

УДК 332.1:658

К. О. Утенкова,

к. е. н., доцент, доцент кафедри обліку та аудиту,

Харківський національний аграрний університет імені В. В. Докучаєва, м. Харків

ORCID ID: 0000-0001-9097-5431

DOI: 10.32702/2306-6792.2020.16.32

КОНЦЕПТУАЛЬНІ ЗАСАДИ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ МЕХАНІЗМОМ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ АГРАРНОГО СЕКТОРА

K. Utenkova,

PhD in Economics, Associate Professor, Associate Professor of the Department of accounting

and audit, Kharkiv National Agrarian University named after V. V. Dokuchaiev, Kharkiv

CONCEPTUAL PRINCIPLES OF ACCOUNTING AND ANALYTICAL SUPPORT FOR THE MANAGEMENT OF ECONOMIC SECURITY MECHANISM OF AGRICULTURAL SECTOR

Метою статті є обґрунтування теоретичних та методологічних засад обліково-аналітичного забезпечення управління механізмом економічної безпеки аграрного сектора.

Для вирішення визначених завдань у процесі дослідження використано загальнонаукові та спеціальні методи, а саме: діалектичний метод пізнання економічних явищ, принципи економічної теорії щодо економічної безпеки; методи теоретичного узагальнення та порівняння використовувались у процесі опрацювання літературних джерел та вивчення поставлених питань; абстрактно-логічний для теоретичного узагальнення висновків та аналізу результатів дослідження.

Обґрунтовано теоретичні та методологічні підходи до створення моделі обліково-аналітичного забезпечення управління механізмом економічної безпеки аграрного сектора з урахуванням сучасних реалій, визначена її мета, функції, принципи. Розвиток обліково-аналітичного забезпечення управління механізмом економічної безпеки аграрного сектора має відбуватися за умов: розуміння завдань і можливостей фінансового і управлінського обліку у системі інформаційного забезпечення управління економічною безпекою; використання облікової політики як інструменту перетворення інформації про господарські операції в облікові показники згідно із запитом зовнішніх і внутрішніх користувачів; обґрунтованого вибору елементів облікової політики, що мають вплив на формування економічної безпеки; подальшої імплементації міжнародних стандартів IFRS/IAS; посилення ролі управлінського обліку та розширення його функцій у напрямі управління економічною безпекою; застосування Глобальних принципів управлінського обліку у контексті розвитку економічної безпеки, в т.ч. в управлінні ризиками чи загрозами підприємства; застосування систем обліку, що інтегровані із іншими функціями управління, зокрема, ERP-системи (Enterprise Resource Planning System); використання Звіту з управління як джерела інформації щодо ефективності управління економічною безпекою; напрацювання ефективного інструментарію для оцінки економічної безпеки.

The aim of the article is to substantiate the theoretical and methodological principles of accounting and analytical support for the management of economic security mechanism of agricultural sector.

To solve the defined problems in the process of research general scientific and special methods, namely: dialectical method of knowledge of economic phenomena, principles of economic theory as to the economic security were used; methods of theoretical generalization and comparison were applied in the process of elaborating literary sources and studying the raised questions; abstract-logical was used for the theoretical generalization of conclusions and the analysis of research results.

Theoretical and methodological approaches creating the model of accounting and analytical support for the management of the mechanism of economic security of the agricultural sector, taking into account modern realities are substantiated as well as its purpose, functions, principles are defined. The development of accounting and analytical support for the management of economic security mechanism of the agricultural sector should occur under the following conditions: understanding the tasks and capabilities of financial and management accounting in the system of information support for economic security management; using of accounting policy as a tool to convert information about business

transactions into accounting indicators in accordance with the request of external and internal users; the reasonable choice of elements of accounting policy that have an impact on the formation of economic security; further implementation of international IFRS / IAS standards; strengthening the role of management accounting and expanding its functions in the direction of economic security management; applying the Global Principles of Management Accounting in the context of economic security development, including in risk management or enterprise threats; using the accounting systems that are integrated with other management functions, in particular, Enterprise Resource Planning System; applying Management Report as a source of information as to the effectiveness of economic security management; developing effective tools for assessing economic security.

Ключові слова: економічна безпека, аграрний сектор, обліково-аналітичне забезпечення, фінансовий облік, управлінський облік, принципи, облікова політика.

Key words: economic security, agricultural sector, accounting and analytical support, financial accounting, management accounting, principles, accounting policy.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Система бухгалтерського обліку є універсальним інструментом підготовки та відображення інформації про діяльність і стан підприємства, поєднує господарську діяльність із особами, які приймають рішення. Відбувається постійна трансформація облікової інформації у інформаційний продукт відповідно до запиту користувача, що забезпечує формування інформаційної бази.

У контексті розвитку економічної безпеки підприємств, облік забезпечує: одержання повної та правдивої інформації про господарські процеси шляхом хронології, синтетичності та аналітичності фіксації фактів господарського життя; контроль за наявністю та рухом майна, раціональним використанням всіх видів ресурсів, структурою капіталу, вчасним виконанням зобов'язань; виявлення дійсного стану активів та зобов'язань шляхом проведення інвентаризації; вчасне попередження про негативні факти в господарській діяльності; виявлення і мобілізацію резервів, розробку заходів щодо їх використання; визначення фінансових результатів діяльності; контроль за дотриманням законодавства у сфері фінансово-господарського права; перерозподіл ресурсів у народному господарстві тощо [1].

