

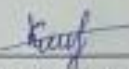
МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ ПОДАТКОВИЙ УНІВЕРСИТЕТ

ФАКУЛЬТЕТ ПОДАТКОВОЇ СПРАВИ, ОБЛІКУ ТА АУДИТУ
КАФЕДРА ОБЛІКУ ТА КОНСАЛТИНГУ

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему: «Облік соціальної відповідальності суб'єктів підприємницької діяльності» (за матеріалами ТОВ «СИНГЕНТА»

Здобувача вищої освіти II
(магістерського) рівня,
II курсу, ОМО-22-1 групи,
спеціальності 071 «Облік і
оподаткування» освітня програма
«Облік і оподаткування в управлінні
підприємницькою діяльністю»


підпис здобувача вищої
освіти

Колос Роман
Русланович

Науковий керівник


підпис керівника

Метелиця В.М.,
д.е.н., професор

Гарант освітньо-
професійної програми


підпис гаранта ОПП

Колісник Олена
Пилипівна,
к.е.н., доцент

Допущено до захисту за рішенням
кафедри обліку та консалтингу
протокол від 18.01.2024 № 12


підпис завідувача
кафедри

Колісник Олена
Пилипівна,
к.е.н., доцент

Ірпінь – 2024

Регистрація № 4

23.01.2024

(дата)

(підпис відповідальної особи)

Результати перевірки

до захисту

(до захисту, на доопрацювання)

01.12.2024

(дата)

(підпис)

Результат захисту

4 (добре)

(оцінка)

06.01.2024

(дата)

(підпис)

Голова комісії:

(підпис)

Т. Г. Камінська

(ініціали, прізвище)

Члени комісії:

(підпис)

О. П. Колісник

(ініціали, прізвище)

(підпис)

В. М. Метелиця

(ініціали, прізвище)

(підпис)

Б. М. Занько

(ініціали, прізвище)

Секретар комісії:

(підпис)

Д. Л. Судак

(ініціали, прізвище)

Онлайн сервіс створення та перевірки кваліфікованого та удосконаленого електронного підпису

ПРОТОКОЛ
створення та перевірки кваліфікованого та удосконаленого електронного підпису

Дата та час: 17:31:56 07.02.2024

Назва файлу з підписом: Кваліфікаційна робота Колос Р.Р..pdf.xml

Розмір файлу з підписом: 16.3 КБ

Перевірені файли:

Назва файлу без підпису: Кваліфікаційна робота Колос Р.Р..pdf

Розмір файлу без підпису: 2.6 МБ

Результат перевірки підпису: Підпис створено та перевірено успішно. Цілісність даних підтверджено

Підписувач: МЕТЕЛИЦЯ ВОЛОДИМИР МИХАЙЛОВИЧ

П.І.Б.: МЕТЕЛИЦЯ ВОЛОДИМИР МИХАЙЛОВИЧ

Країна: Україна

РНОКПП: 2978215692

Організація (установа): ФІЗИЧНА ОСОБА

Час підпису (підтверджено кваліфікованою позначкою часу для підпису від Надавача): 18:31:56 07.02.2024

Сертифікат виданий: КНЕДП АЦСК АТ КБ "ПРИВАТБАНК"

Серійний номер: 5E984D526F82F38F04000000A3F8FC009F6DD004

Алгоритм підпису: ДСТУ 4145

Тип підпису: Удосконалений

Тип контейнера: Підпис та дані в окремих файлах (XAdES detached)

Формат підпису: 3 повними даними для перевірки (XAdES-B-LT)

Сертифікат: Кваліфікований

Версія від: 2023.12.21 13:00

БЛАНК ОЦІНЮВАННЯ ДИПЛОМНОЇ РОБОТИ

Об'єкти контролю	Діапазон оцінки в балах	Фактична кількість балів	Примітки	Дата, П.І.Б.: керівника, голови комісії членів комісії, секретаря, (підписи)
ОЦІНЮВАННЯ ДИПЛОМНОЇ РОБОТИ КЕРІВНИКОМ ТА РЕЦЕНЗЕНТОМ				
1. Зміст дипломної роботи (якість теоретичного матеріалу, його зв'язок з практичним, вміння представляти матеріал в логічній послідовності, наявність висновків та пропозицій)	від 0 до 30	24		
2. Дотримання вимог щодо оформлення	від 0 до 10	7		
3. Вчасне виконання роботи на всіх етапах у встановлені кафедрою терміни	від 0 до 5	5		
4. Рецензент	від 0 до 5	4		
РАЗОМ БАЛІВ*	від 0 до 50	40		
ОЦІНЮВАННЯ ДИПЛОМНОЇ РОБОТИ КОМІСІЄЮ ПО ЗАХИСТУ				
1. Доповідь	від 0 до 10	10		
2. Роздатковий матеріал	від 0 до 5	5		
3. Знання теоретичного та практичного матеріалу, вміння відповідати на запитання	від 0 до 25	23		
5. Апробація (участь у конференціях)	від 0 до 10	3		
РАЗОМ БАЛІВ	від 0 до 50	41		
ЗАГАЛЬНА КІЛЬКІСТЬ БАЛІВ	від 0 до 100	81		

ПЕРЕВЕДЕННЯ ОЦІНКИ ЗА 100-БАЛЬНОЮ ШКАЛОЮ ДО НАЦІОНАЛЬНОЇ ШКАЛИ ТА ШКАЛИ ЄКТС

Оцінка за 100-бальною шкалою	Оцінка за шкалою ЄКТС	Оцінка за національною шкалою	Дата	П.І.Б.: голови, членів комісії, секретаря, (підписи)
81	B	4 (добре)	06.02.2011	

Правила переведення оцінок до національної шкали та шкали ЄКТС

Оцінка за 100-бальною шкалою	Оцінка за шкалою ЄКТС	Оцінка за національною шкалою
90-100	A	5 (відмінно)
80-89	B	4 (добре)
70-79	C	
60-69	D	3 (задовільно)
50-59	E	
35-49	FX	2 (незадовільно)

**МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ ПОДАТКОВИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

Факультет податкової справи, обліку та аудиту Кафедра обліку та консалтингу
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

Затверджую
Завідувач кафедри О.П. Колісник


«21» 10.2022 р.

**Завдання на кваліфікаційну роботу
здобувачу вищої освіти
Колосу Роману Руслановичу**

1. Тема роботи: Облік соціальної відповідальності суб'єктів підприємницької діяльності
Затверджена наказом ректора від «30» листопада 2022 № 1254
2. Строк здачі закінченої роботи: 18.12.2023 р.
3. Цільова установка. Провести наукове дослідження за темою «Облік соціальної відповідальності суб'єктів підприємницької діяльності».
Мета роботи. Метою кваліфікаційної роботи є дослідження обліку соціальної відповідальності суб'єктів підприємницької діяльності та розробка пропозицій з метою їх удосконалення.
Об'єкт дослідження. Об'єктом дослідження є управління системою соціально відповідальної діяльності підприємства на ТОВ «Сингента»
Предмет дослідження. Предметом дослідження є обліково-аналітичне забезпечення системи соціально відповідальної діяльності підприємства на «ТОВ «Сингента»
4. Вихідні дані до роботи. Законодавчі і нормативні документи, наукова й навчальна література, первинні документи, облікові регістри та форми звітності досліджуваного підприємства.
5. Перелік графічного матеріалу. Необхідні для кращого розуміння тексту кваліфікаційної роботи рисунки (схеми, діаграми тощо), які дозволяють більш наочно висвітлити процес наукового дослідження та його результати.
6. Зміст кваліфікаційної роботи (перелік питань за кожним розділом).

ВСТУП

**РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ УПРАВЛІННЯ
КОРПОРАТИВНОЮ СОЦІАЛЬНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ**

- 1.1. Еволюція відповідальності бізнесу як основа сучасної теорії корпоративної соціальної відповідальності
- 1.2. Концепція обліку соціальних витрат
- 1.3. Класифікація соціальних витрат

**РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ ГОСПОДАРЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ТА ОРГАНІЗАЦІЯ
ОБЛІКОВОЇ РОБОТИ В ТОВ «СИНГЕНТА»**

- 2.1. Організаційно-економічна характеристика ТОВ «Сингента»
- 2.2. Фінансовий аналіз діяльності ТОВ «Сингента» як критерій забезпечення

економічної безпеки

2.3. Звітність підприємства соціального значення: сутність і формування

РОЗДІЛ 3. ОРГАНІЗАЦІЙНІ ДЕТЕРМІНАНТИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ІНФОРМАЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ КОРПОРАТИВНОЮ СОЦІАЛЬНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ

3.1. Формування інформаційної системи бухгалтерського обліку управління СВД

3.2. Обліково-аналітична модель побудови інформації для управління соціально відповідальним підприємством

ВИСНОВКИ

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

ДОДАТКИ

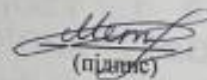
7. Календарний план виконання роботи

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	
		За планом	Факт.
1	2	3	
1.	Вибір теми, вивчення літературних джерел та складання плану роботи	17.10.-20.10.2022 р.	
2.	Підготовка розділу роботи та подання його керівнику		
2.1	першого	15.05.2023 р.	
2.2	другого	25.09.2023 р.	
2.3	третього	01.12.2023 р.	
3.	Підготовка вступу та висновків	14.12.2023 р.	
4.	Доопрацювання з урахуванням зауважень керівника	18.12.2023 р.	
5.	Перевірка роботи на плагіат	15.01.2024 р.	
6.	Попередній захист роботи	17.01.2024 р.	
7.	Отримання відгуку керівника роботи	24.01.2024 р.	
8.	Отримання зовнішньої рецензії	26.01.2024 р.	
9.	Допуск до захисту зав. кафедрою	01.02.2024 р.	
10.	Захист роботи	05-06.02.2024 р.	

8. Дата видачі завдання «21» жовтня 2022 р.

9. Керівник кваліфікаційної роботи

10. Гарант освітньо-професійної програми


(підпис)

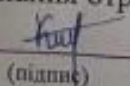
Метелиця І.
(прізвище, ініціали)


(підпис)

Колісник
(прізвище, ініціали)

11. Завдання до виконання отримав здобувач вищої освіти

Колос Р. Р.
(прізвище, ініціали)


(підпис)

Факультету податкової справи, обліку та аудиту

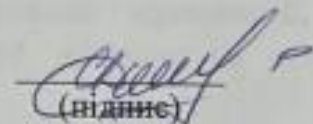
Кафедра обліку та консалтингу

ДОВІДКА
про перевірку кваліфікаційної роботи (проєкту)
на академічний плагіат

№ /п		
1.	ПІБ автора твору	Колос Роман Русланович
2.	ПІБ наукового керівника	Метелиця В. М.
3.	Тип роботи, що перевіряється (курсова, кваліфікаційна робота (проєкт))	Кваліфікаційна робота
4.	Тема роботи	Облік соціальної відповідальності суб'єктів підприємницької діяльності
5.	Рік написання	2023
6.	Оригінальний текст у роботі складає %	92,3%
7.	Схожість %	7,7%
8.	Цитати%	10%

Відповідальна особа

Судак Д. Л.
(П.І.Б.)


(підпис)

АНОТАЦІЯ
на кваліфікаційну роботу
на тему: «Облік соціальної відповідальності суб'єктів
підприємницької діяльності»

Мета роботи: аналіз теоретичних аспектів та розробка заходів щодо удосконалення обліково-аналітичного забезпечення системи соціальної відповідальності бізнесу.

Завданнями роботи є:

- уточнити зміст, причини виникнення та цільову спрямованість соціально відповідальної діяльності бізнес-структур, пояснити значення інформації обліку про соціальні витрати для становлення соціальної відповідальності у процесі функціонування підприємств;
- з'ясувати сутність соціальних витрат і їх призначення;
- визначити чинники, що впливають на складність обліку соціальних витрат;
- здійснити класифікацію соціальних витрат відповідно до потреб укладачів обліково-аналітичної інформації підприємства;
- запропонувати алгоритм ідентифікації соціальних витрат у системі управлінського обліку з метою ефективного управління ними;
- удосконалити порядок відображення соціальних витрат у системі фінансового обліку;
- здійснити аналіз господарської діяльності та організації облікової роботи на ТОВ «Сингента».

Предметом кваліфікаційної роботи є обліково-аналітичне забезпечення системи соціально відповідальної діяльності підприємства.

Об'єктом кваліфікаційної роботи є управління системою соціальної відповідальності підприємства на ТОВ «Сингента».

Базою дослідження виступає товариство з обмеженою відповідальністю «Сингента».

За результатами дослідження сформульовані пропозиції, які полягають в удосконаленні обліково-аналітичного забезпечення системи соціальної відповідальності бізнесу.

Одержані результати можуть бути використані при організації обліку у товариство з обмеженою відповідальністю «Сингента».

Робота містить: 70 сторінок, 15 таблиць, 19 рисунків. Список використаних джерел складається з 44 найменувань.

Ключові слова: соціальна відповідальність, соціальні витрати, інформаційна система бухгалтерського обліку.

Рік виконання кваліфікаційної роботи: 2022-2023 рр.

Рік захисту роботи: 2024 р.

ANNOTATION
on qualifying work on a theme:
«Accounting for social responsibility of subjects
entrepreneurial activity»

Purpose of the work: analysis of theoretical aspects and development of measures to improve the accounting and analytical support of the system of social responsibility of business.

The objectives of the work are:

- clarify the content, causes and target orientation of socially responsible activities of business structures, explain the importance of accounting information on social costs for the establishment of social responsibility in the process of functioning of enterprises;
- find out the essence of social spending and their purpose;
- identify factors affecting the complexity of accounting for social costs;
- to classify social costs in accordance with the needs of the compilers of accounting and analytical information of the enterprise;
- propose an algorithm for identifying social costs in the management accounting system in order to effectively manage them;
- improve the procedure for displaying social costs in the financial accounting system;
- carry out the analysis of economic activity and organization of accounting work in the limited liability company «Syngenta».

The subject of qualification work is the accounting and analytical support of the system of socially responsible activity of the enterprise.

The object of qualification work is the management of the social responsibility system of the enterprise in the limited liability company «Syngenta».

The research base is the limited liability company «Syngenta».

According to the results of the study, proposals have been formulated, which are to improve the accounting and analytical support of the system of social responsibility of business.

The obtained results can be used in the organization of accounting in the limited liability company «Syngenta»

The work contains: 70 pages, 15 tables, 19 figures. The list of sources used consists of 44 names.

Keywords: social responsibility, social costs, accounting information system.

Year of qualification work: 2022-2023.

Year of work defense: 2024

ЗМІСТ

ВСТУП	8
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ УПРАВЛІННЯ КОРПОРАТИВНОЮ СОЦІАЛЬНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ	12
1.1. Еволюція відповідальності бізнесу як основа сучасної теорії корпоративної соціальної відповідальності	12
1.2. Концепція обліку соціальних витрат	23
1.3. Класифікація соціальних витрат	32
РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ТА ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКОВОЇ РОБОТИ В ТОВ «СИНГЕНТА»	40
2.1. Організаційно-економічна характеристика ТОВ «Сингента»	40
2.2. Фінансовий аналіз діяльності ТОВ «Сингента» як критерій забезпечення економічної безпеки	46
2.3. Звітність підприємства соціального значення: сутність і порядок формування	51
РОЗДІЛ 3. ОРГАНІЗАЦІЙНІ ДЕТЕРМІНАНТИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ІНФОРМАЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ КОРПОРАТИВНОЮ СОЦІАЛЬНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ	58
3.1. Формування інформаційної системи бухгалтерського обліку для управління СВД	58
3.2. Обліково-аналітична модель побудови інформації для управління соціально відповідальним підприємством	66
ВИСНОВКИ	75
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	78
ДОДАТКИ	83

ВСТУП

Актуальність теми дослідження визначена тим, що еволюція економічних систем відбувається у напрямі розширення масштабів діяльності бізнесу і посилення його впливу на суспільство. Однак господарська діяльність підприємств характеризується двояким впливом на учасників економічних відносин: вона може приносити як користь у формі виробництва якісних товарів, створення робочих місць, так і шкоду через забруднення довкілля, формування важких умов роботи для працівників. Така тенденція свідчить про потребу розвитку концепції соціально відповідальної діяльності підприємницьких структур, спрямованої на максимізацію корисності для суспільства й уникнення негативних наслідків у процесі їх функціонування. Практичне застосування цієї концепції відбувається за допомогою соціально орієнтованих заходів, які є джерелом витрат і способом підвищення репутації підприємства.

Незважаючи на дослідження питань впливу діяльності підприємств на добробут працівників, населення та держави, а також розвиток концепції соціально відповідальної діяльності бізнесу, питання обліку й аналізу соціальних витрат залишаються маловивченими. Проте інформація про соціальні витрати підприємства є важливим інструментом у процесі управління його господарською діяльністю. На її підставі можна визначити ефективність використаних ресурсів у соціальних цілях; мотивувати бізнес-структури, попереджувати дії, пов'язані із нанесенням шкоди суспільству; здійснювати контроль за рівнем дотримання соціальної відповідальності у процесі господарювання економічних одиниць. З огляду на це особливої актуальності набуває дослідження теоретичних і прикладних питань обліку й аналізу соціальних витрат.

Вагомий внесок у дослідження теорії та методики обліку й аналізу соціальних витрат, а також інструментів оцінки негативних наслідків господарської діяльності підприємств на добробут суспільства здійснили вітчизняні учені-економісти й практики: Ф. Бутинець, С. Голов, І. Жиглей, І.

Замула, О. Кондратюк, С. Король, В. Папінко, М. Пушкар, Т. Попова, В. Пархоменко й інші, а також зарубіжні науковці: Р. Коуз, Дж. Харрінгтон, А. Фейгенбаум, А. Раппапорт, А. Літлтон, А. Пігу, Я. Соколов, В. Палій, А. Едошин, М. Метьюс, М. Перера, Р. Грей, Дж. Бебінгтон.

Однак наукові дослідження з питань обліку й аналізу соціальних витрат як результату заходів соціально відповідальної діяльності підприємств є несистемними та фрагментарними, що вимагає їх додаткового розгляду. Зокрема, потребують дослідження питання сутності, видів соціальних витрат, їх обліку й аналізу відповідно до інформаційних запитів управлінського персоналу підприємства, а також національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку та Міжнародних стандартів фінансової звітності. Особливої уваги слід надати проблемі взаємоузгодження економічних і соціальних пріоритетів бізнесу, формування інструментів управління витратами підприємства для одночасного досягнення соціального й економічного ефектів. Відсутність рекомендацій з проблемних питань формування обліково-аналітичної інформації про соціальні витрати підприємств, а також алгоритму їх узагальнення у звітності визначили актуальність та основні напрями дослідження.

Метою дослідження є аналіз теоретичних аспектів та розробка заходів щодо удосконалення обліково-аналітичного забезпечення системи соціальної відповідальності бізнесу.

Виконання поставленої мети передбачає постановлення та вирішення подальший головних **завдань**:

- уточнити зміст, причини виникнення та цільову спрямованість соціально відповідальної діяльності бізнес-структур, пояснити значення інформації обліку про соціальні витрати для становлення соціальної відповідальності у процесі функціонування підприємств;

- з’ясувати сутність соціальних витрат і їх призначення;

- визначити чинники, що впливають на складність обліку соціальних витрат;

- здійснити класифікацію соціальних витрат відповідно до потреб укладачів обліково-аналітичної інформації підприємства;
- запропонувати алгоритм ідентифікації соціальних витрат у системі управлінського обліку з метою ефективного управління ними;
- удосконалити порядок відображення соціальних витрат у системі фінансового обліку;
- здійснити аналіз господарської діяльності та організації облікової роботи на ТОВ «Сингента»;
- запропонувати напрями удосконалення обліково-аналітичного забезпечення системи соціальної відповідальності бізнесу.

Об’єктом магістерської роботи є управління системою соціальної відповідальності підприємства. на базисному підприємстві - ТОВ «Сингента».

Предметом дослідження є обліково-аналітичне забезпечення системи соціально відповідальної діяльності підприємства.

Методи дослідження. Для одержання достовірних результатів проведеного дослідження використано загальнонаукові та спеціальні методи пізнання: історичний – у цілях вивчення причин становлення, дослідження еволюції соціально відповідальної діяльності підприємницьких структур; аксіоматичний і абстрагування – для пояснення сутності поняття "соціальні витрати"; конкретизації – у процесі їх класифікації; діалектичний, логічний – для дослідження чинників, що впливають на рівень складності обліку соціальних витрат; аналогії – з метою побудови структурно-логічної схеми обліку соціальних витрат; індукції, дедукції – для визначення проблем, вирішення яких можливе за допомогою обліку й узагальнення у звітності соціальних витрат; статистичний – під час дослідження динаміки зміни показників соціального значення підприємств машинобудівної галузі; аналізу й інтерпретації – для формування карти соціальних бізнес-процесів машинобудівних підприємств; формалізації – для дослідження способу планування витрат недержавних пенсійних проектів; аналогії, індукції – з метою побудови моделі обліку витрат інвестиційних проектів соціального

змісту; моделювання – для розрахунку ринкової вартості підприємства, створеної у результаті життєвого циклу продукції соціального призначення; синтезу, графічний – з метою узагальнення соціальних витрат у звітності; порівняння, економіко-математичні – для розробки методики аналізу соціальних витрат.

РОЗДІЛ І

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ УПРАВЛІННЯ КОРПОРАТИВНОЮ СОЦІАЛЬНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ

1.1. Еволюція відповідальності бізнесу як основа сучасної теорії корпоративної соціальної відповідальності

«Корпоративна соціальна відповідальність (КСВ) перетворилась на добре обґрунтований і бізнес-орієнтований підхід, націлений на вирішення проблем сталого розвитку. Світ бізнесу стає все більш свідомим щодо відповідальності у розв'язанні соціальних і екологічних проблем нашого часу. В останні десятиліття з'явилась значна кількість організацій, які працюють над поширенням ідеї соціальної відповідальності, і низка наукових концепцій, так чи інакше пов'язаних з ідеєю корпоративної соціальної відповідальності. Разом з цим, неможливо сказати, що існує єдине розуміння КСВ, так як існує безліч визначень і обґрунтувань у абсолютно різних галузях знань» [1; 2; 3; 4]. Соціальна відповідальність бізнесу поєднує кілька напрямів наукових досліджень, зокрема, економічну теорію, політичні науки, менеджмент, соціологію та філософію.

