

**І.В. Жиглей, д.е.н., доц.**  
*Житомирський державний технологічний університет*

## **ОБЛІКОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СОЦІАЛЬНО ВІДПОВІДАЛЬНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В УМОВАХ АНТИКРИЗОВОГО УПРАВЛІННЯ**

*Досліджено питання розкриття та оприлюднення суб'єктами господарювання інформації про економічну, соціальну та екологічну складову діяльності підприємств, які складають собою соціально відповідальну діяльність, а також визначено поняття соціально відповідальної діяльності з метою облікового відображення такої діяльності.*

**Ключові слова:** соціально відповідальна діяльність, бухгалтерський облік, антикризове управління.

**Постановка проблеми.** Економіка України досі не оговталася від світової фінансової кризи, пік якої припав на кінець 2008 р. – початок 2009 р. І 2013 р. не є винятком. За даними Державної служби статистики України, підприємства України, за виключенням малих підприємств та бюджетних установ, в першому кварталі 2013 р., порівняно з першим кварталом 2012 р., зменшили прибуток до оподаткування в 6,5 раза – до 1,3 млрд грн.

У зв'язку з цим виникає нагальна необхідність пошуку шляхів попередження фінансової кризи і уникнення банкрутства. Будь-які заходи управлінського характеру можуть бути дієвими лише за умови повного та достовірного висвітлення інформації про діяльність підприємства, основна частина якої відображається в системі бухгалтерського обліку. Відповідно, ефективність управлінських рішень значною мірою залежить від того, яка інформація, коли, яким чином та наскільки достовірно буде відображена в системі бухгалтерського обліку.

**Стан вивчення проблеми.** Останнім часом увага вітчизняних та західних економістів все частіше зосереджується не лише на економічних, але й на соціальних та екологічних показниках діяльності суб'єктів господарювання, які є необхідними задля забезпечення довготривалого стійкого розвитку світової економіки.

**Метою** написання статті є дослідження питання розкриття та оприлюднення суб'єктами господарювання інформації про економічну, соціальну та екологічну складову діяльності підприємств, які складають собою соціально відповідальну діяльність, а також визначення цього поняття з метою облікового відображення такої діяльності.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Основою дослідження стали праці українських і зарубіжних вчених, зокрема Р.Андерсона, Н.Бедфорда, А.Белкаоя, А.Белла, М.І. Бондара, Ф.Ф. Бутинця, К.Ван Персема, С.Ф. Голова, Р.Грея, К.Дігана, М.Добії, І.В. Замули, Л.М. Кіндрацької, Г.Г. Кірейцева, Д.Коллісона, Я.Д. Крупки, Е.Леоте, Н.М. Малюги, М.Р. Метьюса, С.Моблея, Д.Оуена, Л.Паркера, М.Х.Б. Перери, О.М. Петрука, М.С. Пушкаря, К.Раманатана, Ж.Рішара, Я.В. Соколова, В.В. Сопко, О.М. Харитонові, Л.В. Чижевської. Їх основна увага зосереджена на окремих питаннях, пов'язаних з регулюванням бухгалтерського обліку, його соціальною функцією, значенням розвитку бухгалтерської професії та соціальною місією бухгалтерської освіти, бухгалтерським обліком екологічної діяльності, теорією та методологією міжнародної системи корпоративної соціальної звітності.

**Викладення основного матеріалу.** Основою розвитку суспільства у XXI ст. стала концепція сталого, стійкого (*іншими словами – всебічно збалансованого*) розвитку (англ. Sustainable development), який являє собою загальну концепцію щодо необхідності встановлення балансу між задоволенням сучасних потреб людства і захистом інтересів майбутніх поколінь, включаючи їхню потребу в безпечному і здоровому довкіллі. Ця концепція передбачає гармонійний розвиток економіки, соціуму та довкілля (рис. 1).

На рівні суб'єктів господарювання ця концепція знаходить своє втілення в концепції управління, яка має назву **КОРПОРАТИВНА СОЦІАЛЬНА ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ (КСВ) або СОЦІАЛЬНА ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ БІЗНЕСУ (СВБ)**, яка розглядається як конструктивний принцип діяльності, спрямованої на задоволення інтересів всіх груп зацікавлених осіб на взаємовигідних умовах, що виходить за межі визначеного законодавством мінімуму та допомагає досягти соціального, економічного та екологічного розвитку через максимальне збільшення позитивного впливу бізнесу на суспільство з одночасною мінімізацією його негативного впливу. *Більш обґрунтованим є друге трактування, оскільки ця концепція повинна бути притаманна не лише великим корпоративним утворенням, а й суб'єктам малого та середнього бізнесу, про що все частіше йдеться.*



Рис. 1. Триєдина концепція стійкого розвитку [4]

Результатом впровадження концепції СВБ є ведення соціально відповідальної діяльності, спрямованої як на ефективне стратегічне управління підприємством, так і на попередження ускладнень, які виникають в умовах економічної, соціальної та екологічної кризи.

