

Пушкар М. С., Голінач Л.І.

**СОЦІАЛЬНА ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ БІЗНЕСУ:
ТЕОРІЯ І ПРАКТИКА**

монографія

Тернопіль – 2018

УДК 005.35:657.471

ББК 65.28:65.052 (053)

П91

Рекомендовано вченою радою
Тернопільського національного економічного університету
(протокол №12 від 27 червня 2017 р.)

Рецензенти: Рудницький В.С. д.е.н., професор (м. Львів)
Данилюк М.О. д.е.н., професор (м. Ів.-Франківськ)
Гринчуцький В.І. д.е.н., професор (м. Тернопіль)
Лазаришина І.Д. д.е.н., професор (м. Рівне)
Крупка Я.Д. д.е.н., професор (м. Тернопіль)

П 91 Пушкар М.С., Голінач Л.І. Соціальна відповідальність бізнесу: терія і практика. – Тернопіль: Карт-бланш, 2018. – 215с.

Монографія присвячена теоретичним узагальненням ролі соціальної відповідальності бізнесу і держави перед суспільством та практичній організації обліку й аналізу як складових інформаційної служби підприємства. Соціальна відповідальність за сталий розвиток і безпечні технології виробництва, які приводять до гармонійних відносин бізнесу з природним середовищем, працівниками і населенням прилеглих територій, повністю лежить на менеджменті підприємства. Управляти процесом соціальної відповідальності неможливо без планування, обліку, аналізу і контролю витрат на соціальні проекти, тому в монографії цим проблемам надається особлива увага.

Монографія призначена для використання її ідей і практичного матеріалу з метою організації отримання інформації про соціальні витрати на поліпшення ситуації з екологією в Україні. Вона може бути корисною для керівників, головних бухгалтерів й економістів підприємств, організацій, установ і широкого кола читачів.

ISBN 978-966-7952-63-1

Пушкар М.С., Голінач Л.І., 2018

З М І С Т

Вступ

РОЗДІЛ 1. КОНЦЕПЦІЯ СОЦІАЛЬНОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ

1.1. Виникнення ідеї відповідальності бізнесу перед суспільством

1.2. Становлення та розвиток концепції соціальних витрат

1.3. Вплив концепції соціальних витрат на бізнес

1.4. Інформаційне поле соціальної відповідальності бізнесу

1.5. Мотиви, види і класифікація соціальних витрат

РОЗДІЛ 2. ОБЛІК ТА МЕНЕДЖМЕНТ СОЦІАЛЬНИХ ВИТРАТ

2.1. Менеджмент соціальних витрат

2.2. Система обліку соціальних витрат

2.3. Аналіз результатів соціально відповідальної діяльності бізнесу

2.4. Адаптація концепції соціальних витрат до умов економіки України

ДОДАТКИ

ЛІТЕРАТУРА

Вступ

Досягнення науки і техніки на початку XXI ст. дозволяють, в принципі, реалізувати проекти будь – якої складності, оскільки людська цивілізація знаходиться в стадії розвитку, яку називають сингулярністю. Сутність сингулярності полягає в тому, що рівень пізнання законів природи набуває такої досконалості, яка зводить в одну точку знання, набуті за всю історію розвитку людства. На цій основі можуть бути здійснені найфантастичніші проекти технічного та економічного характеру, якби в державі для цього знайшлося необхідне фінансування.

Про технологічну сингулярність свідчить той вибухоподібний процес нарощування знань, який триває з другої половини XX ст. і сприяє розвитку економіки на основі досягнень науки і технології, а не використання дорогих корисних копалин – газу і нафти або атомної енергії.

Орієнтація України на нарощування потенціалу сировинних галузей, сільського господарства та галузей третього – четвертого економічних укладів (хімія, металургія, металообробка), яку пропагують наші вожді, у той час, коли у розвинутих країнах світу нарощується потенціал шостого – сьомого укладів (високі та нанотехнології), відкидає вітчизняну економіку на обочину прогресу та приріка населення на злиденне існування не те, що у Європі, а й у світі.

Старі галузі та відживши своє їх структура позбавляють країну перспектив розвитку і роблять економіку не конкурентоздатною на світових ринках, оскільки вони не лише випускають надто дорогую продукцію, а й порушують природне середовище та погіршують умови проживання людей внаслідок забруднення територій та акваторій у багатьох регіонах України.

На жаль, насправді проблемами економіки практично не займався ні один із Президентів, хоча вони досить активно втручалися в економічне життя всупереч їх обмежених функцій щодо управління економічною сферою, а після їх «керування» економікою в країні ставало все гірше і гірше, аж до повної економічної катастрофи!

Проте, сподіваємося, що найближчим часом знайдеться лідер держави, який зрозуміє мегатренди розвитку світової економіки і зможе мобілізувати творчу енергію соціуму на створення умов для розвитку сучасної моделі економіки України на основі досягнень різних галузей науки, цивілізації й технологічної сингулярності.

Поки що до свідомості переважної більшості керівників галузей економіки та окремих підприємств такі «тонкі» матерії, як відповідальність бізнесу за негативні наслідки їх господарювання, не доходять. А пора вже давно настала і вимагає від них активних дій!

Взаємовідносини бізнесу з оточуючим природним середовищем, працівниками і населенням територій, на яких розташовані підприємства, як правило, випадають з поля інтересів їх керівників. Логіка вирішення цієї проблеми підказує, що державні органи можуть лише установлювати правила таких взаємовідносин, а реалізувати на практиці важливу для суспільства ідею соціальної відповідальності повинні менеджери підприємств виходячи із конкретних ситуацій на тій чи іншій прилеглий території.

У монографії акцентується увага читача на теоретичних і практичних аспектах соціальної відповідальності бізнесу, зокрема, генезису проблеми у філософському, соціальному та економічному вимірах, можливі шляхи отримання інформації про загрози довкіллю і населенню, можливість практичної організації процесів планування, обліку й аналізу витрат соціального характеру на кожному підприємстві.

Рекомендації авторів можна використати у якості методичного інструментарію для створення інформаційної бази, що характеризує роботу вищого ієрархічного рівня менеджменту підприємств у галузі етичної поведінки бізнесу із суспільними інституціями.

Окремі пункти монографії належать:

Пукшкарю М.С. д.е.н., професору – п. 1.1; 1.2; 1.3.

Голінач Л.І. к.е.н. – п.2.1; 2.2; 2.3; 2.4 та додатки.

Спільно Пукшкарю М.С. і Голінач Л.І. – п. 1.4 та 1.5.

РОЗДІЛ 1. КОНЦЕПЦІЯ СОЦІАЛЬНОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ

1.1. Виникнення ідеї відповідальності бізнесу перед суспільством

Чим повніше джерело, тим глибше ріка життя

(В. Доміль)

Незнаючі нехай навчаються, а знаючі згадають ще раз

(античний афоризм)

Термін «соціальна відповідальність» є не простою формою цивілізованих взаємовідносин окремої людини чи групи людей у суспільстві, як це видається на перший погляд, а характеризує складні взаємовпливи між бізнесом та його природним і соціальним оточенням, які можна зрозуміти лише на філософському, соціологічному і психологічному рівнях пізнання.

В основі соціальної відповідальності лежить етика (гр. *ethos* – звичай, привичка) – одна із стародавніх теоретичних дисциплін, об'єктом якої виступає мораль. Зародження етики відносять до періоду перших цивілізацій, у яких етика була однією із складових філософії. В основі етики була ідея евдемонізму (гр. *eudemonia* – блаженство, щастя), яка знайшла відображення в етичних теоріях Демокріта, Сократа, Арістотеля. Критерієм моральності було прагнення до індивідуального та соціального блаженства. Тривалий історичний період (від перших цивілізацій і до ХІХ ст.) евдемонізм у філософії переважав християнську етику, оскільки базувався на активній позиції людини і призивав до щастя на землі, а не в загробному царстві. Евдемонізм має той недолік, що категорія щастя набула надісторичного сенсу, у той час, коли соціальні умови, без сумніву, впливають на проблеми етики.

Лише І. Кант (1724-1804) висунув принцип етики у відповідності до якого для людини характерною є самооцінка, яка не повинна бути принесена в жертву навіть в ім'я блага всього суспільства. Етика розвивається за своїми законами до яких відносять:

- закон мотивації (особлива форма закону причинності, де причинність є формою, що пройшла через пізнання);
- закон зобов'язань (уява про моральні цінності людських вчинків);
- закон розумної поведінки (людина розуміє зв'язок речей, сприйняття причинних відношень відбувається на основі інтелекту, розумна людина керується у своїх діях поняттями і думками, що й визначає розумну поведінку);
- закон свободи і необхідності (свобода із зовні визначається мотивами, а із середини – характером людини, а тому все, що вона робить, є необхідним).

Дія вказаних законів, незалежно від того, чи усвідомлені вони чи ні, відбувається в суспільстві в якості регуляторів відносин між людьми і об'єктивно служить основою моральності індивідів та членів окремих груп суспільства. Порушення цих законів породжує асоціальні вчинки людей, які стають об'єктом юридичної науки.

У результаті етичних законів і правових норм створюється середовище для прояву моральних принципів у взаємовідносинах людей в суспільстві, що дає можливість діяти членам суспільства і виконувати свої обов'язки і норми права вільно та без примусу з боку держави.

Категорія відповідальності входить у філософсько-соціологічну сферу, яка характеризує міру здібності та можливості особи бути суб'єктом своїх дій в конкретних ситуаціях:

- здатність добровільно та усвідомлено виконувати моральні принципи і завдання, які стоять перед людиною;
- робити правильний вибір у складних ситуаціях, дотримуючись правил поведінки і моральних принципів;
- досягати необхідного результату з врахуванням правоти чи винуватості особи, схвалення чи осудження її вчинків, нагороди чи покарання за певні дії.

Етичні та правові вчення розглядають проблему відповідальності у взаємозв'язку з філософською проблемою свободи. Поняття свободи філософи минулих епох пояснювали по – різному. Одна група свободу пояснювала як самовираження духу, як волю, що дає можливість робити вчинки у відповідності до волевиявлення, яке не залежить від зовнішніх умов. Таке розуміння свободи можна називати суб'єктивним детермінізмом. Інша група – екзистенціалісти – свободу трактували як нічим не обмежену волю людини, що робить неможливим моральну оцінку її дій. Протилежний погляд на свободу характерний для філософів, які сповідують механістичний детермінізм, який пояснює дії та вчинки людей лише зовнішніми по відношенню до волі обставинами, що призводить до фаталізму.

Позбутися таких крайніх поглядів на феномен свободи неможливо тому, що сама по собі свобода неможлива без врахування двох субстанцій – носія свободи – людини та необхідності – впливу на людину зовнішніх обставин. Тільки у єдності категорій «свобода» і «необхідність» можна пізнати прояви свободи та її межі для окремої людини та життєздатності суспільства в умовах демократичного розвитку.

Спіноза Б. (1632-1677) відзначав, що свобода – це усвідомлена необхідність. Свобода виступає як результат взаємодії людини та об'єктивних умов її існування (первинна категорія), яка існує в природі та суспільстві у вигляді законів існування матеріальних речей, явищ і процесів. Непізнані закони виступають як «сліпа» необхідність. Тільки через процес пізнання законів об'єктивного світу людина досягає певного рівня свободи. Дійсно, в перших цивілізаціях світу (Шумер, Єгипет) люди були залежні від сил природи та соціального устрою, а по мірі розвитку цивілізації та поглибленого вивчення законів природи і суспільства, свобода набуває такої ваги і значимості, що стає рушійною силою прогресу людства.

Необхідність означає категорію філософії, яка вказує на зміни, коли вони стають настільки значимими, що унеможливають повернення до початкового стану та означає перехід в якісно інший стан. Необхідність породжується

динамікою суспільних відносин, рухом матерії, законом переходу кількісних змін у якісні характеристики речей, явищ і процесів. Необхідність характеризує зв'язки матеріального світу. Необхідність вимагає розкриття сутності явищ і процесів, законів, їх дії, порядку, структури, відношень, міри тощо. Необхідність означає те, що повинно відбутися в даних умовах і обставинах.

У будь-яких процесах реального світу завжди виділяють дві сторони – суттєві (необхідні) властивості та несуттєві (випадкові), тому необхідність і випадковість діалектично пов'язані, що означає нерозривну єдність та взаємообумовленість, вони існують як одне ціле.

Кожне явище виникає внаслідок внутрішньої необхідності, але його виникнення обумовлено багатьма факторами зовнішніх умов, які проявляються випадково. Явища є наслідком внутрішньої необхідності зовнішніх «випадкових» передумов, сполучення яких визначає сутність розвитку та змін реальних об'єктів.

Етика до другої половини ХХ ст. відображала досить вузьку сферу взаємодії людей і характеризувалася такими ознаками [76;с.17]:

- взаємини людини з навколишнім світом і всією сферою *tehne* (майстерності), були етично нейтральними з огляду на об'єкт і суб'єкт діяльності;
- значення етичної сфери обмежувалося безпосереднім спілкуванням людини з людиною, а також її ставленням до самої себе. Традиційна етика була антропоцентричною;
- людина та її становище розглядалися як константні величини, а не як предмет перетворюючої *tehne* (майстерності);
- добро або зло, якими й має перейматися діяльність, поставали в практиці, як такій чи в безпосередніх її наслідках і не були справою далекосяжного планування. Близькість мети і радіус діяльності був досить малим; термін передбачення, цілепокладання та обрахунок наслідків – коротким; контроль за обставинами – обмеженим. Незначні, порівняно із сучасними, обсяги виробництва чинили незначний вплив на природу і

працівників, тому етичні питання взаємовідносин бізнесу та природи не були настільки актуальними як тепер.

Етика переймалася тим, що присутнє лише «тут» і «тепер» та настановами, які встановлювалися між людьми на основі типових повсякденних ситуацій приватного і суспільного життя.

«Усі заповіді та максими традиційної етики, хоч би як вони відрізнялися одна від одної за змістом, засвідчують цю обмеженість діяльності безпосереднім оточенням» і зводяться до біблійних настанов. «Куца рука людської могутності не потребує довгої руки передбачення» [76;с.18-19].

Докорінні зміни в етиці відбулися тоді, коли наука і техніка обумовили діяльність людей в таких масштабах, які за своїм впливом на природу можна співставити з космічними факторами. Види діяльності та кількість об'єктів, задіяних у виробничій сфері, зросли настільки, що їх наслідки порушують природний баланс елементів планети, який в межах колишнього етичного вчення неможливо досягнути. Відходять на другий план старі канони етики, а на їх місце приходять нові принципи. В новій етиці діячі, дії та наслідки набувають іншого змісту, ніж у сфері безпосередніх стосунків людей. Поки нова етика не унормована, у ній зберігаються старі правила до того часу, поки не утвердиться новий вимір відповідальності. На жаль, часу на повільні темпи усвідомлення відповідального ставлення до проблеми «природа – людина і людина – природа» залишається з кожним роком все менше.

Переосмислення етики в період сингулярності та формування постіндустріального суспільства ставить нові вимоги до теорії й практики відповідальності. Сингулярність означає таку точку в розвитку науки і техніки на основі людського інтелекту, які дають можливість вирішити будь-які проблеми людства (від життєвих потреб у харчуванні до переселення людей на інші планети); а постіндустріальне суспільство – формування такої економічної формації, яка акумулює знання і перетворює їх в основну рушійну силу виробництва товарів. Нові технології та знання стають більш важливими

елементами виробничих систем, ніж матеріальні, трудові чи навіть фінансові ресурси.

У зв'язку з новими історичними реаліями існуюча антропологічна етика закономірно уточнюється і доповнюється новими ідеями у взаємовідносинах «людина-людина», «людина-суспільство», «людина-природа» і головне, «людина-технологія», «людина-знання» та «людина-економіка».

Без розв'язання проблеми «людина-технологія» людство надалі не зможе розвиватися такими темпами, як раніше, оскільки існуючі технології не можуть дати для населення багатьох країн «третього світу» достатньо товарів для споживання і, крім того, такі технології настільки витратні, що природні ресурси зменшуються катастрофічно, що призводить до зменшення запасів води, корисних копалин, земельних угідь, погіршення екологічних умов та здоров'я людей, загострення боротьби за природні ресурси між народами тощо.

Якими би аргументами не оперували прихильники старих канонів етики, але без поглиблення знань про природу, суспільство і мислення людей і на цій базі розробки технологій, спрямованих на зменшення навантаження на природу, нам не обійтись.

На жаль, замість розвитку науки і техніки, в Україні посилюється роль клерикалізму, який стає все агресивнішим по відношенню до свободи совісті та волі людини і тягне суспільство назад до мракобісся, вселяючи в серця людей зневіру у все і всіх.

Треба орієнтуватися не лише виключно на духовні цінності, під якими найчастіше розуміють віру в загробне царство, а вірити в цінність мислення, інтелект і творчі можливості людини, бачити майбутнє в досягненнях науки і технології, які сприяють створенню достойного, якщо не райського, життя для людей на землі. Не християнська, іудейська, ісламська, буддійська чи подібна до них мораль врятує світ (практика свідчить, що релігійна, расова, класова мораль не зробила і не зробить моральним світ, оскільки світом править не мораль і свобода волі, а, як це не дивно, аморальність – жадоба, ненависть, насилля, егоїзм та інші гріхи людства).

Релігія не об'єднує, а роз'єднує людей за культурними, політичними, економічними, світоглядними та іншими ознаками, в той час, коли технології об'єднують їх через ідею досягнення певного рівня благополуччя. Релігія за своїм змістом антинаукова, а науково-технічні досягнення інтерпретує у викривленому аспекті, як подарунок в нагороду за віру, покірність та прихильність до владної надприродної істоти, яка керує натовпом, тоді як наука тримається на доведених законах природи, суспільства та мислення, а не сліпій вірі у надприродне.

Наука нерозривно пов'язана з практичною діяльністю – ця фраза досить тривіальна, проте, в сучасних умовах вона набуває такого змісту: практика повинна брати від науки все, що сприяє її удосконаленню. Наукові дослідження випереджують практику, тому працівники не можуть задовольнятися знаннями, набутими в процесі навчання, оскільки в навчальних дисциплінах зафіксовані здобутки науки минулих періодів. Такі знання застарівають ще до закінчення терміну навчання, тому працівник повинен надалі постійно поповнювати свій арсенал знань. Етика майбутнього вимагає постійного навчання протягом життя людини враховуючи динаміку науково-технічного прогресу.

На основі індивідуальних знань кожної особи здійснюється поступ цивілізації. «Людство здійснило поступ у науці та техніці, у сфері охорони життя, у сфері життєвих насолод і життєвого комфорту, у забезпеченні потреб, кількості витворених культурою цілей, у розмаїтті видів задоволення, розширенні їхньої доступності, у правовому становищі, мірі публічної поваги до гідності особи – і, звичайно, у звичаях, тобто зовнішніх і внутрішніх звичках спілкування, які можуть бути грубими чи витонченими, жорсткішими чи м'якшими, різкішими чи миролюбнішими (вони, між іншим, можуть зумовлювати характер «національного темпераменту», в середовищі якого народжується особистість») [76;с.249-250].

Науково-технічний прогрес і науковий поступ характеризуються нескінченними завданнями і можливостями, але вони не позбавлені суттєвих протиріч. Наука нагромаджує величезний обсяг знань, які індивід

неспроможний осягнути, оскільки вони диференційовані за галузями наук із своїми специфічними методами і класифікаціями об'єктів. Індивід в силу об'єктивних умов мусить відмовитись від компетентності в усіх сферах науки на користь однієї з них. Виникає парадокс, коли загальний обсяг знань зростає, а знання індивіда стають дедалі фрагментарнішими: навіть у середні віки вчений знав майже все знання людства, а в наші дні лише невелику їх частину, проте, «...при цьому ми говоримо про учасників процесу пізнання, досліджень та й самої компетентності. До того ж сукупний комплекс знання стає екзотеричнішим, дедалі складніше ознайомити з ним нефакхівців, і тому переважну частину членів суспільства він відсуває за власні межі». Такий стан у науці призводить до того, що «Бездня зростає, і в тім вакуумі, який виникає, поширюються забобони та ерзаци справжнього знання» [76;с.251].

Тенденції, які супроводжують прогрес науки й техніки за своїми наслідками в цілому, є позитивними для суспільства, але разом з тим вони створюють проблеми етичного характеру для індивідів, зокрема, окремі з них стають моральнішими, а інші – аморальнішими або бувають випадки, коли на одних і тих же людей результати науки й техніки впливають і позитивно і негативно (наприклад, Інтернет, економічна експлуатація, владні структури тощо).

Проблема соціальної відповідальності загострюється тоді, коли порушуються відносини «людина-природа» та «людина-економіка». «Межі терпіння природи» визначені кількістю членів суспільства. Антропологічне навантаження на природу має фізичні межі, а їх порушення може обернутися проти людства, оскільки шкідливі впливи від експлуатації природи (грунтів, лісів, надр, води, біологічних видів) переважають корисність наслідків. Людська активність повинна бути збалансованою таким чином, щоб шкідливі впливи були мінімізовані через відтворення природних ресурсів на основі наукових і технічних досягнень.

«Загалом це питання окреслює коло завдань ще досить молодій науці про довкілля, зокрема предметну сферу біологів, агрономів, хіміків, геологів,

синоптиків тощо, сюди можна додати також економістів та інженерів, фахівців містобудування та транспорту тощо, що їхні міждисциплінарні дослідження тільки й можуть бути значущими для глобальної науки про довкілля, про яку тут йдеться» [76;с.253]. Автор зосереджує увагу на необхідності подолання актуальних проблем глобального характеру до яких можна віднести:

- харчування населення планети, від чого залежать інші проблеми (війни, подолання голоду, пошук роботи, міграція людей та ін.);
- енергетику (отримання нетрадиційних видів енергії, структура енергоспоживання, наукові проблеми енергетики);
- сировинні ресурси і матеріали (обмеженість запасів яких полягає в тому, що деякі з них не відтворюються у природі або їх видобуток пов'язаний з великими витратами праці та енергії. У зв'язку з цим зростання масштабів використання матеріалів та енергії може призвести до екологічної катастрофи (зміна клімату, вплив на здоров'я людей та біосферу), що посилює етичні відносини людства до природи;
- якість соціального життя людей, що набуває небаченого характеру (безробіття, злидні, байдикування молоді у вільний час, організація відпочинку, дозвілля тощо, які можуть загрожувати нормальному розвитку суспільства – бунти, наркоманія, пияцтво, кримінальні вчинки, антисоціальні дії та ін.);
- стагнація економіки в сучасному світі, яка загострюється багатьма причинами – кризою старих уявлень про мету економіки, орієнтованою на максимальний рівень добробуту, що досить часто викликає марнотратство (індивідуальне споживацтво таких товарів, що ведуть до нездорового способу життя, надмірність у продуктах харчування, одязі, транспорті, нераціональному використанні вільного часу та ін.). Старі погляди на економіку консервують відсталі технології з надмірним споживанням енергії, викликають нераціональну структуру економіки тощо. Негативні тенденції в розвитку економіки приходять у протиріччя з вимогами нової формації – постіндустріального суспільства;

- дилема війни і миру в наші дні стає більш актуальною, ніж це було за останні 50 років. Нестабільність у світовій економіці, нерівномірність у розподілі благ, дефіцит сировини, ріст безробіття, крах старої етики – такий далеко не повний перелік причин, що порушують рівновагу в сучасному буремному світі і стають загрозою для миру. Протистояння між народами у боротьбі за ресурси в широкому розумінні (сировинні, енергетичні, інформаційні, людські, інтелектуальні) наростають, що вимагає формування нових етичних вчень та їх поширення серед населення.

По мірі посилення протиріч у глобальному світі людство все в більшій мірі усвідомлює відповідальність за свої вчинки. Таке усвідомлення стало реальним фактом починаючи з другої половини ХХ століття.

«Відповідальність – це визнана обов'язком турбота про інше буття, яке внаслідок загрози своїй уразливості вимагає «опікування». Проте потенційний страх уже вводить до вихідного питання, з яким від початку тільки й можна уявити будь-яку активну відповідальність, а саме: що трапиться із цим буттям, якщо я про нього не подбаю?» [76;с.339].

Страх перед загрозою буття людини викликаний можливістю глобальної катастрофи щодо якої у людей немає досвіду, але на основі причинно-наслідкових зв'язків економічної діяльності та її впливу на природу можна легко собі уявити.

Відповідальність, як термін, має два значення: перше можна тлумачити як обов'язок людини перед кимось, це відповідальність за свої вчинки перед іншими людьми і суспільством, а друге – відповідальність за «щось або когось» – за збереження довкілля, за ефективне використання ресурсів, за соціальні наслідки економічної діяльності, за інноваційні рішення, за ефективність праці тощо.

Відповідальність «за щось» набула високої ваги у зв'язку з ростом населення на планеті, посиленням навантаження на компоненти природи з боку людей, розшаруванням держав за економічним розвитком на багатих та бідних,

нерівномірністю природних ресурсів, загостренням відносин між працівниками з приводу несправедливих умов оплати праці та рівня доходів, погіршенням екології внаслідок шкідливих виробництв та викидів небезпечних речовин у природне середовище та багато інших причин. Така відповідальність стає особливо необхідною починаючи з другої половини ХХ століття.

Ідея відповідальності має прогресивне значення для суспільства, оскільки усвідомлення небезпек, що загрожують існуванню людства, змушує державні органи шукати способів загальмувати, якщо не ліквідувати шкідливі впливи на життя людей в економічному, соціальному та гуманітарному вимірах. Тут відповідальність має розширену трактовку цього поняття, не стільки перед окремою особою (хоча перед нею також), а перед людством за те, щоб воно надалі існувало у нормальних природних умовах. Підґрунтям такої відповідальності стають суб'єктно – об'єктні відносини: відповідальність людини за людину, за членів групи, а групи – за кожного члена, людини за виховання підростаючого покоління, за освіту, науку, благополуччя на базі досягнень науки й техніки. Людська діяльність повинна враховувати вимоги природи в якості основного критерія розвитку цивілізації.

Усвідомлення відповідальності властиве також бізнесу, який здійснюється завжди у природному і соціальному середовищі, а тому бере на себе обов'язок створити гідні умови для працюючих, збереження сталого середовища свого існування (певної території, інтересів громади) і довкілля (утилізація відходів, попередження шкоди природним об'єктам і лісовим насадженням, рекультивация земель, економія водних ресурсів, поліпшення якості ґрунтів тощо). Потрібно покладатися у цій справі більше на етичні норми відповідальності, ніж на бюрократичні та правові основи і тоді проблема існування людства і його розвитку може бути у певній мірі вирішена.

Цілком природним є процес змін у середовищі, суспільстві, мисленні людей, розвитку науки, техніки та бізнесу, тому змінюються також умови відтворення економічних відносин у державі на кожному новому історичному етапі її існування. Такі зміни стають передумовою для перегляду (ревізії) тих

формальних та неформальних етичних норм, які дісталися суспільству від минулого. Розвиток продуктивних сил та економічних відносин у другій половині XX ст. закономірно став наслідком кардинальних зрушень тектонічного характеру в межах нашої планети. Стало зрозуміло, що всі країни планети не ізольовані одні від інших національними кордонами, а являють собою єдину систему, яка функціонує в досить уразливому, з боку людства, природному середовищі, тому відповідальність за нанесену шкоду природі лягає на весь соціум Землі.

1.2. Становлення та розвиток концепції соціальних витрат

*Нерівність природним чином призводить до матеріалізації вищого класу,
вulgаризації середнього й озвіріння нижчого*
(М. Арнольд)

Практична реалізація ідей соціальної відповідальності неможлива без розробки наукової концепції, тим більш, що такий напрям в українській економічній науці став об'єктом дослідження на початку XXI століття. Проте, принцип відповідальності людини за свої вчинки відомий з часів формування перших цивілізацій, коли почав формуватися природо – привласницький тип економіки. Так, будівництво іригаційних споруд у Шумерії в III тисячолітті до н.е. вимагало регламентації відповідальності усього населення та кожної особи за створення каналів, користування водою і підтримання споруди в порядку. Без регламентації відповідальності неможливо було створити і тривалий час експлуатувати такий складний виробничий комплекс в екстремальних природних умовах.

Хоча поняття соціальної відповідальності в науковому сенсі стало відомим порівняно недавно, але за своєю суттю воно нерозривно пов'язане з економікою, психологією та правом усіх цивілізацій світу. Індивідуальна, групова та загальна (соціальна) відповідальність служать принципу

підтримання порядку на буденному (при спілкуванні людей між собою на основі етичних і естетичних норм) чи соціальному вимірах – підпорядкуванні особистих інтересів людини вищій меті групи людей чи соціуму.

Відповідальність особи перед соціумом диктується інтересами всього суспільства у випадках, коли необхідне об'єднання колективних зусиль для вирішення надскладних проблем держави (захист від ворогів, ліквідація епідемій, ізолювання осіб з асоціальною поведінкою, організація освіти, науки тощо), що вимагає створення особливих інститутів, на які суспільство покладає основні функції, щоб зробити життя соціуму безпечним та комфортним в економічному, соціальному, гуманітарному, правовому, екологічному та інших аспектах.

Парадоксальним видається той факт, що принцип відповідальності відіграє вирішальну роль інтегратора суспільства, що цементує зв'язки індивідуумів у єдиний соціум, створюючи надскладну систему відносин між ними, а розвинутої теорії соціальної відповідальності до цього часу не розроблено. Окремі автори наукових праць хоча й вживають термін «теорія», але при цьому наводять лише фрагменти, що стосуються наукового пізнання такої складної економіко – правової, соціальної та психологічної категорії, як «соціальна відповідальність» і тим самим принижують статус теорії науки, оскільки уводять читача в оману наголошуючи на теорії відповідальності. Насправді є лише деякі основи психологічного та філософського осмислення соціальної відповідальності, які можуть стати базою формування теорії соціальних витрат у межах економічного вчення.

Теорією називають не будь – які міркування автора з приводу обраного для дослідження предмета реальності, а певну систему достовірного опису знань, які ґрунтуються на ідеях, принципах, методах, категоріях, термінології, поняттях, логічних та експериментальних доведеннях істинної сутності речей, явищ і процесів, виражених у мовних конструкціях науки. Теорія відображає структуру науки. Яка включає в себе, принаймні, такі складові:

- філософське обґрунтування – відношення до реальності, критерії та методи істинності теорії, категорії, достатні підстави, закони діалектики тощо;
- передумови формування науки (історичні, соціальні, правові та ін.);
- логічні конструкції (адекватність мислення за законами мови, вміння працювати з масивами інформації);
- правила семіотики (розробка понять і термінів науки на природній та символній мові);
- методологічні основи (сукупність методів пізнання та використання методів різних наук).

Теорія пояснює науку як завершену систему, яка дає цілісну картину (уяву) про конкретний фрагмент суспільної діяльності людини на даному етапі пізнання. Якщо теорія науки знаходиться на допарадигмальному етапі (не створено певного взірця, що на теоретичному рівні розкриває сутність наукового знання), то теорію може замінювати деякий час концепція – неповні теоретичні основи.

Концепція (лат. *conception* – розуміння, система поглядів на явища і процеси природи та суспільства) на основі суджень дослідника формує наукові поняття та їх тлумачення. Судження відображає таку форму мислення, в якій можна стверджувати чи заперечувати щось відносно речей, явищ, процесів, властивостей, відношень об'єктів тощо. Судження людей завжди можуть бути виражені з допомогою мислення, яке здійснюється на основі логіки і понять науки і адекватно реальності описує закономірності нашого буття. Логіка вимагає послідовності та непротиворічності ходу мислення, коли з одних тверджень виходять інші, а поняття відбивають у словах образи об'єктів, сформованих у мисленні, про загальні та суттєві ознаки предметів, явищ і процесів дійсності.

Концепція з допомогою понять науки логічно організовує деяку множину висловлювань про деякі класи ідеальних об'єктів (у нашому випадку таким класом ідеальних об'єктів є «соціальна відповідальність» та пов'язані з нею

поняття діяльності бізнесу, планування, прогнозування, інформації, аналізу, маркетингу, середовища, соціуму, природи і суспільства, екології, енвайронментології, ефективності тощо).

Вхідним елементом концепції науки «соціальна відповідальність» є ідеальний емпіричний об'єкт – «соціальні відносини» між бізнесом і природою з приводу забруднення середовища включно з її центральною складовою – людиною.

Завдання цієї науки полягає у визначенні ступеня прояву кількісних закономірностей у формуванні відносин між бізнесом і природою з метою повного усунення шкоди, нанесеної природі і суспільству, або, принаймні, її мінімізації.

Предметом концепції соціальної відповідальності є визначення антропологічних і технологічних джерел нанесення шкоди середовищу, класифікація забруднень різного походження, методологія оцінки негативного впливу на екологію у фізичному і вартісному вираженні, розрахунки економічної, соціальної, природоохоронної, безпекової та інших видів ефективності заходів з оздоровлення забрудненої території.

Специфіка науки про соціальну відповідальність проявляється в тому, що її предмет носить високоабстрактний характер, недоступний органам відчуття людини. Це призводить до того, що ідея оцінювання впливу бізнесу на природу і людину та витрачання грошей на знешкодження шкідливих викидів у середовище, досить часто зовсім не сприймається, або визнається обмежено корисною з боку менеджерів підприємств. Виникає конфлікт інтересів між бізнесом, який погіршує екологію через екскременти виробництва внаслідок недосконалих технологій і суспільством, що вимагає від підприємств витрачання їх власних коштів на оздоровлення середовища і людей, які живуть на прилеглий території. Усунути цей конфлікт можна лише на основі правових норм, які повинні розробляти державні органи влади з питань попередження забруднення середовища та джерел фінансування на такі цілі. Право унормовує відносини між людьми, бізнесом та державою, долаючи психологічні бар'єри

людей, які намагаються позбутися відповідальності і знаходять різного роду виправдання для себе – повинен хтось це зробити: держава, керівник, служба тощо.