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ПУБЛІКАЦІЙ І ДОСЛІДЖЕНЬ

На виняткову важливість обліково-аналітичного забезпечення управління механізмом економічної безпеки підприємств наголошують провідні науковці.

Чітко організована обліково-аналітична система підприємства дозволяє визначити проблеми та скорегувати діяльність підприємства до того моменту, доки ці проблеми переростуть

у кризу і негативно вплинуть на економічну безпеку підприємства [2].

Без бухгалтерського обліку неможливе функціонування жодного підприємства, оскільки ефективності господарювання неможливо досягти без належного інформаційного забезпечення, зазначає Ф.Ф. Бутинець [3].

Необхідно звернути увагу на значний науковий доробок у розвиток облікового забезпечення управління аграрним сектором економіки академіка В.М. Жука. Важливість бухгалтерського обліку обґрунтовується його місцем і роллю як пріоритетної функції управління, зростанням цінності бухгалтерської інформації в забезпеченні як конкурентоспроможності підприємств, так і національної безпеки в умовах глобалізації. Фактично облік є основою "піраміди" економічної системи і він має посилювати свою роль в економіці.

Однак сучасний стан інформаційного забезпечення галузевого управління за даними бухгалтерського обліку має незадовільний рівень, що фактично інформаційно блокує проведення ефективної державної аграрної політики. Натомість, першоосновою змін бухгалтерського обліку для нас має бути не чинник світової стандартизації фінансової звітності, а зростання ролі бухгалтерського обліку в управлінській системі. В.М. Жук зазначає, що нас передусім має цікавити не глобальна управлінська система, а національна, а в її рамках і галузева система управління [4].

Основним завданням бухгалтерського обліку на підприємстві, що працює в умовах ринку, є своєчасне забезпечення численних користувачів специфічною економічною інформацією, зазначають А.В. Малахова і О.В. Мартиненко. Достовірна економічна інформація допомагає в умовах невизначеності та ризику

приймати відповідальні і ефективні управлінські рішення, здатні найістотнішим чином вплинути на майбутнє фінансове положення підприємства, на матеріальний добробут його власників, керівників і найманих працівників, а також на величину надходження коштів до державного бюджету [5].

Однак проблема обліково-аналітичного забезпечення управління механізмом економічної безпеки аграрного сектора повною мірою не вирішена і потребує подальших досліджень.

МЕТА СТАТТІ

Метою статті є обґрунтування теоретичних та методологічних засад обліково-аналітичного забезпечення управління механізмом економічної безпеки аграрного сектора.

ВИКЛАД ОСНОВНИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДОСЛІДЖЕННЯ

У контексті дослідження обліково-аналітичного забезпечення управління механізмом економічної безпеки необхідно звернути увагу на завдання і функції окремих видів бухгалтерського обліку. Зокрема фінансовий і управлінський облік мають свої завдання, а тому виконують різні ролі. У цьому напрямі вже проведено окремі дослідження і є певні здобутки, які не можуть залишитися поза нашою увагою.

Головним завданням фінансового обліку ми вважаємо підготовку достовірної і повної інформації, що стане основою аналізу стану економічної безпеки, а також формування показників фінансової звітності.

Управлінський облік здатен виступати джерелом забезпечення спеціалістів з економічної безпеки достовірною та об'єктивною інформацією при оцінюванні впливу підприємницьких ризиків на стан капіталу підприємства, аналізі ситуації, що склалася у внутрішньому та зовнішньому середовищі, плануванні заходів з упередження виявлених загроз, визначенні ефективності функціонування підрозділу економічної безпеки тощо [6].

Е.А. Аткинсон, Р.Д. Банкер, Р.С. Каплан та ін. [7] зазначають, що управлінський облік являє собою процес накопичення, вимірювання та планування фінансової і нефінансової інформації, який координує дії менеджменту, мотивує поведінку персоналу з метою досягнення стратегічних та тактичних цілей організації.

Реалізація ефективного механізму економічної безпеки підприємства потребує належної уваги з боку керівників до питань рівня інтегрованості в глобальний інформаційний простір, економічних інтересів компанії, рівня

витрат корпоративних ресурсів і чіткої організації діяльності [5].

На нашу думку, в умовах глобалізації першочергового значення набуває формування наднаціональної системи обліку. Україна вже зробила певні кроки у цьому напрямі, зокрема, процес впровадження Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку і фінансової звітності (IERS/ IAS) у систему обліку підприємств було розпочато у 2012 році. Метою впровадження IERS/ IAS є використання єдиних концептуальних принципів і методів обліку для створення достовірної інформаційної бази, що забезпечить прийняття обґрунтованих економічних рішень.

На сьогодні відповідно до Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" [8] зобов'язані звітувати за міжнародними стандартами:

підприємства, що становлять суспільний інтерес (підприємства-емітенти, цінні папери яких допущені до торгів на фондових біржах або щодо цінних паперів яких здійснено публічну пропозицію; банки; страховики; недержавні пенсійні фонди; інші фінансові установи (крім інших фінансових установ і недержавних пенсійних фондів, що належать до мікро- та малих підприємств); великі підприємства; публічні акціонерні товариства; суб'єкти господарювання, що провадять діяльність у видобувних галузях; підприємства, що провадять господарську діяльність за видами, перелік яких визначається Кабміном.