За дослідженнями Європейської комісії, найбільша кількість компаній, які дотримуються принципів СВБ, розташовані в Данії (75 % її компаній є соціально відповідальними), більше 50 % компаній Іспанії та Швеції діють відповідно до принципів СВБ. Найменша частка соціально відповідальних компаній – в Чехії, Німеччині та Польщі. В цілому 68 % європейських компаній посилаються на СВБ в концепціях управління [3].

Україна не є членом ЄС, тому не була включена у вище згадані дослідження. В той же час такі дослідження існують: у 2011 р. центром “Розвиток КСВ” започатковано оцінку підприємств на основі індексу прозорості та підзвітності у рамках Проекту “Об’єднуємося заради реформ (UNITER)”, що виконується Раєт і фінансується Агентством США з міжнародного розвитку (USAID). Звернемося саме до даних 2011 [2] та 2012 р. [1].

Середнє значення результатів оцінки компаній України, що мали сайти, у 2011 р. склало 20,5 %, у 2012 р. – 14 %

Середній показник Індексу першої десятки рейтингу українських підприємств в 2011 р. становив 61,1 %, в 2012 р. – 49,9 %.

Середній показник розкриття інформації про корпоративну соціальну відповідальність на сайтах 10 найбільших компаній світу складає 78,9 %.

Окрім того, слід зважати на відмінності в методиці оцінки. Але, принаймні: середнє значення результатів оцінки компаній України, що мали сайти, склало у 2011 р. – 20,5 % (у 2012 р. – 14 %). Даний показник критично низький і свідчить про те, що сайти компаній не надають достатньо інформації, у тому числі, у сфері корпоративної соціальної відповідальності для своїх зацікавлених осіб. Такі низькі результати можна пояснити низькою активністю компаній у питаннях корпоративної соціальної відповідальності та незначним відсотком компаній, які готують нефінансову звітність (9 %).

Середній показник Індексу першої десятки рейтингу українських підприємств становив у 2011 р. – 61,1 % (у 2012 р. – 49,9 %). Якщо проаналізувати 10 найбільших компаній світу, то середній показник розкриття інформації про корпоративну соціальну відповідальність на їхніх сайтах складає 78,9 %, що є значно вищим, ніж показник українських компаній. В цілому Україна займає 30-те місце серед компаній-учасників Глобального Індексу прозорості.

Вище згадане підтверджує те, що концепція СВБ є недостатньо поширеною в Україні, а якщо й здійснюються певні ініціативи, то інформація про них не завжди є доступною. У зв’язку з цим необхідно діяльність підприємств перебудувати таким чином, щоб вона була соціально відповідальною.

Враховуючи визначення підприємництва відповідно до Господарського кодексу України та з урахуванням концепції соціальної відповідальності бізнесу під **соціально відповідальною діяльністю суб’єктів** господарювання розуміється самостійна, ініціативна, систематична, на власний ризик господарська діяльність, що здійснюється суб’єктами господарювання як задоволення інтересів всіх груп зацікавлених осіб на взаємовигідних умовах з метою досягнення економічних і соціальних результатів.

Але для того, щоб така діяльність була відображена в бухгалтерському обліку, необхідно знайти їй місце серед звичайної діяльності та надзвичайних подій, визначення яких надане відповідними П(С)БО (рис. 2).

