та аналітичні рахунки; • форми первинних облікових документів, які застосовуються для оформлення господарських операцій, по яких не передбачені типові форми; • перелік управлінської звітності та форми документів; • графік документообігу для цілей управлінського обліку; • структура служби управлінського обліку; • перелік центрів витрат і центрів відповідальності; • форми звітів центрів витрат і центрів відповідальності; • інші рішення, необхідні для організації управлінського обліку

*Джерело: сформовано автором на основі [145, с. 251]

Подібної структуризації притримується і Ю. Миронова [160]. О. Ткаченко зазначає, що побудова ефективної облікової політики повинна передбачати аналіз внутрішніх та зовнішніх потреб; постановку цілей та формування стратегії; розробку інструкцій ведення обліку; залучення сторонніх осіб для проведення аудиторських процедур; затвердження й упровадження облікової політики та заключний етап – її оновлення [217]. М. Карпушенко виділяє п'ять етапів: підготовчий; етап формування об'єктів облікової політики; етап вибору елементів; документальне оформлення; заключний етап [132]. Н. Букало пропонує процес формування облікової політики розглядати в три етапи: проектний (аналіз умов діяльності і структури підприємства, визначення цілей суб'єкта господарювання, оцінка фактичного стану обліку й контролю, формулювання цілей облікової політики); поточний (надання пропозицій з удосконалення діючої облікової

політики, розробка робочих документів і внутрішніх стандартів); контрольний (аналіз проблем, пов'язаних з упровадженням облікової політики, проведення семінарів і консультацій, внесення змін до внутрішніх нормативів) [98].

Одним із елементів наказу про облікову політику підприємства для цілей управлінського обліку є управлінська звітність, що відображує сукупність інформації, яка генерується в системі бухгалтерського (фінансового, управлінського) обліку та оформлена у вигляді відповідних документів (звітів). Поняття цінності інформації, сформованої в системі управлінського обліку та призначеної для потреб менеджменту, нерозривно пов'язане із розумінням її якості, яка забезпечується завдяки відповідності певним вимогам, що висувуються до інформації взагалі та до управлінської звітності зокрема.

Фабіянська В. вважає, що «якість» – це філософське поняття, яке застосовується не лише як мірило якісних ознак виготовленої продукції, виконаних робіт та наданих послуг з метою визначення їх придатності до споживання та можливості задоволення потреб кінцевих споживачів, але поняття якості широко застосовується щодо усіх сфер життя та діяльності людини: якість навчання, виховання, життя, відносин, інформації. З поняттям якості науковець пов'язує також і поняття цінності, тобто чим якіснішою є та чи інша річ, послуга, інформація, тим ціннішою вона є для людини [224].

Гуцаленко Л., Колеснікова О. стверджують, що з метою забезпечення корисності інформації, наведеної в звітності, для потреб управління, вона має відповідати таким характеристикам, як достовірність та значимість [114]. На нашу думку, для того, щоб управлінська звітність забезпечувала потреби управління, вона повинна відповідати таким критеріям якості, як: зрозумілість та легкість сприйняття; достовірність та правдивість; суттєвість та важливість; порівнянність; оперативність. Критерії якості управлінської

звітності, відображені на рис. 2.8, вважаємо за потрібне зазначати у наказі про облікову політику підприємства, як ключові характеристики, яким має відповідати внутрішня звітність для цілей управління.

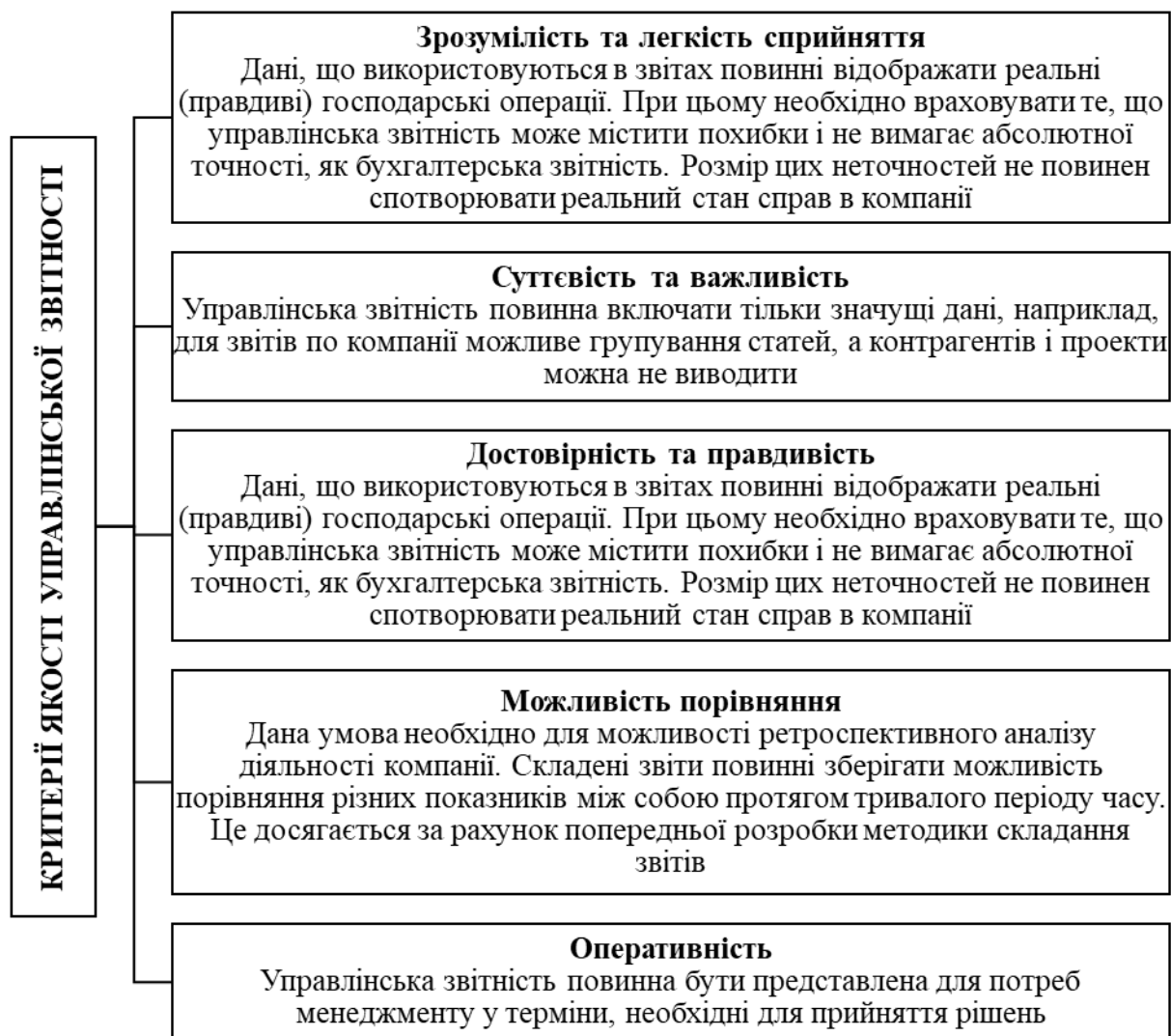


Рис. 2.8. Критерії якості управлінської звітності*

*Джерело: сформовано автором на основі [232]

Форма, зміст, інформаційне наповнення, виконавці, періодичність та терміни подання управлінської звітності затверджуються на рівні підприємства в наказі про облікову політику або додатку до нього та повністю спрямовані на її користувачів, якими є менеджери різних рівнів, що використовують її для прийняття відповідних управлінських рішень. Найбільш поширеними формами управлінської звітності, які активно використовуються підприємствами, є: звіт про доходи та витрати, динаміка продажів і витрат; звіт про рентабельність центрів відповідальності; звіт про

прибутки і збитки (P&L); звіт про рух грошових коштів (Cash Flow); управлінський баланс (документ, що зводить P&L і Cash Flow в один звіт). Експерти компанії TG Consulting зазначають, що основний комплект управлінської звітності включає три форми документів (табл. 2.8).

Таблиця 2.8

Основний комплект управлінської звітності*

№ з/п	Назва звіту	Зміст документу	Значення звіту для цілей управління
1	Звіт про рух грошових коштів (Cash Flow)	Звіт використовується практично в кожній компанії та дозволяє в найкоротші терміни отримати інструмент контролю за платежами, обов'язковими платежами та касовими розривами	В результаті використання звіту власник отримує повну картину – скільки компанія отримала коштів, на що витратила, скільки залишилося. За допомогою Звіту про рух грошових коштів можна дізнатися, наскільки компанія готова генерувати грошовий потік для підтримки поточної діяльності, а також для розвитку компанії і покриття кредитів
2	Звіт про прибутки і збитки (P&L)	Звіт складається з дохідної і видаткової частин, при цьому витрати в цьому фінансовому звіті зазвичай мають більш глибоку деталізацію за статтями витрат. Для аналізу використовують кілька показників прибутку, основні з яких: маржинальний прибуток; валовий прибуток; операційний прибуток; EBITDA; EBIT; чистий прибуток	Звіт дозволяє оцінити рентабельність (прибуток) компанії. P&L допомагає сконцентруватися на тих напрямках бізнесу, які приносять реальний прибуток. Для формування звіту використовується метод нарахування, тобто можуть враховуватися зобов'язання, за якими ще не було оплати
3	Управлінський баланс	Це звіт, який зводить результати звітів P&L і Cash Flow в один. У Балансі відображаються: кредиторська і дебіторська заборгованості, обсяг незавершеного виробництва у організації, обсяг податків, які необхідно сплатити. На підставі управлінського балансу розраховують основні показники фінансового стану	Документ допомагає контролювати коректність обліку, напрямки використання прибутку, дебіторську і кредиторську заборгованість. Звіт дозволяє з'єднати воедино два попередніх звіти і перевірити коректність їх складання. З Балансу власник може отримати інформацію про те, чим володіє фірма, і як розподіляється прибуток компанії, або з чого фінансується збиток. Баланс складається з двох основних груп – активи і пасиви

*Джерело: сформовано автором на основі [232]

Проведені дослідження підтверджують, що крім зазначених у табл. 2.8 документів, більшість вітчизняних підприємств використовують також:

1) платіжний календар – форма звітності, яка є прогнозом руху грошових коштів та, як правило, заповнюється фінансистом/головним бухгалтером компанії один раз на тиждень та/або місяць, однак підприємства зі значним оборотом коштів практикують щоденний платіжний календар;

2) реєстр платежів компанії заповнюється фінансистом/головним бухгалтером, як правило, один раз на тиждень, проте компанії зі значним оборотом коштів практикують щоденний реєстр платежів. Формування адекватної для конкретного підприємства системи управлінської звітності є основою її практичної цінності. Ураховуючи зв'язок інформації управлінської звітності із загальною інформаційною системою підприємства, її регламентують відповідними внутрішніми нормативними документами суб'єкта господарювання із зазначенням у них її форми (окремих звітів), термінів і способів їх надання [151].

На нашу думку, наказ про облікову політику підприємства має містити Графік документообігу для цілей управлінського обліку, який призначений для впорядкування інформації, що формується та надається для потреб менеджменту і призначена для прийняття управлінських рішень. Графік має вигляд таблиці, у якій відображено перелік управлінської звітності з активними посиланнями на форми документів (звітів), періодичність і терміни формування та подання звітності, відповідальні за її формування, посадові особи, для кого призначена звітність. Приклад Графіку документообігу для цілей управлінського обліку наведений у табл. 2.9.

Графік документообігу для цілей управлінського обліку, як один із елементів облікової політики, створює можливості для формування організованої та добре налагодженої системи управлінської звітності для ефективного функціонування системи менеджменту підприємства.

Для визначення взаємного впливу та взаємозв'язку проаналізуємо характеристики складових системи економічної безпеки та облікової політики підприємства. Застосовуючи методи причинно-наслідкового зв'язку, можна сказати, що суттєві фактори облікової політики тісно пов'язані та мають взаємний вплив на складові економічної безпеки суб'єкта господарювання.

Таблиця 2.9

Графік документообігу для цілей управлінського обліку*

№ з/п	Назва (форма) звіту	Періодичність формування звіту	Посадова особа, відповідальна за формування звіту	Термін формування звіту	Посадова особа, відповідальна за подання звіту	Термін подання звіту	Посадова особа, для кого призначений звіт
1	Платіжний календар щоденний/щотижневий/щомісячний	Щодня	Фінансист / Головний бухгалтер	До 9:30 години платіжного дня	Фінансист / Головний бухгалтер	До 10 години платіжного дня	Керівник
		Щотижня	Фінансист / Головний бухгалтер	До 17 години платіжного дня (щочетверга)	Фінансист / Головний бухгалтер	До 9 години платіжного дня (щоп'ятниці)	Керівник
		Щомісяця	Фінансист / Головний бухгалтер	До 28 числа поточного місяця на наступний	Фінансист / Головний бухгалтер	До 28 числа поточного місяця на наступний	Керівник
2	Реєстр платежів на день/тиждень	Щодня	Фінансист / Головний бухгалтер	До 9:30 години платіжного дня	Фінансист / Головний бухгалтер	До 10 години платіжного дня	Керівник
		Щотижня	Фінансист / Головний бухгалтер	До 17 години платіжного дня (щочетверга)	Фінансист / Головний бухгалтер	До 9 години платіжного дня (щоп'ятниці)	Керівник

*Джерело: сформовано автором

Економічна безпека підприємства включає декілька функціональних складових, які для кожного суб'єкта господарювання мають різні пріоритети залежно від характеру існуючих загроз. Основним чинником, який визначає рівень економічної безпеки, є наявність стійких конкурентних переваг, що мають відповідати стратегічним цілям самого суб'єкта господарювання [216].

Будуючи облікову політику важливо передбачити всі процеси забезпечення економічної безпеки підприємства. Вважаємо актуальним бачення Ю. Барташевської щодо етапів забезпечення економічної безпеки. Автор виокремлює чотири ключові: виявлення показників і обмежувальних значень; контроль їх досягнення; вибір заходів, які коригують; виокремлення заходів ефективного управління ризиками [94]. Дані етапи варто тримати в синергії з процесом побудови й реалізації облікової політики.

Оскільки сьогодні без використання інноваційних технологій обробки інформації та забезпечення її збереження неможливо реалізувати жоден бізнес-проект, інформаційно-аналітичне забезпечення фінансової складової системи економічної безпеки, у першу чергу, потребує максимально достовірної інформації з даних бухгалтерського обліку про внутрішнє та зовнішнє середовище. Платоспроможність, фінансова стійкість та ліквідність підприємства характеризують фінансову складову системи економічної безпеки. У свою чергу, при розробці положень облікової політики, а саме вибору альтернативних методів нарахування амортизації, формування резервів, вибуття запасів, суб'єкт господарювання має можливість коригувати витрати, тим самим впливаючи на платоспроможність, фінансову стійкість, ліквідність підприємства [78].

Облікова політика сільськогосподарського підприємства повинна забезпечувати фінансову стійкість через установлення ефективних фінансових процедур і контроль за витратами. Наприклад, може бути передбачена політика обмеження витрат, аналіз фінансових ризиків, стратегії зменшення залежності від зовнішніх фінансових ресурсів.

Беручи до уваги, що рівень економічної безпеки підприємства впливає на забезпечення інших аспектів його економічної стабільності, і що зміни в будь-якій сфері діяльності зрештою відображаються на фінансовій безпеці, діагностика фінансової складової потребує методичного підходу, заснованого на комплексності та системності. Це дасть змогу визначити рівень функціональних елементів системи економічної безпеки та інтегральний показник економічної безпеки в поточний момент і в майбутньому, враховуючи зв'язки між фінансовими та нефінансовими показниками [168].

Як зазначають О. Томчук і Т. Мулик методи, що базуються на визначенні інтегрального показника ризику банкрутства, зводяться до виявлення симптомів кризового стану підприємства, а отже, обмежують економічну безпеку як його характеристику. Це зумовлює необхідність обґрунтування альтернативних методів оцінки економічної безпеки підприємства. Аналіз впливу загроз на фінансовий аспект системи економічної безпеки сільськогосподарських підприємств виявив, що точна ідентифікація загроз і правильний вибір системи індикаторів визначають, наскільки адекватно буде оцінено економічну безпеку у реальних виробничих умовах та які заходи потрібно вжити для усунення цих загроз [78].

З огляду на те, що показники фінансово-економічного стану розраховуються на основі фінансової звітності, складеної відповідно до обраної облікової політики підприємства, фінансова звітність як дієва інформація з системи бухгалтерського обліку є основою для визначення індикаторів економічної безпеки. Однак практика показує, що на економічну безпеку вітчизняних підприємств суттєво впливають інформаційні ризики, пов'язані з істотним викривленням фінансової звітності, яке відбувається внаслідок шахрайства, пов'язаного з маніпулюванням процесом її складання, недостатньою кваліфікацією персоналу, помилковим або навмисним викривленням облікових записів, оцінок шляхом завищення або заниження [78].

Також потрібно врахувати, що облікова політика повинна бути гнучкою, щоб підприємства мали змогу швидко реагувати на зміни в економічному середовищі, зокрема регулярний аналіз інформації про ринок і

вчасну зміну стратегій відповідно до мінливих умов, у тому числі конкурентну ситуацію, нові технології й технічне оснащення для сільсько-господарської галузі тощо. Наступним етапом важливо проаналізувати її і визначити потенційний вплив на фінансовий стан. Одним із ключових аспектів адаптації до змін на ринку є гнучкість бюджетування. Облікова політика повинна дозволяти швидко переглядати і змінювати бюджетні плани, наприклад за рахунок реорганізації витрат, перерозподілу ресурсів або реструктуризації інвестицій. Також в обліковій політиці доцільно передбачити систему фінансового аналізу й прогнозування, які дозволять передбачувати фінансові наслідки ринкових змін та розробляти способи оцінки можливих варіацій подальшого розвитку події і їх впливу на доходи й витрати. На основі проведених оцінок необхідно визначити механізми перегляду стратегій і оперативних дій суб'єктів господарювання. Для цього облікова політика може враховувати механізми оновлення подібних стратегій.

Управління ризиками, у тому числі й тими, що впливають на економічну безпеку, є також важливою складовою облікової політики сучасних підприємств, адже вони керують ризиками, пов'язаними із змінами валютних курсів, процентними ставками тощо за рахунок використання фінансових інструментів для їх зменшення. Облікова політика може визначати стратегії, процедури й механізми для ідентифікації, оцінки, контролю й мінімізації ризиків. Підприємство визначає потенційні ризики й можливості, які можуть вплинути на досягнення стратегічних цілей шляхом аналізу зовнішнього і внутрішнього середовища. Наступним кроком оцінюється ймовірність їх виникнення і ступінь потенційного впливу та розробляється стратегія і заходи щодо їх зменшення. Важливо налагодити ефективну систему внутрішнього контролю та розподілити функції для уникнення конфлікту інтересів, виявлення потенційних ризиків і шахрайства. Також в документації з облікової політики доцільно передбачити вимоги до звітності щодо ризиків або представити відповідні форми.

Управлінська облікова політика є складною й багатогранною. При її формуванні можна користуватись досвідом внутрішніх фахівців з управлінського обліку й звітності підприємства, а також найкращими практиками, які відображені у міжнародних стандартах фінансової звітності. Ці стандарти сповідують принцип «переважання сутності над формою», який ідеально відповідає цілям управлінського обліку [233].

Сьогодні в Україні відбувається активне впровадження норм міжнародних стандартів фінансової звітності та обліку. Зокрема, навіть ті підприємства, які ще не зобов'язані її формувати, готують управлінський звіт [14].

У цілому варто зауважити, що при формуванні й оформленні облікової політики сільськогосподарських підприємств можна використовувати Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку та Міжнародні стандарти фінансової звітності.

МСБО 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки» визначає критерії вибору та зміни облікової політики, а також обліковий підхід і розкриття інформації про зміни в обліковій політиці, зміни в облікових оцінках і виправлення помилок. За відсутності стандарту МСФЗ, який би конкретно застосовувався до операції, іншої події чи умови, керівництво використовує своє судження при розробці та застосуванні облікової політики, що призводить до отримання інформації, яка є надійною та відповідає потребам інвестора в прийнятті економічних рішень [30].

Нині не існує єдиної форми і вимог до наказу та положення про облікову політику. Він повинен розробляється індивідуально й обґрунтовано, враховуючи фінансово-господарські аспекти діяльності, економічні особливості сфери функціонування, галузеві особливості, внутрішні специфічні процеси. Запропонована нами форма Наказу про облікову політику в частині управлінського обліку наведена в додатку Л.

Враховуючи напрям досліджень далі нами проведено аналіз особливостей розробки положення про облікову політику в частині управлінської звітності економічної безпеки.

Першочергово зупинимося на організаційній складовій. Бухгалтери, фінансисти чи інші фахівці забезпечують ведення управлінського обліку і складання звітності відповідно до стандартів і вимог законодавства та внутрішніх тенденцій підприємства і потреб стейкхолдерів. Керівник суб'єкта господарювання затверджує управлінську звітність, визначає її відповідність стратегічним цілям і потребам підприємства та приймає управлінські рішення на основі даних звітності. Інші структурні підрозділи суб'єкта господарювання надають інформацію для побудови управлінської звітності. Система внутрішнього контролю (відповідальні фахівці чи підрозділи) спрямована на виявлення і запобігання можливим помилкам, зловживанням і шахрайствам. Також у формуванні управлінської звітності в сучасних діджиталізованих підприємствах важливе значення має ІТ-інфраструктура, яка допомагає автоматично створювати форми і забезпечує віддалений доступ до них у будь який часовий проміжок.

Початковим етапом формування системи обліково-аналітичного забезпечення економічної безпеки є збір необхідної інформації. Ця функція покладається на облікові служби підприємства, зокрема, його бухгалтерію, планово-аналітичні підрозділи тощо. При цьому система фінансового обліку є ретроспективною і дозволяє здійснювати необхідний аналіз, планування та прогнозування впливу загроз економічній безпеці підприємства на рівні управлінського обліку. На основі даних фінансового обліку формується масив інформації управлінського обліку для прийняття оперативних, тактичних і стратегічних управлінських рішень, зокрема в частині економічної безпеки. Тобто система бухгалтерського обліку трансформує інформацію про минулі події для майбутніх управлінських цілей. Водночас, дані бухгалтерського обліку мають незначну цінність для цілей управління. Вони потребують спеціалізованої обробки засобами управлінського обліку, економіко-математичного аналізу, моделювання та прогнозування. Однак уявлення про фінансово-майновий стан підприємства, його прибутковість, склад, стан і структуру активів та пасивів формується виключно на основі

даних бухгалтерського обліку. Ці дані є основою для оцінки поточного рівня економічної безпеки будь-якого підприємства, але з урахуванням довгострокового впливу зовнішніх загроз [14].

Управлінська звітність не має чітко визначених характеристик, таких як форми чи показники, що використовуються, часові періоди охоплення, або регулярність складання та подання. Ці аспекти регулюються підприємством відповідно до потреб різних користувачів, яким надається інформація у вигляді конкретних звітів. Оцінка раціональності побудови окремих складових управлінської звітності може бути достатньо об'єктивною через розміщення інформаційних показників у вибраному форматі і схематичному вигляді. Це дозволяє внутрішнім користувачам (працівникам підприємства) ефективно та своєчасно оперувати ними. Практика показує, що з традиційними для бухгалтерської сфери показниками зазвичай не виникає значних труднощів. Більш складна проблематика частіше виникає з використанням інформаційних потоків управлінської звітності, що за межі різних видів обліку підприємства. Остання інформаційна компонента істотно підвищує рівень інформативності управлінської звітності, якщо аналізувати її як функцію управління, яка поєднує загальну інформаційну базу підприємства і джерела інформації зовнішнього середовища [151].

Тому нами визначено, що управлінська звітність з економічної безпеки повинна містити фактичні й планові числові та нечислові дані. Для звіту інформація може бути представлена в текстовому, графічному, табличному й комбінованому форматах. За періодичністю звіти бувають щоденні, щотижневі, щомісячні, щоквартальні і щорічні. Для їх формування використовуються Microsoft Excel, Microsoft Power BI, Tableau, Google Data Studio, SAP Crystal Reports, Zoho Reports.

Управлінська звітність виступає ефективним інструментом для оптимізації діяльності підприємства, пошуку можливостей зниження витрат, збереження ресурсів, підвищення продуктивності процесів та інших аспектів.

У даному контексті вона є важливою складовою системи внутрішнього господарського контролю. Перевірка достовірності даних управлінської звітності має критичне значення, інститут аудиту може використовуватись як інструмент для цієї верифікації, хоча такий аудит не є обов'язковим і може визначатися конкретними обставинами [106].

Один із значущих викликів у контексті оцінки економічної безпеки підприємств полягає у необхідності обробки великого обсягу інформації в рамках обліково-аналітичного забезпечення. Сьогоднішній день дозволяє ефективно обробляти та аналізувати такий об'єм даних лише завдяки активному використанню сучасних інформаційних технологій. Усвідомлення цього факту у керівництва підприємств призводить до зростання попиту на інформаційні системи, які здатні систематизувати та аналізувати всю інформацію, що надходить з облікових відомостей. Ці системи забезпечують раціональний відбір необхідних даних для оцінювання рівня економічної безпеки підприємства [125].

Висновки до розділу 2.

1. Питання управлінської звітності економічної безпеки нерозривно пов'язано з питанням аналізу економічної безпеки та показників, які її характеризують. У зв'язку з цим проведено аналіз чинних вимог і показників економічної безпеки, нормативно-правового порядку їх визначення та порогових значень, що підлягають подальшому відображенню в управлінській звітності. Це дозволить установити ключові інформаційні запити до ефективної системи управлінської звітності економічної безпеки.

2. В ході дослідження зроблено висновок, що розгляд питання управлінської звітності з економічної безпеки доцільно здійснювати в двох площинах: у площині діяльності підприємства та у площині макроекономічних показників економічної безпеки держави. Обґрунтуванням такої думки є те, що економічна безпека підприємства нерозривно пов'язана з економічною безпекою країни. Особливо в умовах

війниколи існує гостра необхідність аналізу причинно-наслідкових зв'язків між показниками, які характеризують економічну безпеку підприємства та загальними економічними безпековими тенденціями нашої держави.

3. Систематизація поглядів науковців щодо структурних складових економічної безпеки підприємств та її показників дозволила зробити ряд висновків щодо наявного методичного забезпечення розрахунку показників економічної безпеки. Наразі в нормативно-правовому полі України діє 10 методик, рекомендацій і нормативно-правових актів, які визначають перелік та порядок розрахунку, порогові значення й вагові коефіцієнти показників фінансово-економічної та фінансово-господарської діяльності підприємства. У дисертації проведено аналіз даних методик та проведено їх групування на 4 групи (комплексного аналізу, фінансового аналізу, управлінського аналізу, спеціальні). Вивчення їх змісту виявило суттєві неточності та невідповідності в наявних методиках розрахунку показників економічної безпеки, що обумовлює необхідність їх удосконалення та оптимізації у відповідності до інформаційних запитів сучасного управління.

4. На основі узагальнення наявних методик та рекомендацій сформульовано авторське бачення складових і показників економічної безпеки саме для підприємств аграрного бізнесу. Зокрема виділено фінансову, техніко-технологічну, інвестиційну, інноваційну, кадрову та екологічну складові економічної безпеки. В роботі надано коротку характеристику цих складових та запропоновано перелік показників-індикаторів щодо кожної із виділених складових економічної безпеки. Виділені складові і показники економічної безпеки підприємства аграрного бізнесу покладено в основу подальшої побудови системи їх управлінської звітності щодо економічної безпеки.

5. На основі проведеного дослідження показників економічної безпеки для підприємств аграрного бізнесу запропоновано ряд форм управлінської звітності з питань економічної безпеки. При аналізі економічної безпеки підприємства важливо проводити оцінку досягнення планових показників. З цією метою розроблено форму управлінської звітності «Звіт про досягнення планових показників

економічної безпеки підприємств аграрного бізнесу», яка дозволить порівнювати фактичні і планові показники, та визначати причини відхилення значень.

Запропонована форма управлінського звіту «Звіт про досягнення показників економічної безпеки підприємств аграрного бізнесу» дає змогу порівняти показник в динаміці за 2 роки та визначити його зростання. Дані форми дозволять визначити загальну ефективність стратегії забезпечення економічної безпеки підприємств та за потреби її скоригувати.

Комплексною розробкою є форма управлінської звітності «Звіт про оцінювання рівня економічної безпеки підприємств аграрного бізнесу», яка дає змогу в динаміці проаналізувати складові економічної безпеки в розрізі показників, провести аналіз відхилення фактичного індексу економічної безпеки від базового, визначити причини та запропоновувати способи їх вирішення.

Запропонована форма «Звіту про результати SWOT-аналізу економічної безпеки підприємств аграрного бізнесу» дозволяє відображати результати SWOT-аналізу складових економічної безпеки підприємства, містить інформації про сильні і слабкі сторони, можливості й загрози та заходи, орієнтовані на поліпшення.

6. Проведений аналіз складових економічної безпеки та методик розрахунку показників аналізу фінансово-господарського стану підприємств дозволив розмежувати показники фінансово-господарської діяльності, які безпосередньо впливають на рівень економічної безпеки, та показники, які опосередковано стосуються рівня економічної безпеки підприємства. В дисертації систематизовано показники аналізу фінансово-господарської діяльності, які безпосередньо пов'язані з економічною безпекою підприємств аграрного бізнесу. На базі сільськогосподарського підприємства ТДВ «Терезине» проведено апробацію проведених досліджень шляхом розрахунку показників економічної безпеки за 2018-2023 р.р.

7. Обліково-контрольний імператив формування управлінської звітності економічної безпеки підприємств аграрного бізнесу розглянуто через призму макроекономічних засад формування економічної безпеки. Це дозволило

сформувати основні запити до формування системи контролю показників економічної безпеки та управлінської звітності щодо даних показників на рівні підприємства.

8. Одним із елементів наказу про облікову політику підприємства для цілей управлінського обліку є управлінська звітність, що відображує сукупність інформації, яка генерується в системі бухгалтерського (фінансового, управлінського) обліку та оформлена у вигляді відповідних документів (звітів). Поняття цінності інформації, сформованої в системі управлінського обліку та призначеної для потреб менеджменту, нерозривно пов'язане із розумінням її якості, яка забезпечується завдяки відповідності певним вимогам, що висуваються до інформації взагалі та до управлінської звітності зокрема. Для того, щоб управлінська звітність забезпечувала потреби управління, вона повинна відповідати таким критеріям якості, як: зрозумілість та легкість сприйняття; достовірність та правдивість; суттєвість та важливість; порівнянність; оперативність. Визначено, що під якістю управлінської звітності, як особливого інформаційного продукту, розуміється та міра її цінності, яка визначає існуючу та майбутню здатність звітності задовольняти потреби внутрішніх користувачів (менеджерів) в об'єктивній та оперативній інформації для прийняття управлінських рішень.

9. Обґрунтовано висновок, що облікова політика підприємства, яка регламентує організацію бухгалтерського обліку на підприємстві взагалі, та управлінського обліку, зокрема, дає можливість, застосовуючи сукупність відповідних принципів, методів та процедур, забезпечити реалізацію найважливішої мети внутрішньогосподарського обліку та управлінської звітності – надання користувачам оперативної, повної, правдивої та неупередженої інформації для потреб функціонування підприємства та його стратегічного розвитку.

10. Облікова політика для цілей управління підприємством повинна враховувати її організаційні, методичні та технічні аспекти. Ведення управлінського обліку та складання управлінської звітності є прерогативою

підприємств, які обрали для себе стратегію розвитку, що базується на передовому досвіді розвинених вітчизняних та зарубіжних підприємств і спрямована на досягнення високих результатів діяльності та побудову соціально та екологічно відповідального бізнесу. Визначено, що під якістю управлінської звітності, як особливого інформаційного продукту, розуміється та міра її цінності, яка визначає існуючу та майбутню здатність звітності задовольняти потреби внутрішніх користувачів (менеджерів) в об'єктивній та оперативній інформації для прийняття управлінських рішень.

11. Облікова політика підприємства, як регламентує організацію бухгалтерського обліку на підприємстві взагалі, та управлінського обліку, зокрема, дає можливість, застосовуючи сукупність відповідних принципів, методів та процедур, забезпечити реалізацію найважливішої мети внутрішньогосподарського обліку та управлінської звітності – надання користувачам оперативної, повної, правдивої та неупередженої інформації для потреб функціонування підприємства та його стратегічного розвитку. В цілях формування науково-методичного забезпечення розробки на підприємстві облікової політики в частині управлінської звітності з економічної безпеки в дисертації визначені та узагальнені мета, етапи та основні аспекти формування облікової політики для цілей управлінського обліку, а також критерії якості управлінської звітності, для їх фіксації в обліковій політиці.

12. В рамках удосконалення організаційних засад облікової політики з управлінської звітності з економічної безпеки розроблено форму Наказу про облікову політику, запропоновано комплект управлінської звітності та форму Графіку документообігу для цілей управлінського обліку, які призначені для впорядкування інформації, що формується та надається для потреб менеджменту і призначена для прийняття управлінських рішень.

Основні наукові результати розділу опубліковано в працях, які наведено в списку використаних джерел [**Ошибка! Источник ссылки не найден.**; 183; 184].

РОЗДІЛ 3. ПЕРСПЕКТИВИ ФОРМУВАННЯ УПРАВЛІНСЬКОЇ ЗВІТНОСТІ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ ПІДПРИЄМСТВ АГРАРНОГО БІЗНЕСУ

3.1. Концептуальні підходи до формування управлінської звітності економічної безпеки суб'єктів господарювання

Процеси євроінтеграції України відображаються у всіх сферах життєдіяльності. Концептуальні підходи до удосконалення управлінської звітності економічної безпеки суб'єктів господарювання також мають бути сформовані у відповідності до передових європейських практик. Управлінська звітність з економічної безпеки. Нині існує велика кількість стандартів, які регламентують підготовку різних видів звітності, насамперед фінансової. Нормативні вимоги для неї визначаються принципами Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ). Перед бухгалтерською звітністю постають нові виклики: відображення прогностичної інформації, ризиків, екологічних та соціальних аспектів, сталого розвитку, дотримання прав людини, заходів з протидії корупції та хабарництва, управлінської політики підприємства та ін. Тому тенденція розвитку інформаційного забезпечення управління має чіткий та активний вектор руху до переходу від стандартизованої фінансової звітності до розширеної інтегрованої, що зумовлює відповідну зміну орієнтації наукових досліджень [64].

Окремо також варто зупинитися і на статистичній звітності, яка є головним макроекономічним інструментом управління на рівні держави, регіону та громади. При цьому варто зауважити, що управлінська звітність стає більш актуальною відносно інших для менеджменту підприємства, оскільки містить інформацію, яка не притаманна попередньо наведеним видам та характеризується специфічним колом користувачів.

В цілях формування концептуальних підходів до удосконалення звітності важливим є виявлення особливостей впливу міжнародних підходів на формування управлінської звітності.

Прибуткове функціонування будь-якого підприємства залежить від продуктивної діяльності та ефективного управління ним. Для реалізації останнього необхідна наявність своєчасної, повної та обґрунтованої інформації, які містить не просто сухі статичні дані, а може динамічно охарактеризувати задані параметри відповідно до вимог стейкхолдерів на основі кількісних і якісних показників. Враховуючи означені запити фінансова звітність стає непопулярною для управлінських цілей. Тому виникає потреба в розробці нових форм.

Досвід науковців показує, що багато проблем зі звітністю зумовлені:

- низькою якістю даних (неузгодженістю у визначенні даних та їх відповідності центрам відповідальності);
- відсутність єдиних вимог (численні джерела даних призводять до плутанини щодо того, куди звертатися за звітами, створюють проблеми з термінами і додають скептицизму щодо точності даних);
- нечітка значимість в масштабах підприємства в цілому (складні організаційні структури, узгодженість вимог до звітності та велика кількість спеціальних звітів);
- узгоджений план рахунків (один або декілька планів рахунків не узгоджені з тим, як підприємство хоче бачити бізнес, що обмежує можливості звітності та аналітики);
- узгоджена ієрархія звітності (відсутність ієрархії звітності призводить до того, що звітність не є стандартизованою в межах підприємства);
- неефективне управління звітністю (обсяг звітів зростає в геометричній прогресії, оскільки додаються нові звіти, менеджери вимагають додаткової інформації без жодної раціоналізації, перегляду чи відмови від тих, які стали неактуальними);
- дані систематично не акумулюються для звітності (якщо дані не знаходяться в системі, на правильному рівні деталізації або в правильній ієрархічній структурі, їх не можна легко систематично використовувати для

звітів) [19].

Кожній групі користувачів потрібен різний вигляд тих самих або подібних даних на різних рівнях деталізації. Вони використовуються для різних цілей і можуть надходити з різних джерел та/або генеруватися в різних частинах підприємства (рис. 3.1) [19].



Рис. 3.1. Інформаційна база, яка використовується при формуванні управлінської звітності та прийнятті рішень*

*Джерело: [19]

Відповідно до запропонованої схеми управлінські звіти можна розподілити на дві великі групи: аналітичні та транзакційні, які відповідають оперативним і стратегічним рішенням користувачів інформації. Нижні ряди піраміди виступають підґрунтям формування звітів про транзакції та прийняття оперативних рішень, верхні, відповідно, є основою аналітичних звітів і стратегічних рішень.

На противагу фінансовій звітності, управлінська фокусується на сегментах бізнесу. Наприклад такі звіти можуть використовуватися для оцінки ефективності маркетингового відділу за певний часовий проміжок тощо.

Міжнародні підходи до формування управлінської звітності охоплюють різні стандарти, практики та рекомендації, які спрямовані на

забезпечення прозорості, порівнянності та релевантності фінансової й нефінансової інформації для прийняття управлінських рішень. Вони варіюються залежно від специфіки регіонів і галузей, але можна виділити кілька загальних тенденцій та підходів (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

Міжнародні підходи (стандарти, рекомендації) до формування управлінської звітності*

Назва (група)	Характеристика
1	2
International Financial Reporting Standards (IFRS)	IFRS, розроблені Міжнародною радою з бухгалтерських стандартів (IASB), є однією з основ для створення управлінської звітності. Вони створені для забезпечення прозорості, зрозумілості та порівнюваності фінансової інформації на міжнародному рівні. Стандарти встановлюють загальні принципи, яких повинні дотримуватися підприємства при підготовці фінансових звітів та можуть враховуватися при підготовці управлінських звітів.
Generally Accepted Accounting Principles (GAAP)	GAAP регламентують методи і процедури ведення бухгалтерського обліку і звітності. Вони відрізняються від IFRS певними деталями, але також забезпечують високий ступінь надійності й точності інформації. GAAP регулюються Радою з фінансових стандартів бухгалтерського обліку (FASB) і надають чіткі правила для фінансової звітності та можуть бути адаптовані в управлінській звітності.
Enterprise Resource Planning (ERP-системи)	ERP-системи забезпечують інтеграцію всіх бізнес-процесів підприємства і надають можливість автоматизованого формування управлінської звітності. До них належать SAP, Oracle, Microsoft Dynamics та інші. Вони дозволяють об'єднати фінансові, виробничі, маркетингові й інші дані в єдину інформаційну базу.
Key Performance Indicators (KPI)	Ключові показники ефективності використовуються для вимірювання і оцінки результативності діяльності підприємства. Застосування KPI дозволяє керівникам зосередитися на найважливіших аспектах діяльності і швидко реагувати на відхилення від планових показників. KPI можуть включати фінансові (прибуток, рентабельність), операційні показники (продуктивність, якість) тощо.
Balanced Scorecard	Методика збалансованої системи показників включає фінансові, клієнтські, внутрішні бізнес-процеси та навчання й розвиток. Цей підхід дозволяє забезпечити комплексний огляд діяльності підприємства і включає не лише фінансові, але й нефінансові показники, що сприяє розробці більш збалансованої управлінської звітності.
Регулюючі вимоги та рекомендації	Різні країни мають свої регулюючі вимоги до управлінської звітності. Це можуть бути закони, норми і рекомендації, які визначають вимоги до розкриття інформації. Наприклад, у Європейському Союзі діє Директива з фінансової звітності, яка регулює вимоги до корпоративної звітності.

Продовження таблиці 3.2

1	2
Corporate Social Responsibility (CSR), Sustainability Accounting Standards Board (SASB)	Зростає значення звітності в галузі корпоративної соціальної відповідальності і сталого розвитку. Стандарти сталого розвитку, розроблені такими організаціями, як Глобальна ініціатива зі звітності (Global Reporting Initiative, GRI) та Рада зі стандартів обліку сталого розвитку (Sustainability Accounting Standards Board, SASB), забезпечують структуру для звітності про екологічні, соціальні та управлінські показники. Ці стандарти допомагають підприємствам розкривати інформацію, яка має ключову цінність для інвесторів та інших зацікавлених сторін.

*Джерело: розроблено авторами

Управлінська звітність сучасних підприємств повинна орієнтуватися та враховувати ключові показники вищезазначених стандартів (підходів, рекомендацій). Це дозволить суб'єктам господарювання орієнтуватися на європейський вектор розвитку та адаптуватися для задоволення потреб стейкхолдерів.

Вплив IFRS на управлінську звітність можна представити через ряд напрямів (рис. 3.2).

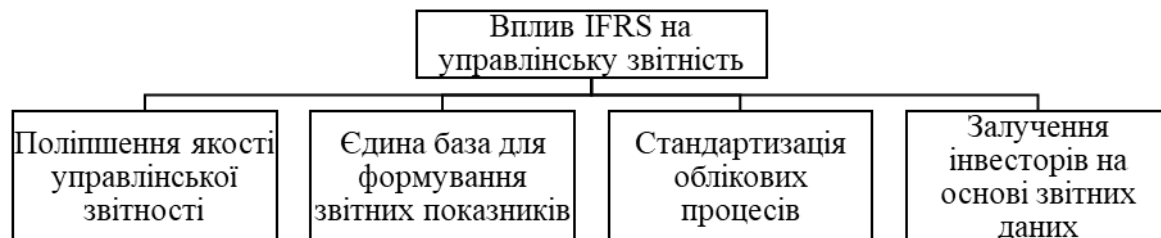


Рис. 3.2. Ключові напрями впливу IFRS на формування управлінської звітності*

*Джерело: розроблено авторами

Використання єдиних стандартів і бази для формування звітних показників дозволяє менеджерам приймати рішення на основі однакової та узгодженої інформації. Це особливо важливо для міжнародних підприємств, які мають дочірні підприємства (філії, представництва) в різних країнах. Високі вимоги IFRS до розкриття інформації та прозорості покращують якість управлінської звітності. Впровадження IFRS може призвести до стандартизації бухгалтерських і управлінських процесів підприємств. Це

спрощує інтеграцію даних і покращує внутрішні процеси контролю та управління. Інвестори та кредитори часто віддають перевагу підприємствам, які використовують IFRS, через їх прозорість і надійність, що, у свою чергу, полегшує залучення капіталу.