Усі інші категорії підприємств, крім бюджетних установ, можуть застосовувати МСФЗ на добровільних засадах, тобто для малих і середніх підприємств обов'язкової вимоги застосування немає, але є очевидні переваги. Вони насамперед стосуються можливості використовувати міжнародний економічний інструментарій для оцінки як власного економічного потенціалу, так і потенціалу партнерів чи контрагентів, що забезпечує високу ефективність управлінських рішень. Загалом можна зазначити, що перехід на МСФЗ надає ряд переваг, серед них такі:

- забезпечення порівнянності звітних даних із іншими підприємствами, організаціями, установами, у тому числі зарубіжними;
- можливість залучення іноземних інвестицій і позик;
- довіра з боку власників-нерезидентів до звітності;
- забезпечення менеджменту більш якісною інформацією для прийняття управлінських рішень;

— забезпечення прозорості інформації, яка подана у звітності, шляхом дотримання правил її складання, а також численними поясненнями до звітності.

Таким чином, переваги складання фінансової звітності за міжнародними стандартами дійсно є, і вони незаперечні для більшості користувачів фінансової звітності [9].

Зазначимо, що проблеми переходу на міжнародні стандарти були ретельно досліджені багатьма вітчизняними науковцями, бо це, без сумніву, складний і відповідальний процес. Для підприємств аграрного сектора такий перехід також вимагає певних змін. Ці зміни не є суто організаційними, оскільки трансформації вимагає уся облікова політика підприємства. Розробка і затвердження облікової політики підприємства має ґрунтуватися на глибокому і всебічному вивченні ринкового середовища, потенційних перспектив розвитку підприємства, діючої нормативної бази, з урахуванням оцінки фінансових наслідків вибору того чи іншого варіанту облікової політики [10].

За допомогою розробки і реалізації облікової політики, як відмічає В.М. Жук, бухгалтер формує свої об'єкти бухгалтерського обліку [11].

Згідно із Законом України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні" облікова політика — це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання і подання фінансової звітності [8].

МСБО 8 "Облікові політики, зміни в облікових оцінках і помилки" дає таке визначення: облікова політика — це конкретні принципи, домовленості, правила та процедури, прийняті управлінським персоналом підприємства при складанні та поданні фінансових звітів [12]. Міжнародний стандарт робить акцент на зацікавленість управлінського персоналу у формуванні облікової політики підприємства.

Зазначимо, що важливим аспектом формування облікової політики є правильний вибір її елементів щодо забезпечення економічної безпеки. Не будемо в деталях описувати усі тонкощі формування облікової політики, а зупинимось лише на ключових елементах, що мають вплив на формування економічної безпеки.

Зокрема мова йде про такі елементи, як рівень суттєвості інформації; методи амортизації основних засобів; модель обліку основних засобів після їх первинного визнання; метод переоцінки основних засобів; метод переоцінки нематеріальних активів; модель обліку інвестиційної нерухомості після первісного визнання;

методи оцінки вибуття запасів; витрати за позиками щодо кваліфікованих активів, які обліковують за справедливою вартістю; витрати за позиками щодо запасів, які виготовляють постійно чи серійно у значній кількості; визначення бізнес-моделі з управління фінансовими активами; коригування об'єкційної суми компенсації на значний компонент фінансування; формування резервів та забезпечень.

Ці елементи мають вплив на формування ключових показників фінансової звітності, що використовуються при обчисленні індикаторів економічної безпеки. Крім того, ефективно застосування окремих елементів облікової політики допомагає зменшити податкове навантаження на підприємство.

Наприклад, відповідно до пп. 134.1.1 Податкового кодексу України об'єктом для розрахунку податку на прибуток є фінансовий результат до оподаткування, визначений у фінансовій звітності згідно з НП(С)БО чи МСФЗ (з відповідними коригуваннями на передбачені податковим законодавством різниці) [13]. Таким чином, очевидно, що вплив на розмір податків мають підходи до визнання доходів і витрат у фінансовій звітності, а також окремі положення облікової політики. Зокрема від обраного методу амортизації основних засобів, залежить сума визнаних у певному періоді витрат, а відповідно, і фінансовий результат до оподаткування за цей період.

Під час застосування прямолінійного методу амортизації здійснюються рівномірні відрахування протягом терміну корисного використання, якщо ліквідаційна вартість активу не змінюється. Водночас застосування методу зменшення залишкової вартості зменшує податкове навантаження в перші роки експлуатації активу та збільшує наприкінці.

Крім того, на формування витрат значно впливає прийняте управлінським персоналом підприємства рішення щодо створення резервів та забезпечень. Так, згідно з МСФЗ 9 [14] підприємство має формувати резерв під очікувані кредитні збитки, а МСБО 37 [15] дозволяє створювати забезпечення під гарантійні зобов'язання; обтяжливі контракти; судові позови; реструктуризацію бізнесу; демонтаж, переміщення об'єкта основних засобів і відновлення території, на якій він розташований.

Важливо обрати підхід до визначення розміру таких резервів і забезпечень з урахуванням рекомендацій та вимог МСФЗ, оскільки такі резерви і забезпечення мають істотний вплив на розмір витрат і відповідно заходяться під пильним контролем податкових органів.