Настав час включати у зміст економіки підприємств не лише традиційні теми, такі як засоби і предмети виробництва, капітал і зобов'язання, собівартість, доходи і фінансовий результат, а й екологічні витрати. Зрозуміло, що такі витрати зменшують прибутки підприємств, але альтернативи цьому немає і зовсім другорядною стає проблема чи підприємство за своєю ініціативою буде здійснювати фінансування заходів з оздоровлення середовища, чи буде робити відрахування від прибутку державі у спеціальні фонди. Головне у цьому положенні полягає в тому, що на підприємствах різних галузей економіки потрібно організувати системний облік витрат соціальної відповідальності бізнесу перед суспільством. Для цього в централізованому порядку доцільно розробити загальну класифікацію витрат з подальшою їх деталізацією в розрізі галузей економіки і видів економічної діяльності. В основі класифікації лежать окремі групи соціальних витрат, в яких знаходять пояснення ті факти, які характеризують закономірності функціонування і розвитку явищ і процесів у сфері соціальної відповідальності.

Інформація про соціальні витрати дає можливість аналізувати темпи зростання викидів у просторі й часі на мікро і макро рівнях у розрізі галузей і підприємств, визначати тренди і тенденції в оздоровленні середовища і прогнозувати черговість та обсяги фінансування на тривалу перспективу.

У концепції об'єднуються в єдине ціле ідеї, гіпотези, проблеми, поняття науки, аксіоми, принципи, методи, закони і закономірності, категорії та інші складові, які розкривають сутність соціальної відповідальності та її цінність для практичного використання.

Формування наукової концепції ґрунтується на філософських, історичних, соціологічних та психологічних засадах.

Так, філософський аспект розвитку науки вимагає вивчення генезису предмета дослідження від моменту його зародження до формування сучасної

парадигми та передбачення можливих варіантів розвитку подій у перспективі на основі діалектики.

Історичний аспект вимагає дослідження передумов формування науки, збір історичних свідчень та їх систематизацію у просторі й часі, визначення етапів розвитку, становлення парадигм тощо. Екскурс в історію свідчить, що в економічній теорії послідовно формувалися кілька варіантів соціальної відповідальності:

- класичний (власники компаній вимагали від менеджерів ефективного використання коштів та отримання прибутку. Частина прибутку використовувалася на винагороду працівникам за високі показники у праці, а частина на меценатство і суспільні проекти);
- корпоративного альтруїзму (корпорація повинна робити внесок в поліпшення рівня життя населення країни, витратити частину прибутку на соціальні програми з метою збільшення грошового потоку в майбутньому);
- розумного егоїзму (розробка програм, які фінансуються з прибутку, сподіваючись на отримання вигоди в довгостроковій перспективі за рахунок поліпшення відносин в колективі, іміджу, довіри клієнтів, досягнення ринкових переваг, розширення обсягу продажу товарів тощо).

Соціологічний аспект акцентує увагу на значенні науки для суспільної діяльності, вказує на заінтересовані групи людей у поширенні знань в соціумі, сприяє розвитку освіти і використанню досягнень науки у практику.

Психологічний аспект пов'язує з вчинками людей – активного елемента, який здатний перетворювати природні ресурси у процесі виробничої діяльності в готовий продукт для своїх потреб.

Осмислення ідеї соціальної відповідальності з філософської, історичної, соціологічної та психологічної точок зору дає можливість зробити висновок, що потрібна специфічна економічна наука про методи попередження негативного впливу бізнесу на середовище. Якщо до цього часу методи попередження негативного впливу на довкілля носили епізодичний і необов'язковий характер, оскільки не регламентувалися з боку окремих держав

і бізнесу, то й наука про соціальну відповідальність була на допарадигмальному рівні. В умовах, коли проблема порушення компонентів природи (води, повітря, ґрунтів, лісу, флори і фауни, клімату тощо) в наші дні набуває все більш загрозливого стану, необхідно створити парадигму науки, здатної зупинити процеси руйнування природи, як єдиного середовища проживання людей.

Ідея соціальної відповідальності виконує роль індикатора усвідомлення людьми того факту, що масштаби сучасного виробництва справляють деструктивний вплив на всі компоненти природи і саме життя на планеті, тому виникає проблема назви науки, яка би відображала сутність тих процесів, які стоять перед соціумом кожної держави світу.

Така наука не може носити назву «соціальна справедливість» тому, що в ній не проявляється предмет, на який повинна спрямовуватися концепція пізнання. В існуючій науковій літературі немає пропозицій щодо назви науки, яка розкриває проблематику економічної взаємодії бізнесу та природного оточення з питань безпечних умов виробництва і попередження негативного впливу на природу і людей прилеглих територій, тому автор бере на себе сміливість запропонувати назву «економетика», що складається з комбінації двох понять: «економ» скорочення від слова «економіка» та слова «етика». Економетика означає економічну етику як похідне від етики у її філософському і соціологічному вимірах. Чому доцільно виділити в межах етичного знання економічний контекст? Та тому, що люди за своєю природою намагаються позбавитися відповідальності та знаходять для цього різного роду виправдання. Відповідальність за майбутнє планети не може залежати від доброї волі людей, які намагаються позбавитися зайвих клопотів, тим більш, коли мова заходить про фінанси, та ще й у бідній країні!

Етичні норми притаманні відносинам між людьми, а відносини між бізнесом і неживою природою часто залишаються поза етикою, як вважає більшість людей, адже природа безсловесна і не може себе захистити в короткій перспективі. Проте, у далекій перспективі природа може помститися

непередбачуваними катаклізмами і руйнуваннями, які вимагатимуть величезних економічних втрат на їх ліквідацію порівняно з незначними витратами на попередження шкоди природі та населенню з боку недосконалих технологій виробництва продукції.

Отже, соціальна справедливість вимагає гуманного ставлення до оточення бізнесу, для чого потрібні певні фінансові витрати, а бізнес заради економії коштів нехтує етичними нормами та інтересами суспільства, яке призиває бізнес витратити кошти на оздоровлення природи і людей в зоні дії шкідливих викидів промисловості.

Унормування відносин між бізнесом і його оточенням вимагає розробки комплексу заходів на науковій основі, що входить у сферу науки економетики. Для науки важливо визначити принципи, які сприяють практичній організації ідей економетики:

- системність (вхід, процесор, вихід, взаємодія елементів ситеми, мета і шляхи її досягнення);
- безперервність (система повинна працювати в часі та просторі у постійному режимі);
- аналітичність (збір та обробка інформації за групами і видами витрат, аналіз структури, тенденцій, закономірностей поведінки);
- управління (планування, організація, мотивація, контроль);
- ефективність (економічна, соціальна, гуманітарна);
- звітність (внутрішня і зовнішня про соціальні витрати).

Принципи дають можливість окреслити межі та структурувати основні види робіт виконавців щодо отримання інформації про здійснені соціальні витрати.

Інформація про соціальні витрати повинна задовольняти потреби таких користувачів, як персонал підприємств, споживачі продукції, громадські організації, акціонери, аудитори, органи статистики, державні органи, служби охорони природи, екологи, профспілки та інші заінтересовані юридичні й фізичні особи. Такі потреби можна задовольнити у тому випадку, коли буде

сформовано належну для цього інформаційну базу. На жаль, мало хто з економістів, не говорячи про інших користувачів, як би високо вони не оцінювали свої інтелектуальні здібності, розуміють значення організації системного і послідовного збору даних для отримання надійних повідомлень про події у сфері соціальної відповідальності. Це означає, що без кардинальних змін у системі планування, обліку й аналізу, які повинні реагувати на вимоги суспільства, сподіватися на адекватне рішення щодо свідомого відношення до проблем оздоровлення зовнішнього середовища підприємств практично неможливо.

Важливою складовою управління взаємовідносинами «людина – природа» є тиск на бізнес з боку держави, як регулятора цих відносин на основі правових актів і норм витрат на попередження можливої шкоди довкіллю і здоров'ю населення та з боку місцевих органів влади, які контролюють виконання програм підприємств з оздоровлення прилеглих територій. Корпорації також мають право за своєю ініціативою здійснювати політику соціальної відповідальності за рахунок власного прибутку, створюючи для себе економічні вигоди в короткій чи далекій перспективі. До проектів соціальної відповідальності корпоративного сектора економіки відносять медичне оздоровлення, спортивні заходи, надання безплатних соціальних пілґ (харчування, проїзд в транспорті, путівки в заклади відпочинку і оздоровлення, корпоративні свята тощо), благодійність, спонсорство, формування іміджу, організація дозвілля, формування знань персоналу, допомога армії та інші.

Економетика ставить за мету гармонізацію взаємовідносин бізнесу і природи не лише на принципі імплементації етики, як соціопсихологічної категорії відповідальності за дії бізнесу перед природою, а й на принципі примусового здійснення економічних витрат на ліквідацію негативного впливу бізнесу на природу на основі законодавства.

Об'єктом економетрики виступають компоненти шкідливих викидів підприємств різних галузей економіки, їх оцінка з точки зору негативних

наслідків для природного оточення бізнесу та розробка проектів екологічного та енвайронментологічного характера.

Предметом економетрики є вивчення джерел промислового забруднення середовища та складові природи, яким загрожує небезпека шкідливих викидів – ґрунти, вода, повітря, ліси, ерозія землі, містобудування, шуми, рослинність, дикі тварини, транспорт, побутові та промислові відходи, хімічні та радіоактивні відходи тощо та обсяги необхідного фінансування на засоби очищення відходів від шкідливих речовин.

Економетрика є синтетичною дисципліною, яка ґрунтується на методах економіки, біології, хімії, фізики, геології, гідрології, кліматології, бактеріології, психології, екології, технології та інших наук, що обумовлено складністю взаємовідносин «бізнес – природа» і «природа – бізнес». Економетрика не могла виникнути до того часу, поки зазначені науки не досягли такого рівня, який робить можливим сконструювати вчення, яке здатне знайти вихід з того тупика, у який зайшла індустріальна економіка загрожуючи існуванню людства.

Економічні методи економетрики стосуються таких процесів, як прогнозування, планування, організація утилізації та знешкодження відходів, фінансування, обліку, аналізу, менеджменту окремих проектів соціальної відповідальності бізнесу.

Методи біології повинні засвідчити на основі лабораторних аналізів рівні прямих негативних впливів на дудей, тварини і рослини чи опосередкованих через компоненти природи.

Фізичні, хімічні, геологічні, гідрологічні та кліматологічні фактори впливу на природу визначаються методами причино – наслідкових закономірностей техногенного навантаження виробничих процесів і відходів на воду, повітря, ґрунти, флору, фауну, клімат і населення прилеглих територій та деструктивного впливу глобальних технологічних процесів на природу планети.

Бактеріологічні методи досліджень спрямовані на розробку таких технологій очищення вод, ґрунтів, лісів, садів, ягідників та методів боротьби з шкідниками, які безпечні для фауни і людей.

Методи психології та етики мають своїм завданням створення умов для формування свідомого відношення індивідуумів та суспільства до природного оточення, як найважливішого елемента існування людства, що вимагає пристосування людей і виробництва до законів природи та розробки технологій, які не порушують природного середовища.

В економетиці біоекологія посідає центральне місце, оскільки вона є предметом вивчення контактів і взаємодії живих істот (людей, тварин, рослин та мікроорганізмів) з їх природним середовищем. Такі контакти призводять до взаємовпливу між активними біологічними агентами та середовищем, які складають певну систему рівноваги до того часу, поки не буде порушено темпу змін живими і неживими елементами природи. Складовими біоекології є геоecологія (охорона і раціональне використання природних ресурсів (геоморфологія, літосфера, гідросфера), соціоекологія (позитивний чи негативний вплив соціальних та економічних факторів суспільства на природне оточення) і техноecологія (вплив технологічних факторів на забруднення середовища внаслідок діяльності промисловості, будівництва, транспорту, складування промислових і побутових відходів, техногенних аварій тощо).

На філософському, соціологічному та екологічному рівнях проблеми соціальної відповідальності почали активно вивчати відносно недавно (на початку ХХІ ст.), що викликало позитивні зрушення у свідомості окремих представників уряду й бізнесу, які все частіше акцентують увагу на необхідності формування корпоративної соціальної відповідальності (КСО), але в економічному аспекті проблема не тільки не вирішена, а й взагалі не поставлена перед суспільством. Це ще раз свідчить про нагальну потребу розробки теорії економетики, як фундамента для практичної реалізації проблем оздоровлення екології та гармонізації відносин суспільства з природою. Без

економічної складової неможливо створити систему соціальної відповідальності за оздоровлення природного середовища в державі.

Наукові пропозиції щодо формування концепції соціальної відповідальності та її використання для практичного втілення в життя наведено на рис. 1.1, на якому відображено процес управління соціальними проектами.

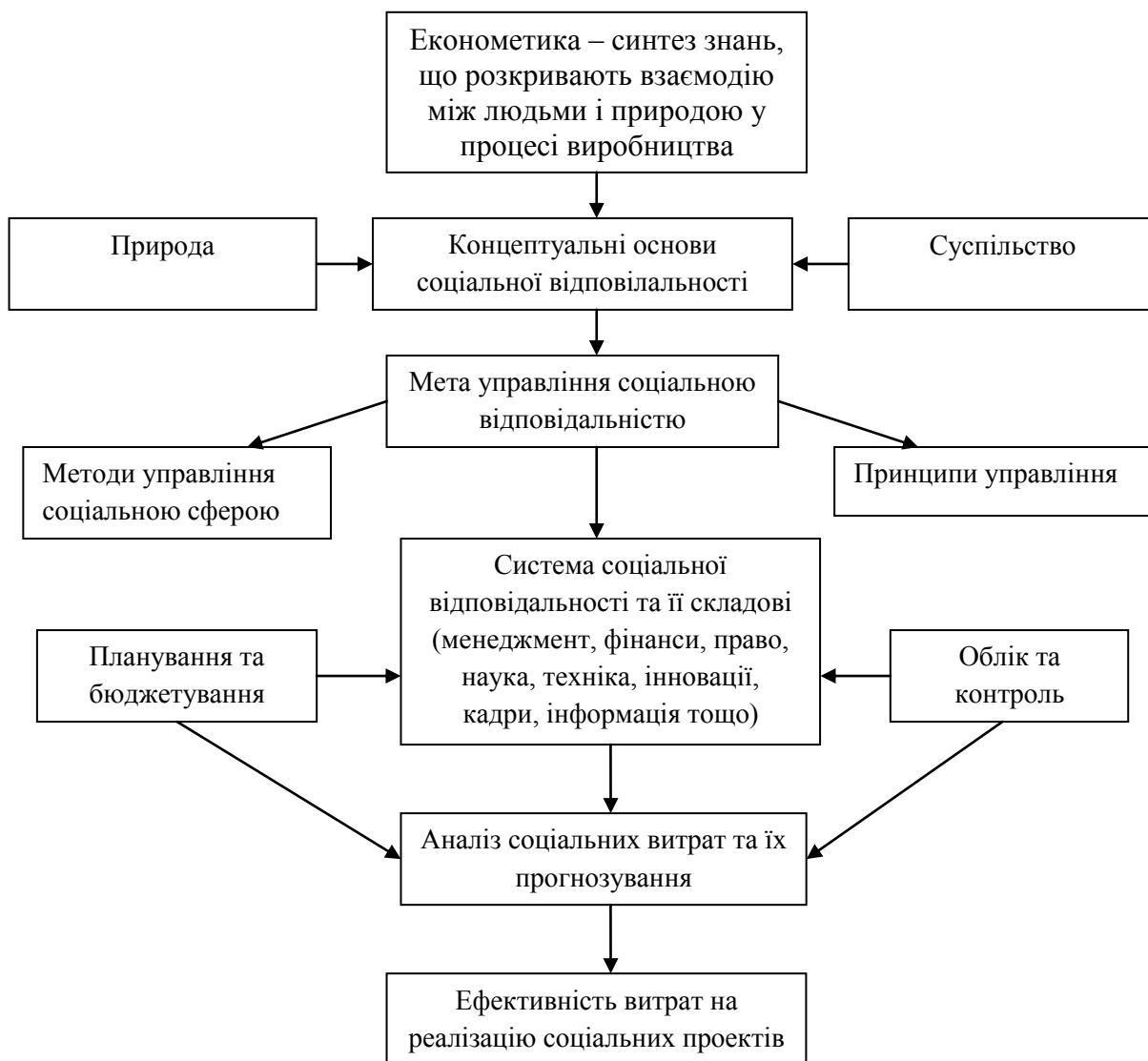


Рис. 1.1. Складові концепції соціальної відповідальності як предмет економетики

Соціальна відповідальність представлена в економетиці як система, що складається з окремих підсистем, між якими існує взаємозалежність, а їх спільна дія спрямована на єдину мету – раціональне природокористування з

акцентом на етичні норми відповідальності бізнесу перед майбутніми поколіннями за наслідки деструктивної виробничої діяльності.

У відповідності до мети на вході у систему має бути масив повідомлень про факти витрат на реалізацію проектів соціального характеру, які повинні знайти відображення в управлінському обліку. Потрібно застерегти менеджерів від досить поширеної серед бухгалтерів думки, що витрати на соціальні проекти можна відобразити у фінансовому обліку, оскільки така думка нічим не обґрунтована і помилкова. Справа у тому, що існуюча методологія фінансового обліку абсолютно не призначена для цього. Будь – яку необхідну додаткову інформацію для менеджерів про будь – які процеси можна отримати лише в управлінському обліку, який призначений для інформаційних потреб управління і методика якого ніким не регламентується, крім фантазії менеджера. Зрозуміло, що обліковці, в силу їх традиційного стандартного мислення, можуть чинити опір організації обліку тих сфер діяльності, які не передбачені стандартами чи інструкціями, але не бухгалтерам вирішувати обсяг інформації для управління процесами, а менеджерам!

Лише менеджери виконують контрольну функцію у загальному циклі управління і тому вони повинні вимагати від облікової служби такої інформації, яка дає можливість оцінити ситуації та прийняти обґрунтовані рішення. Проте, чомусь у судженнях менеджерів укорінився шаблон щодо діяльності облікових працівників у відповідності з яким бухгалтер робить те, що від нього вимагають інструкції. Це зовсім не так! Інструкції передбачають виключно ведення фінансового обліку за єдиною для усіх галузей економіки методологією з метою єдиного підходу до визначення суми фінансового результату. Відхилення від такого порядку може викривити фінансовий результат і вплинути на суму податків до державного чи місцевого бюджетів, а держава цього не потерпить.

У той же час, обліковий апарат може отримати інформацію для менеджерів навіть на індивідуальні запити кожного з них у спеціально створеній паралельній підсистемі обліку, яку називають управлінським

обліком. Отримання інформації у такій підсистемі ніким не регламентовано, тому менеджери повинні давати завдання бухгалтерам і разом з ними розробити оригінальну методику збору даних та їх обробку таким чином, щоби отримати необхідну інформацію в реальному часі. Отримання інформації на запит менеджерів у потрібному місці і потрібний час є службовим обов'язком бухгалтера, а не його доброю волею. В наш час проблема обробки даних знята з порядку денного, а замість неї виникла проблема визначення обсягу і структури інформаційних ресурсів для системи управління на вищому, середньому і нижчому рівнях. Якщо виникає необхідність отримати інформацію про соціальну відповідальність бізнесу конкретного підприємства, то доцільно розробити концепцію і реалізувати її (рис. 1.1).

Залучення до складу нової науки категорії «соціальна відповідальність» призводить не тільки до вирішення соціально – етичних проблем суспільства, а й економіки, що дозволить перейти від побажань і гасел стосовно гуманного ставлення до колиски людства – нашої планети, яку добре попсували за останніх кілька століть, до усвідомлення необхідності формування спеціальної науки економетики. Економічна складова економетики ґрунтується на загальних принципах управління бізнесом – прогнозуванні, плануванні, бюджетуванні; організації; мотивації та контролі процесів оздоровлення навколишнього середовища. Системний підхід вимагає використання комплексу знань природничих, гуманітарних, соціальних, економічних, технічних та інших наук з метою досягнення позитивного ефекту від здійснених соціальних витрат на попередження шкідливого впливу виробничої діяльності на природне середовище. Ефективність витрат можна оцінити, як правило, у довгостроковій перспективі, оскільки дія соціальних проектів позначається на природному чи соціальному середовищах не миттєво, а тільки через певний часовий інтервал.

Важливим питанням економетики стає визначення тих меж чи того поля досліджень, які дозволяють ідентифікувати її основний зміст не змішуючи його зі змістом інших наук. У той же час економетика, як синтетична наука, що

узагальнює множину знань інших наук та використовує принципи етики для рішення економічних завдань етичного спрямування. Реальність безвідповідального ставлення бізнесу до свого природного оточення необхідно взяти під контроль суспільства на основі положень теорії економетики. Система відносин бізнесу і природи повинна відповідати таким критеріям науки, як субстанція дослідження (сутність – дещо незмінне, на противагу змінним станам і властивостям предмету дослідження тих чи інших речей, явищ і процесів), структура знання (сукупність частин цілого та взаємодія між ними) та динаміка змін у системі під впливом теорії та практичної діяльності.

Субстанцією економетики є контактна зона між системами бізнесу і його середовища у процесі господарської діяльності. З плином часу в бізнесі і його середовищі внаслідок господарської діяльності відбуваються постійні зміни, але субстанція – контактна зона між ними – завжди буде існувати і вимагати від менеджменту реагування на зміни з метою гармонізації їх відносин.

Структура вчення про субстанцію вимагає декомпозиції (розчленування) цілого на частини та елементи з метою:

- формулювання мети системи «бізнес і його середовище»;
- визначення властивостей і відношень між елементами системи;
- аналізу функцій елементів і системи в цілому;
- організації роботи системи на основі поєднання структури і функцій;
- оцінки ефективності й оптимальності функціонування підсистем.

Динаміка (рух та розвиток у часі вчення про субстанцію) залежить від інтенсивності досліджень та практичного досвіду, набутого при організації моніторингу показників соціальної відповідальності.

Поле досліджень економетики обмежується вивченням необхідних і закономірних відносин бізнесу окремих підприємств з найближчим природним середовищем з метою мінімізації впливу на природу в результаті господарської діяльності. Це поле залишається практично не дослідженим з економічного й етичного аспектів через відсутність теорії соціальної відповідальності і такий стан речей лише поглиблює кризу між розвитком економіки та саморегуляцією

природних процесів. Оскільки бізнес не ізольований від природи, а повністю залежить від неї, а природне середовище впливає на бізнес. Між ними виникає контактна зона, яка вказує на факти впливу практичної діяльності людей на зміну параметрів середовища і зворотного впливу зміненого середовища на бізнес. Взаємовплив між бізнесом і природою можна класифікувати за різними критеріями:

- тривалістю у часі (епізодичний, постійний);
- поширенням на території (локальний, глобальний);
- джерелом походження (антропогенний, природний);
- охопленням компонентів впливу (одно і багатокomпонентний);
- факторами впливу на природу (людський, технічний, технологічний);
- силою прояву (незначний, помірний, значний, катастрофічний);
- усвідомленням впливу (свідомий, несвідомий);
- характером дії (закономірний, випадковий);
- відображенням в обліку (фіксований, нефіксований);
- методом виявлення (моніторинг, розрахунки, лабораторний аналіз та ін.).

Наведена класифікація критеріїв потрібна для визначення обсягів шкідливих екскрементів виробництва і проектування форм звітності, які дозволять проводити аналіз рівня виробництва і викидів у середовище в розрізі окремих галузей і територій та розробляти превентивні заходи, спрямовані на їх запобігання чи зменшення.

Економетика використовує для досліджень загальнонаукові, технічні, гуманітарні, економічні та свої специфічні методи, серед яких виділяють аналіз, синтез, індукцію, дедукцію, спостереження, вимірювання, експертну оцінку, мозковий штурм, сценарії, діалектика, методи планування, обліку і контролю, моделювання тощо. Особливе місце в арсеналі дослідника посідають специфічні методи пізнання – статистичний, картографічний, інфографічний, лабораторний аналіз, моніторинг викидів, складування відходів та їх утилізація, меліорація і рекультивация порушених ґрунтів, відтворення ресурсів, організація заповідних природних зон.

Не менш важливим є класифікація джерел негативних впливів на природне середовище і населення. Носіями забруднення виступають підприємства, організації та установи різних галузей економіки – промисловість, сільське господарство, будівництво, енергетика, транспорт усіх видів, житлово – комунальне господарство, заклади освіти, науки, культери та інші, які мають відходи. Джерелами забруднення можуть бути: шуми, пил, радіація, дим, надмірні тепло і холод, окиси металів, кислоти, ядохімікати, добрива, надмірна вирубка лісу і, як наслідок, – повені, селі, снігові лавини, затоплення територій, пониження ґрунтових вод, осушення боліт, засолення ґрунтів, ерозія сільськогосподарських земель, засмічення територій промисловими відходами, надмірний випас трави, вихлопні гази транспорту, збіднення біологічного різноманіття, складування відходів, захоронення радіоактивних відходів, порушення землі при відкритому способі добування корисних копалин, погіршення якості питної води, смог, викиди в атмосферу шкідливих газів та інші забруднювачі природи.

Враховуючи складність системи управління соціальною відповідальністю доцільно структурувати її за ієрархічним принципом, що робить можливим визначити функції працівників на кожному з рівнів управління та упорядкувати і деталізувати зміст їх роботи (табл.1.1).

Контактна зона бізнесу і природи є скоріше абстракцією, ніж конкретним предметом, але така зона вказує на факти негативного чи позитивного впливу практичної діяльності людства на природу та зміненого природного середовища внаслідок виробничої діяльності на людей. Такий вплив може бути:

- антропогенним та природним (вулканізм, землетруси, повені, пожежі, цунамі, снігові лавини, урагани та інші);
- прогнозованим і неочікуваним;
- постійним та епізодичним;
- локальним і глобальним;
- випадковим й закономірним;
- соціальним і техногенним;

- однокомпонентним й багатоконпонентним;
- незначним, помірним, значним і катастрофічним;
- внаслідок дії людей на природу та природи на людей.

Таблиця 1.1

Ієрархія рівнів соціальної відповідальності

Рівені	Види відповідальності	Специфічні методи дослідження
мікро	індивідуальна групова бізнесова	<ul style="list-style-type: none"> • статистичні • інфографічні • картографічні • лабораторні • моделювання • моніторинг • філософські • соціологічні • історичні • біологічні • медичні • технічні • правові • економічні • утилізація відходів • рекультивація землі • повторне використання відходів • охоронні зони • інші (освітні, кадрові, відновлення флори і фауни тощо)
мезо	галузєва територіальна	
макро	державна міждержавна	
глобальна	планетарна	

Компонентами контактної зони можуть бути елементи природного середовища:

- атмосфери (викиди газів, ядів, шкідливих хімічних сполук тощо);

- вода (скиди неочищених промислових стоків у природні водойми, замулення річок, озер і морів продуктами нафтопереробки, вимиванням мінеральних добрив з сільськогосподарських угідь, надмірний водозабір для промислових потреб та ін.);
- ґрунтів (водна і вітрова ерозія, відсталі технології обробітку землі, засолення, недосконала технологія внесення мінеральних добрив і застосування гербіцидів та пестицидів, вирубка лісів, осушення боліт та ін.);
- ландшафтів (зростання темпів урбанізації, непродумана мережа прокладання транспортних магістралей, ліній електропередач, аеропортів, морських і річкових причалів, нераціональне використання земель луків і пасовищ, збіднення природного різноманіття флори і фауни, нераціональна експлуатація лісових угідь тощо);
- надр (порушення літосфери та відсутність раціональної технології рекультивації земель після закінчення строків експлуатації видобування корисних копалин підприємствами).

Досить значною проблемою в межах науки економетрики стає розробка класифікації джерел походження негативного впливу людей на природу і природи на людей, оскільки для обліку, аналізу та контролю необхідною умовою є стандартизація методик збору даних та їх обробки і певний рівень формалізації отриманої інформації.

Джерела впливу вражають своєю різноманітністю і навіть невеликий їх список свідчить про необхідність визначення критеріїв класифікації (шум, пил, загазованість, дим, вібрація, радіація, випромінювання, викиди надмірного тепла в середовище, окиси металів, кислоти, підтоплення територій, пониження ґрунтових вод, неконтрольована вирубка лісів, зрошення й осушення земель, засмічення територій побутовими відходами, вилучення земель під забудову та об'єкти інфраструктури, надмірний випас рослинності, збіднення біологічного різноманіття, застарілі технології внесення добрив і ядохімікатів, ерозія ґрунтів, недостатній рівень озеленення, неконтрольовані

звалища, могильники загиблих тварин, не рекультивовані землі видобутку будівельних матеріалів тощо.

1.3. Вплив концепції соціальних витрат на бізнес

Якщо теорія все пояснює – вона нікуди не годиться

(Г. Ландау)

Нова теорія починає панувати, коли вимруть прихильники старої

(М. Планк)

Усвідомлення важливості проблеми взаємовідносин суспільства з природою в умовах загострення кризових явищ в економічній, соціальній та екологічній сферах вимагає пошуків нових можливостей з боку бізнесу інвестувати фінансові ресурси в оздоровлення природи і створення комфортного середовища для населення на системній основі. Світове співтовариство почало формувати таку основу починаючи із середини ХХ ст. внаслідок реакції на економічні, соціальні та екологічні проблеми людства.

У цей період виникла паливно – енергетична криза, потерпіла крах колоніальна система та отримали незалежність країни Африки й Азії, загострилися відносини між великими країнами світу, зросла конкуренція між країнами за ресурси, розвалився альянс країн народної демократії та соціалістичних республік тощо. Такі колосальні зрушення на політичній карті світу не могли не позначитися на економічній політиці різних держав і, у першу чергу, найбільш розвинутих. Зростаючі масштаби виробництва почали вкрай негативно впливати на охорону природи і техніку безпеки, що обумовило необхідність виробити міжнародні правила регулювання техногенного навантаження галузей економіки на природні умови і населення з боку бізнесу. Були розроблені стандарти міжнародною організацією праці (SA 8000), стандарти з питань верифікації звітів Інститутом соціальної та етичної звітності

(AA 1000), Керівництво із соціальної відповідальності (ISO 26000), які заклали певну ідеологію взаємовідносин людей з виробничим і природним оточенням.

Так, метою стандарту AA 1000 (Стандарт верифікації звітів) була розробка принципів, які сприяють формуванню довіри до інформації, наведеної у звітах компаній. Верифікація за визначенням стандарту являє собою метод перевірки якості матеріалів (звітів) та їх відповідності системам, процесам і компетенція роботи компанії. Результати такої оцінки є гарантією достовірності показників звіту і вони можуть бути доведені до відома користувачів.

Процес складання звітності означає прийняття компанією на себе певних зобов'язань в добровільному порядку або у відповідності до законів держави повідомляти заінтересованим особам інформацію для ознайомлення з такими питаннями як:

- будь – яка діяльність підприємства;
- суттєвість наведених даних;
- понота інформації;
- можливість користувача реагувати на таку інформацію.

Важливою умовою наведення даних у звітах вважають правдивість, яка викликає довіру до неї з боку користувачів. Рівень довіри до показників звітності зростає у випадку, коли її правдивість засвідчують компетентні фахівці (аудитори, контролери, експерти, інспектори та інші). Засвідчення правдивості звітів називають принципом верифікації, що вимагає наведення доказів про те, що такі дані відповідають дійсності та їм можна вірити. Верифікацію здійснюють уповноважені на те особи за умови дотримання таких норм, правил і вимог до оформлення звітів:

- наявність інформації, наведеної у звітах на підставі певних методик;
- необхідність розкриття фактичного матеріалу;
- відображення показників основних систем і процесів компанії;
- наявність внутрішніх систем верифікації;
- методи верифікації конкретних показників звітності;
- виділення ресурсів на здійснення верифікації;

- правила й обмеження діяльності компанії;
- компетентність осіб, що здійснюють верифікацію.

Дії осіб, що здійснюють верифікацію аналогічні діям аудиторів, тому в Україні доцільно залучати до оцінки звітів з питань соціальної відповідальності працівників внутрішніх аудиторських служб компаній й аудиторських фірм, які найбільш компетентні у цій справі.

Основні характеристики стандарту AA 1000 спрямовані на відображення актуальної інформації про роботу бізнесу в тій чи іншій сфері економіки та мають інформаційну цінність для суспільства. До таких характеристик відносять:

- охоплення всього діапазону показників діяльності компанії (стійкість);
- суттєвість наведених у звітах показників для заінтересованих осіб (точність інформації);
- наведення не лише показників поточної діяльності, а й інформації про можливі зміни ситуації (прогнозування подій і процесів);
- закладання основи для публічних заяв (довіра до інформації);
- реагування на запити заінтересованих осіб (взаємодія з користувачами);
- застосування звітності в компаніях різного виду і масштабу діяльності (повнота інформації);
- гарантування якості верифікації (підтвердження аудитором);
- дотримання рівня компетентності аудиторів (кваліфікація фахівців).

Зрозуміло, що такі характеристики інформації доречні і вони ставлять перед обліковою службою будь – якого підприємства вимоги до організації збору й обробки даних на такому рівні, який спроможний позбавитися помилок, а тим більш, навмисного викривлення інформації. Ці характеристики стосуються також інформації тих звітів, які розробляють працівники підприємств про соціальну відповідальність бізнесу для внутрішнього користування.

Конкретизація характеристик інформації знаходить реалізацію на практиці у специфічній звітності окремих аспектів діяльності підприємства. Так,

інформацію щодо найбільш активного з факторів виробництва – трудових ресурсів, підприємства повинні організовувати виходячи із своїх специфічних умов діяльності з урахуванням рекомендацій МОП (Міжнародної організації праці), викладених у стандарті SA 8000.

Метою стандарту SA 8000 стало упорядкування вимог до бізнесу, сприяння постійному поліпшенню політики умов найму, здійснення трудових відносин та дотримання етичних норм цивілізованого суспільства у сфері праці та її оплати. Стандарт був опублікований у 1997 р., переглянуто у 2001 р. і рекомендовано усім державам, що входять до складу МОП, дотримуватися його ідеології.

Цей стандарт відносять до класу соціальної відповідальності тому, що в ньому розкрито питання взаємовідносин між роботодавцями та найманим персоналом. Ці питання становлять сутність соціальної сфери держави, її центральне ядро, оскільки праця й справедлива оплата стають життєво необхідними для кожної людини.

Стандарт включає такі розділи:

- дитяча праця;
- примусова праця;
- здоров'я, безпека та охорона праці;
- свобода об'єднань і право переговорів при укладанні колективних договорів;
- дискримінація;
- дисциплінарні стягнення;
- оплата праці.

