

Людмила ШВЕЦЬ, Ярослав КРУПКА

ЕІ І ОАІ ООАЕУІ ² ÇАŃААЕ І ДААІ ²ÇАО² ŃІ О²АЕУІ І І Д^{2а} І ОІ ААІ І АІ
І АЕ²ЕО І А І ²АІ ДЕ^а І ŃОА²

Визначено необхідність формування соціального підходу ведення обліку на підприємстві як способу задоволення потреб суспільства. Обґрунтовано його сутність та основні складові. Висвітлено позитивні аспекти застосування концепції соціально орієнтованого обліку на практиці.

The article shows the necessity and the meaning of socially oriented accounting in the process of economic activities, determines its essence and the premises of its origin. The process of organization of social approach to the operating of accounting at an enterprise is described; main benefits from the use of conception of social accounting and its advantages are substantiated in the article.

В умовах соціально-економічних змін останніх десятиліть традиційний бухгалтерський облік виявив свою неспроможність задовільнити потреби користувачів в інформації соціального спрямування. Тому постала необхідність у формуванні нового вектору його ведення, який враховував би проблеми соціального характеру.

Виникнення та дослідження соціально орієнтованого обліку слід віднести до початку 60-х рр. ХХ ст. і пов'язане воно з вимогами ефективного розвитку та управління трудовими ресурсами, підвищенням екологічної безпеки, виробництва якісної та безпечної для здоров'я людини продукції, створення додаткових робочих місць. Його основоположниками вважаються А. Белкаой, А. Раппапорт, Ф. А. Бімс, А. Ч. Літтлтон, В. К. Ціммерман, Н. М. Бедфорд.

Протягом багатьох років зарубіжними науковцями обговорювалися питання доцільності та сутності соціального обліку. Е. Е. Сіверсом, А. Портером, Л. Нортонем були висунуті ідеї про те, що бухгалтерський облік за своєю природою відноситься до соціальних наук, а не до економічних, що й зумовлює необхідність його соціального спрямування. В працях таких вчених як М. Р. Метьюс, М. Х. Б. Перера, Р. Лікерт, П. Е. Фертих, В. Кнапп, Р. Грей, Дж. Беббінгтон, К. В. Раманатан, Ч. Гаррісон, Дж. Елкінгтон, Ф. Ф. Бутинець, М. С. Пушкар, Н. М. Малюга неодноразово підкреслювалося значення, актуальність та необхідність соціального підходу у веденні бухгалтерського обліку.

Підприємства економічно розвинених країн в умовах інноваційної економіки намагаються застосовувати на практиці ідеї використання соціального напрямку в організації системи обліку, який надаватиме інформацію не лише про економічні, а й про соціальні та екологічні показники діяльності. Проте вітчизняний досвід свідчить про недостатнє розкриття в обліку інформації соціального характеру.

Метою статті є визначення позитивних аспектів організації соціально орієнтованого обліку на підприємстві. Основними завданнями роботи визначено: розкриття його змісту та значення, розробка рекомендацій щодо удосконалення методики обліку соціального спрямування з метою формування його інформаційного забезпечення.

Традиційний облік визначає вартісну оцінку активів, капіталу, зобов'язань підприємства і не є повним, оскільки він не враховує в повній мірі суспільних витрат і доходів. Це впливає на деформацію вартісного виміру, як зазначає Е. Бужин [7, с. 5]. Такий облік ігнорує проблеми і потреби зовнішнього середовища, в ньому не наводиться інформація про вплив господарської діяльності на соціум. Відображення облікової інформації соціального спрямування позитивно відіб'ється на розвитку бухгалтерського обліку та підвищить довіру до облікових даних.

Прихильники теорії соціально орієнтованого обліку – А. Ч. Літтлтон та В. К. Ціммерман вважають, що його метою є розкриття інтересів різних соціальних груп, які зазвичай суперечать одне одному. Особливо вагоме значення надавав соціально орієнтованому обліку Н. М. Бедфорд. Він наголошував, що саме облік є одним із основних каталізаторів суспільного розвитку. При цьому найбільш ефективною є та методологія обліку, яка приносить максимальний соціальний ефект. А. Раппапорт наголошував на тому, що кожне теоретичне положення обліку впливає на суспільство і воно повинно прийматися або відкидатися залежно від його соціального ефекту [4, с. 375]. Вагоме значення соціально орієнтованого обліку доводить практика його застосування численними підприємствами багатьох країн світу.