Використання GAAP, так як і IFRS, допомагає створити єдину систему управлінського обліку в межах підприємства, яка сприяє отриманню порівнюваних і узгоджених даних між підрозділами, що спрощує аналіз показників і формування управлінської звітності. Також вони забезпечують надійнішу основу для управлінських рішень, оскільки інформація, на яку покладається менеджмент, є достовірнішою та детальнішою. Стандарти GAAP забезпечують структуровану основу для планування на основі управлінської звітності.

Серед принципів GAAP, що впливають на формування управлінської звітності, ключовими вважаємо:

- принцип відповідності (витрати повинні визнаватися в тому ж періоді, що й доходи. Це дозволяє менеджерам краще розуміти прибутковість і ефективність окремих операцій та проектів);
- повного розкриття (вимагає розкриття всієї інформації, яка може вплинути на розуміння управлінської звітності);
- безперервності діяльності (виходячи з того, що підприємство буде продовжувати свою діяльність у передбачуваному майбутньому, менеджери можуть робити довгострокові плани і приймати стратегічні рішення.).

ERP-системи автоматизують багато рутинних завдань, таких як облік, розрахунок заробітної плати, управління запасами, що знижує ймовірність помилок і підвищує ефективність. Автоматизовані процеси дозволяють отримувати більш точну і своєчасну інформацію для управлінської звітності. ERP-системи забезпечують високу якість даних за рахунок стандартизації і контролю введення даних, що знижує ризики некоректного або дубльованого введення даних та підвищує достовірність управлінської звітності.

Важливою особливістю ERP-системи є можливість отримання

інформації в режимі реального часу, що дає змогу менеджерам оперативно отримувати актуальну інформацію та швидко приймати рішення й підвищувати активність на ринку. Використання бізнес-аналітики сприяє проведенню глибокого аналізу даних, виявленню трендів і прогнозуванню майбутніх результатів.

До переваг використання ERP-системи в управлінській звітності варто віднести:

- зменшення трудомісткості (автоматизація процесів зменшує витрати часу на опрацювання інформації і підготовку звітів);
- підвищення якості рішень (доступ до точних і актуальних даних дозволяє менеджерам приймати більш обґрунтовані рішення);
- консолідація даних (єдина система забезпечує консолідацію даних з різних підрозділів, що покращує цілісність і узгодженість звітності);
- покращення контролю (вбудовані функції контролю і аудиту забезпечують високу прозорість і відповідність вимогам).

KPI є невід'ємною частиною управлінської звітності, забезпечуючи засоби для вимірювання, моніторингу та покращення ефективності різних аспектів діяльності підприємства. Вони допомагають менеджерам відстежувати прогрес, ідентифікувати проблемні області, приймати обґрунтовані рішення, сприяють мотивації співробітників та підтримують стратегічний розвиток.

Показники управлінської звітності, побудованої на основі KPI, можна розподілити на декілька груп: фінансові, продажі й маркетинг, виробництво, управління персоналом, логістика й поставки. До першої групи доцільно включити: чистий прибуток, співвідношення активів і зобов'язань. Група продажу і маркетингу може містити: зростання доходів, вартість залучення клієнтів. Група виробництва може бути представлена наступними показниками: ефективність використання обладнання, час виробничого циклу. Групу, пов'язану з управлінням персоналом, орієнтовано на плинність кадрів, рівень задоволеності співробітників. Остання група може містити

показник часу виконання замовлення.

BSC є інструментом управління, який допомагає підприємствам вимірювати та керувати їх діяльністю за допомогою різних показників у багатьох аспектах бізнесу. Складовими звітності, побудованої на основі збалансованої системи показників, можуть бути:

- фінансові показники (чистий прибуток, рентабельність інвестицій);
- дані про клієнтів (чистий приріст клієнтів, рівень їх задоволеності);
- внутрішні показники (ефективність виробничих процесів, якість продукції);
- показники навчання й розвитку (кількість навчальних годин на співробітника, рівень участі в навчальних програмах).

Кожен з цих показників може бути включений у звітність за BSC для представлення різних аспектів успішності підприємства та вимірювання його досягнень відповідно до стратегічних цілей.

Управлінська звітність на основі CSR та SASB зазвичай фокусується на тому, як підприємство впливає на соціальні, екологічні та економічні аспекти суспільства (табл. 3.3).

Таблиця 3.3

Орієнтовні показники управлінської звітності побудованої на основі CSR та SASB*

Напрямок	Показники (групи показників)	Характеристика
Економічний	Фінансова стабільність	Оцінюються фінансові результати та здатність підприємства до стабільного функціонування в перспективі.
	Ділова етика	Включає політику прозорості, дотримання етичних стандартів і управління ризиками.
Соціальний	Стратегія зайнятості	Включає рівень зайнятості, політику рівних можливостей і програми підвищення кваліфікації для персоналу.
	Корпоративна орієнтованість	Описує ініціативи підприємства щодо підтримки місцевих спільнот, благодійність і участь у громадських проектах.
Екологічний	Використання енергії та ресурсів	Оцінює ефективність використання енергії, води й інших природних ресурсів.
	Стійкість постачальників	Визначає вплив діяльності постачальників на навколишнє середовище.

*Джерело: розроблено автором

Запропоновані за всіма підходами показники можуть змінюватися, розширюватися, вдосконалюватися залежно від потреб підприємства та специфіки його діяльності.

Управлінська звітність підприємств аграрного бізнесу, особливо в умовах воєнного стану, має відповідати основним міжнародним принципам щодо її підготовки та враховувати ієрархічні рівні системи управління. Зокрема, у Міжнародних стандартах фінансової звітності наведені принципи, що забезпечують якісні вимоги облікової інформації, яка відображається у звітності підприємства: доречність, достовірність та можливість зіставлення [161, с. 50]. Наведені вимоги практично збігаються з якісними характеристиками фінансової звітності, означеними у Національному Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» дохідливість, доречність, достовірність, порівнянність [166]. В умовах воєнного стану збільшуються ризики та посилюються умови невизначеності, які мають безпосередній вплив на забезпечення діяльності господарюючих суб'єктів. Однак підприємства мають дотримуватись системності у формуванні управлінської звітності та обов'язково враховувати принципи організації управлінського обліку: економічності, самостійності, цілісності, конфіденційності, обґрунтованості безперервності, ідентифікації інформації, систематизації та уніфікації, результативності, відповідальності, комплексності, достовірності, та взаємодії структурних підрозділів. Домінуючі принципи формування управлінської звітності підприємств аграрного бізнесу в умовах військового стану наведено в табл. 3.1. Для прийняття ефективних управлінських рішень в умовах воєнного стану підприємства аграрного бізнесу повинні дотримуватися вищезгаданих принципів формування управлінської звітності, що дозволить їм бути гнучкими і швидко реагувати на зміни сьогодення.

Підприємству необхідно контролювати процес подання внутрішньої звітності, оскільки неповне та несвоєчасне подання інформації, незручна форма представлення даних, сумніви щодо достовірності отриманих

показників не можуть бути основою для прийняття управлінських рішень, та будуть недієвими, нерелевантними та неефективними.

Таблиця 3.1

Узагальнені принципи, що забезпечують якісні характеристики управлінської звітності підприємств аграрного бізнесу в умовах воєнного стану*

Принципи формування управлінської звітності підприємств аграрного бізнесу в умовах воєнного стану	Короткий зміст основних принципів формування управлінської звітності підприємств аграрного бізнесу
конфіденційності	інформація, яка наведена в управлінській звітності контролюється керівництвом
своєчасності	формування та забезпечення інформацією менеджерів до терміну ухвалення рішення
аналітичності	передбачає, що управлінська звітність має містити не лише фактичні показники діяльності центрів відповідальності, але й інформацію про відхилення фактичних показників від нормативних (планових) тощо
конкретності	передбачає, що інформація управлінської звітності має бути спрямована на вирішення конкретних завдань управління
зіставності	передбачає, що показники звітного періоду (наведені у звітності) порівнюються з показниками попередніх періодів
ієрархічності	передбачає уникнення потрапляння інформації призначеної для центрів відповідальності нижчих рівнів, середньої та вищої ланки управління
відособленості	передбачає орієнтацію на центри відповідальності та особливості роботи конкретного підрозділу підприємства
контрольованості	передбачає, що звітність структурних підрозділів підприємства має містити тільки ті показники, на обсяг яких керівник центру відповідальності має вплив

*Джерело: сформовано автором

Узагальнюючи вище викладене можна дійти висновку, що в умовах воєнного стану посилюються ризики та ускладнюються можливості у забезпеченні менеджерів всіх рівнів управління інформацією, яка відповідала б якісним характеристикам означеним нормативно-правовими актами України. Для забезпечення оперативності прийняття релевантних управлінських рішень відповідальним за формування управлінської звітності необхідно інформаційні потоки системно опрацьовувати та узагальнювати з

метою доведення до менеджерів різних рівнів управління якісної інформації. Якісні характеристики управлінської звітності означено відповідними принципами, які впливають на їх інформаційну складову. Формуючи управлінську звітність в умовах воєнного стану аграрним підприємствам обов'язково необхідно враховувати галузеві особливості та ризики, що мають місце в умовах невизначеності.

Економічна та продовольча криза, яка викликана воєнними подіями привела до зниження міцності економічної безпеки аграрних підприємств. Перед суб'єктами господарювання постає завдання забезпечення стабільності функціонування та ефективності діяльності за рахунок зваженого управління бізнес-процесами, які забезпечуються інформацією, що формується як фінансовим так і управлінським обліком, що узагальнюється відповідною звітністю. Тому формування управлінської звітності підприємств аграрного бізнесу в економічній безпеці відіграє важливу роль.

Забезпечення економічної безпеки аграрних підприємств можливе за повної та достовірної інформації, що адаптована до конкретних завдань, пов'язаних із підтриманням ефективного та безперервного здійснення статутної діяльності підприємства на основі застосовування сукупності взаємопов'язаних обліково-аналітичних та контрольних процедур у системі ефективного менеджменту.

Для ефективного прийняття управлінського рішення, що сприятиме нівелюванню впливу загроз стабільній діяльності підприємства та збільшенню його конкурентних переваг є система складання фінансових та нефінансових звітів, що відповідають принципам Глобальної ініціативи зі звітності (GRI) [118].

Під час процесу гармонізації до європейських вимог відповідно до директиви ЄС 2013/34/ЄС з 2017 р у національній обліковій системі з'явився новий елемент фінансової звітності – Звіт про управління, [118] який містить фінансову та нефінансову інформацію, що характеризує стан і перспективи розвитку підприємства і розкриває основні ризики і невизначеності його

діяльності, дозволяє своєчасно систематизувати та порівнювати інформацію, що зміцнює економічну безпеку аграрного підприємства [187].

Основними напрями формування звіту про управління є:

- організаційна структура та опис діяльності підприємства;
- результати діяльності підприємства;
- ліквідність і зобов'язання;
- екологічні аспекти;
- соціальні аспекти і кадрова політика;
- дослідження та інновації;
- перспективи розвитку;
- фінансові інвестиції;
- ризики.

Згідно з Методичними рекомендаціями за напрямом «Ризики», рекомендовано наводити інформацію про політику підприємства щодо управління операційними та фінансовими ризиками (ринковий ризик, кредитний ризик, ризик ліквідності) з описом їхнього впливу на діяльність підприємства, а також підходів або інструментів, які використовує підприємство для зменшення впливу таких ризиків на його діяльність тощо [194], що і дозволяє менеджеру своєчасно та обґрунтовано спрогнозувати та унеможливити погіршення фінансових результатів та фінансового стану підприємства.

Звіт про управління є досить «творчим» і не є офіційним звітом, оскільки його форма, структура, способи подачі інформації, детальне наповнення та обсяг з боку держорганів не регламентуються. При його складанні можуть і повинні бути задіяні й інші спеціалісти підприємства чи зовнішні консультанти.

Отже, в результаті висвітлення в Звіті про управління фінансових результатів діяльності підприємства, соціальних і екологічних його аспектів і окреслення операційних та фінансових ризиків, менеджер може своєчасно систематизувати та порівняти інформацію, прийняти обґрунтоване управлінське рішення щодо зміцнення економічної безпеки аграрного

підприємства та своєчасно виявити проблеми виробничого, економічного, соціального характеру, змодельовати і спрогнозувати майбутнє становище аграрного підприємства. Впровадження на підприємствах аграрного бізнесу Звіту про управління є одним із ключових концептуальних підходів до удосконалення управлінської звітності економічної безпеки суб'єктів господарювання в контексті євроінтеграції та в умовах воєнного стану.

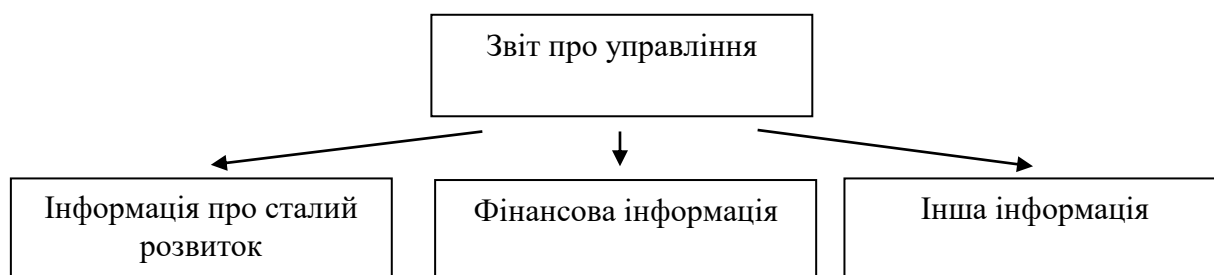


Рис. 3.3. Інформаційне наповнення Звіту про управління*

*Джерело: побудовано автором

Концептуальним напрямом удосконалення управлінської звітності з економічної безпеки є широке застосування аналітичного інструментарію для оцінки показників управлінських звітів, а також розробка (удосконалення) відповідного спеціалізованого програмного забезпечення для спрощення та автоматизації процесу здійснення відповідних аналітичних розрахунків і процедур [210].

З метою організації процесу формування управлінської звітності на підприємстві, яка враховуватиме особливості його господарської діяльності, необхідно розробити внутрішній нормативний документ – Інструкцію з формування управлінської звітності, що має містити такі структурні елементи (рис. 3.4).

Інструкція з формування управлінської звітності в більшості випадків розробляється бухгалтерською службою підприємства і затверджується керівником.

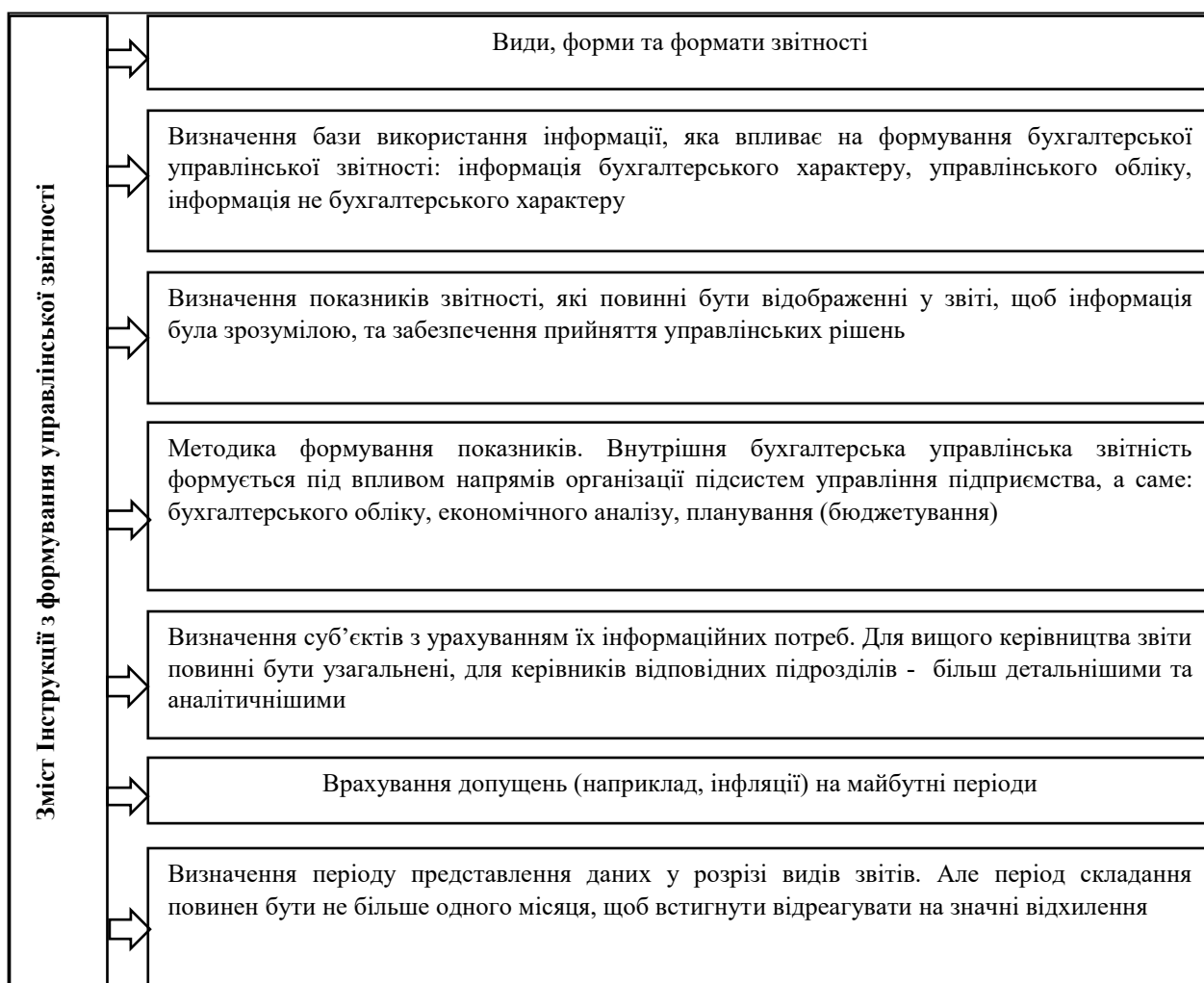


Рис. 3.4. Зміст Інструкції з формування управлінської звітності*

*Джерело: сформовано автором на основі [209]

Варто врахувати, що цей документ не може бути сталим, оскільки форми управлінської звітності в процесі здійснення фінансово-господарської діяльності змінюються, удосконалюються її показники, відбувається перегляд з боку менеджерів строків та напрямів її подачі. Тому до Інструкції повинні вноситися відповідні зміни, які базуватимуться на пропозиціях менеджерів щодо інформації, яка потрібна останнім для прийняття рішень.

3.2. Моделювання управлінської звітності ефективної економічної безпеки підприємств аграрного бізнесу

У попередніх пунктах дисертаційного дослідження, зокрема у пункті 2.2 виділено галузеві аспекти обліково-контрольного імперативу формування

управлінської звітності економічної безпеки підприємства аграрного бізнесу. Метою даного пункту дисертації є розвиток таких досліджень через розкриття окремих галузевих аспектів економічної безпеки підприємств аграрного бізнесу, що полягає у обґрунтуванні механізмів посилення їх економічної безпеки через розгляд та оптимізацію управління його майновим станом, зокрема в аспекті інформаційно-аналітичного забезпечення та управлінської звітності.

Важливим показником економічної безпеки аграрного підприємства є його майновий стан. Особливо актуальним є питання оцінки та відображення в управлінській звітності вартості прав користування земельними ділянками, адже земля є основним виробничим ресурсом і засобом виробництва сільськогосподарського підприємства. На сьогоднішній день більшість земель знаходиться в оренді і використовується на правах постійного користування або оренди, що зумовлює необхідність відображення в управлінській звітності вартості таких прав. Адже відповідно до законодавства з бухгалтерського обліку вартість короткострокової оренди не відображається у бухгалтерському балансі. Дана інформація ніяким чином не відображена у жодній формі звітності. Саме тому вважаємо за доцільним запропонувати механізм управлінської оцінки справедливої вартості прав оренди земель сільськогосподарського призначення для формування інформації про його економічну безпеку в управлінській звітності. Аргументацією застосування такого підходу є також і той факт, що право користування земельними ділянками є важливим показником економічної безпеки аграрного підприємства.

У зв'язку із запровадженням вільного продажу земель сільськогосподарського призначення конкуренція на ринку даного активу значно загострилась. Фізичні особи, власники земельних ділянок, не завжди компетентні на ринку і пропозиції купівлі-продажу для даних осіб поступають від різних покупців і контрагентів. Адже на одній сільській території може господарювати кілька аграрних підприємств, які конкурують

між собою за земельні ділянки і земельні масиви сільськогосподарського призначення, пропонуючи власникам все більш і більш конкурентну ціну за їх землю. Відтак підприємства, що є орендарями цих земель, наразі не можуть розраховувати на довготривале використання таких земельних ділянок, адже використовують їх на договірних відносинах з фізичними особами. Відповідно існує ризик втрати земельних масивів, що становлять базовий основний засіб виробничого процесу. Саме тому вкрай актуальним є задекларувати в системі управлінського обліку та в управлінській звітності прогностні орієнтовні вартісні показники щодо права користування земельними ділянками, якими володіє підприємство на праві оренди.

Пропонований нами механізм включає ряд форм управлінського обліку та управлінської звітності, які відображатимуть інформацію про склад сільськогосподарських угідь орендодавців і саме головне терміни оренди, що дозволяє і дозволить підприємствам управляти та прогнозувати свою подальшу сільськогосподарську діяльність на період п'яти і більше років.

Крім того, як було зазначено вище, у бухгалтерському обліку короткострокова оренда сільськогосподарських ділянок не має належного відображення в частині активів, адже не відповідає критеріям визнання у їх складі. Тому і в бухгалтерському обліку ми маємо інформацію лише про розмір орендної плати сплачений і нарахований за земельні паї, що використовуються підприємством на правах оренди. Таким чином доцільно у запропонованому механізмі управлінської звітності щодо земель сільськогосподарського призначення також передбачити вартісну оцінку таких прав.

Механізм оцінки права користування встановлений у Методиці експертної грошової оцінки земельних ділянок, затвердженій постановою Кабінету Міністрів України від 11 жовтня 2002 року № 1531, (далі – Методика 1531), яка передбачає розрахунок капіталізованого рентного доходу за земельні ділянки сільськогосподарського призначення на термін капіталізації, що рівний строку оренди, який залишився згідно з договором [189].

Відтак вважаємо доцільним розглядати питання управлінського обліку та управлінської звітності на стику наук обліку й оцінки, адже експертна грошова оцінка земельних ділянок як окрема експертна діяльність, професійна складова якої передбачає розрахунок вартості активів, містить значну кількість необхідних підходів для того, щоб ми могли застосовувати їх в управлінському обліку. Інформація щодо вартості прав користування і права оренди земельними ділянками, яка буде розрахована на підставі підходів експертної грошової оцінки й відображена в управлінському обліку та управлінській звітності, забезпечить дані щодо подальшого використання земельних ділянок, прийняття управлінських рішень в питанні визначення розміру орендної плати та щодо вартості самого підприємства. Адже вартість земель як у власності, так і в оренді є важливою складовою активів підприємства і тому доцільно знати дану вартість для прийняття рішень для подальшого розпоряджання ними.

Методика 1531 призначена для використання експертами з грошової оцінки земельних ділянок у процесі експертної грошової оцінки земельних ділянок різного цільового призначення, у тому числі земель сільськогосподарського призначення. Крім того, для розрахунку прав користування, оренди, емфітевзису у методиці визначений окремий розділ, який встановлює порядок та методичні підходи до такої оцінки.

Перш ніж розглядати оцінку права оренди варто зупинитися на загальній методології оцінки земель сільськогосподарського призначення. У цілому існує три методичні підходи для оцінки земель. Перший підхід – порівняльний, який передбачає визначення ринкової вартості земельних ділянок шляхом зіставлення цін продажу аналогічних земельних ділянок, що присутні в відкритих джерелах даних щодо такого продажу. Оцінка даним методом передбачає проведення різного роду коригувань до вартості обраних аналогів, зокрема для максимального врахування відмінності оцінюваної земельної ділянки та ділянок, вартість яких обрана для порівняння. Такими коригуваннями, як правило, оцінювачі використовують відмінності на

вартість земельної ділянки, яка пов'язана з різницею площі. Адже однозначно більші масиви земельних ділянок за площею у розрахунку на один квадратний метр або на 1 га таких ділянок коштують дешевше. Приховуючи це, зазвичай оцінювачами застосовується коригування в розмірі 5-10 %. Не менш важливим коригуванням є цільове призначення земельних ділянок. Зрозуміло, що найбільш правильним є застосування аналогічних земельних ділянок такого самого цільового призначення та вартість їх продажу як і земельна ділянка, яка оцінюється. Однак у сучасних умовах дуже часто трапляються ситуації, коли неможливо обрати однакові за цільовим призначенням земельні ділянки. У такому разі застосовуються відповідні коригування до вартості обраних аналогів, які в свою чергу потребують відповідного обґрунтування.

Важливим фактором порівняння, який також враховується в даному підході, є місце розташування земельної ділянки. Земельні ділянки, що зазвичай розташовані ближче до міст, є більш інвестиційно привабливими і дорожчими ніж ті що віддалені від адміністративних зон та населених пунктів. У зв'язку з цим вартість аналогів, які знаходяться далі від населеного пункту ніж оцінювана земельна ділянка, потребують коригування в сторону збільшення їх вартості на 5-10 %. І навпаки, якщо земельна ділянка, що обрана для порівняння, знаходиться в межах міста або наближена до нього, на відміну від оцінюваної земельної ділянки, вартості аналогів потребують коригування в сторону зменшення.

У вартості земельної ділянки також обов'язково враховується різниця на можливе зниження ціни в процесі здійснення операції купівлі-продажу так званий торг. Зазвичай він знаходиться в межах 5-10 % в сторону зменшення.

Оцінка земельної ділянки, проведена із застосуванням даного підходу, становить середнє медіанне значення скоригованих вартостей обраних аналогів. Цей підхід актуальний у разі наявності активного ринку продажу земель. Також він можливий до застосування для таких поширених цільових земель як житлова забудова, землі особистих селянських господарств тощо.

Разом з тим, коли ми говоримо про сільськогосподарські землі, даний підхід наразі не може бути застосований, оскільки ринок сільськогосподарських земель ще недостатньо розвинутий для того, щоб мати значні масиви відкритих даних про вартість купівлі-продажу земельних ділянок. Адже даний ринок став можливий лише кілька років тому, а до цього було накладено мораторій на продаж земель. Тому у відкритому доступі ще недостатньо інформації про ринок продажу земель сільськогосподарського призначення, яка б дала можливість застосувати метод зіставлення цін продажу до оцінки земель сільськогосподарського призначення, а тим паче і прав оренди таких земель.

Другим підходом, який може бути застосований до оцінки земель різного цільового призначення, є капіталізація чистого операційного або орендного доходу. Даний підхід застосовується до так званої дохідної нерухомості. Він передбачає пряму або непряму капіталізацію суми операційного доходу, отриманого власником земельної ділянки від передачі її в оренду або прямого використання за цільовим сільськогосподарським призначенням, тобто рентного доходу. Для визначення чистого операційного доходу використовується інформація щодо надходжень грошових коштів від ділянки, яка передана власником землекористувачу.

Другий підхід також передбачає обґрунтування ставки дисконтування чи капіталізації, оскільки в його рамках може бути застосована як пряма капіталізація при наявності інформації про сталість грошових потоків, так і непряма у разі, коли грошові потоки нерівномірно розподілені протягом періоду. Обґрунтування ставки капіталізації є чи не найскладнішим при застосуванні метода капіталізації чистого операційного або орендного доходу. Разом з тим даний метод цінний тим, що дозволяє прогнозувати майбутні грошові потоки від використання дохідної земельної нерухомості земельних активів та враховує цю дохідність у вартості даних земельних активів.

Методичний підхід, основою якого є капіталізація рентного доходу, найбільш вірогідно відображає вартість земель саме сільськогосподарського призначення, так як орендний. Чистий оперативний дохід залежить від проведення аналітичних процедур ринкових ставок орендної плати за земельні ділянки. Рентний дохід розраховується як різниця між очікуваним доходом і виробничими витратами з прибутком виробника. Для поліпшених земельних ділянок дохід розподіляється між їх фізичними складовими – землею й земельними поліпшеннями.

Виділяють два варіанти капіталізації: пряма і непряма. Перша полягає на припущенні про постійні (незмінні) грошові потоки. Вартість земельної ділянки розраховується співвідношенням вартості чистого операційного (рентного) доходу до ставки капіталізації. Друга ґрунтується на припущенні обмеженості й змінності грошового потоку від використання земель протягом визначеного періоду. За такого підходу вартість земельних ділянок розраховується співвідношенням поточної вартості майбутніх періодів від їх використання і продажу. Ставку капіталізації можна визначити відношенням чистого операційного доходу до ціни продажу земельної ділянки або через розрахунок норм віддачі на інвестований капітал у дану земельну ділянку, враховуючи зміни у вартості грошей. Іншим способом визначення ставки капіталізації для земель є різниця загальної ставки капіталізації поліпшеної земельної ділянки і норми повернення капіталу, враховуючи питому вагу вартості поліпшень.

Третій підхід до оцінки земель відноситься і може бути застосований щодо забудованих земельних ділянок. Його назва – метод залишку для землі. Суть методу полягає в тому, що ринкова вартість земельної ділянки складає різницю між ринковою вартістю подібної забудованої земельної ділянки та відновлювальною вартістю земельних поліпшень, які розташовані на даній земельній ділянці. Це надзвичайно трудомісткий метод і він може бути використаний до забудованих земельних ділянок, на яких розташовані будівлі та споруди. Метод залишку для землі дає високу результативність у

разі його застосування щодо споруд і земельних ділянок, на яких розташовані, до прикладу, меліоративні, гідротехнічні та інші споруди, у тому числі сільськогосподарські. Адже дає можливість визначити вартість земельної ділянки найбільш достовірно, враховуючи ефективне використання її в якості специфічних ділянок, на яких розташовані спеціальні споруди.

Таким чином, для оцінки земельних ділянок застосовуються три вище розглянуті методи. Крім того Методика 1531 містить окрему методологію для розрахунку вартості права постійного користування земельними ділянками для сільськогосподарських потреб – емфітевзис, а також право користування забудованими земельними ділянками для будівництва – суперфіцій. Окремо є методологія, яка передбачає власну оцінку права постійного користування, що відноситься насамперед до земель зі складу державної та комунальної власності, які належать землекористувачам саме на праві постійного користування, що необмежене у часі. Для оцінки таких категорій об'єктів оцінки, зокрема для сільськогосподарських потреб право емфітевзису, передбачено методологію оцінки на основі капіталізації рентного або чистого операційного доходу. На нашу думку найбільш вірогідно застосовувати саме капіталізацію рентного доходу, оскільки він розглядає землі сільськогосподарського призначення як засіб виробництва і найбільш точно відображає їх цінність саме для сільськогосподарського призначення.

Процедура капіталізації відповідно до стандартів оцінки включає в себе наступні кроки:

- огляд об'єкту оцінки;
- збір вихідних даних щодо об'єкту оцінки;
- збір та аналіз іншої важливої інформації, необхідної для реалізації методичних підходів;

- аналіз і узагальнення інформаційних джерел для виявлення обмежень і застереження, які можуть виникнути під час оцінки й використання її результатів;
- вибір та застосування методичних підходів, методів і процедур, що найкраще відповідають меті оцінювання та обраному виду вартості;
- узгодження результатів оцінювання, одержаних за допомогою обраних підходів і методів;
- документальне забезпечення узагальнення результатів оцінки [1531].

Вважаємо, що методика управлінської оцінки прав користування земельними ділянками для її відображення в управлінській звітності має дві складові.

- оцінка прав користування для відображення в управлінській звітності користувача земельними ділянками – орендаря;
- оцінка прав користування для відображення в управлінській звітності власника земельними ділянками – орендодавця.

Для відображення у звітності орендаря найбільш вірогідно застосовувати саме капіталізацію рентного доходу, оскільки він розглядає землі сільськогосподарського призначення як засіб виробництва і найбільш точно відображає їх цінність саме для сільськогосподарського використання. Щорічними витратами на утримання і експлуатацію земельної ділянки прийнято вважати витрати на сплату орендної плати.

Для відображення у звітності орендодавця розрахунок вартості прав оренди варто проводити на основі чистого операційного доходу, що передбачає врахування ринкового розміру орендної плати за землі сільськогосподарського призначення. Щорічними витратами на утримання і експлуатацію земельної ділянки прийнято вважати витрати на сплату земельного податку.

Проект розробленої Методики управлінської оцінки прав користування (оренди) земельними ділянками для її відображення в управлінській звітності наведена в додатку М. В додатку Н представлені результати її апробації на

базі сільськогосподарських підприємств, що є власниками та користувачами земель сільськогосподарського призначення.

Отже, згідно з п. 43 Методики 1531 оцінка прав земельної оренди базується на визначенні ринкової вартості права користування земельними ділянками для землекористувача, на основі методу капіталізації чистого операційного доходу. Оцінка прав орендодавця (власника) земельної ділянки розраховується як сума чистого операційного доходу від орендної плати, встановленої договором оренди або користування, та поточної вартості реверсії. Чистий операційний дохід розраховується як середнє значення орендної плати за землі сільськогосподарського призначення (земельні паї) у відповідному регіоні. Інформація про ціну оренди формується за даними відкритих джерел мережі Інтернет, зокрема з сайтів приватних оголошень та аналітичних і аукціонних агентств.

Згідно з п. 5 Методики 1531 визначається як різниця між доходом від орендних платежів за землю та (або) її поліпшення, який залежить від попиту на ринку, та щорічними витратами на утримання й експлуатацію даної земельної ділянки, у тому числі її поліпшення. Для оцінки вартості земельної ділянки через капіталізацію орендних платежів, чистий операційний дохід розраховується як різниця між доходом від орендних платежів, що визначається на основі аналізу ринку оренди, і щорічними витратами на утримання й експлуатацію даної ділянки. Для сільськогосподарських суб'єктів господарювання до щорічних витрат входять витрати на управління земельною власністю, упорядкування угідь і сплату земельного податку. Експлуатаційні витрати та податки, пов'язані з господарською діяльністю на земельній ділянці, не враховуються в щорічних витратах.

Так як оренда землі є ключовою формою розпорядження сільськогосподарською землею, орендна плата за земельні ділянки сільськогосподарського призначення встановлюється на основі ряду чинників, зокрема: місцерозташування, якість ґрунтового покриття, доступність інфраструктури, стабільність ринкових умов тощо. Ціна оренди

суттєво коливається залежно від регіону. За результатами аналізу ставок оренди від компанії Volodar [167], підтверджені певні тенденції й регіональні відмінності. Серед областей, з найвищими ставками орендної плати виділено Вінницьку, Тернопільську, Полтавську, Хмельницьку, південні частини Київської, Житомирської та Чернігівської областей. Водночас інші області – Закарпатська, Волинська, Львівська – мають нижчі ставки орендної плати. Аналітики зазначили, що це може бути зумовлено меншим попитом на оренду земельних ділянок у цих регіонах і нижчою конкуренцією в аграрному секторі. Для розрахунків доцільно приймати середній річний розмір оренди.

Згідно з п. 7 Методики 1531 ставка капіталізації розраховується співвідношенням чистого операційного доходу та ціни продажу подібних земельних ділянок. Характерне співвідношення доходу і ціни продажу доцільно оцінити за інформацією в цілому по Україні, враховуючи ті застереження, що зазначені в п. 4, а саме:

1. Якщо місце розташування оцінюваних ділянок є специфічним і нетиповим для ведення саме сільського господарства, ділянки як правило пропонуються для продажу не для ведення сільського господарства, а для забудови, бізнесу, рекреації і подібного використання. Це зумовлює значно вищу їх ціну порівняно з сільськогосподарськими землями інших регіонів.

2. Нетипова ситуація на ринку земель певного регіону може бути пов'язана з їх розташуванням. Наприклад, у зв'язку зі збройною агресією російської федерації проти України ціни на нерухомість та землю у західних регіонах стрімко зростають. Тому спостерігається відсутність типових умов ринку, стихійність у формуванні цін та невизначеність у орієнтирах і інтервалах ціни.

Враховуючи зазначене, аналіз ставки капіталізації доцільно проводити по показниках вартості землі й орендних ставок по областях, що мають найменший вплив військових дій та воєнного стану на ринок продажу земель сільськогосподарського призначення (табл. 3.4).

Таблиця 3.4

Обґрунтування вибору регіонів з характерним співвідношенням між чистим операційним доходом та ціною продажу подібних земельних ділянок*

Регіон за рівнем впливу військових дій	Безпечні західні регіони	Прифронтові регіони	Умовно нейтральні
Області	Львівська, Закарпатська, Івано-Франківська, Чернівецька, Тернопільська, Волинська, Рівненська	Харківська, Херсонська, Миколаївській, Запорізька, Луганська, Донецька	Вінницька, Київська, Кіровоградська, Черкаська, Житомирська, Чернігівська, Дніпропетровська, Полтавська, Хмельницька, Одеська, Сумська
Характер ціноутворення на ринку землі	Нетипове підвищення вартості землі	Ціноутворення нижче ринку	Ринкове ціноутворення
Застосування інформації про ціну продажу в процесі аналізу ставки капіталізації	Не використовується	Не використовується	Використовується
Застосування інформації про вартість оренди в процесі аналізу ставки капіталізації	Не використовується	Не використовується	Використовується

*Джерело: розроблено автором

Для обґрунтування ставки капіталізації доцільно проаналізувати пропозиції продажу та вартість оренди земель сільськогосподарського призначення. Дані можна оформити в наступному вигляді (табл. 3.5, 3.6).

Таблиця 3.5

Розрахунок середнього чистого операційного доходу від оренди подібних земельних ділянок за рік, грн/га*

№ пропозиції	Вартість оренди згідно пропозиції грн/га	№ пропозиції	Вартість оренди згідно пропозиції грн/га	№ пропозиції	Вартість оренди згідно пропозиції грн/га
1	2	3	4	5	6
1		6		11	
2		7		12	

Продовження таблиці 3.5

1	2	3	4	5	6
3		8		13	
4		9		14	
5		10		15	
Середній чистий операційний дохід від оренди подібних земельних ділянок за рік, грн/га					

*Джерело: розроблено автором

Таблиця 3.6

Розрахунок середньої ціни продажу подібних земельних ділянок, грн/га*

№ пропозиції	Ціна продажу згідно пропозиції грн/га	№ пропозиції	Ціна продажу згідно пропозиції грн/га	№ пропозиції	Ціна продажу згідно пропозиції грн/га
1		6		11	
2		7		12	
3		8		13	
4		9		14	
5		10		15	
Середня ціна продажу подібних земельних ділянок, грн/га					

*Джерело: розроблено автором

Згідно з п. 48 Методики 1531 у випадках, передбачених законодавством, при визначенні вартості права постійного користування використовують метод прямої капіталізації доходу. У зв'язку із зазначеним, оцінка прав земельної оренди проводиться з застосуванням методичного підходу – капіталізація чистого операційного доходу користувача земельної ділянки (дохідний) з урахуванням вимог п. 43 Методики 1531. Щорічні витрати на утримання і експлуатацію земельної ділянки не враховуються, оскільки землекористувач звільнений від сплати земельного податку.

Розрахунок вартості права земельної оренди за видами оренди доцільно представити у вигляді табл. 3.7.

Результати дисконтування чистого операційного доходу можуть бути представлені у вигляді табл. 3.8.

Таблиця 3.7

Розрахунок вартості права земельної оренди*

Показник	Значення
Загальна площа оренди, га	
Ринковий розмір орендної плати за землі сільськогосподарського призначення, грн/га	
Дохід від орендних платежів за землю (ринковий розмір орендної плати за землі сільськогосподарського призначення, грн)	
Щорічні витрати на утримання і експлуатацію земельної ділянки, грн	
Чистий операційний дохід, грн	
Ставка капіталізації, Ск	
Вартість права земельної оренди (без ПДВ, округлена до сотих), грн	
Вартість права земельної оренди (без ПДВ, округлена до сотих), грн/га	

*Джерело: розроблено автором

Таблиця 3.8

Результати дисконтування чистого операційного доходу*

Рік	Чистий операційний дохід (ЧОД), грн	Коефіцієнт дисконтування	Дисконтований грошовий потік, грн
1			
2			
Вартість права земельної оренди			

*Джерело: розроблено автором

Розрахунок у розрізі окремих ділянок доцільно систематизувати в наступній формі (табл. 3.9).

Таблиця 3.9

Розрахунок ринкової вартості права земельної оренди в розрізі ділянок*

ЗД	Площа оренди, га	Ринкова вартість права земельної оренди, грн/га	Ринкова вартість права земельної оренди, грн
Підсумок			

*Джерело: розроблено автором

У результаті дослідження авторами встановлено, що об'єктом оцінки є права земельної оренди. У запропонованій методиці враховані наступні суттєві умови, для вибору методичного підходу до оцінки ринкової вартості прав земельної оренди. Враховуючи титул права постійного користування у

землекористувача оцінювач використовує методологію передбачену для оцінки права оренди. З урахуванням вимог постанови КМУ від 11 жовтня 2002 року № 1531 «Про експертну грошову оцінку земельних ділянок», оцінка прав земельної оренди здійснюється з попереднім визначенням вартості земельної ділянки. Оцінка прав земельної оренди проводиться з застосуванням методичного підходу – капіталізація чистого операційного доходу користувача земельної ділянки (дохідний) з урахуванням вимог п. 43 Методики 1531. Договір земельної оренди не передбачає можливості зміни цільового призначення земель, у зв'язку з чим найбільш ефективним використанням земельних ділянок, щодо яких проводиться оцінки є їх поточне цільове призначення.

Вважаємо, що застосування даного підходу є прийнятним саме для права оренди в управлінських цілях, тому в додатку М ми виклали пропонування проєкт методики оцінки, а саме управлінської оцінки прав оренди земель сільськогосподарського призначення, виходячи з застосування нормативно-дозволеного підходу капіталізації рентного або чистого операційного доходу. Запропонованою авторами методикою дозволяється капіталізація не лише рентного доходу, а як можна побачити і чистого операційного доходу, тобто доходу від здачі в оренду земель. Такий підхід дозволить нам застосовувати дану методику як до землекористувачів, які безпосередньо здійснюють сільськогосподарську діяльність на використовуваних землях, так і до землевласників, які передають цю землю в оренду і отримують дохід. У зв'язку з цим дана методика стає універсальною і може бути застосована більшою кількістю користувачів.

