

**ЧЕРНІВЕЦЬКИЙ ТОРГОВЕЛЬНО-ЕКОНОМІЧНИЙ ІНСТИТУТ  
ДЕРЖАВНОГО ТОРГОВЕЛЬНО-ЕКОНОМІЧНОГО УНІВЕРСИТЕТУ**

*Кафедра фінансів, обліку і оподаткування*

**КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА**

на тему:

**ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКОВО-  
АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ  
ПІДПРИЄМСТВА**

(на матеріалах ПрАТ «Птахофабрика Тернопільська»,  
с. Великі Гаї Тернопільського району Тернопільської області)

Студента 2 курсу, 703 групи  
денної форми навчання  
спеціальності 071 «Облік і  
оподаткування»  
освітньої програми  
«Облік і оподаткування»

Угриня  
Сергія  
Миколайовича

Науковий керівник  
к.е.н., доцент

Багрій  
Конон  
Леонідович

Завідувач кафедри  
д.е.н., професор

Чорновол  
Алла  
Олегівна

**Чернівці 2024**

## ЗМІСТ

|                                                                                                                    |    |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| ВСТУП.....                                                                                                         | 3  |
| РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕКОНОМІЧНОЮ БЕЗПЕКОЮ ПІДПРИЄМСТВА .....    | 6  |
| 1.1. Обліково-аналітичне забезпечення економічної безпеки підприємства: теоретичний аспект .....                   | 6  |
| 1.2. Методичні підходи до оцінювання обліково-аналітичного забезпечення економічної безпеки підприємства .....     | 14 |
| Висновки за розділом 1 .....                                                                                       | 17 |
| РОЗДІЛ 2. ОБЛІКОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ЕКОНОМІЧНОЮ БЕЗПЕКОЮ ПІДПРИЄМСТВА ПрАТ «ПТАХОФАБРИКА ТЕРНОПІЛЬСЬКА».... | 19 |
| 2.1. Організація облікового забезпечення на підприємстві ПрАТ «Птахофабрика Тернопільська» .....                   | 19 |
| 2.2. Особливості ведення бухгалтерського обліку на птахівничому підприємстві.....                                  | 25 |
| 2.3. Методичні засади розкриття економічної безпеки в звітності підприємства ...                                   | 29 |
| Висновки за розділом 2.....                                                                                        | 38 |
| РОЗДІЛ 3. АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ЕКОНОМІЧНОЮ БЕЗПЕКОЮ ПІДПРИЄМСТВА ТА НАПРЯМИ ЙОГО УДОСКОНАЛЕННЯ ..    | 41 |
| 3.1. Обліково-аналітичне забезпечення управління активами в системі економічної безпеки підприємства.....          | 41 |
| 3.2. Обліково-аналітичне забезпечення в умовах управління фінансовою безпекою підприємства.....                    | 48 |
| 3.3. Інтегральне оцінювання рівня економічної безпеки підприємства та шляхи його підвищення .....                  | 53 |
| Висновки за розділом 3 .....                                                                                       | 56 |
| ВИСНОВКИ .....                                                                                                     | 58 |
| СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ .....                                                                                   | 62 |
| ДОДАТКИ                                                                                                            |    |

## ВСТУП

*Актуальність дослідження.* Нагальність проблеми вдосконалення обліково-аналітичного інформаційного забезпечення прийняття управлінських рішень з метою розв'язання економічних проблем зумовлена сучасним станом національної економіки. Можливість використання облікової інформації суб'єктами господарювання для задоволення різноманітних інформаційних потреб і прийняття економічних рішень з метою вирішення конкретних проблем і досягнення поставлених цілей забезпечується якісними властивостями самої облікової інформації. Враховуючи міжнародний досвід, теоретичні засади, стандарти бухгалтерського обліку та фінансової звітності, виділяють не тільки загальні групи користувачів облікової інформації, а й групи конкретних економічних проблем та варіанти оптимальних рішень, які вони можуть приймати на основі цієї облікової інформації.

*Метою дослідження* є розробка теоретичних засад, організаційно-методичних і науково-практичних положень щодо формування та розвитку обліково-аналітичного забезпечення економічної безпеки підприємства.

Відповідно до мети було поставлено такі *завдання* і запропоновано їх вирішення:

- дослідити економічний зміст понять «економічна безпека підприємства», «обліково-аналітичне забезпечення»;
- розкрити методичні підходи до оцінювання обліково-аналітичного забезпечення економічної безпеки підприємства;
- висвітлити організацію обліково-аналітичного забезпечення на підприємстві ПрАТ «Птахофабрика Тернопільська», с. Великі Гаї Тернопільського району Тернопільської області;
- розкрити особливості ведення обліку на досліджуваному підприємстві;
- розглянути відображення обліково-аналітичного забезпечення економічної безпеки у звітності підприємства;
- провести економічний аналіз складових економічної безпеки

- підприємства на звітних даних ПрАТ «Птахофабрика Тернопільська»;
- розробити напрями удосконалення обліково-аналітичного забезпечення економічної безпеки на підприємстві.

*Об'єктом дослідження* є обліково-аналітичні процеси забезпечення економічної безпеки на підприємстві ПрАТ «Птахофабрика Тернопільська».

*Предметом дослідження* є сукупність теоретичних, організаційно-методичних і практичних засад формування і розвитку обліково-аналітичного забезпечення економічною безпекою на птахівничому підприємстві.

*Методи дослідження.* Методологія дослідження ґрунтується на системному підході до удосконалення обліково-аналітичне забезпечення економічної безпеки підприємства. У ході дослідження теоретичних аспектів дослідження використано методи аналізу, синтезу та порівняння для деталізації об'єкта дослідження; статистичний – для аналізу динаміки фінансово-економічних показників підприємства, динаміки використання ресурсів; причинно-наслідкових зв'язків, конкретизації, формалізації – для удосконалення обліково-аналітичного забезпечення економічної безпеки; логічного узагальнення – під час формулювання висновків і пропозицій.

*Інформаційною базою дослідження* є законодавчі та нормативно-правові акти, Міжнародні стандарти фінансової звітності, Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, наукова монографічна література, статистичні дані Державного комітету статистики України та Міністерства фінансів України. Емпіричною базою забезпечення доказовості теоретичних положень, достовірності висновків та рекомендацій, обґрунтування аналітичних показників стала фінансова та внутрішня звітність ПрАТ «Птахофабрика Тернопільська», їх первинні документи та облікові реєстри.

*Наукова новизна одержаних результатів* полягає обґрунтуванні та розробці рекомендацій з удосконалення теоретичних, організаційних і методичних положень, які в сукупності розв'язують наукове завдання – визначення обліково-аналітичне забезпечення економічної безпеки птахівничого підприємства. Основні положення й результати дослідження

характеризують наукову новизну, полягають у такому.

Удосконалено:

- методику складання приміток до річної фінансової звітності підприємства шляхом розширення меж фінансових звітів, передбачених нормами НП(С)БО 1 у частині додаткового розкриття інформації, пов'язаної з оцінкою, виявленням впливу та управління ризиками економічної безпеки, що зумовлено імплементацією норм МСФЗ та МСБО. Зокрема, частина звітів елементу 800 «Примітки» передбачає розкриття інформації щодо ризиків оцінки за справедливою вартістю, фінансовими інструментами, кредитними ризиками тощо.

- методику складання Звіту з управління складовою «Управління економічної безпеки», яка поруч із розкриттям інформації про ризики та наслідки їх впливу міститиме інформацію щодо організаційного забезпечення управління економічною безпекою, політики ризик-менеджменту, антикорупційної політики тощо.

Подальшого розвитку набули:

- методичні підходи щодо розрахунку складових економічної безпеки підприємства в частині нормування показників;

- прогнози рівня економічної безпеки птахівничого підприємства.

*Практичне значення одержаних результатів* полягає у розробці рекомендацій і пропозицій, спрямованих на визначення обліково-аналітичного економічної безпеки підприємства. Запропоновано заходи щодо розрахунку інтегральної оцінки рівня економічної безпеки птахівничого підприємства.

*Апробація результатів дослідження.* За результатами дослідження опубліковано студентську наукову публікацію, що відповідає тематиці кваліфікаційної роботи.

*Структура роботи.* Кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел, додатків. Основний обсяг роботи становить 61 сторінку. Робота ілюстрована 27 таблицями та 8 рисунками, що розміщені у додатках. Список використаних джерел налічує 53 найменування.

## РОЗДІЛ 1

### ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕКОНОМІЧНОЮ БЕЗПЕКОЮ ПІДПРИЄМСТВА

#### **1.1. Обліково-аналітичне забезпечення економічної безпеки підприємства: теоретичний аспект**

Центральне місце у складі інформаційного забезпечення відводиться обліково-аналітичному забезпеченню. Під обліково-аналітичним забезпеченням економічної безпеки суб'єкта господарської діяльності розуміють цілісну інформаційну систему, що об'єднує методи та технології усіх видів обліку, аналізу та безпеки з метою прийняття управлінських рішень щодо протидії внутрішнім та зовнішнім загрозам безпеці діяльності підприємства та його сталому розвитку.

Сутність системи обліково-аналітичного забезпечення полягає в об'єднанні облікових та аналітичних операцій в один процес, здійсненні оперативного мікроаналізу та використання його результатів при моделюванні управлінських рішень в системі економічної безпеки підприємства. Тому її головною метою є надання достовірної інформації для управління економічними процесами підприємства при виборі напрямів підтримання його безпеки та стійкого розвитку.

Ураховуючи специфіку сучасних загроз, на думку вчених, звужуючою складовою в системі економічної безпеки кожного суб'єкта господарювання повинна стати підсистема обліково-аналітичного забезпечення, ключові завдання якої полягають не лише в інформаційній підтримці процесу гарантування економічної безпеки, а й у формуванні інформаційних потоків між суб'єктами та об'єктами безпеки, зовнішнім і внутрішнім середовищем. Зазначене ґрунтується насамперед на результатах аналітичних досліджень, згідно з якими відсутність необхідного обліково-аналітичного забезпечення приводить до того, що процес прийняття рішень господарюючими суб'єктами

все більше орієнтується на ірраціональний (соціальний, психологічний) підхід, ніж на раціональний чи «обмежену раціональність». Вирішення цієї проблеми можливе через реалізацію механізму, який лежить в основі обліково-аналітичного забезпечення і передбачає оцінювання поточного стану економічної безпеки підприємства і прогнозування його зміни менеджерами або аналітиками шляхом визначення певної сукупності показників діяльності суб'єкта господарювання, зіставлення їх з граничними значеннями таких показників (індикаторами економічної безпеки) та розроблення пропозицій щодо подальшого функціонування.

Можна виділити декілька підходів різних авторів до визначення економічної безпеки підприємства [1]:

1) як захист проти економічних злочинів. Дуже часто забезпечення економічної безпеки підприємства зводять до протистояння, захисту від різного роду економічних злочинів (крадіжки, шахрайство, фальсифікації, промислове шпигунство і т.д.). Поза сумнівом, ці загрози дуже важливі і повинні постійно аналізуватися і враховуватися, але зводити економічну безпеку підприємству лише до цього не можна. Це поняття ширше і більш ємке [2];

2) як стан захищеності від внутрішніх і зовнішніх загроз. Підприємство – це в першу чергу – об'єкт економічних відносин. Власник підприємства, в першу чергу ставить результатом діяльності підприємства – досягнення поставленої ним мети, яка, як правило, носить економічний характер. Чи виникатимуть в процесі цього досягнення які-небудь загрози, чи вестиметься з ними боротьба, як вона вестиметься – власникові, швидше за все, однаково. Боротьба з загрозами, як така, найчастіше не є метою створення і володіння підприємством, ведення ним економічної діяльності. Втім, міркування про економічну доцільність ведення боротьби з загрозами напевно викличе інтерес власника, оскільки це безпосередньо зачіпає його матеріальні інтереси, оскільки ведення цієї боротьби вимагає здійснення витрат, а виграш є неочевидним [3];

3) як стан ефективного використання ресурсів або потенціалу. Підхід, який намагається уникнути вживання поняття загрози у визначенні економічної

безпеки підприємства, базується на економічних поняттях досягнення мети, функціонування підприємства, тобто є ресурсно-функціональним підходом. У визначенні економічної безпеки підприємства з точки зору цього підходу не згадана можливість використання некорпоративних ресурсів забезпечення економічної безпеки підприємства, наприклад, державних правоохоронних органів, системи регулювання торгових та виробничих відносин. Також неможливо визначити чи є швидкий, динамічний розвиток підприємства або навпаки, застій, стабільним функціонуванням;

4) як наявність конкурентних переваг. Підхід, прихильники якого вважають, що наявність конкурентних переваг, зумовлених відповідністю матеріального, фінансового, кадрового, техніко-технологічного потенціалів і організаційної структури підприємства його стратегічним цілям і завданням забезпечать йому певний рівень економічної безпеки [4]. Але сам факт наявності переваг і потенціалу, без їх використання і реалізації, не гарантує підприємству економічної безпеки;

5) як реалізація і захист економічних інтересів. Відносно більш новий підхід, що заснований на реалізації і захисті економічних інтересів підприємства визначає економічну безпеку підприємства як захищеність його життєво важливих інтересів від внутрішніх і зовнішніх загроз, тобто захист підприємства, його кадрового і інтелектуального потенціалу, інформації, технологій, капіталу і прибутку.

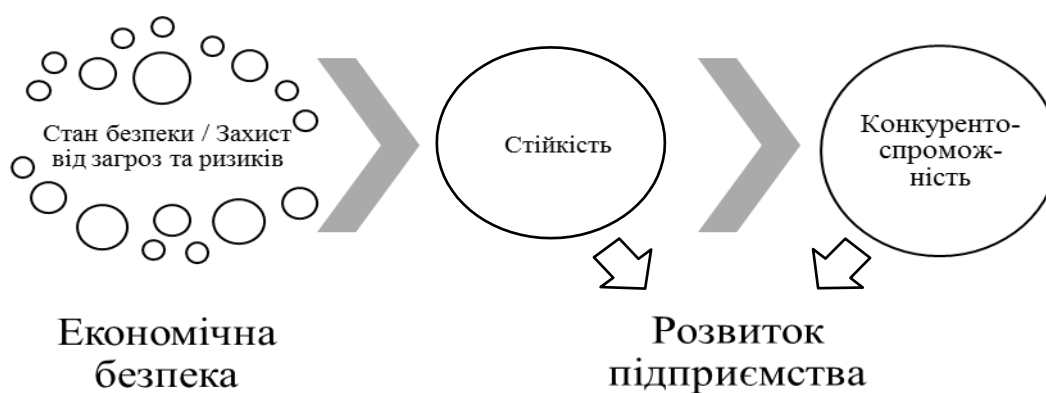


Рис. 1.1. Діалектика взаємозв'язку економічної безпеки та розвитку підприємства



Основою усього інформаційного забезпечення системи управління є бухгалтерський облік, який разом з економічним аналізом можна назвати системою обліково-аналітичного забезпечення управління підприємством. Вагомий внесок у дослідження цього поняття зробила Галузіна С.М. Дослідивши поняття обліково-аналітичної інформації, вона дійшла висновку, що складова «аналітична» має два основних значення: з однієї сторони, аналітична інформація є частиною облікової інформаційної сукупності, яка відповідає вимозі аналітичності (при цьому аналітичні облікові показники є підмножиною множини облікових показників); з іншої – аналітична інформація представляє собою вид економічної інформації, отриманої із облікової інформації в результаті дій функцій управління: аналізу і синтезу [4, с. 25]. Кузьмінський А.М. теж стверджує, що під аналітичною інформацією, перш за все, слід розуміти результативні показники, необхідні при проведенні аналізу. Для отримання таких показників використовують різну економічну інформацію [5, с. 43].