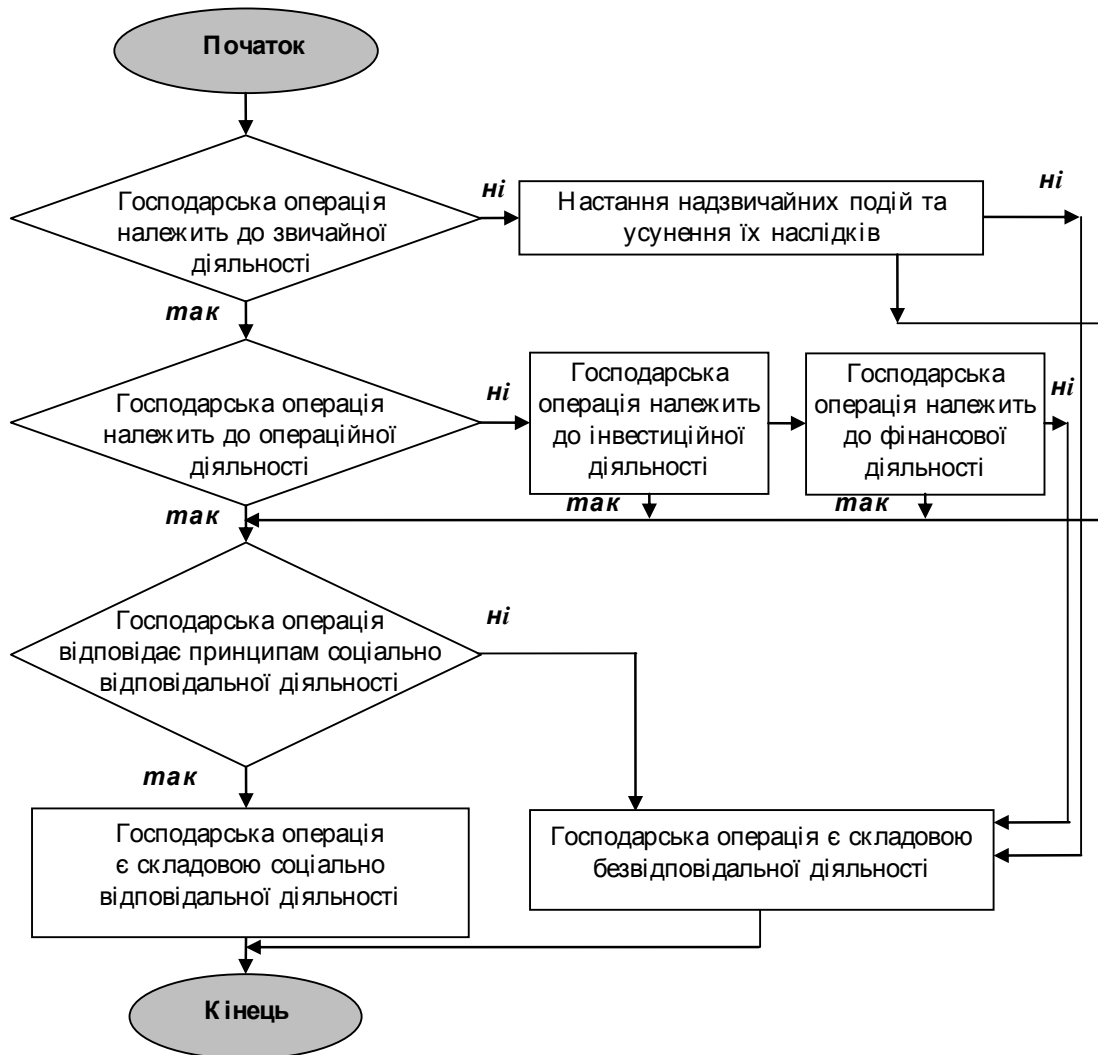


Рис. 2. Алгоритмічна модель визначення приналежності господарської операції до соціально відповідальної діяльності з метою її облікового відображення

За порядком відображення в бухгалтерському обліку вся звичайна діяльність підприємства повинна відповідати ознакам соціально відповідальної. Надзвичайні події відбуваються незалежно від волі власників та керівного складу, у зв'язку з чим вони можуть виходити за межі соціально відповідальної діяльності. Проте, усунення їх наслідків повинно відповідати принципам соціально відповідальної діяльності (табл. 1).

Таблиця 1

Принципи соціально відповідальної діяльності суб'єктів господарювання

Принцип 1	Характеристика принципу 2
Взаємна моральна та матеріальна вигода	Побудова взаємовідносин з усіма зацікавленими сторонами на основі врахування їх інтересів. При цьому передбачається свобода економічної діяльності, можливість вияву індивідуальності, довгострокового розвитку та високих фінансових результатів кожної компанії, чесна конкуренція, зростання зайнятості та соціальна комфортність для населення країни чи території тощо