Визначена методика базується на Методиці 1531, тому повністю відповідає чинному законодавству в частині експертної грошової оцінки земель та прав їх користування. У зв'язку з цим ми не говоримо про те, що запроваджуємо нові методи, ми говоримо про те, що адаптували існуючі для до їх застосування щодо оренди та управлінської оцінки і відображення в

управлінській звітності потенційної вартості права оренди земель сільськогосподарського призначення у їх землекористувачів або у власників.

Проведена оцінка вартості прав користування земельними ділянками забезпечується відповідним документальним оформленням, що наведено у додатку М, який містить саму методику оцінки, а також форми документів, які передбачають оформлення відповідних розрахунків та формування загального кінцевого результату вартості прав користування земель сільськогосподарського призначення для відображення в управлінській звітності. Кінцевим етапом такої роботи є безпосереднє занесення даної інформації в управлінську звітність (Рис.3.5).

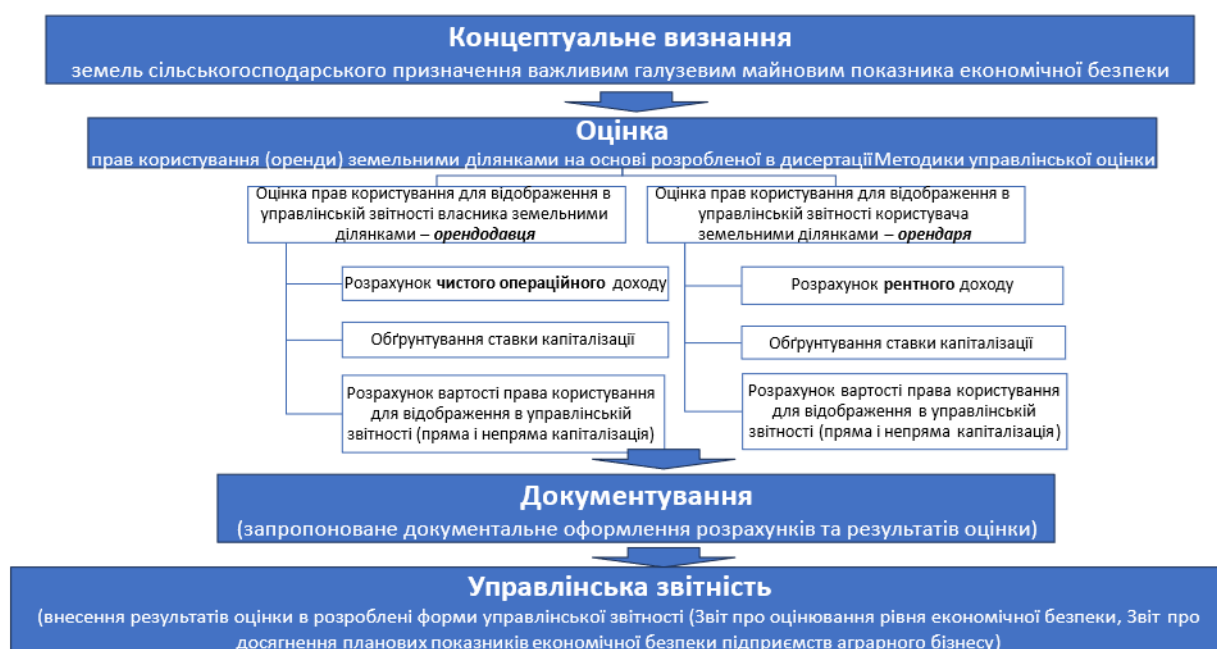


Рис. 3.5. Розроблена система управлінської звітності щодо прав користування земельними ділянками.

Таким чином, можна стверджувати про розробку методичної моделі, що формує систему управлінської звітності щодо прав користування земельними ділянками. Запропонована система включає чотири складові. Першою, основною складовою даної системи є концептуальне визнання важливості земель сільськогосподарського призначення, як визначального

галузевого майнового показника економічної безпеки сільськогосподарського підприємства. Адже саме використання земель забезпечує здійснення господарської діяльності та отримання прибутку. Відповідно увага до сталості землекористування є важливим завданням з посилення економічної безпеки, а відповідно і об'єктом для побудови певних методів оцінки даних земельних активів та їх звітності.

Відтак другим етапом запровадження системи звітності щодо земель сільськогосподарського призначення визначаємо саме оцінку такого показника економічної безпеки. В даному пункті дисертаційного дослідження описано та запропоновано порядок і методику такої оцінки, зокрема в розрізі прав користування земельними ділянками для їх власників, а також для безпосередньо орендарів. Як описує методика, вона включає основні методичні підходи встановлені законодавством з оцінки, передбачає розрахунок вартості прав користування на підставі загальновизнаних методичних підходів. Методика представлена в додатку М, а її апробація наведена в додатку Н. Апробація проведена на сільськогосподарських підприємствах, які володіють та користуються землями сільськогосподарського призначення у значній кількості. Дана апробація показала дієвість запропонованих методичних підходів.

Третім етапом в розробленій методичній послідовності є документування результатів оцінки. В самій методиці наведені форми, які передбачають узагальнення як самих розрахунків так і оформлення їх результатів.

Останнім етапом є формування інформаційної бази для управління про вартість прав користування земельними ділянками. В наших пропозиціях визначено саме управлінську звітність як основу такого узагальнення. Зокрема проведені розрахунки і визначена вартість потребує відображення у розроблених формах управлінської звітності для подальшого використання для прийняття управлінських рішень.

А саме, розрахована вартість прав користування земель сільськогосподарськими призначення, визнана як важливий показник майнової складової економічної безпеки досліджуваного підприємства ТДВ «Терезине». Відтак розрахована вартість відображається у запропонованій формі управлінської звітності «Звіт про досягнення планових показників економічної безпеки підприємства аграрного бізнесу» (Додаток В). У даній формі за планове значення показника обрано значення, яке є більшим нуля. Визначена вартість становить 107 116 тис. грн. Відтак прийнято вважати, що за даним показником досягнуто плану та відповідно відображено в даній формі. Окреме відображення показник вартості прав користування земельними ділянками сільськогосподарського призначення запропоновано у «Звіті про досягнення показників економічної безпеки підприємства». В дану форму (Додаток Г) заноситься загальна сума визначеної вартості прав користування, визначається її питома вага у балансі, а також проводиться порівняння між значеннями по рокам з визначенням абсолютного та коефіцієнтного зростання. В подальшому визначена вартість у складі майнових показників заноситься до форми «Звіт про оцінювання рівня економічної безпеки підприємства» (Додаток Д) та впливає на проведення SWOT-аналізу, результати якого заносяться в «Звіт про результати SWOT-аналізу економічної безпеки підприємства» (Додаток Е).

Внесені пропозиції забезпечать достовірною інформацією підприємства щодо стану використання земель сільськогосподарського призначення та їх вартості. Враховуючи, що земля є основним фактором виробництва в сільському господарстві, а отже і важливим елементом економічної безпеки підприємства, внесені пропозиції дозволять посилити рівень економічної безпеки сільськогосподарських підприємств та забезпечити прогнозованість подальшого використання землі у своїй діяльності.

3.3. Формування управлінської звітності економічної безпеки в цифровізованому сільськогосподарському виробництві

Актуальність досліджень за проблематикою даного пункту обумовлюється ключові та важливі напрямками розвитку науки й техніки, що визначені законодавством України, зокрема Законом України «Про пріоритетні напрями розвитку науки і техніки», який прийнятий ще в 2001 році, але актуалізований і нині діє в редакції від 13 січня 2024 року. Саме інформаційні технології в різних галузях діяльності суспільства й економіки є одним з пріоритетних тематичних напрямів наукових досліджень і науково-технічних розробок [199].

Зокрема відповідно до статті 3 вищезазначеного закону визначено сім найголовніших пріоритетних напрямів розвитку науки і техніки, до яких віднесено національну безпеку і оборону; фундаментальні наукові дослідження ключових проблем розвитку науково-технічного, суспільно-політичного, соціально-економічного й людського потенціалу з метою забезпечення конкурентоспроможності України в глобальному контексті і сталого розвитку суспільства й держави; третім пріоритетним напрямом наукових досліджень є інформаційні й комунікаційні технології, що якраз відноситься до актуальності теми нашого пункту дисертаційного дослідження. Також до пріоритетних віднесено енергетику та енергоефективність; науки про життя, сучасні технології, профілактики й лікування поширених захворювань; раціональне природокористування; нові речовини та матеріали [199].

У квітні 2024 року прийнято постанову Кабінету Міністрів України від 30 квітня 2024 року № 476, якою визначено перелік пріоритетних тематичних напрямів наукових досліджень і науково-технічних розробок на період до 31 грудня року наступного після припинення або скасування воєнного стану в Україні. Даний перелік деталізує напрями, визначені у вище описаному законі. І саме третій напрям, що стосується інформаційних і комунікаційних

технологій, передбачає дослідження науковцями систем штучного інтелекту, технологічних засобів та сервісів програмного інжинірингу, кіберфізичних систем інтернету речей, робототехніки, комп'ютерної обробки сигналів різних видів походження. У окрему категорію даного напрямку виділено глибоке навчання, Big Data, нейроподібні мережі інформаційно-комунікаційні системи та мережі, супер комп'ютерні комплекси моделювання та розв'язання надскладних задач, хмарні обчислення. Інформатизації і роботизації економічних процесів на підприємстві також стосується і напрям наукових досліджень, який виділений як пріоритетний, а саме інтелектуальні інтерактивні інформаційно-аналітичні системи інтегровані системи баз даних і знань, національні інформаційні ресурси. На окрему увагу заслуговує такий напрям наукових досліджень як цифровізація соціально-гуманітарних процесів та освіта в цифрову епоху [196].

Саме тому вважаємо, що дослідження питань, які ставляться в даному пункті дисертаційного дослідження, є пріоритетним напрямом для вивчення, опрацювання й розробки науково-методичного забезпечення удосконалення управлінського обліку та управлінської звітності саме в контексті автоматизації процесів у сільському господарстві.

Сучасний розвиток ринкових відносин вимагає від бізнесу швидкої адаптації до змін, які вводить цифрове середовище. Діджиталізація настільки глибоко проникла в усі сфери життя та бізнесу, що сьогодні неможливо уявити існування без цифрових технологій. Це ставить перед керівниками підприємств на всіх рівнях потребу мати оперативний доступ до інформації, яка є чіткою та доступною незалежно від місця їх знаходження. Особливо це стосується бухгалтерської інформації, яка є основою для прийняття практично всіх управлінських рішень [215].

Незважаючи на те, що цифровізація іноді розглядається як панацея для прискорення переходу агропродовольчого виробництва до більш стійких парадигм, компроміс може бути складним і потребує глибокого аналізу [45].

Сьогодні термін «діджиталізація сільського господарства» стосується процесу інтеграції передових цифрових технологій, таких як штучний інтелект, великі дані, робототехніка, безпілотні авіаційні системи, датчики та комунікаційні мережі, які підключені через Інтернет речей у систему виробництва ферм. Як підсфера четвертої промислової революції (Індустрія 4.0), яка стосується переходу від домінуючих машин до цифрових виробничих систем шляхом інтеграції взаємопов'язаних інтелектуальних цифрових технологій у виробничий процес, цифрове сільське господарство сприяє застосуванню передових – існуючих або тих, що розвиваються – технологій у виробництві сільськогосподарської продукції з метою досягнення високих цілей, таких як Цілі сталого розвитку ООН щодо скорочення бідності, нульовий голод і пом'якшення кліматичних змін. Тим не менш, цифрові сільськогосподарські технології мають руйнівний характер: вони можуть створювати нові форми вартості, а з іншого боку, порушувати статус-кво поточних систем виробництва агропродовольчої продукції. Тому не дивно, що цифровізація сільського господарства викликає багато контраргументів серед науковців, політиків, активістів і популярних ЗМІ [45].

Використання цифрових технологій у сільському господарстві має свої переваги та недоліки (рис. 3.6).

Цифровізація може допомогти фермерам приймати кращі рішення; оптимізувати свою діяльність і підвищити продуктивність, що призведе до збільшення прибутків і більш стійкого сільськогосподарського сектора; залишатися конкурентоспроможним на світовому ринку, надаючи інноваційні рішення та створюючи нові можливості для бізнесу. Автоматизуючи завдання й оптимізуючи операції, цифрові технології можуть допомогти зменшити фізичне та розумове навантаження фермерів, створюючи кращі умови праці [77].

Використання технології для об'єднання даних та інформації вплине на рішення фермерів щодо кращого планування виробничого процесу. Це також сприятиме сповіщенню про стан здоров'я тварин і буде інтегрувати в режимі

реального часу інші цікаві дані, такі як інформація про атмосферу, ґрунт, добрива [22]. Цифрові технології також дозволять краще використовувати наявні ресурси. Так, наприклад, використання дронів і автономних роботів дозволить точніше картографувати та контролювати воду та внесення поживних речовин. Крім того, з точки зору використання палива, сприятиме розгортанню роботизованих систем, які відповідають політикам поваги до навколишнього середовища та пом'якшення кліматичних змін. Крім того, роботи та дрони можуть зіграти дуже важливу роль у зменшенні використання добрив при вирощуванні продукції та у використанні пестицидів для знищення бур'янів, що матиме значний вплив на захист навколишнього середовища [4].

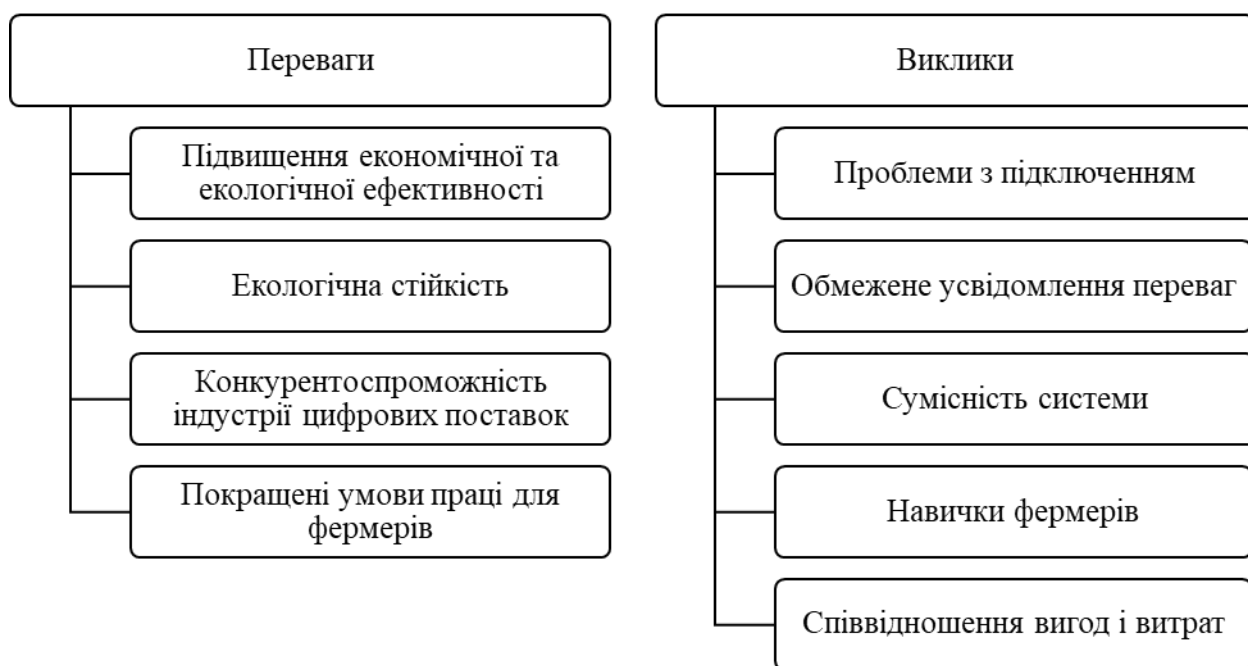


Рис. 3.6. Переваги й виклики діджиталізації в сільському господарстві*

*Джерело: побудовано за даними [77]

Серед проблем, що стримує цифровізацію виробничих процесів у сільськогосподарському виробництві варто виокремити відсутність доступу до Інтернету, адже підприємства, особливо які вирощують продукцію рослинництва, мають поля, що доволі часто відділені одне від одного та від

населених пунктів. Також викликом є обмежена проінформованість фермерів щодо переваг діджиталізації власних господарств. Тому доволі часто, особливо малі виробники, не володіють потрібними навичками й ресурсами для впровадження нових технологій.

Разом із цифровізацією агропродовольчої галузі очікується підвищення кваліфікації та навичок працівників, які використовують нову техніку та технологічне обладнання. Таким чином, освітня проблема в епоху цифровізації буде ключовою для задоволення попиту на ринку праці в агропродовольчих професіях і, у свою чергу, сприятиме зменшенню існуючих розривів нерівності [70].

Не варто залишати поза увагою і таку неоднозначність як співвідношення вигід і витрат, адже упровадження цифрових технологій доволі недешевий процес і іноді переваги, отримані від нього, не покривають понесені витрати, особливо для дрібних фермерів. Іноді зустрічаються випадки, коли в рамках одного холдингу чи кооперативу виробники використовують різні цифрові платформи, що ускладнює обмін даними та їх інтерпретацію.

З точки зору загального сільського господарства, з використанням даних і прогресом у процесі цифровізації виникне ризик втрати незалежності операцій між агентами ланцюжка створення вартості. Таким чином, це може знизити надійність даних, будучи вразливими до можливих маніпуляцій, і призвести до асиметричної інформації, демократизації та втрати можливості використання повної потужності ферми з цифровими стандартами [15]. Залежність фермерів від постачальників даних і ризику кібератак, у свою чергу, можуть призвести до незаконного використання даних, змушуючи фермерів вирощувати сільськогосподарські культури, які не в їхніх інтересах. Іншою можливістю буде залежність дрібних фермерів від постачальників послуг і втрата їх стійкості та незалежності, несправедливість і нерівність у доступі до технологій або даних серед фермерів [85; 62].

Застосування, які можуть мати більше проникнення на ринок і, отже, можуть більш ефективно сприяти трансформації виробничої моделі, включатимуть точне зрошення, моніторинг поля, точне обприскування, видалення бур'янів, внесення добрив, посів, збір урожаю та керування даними. Граничні та хмарні обчислення, Інтернет речей, робототехніка, штучний інтелект і доповнена реальність є одними з найперспективніших базових технологій для здійснення необхідної трансформації. Технології IoT дозволяють у режимі реального часу відслідковувати, за потреби, усі параметри, задіяні у виробництві: використання ресурсів, стан росту рослин, поведінку тварин, родючість ґрунту, появу шкідників та хвороб. Поєднання сенсорних даних з агрономічними моделями дозволяє здійснювати оптимальні дії протягом усього виробничого процесу завдяки алгоритмам прийняття рішень. Це означає більш високий рівень автоматизації, скорочення використання ресурсів і підвищення продуктивності в стійкий спосіб [70].

Із 17 Цілей сталого розвитку, сформульованих ООН на період до 2030 р., майже половина з них прямо чи опосередковано пов'язані із сільським господарством. Це, насамперед, забезпечення продовольчої безпеки людської спільноти і тим самим збереження її існування. Вирішення проблеми ліквідації голоду на планеті залежить від сільськогосподарського виробництва. Також галузь безпосередньо пов'язана з проблемами зміни клімату. Від цього залежить збереження невідновлюваних земельних і водних ресурсів, стан навколишнього середовища. Сільське господарство є основною галуззю, яка створює робочі місця для сільського населення, забезпечує його добробут, «прив'язує» до безпосереднього місця роботи, сприяє заселенню, колонізації та розвитку сільських територій, що пов'язано з розвитком національного дому кожної країни [55]. Функції цифрових технологій для сталого сільського господарства наведено на рис. 3.7.

Ключові цифрові технології покращують моніторинг і полегшують інтегровану аналітику в базах даних із геоприв'язкою, де це можливо.

Технології покращення моніторингу особливо корисні для оцінки перехресної відповідності та розробки політики, що ґрунтується на доказах [18]. Технології, які підвищують підтримку прийняття рішень за рахунок підвищеної точності агрохімічних входних даних (наприклад, технології зі змінною швидкістю (VRT), моніторинг врожайності, DSS, GPS-навігація тракторів, хмарні обчислення) можуть задовольнити широкий спектр принципів сталого розвитку, як зазначено в політиці, шляхом зменшення: викидів оксидів із добрив (пом'якшення наслідків зміни клімату), залишкової токсичності пестицидів (збереження біорізноманіття та здоров'я людини), а також ущільнення та дисбалансу поживних речовин у ґрунтах (захист ґрунту) [44]. Налагодження комунікаційних технологій сприяє оптимізації логістики й торгівлі, а також робить ланцюги створення вартості більш прозорими [50].

Моніторинг	Ефективний і прозорий моніторинг біорізноманіття та надання екосистемних послуг, сприяння розумінню причинно-наслідкових зв'язків в агроекосистемах і встановлення політичних заходів, орієнтованих на результат.
Підтримка прийняття рішень	Покращена підтримка сільськогосподарських рішень для багатофункціональних диверсифікованих сільськогосподарських ландшафтів для консолідації різноманітних цілей щодо врожайності, екосистемних послуг, біорізноманіття та підвищення ефективності використання ресурсів.
Комунікація	Покращена комунікація між зацікавленими сторонами й суб'єктами землекористування, що дозволяє обмінюватися інформацією про суспільні вимоги до біорізноманіття та екосистемних послуг уздовж ланцюжка створення вартості й зменшує конфлікти щодо майбутнього використання сільськогосподарських земель.

Рис. 3.7. Функції цифрових технологій для сталого сільського господарства*

*Джерело: побудовано за даними [50]

Використання таких технологій також важливе з позиції управлінського обліку в частині налагодження комунікації та пришвидшення

обміну даними між виробничими підрозділами й обліково-управлінським апаратом. У цілому, якщо аналізувати облік і відповідно формування звітності, то можна виділити ручний і комп'ютеризований (табл. 3.10).

У епоху цифровізації комп'ютерна форма обліку трансформується в клауд-комп'ютерну. Хмарні обчислення – це нова модель обчислень, яка може принести значні переваги споживачам, бізнесу та уряду, але водночас створює нові загрози та виклики. «Хмарною» обробкою даних стали називати модель ІТ-систем, у якій місце встановлення сервера не має значення [81].

Таблиця 3.10

Порівняння ручного й комп'ютеризованого управлінського обліку*

Критерії	Ручний облік	Комп'ютеризований облік
Витрати часу	Вимагає значних часових витрат, оскільки є доволі трудомістким через використання паперових документів	Процес введення даних і формування звітності доволі швидкий, оскільки все відбувається з використанням програмного забезпечення
Похибки	Через суб'єктивний фактор існує висока вірогідність помилок	Імовірність помилок доволі низька
Безпека	У зв'язку з використанням даних у паперовій формі облік характеризується високим рівнем безпеки	Існує ймовірність кібератак та викрадання даних
Можливість редагування	Можливість редагування доволі складна, особливо для звітності, оскільки вимагає повного виправлення даних (перероблення форм), починаючи з первинних документів	Зміни доволі легко вносити, дані автоматично коригуються в усіх взаємопов'язаних формах
Технічне забезпечення	Не потребує спеціального технічного обладнання й програмного забезпечення	Необхідне технічне обладнання, яке може пошкоджуватися та вимагати витрат коштів на його ремонт і модернізацію. Також є потреба в спеціалізованому програмному забезпеченні, яке вимагає періодичного оновлення
Користувачі	Здебільшого використовують малі підприємства та ФОП	Притаманний середнім і великим підприємствам та агрохолдингам

*Джерело: побудовано автором

Порівняння традиційного і хмарного управлінського обліку наведено в табл. 3.11.

Діджитал-облік передбачає перехід до електронного формату для створення, представлення та обміну економічною інформацією, замінюючи паперові носії. Основні напрямки розвитку цього процесу включають: упровадження електронного документообігу; застосування хмарних сервісів (IaaS, PaaS, SaaS); використання blockchain, Big Data, Інтернету речей та штучного інтелекту [142].

Таблиця 3.11

Порівняння традиційного й хмарного управлінського обліку*

Критерії	Традиційний облік	Хмарний облік
Доступність	Обмежуються комп'ютером, де встановлено спеціалізоване програмне забезпечення	Доступний з будь-якої точки світу за умови підключення до Інтернету
Вартість	Вимагає придбання комп'ютерної техніки, спеціалізованого програмного забезпечення і його подальшого обслуговування	Оплата за спеціальні послуги чи програмні продукти на основі передплати
Безпека	Характеризується слабкою захищеністю через локальне зберігання даних	Мінімальна загроза, оскільки дані знаходяться на віддалених серверах
Інтеграція	Не інтегрується	Може легко інтегруватися з різним програмним забезпеченням
Оновлення	Потрібно оновлювати вручну	Відбувається автоматично

*Джерело: побудовано автором

За останні роки із зростанням інформаційних технологій можна спостерігати, що все більше суб'єктів ринку переходять на електронний документообіг. Організації ставлять перед собою завдання забезпечити функціональність та універсальність програмного забезпечення для електронного документообігу, максимальну інтеграцію з іншими програмними рішеннями, зручність роботи мобільних версій та гнучкість цін виробників. Однією з сучасних тенденцій є оптимізація процесу створення документів за допомогою програмного забезпечення, включаючи використання машинного навчання. Це дозволяє сервісам автоматизувати заповнення документів після одноразового встановлення параметрів,

уникнути ручного введення даних. Крім того, сучасні сервіси надають можливість автоматичного узгодження документів, пристосовуючись до особливостей документації між різними контрагентами. Впровадження і адаптація суб'єктів ринку до безпаперового формату питання лише часу та можливостей [141].

Безперечно, цифрові технології значно прискорюють обробку даних і дозволяють уникнути помилок, які часто виникають при ручному опрацюванні документів. Вони також забезпечують швидкий доступ до потрібної інформації в будь-який момент часу, що особливо важливо в епоху діджиталізації, коли успіх підприємства в значній мірі залежить від швидкості і точності у прийнятті стратегічних рішень [215]. Нещодавно технологія блокчейн отримала глобальне визнання в різних галузях і розглядається як технологія, що потенційно може зробити революцію в бізнесі. Однак більшість людей чули про неї, ймовірно, у контексті криптовалют, таких як біткойн та ефіріум [3].

До ключових переваг блокчейну в обліку можна віднести:

- ефективність: завдяки блокчейну введення та виведення даних з системи буде набагато швидшим, ніж за допомогою традиційного бухгалтерського програмного забезпечення;
- надійність: завдяки автоматизації транзакцій, що утворюють ланцюжок, функція «розумного» обліку значно зменшить кількість людських помилок;
- економічна ефективність: підвищення ефективності та зменшення кількості помилок, а отже, зниження витрат. Підприємствам доведеться понести певні витрати на початковому етапі впровадження;
- зниження рівня шахрайства: з упровадженням блокчейну складно маніпулювати записами. Оскільки блокчейн є розподіленою книгою,

внесення запису в ланцюжок означає, що однакові зміни повинні бути внесені в усі копії, що майже неможливо зробити одночасно [8].

Блокчейн має потенціал революціонізувати структуру платежів для фермерів, запровадивши прозорість у ланцюг поставок. За допомогою блокчейну кожен етап ланцюжка поставок може бути ретельно зафіксований, створюючи незаперечний запис про джерело та якість врожаю. Ця прозорість гарантує, що фермери отримають справедливую компенсацію за їхній урожай, беручи до уваги якість і вкладені зусилля. Блокчейн також відіграє важливу роль у видаленні посередників із ланцюга постачання, зниженні витрат і збільшенні доходів фермерів [71]. Даний підхід має вплив на реалізацію фінансової складової економічної безпеки підприємства та відображається в управлінському обліку й звітності як основа прийняття об'єктивних управлінських рішень.

Завдяки впровадженню блокчейну весь процес виробництва та розподілу сільськогосподарських культур стає прозорим і підзвітним, гарантуючи, що фермери отримають належну компенсацію за свої зусилля [59].

В управлінському обліку важливе значення має процес накопичення інформації. У епоху цифровізації в сільському господарстві на допомогу приходять різні датчики, які у контексті розумного землеробства з підтримкою Інтернету речей забезпечують важливу роль у побудові системи моніторингу сільськогосподарських полів та ферм.

Дані, отримані датчиками та іншими пристроями, підключеними до Інтернету речей (IoT), можуть надати фермерам цінну інформацію, яка сприятиме прийняттю обґрунтованих рішень щодо вирощування різних культур. Отриману інформацію потрібно спочатку впорядкувати таким чином, щоб вона була зручною та зрозумілою, перш ніж її можна буде зберегти в блокчейні. Метою процесу, відомого як «збагачення даних», є покращення загальної якості зібраної інформації, а також підвищення її цінності. Перш ніж

дані будуть збережені на платформі розподіленого зберігання, вони спочатку очищаються. Для ефективної організації даних надзвичайно важливо включити метадані, що містять такі деталі, як тип позначки часу, демографічні показники та тип структури даних. Це полегшує систематизацію інформації. Зберігання даних у блокчейні спрощує контроль відповідності, забезпечуючи дотримання правил. Виконання цих вимог не лише захищає будь-яку особисту інформацію, пов'язану з даними з пристроїв Інтернету речей, але й забезпечує впровадження необхідних заходів безпеки [59].

Завдяки стрімкому розвитку комунікаційних технологій, напівпровідникової промисловості та обчислювальної техніки з'явилося нове покоління датчиків, які називаються «розумними», як передові технології, які створюють бездротовий зв'язок із віддаленого місця. Вони здатні зв'язуватися між пристроями разом із мережею автоматизованої обробки даних. Таким чином, «розумні» датчики дуже ефективні у виявленні закономірностей і кореляцій у необроблених даних, а також у встановленні причинно-наслідкових зв'язків між різними факторами [65].

Штучний інтелект (ШІ) є однією з найбільш швидкозростаючих технологій у сучасному світі. Нині він широко використовується в різних галузях, починаючи від розробки робототехніки і закінчуючи моніторингом екологічних проблем [24]. ШІ та IoT мають численні зростаючі сфери застосування в сільському господарстві для вирішення різноманітних проблем, таких як стан ґрунту, погоди, виявлення шкідників, визначення часу збору врожаю тощо [33]. Крім того, вони пропонують чудові можливості для моніторингу температури, вологості, забруднення, вмісту води, якості ґрунту, радіації тощо. Система управління фермою (FMS) – це інтегрована стратегія, що передбачає координацію IoT та ШІ. Він пропонує кращу систему відстеження для аналізу різних фізичних, хімічних і біологічних факторів сільського господарства для підвищення як якості, так і кількості

сільськогосподарського виробництва. Це вимагає менше робочої сили із засобами обробки даних у реальному часі. Таким чином, FMS може допомогти підтримувати якість, а також сталість сільськогосподарського виробництва з меншими зусиллями [65]. За рахунок використання технологій III та IoT суб'єкти господарювання мають змогу реалізувати майже всі складові економічної безпеки сільськогосподарських підприємств, зокрема інноваційну, техніко-технологічну, фінансову й екологічну.

Технологія Big Data використовується для роботи з великими масивами неструктурованих даних. Бухгалтери можуть використовувати додаткові аналітичні методи для створення звітів, що покращує робочий процес і знижує витрати. Ця технологія дозволяє інтегрувати інформацію з різних баз даних, виявляти ризики шахрайства та запобігати витоку даних, а також пришвидшувати обробку інформації [10]. Великі дані можуть генеруватися завдяки впровадженню технології Інтернету речей. Це система взаємопов'язаних комп'ютерних мереж і віддалених фізичних об'єктів, оснащених датчиками, сенсорами тощо. Інтернет речей зменшує капітальні та операційні витрати на збір масивів даних. У бухгалтерії дана технологія дозволить заощадити час проведення транзакцій, забезпечити коректний рух інформації, підвищити безпеку платежів, автоматизувати транзакційні процеси, оптимізувати та персоналізувати управління капіталом [83; 60].

Big Data також мають важливе значення в сільському господарстві. Вони сприяють прогнозуванню врожайності та виробництва. Тобто є основою для відображення інформації в управлінському обліку та формуванні управлінської звітності з економічної безпеки, зокрема її фінансової та екологічної складової. Великі дані дозволяють ефективніше планувати ресурси, що сприяє максимізації продуктивності. Також однією з переваг є можливість оперативного прийняття рішень, оскільки дані з безпосереднього виробництва (полів, ферм) генеруються у режимі реального

часу та безперервно відображаються в аналітичних даних і звітності обліково-управлінського апарату. У контексті реалізації техніко-технологічної складової економічної безпеки Big Data дозволяють передбачити імовірність відмови техніки й обладнання та відповідно врахувати дану інформацію для планування ремонтів, оновлення чи модернізації застарілої техніки. Врахування даного факту дозволяє збільшити термін їх експлуатації та підвищити продуктивність праці, що впливає на кадрову складову економічної безпеки підприємства.

Оскільки сільське господарство є доволі специфічною галуззю, яка знаходиться у безпосередній взаємодії із навколишнім середовищем та в якості ключового основного засобу використовую землю, Великі дані виступають важливим інформативним джерелом для застосування різного роду пестицидів і добрив. Тим самим вони можуть зменшити негативний вплив на ґрунт (реалізувати екологічну складову економічної безпеки) та заощадити кошти виробників. У даному випадку у процесі формування управлінської звітності важливо врахувати можливий ступінь впливу співвідношення вигоди-витрати, а точніше витрати-пестициди, добрива-екологічний вплив-недоотримані прибутку. Тобто необхідно знайти оптимальне співвідношення між можливими економічними витратами й збитками екології та надходженнями підприємства від валового збору. Такий підхід є особливо актуальним за умов реалізації Концепції сталого розвитку.

Одним із сучасних варіантів представлення звітної інформації є дашборди. Їх ключовою відмінною рисою є динамічність, яка дозволяє автоматизувати звітність. Інформація автоматично надходить до баз даних, де інтегрується в різні показники та представляється у вигляді певної візуальної оболонки. Звіти, що представляються на дашбордах можна поділити на чотири ключові: оперативні, стратегічні, тактичні та аналітичні. Їх перевагами є: представлення в режимі реального часу, сприяння

ефективному прийняттю рішень контроль продуктивності й залучення користувачів. У сільськогосподарському виробництві дашборди використовуються для візуалізації даних зі спеціалізованих програмних продуктів.

Використання цифрових технологій у всіх сферах діяльності підприємства дає змогу оперувати значно ширшим колом інформації відносно того, який був доступний в епоху традиційного виробництва й обліку.

За останнє десятиліття визначено чотири основні способи, якими відрізняється збір даних у сучасних цифрових контекстах: технічна наявність внутрішніх і зовнішніх даних; дані, які безпосередньо не стосуються господарських операцій; зниження витрат на збір даних; і збір даних у реальному часі. Накопичення даних почало виходити за рамки суто реєстрації фінансових операцій та використовувати як внутрішню, так і зовнішню інформацію. На додаток до традиційних внутрішніх даних, отриманих із корпоративних інформаційних систем (наприклад, даних ERP), стали доступними нові типи даних, створених машиною [6]. Зовнішні дані надходять із джерел за межами підприємства, наприклад дані, отримані від сторонніх постачальників, демографічні, метеорологічні чи наукові, а також супутникові зображення [56]. У цілому діджитал технології розширюють обсяг і тип даних, що можна накопичити для цілей управлінського обліку і звітності.

По-друге, зростає усвідомлення того, що дані, відкинуті раніше через відсутність прямого зв'язку з економічними операціями, можуть бути дуже актуальними та корисними для підтримки процесу прийняття управлінських рішень [11]. По-третє збір даних пришвидшується за рахунок зменшення витрат на визначений процес. Це відбувається за рахунок глобальної системи позиціонування або IoT, яка автоматично генерує інформацію. Доволі часто

нині управлінський облік використовує неструктуровані дані, які також інтерпретуються в управлінській звітності. У процесі вимірювання та контролю продуктивності (РМС) нові типи даних призвели до появи нових ключових показників ефективності (KPI) [36]. Хоча початкові дані не були спеціально створені для РМС, ціль нових KPI полягає в тому, щоб зрозуміти фінансову та операційну ефективність. Таким чином, методи управлінського обліку повинні адаптуватися до цих нових вимірювань ефективності, щоб надавати менеджерам нову інформацію, яка має відношення до їхніх рішень [7]. Враховуючи вищенаведену інформацію, нами запропоноване власне бачення трансформації процесу формування управлінської звітності економічної безпеки на основі діджитал-технологій (рис. 3.7). З рисунку видно, що нині в більшості підприємств процес ведення управлінського обліку та формування управлінської звітності економічної безпеки не має постійного взаємозв'язку з виробничо-господарською діяльністю. Усі факти виробничих процесів фіксуються в паперових первинних документах, звідки переносяться на рахунки управлінського обліку та відображається у відповідних звітних формах.

В умовах цифровізації сільськогосподарського виробництва відбувається суттєва трансформація управлінського обліку. Відповідно звітні форми стають джерелом даних, які містять актуальну в режимі реального часу інформацію, що сформована на основі різноструктурованої внутрішньої і зовнішньої інформації та має здатність постійно автоматично оновлюватися. Також перевагою управлінської звітності даного формату є можливість віддаленого доступу і безпаперова форма, що особливо актуально для України в реаліях сьогодення. Зручна інтеграція сприяє налагодженню комунікації з різним програмним забезпеченням, у тому числі й таким, що забезпечує виробничі процеси.

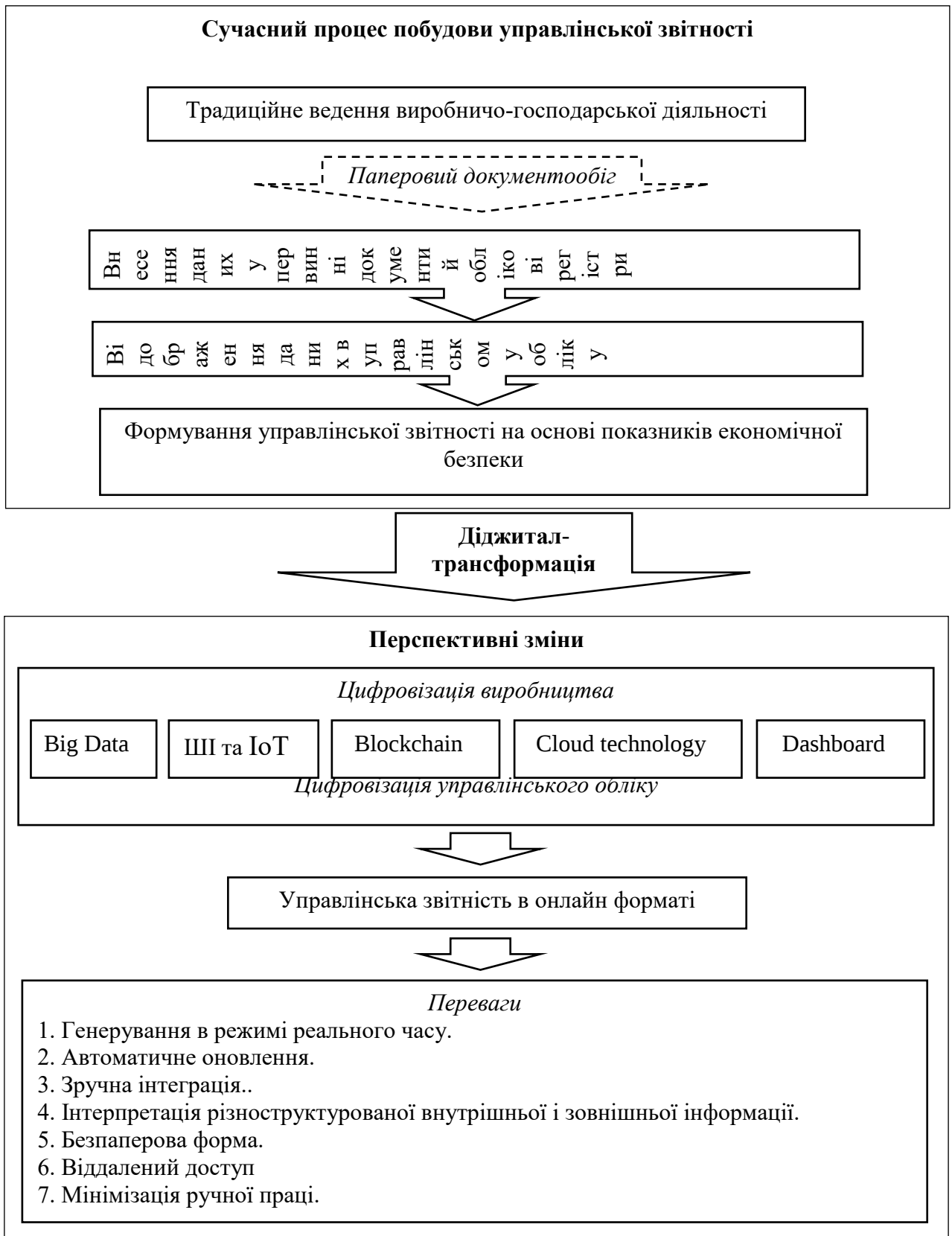


Рис. 3.7. Трансформація управлінської звітності економічної безпеки в цифровізованому сільськогосподарському виробництві*

*Джерело: розроблено автором

Максимальна автоматизація виробничо-облікових процесів та налагодження комунікації між підрозділами дозволяє оптимізувати структуру обліково-управлінського апарату. Усе це в сукупності дає змогу зменшити витрати підприємства та раціоналізувати їх структуру. Подібна інтерпретація побудови управлінської звітності дозволяє забезпечити максимально оперативну і змістовну її цінність, що є надзвичайно важливим з позиції забезпечення економічної безпеки підприємства за всіма складовими.

Висновки до розділу 3.

1. Враховуючи процеси євроінтеграції України концептуальні підходи до удосконалення управлінської звітності економічної безпеки суб'єктів господарювання повинні враховувати передові європейські практики. В цілях формування концептуальних підходів до удосконалення звітності важливим є виявлення особливостей впливу міжнародних підходів на формування управлінської звітності. Встановлено, що при розробці вимог і показників доцільним є врахування вимог IFRS, GAAP, ERP-системи, KPI, BSC, а також рекомендацій GRI, SASB.

2. Міжнародні підходи до формування управлінської звітності охоплюють різні стандарти, практики та рекомендації, які спрямовані на забезпечення прозорості, порівнянності та релевантності фінансової й нефінансової інформації для прийняття управлінських рішень. В дисертації проведено узагальнення міжнародних підходів (стандартів, рекомендацій) до формування управлінської звітності: International Financial Reporting Standards (IFRS), Generally Accepted Accounting Principles (GAAP), Enterprise Resource Planning (ERP-системи), Key Performance Indicators (KPI), Balanced Scorecard, Corporate Social Responsibility (CSR), Sustainability Accounting Standards Board (SASB). Врахування їх при концептуальній побудові системи управлінської звітності підприємств забезпечить їх орієнтацію на європейський вектор розвитку та дозволить адаптуватися для задоволення

потреб стейкхолдерів.