На думку Пархоменка О. В., інформаційно-аналітичне забезпечення системи управління – це поєднання всієї використовуваної в ній інформації, специфічних засобів і методів її аналітичної обробки, а також діяльності фахівців з її ефективного удосконалення та використання [6, с.8]. Метою обліково-аналітичного забезпечення має стати поєднання процедур бухгалтерського обліку і економічного аналізу формування інформації такого характеру: історичного, що узагальнює результати діяльності; аналітичного, що передуює прийняттю обґрунтованого управлінського рішення [25-27].

Змістовне наповнення поняття «обліково-аналітичне забезпечення» та близьких до нього термінів, за думкою окремих науковців, наведено в табл. А1 Додатку А.

В Додатку А на рис. А.1 також наведено запропонований Василішиним С.І. підхід до визначення обліково-аналітичного забезпечення економічної безпеки підприємства, який виокремлює економічну безпеку як окремий об'єкт обліково-аналітичного забезпечення та поглиблює його предмет [28].

Звідси можна сформулювати основні функції обліково-аналітичного забезпечення економічної безпеки:

- 1) інформаційна – забезпечення системи управління інформацією про діяльність підприємства внутрішніх і зовнішніх користувачів;
- 2) облікова – відображення фактів господарської діяльності підприємств;
- 3) аналітична – здійснення на підставі первинних аналітичних даних економічного аналізу діяльності підприємств.

Облік та аналіз є важливими функціональними компонентами інформаційної системи підприємства. Оперативність збирання та обробки виробничої, комерційної, фінансової та інших видів інформації, забезпечення зацікавлених користувачів об'єктивною інформацією про фінансовий стан і результати діяльності підприємства – основні функції обліку. Аналіз – функція, яка за допомогою аналітичних і економіко-математичних методів досліджує наявність, структуру, динаміку економічних показників, вивчає ефективність їх використання, розглядає вплив різних факторів на фінансовий стан підприємства. Бухгалтерський облік є основним джерелом інформації, необхідної для аналізу з метою прийняття управлінських рішень.

Система обліково-аналітичного забезпечення менеджменту відіграє важливу роль в функціонуванні системи управління підприємством, забезпечуючи взаємодію різних структурних підрозділів та реагуючи на зміни внутрішнього та зовнішнього середовища. Крім виокремлення економічної безпеки серед об'єктів обліково-аналітичного забезпечення управління, важливо встановити її складові, що у своїй сукупності визначають комплекс заходів щодо протидії ризикам і загрозам. Фахівці виділяють такі складові: фінансово-економічна, ресурсна, інформаційна, інвестиційно-інноваційна, соціально-економічна, технологічно-енергетична, юридично-управлінська, екологічна (Додаток А, рис. А2).

Вважаємо, що лише за умови синергетичного підходу до управління кожною з наведених складових економічної безпеки підприємства на основі

обліково-аналітичного забезпечення можливе досягнення поставлених цілей розвитку господарюючого суб'єкта на тактичному і стратегічному рівнях.

Обліково-аналітична система – це система, що ґрунтується на даних оперативного, статистичного, фінансового і управлінського обліку, включаючи оперативні дані, і використовує для економічного аналізу статистичну, виробничу, довідкову та інші види інформації [15]. Тому обліково-аналітична система виконує збір, опрацювання та оцінку всіх видів інформації, що використовується для прийняття управлінських рішень на мікро- і макрорівнях. Система обліково-аналітичного забезпечення є складовою загальної системи управління. Її суть полягає в об'єднанні облікових та аналітичних операцій в один процес, виконання оперативного мікроаналізу, забезпеченні безперервності цього процесу і використанні його результатів для формування рекомендацій щодо прийняття управлінських рішень. Загальну методологію і нормативні положення обліку і аналізу удосконалюють для раціонального використання в єдиній обліково-аналітичній системі.

Обліково-аналітична система складається з елементів, які взаємодіють між собою, залежать одне від одного і формують єдине ціле. Обліково-аналітичну систему можна представити як сукупність наступних складових: обліку, аналізу та аудиту (Додаток А рис. А3).

На сучасному етапі розвитку обліково-аналітична підсистема, будучи складовою комплексної системи економічної безпеки підприємства, повинна передбачати збір, узагальнення й обробку даних оперативного, статистичного і бухгалтерського (фінансового й управлінського) обліку (серед них дані за податковими розрахунками), а для економічного аналізу використовувати облікову (в розрізі його видів) та позаоблікову інформацію. Її суть полягає в об'єднанні облікових та аналітичних операцій в один процес – виконання оперативного мікроаналізу, забезпеченні безперервності цього процесу і використанні його результатів для формування рекомендацій щодо прийняття управлінських рішень.

З огляду на згадані завдання обліково-аналітичне забезпечення повинно відповідати таким вимогам:

надавати користувачам інформацію про поточний стан і тенденції розвитку підприємства та зміну конкурентного середовища;

забезпечувати внутрішній контроль за діяльністю підприємства;

чітко та достовірно відображати в зовнішній і внутрішній звітності всі господарські операції, що здійснюються на підприємстві;

формувати базу вихідної інформації для складання планів розвитку підприємства;

виявляти вплив окремих чинників на формування, використання та кругообіг активів і капіталу;

сигналізувати про виявлення суттєвих змін у внутрішньому та зовнішньому середовищі, які можуть вказувати на момент виникнення чи реалізації певної загрози.

Базовою в системі обліково-аналітичного забезпечення є облікова система, адже саме на основі її інформації здійснюється аналіз діяльності підприємства. Вона забезпечує формування, нагромадження, класифікацію й узагальнення необхідної інформації. Ці процедури здійснюються відповідно до встановленої методології й технологією обліку. Як зазначають більшість авторів [29, 30, 31, 32], традиційна облікова система включає три види господарського обліку: оперативний, статистичний і бухгалтерський з розмежуванням останнього на два підвиди: фінансовий і управлінський. Разом з тим окремі вчені, такі як М. Пушкар [33] і Н. Малюга [34], виділяють в окремий вид ще й креативний облік. Така розгалуженість видів господарського обліку пов'язана з розбіжностями цілей, які переслідують обліку (оперативні) працівники при підготовці тієї або іншої інформації.

Аналітична складова обліково-аналітичного забезпечення надає кількісну і якісну оцінку змін, які відбуваються з досліджуваним об'єктом. Вона дозволяє завчасно побачити тенденції розвитку як небажаних, так і прогресивних явищ. Використовуючи різноманітні методики аналізу, розробляються варіанти

управлінських рішень, які дозволяють нівелювати вплив негативних тенденцій і створити сприятливі умови для прогресивного розвитку підприємства. Таким чином, аналітична система – це основа для прийняття оптимальних управлінських рішень при здійсненні управління стійким розвитком підприємства і його безпекою.

Головною метою системи обліково-аналітичного забезпечення економічної безпеки суб'єкта господарювання є надання достовірної інформації для управління економічними процесами підприємства при виборі напрямків підтримки його безпеки й сталого розвитку. Виходячи із цього, основними завданнями здійснення обліково-аналітичного забезпечення є:

- діагностика фінансово-господарчого стану підприємства з метою попередження його неможливості (банкрутства);

- оцінка стану й рівня економічної безпеки власного підприємства;

- оцінка стану безпеки й фінансової надійності потенційних партнерів підприємства;

- оцінка стану економічної безпеки конкурентів з метою виявлення стратегії його діяльності на ринку;

- підготовка інформації для прийняття управлінських рішень щодо співробітництва з партнерами в умовах виявлених загроз і небезпек;

- максимально повне й достовірне інформаційне забезпечення функціонування системи економічної безпеки;

- ідентифікації ризиків і пов'язаних з ними потенційних загроз;

- мінімізація ризиків пов'язаних з недостовірною обліковою інформацією;

- сприяння гармонізації інтересів підприємства в цілому, як юридичної особи, і окремих співробітників, як фізичних осіб, з метою мінімізації внутрішніх загроз;

- забезпечення захисту отриманої інформації, яка відноситься до комерційної таємниці підприємства.

## **1.2. Методичні підходи до оцінювання обліково-аналітичного забезпечення економічної безпеки підприємства**

Запорукою ефективного управління з розрахунку на довгострокову перспективу є потужна система обліково-аналітичного забезпечення, яка буде ефективно взаємодіяти з процесом управління та забезпечить високий рівень економічної безпеки

Методи, які використовуються при здійсненні обліково-аналітичного забезпечення функціонування системи економічної безпеки досить різноманітні. Вони включають:

- способи здійснення оперативного обліку;
- способи здійснення фінансового й управлінського обліку;
- способи здійснення фінансового аналізу;
- спеціальні способи одержання й перевірки інформації, необхідної для забезпечення економічної безпеки підприємства.

Враховуючи значну різноманітність методів, які використовують із метою обліково-аналітичного забезпечення, зупинимося на характеристиці лише тих з них, що мають найважливіше практичне навантаження при підготовці інформації в системі економічної безпеки. Предметом даного дослідження будуть сучасні методи бухгалтерського обліку й фінансового аналізу, орієнтовані на стійкий розвиток підприємства, які дозволяють формувати зрозуміле, раціональне й прозоре інформаційне середовище для прийняття управлінських рішень із метою забезпечення економічної безпеки підприємства.

Під методом бухгалтерського обліку розуміють сукупність способів, які забезпечують суцільне, безперервне й взаємозалежне відображення й узагальнення об'єктів обліку для контролю над збереженням господарських засобів і забезпеченням інформацією необхідною для управління [35].

Характеристику методів бухгалтерського обліку (фінансового й управлінського), що використовуються з метою інформаційного забезпечення

системи економічної безпеки підприємства, надано в Додатку В у таблиці В.1.

Під методом фінансового аналізу розуміють комплексне дослідження, обробку й використання інформації фінансового характеру з метою виявлення й мобілізації резервів ефективного використання фінансових ресурсів підприємства й установа оптимальної структури їх джерел для забезпечення постійного розвитку підприємства [36].

Методики аналізу, які використовуються в системі забезпечення економічної безпеки, повинні характеризувати стан функціонування підприємства, відображати результати управління його процесами, дозволяти переорієнтувати його ресурси для досягнення стабільно високих показників стійкого розвитку й визначати оптимальну стратегію розвитку з урахуванням певних тенденцій. Характеристика таких методів надана в Додатку В в табл. В2.

Перш ніж використовувати облікову інформацію, що надійшла від зовнішніх контрагентів або відповідних економічних служб, для прийняття управлінських рішень у сфері безпеки суб'єкта господарювання необхідно переконатися в її вірогідності. В основу механізму оцінки вірогідності повинні бути покладені способи одержання альтернативних даних, які підтверджують правдивість наданої інформації, а також технології опису її характеристик з метою побудови шкали вірогідності.

У якості альтернативних методик одержання облікової інформації про реальний фінансовий стан, як контрагентів, так і власного підприємства можуть застосовуватися так звані спеціальні методи, які використовуються винятково фахівцями з економічної безпеки (Додаток, табл. В.3).

Вивчення досвіду діяльності вітчизняних підприємств свідчить, що в основу обліково-аналітичного забезпечення сьогодні покладені методики фінансового обліку, зорієнтовані на минулі події, які як звичайно здатні надати інформацію лише про поточну діяльність.

Але економічна безпека надзвичайно складне явище, рівень якої

визначають окремі складові і їх загальна синергетична дія на результати роботи підприємства. Її не можна ідентифікувати лише з окремими проблемами поточної діяльності: захистом комерційної таємниці й боротьбою з конкурентами. Оскільки таке розуміння досить спрощує проблему й зосереджує увагу керівників на щоденних справах, у те час як основний загрози безпеки можуть перебувати в латентному стані, а виявлять свою чинність у майбутньому. Відсутність інформаційної ширини й глибини неодмінно звужує спектр потенційних напрямків розвитку підприємства й безпеки його діяльності.

Завдяки здійсненому аналізу можна визначити п'ять головних напрямків здійснення обліково-аналітичного забезпечення функціонування системи економічної безпеки підприємств:

- забезпечення надання інформації необхідної для прийняття управлінських рішень щодо доцільності діяльності по обліком виявлених загроз і небезпек;

- ідентифікація ризиків і пов'язаних з ними потенційних загроз;

- здійснення оцінки стану й рівня економічної безпеки власного підприємства;

- здійснення оцінки стану безпеки й визначення стратегії діяльності на ринку конкурентів;

- здійснення оцінки стану безпеки й фінансової надійності потенційних партнерів підприємства.

Таке ранжирування основних напрямів здійснення обліково-аналітичного забезпечення функціонування системи економічної безпеки на власних підприємствах є обґрунтованим і відповідає цілям і завданням що вирішують засновники, які одночасно й працюють на своїх підприємствах. Вони розглядають таке забезпечення як один з механізмів стратегічного управління або інструмент розробки управлінських рішень щодо функціонування й розвитку підприємства в умовах потенційних і реальних загроз його діяльності. Тобто для них важливою є діяльність, яка забезпечить їм



одержання інформації щодо визначення стратегії діяльності й розвитку власного підприємства з урахуванням негативних впливів зовнішнього й внутрішнього середовища через створену систему економічної безпеки.

У зв'язку із цим, актуальною проблемою стає виділення обліково-аналітичної діяльності щодо забезпечення економічної безпеки в самостійний напрямок знань, це вимагає й окремої підготовки аналітиків. Така діяльність є складовою частиною системи економічної безпеки підприємства, і полягає у професійно-організованій роботі аналітиків з питань фінансово-економічної безпеки, спрямованої на одержання, аналіз і оцінку інформації, яка дає можливість визначити критерії, рівень і стан економічної безпеки власного підприємства або іншого суб'єкта господарювання, діяльність якого може вплинути на стан безпеки власного підприємства.

## **Висновки за розділом 1**

1. Досліджено, що економічна безпека підприємства – це стан захищеності підприємства від впливу зовнішніх та внутрішніх дестабілізуючих чинників, що характеризується стабільністю господарської діяльності та дотриманням інтересів підприємства. Серед інтересів підприємства виділено: максимізація прибутку, високий кадровий потенціал, збереженість комерційної таємниці, юридична захищеність, висока конкурентоздатність, ресурсна забезпеченість, захищеність матеріальних цінностей, висока ринкова вартість підприємства та інвестиційна привабливість.

2. Економічна безпека як один із основних індикаторів стійкого розвитку має містити у своєму сутнісно-змістовному наповненні обліково-аналітичну компоненту. В складі економічної безпеки підприємства будемо виділяти такі складові: фінансово-економічну, ресурсну, інформаційну, інвестиційно-інноваційну, соціально-економічну, технологічно-енергетичну, юридично-управлінську, екологічну. Лише за умови синергетичного підходу до управління кожною з наведених складових економічної безпеки підприємства на основі обліково-аналітичного забезпечення можливе досягнення

поставлених цілей розвитку господарюючого суб'єкта на тактичному і стратегічному рівнях. Головною метою системи обліково-аналітичного забезпечення економічної безпеки суб'єкта господарювання є надання достовірної інформації для управління економічними процесами підприємства при виборі напрямків підтримки його безпеки й сталого розвитку.