Відкритість	Формування суспільної думки відносно ділової та соціальної репутації підприємств на основі відкритої та публічної інформації, підтвердженої соціальним аудитом, робитиме діяльність підприємства більш прозорою, стимулюватиме керівників, які претендують на довготривалий успіх, хороше ім'я та високий престиж, відповідально ставитись до цивілізованих методів ведення бізнесу; надання допомоги тим, хто її дійсно потребує
Добровільність	Абсолютна добровільність прийняття та реалізації соціальних зобов'язань, які виходять за межі тих, що прописані у чинному законодавстві, встановлення із соціальними партнерами взаємовигідних зв'язків, які базуються на довірі, обміні інформацією, а також на доцільності інформації
Значимість	Важливо, щоб соціальні програми впроваджувались у тих сферах, в яких суспільство відчуває потребу у теперішній час, та отримання реального соціального ефекту
Недопущення конфліктів	Дотримання субординації компанією щодо релігії, політики, спортивних та музичних течій. Базуючись на цих принципах, компанії включають у свою стратегію завдання захисту прав людини, а оцінюючи вплив діяльності своєї компанії на конфлікт, розробляють та вживають заходи, спрямовані на вирішення конфлікту
Системність	Соціальні програми повинні носити регулярний характер, участь у довготривалих проектах, а не тільки у окремих благодійних акціях; внутрішня та зовнішня соціальна політика підприємства повинна бути виважена з урахуванням фінансових можливостей та соціальних потреб, впровадження відповідних систем управління

У випадках, коли власники та управлінці нехтують інтересами певних груп зацікавлених осіб задля досягнення єдиної мети – одержання максимального прибутку, звичайна діяльність стає соціально безвідповідальною.

Таким чином, операції, які складають соціально відповідальну діяльність, присутні у кожній з видів діяльності, визначених з метою бухгалтерського відображення, та повинні становити основу будь-якої діяльності суб'єкта господарювання, виділяючи її економічну, соціальну та екологічну складову.

При цьому особи зацікавлені як в інформації про операції, що здійснюються відповідно до вимог чинного законодавства, так і про операції, що здійснюються суб'єктами господарювання задля задоволення інтересів відповідних груп зацікавлених осіб понад вимоги чинного законодавства.

Виходячи з визначення соціально відповідальної діяльності, доцільно виділити:

1) суб'єктів, що забезпечують соціально відповідальну діяльність (власники та менеджери);

2) суб'єктів, на яких чинить вплив соціально відповідальна діяльність (працівники, контрагенти, місцева громада та суспільні інститути, держава тощо). Але чітку межу між ними навести досить складно.

Суб'єкти, що забезпечують соціально відповідальну діяльність підприємства, одночасно є суб'єктами організації бухгалтерського обліку соціально відповідальної діяльності.

Залежно від того, інтереси яких груп зацікавлених осіб задовольняються у результаті впровадження окремих заходів, можна виділити об'єкти бухгалтерського обліку соціально відповідальної діяльності:

1) групи операцій, що забезпечують внутрішню соціально відповідальну діяльність (заходи, спрямовані на задоволення інтересів власників (в т.ч. акціонерів), менеджерів та працівників підприємства);

2) групи операцій, що забезпечують зовнішню соціально відповідальну діяльність (заходи, спрямовані на задоволення інтересів контрагентів, інвесторів, держави, місцевої громади та суспільних інститутів).

Відповідно до результатів рейтингу 2012 р., вітчизняні компанії найбільше опікуються питаннями розвитку громад (21 % розкриття інформації) й даними для споживачів, а найменше висвітлюють питання етики та корупції. Згідно з дослідженням 2011 р., лідируючою сферою була робота з персоналом. Можна зробити висновок, що компанії України поступово переходять від внутрішніх проектів з реалізації корпоративної соціальної відповідальності до зовнішньої цільової аудиторії

В той же час дослідження показують недостатню відкритість українських компаній перед суспільством – у 59,8 % компаній детальна інформація про діяльність доступна лише для внутрішнього користування, що також зменшує показники відкритості українських компаній, про що йшлося раніше. Компанії України ще не прийшли до розуміння, що доступ до інформації про діяльність у сфері СВБ є важливим аспектом, а основним джерелом для формування такої інформації є система бухгалтерського обліку. Без організації бухгалтерського обліку з урахуванням принципів СВБ.

Основним завданням, яке повинно бути виконане у результаті впровадження концепції соціальної відповідальності бізнесу, є створення дієвої системи взаємодії різних груп зацікавлених у діяльності осіб та

формування на її основі соціальної політики суб'єктів господарювання, що передбачатиме підвищення рівня їх соціальної активності, у тому числі заходи щодо розв'язання соціальних проблем у регіоні.