3. Визначено ключові напрями впливу IFRS на формування управлінської звітності та сформовано перелік орієнтовних показників управлінської звітності побудованої на основі CSR та SASB, до яких віднесено економічний, соціальний та екологічний кластери показників. Запропоновані за всіма підходами показники можуть змінюватися, розширюватися, вдосконалюватися залежно від потреб підприємства та специфіки його діяльності.

4. В умовах воєнного стану збільшуються ризики та посилюються умови невизначеності, які мають безпосередній вплив на забезпечення діяльності господарюючих суб'єктів. Домінуючими принципами удосконалення управлінської звітності економічної безпеки у воєнний час визначено Принципи формування управлінської звітності підприємств аграрного бізнесу в умовах воєнного стану принципи конфіденційності, своєчасності, аналітичності, конкретності, зіставності, ієрархічності, відособленості та контрольованості. Дотримання таких принципів при прийнятті управлінських рішень в умовах воєнного забезпечить гнучкість та оперативність.

5. Впровадження на підприємствах аграрного бізнесу Звіту про управління є одним із ключових концептуальних підходів до удосконалення управлінської звітності економічної безпеки суб'єктів господарювання в контексті євроінтеграції та в умовах воєнного стану. За результатами проведеного аналізу вимог міжнародних стандартів до структури та змісту Звіту про управління в роботі внесено пропозиції по його удосконаленню виходячи з необхідності посилення безпекової складової.

6. З метою організації процесу формування управлінської звітності на підприємстві, яка враховуватиме особливості його господарської діяльності, запропоновано форму та структуру Інструкції з формування управлінської звітності. Передбачається, що інструкція буде розроблятися бухгалтерською

службою підприємства, затверджуватися керівником та враховувати інформаційні запити менеджменту підприємства.

7. У дисертації обґрунтовано напрями посилення економічної безпеки підприємств через формування системи управлінської звітності щодо прав користування земельними ділянками, як ключового майнового показника економічної безпеки підприємств аграрного бізнесу. Земля, як ключовий фактор сільськогосподарського виробництва визначена в роботі важливою складовою економічної безпеки аграрних підприємств. У зв'язку з цим, обґрунтовано необхідність проведення управлінських дій щодо документування та вартісної оцінки прав користування земельними ділянками сільськогосподарського призначення для їх відображення в управлінській звітності. Такі пропозиції спрямовані на формування інформації щодо вартості землі, яка використовується підприємством, а також напрямів оптимізації цієї вартості, враховуючи поточний стан використання земель.

8. На основі узагальнення діючих нормативних методик та підходів до проведення експертної грошової оцінки земель сільськогосподарського призначення та прав їх оренди на підставі діючої бази запропоновано порядок управлінської оцінки та відображення в управлінській звітності вартості земель сільськогосподарського призначення та прав їх користування. Розроблена система управлінської звітності, крім самих форм звітності, містить методику управлінської оцінки прав користування земельними ділянками, яка базується на застосуванні загальноприйнятих методів оцінки, зокрема методу капіталізації рентного доходу та капіталізації чистого операційного доходу.

9. Встановлено, що для землекористувачів, які використовують землю для виробничих цілей доцільним є застосування методу капіталізації рентного доходу. При цьому для землевласників, які основну вигоду від земель отримують у формі орендної плати, запропоновано використання методу капіталізації чистого операційного доходу, який враховує розмір орендної плати отриманої від передання в оренду таких земель. Внесені

пропозиції забезпечать достовірною інформацією підприємства щодо стану використання земель сільськогосподарського призначення та їх вартості. Враховуючи, що земля є основним фактором виробництва в сільському господарстві, а отже і важливим елементом економічної безпеки підприємства, внесені пропозиції дозволять посилити рівень економічної безпеки сільськогосподарських підприємств та забезпечити прогнозованість подальшого використання землі у своїй діяльності.

10. В умовах цифровізації сільськогосподарського виробництва відбувається суттєва трансформація управлінського обліку. З метою врахування сучасних технологічних тенденцій запропоноване авторське бачення трансформації процесу формування управлінської звітності економічної безпеки на основі діджитал-технологій. Така трансформація передбачає врахування в побудові системи управлінської звітності передових засад цифровізації виробництва, зокрема: Big Data, ШІ та IoT, Blockchain, Cloud technology, та Dashboard. Запропонована інтерпретація побудови управлінської звітності дозволить забезпечити максимально оперативну і змістовну її цінність, що є надзвичайно важливим з позиції забезпечення економічної безпеки підприємства за всіма складовими.

Основні наукові результати розділу опубліковано в працях, які наведено в списку використаних джерел [115; **Ошибка! Источник ссылки не найден.**; 178; 180; 182; 185].

ВИСНОВКИ

В дисертації здійснено теоретичне узагальнення та сформульовано науково обґрунтовані положення щодо удосконалення методичних підходів до відображення показників економічної безпеки в управлінській звітності підприємств аграрного бізнесу. Висновки та пропозиції в межах досліджуваної наукової проблеми зводяться до наступного:

1. Розвиток теоретичного базису досліджень передбачав формування пропозицій по вдосконаленню економічної сутності поняття «управлінська звітність», а також науковий пошук тенденцій її становлення та розвитку. У дисертації уточнено поняття «управлінська звітність», як окремий вид внутрішньої звітності підприємства, що являє собою комплекс взаємопов'язаних показників щодо його функціонування, метою формування якої є надання оперативної інформації для прийняття стратегічних та оперативних управлінських рішень в межах одного підприємства або групи підприємств. Новизною такого визначення є акцент на суб'єкті складання звітності, яким є окреме підприємство або група підприємств, що підкреслює неможливість існування уніфікованого підходу до підготовки управлінської звітності в силу наявності об'єктивних та суб'єктивних чинників, які повинні бути враховані менеджерами в процесі розробки, затвердження та постійного удосконалення її форм. Запропонована періодизація розвитку управлінської звітності включає сім етапів її розвитку. Внесені пропозиції забезпечують приріст наукових знань в частині управління підприємством та його інформаційного забезпечення.

2. Формування ефективної системи звітності вимагає однозначності у розумінні предмету відображення. Економічна безпека є індикатором сталого розвитку підприємства, отже інформація про неї є важливою складовою у звітності. В розвиток теоретичних засад формування і використання управлінської звітності економічної безпеки запропоновано удосконалення понятійного апарату (уточнено зміст терміну «економічна безпека» як стан

захищеності ресурсів суб'єктів господарювання від внутрішніх і зовнішніх загроз, що забезпечує стійкий розвиток і конкурентоспроможність), узагальнено принципи побудови управлінської звітності економічної безпеки (цілеспрямованість, раціональність, системність і адаптивність) та запропоновано класифікацію ризиків економічної безпеки. Зокрема виділено фінансові (банкрутства, кредитний, ризик активів, валютний, податковий), операційні (виробничі, соціальні, екологічні), стратегічні (інвестиційні, інноваційні) групи ризиків економічної безпеки. Зроблені узагальнення дозволять ідентифікувати індикатори та показники економічної безпеки та конкретизувати завдання, які ставляться перед системою звітності в процесі їх аналізу.

3. В результаті вивчення методичних підходів до дослідження управлінської звітності економічної безпеки підприємств аграрного бізнесу визначено чотири підходи до відображення економічної безпеки у звітності: функціональний, індикаторний, експертний, матричний підходи. У роботі встановлено методичну послідовність аналізу економічної безпеки на основі управлінської звітності, яка включає три етапи: оцінка підприємства з позиції неплатоспроможності (1), оцінка резервів підвищення ефективності функціонування підприємства та відновлення його платоспроможності (2), аналіз виявлення ознак дій з приховування банкрутства, фіктивного банкрутства чи доведення до банкрутства (3). Крім того запропоновано методичний механізм формування управлінської звітності з оцінки економічної безпеки сільськогосподарського підприємства. Реалізація запропонованих підходів сприятиме формуванню ефективного інформаційного забезпечення системи управління показниками економічної безпеки, що включає їх оперативний облік, оцінку та розробку і провадження напрямів її посилення.

4. У процесі дослідження системи управлінської звітності з'ясовано її нездатність задовольняти сучасні інформаційні запити в частині аналізу показників економічної безпеки та їх порогових значень. За результатами

дослідження чинних методик аналізу рівня економічної безпеки проведено систематизацію показників аналізу фінансово-господарської діяльності, які характеризують економічну безпеку. Зокрема виділено фінансову, техніко-технологічну, інвестиційну, інноваційну, кадрову та екологічну складові економічної безпеки та запропоновано перелік показників-індикаторів щодо кожної із виділених складових економічної безпеки. Виділені складові і показники економічної безпеки підприємства аграрного бізнесу покладено в основу системи їх управлінської звітності.

5. Формування системи управлінської звітності економічної безпеки підприємств аграрного бізнесу неможливо без розгляду питань її контролю, які спільно з системою бухгалтерського та управлінського обліку забезпечують дієвість рішень щодо посилення економічної безпеки підприємства. За результатами дослідження обліково-контрольного імперативу формування системи управлінської звітності економічної безпеки виділено та обґрунтовано два його ключові аспекти для підприємств аграрного бізнесу: галузевий (полягає у необхідності аналізу та контролю майнових показників економічної безпеки – земель сільськогосподарського призначення та прав їх оренди) та макроекономічний (обґрунтовує потребу формування управлінської звітності економічної безпеки підприємств аграрного бізнесу з урахуванням показників економічної безпеки держави). В розвиток цих досліджень в дисертації узагальнені індикатори економічної безпеки держави, що дозволило визначити запити до системи контролю показників економічної безпеки в управлінській звітності на рівні підприємства аграрного бізнесу.

6. В рамках удосконалення організаційних засад облікової політики з управлінської звітності з економічної безпеки запропоновано комплект управлінської звітності та форму Графіку документообігу для цілей управлінського обліку, які призначені для впорядкування інформації, що формується та надається для потреб менеджменту і призначена для прийняття управлінських рішень. Розроблена форма Наказу про облікову

політику та примірне Положення про облікову політику в частині управлінської звітності економічної безпеки. Впровадження запропонованих форм та регламентів представляє цілісне організаційне забезпечення системи управлінської звітності економічної безпеки підприємства.

7. Головною тенденцією розвитку звітності в Україні є її імплементація до стандартів міжнародного інформаційного середовища. На основі аналізу міжнародних підходів до побудови звітності підприємств (International Financial Reporting Standards (IFRS), Generally Accepted Accounting Principles (GAAP), Enterprise Resource Planning (ERP-системи), Key Performance Indicators (KPI), Balanced Scorecard, Corporate Social Responsibility (CSR), Sustainability Accounting Standards Board (SASB), запропоновано структуру Інструкції з формування управлінської звітності, яка враховує вимоги міжнародних стандартів та розроблено форми управлінської звітності (Звіт про досягнення планових показників економічної безпеки, Звіт про оцінювання рівня економічної безпеки, Звіту про результати SWOT-аналізу економічної безпеки), застосування яких дозволить проводити моніторинг показників економічної безпеки підприємств аграрного бізнесу в контексті його міжнародної інтеграції.

8. Найважливішим засобом виробництва у сільському господарстві є земля, без якої неможливий процес виробництва продукції рослинництва та тваринництва. При цьому використання земель в Україні відбувається здебільшого на правах оренди, яка не підлягає відображенню у бухгалтерському обліку, що зумовлює невизначеність землекористувача щодо подальшого її сталого використання довгостроково. Визначаючи землю як важливий майновий показник економічної безпеки підприємств аграрного бізнесу в дисертації розроблено систему управлінської звітності щодо прав користування земельними ділянками, яка містить Методику управлінської оцінки вартості прав оренди земель сільськогосподарського призначення та порядок відображення такої інформації у запропонованих формах управлінської звітності. Оцінка земель для цілей відображення в

управлінській звітності базується на використанні методів експертної грошової оцінки, зокрема методу капіталізації рентного доходу, вона передбачає окремий порядок оцінки для землевласника та землекористувача, а також форми управлінської документації для відображення результатів. Завершальним етапом є внесення інформації про оцінену вартість прав користування земельними ділянками до управлінської звітності - Звіту про оцінювання рівня економічної безпеки та Звіту про досягнення планових показників економічної безпеки підприємств аграрного бізнесу. Впровадження розробленої системи в управлінську діяльність підприємств забезпечить прогнозованість використання землі у господарській діяльності, що дозволить посилити рівень економічної безпеки сільськогосподарських підприємств.

9. В умовах цифровізації сільськогосподарського виробництва відбувається суттєва трансформація управлінського обліку. З метою врахування сучасних технологічних тенденцій запропоноване авторське бачення трансформації процесу формування управлінської звітності економічної безпеки на основі діджитал-технологій. Така трансформація передбачає врахування в побудові системи управлінської звітності передових засад цифровізації виробництва, зокрема: Big Data, ШІ та IoT, Blockchain, Cloud technology, та Dashboard. Запропонована інтерпретація побудови управлінської звітності дозволить забезпечити максимально оперативну і змістовну її цінність, що є важливим з позиції забезпечення економічної безпеки підприємства за всіма складовими.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Aguais S., Rosen D. Enterprise Credit Risk Management. P. 3-16.
URL: <https://www.z-riskengine.com/media/br1fqdkh/enterprise-credit-risk-management.pdf> (дата звернення: 11.05.2024).
2. Aleksanyan L., Jean-Pierre Huiban. Economic and Financial Determinants of Firm Bankruptcy: Evidence from the French Food Industry. Review of Agricultural. *Food and Environmental Studies*. 2016. № 97. P. 89-108.
3. Alladi T., Chamola V., Parizi R. M., Choo K-K R. Blockchain applications for industry 4.0 and industrial IoT: A review. *IEEE Access*. 2019. Vol. 7. P.176935-176951.
4. Andreasen C., Scholle K., Saberi M. Laser Weeding With Small Autonomous Vehicles: Friends or Foes? *Front. Agron.* 2022. Vol. 4. Doi: <https://doi.org/10.3389/fagro.2022.841086>.
5. Andruseac G. Economic security – new approaches in the context of globalization. *CES Working Papers*. 2015. Vol. VII. Is. 2. P. 232-240.
6. Arkhipova D., Montemari M., Mio Ch., Marasca S. Digital technologies and the evolution of the management accounting profession: a grounded theory literature review. *Meditari Accountancy Research*. 2024. Vol. 32. Is. 7. P. 56-85. Doi: <https://doi.org/10.1108/MEDAR-07-2023-2097>.
7. Arnaboldi M., Azzone G., Sidorova Y. Governing social media: the emergence of hybridised boundary objects. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*. 2017. Vol. 30. № 4. P. 821-849. Doi: <https://doi.org/10.1108/AAAJ-07-2015-2132>.
8. Baba A. I., Neupane S., Wu F., Yaroh F. F. Blockchain in Accounting: Challenges and Future Prospects. *International Journal of Blockchains and Cryptocurrencies*. 2021. Vol. 2. № 1. Doi: 10.1504/IJBC.2021.117810.
9. Babbage Ch. On the Economy of Machinery and Manufactures. New York: United States of America by Cambridge University Press, 2009. 343 p.

10. Balios D. The Impact of Big Data on Accounting and Auditing. *International Journal of Corporate Finance and Accounting (IJCFA)*. 2021. № 8(1). P.1-14. Doi: <https://doi.org/10.4018/IJCFA.2021010101>.
11. Bhimani A. Digital data and management accounting: why we need to rethink research methods. *Journal of Management Control*. 2020. Vol. 31. P. 9-23. Doi: <https://doi.org/10.1007/s00187-020-00295-z>.
12. Bordeianu G.-D., Radu F., Paraschivescu M. D., Păvăloaia W. Analysis models of the bankruptcy risk. *Economy Transdisciplinarity Cognition*. 2011. Vol. XIV. Is. 1/2011. P. 248-259.
13. Brynjolfsson E., McAfee A. The second machine age: Work, progress, and prosperity in a time of brilliant technologies. New York: W. W. Norton & Company, 2014. 336 p.
14. Burlan S. A., Katkova N. V. Accounting and Analytical Support for Economic Security in Today's Business Environment. *Проблеми економіки*. 2019. № 1 (39). Doi: <https://doi.org/10.32983/2222-0712-2019-1-184-190>.
15. Chen Y., Li Y., Li C. Electronic agriculture, blockchain and digital agricultural democratization: Origin, theory and application. *J. Clean. Prod.*. 2020. № 268.
16. Davenport T. H., Harris J. G. Competing on Analytics: The New Science of Winning. Massachusetts: Harvard Business Review Press, 2007. 240 p.
17. Davenport T. H., Harris J. G., Morison R. Analytics at Work: Smarter Decisions, Better Results. Massachusetts: Harvard Business Press, 2010. 214 p.
18. Ehlers M, Huber R, Finger R. Agricultural policy in the era of digitalisation. *Food Policy*. 2021. Vol. 100. Doi: 10.1016/j.foodpol.2020.102019.
19. Englert J., Ried R., Worley R., Sheppard Sh. Reporting strategy that drives the business forward. URL : <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/ch/Documents/strategy/deloitte-ch-en-erp-strategy-series-reporting.pdf>.
20. Eurostat. URL : http://epp.eurostat.ec.europa.eu/portal/page/portal/statistics/search_database.

21. Gabriel A. Economic Security – New Approaches in the Context of Globalization. *CES Working Papers*. 2015. Vol. 7. Is. 2 P. 232-240.
22. Garske B., Bau A., Ekardt F. Digitalization and AI in European Agriculture: A Strategy for Achieving Climate and Biodiversity Targets? *Sustainability*. 2021. Vol. 13. Is. 9. Doi: <https://doi.org/10.3390/su13094652>.
23. Golovko V. Essential Characteristics of the Economic Security of the State and its Main Components. *World Science*. 2019. №. 11 (51). Vol. 3. Doi: 10.31435/rsglobal_ws/30112019/6778.
24. Guo Q., Ren M., Wu S., Sun Y., Wang J., Wang Q., Ma Y., Song X., Chen Y. Applications of artificial intelligence in the field of air pollution: a bibliometric analysis. *Front. Public Health*. 2022. Vol. 10. Doi: <https://doi.org/10.3389/fpubh.2022.933665>.
25. Hbur Z. Економічна безпека держави: досвід розвинутих країн світу. Economic system development trends: the experience of countries of Eastern Europe and prospects of Ukraine: monograph. Riga, Latvia: «Baltija Publishing». 2018. С. 118 -137. Doi: http://dx.doi.org/10.30525/978-9934-571-28-2_7.
26. Hesenzade E. The system of economic security of an enterprise and the problem of assessing economic risks. *Scientific Collection «InterConf»*. 2023. № 162. P. 7-10.
27. Hiebl M. R. W., Duller C., Neubauer H. Enterprise Risk Management in Family Firms: Evidence from Austria and Germany. *The Journal of Risk Finance*. 2019. № 1. P. 39-58.
28. Hnatenko V. Economic Security in The State National Security System. *Krakowskie Studia Małopolskie*. 2020. № 3 (27). P. 96-106.
29. Hough P. Understanding Global Security, 2nd ed. London: Routledge, 2008. 312 p.
30. IAS 8 Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors. URL: <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-8-accounting-policies-changes-in-accounting-estimates-and->

errors.html/content/dam/ifrs/publications/html-standards/english/2024/issued/ias8/ (дата звернення: 22.06.2024).

31. Ishchenko M., Adamovska V., Porosla, P. Management and evaluation of investments as a component of the economic security of the state with the use of accounting and analytical support, statistical methods and marketing research. *Economics, Finance and Management*. 2023. Is. 1 (13) P. 115-142. Doi: <https://doi.org/10.36690/2674-5208-2023-1-115>.

32. Ivanchenko N. O. Semantic Modelling of Technical-technological Functional Constituent of Enterprise Economic Security. *Actual Problems of Economics*. 2012. Vol. 127. № 1. P. 276-282.

33. Kaloxyllos A., Wolfert J., Verwaart T., Terol C. M., Brewster C., Robbemon R., Sundmaker H. The use of future internet technologies in the agriculture and food sectors: integrating the supply chain. *Procedia Technology*. 2013. Vol. 8. P. 51-60. Doi: 10.1016/j.protcy.2013.11.009.

34. Kaplan R. S., Norton D. P. The Balanced Scorecard: Translating Strategy into Action Measures That Drive Performance. Boston: HBS Press, 1996.

35. Klius Yu., Fomenko D. The impact of innovation risks on the economic sustainability of regional enterprises. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2023. № 49. С. 158-161. Doi: <https://doi.org/10.32782/2413-9971/2023-49-30>.

36. Knudsen D. R. Elusive boundaries, power relations, and knowledge production: a systematic review of the literature on digitalization in accounting. *International Journal of Accounting Information Systems*. 2020. Vol. 36. P. 100441. Doi: <https://doi.org/10.1016/j.accinf.2019.100441>

37. Korchevska L. Periodization of the stages of the formation and development of knowledge about economic security of enterprise. *Wspolpraca Europejska/ European Cooperation*. 2015. № 1 (1). P. 54-65.

38. Kovalenko A. Personnel security as an element of human resources (personnel) policy in the economic and financial security system of the business

entity. *European journal of economics and management*. 2020. Vol. 6. Is. 1. P. 100-106.

39. Krasnokutska N., Koptieva H. Process approach to study economic security components of trade enterprises. *Evropský časopis ekonomiky a management*. Vol. 5. Is. 6. 2019. P. 91-103.

40. Kupkovic M. et al.: Business Economics. Bratislava: Sprint vfra, 2003. 452 p.

41. Lazaryshyna I., Vakulyk D. Аналіз фінансового стану підприємства та його взаємозв'язок з управлінським обліком. *Біоекономіка і аграрний бізнес*. 2022. Т. 13. № 4 (2022). С.24-35 Doi: [http://dx.doi.org/10.31548/economics13\(4\).2022.24-35](http://dx.doi.org/10.31548/economics13(4).2022.24-35).

42. Lelyk L., Olikhovskiy V., Mahas N., Olikhovskaa M. An integrated analysis of enterprise economy security. *Decision Science Letters*. 2022. № 11. P. 299-310.

43. Levkvovets N. Ensuring economic security of the enterprise. Transformation of economy, finance and management in modern conditions: Scientific monograph. Riga: Baltija Publishing. P. 526-539. Doi: <https://doi.org/10.30525/978-9934-26-220-3-31>.

44. Lieder S., Schröter-Schlaack C. Smart farming technologies in arable farming: towards a holistic assessment of opportunities and risks. *Sustainability*. 2021. Vol. 13. Doi: 10.3390/su13126783.

45. Lioutas E. D., Charatsari Ch., De Rosa M. Digitalization of agriculture: A way to solve the food problem or a trolley dilemma? *Technology in Society*. 2021. Vol. 67. № 101744. Doi: <https://doi.org/10.1016/j.techsoc.2021.101744>.

46. Lošonczi P., Bilichenko O., Bodnar O. Economic Security of the Enterprise Within the Conditions of Digital Transformation. *Econ. Aff*. 2022. Vol. 67. № 04. P. 619-629.

47. Lub A. I., Momot T. V. Development of methodological approaches to financial and economic security and peculiarities of application in construction

enterprises. *SWorldJournal*. Is. 7. Part 1. P. 111-115. Doi: 10.30888/2663-5712.2021-07-01-069.

48. Luchko M., Pavelko O. The economic security of Ukraine: the essence and dependence on financial results accounting of construction companies activities. *Warmińsko-Mazurski Kwartalnik Naukowy, Nauki Społeczne*. 2017. № 3 (23). P. 89-101.

49. Mackinlay A. Foreign Exchange Risk: A Comprehensive Guide. 2023. URL: <https://www.kantox.com/blog/foreign-exchange-risk-a-comprehensive-guide> (17.05.2024).

50. MacPherson J., Voglhuber-Slavinsky A., Olbrisch M., Schöbel P., Dönitz E., Mouratiadou I., Helming K.. Future agricultural systems and the role of digitalization for achieving sustainability goals. A review. *Agron Sustain Dev*. 2022. № 42 (4): 70. Doi: 10.1007/s13593-022-00792-6.

51. Mavlutova I., Babenko V., Dykan, V., Prokopenko, N., Kalinichenko, S., Tokmakova I. Business Restructuring as a Method of Strengthening Company's Financial Position. *Journal of Optimization in Industrial Engineering*. 2021. № 29 (14). P. 105-115.

52. Milka A., Artyukh-Pasiuta O., Kononenko Z. Methodological approachesto assessing the level of economic security of the enterprise. *Economics, Finance and Management Review*. 2023. Is. (4). P. 20-30. Doi: <https://doi.org/10.36690/2674-5208-2023-4-20-30>.

53. Mishchuk I. Conceptual model of economic security formation and the place of the security process in this model. *Economics, Finance and Management Review*. 2023. P. 40-49. Doi: <https://doi.org/10.36690/2674-5208-2023-1-40>.

54. Mohilevskyi L., Fursa V., Sievidova I., Komziuk M., Khloponina-Gnatenko O., Pidkopai D. Ensuring the Economic Security of Ukraine in the Aspect of the Association Agreement Between the EU. *European Journal of Sustainable Development*. 2021. № 10 (2). P. 171-186.

55. Moldavan L., Pimenowa O., Wasilewski M., Wasilewska N. Sustainable Development of Agriculture of Ukraine in the Context of Climate Change. *Sustainability*. Vol. 15. Is. 13. Doi: <https://doi.org/10.3390/su151310517>.
56. Moll J., Yigitbasioglu O. The role of internet-related technologies in shaping the work of accountants: new directions for accounting research. *The British Accounting Review*. 2019. Vol. 51. №. 6. Doi: 10.1016/j.bar.2019.04.002.
57. Nolan R. Managing the Computer Resource: A Stage Hypothesis. *Communications of the ACM*. 1973. № 16. P. 399-405.
58. Pacioli L. Su[m]ma de arithmetica geometria proportioni [et] proportionalita. Venice: Paganinus de Paganinis. Doi: <https://doi.org/10.5479/sil.440357.39088007406663>.
59. Panwar A., Khari M., Misra S., Sugandh U. Blockchain in Agriculture to Ensure Trust, Effectiveness, and Traceability from Farm Fields to Groceries. *Future Internet*. 2023; Vol. 15. Is. 12. Doi: <https://doi.org/10.3390/fi15120404/>.
60. Petchenko M., Fomina T., Balaziuk O., Smirnova N., Luhova O. Analysis of trends in the implementation of digitalization in accounting (ukrainian case). *Financial and credit activity: problems of theory and practice*. 2023. Vol. 1 (48). P. 105-113. Doi: 10.55643/fcaptp.1.48.2023.3951.
61. Pilipenko N. M., Pilipenko V. V. Economic security as a dynamic characteristic of an enterprise. *Економіка і суспільство*. 2017. № 10. С. 338-342.
62. Pontones-Rosa C., Pérez-Morote R., Santos-Peñalver J. F. ICT-based public policies and depopulation in hollowed-out Spain: A survey analysis on the digital divide and citizen satisfaction. *Technol. Forecast. Soc. Chang.* 2021. Vol. 169. Doi: <https://doi.org/10.1016/j.techfore.2021.120811>.
63. Popova O. O., Vakulyk D. A. Formation of the management accounting system based on the principles of international standards. Application of international accounting standards by enterprises in the context of modern challenges: collective monograph. National University of Life and Environmental Sciences of Ukraine. Košice: Vysoká škola bezpečnostného manažérstva v Košiciach, 2022. P. 45-59.

64. Prodanchuk M., Bezdushna J., Mykhalkiv A., Shevchuk N., Popova O. Development of integrated reporting in ensuring a balanced system of management system indicators. *Financial and credit activity: problems of theory and practice*. 2022. № 6 (47). P. 111-124. Doi:10.55643/fcaptp.6.47.2022.3928.
65. Rajak P., Ganguly A., Adhikary S., Bhattacharya S. Internet of Things and smart sensors in agriculture: Scopes and challenges. *Journal of Agriculture and Food Research*. 2023. Vol. 14. Doi: <https://doi.org/10.1016/j.jafr.2023.100776>.
66. Răscolen I., Rakos I.–S. Bankruptcy Risk Analysis Based on the .Patrimonial Balance Sheet. «Ovidius» *University Annals, Economic Sciences Series*. 2019. Vol. XIX. Is. 2 /2019. O. 869-878.
67. Rayevnyeva O., Aksonova I., Derykhovska V., Brovko O. Economic security of the regions: comparative analysis of approaches and construction of the technology of assessment. *Theoretical and methodological approaches to the formation of a modern system of enterprises, organizations and institutions' development* / ed. by B. Shneider. Dallas, 2019. P. 164-182.
68. Reznikova N. Ecological imperatives for extension of globalization processes: problem of economic security. *Інвестиції: практика та досвід*. 2016. № 21/2016. С. 23-26.
69. RGF Corrêa, Neto F., Souza J. S. Enterprise risk management in integrated crop-livestock systems: A method proposition. *The Journal of Agricultural Science*. 2019. № 10. P. 1-11.
70. Sadjadi E. N., Fernández R. Challenges and Opportunities of Agriculture Digitalization in Spain. *Agronomy*. Vol. 13. Is. 1. Doi: <https://www.mdpi.com/2073-4395/13/1/259#B10-agronomy-13-00259>.
71. Schinckus, C. The good, the bad and the ugly: An overview of the sustainability of blockchain technology. *Energy Res. Soc. Sci*. 2020. Vol. 69. Doi: <https://doi.org/10.1016/j.erss.2020.101614>.
72. Shmygol N., Vicen V. Approaches to determine the economic security level of enterprises. *European Science*. 2018. № 1/2018. P. 23-29.

73. Sponerova M., Sponer M., Svoboda M. Dependence of Company Size on Factors Influencing Bankruptcy. *SHS Web of Conferences*. 2021. № 92 (03028). Doi: <https://doi.org/10.1051/shsconf/20219203028>.

74. Strelcova S. Economic Security of Enterprise. *Security Revue: Inter. Magazine for Security Engineering*. 2012. Available at: <http://www.securityrevue.com/article/2012/10/ekonomicka-bezpecnostpodniku/> (date of application: 29.04.2024).

75. Strelcova S., Rehak D., Johnson D. Influence of critical infrastructure on enterprise economic security. *Communications*. 2015. № 1. P. 105-110.

76. Taylor F. W. The Principles of Scientific Management. URL: [http://strategy.sjsu.edu/www.stable/pdf/Taylor,%20F.%20W.%20\(1911\).%20New%20York,%20Harper%20&%20Brothers.pdf](http://strategy.sjsu.edu/www.stable/pdf/Taylor,%20F.%20W.%20(1911).%20New%20York,%20Harper%20&%20Brothers.pdf) (дата звернення: 21.03.2024).

77. The Digitalisation of the European Agricultural Sector. URL: <https://digital-strategy.ec.europa.eu/en/policies/digitalisation-agriculture> (дата звернення: 17.03.2024).

78. Tomchuk O., Mulyk T. Accounting and analytical security assessment of economic security of agricultural enterprises. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство*. 2020. № 33. Ч. 2 С. 69-81. Doi: <https://doi.org/10.32782/2413-9971/2020-33-34>.

79. Vasylytsiv T., Mulska O., Hrabynska I., Ivaniuk U., Shopska Yu. Financial and economic security of agricultural business: specifics, analysis methodology, and measures of stabilization. *Agricultural and Resource Economics*. 2023. Vol. 9. № 2. P. 88-110. Doi: <https://doi.org/10.51599/are.2023.09.02.04>.

80. Voda A. D., Dobrotă G., Țîrcă D. M., Dumitrașcu D. D., Dobrotă D. Corporate bankruptcy and insolvency prediction model .*Technological and Economic Development of Economy*. 2021. Vol. 27. Is. 5. P. 1039-1056. Doi: <https://doi.org/10.3846/tede.2021.15106>.

81. Wyslocka E., Jelonek D. Accounting in the Cloud Computing. The Online Journal of Science and Technology. 2015. Vol. 5, Is. 4. URL: <https://www.tojsat.net/journals/tojsat/articles/v05i04/v05i04-01.pdf> (дата звернення: 17.05.2024).

82. Yarmol L., Tsebenko S., Andrusyak I., Kovalchuk O., Markovskiy V. International and national guarantees of economic security. *Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії і практики*. 2021. № 3 (38). С. 358-367.

83. Yilmaz N. K., Hazar H. B. The rise of internet of things (IoT) and its applications in finance and accounting. *PressAcademia Procedia*. 2019. № 10 (1). P. 32-35.

84. Zhang X. Enterprise Credit Risk Management Model Based on Super_SBM Model. *International Conference on Public Management, Digital Economy and Internet Technology*. 2022. P. 813-819. DOI: 10.5220/0011768200003607.

85. Zheng Y., Walsham G. Inequality of what? An intersectional approach to digital inequality under COVID-19. *Inf. Organ.* 2021. Vol. 31, Is. 1. Doi: <https://doi.org/10.1016/j.infoandorg.2021.100341>.

86. Zubko T. The diagnosis of economic security of the enterprise. *HERALD OF KNUTE*. 2019. № 6. P. 85-92. Doi: [http://doi.org/10.31617/visnik.knute.2019\(128\)08](http://doi.org/10.31617/visnik.knute.2019(128)08).

87. Адаменко Т. М. Система економічної безпеки підприємства: підхід до формування. *Економіка Менеджмент Підприємництво*. 2013. № 25 (II). С. 265-273.

88. Акімова Л. М. Становлення системи економічної безпеки держави в Україні: сутність, рівні, складники. *Публічне адміністрування: теорія та практика*. 2018. № 1 (19). С. 1-11.

89. Акімова Н. С., Топоркова О. В., Наумова Т. А. Удосконалення системи управлінського обліку торгової організації в конкурентному середовищі. *Проблеми економіки*. 2018. № 4. С. 294-300. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Pekon_2018_4_36 (дата звернення: 05.01.2024).

90. Амосов О. Ю. Управління кадровими ризиками як елемент забезпечення економічної безпеки підприємства. *Інфраструктура ринку*. 2016. № 2. С. 376-380.
91. Архипенко Т. А., Іванова М. І. Теоретичне дослідження небезпек, загроз та ризиків у економічній безпеці підприємства. *Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення та проблеми розвитку*. 2023. № 1 (9). С. 1-10.
92. Баженова О. Економічна безпека України: сучасний етап. *Банківська справа*. 2008. № 1. С. 52-61.
93. Барон І. Г. Системно-структурний аналіз економічної безпеки держави. *Формування ринкових відносин в Україні*. 2019. № 9 (220). С. 29-36. Doi: <https://doi.org/10.33271/ev/67.016>.
94. Барташевська Ю. М. Економічна безпека підприємства: фактори впливу та шляхи забезпечення. *Економіка і суспільство*. 2016. № 7. С. 189-194.
95. Бідюк П. І., Вертелецький В. В. Жирова А. О. Аналіз ризику банкрутства підприємств з використанням чітких та нечітких моделей. *Економічний вісник НТУУ «КПІ»*. 2015. № 12. С. 477-490.
96. Бойко І. В. Дефініції «ризик», «загроза», «небезпека» як об'єкти наукових досліджень у напрямі економічної безпеки підприємства. *Приазовський економічний вісник*. 2017. № 5 (05). С. 94-98.
97. Бондарук Т., Чеховська М., Бондарук О. Економічна безпека України під час військових дій: виклики та шляхи протидії. *Економічні горизонти*. 2024. № 1 (27). С. 129-141. Doi: [https://doi.org/10.31499/2616-5236.1\(27\).2024.299201](https://doi.org/10.31499/2616-5236.1(27).2024.299201).
98. Букало Н. Облікова політика: основні аспекти. *Економічний часопис Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки*. 2016. № 1 (5). С. 102-107.

99. Буколова В. В. Обґрунтування вибору первинних показників для оцінювання соціально-економічної безпеки регіону. *Економіка і регіон*. 2018. № 1. С. 21-28.
100. Вареник В. М. Аналіз методик розрахунку економічної безпеки України. *Академічний огляд*. 2016. № 1 (44). С. 70-79.
101. Вдовенко Н. М., Коробова Н. М., Поліщук О. В. Стратегічні пріоритети формування економічної безпеки і діджиталізації управлінської звітності для розвитку малих форм господарювання на сільських територіях. *Український журнал прикладної економіки та техніки*. 2024. Т. 9. № 3. С. 113-117. Doi: <https://doi.org/10.36887/2415-8453-2024-3-20>.
102. Вдовенко Н. М., Овчаренко Є. І., Гук О. В., Бабій Л. І. Механізм ефективного управління фінансовою безпекою в системі бізнес-планування інноваційно орієнтованих підприємств в умовах діджиталізації та економічних викликів. *Формування ринкових відносин в Україні*. 2023. № 7-8. С. 52-59. Doi: <https://doi.org/10.5281/zenodo.8420772>.
103. Вдовенко Н. М., Перегуда Ю. А. Економічні ефекти виробництва органічних добрив в рамках формування управлінської звітності економічної безпеки підприємств аграрного бізнесу. *Академічні візії*. 2024. № 30. Doi: <https://doi.org/10.5281/zenodo>.
104. Виговська Н. Г. Господарський контроль в Україні: теорія, методологія, організація. Монографія. Житомир: ЖДТУ. 2008. 532 с.
105. Гавловська Н. Параскевич В., Семенченко В., Яблонський Т. Теоретичні концепти економічної безпеки: ризик, загроза, небезпека. *Development service industry management*. 2023. № (3). С. 5-39. Doi: [https://doi.org/10.31891/dsim-2023-3\(5\)](https://doi.org/10.31891/dsim-2023-3(5)).
106. Гевлич Л. Л., Гевлич І. Г. Фінансова та управлінська звітність вітчизняних підприємств. *Економіка і організація управління*. 2020. № 1 (37). С. 49-59. Doi: 10.31558/2307-2318.2020.1.5.

107. Герасимович І. А. Організація облікової політики сучасного підприємства. *Інвестиції: практика та досвід*. 2018. № 7. С. 49-53. URL: http://www.investplan.com.ua/pdf/7_2018/11.pdf (дата звернення: 05.01.2024).

108. Гладій І. О. Управлінська звітність підприємства: принципи формування. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2018. № 23. URL: <http://global-national.in.ua/archive/23-2018/118.pdf> (дата звернення: 30.06.2022).

109. Гладій І. О. Управлінська звітність як інструмент управління ризиками підприємства. *Причорноморські економічні студії*. 2018. № 33. С. 213-216. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/bses_2018_33_44 (дата звернення: 30.06.2022).

110. Гладій І. О., Дзюба О. М., Майстер Л. А. Управлінська звітність: навч. посіб. Вінниця: РВВ ВТЕІ КНТЕУ, 2019. 260 с.

111. Гнатенко В. Основні складові економічної безпеки держави. *Науковий вісник: Державне управління*. 2021. № 1 (7). С. 66-82. Doi: [https://doi.org/10.32689/2618-0065-2021-1\(7\)-66-82](https://doi.org/10.32689/2618-0065-2021-1(7)-66-82).

112. Гражевська Н. Забезпечення конкурентоспроможності національної економіки в глобальному постіндустріальному вимірі. *Економіка України*. 2008. № 9. С. 54-63.

113. Григоренко О. С. Управлінська звітність за теорією обмежень. *Міжнародний науковий журнал «Інтернаука». Серія: «Економічні науки»*. 2018. № 6 (14). С. 46-52. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/mnjie_2018_6_9 (дата звернення: 30.06.2022).

114. Гуцаленко Л. В., Колеснікова О. М. Нефінансова та управлінська звітність – інформаційний інструмент управління ризиками. *Економіка і управління бізнесом*. 2022. Т. 13. № 4. 2022. С. 14-23. URL: <http://journals.nubip.edu.ua/index.php/Bioeconomy/article/view/16811> (дата звернення: 05.01.2024).

115. Гуцаленко Л. В., Попова О. О. Міжнародні підходи до формування управлінської звітності. *АГРОСВІТ*. 2024. № 11.

DOI:<https://doi.org/10.32702/2306-6792.2024.11.59> (дата звернення: 03.07.2024)

116. 1. Гуцаленко Л. В., **Попова О. О.** Управлінська звітність в контексті удосконалення інформаційного забезпечення прийняття управлінських рішень. *Економіка і управління бізнесом*. 2022. Т. 13. № 2 DOI: [http://dx.doi.org/10.31548/bioeconomy13\(2\).2022.28-41](http://dx.doi.org/10.31548/bioeconomy13(2).2022.28-41) (особисто автором узагальнено принципи формування управлінської звітності). (дата звернення: 05.05.2023)

117. Данкевич А. Є., Ткачук Г. Ю. Теоретична сутність ризиків, небезпек та загроз у контексті забезпечення економічної безпеки підприємства. *Економічна теорія. Економічний вісник університету*. 2018. № 38. С. 118-125.

118. Директива 2013/34/ЕС Европейского Парламента и Совета о ежегодной финансовой отчетности, консолидированной финансовой отчетности и связанных с ними отчетах определенных типов компаний, вносящая поправки в Директиву 2006/43/ЕС Европейского Парламента и Совета и отменяющая Директивы Совета 78/660/ЕЕС и 83/349/ЕЕС. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/MU13169> (дата звернення: 09.07.2020).

119. Дисциплінарна матриця управлінської звітності: монографія / В. В. Сопко, М. М. Бенько, О. М. Гончаренко та ін.; за заг. ред. В. В. Сопко. Київ: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2016. 456 с.

120. Добринь С. В., Шкляр Д. С. Визначення сутності та взаємозв'язку понять «ризик», «небезпека» та «загроза». *Агросвіт*. 2017. № 9. С. 48-52.

121. Довгань Л., Ріппа М. Теорія і практика оцінювання рівня фінансової безпеки підприємницьких структур. *Світ фінансів*. 2022. № 4(73)/2022. Doi: 10.35774/sf2022.04.171.

122. Дьяченко О. А., Артеменко Л. П. Інноваційна складова економічної безпеки підприємства. *Актуальні проблеми економіки та управління: збірник наукових праць молодих вчених*. 2014. № 8. URL:

<https://ela.kpi.ua/items/9967c497-6111-48a1-a0ce-821bb72c0a03> (дата звернення: 23.04.2024).

123. Єрмоленко О. А., Коковіхіна О. О., Лисьонкова Н. М. Фінансова санація як спосіб запобігання банкрутству підприємств в умовах воєнного стану. *Економічний простір*. 2024. № 190. С. 114-117. Doi: <https://doi.org/10.32782/2224-6282/190-21>.

124. Желізко О. О. Аналіз основних небезпек, загроз та ризиків економічній безпеці підприємництва на сучасному етапі розвитку стан. *Проблеми системного підходу в економіці*. 2017. № 5 (61). С. 103-108.