Вперше соціальний підхід до обліку використала на практиці консалтингова фірма ABT Associates. Її послідовниками стали численні організації США, Великої Британії та інших розвинених країн світу, такі як: The Accounting Standards Board, Bancorp USA, The American Institute of Certified Public Accountants, Laventhai and Horvarth, The CSR Company, Traidcraft.

Отже, соціально орієнтований облік – це підсистема бухгалтерського обліку, основна мета якого полягає у наданні достовірної та неупередженої інформації щодо планування та виконання підприємством заходів соціального характеру за умови його взаємодії з суспільством. Дані соціальної бухгалтерії спрямовані на відображення внеску підприємства у соціальний розвиток суспільства, порядку розподілу багатства, створеного підприємством між його партнерами та забезпечення соціальної справедливості щодо усіх учасників господарського процесу. Предметом такого обліку виступає не окремий економічний суб'єкт, а суспільство в цілому, для задоволення потреб якого власне і створений соціальний облік. Користувачами інформації соціально орієнтованого обліку являються власники та акціонери, працівники, партнери підприємства, держава, громадяни, та суспільство загалом.

З метою аналізу доцільності впровадження соціальної бухгалтерії на підприємстві слід звернути увагу на те, що при реалізації заходів соціального характеру витрати підприємства значно зростають, і як наслідок – збільшиться собівартість продукції. В результаті підприємство може втратити власні позиції на ринках, що призведе до втрати прибутків. На перший погляд, можна зробити саме такі висновки. Але дане твердження не враховує вигоди, які може підприємство отримати, використавши соціальний підхід до побудови обліку.

Можна виділити наступні позитивні аспекти створення і використання концепції соціально орієнтованого обліку:

– прихильники соціального підходу до побудови обліку, зокрема, В. Кнапп та інші, підкреслюють, що соціальні витрати підприємства дозволяють компенсувати витрати, які несе суспільство внаслідок хвороб, забруднення навколишнього середовища, безробіття та інших проблем [4, с. 376]. На підтвердження цього як приклад використаємо наступні твердження В. Соколова та Я. Соколова: "Існує два підприємства, А і Б, які випускають однакову продукцію, але собівартість продукції підприємства А нижча, ніж у Б, і в конкурентній боротьбі А виграє. Однак це не справедливо, оскільки підприємство А забруднює навколишнє середовище і суспільство витрачає значні кошти на його відтворення. Тому витрати підприємства А були відображені у бухгалтерському обліку неправильно, ці витрати необхідно було відобразити у повному обсязі" [5, с. 232]. Тобто, відповідальність за ліквідацію негативного впливу, який здійснює підприємство А в ході своєї діяльності перекладається на суспільство. Підприємство Б є соціально відповідальним. Поряд із виробництвом продукції та отриманням прибутків воно не забруднює навколишнього середовища, що збільшує величину корисності від його діяльності та зменшує розмір суспільних витрат на ліквідацію негативних наслідків. Такі підприємства повинні мати певні преференції у веденні діяльності, пільги в оподаткуванні, що дозволить компенсувати їм витрати соціального характеру.

– витрати, пов'язані із створенням сприятливих умов праці, розвитком сфери освіти, охорони здоров'я, фізичного виховання, культури, підвищенням мотивації працівників до праці, організацією вільного часу компенсуються зростанням продуктивності праці, величини інтелектуального капіталу, збільшенням кваліфікованих працівників, зменшенням плинності кадрів. Такі заходи дадуть можливість підприємству досягнути високих результатів функціонування колективу, сформувати корпоративну культуру, підвищити ефективність виробництва, максимізувати прибутки.

– забезпечення довіри партнерів (банків та інших кредиторів, постачальників, покупців, держави) до діяльності підприємства, що впливає на посилення інтенсивності їх співпраці, зростання можливості мобілізації різних форм капіталу.