Таблиця 1. Основні переваги та недоліки використання ERP-системи

ERP-система	
Переваги	Недоліки
<ul style="list-style-type: none"> * Охоплення практично всіх видів діяльності і бізнес-процесів підприємства, управління всіма ресурсами; * є ефективним інструментом, що дозволяє реально планувати і управляти виробництвом; * реалізована в ERP-системах система розмежування доступу до інформації, призначена (в комплексі з іншими заходами інформаційної безпеки підприємства) для протидії як зовнішнім і внутрішнім загрозам економічній безпеці. * оптимізація виробничих процесів, підвищення ефективності виробничої діяльності; * ERP-система дозволяє отримувати інтегровані рішення 	<ul style="list-style-type: none"> * Фінансові затрати на впровадження ERP і навчання працівників можуть бути надмірними для невеликих підприємств; * іноді можуть бути проблеми сумісності з колишніми системами; * іноді можуть бути складнощі при адаптації ERP під документообіг компанії та її специфічні бізнес-процеси

Джерело: складено автором за матеріалами [17; 18].

Управлінський облік ведеться на запити власника, менеджера і не є регламентованим, на відміну від фінансового. Надія, що сам менеджер чи власник стане рушійною силою (інституцією) розвитку бухгалтерського обліку, як це задумано Законом України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні", не спрацьовує. Ця проблема мало вивчається вітчизняною наукою, проте шкоду розвитку національній системі бухгалтерського обліку наносить суттєву, зазначає В.М. Жук [4].

Зважаючи на виняткову важливість управлінського обліку у контексті управління економічною безпекою, вважаємо доцільним застосування Глобальних принципів управлінського обліку, які були розроблені Американським інститутом сертифікованих публічних бухгалтерів (АІСРА) та Привілейованим інститутом управлінських бухгалтерів (СІМА) у 2014—2015 рр. Саме їх використання, з нашої точки зору, є підґрунтям для формування безпеки прийняття рішень [16].

Аграрний сектор потребує розвитку і удосконалення управлінського обліку, оскільки прийняття рішень ніколи не було настільки важливим і водночас настільки складним.

Принципи, що закладені у основу Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку і фінансової звітності (ІЕРS/ ІАS), дають уяву про те, як необхідно звітувати про результати діяльності підприємств. Аналогічних стандартів щодо управлінського обліку не існує, але віднедавна цю прогалину можуть заповнити Глобальні принципи управлінського обліку, які допомагають спеціалістам з управлінського обліку приймати рішення, а також надають підприємствам інструмент для напрацювання власних стандартів управлінського обліку.

Аграрні підприємства поки що не досить обізнані із Глобальними принципами управлінського обліку, виняток можуть становити лише деякі агрохолдинги. Створені у 2014 році спільно СІМА та АІСРА Глобальні принципи були перекладені українською мовою у 2016 році, тому зрозуміло, що часу для їх імплементації було не так багато.

Слід також зауважити, що значна кількість підприємств малого та середнього вітчизняного агробізнесу має вразливе місце, а саме відсутність середньо і довгострокового планування та бюджетування.

Управлінський облік узгоджує заходи у сфері сталого розвитку зі стратегією, поєднуючи їх із рушіями бізнесу і бізнес-моделлю. Він забезпечує керівників інформацією про фактори сталого розвитку, які необхідно враховувати при плануванні бізнесу і звітності. Здійснюється систематичне виявлення економічних, екологічних та соціальних ризиків [16].

Одним із аспектів обліково-аналітичного забезпечення економічної безпеки також є пошук шляхів ефективної обробки і зберігання інформації про діяльність підприємства. Необхідно зазначити, що сучасний ринок інформаційних систем досить розвинений і пропонує як вітчизняні, так і зарубіжні програмні продукти.

За допомогою таких інформаційних продуктів підприємство може не лише вести бухгалтерський облік, як це було до раніше, а й управляти ресурсами, фінансовими потоками, здійснювати аналіз, бюджетування тощо. Модернізація програмного забезпечення дозволяє підприємству обрати таку систему автоматизації обліку, яка буде інтегруватися із іншими функціями управління.

Таблиця 2. Рекомендована структура Звіту про управління

Розділи Звіту про управління	Інформація, яка формує відповідний розділ Звіту про управління
Організаційна структура й опис діяльності підприємства	Організаційна структура підприємства, його стратегія та цілі, сфера його діяльності за географічним розташуванням і галузевим спрямуванням, а також інформація про продукцію та послуги, що виробляється/надаються підприємством, ринкову частку підприємства в різних сегментах, у яких воно провадить свою діяльність (за наявності такої інформації) тощо
Результати діяльності	Аналіз результатів діяльності підприємства, включаючи пояснення щодо динаміки розвитку підприємства за звітний період
Ефективність управління економічною безпекою	Результати моніторингу індикаторів економічної безпеки у розрізі її функціональних складових. Здійснюється аналіз динаміки індикаторів та причини змін. Відображення інформації здійснюється із врахуванням фактору комерційної таємниці
Екологічні аспекти	Інформація щодо впливу діяльності підприємства на навколишнє середовище залежно від галузі, у якій функціонує підприємство, і від заходів з охорони довкілля та зменшення впливу діяльності підприємства на навколишнє середовище
Соціальні аспекти й кадрова політика	Інформація про: <ul style="list-style-type: none"> • загальну кількість працівників і 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 тощо
Ризики і загрози	Інформація про ключові ризики і загрози підприємства. Відображення політики підприємства щодо управління ризиками і загрозами з описом їхнього впливу на діяльність підприємства, а також підходів або інструментів, які використовуються підприємством для зменшення впливу таких ризиків і загроз
Дослідження та інновації	Загальна інформація про дослідження, інноваційну діяльність і розробки, які проводяться підприємством, обсяг витрат на такі заходи та їх вплив на діяльність підприємства
Фінансові інвестиції	Загальна інформація про фінансові інвестиції підприємства у цінні папери інших підприємств, фінансові інвестиції в асоційовані та дочірні підприємства тощо
Перспективи розвитку	Інформація про перспективи подальшого розвитку підприємства з урахуванням ризиків і викликів під час провадження діяльності