«З огляду на те, що в Україні, на відміну від більшості країн світу, відсутній механізм управління соціальною відповідальністю. У зв'язку із цим надзвичайно важливо дослідити процес та закономірності еволюційного розвитку соціальної відповідальності бізнесу на тлі соціально-економічних процесів національного рівня на прикладі європейських країн» [5; 6].

«Взаємовідносини між бізнесом та суспільством і розвиток на цій основі підприємницької відповідальності можна прослідкувати протягом багатьох століть. Це ускладнює пошук точки відліку для порівняння із сучасними теоріями і сприйняттям сутності та змісту КСВ. Разом з тим, глибокий історичний аналіз розвитку соціальної відповідальності бізнесу є важливим, так як розширює розуміння предмету дискусії» [7]. Згідно А.Матіс «доцільно провести таке дослідження за період останніх 200 років, адже основні підходи у теорії і практиці КСВ сформувались саме протягом цього часу. За цей період

стались значні зміни у політичних і економічних реаліях, що суттєво вплинуло на баланс влади між основними складовими суспільства»[8, с. 4].

Переважним підходом до розуміння відповідальності бізнесу до середини 20 століття було зобов'язання створювати прибуток для своїх власників (ціна або спосіб одержання прибутку не мали жодного значення). Наприклад, А. Карр вважав, «що бізнесова відповідальність полягає у створенні вигоди за будь-яку ціну»[9]. Повна відсутність державного втручання у приватний сектор у період початку індустріальної революції була звичним явищем. «Проте ще до початку 19 століття економічні, політичні і соціальні права найманих працівників залишались у зародковому стані, а вже з середини 19 століття під тиском суспільства відбувається поступовий розвиток прав і свобод найманого персоналу»[10].

Перші приклади запровадження відповідальності бізнесу можна знайти ще у 18-19 ст. Наприклад, «Quaker Lead Company будувала міста в Англії для своїх робітників, школи та бібліотеки для сімей, а New Lanark добровільно зменшила робочий день до 10,5 годин замість прийнятих 13 і 14, ввела медичне та пенсійне страхування, покращила будинки для працівників» [11, с.34-45]. У «Нідерландах підприємці Д. Гелдерман та В. Сторк створювали медичні фонди, фонди для вдів та сиріт, а Ж. ван Маркен платив своїм працівникам набагато більшу зарплату, ніж це було прийнято, відкривав дитсадки та школи, бібліотеки з читальними залами, кооперативні магазини, рекреаційні зали і навіть створив щотижневу газету саме для працівників своєї компанії» [12]. Проте згадані вище приклади були поодинокими випадками.

Ранні наукові версії бізнесових зобов'язань (щодо соціальних зобов'язань корпорацій, соціального аудиту, використання податків для зменшення забруднювальних викидів) з'являються тільки на початку 20 ст. «Проте в цей період соціальній відповідальності бізнесу приділялось недостатньо уваги, і ставлення суспільства до цієї проблеми можна уособити у висловлюванні президента США К. Куліджа у 1920-ті рр. про те, що головним видом діяльності компаній є ведення бізнесу» [13, с. 15].

«Після завершення другої світової війни ідеї соціальної відповідальності почали активно розвиватись. Важливою публікацією у цьому напрямі була монографія Г. Боуена «Соціальна відповідальність бізнесмена» (1953), яка започаткувала не тільки появу наукової літератури з проблеми відповідальності бізнесу, але й окрему наукову школу» [14].

КСВ як об'єкт наукових досліджень набула актуальності у 1960-х роках. Саме в цей період науковці почали чітко наголошувати, що відповідальність бізнесу є значно ширшою, ніж виконання законів і одержання прибутку. Зокрема, корпорації мають цікавитись політичними процесами, добробутом громади, задоволеністю найманих працівників та усього суспільства. Це закладає основи для розвитку таких течій у складі концепції КСВ як соціальна відповідність вимогам, бізнес-етика, теорія стейкхолдерів, які одержали розвиток впродовж наступних десятиліть.

У 1970-х роках відбулась подальша формалізація корпоративної соціальної відповідальності та підсилення її екологічної складової. У цей період з'являються також розробки щодо застосування соціальних індикаторів у процесі визначення власниками бізнесу напряму соціальної активності (зменшення забруднень, умови найму та кар'єрного зростання, якість робочого життя, участь у розбудові міст), щодо захисту прав меншин і жінок, а вирішення екологічних питань виходить на принципово новий рівень.

У 1980-х рр. науковці почали все більше звертати увагу не тільки на КСВ, але й на такі речі як соціальна відповідність вимогам, бізнес-етика і теорія/менеджмент стейкхолдерів. У цей період низка науковців (Т. Джонс, Ф. Кочран, П. Дракер) запропонували використовувати процесний підхід у дослідженнях КСВ, а також вивчали зв'язок між рівнем соціальної відповідальності фірми та її фінансовими результатами.

У цей час з'являються громадські та наукові організації, що займаються вченням, пропагандою і впровадженням принципів та інститутів КСВ: американська асоціація етики бізнесу (Society for Business Ethics), європейська асоціація етики бізнесу (European Business Ethics Net), всесвітнє суспільство

етики бізнесу та економіки (International Society for Business Ethics and Economics), КСВ -Європа (The European business network for CSR).

«В цей же період (1980-ті рр.) сталась низка серйозних екологічних катастроф, спричинених діяльністю бізнес-структур (аварія на хімічному заводі у Бхопалі, Індія, 1984; аварія на Чорнобильській АЕС, Україна, 1986; витік нафти з танкера Ексон Валдез біля берегів Аляски, США, 1989), що посилило роль екологічної складової у КСВ» [16; 16].

У 1990-х рр. суттєво розширюються сфери практичного застосування теоретичних розробок, що сприяє появі таких напрямів як соціальна продуктивність та корпоративне громадянство. Основною причиною цієї активізації з 1990-х рр. стала глобалізація, яка полегшила мультинаціональним корпораціям доступ на усі національні ринки. Результатом стала поява низки міжнародних стандартів КСВ, розробка засад національної політики у сфері КСВ у провідних країнах світу, включення питань КСВ у порядок денний міжнародних організацій, збільшення фінансування досліджень з питань КСВ за рахунок державних та недержавних джерел. Внаслідок посилення тиску громадськості щодо підвищення підприємницької відповідальності бізнес зайняв проактивну позицію: КСВ перетворилась на інструмент забезпечення підвищених суспільних очікувань і спосіб захисту корпоративної репутації і бренду.

Поглиблення інтересу до розвитку КСВ як дієвого інструменту забезпечення сталого розвитку у глобальному масштабі сприяло диверсифікації уявлень про засади і шляхи імплементації відповідальності бізнесу у практику діяльності підприємств. Це, із свого боку, вплинуло на утворення двох неформальних груп міжнародних організацій, які визначають основні напрями розвитку КСВ у світі: 1) міжнародні організації, які діють у глобальному масштабі задля загального добробуту; 2) міжнародні громадські організації та бізнес-структури, які відстоюють захист інтересів приватного сектора (рис. 1.1).

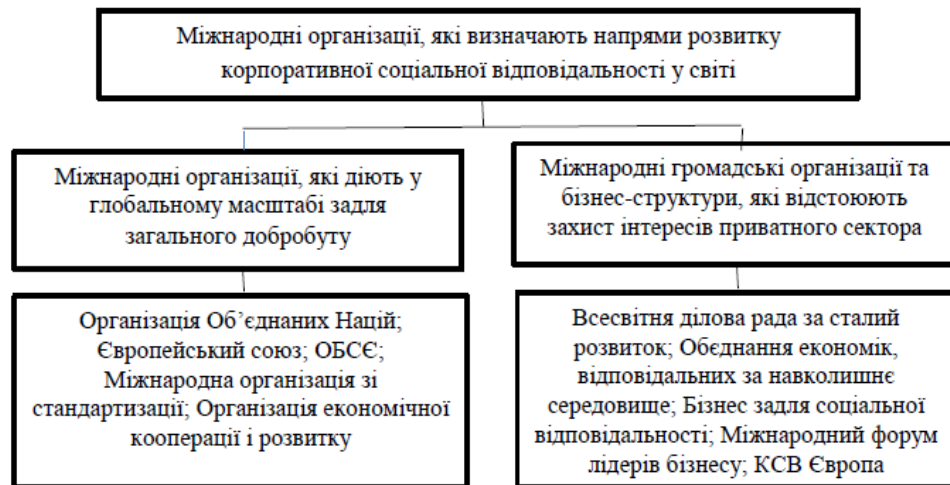


Рис. 1.1. Міжнародні організації, які визначають напрями розвитку корпоративної соціальної відповідальності у світі

В основі Глобального договору лежать 10 принципів у чотирьох основних сферах соціальної відповідальності (права людини, трудові відносини, навколишнє середовище, боротьба з корупцією) [17]: 1) бізнес повинен підтримувати та поважати підхід, який передбачає захист міжнародних прав людини в сфері його впливу; 2) бізнес не повинен бути залученим до порушень міжнародних прав людини; 3) бізнес має підтримувати свободу асоціації та визнавати права людини на переговорах про умови праці між підприємцями та урядом; 4) бізнес повинен підтримувати ліквідацію усіх форм примусової праці; 5) бізнес повинен підтримувати ефективну ліквідацію дитячої праці; 6) бізнес повинен підтримувати ліквідацію дискримінації щодо працевлаштування та зайнятості; 7) бізнес повинен підтримувати обережний підхід щодо захисту довкілля; 8) бізнес повинен вживати заходів на підтримку посилення екологічної відповідальності; 9) бізнес повинен заохочувати розвиток та поширення екологічно безпечних технологій; 10) бізнес повинен протистояти усім формам корупції, включаючи вимагання і хабарництво.

Дослідження наукової літератури із проблем соціальної відповідальності бізнесу дозволяє зробити висновок, що ідея КСВ пройшла складний еволюційний шлях розвитку. Якщо на попередніх етапах розвитку соціальна відповідальність бізнесу сприймалась лише як відповідальність

перед власниками і обов'язок працювати ефективно, створюючи прибуток, то у другій половині XX ст. сфера відповідальності бізнесу розширюється, з'являється розуміння того, що існує ціла низка зацікавлених сторін, перед якими організація має певні морально-етичні зобов'язання. На сучасному етапі розвитку КСВ виступає як відповідальність за створення сприятливого середовища діяльності [33]. Еволюційні зміни у розуміння суті КСВ та актуалізація в різні періоди певних соціальних або екологічних проблем сприяли появі окремих форм відповідальності бізнесу, що дозволяє визначити певні етапи еволюції досліджуваної концепції. В загальному вигляді еволюційні зміни у трактуванні КСВ та характерні особливості кожного етапу представлені у табл. 1.1.

Таблиця 1.1

Еволюція КСВ та її змістового наповнення

Часовий період	Основний зміст корпоративної соціальної відповідальності та нововведення у сфері корпоративної соціальної відповідальності
Середина XIX – перша половина XX ст.	Відповідальність власника бізнесу як зобов'язання створювати прибуток і сплачувати податки. Меценатство і благодійність характерні для власників великих підприємств. На початку XX ст. з'являються окремі приклади турботи власників про підвищення безпеки робочих місць, ранні версії соціального захисту найманих працівників
50-ті рр. XX ст.	Поява перших наукових досліджень з питань КСВ. Розуміння соціальної відповідальності бізнесу як зобов'язання підприємця виконувати вимоги закону і одержувати прибуток.
60-ті рр. XX ст.	Розширення поняття КСВ, активізація наукових досліджень, розширення поняття соціальної відповідальності до зобов'язання відшкодовувати нанесену навколишньому середовищу шкоду і вирішувати певні соціальні проблеми суспільства

Продовження таблиці 1.1.

70-ті рр. XX ст.	Формалізація КСВ, включення до змісту соціальної відповідальності зобов'язань брати участь у житті громади, піклуватись про якість робочого життя найманих працівників. Посилення екологічної відповідальності.
80-ті рр. XX ст.	Значне підсилення екологічної складової КСВ. Поширення практики співпраці бізнесу з урядом і місцевими органами влади.
90-ті рр. XX ст.	Нове розуміння КСВ на макрорівні, поява теорій корпоративного громадянства та соціальної продуктивності. КСВ стає інструментом політико-економічного регулювання на регіональному, національному та глобальному рівнях. Формування сучасного розуміння КСВ як стратегії бізнес-поведінки. Поява перших стандартів з КСВ.
З початку XXI ст.	Подальша формалізація КСВ, включення до змісту соціальної відповідальності зобов'язань перед споживачами. Поява глобальних ініціатив з КСВ, нових стандартів з КСВ та складання соціальних звітів. Утвердження сучасних засад бізнес етики та хороших ділових практик.

Джерело: складено автором [19]

Науковці зазначають, що найбільш доцільно проводити дослідження корпоративної соціальної відповідальності з таких позицій: по-перше, інструментальних, коли корпорація розглядається як інструмент для створення багатства, а соціальний імператив спрямований на досягнення економічного результату; по-друге, політичних, при яких корпорація є інструментом впливу на суспільство й формування концепції корпоративного громадянства; по-третє, соціальних вимог, згідно з якими корпорація має зосереджувати свою діяльність на вирішенні соціальних проблем суспільства, підвищуючи тим самим свій рейтинг; по-четверте, з етичної позиції, в основі якої лежить ідея етичних обов'язків бізнесу та окремих менеджерів перед суспільством. Інтегральний ефект від комбінування даних підходів знаходить своє вираження, на думку Л.В.Левківської, у побудові трьохрівневої моделі корпоративної соціальної відповідальності: 1 рівень – соціальна

відповідальність як соціальне зобов'язання, 2 рівень – соціальна відповідальність як соціальні норми та очікування, 3 рівень – соціальна відповідальність як соціальна чутливість [20]. В цілому поділяючи даний підхід ми вважаємо, що дана модель не у достатній мірі враховує той тиск, який чинять на організацію стейкхолдери різних груп, змушуючи організацію змінювати свою поведінку. У зв'язку із цим пропонуємо для опису процесу розвитку корпоративної соціальної відповідальності використовувати чотирирівневу модель, яка чітко демонструє еволюцію від нав'язаного зовні зобов'язання до добровільно прийнятого рішення на основі етичних норм і ціннісної орієнтації організації (рис. 1.2).

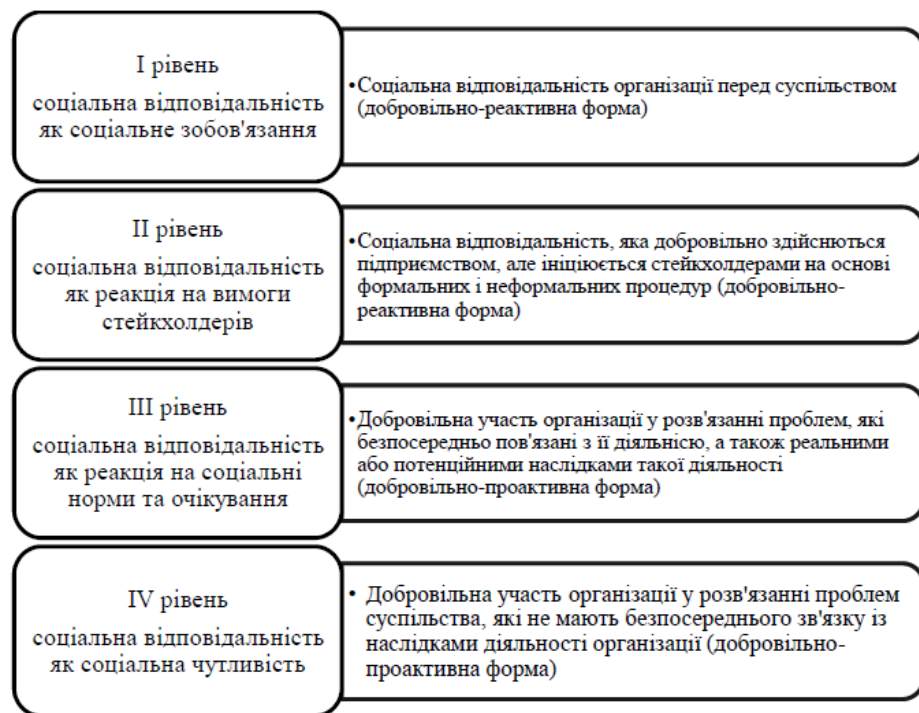


Рис. 1.2. Чотирирівнева модель розвитку корпоративної соціальної відповідальності

Відповідно до запропонованої моделі розвиток корпоративної відповідальності передбачає поступовий перехід від виконання суто юридичних зобов'язань, чітко регламентованих міжнародним та національним правом або рішеннями місцевих органів влади і самоврядування до добровільної превентивної діяльності.

«Існують різні підходи до того, які складові включає корпоративна соціальна відповідальність. Одні дослідники вважають, що основними складовими корпоративної соціальної відповідальності є – організаційне управління, дотримання прав людини, регулювання трудових відносин, захист навколишнього середовища і прав споживачів, чесна операційна діяльність та розвиток місцевих громад» [21, с. 25].

Найбільш широкого розповсюдження набув підхід, згідно з яким соціальна відповідальність включає у себе три складових – економічну (відповідальність за економічні результати своєї діяльності та вплив на економічні результати стейкхолдерів), екологічну (відповідальність за вплив господарської діяльності на стан навколишнього середовища і якість життя стейкхолдерів у цьому середовищі) та власне соціальну (відповідальність за вирішення соціальних проблем, які виникають внаслідок господарської діяльності компанії або певним чином пов'язані з нею), авторське бачення внутрішнього змісту яких представлено на рис. 1.3.



Рис. 1.3. Корпоративна соціальна відповідальність та зміст її складових

«На думку О.Ю. Березіної, інститут соціальної відповідальності може бути описаний з позиції теорії стейкхолдерів, інституційної та управлінської парадигм, і представлений формальними нормами соціальної відповідальності

(вищого рівня – норми чинного законодавства, що визначають обов’язкову частину соціальної відповідальності; середнього рівня – статут, внутрішньо корпоративні кодекси, положення, колективний договір, та низового рівня – індивідуальні трудові договори та контракти про найм); неформальними нормами (корпоративні цінності; традиції меценатства та філантропії, культурна спадщина; ментальні стереотипи); інституціями, що підтримують СВК на ендогенному (нано- й мікро-) та екзогенному (мезо- макро- та мета-) рівні» [22]. Інститут соціальної відповідальності формується під впливом факторів внутрішнього і зовнішнього середовища підприємства, знаходиться у тісній динамічній взаємодії з ними (рис. 1.4).

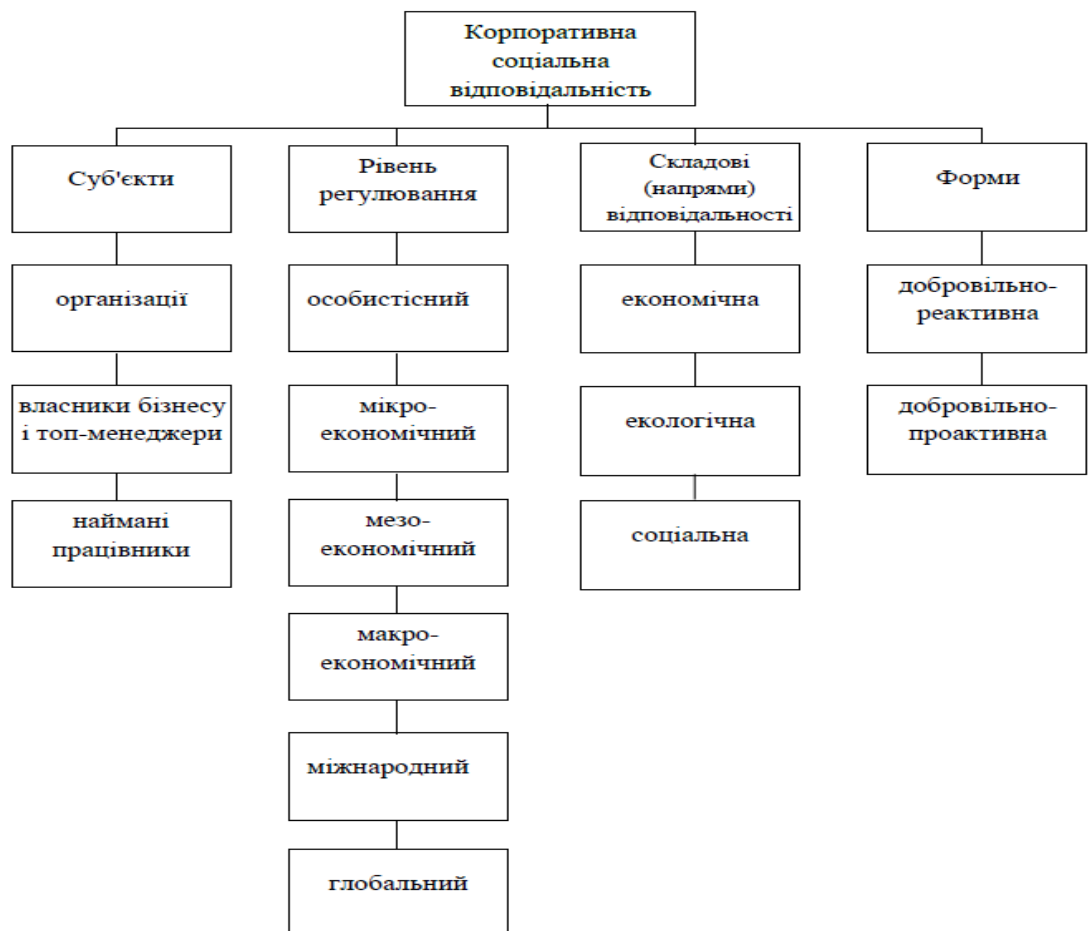


Рис.1.4. Характеристики корпоративної соціальної відповідальності

Наявність тісної взаємодії між інститутом корпоративної соціальної відповідальності і зовнішнім середовищем вказує на те, що ця категорія може бути належним чином розкрита лише в контексті регіонального,

національного та глобального розвитку як основа розв'язання соціальних, економічних та екологічних проблем різних рівнів.