Перевагами ведення соціально відповідальної діяльності, інформація про яку відображена в системі бухгалтерського обліку та надана відповідним зацікавленим особам, є:

1. покращання бізнес-процесів (новий погляд на організаційну структуру дозволяє покращити якість продукції, скоротити виробничі витрати, виявити приховані резерви покращання технологій).

Глобальне дослідження MIT SMR та Boston Consulting Group зазначає, що все більше компаній отримують прибуток від стійкої бізнес-моделі. Порівняно з 23 % в 2011 році, в 2013 р. 37 % компаній заявили про отримання прибутку від їх зусиль зі сталого розвитку [6]. Ці компанії, як правило, зосереджені на можливостях, які може принести їх бізнесу інтегрована модель сталого розвитку – наприклад, підвищення енергоефективності, створення конкурентних переваг та збільшення частки ринку. Причому показники покращуються у всіх сферах: постачання, маркетинг, фінанси, а також виливаються в розробку нових бізнес-моделей та стратегій на основі концепції СББ;

2. більша можливість залучення інвестиційного капіталу (коли інвестори впевнені у стабільному розвитку, вони мають можливість оцінювати компанію з більшим ступенем визначеності). Постійне зростання кількості індексів, які визначають рівень соціальної відповідальності компаній, свідчить про зростання популярності соціально відповідальних інвестицій.

Найпоширенішими фондовими індексами корпоративної соціальної відповідальності є:

- 1) Dow Jones Sustainability Indexes (DJSI);
- 2) група індексів, створених KLD Research & Analytics;
  - 2.1) Domini Social Index (DSI 400);
  - 2.2) Large Cap Social Index (LCSI);
  - 2.3) Broad Market Social Index (BMSI);
  - 2.4) KLD-Nasdaq Social Index (KLD NS Index);
- 3) FTSE4Good.

За дослідженнями Global Sustainable Investment Alliance(GSIA) стійкі інвестиції у всьому світі складають 13,6 трлн доларів. Європейський форум стійкого інвестування (Eurosif) зазначає зростання сектора майже на 60 % за два роки [5].

Але розглянуті вище індекси мають ряд недоліків з позицій можливості їх застосування, зокрема: 1) при оцінці рівня відповідальності враховуються не всі взаємозв'язки і форми взаємодії підприємства з різними групами зацікавлених осіб; 2) ці методики не є універсальними, у зв'язку з чим неможливо оцінити діяльність всіх підприємств; 3) порядок розрахунку індексу є досить громіздкий, часто є власністю розробника, у зв'язку з чим може бути застосований лише окремими рейтинговими компаніями; 4) не відображається абсолютна величина витрат на соціальні та екологічні заходи; 5) не визначаються масштаби та ступінь впливу компаній (особливо великих) на регіон, у якому вона розташована;

3. підвищення мотивації та продуктивності праці персоналу (лояльне ставлення до працівників компанії дозволяє не лише уникати плинності кадрів, але й залучати кращих фахівців на ринку);

4. податкові пільги;

5. формування позитивної репутації компанії (зростання цінності бренду, економія ресурсів на вирішенні проблем з органами влади та контролю, налагодження нових партнерських відносин);

6. доступ до нових ринків (стандартизація відповідно до міжнародних критеріїв). Соціально відповідальні компанії, як правило, працюють на ринках, які швидко розвиваються;

7. ефективне управління ризиками (оперативний доступ до інформації з достовірних джерел дає можливість швидко реагувати на негативні тенденції, що виникають у бізнесі);

8. вдосконалення екологічних процесів (зростання продуктивності та доходів, економія при використанні екологічно безпечного обладнання).

Наслідками такої ділової активності стане:

1) стабільність розвитку компанії у довгостроковій перспективі, вірогідність зменшення вартості позикових коштів;

2) збереження соціальної стабільності у суспільстві в цілому.

16 квітня 2013 р. Європейська Комісія прийняла пропозицію внести поправку в діюче законодавство з бухгалтерського обліку із метою підвищення прозорості великих європейських компаній з соціальних та екологічних питань. Відповідно до них, великі компанії – з числом працівників більше 500 осіб – будуть законодавчо зобов'язані розкривати інформацію про політику, ризики та результати таких аспектів діяльності, як:

- охорона навколишнього середовища;
- наймані працівники та інші соціальні питання;
- повага прав людини;
- боротьба з корупцією та хабарництвом;
- диверсифікація складу Ради директорів.