125. Зачосова Н. В. Проблемні аспекти обліково-аналітичного забезпечення оцінювання рівня економічної безпеки підприємств. *Ефективна економіка*. 2018. № 8. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/8_2018/12.pdf.

126. Замула І. В., Танасієва М. М. Внутрішній контроль: навч. посіб. Чернівці: Технодрук, 2021. 336 с. С. 72.

127. Заячківська О. В. Управління економічною безпекою підприємства: сутність, принципи, проблеми. *Вісник Національного університету водного господарства та інженерії природокористування. Серія «Економічні науки»*. 2022. № 4 (100). С. 15-23.

128. Зось-Кіор М. В., Дячков Д. В., Павлик Р. В. Система економічної безпеки підприємства: поняття, принципи, сутність. *Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво*. 2019. № 5 (110). С. 103-109. Doi: <https://doi.org/10.32840/1814-1161/2019-5-19>.

129. Іванченкова Л. В., Ткачук Г. О. Внутрішньогосподарська звітність в системі управління бізнесом. *Економіка харчової промисловості*. 2016. Т. 8. №. 1. С. 73-80. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/echp_2016_8_1_13 (дата звернення: 30.06.2022).

130. Іпполітова І. Я., Сичова А. О. Методичний підхід до оцінювання рівня економічної безпеки підприємства. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету*. 2017. № 28. С. 96-101.

131. Калашнікова Л. В. Співвідношення понять «невизначеність», «ризик», «виклик», «загроза», «небезпека» у контексті соціології безпеки життєдіяльності. *Науково-теоретичний альманах «Грані»*. 2017. Т. 20. № 5 (145). С. 16-23. Doi: 10.15421/171769.

132. Карпушенко М. Ю., Толочко А. Є., Шаповалов В. О. Принципи формування облікової політики. *Інновації в обліково-аналітичному забезпеченні та управлінні фінансово-економічною безпекою в умовах діджиталізації*: IX Міжнар. наук.-практ. конф., 12–13 листопада 2020 р., м. Харків, 2020. С. 113-116.

133. Ківшик О. П. Критичний аналіз методичних підходів до оцінювання економічної безпеки підприємств, які мають стратегічне значення для економіки і безпеки держави. *Український журнал прикладної економіки та техніки*. 2022. Т. 7. № 4. С. 159-166. Doi: <https://doi.org/10.36887/2415-8453-2022-4-23>.

134. Ківшик О. П. Критичний аналіз методичних підходів до оцінювання економічної безпеки підприємств, які мають стратегічне значення для економіки і безпеки держави. *Український журнал прикладної економіки та техніки*. 2022. Т. 7. № 4. С. 159-166. Doi: <https://doi.org/10.36887/2415-8453-2022-4-23>.

135. Клімова Г. П. Економічна безпека: сутність та основні напрями забезпечення. *Право та інновації*. 2017. № 3 (19). Р. 23-29.

136. Коваль Л. В. Облікова політика в управлінні підприємством. *Ефективна економіка*. 2019. № 5. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/5_2019/44.pdf (дата звернення: 05.01.2024).

137. Козаченко Г. В., Погорелов Ю. С., Герасименко Л. В. Оцінювання економічної безпеки держави з використанням конструктивного підходу. *БІЗНЕСІНФОРМ*. 2020. № 9. С. 44-55. Doi: <https://doi.org/10.32983/2222-4459-2020-9-44-55>.

138. Коптєва Г. М. Класифікація підходів до оцінки економічної безпеки підприємства. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2020. № 2 (25). Р. 221-229.

139. Коптєва Г. М. Особливості формування методичного інструментарію оцінки економічної безпеки бізнес-процесів торговельних підприємств. *Економічний простір*. 2020. № 153. С. 65-70. Doi: <https://doi.org/10.32782/2224-6282/153-12>.

140. Король С. Я. Управлінська звітність: сутність і алгоритм формування. *Бізнес Інформ*. 2014. № 7. С. 325-331. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/binf_2014_7_58 (дата звернення: 30.06.2022).

141. Королюк Т., Кравчук Н., Карп І. Стан та тенденції розвитку організації документообігу в інформаційній системі управління підприємством. *Галицький економічний вісник*. 2020. № 6 (67). С. 79-80. Doi: https://doi.org/10.33108/galicianvisnyk_tntu2020.06.079.

142. Королюк Т., Мазуренок О. Діджиталізація діяльності підприємств: тенденції, цифровий облік, перспективи. *Галицький економічний вісник*. 2021. № 3 (70). С. 59-70. Doi: https://doi.org/10.33108/galicianvisnyk_tntu2021.03.059.

143. Коршикова Р. С., Бірюк О. Г. Відображення інформації про витрати в управлінській звітності з метою оцінки економічної безпеки підприємства. *Міжнародний науковий журнал «Інтернаука». Серія: «Економічні науки»*. 2024. № 8. Doi: <https://doi.org/10.25313/2520-2294-2024-8-10202>.

144. Коршикова Р. С., Бірюк О. Г. Оцінка стану економічної безпеки підприємства на основі фінансової та управлінської звітності. *Електронне наукове фахове видання «Ефективна економіка»*. 2024. № 8. Doi: <http://doi.org/10.32702/2307-2105.2024.8.47>.

145. Косташ Т. В. Управлінський аспект облікової політики підприємства. *Кримський економічний вісник*. 2013. № 6 (07). URL:

<https://econom.chnu.edu.ua/wp-content/uploads/2016/04/kostash-upr-aspekt-2013.pdf> (дата звернення: 05.01.2024).

146. Кошельок Г. В., Малікова І. П. Методичні підходи до оцінки економічної безпеки підприємства. *СХІДНА ЄВРОПА: ЕКОНОМІКА, БІЗНЕС ТА УПРАВЛІННЯ*. 2021. № 5 (32). С. 62-69. Doi: <https://doi.org/10.32782/easterneurope.32-9>.

147. Кузь В. І., Кравчук В. С. Управлінська бухгалтерська звітність підприємства: принципи та підходи до формування. *Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. Економічні науки*. 2015. № 2. С. 188-197. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vchtei_2015_2_24 (дата звернення: 30.06.2022).

148. Кулик В. А. Облікова політика підприємства: набутий досвід та перспективи розвитку: монографія. Полтава: РВВ ПУЕТ, 2014. С. 373.

149. Лазаришина І. Д. Проблеми адаптації управлінської звітності до інформаційних потреб системи економічної безпеки. *Економіка. Фінанси. Право*. 2024. № 7 (2024). С. 146-148. Doi: <https://doi.org/10.37634/efp.2024.7>.

150. Левковець Н. П. Ідентифікація стану економічної безпеки та базові засади і заходи її забезпечення для підприємств автомобільного транспорту: дис...канд. екон. наук: 08.00.04. Київ, 2020. 312 с.

151. Лемішовська О. С., Михайловський В. О. Управлінська звітність підприємства: теоретико-методичні аспекти та принципи формування. *Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення та проблеми розвитку*. 2023. № 1 (9). С. 179-188.

152. Лепетан І., Грішина І. Облікова політика як один з інструментів оптимізації управлінського обліку на підприємстві. *Молодий вчений*. 2019. № 11 (75). С. 139-141. URL: <https://doi.org/10.32839/2304-5809/2019-11-75-31> (дата звернення: 05.01.2024).

153. Луцик Ю. О. Економічна безпека в умовах глобальних викликів та загроз. *Таврійський науковий вісник. Серія: Економіка*. 2023. № 15. С. 74-82. Doi: <https://doi.org/10.32782/2708-0366/2023.15.9>.

154. Лучик Г. М. Облікова політика як інструмент формування обліково-аналітичної інформації в управлінні. *Ефективна економіка*. 2015. № 12. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=4664> (дата звернення: 05.01.2024).

155. Меліхова Т. О. Узагальнення методичних підходів до оцінки рівня економічної безпеки підприємства з метою вибору оптимальних для діагностування зовнішніх та внутрішніх загроз. *Економіка. фінанси. менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2018. № 2. С. 38-50.

156. Методика проведення поглибленого аналізу фінансово-господарського стану неплатоспроможних підприємств та організацій: наказ Агентства з питань запобігання банкрутству підприємств та організацій № 81 від 27 червня 1997 р. *Офіційний вісник України*. 1997. № 32. С. 144.

157. Методичних рекомендаціях з аналізу і оцінки фінансового стану підприємств від 28 липня 2006 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0006626-06#Text> (дата звернення: 23.05.2024).

158. Методичні рекомендації по аналізу фінансово-господарського стану підприємств та організацій: лист Державної податкової адміністрації України № 759/10/20-2117 від 27 січня 1998 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v2117225-98#Text> (дата звернення: 14.06.2024).

159. Методичні рекомендації щодо виявлення ознак неплатоспроможності підприємства та ознак дій з приховування банкрутства, фіктивного банкрутства чи доведення до банкрутства: наказ Міністерства економіки України від 19 січня 2006 року № 14 зі змінами. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0014665-06#Text> (дата звернення: 05.02.2024).

160. Миронова Ю. Ю., Прут А. Ю., Шинкар Ю. Л. Облікова політика підприємства: сутність, особливості та проблеми формування. *Причорноморські економічні студії*. 2019. № 39-2. С. 108-112.

161. Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ, МСФЗ для МСП, включаючи МСБО та тлумачення КТМФЗ, ПКТ). URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_010 (дата звернення: 28.09.2022).

162. Москвін Б. Ю. Економічна безпека фінансових інституцій в умовах воєнного стану в Україні. *Економіка і організація управління*. 2022. № 2 (46). С. 110-119.

163. Музиченко А. О., Лазаришина І. Д. Системність управлінської звітності. *Електронне наукове фахове видання «Ефективна економіка»*. 2024. № 7. Doi: <http://doi.org/10.32702/2307-2105.2024.7.13>.

164. Музиченко А. О., Скрипник С. В., Мельянцева Л. В. Стандартизація бухгалтерського обліку: вплив на управлінську звітність та порівняльний аналіз. *Електронне наукове фахове видання «Економіка та суспільство»*. 2024. № 59. Doi: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-59-4>.

165. Нападовська Л. В. Управлінський облік: монографія. Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2000. 450 с.

166. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: наказ Міністерства фінансів України від 07 лютого 2013 року № 73. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (дата звернення: 28.09.2022).

167. Оприлюднено ціни на оренду землі у регіонах України <https://kurkul.com/news/33419-oprilyudneno-tsini-na-orendu-zemli-u-regionah-ukrayini> (дата звернення: 29.06.2024).

168. Орлик О. В. Механізм управління фінансово-економічною безпекою підприємства та його основні складові. *Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики*. 2015. № 2. С. 222-232.

169. Осадча Г. Г., Синявська Ю. Управлінська бухгалтерська звітність та критерії оцінки її ефективності. *Бізнес-навігатор*. 2018. № 6. С. 223-227. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/bnav_2018_6_49 (дата звернення: 30.06.2022).

170. Осадча О. О., Павелко О. В. Мікрорівень економічної безпеки: обліковий супровід і забезпечення транспарентної діяльності. *Вісник НУБГП. Серія «Економічні науки»*. 2021. № 1(93).

171. Отенко І. П., Яртим І. А. Оцінювання економічної безпеки в процесах розвитку підприємства. *БІЗНЕСІНФОРМ*. 2013. № 11. С. 255-261.

172. Петреман Т. В., Дубич К. В. Економічна безпека України: державне управління. *Інвестиції: практика та досвід*. 2021. № 19. С. 80–86. Doi: 10.32702/2306-6814.2021.19.80.

173. Петрик О. А. Управлінська фінансова та нефінансова звітність підприємств: концептуальний підхід та організаційні аспекти її підготовки. *Економіка. Фінанси. Право*. 2016. № 3. С. 4-6. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecfipr_2016_3_3 (дата звернення: 30.06.2022).

174. Пилипенко Н. М. Розвиток методичних підходів до оцінки економічної безпеки підприємства. *Ефективна економіка*. 2017. № 12. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5953> (дата звернення: 15.12.2023).

175. Позов А. Х. Формування внутрішньогосподарської (управлінської) звітності промислових підприємств: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09. Київ, 2013. 23 с.

176. Попадинець Н. М. Основні чинники забезпечення економічної безпеки. *Соціально-економічні проблеми сучасного періоду України*. 2016. № 2 (118). С. 20-23.

177. Попова О. О., Гуцаленко Л. В. Управлінська звітність: методичні підходи оцінки економічної безпеки підприємств. Наукові читання професора Григорія Герасимовича Кірейцева (до 90-річчя від дня народження). *Всеукраїнська науково-практична онлайн-конференція* (м. Київ, 22 лютого 2022 р.). Київ: НУБіП України, 2022. С. 204-207.

178. Попова О. О. Домінуючі принципи формування управлінської звітності підприємств аграрного бізнесу в умовах воєнного стану. *Стратегія інноваційного розвитку аграрних формувань України: аналітико-прогнозний*

аспект: IV Міжнародна науково-практична конференція (м. Київ, 5-6 жовтня 2022 р.). Київ: НУБіП України, 2022. С. 82-85.

179. Попова О. Імператив формування управлінської звітності економічної безпеки. *ЕКОНОМІЧНІ ДНІ – 2024*: Всеукраїнська науково-практична конференція молодих вчених та студентів (м. Київ, 10 квітня 2024 р.). Київ: НУБіП України.

180. Попова О. О. Методика формування управлінської звітності в залежності від організаційної структури підприємства. *Перспективи розвитку обліку, аналізу та аудиту в контексті євроінтеграції*: XI Міжнародна науково-практична конференція (м. Одеса, 18 травня 2023 р.). Одеса: ОНЕУ. С. 120-123.

181. 3. Попова О. О. Особливості облікової політики для підвищення якості управлінської звітності. *Ефективна економіка*. 2024. № 1. DOI: <https://doi.org/10.32702/2307-2105.2024.1> (дата звернення: 20.03.2024).

182. Попова О. О. Роль управлінської звітності в економічній безпеці підприємств аграрного бізнесу. *Вплив обліку та фінансів на розвиток економічних процесів*: III Міжнародна науково-практична конференція (м. Берегове, 15 червня 2022 р.). Ужгород: ФОП Саблов А. М., 2022. С. 203-205.

183. Попова О. О. Управлінська звітність – джерело оцінки фінансового стану підприємства. *Міжнародні тенденції формування професійної компетентності фахівців з обліку і оподаткування*: Міжнародна науково-практична онлайн-конференція (м. Київ, 16-17 вересня 2021 р.). Київ, 2021. С.167-169.

184. Попова О. Управлінська звітність як інструмент управління економічною безпекою підприємства. *Фінансово-кредитне та обліково-аналітичне забезпечення післявоєнного відновлення економіки України*: Міжнародна науково-практична конференція (м. Київ, 5-6 жовтня 2023 р.). Київ: НУБіП України, 2023. С. 307-310.

185. Попова О.О. Управлінська оцінка вартості прав оренди сільськогосподарських земель як чинник посилення економічної безпеки

аграрного підприємства. АГРОСВІТ № 22 (2024). URL: <https://www.nayka.com.ua/index.php/agrosvit/article/view/4986/5030> (дата звернення: 22.12.2024).

186. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16 липня 1999 р. № 996. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення: 05.01.2024).

187. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України № 996–XIV від 16.07.1999 р., зі змінами та доповненнями. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996%E2%80%9314> (дата звернення: 23.07.2020).

188. Про Бюро економічної безпеки України: Закон України від 28 січня 2021 року № 1150-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1150-20#Text> (дата звернення: 19.06.2024).

189. Про експертну грошову оцінку земельних ділянок: постанова Кабінету Міністрів України від 11 жовтня 2002 року № 1531. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1531-2002-%D0%BF#Text> (дата звернення: 28.06.2024).

190. Про затвердження Методики аналізу фінансово-господарської діяльності підприємств державного сектору економіки: наказ Міністерства фінансів України № 170 від 14 лютого 2006 р. *Офіційний вісник України*. 2006. № 13. С. 366.

191. Про затвердження Методики інтегральної оцінки інвестиційної привабливості підприємств та організацій: наказ Агентства з питань запобігання банкрутству підприємств та організацій № 22 від 23 лютого 1998 р. *Офіційний вісник України*. 1998. № 13. С. 211.

192. Про затвердження Методичних рекомендацій з питань методологічного забезпечення складання середньо- та довгострокових стратегічних планів розвитку державних підприємств, державних акціонерних товариств та господарських структур: наказ Міністерство економічного розвитку і торгівлі України № 971 від 14 серпня 2013 р. URL:

<https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0971731-13#Text> (дата звернення 13.06.2024).

193. Про затвердження Методичних рекомендацій застосування критеріїв визначення ефективності управління об'єктами державної власності: наказ Міністерства економічного розвитку і торгівлі України № 253 від 15 березня 2013 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0253731-13#Text> (дата звернення: 05.06.2024).

194. Про затвердження Методичних рекомендацій зі складання звіту про управління: наказ Міністерства фінансів України від 07 грудня 2018 року № 982 зі змінами. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0982201-18#Text> (дата звернення: 09.07.2020).

195. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо розрахунку рівня економічної безпеки України: наказ Міністерства економічного розвитку і торгівлі України № 1277 від 29 жовтня 2013 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v1277731-13#Text> (дата звернення: 15.06.2024).

196. Про затвердження переліку пріоритетних тематичних напрямів наукових досліджень і науково-технічних розробок на період до 31 грудня року, наступного після припинення або скасування воєнного стану в Україні: постанова Кабінету Міністрів України від 30 квітня 2024 року № 476. *Офіційний вісник України*. 2024. № 41. С. 61.

197. Про затвердження Положення про порядок здійснення аналізу фінансового стану підприємств, що підлягають приватизації: наказ Міністерства фінансів України і Фонду державного майна України № 49/121 від 26 лютого 2001 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0121-01#Text> (дата звернення 08.06.2024).

198. Про національну безпеку України: Закон України від 21 червня 2018 року № 2469-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2469-19#Text> (дата звернення: 17.06.2024).

199. Про пріоритетні напрями розвитку науки і техніки: закон України від 11 липня 2001 року № 2623-III. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2623-14#Text> (дата звернення 27.06.2024).

200. Про рішення Ради національної безпеки і оборони України від 11 серпня 2021 року «Про Стратегію економічної безпеки України на період до 2025 року»: Указ Президента України № 347/2021 від 11 серпня 2021 року. *Офіційний вісник Президента України*. 2021. № 21. С. 7.

201. Про рішення Ради національної безпеки і оборони України від 14 вересня 2020 року «Про Стратегію національної безпеки України»; Указ Президента України № 392/2020 від 14 вересня 2020 року. *Офіційний вісник Президента України*. 2020. № 9. С. 26.

202. Проданчук М., Бездушна Ю., Михалків А., Шевчук Н., Попова О. Розвиток інтегрованої звітності в забезпеченні збалансованої системи показників управлінської системи. *FINANCIAL AND CREDIT ACTIVITY PROBLEMS OF THEORY AND PRACTICE*. 2022. № 6 (47). С. 111-123. <https://doi.org/10.55643/fcaptp.6.47.2022.3928>.

203. Пушкар М. С., Чумаченко М. Г. Ідеальна система обліку: концепція, архітектура, інформація: монографія. Тернопіль: Карт-бланш, 2011. 336 с.

204. Пушкар М. С., Пушкар Р. М. Контролінг – інформаційна система стратегічного менеджменту: Монографія. – Тернопіль: Карт-Бланш, 2004. – 370 с.

205. Садовська І. Б., Нужна О. А., Нагірська К. Є. Управлінська звітність в системі економічної безпеки підприємств аграрного бізнесу. *Вісник ЛТЕУ. Економічні науки*. 2024. № 78. Doi: <https://doi.org/10.32782/2522-1205-2024-78-13>.

206. Садовська І., Кулинич М., Нагірська К., Фатенок-Ткачук А. Методологія бюджетування у взаємозв'язку з управлінською звітністю. *Облік і фінанси*. 2023. № 3 (101). С. 21-27. Doi: [https://doi.org/10.33146/2307-9878-2023-3\(101\)-21-27](https://doi.org/10.33146/2307-9878-2023-3(101)-21-27).

207. Сак Т. В. Підходи до оцінювання рівня економічної безпеки підприємств. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2017. № 4 (09). Р. 114-117.

208. Скорук О. В. Економічна безпека держави: сутність, складові елементи та проблеми забезпечення. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство*. 2016. № 6. Ч. 3. С. 39-42.

209. Скрипник М. І., Григоревська О.О. Бухгалтерська управлінська звітність: критичний аналіз порядку складання й особливостей практичного застосування. *Інтелект XXI*. 2016. № 5. С. 111-115. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/int_XXI_2016_5_25 (дата звернення: 30.06.2022).

210. Скрипник М.І. Порядок складання управлінської звітності та особливості її практичного застосування. URL: <https://conf.ztu.edu.ua/wp-content/uploads/2019/11/172-1.pdf> (дата звернення: 30.06.2022).

211. Солодовнік О. О. Основні підходи до оцінювання економічної та фінансової безпеки: сутність і напрями вдосконалення. *БІЗНЕСІНФОРМ*. 2021. № 2. С. 6-12.

212. Сонюк О. В. Визначення дефініцій: загроза, ризик, небезпека в сфері підприємницької діяльності. *Journal «ScienceRise: Juridical Science»*. 2021. № 3 (17). С. 18-21. Doi: 10.15587/2523-4153.2021.238317.

213. Сосновська О. О., Житар М. О. Аналіз методів оцінки рівня економічної безпеки підприємств. *БІЗНЕСІНФОРМ*. 2019. № 1. С. 21-26.

214. Тенета В. М. Інвестиційна складова економічної безпеки підприємства. *Вісник Черкаського університету. Серія «Економічні науки»*. 2016. № 3. С. 98-107.

215. Тенюх З. І., Пелех У. В. Діджиталізація бухгалтерського обліку в Україні: стан та перспективи розвитку. *Економіка і суспільство*. 2022. № 41. Doi: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-41-66>.

216. Титенко Л. В., Богдан С. В., Мізіренко О. С. Управлінський внутрішній контроль в системі забезпечення економічної безпеки

підприємства. *Економіка і суспільство*. 2018. № 19. С. 1358-1363. Doi: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2018-19-202>.

217. Ткаченко О. С., Янко О. Є. Сутність облікової політики підприємства за умови гармонізації системи бухгалтерського обліку та звітності. *Економіка та суспільство*. 2023. № 57. Doi: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-57-134>.

218. Ткаченко Т. П., Гречко А. В. Узагальнення методичних підходів оцінювання економічної безпеки промислових підприємств. *Економічний вісник НТУУ «Київський політехнічний інститут»*. 2022. № 22. С. 79-82. Doi: 10.20535/2307-5651.22.2022.260154.

219. Ткачук Г. О. Методичні підходи до оцінювання рівня небезпеки трансформаційних перетворень підприємства. *Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво*. 2020. № 1 (112). С. 125-130. Doi: <https://doi.org/10.32840/1814-1161/2020-1-21>.

220. Ткачук Г. О. Складники економічної безпеки підприємства: важливий науковий аспект. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія: «Економіка і менеджмент»*. 2020. № 41. С. 39-45.

221. Томчук О. Ф. Управлінський аналіз: поняття, принципи та основні елементи. *Проблеми системного підходу в економіці*. - 2019. - Вип. 5(2). - С. 133-142.

222. Толстова А. В., Хоменко К. В. Методика оцінювання рівня економічної безпеки підприємства. *Вісник економіки транспорту і промисловості*. 2018. № 63. С. 187-195. Doi: 10.18664/338.47:338.45.v%vi%i.146192.

223. Усикова О. М. Моделі аналізу ризику банкрутства. *Modern Economics*. 2023. №38. С. 164-170. Doi: [https://doi.org/10.31521/modecon.V38\(2023\)-25](https://doi.org/10.31521/modecon.V38(2023)-25).

224. Фабіянська В. Ю. Поняття якості в аудиторській практиці. *Агросвіт*. 2017. № 9. С. 62-68. URL:<http://www.agrosvit.info/?op=1&z=2398&i=10> (дата звернення: 05.01.2024).

225. Фісуненко П. А. Забезпечення економічної безпеки підприємства: сутність, принципи, функції, методи, засоби. *Економічний простір*. 2019. № 152. С. 176-203.

226. Фісуненко П. А., Акімова С. М. Перспективи подальшого вдосконалення підходів до оцінки рівня економічної безпеки підприємства. *Економічний простір*. 2018. № 138. С. 214-222.

227. Фоміна О. В. Управлінська звітність у системі обліково-аналітичного забезпечення менеджменту підприємства. *Вісник Одеського національного університету. Серія: Економіка*. 2016. Т. 21. № 6. С. 201-205. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vonu_econ_2016_21_6_45 (дата звернення: 30.06.2022).

228. Фомічов К. С. Особливості національного механізму забезпечення безпеки діяльності суб'єктів господарювання. *Наукові записки. Сер. Право*. 2022. № 12. С. 69-72.

229. Чумаченко Н. Г. Контролінг перспективи не має //Фінансовий контроль. – 2005. – № 3 (26). – С. 35–38.

230. Шевчук В.О. Контроль господарських систем в суспільстві з перехідною економікою (проблеми теорії, організації, методології): Монографія. К.: КДТЕУ. 374 с.

231. Шило Ж. Методика комплексної оцінки рівня економічної безпеки підприємства. *International Science Journal of Management, Economics & Finance*. 2022. Vol. 1. №. 4. Р. 17-25. Doi: 10.46299/j.isjmef.20220104.03.

232. Як управлінська звітність покращує ефективність бізнесу. Р&L звіт, управлінська та фінансова звітність. URL: <https://sb1.com.ua/yak-upravlinska-zvitnist-pokrashhuye-efektyvnist-biznesu/> (дата звернення: 05.01.2024).

233. Ялигіна М. С., Осадча Г. Г. Управлінський облік в обліковій політиці підприємства. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. 2015. № 15. Ч. 3. С. 152-155.

234. Яцишин С. Р., Хаблюк О. А. Етапи формування облікової політики підприємства. *Фінансово-податкові механізми активізації*

підприємництва: зб. матеріалів доп. учасн. VI Міжнар. наук.-практ. конф., 10-11 листопада 2011 р. Львів, 2011. С. 301-304.

Додаток А

Структура робіт з проведення аналізу фінансово-господарської діяльності неплатоспроможного підприємства

1. Загальна характеристика підприємства.
2. Оцінка підприємства з позиції неплатоспроможності.
 - 2.1. Оцінка фінансового стану підприємства.
 - 2.2. Аналіз фінансових факторів, що призвели до неплатоспроможності, та визначення можливості санації підприємства.
 - 2.2.1. Аналіз необоротних активів.
 - 2.2.2. Аналіз оборотних активів.
 - 2.2.3. Аналіз власних оборотних засобів.
 - 2.2.4. Поглиблений аналіз дебіторської заборгованості (аналіз структури, тенденцій та аналітичних показників).
 - 2.2.5. Аналіз кредиторської заборгованості.
 - 2.2.6. Аналіз прибутковості підприємства.
 - 2.2.7. Аналіз витрат на виробництво.
 - 2.2.8. Аналіз використання трудових ресурсів.
 - 2.2.9. Аналіз інвестицій та інновацій.
 - 2.2.10. Аналіз об'єктів житлово-комунального та соціально-культурного призначення.
3. Оцінка резервів підвищення ефективності функціонування підприємства та відновлення його платоспроможності.
4. Аналіз виявлення ознак дій з приховування банкрутства, фіктивного банкрутства чи доведення до банкрутства.
 - 4.1. Визначення ознак фіктивного банкрутства.
 - 4.2. Визначення ознак дій з доведення до банкрутства.
 - 4.3. Визначення ознак дій з приховування банкрутства.
 - 4.4. Визначення ознак втрати або відновлення платоспроможності.
5. Загальні висновки (в тому числі про наявність ознак з дій приховування банкрутства, фіктивного банкрутства чи доведення до банкрутства) та рекомендації щодо подальшого розвитку підприємства.

Додаток Б

АНАЛІЗ ПОКАЗНИКІВ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ ТДВ «ТЕРЕЗИНЕ» ЗА 2018-2023 р.р.

1. АНАЛІЗ ЗВІТУ ПРО ФІНАНСОВИЙ СТАН (БАЛАНС)

ГОРИЗОНТАЛЬНИЙ АНАЛІЗ

Абсолютне відхилення, тис.грн.

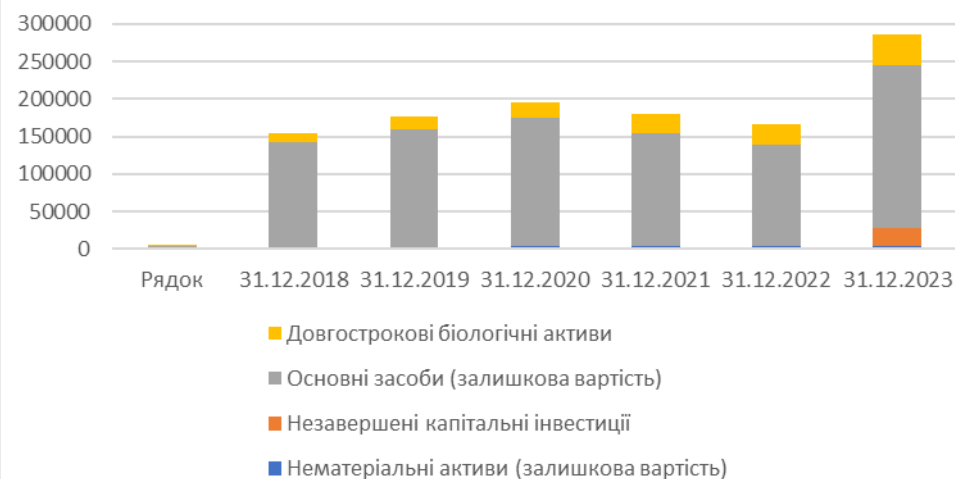
Показники	Рядок	31.12.2018	31.12.2019	31.12.2020	31.12.2021	31.12.2022	31.12.2023	Абсолютне відхилення, тис.грн.				
								19/18	20/19	21/20	22/21	23/22
АКТИВ												
I. Необоротні активи												
Нематеріальні активи (залишкова вартість)	1000	0	2 441	3 845	3 768	3 703	3 487	2 441	1 404	-77	-65	-216
- первісна вартість	1001		2 462	3 930	3 940	4 024	4 116	2 462	1 468	10	84	92
- накопичена амортизація	1002		21	85	172	321	629	21	64	87	149	308
Незавершені капітальні інвестиції	1005						24 697					24 697
Основні засоби (залишкова вартість)	1010	141 683	157 855	171 245	151 327	135 908	217 292	16 172	13 390	-19 918	-15 419	81 384
- первісна вартість	1011	222 528	259 274	294 624	296 842	334 019	499 071	36 746	35 350	2 218	37 177	165 052
- накопичена амортизація	1012	80 845	101 419	123 379	145 515	198 111	281 779	20 574	21 960	22 136	52 596	83 668
Інвестиційна нерухомість	1015							0	0	0	0	0
Довгострокові біологічні активи	1020	13 150	16 536	20 037	24 151	26 916	40 066	3 386	3 501	4 114	2 765	13 150
Довгострокові фінансові інвестиції		0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
- за методом участі в капіталі	1030											0
- інші фінансові інвестиції	1035											0
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	0	0	0	0	0		0	0	0	0	0
Відстрочені податкові активи	1045											0
Інші необоротні активи	1090											0
Разом необоротні активи	1095	154 833	176 832	195 127	179 246	166 527	285 542	21 999	18 295	-15 881	-12 719	119 015
II. Оборотні активи												0
Запаси	1100	52 840	66 668	65 423	60 198	97 209	131 286	13 828	-1 245	-5 225	37 011	34 077

Відстрочені податкові зобов'язання	1500							0	0			
Довгострокові кредити банків	1510	26 196	13 098					-13 098	-13 098			
Інші довгострокові зобов'язання	1515											
Довгострокові забезпечення	1520											
Цільове фінансування	1525											
Разом довгострокові зобов'язання і забезпечення	1595	26 196	13 098	0	0	0	0	-13 098	-13 098	0	0	
III.Поточні зобов'язання і забезпечення												
Короткострокові кредити банків	1600	2 827	6 000		4 570			3 173	-6 000	4 570	-4 570	
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками за		7 445	6 424	6 346	6 755	9 361	81 711	-1 021	-78	409	2 606	72 350
- довгостроковими зобов'язаннями	1610			2 547				0	2 547	-2 547	0	0
- товари, роботи, послуги	1615	5 623	3 556	1 608	2 493	7 979	78 448	-2 067	-1 948	885	5 486	70 469
- розрахунками з бюджетом	1620	827	1 936	977	3 353	471	1 096	1 109	-959	2 376	-2 882	625
- розрахунками зі страхування	1625	224	217	280	211	206	453	-7	63	-69	-5	247
- розрахунками з оплати праці	1630	771	715	934	698	705	1 714	-56	219	-236	7	1 009
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з учасниками	1640						79					79
Поточні забезпечення	1660							0	0	0	0	0
Доходи майбутніх періодів	1665						5 211	0	0	0	0	5 211
Інші поточні зобов'язання	1690	778	2 142	7 010	5 371	2 792	18 789	1 364	4 868	-1 639	-2 579	15 997
Разом поточні зобов'язання	1695	11 050	14 566	13 356	16 696	12 153	105 790	3 516	-1 210	3 340	-4 543	93 637
4. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групи вибуття	1700											0
БАЛАНС	1900	269 505	294 862	315 568	343 372	358 147	611 763	25 357	20 706	27 804	14 775	253 616

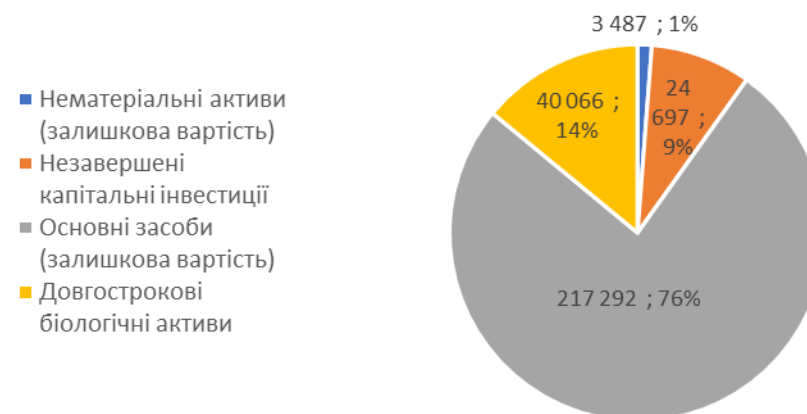
Довгострокові забезпечення	1520											
Цільове фінансування	1525											
Разом довгострокові зобов'язання і забезпечення	1595	26 196	13 098	0	0	0	0	-50,00	-	100,00		
III. Поточні зобов'язання і забезпечення												
Короткострокові кредити банків	1600	2 827	6 000		4 570			112,24	100,00		100,00	
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками за		7 445	6 424	6 346	6 755	9 361	81 711	-13,71	-1,21	6,45	38,58	772,89
- довгостроковими зобов'язаннями	1610			2 547						100,00		
- товари, роботи, послуги	1615	5 623	3 556	1 608	2 493	7 979	78 448	-36,76	-54,78	55,04	220,06	883,18
- розрахунками з бюджетом	1620	827	1 936	977	3 353	471	1 096	134,10	-49,54	243,19	-85,95	132,70
- розрахунками зі страхування	1625	224	217	280	211	206	453	-3,13	29,03	-24,64	-2,37	119,90
- розрахунками з оплати праці	1630	771	715	934	698	705	1 714	-7,26	30,63	-25,27	1,00	143,12
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з учасниками	1640						79					
Поточні забезпечення	1660											
Доходи майбутніх періодів	1665						5 211					
Інші поточні зобов'язання	1690	778	2 142	7 010	5 371	2 792	18 789	175,32	227,26	-23,38	-48,02	572,96
Разом поточні зобов'язання	1695	11 050	14 566	13 356	16 696	12 153	105 790	31,82	-8,31	25,01	-27,21	770,48
4. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групи вибуття	1700											
БАЛАНС	1900	269 505	294 862	315 568	343 372	358 147	611 763	9,41	7,02	8,81	4,30	70,81

Разом довгострокові зобов'язання і забезпечення	1595	13 098	<i>4,44</i>								
III.Поточні зобов'язання і забезпечення											
Короткострокові кредити банків	1600	6 000	<i>2,03</i>		<i>0,00</i>	4 570	1,33		0,00		0,00
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками за		6 424	<i>2,18</i>	6 346	<i>2,01</i>	6 755	1,97	9 361	2,61	81 711	13,36
- довгостроковими зобов'язаннями	1610		<i>0,00</i>	2 547	<i>0,81</i>						
- товари, роботи, послуги	1615	3 556	<i>1,21</i>	1 608	<i>0,51</i>	2 493	0,73	7 979	2,23	78 448	12,82
- розрахунками з бюджетом	1620	1 936	<i>0,66</i>	977	<i>0,31</i>	3 353	0,98	471	0,13	1 096	0,18
- розрахунками зі страхування	1625	217	<i>0,07</i>	280	<i>0,09</i>	211	0,06	206	0,06	453	0,07
- розрахунками з оплати праці	1630	715	<i>0,24</i>	934	<i>0,30</i>	698	0,20	705	0,20	1 714	0,28
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з учасниками	1640									79	0,01
Поточні забезпечення	1660										
Доходи майбутніх періодів	1665									5 211	0,85
Інші поточні зобов'язання	1690	2 142	<i>0,73</i>	7 010	<i>2,22</i>	5 371	1,56	2 792	0,78	18 789	3,07
Разом поточні зобов'язання	1695	14 566	<i>4,94</i>	13 356	<i>4,23</i>	16 696	4,86	12 153	3,39	105 790	17,29
4. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групи вибуття	1700										
БАЛАНС	1900	294 862	<i>100,00</i>	315 568	<i>100,00</i>	343 372	100,00	358 147	100,00	611 763	100,00

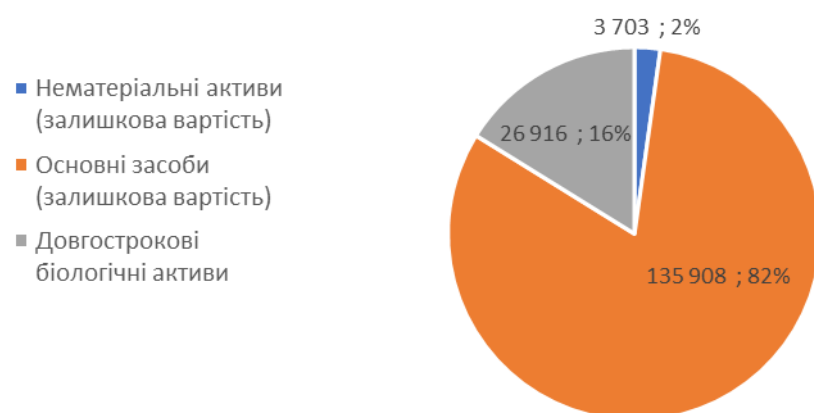
Динаміка і структура вартості необоротних активів протягом 2018-2023 р.р., тис. грн.



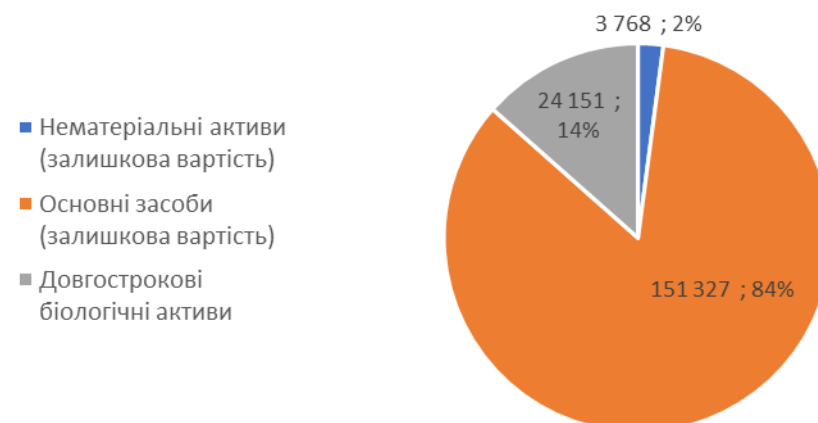
Структура необоротних активів, 2023 р. (тис.грн.)



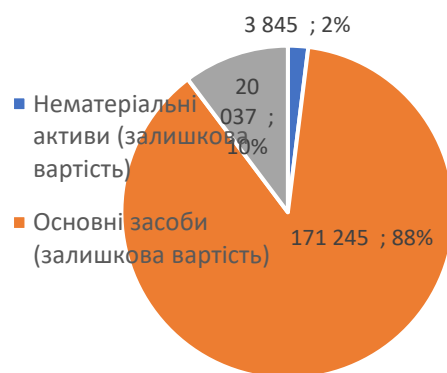
Структура необоротних активів, 2022 р. (тис.грн.)



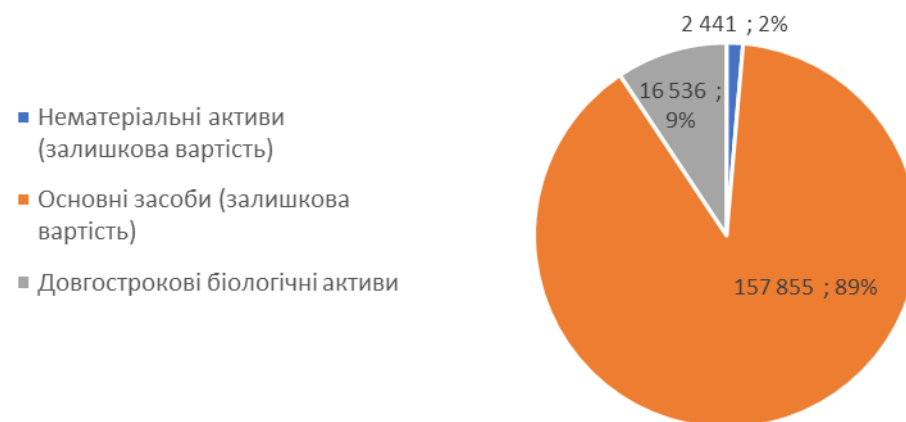
Структура необоротних активів, 2021 р. (тис.грн.)