3. Визначено основні напрямки здійснення обліково-аналітичного забезпечення функціонування системи економічної безпеки на підприємстві. Це забезпечення надання інформації необхідної для прийняття управлінських рішень щодо доцільності діяльності по обліком виявлених загроз і небезпек; ідентифікація ризиків і пов'язаних з ними потенційних загроз; здійснення оцінки стану й рівня економічної безпеки власного підприємства; здійснення оцінки стану безпеки й визначення стратегії діяльності на ринку конкурентів; здійснення оцінки стану безпеки й фінансової надійності потенційних партнерів підприємства.

## РОЗДІЛ 2

### ОБЛІКОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ЕКОНОМІЧНОЮ БЕЗПЕКОЮ ПІДПРИЄМСТВА ПрАТ «ПТАХОФАБРИКА ТЕРНОПІЛЬСЬКА»

#### **2.1. Організація облікового забезпечення на підприємстві ПрАТ «Птахофабрика Тернопільська»**

Птахівництво є важливим елементом вітчизняної системи аграрного виробництва. Інвестиції у галузь на початку поточного століття забезпечили стрімке зростання товарного виробництва яєць і м'яса птиці, що відіграло важливу роль у вирішенні проблеми продовольчої безпеки України, продемонструвало ефективність інноваційно-інвестиційного розвитку аграрного сектора економіки.

Продукція птахівництва, як яйця, так і м'ясо птиці, користується високим попитом на внутрішньому та зовнішньому ринках. Відносна її дешевизна обумовлює важливість галузі як продуцента цінних продуктів харчування тваринного походження. Можливість організації виробництва яєць і м'яса птиці на промисловій основі при доволі швидкій окупності витрат обумовила високу інвестиційну привабливість птахівничих підприємств в Україні, забезпечила стрімкий їх розвиток. Зокрема, завдяки інвестиціям з 2000 до 2014 року виробництво цими підприємствами яєць зросло в 6,6 рази, м'яса птиці у забійній вазі - у 27 разів. Україна зайняла позиції одного з провідних експортерів продукції птахівництва.

Підприємства птахівництва здобули статус одного із стратегічно важливих елементів вітчизняної аграрної економіки і продовжують його утримувати. За обсягами виробництва своєї продукції вони переважають господарства населення: на них у 2020 році припадало 55,1% виробництва яєць та 87,7% м'яса птиці (Додаток Д, табл. Д1). На м'ясо птиці, вироблене сільськогосподарськими підприємствами, в цьому році припадало 50% від

загального обсягу м'яса в забійній вазі, виробленого у країні. Водночас помітно, що стрімкий розвиток галузі змінився стабілізацією основних показників, а для деяких із них характерне й зниження в окремі періоди.

Низькі показники рентабельності на вітчизняних підприємствах галузі птахівництва є результатом високого рівня конкуренції на ринках продукції птахівництва (як внутрішньому, так і на зовнішніх, на які виходять зі своєю продукцією вітчизняні експортери цієї продукції). Конкуренція не дає змоги птахівничим підприємствам підвищувати ціни на свою продукцію та забезпечувати бажану окупність витрат на її виробництво. Наслідком конкуренції є й зменшення в Україні кількості сільськогосподарських підприємств, які утримували свійську птицю (Додаток Д, табл. Д2). Лише протягом 2020 року кількість таких підприємств зменшилася на 9,2%.

На 1 листопада 2023 року поголів'я птиці в Україні становило 227 млн голів, що на 2,7% менше, ніж на таку ж дату 2020 року. Про це свідчать дані Державної служби статистики. За 10 місяців цього року в промисловому секторі скорочення поголів'я сягнуло 2,8%, як порівняти з аналогічним періодом 2022 роком, – до 119,8 млн голів. У приватних господарствах населення кількість птиці на 1 листопада скоротилося на 2,5%, як порівняти з такою ж датою минулого року, і склало 107,2 млн голів.

Роль експорту продукції в забезпеченні розвитку птахівничих підприємств України зростає. На зовнішні ринки поступає більше третини вироблених ними яєць та м'яса птиці (Додаток Д, табл. Д3). За 9 місяців 2023 року Україна збільшила експорт м'ясної продукції на 21% переважно внаслідок зростання обсягів поставок білого м'яса на закордонні ринки. Тепер Україна увійшла в п'ятірку світових лідерів з експорту курятини. За дев'ять місяців 2023 року найбільше продукції цієї групи — на 135 млн дол. США (22,8 %) — придбала Саудівська Аравія. Також значна частка експорту вітчизняного м'яса припадає на Нідерланди — 16,1%. Менше закуповують Китай (6,3%), Словаччина (4,8%), ОАЕ (4,3%), Азербайджан, Казахстан і Білорусь (по 3,7%). За січень-вересень 2023 року вартість експорту м'яса птиці в порівнянні з

аналогічним періодом минулого року збільшилася на 20% (з 420 млн дол. до 504 млн дол.), а обсяг експорту цього виду м'яса — на 2,2% (з 324 тис. т до 331 тис. т.).

П'ятірка найбільших експортерів м'яса птиці за підсумками 2023 року, згідно прогнозу Міністерства сільського господарства США:

Бразилія – 4 млн 55 тис. тонн.

ЄС – 1 млн 775 тис. тонн.

Таїланд – 990 тис. тонн.

Туреччина – 470 тис. тонн.

Україна – 430 тис. тонн [37].

Приватне акціонерне товариство (ПрАТ) «Птахофабрика Тернопільська» - це сучасне підприємство, яке працює в галузі птахівництва. Місцезнаходження ПрАТ «Птахофабрика Тернопільська»: Тернопільський р-н., с. Великі Гаї, вул. Галицька, 180. Товариство має розвинену інфраструктуру, налагоджені зв'язки, відкрите для передових ідей та готове до співпраці і конкурентної боротьби. Підприємство було створено у 1997 році зі статутним капіталом в сумі 1689012 грн. На кінець 2023 р. на підприємстві працювало 246 працівників. Видами економічної діяльності, якими займається підприємство, є:

01.47 - розведення свійської птиці;

10.11 - виробництво м'яса;

01.11 - вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних.

Однак, основним напрямком діяльності підприємства є оптова торгівля яйцями, а також яєчними рідкими пастеризованими охолодженими продуктами (меланж, білок та жовток). Наразі потужність "Тернопільської птахофабрики" складає 10-12 млн яєць на місяць. Продукція є конкурентоспроможною, адже відповідає стандартам якості.

В 2023 році основним видом виробництва, що приносив прибуток, було виробництво яєць курячих харчових. В цьому періоді було вироблено 265,0 млн. шт.. яєць курячих на суму 269,2 млн. грн.. Як показав досвід, у 2023 році

на розмір ціни реалізації не мали впливу сезонність, а тільки закони ринку - попит та пропозиція. Середньорічна ціна реалізації склала 1,34 грн./шт. , загальна сума виручки, отримана у періоді - 357,37 млн. грн.

Для зниження ризиків недоотримати дохід від реалізації на внутрішньому ринку України через високу пропозицію товару або низький попит на продукцію, підприємство активно здійснює експорт продукції, який становив 22,6% у загальному обсязі продаж, в грошовому еквіваленті - 108,966 млн. грн.

Основне завдання підприємства забезпечити продукцією населення Західного регіону (Хмельницька, Закарпатська, Львівська, Івано - Франківська, Рівненська, Волинська, Чернівецька області), тобто приблизний радіус ринку становить 200-300 км. Окрім того, свою продукцію підприємство відправляє в Київську та Черкаську області.

Серед видів виробництва, відмінних від виробництва яєць курячих, перспективними є виробництво комбікормів для годівлі птиці та переробка сої. На даному етапі ці види виробництва спрямовані для забезпечення власних потреб, хоча промислові потужності при цьому використані не на 100% .

ПрАТ має прямі контракти з основними постачальниками сировини для виготовлення комбікорму, це вітчизняні агропромислові підприємства такі як: ТОВ "Да-Груп", ТОВ "АГРО ФОНД", ТОВ "Альфа Корм", ПАП "Аркадія", ТзОВ "Золотники Агро", ФГ "Дідик 2012", ФГ "Бучинський", ПАП "Крок", ТОВ ЕлеваторБудІнвест", а також постачальники, що забезпечують підприємство якісними кормовими добавками та вакцинами і ветпрепаратами : ТОВ ТД "Світ-агро", ТзОВ "Біохем Україна" , ТОВ "Біопрім" Через відсутність на території України діючих племптахопідприємств, ПрАТ придбає одноденне курча для підготовки ремонтного молодняка, за межами держави. Відповідно, безпосередній вплив на вартість підрощеного ремонтного молодняка має курс гривні по відношенню до іноземної валюти.

Основними ризиками підприємства є якість сировини для виготовлення кормів та їх наявність та ціна.

Перспективність виробництва окремих товарів, виконання робіт та надання послуг: товариство планує надалі придбавати одноденне курча для підготовки ремонтного молодняка, за межами держави. Рівень впровадження нових технологій, нових товарів: Товариство намагається завжди йти в ногу з розвитком науково-технічного прогресу, тому рівень впровадження нових технологій можна вважати задовільним.

Основними конкурентами в галузі для підприємства ПрАТ «Птахофабрика Тернопільська» можна вважати:

ТОВ Птахофабрика Крупець (Рівенська обл., орієнтовно 1 млн птиці);

Птахофабрика ІЗА (Чернівецька обл., 400-500 тис. птиці);

ТОВ Західагропродукт (Птахофабрика с. Соколів Тербовлянського району 280 тис. птиці);

Птахофабрики Агрохолдингу Авангард (Городенка, Загвіздя, Рогатин Івано-Франківська обл., орієнтовно по 100 тис. птиці кожна);

Птахофабрика Збаразька - (Збаразький р-н, Тернопільська обл., приблизно 200,0 тис. птиці.);

Чернівецька Птахофабрика (с. Валя Кузьміна Чернівецька обл., орієнтовно 300,0 тис. птиці);

Птахофабрика Поділля (Вінницька обл., орієнтовно 300,0 тис. птиці).

Нами проведено дослідження стану фінансово-господарської діяльності ПрАТ «Птахофабрика Тернопільська» за 2021-2023 рр. і результати аналізу наведено у Додатку Е, табл. Е.1. За даними аналізу можна підсумувати, що чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) на підприємстві за роки дослідження збільшився на 59,6 млн. грн., або на 16,8%. При цьому фінансовий результат від операційної діяльності підприємства зменшився на 44,4 млн. грн., або 63,4%. Відбулось це за рахунок значного зростання витрат підприємства, зокрема, собівартості реалізованої продукції. Фінансовий результат до оподаткування зменшився на 44,7 млн. грн., або на 68%. Чистий прибуток підприємства у 2023 р. склав 21072 тис. грн. і він зменшився на 68% порівняно з 2021 р.

Аналіз структури доходів ПрАТ «Птахофабрика Тернопільська» показав, що найбільшу частку всі роки дослідження складав чистий дохід від основної операційної діяльності (реалізації продукції, товарів, робіт, послуг). Це 86-88%. Також у складі доходів підприємства слід виділити доходи від іншої операційної діяльності (інші операційні доходи). Їх частка дещо збільшилась до 2023 р. і склала 13,5% від загальної суми. Доходи від фінансової діяльності мали місце на підприємстві 2021-2022 рр. Вони були незначні – 0,2-0,5%. У 2022 році інші фінансові доходи становили 743 тис. грн. та включали в себе доходи від компенсації відсотків сплачених по кредитах.

Аналіз структури витрат підприємства за 2021-2023 рр. виявив, що найбільшу частку витрат всі три роки була собівартість реалізованої продукції – 74-87%. Слід відмітити, що у 2023 р. частка собівартості скоротилась на 10,3%. Досить значними для підприємства були інші операційні витрати – 10,6%. Для виробничого підприємства завжди вагомими є витрати на збут продукції – це 7,6-8,3%. На підприємстві поступово зростають адміністративні витрати, вони у 2023 р. склали 2,3%.

У структурі операційних витрат за елементами (Додаток Е, табл. Е4) найбільшу частку мають матеріальні затрати. Вони поступово зменшились з 77% (2021 р.) до 65,6% (2023 р.). Далі значними для підприємства є інші операційні витрати – 17,3% у 2023 р., які поступово зростали. Далі витрати на оплату праці, що зросли до 8,7% у 2023 р., відрахування на соціальні заходи 1,9%. Частка амортизації коливалась в межах 5,7 – 6,5%.

Серед елементів операційних витрат найбільший темп приросту мали відрахування на соціальні заходи (52,2%) і витрати на оплату праці (51,3%). Найменший темп приросту – матеріальні витрати (8,2%). Загальна величина операційних витрат збільшилася на 86826 тис. грн, або 27,1%.

Таким чином, ПрАТ «Птахофабрика Тернопільська» є прибутковим підприємством. Чистий прибуток підприємства склав у 2023 р. 21072 тис. грн. Витрати підприємства поступово зростають, переважно за рахунок собівартості



реалізованої продукції. Значними для підприємства є інші операційні витрати. Матеріаломісткість готової продукції підприємства значна.

Отже, принципи облікової політики ПрАТ «Птахофабрика Тернопільська» повністю визначаються наказом про облікову політику. Підприємство користується податковими пільгами, а саме: фіксованим сільськогосподарським податком.

## **2.2. Особливості ведення бухгалтерського обліку на птахівничому підприємстві**

Основним напрямком діяльності підприємства ПрАТ «Птахофабрика Тернопільська» є оптова торгівля яйцями, а також яєчними рідкими пастеризованими охолодженими продуктами (меланж, білок та жовток).

Одним із основних видів харчових яєць є яйця курей. Необхідно зауважити, що сучасна технологія передбачає виробництво яєць для споживання населенням (яйця промислового стада курей) та виробництво яєць для інкубації (батьківське стадо курей). До реалізації допускають яйця птиці без механічних пошкоджень, з висотою повітряної камери не більше ніж 9 мм (для курячих яєць), із щільним, що просвічується, білком, і малопомітним жовтком, який займає центральне положення або трохи рухомим. Для харчових яєць курей, призначених для реалізації, необхідно дотримуватись усіх технічних вимог щодо їх зберігання.

Яйця батьківського стада курей можуть використовуватися за такими напрямками. Яйця батьківського стада для інкубації відбирають за зовнішніми ознаками і шляхом просвічування на овоскопі. При зовнішньому огляді яєць враховують їхню масу, форму, стан шкаралупи. Для інкубації слід відбирати яйця середньої маси для певного стада несучок і більші. При просвічуванні враховують розміри і положення повітряної камери, стан градинок, положення і рухомість жовтка, наявність включень, стан шкаралупи. Яйця просвічують у

затемненому приміщенні за допомогою овоскопа I-11 або на міражному столі СМУА.

Інкубаційні яйця можуть продаватись іншим птахофабрикам для інкубації і одержання додаткового молодняка птиці. Яйця батьківського стада курей, які не можуть використовуватися для інкубації за результатами сортування і овоскопування (незапліднені, забарвлення та рихлість жовтка, величина повітряної камери, якість шкарлупи тощо), реалізують або використовують як харчові.

Облік надходження яєць здійснюють залежно від облікових (технологічних) груп птиці, які птахівничі підприємства визначають самостійно. За визначеними підприємствами обліковими (технологічними) групами птиці – об'єктами обліку витрат – ведуть облік витрат на вирощування і утримування відповідних груп птиці та вихід продукції як основної, так і побічної (табл. 3).