«СВД є причиною взяття підприємствами зобов'язань "здійснювати таку політику, приймати рішення, слідувати такому напрямку дій, які відповідають меті та цінностям суспільства» [35, с. 272]. Для успішної реалізації даної стратегії важливо визначити основні мотиви її дотримання, а також сферу її впливу (табл. 1.2.).

Таблиця 1.2

Альтернативи розуміння сутності концепції СВД підприємств

Автор	Сфера впливу СВД		Мотиви СВД	
	Внутрішнє середовище підприємства	Зовнішнє середовище підприємства	Законодавчо регламентовані зобов'язання	Добровільно взяті зобов'язання
Керол А. [23, с. 286]	+	+	+	+
Котлер Ф., Лі Н. [24, с. 3]				
Коновалова Л. [25, с. 42]	+	+		+
Назарова Г. [26, с. 56]	+	+		+
ISO 26000 [27]	+	+	+	+
WBCSD [28]	+	+	+	+
ОК США "БСВ" [29]	+	+	+	+
Європейська комісія [30]	+	+		+
Уряд Великобританії [31]	+	+		+
Неприбуткові організації Індії [32]	+	+		
ЦКГУ [33]				
ОСВБУ [34]	+	+		+

Джерело: складено автором [23-34]

Також більшість авторів наведених пояснень вважають, що до сфери впливу заходів СВД належать як внутрішнє середовище підприємства (працівники), так і зовнішнє (партнери, споживачі, населення, довкілля). Обмежують число об'єктів СВД Ф. Котлер, Н. Лі та ЦКГУ, відносячи до їх складу виключно зовнішнє середовище. Під зовнішнім середовищем вони розуміють довкілля і незахищені верстви населення, а зміст СВД вбачають у проведенні заходів, спрямованих на задоволення потреб такого населення та вирішення екологічних проблем суспільства.

1.2. Концепція обліку соціальних витрат

«На доцільність ідентифікації соціальних витрат у обліковій системі вказують й вимоги, поставлені до ведення обліку чинним законодавством. Зокрема згідно з принципом повного висвітлення передбачено, що фінансова звітність, яку формує обліковий персонал, повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки господарських операцій і подій, яка здатна вплинути на рішення, що приймаються на її основі»[35]. Тому детальна інформація обліку про соціальні витрати зможе задовольнити інформаційні потреби сторін, зацікавлених у СВД бізнесу (рис. 1.5). Окрім того, така інформація відображає інтереси різних соціальних груп (часто протилежних за змістом), і саме в створенні такої інформації, за словами А. Літлттона, полягає мета обліку [36].

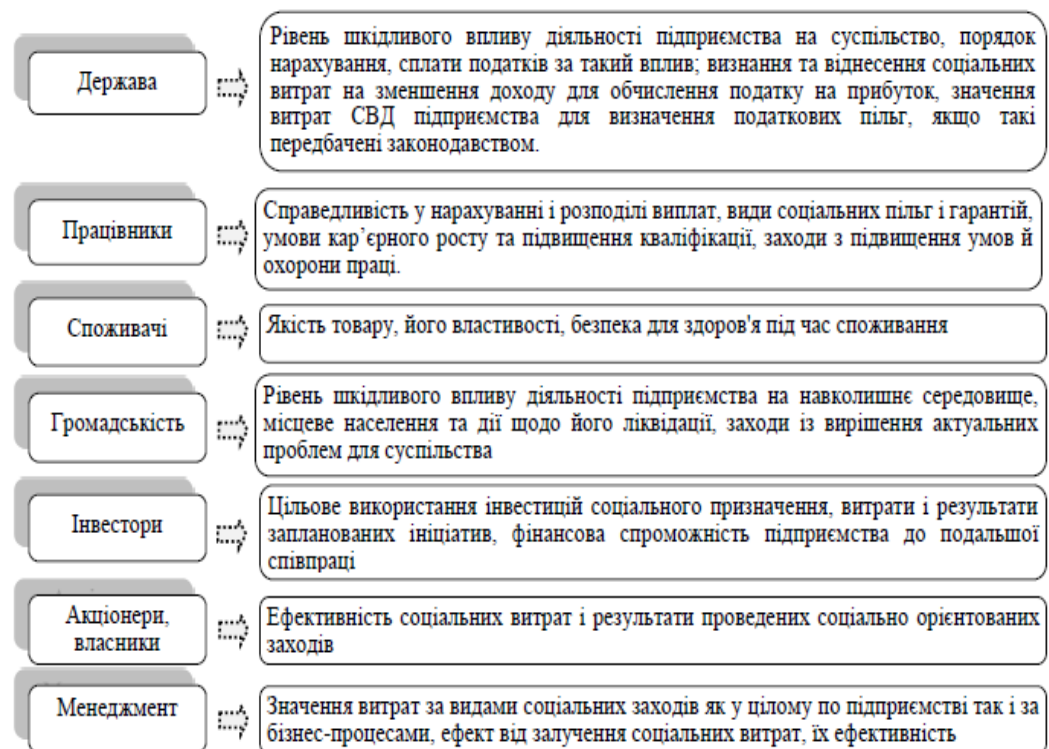


Рис. 1.5. Зацікавлені у соціально відповідальній діяльності підприємства суб'єкти та їх інформаційні потреби

Необхідність ідентифікації соціальних витрат у системі обліку, а також їх узагальнення у звітності підтверджують результати напрацювань учених у сфері обліку та управління. Досліджуючи питання удосконалення

теоретичних основ і методології ведення обліку, вони висловлювали свої бачення щодо способу відображення результатів СВД у цій системі та її переваги. Зокрема Е. Сіверсон, А. Портер, Л. Нортон відносили облік до соціальних наук, а не до економічних. Я. Соколов вважав за доцільне відображати побічний вплив процесу виробництва, а також розраховувати суспільні витрати, пов'язані із ліквідацією негативних наслідків діяльності підприємства на суспільство. Віднесення суспільних витрат на собівартість продукції призвело б до зниження конкурентоспроможності безвідповідальних бізнес-структур і стало стимулом утвердження соціальної відповідальності у процесі господарювання.

Р. Грей, Дж. Бебінгтон, Д. Волтерс «вважали за необхідне показувати в обліковій системі витрати підприємства, пов'язані із споживанням енергетичних ресурсів, пакуванням продукції, переробкою побутових і промислових відходів. Окрім того, вони зосереджували увагу на ідентифікації інвестицій, пов'язаних із використанням інновацій у процесі взаємодії господарської діяльності та довкілля» [37].

М. Метьюс, М. Перера «розглянули поняття соціального обліку, як сфери бухгалтерського обліку, яка постійно розвивається, вивчаючи нові проблеми, і залежить від економічного та соціального стану суспільства. Науковці зобразили п'ятирівневу модель соціального обліку, у якій перших два рівня належать приватному сектору. На першому рівні вони розмістили облік соціальної відповідальності, який підприємства ведуть з метою складання звітності, призначеної для працівників, отримання інформації про види і вартість заходів з управління трудовими ресурсами, систем участі колективу в управлінні процесом виробництва. Другим рівнем вважали облік сукупного впливу підприємства на суспільство. На думку дослідників, такий облік повинен враховувати проблеми виявлення, вимірювання, оцінки і розкриття впливу діяльності підприємства на зовнішнє середовище. До його завдань відносили стратегічне планування, аналіз витрати/вигоди, екологічний облік»[38, с. 622-625].

Представники англійської та американської наукових шкіл, – А. Раппапорт, А. Літлтон, В. Ціммерман, М. Бедфорд, пропонували увести в теорію обліку нові категорії, такі як соціальні витрати, соціальні доходи, інформацію про них узагальнювати у Соціальному балансі й у Звіті про соціальні доходи та витрати. Предмет обліку рекомендували розширити від окремо взятого підприємства до суспільства загалом, а завдання обліку вбачали не у розрахунку прибутку фірми, а у визначенні величини впливу діяльності підприємства на соціум.

«Вагоме значення у формуванні інформації про соціальні ініціативи бізнесу в системі обліку доводить практика складання соціальної звітності численними підприємствами багатьох країн світу. Вперше соціальний підхід до обліку використала у діяльності консалтингова фірма ABT Associates. Її послідовниками стали великі підприємства та корпорації США, Великої Британії, інших розвинених країн, такі як: The Accounting Standards Board, Bancorp USA, Laventhaia and Horvarth, The CSR Company, Traidcraft» [39].

Однак, слід відзначити той факт, що на етапі запровадження проектів соціального значення можна зробити висновок про їх негативний вплив на економічні показники підприємства, оскільки його витрати можуть зрости і, як наслідок, – зменшиться рівень прибутковості. Вважаємо, що дане твердження можна сформулювати через відсутність обліково-аналітичної інформації про соціальні витрати, а також про вигоди від СВД. Переконані, що в результаті створення інформаційних ресурсів обліку про соціальні витрати існує ряд переваг для підприємства, до яких відносимо:

– можливість проведення на підставі облікової інформації аналізу витрати/вигоди, в результаті якого економічно ефективним способом можна попередити виникнення суспільних витрат, пов'язаних із створенням підприємством негативних екстерналій, втрат бізнесу у формі штрафів за завдані суспільству збитки, податкових платежів за використані ресурси, забруднення природних оболонок Землі і ін. Окрім того, можливим є

зростання продуктивності праці, збільшення числа кваліфікованих працівників,

зменшення нещасних випадків на виробництві, що пов'язане із створенням сприятливих умов праці, справедливим розподілом виплат працівникам;

– формування довіри партнерів (фінансово-кредитних установ, постачальників, покупців, держави) до діяльності бізнесу внаслідок розширення спектру соціальних показників у звітності. В результаті цього для підприємства є можливою мобілізація різних форм капіталу, інтенсивна співпраця із партнерами, залучення підтримки держави;

– підвищення зацікавленості інвесторів до діяльності підприємства. Наприклад, у Європі та США діє ряд інвестиційних фондів, які вкладають свій капітал тільки у соціально відповідальні підприємства. Такі заходи стимулюють економічний об'єкт підвищувати власну відповідальність, створювати соціальну звітність, що дасть можливість залучення додаткових інвестицій;

– досягнення позитивного ставлення суспільства внаслідок підвищення лояльності споживачів до продукції і, відповідно, – створення довгострокової перспективи зростання прибутків, збільшення обсягу продаж, підвищення іміджу та конкурентоспроможності.

Зазначені переваги є суттєвими для бізнесу, а тому існує необхідність створення ефективного способу формування інформації про соціальні витрати у системі обліку. З цією метою доцільно розглянути концепцію функціонування обліку соціальних витрат, яка пояснює процес трансформації даних про факти господарської діяльності (ФГД) підприємств у облікову інформацію (рис. 1.6.).

Напрямок дій, пов'язаних із створенням облікової інформації, їх змістовне пояснення визначають закони, закономірності, принципи, категорії, якими оперує система обліку. Закони виражають об'єктивно існуючий, постійний і необхідний зв'язок елементів системи у процесі їх розвитку та взаємодії, вони

є загальними для усіх наук, у тому числі й для обліку. До їх числа доцільно відносити загальні закони – цілепокладання, необхідного різноманіття, зміни, зворотного зв'язку, закони дії, установки, домінанти, зв'язку із зовнішнім середовищем, соціально-психологічні закони [39, с. 8-9]. Вони створюють мотиви, правила, принципи, алгоритм функціонування обліку як інформаційної системи підприємства.

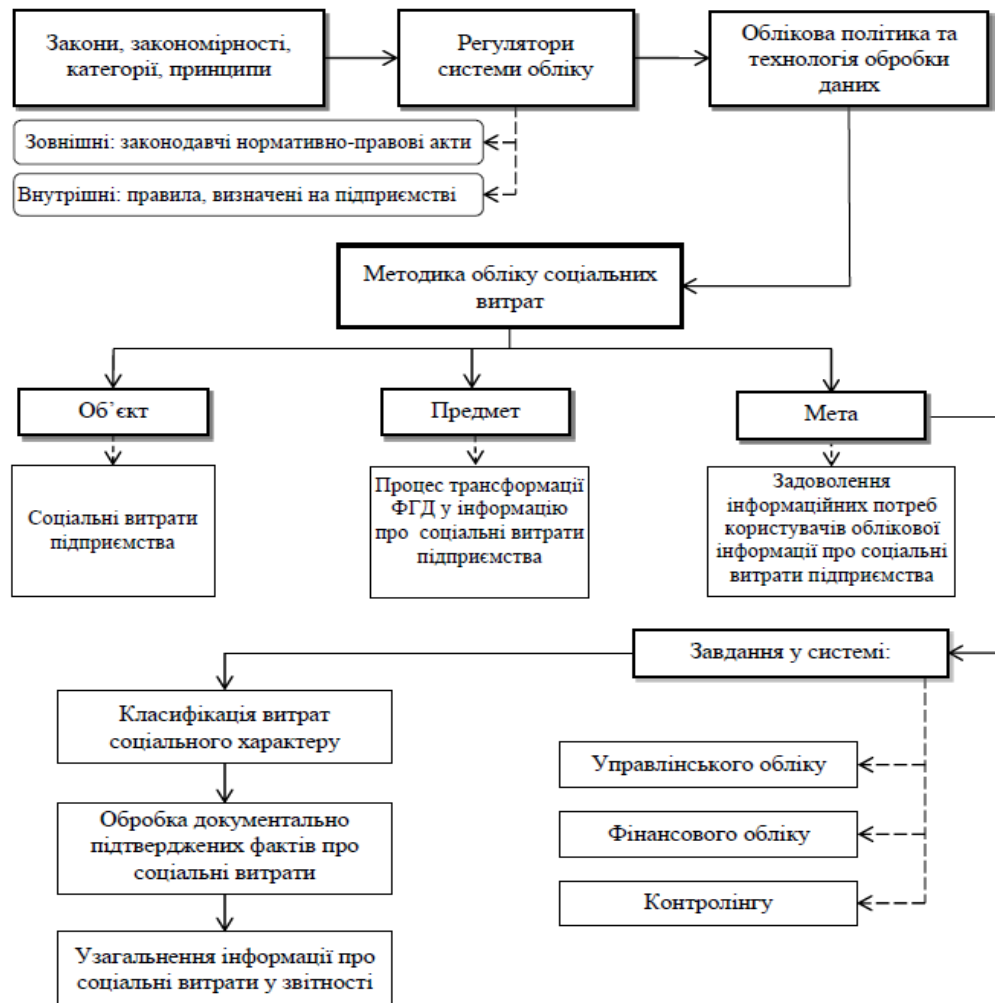


Рис. 1.6. Структурно-логічна схема обліку соціальних витрат

До елементів концепції обліку соціальних витрат відносимо об'єкт, предмет, мету та завдання. Об'єктом пізнання вважають те, на що спрямована пізнавальна діяльність суб'єкта. «Під предметом розуміють певну цілісність (підсистему, елемент, компонент), виокремлений з об'єкта в процесі пізнання та діяльності людини» [40, с. 157]. Таким чином, об'єктом обліку у дослідженні є витрати, призначені для створення соціального ефекту, тобто

соціальні витрати. Предмет полягає у дослідженні процесу трансформації ФГД і створення інформації про соціальні витрати підприємства.

Мету обліку соціальних витрат виводимо із загальної мети системи обліку. Вона полягає у створенні інформації про соціальні витрати у відповідності до запитів користувачів облікової інформації. Таким чином, для досягнення мети необхідно виконати ряд завдань зі створення різновекторних відомостей, які відрізняються між собою у системах управлінського, фінансового обліку та контролінгу.

Витратно-орієнтована позиція управлінського обліку спрямована допомогти менеджерам управляти СВД, а також раціонально та, водночас, ефективно використовувати ресурси підприємства. З цією метою доцільно створювати інформацію, яка передбачає калькулювання соціальних витрат за бізнес-процесами, окремими проектами. На підставі отриманих фактичних і планових показників можна сформувати інформацію про відхилення у діяльності. На основі порівняння соціальних витрат із отриманим соціальним ефектом можна прослідкувати відповідність поточної діяльності стратегічним цілям, розрахувати ефективність від вкладених ресурсів.

Фінансовий облік призначений для складання звітності про фінансовий стан, результати діяльності, рух коштів і зміни капіталу підприємства. Особливість інформаційних ресурсів цієї підсистеми полягає у ретроспективному відображенні ФГД, тобто формування інформації про активи, зобов'язання і капітал відбувається у статичі на певну дату. Проте суттєве обмеженням фінансової звітності полягає у тому, що змістовна її частина орієнтована передусім на потреби інвесторів, а тому існує потреба у розширенні змісту інформації, яку у ній наводять. Тобто доцільно створити алгоритм трансформації ФГД у фінансовому обліку таким чином, щоб отримувати репрезентативну інформацію про діяльність підприємства у сфері СВД та визначати її вплив на зміни у активах, капіталі, зобов'язаннях, руху грошових коштів і фінансових результатах. Для цього необхідно визначити порядок визнання, класифікації й оцінки соціальних витрат, організувати

оптимальну систему документування ФГД у цілях швидкого розрахунку значень соціальних витрат. Окрім того, слід визначити місце соціальних витрат у системі рахунків фінансового обліку, розробити методику їх узагальнення у системі реєстрів, а також інтегрувати соціальні показники у фінансову звітність.

«Інформація обліку значною мірою впливає на планування заходів соціального характеру, прогнозування їх фінансового навантаження, оскільки облік ставить своїм завданням описувати, пояснювати, передбачати факти й одночасно спрямовувати наші дії. В цьому він спирається на чотири види моделей: описові, пояснювальні, прогностичні та моделі прийняття рішень» [41, с. 3]. «Сформувати прогностні показники та моделі прийняття рішень СВД підприємств можна, використовуючи контролінг, – інтегровану на основі синтезу обліку, аналізу, управління науку й практичну діяльність» [42, с. 220-223]. Вважаємо, що основні завдання, які варто поставити перед системою контролінгу соціальних витрат для управління СВД, полягають у визначенні видів заходів, спрямованих на створення користі для суспільства, прогнозуванні соціальних витрат за бізнес-процесами, окремими інвестиційними проектами, враховуючи паритет соціальної й економічної складових природи підприємства. Окрім того, важливим завданням є співставлення отриманих результатів таких заходів і завдань, передбачених стратегією підприємства. Для цього важливою є інформація про динаміку зміни результатів СВД підприємства, а також інформація, яка ґрунтується на їх порівнянні із показниками підприємств-конкурентів у галузі, регіоні, країні, на світовому ринку.

В залежності від визначених завдань управлінського, фінансового обліку та контролінгу слід здійснювати класифікацію соціальних витрат, обробку первинних даних для отримання їх значень у відповідності до класифікаційних ознак, а також створювати форми звітності, у яких доцільно відображати результати соціально відповідальних заходів підприємства. Таким чином, можна сформувати різновекторну інформацію про соціальні

витрати. Однак для того, щоб така інформація слугувала джерелом для прийняття дієвих рішень, вона має відповідати трьом вимогам: бути достатньо репрезентативною, мати необхідну значущість і давати можливість обчислювати ризики, пов'язані з наслідками рішень, що приймаються. Також інформація про соціальні витрати підприємства повинна бути своєчасною, достовірною, порівнюваною та легкою для розуміння для некомпетентних у веденні обліку користувачів.

Таким чином, інтеграція результатів підсистем обліку в єдину базу знань про соціальні витрати є перспективою створення продукту у формі інформації для зацікавлених осіб у СВД підприємства. Проте процес трансформації ФГД у інформацію для різних підприємств характеризується різним рівнем складності. Вважаємо, що складність обліку соціальних витрат залежить від таких чинників:

- розмірів підприємства і ступеня концентрації його капіталу;
- мотивів ведення діяльності

До уваги беремо поділ підприємств та мотиви їх діяльності, запропоновані Г. Башняніним. Науковець вважав, що підприємства із великим капіталом є настільки розвинутими, що мотиви їх діяльності трансформуються із отримання економічної вигоди у надвласну вигоду. Під надвласною вигодою він розумів соціальну вигоду, сутність якої полягає у створенні благ чи наданні послуг, які приносять користь виключно для суспільства (соціально-духовне, соціально-інтелектуальне збагачення тощо) [43, с. 269].

Мотиви ведення господарської діяльності вбачаємо у бажанні власників підприємств досягнути економічного чи/та соціального ефекту. Вважаємо, що економічний ефект уключає економічну та надекономічну вигоди, а соціальний – надекономічну та надвласну вигоди (рис.1.7.). Саме тому, при бажанні досягнення надекономічної та надвласної вигоди, як результату господарської діяльності, виникають соціальні витрати.