Необхідні поправки будуть внесені в Четверту та Сьому Директиви з річної та консолідованої звітності (78/660/ЄС і 83/349/ЄС відповідно).

Ця думка була провідною на XVIII Всесвітньому конгресі бухгалтерів та аудиторів (м. Куала-Лумпур, Малайзія, листопад 2010 р.), учасники якого визначили пріоритетним напрямом розвитку бухгалтерського обліку взаємозв'язок (синергію) принципів бухгалтерського обліку та сталого розвитку.

**Висновки.** Враховуючи результати проведеного дослідження, можна узагальнити їх у таких висновках:

1. Провідною концепцією розвитку світової економіки є концепція стійкого розвитку, в рамках якої управління окремим суб'єктом господарювання повинно враховувати економічну, соціальну та екологічну складову соціально відповідальної діяльності. Задля визначення останньої необхідно враховувати принципи, яким вона повинна відповідати.

2. У процесі здійснення соціально відповідальної діяльності доцільно виділяти суб'єктів, що забезпечують соціально відповідальну діяльність та суб'єктів, на яких чинить вплив соціально відповідальна діяльність. Це дозволить визначити відповідних відповідальних осіб.

3. Залежно від того, інтереси яких груп зацікавлених осіб задовольняються у результаті впровадження окремих заходів, виділено об'єкти бухгалтерського обліку соціально відповідальної діяльності. Такий поділ дозволить структурувати інформацію про соціально відповідальну діяльність у відповідних звітах, призначених як для внутрішніх, так і для зовнішніх користувачів.

4. Українські компанії характеризуються недостатньою відкритістю інформації про соціальну та екологічну складову діяльності, особливо у частині задоволення інтересів зовнішніх зацікавлених осіб, що негативно впливає на рейтинг українських підприємств як потенційних об'єктів інвестування. А вже все більшої популярності серед інвесторів набуває оцінка компаній з урахуванням фондових індексів корпоративної соціальної відповідальності. Необхідність підвищення прозорості інформації про соціальну та екологічну складову діяльності підприємств задекларовано й на міжнародному рівні.

5. Світовий досвід показує переваги ведення соціально відповідальної діяльності, серед яких покращання бізнес-процесів, більша можливість залучення інвестиційного капіталу, підвищення мотивації та продуктивності праці персоналу, податкові пільги, формування позитивної репутації компанії, доступ до нових ринків, ефективне управління ризиками, вдосконалення екологічних процесів тощо. Наслідками такої ділової активності стане стабільність розвитку компанії у довгостроковій перспективі, вірогідність зменшення вартості позикових коштів та збереження соціальної стабільності у суспільстві в цілому.

#### Список використаної літератури:

1. Индекс прозрачности компаний. – К. : Seven Color, 2012. – 28 с.
2. Индекс прозрачности та підзвітності компаній в Україні. – К. : ТОВ “Фарбований лист”, 2011. – 31 с.
3. Какие добровольные инициативы по КСО наиболее популярны среди европейских компаний? // CSR Review [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.csr-review.net/index/kakie-dobrovolnye-iniciativy.html>.
4. Сталий розвиток. Матеріал з Вікіпедії — вільної енциклопедії [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://uk.wikipedia.org/wiki/%D0%A1%D1%82%D0%B0%D0%BB%D0%B8%D0%B9\\_%D1%80%D0%BE%D0%B7%D0%B2%D0%B8%D1%82%D0%BE%D0%BA](http://uk.wikipedia.org/wiki/%D0%A1%D1%82%D0%B0%D0%BB%D0%B8%D0%B9_%D1%80%D0%BE%D0%B7%D0%B2%D0%B8%D1%82%D0%BE%D0%BA).
5. Устойчивые инвестиции: впечатляющий рост рынков Германии, Австрии и Швейцарии // CSR Review [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.csr-review.net/index/ustoychivye---rosgynkov---.html>.
6. Study Shows Increased Profits for Companies That Embrace Sustainability. Press Releases [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.bcg.com/media/pressreleasedetails.aspx?id=tcn:12-126773>.

ЖИГЛЕЙ Ірина Вікторівна – доктор економічних наук, доцент, професор кафедри бухгалтерського обліку Житомирського державного технологічного університету.

Наукові інтереси:

- бухгалтерський облік соціально відповідальної діяльності суб'єктів господарювання;
- бухгалтерський облік операцій, виражених в іноземній валюті;
- бухгалтерський облік в торгівлі.

Стаття надійшла до редакції 10.04.2013