Джерело: складено автором з урахуванням вимог [21].

Значного поширення у набуває ERP (Enterprise Resource Planning) — система планування та управління ресурсами підприємства. ERP-система — це корпоративна інформаційна система для автоматизації планування, обліку, контролю та аналізу всіх основних бізнес-процесів та вирішення бізнес-завдань в межах підприємства. ERP-система допомагає інтегрувати всі відділи та функції компанії в єдину систему, при цьому всі підрозділи працюють з єдиною базою даних і їм простіше обмінюватися між собою різною інформацією. ERP-система включає в себе різні функціональні модулі, наприклад, бухгалтерський і податковий облік, управління складом, транспортуваннями, кадровий облік, управління взаємовідносинами з клієнтами. Різні програмні модулі єдиної системи ERP дозволяють замінити застарілі інформаційні системи з управління логістикою, фінансами, проектами [17].

Програмне забезпечення класу ERP допомагає контролювати багато видів економічної

діяльності, включаючи виробництво, продаж, доставку, складання документів, контроль якості. Серед основних функцій ERP-системи управління трудовими ресурсами; планування виробництва і реалізації продукції; планування потреб у виробничих запасах, термінів і обсягів постачань для виконання плану виробництва продукції; управління запасами і закупівлями: ведення договорів, реалізація централізованих закупівель, забезпечення обліку та оптимізації складських запасів; планування виробничих потужностей; оперативне управління фінансами, включаючи складання фінансового плану і здійснення контролю за його виконанням, фінансовий та управлінський облік; управління проектами, включаючи планування етапів і ресурсів, необхідних для їх реалізації [18].

Найвідоміші програмні продукти, що реалізують концепцію ERP є системи mySAP ERP, MySAP All-in-One, SAP BusinessOne компанії SAP AG, а також Oracle E-Business Suite, JD