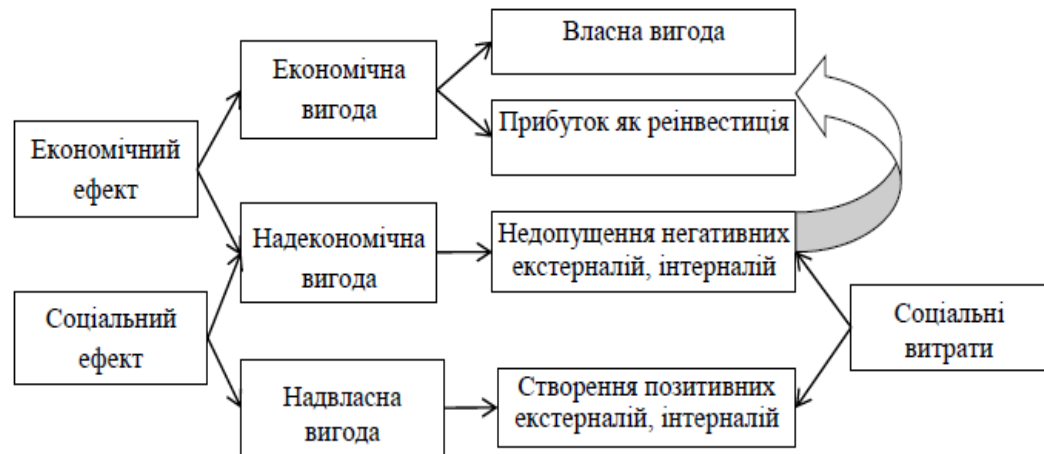


Рис. 1.7. Структура соціального й економічного ефектів

Збільшення розмірів підприємства та концентрації його капіталу веде до розширення масштабів діяльності та посилення впливу на суспільство. Тоді власники капіталу, усвідомлюючи, що опортуністична поведінка може призвести до втрат у формі штрафів, виплат за порушення норм законодавства, втрат через конфлікти з працівниками, забруднення довкілля, формують соціальну політику відповідно до фінансових можливостей економічного суб'єкту. Це спонукає їх здійснювати соціальні витрати для уникнення негативних екстерналій, інтерналій, а отже, за таких умов соціальна діяльність фігурує як засіб досягнення економічної ефективності господарської діяльності. Однак її результати слід ідентифікувати через відокремлений облік соціальних витрат, оскільки їх величина є суттєвою і може вплинути на ефективність діяльності у цілому. Залежно від ступеня концентрації капіталу підприємство в силі здійснювати соціальні витрати, пов'язані із виконанням вимог законодавства, а також ініціювати додаткові витрати, спрямовані на проведення заходів короткотривалої чи довготривалої дії із невеликим фінансовим навантаженням.

Із подальшим розширенням масштабів діяльності та укрупненням бізнесу, посилюється його вплив на суспільство, а економічний ефект укрупнюється і трансформується у надвласну вигоду надзвичайно багатих підприємств. У такому випадку підприємства у своїй поведінці починають орієнтуватися не на економічну, а на соціальну вигоду, тобто вони зацікавлені

у тому, щоб здійснити внесок у розвиток суспільства, у вирішення проблем, актуальних для певної місцевості. Реалізація таких заходів можлива через залучення ресурсів на проведення соціальних ініціатив довготривалої дії із значним фінансовим навантаженням. При достатньому рівні концентрації капіталу такі витрати бере на себе підприємство, створюючи соціальні ініціативи самостійно. Якщо соціально орієнтовані заходи є довготривалими, із значним фінансовим навантаженням, підприємства можуть об'єднувати зусилля із іншими учасниками економічних відносин: іншими підприємствами, благодійними фондами, державою. Однак для успішного проведення таких заходів необхідно оперувати інформацією, на основі якої можна здійснювати управління ними протягом тривалого періоду. Вважаємо, що таку інформацію можна створити у системі обліку, ідентифікуючи соціальні витрати.

1.3. Класифікація соціальних витрат

Групування соціальних витрат за класифікаційними ознаками є важливим завданням у процесі розуміння їх сутності й обліку. Однак виділення видів соціальних витрат доцільно здійснювати, виходячи із завдань кожної облікової підсистеми зокрема. Інформація про їх значення допоможе управлінському персоналу контролювати величину залучених у соціальних цілях ресурсів, приймати рішення щодо продовження, розширення чи скорочення програм, створювати умови для одержання максимального соціального ефекту економічно вигідним способом. Окрім того, вона допоможе зрозуміти сутність заходів, які проводить підприємство у процесі СВД, оцінити масштаби такої діяльності у процесі перегляду звітності.

Питання класифікації соціальних витрат розглядали вітчизняні та зарубіжні науковці. Кожен із них вніс пропозиції щодо детального поділу певного виду таких витрат. Зокрема М. Пушкар вказує на потребу розширення показників соціально-трудої сфери бізнесу та деталізує структуру соціальних витрат, включаючи до їх складу ті, що пов'язані із виплатами

персоналу, охороною праці, технікою безпеки на підприємстві. Ф. Бутинець акцентує увагу на тому, що облік виконує соціальну функцію, яка спрямована на врегулювання конфлікту інтересів учасників економічних відносин: агентів (менеджменту, працівників) і довіритель (власників). Науковець пропонує виокремити витрати, що відображають рівень СВД підприємства, а саме ті, що спрямовані на винагороду персоналу та власників підприємства за працю, поділивши їх на п'ять блоків: заробітна плата, державні соціальні гарантії, заохочувальні (стимулюючі) виплати, соціальні виплати та пільги, участь у капіталі та розподілі чистого прибутку. А. Едошин виділяє у їх складі соціально-побутові, до яких відносить витрати на безкоштовне надання приміщень для медичних пунктів, амбулаторій, обслуговуючого персоналу підприємства з опаленням, освітленням, поточним ремонтом, амортизацією необоротних активів невиробничої сфери; утримання культурно-освітніх закладів, столових, транспортне обслуговування працівників. Тобто зазначені науковці розглядають соціальні витрати з позиції відносин "працівник-підприємство". Таку альтернативу підтримують вчені у Франції та Швеції.

Інша альтернатива розуміння цільової спрямованості соціальних витрат полягає в ідентифікації їх крізь призму відносин "громада-підприємство", яку підтримують підприємства США та Великої Британії. Згідно з нею соціальні витрати спрямовані на зовнішнє середовище – населення і довкілля. Даний висновок зроблено на основі дослідження видів ініціатив суспільного значення американських й англійських бізнес-структур, приклади яких наведені у додатку II. Цієї ж думки дотримуються Ф. Котлер, Н. Лі. Вони виділяють шість видів ініціатив, спрямованих на створення користі для суспільства, які є джерелом соціальних витрат.

Вважаємо, що обидва варіанти розуміння сутності витрат соціального характеру відповідають ідеям СВД бізнесу, оскільки основною характеристикою, яка їх об'єднує, є створення позитивних і недопущення виникнення негативних екстерналій, інтерналій. Тому, враховуючи сутність соціального ефекту, пропонуємо виділяти п'ять видів соціальних витрат

залежно від їх цільової спрямованості: пов'язані з удосконаленням соціально-трудових відносин на підприємстві, на охорону праці та техніку безпеки, на попередження випуску продукції незадовільної якості, природоохоронну діяльність, проведення суспільно корисних ініціатив (рис. 1.8.).



Рис. 1.8. Класифікація соціальних витрат за цільовим спрямуванням

Детальний перелік соціальних витрат за цільовою спрямованістю для підприємств машинобудівної галузі наведено на рис. 1.9.

Під витратами, пов'язаними із удосконаленням соціально-трудових відносин на підприємстві, рекомендуємо розуміти ті, що спрямовані на формування партнерських відносин, досягнення продуктивної праці серед трудового колективу. Вагомість таких витрат полягає у тому, що працівники утворюють внутрішнє середовище підприємства та чинять прямий вплив на результати його діяльності. За відсутності ефективної політики з управління трудовою сферою можуть виникати негативні інтерналії, причиною яких вважаємо неправомірні дії управлінського персоналу по відношенню до колективу.

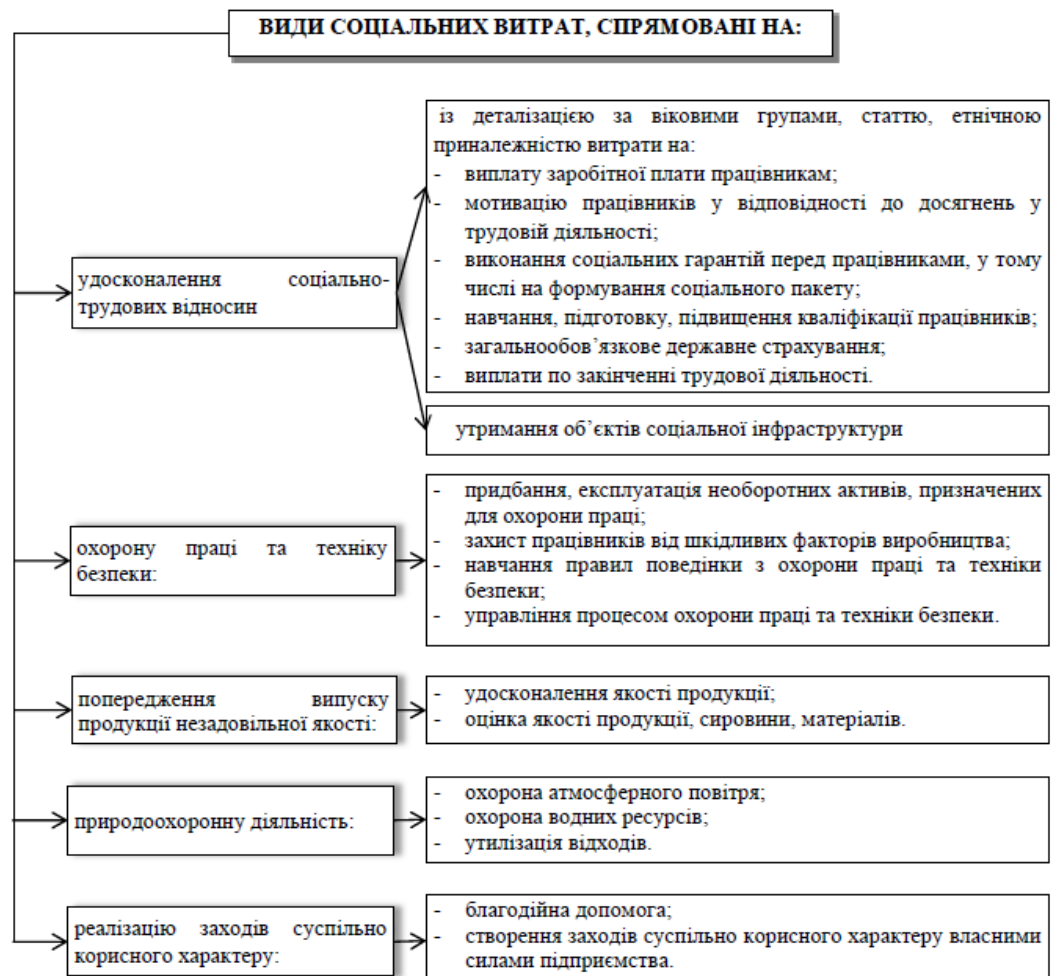


Рис. 1.9. Деталізація соціальних витрат за ознакою цільової спрямованості

Прикладом таких дій є дискримінація працівників у процесі найму на роботу, коли приймають фахівців лише певної статі, віку, етнічної приналежності, їх дискримінація у процесі праці й її оплати за умови присвоєння посад не за кваліфікаційними даними працівників, рівнем їх знань і досягненнями, коливання розмірів посадових окладів за виконання одних і тих же функціональних обов'язків залежно від статі чи національності. Іншими варіантами неналежного відношення до кадрового складу є відсутність соціальних гарантій, умов для навчання і підвищення кваліфікації, відпочинку.

При здійсненні ініціатив, спрямованих на вирішення актуальних проблем у суспільстві, часто витрати на їх проведення залежать не від рішення управлінського персоналу, а зумовлені змістом цільового соціального ефекту,

поточним ходом справи, ефективністю управління нею, а також величиною конструктивних зобов'язань підприємства.

Відповідно до міжнародного стандарту бухгалтерського обліку (МСБО) № 37 «Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи» під конструктивним зобов'язанням слід розуміти зобов'язання, яке є наслідком дій суб'єкта господарювання, коли: суб'єкт господарювання вказав іншим сторонам, що він візьме на себе певну відповідальність згідно з порядком, установленим його минулою практикою, опублікованими політиками чи достатньо конкретно поточною заявою; як наслідок, суб'єкт господарювання створив обґрунтоване очікування у інших сторін, що він виконає ці зобов'язання [43]. Тобто конструктивні зобов'язання мають місце, коли існує вимога щодо вчинення дій, які є обов'язковими до виконання зі сторони підприємства, оскільки їх ігнорування зумовить виникнення негативних наслідків під час функціонування проекту, а також вплине на імідж і результати основної діяльності підприємства. Виникнення частини конструктивних зобов'язань пов'язане із розширенням масштабів діяльності соціального проекту через неочікуване збільшення учасників-отримувачів позитивних екстерналій. Наприклад, підприємства можуть брати на себе зобов'язання із вирішення проблем захворюваності населення (боротьба із онкологічними захворюваннями, синдромом імунodefіциту, туберкульозом тощо). Згідно із взятими зобов'язаннями менеджмент формує бюджет соціальних витрат, які спрямовуватиме на лікування певного числа хворих. Однак у процесі проведення ініціативи до підприємства можуть звертатися люди із важкою відповідною недугою, на лікування яких не було передбачено коштів. Попри нестачу запланованих соціальних витрат підприємство не може відмовити хворому, оскільки відмова означатиме негативний імідж серед населення (у дії конструктивні зобов'язання). Це призведе не тільки до нівелювання отриманих результатів соціально відповідального підприємства, а й до поширення негативної суспільної думки про підприємство як об'єкт, що створює соціальні заходи виключно у цілях власного збагачення. Тому

рекомендуємо враховувати фактор конструктивних зобов'язань при плануванні й обліку соціальних витрат, деталізуючи останні як ті, що передбачені бюджетом соціальної ініціативи, а також ті, що зумовлені конструктивними зобов'язаннями. Показуючи соціальні витрати, зумовлені конструктивними зобов'язаннями, у соціальній звітності, можна продемонструвати високу соціальну відповідальність. Окрім того, оперуючи знаннями про їх величину, простіше пояснити суб'єктам, які попадають під сферу поширення соціальної ініціативи, про досягнення планового соціального ефекту, відсутність ресурсів та бажання згорнути соціальну ініціативу.

Таким чином, класифікація соціальних витрат за ознакою цільового спрямування є однією із основних, яку можна використати у системі управлінського обліку. На її підставі можна виокремити загальну величину соціальних витрат на підприємстві та деталізувати їх за окремими підвидами. Окрім того, для створення інформації про соціальні витрати для задоволення запитів її користувачів доцільно розглянути поділ соціальних витрат за іншими класифікаційними ознаками (рис. 1.10):

- видами діяльності, як соціальні витрати операційної, інвестиційної, фінансової діяльності. В свою чергу соціальні витрати операційної діяльності слід деталізувати на ті, які несуть підприємства самостійно (якщо наявні ресурси дозволяють отримати запланований соціальний ефект від вкладених ресурсів), витрати, пов'язані із інвестуванням об'єктів спільної діяльності з іншими підприємствами чи благодійними організаціями.

- джерелом відшкодування понесених соціальних витрат. Вважаємо, що витрати соціального характеру можна покрити за рахунок включення їх до собівартості продукції, перенівши частково фінансове навантаження на споживачів, відшкодувати їх за рахунок ціни продукції підприємства, а також фінансувати за рахунок цільових надходжень. Цільові надходження, як окремий вид джерела покриття витрат, рекомендуємо виділяти у зв'язку із

потребою підтримки соціально відповідального бізнесу державою й учасниками ринку, особливо фінансово-кредитними установами.

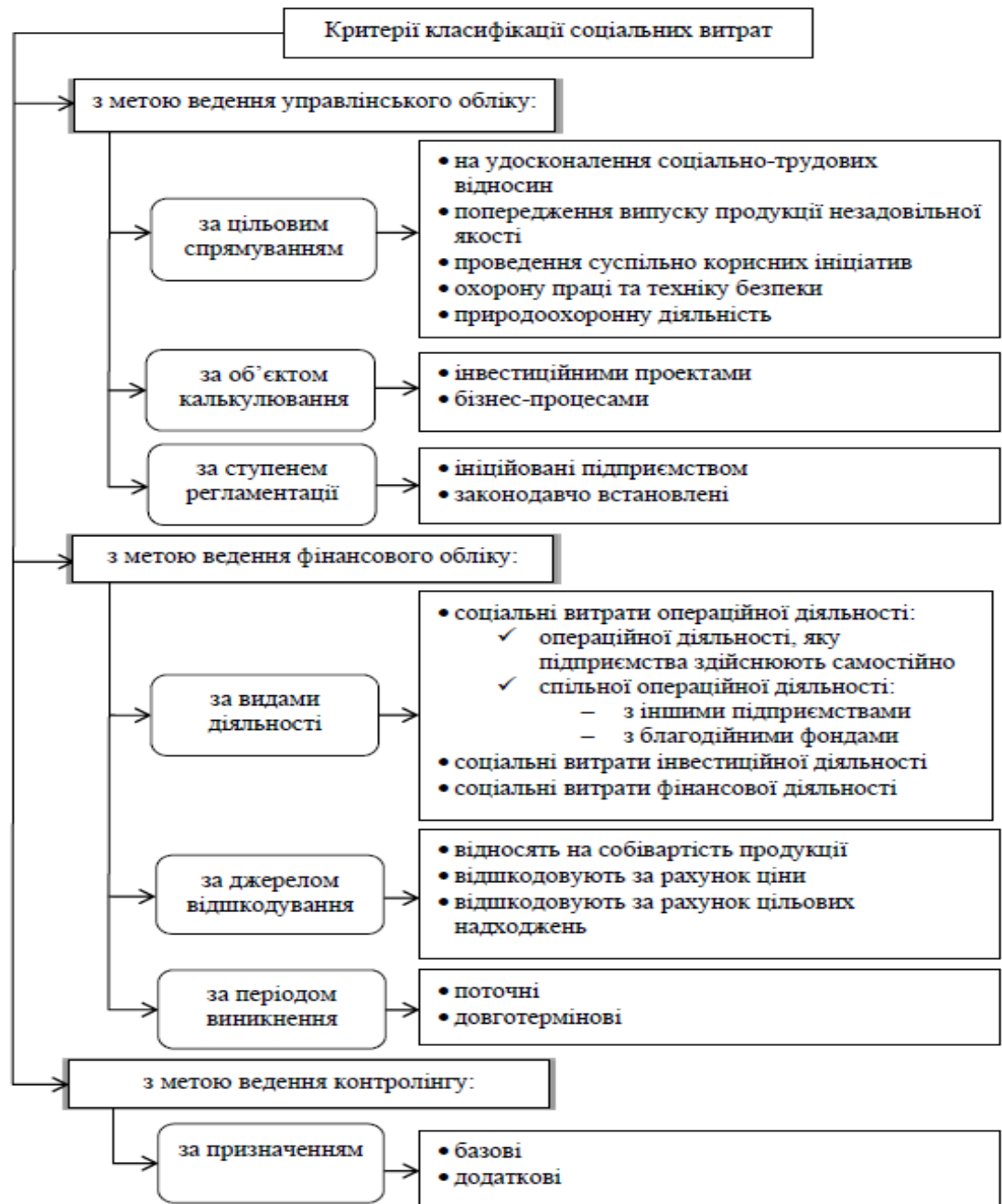


Рис.1.10. Класифікація соціальних витрат у цілях ведення фінансового, управлінського обліку та контролінгу

З боку держави така підтримка може проявлятися шляхом надання фінансових ресурсів у соціальних цілях, пріоритету у вигравші тендерів на закупівлю продукції, пільг в оподаткуванні. Цільовими надходженнями від фінансово-кредитних установ слід вважати суми наданих кредитів, величину зниженої плати за кредити (якщо відсоток плати за кредит із соціальним

спрямуванням є нижчим від плати за кредити економічного значення, величину знижки рекомендуємо вважати додатковими ресурсами для реалізації соціальних ініціатив).

– відповідно до періоду виникнення соціальні витрати поділяємо на поточні та довготермінові. Дана класифікаційна ознака допоможе визначити особливості їх облікового відображення та порядок розподілу витрат між періодами формування соціального ефекту.

У цілях ефективної організації управлінського обліку соціальні витрати пропонуємо розмежовувати за наступними класифікаційними ознаками:

– окремими інвестиційними проектами, бізнес-процесами, з метою контролю за витрачанням ресурсів, визначення ефективності їх залучення;

– ступенем регламентації, для спрощення оцінки рівня відповідальної діяльності бізнесу. У відповідності до запропонованої ознаки розмежовуємо витрати, ініційовані підприємством, що свідчать про вищий рівень СВД, та законодавчо встановлені витрати, спрямовані на створення соціального ефекту як економічно-правового рівня відповідальної діяльності.

У цілях ведення контролінгу соціальні витрати розмежовуємо за призначенням на базові та додаткові. Базовими вважаємо такі соціальні витрати, уникнення яких може стати причиною виникнення негативних результатів діяльності підприємства і, як наслідок, втрат. Додатковими вважаємо такі витрати, які економічний об'єкт здійснює за власним бажанням і які не впливають на поточні результати його основної діяльності.

Запропоновані класифікаційні ознаки рекомендуємо використовувати обліковим персоналом великих підприємств за умови практичного втілення усіх елементів концепції СВД. Вибіркову класифікацію соціальних витрат пропонуємо здійснювати малому і середньому бізнесу з досвідом практичного впровадження окремих елементів СВД.

РОЗДІЛ II

АНАЛІЗ ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ТА ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКОВОЇ РОБОТИ ТОВ «СИНГЕНТА»

2.1. Організаційно-економічна характеристика ТОВ «Сингента»

Від часу свого заснування «Сингента» досягла значних успіхів і на сьогоднішній день є одним із лідерів світового агробізнесу, який оцінюється у понад 60 мільярдів доларів. До портфолію «Сингенти» входить понад 80 засобів захисту рослин, а також велика кількість гібридів і сортів насіння польових та овочевих культур. В українському відділенні компанії працює більше 300 фахівців, серед яких багато кандидатів сільськогосподарських наук. Метою компанії «Сингента» в Україні є пропозиція комплексних рішень для українських аграріїв та партнерство, якому віддають перевагу українські та міжнародні компанії. Компанію «Сингента» вирізняє високоякісна продукція, інтегрований підхід до вирішення поставлених завдань та використання переваг сільського господарства України.