Особливо важливими аспектами взаємовідносин між адміністрацією та персоналом підприємств стають питання належних умов праці, підвищення життєвого рівня, тривалості робочого дня; викорінення дискримінації різних видів, дисципліна праці, техніка безпеки й охорона праці та справедлива оплата.

Взаємовідносини між працівниками та адміністрацією повинні

оформлятися в письмовому вигляді колективним договором, де відображають права та обов'язки кожної із сторін, а виконання таких договорів покладають на керівника підприємства та профспілки.

Дотримання духу стандарту SA 8000 сприяє бізнесу досягати певних переваг перед іншими підприємствами за рахунок:

- упорядкування процесу укладання контрактів на роботу та її оплати;
- поліпшення системи кадрового менеджменту;
- дотримання принципів соціальної відповідальності бізнесу;
- поліпшення умов праці, що відповідають світовій практиці;
- здійснення політики соціально – орієнтованого бізнесу;
- підвищення довіри акціонерів до управлінського апарату підприємства;
- формування довіри та престижу підприємства серед конкурентів;
- отримання соціальних та економічних переваг завдяки позитивному іміджу підприємства;
- уникнення трудових конфліктів та спорів при розробці стратегічних і тактичних планів розвитку бізнесу.

Управління працею та її оплатою вимагає розгорнутої інформації для аналізу факторів негативного чи позитивного впливу на результати роботи бізнесу, тому потрібно не тільки дотримуватися міжнародних норм у цій сфері, а й виділяти кошти на навчання персоналу. На підприємствах доцільно частину прибутку використовувати на періодичну підготовку кадрів та підвищення кваліфікації, а набуті знання інноваційного характеру упроваджувати в нові технології, техніку, організацію та управління виробництвом. Біфуркація середовища вимагає пошуків інновацій на постійній основі, а не спорадично від ситуації до ситуації, як разовий захід, що й зумовлює безперервність навчання персоналу на підприємстві. Для поповнення знань персоналу і використання їх у виробництві на постійній основі доцільно виділяти певну суму коштів у процентному співвідношенні до прибутку з розрахунком суми віддачі від зростання інтелектуального рівня персоналу і його пропозицій щодо розвитку бізнесу на основі знань, використаних у виробництві. Така модель менеджменту

персоналу вказує на соціальну відповідальність бізнесу перед суспільством та конкретним колективом підприємства. Проте, робота кадрового менеджменту становить лише частину соціальної відповідальності, оскільки ця проблема виходить за межі підприємства – у зовнішнє середовище.

Взаємовідносини підприємства з його оточенням регламентуються стандартом ISO 26000 – Керівництво із соціальної відповідальності в редакції 2010 р. Цей стандарт досить складний за своєю структурою, але підприємствам рекомендовано зосередити увагу на усіх темах і проблемах у цілому та їх взаємозв'язках, а не обирати тільки їх частину.

До таких тем і проблем соціальної відповідальності відносять сукупність питань відповідальності у широкому контексті, починаючи від прав людини до участі бізнесу в житті суспільства та його інституційних структур.

До тем організаційного управління включають такі теми:

1. права людини (відповідна передбачуваність подій; ситуації, пов'язані з ризиком для прав людини; уникнення співучасті; задоволення скарг; дискримінація і незахищені групи; громадянські та політичні права; економічні, соціальні та культурні права; основні права у сфері праці);
2. трудові практики (найм працівників і трудові відносини; умови праці і соціальний захист; соціальний діалог; охорона праці і безпека на робочому місці; розвиток людського потенціалу і навчання на робочому місці);
3. оточуюче середовище (попередження забруднення; стійке ресурсокористування; помякшення змін клімату й адаптація до нього).
4. четверта група проблем стосується захисту і відновлення природного середовища;
5. добровільні ділові практики (протидія корупції; відповідальне залучення в політику; чесна конкуренція; пропаганда соціальної відповідальності у межах сфери впливу);
6. проблеми, що стосуються зв'язку зі споживачами (чесні практики маркетингу, інформування та укладання договорів; захист здоров'я і безпеки споживачів; стійке споживання; обслуговування і підтримка

користувачів і вирішення спорів); захист даних та дотримання конфіденційності споживачів; доступ до послуг першої необхідності; освіта та підвищення обізнаності);

7. участь у житті співтовариств та розвиток (участь у співтовариствах; освіта і культура; створення зайнятості і розвиток навичок; розвиток технологій; створення благополуччя і доходу; здоров'я; соціальні інвестиції).

Стандарт передбачає сім основних тем, а у їх межах – набір проблем соціальної відповідальності, які повинні розкривати у звітах для громадськості та підприємств, які приєдналися до мережі соціально відповідальних. Список проблем не вичерпує усіх можливих ініціатив бізнесу і вони можуть пропонувати інші напрями взаємовідносин з природою і людьми.

Роль стандарту полягає у формуванні і розумінні концепції соціальної відповідальності широкими колами громадськості, менеджерами, політиками, науковцями, захисниками природи, екологами та іншими верствами населення з метою унормування відносин бізнесу з природою та суспільством. Керівництво з проблем соціальної відповідальності сприяє процесу інформування суспільства про принципи і практики цієї сфери діяльності бізнесу в державі, дає можливість планувати й організувати облік, аналіз та контроль витрат, визначити динаміку упровадження концепції у галузях економіки, окремих регіонах та підприємствах. Без такої інформації неможливо підняти рівень культури ведення бізнесу та ідентифікувати залучення заінтересованих органів управління держави до проблеми екологізації економіки, яка досить актуальна для України.

Крім витрат соціального характеру, підприємства отримують деяку користь від соціальної відповідальності – підвищення престижу серед населення, підвищення конкурентоздатності через позитивний імідж, стійкість розвитку, розширення сфери впливу, політичне визнання компанії, активізація бізнесу завдяки зв'язкам з іншими заінтересованими сторонами у співпраці та інші переваги морального, економічного або соціального аспектів.

Концепція соціальної відповідальності бізнесу за свої дії набуває все більшого поширення не тільки у великих компаніях економічно розвинутих країн світу, а й поширюється на середні та малі.

З певним часовим лагом ця концепція знаходить прихильників також в українському бізнесі, хоча стагнація економіки, яка є наслідком відсутності стратегії розвитку держави та неймовірно низького рівня менеджерів вищого ешелону влади, перешкоджає такому позитивному процесу. На підприємствах України бізнес, в основному, очолюють бувші партійці КПРС та комсомольці, рівень компетентності яких не відповідає сучасним вимогам ведення бізнесу і які через свою зажерливість не схильні до альтруїзму.

За умови створення нормального уряду та його прагнення зламати існуючу спотворену модель економічного устрою в Україні, цілком можливо дати простір для формування успішного бізнесу на основі кращих світових зразків, де знайдеться почесне місце науці, технологіям, інноваціям, соціальній відповідальності та всьому тому новому, що дають сучасні продуктивні сили, але гальмують відживші свої суспільні відносини дуже подібні до відносин середніх віків. Проте, сподіваємося, що український бізнес і в таких ганебних умовах, в яких він опинився, може зробити перші скромні кроки на шляху до упровадження повноцінної концепції соціальної відповідальності в недалекому майбутньому.

1.4. Інформації поле соціальної відповідальності бізнесу

Все ж ніхто не може вважатися великим економістом, якщо він залишається тільки економістом; я навіть схильний стверджувати, що економіст, який є всього лише економістом, ризикує стати такою собі набридливою людиною, а то і носієм явної небезпеки

(Ф. фон Хайек)

Економічна система посідає центральне місце у житті людини, як біологічної істоти, але економіка мусить облагороджуватися іншими

системами, які створюють у суспільстві надбудову над економікою. Надбудова служить соціальним фоном держави, який може сприяти або гальмувати розвиток економіки країни. Економічна складова діяльності суспільства виражається в думках, мотивах, вчинках людей з приводу створення належних умов для відтворення особи та її існування в соціумі, а соціальна – в розвитку відносин між людьми, які виражають інтереси окремих груп людей та їх узгодження в соціумі. При цьому економіка виражає матеріальний аспект життя, а соціальний – його духовну основу.

По мірі розвитку науки поглиблюється взаємодія духовних і матеріальних цінностей людства, що впливає на характер виробництва в такому напрямі, коли матеріальні фактори у все більшій мірі заміщуються інтелектуальними. Такий тренд розвитку науки й економіки створює передумови для переходу до постіндустріального суспільства, в якому панує культ знань, інформації та професіоналізму працівників.

У найбільш економічно розвинутих країнах світу уже почалося становлення постіндустріального суспільства, свідченням чого є ріст питомої ваги продукції високотехнологічних галузей промисловості, основаних на інтелекті людини і створених ними машин та приладів (США, Японія, Німеччина, Великобританія та ін.). Постіндустріальне суспільство вимагає такої економіки, яка споживає все менший обсяг матеріальних ресурсів і більший – наукових знань, породжених інтелектом людини, що дозволяє вирішити проблеми раціональної взаємодії людини і природи, матеріальної та духовної сфери, добробуту і культури.

Знання (інформація) є необхідним ресурсом для утвердження людини, як особистості, що може успішно вести справи і розвиватися в культурному та економічному сенсі. Знання пов'язані не тільки з економічною експансією, а й культурним наповненням економічних процесів, коли опортунізм до науки з боку практики відходить на задній план.

У наші часи проявляється закономірність у розвитку науки, коли процеси отримання нових знань все більше і більше ускладнюються, а обсяги та варіативність інформації постійно розширюються.

Вияснення причин збільшення інформації в бізнесі неможливе без розвитку теорії інформаційного поля (Т І П). У відповідності до філософського вчення про будову Всесвіту існує три його субстанції (сутності) – матеріальні об'єкти, енергія та інформація (Норберт Вінер).

Інформація не зводиться до матеріальних чи енергетичних сутностей, оскільки має свою особливу природу, хоча й відображає сигнали які надходять від матеріальних тіл чи характеристик енергії різноманітних речей, явищ і процесів. Середовище, в якому існують умови для породження інформації – сигналів, фактів, повідомлень у будь – якій формі і вигляді, носить назву інформаційного поля, що асоціюється у мисленні людини з матеріальним полем, у якому відбуваються події (факти).

В основі інформаційного поля лежать сигнали (факти) про зміни в матеріальному (фізичному) полі бізнесу, в якому відбуваються основні події фінансової і господарської діяльності. Події відбуваються у просторовому і часовому вимірах за двома різними кортежами фактів:

- внутрішньому, де породжуються, як правило, факти суб'єктивного характеру, оскільки вони стосуються трансформації факторів виробництва в готову продукцію внаслідок активної волі людей;
- зовнішньому, де факти відбуваються, як правило, внаслідок різних подій об'єктивного характеру, не залежних від волі та свідомості персоналу підприємства.

Ці кортежі зливаються в єдиному інформаційному потоці фактів, але в силу їх специфічного впливу на результати діяльності бізнесу їх потрібно класифікувати і обліковувати окремо.

ТІП почала формуватися на початку ХХІ ст. у відповідь на виклики інформаційного суспільства, в якому інформація стає джерелом знань та фактором заміщення матеріальних, енергетичних і людських ресурсів.

Інформаційне поле має індивідуальні особливості структури в кожному окремому підприємстві, які обумовлені вимогами та конкуренцією в галузях економіки, масштабом діяльності, специфікою технології виготовлення продукції, кадровим складом, структурою зовнішнього природного і соціального оточення, культурою управління бізнесом, організаційними здібностями менеджерів, здатністю використовувати інформацію в якості фактору інноваційного розвитку бізнесу тощо.

Інформаційне поле бізнесу завжди знаходиться між матеріальним (фізичним) та управлінським полями і така субординація полів відображає реальність, у відповідності до якої вищий рівень посідає управлінське поле (сукупність служб управління бізнесом), а нижчий рівень – матеріальне поле, яке має певний інформаційний потенціал. Управлінський персонал визначає зміст, структуру й обсяг інформаційних ресурсів (виводить інформаційне поле з латентного в активний стан на основі суджень про цінність для роботи менеджерів тих чи інших повідомлень, що характеризують події та факти внутрішнього і зовнішнього середовища).

В основі інформації лежать властивості чисел інформаційного поля. «Поле, кожний елемент якого містить повідомлення про самого себе і всієї оточуючих його елементів – інформаційне», а «Числа, які містять повні повідомлення про самих себе і своїх зв'язках з усією множиною натуральних чисел завдяки єдиному алгоритму – інформаційними» [206].

Числа, що використовують в ТІП, мають такі закономірності як структурність, дискретність, відкритість, постійність, індивідуальність, які характеризують кількість, порядок розташування, координати, відношення та інші властивості (виконання математичних дій, функціональні залежності, динаміка змін тощо).

За допомогою оперування числами стає можливим отримання будь – якої інформації про будь – які факти, що відбуваються з предметами, явищами чи процесами господарської діяльності в інформаційному полі підприємства. У центр обробки даних (бухгалтерію) факти надходять з місця подій на основі

звітів відповідальних осіб. Факти виступають свого роду сировиною, з якої утворюють масив інформаційних ресурсів за допомогою спеціальних методів та облікового інструментарію. У центрі обробки даних факти групують за просторовою ознакою в розрізі окремих підрозділів підприємства, а за часовою – про минулі, сучасні та майбутні події бізнесу.

Таким чином, за цими критеріями систему обліку свідомо поділяють на три підсистеми (підсистеми) – фінансового, управлінського та стратегічного напрямів для отримання специфічної інформації у відповідності до вимог вищого, середнього та нижчого ієрархічних рівнів менеджменту.

Система обліку виконує роль сервісного механізму з отримання інформації, у якій є конкретна мета – служіння системі менеджменту для виконання нею функції контролю у загальному циклі управління. Без обліку і планування діяльності бізнесу функцію контролю ні теоретично, ні практично неможливо реалізувати. Враховуючи те, що контрольну функцію здійснюють менеджери різного рівня управління, які мають не тільки спільні інтереси, а й певні особливі зони відповідальності, інформацію для них генерують різні підсистеми загальної системи обліку.

У фінансовому обліку центр уваги спрямований на подання інформації у грошовому вимірі на вимоги фінансового менеджменту, для чого використовують принцип оцінки усіх ресурсів підприємства в грошових одиницях. Така інформація необхідна для управління фінансами, визначення рівня фінансового стану підприємства і контролю грошових потоків. Історично склався такий порядок, що облік здійснювався орієнтуючись виключно на потреби фінансового контролю, хоча фінансові показники формуються у виробництві там, де відбувається щоденний контроль за витратами і доходами на основі норм, нормативів, організаційних здібностей виконавців, успішних методів управління бізнес – процесами на нижчому рівні. Тому дивною видається ситуація, коли підприємства обмежуються лише веденням фінансового обліку, а більш важлива інформація для контролю стає абсолютно

недоступною менеджерам, які контролюють бізнес – процеси на підприємстві, через відсутність управлінської та стратегічної інформації.

В управлінському обліку використовують, як правило, натуральні вимірники для оцінки ефективності використання ресурсів у технологічних процесах, які необхідні менеджерам нижчого рівня управління, оскільки без них неможливо здійснити контроль роботи виконавців щодо раціонального використання ресурсів на робочих місцях. Натуральні показники відіграють основну роль, а вартісні – допоміжну. Основним завданням цього обліку визначено контроль за дотриманням норм витрачання ресурсів на виробничу програму, формування собівартості продукції, пошук споживачів, організацію ефективного збуту і рентабельності окремих видів продукції. Особливістю цієї підсистеми обліку є контроль виконання календарних планів виробництва і збуту продукції за короткі проміжки часу (щодня, щотижня, щодаки), у той час, коли фінансовий облік орієнтується на процес складання лише форм фінансової звітності.

Стратегічний облік неможливий без використання статистичних та економіко – математичних залежностей одних показників від інших, які дають основу для аналізу роботи підприємства за тривалий минулий період (від двох до кількох років) та прогнозування траєкторії розвитку бізнесу на основі методів передбачення майбутніх подій. На жаль, менеджери вищого ієрархічного рівня практично на всіх вітчизняних підприємствах не отримують інформації стратегічного характеру, оскільки такий облік вважають зайвим, а вимогу щодо його організації сприймають як щось екзотичне і незрозуміле. От і працюють менеджери в умовах майже повної інформаційної невизначеності та відсутності стратегічного бачення розвитку бізнесу. У відповідності до ТІП за формування інформаційного поля відповідає управлінська система, а не облікова служба, тому керівництво підприємства повинно давати завдання обліковій службі на розробку і впровадження проекту організації стратегічного обліку на основі запропонованих показників стратегічних планів розвитку бізнесу на тривалу перспективу.

Отже, потрібно привести інформаційне поле до того рівня, який може цілком оновитися за рахунок створення повноцінної облікової служби з її окремими підсистемами та різними методами отримання інформаційних ресурсів для управління.

Отримання нової додаткової інформації в підсистемах управлінського і стратегічного обліку може позитивно вплинути на зменшення невизначеності середовища бізнесу та знизити рівень ризику прийняття помилкових рішень у конкретних ситуаціях, формувати інноваційну модель бізнесу, відслідковувати зміни основних параметрів діяльності без значних додаткових витрат на збір та обробку даних, створення бази даних для аналізу перспектив динамічного розвитку і лідерства бізнесу на цільових ринках.

Інформація формує «економіку знань», стимулює процес формування професійних користувачів інформації з їх вимогами щодо розширення і поглиблення показників облікової системи про результати діяльності бізнесу в умовах загострення конкурентної боротьби між економічними агентами. Разом з тим зростають вимоги до культури ведення господарської діяльності, її мети та наслідків. За останні десятиліття змінилася сутність економічної діяльності та сформувався теорія природи бізнесу, у відповідності до якої відбувається поєднання двох рівноцінних аспектів виробничого процесу – економічного та соціального. Посилення соціальної функції у розвитку економіки робить можливим подолання економічного детермінізму з його обмеженням інтересами, пов'язаними виключно з отриманням прибутку та формування економіко – соціальної концепції, яка ставить питання розвитку людини на перший план, а економіку – як засіб досягнення цієї мети. Така концепція є наслідком переходу суспільства до постіндустріальної економічної формації внаслідок зміни природи бізнесу.

Економічна природа господарських структур проявляється через систему ринкових відносин, як бажання власника отримати вигоду у формі винагороди за вкладений капітал (чистий прибуток), за ризик його втрати та підприємницькі здібності. Проте, створення будь – якої організації пов'язане із

досягненням певної мети, так званої місії, яка пояснює причину влиття економічної одиниці у ринковий простір.

Місія виражає соціальну природу бізнесу – задоволення потреб споживачів через виробництво продукції і надання послуг належної якості. До інших завдань соціального характеру, які свідомо формує управлінський персонал підприємства, відносять:

- гуманізацію трудових відносин;
- орієнтацію на удосконалення системи мотивації працівників до праці;
- попередження негативного впливу господарської діяльності на навколишнє середовище.

Винагородою для підприємства за гармонійне економічне та соціальне партнерство служить отриманий прибуток, як економічна мета і стимул подальшого розвитку бізнесу.

Економічна та соціальна складові природи бізнесу завжди пов'язані між собою, хоча їх сутність за напрямками вирішуваних проблем може бути різновекторною. Превалювання однієї із складових над іншою може стати причиною виникнення негативних наслідків у діяльності підприємства. Це означає, що в бізнесі необхідно знаходити баланс виробничих і соціальних інтересів та враховувати ситуації, пов'язані з тим, що соціальна функція стає більш важливою для процесу розвитку підприємства, ніж виробнича. Проте, реалізувати соціальну функцію у повній мірі можливо лише за умови отримання прибутку, оскільки випередження темпів росту соціальної складової над економічною може призвести до надмірних витрат і, як наслідок, одержання негативних фінансових результатів. За таких умов підприємство приречене на банкрутство і не зможе реалізувати свою мету, у тому числі й соціального характеру.

Превалювання економічної складової над соціальною, що часто можна спостерігати у практичній діяльності підприємств, провокує опортуністичну поведінку персоналу до бізнесу. Якщо бізнес переслідує мету надмірної наживи

чи максимізації вигоди господарських структур за будь-яких обставин, то наслідком цього можуть бути проблеми забруднення навколишнього середовища, дискримінація працівників у процесі трудових відносин тощо. Ось чому необхідно зосередити увагу управлінців на дотриманні розумного співвідношення в реальних умовах господарювання темпів росту виробництва з темпами росту витрат на соціальні проекти .

Досягнення взаємозв'язку соціальної й економічної функцій бізнесу можливе за умови отримання достатнього обсягу інформації не лише економічного, а й соціального характеру. Основне її призначення полягає в уникненні перевитрат й отриманні соціальної та економічної ефективності від соціальних заходів підприємства (рис. 1.2).

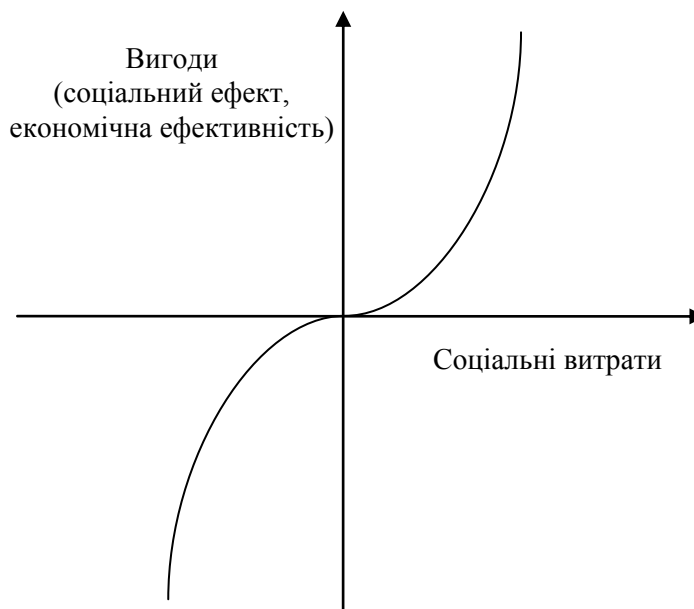


Рис. 1.2. Взаємозалежність соціальних витрат та вигод підприємства

Важливого значення для бізнесу набуває інформація про види соціальних заходів, що відповідають очікуванням суспільства і ресурсним можливостям підприємства; фактичні та потенційні втрати і вигоди, що виникатимуть в процесі виконання соціальної функції бізнесом.

Знання, сформовані в обліковій системі для менеджменту, дають можливість приймати рішення та управляти соціальними проектами і домагатися одночасно соціального і економічного ефектів. Формування таких

знань залежить від роботи служб підприємства, які створюють інформаційні ресурси, адекватні запитам менеджерів й організації ефективних інформаційних потоків між ними.

Соціально відповідальна поведінка підприємств остаточно утвердилася у практиці розвинутих зарубіжних країн і поступово впроваджується у господарську діяльність вітчизняного бізнесу. Це пов'язано не тільки з економічною ефективністю соціальних проектів бізнесу, а й з переосмисленням цінностей, які сповідує бізнес, очікуваннями споживачів, тиском зовнішнього середовища на бізнес тощо. Зокрема С. Мочерний, Я. Ларіна, О. Устенко, С. Юрій зазначають, що «соціально відповідальна діяльність є однією із провідних концепцій у тлумаченні основної мети функціонування підприємств, передусім великих фірм і компаній. Згідно з нею, такою метою перестало бути максимальне привласнення прибутку, а визначальним є задоволення соціальних потреб й інтересів усіх верств населення» [119, с. 338]. Соціальна відповідальність є причиною взяття підприємствами зобов'язань «здійснювати таку політику, приймати рішення, слідувати такому напрямку дій, які відповідають меті та цінностям суспільства» [254, с. 272].

На етапі занепаду економіки України (1991 – 2017 рр.) поки що не можна погодитися з тезою, що визначальним для бізнесу є задоволення соціальних потреб, але включення соціальної складової в якості одного із основного елемента економіки майбутнього, стає цілком закономірною вимогою суспільства до бізнесу.

Ціннісне переосмислення мети господарської діяльності, врахування змін зовнішнього середовища та їх впливу на бізнес, пов'язані з формуванням нових відносин між підприємством і суспільними інституціями – споживачами, працівниками, партнерами, громадянами і державою. Підприємства, виготовляючи продукцію чи надаючи послуги, впливають на оточуюче середовище. Такий вплив дослідник «економіки добробуту» А.С. Пігу назвав терміном «екстерналії» (з англ. external – зовнішній) [132; 133].

Вплив діяльності підприємства на третіх осіб показано на рис. 1.3, де в якості таких осіб виступають ті підприємства, окремі індивіди чи будь-які інші економічні агенти, які зазнають впливу через діяльність підприємства – виробника певних екстерналій. Вони можуть співпрацювати з цим підприємством і в процесі такої співпраці отримувати екстерналії. Також вони можуть не співпрацювати з підприємством – виробником екстерналій, отримуючи екстерналії опосередковано знаходячись у зоні розташування підприємства чи купуючи його продукцію.

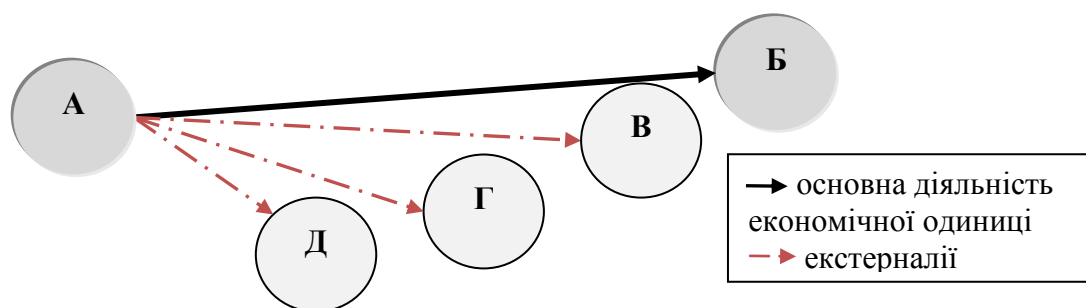


Рис. 1.3. Виникнення екстерналій

Об'єктом, який створює екстерналії на рис. 1.3 показано підприємство А. Екстерналії виникають при здійсненні основної (виробничої) діяльності об'єкта А, який виготовляє певний продукт і постачає його покупцю (учаснику Б економічних відносин).

Екстерналії в Україні досить часто носять деструктивний характер через відсутність державного регулювання взаємовідносин між бізнесом, населенням певних громад і суспільством з питань екології, соціології, медицини, освіти, науки, культури тощо. Таке положення відображає загальну картину економічної та соціальної відсталості України, яка за останню чверть століття з кожним роком скочувалася до рівня найбідніших африканських країн.

Незалежно від своєї волі та бажання підприємство А мусить взаємодіяти із суспільством в особі індивідів чи організацій В, Г, Д, надаючи їм компенсації, не передбачені метою та завданнями основної діяльності. Такі послуги можуть приносити або збитки та втрати (якщо екстерналії негативні), або вигоди (якщо екстерналії позитивні) для отримувачів екстерналій (рис. 1.4).



Рис.1.4. Приклади можливих екстерналій

Екстерналії є однією із причин виникнення проблем «провалу (фіаско) ринку» через те, що наслідки впливу екстерналій підприємства на зовнішнє середовище не враховуються в ринковому механізмі, тобто підприємство – виробник екстерналій не платить за завдані ним збитки суб'єктам, не задіяним з ним у господарській діяльності, і не отримує компенсації в розмірі зміни добробуту суб'єктів – отримувачів вигоди.

Така ситуація виникає тоді, коли наслідки дії екстерналій не враховано у цінах на продукцію або коли підприємство – створювач екстерналій не несе за них будь-якої відповідальності. За таких умов витрати на ліквідацію негативних екстерналій підприємства переносяться на суспільство, яке формує суспільні соціальні витрати. Прикладом такої ситуації може бути забруднення поверхневих вод промисловими стоками, що стають причиною масових захворювань населення, загибелі окремих видів флори і фауни, що змушує витрачати додаткові кошти на ліквідацію таких негативних наслідків, замість витрачання коштів на придбання матеріальних цінностей, якби виробничий процес підприємства був екологічно безпечним.

Фіаско ринку посилюється тоді, коли собівартість продукції безвідповідальних господарських структур є нижчою від собівартості продукції соціально відповідальних, а прибутки відповідно вищими, що робить їх більш конкурентоспроможними. За таких умов підприємству вигідніше сплатити екологічний податок за забруднення навколишнього середовища або зробити незначну виплату місцевому населенню за завдану шкоду, ніж здійснити заходи з попередження можливого виникнення негативних екстерналій.

Відсутність розгорнутої інформації про взаємодію бізнесу і суспільства щодо негативного впливу економіки на природу спотворює фінансові результати діяльності підприємства, на основі якої можна було би робити висновки про вплив підприємства на суспільство, що стає причиною фіаско ринку. Виникає ситуація, коли два підприємства випускаючи однакову продукцію за однакових виробничих умов, отримують різну її собівартість. Підприємства із нижчою собівартістю продукції виграють у конкурентній боротьбі, але така ситуація породжує несправедливість у випадку, якщо воно створює негативні екстерналії, знижуючи власні витрати та перекладаючи їх фінансування на суспільство (рис. 1.5).

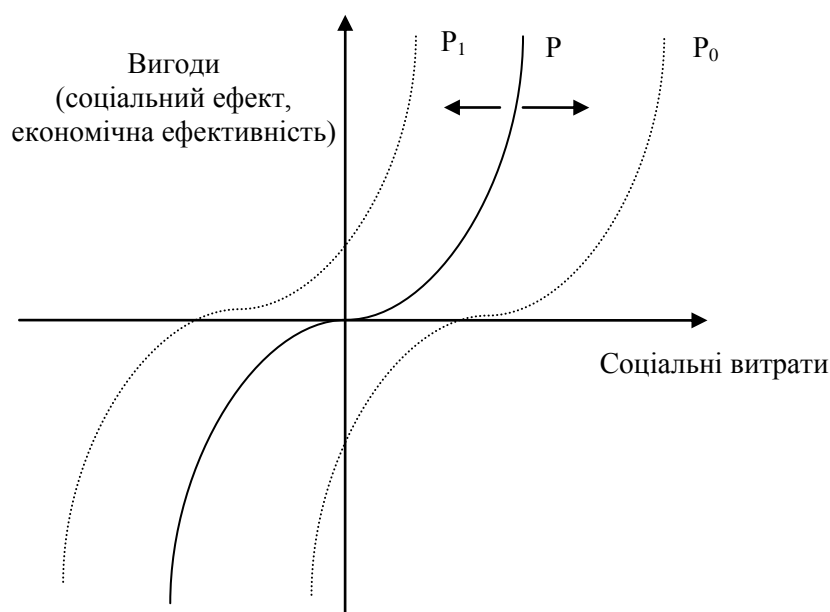


Рис. 1 5. Парадокс ринку через відсутність інформації про вплив підприємства на зовнішнє середовище

На рис. 1.5 видно, що за відсутності інформації на ринку про фактичні негативні наслідки діяльності у зовнішньому середовищі, підприємства із низьким рівнем соціальних витрат або їх відсутністю (P_1) виграють у конкурентній боротьбі в порівнянні із соціально відповідальними (P_0), за рахунок нижчої собівартості продукції та вищим прибутком від продажу. Така ситуація незадовільна з точки зору суспільства, оскільки підприємства перекладають вирішення своїх проблем на державу.

Аналогічно можна пояснити існування позитивних екстерналій, коли підприємство реалізує проекти створюючи певну цінність для зовнішнього середовища, спрямовану на вирішення актуальних проблем суспільства, не може отримати вигоду від сформованого ним соціального ефекту. Це пов'язано з тим, що ні обсяги соціальних витрат, ні отриманий соціальний ефект у системі обліку не визначають і тому й не оприлюднюються у публічній звітності, що унеможлиблює порівняння ефективності підприємств, які вкладають або не вкладають кошти у соціальні проекти.

Підприємство також чинить безпосередній вплив на працівників у процесі трудових відносин., тому правомірно такий вплив називати інтерналаміяма (англ. internal від лат. internus – внутрішній). Витрати чи вигоди, які отримують учасники угоди і які не були обговорені при її підписанні, виникають внаслідок укладання угоди в умовах асиметрії інформації, яка характеризує різний рівень обізнаності у тонкощах трудового законодавства роботодавця і найманого працівника [1, с. 377]. Беручи до уваги контрактну природу фірми, згідно з якою вона функціонує на основі підписання довготермінових контрактів між обізнаними власниками виробничих ресурсів та менш обізнаним найманим персоналом, асиметрія інформації характеризує лише сутність негативних інтерналій.

Під терміном «інтерналії» розуміємо наслідки негативного впливу на працівників під час ведення господарської діяльності, які не передбачені адміністративними угодами (між керівниками та підлеглими), а також наслідки позитивного впливу на працівників, що виникають у результаті мотивації

працівників до праці. Як інтерналії, так і екстерналії виникають у процесі взаємодії підприємства із суспільством, приносячи йому користь або шкоду (рис. 1.6). Приклади можливих екстерналії, інтерналії відображено у додатку А.