Порядок документального оформлення оприбуткування зібраних яєць від птиці на сільськогосподарських підприємствах залежить в першу чергу від їх спеціалізації. В неспеціалізованих сільськогосподарських підприємствах оприбуткування зібраних яєць на проводять на підставі Щоденника надходження сільськогосподарської продукції, в якому кожен день записують кількість несучок на фермі, кількість зібраних яєць (цілих і битих), їх вагу, а також кількість яєць від молодняку курей. Одержані яйця групують в Щоденнику за обліковими (технологічними) групами птиці, закріпленими за окремими працівниками – пташницями. Цей документ є загальним для всіх сільськогосподарських підприємств і не містить окремої необхідної для управлінських рішень інформації.

Зібрані на птахофермі яйця передають за накладними (внутрішньогосподарського призначення) на яйцесклад, де їх сортують відповідно до затверджених стандартів за якістю і категоріями.

У спеціалізованих птахівничих господарствах (птахофабриках) облік зібраних яєць спочатку відображають в Картці обліку руху дорослої птиці

(ПБАСГ-16), в якій щоденно відображають як рух поголів'я, так і фактичний збір яєць. В ньому також вказують облікову (технологічну) групу птиці та прізвище й ініціали пташниці (оператора), за якою закріплюється відповідне поголів'я дорослої птиці.

Важливе значення для обліку одержаної продукції має її оцінка. Переважна більшість сільськогосподарських підприємств для оцінки одержаної основної продукції не використовує справедливую вартість, а розраховує планову собівартість, яку коригує в кінці календарного року до рівня фактичної.

Одержані яйця від промислового і батьківського стада курей, як основна продукція, протягом року оцінюються за плановою собівартістю. Методичними рекомендаціями №132 передбачено, що харчові яйця батьківського стада оцінюються за плановою собівартістю яєць курей промислового стада, а за його відсутності – за реалізаційними цінами (Додаток Ж, табл. Ж1). Яйця, одержані від молодняка птиці (молодняка птиці яєчного напрямку, ремонтного молодняка птиці яєчного і м'ясного напрямку), вважаються побічною продукцією і оцінюються за плановою собівартістю яєць курей промислового стада, а за його відсутності – за реалізаційними цінами. Необхідно врахувати і те, що від молодняка птиці одержують дрібні яйця (Додаток Ж, рис. Ж1).

Заслуговує на увагу і методика оцінки іншої побічної продукції – яєць битих, одержаних як від батьківського і промислового стада курей, так і від молодняка курей. Збір кількості яєць битих перераховується в яйця цілі, як правило, виходячи із їх ваги в порівнянні із середньою вагою яєць цілих. Якщо на підприємстві є цех з виробництва яєчного порошку, то зібрані яйця биті оцінюються за плановою собівартістю харчових яєць батьківського стада із урахуванням їхньої ваги. За відсутності вказаного цеху на підприємстві яйця биті реалізують для переробки іншим підприємствам за можливими цінами реалізації. У такому випадку яйця биті оцінюються за цінами реалізації з урахуванням їх ваги. Узагальнену модель оцінки яєць курей відповідно до чинного законодавства наведено на рис. Ж1.

Водночас слід врахувати організаційно-технологічні особливості одержання і сортування яєць, які є на птахофабриках. На яйцесклад надходять всі харчові яйця, як від промислового стада, так і від молодняка курей, незважаючи на те, що переважна кількість їх є основною продукцією, а незначна – побічною. В умовах промислового виробництва харчових яєць курей та їх сортування на одному яйцескладі важко визначити, які яйця реалізовано покупцям (промислового стада чи молодняка курей), а які – передано в цех на виробництво яєчного порошку. Тому на птахофабриках з виробництва харчових яєць доцільно і продукцію основну (яйця харчові), і продукцію побічну (яйця биті, яйця, одержані від молодняка курей) протягом року оприбутковувати за плановою собівартістю 1 тис. шт., яку в кінці року коригувати до рівня фактичної.

Якщо на птахофабриках вирощують лише молодняк птиці для перепродажу іншим птахівничим підприємствам, то одержані від молодняка яйця слід вважати побічною продукцією і оцінювати за цінами можливої реалізації.

Оцінка яєць, одержаних від батьківського стада, має свої особливості. Яйця інкубаційні є основною продукцією такого виду птахівництва. Протягом року вони мають оцінюватися за плановою собівартістю, яка в кінці року коригується до рівня фактичної. Яйця, одержані від батьківського стада курей і непридатні для інкубації (харчові яйця, яйця, одержані від молодняка курей), необхідно розглядати як побічну продукцію і оцінювати за цінами можливої реалізації. Узагальнений порядок відображення в системі бухгалтерського обліку оприбуткування та витрачання яєць на птахофабриках яєчного напрямку наведено в Додатку Ж, таблицях Ж2 і Ж3. Кореспонденція рахунків з обліку товарних яєць за рекомендованою методикою подано Додатку Ж, в таблиці Ж3.

Відповідно до технологічних особливостей галузі, яйця птиці класифікують залежно від напрямку використання, терміну зберігання, маси та каналів реалізації (використання). Облік одержаних яєць треба здійснювати

відповідно до технологічних груп птиці, виокремлюючи яйця від курей яєчного напрямку та від курей м'ясного напрямку.

Оцінювати яйця як основну продукцію (як від батьківського, так і від промислового стада курей) необхідно за плановою собівартістю з коригуванням до фактичної в кінці звітного періоду.

Биті яйця, одержані як від дорослих курей, так і від молодняка, слід оприбутковувати, виходячи з їх ваги в порівнянні із середньою вагою яєць цілих. Яйця, одержані від батьківського стада курей і непридатні для інкубації, слід оцінювати за плановою собівартістю яєць курей промислового стада, а за його відсутності – за реалізаційними цінами.

Одержані яйця від молодняка птиці необхідно оцінювати за плановою собівартістю яєць курей промислового стада, а за його відсутності – за реалізаційними цінами (з урахуванням того, що яйця молодих курей є дрібними).

### **2.3. Методичні засади розкриття економічної безпеки в звітності підприємства**

У процесі гарантування економічної безпеки фінансова звітність залишається одним з визначальних компонентів ефективного менеджменту, забезпечуючи безпекове подання аграрного бізнесу та слугуючи так званим «містком» між підсистемою обліково-аналітичного забезпечення та прийняттям управлінських рішень.

На думку Н. Акімової та А. Азадена, «фінансова звітність – це структурована інформація про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за певний період часу, що отримується як з системи фінансового обліку, так і з інших джерел, і яка надається для задоволення інформаційних потреб різних користувачів, в першу чергу зовнішніх, в процесі прийняття ними економічних рішень» [38, с. 290].

Згідно з Концептуальною основою фінансової звітності, фінансові звіти складаються багатьма суб'єктами господарювання і надаються зовнішнім

користувачам у різних країнах світу. І хоча такі звіти можуть виглядати схожими, вони відрізняються один від одного соціальними, економічними та законодавчими особливостями, притаманними кожній окремій країні. Крім того, при встановленні національних вимог беруть до уваги потреби різних користувачів фінансових звітів. Це розмаїття обставин призвело до використання різних визначень елементів фінансових звітів, наприклад, таких, як активи, зобов'язання, власний капітал, дохід та витрати. Воно спричинило також використання різних критеріїв визнання статей фінансових звітів та вибір різних баз оцінювання. Це вплинуло й на обсяг фінансових звітів та розкриття в них інформації [39].

Фінансова звітність ПрАТ «Птахофабрика Тернопільська» складається у відповідності до стандартів МСФЗ.

Орієнтація на зовнішніх стейкхолдерів (користувачів) фінансової звітності притаманна західній моделі обліку, саме тому початок 2020 р. став так званим «переломним» періодом у сфері бухгалтерського обліку та фінансової звітності, оскільки 2019 р. є першим звітним періодом, за який українські підприємства, які зобов'язані застосовувати міжнародні стандарти, подають фінансову звітність на підставі таксономії за міжнародними стандартами в електронній формі. Процес таких методологічних трансформацій прямо пов'язаний з необхідністю безпекового розкриття окремих статей та безпекового подання аграрного бізнесу.

Відповідно до частини другої ст. 12 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», підприємства, що становлять суспільний інтерес, публічні акціонерні товариства, суб'єкти господарювання, які здійснюють діяльність у видобувних галузях, а також підприємства, які провадять господарську діяльність за видами, перелік яких визначає Кабінет Міністрів України, складають фінансову звітність і консолідовану фінансову звітність за міжнародними стандартами [40]. Згідно з частиною п'ятою ст. 12 Закону підприємства, зазначені у частині другій цієї статті, складають і подають фінансову звітність і консолідовану фінансову звітність органам державної влади та іншим користувачам на їх вимогу в порядку, визначеному

цим законом, на основі таксономії фінансової звітності за міжнародними стандартами в єдиному електронному форматі, установленому центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку [40].

Згідно з п. 2 Порядку подання фінансової звітності, затвердженого Постановою КМУ № 419 від 28.02.2000 р. зі змінами від 06.11.2019 р., річна фінансова звітність і річна консолідована фінансова звітність разом з відповідними аудиторськими звітами, звіт про управління, консолідований звіт про управління, звіт про платежі на користь держави та консолідований звіт про платежі на користь держави, складення яких передбачено законодавством, повинні бути оприлюднені на веб-сторінці або веб-сайті підприємства (у повному обсязі) та в інший спосіб у випадках, визначених законодавством, у форматі, який виключає можливість унесення змін до фінансової звітності іншими користувачами, та в єдиному електронному форматі, визначеному Мінфіном, на основі таксономії фінансової звітності за міжнародними стандартами фінансової звітності [41].

За оцінками фінансових експертів, станом на початок 2020 р. в Україні є понад 5000 тис. суб'єктів, що подають фінансову звітність на основі таксономії. Серед них ПрАТ «Птахофабрика Тернопільська», які вже тривалий час звітують за міжнародними стандартами. Зазначимо, що таксономія фінансової звітності, впливаючи на все більшу кількість суб'єктів господарювання, забезпечує максимальне розкриття інформації, що базується на міжнародних принципах. Це позитивно впливає на інвестиційну привабливість української економіки, особливо аграрного сектора, та сприяє посиленню євроінтеграційного курсу України в економічному та геополітичному дискурсі.

Національною комісією з цінних паперів та фондового ринку рішенням № 807 від 27.12.2019 р. схвалено таксономію фінансової звітності UA XBRL МСФЗ 2019 [42], форму якої було апробовано на численних підприємствах у тестовому режимі. Проте, як показали тестування та реєстрація суб'єктів звітування в Системі фінансової звітності за методом таксономії, у роботі системи наразі є багато недоліків і технічних проблем, які зможуть суттєво

вплинути на коректність подання та обробки звітності. У зв'язку із цим Верховна Рада України підтримала внесення змін до Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [40] в частині перенесення звітного періоду для подання фінансової звітності на основі таксономії, у результаті чого першим звітним періодом стане 2020 р.

В основі таксономії фінансової звітності лежить принцип XBRL (*eXtensible Business Reporting Language*) – програмний стандарт і універсальний спосіб передачі, акумуляції та обміну інформацією міжнародного рівня. XBRL-стандарт покликаний забезпечити оперативне подання й обробку звітності в електронному вигляді та поширений у провідних економічно розвинених країнах світу. Основними стейкхолдерами XBRL-таксономії є державні регулятори, інвестори, звітні суб'єкти й інші публічні користувачі. Виокремлюючи ряд позитивних наслідків таксономії, наголосимо на певних ризиках цього процесу для аграрних підприємств (Додаток Ж, рис. Ж1).

Таким чином, як влучно підкреслили О. Балазюк та І. Сисоєва, XBRL є стандартом, який використовують багато країн: введення в дію фінансової звітності зробить систему прозорою та зручною для всіх, однак наявні в процесі її впровадження помилки і недоліки приведуть до розкриття викривлених і недостовірних даних [43].

Детальний аналіз складових елементів XBRL-таксономії дає підстави зробити висновок про суттєве розширення меж фінансових звітів, передбачених нормами НП(С)БО 1 у частині додаткового розкриття інформації, пов'язаної з оцінкою, виявленням впливу та управління ризиками економічної безпеки, що зумовлено імплементацією норм МСФЗ та МСБО.

Зокрема, частина звітів елементу 800 «Примітки» передбачає розкриття інформації щодо ризиків оцінки за справедливою вартістю, фінансовими інструментами, кредитними ризиками тощо (Додаток Ж, рис. Ж2). Крім того, окремі елементи звіту з управління також мають додаткове розкриття статей, чутливих до впливу ризиків економічної безпеки.

Інформаційні запити ключових стейкхолдерів зміцнення економічної безпеки аграрного бізнесу задовольняють за допомогою достовірного,



об'єктивного, неупередженого та доречного подання даних у фінансовій звітності, яка в останні роки поруч із фінансовими показниками, передбачає розкриття і нефінансової інформації. Крім традиційних фінансових звітів (Баланс, Звіт про фінансові результати, Звіт про рух грошових коштів, Звіт про власний капітал, Примітки), особливого значення для користувачів набуває звітність нефінансового характеру. Проведений експрес-аналіз консолідованої фінансової звітності агрохолдингів, що становлять великий суспільний інтерес, свідчить, що основними складовими корпоративної нефінансової звітності є Звіт з управління, Звіт з прогресу, Звіт про корпоративну соціальну відповідальність тощо.

В Методичних рекомендаціях зі складання звіту про управління, затверджених наказом МФУ №982 від 07.12.2018 р., визначають, що аналіз діяльності, стану та розвитку підприємства слід проводити ураховуючи розмір та вид діяльності підприємства, і включає як основні фінансові, так і нефінансові (якщо необхідно) показники діяльності щодо певного виду діяльності, у тому числі інформацію екологічного та соціального характеру, з посиланням на відповідні показники річної фінансової звітності та пояснення щодо сум за відповідними показниками (якщо доречно) [44].

Підприємство ПрАТ «Птахофабрика Тернопільська» у річну інформацію емітенту цінних паперів включає Звіт про управління. Мета цього звіту - доповнити річну фінансову звітність необхідною інформацією, яка повинна містити достовірний огляд розвитку, діяльності та стану, а також опис основних ризиків і невизначеностей у роботі підприємства. По суті, звіт про управління є візитною карткою підприємства, зокрема для інвесторів. Слід зауважити, що його складання не повинно лягти суто на плечі бухгалтерської служби. Доцільно залучити управлінський персонал, менеджерів, адміністративний персонал, фінансистів, юристів та інших. Звітний період для подачі Звіту про управління – календарний рік. Звіт про управління немає затвердженої форми, складається в довільній формі.

Методичними рекомендаціями №982 запропоновано формувати за такими напрямками як:

- 1) організаційна структура та опис діяльності підприємства;
- 2) результати діяльності;
- 3) ліквідність та зобов'язання;
- 4) екологічні аспекти;
- 5) соціальні аспекти та кадрова політика;
- 6) ризики;
- 7) дослідження та інновації;
- 8) фінансові інвестиції;
- 9) перспективи розвитку;
- 10) корпоративне управління тощо.

Перелік напрямів та показників, які рекомендується розкривати у звіті про управління не є вичерпним. Підприємство може розкривати іншу інформацію, яку вважає за доцільне [44].

Звіт про управління не має затвердженої форми, тобто складається у довільній формі. Аналізуючи Методичні рекомендації зі складання звіту про управління (наказ Мінфіну від 07.12.2018 р. №982), можна скласти наступне уявлення про його орієнтовний зміст (табл. 2.1).