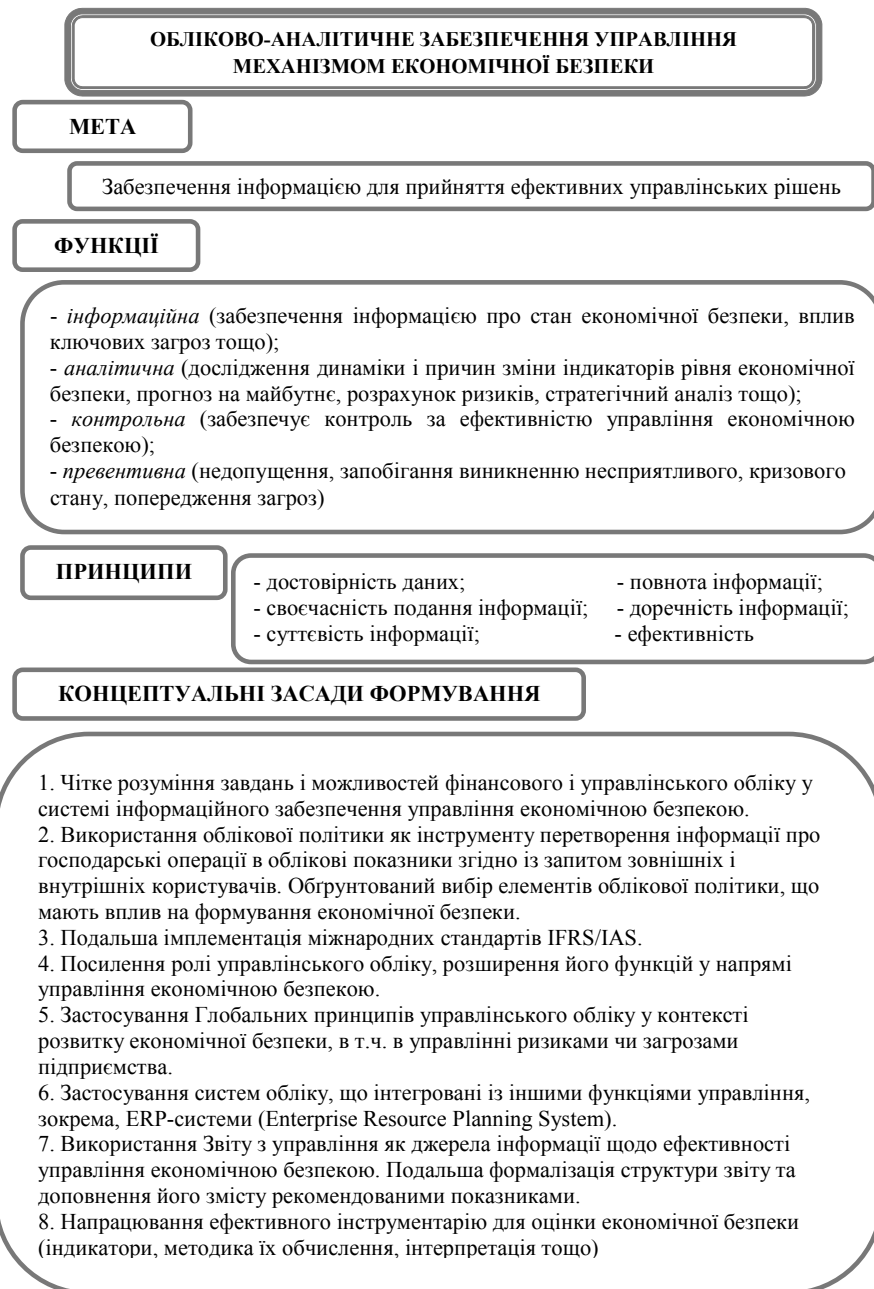


Рис. 1. Концептуальні засади формування моделі обліково-аналітичного забезпечення управління механізмом економічної безпеки

Джерело: розробка автора.

Edwards і PeopleSoft Enterprise компанії Oracle. Українські виробники програмного забезпечення також позиціонують свої системи як ERP, зокрема, мова йде про системи Фінексперт, IT-Підприємство, Мегаполіс, BSI, Дебет Плюс, Універсал ERP.

Крім того, окремі підприємства, навіть після введення санкцій у 2017 р., використовують російські ERP-системи: FlagmanExpress, KAC "Бізнес Люкс", Флагман, Фрегат — Корпорація, АВА Системи, Галактика — ERP, "ІС: Управління виробничим підприємством 8.0", "Парус — Підприємство 8.5".

Основні переваги та недоліки використання ERP-системи подано у таблиці 1.

Дослідження присвячені створенню моделі обліково-аналітичного забезпечення управління механізмом економічної безпеки неможливі без врахування такого аспекту як формування звітних показників.

Звіт про управління в Україні було запроваджено внаслідок гармонізації українського бухгалтерського обліку з європейським. Це документ, що містить фінансову та нефінансову інформацію, яка характеризує стан і перспективи розвитку підприємства та розкриває

основні ризики та невизначеності його діяльності [8].

Важливим є те, що Звіт не належить до складу фінансової звітності, а його мета полягає у доповненні річної фінансової звітності необхідною інформацією, яка допоможе користувачам отримати достовірне уявлення про результати діяльності підприємства, перспективи його розвитку, зокрема, про основні ризики й невизначеності діяльності та дії керівництва відповідно до заявлених стратегічних планів розвитку компанії.

Звіту про управління запроваджено на вимогу Європейського Союзу, зокрема, мова йде про дві директиви:

1) Директива 2013/34/ЄС від 26.06.2013 р., що визначає питання бухгалтерського обліку, фінансової звітності й інших звітів окремих видів підприємств [19].

2) Директива 2014/95/ЄС від 22.10.2014 р., якою внесено зміни до згаданої вище Директиви 2013/34/ЄС щодо розкриття нефінансової інформації певними великими підприємствами та групами [20].

Наразі форма Звіту про управління не затверджена законодавчо, однак Методичні рекомендації зі складання звіту про управління від 7 грудня 2018 року № 982 [21] надають нам інформацію щодо бажаної структури і змісту Звіту. З урахуванням цих рекомендацій та розглядаючи Звіт з управління як потенційне джерело інформації щодо управління економічною безпекою підприємств, нами було рекомендовано таку структуру Звіту (табл. 2).

У рекомендовану структуру Звіту про управління було внесено такі зміни: 1) доповнено розділом "Ефективність управління економічною безпекою"; 2) розділ "Ліквідність і зобов'язання" вилучено, оскільки ця інформація відображається у розділі "Ефективність управління економічною безпекою" у межах фінансової складової економічної безпеки; 3) розділ "Ризики" змінено на "Ризики і загрози" з метою відображення інформації про ключові зовнішні і внутрішні загрози.

Вивчаючи проблеми інформаційного забезпечення управління економічною безпекою, не можна залишити поза увагою питання гармонізації бухгалтерського і статистичного обліку. Чисельні дослідження присвячені цій проблемі дозволяють зробити висновок про недоцільність механічного об'єднання цих двох систем обліку. Однак виняткова важливість даних статистичного спостереження для прийняття обґрунтованих стратегічних рішень щодо сталого розвитку держави, галузі економіки чи

окремого підприємства, а також їх використання у наукових дослідженнях вимагають пошуку шляхів усунення ключових розбіжностей.

Існування розбіжностей насамперед стосується таких аспектів, як термінологія, оцінка, класифікація та методика формування показників. Гармонізація бухгалтерського і статистичного обліку з метою підвищення ефективності інформаційного забезпечення управління економічною безпекою на різних рівнях може бути здійснена за такими напрямками:

- 1) усунення термінологічних розбіжностей;
- 2) напрацювання єдиних підходів до оцінки активів і зобов'язань;
- 3) уніфікація таксономії;
- 4) використання спільної методики обчислення окремих показників.