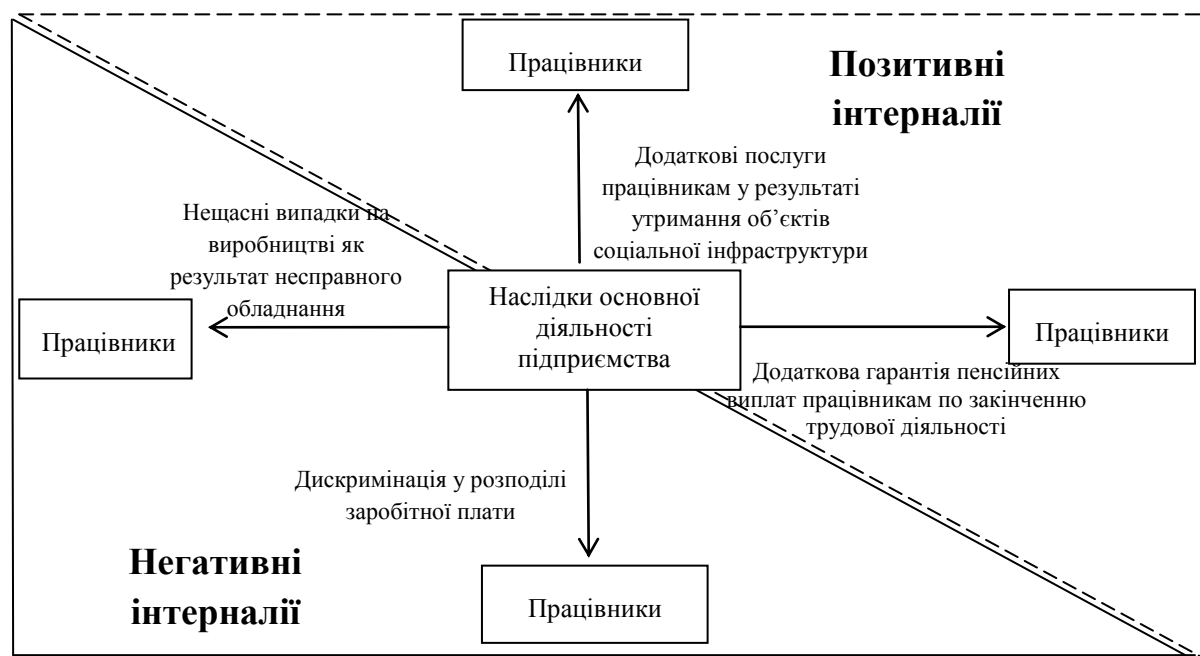


Рис. 1 6. Приклади можливих інтерналії

Дію екстерналії та інтерналії підприємства на суспільство можна показати за допомогою функцій корисності. Якщо існує прямий вплив екстерналії на окремих індивідів, то в цьому випадку індивідуальна функція корисності проживаючої поряд із підприємством людини, безпосередньо залежить від виробничої функції цього об'єкта. Функція корисності для індивіда набуває форми [197, с. 116]:

$$U_i = U(X, Y, Q_j), \quad (1.1)$$

де U_i – функція корисності для індивіда i ; X, Y – блага, що споживає індивід i ; Q_j – виробнича функція виробника j .

Функція корисності індивіда безпосередньо залежить від якості товарів, які виготовляє підприємство. Також функція корисності індивіда залежить від функції корисності підприємства – джерела екстерналії. В свою чергу, функцію корисності підприємства формує матеріалізований технічний прогрес

(впровадження у виробничий процес інновацій, раціональне використання ресурсів) і нематеріалізований технічний прогрес (якісні зміни в економіці, які виникли внаслідок вкладення інвестицій підприємством у соціальну сферу держави і власних працівників). Однак, раціональне використання ресурсів може бути у випадках, коли повторно використовують відходи, очищують використану воду, рекультивують землю тощо. В цих випадках чим вищими будуть витрати, пов'язані з раціональним використанням ресурсів (за умови ефективності їх вкладень), тим більшим буде значення функції корисності. Аналогічно, чим вищими будуть витрати, пов'язані з інвестуванням соціальної сфери держави і удосконаленням трудових відносин на підприємстві, тим вищою стає функція корисності окремого індивіда.

Якщо третьою стороною виступає інший господарський об'єкт, діяльність якого зазнає впливу від екстерналій підприємства, тоді виробнича функція одного виробника залежить не лише від використання власних факторів виробництва, а й від виробничої функції іншого виробника (джерела екстерналій), що показує формула 1.2 [197, с. 116]:

$$U_i = Q(L, K, F, Q_j) \quad (1.2)$$

де U_i – виробнича функція виробника i ; L, K, F – праця, капітал, інші фактори виробництва, які використовує виробник i ; Q_j – виробнича функція виробника j .

Однак населення й інші учасники економічних відносин не в повній мірі усвідомлюють залежність власного добробуту від наслідків впливу господарської діяльності підприємств. Саме це є однією із причин нижчої конкурентоспроможності соціально відповідальних виробників. Незначний рівень громадського контролю пов'язаний із тим, що суспільство не оперує знаннями про рівень і значення такого впливу, а також не регламентує роботу підприємства щодо розробки заходів, спрямованих на попередження негативного впливу на оточуюче середовище. Крім проблеми «фіаско ринку» виникає й проблема асиметрії інформації, коли агенти ринку не знають ситуації ні в державі, ні в регіонах України.

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 дає їм значні переваги при прийнятті певних рішень чи формуванні напрямів дій у порівнянні з іншими. За таких умов підприємства мають можливість уникати відповідальності за негативні наслідки господарської діяльності, оскільки в обліковій системі таку інформацію у звітних формах не розкривають. Асиметрія інформації ґрунтується на тому, що суспільство володіє лише окремими знаннями про позитивні сторони діяльності бізнесу, в той час, коли негативні сторони досить часто замовчуються, що призводить до необ'єктивного збільшення реальної вартості підприємств та деякого завищення доходів працівників. Проблема асиметрії інформації служить джерелом вищої конкурентоспроможності соціально безвідповідальних підприємств порівняно з соціально відповідальними.

Способом уникнення асиметрії інформації та «фіаско ринку» може бути відображення у звітних формах підприємства інформації про вплив їх діяльності на зовнішнє та внутрішнє середовище. Відсутність звітних показників про результати діяльності підприємства у соціальній сфері не дає можливості проводити аналіз конкурентних переваг, а управлінський персонал часто практикує створення системи звітів, які виступають засобом несистемного отримання й оприлюднення інформації. Мета додаткових звітних форм полягає у розширенні інформації про результати діяльності бізнесу, зокрема тієї, яка стосується питань довкілля, персоналу, підтримки суспільства, потенціалу підприємства, відносин із споживачами, покупцями й іншими зацікавленими у діяльності бізнесу суб'єктами.

Про актуальність формування моделі розширеної звітності свідчить значна кількість праць науковців, видань спеціалізованих установ й експертів – практиків. Кожен із них висловлює своє бачення основних причин розширення документації та форм звітів, структури даних і кола питань, які потрібно формалізувати в інформації.

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 середовище його існування, принципи та методи співпраці з групами впливу, результати діяльності бізнесу в економічній, соціальній та екологічній сфері суспільства [26]. 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 [263].

Інший вид додаткової звітності під назвою «Звіт зі сталого розвитку» рекомендують готувати учасники Глобальної ініціативи із звітності [267]. Методика його формування ґрунтується на відображенні екологічної, економічної та соціальної складових діяльності бізнесу у відповідності до праці Дж. Елкінгтона «Потрійна лінія» [259]. Зокрема, в ній зазначено, що 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 витрати та результати діяльності, пов'язаної із збереженням біорізноманіття на Землі та утилізацією відходів. У цілому інформація, яка стосується охорони навколишнього середовища, повинна відображати вплив промислового об'єкту на живі та неживі природні системи, включаючи екосистеми землі, повітря і води.

Обґрунтування рівня впливу підприємства на соціальну систему, в межах якої воно функціонує, є останньою складовою процесу звітування, який передбачає обсяги інформації про витрати та результати тих заходів, які стосуються дотримання основних принципів і прав у сфері трудових відносин,

визначених Міжнародною організацією праці [123], взаємовідносини з місцевою громадою.

Рекомендації щодо розширення звітної інформації висловлює також Американський інститут сертифікованих громадських бухгалтерів, пропонуючи всебічну модель звітування [30, с. 459], яка, крім інформації, наведеної у фінансовій звітності і складеної у відповідності до вимог стандартів обліку, передбачає отримання й інших видів інформаційних ресурсів. Їх пропозиції ґрунтуються на принципах розширення спектру інформації, пов'язаної з планами операційної та інвестиційної діяльності підприємства, очікуваними ризиками та невизначеностями, а також способами їх попередження. Доцільно також звітувати про основні фактори зростання вартості підприємства, особливості стратегії розвитку та її показники, призначені для її виконання.

Аналогічними за змістом висновки та пропозиції досліджень наведено з ініціативи Королівського товариства заохочення мистецтва, промисловості й торгівлі [270]. Особливої уваги пропонують автори надавати результатам діяльності у сфері трудових відносин і охорони довкілля, для чого доцільно деталізувати витрати на охорону природних ресурсів Землі, їх раціональне використання, на встановлення соціального діалогу та підвищення рівня задоволення від праці працівників підприємства, а також результати, одержані на підставі витрачених ресурсів на соціальні цілі.

Однак, рекомендаційний характер звітних форм про результати діяльності та вплив на суспільство є причиною тому, що значна кількість бізнес-структур не враховує їх у власній практичній діяльності. Зважаючи на обмежені можливості формування інформації про витрати та результати заходів соціального значення згідно із діючою методикою ведення обліку, а також рекомендаційним характером і нечітким алгоритмом створення звітних показників соціального змісту у додаткових звітах у процесі звітування підприємств виникає проблема асиметрії інформації.

Структура підприємств поєднує взаємопов'язані та взаємозалежні підсистеми нижчих рівнів. Останні функціонують на основі роботи окремих

процесів. Зв'язок елементів системи проявляється таким чином, що результати поточної діяльності процесів впливають на досягнення тактичних завдань, які, в свою чергу, є перехідним етапом до вирішення стратегічних цілей організації і навпаки, напрями поточних дій детермінуються завданнями, поставленими на довготривалу перспективу. Тобто порядок існування системи ґрунтується на ієрархії підсистем підприємства та супроводжується поділом менеджменту економічної одиниці на три рівні управління: оперативний, тактичний, стратегічний, кожен з яких оперує специфічними інформаційними ресурсами. Від доречності, своєчасності створення і подання для системи менеджменту інформації залежить якість управління підприємством, прибутковість бізнесу та його позиції на ринку.

Підприємства діють в різних умовах, на різних ринках, характеризуються своєрідними особливостями діяльності, в тому числі й соціальної, тому процес проектування інформаційної системи на кожному із них є індивідуальним. Загальними характеристиками, яким повинні відповідати моделі інформаційних систем, можна назвати своєчасність подання інформації та її достовірність, достатність, відповідність змісту запитам користувачів. Для того, щоб 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. Тому особливо важливо встановити зворотній зв'язок між підсистемами підприємства для ефективної комунікації з питань, для вирішення яких необхідний певний обсяг конкретної інформації (рис. 1.7).

На рис. 1.7 зображено основні підсистеми підприємства, які відповідають за створення інформації, необхідної для ефективного управління соціальними проектами та виконання соціальної функції бізнесу. Кожна із вказаних підсистем повинна формувати інформаційний ресурс чи достатній обсяг даних, який для іншої підсистеми є необхідним для створення корисної менеджменту інформації.

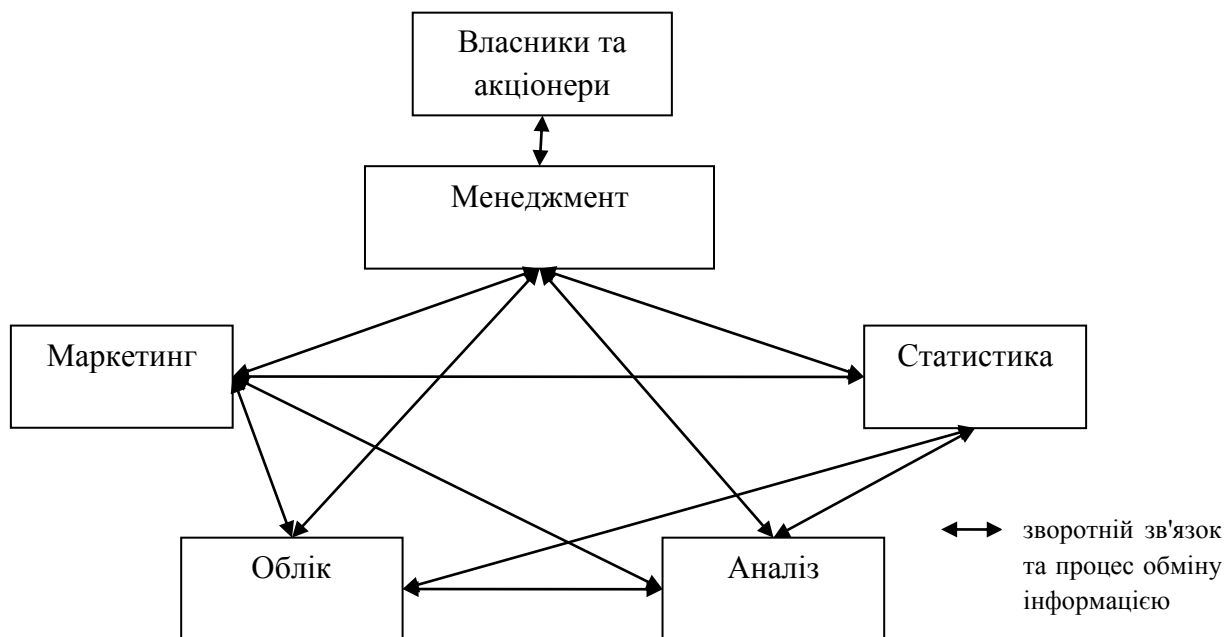


Рис. 1.7. Інформаційні підсистеми підприємства та зв'язки між ними

Маркетингові дослідження необхідні для отримання даних про вплив на діяльність підприємства зовнішніх чинників – ринкових, політичних, соціальних, екологічних. Така інформація є особливо актуальною при виборі та проведенні інвестиційних проектів суспільно корисного характеру, тобто тих, які спрямовані на створення позитивних екстерналій. За допомогою маркетингової інформації можна визначити основні проблеми суспільства, а також дати оцінку методам їх вирішення. Також вона необхідна управлінському персоналу при прийнятті рішень на етапах вибору актуальної проблеми суспільства, яку вирішуватиме підприємство, визначення виду суспільно корисного проекту, розробки програми та реалізації дій (рис. 1 8).

Дані маркетингових досліджень, окрім управлінської підсистеми, є необхідними для обліково-аналітичної підсистеми підприємства. На їх підставі можна визначити статті витрат соціального проекту, необхідний обсяг фінансування, дати оцінку ефективності кожному соціальному заходу за різноманітними критеріями (включаючи види ринків, території, види продуктів тощо), визначити оптимальний проект, позиціонувати соціальний проект серед громадськості, клієнтів і партнерів, підтверджуючи його дієвість фінансовими показниками.



Рис. 1 8. Основні питання, на вирішення яких спрямована інформація маркетингу

Дані статистики є корисними для відслідковування динаміки зміни показників, які формують соціальний чи/та економічний ефекти від результатів соціально відповідальної діяльності бізнесу. Їх варто використовувати як менеджменту підприємства для оперативної оцінки результатів соціальної

політики, так і обліково-аналітичній службі для формування результативних показників соціально відповідальної діяльності підприємства.

Особливого значення в процесі формування інформаційних ресурсів для управління підприємством становить обліково-аналітична система. Корисність обліку як інформаційної, метрологічної та комунікаційної системи полягає у тому, що вона поєднана тісними зв'язками із іншими системами економічної одиниці, оскільки формує інформацію про них і для них. Функцією економічного аналізу соціально відповідальної діяльності бізнесу є оцінка усіх аспектів роботи, враховуючи економічний, соціальний, технічний чинники, які впливають на результативність соціальної політики підприємства. Для створення обліково-аналітичною системою інформаційних ресурсів про перебіг та результати соціально відповідальної діяльності, корисних в процесі управління, необхідно оперувати значеннями окремих категорій, які мають місце в процесі проведення соціальних заходів. Такими категоріями є соціальні витрати, соціальний, економічний ефекти.

Реалізація заходів, передбачених соціальною відповідальністю, потребує від підприємства витрачання як фінансових, так і трудових, матеріальних ресурсів. Чим вищий рівень відповідальності у процесі господарювання, тим більш значними будуть витрати підприємства. Такі витрати підпорядковані меті концепції соціальної відповідальності, тобто призначені для створення користі для суспільства, а отже, є соціальними (рис. 1.9). Враховуючи зміст концепції соціальної відповідальності, під соціальними витратами пропонуємо розуміти вартість ресурсів, які використано підприємством з метою створення позитивного соціального ефекту, тобто на недопущення виникнення негативних та/або створення позитивних екстерналій, інтерналій.

Користь для суспільства, яку може створити підприємство у процесі діяльності вбачаємо у формуванні позитивного соціального ефекту. Слово ефект з латинської означає виконання, дію, тобто, це – результат, наслідок заходів, дій, причин, сил [16, с. 358]. Він може бути сформованим у різних формах вияву – матеріальній, грошовій, як результат просування по службі,

соціальної [118, с. 216]. Соціальний ефект часто неможливо виміряти у вартісних показниках, оскільки він виступає як міра корисності, через що важко оцінити ефективність соціальної політики підприємства (очищення забруднених вод, попередження промислових викидів, допомога постраждалим внаслідок природних стихій тощо). В такому випадку сам факт ідентифікації соціальних витрат, їх вартісний вимір та співставлення із кількісними даними отриманого соціального ефекту свідчатиме про ефективність соціальної політики бізнесу.

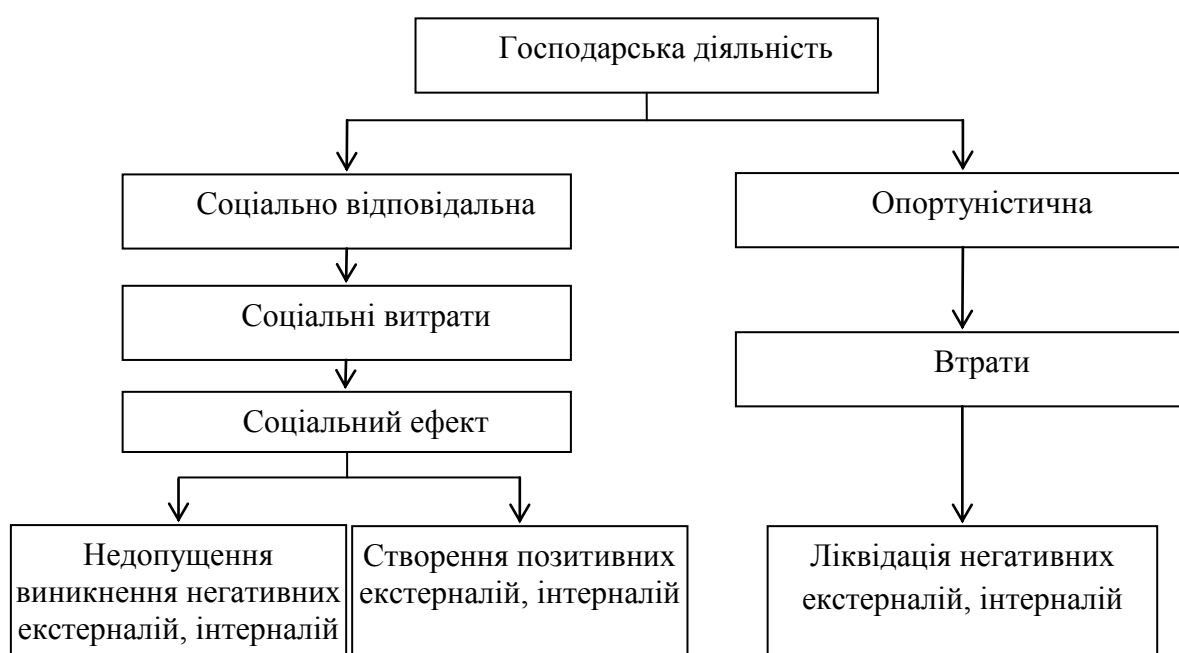


Рис. 1.9. Сутність соціальних витрат

Соціальні витрати, окрім створення соціального ефекту, можуть бути призначеними для формування економічного ефекту. В даному випадку економічний ефект можна виразити за допомогою вартості попереджених втрат для підприємства, пов'язаних із ліквідацією наслідків негативних екстерналій, інтерналій (наприклад, попередження нещасних випадків на виробництві – як економія коштів на допомогу постраждалим).

Відсутність інформації про дані категорії на підприємстві сприяє тому, що на етапі запровадження проектів соціального значення можна зробити висновок про їх негативний вплив на економічні показники підприємства, оскільки

загальні витрати бізнесу можуть зрости і, як наслідок, – зменшиться рівень прибутковості, що не є вірним. 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 результати соціально відповідальної діяльності бізнесу у системі обліку. Особливо важливо створювати таку систему формування інформації на підприємствах, яка б у повній мірі імітувала його діяльність, відображала вплив факторів зовнішнього середовища на діяльність, а також вплив діяльності на зовнішнє і внутрішнє середовище. Модель створення інформаційних ресурсів повинна формувати різновекторні відомості, адекватні умовам середовища, в якому функціонує бізнес. Такі відомості можна отримати, створивши на підприємстві взаємодоповнюючі підсистеми обліку, а саме – управлінського, фінансового обліку та контролінгу.

Витратно – орієнтована позиція управлінського обліку спрямована допомогти менеджерам управляти соціально відповідальною діяльністю, а також раціонально та, водночас, ефективно використовувати ресурси підприємства. З цією метою доцільно створювати інформацію, яка передбачає калькулювання соціальних витрат за бізнес – процесами й 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 фактів господарської діяльності, тобто формування інформації про активи, зобов'язання і капітал відбувається у статичній формі на певну дату. Проте суттєвим 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 фактів господарської діяльності у

фінансовому обліку таким чином, щоб отримувати репрезентативну інформацію про діяльність підприємства у сфері соціальної відповідальності 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 фактів господарської діяльності у цілях швидкого розрахунку значень соціальних витрат. Окрім того, слід визначити місце соціальних витрат у системі рахунків фінансового обліку, розробити методичку 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 [223, с. 3]. Сформувані прогностичні показники та моделі прийняття рішень щодо соціально відповідальної діяльності підприємств можна, використовуючи контролінг, – інтегровану на основі синтезу обліку, аналізу, управління науку й практичну діяльність [214, с. 220-223]. Вважаємо, що основні завдання, які варто поставити перед системою контролінгу для управління соціально відповідальною діяльністю, 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 соціально відповідальної діяльності підприємства, а також інформація, яка ґрунтується на їх порівнянні із показниками підприємств-конкурентів у галузі, регіоні, країні, на світовому ринку.

Інформація системи обліку є важливим масивом даних економічного аналізу. До компетенції економічного аналізу відносимо комплексну оцінку соціально відповідальної діяльності підприємств, напрямів вкладання капіталу для досягнення максимально високого соціального ефекту економічно вигідним способом, розрахунок ефективності залучення ресурсів у соціальних цілях. Порядок формування аналітичних показників залежить від виду аналізу, оскільки окремий його вид оперує власними інструментами, дає можливість вирішувати завдання у окремій сфері діяльності. Тому класифікація видів економічного аналізу, за допомогою яких можна створити аналітичну інформацію, корисну для управління соціальними проектами бізнесу, повинна враховувати особливості господарської діяльності економічної одиниці, алгоритм управління соціальною відповідальністю підприємств, вимоги зовнішнього середовища.

Для формування різновекторних інформаційних ресурсів необхідно застосовувати декілька видів економічного аналізу, системно поєднуючи їх (рис. 1.10). Ретроспективний аналіз слід використовувати для створення інформації про ефективність вкладених у соціальні проекти ресурсів. Такого виду інформація необхідна для діагностики результатів соціально відповідальної діяльності бізнесу та оцінки тенденцій її зміни. На її підставі можна вносити корективи у поточну та майбутню діяльність підприємства, уникаючи помилок, виявлених на підставі показників ефективності результатів діяльності, що відбулася. Стратегічний (прогнозний) аналіз соціальних проектів полягає у комплексному дослідженні позитивних і негативних факторів, що можуть вплинути на економічне становище та соціальну позицію підприємства у перспективі. Прогнозна аналітична інформація служить підтримкою процесу прийняття стратегічних управлінських рішень. Вона необхідна для формування планів – прогнозів, уточнення стратегічних завдань підприємства у відповідності до поставлених пріоритетів і досягнутих результатів. Класифікація економічного аналізу за критерієм часу повинна бути базовою, а інші критерії класифікації слід розглядати у взаємозв'язку із нею.



Рис. 1.10. Види економічного аналізу, за допомогою яких створюється аналітична інформаційна база для управління соціально відповідальною діяльністю бізнесу

За критерієм простору виділено внутрішній і зовнішній аналіз, диференціація якого залежить від відношення до досліджуваного об'єкту. Внутрішній аналіз спрямований на дослідження діяльності підприємства та його структурних підрозділів, тому аналіз варто проводити у відповідності до потреб менеджменту, оцінюючи ефективність видів діяльності соціального значення окремих функціональних відділів. Базою для оцінки можуть слугувати показники, сформовані співставленням фактичних обсягів соціальних витрат із плановими, показниками доходності, прибутковості, значеннями втрат, які зазнало підприємство через неефективну соціально орієнтовану діяльність підприємства. Зовнішній аналіз слід здійснювати з метою визначення тенденцій зміни суспільних потреб, ринкового середовища, а також для оцінки місця економічної одиниці у макроекономічному середовищі.

За складом і повнотою висвітлення питань виділено повний, локальний і тематичний економічний аналіз. Повний аналіз доцільно проводити з метою діагностики підприємства у цілому за певний період часу для вивчення впливу факторів на ефективність соціальної політики бізнесу. Локальний аналіз доцільно застосовувати для оцінки ефективності соціальних проектів за окремими структурними одиницями підприємства (підрозділами, відділами, бізнес-процесами). Тематичний аналіз здійснюють тоді, коли необхідно дослідити окремий елемент соціальної політики у відповідності до потреб менеджменту.

З метою зосередження уваги на окремих аспектах діяльності підприємства соціального значення доцільно застосовувати соціально – та еколого – економічний, інвестиційний, функціонально – вартісний, економіко – статистичний види аналізу. Кожен із них створює інформацію про окремі види соціальних витрат чи фактори впливу на них.

Об'єктом соціально-економічного аналізу виступає взаємозв'язок соціальної та економічної системи підприємства з метою вивчення їх взаємовпливу, а також впливу соціальної на фінансові результати господарської діяльності. Основна його мета полягає у визначенні доцільності проведення окремих соціально орієнтованих заходів з погляду інтересів «цільової» групи населення та економічних пріоритетів підприємства. Тобто досліджується вплив заходів підприємства на працівників, населення, покупців і навпаки.

Еколого – економічний аналіз вивчає вплив діяльності підприємства на зміну стану навколишнього середовища. Інформація такого виду аналізу спрямована на створення показників, які відображають економію використання природних ресурсів, споживання електроенергії, води, ефективність заходів із утилізації відходів, попередження аварійних промислових викидів, скидів, техногенних катастроф. Його доцільно здійснювати у багатьох напрямках, які залежать від особливостей діяльності підприємства. Зокрема дослідження організаційно – технічного рівня природоохоронної діяльності, процесу

використання виробничих ресурсів, фінансових наслідків природоохоронної діяльності дають можливість оптимізувати витрати на соціальні потреби.

Аналітична інформація стосовно організаційно – технічного рівня природоохоронної діяльності дозволить зробити висновки про доцільність капітальних вкладень у необоротні активи природоохоронного значення, формування окремих заходів підприємства з організації природоохоронної діяльності. Аналіз процесу використання виробничих ресурсів дає можливість оперувати знаннями про економію природних ресурсів та економічний, екологічний ефект від їх раціонального використання. Дослідження фінансових наслідків природоохоронної діяльності визначають вплив результатів природоохоронної діяльності на фінансові показники підприємства.

Функціонально – вартісний аналіз слід використовувати для досягнення ефективності процесу залучення ресурсів з метою підвищення якості продукції. Його основне призначення полягає у виявленні резервів зниження витрат за рахунок ефективних варіантів технології виробництва, вибору оптимального співвідношення між споживчою якістю виробу та витратами на його виготовлення.

До основних завдань функціонально – вартісного аналізу у процесі підвищення якості виробу чи зниження рівня виробничих витрат при незмінній якості виробу вважають: пошук та реалізацію ефективних технічних рішень, підвищення технічного рівня і якості виробів, зменшення матеріаломісткості продукції, поліпшення вагових характеристик конструкцій, вибір раціональної технології, зменшення трудомісткості продукції, підвищення технологічності та надійності конструкції, створення нових організаційних форм колективної творчої праці, скорочення циклу «дослідження-виробництво» [131, с. 467]. Найбільшого ефекту від запровадження функціонально-вартісного аналізу для підвищення якості продукції чи її збереження при одночасному зниженні витрат на виготовлення продукції можна досягнути на етапі розробки продукції, технологічного планування, підготовки та освоєння виробництва.

Економіко – статистичний аналіз доцільно використовувати для отримання інформації про соціальний ефект, досягнутий у результаті залучення ресурсів у соціальні проекти. Зокрема, за допомогою статистичних даних можна прослідкувати динаміку зміни рівня професійних захворювань, травматизму у процесі господарської діяльності, зовнішнього та внутрішнього браку, плинності кадрів. Співставивши отримані дані із значенням соціальних витрат можна зробити висновки про ефективність останніх, а також визначити «вузькі місця» у роботі підприємства.

Таким чином, кожна із інформаційних систем підприємства повинна бути націленою на створення корисної та різновекторної інформації про соціальну діяльність бізнесу та її елементи. Для реалізації заданої потреби важливо розробити оптимальну систему збору та передачі даних, їх обробки відповідно до потреб кожної інформаційної та керуючої системи.

1.5. Мотиви, види і класифікація соціальних витрат

Я цього хочу. Значить це буде. (Генрі Форд)

Ви повинні почати діяти і вирішувати проблеми в міру їх виникнення

Пройде 3 – 15 років, і ти будеш більше шкодувати про те, чого не зробив, ніж про те, що зробив не так

Життя людини, її діяльність та розвиток історично стали об'єктом дослідження збоку представників різних галузей знань – філософії, соціології, історії, економіки. Зокрема, у індійських Рігведах говориться про людину – всесвіт, з якої виникло усе інше. Конфуціанством було сформовано «моральний закон» поведінки людей у суспільстві. Представники античності осмислювали сутність і способи щасливого життя людей. Антропоцентризм епохи Відродження сформував вчення про людину як вищу цінність на Землі. Епоха Просвітництва створила культ «людини розумної», від діяльності якої залежить прогрес суспільства. Моральний закон І. Канта, розуміння людини, як вищої

природної істоти, Л. Фюрбаха, екзистенціалізм ХХ століття наділили людину відчуттям власної унікальності, неповторності, впевненості у своїх силах і переконаннях. Такі погляди підтвержені тим, що людина беззаперечно є основною рушійною силою розвитку суспільства та освоєння світу. Дії людини та її і вчинки та мотиви впливають на власне життя, життя інших людей і природне середовище. Створюючи користь для себе, людина не завжди приносить користь іншим, тому ідея соціальної відповідальності та справедливості набуває все більшої актуальності в суспільстві й бізнесі.

Окремі представники бізнесу практикували елементи соціальної відповідальності ще в кінці ХІХ ст. через альтруїстичні переконання або переслідуючи мету підвищення іміджу підприємства, а іноді одночасно орієнтуючись на одне й друге. Проте, одиничні факти відповідального ставлення бізнесу до потреб населення та організації безпечних технологій виробництва не стали предметом пізнання та усвідомлення важливості вирішення цієї проблеми в масштабах держави до того моменту, поки вона не набула загрозливого характеру.

Формування таких наук, як екологія та енвайронментологія, які отримали підтримку суспільства у зв'язку з процесами гуманізації технології та розуміння значення потужного негативного впливу діяльності підприємств на природу і суспільство, стали однією із причин необхідності планування й обліку витрат соціальної відповідальності. Природоохоронна діяльність має глобальне значення для людства планети, оскільки порушення природного балансу внаслідок постійної негативної і неконтрольованої дії економічних агентів на довкілля призводить до загострення протиріч між інтересами бізнесу і населення. Усунення таких протиріч у розвитку соціально-економічної системи вимагає створення інституцій, метою яких є запобігання негативному впливу діяльності підприємств на його зовнішнє та внутрішнє середовище. Координація поведінки підприємств щодо охорони природи і здорових умов життя людей відбувається через формування основних вимог до перебігу та наслідків господарської діяльності, тому регулюючі та мотиваційні дії

інституцій суспільства вважаємо основною причиною утвердження соціально відповідальної діяльності підприємств, яка обумовлює різноманітні види соціальних проектів з питань охорони природи і потреб населення.

Інститути утворюють «правила гри» або граничні рамки поведінки, які розробляють і формують взаємовідносини між людьми. [127, с. 45]. Такі «правила гри» є важливим фактором розвитку соціально-економічної системи, оскільки формують звичаї, традиції й основні типи поведінки, задають структуру рушійним мотивам людської діяльності.

Пояснити порядок дії інституційної сфери можна вдавшись до порівняння суспільства з театром, а інститутів із ролями, які виконують гравці – угруповання людей, об'єднаних спільною метою. Гравцями можуть бути асоційовані й індивідуальні суб'єкти господарської діяльності, а «правила гри» вони встановлюють стихійно у процесі функціонування інститутів або шляхом цілеспрямованого їх формування гравцями (рис. 1.11).

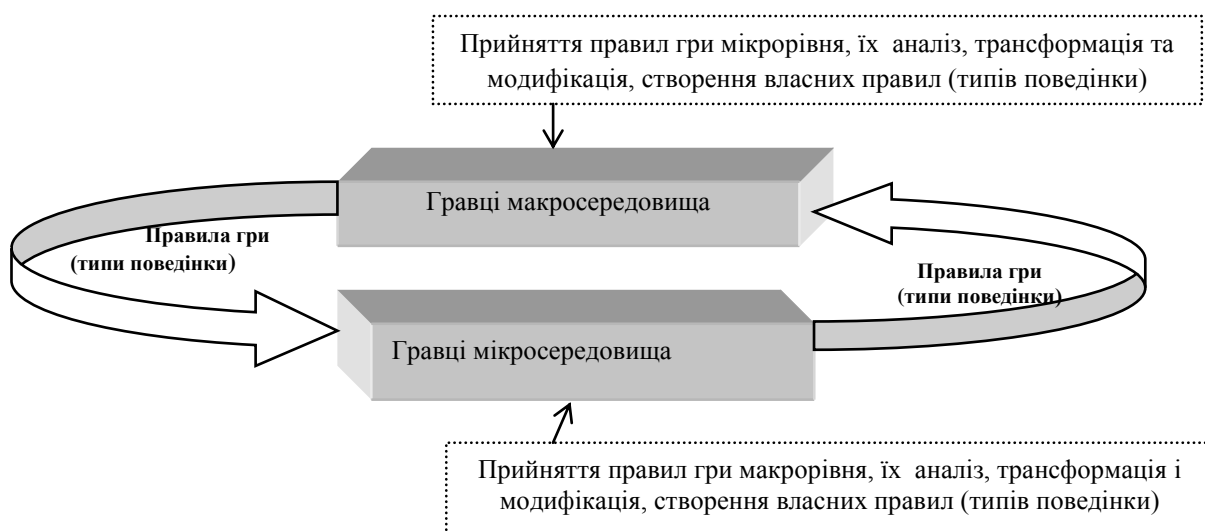


Рис. 1. 11. Взаємодія інститутів у процесі їх функціонування

Як видно на рис. 1.11, два інституційних середовища (макро та мікрорівня) постійно взаємодіють. Гравці макrorівня здійснюють суттєвий вплив на мікрорівень, пропонуючи варіанти поведінки. Інститути мікрорівня знають, що шанси стати переможцями у грі вони мають тільки при виконанні дій, які не виходять за межі запропонованих правил.