*Таблиця 2.1*

Склад Звіту про управління

| Фінансова інформація                            | Нефінансова інформація                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |
|-------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Використані підприємством фінансові інструменти | Інформація про організаційну структуру та опис діяльності підприємства у сфері досліджень та розробок                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |
| Інформація про придбання акцій                  | Інформація екологічного характеру (дії підприємства щодо охорони довкілля та запобігання шкідливих викидів, раціональне використання води, управління відходами тощо)                                                                                                                                                                                                                                          |
| Оцінка цінового ризику                          | Інформація соціального характеру (соціальний пакет для працівників, підтримані підприємством соціальні заходи, витрати на благодійність, загальну кількість працівників та частку жінок на керівних посадах, заохочення (мотивацію) працівників, охорону праці та безпеку, навчання та освіту персоналу, рівні можливості працевлаштування, повагу прав людини, заходи з боротьби з корупцією та хабарництвом) |
| Оцінка кредитного ризику                        | Місія та довгострокові цілі підприємства                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |
| Оцінка ризику ліквідності                       | Існуючі стратегії підприємства                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |
| Оцінка ризику грошових потоків                  | Корпоративне управління (органи управління, дивідендна політика, збори акціонерів)                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             |
| Оцінка інших ризиків                            |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |

Нефінансова інформація, яка має наводитися в Звіт про управління схожа з нефінансовою (соціальною) звітністю європейських країн. Зокрема, з такою звітністю зустрічались ще в 2012 році, при вивченні питання обліку екологічних витрат підприємств лакофарбової промисловості.

Отже, нефінансова (соціальна) звітність, або звітність про соціальну відповідальність бізнесу - це звіти компаній, що включають інформацію не тільки про результати економічної діяльності, але соціальні та екологічні показники. Вона є публічною і розглядається як інструмент інформування різних користувачів (акціонерів, співробітників, партнерів, клієнтів і суспільства) про те, як і якими темпами підприємство реалізує закладені в своїх стратегічних планах розвитку цілі щодо економічної сталості, соціального добробуту та екологічної стабільності [45]. Деякі аналітики визначають, що кращим інструментом, який інформує заінтересованих сторін про вплив підприємств на сталий розвиток суспільства та демонструє прихильність принципам соціальної відповідальності, є нефінансова звітність. Поняття нефінансової звітності з'явилося нещодавно, якщо річні фінансові звіти формуються вже приблизно 150 років, то ідея складання нефінансових звітів виникла років 20 тому: великі корпоративні скандали змусили компанії замислитися про те, як відобразити громадськості свій бізнес в кращому світлі. В Україні даний процес в першу чергу був пов'язаний з необхідністю надання звітів при виході підприємств на міжнародні ринки збуту, а вже зараз затверджений на державному рівні.

Нефінансовий звіт відображає реальні факти і результати діяльності підприємства в розрізі користувачів та їх потреб, призначено для клієнтів (про продукцію і послуги); для співробітників (гарантія зайнятості та охорони здоров'я); для місцевої громади (фінансові показники, вплив на зовнішнє середовище, кількість створених робочих місць, інвестиції та інше); інформація для широкої громадськості (штрафи, стягнені з компанії, нагороди) [45].

Найбільш поширені такі нефінансові звіти як: звіт про соціальні проекти компанії, або звіт про КСВ діяльність – найбільш легкий звіт, який готується

компанією. По-перше, він створюється за довільною формою компанії, оскільки відсутні будь-які зовнішні вимоги. В основному, це перелік тих або інших проектів компанії.

Звіт з прогресу (щодо виконання принципів Глобального Договору ООН) - цей звіт готує лише компанія-член Глобального Договору ООН, раз на рік. Він містить таку інформацію: вступне слово керівника компаніями, де обов'язково повинна бути зафіксована підтримка принципів ГД, демонструвати, як компанія виконує принципи ГД ООН. Та мати плани на майбутнє. Звіт за GRI-стандартом (звіт зі сталого розвитку) містить чіткі індикатори щодо діяльності компанії [45].

Основний нефінсовий звіт, який є найбільш актуальним, в сьогоdnішніх умовах існування, містить інформацію про екологічну діяльність підприємств, це звіт за GRI-стандартом. Підприємство в довільній формі викладає інформацію про рівень забруднення навколишнього середовища, понесені екологічні витрати, наводиться інформація про природоохоронні заходи. Отже інформація, що наводиться в відповідних звітах в першу чергу розкриває екологічний та соціальний аспект діяльності підприємств.

Отже, можна дійти до висновку, що звіт про управління – це в першу чергу нефінансовий звіт, а супровідний звіт до фінансової звітності, що доповнює, але не повторює її. Як ми вже вище зазначили, поява Звіту про управління є проявом загальноєвропейською та світової тенденції до складання великими підприємствами так званої інтегрованої звітності, де фінансова звітність – це лише одна з складових частин звіту і завданням є всебічне представлення діяльності підприємства.

Відкритим залишається питання: хто має на підприємстві складати Звіт про управління? Очевидно, що він є не зовсім «бухгалтерським», хоча й вимагається Законом про бухгалтерський облік, та потребує деяких специфічних і комплексних знань за межами бухгалтерського обліку.

Основною проблемою є відсутність чіткої структури Звіту про управління, методичними рекомендаціями визначено тільки перелік напрямків

за якими треба систематизувати звіт, зокрема щодо фінансової інформації, можливо виділити наступні:

- використані підприємством фінансові інструменти;
- інформація про придбання акцій;
- оцінка цінового ризику;
- оцінка кредитного ризику;
- оцінка ризику ліквідності;
- оцінка ризику грошових потоків.

В фінансовій частині звіту пропонуємо відображати розрахункові показники фінансового стану, ліквідності, платоспроможності із супроводженням графіками, рисунками, діаграми, описом та коментарями, можуть бути показані результати SWOT-аналізу, PEST-аналізу.

На прикладі аграрного підприємства вважаємо за потрібне в звіті відображати показники фінансового стану та фінансових результатів, зокрема:

- оцінка складу та динаміки активів підприємства;
- склад та динаміки джерел формування майна підприємства;
- тип фінансової стійкості підприємства;

коефіцієнтний аналіз фінансової стійкості (коефіцієнт автономії, коефіцієнт маневреності власного капіталу, коефіцієнт забезпечення запасів власним оборотним капіталом, коефіцієнт забезпечення оборотних активів власним оборотним капіталом, коефіцієнт співвідношення власного та позикового капіталу, коефіцієнт концентрації позикового капіталу, коефіцієнт фінансової стійкості);

- оцінка ліквідності підприємства;

коефіцієнтний аналіз платоспроможності (коефіцієнт абсолютної ліквідності, проміжний коефіцієнт покриття, коефіцієнт покриття, коефіцієнт співвідношення поточної дебіторської та кредиторської заборгованостей);

динаміка показників ділової активності (коефіцієнт загальної оборненості капіталу, коефіцієнт оборненості мобільних засобів, коефіцієнт оборненості матеріальних оборотних коштів, коефіцієнт оборненості дебіторської

заборгованості., період обороту дебіторської заборгованості, коефіцієнт оборненості кредиторської заборгованості, період обороту кредиторської заборгованості, фондівдача основних засобів, коефіцієнт оборненості власного капіталу, тривалість обороту власного капіталу, продуктивність праці);

динаміка показників ефективності використання чистого прибутку (коефіцієнт стимулювання операційної діяльності, коефіцієнт стимулювання доходів, коефіцієнт стимулювання трудової діяльності);

динаміка показників рентабельності (операційна рентабельність, загальна рентабельність, чиста рентабельність, рентабельність витрат діяльності, рентабельність власного капіталу, рентабельність активів (капіталу), рентабельність потенціалу діяльності, рентабельність оборотних активів).

Досягнути ефективних показників, можливо за допомогою інструментів формування і розкриття інформації (інформації облікового спрямування): інструменти фінансового аналізу; аналітичні процедури; оцінка безперервності діяльності; інструменти стратегічного аналізу.

Задоволення запитів зовнішніх та внутрішніх стейкхолдерів економічної безпеки можливе на основі безпекового подання підприємством у Звіті з управління та розробки специфічної форми внутрішньої управлінської звітності – Внутрішнього звіту з економічної безпеки, який базується на поєднанні фінансових та нефінансових параметрів щодо можливого впливу різних типів ризиків на економічну безпеку, має характер комерційної таємниці та є підставою для прийняття менеджментом підприємства обґрунтованих управлінських рішень зі зміцнення його економічної безпеки (Додаток 3). Вважаємо, що складання відповідної форми має відбуватися на запит менеджменту підприємства, але не рідше одного разу на квартал.

## **Висновки за розділом 2**

1. Приватне акціонерне товариство (ПрАТ) «Птахофабрика Тернопільська» - це сучасне підприємство, основним напрямком діяльності

якого є оптова торгівля яйцями, а також яєчними рідкими пастеризованими охолодженими продуктами (меланж, білок та жовток). Серед видів виробництва, відмінних від виробництва яєць курячих, перспективними є виробництво комбікормів для годівлі птиці та переробка сої. Основними ризиками для підприємства є якість сировини для виготовлення кормів та їх наявність та ціна. Для зниження ризиків недоотримати дохід від реалізації на внутрішньому ринку України через високу пропозицію товару або низький попит на продукцію, підприємство активно здійснює експорт продукції, який становив 22,6% у загальному обсязі продаж, в грошовому еквіваленті - 108,966 млн. грн.

2. ПрАТ «Птахофабрика Тернопільська» є прибутковим підприємством. Чистий прибуток підприємства склав у 2023 р. 21072 тис. грн. Витрати підприємства поступово зростають, переважно за рахунок собівартості реалізованої продукції. Значними для підприємства є інші операційні витрати. Матеріаломісткість готової продукції підприємства значна.

3. Економічна безпека є одним із фундаментальних об'єктів як фінансового, так і управлінського обліку, тому від рівня організації її обліку та репрезентації в первинному обліку, системі рахунків аналітичного і синтетичного обліку залежатиме і якість управлінських рішень, пов'язаних із зміцненням її рівня. Установлено, що концептуальною основою управління економічною безпекою має стати модель функціонування, яка репрезентує методологію формування та реалізації обліково-аналітичного забезпечення управлінських механізмів аграрних підприємств.

4. ПрАТ «Птахофабрика Тернопільська» є птахофабрикою яєчного напрямку, тому при організації та веденні бухгалтерського обліку враховуються такі особливості: оцінка яйця як основної продукції (як від батьківського, так і від промислового стада курей) здійснюється за плановою собівартістю з коригуванням до фактичної в кінці звітного періоду; биті яйця, одержані як від дорослих курей, так і від молодняка, оприбутковуються, виходячи з їх ваги в порівнянні із середньою вагою яєць цілих; одержані яйця

від молодняка птиці оцінюються за плановою собівартістю яєць курей промислового стада, а за його відсутності – за реалізаційними цінами (з урахуванням того, що яйця молодих курей є дрібними).

5. Установлено, що безпекове подання бізнесу, у тому числі аграрного, базується на XBRL-таксономії та формуванні Звіту з управління. Проведений аналіз змісту цих звітів довів, що використовувані підходи частково не відповідають запитам стейкхолдерів зміцнення економічної безпеки, оскільки звужують розкриття інформації про ризики, обмежуючись даними щодо ринкового, кредитного ризиків та ризику ліквідності. Детальний аналіз складових елементів XBRL-таксономії дає підстави зробити висновок про суттєве розширення меж фінансових звітів, передбачених нормами НП(С)БО 1 у частині додаткового розкриття інформації, пов'язаної з оцінкою, виявленням впливу та управління ризиками економічної безпеки, що зумовлено імплементацією норм МСФЗ та МСБО. Зокрема, частина звітів елементу 800 «Примітки» передбачає розкриття інформації щодо ризиків оцінки за справедливою вартістю, фінансовими інструментами, кредитними ризиками тощо.

6. Вважаємо, що окремі елементи звіту з управління також мають додаткове розкриття статей, чутливих до впливу ризиків економічної безпеки. У зв'язку з цим запропоновано доповнити Звіт з управління складовою «Управління економічної безпеки», яка поруч із розкриттям інформації про ризики та наслідки їх впливу міститиме інформацію щодо організаційного забезпечення управління економічною безпекою, політики ризик-менеджменту, антикорупційної політики тощо.



### **РОЗДІЛ 3**

## **АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ЕКОНОМІЧНОЮ БЕЗПЕКОЮ ПІДПРИЄМСТВА ТА НАПРЯМИ ЙОГО УДОСКОНАЛЕННЯ**

### **3.1. Обліково-аналітичне забезпечення управління активами в системі економічної безпеки підприємства**

За сучасних умов господарювання для господарюючих суб'єктів є актуальним здійснення процесу управління підприємством, що спрямовано, в першу чергу, на попередження та нейтралізацію загроз та небезпек підприємства. Саме підвищення рівня економічної безпеки підприємства спрямовано на підвищення ефективності функціонування підприємства та покращення результативності його діяльності. Саме підвищення ефективності використання ресурсів підприємства сприяє мінімізації рівня його витрат та зростанню сум його доходів.

В процесі обліково-аналітичного забезпечення економічної безпеки значну роль відіграє пошук аналітичних методів дослідження, вимірювання зв'язків, оскільки управляти такими системними і складними явищами, як економічна безпека, передбачати їх розвиток неможливо без вивчення характеру, напрямку, сили та інших особливостей зв'язків.

Ресурсна безпека підприємства значною мірою формується і одночасно залежить від потреб виробництва, яке спрямоване, в першу чергу, на отримання економічних вигод у майбутньому. Рівень ресурсної безпеки обумовлюється впливом внутрішніх та зовнішніх факторів. Важливим є наголосити на взаємозв'язку ресурсів підприємства та результатів його діяльності. Саме взаємозв'язок та взаємозалежність складових фінансово-виробничих ресурсів, їх прогнозування, формування та використання, обумовлюють рівень ресурсної безпеки підприємства.

Аналіз існуючих підходів до оцінки ресурсної безпеки дав змогу запропонувати власне бачення її розуміння. Так ресурсна безпека підприємства, на нашу думку, представляє собою комплексну характеристику ефективності використання фінансово-виробничих ресурсів суб'єкта господарювання у розрізі їх складових (матеріальних та трудових ресурсів, основних фондів, фінансових ресурсів), які відображають ефективність функціонування суб'єкта господарювання, гарантує стабільний процес формування показників витрат та доходів підприємства і при тому підтримує оптимальну структуру активів підприємства та джерел їх формування й сприяє подальшому розвитку суб'єкта господарювання. Важливим є виділити такі основні параметри оцінки ресурсної безпеки підприємства: матеріально-виробничі, трудові, техніко-технологічні.

Окреслимо основні аналітичні процедури забезпечення ресурсної безпеки підприємства за техніко-технологічними параметрами [46]:

- процедури оцінки відповідності фактичної структури основних фондів оптимальній щодо потреб функціонування підприємства;
- процедури оцінки забезпеченості підприємства та його підрозділів основними фондами за структурою, технічним станом та віковим складом (дослідження забезпеченості відповідно виробничої програми суб'єкта господарювання);
- процедури оцінки відповідності технічного стану основних фондів потребам виробничої програми та стратегічним цілям підприємства;
- процедури дослідження та оцінки наявного парку обладнання з точки зору діючого, встановленого, працюючого у відповідній комплектності
- процедури оцінки рівня ефективності використання основних фондів, як в цілому так і їх активної частини та оцінки впливу факторів на стан ефективності використання;
- процедури оцінки ефективності використання машин та обладнання за потужністю та визначення резервів її зростання;

- процедури оцінки та аналізу впливу ефективності використання основних фондів та їх структури на зміну обсягу випуску продукції (товарів, робіт, послуг) й виявлення можливих резервів його оптимізації.