– зацікавленість діяльністю підприємства інвесторами. Наприклад, у Європі та США діє ряд інвестиційних фондів, які вкладають свій капітал тільки у соціально відповідальні підприємства. Такі заходи стимулюють установи підвищувати власну соціальну відповідальність, створювати систему соціально орієнтованого обліку, що дасть змогу залучати додаткові інвестиційні ресурси на свій розвиток.

– досягнення позитивного ставлення суспільства до підприємства і, як наслідок, забезпечення лояльності споживачів до його продукції, створення довгострокової перспективи зростання прибутків, збільшення об'єму продажу, підвищення іміджу та конкурентоспроможності підприємства.

Слід зауважити, що з метою впровадження соціального підходу в обліковому процесі підприємству варто проаналізувати існуючу систему обліку та визначити вплив змін, що плануються, на ефективність

його діяльності. Для практичного вирішення таких питань організація соціально орієнтованого обліку повинна розглядатися як процес, основним призначенням якого є створення нових та вдосконалення наявних систем будь-якого типу. Це зумовлює необхідність використання прогресивних змін, які дадуть можливість сформулювати правильний підхід до організації системи обліку, яка характеризується актуальністю, точністю, дієвістю, оперативністю та результативністю, а головне – соціальним спрямуванням.

Процес впровадження соціально орієнтованого обліку на підприємстві вимагає вирішення ряду завдань:

1. Створення моделі обліку, яка дасть змогу зіставити соціальні потреби суспільства з господарськими операціями конкретного підприємства.
2. Визначення об'єктів обліку соціального спрямування.
3. Визнання та оцінка соціальних витрат і доходів, їх класифікація, відображення на рахунках та в облікових регістрах.
4. Організація оптимальної системи документування господарських операцій соціального характеру.
5. Удосконалення системи звітності, яка б давала змогу оцінювати реальний стан і перспективи розвитку концепції соціального обліку на підприємстві або створення окремого виду звітності – "соціальної", з метою підвищення деталізації інформації, зручності її подання та аналізу.
6. Розробки ефективної системи контролю та аналізу результатів такої діяльності.

Варто звернути увагу на те, що соціально орієнтований облік повинен не лише відображати факти господарського життя в ретроспективі, а й впливати на виконання функції планування заходів соціального характеру, які необхідно здійснити в майбутньому, та аналізу ефективності їх реалізації.

Результати соціальних заходів повинні узагальнюватися у звітності підприємства. За допомогою інформації, що в ній подається, внутрішні користувачі мають можливість проаналізувати повноту та ефективність реалізації стратегії соціального розвитку суб'єкта господарювання, виявити недоліки, розробити заходи щодо їх ліквідації, визначити прибутки та інші вигоди, отримані підприємством в ході проведення соціальних заходів. Зовнішні користувачі за даними такої звітності повинні мати можливість зробити висновки про рівень розвитку підприємства, його соціальну відповідальність. Більш докладна та всеосяжна звітність у сфері реалізації соціальної політики компанії підвищує її вартість на ринках капіталу. Дослідження Pricewaterhouse Coopers (PwC) свідчать про те, що на думку інвесторів і аналітиків, фінансова звітність сама по собі відіграє незначну роль у визначенні планів компанії на майбутнє, більшість інвесторів цікавить результати діяльності підприємства, відображені у повних обсягах, включаючи вартість інтелектуального, соціального капіталу, заходи, які планує здійснити підприємство в майбутньому.

Існує два варіанти відображення результатів соціального розвитку у звітності підприємства. Перший – удосконалення існуючої системи звітності та виділення додаткових рядків з метою подання інформації соціального характеру. Другий та, на наш погляд, більш оптимальний варіант – складання спеціального соціального звіту. Соціальний звіт – це документ, який відображає політику, стратегію та тактику підприємства в сфері корпоративної соціальної відповідальності [6]. Недоліком є те, що в українських підприємств відсутня практика створення подібного виду звітності, оскільки в державі не існує нормативно-правової бази, яка б регулювала порядок його складання. Підприємства не зобов'язані на рівні законодавства вести соціально орієнтований облік та складати соціальну звітність, також відсутні стимули проведення соціальної політики. Тому деякі суб'єкти здійснюють подібні заходи за власною ініціативою і на власний розсуд, користуючись міжнародними нормами. У світовій практиці створені стандарти, які регулюють соціальні відносини підприємств, установ, організацій з суспільством. В 1999 р. опубліковано перший стандарт соціальної відповідальності – The Accountability standard 1000, а в 1996 р. видано стандарт The Global Reporting Initiative, який сформулював особливий підхід до складання соціальної звітності. Він використовується підприємствами до цього часу. В Україні також доцільно прийняти на законодавчому рівні аналогічні нормативи документів.