Мікрорівень, як цілісність, утворюють окремі економічні одиниці (підприємства, організації різного виду), які формують мікроекономічну кон'юктуру ринку на основі правил гри, що задані їм зверху (на макрорівні), приймаючи чи трансформуючи їх у власні правила. Через певний час такі трансформовані правила гри вимагають аналізу та узагальнення тенденцій у їх практичній інтерпретації на мікрорівні та створенню нових чи уточненню і доповненню існуючих правил на макрорівні.

Отже, пов'язані спільною метою, гравці генерують, модифікують і взаємодоповнюють правила поведінки у визначених ситуаціях і формують стратегічний вектор спільної діяльності. В цьому проявляється діалектика розвитку між економікою та її регламентацією в законодавчому полі.

Інституційне середовище складають інститути різних видів – економічні, політичні, правові, соціальні. Соціальні інститути призначені для опису регулярно повторюваних протягом тривалого часу практик, які санкціоновані та підтримуються за допомогою соціальних норм і правил, які мають важливе значення у структурі суспільства. Вони представляють інтереси суспільства та формують соціальні зв'язки між учасниками економічних відносин. Таким чином, соціальні інститути впливають на формування соціально відповідальної діяльності бізнесу, акцентуючи увагу на особливо актуальних видах заходів, які можна ідентифікувати як соціально відповідальні.

Інститутами макросередовища є структури світового масштабу, об'єднані спільною метою, яка полягає у сприянні поширення соціальної відповідальності серед підприємств. До гравців мікрорівня відносимо підприємства й організації, які функціонують на світовому чи національному ринках (рис. 1.12).

Таким чином, основними інститутами макрорівня, діяльність яких спрямована на вирішення трудових конфліктів, виступає ООН та її відокремлений орган – Міжнародна організація праці (МОП). Функціональна сфера МОП полягає у формуванні норм поведінки й узгодженні інтересів роботодавців із інтересами їх працівників. Основні приписи щодо правил дій у

сфері трудових відносин викладено у конвенціях, протоколах, рекомендаціях і Декларації основних принципів і прав у світі праці [123].

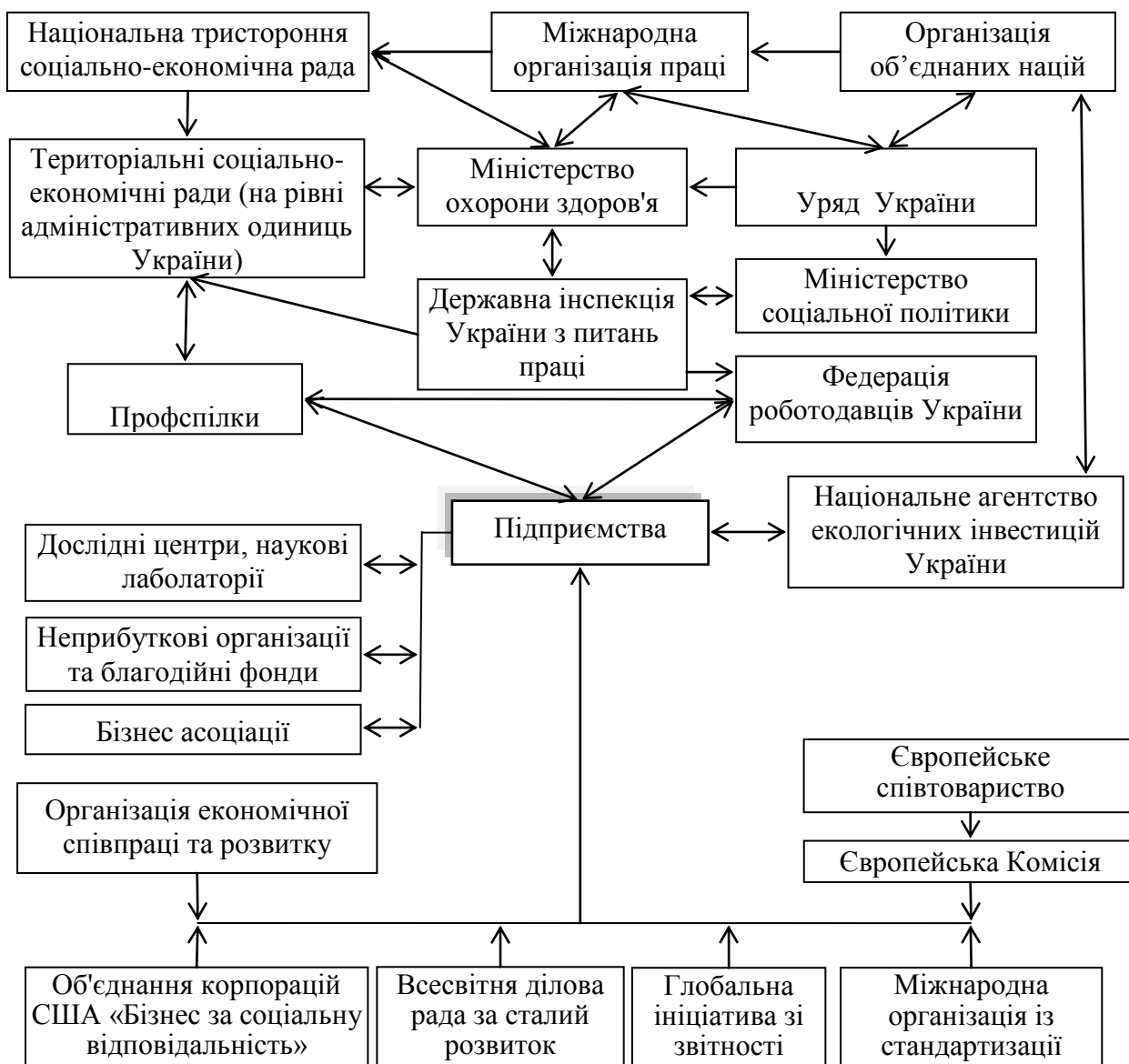


Рис. 1.12. Інституційне середовище соціально відповідальної діяльності вітчизняного бізнесу

До інститутів макrorівня, чия діяльність пов'язана із регулюванням трудових відносин в Україні відносять державу в особі уряду, міністерство охорони здоров'я, міністерство соціальної політики, а також професійні спілки і федерацію роботодавців України (ФРУ). До їх числа також можна віднести Національну тристоронню соціально-економічну раду, до якої входять представники МОП, професійні спілки і ФРУ, територіальні соціально-

економічні ради на рівні адміністративних одиниць України, Державну інспекцію України з питань праці. Функції цих утворень пов'язані з втіленням у практичну діяльність спільного проекту МОП і соціальних інститутів України, відображеного у Програмі гідної праці для України на 2012-2015 р.р., 2016-2019 р.р., проекті «Рівність жінок і чоловіків у світі праці», заходах щодо запобігання ВІЛ/СНІД у сфері праці[123].

Іншими інститутами, до функціональної сфери яких відносимо сприяння утвердженню у практичній діяльності підприємств концепції соціальної відповідальності, вважаємо Європейське співтовариство, Об'єднання корпорацій США «Бізнес за соціальну відповідальність», Всесвітню ділову раду за сталий розвиток, Міжнародну організацію із стандартизації, Глобальну ініціативу зі звітності, Організацію економічної співпраці та розвитку. Вони здійснили вагомий внесок у поширенні концепції соціальної відповідальності, їх робота втілена у низці рекомендацій і проектів суспільно корисного значення, що визначають види соціальних заходів (додаток Б).

Процес суспільного розвитку побудований таким чином, що держава розвиває ідеї, закладені структурами вищого рівня, інтегрує їх до внутрішніх особливостей, а основні із них відображає у нормативно-правових актах. На основі приписів владних структур, під тиском діяльності інших соціальних інститутів, а також за власною ініціативою підприємства (представники мікросередовища) проводять заходи, пов'язані із недопущенням виникнення негативних, створенням позитивних екстерналій, інтерналій. Саме тому, під впливом інституційного середовища, у країнах заходу сформовано доволі розвинений ринок соціальних послуг, мотиваційна функція якого поступово перетворюється на регулюючу. У зв'язку із цим соціальні ініціативи підприємства із додаткових заходів перетворюються на обов'язкові у боротьбі за лідируючі позиції на ринку товарів.

Ринок соціальних послуг ще називають «моральним ринком», або «ринком соціального тиску», на якому покупці, інвестори, працівники, здійснюючи свій вибір, віддають перевагу соціально відповідальним підприємствам [249, с. 8].

Ринок соціального тиску спрямований на узгодження інтересів бізнесу з інтересами суспільства у результаті чого обидві сторони отримують вигоду. Таким чином, ринкові умови та суб'єкти інституційного середовища визначають основні види соціально відповідальної діяльності підприємств.

Відповідно, соціально відповідальну діяльність підприємств можна класифікувати за окремими ознаками:

1. об'єктами впливу:

- соціально відповідальна діяльність, об'єктом впливу якої є зовнішнє середовище: комплекс заходів, пов'язаних із попередженням негативного впливу діяльності підприємств на зовнішнє середовище (попередження виникнення негативних екстерналій), філантропія, допомога окремим групам населення, територіям (створення позитивних екстерналій);
- соціально відповідальна діяльність, об'єктом впливу якої є внутрішнє середовище: комплекс заходів, спрямованих на попередження нещасних випадків на виробництві, створення сприятливих умов праці для працівників (попередження виникнення негативних інтерналій), заходи, пов'язані із створенням додаткових благ для працівників, окрім тих, які передбачені законодавством (формування позитивних інтерналій – оплата місць для проживання працівників, їх харчування, утримання дитячого садка для дітей працівників тощо);

2. способом впливу:

- соціально відповідальна діяльність, що здійснюється за ініціативи підприємства: заходи, пов'язані із створенням позитивних екстерналій, інтерналій (допомога незахищеним верствам населення, окремим територіям, утримання соціальної сфери для працівників);
- соціально відповідальна діяльність, зумовлена законодавчими зобов'язаннями: обов'язкові до виконання підприємствами вимоги, передбачені чинним законодавством (з метою попередження негативних екстерналій, інтерналій – організація робочого місця відповідно до вимог техніки безпеки, обов'язкові виплати працівникам тощо);

3. отриманим ефектом:

- соціально відповідальна діяльність, спрямована на досягнення позитивного соціального ефекту;
- соціально відповідальна діяльність, спрямована на досягнення позитивного економічного ефекту.

Позитивний економічний та соціальний ефекти мають свою структуру і є основними причинами проведення соціальних проектів бізнесом. До позитивного економічного ефекту віднесено економічну та надекономічну вигоди, а до соціального – надекономічну та надвласну вигоди (рис. 1.13). Економічну вигоду утворюють власна вигода (заробіток власника ресурсів, використаних у підприємницькій діяльності) та прибуток (різниця між доходами та витратами діяльності). Надекономічна вигода передбачає недопущення виникнення негативних екстерналій, інтерналій у ході господарської діяльності підприємств. Її сутність зводиться до уникнення втрат бізнесу, які можуть бути в результаті незадовільних умов його функціонування (виплата постраждалим працівникам в результаті нещасного випадку на виробництві). Надекономічна вигода є елементарним рівнем соціально відповідальної поведінки підприємств, для виконання якої бізнес несе соціальні витрати та формує соціальний ефект.

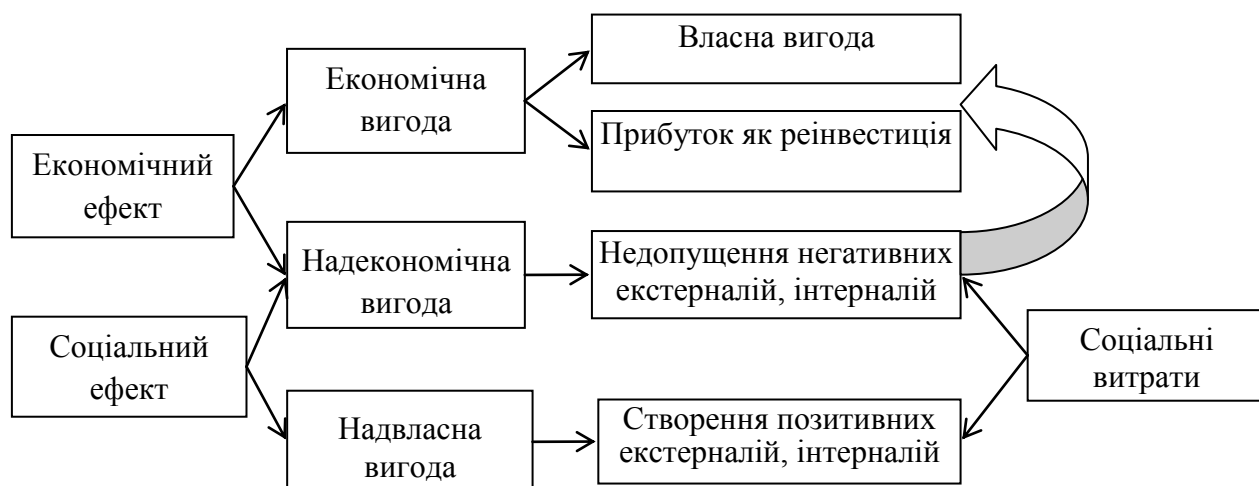


Рис. 1.13. Структура соціально відповідальної поведінки підприємства

Іншою складовою соціального ефекту є надвласна вигода. Її зміст полягає у формуванні позитивних екстерналій, інтерналій, тобто створенні благ чи наданні послуг, які приносять користь виключно для суспільства (соціально-духовне, соціально-інтелектуальне збагачення тощо). Залежно від виду ефекту, який бажають отримати власники бізнесу від проведення соціальних заходів, залежить обсяг та види інформаційних ресурсів, які слід формувати в інформаційних системах підприємства.

Мотиви ведення соціально відповідальної діяльності залежать від кількох факторів, а саме: розмірів підприємства і ступеня концентрації його капіталу. До уваги беремо поділ підприємств та мотиви їх діяльності, запропоновані Г. Башнянином. Науковець вважав, що підприємства із великим капіталом є настільки розвинутими, що мотиви їх діяльності трансформуються із отримання економічної вигоди у надвласну вигоду [10, с. 269].

Погоджуючись з таким висновком, вважаємо, що за допомогою розвитку цієї теорії можна пояснити мотиви соціально відповідальної діяльності бізнесу та обсяг і структуру інформаційних ресурсів про результати соціальних ініціатив. З цією метою використаємо залежність диференціації підприємств за чисельністю персоналу і дохідністю на основі вимог Господарського кодексу України (ГКУ). Зокрема, малими можна вважати підприємства із чисельністю працюючих до 50 чоловік і з обсягом валового доходу від реалізації продукції 500 тис. євро за середньорічним курсом Національного банку України (НБУ) щодо гривні. Під великими розуміємо ті підприємства, чисельність працівників яких сягає понад 1000 осіб, обсяг валового доходу від реалізації продукції (робіт, послуг) за рік перевищує суму, еквівалентну 5 млн. євро за середньорічним курсом НБУ щодо гривні [34]. Усі решту підприємств віднесено до середніх. Малі підприємства поділено ще на три групи: гіпермалі, малі та квазімалі, за аналогією прокласифіковано середні та великі. Вважаємо, що вказані види підприємств відрізняються між собою не тільки чисельністю персоналу господарської діяльності. Внутрішній поділ малих, середніх і великих підприємств на групи доцільно брати до уваги для відображення

умовності меж їх класифікації, взятої у відповідності до вимог ГКУ. Масштаби соціально відповідальної діяльності залежать не тільки від розмірів і фінансових можливостей, а й від відповідальності власників капіталу, вираженої у мотивах господарської діяльності, тому окремі підприємства з малим капіталом (малі, квазімалі) за своєю ініціативою можуть здійснювати значні соціальні витрати, що формує у них потребу створення інформаційної бази про виділення ресурсів і результати реалізації таких заходів.

Аналогічним чином можна вважати, що й квазісередні за обсягами доходу підприємства також повинні здійснювати господарську діяльність дотримуючись паритету соціальної та економічної вигоди і мотивів ведення бізнесу (рис. 1.14).

Мотиви ведення господарської діяльності вбачаємо у бажанні власників підприємств досягнути економічного чи/та соціального ефекту. Сутність такого твердження полягає у тому, що гіпермалі є найпримітивнішим типом підприємств. Масштаби їх діяльності настільки малі, що не чинять впливу на соціум через створення будь-якого роду екстерна лій чи інтерналій. Гіпермалі підприємства функціонують у формі дрібних фірм із незначним розміром капіталу і де задіяно кілька осіб, основним мотивом функціонування яких є отримання власної вигоди. Сутність власної вигоди полягає у бажанні підприємця покрити витрати ресурсів, залучених у процесі ведення господарської діяльності, та отримати суму прибутку для задоволення соціальної функції та мінімальних індивідуальних потреб на оплату праці.

Власникам таких підприємств притаманна опортуністична поведінка у формі максимізації індивідуального заробітку. Через деякий період, за умови успішної роботи, власник може приймати рішення щодо розширення сфери діяльності та трансформації гіпермалого підприємства у мале, квазімале. Тоді він керується економічною вигодою. Тобто крім максимізації власного заробітку виникає бажання здійснювати інвестиції у розвиток бізнесу, а саме – реінвестувати частину зароблених грошей у господарську діяльність.

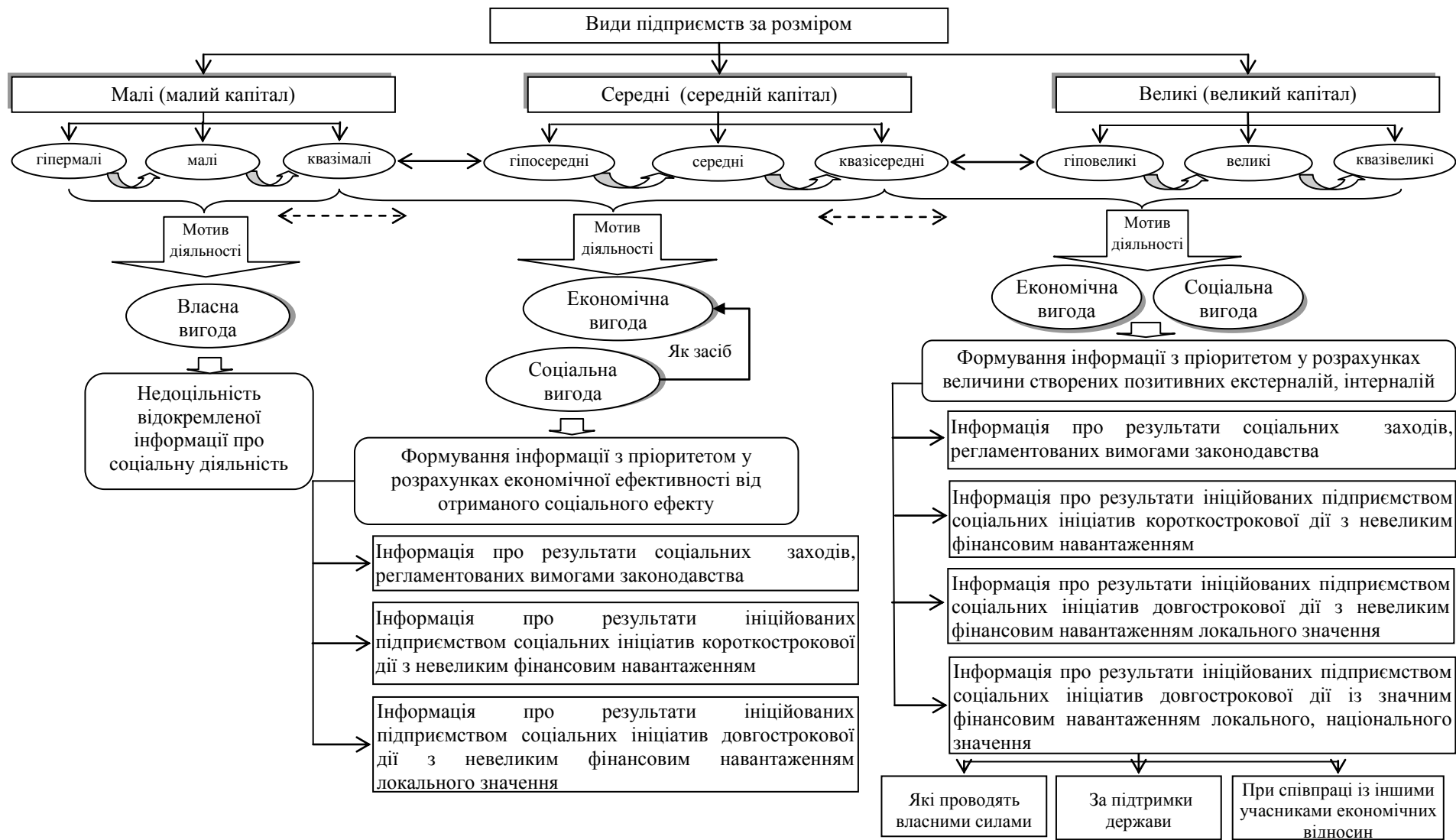


Рис. 1.14. Фактори впливу на складність інформації про соціальну діяльність

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 нести 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 витрат і вигід від соціально відповідальної діяльності, оскільки величина таких витрат є суттєвою і може вплинути на ефективність діяльності у цілому. Залежно від ступеня концентрації капіталу підприємство в силі здійснювати соціальні заходи, 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. Для цього необхідно оперувати знаннями про види та величину соціальних витрат з метою їх корегування.

Виходячи із різновиду заходів соціального змісту, слід розробити класифікацію соціальних витрат для ефективного управління. Групування соціальних витрат за класифікаційними ознаками є важливим завданням у процесі розуміння їх сутності й обліку. 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 соціально відповідальної діяльності, оцінити масштаби такої діяльності у ході перегляду звітності.

Враховуючи сутність соціального ефекту та зміст концепції соціальної відповідальності бізнесу 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. 1.15).

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 інтерналиї, причиною яких вважаємо неправомірні дії управлінського персоналу по відношенню до колективу. Прикладом таких дій є дискримінація працівників у процесі найму на роботу, коли приймають фахівців лише певної статті, 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. Тому одне із завдань вітчизняних підприємств вбачаємо у формуванні системи справедливої оплати та мотивації праці, адекватної ринковим економічним параметрам.

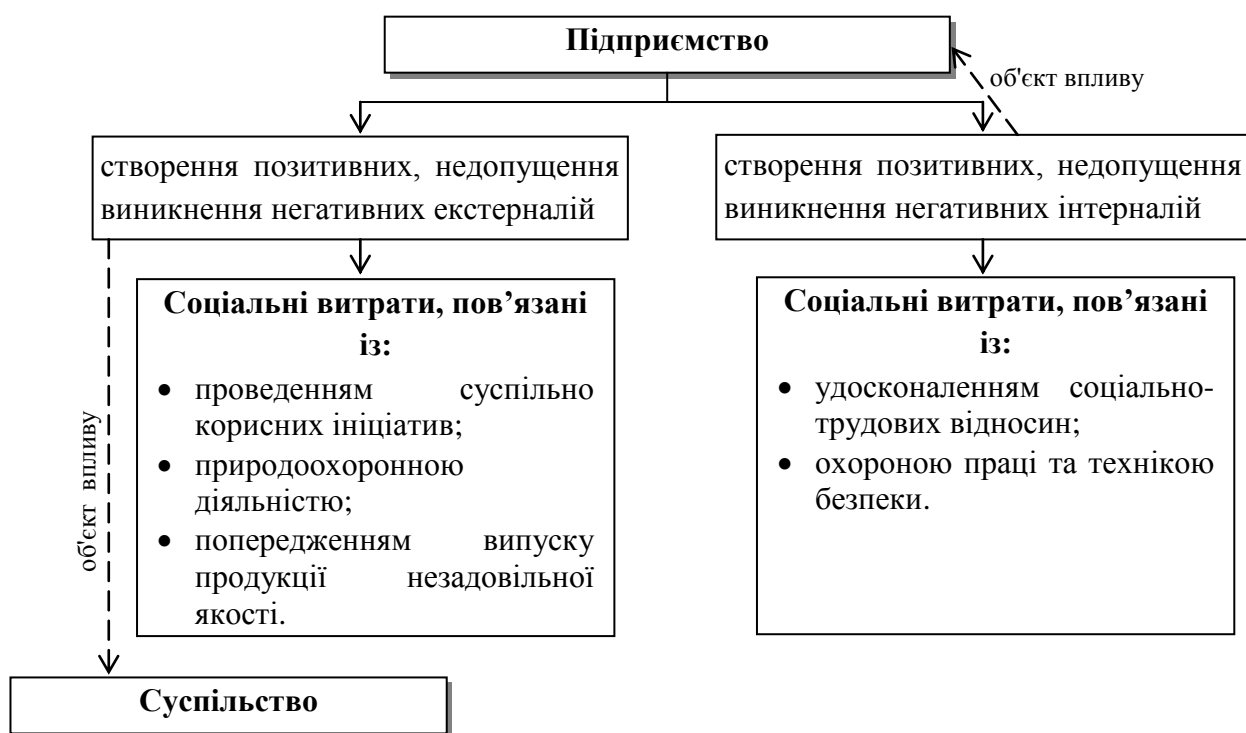


Рис. 1.15. Класифікація соціальних витрат за цільовим спрямуванням

Детальний перелік соціальних витрат за цільовою спрямованістю (на базі машинобудівної галузі) наведено на рис. 1.16.

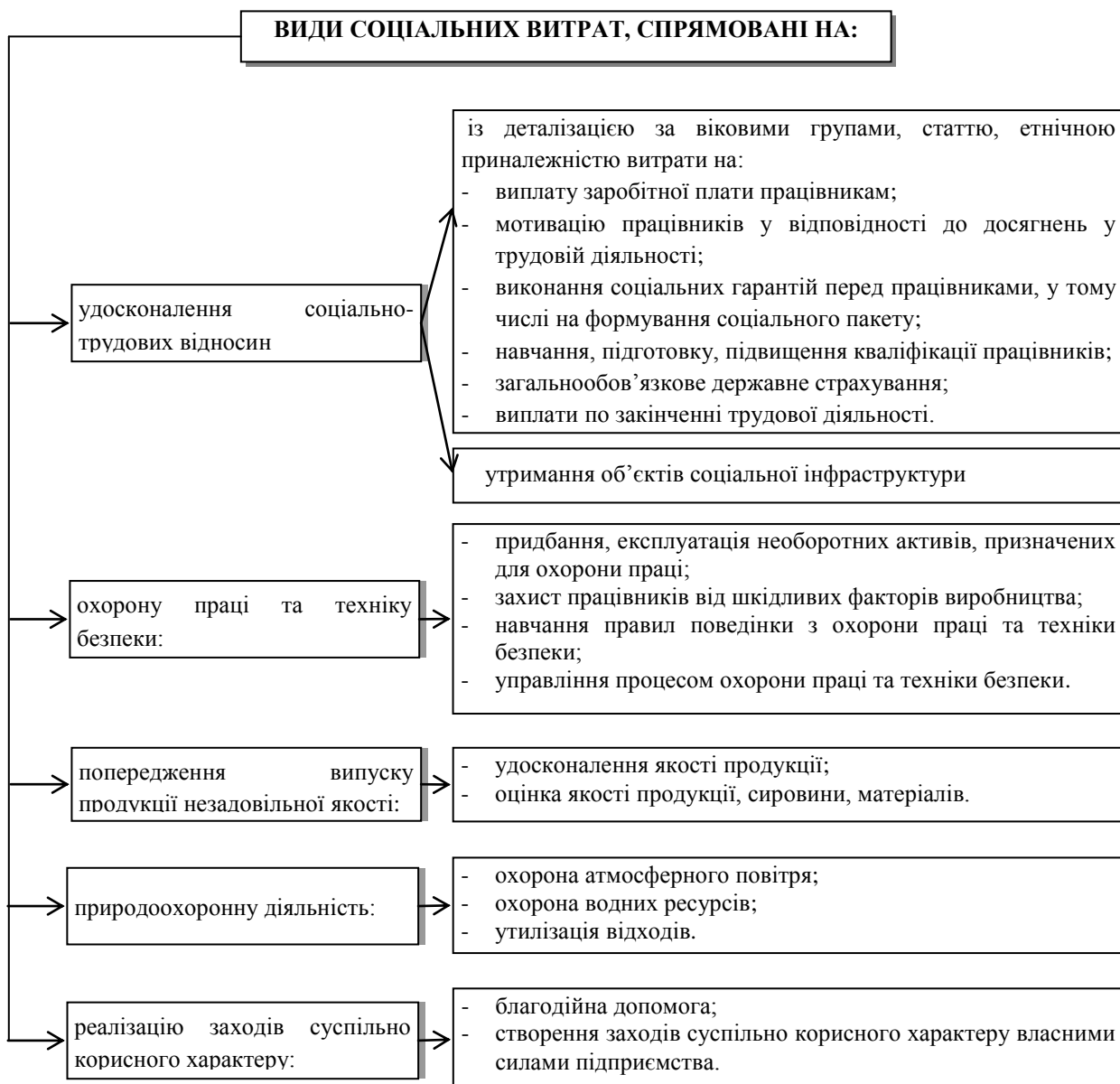


Рис. 1.16. Деталізація соціальних витрат за ознакою цільової спрямованості

Витрати, пов'язані із виплатою суми основної, додаткової заробітної плати, законодавчо встановлених доплат і надбавок є лише однією складовою виплат працівникам, що формує фонд оплати праці. Інші види виплат працівникам включають до фонду оплати праці або не включають, відповідно до вимог вітчизняного законодавства (рис.1.17). Дані види виплат додатково згруповані на обов'язкові та ініційовані менеджментом підприємства, оскільки вважаємо, що саме виплати, ініційовані підприємством, свідчать про вищий рівень відповідальної діяльності економічного об'єкта. Серед їх числа виділено витрати мотиваційного характеру та витрати на виконання соціальних гарантій

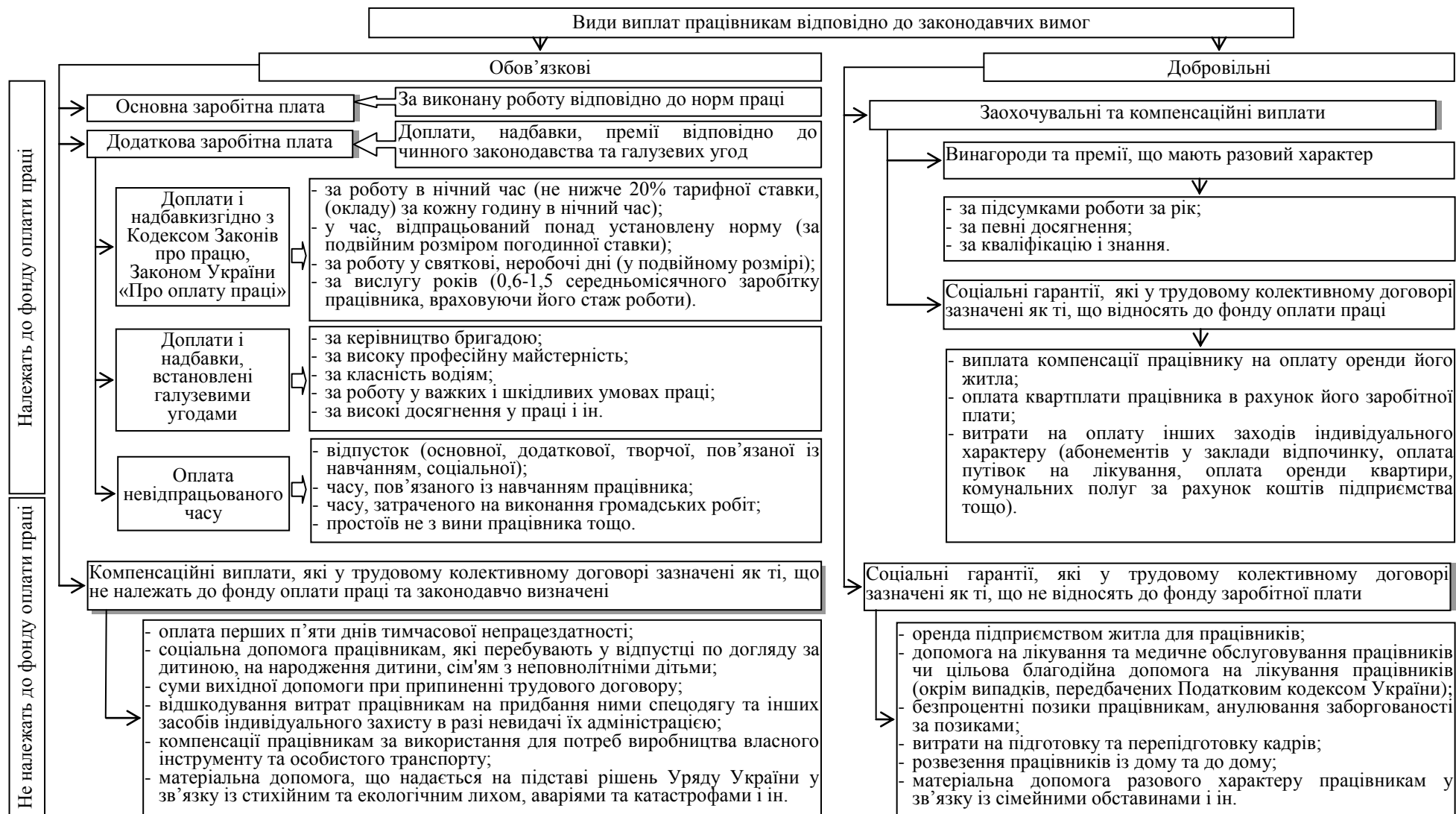


Рис.1.17. Класифікація витрат підприємства, пов'язаних із виплатами працівникам*

* Джерело: сформовано автором згідно з вимогами нормативно-правових актів України [73; 85; 148]

працівникам. До виплат мотиваційного характеру включають різні види заохочень і винагород трудовому колективу за досягнення у процесі праці, величина яких свідчить про інтелектуальний рівень, уміння, кваліфікаційний склад працівників підприємства. Витрати на виконання соціальних гарантій передбачають перелік додаткових послуг, що здійснюватиме підприємство для працівників з метою задоволення окремих їх потреб, полегшення трудової діяльності, підвищення рівня задоволення від праці.