Поєднання інструментів та прийомів обліку, аналізу і контролю в системі управління ресурсним потенціалом підприємства здійснюється на етапі реалізації політики управління активами, яка базується на потоці облікової інформації. Це формує базис ресурсної і, як наслідок, економічної безпеки підприємства.

Під обліково-аналітичним забезпеченням управління активами розуміють систему взаємозв'язку, взаємозумовленості і взаємозалежності мети, принципів, методів та інструментів забезпечення управлінського персоналу підприємства релевантною, достовірною і повною інформацією про наявність, рух та використання активів на всіх стадіях їх кругообігу в межах діючого нормативно- правового забезпечення з метою мінімізації ризиків та зміцнення економічної безпеки. В Додатку Л на рис. Л1 здійснена спроба відобразити системну модель обліково-аналітичного забезпечення управління активами, яка поєднує етапи управління та відображає органічний взаємозв'язок обліку, аналізу, контролю та фінансового менеджменту господарюючого суб'єкта. Як і кожна система, обліково-аналітичне забезпечення має бути раціонально організоване, тобто всі елементи системи є впорядковані, приведені в системний взаємозв'язок і постійно вдосконалюються [47, с. 18]. В Додатку Л в табл. Л1 охарактеризовано основні етапи та цілі облікового забезпечення управління активами, що ґрунтуються на процесному підході до організації обліку.

Проведемо горизонтальний і вертикальний аналіз майна підприємства ПрАТ «Птахофабрика Тернопільська» за 2021-2023 рр. Результати аналізу наведено в Додатку Л таблиці Л2.

За результатами аналізу можна зробити такі висновки:

- майно підприємства (активи) збільшилось на 94022 тис. грн., або на 17,8%;

- частка необоротних активів в загальній сумі активів у 2023 р. скоротилась до 55,0% порівняно з 2021 р. – 66,2%;
- зменшення необоротних активів відбулось переважно за рахунок довгострокових фінансових інвестицій – на 25375 тис. грн.;
- частка основних засобів у складі необоротних активів у 2023 р. складала практично 50%;
- вартість оборотних активів за роки дослідження на підприємстві збільшилась на 76072 тис. грн., або на 42,6%;
- значне збільшення оборотних активів відбулось за рахунок запасів, зокрема, виробничих запасів, які склали у 2023 р. 12,9%;
- значну питому вагу у складі оборотних активів складають поточні біологічні активи – це 13,9% у 2023 р.;
- на підприємстві значною є частка поточної дебіторської заборгованості – у 2023 р. 11,6%;
- частка грошових коштів на підприємстві значно зменшилась до 1,3%, в абсолютному виразі зменшення відбулось на 16549 тис. грн.;
- частка інших оборотних активів незначна, лише 0,2-0,3 відсотків в загальній вартості майна підприємства.

За системою структурних показників (Додаток Л, табл. Л3) додатково проаналізуємо структуру майна (активів) підприємства. За рівнем і динамікою показників структури майна (активів) відносно позитивними характеристиками майнового стану підприємства ПрАТ «Птахофабрика Тернопільська» можна вважати лише підвищення частки основних засобів в необоротних активах на 5,4 в. п. (із 85,4 до 90,8%).

Негативною тенденцією в майновому стані підприємства за показниками структури активів є:

- зростання поточної дебіторської заборгованості в майні підприємства на 4,6 в.п. (з 7,0 до 11,6%), в оборотних активах на 4,7 в.п. (з 20,7 до 28,4%);

- зниження частки грошових коштів і поточних фінансових інвестицій в майні на 3,3 в.п. (з 4,6 до 1,3%), в оборотних активах на 10,7 в.п. (з 13,8 до 3,1%);

- незначне зростання частки готової продукції і товарів: у майні – на 0,1 в.п. (із 0,7 до 0,8%).

Отже, своєчасне дослідження наявних ознак і тенденцій дає змогу оперативно реагувати на зміни в складі та структурі активів шляхом обґрунтування комплексу заходів щодо поліпшення майнового і в цілому фінансового стану підприємства.

Для формулювання комплексних висновків щодо позитивного чи негативного характеру змін у майновому стані підприємства необхідно поглибити дослідження у напрямі аналізу складу, структури та динаміки майна і джерел формування капіталу з урахуванням класифікації видів активів і пасивів.

За результатами аналізу складу, структури та динаміки активів балансу підприємства ПрАТ «Птахофабрика Тернопільська» за 2021-2023 рр. (Додаток Л, табл. Л3) можна сформулювати такі висновки:

- у структурі майна за характером участі в господарському процесі та швидкістю обороту на кінець 2023 року переважають необоротні активи (57,3 %), однак їх частка поступово зменшується. За роки дослідження їх частка скоротилась на 8,9 в.п. і збільшилась частка оборотних активів;

- за формою функціонування матеріальні активи зросли на 68581 тис. грн., але їх частка скоротилась на 1,75%, фінансові активи зменшилися на 6477 тис. грн (на 3,9%), а нематеріальні активи збільшилися на 12 тис. грн. (на 0,001%). У результаті частка матеріальних активів скоротилась до 80,9% у 2023 році до 82,7% у 2021 р., а частка фінансових активів знизилася, відповідно, з 17,3 до 13,5%;

- за ознакою чутливості до інфляційних процесів монетарні активи збільшилися на 18898 тис. грн (на 0,6%), а немонетарні активи збільшилися на 68581 тис. грн., однак частка їх скоротилась на 6,2%. Підсумком такої динаміки

стало підвищення частки монетарних активів у майні з 12,9 до 13,5% і, відповідно, зниження частки немонетарних активів – з 87,1 до 80,9%;

- у структурі активів за ознакою рівня ліквідності на кінець 2023 року важколіквідні активи становлять 1,34%, низьколіквідні – 29,2, середньоліквідні – 12,1 і високоліквідні – 57,3%. Підвищення частки низько- і середньоліквідних активів відповідно на 7,0 і 5,1 в. п. пояснюється їх зростанням в умовах одночасного зменшення важко- і високоліквідних активів. Отже, динаміка структури активів за рівнем ліквідності характеризується різноспрямованими змінами.

У Додатку Л, табл. Л4 наведено порядок розрахунку окремих видів оборотних активів підприємства за інформацією форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)». Інформація про наявність власних оборотних активів використовується під час розрахунку показників оцінювання фінансової стійкості підприємства. Під час аналізу визначаються причини зменшення або збільшення величини власних оборотних коштів з метою подальшого виявлення впливу цих змін на динаміку показників фінансової стійкості. Щодо поділу оборотних активів за рівнем ліквідності, то в балансі вони розташовані в цілому за принципом зростання ліквідності (від низько- до високоліквідних). Інформація про групування оборотних активів за ознакою рівня ліквідності є основою для аналізу ліквідності балансу та платоспроможності підприємства.

З урахуванням поділу видів оборотних активів за класифікаційними ознаками (Додаток Л, табл. Л4) проаналізуємо склад, структуру та динаміку оборотних активів підприємства, використавши для розрахунків інформацію форми №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за 2021-2023 роки. За результатами аналізу складу, структури та динаміки оборотних активів підприємства можна сформулювати такі висновки:

- у структурі оборотних активів за сферою розміщення станом на кінець 2023 року переважають оборотні активи у сфері виробництва (65,6%), які збільшилися на 55015 тис. грн (49,2%). Натомість частка оборотних активів у

сфері обігу скоротилась на 2,9%, а самі оборотні активи у сфері обігу збільшилися на 21057 тис. грн (31,7 %);

- за формою оборотні активи в матеріальній формі зросли на 56382 тис. грн (38,7%), а оборотні активи в розрахунках і грошовій формі збільшилися на 19690 тис. грн (31,4%). У результаті частка оборотних активів у матеріальній формі підвищилася до 67,6% у 2023 році, а частка оборотних активів у розрахунках і грошовій формі знизилася відповідно до 32,4%;

- за ознакою джерел формування маємо збільшення абсолютної величини власних оборотних активів на 44662 тис. грн (72,6%), а оборотних активів, сформованих за рахунок позикових коштів, – на 31410 тис. грн (39,3 %). Підсумком цих змін стало підвищення частки власних оборотних активів в оборотних активах із 34,5 до 41,7% і, відповідно, зниження частки оборотних активів, сформованих за рахунок позикових коштів, – з 65,5 до 58,3 %. Високий рівень забезпеченості власними оборотними активами є ознакою позитивного оцінювання фінансової стійкості підприємства;

- у структурі оборотних активів за рівнем ліквідності частка високоліквідних активів скоротилась з 13,8 до 3,1%, однак частка низьколіквідних оборотних активів збільшилась із 65,6 до 68,4%, а середньоліквідних – з 20,7 до 28,4%. Підвищення частки низьколіквідних активів пояснюється їх збільшенням (відповідно на 48,9%) і середньоліквідних на 96,1% з одночасним зменшенням високоліквідних активів на 67,4%. Отже, структура оборотних активів за ознакою рівня ліквідності має різноспрямовану динаміку.

Таким чином, розгорнутий аналіз ресурсної безпеки в напрямку управління активами підприємства ПрАТ «Птахофабрика Тернопільська» виявив сильні та слабкі сторони. Серед позитивних сторін слід назвати збільшення нематеріальних активів у складі необоротних активів, а також збільшення та оновлення основних засобів, що свідчить про підвищення інноваційності розвитку підприємства. Однак, за роки дослідження відбулось

збільшення низько- і середньоліквідних активів. Продовжує зростати поточна дебіторська заборгованість.

### **3.2. Обліково-аналітичне забезпечення в умовах управління фінансово-економічною безпекою підприємства**

Фінансова безпека – це базисна потреба суб'єкта господарювання, яка характеризується станом його захищеності від ризиків та загроз фінансовому стану і забезпечує умови для розширення поля варіативності та гнучкості при виборі стратегій, встановленні цілей та реалізації власної місії. Забезпечення фінансової безпеки суб'єкта господарювання – це безперервний, системний процес, який полягає у попередженні можливих збитків; це процес реалізації функціональних складових фінансової безпеки з метою запобігання можливим збиткам і досягнення максимального рівня фінансової безпеки як сьогодні, так і в майбутньому [48, 49].

Фінансова складова є важливою й невід'ємною частиною та базисом здійснення будь-якої діяльності підприємства, ослаблення якої спричинить зниження фінансової стійкості та ліквідності, погіршення платоспроможності та ділової активності підприємства, що призведе до втрат, виникнення збитків та зниження рентабельності. Головна мета фінансової безпеки підприємства полягає в тому, щоб гарантувати його стабільне та максимально ефективне функціонування у даний час та високий потенціал розвитку в майбутньому [50, с. 269].

Фінансова безпека суб'єктів аграрного підприємництва визначається такими факторами: рівнем забезпеченості фінансовими ресурсами; стабільністю і стійкістю фінансового стану підприємства; збалансованістю фінансових потоків і розрахункових відносин; ступенем ефективності фінансово-економічної діяльності; рівнем контролю за внутрішніми і зовнішніми ризиками.



Проведемо аналіз та оцінку складових фінансової безпеки підприємства ПрАТ «Птахофабрика Тернопільська» за 2021 – 2023 рр. Аналітичні таблиці наведемо в Додатку М.

Почнемо з аналізу фінансової стійкості підприємства ПрАТ «Птахофабрика Тернопільська» за 2021-2023 р. (табл. М1). Фінансова стійкість характеризує результати операційної, інвестиційної та фінансової діяльності, містить необхідну інформацію для інвесторів, відображає здатність підприємства відповідати за своїми зобов'язаннями та нарощувати економічний потенціал.

Фінансова стійкість підприємства визначається на основі співвідношення різних видів джерел фінансування та його відповідності складу активів. Фінансова стійкість забезпечує стабільну платоспроможність підприємства в тривалій перспективі завдяки збалансованості активів і пасивів, доходів і витрат, позитивних і негативних грошових потоків.

Отже, фінансова стійкість – це здатність підприємства функціонувати і розвиватися, зберігати рівновагу активів і пасивів у мінливому економічному середовищі, що гарантує його платоспроможність та інвестиційну привабливість у довгостроковій перспективі в межах допустимого рівня ризику.

Фінансова незалежність характеризує стан фінансових ресурсів, за якого підприємство може вільно маневрувати грошовими коштами для забезпечення безперервного процесу фінансово-господарської діяльності, а також його оновлення і розширення, тобто задовольняє потреби розвитку суб'єкта господарювання та відповідає вимогам зовнішнього економічного середовища. Стійкий фінансовий стан досягається за достатності власного капіталу, ефективної структури активів, належного рівня рентабельності з урахуванням операційного і фінансового ризиків, за високої ліквідності, стабільних доходів і широких можливостей залучення позикових коштів.

За інформацією форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за роки дослідження визначимо і проаналізуємо тип фінансової стійкості підприємства ПрАТ «Птахофабрика Тернопільська» (Додаток М, табл. М1).

За результатами проведених розрахунків із визначення типу фінансової стійкості за зростання у 2023 р. порівняно з 2021 р. вартості запасів і поточних біологічних активів на 56382 тис. грн підприємство збільшило величину власних оборотних коштів на 44662 тис. грн. У підсумку нестача власних оборотних коштів для формування запасів збільшилась з 54237 до 65957 тис. грн, тобто на 11720 тис. грн. Нестача власних оборотних коштів і довгострокових кредитів банків для формування запасів збільшилась за роки дослідження на 56381,2 тис. грн. Надлишок загальної величини джерел формування вдалось відновити у 2023 р. і отримати у підсумку 31054 тис. грн.

Отже, підприємство має ознаки нестійкої фінансової стійкості.

Зниження коефіцієнта забезпеченості запасів власними оборотними коштами з 1,138 до 1,180 свідчить про негативну динаміку фінансової стійкості підприємства за критерієм достатності власних оборотних коштів для формування запасів і поточних біологічних активів.

Шляхами досягнення та підтримання фінансової стійкості підприємства є:

- прискорення оборотності оборотних активів, у результаті чого відбудеться відносне їх зменшення на 1 грн чистого доходу;
- дотримання залишків запасів відповідно до визначених нормативів, реалізації товарно-матеріальних цінностей, які не використовуються у виробництві;
- збільшення власних оборотних коштів за рахунок прибуткової господарської діяльності;
- додаткового залучення зовнішніх джерел формування запасів (довгострокових і короткострокових кредитів), оптимізації їх структури.

Одними з ключових характеристик фінансового стану підприємства, а також його фінансово-економічної безпеки, є ліквідність і платоспроможність. У Міжнародних стандартах фінансової звітності зазначається, що інформація стосовно ліквідності та платоспроможності використовується для прогнозування можливостей підприємства вчасно виконувати свої фінансові зобов'язання. При цьому ліквідність стосується наявності грошових коштів у

найближчому майбутньому після виконання платіжних зобов'язань певного періоду, а платоспроможність пов'язана із забезпеченістю грошовими коштами упродовж більш тривалого періоду для вчасного виконання зобов'язань.