Товариство з обмеженою відповідальністю «Сингента» (надалі «Компанія») є юридичною особою відповідно до законодавства України та було створене у 1999 році. Компанія зареєстрована за адресою: 03022 Україна, м. Київ, вул. Козацька 120/4. Основною діяльністю Компанії є імпорту і подальший перепродаж на внутрішньому ринку України засобів захисту рослин та насіння для сівби ексклюзивних технологій групи Syngenta, призначених для сільгоспвиробників, а також виробництво такого насіння в Україні. Засоби захисту рослин включають гербіциди, інсектициди, фунгіциди та протруйники насіння для контролю бур'янів, комах та хвороб рослин, застосування яких є суттєвим для підвищення врожаїв та якості продуктів харчування. Стосовно насіння, Компанія здійснює розповсюдження насіння комерційного застосування у сегменті насіння польових культур (включаючи насіння кукурудзи, соняшнику та зернових) та овочів. Компанія є дочірнім підприємством компанії «Syngenta Crop Protection AG» (Сингента Кроп Протекшн АГ) (Швейцарія), що входить до групи компаній Syngenta на чолі із

«Syngenta AG» (Сингента АГ) (Швейцарія). Як наслідок Компанія є економічно залежною від цієї групи компаній. Станом на звітну дату кінцевим власником групи Syngenta є державне підприємство Народної Республіки Китай «China National Chemical Corporation» (Чайна Нешенл Кемикл Корпорейшн).

Діяльність компанії організовано у розрізі бізнес підрозділів: з продажу захисту рослин та насіння. Керівництво вважає компанію єдиним звітним сегментом. Для цілей фінансової звітності керівництво виділяє низку комерційних функцій: відділ продажів, відділ клієнтського сервісу, відділ маркетингу, відділ логістики. Загальногосподарські функції включають загальне керівництво, адміністрацію офісу, фінансовий відділ, відділ по роботі з персоналом, відділ інформаційних технологій та декілька інших спеціалізованих підрозділів. Додатково в структуру компанії входить відділ досліджень та розробок, також утворений декількома групами за напрямками діяльності.

Таблиця 2.1.

Ідентифікаційні реквізити, місцезнаходження та засоби зв'язку

ТОВ «Сингента»

Повне найменування	ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬ- НІСТЮ "СИНГЕНТА"
Скорочене найменування	ТОВ "СИНГЕНТА"
Найменування іноземною мовою	SYNGENTA, LIMITED LIABILITY COMPANY
Скорочене найменування	SYNGENTA, LLC
Організаційно-правова форма	ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ
Код за ЄДРПОУ	30265338
Територія (область)	Україна, Київська область
Поштовий індекс	03022
Населений пункт	м. Київ
Вулиця, будинок	вулиця Козацька, будинок 120/4
Міжміський код та телефон	0444941771
www-адреса	https://www.syngenta.ua

Джерело: складено автором за даними youcontrol

Станом на 1.09.2023 року ТОВ «Сингента» є товариством з обмеженою відповідальністю із статутним фондом 3 540 391 580,00 грн., складає самостійний баланс, має круглу печатку зі своїм найменуванням, поточний

рахунок в банківській установі. Середня кількість працівників компанії у поточному періоді становить 530 осіб проти 498 чоловік минулого року. Частка жінок на керівних посадах станом на 31 грудня 2021 року становить 23%. Компанія забезпечує рівні можливості для працевлаштування працівників

Інформацію про діяльність суб'єкта господарювання у розрізі видів економічної діяльності представлено у таблиці 2.2.

Таблиця 2.2.

Основні види діяльності ТОВ «Сингента»

Код за КВЕД	Вид діяльності
46.75	Основний Оптова торгівля хімічними продуктами
01.11	Інші Вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур
20.20	Виробництво пестицидів та іншої агрохімічної продукції
46.11	Діяльність посередників у торгівлі сільськогосподарською сировиною, живими тваринами, текстильною сировиною та напівфабрикатами
465.21	Оптова торгівля зерном, необробленим тютюном, насінням і кормами для тварин
70.22	Консультавання з питань комерційної діяльності й керування
72.11	Дослідження й експериментальні розробки у сфері біотехнологій
72.19	Дослідження й експериментальні розробки у сфері інших природничих і технічних наук

Джерело: складено автором за даними youcontrol

Дані таблиці 2.3. дають підстави стверджувати, що відбувається зниження господарського потенціалу, на що вказує зменшення суми активів на 2,15%, що в абсолютному виразі становить 170898 тис.грн.

Зниження спостерігається як по необоротним активам, а саме на -5,16% або 35009 тис.грн. у 2022 році проти 2021 року і більшою мірою за рахунок зменшення оборотних активів на 1,87% що в абсолютному виразі склало 135899 ти.грн.

Таблиця 2.3.

Горизонтальний аналіз активів ТОВ «Сингента»
у 2021-2022 рр., тис. грн.

Показник	2021	2022	Абс. приріст, +,-	Відн. приріст, %
Основні засоби	562219	514456	-47763	-8,50
Відтроджені податкові активи	100925	117288	16363	16,21
Нематеріальні активи	1500	844	-656	-43,73
Незавершені капітальні інвестиції	14174	11221	-2953	-20,83
НЕОБОРОТНІ АКТИВИ	678818	643809	-35009	-5,16
Запаси	2436885	4266312	1829427	75,07
Векелі одержані	6977	8200	1223	17,53
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1985852	365878	-1619974	-81,58
Дебіторська заборгованість за розрахунками				
За виданими авансами	171399	183982	12583	7,34
З бюджетом	42765	660988	618223	1445,63
Дебіторська заборгованість із внутрішніми розрахунками	1615417	885918	-729499	-45,16
Інша поточна дебіторська заборгованість	29443	92593	63150	214,48
Гроші та їх еквіваленти	558022	513134	-44888	-8,04
Витрати майбутніх періодів	4876	3226	-1650	-33,84
Інші оборотні активи	417881	153397	-264484	-63,29
ОБОРОТНІ АКТИВИ	7269517	7133628	-135889	-1,87
АКТИВИ	7948335	7777437	-170898	-2,15

Джерело: складено автором за даними youcontrol

Отже, ми можемо констатувати, що зміна суми балансу зумовлена в першу чергу зменшенням оборотних активів (-1,87%).

В той же час збільшується сума наявних джерел фінансування для залучення активів, що зумовлено збільшенням суми нерозподіленого прибутку (непокритого збитку) на 8397 тис. грн. або ж на 6,51% та збільшенню довгострокових зобов'язань до 28267 тис. грн. у 2022 році проти 16087 тис. грн. у 2021 році. Зменшення величини власного капіталу на 7,51% дає підстави стверджувати, що спостерігається зниження рівня добробуту власників.

Таблиця 2.4.

**Горизонтальний пасивів активів ТОВ «Сингента»
у 2021-2022 рр., тис. грн.**

Показник	2021	2022	Абс. приріст, +,-	Відн. приріст, %
Зареєстрований (пайовий капітал)	3540392	3540392	0	0,00
Додатковий капітал	33441	33441	0	0,00
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1285108	1368705	83597	6,51
ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ	4858941	4942538	83597	1,72
Інші довгострокові зобов'язання	16087	28267	12180	75,71
ДОВГОСТРОКОВІ ЗОБОВ'ЯЗАННЯ	16087	28267	12180	75,71
Поточна кредиторська заборгованість за:			0	-
довгостроковими зобов'язаннями	19050	21644	2594	13,62
товари, роботи, послуги	169479	137132	-32347	-19,09
розрахунками з бюджетом	0	47	47	x
розрахунками з оплати праці	802	0	-802	-100,00
Поточні забезпечення	172459	246188	73729	42,75
Доходи майбутніх періодів	173999	201914	27915	16,04
Інші поточні зобов'язання	90997	174095	83098	91,32
КОРОТКОСТРОКОВІ ЗОБОВ'ЯЗАННЯ	3073307	2806632	-266675	-8,68
БАЛАНС	7948335	7777437	-170898	-2,15

Джерело: складено автором за даними youcontrol

Протягом аналізованого періоду підприємство перебувало у двадцятці передових компаній на ринку України. Відповідно до поставленої в дипломі мети нам необхідно більш детально дослідити місце суб'єкта господарювання на ринку України використавши аналітичні дані аналітичної платформи YouControl та привести до одного знаменника данні про індикатори, які характеризують ринковий скоринг ТОВ «Сингента» за 2018 – 2022 роки.

Для визначення узагальнюючого показника в розрахунок береться місце підприємства у секторі, ринку та субринку, паралельно визначаючи відповідну частку даних сегментів в динаміці.

Таблиця 2.5.

Показники ринкового скорингу ТОВ «Сингента» за 2018 – 2022 роки

Фінансовий індикатор	2018	2019	2020	2021	2022
Індекс MarketScore	A/3.3	B/3.0	A/3.4	A/3.6	A/3.5
Частка у секторі	0,26%	0,21%	0,25%	0,31%	0,24%
Частка ринку	0,95%	0,82%	1,07%	1,11%	0,94%
Частка на субринку	5,42%	4,40%	5,52%	5,78%	4,17%
Місце компанії в секторі	49	58	44	46	55
Місце компанії на ринку	15	17	12	17	15
Місце компанії на субринку	1	1	1	2	3
Абсолютний приріст виручки за рік, млн грн	-668,7	-1493,6	-1493,2	1027,3	-2076,3
Відносний приріст виручки за рік, %	-6,3%	-15,0%	17,6%	10,3%	-18,9%
Абсолютний середньорічний приріст виручки за 3 роки, млн грн	734,8	-547,5	-223,0	342,3	148,1
Сукупний середньорічний темп зростання виручки за 3 роки, %	8,7%	-5,7%	-2,1%	3,3%	1,7%

Джерело: складено автором за даними youcontrol

Дані таблиці 2.5. свідчать про те, що з 2018 по 2021 роки величина індексу MarketScore перебувала майже в одному діапазоні, і становила відповідно A/3.3 у 2018 році та A/3.6 у 2021 році, проте вже у 2022 році даний індикатор знизився до рівня B/3.5 що безперечно дає підстави стверджувати про незначне погіршення значення місця суб'єкта господарювання на ринку України.

Це в свою чергу пояснюється тим, що за попередні п'ять років компанія не змогла покращити своє становище в секторі і як наслідок втратила шість сходинок рейтингу, з'їхавши з 49 місця в 2018 році на 55 місце у 2022 році. Крім того, слід відмітити, що протягом 2018-2020 років компанія займала першу сходинку рейтингу на субринку, але вже наприкінці досліджуваного періоду, а саме у 2022 році відкатилася на 3-тю сходинку рейтингу. Дана ситуація безумовно є негативною, оскільки саме через це підприємство не спромоглося втримати частку яку займає на субринку і продемонструвало

втрату і без того невеликої частки з субринку 5,42% у 2018 році до 4,17% у 2022 році. Це в свою сприяло збільшенню і без того від'ємних значень абсолютного середньорічного приросту виручки за рік з -668,7 млн. грн у 2018 році до від'ємних 2076,3 млн.грн у 2020 році. Це в свою чергу призвело до зменшення величини сукупного середньорічного темпу зростання виручки за рік до 1,7% у 2022 році.

2.2. Фінансовий аналіз діяльності ТОВ «Сингента» як критерій забезпечення економічної безпеки

Перш за все проведемо аналіз рівня ліквідності та платоспроможності ТОВ «Сингента» за 2018 – 2022 роки. При проведенні обчислень застосуємо методику представлену компанією яка є лідером на ринку аналітичної інформації, а саме корпорації You Control, що в свою чергу дасть нам змогу обчислити величину індикатора Fin Score. Цей зведений індикатор може розглядатися як скоринговий індекс фінансової стійкості підприємства та надає можливість здійснення аналізу повного спектра фінансової активності компанії, а саме зрозуміти положення суб'єкта господарювання відносно рівня ліквідності, платоспроможності, рентабельності та ділової активності.

Базуючись на даних представлених у таб.2.6 ми можемо стверджувати, що за досліджуваний період ТОВ «Сингента» погіршило загальний свої своє становище у плані ліквідності. Це доводить той факт, що майже всі основні показники, які характеризують рівень ліквідності підприємства значно зменшилися у період 2019-2022 років.

Таблиця 2.6.

Динаміка рівня ліквідності ТОВ «Сингента» за 2018-2022 роки

Фінансовий індикатор	2018	2019	2020	2021	2022
1	2	3	4	5	6
Індекс FinScore	B/2,9	B/2,5	B/2,5	C/2,4	C/2,3
Ліквідність					
Поточна ліквідність	200,8%	537,1%	234,8%	236,5%	254,2%
Абсолютна ліквідність	14,1%	45,4%	6,3%	18,2%	18,3%
Коефіцієнт «кислотний тест»	140,4%	280,2%	162,0%	157,2%	102,2%

Продовження таблиці 2.6.

1	2	3	4	5	6
Коефіцієнт швидкої ліквідності	137,3%	274,8%	158,3%	143,3%	96,1%
Відношення грошових коштів до активів	6,7%	7,6%	2,4%	7,0%	6,6%
Проміжний коефіцієнт покриття	135,4%	267,4%	102,7%	90,7%	64,7%

Джерело: складено автором за даними you control

Так, якщо у 2019 році рівень поточної ліквідності перебував на позначці 537,1% при референтному рівні більше 100%, то вже у 2022 році даний індикатор хоча і не зменшився нижче рекомендованого рівня, але зменшився на 282,9% і перебував на позначці 254,2%. Аналізуючи данні таблиці, ми можемо поставити під сумнів здатність компанії погашати поточні зобов'язання лише за рахунок грошових коштів та їх еквівалентів, оскільки значення коефіцієнта абсолютної ліквідності не є стійким. Протягом останніх чотирьох років, воно навіть трохи не наблизилося до референтного значення, який має перебувати на рівні більше 20%. Подібну динаміку до спадання показують також індикатори, які характеризують здатність підприємства покривати короткострокові зобов'язання найбільш ліквідними активами (коефіцієнт швидкої ліквідності) та проміжний коефіцієнт покриття, які за досліджуваній період знизилися більше ніж у 1,4 рази з 137,3% у 2018 році до 96,1 % у 2022 році. Також необхідно відзначити, ТОВ «Сингента» має ненабагато кращі показники поточної ліквідності у порівнянні з середніми значеннями по галузі (рис.2.1.).

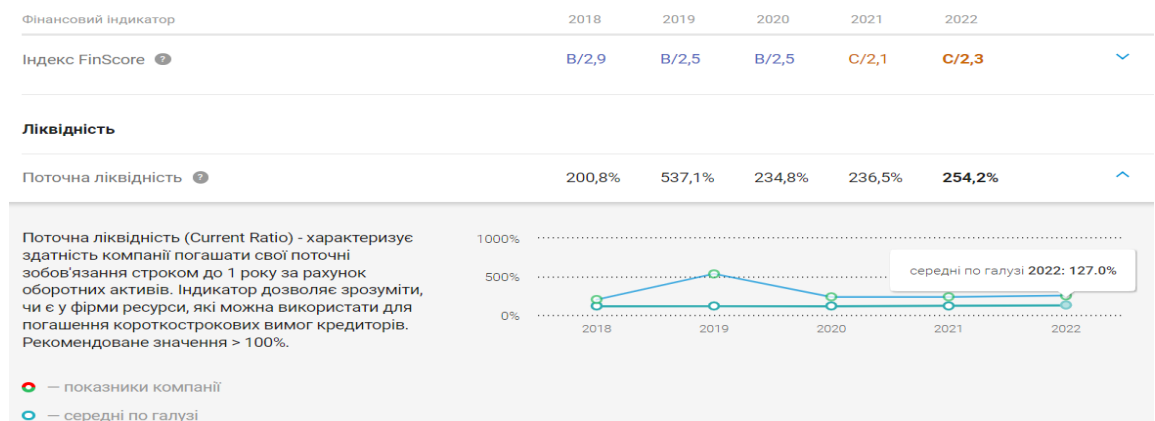


Рис.2.1. Динаміка зміни поточної ліквідності ТОВ «Сингента» та середньогалузевої величини за 2018-2022 роки

З проведеного аналізу (рис.2.1.), ми можемо бачити, що у 2018 році середньогалузева величина постійної ліквідності перебувала на рівні 114,8% то цей же індикатор у ТОВ «Сингента» знаходився на позначці 200,8%, а вже у 2022 році значення поточної ліквідності трохи випереджає середні показники по галузі, а саме 254,2% у ТОВ «Сингента» та 127,0% в середньому по галузі.

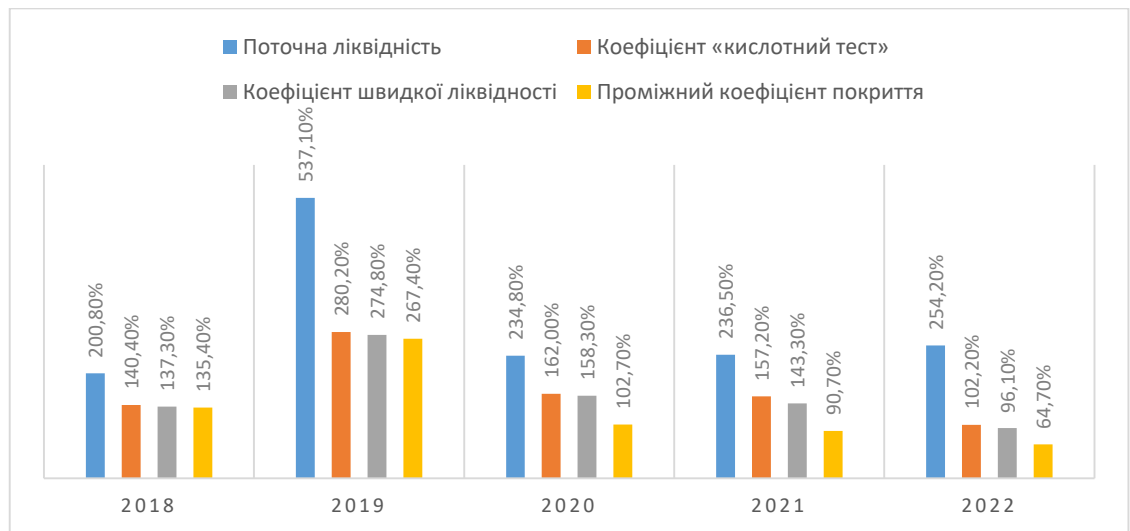


Рис.2.2. Динаміка зміни основних показників ліквідності ТОВ «Сингента» за 2018-2022 роки

Отже, на протязі 2018-2022 року спостерігається часткове зниження усіх значимих коефіцієнтів, що характеризують ліквідність ТОВ «Сингента», що не може бути розцінене нами як позитивне явище.

Таблиця 2.7.

Динаміка рівня платоспроможності ТОВ «Сингента» за 2018-2022 роки

Фінансовий індикатор	2018	2019	2020	2021	2022
Індекс FinScore	B/2,9	B/2,5	B/2,5	C/2,4	C/2,3
Платоспроможність					
Коефіцієнт автономії	56,2%	82,4%	61,0%	61,1%	63,6%
Відношення чистого боргу до EBITDA	4,5	1,8	14,6	6,1	8,2
Коефіцієнт покриття необоротних активів власним капіталом	1069,4%	826,4%	659,9%	715,8%	767,7%

Джерело: складено автором за даними you control

Ще одним етапом аналізу фінансових індикаторів є детальний аналіз

показників які дають можливість зробити висновки, щодо платоспроможності ТОВ «Сингента».

Дослідивши стан платоспроможності ТОВ «Сингента» за останні п'ять років, ми можемо спостерігати позитивні зрушення, оскільки відбулося збільшення в частині частки власного капіталу компанії у величині коштів, інвестованих у її діяльність, а саме з 56,2% у 2018 році до 63,6% у 2022 році. Дана ситуація, дає нам змогу стверджувати, що ТОВ «Сингента» стає більш фінансово незалежною від кредиторів, оскільки це значення перевищує референтний рівень, який має бути на рівні $\geq 50\%$ для підприємств сектору нефінансових корпорацій, куди відноситься базовий суб'єкт господарювання. При чому, це відбувається на фоні тісної відповідності показників по підприємству та середньогалузевим рівнем за останні три роки.

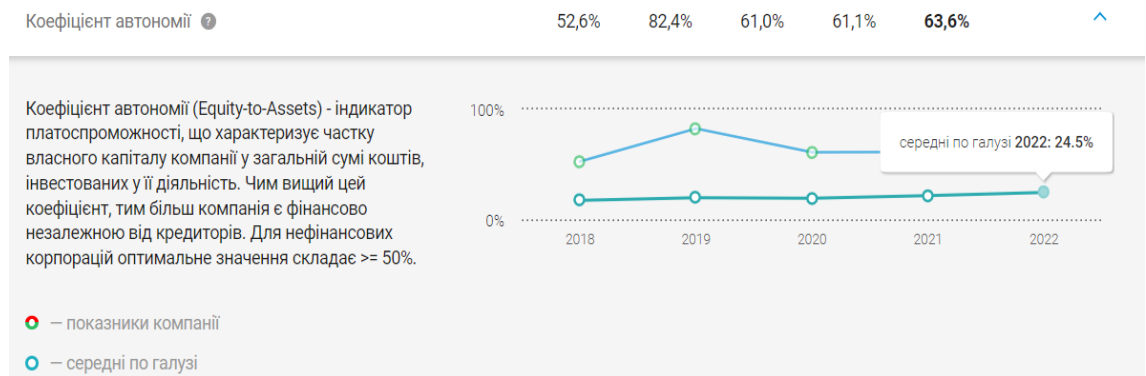


Рис.2.3. Динаміка зміни коефіцієнта автономії ТОВ «Сингента» та середньогалузевої величини за 2018-2022 роки

В той же час. невітінну динаміку ми спостерігаємо при аналізі коефіцієнта платоспроможності, який демонструє у скільки разів чистий борг перевищує величину прибутку до вирахування витрат за відсотками, сплати податків та амортизаційних відрахувань. Іншими словами, характеризує розмір наявного боргового навантаження та його відповідності наявним доходам отриманим в процесі здійснення господарської діяльності. А саме, відношення чистого боргу до EBITDA збільшилося з 4,5 у 2018 році до 8,2 у 2022 що зовсім не відповідає межах референтного рівня (від 3 до 5).