Витрати на навчання, підготовку, підвищення кваліфікації працівників спрямовують на підвищення рівня їх знань, умінь, навичок. Відповідно до норм підпункту 2.2. «Положення про професійне навчання кадрів на виробництві», в Україні визначені такі види професійного навчання кадрів як початкова професійна підготовка робітників, перепідготовка робітників, підвищення кваліфікації робітників, перепідготовка, спеціалізація, підвищення кваліфікації, стажування керівників, професіоналів і фахівців [172, с. 14]. Величина таких витрат залежить від змісту та масштабів освітніх програм. Зокрема, менш прибуткові підприємства можуть здійснювати такі програми за допомогою курсів, лекційних занять, проведених штатними працівниками вищої кваліфікації та досвіду, або через співпрацю із навчальними закладами. Великі економічні одиниці можуть формувати навчальний процес через створення власних університетів. Як приклад назвемо досвід компанії «Motorola» зі створення університету, у який інвестує понад 40 млн. дол. щорічно [75].

Іншою складовою витрат на удосконалення соціально-трудоких відносин вважаємо виплати працівникам по закінченню трудової діяльності. Сутність таких витрат полягає у виплаті пенсій працівникам-учасникам недержавних пенсійних проектів. Такі проекти можуть проводити підприємницькі структури, що володіють значним фінансовим потенціалом, оскільки вони розраховані на довготривалий термін дії. Недержавні пенсійні проекти можна здійснювати через створення підприємством власного пенсійного фонду, перерахування пенсійних внесків у колективний пенсійний фонд чи на банківський депозитний пенсійний рахунок працівників-учасників програми.

Враховуючи те, що соціально відповідальна діяльність повинна бути спрямована на попередження проявів дискримінації у сфері трудових відносин, вважаємо за необхідне визначені витрати розподіляти за віковими групами, статтю, етнічною приналежністю. Запропонований спосіб їх групування дозволить:

- виявити, попередити наявність негативних інтерналій, пов'язаних із підбором кадрів виключно найбільш продуктивного віку та збільшенням безробіття серед молоді (за відсутності стажу роботи) й працездатних осіб, старших 45 років;
- уникнути дискримінації в оплаті праці певної статі, яка виникає, якщо рівень заробітної плати однакового виду робіт працівників певної статі є вищим від заробітку іншої статі;
- уникнути дискримінації у прийнятті на роботу, присвоєнні керівних посад виключно представникам однієї статі, певної вікової категорії;
- виявити та попередити наявність негативних інтерналій, пов'язаних із упередженим ставленням до працівників інших народностей у випадках, якщо населення країни є багатонаціональним.

Окрім того, важливою статтею витрат на удосконалення соціально-трудова відносин є ті, які призначені для утримання підприємством об'єктів соціальної інфраструктури (гуртожитків, дитячих садків, приміщень для відпочинку, медичних пунктів, профілакторіїв, бібліотек). Величина таких витрат значна, а їх відокремлене узагальнення дозволить приймати рішення щодо доцільності утримання власних об'єктів соціальної інфраструктури чи, як альтернативи, використання послуг спеціалізованих установ.

Іншою групою витрат, націлених на внутрішнє середовище фірми, є витрати з охорони праці та техніки безпеки. Їх здійснюють з метою уникнення нещасних випадків, професійних захворювань працівників під час виконання ними трудових функцій. До таких витрат відносимо ті, що пов'язані із придбанням, експлуатацією необоротних активів, призначених для охорони

праці, захистом працівників від шкідливих факторів виробництва, їх навчанням правил поведінки з техніки безпеки й інші витрати.

Витрати, пов'язані із придбанням, експлуатацією необоротних активів, призначених для охорони праці, виникають у випадку придбання захисних основних засобів та інших необоротних активів (для вентиляції, нагрівання (охолодження) повітря, евакуації, нейтралізації дії шкідливих речовин), спеціальних пристроїв дистанційного керування технологічними процесами у шкідливих умовах, обладнання для аналізу та прогнозування аварійних ситуацій. До цієї групи слід відносити також витрати, необхідні для утримання, догляду, ремонту, обстеження, амортизації, уцінення необоротних активів з охорони праці та техніки безпеки.

Витрати, призначені для індивідуального захисту працівників від шкідливих факторів виробництва, пропонуємо розуміти як такі, що спрямовані на придбання засобів спеціального захисту персоналу під час перебування у важких і шкідливих умовах праці (спеціально призначений одяг, взуття, засоби нейтралізації дії негативних речовин – маски, респіратори, препарати, миючі засоби тощо), а також організацію спеціального харчування, медичного огляду персоналу, який працює на роботах підвищеного ризику.

До витрат, пов'язаних із навчанням працівників правил поведінки з техніки безпеки, доцільно уключати ті, які призначені для організації та проведення цільового навчання, інструктажів, розповсюдження у відділах підвищеного ризику макетів, стендів з правилами поведінки із небезпечними пристроями, речовинами, закупівлю літератури з охорони праці та техніки безпеки.

Інші соціальні витрати на вказану тематику виникатимуть у випадках проведення аудиту з охорони праці, атестації робочих місць спеціалізованими установами, замовлення інших послуг, пов'язаних із удосконаленням умов праці.

Не включають до складу соціальних ті витрати, які спрямовують на ліквідацію негативних інтерналій. Їх вважаємо втратами підприємства, які

можна не допустити, здійснюючи соціальні витрати. До таких втрат відносимо ті, що пов'язані із ліквідацією наслідків аварій на виробництві, доведенням діяльності виробничого процесу (об'єкту) до робочого стану, лікуванням і сплатою допомоги працівникам у випадках виробничих травм, професійних захворювань, суми відшкодувань сім'ям померлих працівників через нещасні випадки під час господарської діяльності. Витрати такого змісту свідчать про шкоду, завдану працівникам у результаті безвідповідальної діяльності підприємства, яка стала причиною моральних і фізичних втрат.

Видом витрат, які орієнтовані на уникнення негативних екстерналій вважаємо витрати на попередження виготовлення продукції незадовільної якості. В даному випадку негативні екстерналії пов'язуємо із погіршенням здоров'я споживачів у результаті використання неякісної продукції, а також порушенням прав споживачів у випадку придбання продукції незадовільної якості. Тому для зростання адаптаційних можливостей економічної одиниці до змін на ринку, здатності до саморозвитку та прогресу генерування інформації про витрати на виробництво якісної продукції повинно стати прерогативою вітчизняних підприємств. В обліку їх групування вважаємо за доцільне здійснювати за кількома класифікаційними ознаками: за видами продукції, функціональним призначенням, корисністю, етапами створення цінності продукції (рис. 1.18). Окрім того, для визначення ефективності їх фінансування, до уваги слід брати величину втрат, пов'язаних із випуском неякісних виробів.

Розмежування витрат за видами продукції слід проводити у випадках багатосерійного виробництва при створенні товарів кількох видів, сортів, гатунків, виконанні робіт різного призначення [131, с. 110]. Такого роду класифікація є першочерговою, тобто наступне групування витрат доцільно здійснювати за кожним видом продукції.

Особливу увагу слід приділити групуванню витрат за їх функціональним призначенням. Дану класифікаційну ознаку виділяємо на основі досліджень А. Фейгенбаума, який усі витрати на якість продукції об'єднав у дві групи: витрати на контроль і витрати, що виникають через брак виробу [212, с. 138].

До витрат на контроль дослідник пропонував відносити витрати на попередження випуску продукції незадовільної якості (пов'язані із створенням умов для організації виробництва продукції високої якості) та витрати на оцінку якості продукції (призначені для контролю за елементами процесів створення та збуту продукції). Витрати, зумовлені браком виробу, науковець розглядав у двох ракурсах: ті, що виникають через внутрішній брак (зумовлені створенням продукції незадовільної якості під час її виробництва) та через зовнішній брак (у зв'язку із виявленням продукції незадовільної якості під час її використання споживачами). Класифікація витрат за вказаною ознакою допомагає зрозуміти сутність заходів, на які понесенні витрати, та визначити їх ефективність. Таку ж класифікацію розглядав у своїх дослідженнях Дж. Харрінгтон [215], що відображено на рис. 1.18.



Рис. 1.18. Класифікація витрат на попередження випуску продукції незадовільної якості та втрат через брак*

* Джерело: сформовано автором розвиваючи дослідження [131; 212; 215].

Доцільно виділяти витрати за критерієм корисності на продуктивні та непродуктивні. До продуктивних відносять витрати на контроль якості

продукції, а непродуктивних – витрати внаслідок браку. Такий поділ обумовлений тим, що витрати на контроль й оцінку якості спрямовані на створення продукції, яка відповідає техніко – функціональним вимогам і задовольняє потреби споживачів та приносить прибуток підприємству.

Вони формують цінність продукту, тоді як витрати через брак є втратами, оскільки зумовлюють потребу в додаткових витратах з ліквідації браку та знижують конкурентоспроможність підприємства на цільовому ринку. Їх величина є показником соціальної безвідповідальності, яка проявляється через створення негативних екстерналій – нанесення моральної чи/та фізичної шкоди споживачу у процесі використання неякісної, бракованої, шкідливої для здоров'я людини продукції. Саме тому непродуктивні витрати не слід відносити до складу соціальних витрат.

Подібний підхід до поділу витрат (на продуктивні та непродуктивні) закріплено британським стандартом BS6143 «Guide to the economics of quality» [165], міжнародними стандартами ISO 9000 [112]. Згідно із зазначеними нормативами, витрати на якість ідентифікують як витрати відповідності та витрати невідповідності, проте основним об'єктом їх виникнення є не продукція, а бізнес – процеси. Підприємство самостійно визначає склад бізнес – процесів, враховуючи особливості діяльності таким чином, щоб створити оптимальну структуру інформаційних потоків на нижчому, середньому та вищому рівнях управління. Витрати відповідності виникають у випадках ефективного проходження процесів підприємства, а витрати невідповідності свідчать про «вузькі місця» у діяльності бізнес-процесів, їх відхилення від встановлених параметрів, які супроводжуються негативними наслідками.

За етапами створення цінності продукту витрати на попередження випуску продукції незадовільної якості слід групувати, здійснюючи вартісну оцінку процесів, пов'язаних із формуванням властивостей продукту та його продажу, – від етапу науково-дослідних робіт із розробки зразка моделі товару, який планують випускати, до утилізації використаного товару. За такого виду класифікації можна визначити стадії життєвого циклу продукту із надзвичайно

великими витратами, здійснити заходи із їх оптимізації або реструктуризації технології розробки, виробництва, збуту, утилізації продукції (наприклад, якщо процес науково-дослідних робіт, що здійснюють на підприємстві власними силами, є надто ресурсомістким, управлінський персонал може прийняти рішення про співпрацю із науково-дослідними центрами чи іншими спеціалізованими установами зі створення нових зразків продукції чи модифікації існуючого асортименту).

Витрати природоохоронної діяльності призначені для недопущення виникнення негативних екстерналій, пов'язаних із забрудненням оточуючого середовища, підвищенням ризику захворювань населення, рослинного і тваринного світу, винищення окремих елементів природи, неекономним використанням природних ресурсів. Їх величина та види безпосередньо залежать від особливостей діяльності підприємств і технологічних характеристик процесу виробництва.

Особливо доцільною є організація та проведення робіт, пов'язаних із захистом довкілля, на даному етапі економічного розвитку, коли Україна взяла на себе зобов'язання дотримуватися норм Кіотського протоколу щодо інтерналізації негативних факторів зміни клімату [83]. Розуміючи актуальність і позитивні наслідки ведення природоохоронної діяльності, вітчизняними науковцями запропоновані варіанти їх класифікації. Зокрема, В. Папінко розроблено рекомендації щодо їх розширеного групування у хімічній промисловості за такими класифікаційними ознаками: відношенням до підприємства, стадіями кругообігу, економічним змістом, об'єктами природи, цільовим призначенням, джерелами відшкодування, часом, відношенням до процесу виробництва [130]. Наведену класифікацію доповнюють пропозиції Н. Малюги, І. Замули щодо їх поділу за видами діяльності, характером впливу на навколишнє середовище [108]. Розширеним є дослідження О. Кондратюк, яка розробила класифікацію природоохоронних витрат для гірничо-збагачувальних підприємств, поділивши їх на шістнадцять груп [88]. Вважаємо, що запропоновані ознаки розмежування природоохоронних витрат є

узагальненими та можуть бути використані для ідентифікації й оцінки заходів екологічного значення на промислових об'єктах різних галузей. За сутністю природоохоронні витрати пропонуємо поділяти на такі групи: пов'язані із охороною атмосферного повітря, попередженням забруднення водних, земельних ресурсів, утилізацією та повторним використанням відходів.

Витрати, пов'язані із попередженням забруднення атмосфери, водних, земельних ресурсів передбачають недопущення виникнення негативних екстерналій у вигляді надмірних викидів шкідливих речовин у природні оболонки Землі, знищення елементів біосфери, втрати властивостей і руйнування ґрунтів. Вони спрямовані на зменшення втрат підприємства через інтерналізацію негативних впливів. До їх складу пропонуємо відносити витрати на придбання, утримання, догляд, ремонт, експлуатацію необоротних активів, проведення науково-дослідних робіт природоохоронного значення, утримання персоналу, зайнятого охороною навколишнього середовища.

До витрат, призначених для утилізації, повторного використання відходів, рекомендуємо включати ті, що спрямовані на збирання, зберігання відходів виробництва й іншої діяльності промислового об'єкту, їх переробку з метою повторного використання. Якщо відходи підприємств є твердими (у формі обрізків, стружки, металобрухту), або змішаними (суміші олій, розчинів із стружкою, обрізками, металічним пилом), то після належної обробки вони є придатними для повторного використання. Внаслідок таких заходів підприємство створюватиме економію сировини (чавуну, сталі, кольорових металів, пластмаси тощо) та зможе заощадити кошти, купуючи меншу кількість матеріалів (якщо собівартість перероблених відходів буде нижчою від ціни купівельної сировини). Також слід звернути увагу на той факт, що вживана продукція багатьох галузей народного господарства є штучними відходами, які не підлягають природному розкладанню (металобрухт, вживана техніка тощо). Тому підприємствам доцільно створювати умови для повернення вживаної продукції споживачами з метою її утилізації чи доведення до стану, придатного для повторного використання.

Як у випадку із попередніми видами соціальних витрат, витрати, пов'язані із ліквідацією наслідків забруднення довкілля, знищення елементів природи через аварії, нещасні випадки в процесі господарської діяльності підприємств, не відносимо до числа соціальних.

Останньою групою соціальних витрат вважаємо витрати на проведення ініціатив суспільно корисного характеру. Основною характеристикою, що дозволяє виділити їх в окрему групу, є спрямованість на створення виключно позитивних екстерналій. З-поміж числа таких витрат виокремлюємо дві групи, беручи за основу складність отримання соціального ефекту, – благодійна допомога та витрати на проведення суспільних проектів, які підприємство здійснює самостійно чи спільно із третіми особами.

Сутність благодійної діяльності полягає у виділенні фінансових, матеріальних, інтелектуальних, трудових ресурсів окремим соціально незахищеним групам людей для покращення їх життя чи здоров'я, громадам – для вирішення суспільно значимих проблем. Вітчизняним законодавством передбачено, що благодійна діяльність не ставить за мету одержання благодійником прибутку, а також сплати будь-якої винагороди або компенсації благодійнику від імені або за дорученням бенефіціара [144]. Різновидом благодійної діяльності є меценатська діяльність, – благодійна діяльність у сферах освіти, культури та мистецтва, охорони культурної спадщини, науки та наукових досліджень [144].

Підприємство, займаючись благодійною діяльністю, не бере участі в управлінні проектами зі створення соціального ефекту, на які спрямовані такі витрати, і не контролює їх цільове використання.

Витрати суспільно корисного характеру виникають, якщо підприємство бере на себе зобов'язання самостійно чи спільно з іншими економічними об'єктами створювати позитивні екстерналії. У зв'язку із довготерміновим періодом здійснення таких витрат, їх різноманітністю, а також складністю в управлінні, організації та проведенні соціальних проектів вважаємо за доцільне

ідентифікувати витрати суспільно корисного характеру за кожним видом соціальних ініціатив.

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 розуміють 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 конкретною поточною заявою; як наслідок, суб'єкт господарювання створив обґрунтоване очікування у інших сторін, що він виконає ці зобов'язання [64].

Конструктивні зобов'язання виникають тоді, 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 зниження рівня захворюваності населення (боротьба із онкологічними захворюваннями, синдромом імунодефіциту, 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. Фактор конструктивних зобов'язань необхідно враховувати при плануванні й обліку соціальних витрат, деталізуючи їх як такі, що передбачені бюджетом соціальної ініціативи, а також такі, 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 критеріями класифікації (рис. 1.19).

Так, у фінансовому обліку доцільно організувати процес отримання інформації про соціальні витрати у розрізі:

- видів діяльності (операційної, інвестиційної та фінансової), де, у свою чергу, соціальні витрати операційної діяльності слід деталізувати за групами: які здійснює підприємство самостійно (якщо наявні ресурси дозволяють отримати запланований соціальний ефект від вкладених ресурсів) та витрати, пов'язані з інвестуванням об'єктів спільної діяльності з іншими підприємствами чи благодійними організаціями;



Рис.1.19. Класифікація соціальних витрат з метою ведення фінансового, управлінського обліку та контролінгу

- джерел відшкодування соціальних витрат (уважаємо, що витрати соціального характеру можна покрити за рахунок включення їх до собівартості продукції, переніши 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. З боку держави така підтримка може проявлятися шляхом надання фінансових ресурсів у соціальних цілях, пріоритету у вигранні 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);
- періодів виникнення соціальних витрат (поділ на поточні та довготермінові). Такий критерій допомагає визначити особливості їх облікового відображення та порядок розподілу між періодами формування соціального ефекту.

З метою організації управлінського обліку соціальні витрат пропонуємо розмежовувати за такими критеріями як:

- інвестиційні проекти;
- бізнес-процеси (з метою контролю за витрачанням ресурсів і визначення ефективності їх використання);
- ступінь регламентації (розробка методики оцінки рівня відповідальної діяльності бізнесу).

У системі контролінгу соціальні витрати доцільно розмежувати за призначенням на базові та додаткові.

До базових відносять соціальні витрати, уникнення яких може стати причиною отримання негативних результатів діяльності бізнесу і, як наслідок, призвести до втрат, а до додаткових – витрати, які здійснює економічний об'єкт за власним бажанням і які не впливають на поточні результати його основної діяльності.

Запропоновані критерії класифікації соціальних витрат автори монографії рекомендують, у першу чергу, працівникам облікових служб великих підприємств, хоча їх можуть використовувати також на малих і середніх підприємствах.

РОЗДІЛ 2. Менеджмент та облік соціальних витрат

2.1. Менеджмент соціальних витрат

Коли вам здасться, що ціль недосяжна, не змінюйте мету – змінюйте свій план дій.

(Конфуцій)

Процес управління формуванням доданої вартості бізнесу здійснює служба менеджменту, якій належить важлива роль координатора роботи персоналу підприємства. Відповідно до особливостей економічних формацій і критеріїв, що розмежовують фази та сектори суспільного виробництва, основним об'єктом управління у XXI ст. постає вартість підприємства. Зростання вартості свідчить про здатність бізнесу отримувати у довготривалому періоді прибутки, які перевищують вартість залученого капіталу. Для успішного управління вартістю застосовують синтез знань із різних наук. Таким чином виникло знання про контролінг.

Контролінг є комплексною системою інформаційної підтримки процесу прийняття рішень, що інтегрує такі науки як облік, аналіз і менеджмент. Його мета полягає у розробці стратегії й тактики поведінки підприємства, орієнтованої на ефективне використання ресурсів і створення конкурентних переваг для бізнесу у довготривалому періоді.

Тому до компетенції контролінгу включають такі завдання, як:

- визначення вартості підприємства;
- планування, організація, мотивування та контроль діяльності;
- інформаційне моделювання та координація процесів реалізації потенціалу зростання вартості [198, с. 54].

Додана вартість є тим показником, що відображає ефективність процесу управління, оскільки є "чистим приростом" бізнесу, і свідчить про успішний розвиток підприємства. Для її оцінки К. Хеддервік пропонує обчислювати різницю між доходом від реалізації виготовленої на підприємстві продукції та

вартістю придбаних товарів і послуг [216, с. 40]. Вартість придбаних товарів і послуг науковець виключає із складу показника з тієї причини, що вони є вартістю, яку створили інші учасники економічних відносин. Однак отримане значення показника «чистого приросту» бізнесу характеризує загальний зміст процесу створення вартості. Дослідження економістів, науковців з питань оцінки ефективності діяльності підприємств розвинули значення даного показника і сформували різні моделі його оцінки. Зокрема виділяють найбільш поширені методики оцінки доданої вартості на основі: дисконтування грошових потоків; обчислення доданої вартості грошового потоку; розрахунку доданої економічної вартості.

Метод дисконтування грошових потоків ґрунтується на обчисленні теперішньої вартості майбутнього грошового потоку, який планує отримати підприємство в процесі діяльності. Розрахунок даного показника проводять у чотири етапи: визначають прогностичний період, ставку дисконтування грошових потоків для цього періоду, очікувану величину грошового потоку, а також залишкову вартість реверсії. Очікувану величину грошового потоку розраховують як суму чистого прибутку після оподаткування, скоригованого на амортизацію. Вартість реверсії є значенням чистого грошового потоку, який можна отримати в результаті ліквідації чи продажу об'єкта оцінки.

Показник доданої вартості грошового потоку, розроблений Бостонською консультативною групою, показує різницю між фактичним (плановим) обсягом операційного грошового потоку та очікуваними капіталовкладеннями. Існує два варіанти його розрахунку: статичний і динамічний. Перший варіант базується на відношенні чистого грошового потоку за певний період (не враховуючи амортизацію) до суми інвестованого в цьому періоді капіталу. Для обчислення показника доданої вартості грошового потоку другим методом припускають, що підприємство отримує протягом терміну корисного використання активів стабільний грошовий потік, а в кінці зазначеного періоду надходять кошти у вигляді виручки від реалізації активів, на які не нарахована амортизація. Теперішня вартість зазначеного грошового потоку повинна відповідати сумі

валового обсягу інвестицій. Тому для розрахунку даного показника слід обчислювати валовий грошовий потік, валовий обсяг інвестицій, термін корисного використання активів, частину активів, на які не нараховують амортизацію.

Методичний підхід до управління вартістю підприємства на основі показника економічної доданої вартості трактують як дохід підприємства, отриманий понад очікування інвесторів [107, с. 197]. Його сутність полягає у зіставленні чистого операційного прибутку після сплати податків, отриманого за певний період, із витратами на капітал, інвестованими у цьому періоді [107, с. 109]:

$$EVA = NOPLAT - WACC * CE \quad (2.1)$$

EVA – економічна додана вартість; NOPLAT – чистий операційний прибуток після сплати податків; WACC – середньозважена вартість капіталу; CE – інвестований капітал.

Кожен із зазначених методів має свої переваги та недоліки, які залежать від мети використання методів. Основна мета, яку поставлено в процесі дослідження, полягає у формуванні алгоритму створення корисної інформації для ефективного управління соціальними витратами. Таким чином визначено, що основним недоліком, який існує у методах дисконтування грошових потоків і розрахунку доданої вартості грошового потоку є той, що на їх основі важко управляти соціальними витратами. Такі методи не відображають впливу витрат на отримані результати. Тому інформацію про негативні, позитивні грошові потоки, а також чистий грошовий потік слід доповнювати інформацією про планові витрати та очікуваний прибуток, отриманий при реалізації продукції.

Основними перевагами показника економічної доданої вартості виділено можливість його розрахунку в цілому по підприємству, так і за окремими бізнес-процесами, проектами, продуктами. На його основі можна визначити ті продукти, які сприяють зростанню вартості підприємства, тобто впливають на його розвиток. Також вказаний показник оперує такими величинами як

витрати, доходи і прибуток, що полегшує процес управління ними. Саме тому зазначений показник використано у подальшому дослідженні впливу соціальних витрат на ефективність господарської діяльності.

Враховуючи те, що стратегія соціально відповідальної діяльності бізнесу спрямована на створення користі для суспільства, у процесі соціалізації економіки вона є одним із чинників зростання його вартості. Тому інформація про соціальні витрати, створена службою контролінгу, повинна сприяти ефективному управлінню соціально орієнтованими заходами, а також відображати їх вплив на приріст вартості бізнесу.

Особливість соціальної відповідальності підприємства полягає у тому, що бізнес створює позитивні екстерналії та інтерналії за наявності вільних фінансових ресурсів. Проте витрати, пов'язані із недопущенням виникнення негативних екстерналій та інтерналій, мають бути обов'язковими для підприємства, якщо його основними стратегічними завданнями є отримання прибутків і формування конкурентних переваг на цільовому ринку. Тобто має місце взаємозв'язок соціального і економічного ефекту, коли рівень соціальних витрат залежить від рівня фінансових результатів господарської діяльності та навпаки. Тому підприємства часто обмежують фінансування заходів, пов'язаних із створенням позитивних екстерналій, частиною прибутку (доходу) від реалізації спеціально створеного продукту, – так званого «соціального товару». Такий товар є одним із видів продукції, яку виготовляє підприємство. Під час його продажу підприємство оприлюднює інформацію про те, що саме даний вид товару створено у соціальних цілях (на упаковці чи/та у соціальній звітності), а також вказує ставку фінансування. Однак для успішної діяльності підприємства, виробництво і продаж «соціального товару» не повинен приносити збитки. Тому перед початком прийняття рішень із створення такого товару, а також вибору виду суспільного проекту, очікуваного соціального ефекту, доцільно розрахувати фінансове навантаження етапів життєвого циклу «соціального продукту» для узгодження економічних і соціальних пріоритетів (рис. 2.1).

Взаємозалежність величини соціальних витрат і прибутковості продукції, беручи до уваги її повний життєвий цикл, можна обґрунтувати такими міркуваннями:

- переважну більшість соціальних витрат, які фінансують за рахунок собівартості продукції, визначають на стадії проектування і розробки продукту. У процесі розробки технології виробництва закладають рівень витрат, пов'язаних із охороною праці та технікою безпеки, природоохоронною діяльністю, контролем і оцінкою якості продукції;

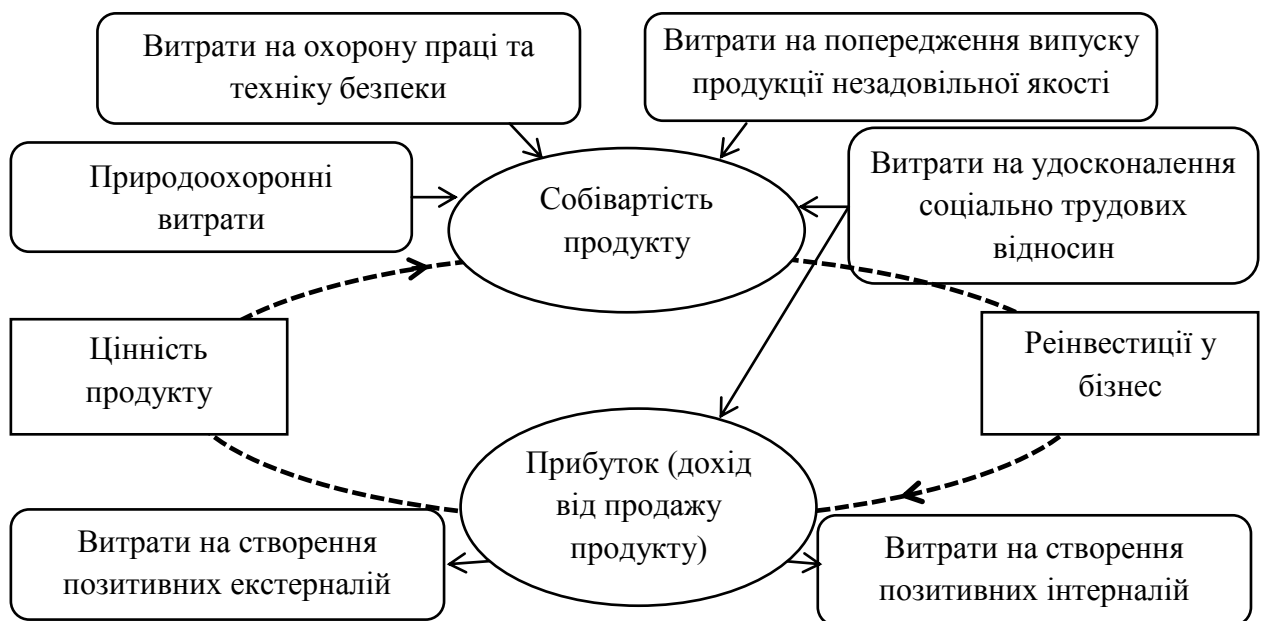


Рис. 2.1. Залежність соціальних витрат від економічних показників реалізації продукту

- розмежовуючи змінні та постійні соціальні витрати, слід передбачити, що на стадії зростання попиту на продукцію на ринку основне навантаження на її собівартість здійснюватимуть змінні витрати тоді, як на стадії насичення – постійні;
- для уникнення надмірних витрат менеджмент підприємства обмежує заходи із створення позитивних екстерналій величиною фінансування, що залежить від доходу (чистого прибутку) з продажу окремого виду

продукту. Тому, у процесі визначення обсягу фінансування, його кількісна залежність від доходності продукції повинна бути економічно обґрунтована. Таке обґрунтування можна обчислити на основі розрахунку планової собівартості продукту й очікуваних прибутків у процесі етапів його життєвого циклу.

Враховуючи залежність величини соціальних витрат від економічних, технологічних характеристик продукції, слід здійснювати розрахунок економічної доданої вартості підприємства, створеної під час життєвого циклу продукції із врахуванням обсягу соціальних витрат (рис. 2.2).



Рис. 2.2. Етапи розрахунку економічної доданої вартості від реалізації соціально орієнтованого проекту

Алгоритм розрахунку доцільно формувати на основі взаємозв'язку чистих грошових потоків та економічної доданої вартості підприємства, створеної протягом повного життєвого циклу продукту.

Для реалізації запропонованої моделі до уваги слід брати такі поняття як життєвий цикл продукції, ринковий цикл продукції та цикл споживання (рис. 2.3). Взаємоузгоджуючи цикли існування продукту підприємству доцільно сформулювати основні періоди планування витрат і розрахунку економічної доданої вартості. З цією метою соціальні витрати слід поділяти на базові (обов'язкові) та додаткові. Базовими варто вважати витрати, пов'язані із недопущенням виникнення негативних екстерналій, інтерналій, а додатковими – ті, які підприємство вирішує витратити у визначених соціальних цілях для створення позитивних екстерналій, інтерналій. Такий поділ є необхідним для прогнозування структури і обсягів соціальних витрат, розрахунку складу витрат, величину яких можна коригувати, визначення частки соціальних витрат у повній собівартості продукції.

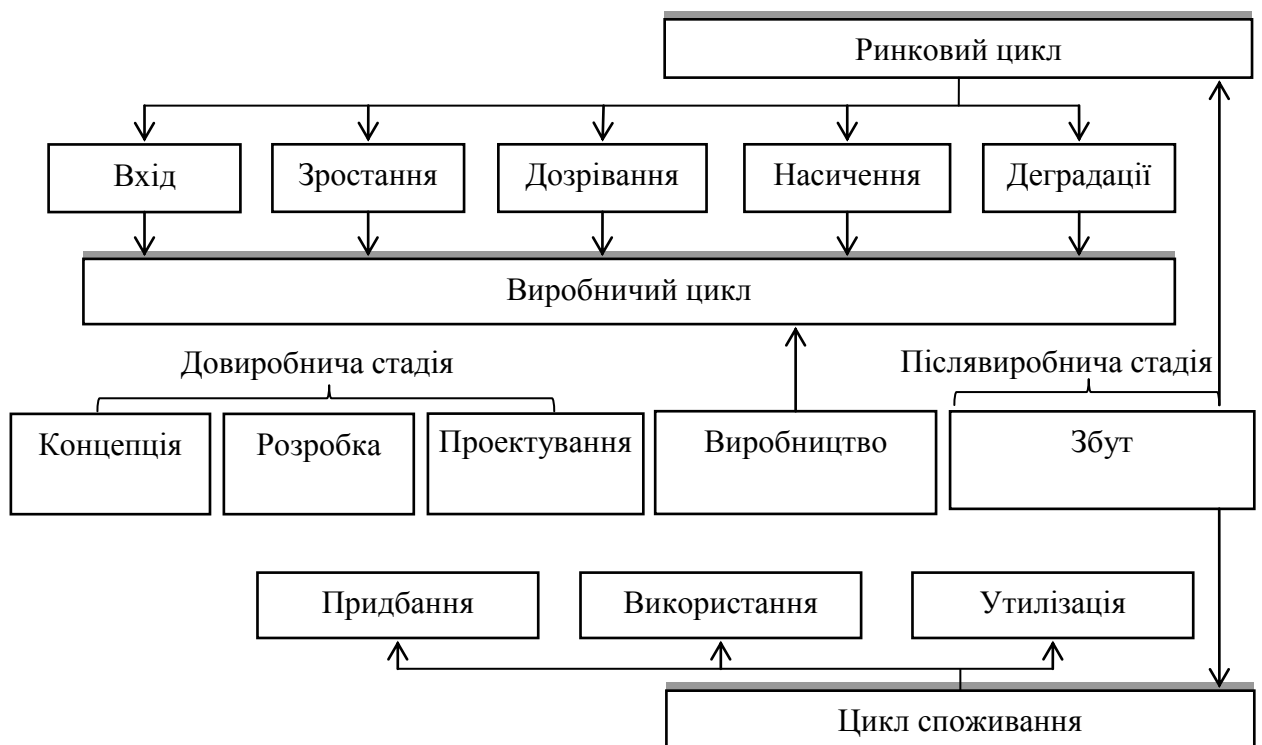


Рис. 2.3. Цикли існування продукту [44, с. 6]

Планування соціальних витрат слід здійснювати на основі гнучких бюджетів витрат і доходів життєвого циклу продукції. З їх допомогою можна прорахувати кілька варіантів прогнозної ситуації, варіюючи такими

показниками як: обсяги продажу продукту, структура та обсяги змінних і постійних соціальних витрат у кожному плановому періоді, ціна реалізації продукту, граничні витрати на проектування продукту, післяпродажне обслуговування.