У продовження проведених досліджень нами було зроблено спробу синтезувати описані вище складові формування обліково-аналітичного забезпечення економічної безпеки.

На рисунку 1 подано авторське бачення створення моделі обліково-аналітичного забезпечення управління механізмом економічної безпеки аграрного сектору з урахуванням сучасних реалій, у якій зроблено акцент на чинниках, що є базовими для формування ефективної моделі обліково-аналітичного забезпечення управління механізмом економічної безпеки.

ВИСНОВКИ

За результатами проведених досліджень обґрунтовано теоретичні та методологічні підходи до створення моделі обліково-аналітичного забезпечення управління механізмом економічної безпеки аграрного сектору з урахуванням сучасних реалій.

Запропонована модель обліково-аналітичного забезпечення управління механізмом економічної безпеки аграрного сектору визначає мету, функції і принципи обліково-аналітичного забезпечення у контексті формування і розвитку економічної безпеки; окреслює концептуальні (базові) підходи, що мають бути покладені у основу формування сучасної моделі обліково-аналітичного забезпечення управління механізмом економічної безпеки. Зокрема мова йде про такі: розуміння завдань і можливостей фінансового і управлінського обліку у системі інформаційного забезпечення управління економічною безпекою; використання облікової політики як інструменту перетворення інформації про господарські операції в облікові показники згідно із запитом зовнішніх і внутрішніх користувачів; обґрунтованого вибо-

ру елементів облікової політики, що мають вплив на формування економічної безпеки; подальшої імплементації міжнародних стандартів IFRS/IAS; посилення ролі управлінського обліку та розширення його функцій у напрямі управління економічною безпекою; застосування Глобальних принципів управлінського обліку у контексті розвитку економічної безпеки; застосування систем обліку, що інтегровані із іншими функціями управління, зокрема, Enterprise Resource Planning System; використання Звіту з управління як джерела інформації щодо ефективності управління економічною безпекою; напрацювання ефективного інструментарію для оцінки економічної безпеки.

Література:

1. Петухова Т.О. Роль облікової політики в системі економічної безпеки підприємств. Вісник економіки транспорту і промисловості. 2013. № 43. С. 167—169.
2. Бондарчук Н.В., Васильєва Л.М. Роль обліку у забезпеченні економічної безпеки підприємств. Молодий вчений. 2017. №9. С. 489—492.
3. Бутинець Ф.Ф. Організація бухгалтерського обліку / Ф.Ф. Бутинець, О.П. Войналович, І.А. Томашевська; за ред. Ф.Ф. Бутинця. Житомир: ПП "Рута", 2006. 528 с.
4. Жук В.М. До проблеми облікового забезпечення управління аграрним сектором економіки. Збірник наукових праць Подільського державного аграрно-технічного університету. 2008. Вип. 16. Т. 3. С. 478—482.
5. Малахова А.В., Мартиненко О.В. Роль управлінського обліку у функціонуванні системи економічної безпеки торговельного підприємства. Науковий вісник Херсонського державного університету. 2014. № 9. Ч. 5. С. 94—98.
6. Гнилицька Л.В. Концептуалізація управлінського обліку як інформаційної основи економічної безпеки підприємства. Фінанси, облік і аудит. 2013. Вип. 2 (22). С. 185—192.
7. Аткинсон Э.А., Банкер Р.Д., Каплан Р.С., Янг М.С. Управленческий учет, 3-е изд.: Пер с англ. М.: изд. дом "Вильямс", 2003. 878 с.
8. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України № 996-XIV від 16.07.1999 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
9. Утенкова К.О. Фінансова звітність у контексті вимог міжнародних стандартів фінансової звітності. Стан та перспективи розвитку економіки України в умовах глобалізації: теорія і практики: кол. монографія / Під ред. О.О. Непочатенко. Умань, 2014. Ч. 2. С. 169—172.

10. Утенкова К.О. Облікова політика підприємств у контексті вимог міжнародних стандартів фінансової звітності. Соціально-економічні координати розвитку підприємницької діяльності: кол. моногр. Під ред. Ю.О. Неструк. Умань, 2014. Ч.2. С. 14—20.

11. Жук В.Н. Основы институциональной теории бухгалтерского учета: монография. К.: "Аграрная наука", 2013. 408 с.

12. IAS 8 Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors. URL: <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-8-accounting-policies-changes-in-accounting-estimates-and-errors/#about>

13. Податковий кодекс України: Закон України № 2755-VI від 02.12.2010 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

14. IFRS 9 Financial Instruments. URL: <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-9-financial-instruments/>

15. IAS 37 Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets. URL: <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-37-provisions-contingent-liabilities-and-contingent-assets/>

16. СИМА: глобальні принципи управлінського обліку для агросектору України. URL: <https://www.trn.ua/articles/13567/>

17. Стремякова Е. ERP-система планування та управління ресурсами підприємства. URL: <http://dss-bi.com.ua/System/erp-системи-планування-та-управління-р/?print=print>

18. ERP-система (планування ресурсів підприємства). URL: https://pidruchniki.com/1171062647760/informatika/erp-sistema_planuvannya_resursiv_pidpriyemstva

19. Directive 2013/34/EU of the European Parliament and of the Council of 26 June 2013 on the annual financial statements, consolidated financial statements and related reports of certain types of undertakings, amending Directive 2006/43/EC of the European Parliament and of the Council and repealing Council Directives 78/660/EEC and 83/349/EEC. URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A32013L0034>

20. Directive 2014/95/EU of the European Parliament and of the Council of 22 October 2014 amending Directive 2013/34/EU as regards disclosure of non-financial and diversity information by certain large undertakings and groups. URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A32014L0095>

21. Методичні рекомендації зі складання звіту про управління: затверджені наказом

Міністерства фінансів України від 7 грудня 2018 року №982. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/view/mf18078?an=4>

References:

1. Pietukhova, T. O. (2013), "The role of accounting policy in the system of economic security of enterprises", *Visnyk ekonomiky transportu i promyslovosti*, 2013, vol. 43, pp. 167—169.