Рис.2.4. Динаміка зміни основних показників платоспроможності ТОВ «Сингента» за 2018-2022 роки

Слідкуючим кроком, за допомогою якого, ми можемо системно аналізувати здатність компанії своєчасно та у повному обсязі розраховуватися за своїми довгостроковими зобов'язаннями є вивчення показників прибутковості, оскільки навряд чи підприємство зможе бути платоспроможним без досягнення позитивних результатів у цій частині. При аналізі ми маємо розрахувати вісім коефіцієнтів, які з одного боку всебічно описують скільки прибутку приносить той чи інший вид економічного активу, а з іншого відображає відношення різних видів прибутку до різних видів собівартості. Фінальні розрахунки коефіцієнтів за увесь період дослідження надані в таблиці 2.8.

Таблиця 2.8.

Динаміка рівня прибутковості ТОВ «Сингента» за 2018-2022 роки

Фінансовий індикатор	2018	2019	2020	2021	2022
Індекс FinScore	B/2,9	B/2,5	B/2,5	C/2,4	C/2,3
Прибутковість					
ROA - Рентабельність активів	5,7%	0,7%	0,9%	2,9%	1,1%
Рентабельність власного капіталу	12,1%	0,8%	1,5%	4,9%	1,7%
RCA - Рентабельність оборотних активів	6,0%	0,8%	1,0%	3,2%	1,2%

Продовження таблиці 2.8.

NPM - Чиста маржа	4,9%	0,4%	0,7%	2,1%	0,9%
ROTA - Рентабельність загальних активів	8,5%	4,4%	1,2%	3,6%	1,9%
Валова рентабельність собівартості	20,1%	21,5%	18,4%	16,6%	24,5%
Рентабельність операційних витрат	163,8%	104,0%	103,2%	112,5%	103,4%
Чиста рентабельність витрат	7,7%	2,6%	0,8%	2,4%	1,4%

Джерело: складено автором за даними you control

Аналіз даних таблиці 2.8. доречно проводити у двох напрямках: перший – динаміка зміни показників рентабельності використання активів, та другий - в контексті відношення прибутку до собівартості.

Дані таблиці 2.8. дають змогу стверджувати, що ТОВ «Сингента» протягом досліджуваного періоду не змогло поліпшити свої позиції з точки зору прибутковості. Ми можемо спостерігати постійне зменшення усіх ключових показників. Що характеризують рентабельність, а саме рентабельності активів до межі у 1,1% у 2022 році проти 5,7% у 2018 році, рентабельності власного капіталу до рівня 1,7% у 2022 році проти 12,1% у 2018 році, поряд з цим ми бачимо не суттєве збільшення валової рентабельності собівартості з 20,1% у 2018 році до 24,5% у 2022 році. Подібна ситуація спостерігається по усіх основних індикаторах, так при аналізі операційних витрат.

Економічна політика побудована в компанії не дозволила їй поліпшити відношення чистого прибутку до загальної виручки компанії. Так у 2022 році чиста маржа перебувала на позначці 0,9% при тому що середнє значення цього показника по галузі у 2022 році перебувало на рівні 1,0%.

2.3. Звітність підприємства соціального значення: сутність і порядок формування

Актуальність проблематики композиції фінансової звітності зводиться до того, що вона є атрибутом ринкової економіки, призначення якої полягає у встановленні взаємозв'язку суб'єкта господарювання з окремими його

учасниками, суспільством для вільного переливу, підтримання і нарощування капіталу між раціональними сферами діяльності [44, с. 12-13]. Її можна вважати одним із інструментів інститутів суспільства, який підтримує функціонування економіки країни [44, с. 560]. Проте влучно зауважує П. Друкер, що жодне з сучасних завдань менеджменту не збігається із загальними положеннями традиційної моделі ведення обліку. Отже й композиція фінансової звітності не відповідає у повній мірі потребам її користувачів і визначає потребу у формуванні додаткових звітних форм для відображення усіх аспектів господарської діяльності. З тих причин підприємства формують інформацію про сфери діяльності, результати яких не у повній мірі відображає фінансова звітність, створюючи додаткові звіти про функціонування бізнесу.

Особливістю таких узагальнюючих документів є комбінування фінансових показників із кількісними даними для детального аналізу й оцінки підзвітної діяльності. Тому для формування конкурентних переваг управлінський персонал підприємства часто вдається до практикування створення системи звітів, де фінансова звітність виступає одним із засобів оприлюднення інформації. Основна мета доповнюючих звітних форм полягає у розширенні інформації про результати діяльності бізнесу, виражених у кількісних одиницях і вартісних показниках, якісних характеристиках, зокрема тих, які стосуються питань довкілля, персоналу, підтримки суспільства, потенціалу підприємства, відносин із споживачами, покупцями й іншими зацікавленими у діяльності бізнесу економічними суб'єктами.

Зокрема, представники ініціативи Глобального договору ООН ототожнюють додатково складену звітність із соціальною звітністю і звітністю зі сталого розвитку, розуміючи під нею документально оформлену сукупність даних підприємства, що відображає його середовище існування, принципи та методи співпраці з групами впливу, результати діяльності бізнесу в економічній, соціальній та екологічній сфері життя суспільства [28]. Саме представники даної організації є ініціаторами формування Звіту з прогресу, інформаційне наповнення якого призначене для висвітлення основних змін у

процесі практичного застосування бізнесом десяти принципів Глобального договору ООН.

Інший вид додаткової звітності під назвою "Звіт із сталого розвитку" рекомендують готувати учасники Глобальної ініціативи із звітності. Методика його формування ґрунтується на паритетному відображенні екологічної, економічної та соціальної складових діяльності бізнесу у відповідності до праці Дж. Елкінгтона «Потрійна лінія». Зокрема, підприємства зобов'язані показати економічні результати діяльності звітного періоду, становище на ринку (дохід від продажу товарів, прибуток, сегменти ринку та частку компанії на них тощо). Формуючи дані, які свідчать про природоохоронну діяльність, бізнес-структурам рекомендують наводити кількісну та вартісну інформацію про обсяги спожитих природних ресурсів (води, енергії, сировини), а також вказати витрати та результати діяльності, пов'язаної із збереженням біорізноманіття на Землі, утилізацією відходів. У цілому інформація, яка стосується охорони навколишнього середовища, повинна відображати вплив промислового об'єкту на живі та неживі природні системи, включаючи екосистеми, землю, повітря і воду. Обґрунтування рівня впливу підприємства на соціальну систему, в межах якої воно функціонує, є останньою складовою процесу звітування. У даному випадку слід розкривати інформацію про витрати та результати заходів, які стосуються дотримання основних принципів і прав у сфері трудових відносин, визначених Міжнародною організацією праці, взаємовідносини із місцевою громадою.

Рекомендації розширення підзвітної інформації висловлює Американський інститут сертифікованих громадських бухгалтерів, пропонуючи всебічну модель звітування [32, с. 459]. Окрім інформації, наведеної у фінансовій звітності, яку складають відповідно до вимог стандартів обліку, фахівці-представники даної організації пропонують акцентувати увагу й на інших видах інформаційних ресурсів. Їхні пропозиції ґрунтуються на переконаннях розширити спектр інформації, пов'язаної із планами операційної, інвестиційної діяльності підприємства, очікуваними

ризиками та невизначеностями, а також способами їх попередження. Висловлено пропозиції детально звітувати про основні чинники зростання вартості підприємства, особливості стратегії та завдання, призначені для її виконання. Окрім того, представники Американського інституту сертифікованих громадських бухгалтерів розглядають концепцію СВД бізнесу як один із пріоритетних чинників успіху. Тому вони рекомендують звітувати перед зацікавленими у функціонуванні підприємства особами за поточний стан і результати діяльності підприємства соціального змісту.

Сутність інформаційної асиметрії полягає у тому, що тільки одна із кількох груп власників ресурсів, покупців чи інших учасників економічних відносин володіє необхідною для ведення діяльності інформацією, яка надає їм значні переваги при прийнятті певних рішень чи формуванні напрямів дій у порівнянні із іншими. Тому вочевидь, що проблема інформаційної асиметрії корелює із проблемою звітування про вплив діяльності підприємства на зовнішнє і внутрішнє середовище. Враховуючи те, що склад і структура звітності, іншої від фінансової, не регламентована, її зміст і види показників є прерогативою самого підприємства, а у системі фінансової звітності інформація соціального змісту не наведена, однією із причин асиметрії інформації обліку про соціальні витрати є її виклад у звітних формах підприємств у недостатніх обсягах.

Через відсутність контролю за звітними показниками про результати діяльності підприємства соціального спрямування не існує можливості перевірки повноти наведеної інформації. Тому підприємства мають можливість відвернути увагу від негативних наслідків господарської діяльності через розкриття тільки позитивних результатів його функціонування. Тому вважаємо, що асиметрія інформації про соціальні витрати ґрунтується на тому, що суспільство володіє знаннями виключно про позитивні сторони діяльності бізнесу та не володіє даними про негативні сторони, що приводить до необ'єктивного збільшення його вартості та

зростання доходів внаслідок підвищення попиту на продукцію і ділової репутації.

Зважаючи на висловлені міркування, питання формування способу розкриття інформації про соціальні витрати, а також втрати, пов'язані із нехтуванням чи неефективною реалізацією заходів соціального значення у звітності підприємств є особливо необхідними. Вирішення проблеми асиметрії інформації про результати діяльності у сфері соціальної відповідальності можна окреслити у двох основних напрямках:

- формувати інформацію про результати СВД у фінансовій звітності;
- визначити на законодавчому рівні основні питання соціального змісту, які підприємство зобов'язане відобразити у процесі створення додаткових звітних форм.

Першочергово слід наводити інформацію про соціальні витрати у фінансовій звітності підприємств. Відокремлена ідентифікація окремих показників соціального змісту підвищить ступінь прозорості процесу звітування і дозволить здійснювати контроль за повнотою та правдивістю наведеної інформації соціального змісту як у фінансовому звіті, так і у додаткових звітних формах підприємства. Окрім того, саме фінансова звітність є об'єктом оцінки у процесі залучення додаткового капіталу від фінансових установ чи інших партнерів.

Відповідно, доцільно розширити інформаційну базу фінансової звітності таким чином, щоб відокремлено відображати основні витрати соціального змісту, а також інші показники (дохід, прибуток), від яких вони залежать. Тому доречно доповнити перелік додатково вписуваних звітних статей, інформацію у яких слід наводити при здійсненні соціально орієнтованих заходів.

У Балансі доцільно виокремлювати інформацію про незавершені капітальні інвестиції у об'єкти соціального значення (витрати на придбання, створення, модернізацію, реконструкцію необоротних активів природоохоронного значення, з охорони праці та техніки безпеки, соціальної інфраструктури). Даний показник відображатиме політику підприємства щодо

проведення безпечної для довкілля, життя та здоров'я працівників господарської діяльності. Якщо підприємство здійснює дослідження і розробки для підвищення якісних характеристик продукції, витрати, пов'язані із такою діяльністю, слід показувати окремою статтею у складі витрат майбутніх періодів. Запропонований показник є важливим у процесі формування конкурентоспроможного виробника, оскільки засвідчує те, що підприємство дбає про якість продукції і, відповідно, про покупців. Також доцільною є ідентифікація величини фінансування проектів суспільно корисного характеру (рис. 2.5).

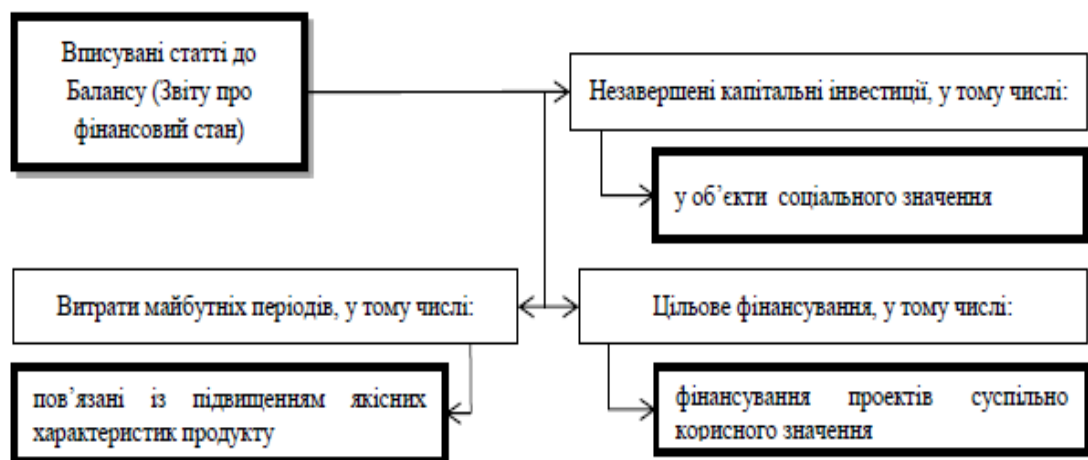


Рис. 2.5. Перелік додаткових статей до Балансу (Звіту про фінансовий стан)

При складанні Звіту про фінансові результати доцільно додатково розшифровувати чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), виокремлюючи частину доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) соціального призначення. Актуальність такої пропозиції визначено практикою фінансування ініціатив суспільного характеру, коли обсяг фінансових ресурсів ставлять у залежність від доходу, отриманого у результаті продажу визначеного виду товару. Якщо такі соціальні заходи фінансують за рахунок прибутку, отриманого в результаті продажу визначеного у соціальних цілях виду товару, тоді слід здійснювати його розшифрування у статті "Прибуток, отриманий у результаті продажу товару соціального значення". Також рекомендуємо деталізувати величину соціальних витрат у собівартості

продукції, розрахованої у відповідності до вимог стандартів фінансового обліку, а також величину соціальних витрат у складі інших операційних витрат (рис. 2.6).



Рис. 2.6. Перелік додаткових статей до Звіту про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)

Таким чином, деталізована інформація про витрати, доходи соціального значення, а також активи та зобов'язання у фінансовій звітності дозволить підвищити рівень контролю за рівнем позитивного та негативного впливу підприємства на його внутрішнє і зовнішнє середовище, а також сформувати базу основних показників, які підприємство може детально розписати у додаткових звітах. Такі заходи сприятимуть підвищенню довіри до системи звітів підприємства, особливо до інформації, яка наведена у текстовій формі нефінансових звітів.

Інша пропозиція полягає у визначенні на законодавчому рівні основних питань соціального змісту, які підприємство зобов'язане відобразити у процесі формування додаткових звітів. Уряд деяких європейських країн звернув увагу та запровадив заходи, пов'язані із створенням зобов'язань бізнес-структур звітувати за окремими аспектами соціальної діяльності.

РОЗДІЛ III

ОРГАНІЗАЦІЙНІ ДЕТЕРМІНАНТИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ІНФОРМАЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ КОРПОРАТИВНОЮ СОЦІАЛЬНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ

3.1. Формування інформаційної системи бухгалтерського обліку для управління СВД

Запити заінтересованих сторін щодо фінансового стану та результату діяльності, економічного потенціалу та соціально-економічних результатів, а також рівня соціальної відповідальності підприємства, що формалізовані у фінансових, нефінансових і спеціальних управлінських звітах, вимагають відповіді. Їх інформаційне забезпечення є прерогативою бухгалтерського обліку і, зокрема, фінансового та управлінського обліку. Відповідно виникає питання про формування інформаційної бази нефінансового звіту та декомпозицію інформаційної системи бухгалтерського обліку.

І. Жиглей вважає штучним поділ бухгалтерського обліку на різні види: фінансовий, управлінський, соціальний, екологічний, податковий тощо. Більш різко висловився С. Легенчук, який вважає небезпечним розвиток бухгалтерського обліку шляхом «виокремлення нових теоретичних напрямів обліку, які не можна буде об'єднати між собою в єдину теоретичну схему» і наполягає на «уніфікації його теорії».

Глобальні масштаби має тенденція до стандартизації обліку. Проблеми уніфікації, гармонізації та стандартизації обліку та звітності стали об'єктом досліджень І. Белової, Н. Бондарчук, І. Волошан, В. Андрієнко, С. Голова, В. Жука, Г. Кірейцева, Л. Нищенко, О. Петрук, В. Резнікової, О. Орлової, В. Світличної, С. Малика.

Отже, у контексті уніфікації, гармонізації чи стандартизації потрібно говорити про нормативно-правову складову забезпечення фінансового обліку (нарівні з організаційним і методичним забезпеченням процесів

застосування національних та міжнародних стандартів, запровадженням єдиних методологічних засад ведення фінансового обліку всіма суб'єктами господарювання). Тобто потребують підтримки дослідження та пропозицій щодо розв'язання проблем гармонізації законодавства у сфері не бухгалтерського, а фінансового обліку та звітності.

Доцільність гармонізації (стандартизації) фінансового обліку та звітності є беззаперечною. Проте, глобальне поширення парадигми МСФЗ не може вважатись підставою для ігнорування методологічного потенціалу бухгалтерського обліку і використання його виключно при складанні фінансової звітності. Про це свідчить зокрема наступне:

- 1) фінансова звітність орієнтована на вузьке, хоч і потужне, коло користувачів [336, п. 7];
- 2) фінансовий облік орієнтований лише на окремі облікові об'єкти, має зовнішні межі, встановлені для МСФЗ;
- 3) на практиці спостерігаймо тенденцію до розширення інформаційного наповнення фінансової звітності за рахунок нефінансових показників.

Отже помилковим є твердження про те, що «значна частина інформації у примітках не формується у системі бухгалтерського обліку». Тут, як і в багатьох інших випадках, спостерігаємо прояв найбільш поширеного на практиці і у науковій літературі хибного стереотипу, що полягає в ототожненні фінансового та бухгалтерського обліку. В останні десятиріччя завдання інформаційного забезпечення складання фінансової звітності сприяло подальшому удосконаленню методологічного інструментарію фінансового, а отже в цілому і бухгалтерського обліку.

Проте, зведення мети і завдань бухгалтерського обліку до обслуговування фінансової звітності свідчить про тенденцію до зниження його методологічного потенціалу. Акцентування уваги бухгалтерів-науковців і практиків - на формуванні фінансової інформації не повинне перекреслювати здобутки у розвитку науки, відкидати сучасні вимоги інших

користувачів облікової інформації та зупиняти розвиток бухгалтерської наукової думки, бухгалтерської професії й самого бухгалтерського обліку. На відміну від фінансового обліку, «будь-яке обмеження методу бухгалтерського обліку певною кількістю елементів, - як підкреслює С. Голов, - є штучним», а «методологічні обмеження є похідними від теоретичних обмежень» [44].

Як відомо, останні є тимчасовими: виявлення проблеми є першим кроком до розв'язання, і та частина інформації, яку бухгалтерський облік раніше не продукував, нині чекає на новий науково обґрунтований методичний інструментарій.

На противагу процесу гармонізації фінансової звітності та стандартизації фінансового обліку, відбувається диверсифікація інформаційної бази та методології управського обліку.

Даний процес Я.В. Соколов влучно охарактеризував так: «управлінський облік - це та частина інформаційної сукупності підприємства, яку суспільство й держава ще не встигли відвоювати у власників ... Господарські процеси будь-якого підприємства мають цілісний характер і рахівництво, яке їх відбиває, може бути тільки єдиним. Інша справа, як у системі рахунковедення будуть відображатися ці процеси враховуючи. інтереси різних груп.

Тобто межа між фінансовим і управлінським видами обліку є досить умовною і не сталою. Процес подальшої стандартизації фінансового обліку та диференціації управлінського обліку не суперечить розширенню завдань та подальшому розвитку методичного інструментарію бухгалтерського обліку.

Розгорнуту характеристику мети й об'єктів соціального обліку знаходимо у прихильників соціологічного підходу до бухгалтерського обліку Н. Бедфорда, А. Белкавой, А. Літлтона, В. Ціммермана.

Вони вбачають мету соціального обліку у забезпеченні справедливості по відношенню до всіх учасників господарського процесу та визначенню

соціально-економічних наслідків дій адміністрації та вважають за необхідне розширити предмет бухгалтерського обліку і перейти від обліку окремо взятого підприємства до певного соціуму.

На їх думку, «бухгалтер повинен обчислювати не тільки і не стільки прибуток фірми, скільки визначати соціально-економічні наслідки дій адміністрації фірми».

Відповідно основними об'єктами соціального обліку прихильники соціологічного підходу вважають витрати на трудові ресурси і компенсації безробітним, екологічні витрати (у т.ч. очищення повітря і води; відновлення флори, фауни і енергетичних ресурсів), а також введення нових технологічних процесів і т.п.

Зазначимо, що переважна більшість вищеназваних об'єктів обліку прямо або опосередковано пов'язані з поняттям «соціальні витрати» у вузькому та широкому значенні. За цих умов видатним є факт визнання І. Жиглей (2011) об'єктом бухгалтерського обліку соціально відповідальної діяльності підприємства.

Всі названі дослідники пов'язують мету соціального обліку з наданням відомостей (М.Р. Метьюс і М.Х.Б. Перера), відображенням інформації у звітності (Е.С. Хендріксен і М.Ф. ван Бреда) або, іншими словами, формуванням даних для підготовки звітності (Т. Соловей - розширенням традиційних кордонів фінансової, М. Краснова - соціальної, В. Дерій і М. Дерій - нефінансової, О. Алігаджієва - корпоративної соціальної звітності). Цілком слушним є зауваження щодо причини виникнення соціального обліку - необхідності складання відповідної звітності.

Нарешті, М. Пушкар звертає увагу на виникнення протиріччя при формулюванні мети бухгалтерського обліку суспільством (підпорядковується суспільним цілям і спрямована на упорядкування правил відображення інформації в стандартизованій формі) та окремими заінтересованими сторонами (необхідна додаткова інформація для прийняття рішень). Вирішення проблеми вчений бачить у веденні кількох

видів обліку, які відповідатимуть за надання інформації різним користувачам: зовнішнім - фінансовий облік, внутрішнім - управлінський облік.