Для оцінювання ліквідності та статичної платоспроможності підприємства використовується система відносних показників, які мають назву коефіцієнтів ліквідності (платоспроможності). Проведемо розрахунок відносних коефіцієнтів оцінювання ліквідності та платоспроможності підприємства ПрАТ «Птахофабрика Тернопільська» за 2021-2023 р. Результати оцінювання наведено у Додатку М, табл. М2.

За даними табл. М2 значення коефіцієнта абсолютної ліквідності зменшилось на 78,8%: з 0,269 до 0,057. Це означає, що рівень покриття поточних зобов'язань і забезпечень високоліквідними оборотними активами в базовому році становив 26,9%, а в звітному високоліквідні активи перевищили поточні зобов'язання і забезпечення на 5,7%. Порівняння цього показника з нормативним значенням ( $\geq 0,2$ , або  $\geq 20\%$ ) свідчить про недостатню грошову платоспроможність підприємства в 2023 р.

Фактичне значення коефіцієнта швидкої ліквідності зменшилося на 0,099, а коефіцієнта загальної ліквідності - на 0,14. Вони дещо нижчі відповідних нормативних значень ( $\geq 0,7$  і  $\geq 1,0$ ), що вказує на зниження рівня розрахункової та майнової платоспроможності підприємства. Так, станом на кінець 2021 року оборотні активи складалі 68,7 % поточних зобов'язань і забезпечень, а на кінець 2023 року – 58,7 відсотків.

Фактичні значення допоміжних відносних показників оцінювання ліквідності та платоспроможності станом на кінець 2021 року відповідають нормативним значенням, що свідчить про відносно високий рівень платоспроможності підприємства. Однак, протягом наступних років ситуація погіршилась. Коефіцієнт платоспроможності знизився до 0,019, тобто на 78,8%, коефіцієнт критичної ліквідності нижче нормативного значення 1,0. Коефіцієнт покриття запасів залишається більше 1,0 і у 2023 р. становив 1,626.

Зниження у динаміці значень більшості основних і допоміжних коефіцієнтів ліквідності вказує на погіршення рівня платіжних можливостей підприємства ПрАТ «Птахофабрика Тернопільська» щодо виконання поточних зобов'язань і забезпечень з урахуванням використання відповідних груп платіжних засобів.

З метою уникнення кризових явищ у виробничо-фінансовій діяльності та для забезпечення стійкого економічного зростання необхідно підвищувати ділову активність підприємства, що мінімізує ризики в умовах економічно нестабільного ринкового середовища.

Ділова активність – це комплексна характеристика, що охоплює різні аспекти діяльності підприємства. У широкому розумінні ділова активність означає зусилля, спрямовані на просування підприємства на ринках продукції, праці, капіталу. Ділова активність виявляється у динамічності розвитку підприємства, швидкості обороту його засобів. Критеріями ділової активності є рівень ефективності виробничо-фінансової діяльності, стійкість економічного зростання, розширення ринків збуту продукції, ступінь виконання планів за основними показниками, забезпечення заданих темпів їх зростання.

Аналіз ділової активності підприємства ПрАТ «Птахофабрика Тернопільська» представлені в табличних формах Додатку М, табл. М3.

Результати розрахунку й аналізу динаміки показників ділової активності підприємства свідчать про наявність негативних тенденцій щодо оцінювання оборотності активів і пасивів. Коефіцієнт обертання активів уповільнився на 3,7% і у 2023 р. становив 0,698. Коефіцієнт обертання оборотних активів зменшився на 18,8% і у 2023 р. становив 1,831. Обертання запасів також уповільнилось на 14,7% і склала у звітному періоді 2,844. Коефіцієнт обертання власного капіталу збільшилося до 0,945.

З позитивних тенденцій слід відмітити зменшення обертання поточної дебіторської заборгованості з 11,381 до 6,119 та збільшення обертання поточної кредиторської заборгованості з 15,591 до 17,286.

Важливим напрямом підвищення ділової активності є збільшення прибутку, що можна досягти на засадах оптимізації товарного асортименту, тобто збільшення частки тих виробів, які приносять більший прибуток підприємству, звичайно ж, за умови, що на ці вироби є попит на ринку.

Таким чином, оцінка фінансової безпеки підприємства ПрАТ «Птахофабрика Тернопільська» виявила значне зниження показників фінансової стійкості, ліквідності та платоспроможності у 2022 р. Фінансовий стан ліквідності в цьому ж році оцінюється як кризовий. У 2023 р. ситуація дещо покращилась. Ділова активність підприємства теж нестабільна. Її показники також покращились у 2023 році.

### **3.3. Інтегральне оцінювання рівня економічної безпеки підприємства та шляхи його підвищення**

Діяльність суб'єктів господарювання, яка здійснюється в трансформаційному полі сучасної економіки України, характеризується багатовимірністю і потребує під час її аналізу врахування великої кількості показників. При цьому показники часто дублюють один одного і не завжди повно віддзеркалюють суттєві характеристики процесів функціонування підприємства.

Інтегральний показник рівня економічної безпеки птахівничого підприємства за видами загроз у загальному вигляді пропонується визначати за формулою:

$$I_{\text{ЕБ}} = \sum_{i=1}^n a_i x_i, \quad (3.1)$$

де  $I_{\text{ЕБ}}$  – інтегральний показник рівня економічної безпеки птахівничого підприємства за видами загроз;

$a_i$  – коефіцієнт вагомості  $i$ -ї загрози;

$x_i$  – рівень протидії (стійкості)  $i$ -й загрозі економічній безпеці транспортного підприємства.

Для кожного виду загроз з використанням монографічного та логіко-аналітичного методів було визначено показники – індикатори оцінювання. Їх перелік наведено в Додатку Н, табл. Н1.

При цьому серед складових інтегрального показника економічної безпеки пропонуємо виокремити інтегральні показники фінансового ( $I_{\Phi Б}$ ), ресурсного ( $I_{РБ}$ ) та кадрового ( $I_{КБ}$ ) компонентів і встановити їх вагові частки пропорційно до їх функціонального впливу на економічну безпеку, визначеного експертним методом:

$$I_{ЕБ} = (0,4 I_{\Phi Б}) + (0,4 I_{РБ}) + (0,2 I_{КБ}) \quad (3.2)$$

Відобразимо послідовність інтегрального оцінювання економічної безпеки за такими етапами:

1. Пошук та економічне обґрунтування включення окремих складових інтегрального оцінювання. Відповідно до наших пропозицій, виокремлено фінансову (ЕБф), ресурсну (ЕБр) та кадрову (ЕБк) складові економічної безпеки.

2. Математична формалізація інтегральних показників ефективності в розрізі окремих складових економічної безпеки.

3. Визначення інтегрального показника економічної безпеки підприємства з урахуванням вагової частки фінансової (0,4), ресурсної (0,40) та кадрової (0,2) складових [52-53].

Установлення інтервальної шкали значень інтегрального показника. Уважаємо доцільним імплементацію оцінювання економічної безпеки за найбільш універсальною шкалою Харрінгтона [51] (Додаток Н, табл. Н2).

Результати розрахунку індикаторів фінансової, ресурсної та кадрової безпеки як складових економічної безпеки підприємства ПрАТ Птахофабрика Тернопільська» за 2021-2023 рр. наведено у Додатку Н, таблиці Н3. За результатами розрахунків рівень фінансової безпеки становив:

2021 р.  $I_{\Phi Б} = 0,2181$ ;

2022 р.  $I_{\Phi Б} = 0,1999$ ;

2023 р.  $I_{\text{ФБ}} = 0,1753$ ;

рівень кадрової безпеки:

2021 р.  $I_{\text{КБ}} = 0,5554$ ;

2022 р.  $I_{\text{КБ}} = 0,3448$ ;

2023 р.  $I_{\text{КБ}} = 0,7761$ ;

рівень ресурсної безпеки:

2021 р.  $I_{\text{РБ}} = 0,5786$ ;

2022 р.  $I_{\text{РБ}} = 0,6272$ ;

2023 р.  $I_{\text{РБ}} = 0,5507$ ;

Інтегральний рівень економічної безпеки в цілому склав:

2021 р.  $I_{\text{ЕБ}} = 0,4251$ ;

2022 р.  $I_{\text{ЕБ}} = 0,3433$ ;

2023 р.  $I_{\text{ЕБ}} = 0,4907$ ;

Згідно шкали Харрінгтона рівень економічної безпеки підприємства ПрАТ «Птахофабрика Тернопільська» можна розглядати як задовільний, а саму економічну безпеку – стійкою.

На рис. 3.1. представлено прогноз рівня економічної безпеки підприємства до 2023 р.

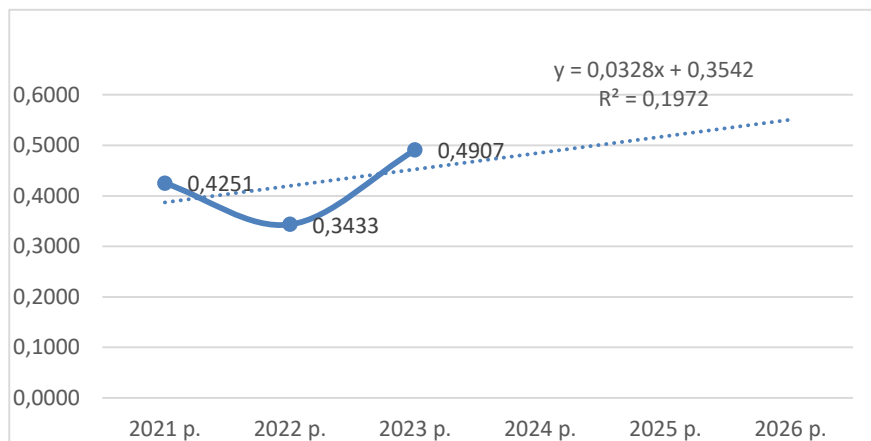


Рис. 3.1. Динаміка інтегрального показника економічної безпеки ПрАТ «Птахофабрика Тернопільська» та його прогноз до 2026 р.

Згідно з показниками рис. 3.1, у 2023 р. ПрАТ «Птахофабрика Тернопільська» мало позитивну тенденцію до зростання інтегрального рівня економічної безпеки, проте надалі є необхідність у розробці конкретних заходів і прийняття відповідних управлінських рішень, які дозволять забезпечити високий рівень економічної безпеки і досягти порогу її інтегрального значення – 0,8, тобто середнього рівня. Водночас для досліджуваного підприємства за рахунок стрімкого збільшення податкового навантаження, і, як наслідок, – «вимивання» оборотних коштів, інтегральний показник економічної безпеки у 2022 р. різко знизився, хоча і знаходиться на рівні, здатному забезпечити задовільне функціонування підприємства і безперебійність технологічного циклу.

Проведене інтегральне оцінювання дозволяє визначити безпекові зони досліджуваних підприємств, зважаючи на оцінювання безпекових позицій фінансової, кадрової, ресурсної складових інтегрального оцінювання. Зокрема, для ПрАТ «Птахофабрика Тернопільська» найбільший ризик становлять показники фінансової безпеки, віднесені до небезпечної безпекової зони. Для ПрАТ «Птахофабрика Тернопільська» суттєві резерви зміцнення економічної безпеки містяться в показниках ресурсної та кадрової безпеки, а показники фінансової безпеки взагалі потребують невідкладних заходів, оскільки перебувають у критичній безпековій зоні.

### **Висновки за розділом 3**

1. Розгорнутий аналіз ресурсної безпеки в напрямку управління активами підприємства ПрАТ «Птахофабрика Тернопільська» виявив його сильні та слабкі сторони. Серед позитивних сторін слід назвати збільшення нематеріальних активів у складі необоротних активів, а також збільшення та оновлення основних засобів, що свідчить про підвищення інноваційності розвитку підприємства. Однак, за роки дослідження відбулось збільшення



низько- і середньоліквідних активів. Продовжує зростати поточна дебіторська заборгованість.

2. Оцінка фінансової безпеки підприємства ПрАТ «Птахофабрика Тернопільська» виявила значне зниження показників фінансової стійкості, ліквідності та платоспроможності у 2022 р. Фінансовий стан ліквідності в цьому ж році оцінюється як кризовий. У 2023 р. ситуація дещо покращилась. Ділова активність підприємства теж нестабільна. Її показники також покращились у 2023 році.

3. Інтегральне оцінювання рівня економічної безпеки ПрАТ «Птахофабрика Тернопільська» у 2023 р. виявило позитивну тенденцію до зростання інтегрального рівня економічної безпеки, проте надалі є необхідність у розробці конкретних заходів і прийняття відповідних управлінських рішень, які дозволять забезпечити високий рівень економічної безпеки і досягти порогу її інтегрального значення – 0,8, тобто середнього рівня. Найбільший ризик становлять показники фінансової безпеки, віднесені до небезпечної безпекової зони. Для ПрАТ «Птахофабрика Тернопільська» суттєві резерви зміцнення економічної безпеки містяться в показниках ресурсної та кадрової безпеки, а показники фінансової безпеки взагалі потребують невідкладних заходів, оскільки перебувають у критичній безпековій зоні.

## ВИСНОВКИ

Проведено дослідження обліково-аналітичного забезпечення економічної безпеки підприємства на прикладі ПрАТ «Птахофабрика Тернопільська», с. Великі Гаї Тернопільського району Тернопільської області за період 2021-2023 рр. В результаті проведеного дослідження прийшли до наступних висновків.

1. Досліджено, що економічна безпека підприємства – це стан захищеності підприємства від впливу зовнішніх та внутрішніх дестабілізуючих чинників, що характеризується стабільністю господарської діяльності та дотриманням інтересів підприємства. Серед інтересів підприємства виділено: максимізація прибутку, високий кадровий потенціал, збереженість комерційної таємниці, юридична захищеність, висока конкурентоздатність, ресурсна забезпеченість, захищеність матеріальних цінностей, висока ринкова вартість підприємства та інвестиційна привабливість.

2. Економічна безпека як один із основних індикаторів стійкого розвитку має містити у своєму сутнісно-змістовному наповненні обліково-аналітичну компоненту. В складі економічної безпеки підприємства будемо виділяти такі складові: фінансово-економічну, ресурсну, інформаційну інвестиційно-інноваційну, соціально-економічну, технологічно-енергетичну, юридично-управлінську, екологічну. Лише за умови синергетичного підходу до управління кожною з наведених складових економічної безпеки підприємства на основі обліково-аналітичного забезпечення можливе досягнення поставлених цілей розвитку господарюючого суб'єкта на тактичному і стратегічному рівнях. Головною метою системи обліково-аналітичного забезпечення економічної безпеки суб'єкта господарювання є надання достовірної інформації для управління економічними процесами підприємства при виборі напрямків підтримки його безпеки й сталого розвитку.

3. Визначено основні напрямки здійснення обліково-аналітичного забезпечення функціонування системи економічної безпеки на підприємстві. Це забезпечення надання інформації необхідної для прийняття управлінських рішень щодо доцільності діяльності по обліком виявлених загроз і небезпек;

ідентифікація ризиків і пов'язаних з ними потенційних загроз; здійснення оцінки стану й рівня економічної безпеки власного підприємства; здійснення оцінки стану безпеки й визначення стратегії діяльності на ринку конкурентів; здійснення оцінки стану безпеки й фінансової надійності потенційних партнерів підприємства.