2. Bondarchuk, N.V. and Vasilieva, L.M. (2017), "The role of accounting in ensuring the economic security of enterprises", *Molodyi vchenyi*, vol. 9, pp. 489—492.

3. Butynets, F.F., Voinalovych, O.P. and Tomashevskaya, I.L. (2006), *Orhanizatsiia bukhhalterskoho obliku [Organization of accounting]*, Ruta, Zhytomyr, Ukraine.

4. Zhuk, V.M. (2008), "To the problem of accounting management of the agricultural sector of the economy", *Zbirnyk naukovykh prats Podilskoho derzhavnoho ahrarno-tekhnicnoho universytetu*, vol. 16 (3), pp. 478—482.

5. Malakhova, A.V. and Martynenko, O.V. (2014), "The role of management accounting in the functioning of the economic security system of a commercial enterprise", *Naukovyi visnyk Khergonskoho derzhavnoho universytetu*, vol. 9 (5), pp. 94—98.

6. Hnylytska, L.V. (2013), "Conceptualization of management accounting as an information basis of economic security of the enterprise", *Finansy, oblik i audyt*, vol. 2 (22), pp. 185—192.

7. Atkinson, E. A. Banker, R. D. Kaplan, R. S. and Yanh, M. S. (2003), *Upravlencheskyi uchet [Managerial Accounting]*, Vyliams, Moscow, Russia.

8. Verkhovna Rada of Ukraine (1999), Law of Ukraine "On accounting and financial reporting in Ukraine", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (Accessed 30 July 2020)

9. Utenkova, K.O. (2014), "Financial reporting in the context of the requirements of international financial reporting standards", *Stan ta perspektyvy rozvytku ekonomiky Ukrainy v umovakh hlobalizatsii: teoriia i praktyky*, vol. 2, pp. 169—172.

10. Utenkova, K.O. (2014), "Accounting policies of enterprises in the context of the requirements of international financial reporting standards", *Sotsialno-ekonomichni koordynaty rozvytku pidpriemnytskoi diialnosti*, vol. 2, pp. 14—20.

11. Zhuk, V.N. (2013), *Osnovy instytutsionalnoi teorii bukhhalterskoho obliku [Fundamentals of institutional accounting theory]*, Ahrarnaia nauka, Kyiv, Ukraine.

12. IFRS (2020), "IAS 8 Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors",

available at: <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-8-accounting-policies-changes-in-accounting-estimates-and-errors/#about> (Accessed 10 July 2020).

13. Verkhovna Rada of Ukraine (2010), "Tax Code of Ukraine", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (Accessed 30 July 2020).

14. IFRS (2020), "IFRS 9 Financial Instruments", available at: <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-9-financial-instruments/> (Accessed 30 July 2020).

15. IFRS (2020), "IAS 37 Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets", available at: <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-37-provisions-contingent-liabilities-and-contingent-assets/> (Accessed 30 July 2020).

16. CIMA Ukraine (2020), "CIMA: global principles of management accounting for the agricultural sector of Ukraine", available at: <https://www.trn.ua/articles/13567/> (Accessed 30 July 2020).

17. Stremiakova, E. (2017), "ERP — enterprise resource planning and management system", available at: <http://dss-bi.com.ua/System/erp-systemy-planuvannia-ta-upravlinnia-r/?print=print> (Accessed 30 July 2020).

18. Pleskach, V.L. and Zatonats'ka, T.H. (2011), "ERP— system (enterprise resource planning)", available at: https://pidruchniki.com/117106264-7760/informatika/erp-sistema_planuvannya_resursiv_pidpriemstva (Accessed 30 July 2020).

19. European Parliament and of the Council (2013), "Directive 2013/34/EU of the European Parliament and of the Council of 26 June 2013 on the annual financial statements, consolidated financial statements and related reports of certain types of undertakings, amending Directive 2006/43/EC of the European Parliament and of the Council and repealing Council Directives 78/660/EEC and 83/349/EEC", available at: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A32013L0034> (Accessed 30 July 2020).

20. European Parliament and of the Council (2014), "Directive 2014/95/EU of the European Parliament and of the Council of 22 October 2014 amending Directive 2013/34/EU as regards disclosure of non-financial and diversity information by certain large undertakings and groups", available at: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A32014L0095> (Accessed 30 July 2020).

21. Ministry of Finance of Ukraine (2018), "Methodical recommendations for compiling a management report", available at: <https://ips.ligazakon.net/document/view/mf18078?an=4> (Accessed 30 July 2020).

Стаття надійшла до редакції 10.08.2020 р.