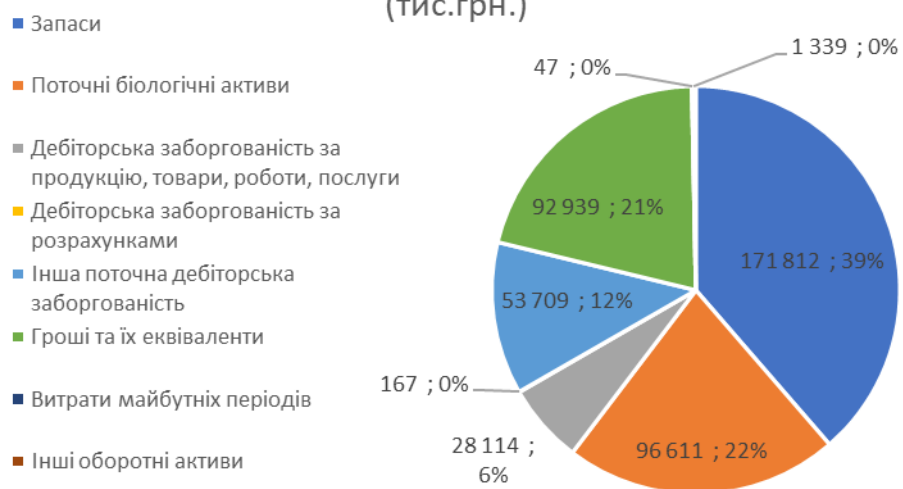
Структура необоротних активів, 2020 р.
(тис.грн.)



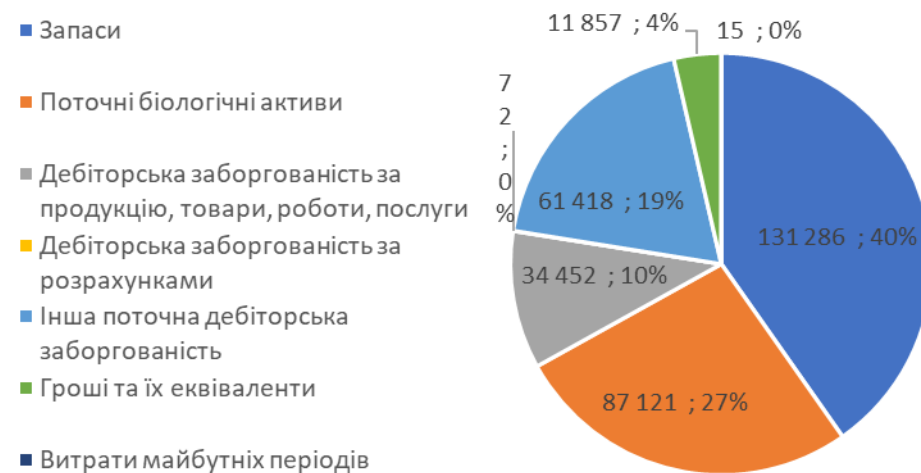
Структура необоротних активів, 2019 р. (тис.грн.)



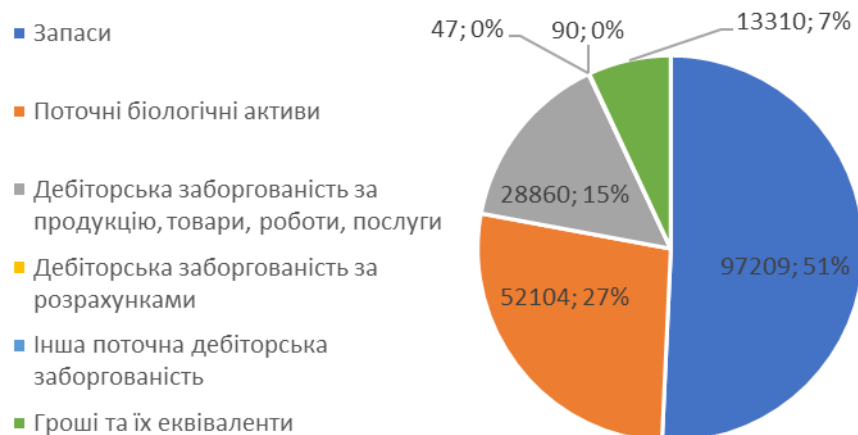
Структура оборотних активів, 30.11.2024 р.
(тис.грн.)



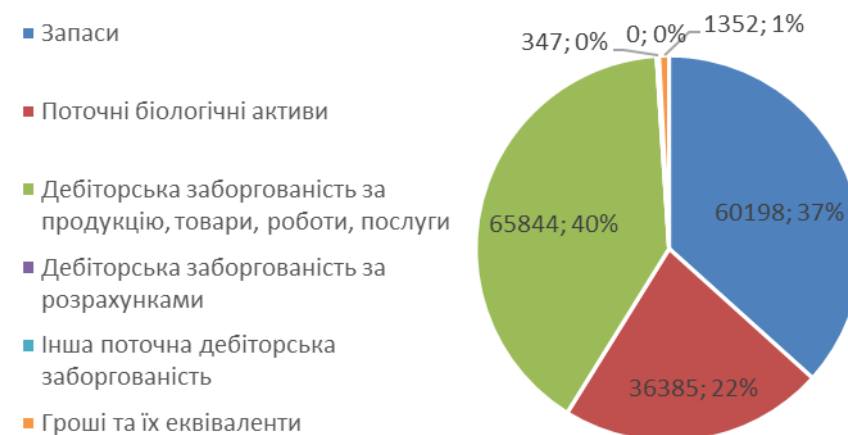
Структура оборотних активів, 31.12.2023 р. (тис.грн.)



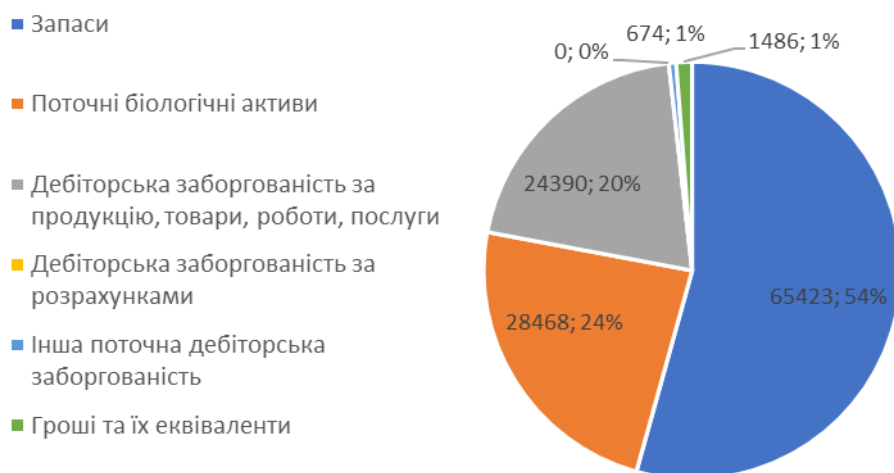
Структура оборотних активів, 2022 р. (тис.грн.)



Структура оборотних активів, 2021 р. (тис.грн.)



Структура оборотних активів, 2020 р. (тис.грн.)



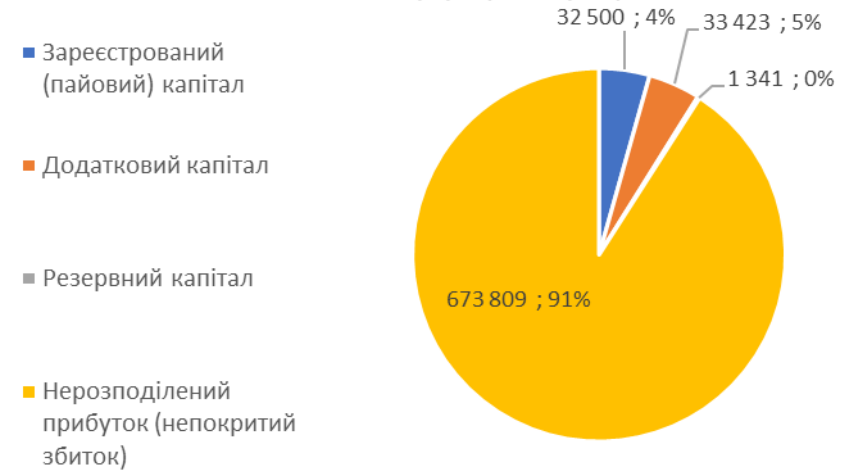
Структура оборотних активів, 2019 р. (тис.грн.)



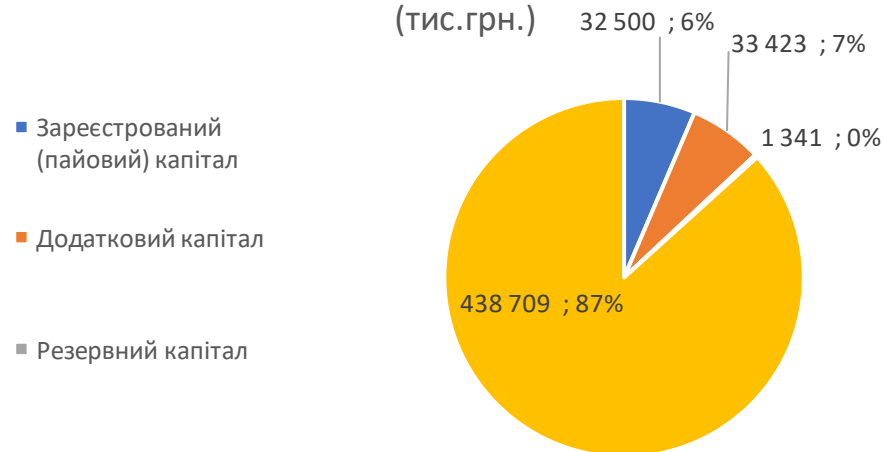
Динаміка і структура власного капіталу, 2018-2023 р.р. (тис.грн.)



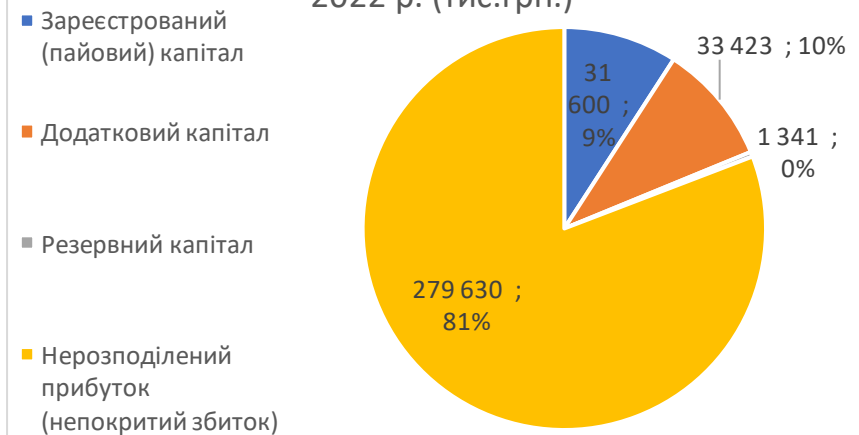
Частка компонентів власного капіталу, на 0.11.2024 р.р. (тис.грн.)



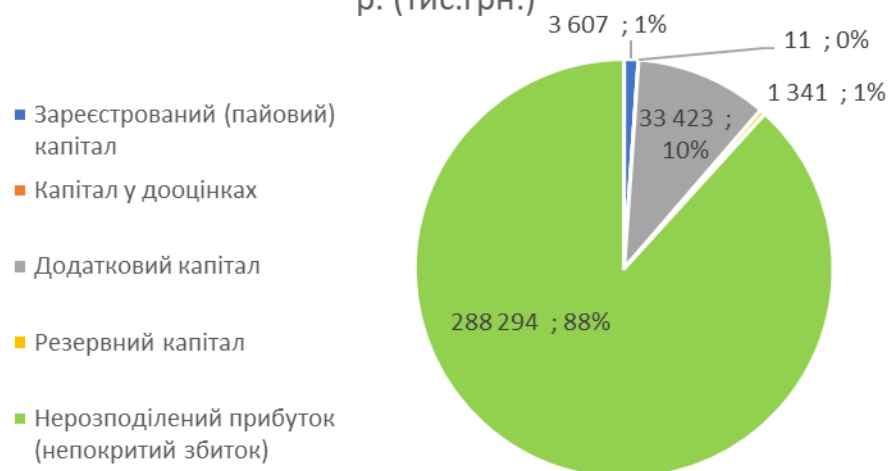
Частка компонентів власного капіталу, 2023 р. (тис.грн.)



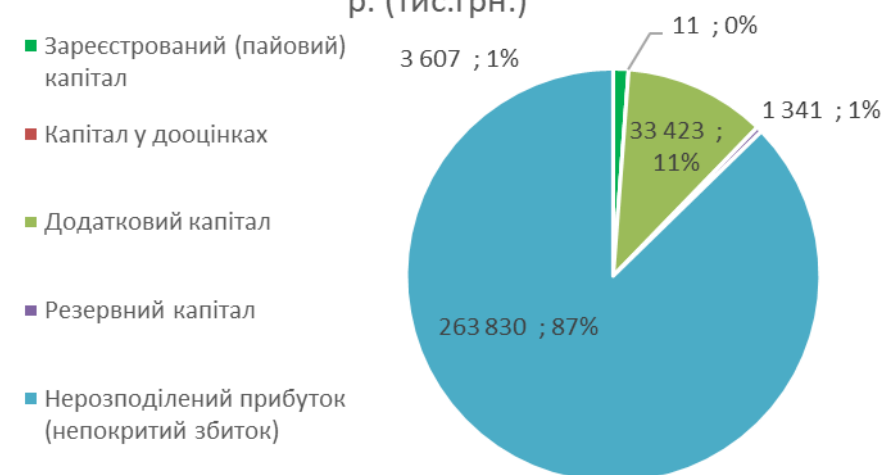
Частка компонентів власного капіталу, 2022 р. (тис.грн.)



Частка компонентів власного капіталу, 2021
р. (тис.грн.)



Частка компонентів власного капіталу, 2020
р. (тис.грн.)



Частка компонентів поточних зобов'язань у їх загальній структурі, 30.11.2024 р. (тис.грн.)



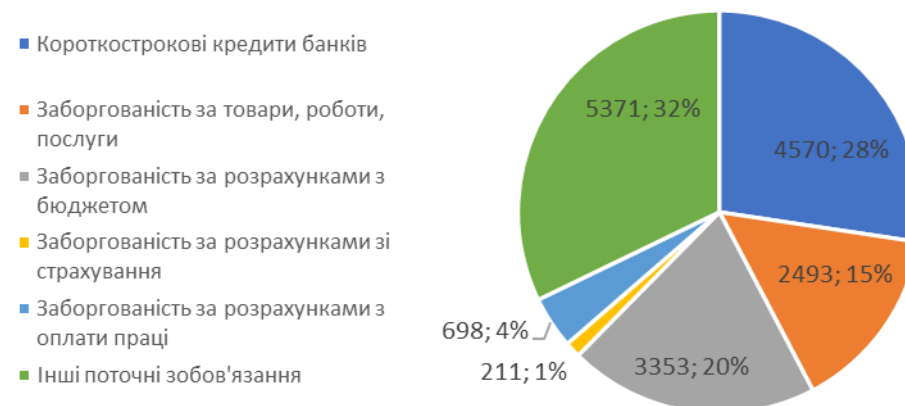
Частка компонентів поточних зобов'язань у їх загальній структурі, 31.12.2023 р.
(тис.грн.)



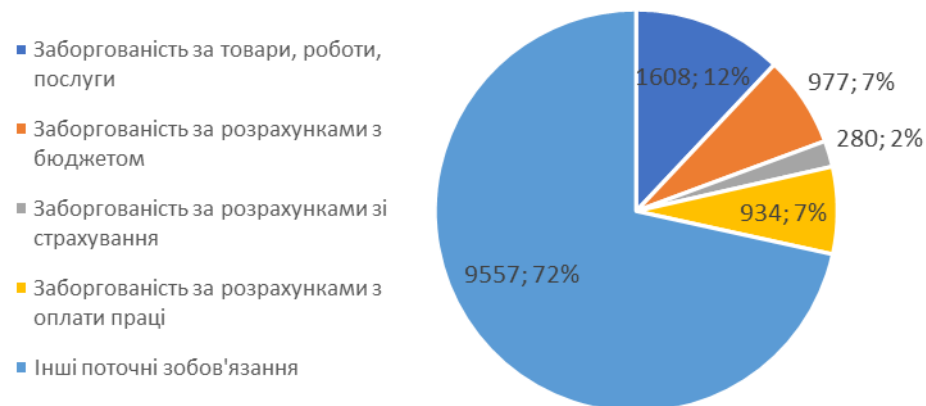
Частка компонентів поточних зобов'язань у їх загальній структурі, 2022 р. (тис.грн.)



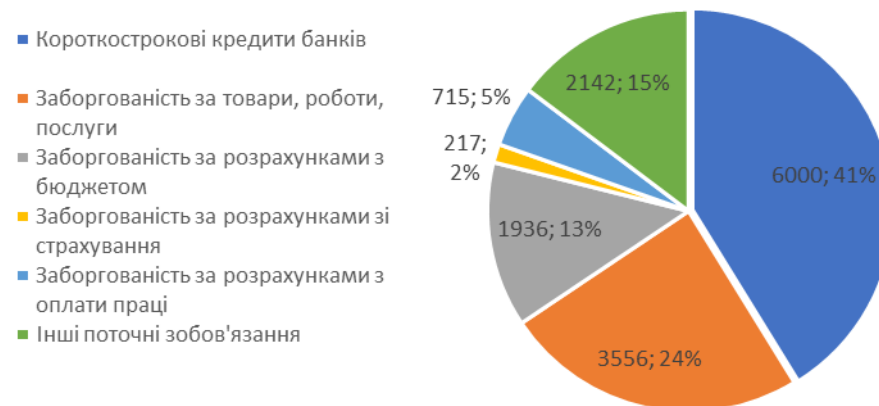
Частка компонентів поточних зобов'язань у їх загальній структурі, 2021 р. (тис.грн.)



Частка компонентів поточних зобов'язань у їх загальній структурі, 2020 р. (тис.грн.)



Частка компонентів поточних зобов'язань у їх загальній структурі, 2019 р. (тис.грн.)



Матеріальні затрати	110 655	111 706	132 754	243 059	315 038	520 128	1 051	21 048	110 305	71 979	205 090
Витрати на оплату праці	22 159	25 846	30 307	34 641	32 071	59 158	3 687	4 461	4 334	-2 570	27 087
Відрахування на соціальні заходи	4 175	5 041	6 445	7 466	6 897	12 613	866	1 404	1 021	-569	5 716
Амортизація	16 381	22 833	27 394	31 244	52 974	35 973	6 452	4 561	3 850	21 730	-17 001
Інші операційні витрати	26 671	21 654	24 399	32 506	31 998	55 071	-5 017	2 745	8 107	-508	23 073
Разом витрати	180 041	187 080	221 299	348 916	438 978	682 943	7 039	34 219	127 617	90 062	243 965

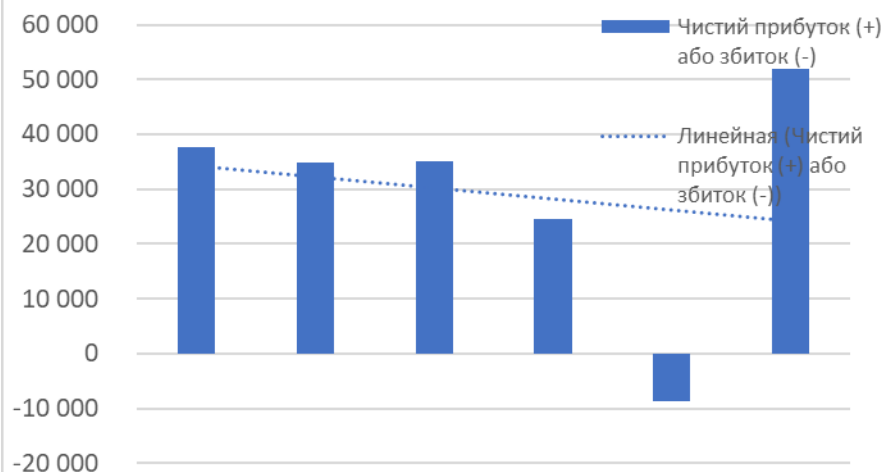
ГОРИЗОНТАЛЬНИЙ АНАЛІЗ

Відносне відхилення, %

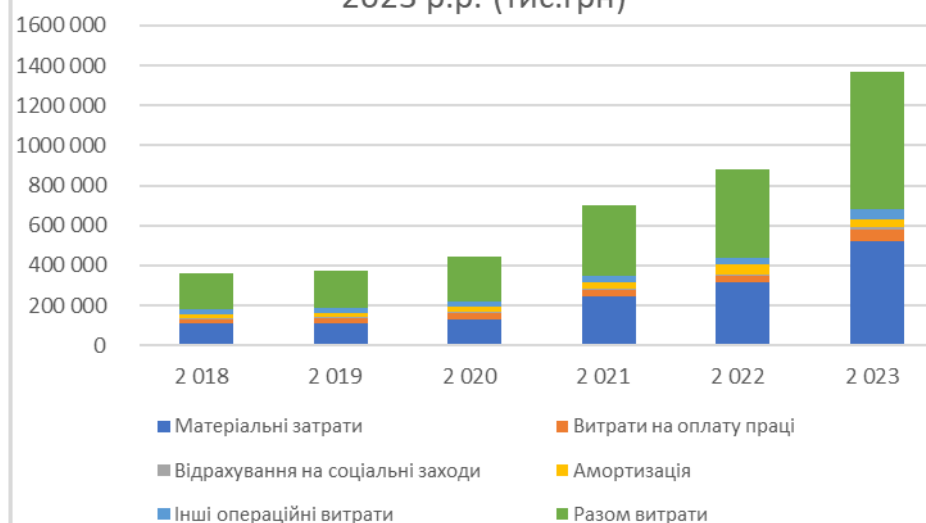
Показники	Роки						Відносне відхилення, %				
	2018	2019	2020	2021	2022	2023	19/18	20/19	21/20	22/21	23/22
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	151 110	162 045	199 524	234 177	200 686	373 688	7,24	23,13	17,37	-14,30	86,21
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	110 389	114 516	158 311	202 634	198 113	316 342	3,74	38,24	28,00	-2,23	59,68
Валовий прибуток (-збиток)	40 721	47 529	41 213	31 543	2 573	57 346	16,72	-13,29	-23,46	-91,84	2 128,76
Інші операційні доходи	7 670	4 544	8 474	9 353	2 011	20 007	-40,76	86,49	10,37	-78,50	894,88
Адміністративні витрати	6 391	7 843	10 386	9 978	9 050	15 689	22,72	32,42	-3,93	-9,30	73,36
Витрати на збут	572	1 835	392	775	1 241	7 996	220,80	-78,64	97,70	60,13	544,32
Інші операційні витрати	1 582	2 626	2 684	5 632	1 212	6 956	65,99	2,21	109,84	-78,48	473,93
Прибуток (-збиток) від операційної діяльності	39 846	39 769	36 225	24 511	-6 919	46 712	-0,19	-8,91	-32,34	-128,23	775,13
Дохід від участі в капіталі											
Інші фінансові доходи						820					
Інші доходи	3 284	4 327	7 665	8 028	25 339	4 337	31,76	77,14	4,74	215,63	-82,88
Фінансові витрати	2 215	4 937	1 222	264	536	1	122,89	-75,25	-78,40	103,03	-99,81
Втрати від участі в капіталі											
Інші витрати	3 204	4 220	7 654	7 811	26 537		31,71	81,37	2,05	239,74	
Фінансовий результат (+прибуток, -збиток) до оподаткування	37 711	34 939	35 014	24 464	-8 653	51 868	-7,35	0,21	-30,13	-135,37	699,42
Витрати (+) або дохід (-) з податку на прибуток											
Чистий прибуток (+) або збиток (-)	37 711	34 939	35 014	24 464	-8 653	51 868	-7,35	0,21	-30,13	-135,37	699,42

II. Сукупний дохід											
Дооцінка (-уцінка) необоротних активів					-11	292					2 754,55
Сукупний дохід	37 711	34 939	35 014	24 464	-8 664	52 160	-7,35	0,21	-30,13	-135,42	702,03
III. Елементи операційних витрат											
Матеріальні затрати	110 655	111 706	132 754	243 059	315 038	520 128	0,95	18,84	83,09	29,61	65,10
Витрати на оплату праці	22 159	25 846	30 307	34 641	32 071	59 158	16,64	17,26	14,30	-7,42	84,46
Відрахування на соціальні заходи	4 175	5 041	6 445	7 466	6 897	12 613	20,74	27,85	15,84	-7,62	82,88
Амортизація	16 381	22 833	27 394	31 244	52 974	35 973	39,39	19,98	14,05	69,55	-32,09
Інші операційні витрати	26 671	21 654	24 399	32 506	31 998	55 071	-18,81	12,68	33,23	-1,56	72,11
Разом витрати	180 041	187 080	221 299	348 916	438 978	682 943	3,91	18,29	57,67	25,81	55,58

Динаміка прибутковості, 2018-2023 р.р.
(тис.грн.)



Динаміка і структура елементів витрат, 2018-2023 р.р. (тис.грн.)





ОЦІНКА ЛІКВІДНОСТІ

Показник	31.12.2018	31.12.2019	31.12.2020	31.12.2021	31.12.2022
Коефіцієнт поточної ліквідності	10,37756	8,10312	9,01774	9,83026	15,76730
Коефіцієнт швидкої ліквідності	1,84425	1,63326	1,93741	4,02468	3,46993
Ступінь ліквідності поточних активів, %	0,00002	0,01375	0,01234	0,00824	0,06946
Показник "кислотного тесту"	0,00018	0,11142	0,11126	0,08098	1,09520
Співвідношення загальних грошових потоків та поточних зобов'язань	-	0,273111	-0,03417	-0,00912	0,812021
Співвідношення грошових потоків від операційної діяльності та поточних зобов'язань	-	1,290834	1,603753	-0,29569	-0,89528

ПОКАЗНИК СТІЙКОГО ЗРОСТАННЯ

Модель стійкого зростання

	2019	2020	2021	2022
Коефіцієнт нерозподіленого прибутку	1,00	1,00	1,00	1,00
НП на початок	193877,00	228816,00	263830,00	288294
Прибуток за рік	34939,00	35014,00	24464,00	-8664
Розподіл за рік	0,00	0,00	0,00	0
НП на кінець	228816,00	263830,00	288294,00	279630
Коефіцієнт чистої рентабельності	0,2156	0,1755	0,1045	-0,0431
Коефіцієнт відношення позикових та власних коштів	0,1300	0,0720	0,0478	0,0429
Коефіцієнт капіталомісткості	1,7414	1,5297	1,4069	1,7478
Показник стійкого зростання, %	16,267	14,023	8,436	-2,508



ОЦІНКА РЕНТАБЕЛЬНОСТІ

Показник	2019	2020	2021	2022
Коефіцієнт валового доходу	0,293	0,207	0,135	0,013
Відношення прибутку від основної діяльності до обсягу реалізації	0,245	0,182	0,105	-0,034
Відношення прибутку до оподаткування до обсягу реалізації	0,216	0,175	0,104	-0,043
Відношення чистого прибутку до обсягу реалізації	0,216	0,175	0,104	-0,043
Рентабельність активів	0,124	0,115	0,074	-0,025
Рентабельність власного капіталу	0,140	0,123	0,078	-0,026
Рентабельність акціонерного капіталу	0,163	0,140	0,087	-0,029
Рентабельність реалізації	0,216	0,175	0,104	-0,043
Показник ROI	0,124	0,115	0,074	-0,025

Додаток В

Підприємство – Товариство з додатковою відповідальністю «Терезине»

Ідентифікаційний код за ЄДРПОУ – 05407982

ЗВІТ

про досягнення планових показників економічної безпеки підприємств аграрного бізнесу

за 2021 рік

Складова економічної безпеки	Показник	План**	Факт	Відхилення	Вплив на інтегральний індекс економічної безпеки	Причина	Виявлені ризики	Можливі наслідки	Варіанти усунення ризиків
Фінансова		Більше 2		-0,5	0	Недосягнуто план по діяльності	Неможливість своєчасного виконання зобов'язань	Зменшення прибутковості / збитковості	Оптимізація оборотного капіталу. Зменшення рівня запасів.
	Коефіцієнт поточної ліквідності		1,5						
	Коефіцієнт швидкої ліквідності	Більше 3	3,4	+0,4	1	X	X	X	X
		Більше 0,1		-0,03	0	Недосягнуто план по діяльності	Неможливість своєчасного виконання зобов'язань	Зменшення прибутковості / збитковості	Прискорення обороту дебіторської заборгованості. Підвищення ефективності фінансового менеджменту
	Ступінь ліквідності поточних активів, %		0,07						
	Коефіцієнт валового доходу	Більше 0,1	0,135	+0,035	1	X	X	X	X
	Відношення прибутку від основної діяльності до обсягу реалізації	Більше 0,1	0,105	+0,005	1	X	X	X	X
	Відношення прибутку до	Більше	0,104	- 0,096	0	Недосягнуто	Невиконання	Загроза для	Підвищення

	оподаткування до обсягу реалізації	0,2				план по діяльності	зобов'язань перед засновниками, працівниками та контрагентами	дотримання принципу безперервності діяльності. Ризик банкрутства	маржинальності продукції. Впровадження нових, більш рентабельних продуктів і послуг.
	Відношення чистого прибутку до обсягу реалізації	Більше 0,2	0,104	- 0,096	0	Недосягнуто план по діяльності	Невиконання зобов'язань перед засновниками, працівниками та контрагентами	Загроза для дотримання принципу безперервності діяльності. Ризик банкрутства	Оптимізація оподаткування. Розширення ринків збуту та каналів продажу.
	Рентабельність активів	Більше 0,05	0,074	+0,024	1	X	X	X	X
	Рентабельність власного капіталу	Більше 0,05	0,078	0,028	1	X	X	X	X
	Рентабельність акціонерного капіталу	Більше 0,05	0,087	+0,037	1	X	X	X	X
	Рентабельність реалізації	Більше 0,1	0,104	+0,004	1	X	X	X	X
	Чистий прибуток, тис.грн.	20000	24 464	+4 464	1	X	X	X	X
Майнова	Коефіцієнт зносу основних засобів	Менше 0,8	0,5	-0,3	1	X	X	X	X
	Коефіцієнт оновлення основних засобів	Більше 0,1	0,007	-0,093	0	Недосягнуто план по матеріальному забезпеченню	Погіршення матеріально-технічного становища, що знизить прибутковість	Підвищення витрат на підтримку старих виробничих ліній. Зниження вартості капіталу.	Розробка довгострокової програми модернізації.
	Коефіцієнт зношення основних засобів	Менше 0,8	0,96	+0,16	0	Недосягнуто план по матеріальному забезпеченню	Погіршення матеріально-технічного становища, що знизить прибутковість	Зниження вартості капіталу. Підвищення витрат на підтримку старих	Реалізація та модернізація застарілих активів

								виробничих ліній.	
	Коефіцієнт вибуття основних засобів	0	0	виконано	1	X	X	X	X
	Вартість прав користування земельними ділянками сільськогосподарського призначення, тис.грн.	Більше 0	107 116	107 116	1	X	X	X	X
Техніко-технологічна	Коефіцієнт фондовіддачі	Більше 1,2	1,45	+0,25	1	X	X	X	X
	Коефіцієнт фондоємності	Менше 0,7	0,69	-0,01	1	X	X	X	X
Інвестиційна	Загальні витрати на капітальні інвестиції	Більше 0	0	-	0	Недосягнуто план по матеріальному у забезпеченню	Погіршення матеріально-технічного становища, що знизить прибутковість	Зниження продуктивності та якості продукції. Зниження вартості капіталу	Залучення фінансування Використання лізингу та державних програм підтримки
	Сума власного фінансування, тис.грн.	Більше 3000000	326 676	26676	1	X	X	X	X
	Сума залученого фінансування, тис.грн.	Менше 10 000	16 696	+6 696	0	Недостатній рівень власних джерел фінансування	Зниження фінансової стійкості	Загроза для дотримання принципу безперервності діяльності	Реалізація непрофільних активів або продаж зайвих запасів. Залучення інвесторів та партнерів
	Коефіцієнт відношення позикових та власних коштів	Менше 0,03	0,05	+0,02	0	Недостатній рівень власних джерел фінансування	Зниження фінансової стійкості	Загроза для дотримання принципу безперервності діяльності	Диверсифікація джерел доходу. Мінімізація валютних ризиків.
Інноваційна	Загальна суми витрат на	Більше 0	0	-	0	Недостатня	Зниження	Втрата	Отримання

	дослідження і розробки					інноваційна активність, пов'язана з відсутністю кваліфікованих кадрів	прибутковості та потенційно можливої ефективності діяльності через застарілі технології та продукти	конкурентоспроможності та зниження ринкової частки	інвестицій або грантів для інноваційних та енергоефективних проектів
	Обсяг реалізованої інноваційної продукції	Більше 0	0	-	0				
	Надходження від реалізації інноваційної продукції	Більше 0	0	-	0				
	Коефіцієнт інноваційної активності	Більше 0	0	-	0				
	Коефіцієнт комерціалізації інновацій	Більше 0	0	-	0				
Кадрова	Середньооблікова чисельність штатних працівників	Більше 100	115	+15	1	X	X	X	X
	Середньомісячна заробітна плата, тис грн	Більше 8	9,5	+1,5	1	X	X	X	X
	Заборгованість з оплати праці, тис.грн.	Менше 500	698	+198	0	Недосягнуто план по діяльності	Підвищення рівня плинності кадрів	Втрата кадрів та талановитих працівників	Конкурентна заробітна плата та матеріальне стимулювання
	Коефіцієнт плинності кадрів	Менше 0,05	0,06	+0,01	0	Недостатній рівень оплати праці	Підвищення рівня плинності кадрів	Втрата кадрів та талановитих працівників	Забезпечення комфортних умов праці, кар'єрного зростання та професійного розвитку. Формування позитивної корпоративної культури. Визнання та нематеріальна мотивація.
	Коефіцієнт розвитку (утримання) персоналу	Більше 0,9	0,96	+0,06	1	X	X	X	X
Екологічна	Рівень адаптованості до екологічного	1	1	-	1	X	X	X	X

	законодавства								
	Рівень забруднення (викидів)	0	0	-	1	X	X	X	X
Загальний індекс економічної безпеки (визначається як арифметична сума визначених показників, що досягли та перевищили план, за всіма складовими економічної безпеки)					19				

*Кількість показників може варіюватися залежно від специфіки діяльності, розмірів, форми власності підприємства тощо.

**За план може бути прийнято нормативне значення.

Виконавець

_____ (підпис)

_____ (ПБ)

Шкала оцінки загального індексу економічної безпеки

Значення загального індексу економічної безпеки	Рівень економічної безпеки
0-10	Критичний
11-15	Низький
16-20	Достатній
20 і більше	Оптимальний

Додаток Г

Підприємство – Товариство з додатковою відповідальністю «Терезине»

Ідентифікаційний код за ЄДРПОУ – 05407982

ЗВІТ

про досягнення показників економічної безпеки підприємства

Складова економічної безпеки	Показник	2021		2022		Абсолютне зростання, % (гр. 5 – гр. 3)	Коефіцієнт зростання, (гр. 5 / гр.3)
		Сума, тис. грн	Питом а вага у баланс і %	Сума, тис. грн	Питом а вага у баланс і %		
1	2	3	4	5	6	7	8
Майнова	Вартість прав користування земельними ділянками сільськогосподарського призначення, тис.грн.	107 116	31	135 000	38	27884	1,26
...	...						
...	...						

Виконавець

(підпис)

(ПІБ)

Додаток Д

Підприємство – Товариство з додатковою відповідальністю «Терезине»
Ідентифікаційний код за ЄДРПОУ – 05407982

ЗВІТ **про оцінювання рівня економічної безпеки підприємств аграрного бізнесу**

I. Розрахунок рівня економічної безпеки

Рік	Складові економічної безпеки підприємства							Загальний індекс економічної безпеки
	Фінансова	Майнова	Техніко- технологічна	Інвестиційна	Інноваційна	Кадрова	Екологічна	
2021	8	3	2	1	0	3	2	19

**Кількість показників може варіюватися залежно від специфіки діяльності, розмірів, форми власності підприємства тощо.*

II. Аналіз відхилень

База (план)		Факт		Абсолютне відхилення	Відносне відхилення	Причини	Варіанти вирішення
Фактичний період (рік)	Значення показника	Фактичний період (рік)	Значення показника				
2021	25	2021	19	-6	-24%	Недостатній рівень фінансування та менеджменту	Оптимізація джерел фінансування та перегляд якісного складу управлінського персоналу

Виконавець

(підпис)

(ПІБ)

Додаток Е

ЗВІТ

про результати SWOT-аналізу економічної безпеки підприємства

Складові економічної безпеки	Сильні сторони	Слабкі сторони	Можливості	Загрози
Фінансова	Прибутковість	Обмеженість у виході на нові ринки	Розширення діяльності	Коливання цін на аграрну продукцію
Майнова	Родючі ґрунти	Залежність від сезонності Залежність від орендодавців	Використання великого масиву земель для ведення сільськогосподарської діяльності	Ризики, пов'язані з політичною та економічною нестабільністю
Техніко-технологічна	Висока якість продукції	Висока собівартість продукції	Співпраця з міжнародними компаніями	Високий рівень конкуренції
Інноваційна	Використання сучасних технологій	Недостатній рівень механізації та автоматизації	Використання цифрових технологій у сільському господарстві	Висока вартість сучасних технологій та значний період їх окупності
Інвестиційна	Диверсифікація виробництва	Недостатність власних фінансових ресурсів	Державна підтримка та дотації, залучення інвесторів	Податковий тиск та зміни в законодавстві
Кадрова	Наявність досвідчених працівників	Плинність кадрів	Залучення нових високоосвідчених працівників	Недостатність висококваліфікованих кадрів
Екологічна	Дотримання екологічних вимог виробництва	Високий рівень забруднення навколишнього середовища	Зростання попиту на екологічно чисту продукцію	Кліматичні зміни та природні катаклізми

Виконавець

(підпис)

(ПІБ)

Додаток Є

Індикатори за складовими економічної безпеки, визначені Методичними рекомендаціями 1277

Складові економічної безпеки	Показники
Виробнича	Середнє співвідношення обсягів валової доданої вартості (далі – ВДВ) промисловості України та ВДВ промисловості окремих країн Європи; різниця індексу ВДВ промисловості України та Китаю; України та Росії; ступінь зносу основних засобів промисловості; у будівництві; на підприємствах транспорту та зв’язку; у сільському господарстві, мисливстві, лісовому господарстві частка високотехнологічної продукції в загальному обсязі реалізованої промислової продукції; трудомісткість промислового виробництва; рентабельність операційної діяльності промислових підприємств; підприємств будівництва; транспорту та зв’язку; обсяг виконаних будівельних робіт до 1990 року; урожайність основних зернових та зернобобових культур; середній річний удій молока від однієї корови; співвідношення імпортової ціни на газ в Україні та Європі.
Демографічна	Чисельність наявного населення до рівня 1990 року; коефіцієнт дитячої смертності; коефіцієнт природного приросту; частка населення похилого віку в загальній чисельності населення; демографічне навантаження непрацездатного населення на працездатне; загальний коефіцієнт міграційного приросту.
Енергетична	Частка власних джерел у балансі паливно-енергетичних ресурсів держави; рівень імпортової залежності за домінуючим ресурсом у загальному постачанні первинної енергії; частка імпорту палива з однієї країни (компанії) у загальному обсязі його імпорту; знос основних виробничих фондів підприємств паливно-енергетичного комплексу; відношення інвестицій у підприємства паливно-енергетичного комплексу до валового внутрішнього продукту (далі – ВВП); енергоємність ВВП; запаси природного газу; кам’яного вугілля; частка відновлювальних джерел у загальному постачанні первинної енергії; частка втрат при транспортуванні та розподіленні енергії.
Зовнішньоеко-	Відкритість економіки;

номічна	коефіцієнт покриття експортом імпорту; питома вага провідної країни-партнера в загальному обсязі експорту та імпорту товарів; питома вага провідного товару (товарної групи) в загальному обсязі експорту товарів; питома вага провідного товару (товарної групи) за виключенням енергетичного імпорту в загальному обсязі імпорту товарів; питома вага сировинного та низького ступеня переробки експорту промисловості в загальному обсязі експорту товарів; частка імпорту у внутрішньому споживанні країни; індекс умов торгівлі (ціновий); завантаженість транзитних потужностей нафтотранспортної й газотранспортної системи.
Інвестиційно-інноваційна	Валове нагромадження основного капіталу; відношення вартості нововведених основних засобів до обсягу капітальних інвестицій; інтегральний індекс інвестиційної сприятливості бізнес-середовища; відношення чистого приросту прямих іноземних інвестицій до ВВП; відношення кредитів, наданих нефінансовим корпораціям та домашнім господарствам на придбання, будівництво та реконструкцію нерухомості; частка продукції, що була реалізована на конкурентних ринках країни, відсотків загального обсягу продукції; розмір економіки України; питома вага обсягу виконаних наукових і науково-технічних робіт у ВВП; відношення витрат на наукові та науково-технічні роботи за рахунок держбюджету; чисельність спеціалістів, які виконують науково-технічні роботи, до чисельності зайнятого населення; питома вага підприємств, що впроваджували інновації, у загальній кількості промислових підприємств; питома вага реалізованої інноваційної продукції в обсязі промисловості; відношення експорту роялті, ліцензійних послуг, комп'ютерних та інформаційних послуг, наукових та конструкторських розробок, послуг в архітектурних, інженерних та інших технічних галузях; частка осіб, які повідомили, що за останні 12 місяців користувалися послугами Інтернету.
Макроекономічна	Різниця між індексами продуктивності праці в Україні та реальної середньомісячної заробітної плати; рівень «тінізації» економіки; сальдо поточного рахунку платіжного балансу України; рівень безробіття і тривалого безробіття (понад 12 місяців); різниця темпів зростання ВВП України та темпів зростання економік країн, що розвиваються; індекс споживчих цін⁴ відношення наявного доходу населення до ВВП; схильність населення до заощаджень; відношення обсягів заробітної плати до обсягів соціальних допомог та інших одержаних поточних трансфертів; відношення обсягу ВВП на одну особу в Україні до середнього значення в країнах ЄС-27; зайнятість населення в неформальному секторі економіки.
Продовольча	Добова калорійність харчування людини;

	співвідношення обсягів виробництва та споживання м'яса й м'ясних; молока й молочних продуктів; яєць; олії; цукру; картоплі; овочів та продовольчих баштанних культур на одну особу; виробництво зерна на одну особу на рік; рівень запасів зернових культур на кінець періоду; частка продажу імпортованих продовольчих товарів через торговельну мережу підприємств.
Соціальна	Частка населення із середньодушовими еквівалентними загальними доходами у місяць, нижчими 75 відсотків медіанного рівня загальних доходів; відношення середньомісячної номінальної заробітної плати до прожиткового мінімуму на одну працездатну особу; відношення середнього розміру пенсії за віком до прожиткового мінімуму осіб, які втратили працездатність; співвідношення загальних доходів 10 відсотків найбільш та найменш забезпеченого населення (децильний коефіцієнт фондів); частка витрат на продовольчі товари в споживчих грошових витратах домогосподарств; обсяг видатків зведеного бюджету на охорону здоров'я; освіту; Чисельність ВІЛ-інфікованих осіб; хворих на активний туберкульоз з діагнозом, що встановлений уперше в житті; Загальна чисельність учнів денних загальноосвітніх навчальних закладів; сума несплаченої заробітної плати станом на 1 січня (1 липня) до фонду оплати праці за грудень (червень); рівень злочинності; рівень зайнятості населення у віці 15 - 70 років; Відношення середньомісячної заробітної плати, нарахованої в середньому за годину, у країнах ЄС-27 та в Україні; відношення середньої вартості 1 кв. метра загальної площі житла до середньомісячної заробітної плати.
Фінансова	
у т.ч. банківська	Частка простроченої заборгованості за кредитами в загальному обсязі кредитів, наданих банками резидентам України; співвідношення банківських кредитів та депозитів в іноземній валюті; частка іноземного капіталу у статутному капіталі банків; співвідношення довгострокових (понад 1 рік) кредитів та депозитів; рентабельність активів; співвідношення ліквідних активів до короткострокових зобов'язань; частка активів п'яти найбільших банків у сукупних активах банківської системи.
безпека небанківського фінансового ринку	Рівень проникнення страхування (страхові премії до ВВП) ⁴ рівень капіталізації лістингових компаній; рівень волатильності індексу Першої фондової торговельної системи (далі – ПФТС); частка надходжень страхових премій трьох найбільших страхових компаній у загальному обсязі надходжень страхових премій.
боргова	Відношення обсягу державного та гарантованого державою боргу до ВВП; відношення обсягу валового зовнішнього боргу до ВВП; середньозважена дохідність облігацій внутрішньої державної позики (далі – ОВДП) на первинному ринку; Індекс EMBI (Emerging Markets Bond Index) + Україна; відношення обсягу офіційних міжнародних резервів до обсягу валового зовнішнього боргу.