Можна лише частково погодитись з вченим. Як показав аналіз інформаційних запитів заінтересованих сторін, їх лише частково задовольняють дані податкового та статистичного обліку, а «традиційний бухгалтерський» (фактично фінансовий) облік «ігнорує ряд зовнішніх впливів, зокрема, соціально-екологічний вплив кожного окремого суб'єкта господарювання на навколишнє природне середовище та розвиток суспільства».

Разом з тим, не всі «зовнішні цілі» піддаються стандартизації. Названі системи залишають достатній простір для ідентифікації вимог сторін, яких інтересують інші аспекти соціальної відповідальності підприємства.

Таким чином, проведений аналіз наукових публікацій доводить, що їх автори визнають необхідність удосконалення методології бухгалтерського обліку у контекст соціальної відповідальності підприємства і визначення методичних засад соціального обліку. Разом з тим, відсутні роботи, у яких проблема розглядається комплексно з урахуванням суттєвої інформації, структуру якої найбільш повно відтворено у показниках звіту зі сталого розвитку.

Реєстрація в системі бухгалтерського обліку даних, що відображають весь спектр питань соціальної відповідальності підприємства розширення аналітичної інформації за базовими аналітичними рахунками (сировина і матеріали, продукція (товари, послуги), постачальники, працівники, операції).

Наприклад, Інструкція до Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій пропонує аналітичний облік розрахунків з постачальниками і підрядниками вести окремо за кожним суб'єктом в розрізі кожного документа (рахунку) на сплату. Сучасні програмні продукти для

характеристики контрагентів (постачальників і підрядників) використовують широкий спектр реквізитів (платіжних, податкових та ін.). Для соціального обліку цього недостатньо. Необхідно акумулювати інформацію, яка свідчить про таке: приналежність відповідного суб'єкта до певного регіону (місце реєстрації, сплата податків у місцевій бюджет), проходження ним екологічної (характер впливу на довкілля) та соціальної (стан трудової практики, дотримання прав людини, характер впливу на суспільство в цілому) оцінки, реагування підприємства на виявлені ризики та ін. Така комплексна інформація необхідна для виявлення істотного реального чи потенційного негативного екологічного і соціального впливу за ланцюгами постачання, а отже представляє інтерес для широкого кола заінтересованих осіб і обов'язково повинна відображатись у нефінансовому звіті.

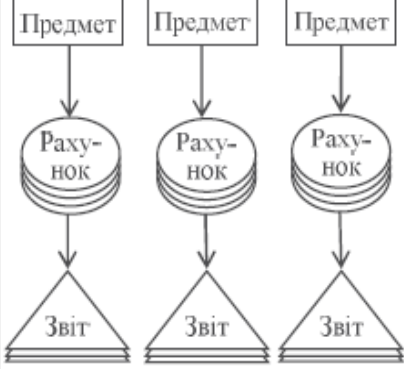
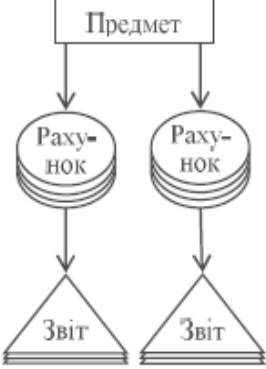
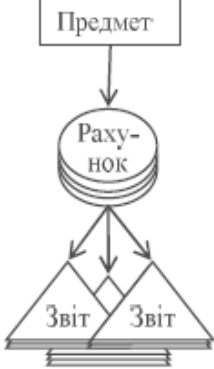
Як було встановлено, мета соціального обліку є специфічною і передбачає облікову ідентифікацію та реєстрацію економічного, і екологічного та соціального впливу підприємства на заінтересовані сторони. Натомість, соціальна відповідальність підприємства не заперечує необхідності забезпечення збереження цінностей і виявлення фінансових результатів його господарської діяльності.

В результаті проведеного аналізу структури та змісту показників фінансового, нефінансового та спеціальних управлінських звітів встановлено, що вони відображають різні аспекти таких об'єктів обліку, як активи, зобов'язання та доходи. Акумулювання необхідних відомостей про ці об'єкти на відповідних рахунках бухгалтерського обліку є основою для створення єдиної цілісної бази даних для формування всіх названих видів звітів.

У зв'язку із зазначеним запропоновано використовувати інтегративний підхід до обліково-інформаційного забезпечення управління соціально відповідальним підприємством, що відрізняється від автономного і інтегрованого підходів за етапом бухгалтерського пізнання, на якому відбувається диференціація даних (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

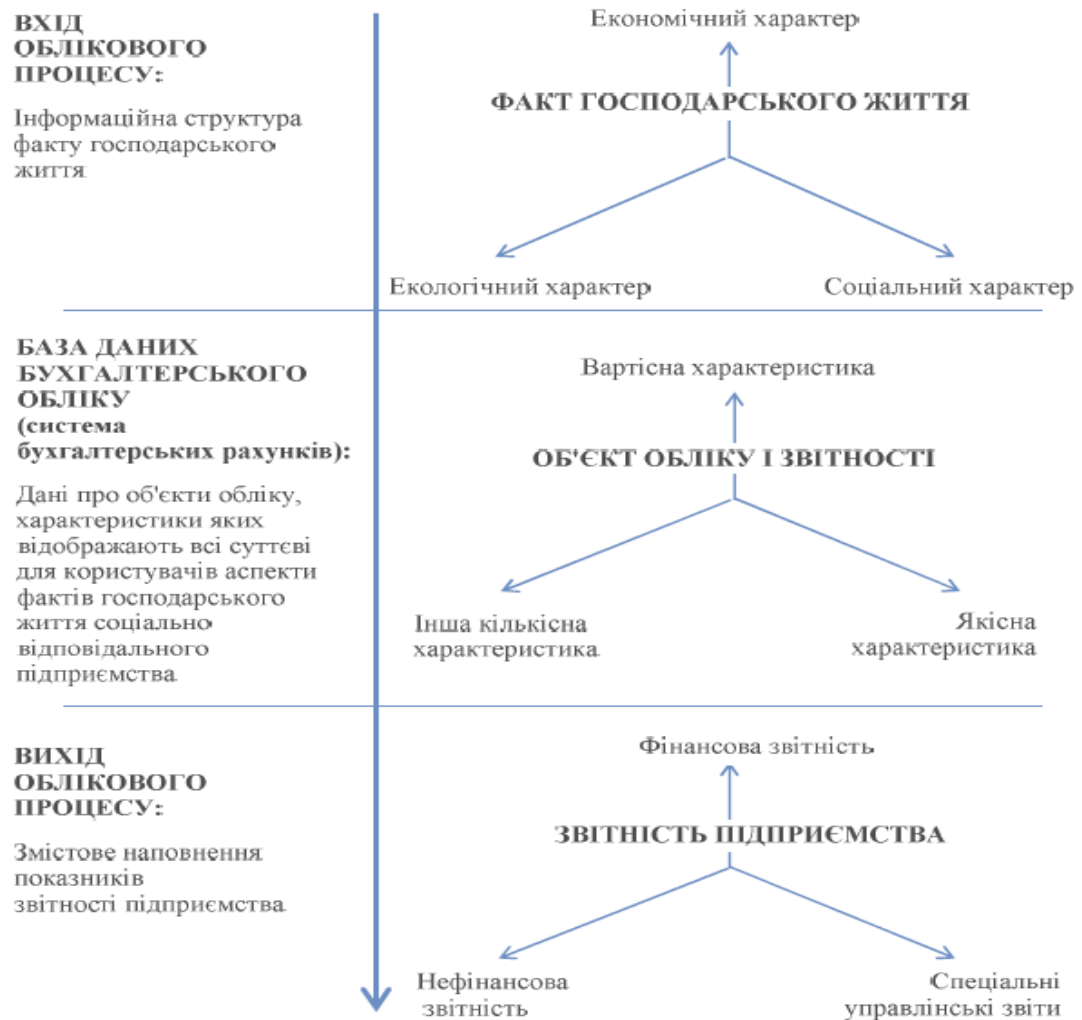
Підходи до організації обліково-інформаційного забезпечення управління підприємством

Характеристика	Підходи		
	Автономний	Інтегрований	Інтегративний
Сфера застосування	Статистичний, бухгалтерський і оперативний види обліку	Фінансовий та управлінський види обліку	Фінансовий, соціальний та управлінський види обліку
Предмет обліку	Суспільні явища і процеси, господарська діяльність, господарські операції (окремі)	Господарська діяльність (загальний)	Факт господарського життя (загальний)
Схема процесу			
Рівень диференціації	Предмет обліку	Рахунки обліку	Звітність

Джерело: складено автором

Передумовою створення цілісної єдиної бази даних є триєдиний економіко-екологічно-соціальний характер фактів господарського життя підприємства, який має бути виявлений на етапі первинного бухгалтерського пізнання. Схема процесу обліково-інформаційного забезпечення управління соціально відповідальним підприємством з використанням інтегративного підходу наведена на рис. 3.1.

Інтегрований підхід дозволяє подолати існуючі теоретичні, методологічні та регуляторні обмеження і забезпечити інформаційні потреби користувачів. При цьому дотримуємось думки про те, що сучасні інформаційні технології дозволять інтегрувати вищенаведені підсистеми обліку і задовольнити потреби різних користувачів інформації.



Ри.3.1. Схема процесу обліково-інформаційного забезпечення управління соціально відповідальним підприємством (інтегративний підхід)

З огляду на вищенаведене та враховуючи особливості предмета дослідження, зауважимо таке:

- сучасна практика бухгалтерського обліку передбачає використання можливостей динамічної, діграфічної (на балансових рахунках) і вартісно - натуральної уніграфічної (на позабалансових рахунках) парадигм, що згідно з нашою гіпотезою дозволить здійснити реєстрацію та накопичити дані, які необхідні для оцінки ефективності соціальної відповідальності підприємства і складання нефінансової звітності;

- вирішальним чинником удосконалення бухгалтерського обліку з метою відображення відповідальності підприємства вважаємо не розширення об'єктів обліку, а поглиблення облікового пізнання його предмета (фактів господарського життя підприємства).

Проведене дослідження показало, що жадна з парадигм бухгалтерського обліку не спроможна самотійно забезпечити реєстрацію вихідних даних, які необхідні для обліково-інформаційного забезпечення управління соціально відповідальним підприємством. На нашу думку, обліково-інформаційне забезпечення управління соціально-відповідальним підприємством можна реалізувати, комплексно використовуючи методичний інструментарій вже названих парадигм бухгалтерського обліку. Вони здатні змістовно наповнити інтегративну інформаційну систему бухгалтерського обліку. Саме на цій основі слід формувати обліково-інформаційну модель соціально відповідального підприємства.

3.2. Обліково-аналітична модель побудови інформації для управління соціально відповідальним підприємством

Завдання обліково-інформаційного забезпечення формування звітності підприємства нині виконано частково у складі фінансового та управлінського обліку. Формування методичного інструментарію соціального обліку тільки започатковано і являє собою дискретні пропозиції щодо окремих аспектів нефінансової звітності. Визначення місця соціального обліку як підсистеми бухгалтерського обліку веде до поглиблення диференціації, ускладнення методології та збільшення витрат на створення і забезпечення функціонування системи бухгалтерського обліку підприємства. Натомість пропозиції щодо забезпечення підготовки нефінансових звітів без виділення соціального обліку як підсистеми бухгалтерського обліку досі не отримали відповідного методичного забезпечення.

Проведений аналіз форм фінансової, нефінансової та управлінської звітності для соціально відповідального підприємства вказує на перспективу розв'язання цієї важливої наукової та практичної проблеми. Як показано на рис. 3.2, зазначені види звітності мають інформаційний зв'язок з однаковими основними об'єктами бухгалтерського обліку, але відображають їх різні аспекти.

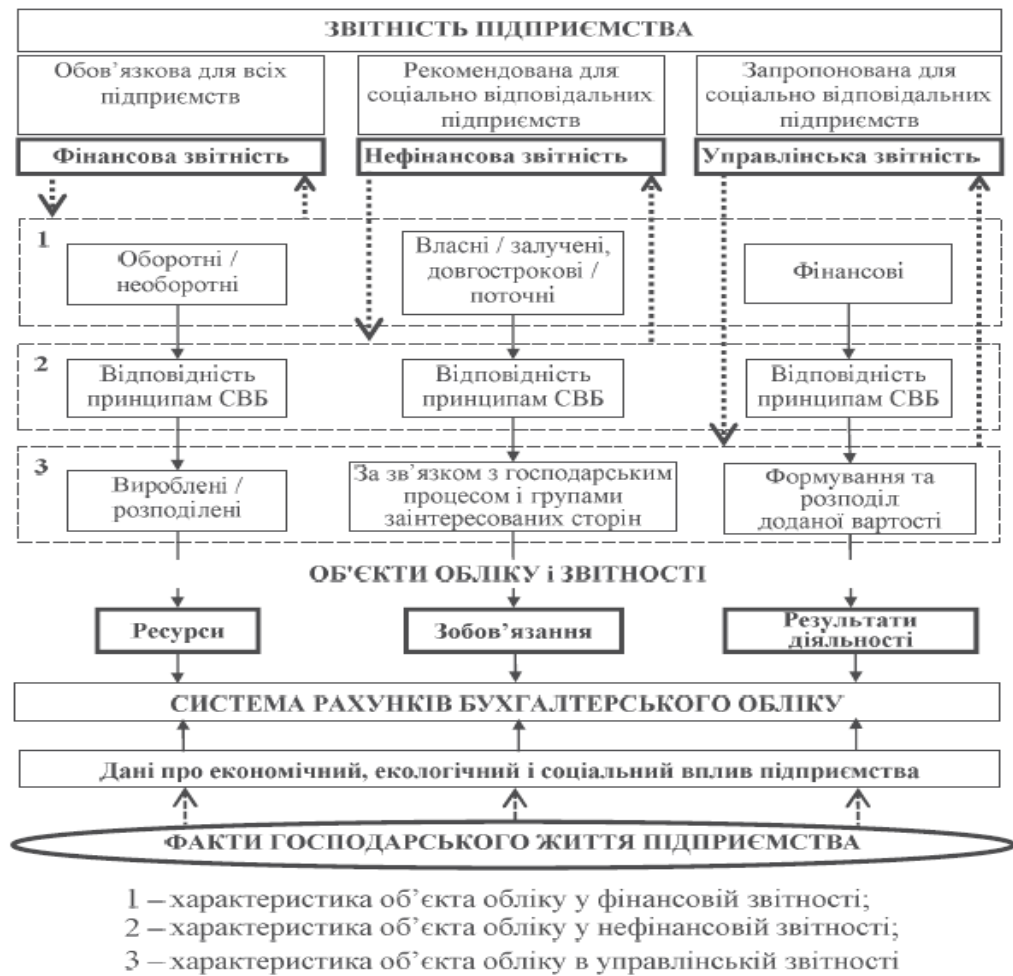


Рис. 3.2. Обліково інформаційна модель соціально відповідального підприємства

Кожний з видів звітності розкриває ті її властивості і зв'язки, які є істотними для цілей відповідних форм звітності. Для створення інтегративної інформаційної системи бухгалтерського обліку, насамперед, необхідно найбільш повно визначити зв'язки між елементами даних, які представлені у питомих формах звітності, та системою синтетичних / аналітичних балансових і позабалансових

бухгалтерських рахунків, а також їх зв'язки з відповідними показниками звітності. Це дозволить видалити рівні інформаційної системи бухгалтерського обліку, розділити її на підсистеми, компоненти й елементи з метою створення ОІМ соціально відповідального підприємства.

При цьому, відповідно до інтегрального підходу до побудови інформаційної системи бухгалтерського обліку, варіативності обліково-інформаційного забезпечення звітності має бути закладена на рині бухгалтерських рахунків.

З урахуванням рівня дослідження проблеми та отриманих результатів вважаємо, що основою для обліково-інформаційного забезпечення управління

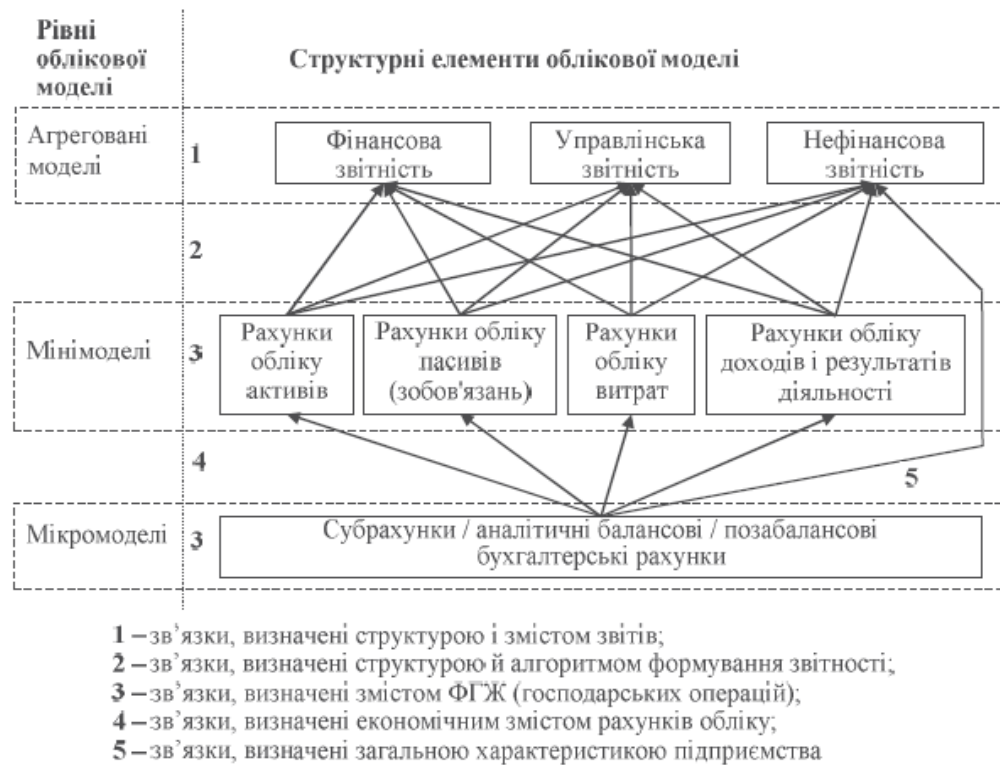
соціально відповідальним підприємством повинна стати ОІМ, яка за своїми властивостями є:

- 1) *цілісною*: відображає не тільки економічні, але й екологічні і соціальні аспекти діяльності підприємства;
- 2) *описовою*: є основою для пояснення, передбачення фактів і обґрунтування прийняття рішень керівниками підприємства;
- 3) *формальною*: побудована на системі формул, які використовуються для реєстрації й узагальнення даних на різних етапах процесу бухгалтерського обліку та включає рахункову формулу (для реєстрації ФГЖ), формулу сальдо рахунку (для підведення підсумків бухгалтерських рахунків), формулу суми сальдо та оборотів рахунків (для узагальнення даних системи бухгалтерських рахунків) та балансове рівняння (для узагальнення даних у звітності);
- 4) *багатоцільовою*: є основою для створення бази даних для підготовки фінансової, нефінансової, та іншої звітності соціально відповідальним підприємством.

Отже, метою подальшого дослідження є визначення методичних підходів до створення цілісної описової формальної багатоцільової

базової ОІМ соціально відповідального підприємства. Бона повинна описувати суттєві властивості об'єкт оригіналу мовою (з використанням символіки) бухгалтерського обліку та служити основою для організації збору, реєстрації, накопичення, обробки та надання необхідної для прийняття рішень користувачами інформації у формі фінансової, нефінансової та управлінської звітності.

На основі співставлення показників звітності підприємства, об'єктів обліку та їх характеристик було визначено структурні елементи та встановлено специфічні зв'язки між рівнями обліково - інформаційної моделі соціально відповідального підприємства (рис. 3.3).



Ри.3.3. Взаємозв'язок структурних елементів ОІМ для СВД

В результаті диференціації показників звітності отримуємо *обліково-інформаційну модель підприємства*, як організовану сукупність бухгалтерських рахунків, на яких акумулюється інформація про властивості об'єктів обліку, що необхідна для управління цими об'єктами (формування звітності підприємства).

Для реєстрації витрат підприємства, інформація про які

відображатиметься у нефінансовому звіті, використано синтетичні рахунки класу 8 «Витрати за елементами». Однак, підприємство можуть використовувати рахунки класу 9 «Витрати». Синтетичні рахунки цього класу були використані при реєстрації ФГЖ, які впливають на показники нефінансового звіту підприємства за категорією «Екологія» (табл. 3.2).

Таблиця 3.2.