4. Приватне акціонерне товариство (ПрАТ) «Птахофабрика Тернопільська» - це сучасне підприємство, основним напрямком діяльності якого є оптова торгівля яйцями, а також яєчними рідкими пастеризованими охолодженими продуктами (меланж, білок та жовток). Серед видів виробництва, відмінних від виробництва яєць курячих, перспективними є виробництво комбікормів для годівлі птиці та переробка сої. Основними ризиками для підприємства є якість сировини для виготовлення кормів та їх наявність та ціна. Для зниження ризиків недоотримати дохід від реалізації на внутрішньому ринку України через високу пропозицію товару або низький попит на продукцію, підприємство активно здійснює експорт продукції, який становив 22,6% у загальному обсязі продаж, в грошовому еквіваленті - 108,966 млн. грн.

5. ПрАТ «Птахофабрика Тернопільська» є прибутковим підприємством. Чистий прибуток підприємства склав у 2023 р. 21072 тис. грн. Витрати підприємства поступово зростають, переважно за рахунок собівартості реалізованої продукції. Значними для підприємства є інші операційні витрати. Матеріаломісткість готової продукції підприємства значна.

6. Економічна безпека є одним із фундаментальних об'єктів як фінансового, так і управлінського обліку, тому від рівня організації її обліку та репрезентації в первинному обліку, системі рахунків аналітичного і синтетичного обліку залежатиме і якість управлінських рішень, пов'язаних із зміцненням її рівня. Установлено, що концептуальною основою управління економічною безпекою має стати модель функціонування, яка репрезентує методологію формування та реалізації обліково-аналітичного забезпечення управлінських механізмів аграрних підприємств.

7. ПрАТ «Птахофабрика Тернопільська» є птахофабрикою яєчного напрямку, тому при організації та веденні бухгалтерського обліку враховуються такі особливості: оцінка яйця як основної продукції (як від батьківського, так і від промислового стада курей) здійснюється за плановою собівартістю з коригуванням до фактичної в кінці звітного періоду; биті яйця, одержані як від дорослих курей, так і від молодняка, оприбутковуються, виходячи з їх ваги в порівнянні із середньою вагою яєць цілих; одержані яйця від молодняка птиці оцінюються за плановою собівартістю яєць курей промислового стада, а за його відсутності – за реалізаційними цінами (з урахуванням того, що яйця молодих курей є дрібними).

8. Установлено, що безпекове подання бізнесу, у тому числі аграрного, базується на XBRL-таксономії та формуванні Звіту з управління. Проведений аналіз змісту цих звітів довів, що використовувані підходи частково не відповідають запитам стейкхолдерів зміцнення економічної безпеки, оскільки звужують розкриття інформації про ризики, обмежуючись даними щодо ринкового, кредитного ризиків та ризику ліквідності. Детальний аналіз складових елементів XBRL-таксономії дає підстави зробити висновок про суттєве розширення меж фінансових звітів, передбачених нормами НП(С)БО 1 у частині додаткового розкриття інформації, пов'язаної з оцінкою, виявленням впливу та управління ризиками економічної безпеки, що зумовлено імплементацією норм МСФЗ та МСБО. Зокрема, частина звітів елементу 800 «Примітки» передбачає розкриття інформації щодо ризиків оцінки за справедливою вартістю, фінансовими інструментами, кредитними ризиками тощо.

9. Вважаємо, що окремі елементи звіту з управління також мають додаткове розкриття статей, чутливих до впливу ризиків економічної безпеки. У зв'язку з цим запропоновано доповнити Звіт з управління складовою «Управління економічної безпеки», яка поруч із розкриттям інформації про ризики та наслідки їх впливу міститиме інформацію щодо організаційного

забезпечення управління економічною безпекою, політики ризик-менеджменту, антикорупційної політики тощо.

10. Розгорнутий аналіз ресурсної безпеки в напрямку управління активами підприємства ПрАТ «Птахофабрика Тернопільська» виявив його сильні та слабкі сторони. Серед позитивних сторін слід назвати збільшення нематеріальних активів у складі необоротних активів, а також збільшення та оновлення основних засобів, що свідчить про підвищення інноваційності розвитку підприємства. Однак, за роки дослідження відбулось збільшення низько- і середньоліквідних активів. Продовжує зростати поточна дебіторська заборгованість.

11. Оцінка фінансової безпеки підприємства ПрАТ «Птахофабрика Тернопільська» виявила значне зниження показників фінансової стійкості, ліквідності та платоспроможності у 2022 р. Фінансовий стан ліквідності в цьому ж році оцінюється як кризовий. У 2023 р. ситуація дещо покращилась. Ділова активність підприємства теж нестабільна. Її показники також покращились у 2023 році.

12. Інтегральне оцінювання рівня економічної безпеки ПрАТ «Птахофабрика Тернопільська» у 2023 р. виявило позитивну тенденцію до зростання інтегрального рівня економічної безпеки, проте надалі є необхідність у розробці конкретних заходів і прийняття відповідних управлінських рішень, які дозволять забезпечити високий рівень економічної безпеки і досягти порогу її інтегрального значення – 0,8, тобто середнього рівня. Найбільший ризик становлять показники фінансової безпеки, віднесені до небезпечної безпекової зони. Для ПрАТ «Птахофабрика Тернопільська» суттєві резерви зміцнення економічної безпеки містяться в показниках ресурсної та кадрової безпеки, а показники фінансової безпеки взагалі потребують невідкладних заходів, оскільки перебувають у критичній безпековій зоні.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Лазаришина І.Д. Економічний аналіз в Україні : історія, методологія, практика : монографія. Рівне : НУВГП, 2015. 369 с.
2. Мних Є. В. Економічний аналіз : підручник. Київ : Знання, 2021. 630 с.
3. Попович П.Я. Економічний аналіз діяльності суб'єктів господарювання : підручник. 3-тє видання, перероб. і доп. Київ : Знання, 2018. 630 с.
4. Галузіна С.М. Аспекти підвищення ролі обліково-аналітичного забезпечення в системі управління підприємством: монографія. Харків: Знання, 2016. 392 с.
5. Кузьмінській А.Н. Облікова та аналітична інформація в організації. Київ : 2010. 96 с.
6. Пархоменко О.В. Інформаційно-аналітичне забезпечення процесу прийняття рішень в системі науково-технічної інформації : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.02.02 «Економіка та управління науково-технічним прогресом» / О.В. Пархоменко. Київ, 2016. 24 с.
7. Баланюк І.Ф., Пилипів Н.І., Якубів В.М. Обліково-аналітичне забезпечення господарської діяльності: монографія. Івано-Франківськ: Друкарня «Фоліант», 2024. 292 с.
8. Голячук Н. Обліково-аналітичне забезпечення як важлива складова управління підприємством. *Економічний аналіз* : зб. наук. праць ; редкол.: С.І. Шкарабан (голов. ред.) та ін. Тернопіль : Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету «Економічна думка», 2020. Вип. 6. Ч. 3. С. 408-410.
9. Гоголь Т.А. Обліково-аналітичне забезпечення управління підприємств малого бізнесу: монографія. Чернігів: Видавець Лозовий В.М., 2024. 384 с.
10. Іващенко Г.А. Обліково-аналітичне забезпечення економічної безпеки. Молодий вчений. 2018. Вип. 2(54). С. 719-722.
11. Економічний аналіз: навч. посібник / М.А. Болюх, В.З. Бурчевський, М.І. Горбатов; за ред. акад. НАНУ, проф. М.Г. Чумаченка. Київ : КНЕУ, 2021. 540 с.

12. Штангрет А.М., Караїм М.М. Обліково-аналітичне забезпечення управління економічною безпекою підприємства. Зб. наук. пр. Придніпров. держ. акад. будівництва та архітектури. 2016. Вип. 4(04). С. 252-256.
13. Юзва Р.П. Обліково-аналітичне забезпечення управління діяльністю підприємств спиртової промисловості: дис. канд. екон. наук. Тернопіль, 2021. 266 с.
14. Яценко В.Ф. Теоретико-методологічний генезис сутності та змісту обліково-аналітичного забезпечення управління підприємством. *Вісн. ЖДТУ*. 2023. № 3. С. 75–84.
15. Пуцентейло П.Р. Обліково-аналітичне забезпечення діяльності підприємства. *Інноваційна економіка*. 2015. № 3 (58). С. 228–233.
16. Барановська С. П. Обліково-аналітичне забезпечення як невід’ємна складова управління підприємством. *Вісн. Нац. ун-ту «Львівська політехніка»*. 2022. № 722. С. 8-11.
17. Правдюк Н.Л., Мулик Т.О., Мулик Я.І. Управління фінансовою безпекою підприємств: обліково-аналітичний аспект: монографія. Київ: Центр учб. літ., 2019. 224 с.
18. Волощук Л.О. Обліково-аналітичне забезпечення управління інноваційним розвитком підприємства. *Праці Одес. політехн. ун-ту: наук. та наук.–вир. зб.* 2021. Вип. 2(36). С. 301–307.
19. Вольська В.В. Методичні підходи до обліково-аналітичного забезпечення та аудиту управлінської діяльності аграрних підприємств. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2022. № 3 (24). С. 83-88.
20. Носач Н.М. Облік і аналіз реалізації товарів в підприємствах торгівлі: дис. ... канд. екон. наук. Харків, 2019. 308 с.
21. Твердохліб М.Г. Інформаційне забезпечення менеджменту : навч. посібник. Вид. 2-ге, доп. та перероб. Київ : КНЕУ, 2022. 224 с.
22. Герасимович І.А. Місце та роль обліково-аналітичного забезпечення в системі управління сучасним підприємством. *Інвестиції: практика та досвід*. 2018. № 3. С. 26–29.

23. Камінська Т.Г. Обліково-аналітичне забезпечення фінансового менеджменту на сільськогосподарських підприємствах: монографія. Київ: ЦП «Компринт», 2023. 338 с.
24. Мних Є. Ефективність інтегрованих обліково-аналітичних систем. Вісн. КНТЕУ. 2013. № 1. С. 109-116.
25. Болюх М.А., Бурчевський В.З., Горбаток М.І. Економічний аналіз: навч. посібник; за ред. акад. НАНУ, проф. М.Г. Чумаченка. Київ: КНЕУ, 2021. 540 с.
26. Яценко В.Ф. Методологічний генезис сутності та змісту обліково-аналітичного забезпечення управління підприємством. // ВІСНИК ЖДТУ. Серія Економічні науки 2013. № 3 (65). С. 75-84. URL: <http://eztuir.ztu.edu.ua/6944/1/75.pdf>.
27. Мних Є.В., Обліково-аналітичне забезпечення в інформаційній системі управління корпораціями URL: [http://www.nbuuv.gov.ua/portal/natural/Vnulp/Menegment/2009\\_647/23.pdf](http://www.nbuuv.gov.ua/portal/natural/Vnulp/Menegment/2009_647/23.pdf).
28. Василішин С. І. Обліково-аналітичне забезпечення управління аграрними підприємствами в системі ризиків та загроз економічної безпеки: монографія. Харків: Друкарня Мадрид, 2020. 419 с.
29. Максименко Д.В. Обліково-аналітичне забезпечення стратегічного аналізу. Вісник НУ «Львівська політехніка» № 722, 2022. С. 150-154.
30. Адамів М.Є. Методико-аналітичне забезпечення антисипативного планування на підприємствах. Вісник НУ «Львівська політехніка» № 722, 2022. с. 3-7. URL: <http://vlp.com.ua/node/8608>.
31. Тринька Л.Я. Проблеми обліково-аналітичного забезпечення в системі економічної безпеки підприємств. Науковий вісник нац. університету біоресурсів і природокористування України . 25/09/2012. №177 Ч.4: Економіка. аграрний менеджмент, бізнес. С. 177-182. URL: <http://elibrary.nubip.edu.ua/15960/1/12tly.pdf>.
32. Остап'юк Н.А. Обліково-аналітичне забезпечення бухгалтерської експертизи: теорія і методика : дис. ... канд. екон. наук : 08.06.04. Житомир : ЖДТУ, 2016. 267 с.



33. Пушкар М. С. Креативний облік (створення інформації для менеджерів). Тернопіль: Карт-бланш, 2016. 334 с.
34. Малюга Н. М. Проблеми викладання теорії бухгалтерського обліку. Регіональні перспективи. 2023. № 2-3. С. 215-218.
35. Белова Н., Бобро А., Винокуров Д. Настоящий бухучет. Харків: Фактор, 2017. 800 с.
36. Костирко Р. О. Фінансовий аналіз: навчальний посібник. Харків: Фактор, 2017. 784 с.
37. Agronews/ Головні аграрні новини URL: <https://agronews.ua/>
38. Акімова Н., Азадєн А. Методичні підходи до трансформації фінансової звітності відповідно до вимог МСФЗ. Проблеми економіки. 2018. № 4 (38). С. 286-293.
39. Концептуальна основа фінансової звітності. URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_009](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_009) (дата звернення: 04.09.2024).
40. 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/996-14> (дата звернення: 04.09.2024).
41. Про затвердження порядку подання фінансової звітності: Постанова Кабінету Міністрів України № 419 від 28.02.2000 р. зі змінами та доповненнями. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/419-2000-%D0%BF#Text> (дата звернення: 04.09.2024).
42. Штангрет А.М. Процес здійснення обліково-аналітичного забезпечення управління економічною безпекою. *Наук. зап. Укр. акад. друкарства*. 2015. № 2. С. 15-22.
43. Балазюк О.Ю., Сисоєва І.М. Звіт про фінансові результати: особливості формування та аудиту. *Ефективна економіка*. 2020. № 2. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=7659> (дата звернення: 04.09.2024).
44. Методичні рекомендації зі складання звіту про управління : Наказ Міністерства фінансів України від 07.12.2018 р. № 982 (дата оновлення: 18.01.2019). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0982201-18#Text>. (дата звернення: 04.09.2024).

45. Що таке нефінансова звітність? URL: <http://www.csinfo.org.ua/content/view/32/49/lang,uk>.
46. Рзаєв Г.І., Няйко С.М. Ресурсна безпека підприємства та обґрунтування аналітичних процедур її підтримки в економічному аналізі. Вісник Хмельницького національного університету, 2017. № 6. Т.1. С. 172-175.
47. Камінська Т. Г. Обліково-аналітичне забезпечення фінансового менеджменту на сільськогосподарських підприємствах : монографія. Київ : ЦП «Компринт», 2023. 338 с.
48. Василюшин С.І. Економічна безпека як об'єкт обліково-аналітичного забезпечення управління підприємством: теоретичний аспект. Вісник професійного бухгалтера. 2020. № 1-3 (229–231). С. 83-87.
49. Коротаєв А.В., Цирель С.В. Кондратєвські хвилі у світовій економічній динаміці. Системний моніторинг. Глобальний і регіональний розвиток. Київ: Знання, 2019. С. 189-229.
50. Дерій В., Мельничук І. Бухгалтерський облік, аналіз і аудит у системі управління витратами на економічну безпеку. Вісник. Тернопіл. нац. екон. ун-ту. 2019. Вип. 1. С. 197-208.
51. Harrington E. C. (2015). The Desirability Function. Industrial Quality Control. vol. 21, № 10, pp. 494-498.
52. Ресурси підприємства, необхідність і сутність управління ними. URL: <http://www.ukr.vipreshebnik.ru/ekonomika-pidpriemstva/3995-resursi-pidpriemstva-neobkhdnist-isutnist-upravlinnya-nimi.html>
53. Стадник В.П. Ресурсне забезпечення економічної безпеки сільськогосподарських підприємств. Наукові праці Полтавської державної аграрної академії. Полтава : ПДАА, 2022. Вип. 2 (5). Т. 3. С. 293-298.