бюджетна	Відношення дефіциту/профіциту державного бюджету до ВВП; дефіцит/профіцит бюджетних та позабюджетних фондів сектору загальнодержавного управління; рівень перерозподілу ВВП через зведений бюджет ⁴ відношення обсягу сукупних платежів з обслуговування та погашення державного боргу до доходів державного бюджету.
валютна	Індекс зміни офіційного курсу національної грошової одиниці до долара США; різниця між форвардним і офіційним курсом гривні; валові міжнародні резерви України; частка кредитів в іноземній валюті в загальному обсязі наданих кредитів; сальдо купівлі-продажу населенням іноземної валюти; рівень доларизації грошової маси.
грошово-кредитна	Питома вага готівки поза банками в загальному обсязі грошової маси (M0/M3); різниця між процентними ставками за кредитами, наданими депозитними корпораціями у звітному періоді, та процентними ставками за депозитами, залученими депозитними установами (крім Національного банку); рівень середньозваженої процентної ставки за кредитами, наданими депозитними корпораціями (крім Національного банку) в національній валюті, відносно індексу споживчих цін; частка споживчих кредитів, наданих домогосподарствам, у загальній структурі кредитів; питома вага довгострокових кредитів у загальному обсязі наданих кредитів (скорегований на курсову різницю); загальний обсяг вивезення фінансових ресурсів за межі країни.

Джерело: систематизовано за даними [195].

Додаток Ж

Індикатори за складовими економічної безпеки, визначені Стратегією 2025

Складові економічної безпеки	Індикатор
Фінансова	Відношення дефіциту державного бюджету до валового внутрішнього продукту; відношення обсягу державного боргу до валового внутрішнього продукту; обсяг валового зовнішнього боргу; валові міжнародні резерви України; частка довгострокових кредитів у загальному обсязі наданих кредитів.
Виробнича	Ступінь зносу основних засобів у промисловості; будівництві; транспорті, складському господарстві, поштовій та кур'єрській діяльності; частка високотехнологічної продукції у загальному обсязі реалізованої промислової продукції; енергоємність валового внутрішнього продукту; матеріалоємність валового внутрішнього продукту; частка доданої вартості за витратами виробництва підприємств, які належать до високо-, середньовисокотехнологічного сектору переробної промисловості; частка працівників, зайнятих на підприємствах, які належать до високо- та середньовисокотехнологічних секторів переробної промисловості; відходоємність валового внутрішнього продукту; місце України у рейтингу легкості ведення бізнесу DoingBusiness.
Зовнішньоекономічна	Питома вага провідної країни - партнера у загальному обсязі експорту; імпорту товарів; питома вага провідного товару (товарної групи) у загальному обсязі експорту товарів; частка експорту товарів з використанням у виробництві технологій високого і середньовисокого рівня у загальному обсязі експорту товарів.

Інвестиційно-інноваційна	Чистий приріст прямих іноземних інвестицій; валове нагромадження основного капіталу; частка кількості промислових підприємств, що впроваджували інновації (продукцію та/або технологічні процеси); частка обсягу реалізованої інноваційної промислової продукції (товарів, послуг) у загальному обсязі реалізованої продукції (товарів, послуг) промислових підприємств; частка витрат на виконання наукових досліджень і розробок за рахунок державного бюджету; частка витрат на виконання наукових досліджень і розробок у валовому внутрішньому продукті; місце України у рейтингу за Глобальним інноваційним індексом.
Макроекономічна	Перевищення індексом реальної середньомісячної заробітної плати індексу продуктивності праці в Україні; індекс фізичного обсягу валового внутрішнього продукту; валовий внутрішній продукт у розрахунку на одного зайнятого; індекс споживчих цін на товари та послуги; рівень безробіття населення віком 15-70 років; схильність населення до заощадження; рівень тіньової економіки.

Джерело: систематизовано за даними [200].

Додаток 3

Таблиця 1

Інтегральний показник економічної безпеки України

Назва показника	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Виробнича	50	55	49	49	51	47	58	59	58	57	54
Демографічна	47	56	45	46	45	43	46	40	41	39	40
Енергетична	35	32	34	39	47	45	58	54	53	49	49
Зовнішньоекономічна	35	31	24	29	32	33	35	36	36	40	44
Інвестиційно-інноваційна	33	34	36	35	30	33	30	30	31	31	31
Макроекономічна	38	48	39	39	33	30	38	37	40	45	43
Продовольча	90	92	93	86	94	92	92	91	90	89	85
Соціальна	57	59	64	62	57	55	56	59	59	60	59
Фінансова	42	47	47	50	40	35	38	40	45	42	40
Інтегральний показник рівня економічної безпеки	46	49	46	47	45	44	48	48	49	49	48

Таблиця 2

Індикатори демографічної безпеки

Назва індикатора	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Чисельність наявного населення, % до рівня 1990 року	88,1	87,9	87,7	87,5	82,6	82,0	82,1	82,1	81,8	81,3	80,2
Очікувана тривалість життя при народженні, років	70,4	71,0	71,2	71,4	71,4	71,4	71,7	72,0	71,8	72,0	71,35
Коефіцієнт дитячої смертності (померло дітей віком до одного року), на 1000 народжених живими	9,1	9,0	8,5	8,0	7,8	7,9	7,3	7,2	6,7	6,7	6,5
Коефіцієнт природного приросту, на 1000 наявного населення	-4,5	-3,6	-3,2	-3,6	-3,9	-4,2	-4,5	-5,0	-6,1	-6,6	-8,1
Частка населення похилого віку у загальній кількості населення (станом на 1.01. наступного року), % (коефіцієнт старіння)	20,80	21,20	21,4	21,6	21,8	22,1	22,4	22,9	23,1	23,9	24,3
Демографічне навантаження непрацездатного населення на працездатне, %	66,70	42,10	42,5	43,2	44,3	45,2	46,2	47,1	47,5	47,9	48,0
Загальний коефіцієнт міграційного приросту, скорочення (-) (на 10000 осіб)	2,5	2,7	12,6	5,5	5,3	8	4,6	15,3	9,6	9,5	5,1

Продовження додатку 3

Таблиця 3

Індикатори соціальної безпеки

Назва індикатора	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Частка населення із середньодушовими еквівалентними загальними доходами у місяць, нижчими 75 відсотків медіанного рівня загальних доходів, %	22,0	20,9	21,9	21,2	19,6	22,2	18,7	21,2	22,1	24,3	24,5
Відношення середньомісячної номінальної зарплати до прожиткового мінімуму на одну працездатну особу, разів	2,5	2,7	2,8	2,8	2,9	3,0	3,2	4,0	4,6	5,2	5,3
Відношення середнього розміру пенсії за віком до прожиткового мінімуму осіб, які втратили працездатність, разів	1,63	1,63	1,74	1,69	1,66	1,58	1,47	1,81	1,77	1,97	2,0
Співвідношення загальних доходів 10 відсотків найбільш та найменш забезпеченого населення (децильний коефіцієнт фондів), разів	5,2	4,9	4,6	4,6	4,4	4,5	4,2	4,5	4,7	4,9	5,4
Частка витрат на продовольчі товари у споживчих грошових витратах домогосподарств, %	51,6	51,6	50,8	50,4	51,5	53,1	51,2	49,9	49,0	46,5	47,1
Обсяг видатків зведеного бюджету на охорону здоров'я, відсотки до ВВП	4,0	3,6	4,0	4,0	3,6	3,6	3,2	3,4	3,3	3,2	4,2
Обсяг видатків зведеного бюджету на освіту, відсотки до ВВП	7,1	6,4	7,0	6,9	6,4	5,8	5,4	6,0	5,9	6,0	6,0
Чисельність віл інфікованих, з діагнозом, що встановлений вперше в житті, осіб на 100 тис. населення	44,9	46,6	45,8	47,8	45,1	37,2	40,2	43,1	42,8	44,0	42,2
Чисельність хворих на активний туберкульоз, з діагнозом, що встановлений вперше в житті, осіб на 100 тис. населення	68,5	67,3	68,2	68,0	59,6	56,0	54,8	52,0	50,4	49,0	34,3
Загальна кількість учнів денних загальноосвітніх навчальних закладів у % до загальної чисельності постійного населення 6-17 років	82,0	82,5	83,0	78,4	78,5	78,5	78,7	79,1	79,9	79,9	79,6

Продовження додатку 3

Таблиця 4

**Рівень економічної безпеки інтегральний та
за окремими складовими, %***

СКЛАДОВА ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Виробнича	50	55	49	49	51	47	58	59	58	60	56	56
Демографічна	47	56	45	46	45	43	46	41	41	39	40	37
Енергетична	35	30	34	38	45	45	58	54	54	51	49	52*
Зовнішньоекономічна	35	30	24	29	32	34	35	36	36	39	41	42
Інвестиційно-інноваційна	34	35	36	35	30	33	30	29	31	28	30	26*
Макроекономічна	38	48	39	39	33	30	39	37	39	45	44	41
Продовольча	90	92	93	86	94	92	92	91	90	89	86	88
Соціальна	57	59	64	62	57	55	56	59	59	60	63	61*
Фінансова	42	47	47	50	40	33	38	40	44	42	40	41
Інтегральний показник	46	49	46	47	45	43	48	47	48	49	48	47*

* Оцінка за 2021 рік є попередньою, здійснена на основі наявних даних за індикаторами економічної безпеки.

Оцінка інтегрального показника рівня економічної безпеки України за підсумком 2022 року не може бути здійснена через відсутність в органів державної статистики можливості забезпечити збір, аналіз та поширення статистичної інформації в умовах введення в Україні воєнного стану (згідно з Указом Президента України від 24.02.2022 № 64/2022 «Про введення воєнного стану в Україні», затвердженим Законом України від 24.02.2022 № 2102, та з урахуванням норм Закону України «Про захист інтересів суб'єктів подання звітності та інших документів у період дії воєнного стану або стану війни» від 03.03.2022 № 2115-IX).

Продовження додатку 3

Таблиця 5

Індикатори продовольчої безпеки

НАЗВА ІНДИКАТОРА	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
Добова калорійність харчування людини, тис. ккал	2933,0	2951,0	2954,0	2969,0	2939	2799	2742	2707	2706	2691	2674	2677	н/д
Співвідношення обсягів виробництва та споживання продовольчих товарів на 1 особу, %													
М'ясо, %	86,1	91,5	89,1	93,6	101,4	106,5	106,0	105,5	106	111	110,3	111,2	н/д
Молоко, %	118,6	118,2	116,1	114,3	116,2	118,0	116,1	121,0	120	115	109,9	104,5	н/д
Яйця, %	127,9	131,7	136,5	139,5	146,9	139,9	132,5	133,7	139	140,7	139,3	125,0	н/д
Олія, %	439,5	506,6	686,2	613,5	874,5	869,3	1083,4	1262,8	1241	1367	1470,2	1060,5	н/д
Цукор, %	105,9	146,7	125,0	74,8	131,5	95,4	142,2	158,2	139	121,7	84,6	120	н/д
Картопля, %	315,7	380,2	363,7	361,4	390,8	353,7	364,6	364,5	382	355	373	390	н/д
Овочі та продовольчі баштанні, %	134,5	141,7	145,2	143,6	147,1	142,1	143,1	143,3	143	148,0	148,2	152,1	н/д
Виробництво зерна на одну особу на рік, тонн	0,86	1,24	1,01	1,39	1,49	1,40	1,55	1,46	1,66	1,8	1,6	2,1	н/д
Рівень запасів зернових культур на кінець періоду, відсотки від споживання	57,3	87,2	62,1	81,8	92,0	89,2	108,2	118,0	136,2	116	109,7	158,1	н/д
Частка продажу імпортованих продовольчих товарів через торговельну мережу підприємств, відсотки	11,8	12,8	13,7	14,1	14,4	14,8	15,2	17,8	19,0	20,0	20,6	22,4	н/д

Продовження додатку 3

Таблиця 6

Індикатори виробничої безпеки

НАЗВА ІНДИКАТОРА	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
Середнє співвідношення обсягів валової доданої вартості промисловості України та ВДВ промисловості окремих країн Європи, %	16,4	15,5	16,4	14,8	8,7	4,7	10,9	9,8	9,1	10,2	9,7	9,2	4,4
Різниця індексу ВДВ промисловості України та Китаю, в.п.	-8,0	-8,7	-12,1	-16,8	-20,4	-20,8	-4,1	-7,1	-4,1	-6,2	-7,1	-8,1	-41,2
Різниця індексу промислового виробництва України та Росії, в.п.	3,9	3,0	-4,1	-4,7	-11,8	-9,6	2,9	-1,0	-0,5	-3,8	-2,4	-2,9	н/д
Ступінь зносу основних засобів промисловості, %	63,0	63,0	57,3	56,9	60,3	76,9	69,4	59,1	66,4	59,1	63,9	60,5	н/д
Частка високотехнологічної продукції в загальному обсязі реалізованої промислової продукції, %	2,3	2,3	2,8	2,8	3,2	3,2	2,9	3,1	2,9	2,6	2,7	2,3	2,3
Трудомісткість промислового виробництва, %	10,6	10,0	11,4	12,0	10,2	8,7	7,8	8,1	8,7	10,4	10,3	8,3	н/д
Рентабельність операційної діяльності промислових підприємств, %	3,5	4,7	3,4	3,0	1,6	0,9	4,2	6,60	6,30	5,80	3,9	11,2	0,8
Обсяг виконаних будівельних робіт до 1990 року, %	8,1	9,6	8,8	7,8	6,2	5,5	6,2	7,5	8,1	10,0	10,6	11,3	4,0
Ступінь зносу основних засобів у будівництві, %	50,1	50,1	55,1	51,9	54,4	53,0	36,0	45,7	44,5	51,4	49,5	45,5	н/д

Продовження додатку 3

Таблиця 7

Індикатори макроекономічної безпеки

НАЗВА ІНДИКАТОРА	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
Різниця між темпами росту середньомісячної заробітної плати та продуктивності праці в Україні, в. п.	-6,5	-3,5	-14,3	-8,5	-6,4	-19,4	5,5	16,0	10,3	8,0	7,1	5,0	н/д
Рівень "тінізації" економіки, % до ВВП	36	31,8	30,3	30,4	36	35	33	32	29	28	30	32	н/д
Сальдо поточного рахунку платіжного балансу України, % до ВВП	-2,1	-6,0	-7,9	-8,7	-3,4	5,5	-2,0	-3,1	-4,9	-2,7	3,4	-1,9	5,0
Рівень безробіття (за МОП), %	8,2	8,0	7,6	7,3	9,3	9,1	9,3	9,5	8,8	8,2	9,5	9,9	н/д
Тривале безробіття (безробітні понад 12 міс. до заг. кількості безробітних)	33,9	28,4	28,0	27,3	20,1	20,4	25,3	26,7	21,6	13,1	21,2	25,1	н/д
Різниця темпів росту ВВП України та темпів росту економік країн, що розвиваються, в.п.	-3,3	-0,9	-5,2	-5,1	-11,3	-14,1	-2,0	-2,2	-1,3	-0,4	-2,0	-3,5	-33,1
Індекс споживчих цін (ІСЦ)	9,1	4,6	-0,2	0,5	24,9	43,3	12,4	13,7	9,8	4,1	5,0	10,0	26,6
Відношення наявного доходу населення до ВВП, %	78,6	76,1	81,8	83,0	72,6	68,5	66,3	67,4	69,4	73,1	73,8	68,3	н/д
Схильність до заощадження населення, %	19,1	12,4	12,8	9,6	2,7	2,3	0,8	1,5	1,3	-0,4	2,1	0,2	н/д
Співвідношення обсягів заробітної плати та соціальних допомог та інших одержаних поточних трансфертів у загальній структурі доходів населення, рази	1,06	1,13	1,12	1,08	1,1	1,1	1,3	1,4	1,4	1,5	1,3	1,4	н/д
Відношення обсягу ВВП на одну особу в Україні до середнього значення у країнах ЄС, %	9,0	10,0	11,7	11,7	8,8	7,0	7,0	8,0	8,7	10,4	12,6	12,6	н/д

Продовження додатку 3

Таблиця 8

Індикатори енергетичної безпеки

НАЗВА ІНДИКАТОРА	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
Частка власних джерел у балансі паливно-енергетичних ресурсів держави, %	61,1	54,1	62,0	65,7	67,4	65,0	68,2	60,7	63,5	61,0	64,4	н/д	н/д
Рівень імпоротної залежності за домінуючим ресурсом у загальному постачанні первинної енергії, %	53,5	77,2	61,8	57,3	45,8	48,8	34,2	43,8	32,8	42,3	22,5	27,4	н/д
Частка імпорту палива з однієї країни (компанії) у загальному обсязі його імпорту, %	75,5	68,9	68,7	68,1	44,5	34,1	24,5	28,5	32,9	33,3	31,4	24,0	8,9
Знос основних виробничих фондів підприємств паливно-енергетичного комплексу, %	60,7	57,0	58,4	61,9	61,4	82,6	62,1	57,0	73,7	68,9	69,9	68,0	н/д
Відношення інвестицій в підприємства паливно-енергетичного комплексу до ВВП, %	0,9	1,0	1,8	2,0	1,4	1,1	1,3	1,0	1,2	1,9	1,0	1,2	0,7
Запаси природного газу, місяці споживання	4,3	3,5	2,5	2,6	3,2	4,9	4,0	5,2	5,2	8,1	8,7	5,6	н/д
Запаси кам'яного вугілля, місяці споживання	1,34	1,35	1,75	1,5	1,1	1,7	0,9	0,9	0,8	1,3	0,8	0,4	н/д
Частка відновлювальних джерел у первинному постачанні енергії	2,0	2,0	2,0	2,7	2,6	3,0	3,9	4,4	4,6	4,9	6,6	н/д	н/д

Продовження додатку 3

Таблиця 9

Індикатори демографічної безпеки

НАЗВА ІНДИКАТОРА	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
Чисельність наявного населення, % до рівня 1990 року	88,1	87,9	87,7	87,5	82,6	82,0	82,1	82,1	81,8	81,3	80,2	79,4	н/д
Очікувана тривалість життя при народженні, років	70,4	71,0	71,2	71,4	71,4	71,4	71,7	72,0	71,8	72,0	71,4	70,0	н/д
Коефіцієнт дитячої смертності (померло дітей віком до одного року), на 1000 народжених живими	9,1	9,0	8,5	8,0	7,8	7,9	7,3	7,2	6,7	6,7	6,5	6,8	н/д
Коефіцієнт природного приросту, на 1000 наявного населення	-4,5	-3,6	-3,2	-3,6	-3,9	-4,2	-4,5	-5,0	-6,1	-6,6	-8,1	-11,2	н/д
Частка населення похилого віку у загальній кількості населення (станом на 1.01. наступного року), %	20,80	21,20	21,4	21,6	21,8	22,1	22,4	22,9	23,1	23,9	24,3	24,8	н/д
Демографічне навантаження непрацездатного населення на працездатне, %	66,70	42,10	42,5	43,2	44,3	45,2	46,2	47,1	47,5	47,9	48,0	48,3	н/д
Загальний коефіцієнт міграційного приросту, скорочення (–) (на 10000 осіб)	2,5	2,7	12,6	5,5	5,3	8	4,6	15,3	9,6	9,5	5,1	8,5	н/д

Додаток Л**Проект****НАКАЗ**

№ _____ від _____

Про облікову політику в частині управлінської звітності

На виконання вимог Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 N 996-XIV зі змінами, національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства, затверджених наказом Мінфіну від 27.06.2013 № 635, Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку й фінансової звітності та з метою забезпечення ефективного управління економічною безпекою аграрного підприємства,

НАКАЗУЮ:

1. Затвердити Положення про облікову політику в частині управлінської звітності економічної безпеки (далі – Політика), що додається до даного наказу.
2. Відповідальним за виконання Положення призначити (Ім'я ПРІЗВИЩЕ, посада особи).
3. Контроль за виконанням наказу залишаю за собою.

Директор
МП

_____ (Ім'я ПРІЗВИЩЕ)

Додаток до наказу № _____ від _____

Положення про облікову політику в частині управлінської звітності економічної безпеки

1. Загальні положення

1.1. Метою Положення є забезпечення стандартів точності й достовірності управлінської звітності; оптимізація управлінських рішень на основі аналізу інформації, вказаної у звітності; відповідальність звітності національним і міжнародним стандартам, внутрішнім потребам і запитам користувачів; захист майна й активів підприємства, мінімізація економічних ризиків.

2. Організаційна складова

2.1. Веденням управлінського обліку та складанням управлінської звітності займаються фахівці з управлінського обліку, бухгалтери, фінансисти. Їх права, обов'язки й відповідальність визначаються посадовими інструкціями для кожної окремої конкретної посади.

2.2. За відсутності фахівців, відповідальних за ведення управлінського обліку й складання управлінської звітності їх обов'язки виконують працівники, призначені наказом керівника.

3. Методико-технологічна складова

3.1. Види і форми управлінської звітності

Управлінську звітність систематизують за наступними категоріями: звіти про фінансовий стан і результати діяльності, звіти за ключовими показниками діяльності; за центрами відповідальності; за призначенням.

Управлінська звітність містить числові й нечислові дані за попередні періоди, а також оціночні дані, сформовані на основі розрахунків чи аналітики. Крім того, у склад показників при використанні стратегічних інструментів управління вносяться показники (їх фактичні й заплановані значення), які отримані за допомогою економічної інформації, що не піддається бухгалтерській обробці, і надається іншими структурними підрозділами (виробничим підрозділом, відділами менеджменту, маркетингу тощо).

В управлінській звітності можуть відображатися як фактичні результати, так і планові чи нормативні показники.

Форми подання звітності: текстова, таблична, графічна, комбінована.

Реквізити управлінської звітності: назва; номер, дата; основна частина; дата і місце складання; дані про особу, що сформувала звіт та за потреби перевірила. Можуть варіюватися залежно від особливостей звітних форм.

3.2. Періодичність складання і подання управлінської звітності

Періодичність	Термін складання	Термін подання
День	17.00 поточного дня	9.00 наступного дня
Тиждень	до 17.00 щочетверга	до 9.00 щоп'ятниці
Місяць	до 04 числа наступного за звітним місяця	до 05 числа наступного за звітним місяця

Квартал	до 09 числа наступного за звітним кварталом місяця	до 10 числа наступного за звітним кварталом місяця
Рік	до 14 січня наступного року	до 15 січня наступного року

3.3. Програмне забезпечення

Для формування управлінських звітів використовуються: Microsoft Excel, Microsoft Power BI, Tableau, Google Data Studio, SAP Crystal Reports, Zoho Reports.

4. Мікроекономічна політика

4.1. *Складові економічної безпеки підприємства* в звітності: фінансова, техніко-технологічна, інвестиційна, інноваційна кадрова.

Індикатори фінансової складової: коефіцієнти ліквідності, платоспроможності, рентабельності, покриття, рівень кредиторської й дебіторської заборгованості, величина доходів і чистого прибутку.

Індикатори майнової складової: рівень зносу необоротних активів; коефіцієнт оновлення основних засобів; коефіцієнт зношення основних засобів; коефіцієнт вибуття основних засобів; коефіцієнти оновлення/вибуття нематеріальних активів; коефіцієнт економічного знецінення одиниць, що приносять грошові потоки; вартість галузевих майнових активів сільськогосподарського підприємства, до яких відносяться землі сільськогосподарського призначення та права користування ними, а також інші активи що забезпечують економічну безпеку підприємства.

Індикатори техніко-технологічної складової: коефіцієнти фондівддачі, зносу, вибуття й оновлення основних засобів.

Індикатори інвестиційної складової: витрати на капітальні інвестиції, сума власного й залученого капіталу, коефіцієнт інвестиційної активності.

Індикатори інноваційної складової: витрати на дослідження й розробки, обсяг реалізованої інноваційної продукції, надходження від її реалізації, коефіцієнти інноваційної активності й комерціалізації інновацій.

Індикатори кадрової складової: середньооблікова чисельність штатних працівників, середньомісячна заробітна плата, заборгованість з оплати праці, продуктивність праці, коефіцієнти плинності кадрів і розвитку персоналу.

Індикатори екологічної складової: рівень адаптованості до екологічного законодавства, рівень забруднення (викидів).

4.2. Джерелом інформації виступає фінансова звітність, внутрішні фінансові й нефінансові дані підприємства та зовнішня інформація.

4.3. Розрахунок індексу економічної безпеки

Величина індексу може коливатися в діапазоні від 0 до 1 або від 0 до 100%.

Шкала вагомості складових економічної безпеки аграрного підприємства має наступний вигляд:

Складові економічної безпеки	Ступінь вагомості
Фінансова	0,35
Майнова	0,1
Техніко-технологічна	0,2

Інноваційна	0,1
Інвестиційна	0,1
Кадрова	0,15
Екологічна	0,1

4.4. Загальний індекс економічної безпеки (ІЕВ) можна розрахувати за формулою:

$$IEB = \sum_{i=1}^T W_i * P_i$$

де n – кількість складових;

W_i – вага для і-тої складової;

P_i – нормалізований показник для і-тої складової.

4.5. Результати оформлюються у формі звіту про оцінювання рівня економічної безпеки підприємства.

5. Макроекономічне регулювання

5.1. Складовими економічної безпеки держави в контексті аграрного спрямування є: фінансова, виробнича, інвестиційно-інноваційна, зовнішньоекономічна, макроекономічна, соціальна й екологічна.

5.2. Сфери макроекономічного регулювання

На економічну безпеку підприємства впливають наступні складові економічної політики держави:

- фінкальна (включає визначення ставок податків, податкові пільги, витрати на фінансування різних програм, доходи й витрати держави);
- грошова (використовується банками для контролю інфляції, процентних ставок і загального рівня економічної активності);
- торговельна (містить тарифи, квоти на імпорт і експорт, субсидії);
- регулювання ринків праці й капіталу (включає політику зайнятості, заходи стимулювання підприємництва, розвитку інфраструктури).

6. Заклучні положення

6.1. Відповідальність за порушення облікової політики

Відповідно до вимог чинного законодавства і внутрішніх регламентів.

6.2. Контроль і оновлення облікової політики

Оновлення облікової політики відбувається з урахуванням змін в законодавстві та умовах діяльності підприємства.

Контрольні процедури здійснює виключно фахівець системи внутрішнього контролю або працівник управлінської ланки.

Додаток М

Методика управлінської оцінки прав користування (оренди) земельними ділянками для її відображення в управлінській звітності

1. Загальні положення

1.1. Методика управлінської оцінки прав користування (оренди) земельними ділянками для її відображення в управлінській звітності (далі - Методика) призначена для її застосування в процесі поглибленого аналізу економічної безпеки підприємства в частині формування її майнових показників.

1.2. Методика розроблена з урахуванням вимог щодо проведення експертної грошової оцінки земель та прав користування нею згідно Постанови Кабінету Міністрів України від 11.10.2002р. № 1531 «Про експертну грошову оцінку земельних ділянок» (далі – Методика №1531).

1.3. Процедура управлінської оцінки прав користування земельними ділянками для її відображення в управлінській звітності включає в себе наступні кроки:

- огляд об'єкту оцінки;
- збір вихідних даних щодо об'єкту оцінки;
- збір та аналіз іншої важливої інформації, необхідної для реалізації методичних підходів;
- аналіз і узагальнення інформаційних джерел для виявлення обмежень і застереження, які можуть виникнути під час оцінки й використання її результатів;
- вибір та застосування методичних підходів, методів і процедур, що найкраще відповідають меті оцінювання та обраному виду вартості;
- узгодження результатів оцінювання, одержаних за допомогою обраних підходів і методів;
- документальне забезпечення узагальнення результатів оцінки.

1.4. Методика передбачає дві складові розрахунку:

- оцінка прав користування для відображення в управлінській звітності власника земельними ділянками – орендодавця;
- оцінка прав користування для відображення в управлінській звітності користувача земельними ділянками – орендаря.

2. Оцінка прав користування для відображення в управлінській звітності власника земельними ділянками – орендодавця

2.1. Для відображення у звітності орендодавця розрахунок вартості прав оренди варто проводити на основі чистого операційного доходу, що передбачає врахування ринкового розміру орендної плати за землі сільськогосподарського призначення. Щорічними витратами на утримання і експлуатацію земельної ділянки прийнято вважати витрати на сплату земельного податку.

2.2. Згідно п. 43 Методики № 1531 оцінка прав орендодавця (власника) земельної ділянки визначається як сума чистого операційного доходу від надходження плати, визначеної договором оренди земельної ділянки або договором користування земельною ділянкою на умовах емфітевзису чи суперфіцію для даної земельної ділянки, та поточною вартістю реверсії за формулою:

$$Ц_{пв} = (сума) \frac{\sum_{t=1}^n \frac{Д_{ді}}{(1 + С_k)^t}}{t} + P,$$

де:

Цпв - вартість прав власника земельної ділянки, наданої в оренду або користування на умовах емфітевзису чи суперфіцію;

Дді - чистий операційний дохід від надходження плати, визначеної договором оренди земельної ділянки або договором користування земельною ділянкою на умовах емфітевзису чи суперфіцію;

Ск - ставка капіталізації для землі;

Р - поточна вартість реверсії;

n - кількість періодів (у роках), що залишилися до кінця строку оренди земельної ділянки або користування земельною ділянкою на умовах емфітевзису чи суперфіцію, визначеного договором;

t - певний період (рік) у межах строку оренди або користування земельною ділянкою на умовах емфітевзису чи суперфіцію, визначеного договором (t від 1 до n).

2.3. Згідно п.5 Методики №1531 чистий операційний дохід - це різниця між доходом від орендних платежів за землю та (або) її поліпшення, який визначається попиту на ринку, та щорічними витратами на утримання і експлуатацію земельної ділянки та її поліпшення.

2.4. Для визначення вартості земельної ділянки на підставі капіталізації доходу від орендних платежів чистий операційний дохід обчислюється як різниця між доходом від орендних платежів, розмір яких визначається шляхом аналізу ринку оренди, та щорічними витратами, пов'язаними з утриманням та експлуатацією ділянки. Для сільськогосподарських підприємств до щорічних витрат включаються витрати на управління земельною власністю, упорядкування угідь та сплату земельного податку. До щорічних витрат не включаються експлуатаційні витрати та податки, пов'язані з господарською діяльністю, що провадиться в межах земельної ділянки.

2.5. Згідно п. 48 Методики №1531 у передбачених законодавством випадках під час визначення вартості права постійного користування застосовується метод прямої капіталізації очікуваного додаткового доходу.

2.6. Згідно п.7 Методики №1531 ставка капіталізації визначається характерним співвідношенням між чистим операційним доходом та ціною продажу подібних земельних ділянок або шляхом розрахунку на основі норми віддачі на інвестований у земельну ділянку капітал, з урахуванням змін у вартості грошей.

Для обґрунтування ставки капіталізації може бути застосовано кумулятивний метод. Цей метод передбачає сумування безризикової ставки з преміями за ризик, які належать оцінюваному об'єкту. Безризикова ставка капіталізації приймається як середня ставка відсотка по довгостроковим валютним депозитним вкладенням провідних українських банків. В цілому ставка капіталізації повинна враховувати можливість інвестування по ставці, не меншій ніж по депозиту, плюс відсотки, які перекривають ризик по вкладенню капіталу. При цьому безризикова ставка знижується на величину закладених в ній інфляційних очікувань.

2.7. Щодо права постійного користування застосовується метод прямої капіталізації чистого операційного доходу (на підставі п.43 і 48 Методики №1531).

2.8. Щодо строкового права оренди застосовується метод непрямої капіталізації чистого операційного доходу (на підставі п.43 Методики №1531).

2.9. Процес та результати оцінки оформлюються документами згідно форм, що наведені в додатку 1 до Методики.

3. Оцінка прав користування для відображення в управлінській звітності власника земельними ділянками – орендаря

3.1. Для відображення у звітності орендаря найбільш вірогідно застосовувати саме капіталізацію рентного доходу, оскільки він розглядає землі сільськогосподарського призначення як засіб виробництва і найбільш точно відображає їх цінність саме для

сільськогосподарського використання. Щорічними витратами на утримання і експлуатацію земельної ділянки прийнято вважати витрати на сплату орендної плати.

3.2. Для проведення управлінської оцінки права оренди земельної ділянки або права користування земельною ділянкою для орендаря застосовується методичний підхід, що базується на капіталізації додаткового доходу, вартість. Вартість права оренди земельної ділянки визначається як поточна вартість майбутнього додаткового доходу для орендаря земельної ділянки, за формулою:

$$Ц_{пк} = \sum_{t=1}^n \frac{D_{oi}}{(1 + C_k)^t},$$

де:

$Ц_{пк}$ - вартість права користування земельної ділянки, визначена шляхом непрямої капіталізації чистого доходу (у гривнях);

D_{oi} - додатковий дохід орендаря за i -й рік (у гривнях).

C_k - ставка капіталізації для землі;

n - кількість періодів (у роках), що залишився до кінця строку оренди земельної ділянки або користування земельною ділянкою

t - певний період (рік) у межах строку оренди земельної ділянки або користування земельною ділянкою на умовах емфітевзису чи суперфіцію, визначеного договором (t від 1 до n).

3.3. Додатковий дохід обчислюється як різниця між ринковим рівнем рентного доходу та чистим операційним доходом від надходження плати, визначеної договором оренди земельної ділянки.

3.4. Для визначення рентного доходу із земельних ділянок, які використовуються як сільськогосподарські угіддя, враховується типовий для даної місцевості набір культур, що забезпечує її ефективне використання, дотримання сівозміни і збереження родючості землі.

Очікуваний дохід від продукції, одержаної на земельній ділянці, є добутком нормального (типового) урожаю сільськогосподарських культур та цін його реалізації на ринку. Нормальний (типовий) урожай сільськогосподарських культур включає їх природну урожайність та прибавку урожаю за рахунок застосування агротехнічних заходів. Для визначення нормальної (типової) урожайності можуть використовуватися багаторічні дані спостережень щодо фактичної урожайності ґрунтів у межах земельної ділянки, що оцінюється, або дані польових дослідів про урожайність культур у розрізі відповідних агропромислових груп ґрунтів.

3.5. До виробничих витрат належать:

технологічні витрати на одержання сільськогосподарської продукції (включаючи загальногосподарські витрати);

витрати первинної переробки;

витрати реалізації.

3.6. Технологічні витрати на гектар вирощування сільськогосподарських культур на ґрунтах з різною урожайністю визначаються за типовими технологічними картами з прив'язкою до конкретної земельної ділянки або шляхом аналізу середньобаторічних даних щодо їх рівня, який склався в районі розташування об'єкта оцінки.

3.7. Для сільськогосподарських підприємств загальногосподарські витрати в частині віднесення їх до даної земельної ділянки включають:

витрати системи управління сільськогосподарським підприємством;

витрати на утримання загальногосподарських служб та підрозділів.

3.8. При віднесенні частки цих витрат до даної земельної ділянки їх загальна сума розподіляється пропорційно технологічним витратам або витратам праці на одержання

сільськогосподарської продукції. Прибуток виробника визначається як відсоток загальних витрат або очікуваного доходу від продукції, одержаної на земельній ділянці.

3.9. Згідно п.7 Методики №1531 ставка капіталізації визначається характерним співвідношенням між чистим операційним доходом та ціною продажу подібних земельних ділянок або шляхом розрахунку на основі норми віддачі на інвестований у земельну ділянку капітал, з урахуванням змін у вартості грошей.

Для обґрунтування ставки капіталізації може бути застосовано кумулятивний метод. Цей метод передбачає сумування безризикової ставки з преміями за ризик, які належать оцінюваному об'єкту. Безризикова ставка капіталізації приймається як середня ставка відсотка по довгостроковим валютним депозитним вкладенням провідних українських банків. В цілому ставка капіталізації повинна враховувати можливість інвестування по ставці, не меншій ніж по депозиту, плюс відсотки, які перекривають ризик по вкладенню капіталу. При цьому безризикова ставка знижується на величину закладених в ній інфляційних очікувань.

3.10. Процес та результати оцінки оформлюються документами згідно форм, що наведені в додатку 2 до Методики.

Додаток 1 до Методики

Документи для оформлення результатів оцінки прав користування для відображення в управлінській звітності власника земельних ділянок – орендодавця

1. Розрахунок чистого операційного доходу.

Ціни оренди земельних паїв, грн./га.

№ пропозиції	Інформація про ділянку	Річна оренда, грн./га	Джерело інформації
1			
2			
3			
4			
5			
Середній річний розмір оренди, грн./га (чистий операційний дохід)			

2. Обґрунтування ставки капіталізації.

Розрахунок середнього чистого операційного доходу від оренди подібних земельних ділянок за рік, грн./га

№ пропозиції	Вартість оренди згідно пропозиції, грн./га	№ пропозиції	Вартість оренди згідно пропозиції, грн./га	№ пропозиції	Вартість оренди згідно пропозиції, грн./га
1		6		11	
2		7		12	
3		8		13	
4		9		14	
5		10		15	
Середній чистий операційний дохід від оренди подібних земельних ділянок за рік, грн./га					

Розрахунок середньої ціни продажу подібних земельних ділянок, грн./га

№ пропозиції	Ціна продажу згідно пропозиції грн./га	№ пропозиції	Ціна продажу згідно пропозиції грн./га	№ пропозиції	Ціна продажу згідно пропозиції грн./га
1		6		11	
2		7		12	
3		8		13	
4		9		14	
5		10		15	
Середня ціна продажу подібних земельних ділянок, грн./га					

Розрахунок ставки капіталізації

Середній чистий операційний дохід від оренди подібних земельних ділянок за рік, грн./га	
Середня ціна продажу подібних земельних ділянок, грн./га	
Ставка капіталізації	

3. Розрахунок вартості права користування для відображення в управлінській звітності

Розрахунок вартості права користування (постійне користування).

Пряма капіталізація чистого операційного доходу

Загальна площа, га	
Ринковий розмір орендної плати за землі сільськогосподарського призначення, грн./га	
Дохід від орендних платежів за землю (ринковий розмір орендної плати за землі сільськогосподарського призначення, грн.)	
Щорічні витрати на утримання і експлуатацію земельної ділянки, грн.	
Чистий операційний дохід, грн	
Ставка капіталізації, Ск	
Вартість права користування (без ПДВ, округлене до сотих), грн.	
Вартість права користування (без ПДВ, округлене до сотих), грн./га	

Розрахунок вартості права оренди (строкове, платне користування на 3 роки).

Непряма капіталізація чистого операційного доходу

Загальна площа, га	
Ринковий розмір орендної плати за землі сільськогосподарського призначення, грн./га	
Дохід від орендних платежів за землю (ринковий розмір орендної плати за землі сільськогосподарського призначення, грн.)	
Щорічні витрати на утримання і експлуатацію земельної ділянки, грн.	
Чистий операційний дохід, грн	
Ставка капіталізації, Ск (непряма капіталізація на 3 роки)	
Вартість права користування (без ПДВ, округлене до сотих), грн.	
Вартість права користування (без ПДВ, округлене до сотих), грн./га	

Таблиця непрямої капіталізації (дисконтування) чистого операційного доходу

Рік	ЧОД	Коефіцієнт дисконтування	Дисконтований грошовий потік
1			
2			
3			
ВСЬОГО			

Розрахунок вартості права оренди (строкове, платне користування на 10 років).

Непряма капіталізація чистого операційного доходу

Загальна площа, га	
Ринковий розмір орендної плати за землі сільськогосподарського призначення, грн./га	
Дохід від орендних платежів за землю (ринковий розмір орендної плати за землі сільськогосподарського призначення, грн.)	
Щорічні витрати на утримання і експлуатацію земельної ділянки, грн.	
Чистий операційний дохід, грн	
Ставка капіталізації, Ск (непряма капіталізація на 10 років)	
Вартість права користування (без ПДВ, округлене до сотих), грн.	
<i>Вартість права користування (без ПДВ, округлене до сотих), грн./га</i>	

Таблиця непрямої капіталізації (дисконтування) чистого операційного доходу

Рік	ЧОД	Коефіцієнт дисконтування	Дисконтований грошовий потік
1			
2			
3			
4			
5			
6			
7			
8			
9			
10			
ВСЬОГО			

Розрахована ринкова вартість прав оренди землі, щодо окремих їх видів:

Вид прав	Вартість права, грн/га

Розрахунок у розрізі окремих ділянок:

Земельна ділянка	Площа, га	Ринкова вартість права, грн/га	Ринкова вартість ділянки, грн
Всього			

Додаток 2 до Методики

Документи для оформлення результатів оцінки прав користування для відображення в управлінській звітності користувача земельними ділянками – орендаря

1. Обґрунтування ставки капіталізації.