У табл. 2.1 наведено умовний приклад планового бюджету витрат і доходів життєвого циклу «соціального товару». Згідно з прикладом, за рахунок прибутку, отриманого в результаті продажу даного товару, фінансують суспільний проект, пов'язаний із створенням позитивних екстерналій (50% від отриманого чистого прибутку після оподаткування). Ставка податку на прибуток запланована у розмірі 19%. Термін проведення проекту становить – 10 років., ставка дисконту – 18%.

У ході складання бюджету слід враховувати те, що базові соціальні витрати залежать від особливостей технологічного процесу та функціональних характеристик продукції. Тому їх остаточне значення формують на довиробничій стадії, разом із іншими елементами собівартості. У процесі виробництва їх величину можна відкоригувати, використовуючи кращі технології чи зміни в організації праці, проте такі заходи потребують використання додаткових ресурсів і є складними у реалізації.

Витрати, пов'язані із створенням позитивних екстерналій, є додатковими, їх можна уникнути за бажанням управлінського персоналу. Однак уникнути їх можна тільки на стадії проектування програм суспільно корисного характеру, а коли програму введено у дію, її важко згорнути. Тому витрати, пов'язані із створенням позитивних екстерналій та інтерналій є довготривалими. Також існує імовірність виникнення непередбачуваних витрат у зв'язку із існуванням конструктивних зобов'язань підприємства. Невиконання таких зобов'язань може сформувати негативну суспільну думку про діяльність підприємства, що зумовлює необхідність їх дотримання. нструктивних зобов'язань підприємства.

Таблиця 2.1.

Плановий бюджет витрат і доходів життєвого циклу продукції (грн.)*

Показники	Період	Розробка продукту	Проектування продукту	Вихід на ринок	Зростання	Дозрівання	Насичення	Утилізація	Разом:
Довиробничий цикл:									
Витрати, пов'язані із дослідженням ринку і розробкою продукту		600 000	500 000	-	-	-	-	-	-1100 000
у тому числі:									
базові соціальні витрати		100 000	200 000	-	-	-	-	-	-300 000
Дотації (цільове фінансування соціального проекту)		100 000	100 000	-	-	-	-	-	200 000
Негативний грошовий потік:		-500 000	-400 000	-	-	-	-	-	-900 000
Ринковий цикл:									
Обсяг реалізації		-	-	2000	3500	5000	1500	-	12 000
Ціна реалізації		-	-	4000	5000	4800	4000	-	x
Дохід від реалізації		-	-	8000000	17500000	24000000	6000000	-	55500000
Загальні витрати на одиницю продукту (повна собівартість продукту) у тому числі:		-	-	3950	4500	4000	3300	-	14 800
базові соціальні витрати		-	-	800	1100	1100	800	-	3800
Разом витрат (на партію продукту)		-	-	7900000	15750000	20000000	4950000	-	48600000
Прибуток до оподаткування		-	-	100000	1750000	4000000	1050000	-	6900000
Податок на прибуток		-	-	19000	332500	760000	199500	-	1311000
Прибуток після оподаткування		-	-	81000	1417500	3240000	850500	-	5589000
Витрати на створення позитивних екстерналій		-	-		40500	708750	1620000	425250	2794500
Чистий прибуток		-	-	81000	1377000	2531250	-769500	-425250	2794500
Позитивний грошовий потік		-	-	8000000	17500000	24000000	6000000		55 500 000
Негативний грошовий потік		-	-	7919000	16123000	21468750	6769500	425250	52705500
Чистий грошовий потік		-	-	81000	1377000	2531250	-769500	-425250	2794500
Цикл споживання:									
Ремонт і сервісне обслуговування		-	-	-	100 000	200 000	250 000	250 000	800 000
Негативний грошовий потік		-	-	-	-100 000	-200 000	-250 000	-250 000	-800 000
Загальний чистий грошовий потік		-500000	-400 000	81000	1277000	2331250	-1019500	-675250	1094500

*Примітки: наведено умовні дані

Додаткові заходи потребують додаткових ресурсів і, таким чином, збільшують витрати за програмою. Тому у плановому бюджеті витрат, доходів життєвого циклу продукції пропонуємо їх величину показувати окремою сумою з метою оцінки граничних значень таких витрат.

Окрім того, формуючи планові гнучкі бюджети витрат, доцільно брати до уваги прогнозований обсяг продажу продукту. Вважаємо, що одним із основних чинників, який впливає на даний показник є масштаби проведення "соціального маркетингу". Сутність соціального маркетингу полягає у реалізації комплексу заходів, спрямованих на поширення інформації про актуальність проекту підприємства серед громадськості. Тому слід зважувати на те, що чим більше розрекламованим буде продукт виробництва, а також сам соціальний захід, тим більшими будуть обсяги продажу товару за умови дотримання вимог його якості. З огляду на цей факт доцільно пов'язувати обсяги продажу продукту із витратами, спрямованими на реалізацію заходів із соціального маркетингу.

При розрахунку величини загальних витрат на одиницю продукції необхідно враховувати витрати, що становлять виробничу собівартість продукції. Окрім того, до даного показника необхідно віднести витрати, пов'язані із управлінням виробництвом, маркетингом, а також інші витрати, які підприємство несе у зв'язку із виробництвом продукції.

Створюючи бюджет витрат і доходів життєвого циклу продукції можна визначити максимально допустиму величину витрат довиробничого та післявиробничого циклів. Такі розрахунки є важливими, оскільки допомагають уникнути надмірних витрат проекту та зниженню вартості підприємства через неефективну інвестиційну діяльність. Окрім того, у кожному циклі існування продукту слід деталізувати величину соціальних витрат серед їх загального значення. Базові соціальні витрати необхідно включати до собівартості продукту, а додаткові – відносити на зменшення прибутку.

Також за кожним циклом доцільно визначати чистий грошовий потік. Порівняння теперішньої вартості чистого грошового потоку та обсягів

початкових інвестицій дасть можливість визначити ефективність проекту (табл. 2.2). Зокрема, на основі ставки дисконту 16% чиста теперішня вартість проекту становить 2,6 млн. грн. Тому даний проект слід вважати прибутковим.

У ринковому циклі за кожним періодом життєвого циклу товару необхідно розраховувати отриманий чистий прибуток. Слід відзначити, що він відрізняється від категорії «чистий операційний прибуток» у звіті про фінансові результати і частково трансформований до величини чистого операційного прибутку для розрахунку показника доданої економічної вартості. У процесі таких розрахунків варто враховувати теорему «Прайнрайха-Люке» та принцип конгруентності. Її сутність полягає у тому, що при складанні бюджету витрат і доходів життєвого циклу продукції слід дотримуватися рівності між чистим грошовим потоком ринкового циклу продукції та загальною сумою прибутку, отриманого за цей цикл.

Таблиця 2.2

**Розрахунок теперішньої вартості чистих грошових потоків проекту,
грн.**

Показники \ Період	Чистий грошовий потік, грн.	Фактор дисконту	Теперішня вартість, грн.
Розробка продукту (1 р.)	-500000	0,862	-431000
Проектування продукту (1 р.)	-400000	1,605	-642000
Вихід на ринок (1 р.)	81000	2,246	181926
Зростання (1 р.)	1277000	2,798	3573046
Дозрівання (2 р.)	2331250	$(3,274+3,685)/2=3,479$	8110419
Насичення (1 р.)	-1019500	4,039	-4117760
Утилізація (3р.)	-675250	$(4,344+4,607+4,833)/3=4,594$	-3102098
Разом теперішня вартість	-	-	3572533
Первісна інвестиція	-	-	900000
Чиста теперішня вартість	-	-	2672533

Окрім включення до показника чистого операційного прибутку повної собівартості продукту й суми податку на прибуток слід здійснити й інші коригування, зокрема величини капіталу на вартість відтермінованих податків, нематеріальних активів. Процес капіталізації нематеріальних активів передбачає відображення витрат на науково-дослідні роботи, маркетинг,

навчання працівників як таких, що у наступні періоди діяльності підприємства принесуть користь у формі зростання його вартості. Капіталізація нематеріальних активів має практичну цінність і з точки зору поведінки менеджменту при прийнятті як оперативних, так і стратегічних рішень. Сутність полягає у тому, що грошовий потік на передвиробничому, післявиробничому циклах, а також, іноді, у період виводу продукту на ринок чи насичення, є негативним. З огляду на витратність проекту управлінець може прийняти рішення припинити чи модифікувати його. Частково уникнути такої ситуації дозволяє перенесення таких витрат у періоди отримання прибутків підприємством. Тому вважаємо за доцільне використати пропозицію Діркеса Ст., рознісши усі платежі, які здійснюються протягом передвиробничої та післявиробничої стадій на окремі періоди ринкового циклу із позитивним чистим грошовим потоком [44, с. 8]. Розподіл витрат можна здійснювати за таким розрахунком:

$$P = \frac{ЧГП_n}{ЧГП_n + ЧГП_{n+1}} * B_p \quad (2.2)$$

P – сума витрат, яка підлягає включенню у відповідному періоді ринкового циклу з позитивним чистим грошовим потоком; $ЧГП_n$ – позитивний чистий грошовий потік у відповідному періоді ринкового циклу; n – період ринкового циклу; B_p – витрати передвиробничої та післявиробничої стадій, які підлягають розподілу.

Вирівнювання негативних результатів діяльності та грошових потоків між періодами життєвого циклу продукту дозволить спрогнозувати реальні результати від впровадження проекту. На підставі запропонованих розрахунків можна здійснювати коригуючі заходи величини додаткових соціальних витрат у сторону їх зниження чи підвищення за необхідності.

На завершальному етапі доцільно здійснити розрахунки інвестованого капіталу передвиробничого і післявиробничого циклів існування продукту для визначення величини загальної суми інвестованого капіталу. Прогнозуючи ставку відсотка з капіталу, можливим є обчислення витрат на капітал. Відтак

існуватимуть усі показники для розрахунку економічної доданої вартості продукції.

Запропоновані розрахунки коригування витрат періодів із негативним чистим грошовим потоком, а також визначення загальної суми інвестованого капіталу, економічної доданої вартості проекту доцільно здійснювати, формуючи «Коригуючий бюджет доходів, витрат, чистого грошового потоку життєвого циклу продукції» (табл. 2.3). На підставі даних коригуючого бюджету можливим є:

- розрахунок планової частки базових соціальних витрат у собівартості продукції;
- визначення величини фінансування соціальних проектів, призначених для створення позитивних екстерналій, інтерналій, а відтак і масштабів зовнішніх соціальних ініціатив;
- узгодження витратної політики із політикою економічного зростання підприємства.

Таким чином, запропонована модель є узагальнюючою, яка допомагає прогнозувати граничні величини соціальних витрат і, відповідно, масштабів соціальних ініціатив в узгодженості із позитивними економічними показниками підприємства. Проте для створення комплексної інформаційної системи про соціальні витрати, окрім інформаційного наповнення бюджету витрат і доходів, грошових потоків життєвого циклу продукції, слід формувати й інші дані про соціальні витрати за окремими напрямками діяльності підприємства соціального значення.

Таблиця 2.3

Коригуючий бюджет доходів, витрат, чистих грошових потоків життєвого циклу продукції, грн.

Період	Розробка продукту	Проектування продукту	Вихід на ринок	Зростання	Дозрівання	Насичення	Утилізація	Разом
Показники								
Грошовий потік:	-500 000	-400 000	81000	1277000	2331250	-1019500	-675250	1094500
Доходи, у тому числі:	-	-	1114000	19495000	35091000	-	-	55 700 000
Дохід від реалізації продукції	-	-	1110000	19425000	34965000	-	-	55 500 000
Дотації	-	-	4000	70000	126000	-	-	200 000
Витрати, у тому числі:	-	-	1092110	19111925	34401465	-	-	54605500
Загальні витрати (на партію продукту)	-	-	972000	17010000	30618000	-	-	48 600 000
Витрати на створення позитивних екстерналій	-	-	55890	978075	1760535	-	-	2794500
Витрати, пов'язані із дослідженням ринку і розробкою продукту	-	-	22000	385000	693000	-	-	1100000
Ремонт і сервісне обслуговування	-	-	16000	280000	504000	-	-	800000
Податок на прибуток	-	-	26220	458850	825930	-	-	1311000
Прибуток	0	0	21890	383075	689535	0	0	1094500
Інвестований капітал протягом дозрівального циклу								
Витрати, пов'язані із дослідженням ринку і розробкою продукту	600000	1100000	1078000	693000	-	-	-	-
Дотації	-100000	-200000	-196000	-126000	-	-	-	-
Всього	500000	900000	882000	567000	-	-	-	-
Інвестований капітал протягом післязрівального циклу								
Ремонт і сервісне обслуговування	-	-	16000	196000	500000	250000	-	-
<u>Загальна сума інвестованого капіталу</u>	500000	900000	898000	763000	500000	250000	-	-
Витрати на капітал	-	90000	162000	161640	137340	90000	45000	-
Економічна додана вартість	-	-90000	-140110	221435	552195	-90000	-45000	453520

2.2. Підсистема обліку соціальних витрат

*Найбільшу небезпеку в часи нестабільності являє не сама нестабільність,
а дії відповідно до логіки вчорашнього дня.*

(Пітер Друкер)

Облікова система повинна бути організована таким чином, щоб формувати точну, своєчасну, достовірну, а основне доцільну інформацію про всі сторони діяльності підприємства. А оскільки вплив промислових підприємств на суспільство є значним, дослідження теоретичних основ і методики формування інформаційних ресурсів про соціальні витрати у обліковій системі є важливим завданням для утвердження соціальної відповідальності серед бізнес-структур.

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 соціальної відповідальності у цій системі та її переваги. Зокрема Е. Сіверсон, А. Портер, Л. Нортон відносили облік до соціальних наук, а не до економічних [175]. 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 [174; 175].

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 [262].

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 [120, 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 [175].

З метою створення інформації, яка у повній мірі відповідає запитам користувачів і дозволяє приймати ефективні управлінські рішення, важливо використовувати як управлінський, так і фінансовий облік. Для координації роботи окремих процесів чи підсистем, управлінському персоналу необхідна своєчасна інформація про хід діяльності та можливі зміни кожного із них.

Функцію задоволення інформаційних потреб менеджменту покладено на службу управлінського обліку, оскільки він є системою, яка формує фінансову та нефінансову інформацію, спрямовує дії менеджера, мотивує поведінку, підтримує та створює культурні цінності, необхідні для досягнення стратегічних, тактичних і оперативних цілей організації [31, с. 26]. Оперативна інформація, ґрунтуючись на інженерних, техніко-економічних й аналітичних

розрахунках ефективності використання факторів виробництва, здійснення процесів господарської діяльності й їх впливу на фінансові результати, використання потенціалу та пошуку «вузьких місць» у роботі підприємства суттєво знижує рівень невизначеності та дає знання про вартість проведення кожного процесу, ефективність діяльності підрозділів підприємства. Інформація стратегічного характеру дозволяє приймати рішення, пов'язані із способами реагування на зміни ринкового середовища, плануванням параметрів діяльності економічних одиниць.

Потреба відображення соціальних витрат у системі управлінського обліку стає прерогативою з огляду на особливості їх ідентифікації у фінансовому обліку, сутність яких полягає у:

- відмінності видів соціальних витрат за призначенням і джерелами фінансування. Кожна група соціальних витрат призначена для виконання певного завдання, сутність якого зводиться до виробництва якісної продукції, підвищення кваліфікаційного складу працівників, зниження рівня забруднення навколишнього середовища тощо. Оскільки призначення кожного виду витрат є різним, це спонукає до визначення різних джерел їх фінансування (додаток В). Така характеристика соціальних витрат унеможлиблює їх відокремлену ідентифікацію як категорії «соціальні витрати» у системі рахунків і регістрів фінансового обліку, враховуючи підпорядкування фінансового обліку цілям складання фінансової звітності. Проте узагальнений облік таких витрат, коли їх відображають однією статтею «загальновиробничі витрати», «інші витрати операційної діяльності», «інші витрати» без належної деталізації, не формує усього спектру інформації, необхідної для координації соціальної діяльності. Це актуалізує потребу створення різновекторних знань про вартість процесів, пов'язаних із створенням позитивного впливу діяльності економічної одиниці на внутрішнє і зовнішнє середовище;

- відсутність прямого зв'язку із процесом виробництва. Більшість соціальних витрат є накладними, які складають значний відсоток собівартості продукції та потребують розподілу між об'єктами витрат (продукцією, замовленням);
- тісний зв'язок із витратами економічного призначення. Окремі соціальні витрати складно ідентифікувати як окрему величину, оскільки вони тісно корелюють із витратами економічного призначення і потребують виокремлення на основі експертних, техніко-економічних розрахунків. До складу таких витрат відносимо витрати, пов'язані із експлуатацією обладнання, що складається із механізмів виробничого призначення та механізмів захисту працівників від ушкоджень і травм чи механізмів захисту навколишнього середовища.

Тому, враховуючи види соціальних витрат, особливості їх облікового відображення, доцільно спроектувати процес перетворення фактів господарської діяльності у обліковий продукт – інформацію оперативного, тактичного та стратегічного характеру, поєднуючи методи обліку та розподілу витрат за принципом «різна собівартість для різних цілей управління». Для цього слід визначити основні запити менеджменту щодо змістовної частини інформації про соціальні витрати на основі аналізу цілей управління. Різним цілям управління відповідають різні методи обліку соціальних витрат, способи їх ідентифікації та розрахунку (рис. 2.4).

На рис. 2.4 показано, що порядок групування й обліку соціальних витрат залежить від інформаційних потреб і цілей управлінського персоналу. Виділяють короткотермінові, середньотермінові та довготермінові цілі, різниця між якими полягає у періоді їх виконання. Особливістю короткотермінових цілей є можливість їх реалізації протягом одного року. Їх зміст залежить від завдань поточних планів підприємства, а ступінь досягнення – від ефективності прийнятих рішень у процесі оперативного управління. Відповідно, характеристикою облікової інформації є її визначена структурованість, а основна вимога до неї полягає у своєчасності формування та подання керівництву.

Досягнення середньотермінових цілей можливе протягом одного –трьох років, а відповідальність за їх виконання лежить на менеджерах середнього рівня управління. Завдання, які вирішують менеджери середнього рівня управління є слабоструктурованими та містять невідомі компоненти і непередбачувані фактори, які здійснюють вплив на хід діяльності й її наслідки. Основну вимогу до інформації обліку для досягнення короткотермінових і середньотермінових цілей підприємства вбачаємо в визначенні обсягу річних соціальних витрат по підприємству, а також їх ідентифікації за окремими соціальними проектами. Важливими будуть дані про можливі варіанти вирішення проблем перевитрат ресурсів чи підвищення ефективності вкладень у наступних періодах діяльності.

Значний рівень ентропії притаманний процесу управління для досягнення стратегічних цілей організації, оскільки завдання, поставленні на три та більше років уперед характеризуються протидією і конфліктом окремих чинників. Такі чинники впливають на величину соціальних витрат (дії конкурентів, вимоги ринку, зміни у потребах населення). Крім того, можуть виникати випадкові чинники, для яких невідомі закони впливу чи відсутні достатні резерви ресурсів для їх ліквідації. Ризик їх появи вказує на потребу формування облікової інформації, орієнтованої на задоволення запитів менеджменту стратегічного рівня управління. Її змістовне наповнення повинно враховувати прогностні моделі поведінки соціальних витрат, передбачення обсягів зміни соціальних витрат під впливом змін у діяльності підприємства та зовнішнього середовища. Наприклад, розрахунок мінімальних витрат у процесі проектування продукту визначеної якості, оцінка частки соціальних витрат на етапах формування цінності продукту тощо. Тому спеціалісти управлінської облікової служби мають бути добре ознайомленими з цілями соціальної відповідальності, фінансовими можливостями підприємства, очікуваними змінами ринкового середовища.

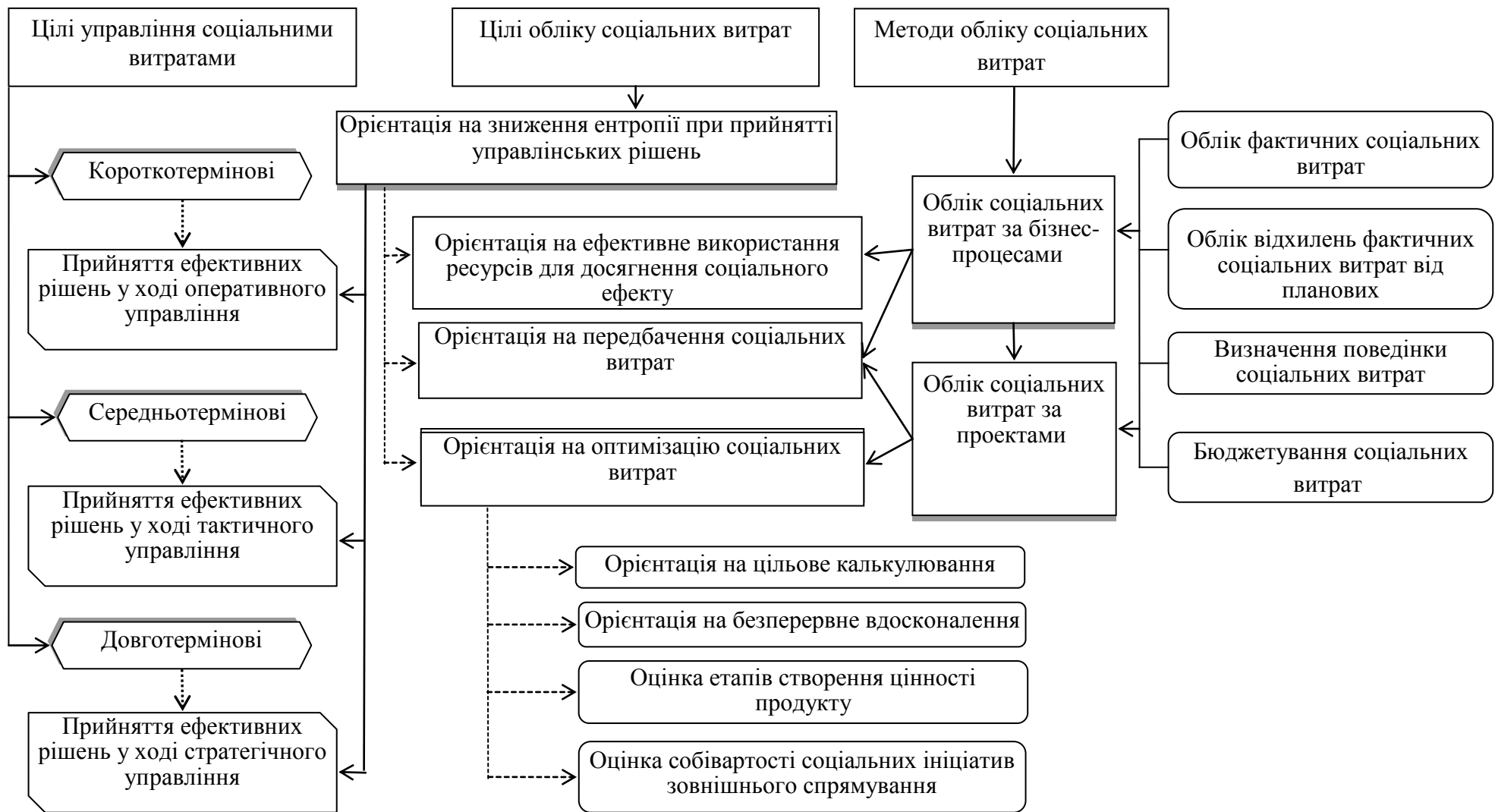


Рис. 2.4. Структурно – логічна схема створення інформації про соціальні витрати у системі управлінського обліку

Зазначені знання допоможуть створити інформацію, що є не просто впорядкованим набором окремих фрагментів проблемної галузі, а й цілісною картиною, яка відображає об'єкт управління у зручному для сприйняття ракурсі, містить пропозиції варіантів альтернативної поведінки та можливих наслідків дій, дає можливість сприймати об'єкт управління у його динаміці [109, с. 27].

Для контролю за ефективністю використання ресурсів підприємства у соціальних цілях пропонуємо соціальні витрати узагальнювати у Відомостях обліку соціальних витрат і втрат, а також Зведеній відомості обліку соціальних витрат і втрат по підприємству. Поєднання значень соціальних витрат і втрат у запропонованих регістрах покаже значення отриманого ефекту від проведених заходів, а також вкаже на існуючі «вузькі місця» у господарській діяльності. Тому доцільно створювати такі форми регістрів обліку соціальних витрат і втрат:

- Відомість аналітичного обліку витрат і втрат природоохоронного значення (додаток Г.1);
- Відомість аналітичного обліку витрат і втрат з охорони праці та техніки безпеки (додаток Г.2);
- Відомість аналітичного обліку витрат з попередження виготовлення продукції незадовільної якості та втрат через брак (додаток Г.3);
- Відомість аналітичного обліку витрат на удосконалення соціально-трудова відносин (додаток Г.4);
- Відомість аналітичного обліку витрат, пов'язаних із проведенням суспільно корисних ініціатив (додаток Г.5).

Змістовне наповнення запропонованих регістрів полягає у виділенні по вертикалі таблиці основних заходів соціального змісту, тобто тих, що призначені для попередження виникнення негативних і створення позитивних екстерналій, інтерналій. Крім того, у відомостях аналітичного обліку витрат, пов'язаних із природоохоронною діяльністю, охороною праці, виробництвом

якісної продукції, виділено витрати на заходи, що пов'язані із ліквідацією негативного впливу діяльності бізнесу на внутрішнє і зовнішнє середовище, тобто втрати для підприємства. По горизонталі розміщено елементи витрат.

Відомість аналітичного обліку витрат на удосконалення соціально-трудових відносин доцільно формувати у двох частинах. Зміст першої таблиці полягає у групуванні видів виплат працівникам за критерієм їх законодавчого регулювання та добровільної ініціативи зі сторони підприємства. Усі виплати слід розподіляти між працівниками, враховуючи функціональні обов'язки, стать, вікову категорію персоналу. У другій таблиці запропоновано узагальнювати витрати, пов'язані із утриманням і експлуатацією об'єктів соціальної інфраструктури.

Відомість аналітичного обліку витрат, пов'язаних із проведенням суспільно корисних ініціатив, слід формувати за видами соціальних заходів, які здійснює підприємство.

Для узагальнення видів соціальних витрат по підприємству доцільно формувати Зведену відомість аналітичного обліку соціальних витрат і втрат. Її змістовне наповнення формує інформація про загальну величину соціальних витрат у відповідності до їх призначення, а також загальну величину втрат через негативні відхилення у реалізації соціально орієнтованих заходів по часових періодах діяльності підприємства (додаток Д).

Інформація, наведена у запропонованих регістрах обліку соціальних витрат і втрат, буде корисною для:

- розрахунку величини соціальних витрат за окремими заходами;
- визначення величини втрат, понесених підприємством внаслідок негативних відхилень параметрів процесів соціального значення;
- наочного відображення порушень вимог регулятивних документів у сфері праці, природокористування, прав споживачів, найманих працівників;
- аналізу соціальних заходів;

- удосконалення процесу звітування за наслідки впливу діяльності підприємства на зовнішнє і внутрішнє середовище перед зацікавленими у цьому учасниками економічних відносин.

Слід відзначити, що окремі соціальні заходи підприємства потребують вкладення значних ресурсів, також їм характерні чітко визначена мета та тривалий термін виконання. Тому такі заходи підприємство може об'єднувати у окремі проекти та інвестувати у них як фінансові, так і матеріальні, трудові ресурси. У зв'язку із цим виділяють термін «соціальні інвестиції» – фінансові, матеріальні, інтелектуальні цінності, які підприємства вкладають у свою діяльність чи діяльність інших учасників економічних відносин з метою створення соціального ефекту.

Соціальні інвестиції слід поділяти на внутрішні, що спрямовані на розвиток і покращення умов праці працівників, удосконалення їх взаємовідносин, і зовнішні, – пов'язані із захистом навколишнього середовища, виробництвом якісної, безпечної для довкілля і здоров'я споживача продукції, розвитком суспільства. Прикладом проектів, що потребують вкладення соціальних інвестицій, можна вважати: технічне переоснащення чи модернізація обладнання з метою встановлення очисних споруд у природоохоронних цілях, будівництво споруд, які спеціалізуються на переробці відходів, проведення науково-дослідних, проектно-конструкторських робіт з виробництва продукції, безпечної для навколишнього середовища, здоров'я людини у процесі її споживання, формування проектів, спрямованих на вирішення актуальних проблем суспільства тощо.

При впровадженні соціальних проектів персоналу з ведення управлінського обліку повинна належати одна із основних функцій, а саме, – їх оцінка. На етапі планування соціальних проектів корисною буде інформація обліку про фінансові можливості підприємства: обсяги вільних фінансових ресурсів, рентабельність основної діяльності, отриманий прибуток за звітний період, очікуваний прибуток у наступних звітних періодах тощо. У процесі вибору варіантів соціальних проектів персоналу управлінської бухгалтерії слід

формувані кошториси витрат таких проектів для здійснення оптимального вибору (узгоджуючи економічні та соціальні цілі підприємства). Кошторис витрат обраного соціального проекту дозволить передбачити вартість проекту, буде фінансовим орієнтиром у процесі його реалізації (табл. 2.4).

Таблиця 2.4

Кошторис витрат на створення соціальної ініціативи "Боремося із туберкульозом разом", тис. грн.

Елементи витрат Види заходів	Матеріальні витрати	Витрати на оплату праці	Відраховування на соціальні заходи	Амортизація	Інші витрати			Разом витрат:
					Благодійна допомога	Розрахунки із сторонніми організаціями	Інші витрати	
Розвиток медицини:								
лікарське устаткування	18,0	214,0	65,04	23,0	396,4	-	-	716,44
лікарські засоби (медикаменти)	51,5	46,0	12,1	3,8	247,1	-	-	360,5
Зміна поведінки людини:								
виготовлення інформаційних буклетів	8,6	4,0	1,4	0,8	-	35,1	-	49,9
створення спеціалізованої реклами та її розміщення у засобах масової інформації	23,6	13,5	4,0	-	-	54,7	-	95,8
управління соціальною ініціативою	2,5	49,0	13,24	-	-	-	11,8	76,54
Разом витрат:	104,2	326,5	95,78	27,6	643,5	89,8	11,8	1299,18

Однак, для управління соціальними витратами у відповідності до стратегічних цілей підприємства, окрім обліку соціальних витрат за проектами, можна використовувати метод обліку витрат за бізнес-процесами (activity-based costing).

Сутність методу ABC-калькулювання полягає у тому, що кожен окремий бізнес-процес уключає перелік робіт, на підтримку яких призначені ресурси підприємства. Під бізнес-процесом розуміють ланцюжок логічно пов'язаних, повторюваних дій, на основі яких використовують ресурси підприємства для переробки об'єкта (фізично чи віртуально) з ціллю досягнення визначених

результатів чи створення продукції для задоволення внутрішніх чи зовнішніх користувачів [3, с. 109]. Тобто основною ознакою, згідно з якою виділяють бізнес-процеси, є наявність чітко визначеної мети та бажаного кінцевого результату, без якого неможлива подальша ефективна діяльність підприємства. При складній внутрішній структурі господарської діяльності можна ідентифікувати бізнес-процеси кількох рівнів, тобто у складі основних бізнес-процесів виділяти складові частини – підпроцеси.

Для ведення обліку соціальних витрат методом АВС-калькулювання бізнес-процеси підприємства слід поділити на два види: економічного та соціального призначення. Мета бізнес-процесів економічного призначення полягає у досягненні результатів (виконанні робіт), без яких неможливо виготовити продукцію і впливати на розширення господарської діяльності. Мету соціальних процесів слід зводити до:

- координації ефективної взаємодії між учасниками бізнес-процесів економічного значення;
- врегулюванні впливу економічних бізнес-процесів на зовнішнє середовище підприємства (населення, довкілля, споживачів).

З метою прослідкування бізнес-процесів підприємства соціального значення та виявлення всіх витрат, пов'язаних із підтримкою їх роботи, доцільно формувати карту соціальних бізнес-процесів підприємства із переліком залежних видів робіт та ресурсів, споживаних ними. Приклад можливої структури соціальних бізнес-процесів підприємства та видів робіт зображено у додатку Е.1, а їх детальний опис у додатку Е. 2. Запропоновані бізнес-процеси та види робіт є узагальненим варіантом можливої діяльності у сфері соціально відповідальної діяльності великих підприємств машинобудівної галузі. Варіація їх складу та структури доцільна залежно від специфіки та масштабів соціальних проектів економічних одиниць.

Для управління соціальними витратами на основі інформації методу АВС-калькулювання слід дотримуватися правил, які полягають у визначенні контролера ходу бізнес-процесу, відповідального за ефективність його

проведення, складанні опису параметрів бізнес-процесу (складу підпроцесів і видів робіт, їх функціональної спрямованості) та врегулюванні порядку розподілу витрат між видами робіт, бізнес-процесами, продуктами, замовленнями, виокремлюючи пули витрат і фактори зміни витрат.