**Обліково-інформаційне забезпечення формування показників
нефінансового звіту підприємства за категорією «Екологія»**

Показ-ники	Об'єкти бухгалтерського обліку	Рахунки обліку	Кореспондуючий рахунок	Аналітичні дані про об'єкт обліку
G4-EN1, G4-EN2	Матеріали	201	23, 93*	Вид джерела
		201	23	Вид відходів
G4-EN3 ... G4-EN7	Паливо / енергія: - внутрішнє споживання; - зовнішнє споживання	203	23, 90, 91, 92, 93, 94 та ін. *	Вид палива; вид джерела; призначення; регламенти
G4-EN8 ... G4-EN10	Вода	209	23, 63, 68	Вид води; вид джерела; призначення
		209	23, 90, 91, 92, 93, 94 та ін. *	
G4-EN11, G4-EN13	Виробничі майданчики	101	151	Місце розташування; фор- ма власності; характерис- тика місця розташування; статус території; статус ареалів; регламенти
		13	23, 91*	
G4-EN14 ... G4-EN21	Викиди	291, 943, 949	23 (аналітика)	Види газів; види операцій
		Позабалансовий		
G4-EN22 ... G4-EN26	Стоки і відходи	292, 293 943, 949	23 (аналітика)	Види стоків / відходів; види якості; види місць відведення; методи очищення
G4-EN12, G4-EN27	Продукція / послуги (виготовлена / надані)	26	23	Вид продукції; категорія впливу на біорізноманіття; вид впливу
G4-EN28	Продукція і пакувальні матеріали, які поверта- ються покупцями для переробки	294	68	Категорія продукції та пакувальних матеріалів
		Позабалансовий		
G4-EN29	Штрафи і фінансові санкції	642	94	Види впливу перевезень
		Позабалансовий		
G4-EN12, G4-EN30	Транспорт	203	23, 90, 91, 92, 93, 94 та ін. *	Види впливу перевезень

Джерело: складено автором

Обліково - інформаційне забезпечення нефінансового звіту вимагає розширення аналітичних рахунків до рахунків бухгалтерського обліку, наприклад, інвестицій: за метою здійснення (комерційна/ безоплатна), за формою здійснення (натуральна/ грошова / інша), за відповідністю принципам Глобального договору ООН (не проходили оцінку / проходили оцінку / містять положення з питань дотримання прав

людини / містять положення з питань захисту довкілля), за призначенням (охорона довкілля / підтримка місцевої інфраструктури невиробничого призначення / пряме фінансування соціальних програм).

Проаналізувавши вимоги до економічних показників нефінансового звіту за стандартом GRI (за категорією «Економіка»), можемо стверджувати, що переважно дані, які необхідні для їх формування, піддаються реєстрації методом подвійного запису, але вимагають уведення додаткових синтетичних (для ряду нестандартних об'єктів обліку) і розширення аналітичної бази відповідних рахунків (для деталізації даних про стандартні об'єкти обліку) (табл. 3.3). Такими нестандартними об'єктами бухгалтерського обліку, яким досі приділялось недостатньо уваги, але інформацію про які соціально відповідальне підприємство зобов'язане публікувати, є продукція і пакувальні матеріали, які повертаються покупцями для переробки, викиди, стоки і відходи, доходи і витрати внаслідок зміни клімату, внаслідок участі у пенсійних програмах, вартість послуг, які надані на безоплатній основі, втрати внаслідок забруднення навколишнього середовища, соціальні інвестиції та інше.

Проведений аналіз структури синтетичних і аналітичних рахунків підтвердив припущення щодо доцільності організації обліку витрат підприємства в межах одного класу рахунків, що дозволить:

- 1) спростити алгоритм відображення відповідних господарських операцій (зменшити число записів);
- 2) звести питання вибору підходів до відображення витрат з використанням одного (8-го або 9-го) чи двох класів синтетичних рахунків (8-го та 9-го) до вибору пріоритетного групування в межах одного класу синтетичних рахунків (8-го) і за необхідності їх деталізації на субрахунках другого порядку;
- 3) звільнити один клас рахунків і використовувати його для організації бухгалтерського обліку тих об'єктів, які потребують більшої деталізації.

Таблиця 3.3.

**Обліково-інформаційне забезпечення формування
показників нефінансового звіту підприємства за
категорією «Економіка»**

Показ- ники	Об'єкти бухгалтерського обліку	Рахунки обліку	Кореспондуючий рахунок	Специфічні аналітичні дані
G4-EC1	Доходи	70, 71, 72, 73, 74	30, 31, 33 та ін.	Географія присутності
	Експлуатаційні витрати	80, 84	20, 21, 22, 31, 63, 68 та ін.	
	Заробітна плата та допомога	81	66	
	Розрахунки з постачальниками фінансового капіталу	67, 684	30, 31, 33 та ін.	
	Податкові платежі	64, 65	31	
	Соціальні інвестиції	370	20, 26, 28, 30, 31 та ін.	
G4-EC2	Доходи внаслідок зміни клімату	75	30, 31, 33 та ін.	Види ризиків, методи управ- ління ризиком
	Витрати внаслідок зміни клімату	85	20, 21, 22, 31, 63, 68 та ін.	
G4-EC3	Зобов'язання за пенсійними планами	68	443	Схема покриття зобов'язання, географія присутності, види планів і програм
	Забезпечення пенсійних програм	47	443	
	Доходи внаслідок участі у пенсійних програмах	75	30, 31, 33 та ін.	
	Витрати внаслідок участі у пенсійних програмах	86	20, 21, 22, 31, 63, 68 та ін.	
G4-EC4	Цільове фінансування (від держави)	48	31, 33, 64 та ін.	Географія присут- ності, вид держав- ної фінансової допомоги
	Цільові надходження (від держави)	48	10, 12, 15, 20, 22, 50, 60 та ін.	
G4-EC5, G4-EC6	Розрахунки з оплати праці	66	70, 30, 31	Стать, географія присутності
G4-EC7	Капітальні інвестиції (в інфраструктуру)	15	20, 21, 22, 31, 63, 68 та ін.	Географія присутності, об'єкт інвестицій, вид інвестицій, форма інвестицій
	Фінансові інвестицій (в інфраструктуру)	14, 35	30, 31, 33, 37 та ін.	
	Вартість послуг, які надані на безоплатній основі	90	20, 21, 22, 31, 63, 68 та ін.	
G4-EC8	Трасакційні витрати	84 або 85	20, 21, 22, 31, 63, 68 та ін.	Категорія продуктів і послуг, категорія ціни, види витрат
	Втрати внаслідок забруднення навколишнього середовища	85	20, 21, 22, 31, 63, 68 та ін.	
G4-EC9	Розрахунки з постачаль- никами і підрядниками (за методом нарахування)	63	15, 20, 21, 22 та ін.	Географія присутності

Джерело: складено автором

Основою для реалізації цих змін є інформаційний зв'язок між синтетичними рахунками класів 8 «Витрати за елементами» та 9

«Витрати діяльності» чинного Плану рахунків бухгалтерського обліку (табл. 3.4.).

Таблиця 3.4.

Інформаційний зв'язок між рахунками обліку витрат

Групування витрат за економічними елементами	Групування витрат за призначенням							
	23 «Виробництво»	Операційні витрати				95 «Фінансові витрати»	96 «Витрати від участі в капіталі»	97 «Інші витрати»
		91 «Загально-виробничі витрати»	92 «Адміністративні витрати»	93 «Витрати на збут»	94 «Інші витрати операційної діяльності»			
80 «Матеріальні витрати»	✓	✓	✓	✓	✓			
81 «Витрати на оплату праці»	✓	✓	✓	✓	✓			
82 «Відрахування на соціальні заходи»	✓	✓	✓	✓	✓			
83 «Амортизація»	✓	✓	✓	✓	✓			
84 «Інші операційні витрати»	✓	✓	✓	✓	✓			

Джерело: складено автором

Тоді можливий варіант з використанням, наприклад, класу рахунків 8 «Витрати за елементами» можна подати так, як показано в табл. 3.5.

Встановлено, що для розрахунку економічних показників фінансової, нефінансової і управської звітності підприємства використовують узагальнені дані всіх класів чинного плану рахунків бухгалтерського обліку. Разом з тим, проведений аналіз показав, що не всі суттєві для прийняття рішень та складання нефінансової і управлінської звітності про факти господарського життя соціально відповідального підприємства можуть збиратись і узагальнюватись на цих рахунках. Рахунки бухгалтерського обліку класів 1 - 9 характеризують як балансові. Однак серед них лише дані рахунків класів 1 - 6 відображають в балансі та прямо впливають на підсумок балансу.

Таблиця 3.5.

Структура рахунків обліку витрат

Групування витрат за призначенням	Групування витрат за економічними елементами				
	Матеріальні витрати	Витрати на оплату праці	Відрахування на соціальні заходи	Амортизація	Інші витрати
23 «Виробництво»	23...1*	23...2*	23...3*	23...4*	23...5*
80 «Загальновиробничі витрати»	801**	802	803	804	805
81 «Собівартість реалізації»	-	-	-	-	-
82 «Адміністративні витрати»	811	812	813	814	815
83 «Витрати на збут»	821	822	823	824	825
84 «Інші витрати операційної діяльності»	831	832	833	834	835
85 «Фінансові витрати»	-	-	-	-	-
86 «Втрати від участі в капіталі»	-	-	-	-	-
87 «Інші витрати»	-	-	-	-	-
88 / 89 «...»*	-	-	-	-	-

Джерело: складено автором

Запропонована обліково-інформаційна модель є основою для виконання завдання обліково-інформаційного забезпечення управління соціально відповідальним підприємством. Зазначене дає підстави стверджувати про підтвердження висунутої нами гіпотези про те, що ефективність управління соціально відповідальним підприємством суттєво зростає, якщо його обліково інформаційне забезпечення доповнено даними про економічний, екологічний і соціальний вплив господарської діяльності на заінтересовані сторони.

ВИСНОВКИ

Результатом дипломної роботи є теоретичне узагальнення та формування пропозицій щодо удосконалення обліку та аналізу соціальних витрат підприємств реального сектору економіки. Основні науково-практичні результати дослідження відображено у таких висновках і пропозиціях:

Стратегія соціально відповідальної діяльності підприємств спрямована на створення користі для суспільства у процесі господарювання. Для її проведення необхідно витрачати матеріальні, трудові, фінансові ресурси, тобто нести соціальні витрати. Визначено, що під соціальними витратами слід розуміти вартість ресурсів, які використано підприємством з метою створення соціального ефекту, тобто на недопущення виникнення негативних та/або створення позитивних екстерналій та інтерналій.

На складність обліку соціальних витрат впливають певні чинники, а саме: розмір підприємства та ступінь концентрації його капіталу, мотиви ведення діяльності. Ці чинники виступають основною причиною створення надекономічної та надвласної вигоди, на досягнення якої спрямовують соціальні витрати. Чим важчими будуть заходи з досягнення вказаних вигод, тим більш різноманітною має бути інформація про соціальні витрати, а отже – вищим рівень складності обліку соціальних витрат.

Для створення різновекторної інформації обліку про соціальні витрати здійснено їх класифікацію відповідно до вимог фінансового й управлінського обліку та контролінгу. Для ведення фінансового обліку їх доцільно класифікувати за видами діяльності, джерелом відшкодування, періодом виникнення. З метою ведення управлінського обліку соціальні витрати слід поділяти за цільовим спрямуванням, об'єктом калькулювання, ступенем регламентації, а для ведення контролінгу – за призначенням.

З метою створення інформації для управління соціально відповідальною діяльністю підприємств машинобудівної галузі облік соціальних витрат слід вести за інвестиційними проектами, а також бізнес-процесами. Для контролю за соціальними витратами висловлено пропозицію формувати внутрішню

звітність, структуруючи її за окремими видами соціальних витрат. Для узагальнення соціальних витрат по підприємству варто формувати Зведену відомість аналітичного обліку соціальних витрат і втрат.

При веденні обліку соціальних витрат за бізнес-процесами необхідно формувати Карту соціальних процесів підприємства з переліком залежних видів робіт та ресурсів, споживаних ними. Для розмежування витрат часу працівників, пов'язаного із виконанням соціальних функцій, слід заповнювати запропоновану Розрахункову таблицю використання робочого часу працівником. Виділено два способи складання цього документа. Перший із них ґрунтується на визначенні часу виконання окремих функціональних обов'язків працівником, а другий – на визначенні вартості виконання окремих завдань.

Для відображення, систематизації соціальних витрат, калькулювання собівартості продукції, оцінки впливу таких витрат на прибутковість економічної одиниці, формування звітності варто у робочому плані рахунків підприємств машинобудування передбачити окремі аналітичні рахунки соціальних витрат. Зокрема, запропоновано відкривати аналітичні рахунки до рахунка 15 "Капітальні інвестиції", 91 "Загальновиробничі витрати", 23 "Виробництво", 39 "Витрати майбутніх періодів", 94 "Інші витрати операційної діяльності".

З метою уникнення асиметрії інформації під час звітування за результатами заходів соціального змісту запропоновано доповнити перелік додатково вписуваних звітних статей у Балансі (Звіті про фінансовий стан) та Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід). Окрім того, у додаткових звітних формах за результатами соціально відповідальної діяльності доцільно наводити абсолютні, відносні значення соціальних витрат, показники динаміки зміни соціальних витрат.

Організація контролінгу соціальних витрат має бути спрямованою на формування інформаційної бази для оцінки ефективності діяльності господарських структур у довготривалому періоді, ідентифікуючи вплив на

приріст вартості бізнесу результатів діяльності соціального значення. Саме тому висловлено пропозицію здійснювати розрахунок економічної доданої вартості підприємства, створеної у результаті життєвого циклу продукції із деталізацією структури соціальних витрат. Алгоритм розрахунку сформовано на основі взаємозв'язку чистих грошових потоків, які здатен генерувати економічний суб'єкт у певному періоді свого функціонування й економічної доданої вартості підприємства, створеної протягом усього життєвого циклу продукту. У зв'язку із цим слід формувати Плановий бюджет витрат і доходів життєвого циклу продукції, а також Коригуючий бюджет доходів, витрат, чистих грошових потоків життєвого циклу продукції.

Аналіз соціальних витрат, пов'язаних із удосконаленням соціально-трудових відносин на підприємстві, слід здійснювати, використовуючи показники структури. Запропоновано розраховувати питому вагу окремих видів витрат на удосконалення соціально-трудових відносин у їх загальній сукупності, частку виплат працівникам у розрахунку на одного працюючого, а також співвідношення видів виплат працівникам за встановленими на підприємстві критеріями. Основними критеріями, на підставі яких можна зробити висновки про справедливість у розподілі виплат, визначено віковий, статевий склад працівників, характер функцій, які вони виконують.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Bryane M. Corporate Social Responsibility in International Development: An Overview and Critique. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*. 2003. Vol.10. P. 115-128. URL: <https://onlinelibrary.wiley.com/doi/full/10.1002/csr.41>
2. Hopkins M. *The Planetary Bargain: Corporate Social Responsibility Matters*. Earthscan: London. 2003. P. 252.
3. Leipziger D. *The Corporate Responsibility Code Book*. Greenleaf Publishing Ltd: Sheffield. 2003. P. 512.
4. Vos J.F.J. Corporate Social Responsibility and the Identification of Stakeholders. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*. 2003. Vol.10. P. 141-152.
5. Коваленко Є. В. Еволюція корпоративної соціальної відповідальності. *Економічні проблеми сталого розвитку*: Матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. імені проф. Балацького О.Ф. (27 травня 2015 м. Суми) / За заг. ред.: О. В. Прокопенко, М. М. Петрушенка. Суми: СумДУ, 2015. С. 173-174.
6. Коваленко Є. В. Еволюція відповідальності у бізнесі як відображення соціально-економічних процесів макрорівня. *Вісник Одеського Національного університету. Економіка*. 2015. Т. 20. Вип. 1/2. С.57-61.
7. Steets J., T. Weihe. Corporate Social Responsibility –What We Could Learn from the Past. *Paper presented at the 2nd International Conference on Corporate Social Responsibility «Globalization and Corporate Responsibility»* (Berlin, 12-13 October, 2006). Berlin, Germany: Humboldt University, 2006.
8. Mathis A. Corporate social responsibility and public policy-making: perspectives, instruments, and consequences. Twente, 2008. P. 487.
9. Carr A. Is Business Bluffing Ethical? *Harvard Business Review*. 1968. Vol. 46, January-February. P. 143-153. URL: http://www.mrgunnar.net/files/Carr%20Is%20Business%20Bluffing%20Ethical%20_edit_.pdf.

10. Колот А. М. Корпоративна соціальна відповідальність: еволюція та розвиток теоретичних поглядів. Економічна теорія. 2013. №4. С.5-26. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecte_2013_4_2.
11. Reitz R. Paul Tillich and New Harmony. Stuttgart: Evangelisches Verlagswerk Stuttgart, 1970. P.128.
12. Business for Social Responsibility. Taking the Temperature of CSR Leaders. *A survey of global CSR leaders by Business for Social Responsibility and the Dutch Ministry of Economic Affairs*. URL: www.bsr.org/Meta/BSRleaders_survey.pdf.
13. Корпоративна соціальна відповідальність: моделі та управлінська практика: підручник. Саприкіна М. А. та ін.; за наук. ред. д.е.н., проф. О. С. Редькіна. Київ: Фарбований лист, 2011. 480 с.
14. Bowen H. R. Social Responsibilities of the Businessman. / H.R Bowen // Harper & Row. N.Y. 1953. P. 284.
15. Харчишина О. В. Corporate social responsibility: literature review. *Modern problems of management: economics, education, health care and pharmacy*: 2nd International Scientific Conference (Opole, 23-27 October, 2014): conference proceedings. Opole (Poland): WSZiA, 2014. С. 33-35.
16. Kovalenko E., Kolontaevskaya A. Environmental problems in downside of globalization. *Economics for Ecology ISCS'2011*: 17th International Scientific Conference, May 6-9, 2011. Суми: СумДУ. 2011. С. 66-68.
17. Глобальний Договір ООН (UN Global Compact, 2000) URL: www.globalcompact.org.ua.
18. Грицина Л. А. Механізм формування корпоративної соціальної відповідальності в управлінні підприємством: автореф. ... канд. екон. наук. Хмельницький: Хмельницький нац. ун-т, 2009. 20 с.
19. Коноваленко А. С. Оцінка рівня соціальної відповідальності малого і середнього підприємництва: автореф. дис. ... канд. екон. наук. Донецьк, 2010. 20 с.

20. Левковська Л. В. Формування корпоративного управління сталим регіональним розвитком: автореф. дис. ... доктора екон. наук. Київ, 2011. 41 с.
21. Корпоративна соціальна відповідальність: моделі та управлінська практика: підручник. Саприкіна М. А. та ін.; за наук. ред. д.е.н., проф. О. С. Редькіна. Київ: Фарбований лист, 2011. 480 с.
22. Березіна О. Ю. Соціальна відповідальність корпорацій в системі соціально-трудових відносин: автореф. ... канд. екон. наук. Харків: Харківський нац. екон. ун-т, 2011. 20 с.
23. Carroll A.B. Corporate social responsibility: evolution of a definitional construct/ A.B.Carroll// Business & Society. – September 1999. – № 3. – P. 268-295
24. Котлер Ф. Корпоративна соціальна відповідальність. Як зробити якомога більше добра для вашої компанії та суспільства/ Пер. з англ. С. Яринич/ Ф. Котлер, Н. Лі. – К.: Стандарт, 2005. – 302 с.
25. Колот А.М. Корпоративна соціальна відповідальність: сучасна філософія, проблеми засвоєння. Економіка України. 2014. № 3 (628). С. 70—82.
26. Назарова Г.В. Управління соціально-трудовою сферою підприємства: монографія/ Г.В. Назарова, С.Ю. Гончарова, Н.В. Водницька; за заг. ред. докт. екон. наук, професора Назарової Г.В. – Харків: вид. ХНЕУ, 2010. – 324 с.
27. Управління соціальною відповідальністю: міжнародний стандарт ISO 26000 [Електронний ресурс]. – Режим доступу:<http://www.iso.org>
28. World Business Council for Sustainable Development. Corporate Social Responsibility [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.wbcsd.ch>
29. Businessfor Social Responsibility, Introduction [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.br.org>

30. Внесок корпоративної соціальної відповідальності у сталий розвиток: Резолюція щодо корпоративної соціальної відповідальності [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://ec.europa.eu>
31. UK Government Response to European Commission Green Paper on Corporate Social Responsibility. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://europa.eu.int>
32. Dahlsrud A. How Corporate Social Responsibility is Defined: an Analysis of Definitions [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.mcxindia.com>
33. Хорин А. Н. Рыночно ориентированная финансовая отчетность: баланс корпоративного капитала / А.Н. Хорин // Бухгалтерский учет. – 2006. – № 15. – С. 39-44
34. Соціальна відповідальність: принципи та рекомендації щодо звітності [Електронний ресурс]/ Розроблено Експертною радою Форуму соціально відповідального бізнесу України. – Режим доступу: <http://www.civicua.org>
35. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: за станом на 11 жовт. 2013р. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> – (Закон України № 996 – XIV від 16 липня 1999р.)
36. Littleton A.C. Accounting Theory [Електронний ресурс]: Continuity and Change/ A.C. Littleton, V.K. Zimmerman. – N.Y., 1962 – Режим доступу: <http://www.jstor.org>
37. Gray R. Accounting for the environment// R. Gray, J. Bebbington, D.Walters. – London: Paul Chapman publishing LTD. – 348 p.
38. Король С.Я. Теоретичні засади соціального обліку. Облік і фінанси. 2016. № 2 (72). С. 29-34.
39. Жиглей І.В. Еволюція бухгалтерського обліку в контексті розвитку соціальних відносин [Електронний ресурс]/ І.В. Жиглей//

Міжнародний збірник наукових праць. – Вип.1(13). – Режим доступу: <http://www.nbuv.gov.ua>

40. Мочерний С.В. Економічний енциклопедичний словник: у 2т. т.2/ С.В. Мочерний, Я.С. Ларіна, О.А. Устенко, С.І. Юрій. [за ред. С.В. Мочерного]. – Львів: Світ, 2006. – 568 с.

41. Чумаченко М.Г. Бухгалтерський облік: минуле, сучасне... майбутнє/ М.Г. Чумаченко // Світ бухгалтерського обліку. – 1997. – № 1. – С. 2-12.

42. Жиглей І.В. Соціально відповідальна діяльність: поняття, складові та передумови відображення у системі бухгалтерського обліку. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. 2012. Вип. 3 (24). С. 170-174.

43. Башнянин Г.І. Метрологічні економічні системи: вступ у загальну теорію і методологію формування економічних параметрів/ Г.І. Башнянин. – Львів: Новий світ-2000, 2005. – 1083 с.

44. Голов С. Ф. Глобальні тенденції розвитку фінансової звітності/ С.Ф. Голов// Матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. "Обліково-аналітичні системи: глобальний і національний аспекти" 16-17 травня 2006 р. – Полтава: РВЦПУСКУ, 2006. – Ч1. – С. 198-200