В результаті можемо стверджувати:

1. Соціально-економічні зміни останніх десятиліть і неспроможність традиційної бухгалтерії задовільнити запити користувачів облікової інформації спонукали до виникнення нового підходу ведення обліку – соціально орієнтованого.
2. Соціально орієнтований облік – це підсистема бухгалтерського обліку, основна мета якого полягає у наданні достовірної та неупередженої інформації щодо планування та виконання заходів соціального характеру підприємством за умови його взаємодії з суспільством. Відображення і використання

інформації соціального спрямування позитивно відіб'ється на розвитку бухгалтерського обліку та підвищить довіру до облікових даних.

3. З метою впровадження соціального підходу в обліковому процесі підприємству варто проаналізувати існуючу систему обліку та визначити вплив змін, що плануються, на ефективність його діяльності.

4. Предметом соціально орієнтованого обліку виступає не окремий економічний суб'єкт, а суспільство в цілому, задля задоволення потреб якого власне і створений соціальний облік. Користувачами інформації соціальної бухгалтерії є власники та акціонери, працівники, партнери підприємства, держава, громадяни, та суспільство загалом.

5. Використання соціального підходу ведення обліку вимагає розробки категорії соціальних витрат та соціальних доходів, їх класифікації, оцінки, відображення в облікових регістрах. Соціальні витрати слід обліковувати за такими основними напрямками: витрати на управління трудовими ресурсами, на охорону праці та техніку безпеки, на проведення благодійних заходів, екологічні витрати з подальшим відображенням їх на рахунках обліку. Після відображення господарських операцій на рахунках необхідно узагальнити дані соціального характеру в облікових регістрах. Прикладом таких регістрів можуть бути групувальні відомості, які є свого роду регістрами аналітичного обліку. За їх допомогою можна визначити основні напрями соціальних витрат, їх структуру, фактичні величини, порівняти їх з плановими, що вказані у бюджетах, кошторисах, визначити відхилення та зробити відповідні висновки про ефективність проведення заходів соціального характеру.

6. З метою узагальнення результатів соціальних заходів діяльності підприємству необхідно складати соціальну або удосконалити існуючу звітність. Соціальний звіт – це документ, який відображає політику, стратегію та тактику підприємства в сфері корпоративної соціальної відповідальності.

Література

1. Малюга Н. М. *Бухгалтерський облік в Україні: теорія й методологія, перспективи розвитку: Монографія* / Н. М. Малюга. – Житомир: ЖДТУ, 2005. – С. 100–101.
2. Мэтьюс М. Р. *Теория бухгалтерского учета: [учебник]* / М. Р. Мэтьюс, М. Х. Б. Перера; [перевод с англ. под ред. Соколова Я. В., Смирновой И. А.]. – М.: Аудит ЮНИТИ, 1999. – 663 с.
3. Пушкар М. С. *Філософія обліку: [монографія]* / М. С. Пушкар. – Тернопіль: Карт-бланш, 2002. – 157 с.
4. Соколов Я. В. *Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней* / Я. В. Соколов. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1996. – 638 с.
5. Соколов Я. В. *История бухгалтерского учета: [учебник]* / Я. В. Соколов, В. Я. Соколов. – М.: Финансы и статистика, 2004. – 272 с.
6. *Соціальний звіт ЗАТ "Оболонь" [Електронний ресурс]*. – режим доступу: http://www.obolon.ua/ua/partnership/social_report/
7. Burzyn E. *Spoleczny i ekologiczny aspekt wspolczesnej ewolucji rachunkowosci w gospodarce rynkowej* / Burzyn E. // *Zeszyty naukowe akademii ekonomicznej w Krakowie*. – 2003. – № 401. – S. 5–19.
8. Porter, Gray A., Norton, Curtis L. *Financial Accounting on Decision Makers. The Alternative to Debits and Credits, 4th Edition*. – USA: Thomson, South-western. – 812 p.