Розрахунок середнього чистого операційного доходу від оренди подібних земельних ділянок за рік, грн./га

№ пропозиції	Вартість оренди згідно пропозиції грн./га	№ пропозиції	Вартість оренди згідно пропозиції грн./га	№ пропозиції	Вартість оренди згідно пропозиції грн./га
1		6		11	
2		7		12	
3		8		13	
4		9		14	
5		10		15	
Середній чистий операційний дохід від оренди подібних земельних ділянок за рік, грн./га					

Розрахунок середньої ціни продажу подібних земельних ділянок, грн./га

№ пропозиції	Ціна продажу згідно пропозиції грн./га	№ пропозиції	Ціна продажу згідно пропозиції грн./га	№ пропозиції	Ціна продажу згідно пропозиції грн./га
1		6		11	
2		7		12	
3		8		13	
4		9		14	
5		10		15	
Середня ціна продажу подібних земельних ділянок, грн./га					

Розрахунок ставки капіталізації

Середній чистий операційний дохід від оренди подібних земельних ділянок за рік, грн./га	
Середня ціна продажу подібних земельних ділянок, грн./га	
Ставка капіталізації	

2. Розрахунок рентного доходу.

Рік	
Культура	
Зібрана площа, га	
Вироблено продукції, ц (Валовий збір)	
Реалізовано продукції, ц.	
Чистий дохід від продукції, тис. грн.	
Очікуваний дохід від продукції, одержуваної на земельній ділянці, тис. грн.	
Собівартість виробництва, тис.грн..	
Загальні витрати, тис.грн.	
Рентабельність, %	
Прибуток виробника, тис.грн.	
Рентний дохід, тис.грн.	
Рентний дохід, грн.	
Середньозважений річний рентний дохід, грн/га	

3. Розрахунок права користування земельними ділянками

Кадастровий номер	
Площа, га	
Ринковий рівень рентного доходу, грн./га	
Нормативна грошова оцінка ділянки, грн./га (відповідно до Денкларції про сплату земельного податку)	
Стака земельного податку, %	
Чистий операційний дохід від надходження плати, визначеної договором оренди (п. 44 Методики) чи інші витрати пов'язані з користуванням земельною ділянкою, грн./га	
Очікуваний додатковий дохід користувача, грн/га	
Ставка капіталізації, Ск	
Ринкова вартість права користування земельною ділянкою, грн./га (без ПДВ округлене до цілого)	
Ринкова вартість права користування земельною ділянкою, грн. (без ПДВ округлене до цілого)	

Додаток Н

Апробація методики управлінської оцінки прав користування земельними ділянками для її відображення в управлінській звітності

І. Апробація оцінки прав користування для відображення в управлінській звітності власника земельних ділянок – орендодавця

1.1. Розрахунок чистого операційного доходу.

За результатами аналізу ставок оренди від компанії Volodar¹, було підтверджено певні тенденції та регіональні відмінності. Серед областей, що мають найвищі ставки орендної плати, було виділено Тернопільську, Хмельницьку, Вінницьку, Полтавську, південні частини Житомирської, Київської та Чернігівської областей. Водночас інші області — Закарпатська, Волинська, Львівська — характеризуються нижчими ставками орендної плати. Як відзначили аналітики, це може бути пов'язано з меншим попитом на оренду земельних ділянок у цих регіонах та відповідно нижчим рівнем конкуренції сільськогосподарського сектору.

Середня вартість оренди сільськогосподарської землі у Львівській області визначена за результатами аналізу відкритих джерел мережі інтернет щодо пропозицій передачі в оренду паїв та інших земель сільськогосподарського призначення у Львівській області. Проведений аналіз підтвердив ряд інформаційних матеріалів та думок експертів ринку Узагальнення даної інформації наведено в таблиці 1.1.

Крім того середня вартість оренди державних земель в Львівській області, що склалася за результатами відкритих електронних аукціонів OpenMarketLand на право оренди ділянок сільськогосподарської землі, що перебувають у державній власності, тотожна до вищезазначеного показника і становить **4000,00 грн/га** (за результатами аналізу цін оренди, які склалися на 2097 відкритих електронних аукціонів, що відбулися протягом останнього року, що проведений рейтинговим агенством OpenMarketLand на право оренди ділянок сільськогосподарської землі²).

Крім того, Landlord вибірково зібрав доступну інформацію про приблизну вартість оренди гектарів безпосередньо у фермерів. Дані, озвучені представниками фермерських господарств, майже збігаються з цінами оренди аукціонів.

Таблиця 1.1.

Ціни оренди земельних паїв у Львівській області, грн./га.

Аналоги (Додаток 3)	Інформація про ділянку	Річна оренда , грн./ га
Аналог 1	За даними земельної агенції Volodar по Львівській області, в матеріалі «Як змінилася в умовах війни і вільного ринку землі орендна плата за землю?» на AgroPolit.com.	4 530,00
Аналог 2	Львівська область, с. Даличин, Кадстровий номер: 4622182600:11:000:0301 Площа 1,1 гектара(110 соток) 30 кілометрів від Львова Пай в оренді і обробляється до 2027р. Орендна плата за 2024 р. була 5300 грн. Орендна плата зростає що року на 15-20% Можна брати орендну плату зерном.	4 818,18
Аналог 3	Львівська обл., Жовківський р-н. 9,7 га.	4 696
Аналог 4	Львівська обл., Радехівський р-н. 5,96 га.	3 735,00
Аналог 5	Львівська обл., Сокальський р-н. 5,43 га.	6 118,00
Аналог 6	Львівська обл., Сокальський р-н. 7,33 га.	4 423,00
Середній річний розмір оренди, грн./га		4 720,00

¹ <https://kurkul.com/news/33419-oprilyudneno-tsini-na-orendu-zemli-u-regionah-ukrayini>

² <https://landlord.ua/wp-content/page/krayina-naprokat/>

Для подальших розрахунків приймається річний розмір орендної плати за землі сільськогосподарського призначення у Львівській області на рівні 4 720 ,00 грн./га.

1.2. Обґрунтування ставки капіталізації.

Згідно п.7 Методики №1531 ставка капіталізації визначається характерним співвідношенням між чистим операційним доходом та ціною продажу подібних земельних ділянок.

Характерне співвідношення доходу і ціни продажу доцільно оцінити за інформацією в цілому по Україні. Враховуючи ті застереження, що зазначені в п. 4, а саме:

1. У зв'язку з тим, що місцезонаштування оцінюваних ділянок є специфічне (в межах 20 км. Від м. Львів) і нетипове для ведення саме сільського господарства, ділянки як правило пропонуються для продажу не для ведення сільського господарства, а для забудови, бізнесу, рекреації і тому подібного використання. Це зумовлює значно вищу їх ціну порівняно з сільськогосподарськими землями інших регіонів.

2. Нетипова ситуація на ринку земель Львівської області пов'язана з її розташуванням в західній частині України, що є найбільш безпечною в умовах дії воєнного стану. У зв'язку зі збройною агресією російської федерації проти України ціни на нерухомість та землю у західних регіонах стрімко зростають. У зв'язку з зазначеним спостерігається відсутність типових умов ринку, стихійність у формуванні цін та невизначеність у орієнтирах та інтервалах ціни.

Враховуючи зазначене, аналіз ставки капіталізації проведений по показниках вартості землі та орендних ставок по областях, що мають найменший вплив військових дій та воєнного стану на ринок продажу земель сільськогосподарського призначення (Табл. 1.2.).

Таблиця 1.2.

Обґрунтування вибору регіонів з характерним співвідношенням між чистим операційним доходом та ціною продажу подібних земельних ділянок.

Регіон за рівнем впливу військових дій	Безпечні західні регіони	Прифронтові регіони	Умовно нейтральні
Області	Львівська, Закарпатська, Івано-Франківська, Чернівецька, Тернопільська, Волинська, Рівненська	Харківська, Херсонська, Миколаївській, Запорізька, Луганська, Донецька	Вінницька, Київська, Кіровоградська, Черкаська, Житомирська, Чернігівська, Дніпропетровська, Полтавська, Хмельницька, Одеська, Сумська
Характер ціноутворення на ринку землі	Нетипове підвищення вартості землі	Ціноутворення нижче ринку	Ринкове ціноутворення
Застосування інформації про ціну продажу в процесі аналізу ставки капіталізації	Не використовується	Не використовується	Використовується
Застосування інформації про вартість оренди в процесі аналізу ставки капіталізації	Не використовується	Не використовується	Використовується

Для обґрунтування ставки капіталізації проаналізовано пропозиції продажу та вартість оренди земель сільськогосподарського призначення, за наступними переліками (табл.1.3, 1.4.).

Таблиця 1.3.

Розрахунок середнього чистого операційного доходу від оренди подібних земельних ділянок за рік, грн./га

№ пропозиції (додаток 4)	Вартість оренди згідно пропозиції грн./га	№ пропозиції (додаток 4)	Вартість оренди згідно пропозиції грн./га	№ пропозиції (додаток 4)	Вартість оренди згідно пропозиції грн./га
1	3 953	6	3 837	11	4 012
2	5 057	7	3 818	12	4 123
3	5 000	8	4 072	13	7 505
4	3 843	9	3 822	14	6 667
5	3 842	10	3 763		
Середній чистий операційний дохід від оренди подібних земельних ділянок за рік, грн./га					4 522,43

Таблиця 1.4.

Розрахунок середньої ціни продажу подібних земельних ділянок, грн./га

№ пропозиції (додаток 4)	Ціна продажу згідно пропозиції грн./га	№ пропозиції (додаток 4)	Ціна продажу згідно пропозиції грн./га	№ пропозиції (додаток 4)	Ціна продажу згідно пропозиції грн./га
1	39 091	14	37 906	27	49 950
2	51 797	15	49 540	28	39 189
3	42 494	16	45 467	29	45 212
4	50 500	17	45 011	30	30 987
5	41 586	18	46 827	31	30 991
6	41 767	19	34 524	32	49 151
7	33 023	20	39 705	33	37 167
8	41 841	21	51 619	34	38 090
9	36 474	22	49 235	35	46 703
10	37 800	23	42 100	36	46 455
11	47 504	24	43 584	37	38 600
12	46 633	25	42 200		
13	37 699	26	37 700		
Середня ціна продажу подібних земельних ділянок, грн./га					

Таблиця 1.5

Розрахунок ставки капіталізації

Середній чистий операційний дохід від оренди подібних земельних ділянок за рік, грн./га	4 522,43
Середня ціна продажу подібних земельних ділянок, грн./га	42 910,00
Ставка капіталізації	0,11

Таким чином ставка капіталізації прийнята на рівні 11%. У числовому вираженні $С_k = 0,11$.

1.3. Розрахунок ринкової вартості прав користування

Згідно п. 48 Методики №1531 у передбачених законодавством випадках під час визначення вартості права постійного користування застосовується метод прямої капіталізації доходу. У зв'язку із зазначеним, оцінка прав користування проводиться з застосуванням методичного підходу - капіталізація чистого операційного доходу користувача земельної ділянки (дохідний) з урахуванням вимог п.43 Методики №1531:

- **щодо постійних прав користування** застосовано метод прямої капіталізації чистого операційного доходу користувача земельної ділянки (на підставі п.43 і 48 Методики №1531).
- **щодо строкових прав користування** застосовано метод непрямої капіталізації чистого операційного доходу користувача земельної ділянки (на підставі п.43 Методики №1531).

Щорічні витрати на утримання і експлуатацію земельної ділянки не враховані, так як Землекористувач звільнений від сплати земельного податку.

Розрахунок вартості права користування за видами в таблиці нижче.

Таблиця 1.6.

Розрахунок вартості права користування (постійний платний). Прямка капіталізація чистого операційного доходу

Загальна площа, га	4,0698
Ринковий розмір орендної плати за землі сільськогосподарського призначення, грн./га	4 720,00
Дохід від орендних платежів за землю (ринковий розмір орендної плати за землі сільськогосподарського призначення, грн.)	19 206,46
Щорічні витрати на утримання і експлуатацію земельної ділянки, грн.	0,00
Чистий операційний дохід, грн	19 206,46
Ставка капіталізації, $С_k$	0,11
Вартість права користування (без ПДВ, округлене до сотих), грн.	174 631,45
<i>Вартість права користування (без ПДВ, округлене до сотих), грн./га</i>	<i>42 909,09</i>

Таблиця 1.7.

Розрахунок вартості права користування (строковий платний на 3 роки). Непряма капіталізація чистого операційного доходу

Загальна площа, га	0,4547
Ринковий розмір орендної плати за землі сільськогосподарського призначення, грн./га	4 720,00
Дохід від орендних платежів за землю (ринковий розмір орендної плати за землі сільськогосподарського призначення, грн.)	2 146,18
Щорічні витрати на утримання і експлуатацію земельної ділянки, грн.	0,00
Чистий операційний дохід, грн	2 146,18
Ставка капіталізації, Ск (непряма капіталізація на 3 роки)	0,11
Вартість права користування (без ПДВ, округлене до сотих), грн.	5 244,65
<i>Вартість права користування (без ПДВ, округлене до сотих), грн./га</i>	<i>11 534,31</i>

Таблиця непрямої капіталізації (дисконтування) чистого операційного доходу

Рік	ЧОД	Коефіцієнт дисконтування	Дисконтований грошовий потік
1	2 146,18	1,11	1 933,50
2	2 146,18	1,23	1 741,89
3	2 146,18	1,37	1 569,27
			5 244,65

Таблиця 1.8.

Розрахунок вартості права користування (строковий платний на 10 років). Непряма капіталізація чистого операційного доходу

Загальна площа, га	0,0669
Ринковий розмір орендної плати за землі сільськогосподарського призначення, грн./га	4 720,00
Дохід від орендних платежів за землю (ринковий розмір орендної плати за землі сільськогосподарського призначення, грн.)	315,77
Щорічні витрати на утримання і експлуатацію земельної ділянки, грн.	0,00
Чистий операційний дохід, грн	315,77
Ставка капіталізації, Ск (непряма капіталізація на 10 років)	0,11
Вартість права користування (без ПДВ, округлене до сотих), грн.	1 859,64
<i>Вартість права користування (без ПДВ, округлене до сотих), грн./га</i>	<i>27 797,35</i>

Таблиця непрямої капіталізації (дисконтування) чистого операційного доходу

Рік	ЧОД	Коефіцієнт дисконтування	Дисконтований грошовий потік
1	315,77	1,11	284,48
2	315,77	1,23	256,29
3	315,77	1,37	230,89
4	315,77	1,52	208,01
5	315,77	1,69	187,39
6	315,77	1,87	168,82
7	315,77	2,08	152,09
8	315,77	2,30	137,02
9	315,77	2,56	123,44
10	315,77	2,84	111,21
			1 859,64

Таким чином розрахована ринкова вартість прав земельного користування, щодо окремих їх видів складає:

Вид користування	Ринкова вартість права користування, грн/га
Постійний, платний	42 909,09
Строковий на 3 роки, платний	11 534,31
Строковий на 10 років, платний	27 797,35

Розрахунок у розрізі окремих ділянок:

ЗД	Площа, га	Ринкова вартість права користування, грн/га	Ринкова вартість права користування, грн
4623687000:14:000:0002	2,4651	42 909,09	105 775,20
4623687000:14:000:0002	0,2583	11 534,31	2 979,31
4623687000:14:000:0002	0,0333	27 797,35	925,65
4623687000:12:000:0005	0,6015	42 909,09	25 809,82
4623687000:12:000:0005	0,0858	11 534,31	989,64
4623687000:12:000:0005	0,0156	27 797,35	433,64
4623687000:13:000:0007	1,0032	42 909,09	43 046,40
4623687000:13:000:0007	0,1106	11 534,31	1 275,69
4623687000:13:000:0007	0,0180	27 797,35	500,35
Всього	4,5914		181 735,70

II. Апробація оцінки прав користування для відображення в управлінській звітності користувача земельними ділянками – орендаря

2.1. Розрахунок додаткового доходу

Додатковий дохід обчислюється як різниця між ринковим рівнем рентного доходу та чистим операційним доходом від надходження плати, визначеної договором оренди (п. 44 Методики) чи іншими витратами пов'язаними з земельною ділянкою.

Розрахунок рентного доходу проведений за типовим набором культур, що вирощуються. Джерелом інформації є дані статистичної звітності

При розрахунку рентного доходу прибуток виробника прийнятий на рівні 20% загальних витрат на підставі п.13 Методики №1531.

Джерелом інформації про нормативну-грошову оцінку сільськогосподарських угідь є податкова декларація з плати за землю.

Чистий операційний дохід від надходження плати, визначеної договором оренди (п. 44 Методики) чи інші витрати пов'язані з користуванням земельною ділянкою приймаються на рівні розміру земельного податку з земель сільськогосподарського призначення. За даними Податкової декларації з плати за землю, землекористувач має пільгу у розмірі 100 %, а отже, землекористувач не несе жодних витрат безпосередньо пов'язаних з користуванням/експлуатацією земельних ділянок.

2.2. Обґрунтування ставки капіталізації.

Для обґрунтування ставки капіталізації застосовано кумулятивний метод.

Для розрахунку ставки капіталізації був застосований метод кумулятивної побудови - сумування безризикової ставки з преміями за ризик, які належать оцінюваному об'єкту. Безризикова ставка капіталізації приймається як середня ставка відсотка по довгостроковим валютним депозитним вкладенням провідних українських банків. В цілому ставка капіталізації повинна враховувати можливість інвестування по ставці, не меншій ніж по депозиту, плюс відсотки, які перебивають ризик по вкладенню капіталу. При оцінці ризиків оцінювач виходив з того, що ризик означає можливість недоотримання прибутку по безризиковій ставці. При цьому безризикова ставка знижується на величину закладених в ній інфляційних очікувань.

Вірогідність недоотримання прибутку оцінюється експертним шляхом на підставі аналізу ризиків оцінюваного Об'єкта. Середня ставка по депозитам в дол. США, (12 місяців та більш) в провідних комерційних банках складає 2% з розбіжною періодичністю виплат відсотків. Для подальшого розрахунку приймаємо ставку 2% (табл.2.1).

Таблиця 1.1.

**Депозитні ставки для юридичних осіб
(у доларах США, % річних, за даними провідних банків)**

Назва банку	Річний % по вкладах на рік
Приват Банк	0,01
Укргазбанк	1
Банк Січ	2,5
Універсал Банк	2,25
ТАСкомбанк	1,75
РВС Банк	3
Укрстройінвестбанк	3,2
Індикативний	2

До базової ставки послідовно додаються премії, які на думку оцінювача виражають представлення можливих інвесторів про справедливі компенсації за ризик вкладених в Об'єкт оцінки. Ризики приводять до збільшення ставки капіталізації.

Щодо об'єкту оцінки застосовані наступні коригування на такі додаткові ризики:

1. Поправка на ринкові ризики – дана категорія ризиків залежить від рівня розвитку економіки держави, стабільності політичної, стабільності законодавчої бази, інвестиційної привабливості держави, де розташований об'єкт оцінки. На дату оцінки спостерігається нестабільна економічна ситуація в Україні. У зв'язку з зазначеним оцінювач приймає ринковий ризик - 8%.

2. Поправка на різницю вкладів (низьку ліквідність Об'єкта оцінки) характеризує, наскільки швидко актив може бути перетворений у готівку в порівнянні з депозитними вкладами. Об'єкт оцінки має низьку ліквідність, так як відноситься до спеціалізованих об'єктів, продаж якого неможливий. Ризик приймається на рівні – 5%.

3. Поправка на інвестиційний менеджмент. Поправка приймається на рівні 4% у зв'язку з обмеженими правами орендаря щодо управління Об'єктом оцінки. Орендар взагалі не має права управляти Об'єктом оцінки.

4. Поправка на інфляцію \$. Поправка дорівнює (-10,0)%.

Таблиця 2.2

№	Параметри	Значення, %
	Середня ставка депозиту – базова ставка	2
1	Поправка на ринкові ризики	8
2	Поправка на різницю вкладів	5
3	Поправка на інвестиційний менеджмент	4
4	Поправка на інфляцію \$	- 10,0
	СТАВКА КАПІТАЛІЗАЦІЇ	9

Ставка капіталізації прийнята на рівні 9%. У числовому вираженні $S_k=0,09$

2.3. Розрахунок вартості права користування земельними ділянками на основі рентного доходу

Даний метод застосований щодо сільськогосподарських угідь.

Додатковий дохід обчислюється як різниця між ринковим рівнем рентного доходу та чистим операційним доходом від надходження плати, визначеної договором оренди земельної ділянки або договором користування земельною ділянкою на умовах емфітевзису чи суперфіцію.

Ринковий рівень рентного доходу розрахований за даними звітності

Розрахунок рентного доходу та права постійного користування земельними ділянками наведений в таблицях нижче.

Пояснення до таблиці 2.3.

- Рентний дохід розрахований на основі фінансово-економічних результатів вирощування зернових і зернобобових, сої, соняшника та картоплі за даними форми 50-сг.
- Прибуток виробника прийнятий на рівні 20% загальних витрат виробника на підставі п. 13 Методики №1531
- Ці припущення зроблені оцінювачем виходячи принципу найбільш ефективного використання.

Пояснення до таблиці 2.4.

- Ринковий рівень рентного доходу прийнятий на рівні середнього значення розрахованого за три роки, що передували даті оцінки.
- Джерелом інформації про нормативну-грошову оцінку сільськогосподарських угідь є податкова

декларація з плати за землю

- Чистий операційний дохід від надходження плати, визначеної договором оренди (п. 44 Методики) чи інші витрати пов'язані з користуванням земельною ділянкою приймаються на рівні розміру земельного податку з земель сільськогосподарського призначення. За даними Податкової декларації з плати за землю землекористувач має пільгу у розмірі 100 %, а отже, землекористувач не несе жодних витрат безпосередньо пов'язаних з користуванням/експлуатацією земельних ділянок

Таблиця 2.3. Розрахунок рентного доходу по сільськогосподарських угіддях (рілля), права користування якими оцінюються

Рік	Культура	Зібрана площа, га	Вироблено продукції, ц (Валовий збір)	Реалізовано продукції, ц.	Чистий дохід від продукції, тис. грн.	Очікуваний дохід від продукції, одержуваної на земельній ділянці, тис. грн.	Собівартість виробництва, тис.грн..	Загальні витрати, тис.грн.	Рентабельність,%	Прибуток виробника, тис.грн.	Рентний дохід, тис.грн.	Рентний дохід, грн.	Середньозважений річний рентний дохід, грн/га
2019	Зернові та зернобобові (без кукурудзи)	421,00	10 003,00	8 604,00	3 605,00	4 191,17	1 286,00	1 543,20	20,00	308,64	2 596,53	2 596 528,64	
2019	Кукурудза на зерно	193,00	5 694,00	4 728,00	1 309,00	1 576,45	859,00	1 030,80	20,00	206,16	511,29	511 287,97	
2019	Соя	119,00	1 576,00	1 115,00	805,00	1 137,83	272,00	326,40	20,00	65,28	800,55	800 549,60	
2019	Соняшник	286,00	4 837,00	9 944,00	8 019,00	3 900,63	814,00	976,80	20,00	195,36	2 891,27	2 891 273,85	
2019	Картопля	27,00	1 947,00	1 248,00	374,00	583,48	573,00	687,60	20,00	137,52	-127,04	-127 044,04	
2019 Всього	ВСЬОГО	1046,00	24 057,00	25 639,00	14 112,00	13 241,25	3 804,00	4 564,80		912,96	8 524,29	8 524 289,03	8 149,42
2020	Зернові та зернобобові (без кукурудзи)	419,00	8 500,00	6 838,00	3 646,00	4 532,17	1 493,00	1 791,60	20,00	358,32	2 680,85	2 680 853,15	
2020	Кукурудза на зерно	194,00	10 851,00	2 783,00	911,00	3 552,02	1 571,00	1 885,20	20,00	377,04	1 603,98	1 603 976,17	
2020	Соя	165,00	2 007,00	1 890,00	1 720,00	1 826,48	580,00	696,00	20,00	139,20	1 107,28	1 107 276,19	
2020	Соняшник	267,00	3 339,00	4 026,00	4 388,00	3 639,23	1 954,00	2 344,80	20,00	468,96	1 216,27	1 216 268,02	
2020	Картопля	29,00	2 904,00	871,00	490,00	1 633,71	929,00	1 114,80	20,00	222,96	481,75	481 748,38	
2020 Всього	ВСЬОГО	1074,00	27 601,00	16 408,00	11 155,00	18 764,58	6 527,00	7 832,40		1 566,48	10 671,10	10 671 095,51	9 935,84
2021	Зернові та зернобобові (без кукурудзи)	401,00	9 218,00	7 695,00	4 367,00	5 231,32	1 733,00	2 079,60	20,00	415,92	3 082,40	3 082 399,82	
2021	Кукурудза на зерно	230,00	14 082,00	13 203,00	7 182,00	7 660,15	3 635,00	4 362,00	20,00	872,40	3 152,75	3 152 747,24	
2021	Соя	159,00	2 556,00	1 772,00	2 406,00	3 470,51	974,00	1 168,80	20,00	233,76	2 262,75	2 262 745,64	
2021	Соняшник	255,00	2 991,00	1 829,00	2 600,00	4 251,83	2 349,00	2 818,80	20,00	563,76	1 339,07	1 339 071,60	
2021	Картопля	29,00	2 932,00	892,00	464,00	1 525,17	1 129,00	1 354,80	20,00	270,96	125,21	125 205,92	
2021 Всього	ВСЬОГО	1074,00	31 779,00	25 391,00	17 019,00	21 300,73	9 820,00	11 784,00		2 356,80	9 123,93	9 123 928,64	8 495,28

Додаток П

СПИСОК ПУБЛІКАЦІЙ ЗДОБУВАЧА ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ (LIST OF ASPIRANT'S PUBLICATIONS FOR THE TOPIC OF THE THESIS)

**Стаття у періодичному науковому виданні,
включеному до категорії «А» Переліку наукових фахових видань
України**

**та/або у закордонному виданні, проіндексованому у базах даних
Web of Science Core Collection та/або Scopus**

1. Проданчук М., Бездушна Ю., Михалків А., Шевчук Н., **Попова О.**
Розвиток інтегрованої звітності в забезпеченні збалансованої системи
показників управлінської системи. Financial and Credit Activity Problems of
Theory and Practice. 2022. № 6 (47). С. 111–123. *(Поповою О. О.
запропоновано власну авторську модель інтегрованого звіту аграрного
підприємства, механізм обліково-аналітичного забезпечення збалансованої
системи показників, розроблено порядок формування матриці апріорних
показників збалансованої системи за інтегрованим звітом, дослідження
узагальнено шляхом представлення авторського бачення Концепції розвитку
інтегрованої звітності у забезпеченні збалансованої системи показників для
потреб управлінської системи, узгоджено з рештою співавторів висновки,
підготовлено публікацію до друку відповідно до вимог видання.
Проданчук М. А. проведено аналіз наявного досвіду формування інтегрованої
звітності підприємствами, що функціонують в Україні, розроблено на його
основі прийнятну для застосування модель інтегрованої звітності,
окреслено її роль у забезпеченні збалансованої системи показників
управлінської системи українських підприємств. Бездушною Ю. С. проведено
аналіз наукових досліджень та зроблено висновок, що переважна більшість
українських наукових підходів убачає, що інтегрована звітність розглядає
суб'єкт господарювання як механізм створення доданої вартості бізнесу,*

причому міжнародний досвід формування інтегрованої звітності характеризується здебільшого розглядом такої звітності як основи інформації про індикатори сталого розвитку. Михалків А. А. розкрито авторське бачення місця інтегрованої звітності у процесі формування вартості бізнесу, узагальнено рівень поширення практики складання інтегрованої звітності у світі за 2017–2020 рр., наведено динаміку формування інтегрованої звітності суб'єктів господарювання України за аналізований період. Шевчук Н. С. проаналізовано стан формування й оприлюднення фінансової та нефінансової інформації станом на 1 вересня 2021 р. (на прикладі аграрних підприємств України), виявлено динаміку кількості суб'єктів господарювання України, які подають звітність відповідно до стандартів GRI).

Статті у наукових виданнях,

включених до Переліку наукових фахових видань України

2. Гуцаленко Л. В., **Попова О. О.** *Управлінська звітність в контексті удосконалення інформаційного забезпечення прийняття управлінських рішень. Економіка і управління бізнесом. 2022. Т. 13. № 2. С. 28–41. (Поповою О. О. проаналізовано, систематизовано результати досліджень, визначено актуальність, практичне значення та мету проведених досліджень, узагальнено принципи формування управлінської звітності узгоджено з науковим керівником висновки, підготовлено публікацію до друку відповідно до вимог видання. Гуцаленко Л. В. проведено літературний науковий пошук, порівняльний аналіз фінансової та управлінської звітності за виділеними ознаками, які наближені до опублікованих авторами та визначено відповідні узгодження і відмінності, досліджено сутність управлінської звітності та принципи її формування).*

3. Попова О. О. *Особливості облікової політики для підвищення якості управлінської звітності. Ефективна економіка. 2024. № 1. URL: <https://www.nayka.com.ua/index.php/ee/article/view/2922>.*

4. Гуцаленко Л. В., **Попова О. О.** Міжнародні підходи до формування управлінської звітності. Агросвіт. 2024. № 11. URL: <https://www.nayka.com.ua/index.php/agrosvit/article/view/3846>. *(Поповою О. О. проаналізовано, систематизовано результати досліджень, визначено актуальність, сформульовано практичне значення та мету проведених досліджень, узагальнено міжнародні підходи до формування управлінської звітності, узгоджено з науковим керівником висновки, підготовлено публікацію до друку відповідно до вимог видання. Гуцаленко Л. В. проведено науковий пошук особливостей впливу міжнародних підходів на формування управлінської звітності, встановлено, що при розробленні вимог і показників суб'єкти господарювання можуть використовувати IFRS, GAAP, ERP-системи, KPI, BSC, а також рекомендації GRI, SASB).*

5. Попова О. О. Управлінська оцінка вартості прав оренди сільськогосподарських земель як чинник посилення економічної безпеки аграрного підприємства. Агросвіт. 2024. № 22. URL: <https://www.nayka.com.ua/index.php/agrosvit/article/view/4986/5030>.

Стаття у колективній монографії

6. **Popova O. O.**, Vakulyk D. A. Formation of the management accounting system based on the principles of international standards. Application of international accounting standards by enterprises in the context of modern challenges: collective monograph. National University of Life and Environmental Sciences of Ukraine. Košice: Vysoká škola bezpečnostného manažérstva v Košiciach, 2022. P. 45–59. *(Popova O. O. проаналізовано та описано міжнародні стандарти управлінського обліку, систематизовано результати досліджень, узгоджено зі співавтором висновки, підготовлено публікацію до друку відповідно до вимог видання. Vakulyk D. A. проведено літературний науковий пошук, порівняльний аналіз наявних досліджень, які наближені до*

опублікованих авторами та розроблено модель автоматизації управлінського обліку економічних ресурсів суб'єктів господарювання).

Тези наукових доповідей

7. Попова О. О. Управлінська звітність – джерело оцінки фінансового стану підприємства. Міжнародні тенденції формування професійної компетентності фахівців з обліку і оподаткування: Міжнародна науково-практична онлайн-конференція, м. Київ, 16–17 вересня 2021 року: тези доповіді. Київ, 2021. С. 167–169.

8. **Попова О. О.,** Гуцаленко Л. В. Управлінська звітність: методичні підходи оцінки економічної безпеки підприємств. Наукові читання професора Григорія Герасимовича Кірейцева (до 90-річчя від дня народження): Всеукраїнська науково-практична онлайн-конференція, м. Київ, 22 лютого 2022 року: тези доповіді. Київ, 2022. С. 204–207. *(Поповою О. О. запропоновано методичні підходи оцінки економічної безпеки підприємств. Гуцаленко Л. В. здійснено консультаційну допомогу в написанні тез доповіді).*

9. Попова О. О. Роль управлінської звітності в економічній безпеці підприємств аграрного бізнесу. Вплив обліку та фінансів на розвиток економічних процесів: III Міжнародна науково-практична конференція, м. Берегове, 15 червня 2022 року: тези доповіді. Ужгород, 2022. С. 203–205.

10. Попова О. О. Домінуючі принципи формування управлінської звітності підприємств аграрного бізнесу в умовах воєнного стану. Стратегія інноваційного розвитку аграрних формувань України: аналітико-прогностичний аспект: IV Міжнародна науково-практична конференція, м. Київ, 5–6 жовтня 2022 року: тези доповіді. Київ, 2022. С. 82–85.

11. Попова О. О. Методика формування управлінської звітності в залежності від організаційної структури підприємства. Перспективи розвитку обліку, аналізу та аудиту в контексті євроінтеграції: XI Міжнародна науково-

практична конференція, м. Одеса, 18 травня 2023 року: тези доповіді. Одеса, 2023. С. 120–123.

12. Попова О. Управлінська звітність як інструмент управління економічною безпекою підприємства. Фінансово-кредитне та обліково-аналітичне забезпечення післявоєнного відновлення економіки України: Міжнародна науково-практична конференція, м. Київ, 5–6 жовтня 2023 року: тези доповіді. Київ, 2023. С. 307–310.

13. Попова О. Імператив формування управлінської звітності економічної безпеки. Економічні дні – 2024: Всеукраїнська науково-практична конференція молодих вчених та студентів, м. Київ, 10 квітня 2024 року: тези доповіді. Київ, 2024.

14. Попова О. Переваги застосування хмарних сервісів при формуванні і використанні управлінської звітності. Agricultural and Food Economics – 2024: Міжнародна науково-практична конференція, м. Київ, 19–20 вересня 2024 року: тези доповіді. Київ, 2024.

Довідки про впровадження

ЗАТВЕРДЖУЮ

Проректор з науково-педагогічної
роботи
Національного університету
біоресурсів і природокористування
України, доктор
сільськогосподарських наук,
професор



Оксана ТОНХА

«31» _____ 2024 р.

ПОГОДЖЕНО

Проректор з науково-педагогічної
роботи та розвитку Національного
університету біоресурсів і
природокористування України,
доктор економічних наук, професор,
академік НААН України

Сергій КВАША

«31» 05 _____ 2024 р.

АКТ

про впровадження/використання результатів
дисертаційної роботи в освітній процес

Даним актом стверджується, що результати дисертаційної роботи на тему: «Формування управлінської звітності економічної безпеки підприємств аграрного бізнесу», що представлена на здобуття наукового ступеня доктора філософії за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування», виконаної Поповою Оленою Олександрівною, використовуються в освітньому процесі при викладанні дисципліни «Управлінський облік» на кафедрі обліку та оподаткування у підготовці фахівців ОС «Бакалавр» із спеціальності 071 «Облік і оподаткування».

Зокрема, досліджується застосування методичних підходів формування управлінської звітності економічної безпеки підприємств аграрного бізнесу, що забезпечать результативне управління та контроль за здійсненням внутрішніх господарських операцій.

Декан економічного факультету,
д.е.н., професор

Анатолій ДІБРОВА

Завідувач кафедри обліку та
оподаткування, к.е.н., доцент

Володимир ЛИТВИНЕНКО

ТОВ «ВОЛМАРО»

ЄДРПОУ45081671, ІПІ450816703187, МФО334851,
р/р UA 253348510000000026000202879 в АТ "ПУМБ", м. Луцьк
Юр.адреса: Україна, 43025, Волинська обл., Луцький р-н, м. Луцьк, вул. Мистецька, буд. 7

Вих. №06/11
м. Луцьк

від 06 листопада 2024 року

ДОВІДКА **про практичне впровадження результатів дисертаційного дослідження** **Попової Олени Олександрівни за темою:** **«ФОРМУВАННЯ УПРАВЛІНСЬКОЇ ЗВІТНОСТІ ЕКОНОМІЧНОЇ** **БЕЗПЕКИ ПІДПРИЄМСТВ АГРАРНОГО БІЗНЕСУ »**

Організація управлінського обліку на підприємстві займає ключове значення в системі обліково-інформаційного забезпечення управління. Не менш вагому роль відіграє система управлінської звітності. В сучасних умовах першочергові завдання управління полягають у забезпеченні економічної безпеки підприємства. У зв'язку з цим, результати дисертаційного дослідження Попової Олени Олександрівни за темою: «Формування управлінської звітності економічної безпеки підприємств аграрного бізнесу» мають значну практичну цінність.

Зокрема, на підприємстві впроваджений механізм управлінської оцінки справедливої вартості прав оренди земель сільськогосподарського призначення для формування інформації про його економічну безпеку у управлінській звітності.

В практичній обліковій роботі підприємства використані пропозиції щодо побудови облікової політики підприємства з урахуванням пріоритетів економічної безпеки та відображення її у формах управлінської звітності. Зокрема підприємством застосовується запропоновані дисертанткою комплект управлінської звітності та графік документообігу для цілей управлінського обліку показників економічної безпеки. Впровадження нормативних, методичних та організаційних заходів, що запропоновані Поповою Оленою Олександрівною, сприятиме поліпшенню якості, оперативності управлінської інформації щодо рівня економічної безпеки, дозволить приймати обґрунтовані управлінські рішення та в цілому забезпечить підвищення статусу обліку в системі управління сільськогосподарським підприємством.

Директор



Ю.В. Волошин



Тел. (+38044) 259 01 24
 (+38097) 934 04 81
<http://www.vipo.biz.ua>
info@vipo.biz.ua

Всеукраїнський інститут
 права і оцінки
 Україна, 03680, м. Київ,
 вул. Героїв Оборони, 10

№ 01д/24 від «06» листопада 2024 р.

Спеціалізовані вченій раді
 по захисту дисертацій

ДОВІДКА

про впровадження результатів дисертаційного дослідження Попової Олени Олександрівни на
 тему «Формування управлінської звітності економічної безпеки підприємств аграрного бізнесу».

Оцінка майна, земельних ділянок, прав користування майном та землею є важливою галуззю професійної експертної діяльності в Україні. Все частіше питаннями оцінки землі та майна переймаються не лише судові експерти та оцінювачі. Окрім того, дане питання є цікавим також і для суб'єктів господарювання. Зокрема, що стосується оцінки земель, прав їх оренди і відображення цієї вартості у звітності підприємств. Питання вартості землі є актуальним та важливим в контексті управління економічною безпекою будь-якого підприємства. У зв'язку з цим пропозиції внесені Поповою Оленою Олександрівною у рамках виконання її дисертаційного дослідження на тему «Формування управлінської звітності економічної безпеки підприємств аграрного бізнесу» є актуальними. А саме рекомендації щодо проведення управлінської оцінки вартості прав оренди земель та відображення її управлінській звітності є вкрай важливими для впровадження та забезпечать значне посилення економічної безпеки підприємств.

Товариство з обмеженою відповідальністю «Всеукраїнський інститут права і оцінки» засвідчує, що Олена Олександрівна Попова неодноразово брала участь у підготовці звітів про оцінку земель та прав користування земельними ділянками як стажер та в повній мірі оволоділа чинними нормативно-правовими підходами в даній сфері експертної діяльності. Її пропозиції щодо застосування методів оцінки в управлінні економічною безпекою та відображенні її показників в управлінській звітності пройшли практичну апробацію, яка засвідчила їх доцільність застосування серед широкого кола підприємств - власників землі та землекористувачів.

Директор ТОВ «Всеукраїнський
 інститут права і оцінки»



Юлія Бездушна



**ТОВАРИСТВО З ДОДАТКОВОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ
«ТЕРЕЗИНЕ»
(ТДВ «ТЕРЕЗИНЕ»)**

вул. Першотравнева, 2, смт Терезине, Білоцерківський район,
Київська область, 09133 Код ЄДРПОУ 05407982
IBAN UA513003350000000260002200337 АТ «Райффайзен Банк»,
ПІН 054079810025, e-mail: terezine@ukr.net, тел/факс (04563)6-55-12

№ 24/242 від 17.10.2024р.

**Спеціалізованій вченій раді
по захисту дисертацій**

ДОВІДКА

**про впровадження результатів дисертаційного дослідження Попової Олени
Олександрівни на тему «Формування управлінської звітності економічної
безпеки підприємств аграрного бізнесу».**

Наукові та практичні результати дисертаційного дослідження Попової Олени Олександрівни і на тему «Формування управлінської звітності економічної безпеки підприємств аграрного бізнесу» впроваджені в діяльність підприємства ТДВ «Терезине».

Враховуючи специфіку діяльності підприємства розробки запропоновані Оленою Олександрівною представляють велику цінність для забезпечення економічної безпеки нашого підприємства.

Зокрема, на підприємстві апробовано та пристосовано до потреб управління послідовність аналізу показників економічної безпеки, яка включає проведений вертикальний та горизонтальний аналіз звітності підприємства за 2018-2022 р.р.

Окремі положення запропоновані Поповою О.О. використані в ході формування управлінської політики з посилення економічної безпеки підприємства у період дії військового стану на території України.

Слушними є пропозиції дисертантки щодо облікової політики в підвищенні якості управлінської звітності економічної безпеки, удосконалення управлінської звітності економічної безпеки. Апробація зазначених пропозицій підтвердила їх практичну та методичну цінність.

Загалом, аналіз впроваджених результатів дисертаційного дослідження свідчить, що вони є економічно доцільними, а внесені пропозиції та розроблене організаційно-методичне забезпечення може бути застосоване широким загалом підприємств, що здійснюють сільськогосподарську діяльність.

Директор



Дмитро Кудлай

**Федерація аудиторів,
бухгалтерів і фінансистів
АПК України**

(ФАБФ)

Україна, 03127, м. Київ,
вул. Героїв Оборони, 10
Тел. +38 (044) 259 01 24
e-mail: fabf.org@gmail.com



**Federation of Auditors, Accountants
and Financiers of AIC
of Ukraine**

(FAAF)

Geroyiv Oborony, 10
Kyiv, 03127, Ukraine
Tel. +38 (044) 259 01 24
e-mail: fabf.org@gmail.com

Вих. № 15/11 від 11.11.2024 р.

**Спеціалізованій вченій раді
по захисту дисертації**

ДОВІДКА
про впровадження результатів дисертаційного дослідження
Попової Олени Олександрівни

Даною довідкою Громадська організація «Федерація аудиторів, бухгалтерів і фінансистів АПК України» підтверджує, що пропозиції Попової Олени Олександрівни викладені в дисертаційному дослідженні «Формування управлінської звітності економічної безпеки підприємств аграрного бізнесу» характеризуються науковою новизною, мають практичну і прикладну цінність та впроваджені в організаційно-методичній роботі Федерації.

Зокрема Федерацією розглянуто надані Поповою О.О. концептуальні підходи до удосконалення управлінської звітності економічної безпеки суб'єктів господарювання, пропозиції щодо моделювання управлінської звітності економічної безпеки підприємств аграрного бізнесу. На окрему увагу заслуговують пропозиції щодо формування і використання управлінської звітності економічної безпеки в цифровізованому сільськогосподарському виробництві.

Виконавчий директор



Юлія НЕЖИД