Порядок розподілу соціальних витрат між об'єктами обліку витрат уключає кілька стадій:

- розподіл елементів витрат ресурсів між видами робіт;
- розподіл витрат видів робіт між бізнес-процесами;
- розподіл витрат бізнес-процесів між видами продукції, замовленнями, проектами.

Для кожного названого етапу розподілу витрат згідно з методом калькулювання за бізнес-процесами характерний власний об'єкт витрат. Зокрема, на першому етапі ним є вид робіт, на другому – процеси, а на третьому – продукція. Слід відзначити, що на останньому етапі є можливим розрахунок собівартості не тільки продукції, але і собівартості окремих проектів (наприклад тих, що пов'язані з реалізацією зовнішніх ініціатив) з метою визначення їх ефективності чи рентабельності.

Для досягнення точності у ході розподілу накладних витрат доцільно виокремлювати пули витрат. Прикладом пулів витрат можна назвати робоче місце працівників з однаковими службовими обов'язками, місце функціонування окремого об'єкту чи групи об'єктів основних засобів з однаковим функціональним призначенням. Кожному пулу витрат доцільно присвоювати фактор витрат, тобто показник, який характеризує частоту й інтенсивність поглинання певного елемента витрат видом робіт, а також частоту й інтенсивність поглинання витрат певного виду робіт різними об'єктами витрат.

Визначаючи вартість соціальних бізнес-процесів і видів робіт, обліковому персоналу слід відокремлено ідентифікувати соціальні витрати, формуючи окремі пули. На практиці існують ситуації, коли такі дії зробити досить складно. Причиною цьому є багатоцільова спрямованість витрат. Особливо

часто багатоцільова спрямованість витрат має місце у ході роботи із необоротними активами подвійного призначення. Наприклад, у процесі роботи верстатів із розрізування металу можна виділити витрати, пов'язані із експлуатацією необоротного активу в економічних цілях (розрізування металу). Окрім того, у ході роботи вказаного обладнання можна виділити витрати на експлуатацію необоротного активу у соціальних цілях. Вони пов'язані з роботою обладнання із автоматичної зупинки необоротного активу у випадку, коли до нього наблизений рухомий об'єкт на відстані менше п'яти сантиметрів. У таких випадках слід відокремлювати соціальні витрати із загальної сукупності витрат. Вважаємо, що таке розмежування можливо зробити на основі експертної оцінки цільового призначення об'єкту та його частин, аналізу техніко-економічних характеристик (табл. 2.5).

Таблиця 2.5

**Розрахункова таблиця вартості робочого часу керівника відділу
управління соціальною сферою підприємства (спосіб 1)**

Робочий графік	Понеділок	Оплата робочого часу (грн./день)	Вартість робочого часу (грн.)
Зміст роботи			
Аналіз фінансових можливостей підприємства у процесі реалізації заходів соціального змісту	9 ⁰⁰ - 11 ⁰⁰	-	100,00
Контроль результатів діяльності служби охорони праці	11 ⁰⁰ - 11 ³⁰	-	25,00
Перевірка результатів діяльності з переробки відходів	11 ³⁰ - 12 ³⁰	-	50,00
Обхід виробничого відділу	12 ³⁰ - 14 ⁰⁰	-	75,00
Аналіз рівня виробничого браку	15 ⁰⁰ - 16 ⁰⁰	-	100,00
Обговорення питань фінансування зовнішньої ініціативи у співпраці із благодійним фондом (виїзна зустріч)	16 ⁰⁰ - 18 ⁰⁰	-	100,00
Разом:	-	400,00	400,00

Для розмежування витрат часу працівника, пов'язаного із виконанням функцій економічного і соціального призначення, рекомендуємо заповнювати ним «Розрахункову таблицю вартості робочого часу». Даний документ слід складати у табличній формі одним із двох способів. Перший спосіб ґрунтується

на визначенні тривалості виконання окремих обов'язків працівником протягом дня чи тижня. На підставі даних про затрачений час і вартість одиниці часу можна розрахувати вартість певного виду робіт, виконаного працівником.

Інший спосіб передбачає визначення вартості виконаних працівником завдань, враховуючи ступінь їх складності. Для цього слід розробити методику оцінки рівня складності завдань і за її допомогою, чи на основі судження працівника про ступінь складності виконання завдання, розраховувати ступінь складності кожного виконаного завдання, присвоюючи йому коефіцієнт складності до одиниці (табл. 2.6). Перемноживши коефіцієнт складності виконаного завдання на ставку оплати праці за день отримаємо вартість виконаного завдання.

Таблиця 2.6

**Розрахункова таблиця вартості робочого часу керівника відділу
управління соціальною сферою підприємства (спосіб 2)**

Зміст роботи	Коефіцієнт складності	Оплата робочого часу (грн./день)	Вартість робочого часу (грн.)
Аналіз фінансових можливостей підприємства у процесі реалізації заходів соціального змісту	0,3	-	120,00
Контроль результатів діяльності служби охорони праці	0,1	-	40,00
Перевірка результатів діяльності з переробки відходів	0,1	-	40,00
Обхід виробничого відділу	0,1	-	40,00
Аналіз рівня виробничого браку	0,2	-	80,00
Обговорення питань фінансування зовнішньої ініціативи у співпраці із благодійним фондом (виїзна зустріч)	0,2	-	80,00
Разом:	1	400,00	400,00

Як перший, так і другий запропонований спосіб містить переваги та недоліки. Перший спосіб є більш простим у розрахунках, тоді як другий містить значний суб'єктивний чинник. Однак другий спосіб, за умови його правильного використання, дає більш точний результат, оскільки враховує ступінь складності виконання завдання.

Таким чином, метод ABC – калькулювання є багатофункціональним і гнучким у впровадженні. Гнучкість у впровадженні полягає у тому, що його моделювання можливе у масштабах підприємства чи у масштабах одного або кількох бізнес – процесів із значною часткою накладних витрат. Багатофункціональним його можна назвати з огляду на можливість створення інформації про собівартість як одиниці продукту чи партії продукту, так і окремих проектів, замовлень, видів робіт.

Даний метод слід використовувати для обліку й управління соціальними витратами, аргументуючи пропозицію такими перевагами:

- існує можливість визначення причин виникнення соціальних витрат. Цей метод дозволяє виокремити види робіт, які пов'язані із створенням позитивних і ліквідацією негативних екстерналій та інтерналій, ідентифікувати склад і величину соціальних витрат, розрахувати вартість бізнес – процесів соціального значення;
- наявні перспективи оптимізації соціальних витрат. Оптимізація соціальних витрат можлива шляхом реінжинірингу бізнес – процесів соціального значення, що передбачає елімінування неефективних їх видів або видів робіт, чи їх заміну. Неефективними є ті види робіт, які споживають надмірну кількість ресурсів і знижують прибутковість підприємства;
- існує механізм підвищення точності оцінки об'єкту витрат і розрахунку його собівартості. У процесі калькулювання витрат за бізнес – процесами можна встановити причинно-наслідковий зв'язок між окремим видом витрат і фактором його зміни. Це допоможе уникнути розподілу виробничих накладних витрат, різних за змістом і призначенням (з природоохоронної діяльності, на охорону праці та техніку безпеки) пропорційно однієї бази розподілу на собівартість виробів, модифікуючи її фактичну величину. Також попередить списання інших соціальних витрат (суспільно корисного характеру, частину витрат на удосконалення

соціально-трудових відносин) на зменшення прибутку підприємства без належного аналізу доцільності та результативності їх понесення;

- співіснування та доповнення інших систем управління витратами, зокрема системи управління на основі калькулювання витрат повного життєвого циклу товару, калькулювання цільової собівартості чи калькулювання собівартості для безперервного удосконалення.

Порядок відображення соціальних витрат у системі фінансового обліку залежить від їх призначення, складності та терміну проведення соціальних заходів підприємств, джерел їх фінансування. Тому актуальними є питання, пов'язані із порядком визнання соціальних витрат, методикою їх обчислення, місцем у системі рахунків обліку. Зважаючи на те, що більшість соціальних витрат підприємство несе реалізуючи проекти для створення соціального ефекту, їх можна вважати інвестиціями, які доцільно розглядати як капітальні та поточні, які призначені для створення позитивних чи недопущення виникнення негативних екстерналій, інтерналій.

До капітальних інвестицій, спрямованих на попередження виникнення негативних екстерналій, слід відносити всі види ресурсів, що призначені для придбання, виготовлення, експлуатації необоротних активів природоохоронного значення. З метою ідентифікації таких капітальних вкладень є слушною рекомендація В. Мосягіна [117], В. Папінко [130] щодо відкриття до рахунку 15 «Капітальні інвестиції» субрахунку «Придбання (створення) основних засобів природоохоронного призначення», а також відображення амортизаційних відрахувань окремим субрахунком «Знос основних засобів природоохоронного призначення» до рахунку 13 «Знос (амортизація) необоротних активів».

Капітальними інвестиціями, призначеними для попередження виникнення негативних інтерналій, слід вважати усі види ресурсів, які витрачають для придбання, виготовлення, експлуатації необоротних активів з охорони праці та техніки безпеки. Їх доцільно відображати на спеціально призначеному субрахунку «Придбання (створення) основних засобів з охорони праці та

техніки безпеки» до рахунку 15 «Капітальні інвестиції». Амортизаційні відрахування, пов'язані із зносом таких необоротних активів, слід узагальнювати на аналітичному рахунку «Знос основних засобів з охорони праці та техніки безпеки», відкритому до рахунку 13 «Знос (амортизація) необоротних активів».

Розглядаючи порядок капіталізації соціальних витрат варто зауважити про невідповідність, що виникає у ході визнання активів соціального призначення. Сутність полягає у тому, що критерієм капіталізації витрат, визнання їх як активів, є втілена в активах майбутня економічна вигода [65]. Проте більша частина активів соціального значення призначенні для отримання соціального ефекту, а не економічної вигоди, що унеможлиблює їх відображення у системі фінансового обліку. Прикладом таких активів можна назвати багаторічні насадження природоохоронного значення, об'єкти соціальної інфраструктури, обладнання, призначене для захисту працівників у процесі праці, попередження забруднення довкілля. Тому доцільно переглянути критерії визнання активів і доповнити їх призначення, що зводиться до отримання економічної та/або соціальної вигоди.

Для наочного відображення, систематизації соціальних витрат, пов'язаних із охороною праці та технікою безпеки, природоохоронною діяльністю слід у робочому плані рахунків підприємств передбачити для їх узагальнення окремі аналітичні рахунки. Зокрема пропонуємо виділяти такі статті витрат:

- витрати на природоохоронну діяльність;
- витрати на охорону праці та техніку безпеки.

Запропоновані статті витрат доцільно відображати на збірно-розподільчому рахунку 91 «Загальновиробничі витрати» за відповідними рахунками другого порядку за умови, якщо вказані витрати призначенні для виробництва кількох видів продукції. Коли соціальні витрати пов'язані із виробництвом певного виду продукції чи напівфабрикату, такі витрати слід відображати на рахунку 23 «Виробництво» з присвоєнням йому відповідних субрахунків основного чи допоміжного виробництва.

Порядок відображення капітальних і поточних витрат з охорони праці та техніки безпеки, а також природоохоронної діяльності відображено у додатках Ж.1, Ж.2.

Облік витрат, пов'язаних із захороненням, знешкодженням, утилізацією виробничих відходів на підприємствах залежить від виду відходів та сутності заходів з їх поводженням. Даний вид витрат варто розглянути, оскільки не усі витрати, пов'язані із роботою з відходами можна вважати соціальними. Для прикладу наведемо особливості діяльності підприємств машинобудівної галузі.

Відповідно до особливостей діяльності машинобудівних підприємств можна виділити тверді (стружка, висічки, завусинки, амортизаційний брухт і ін.), рідкі (забруднена вода) та змішані відходи (суміш твердих відходів із водою, мастильно-охолоджуючими рідинами тощо), які є виробничими. Окрім того, до уваги слід брати відходи споживання. До такої групи відходів можна віднести продукцію машинобудівних підприємств (машини, прилади, установки тощо), які в процесі використання втратили свої функціональні властивості або не відповідають запитам користувачів, а тому вийшли із вжитку.

Відповідно до нормативно-правових актів виробничі відходи поділяють на зворотні та незворотні. Незворотними відходами можна вважати залишки виробничих ресурсів, які повністю втратили свої якісні та споживчі властивості, тому їх подальше використання чи продаж є неможливим. Це означає, що даний вид відходів потребує захоронення (з попереднім знешкодженням чи без нього). У відповідності до ідей збереження навколишнього середовища та раціонального природокористування підприємства повинні прагнути до удосконалення технологічних процесів таким чином, щоб мінімізувати кількість незворотних відходів. Це сприятиме раціональному використанню сировини, а також попередженню забруднення довкілля промисловими відходами.

Незворотні відходи згідно з діючою методикою ведення обліку не відображають у системі фінансового обліку у вартісному виразі, а ведуть тільки

їх кількісний облік. Витрати, пов'язані із їх знешкодженням і захороненням відносять на рахунок 94 «Інші витрати операційної діяльності». Оскільки на підприємствах машинобудування обсяг таких витрат є значним, доцільно до вказаного рахунка відкривати спеціальний субрахунок «Витрати на захоронення незворотних відходів». На запропонований субрахунок слід відносити витрати, пов'язані із: збором і навантаженням незворотних відходів, їх нейтралізацією (за необхідності): витрати на засоби нейтралізації, оплату праці та соціальне страхування працівникам, пов'язаних із нейтралізацією відходів, амортизацію, догляд за необоротними активами, залученими у процесі нейтралізації відходів, утримання приміщень тощо; транспортуванням незворотних відходів; захороненням незворотних відходів (придбання дозволу на захоронення відходів, оплата роботи працівникам з перевантаження і захоронення відходів); інші витрати, пов'язані із захороненням незворотних відходів.

Витрати, пов'язані із захороненням незворотних відходів, не слід відносити до числа соціальних, їх слід вважати втратами, які виникають у результаті виробничого процесу. До соціальних витрат необхідно відносити ті, що підприємство несе в результаті проведення заходів із зменшення кількості незворотних відходів (удосконалення технологічних процесів з зазначеною метою тощо). Однак виділення субрахунка «Витрати на захоронення незворотних відходів» допоможе сформувати інформацію про втрати підприємства у формі вартості захоронення таких відходів, а також здійснити оцінку ефективності соціальних витрат, призначених для зменшення кількості незворотних відходів.

Під зворотними відходами розуміють залишки сировини, матеріалів, теплоносіїв та інших видів матеріальних ресурсів, що утворилися у процесі виробництва продукції (робіт, послуг), втратили повністю або частково споживчі властивості початкового матеріалу (хімічні та фізичні) і через це використовуються з підвищеними витратами (зниженням виходу продукції) або використовуються не за прямим призначенням, а також реалізуються на

сторону [134]. Зворотні відходи можуть бути використані у двох напрямках: як виробничі запаси у процесі виготовлення продукції й як запаси, призначені для продажу. Якщо зворотні відходи використовують повторно у виробничому процесі, вони повинні пройти процес переробки та доведення до стану, придатного до споживання. Інколи процес переробки вони можуть проходити й при операціях з продажу (згідно з умовами договору купівлі-продажу). На підприємствах машинобудування до таких відходів відносять тверді відходи. Їх можна піддавати обробці (очищенню, розділенню, переплавці) і повторно використовувати як сировину в основних виробничих процесах. Вважаємо, що облік витрат з утилізації таких відходів залежить від організаційної структури підприємства:

- якщо утилізація відходів проводиться у допоміжному цеху, тоді витрати з утилізації доцільно відображати на рахунку 23 «Виробництво» у складі субрахунку допоміжного виробництва «Утилізація зворотних відходів»;
- якщо утилізація відходів відбувається у цехах основного виробництва, тоді витрати з утилізації доцільно відображати на рахунку 23 «Виробництво» у складі субрахунку основного виробництва «Утилізація зворотних відходів».

Ідентифікація витрат, пов'язаних з утилізацією зворотних відходів, тобто доведенням до стану, придатного до використання, є важливим завданням не тільки у процесі оцінки соціальних витрат, а й у процесі визначення вартості зворотних відходів. Порядок відображення витрат з утилізації та захоронення відходів відображено у додатку Ж.3.

Витрати на попередження випуску продукції незадовільної якості слід відображати, використовуючи їх класифікацію, запропоновану А. Фейгенбаумом. З цією метою доцільно виокремлювати субрахунки «Витрати на удосконалення якості продукції» та «Витрати, пов'язані із оцінкою та контролем якості продукції». Більшість витрат на удосконалення якості продукції є витратами майбутніх періодів (рахунок 39), оскільки пов'язані із покращенням функціональних характеристик існуючого продукту чи

розробкою нового продукту. Вони виникають у процесі здійснення досліджень і розробок, зміст яких визначено у П(с)БО 8 «Нематеріальні активи», формуючи собівартість планового продукту [124]. В даному випадку слід зазначити, що на запропонованому субрахунку слід вести облік тільки тих витрат, цільова спрямованість яких полягає у підвищенні якості продукції. Оскільки окремі дослідження і розробки можуть бути призначеними для розробки більш простішого у використанні і, відповідно, дешевшого виду продукції, такі витрати не слід відносити на запропонований субрахунок.

У процесі впровадження нового продукту чи модифікованого на підставі результатів досліджень і розробок продукту витрати на удосконалення якості продукції списують на рахунок 23 «Виробництво». Якщо витрати, пов'язані із удосконаленням окремих характеристик продукту не можна віднести на окремий вид продукції, тобто вони не були впровадженими, їх узагальнюють, відкриваючи аналітичний рахунок «Витрати на дослідження і розробки» до рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності».

Витрати, які стосуються оцінки якості сировини, матеріалів, необхідних для виробництва продукції, оцінки та тестування якості готових виробів доцільно відображати на субрахунку «Витрати, пов'язані із контролем якості виробничих запасів», відкритого до рахунку 91 «Загальновиробничі витрати». Якщо такі витрати можна віднести на окремий вид продукції, тоді їх слід відображати на рахунку 23 «Виробництво».

Особливо слід акцентувати увагу на витратах, пов'язаних із виконанням заходів, призначених для створення позитивних екстерналій, інтерналій, оскільки зазначені заходи є довготривалими із значним ресурсним навантаженням. Без належної оцінки таких витрат підвищуватиметься ризик появи втрат для підприємства. Також зросте невизначеність для управлінського персоналу з питань обсягу вільних ресурсів і величини резервів, які слід створювати для покриття непередбачуваних соціальних витрат. Непередбачувані витрати виникають у результаті виникнення конструктивних зобов'язань підприємства, які можуть невпинно зростати.

Відображення соціальних витрат, пов'язаних із створенням позитивних екстерналій, залежить від виду програм, ступеня відповідальності підприємства за досягнення мети таких програм, можливості співпраці з іншими учасниками економічних відносин, виду залучених ресурсів. Відповідно до перелічених ознак доцільно виділяти такі заходи, пов'язані із створенням позитивних екстернаій:

- благодійна допомога;
- цільові соціальні проекти;
- спільні цільові соціальні проекти.

Найбільш поширеним способом створення позитивних екстерналій підприємствами є надання ними благодійної допомоги фізичним особам чи організаціям. Така допомога полягає у добровільній передачі фінансових, матеріальних ресурсів, виконанні послуг за участі працівників підприємства-благодійника чи при його співпраці із сторонніми організаціями на користь фізичних або юридичних осіб-набувачів благодійної допомоги (бенефіціарів). Розміри допомоги управлінський персонал підприємства визначає щорічно з урахуванням поточних фінансових можливостей. Передаючи у власність благодійну допомогу бенефіціару, підприємство погашає взяті на себе зобов'язання. За такого виду ініціатив відповідальність за вирішення цільової проблеми, тобто створення позитивної екстернаії, лежить на набувачах благодійної допомоги у зв'язку із чим такі заходи є найпростішими у сфері соціально відповідальної діяльності підприємств.

Цільові соціальні проекти, пов'язані із формуванням позитивних екстерналій, є найбільш складними, оскільки переважна більшість із них є довготерміновими, а відповідальність за досягнення цільового соціального ефекту покладено на менеджмент підприємства. Крім того, у процесі проведення соціальних ініціатив можуть виникати непередбачувані соціальні витрати внаслідок конструктивних зобов'язань.

Для уникнення зростання витрат проекту слід обмежувати їх джерела фінансування, оприлюднюючи такі обмеження у звітності про результати соціальних проектів, зокрема:

- відсотковим значенням величини загального чистого прибутку, отриманого за звітний період; відсотковим значенням величини чистого прибутку, отриманого за звітний період від продажу визначеного виду продукції чи виконання окремих замовлень;
- відсотковим значенням величини загального доходу, отриманого за звітний період; відсотковим значенням величини доходу, отриманого за звітний період від продажу визначеного виду продукції чи виконання окремих замовлень;
- фіксованою сумою від загального чистого прибутку чи загального доходу, отриманого за звітний період; фіксованою сумою від чистого прибутку чи доходу, отриманого за звітний період від продажу визначеного виду продукції чи виконання окремих замовлень.

Визначаючи обсяги джерел фінансування проектів за рахунок прибутку доцільно передбачити фінансове навантаження довготермінових соціальних заходів за умови збиткової діяльності підприємства, оскільки їх скорочення є неможливим протягом короткого періоду часу. У такому випадку слід визначати мінімальні фінансові ресурси, які є достатніми для покриття базових витрат, необхідних для підтримання діяльності, передбаченої умовами проекту.

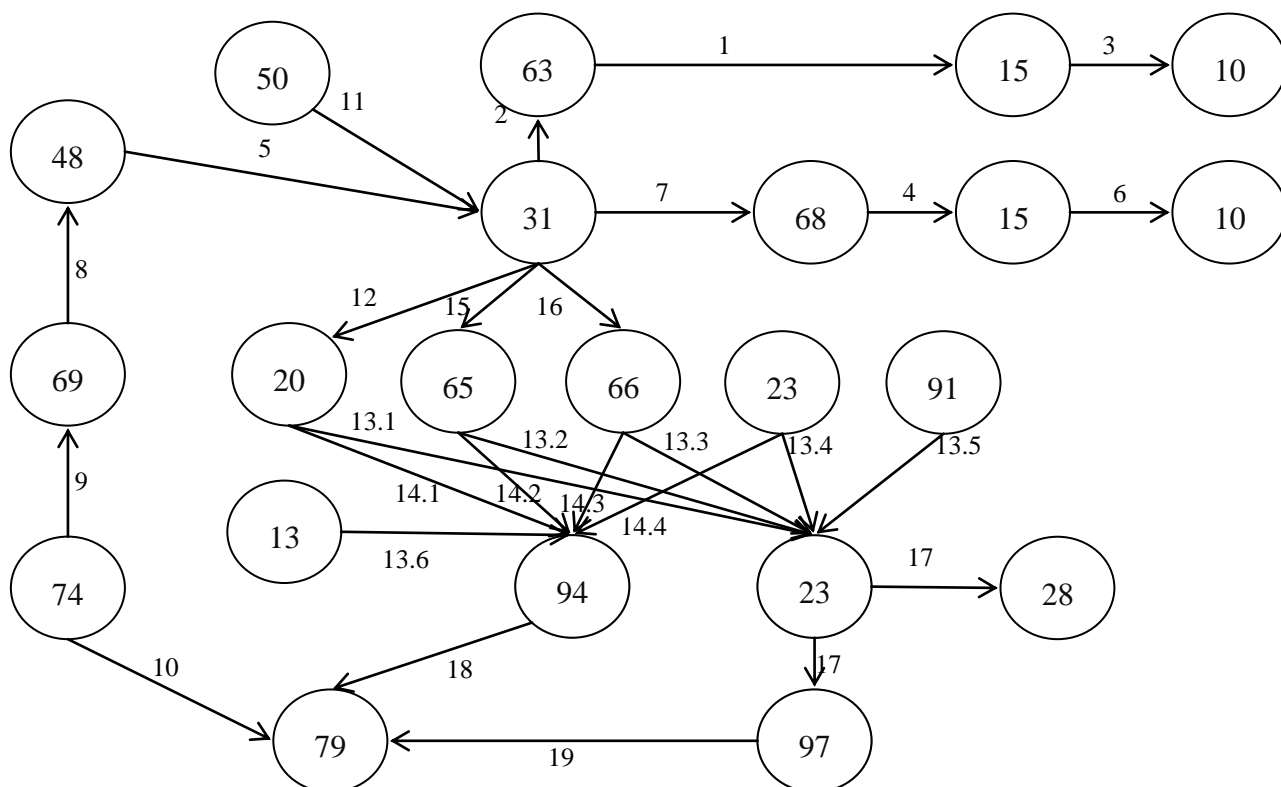
При проведенні соціальних проектів, які є довготривалими, із значним фінансовим навантаженням і складними у виконанні, учасники економічних відносин можуть об'єднувати свою діяльність зі створення позитивних екстерналій із іншими суб'єктами у сфері соціальної відповідальності, – підприємствами чи/та благодійними організаціями. Такий вид спільної діяльності не передбачає створення юридичної особи, однак вона дозволить об'єднати ресурси кількох економічних об'єктів, знижуючи фінансове навантаження кожного із них. Співпраця із благодійним фондом, у якого існує досвід проведення соціальних заходів, створить можливість поширення впливу

соціального проекту на суспільство й залучення додаткових учасників ініціативи, зокрема волонтерів, інших зацікавлених у функціонуванні проекту людей, а відтак, і додаткових фінансових, матеріальних ресурсів.

Зважаючи на відмінності у визначених видах заходів, спрямованих на створення позитивних екстерналій, слід для кожного із них у процесі обліку соціальних витрат до рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності» виділяти окремі рахунки другого порядку «Благодійна допомога», «Витрати цільових соціальних проектів», «Витрати спільних цільових соціальних проектів» та третього порядку за видами заходів соціального характеру. Дані на відповідних аналітичних рахунках свідчатимуть про величину фактично понесених соціальних витрат за кожним проектом, що проводить підприємство самостійно чи спільними зусиллями. Відокремлене відображення соціальних витрат за видами заходів, спрямованими на створення позитивного впливу діяльності підприємств на суспільство, розширить інформаційну базу фінансового обліку, полегшить процес звітування за результатами СВД підприємств, посилить контроль за соціальними витратами. Структура такої моделі залежатиме від виду проектів, обсягів і джерел їх фінансування. Приклад моделі обліку елементів соціального проекту зображено на рис. 2.5.

У випадках, якщо підприємство встановлює обсяги фінансування соціальних проектів, які залежать від величини прибутку чи доходу, отриманого за звітний період від продажу визначеного виду продукції чи виконання окремих замовлень, доцільно до рахунку 70 «Доходи від реалізації», 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» відкривати окремі субрахунки із деталізацією доходу, чистого прибутку від продажу товару, за рахунок якого фінансують окремі соціальні проекти.

Спосіб відображення соціальних проектів та соціальних інвестицій у системі обліку вимагає створення облікової моделі, яку повинні розробити працівники облікової служби підприємства.



1. Придбано необоротні активи з метою використання у процесі реалізації соціального проекту;
2. оплачено вартість придбаних невиробничих необоротних активів;
3. введено в експлуатацію невиробничі необоротні активи;
4. здійснено будівельно монтажні роботи підрядним способом з метою будівництва приміщення, необхідного для проведення соціальної ініціативи;
5. одержано державний грант для будівництва приміщення, необхідного для проведення соціальної ініціативи;
6. введено в експлуатацію об'єкт будівництва;
7. оплачено вартість виконаних робіт відповідно до договору підряду;
8. визнано кошти цільового фінансування доходами майбутніх періодів;
9. відображено суму доходу звітного періоду (на суму амортизації об'єкта будівництва);
10. списано дохід звітного періоду на фінансові результати;
11. отримано кредит банку на фінансування потреб, передбачених соціальним проектом;
12. придбано матеріали для реалізації соціального проекту;
13. використано ресурси з метою виробництва продукції машинобудування для її передачі благодійній організації: 1. матеріали, 2. єдиний соціальний внесок, 3. заробітна плата працівникам, 4. послуги допоміжних і підсобних виробництв, 5. відповідну частку загальноновиробничих витрат, 6. амортизацію;
14. використано ресурси на поточні потреби соціального проекту: 1. матеріали, 2. єдиний соціальний внесок, 3. заробітну плату, 4. послуги допоміжних і підсобних виробництв;
15. сплачено єдиний соціальний внесок;
16. виплачено заробітну плату працівникам;
17. передано товари благодійній організації;
18. списано інші витрати операційної діяльності на фінансові результати;
19. списано інші витрати на фінансові результати.

Рис. 2.5. Модель обліку елементів соціального проекту

2.3. Аналіз результатів соціально відповідальної діяльності бізнесу

Все порібно робити вчасно. Вчора було надто рано, завтра буде запізно.

(Бернар Вебер)

З метою здійснення аналізу соціальних витрат доцільно враховувати різноманітність їх складу. Тому, перш ніж визначати узагальнюючі показники, доречно проводити детальний аналіз за кожним видом витрат відповідно до ознаки їх цільового призначення.

Важливим завданням у процесі управління соціальними витратами є передбачення їх величини та формування планових кошторисів витрат. Інформація про можливі витрати майбутніх проектів дозволить раціонально використовувати ресурси, а також приймати рішення щодо масштабів соціально відповідальної діяльності, видів соціальних заходів і термінів їх проведення. Також планові кошториси соціальних витрат є невід'ємним інструментом у процесі управління поточною діяльністю. Вони формують інформаційну базу для порівняння фактичних і планових показників витрачання ресурсів, що дозволить менеджерам контролювати хід подій і вносити необхідні корективи.

Здійснювати прогнозу оцінку витрат проектів чи окремих заходів соціального значення можливо за допомогою побудови функції витрат. Розрахунок невідомих змінних, які вона враховує, дає можливість обчислити залежність між витратами та різними факторами їх зміни, використати цю залежність при формуванні планових показників. Однак, при створенні математичного опису між витратами та їх факторами слід врахувати те, що динамічне ринкове середовище створює непередбачувані умови для діяльності підприємств. Це призводить до підвищення ризику неспівпадіння планових і фактичних показників використання ресурсів. Тому при виборі серед методів побудови функції витрат слід обирати той, що у найбільшій мірі відповідає особливостям діяльності, виду залежності, яка існує між витратами та їх

факторами (лінійна, криволінійна, степенева, логарифмічна й ін.), кількості факторів зміни витрат.

До методів визначення функції витрат відносять технологічний аналіз, метод вищої-нижчої точки, візуального пристосування, аналіз рахунків, регресійний аналіз, спрощений статистичний аналіз. Кожен із них передбачає поділ витрат на змінні (чутливі до зміни фактора витрат у релевантному діапазоні) та постійні (нечутливі до зміни фактора витрат протягом релевантного діапазону), проте відрізняються ступенем складності у використанні. Враховуючи особливості соціальних витрат, пропонуємо передбачення їх величини здійснювати на підставі побудови математичної залежності за допомогою регресійного аналізу. Дану пропозицію можна обґрунтувати такими міркуваннями:

- соціальні витрати не відображають на спеціально виділеному рахунку обліку. Також величину соціальних витрат підприємства не можливо обчислити на підставі аналізу кількох рахунків обліку, тому аналіз рахунків не дасть необхідної для побудови функції витрат інформації;
- соціальні витрати підприємства у цілому чи витрати соціальних проектів залежать від значного числа факторів, окрім того вплив цих факторів часто не є прямолінійним і детермінованим. Методика розрахунку регресійного аналізу дозволяє вираховувати значення витрат за будь-яких видів залежностей, а також врахувати значне число факторів витрат, що є неможливим при використанні інших методів.

Для зображення методики розрахунку планових витрат використано дані щодо розміру загальних витрат і факторів змінних витрат на переробку, наведені у табл. 2.7. На їх основі визначимо вид залежності для побудови функції витрат. З цією метою слід визначити форму зв'язку, тобто відобразити графічно якою лінією можна описати зміну загальних витрат під впливом зміни факторів витрат. У системі координат доцільно нанести точки зміни витрат під впливом зміни кожного із факторів відокремлено. Далі необхідно провести лінію тренду таким чином, щоб вона давала мінімальний квадрат відхилень

індивідуальних значень загальних витрат від розрахованих значень (додатки Й.1, Й.2, Й.3). Залежність результативного показника від зміни факторів, зображена на графіках, свідчить про існування прямого зв'язку між змінними. Тобто зміна факторів витрат приводить до відносно рівномірної зміни загальних витрат. Таким чином, можна зробити висновок про існування прямолінійного зв'язку, який можна відобразити рівнянням регресії лінійної функції.

Таблиця 2.7

Вихідні дані для побудови функції витрат на переробку, утилізацію відходів

п	Фактор витрат			Разом витрат (грн.)
	години роботи обладнання (маш/год.)	години роботи працівників (люди/год.)	вага відходів, (т.)	
1	264	308	26	36454
2	278	321	30	37879
3	256	297	24	35621
4	193	261	19	32242
5	206	273	20	33029
6	189	280	17	32294,2
7	195	262	19	32471
8	216	283	21	33868,8
9	154	245	14	30044,2
10	173	250	15	31106,4
11	218	285	22	34512
12	234	289	23	35230
Разом:	2576	3354	250	404751,6

Окрім даних графічного матеріалу, перед побудовою функції витрат, необхідно визначити щільність зв'язку між змінними, тобто встановити рівень залежності загальних витрат від кожного із факторів. Для цього необхідно скористатися значеннями парних і часткових коефіцієнтів кореляції, розрахунок яких здійснено у додатку Й.4, а також зіставити отримані результати із величиною коефіцієнта кореляції за «Таблицею Чеддока» [62, с. 532]. На підставі порівняння отриманих результатів і даних таблиці можна зробити висновок про дуже сильний зв'язок результативного показника із факторами витрат, наведеними у прикладі. Зокрема зміна загальних витрат на

переробку, утилізацію відходів залежить від зміни кількості годин роботи обладнання та ваги відходів, що утилізуються на 99 %, а від зміни годин роботи працівників на 97 %. Аналогічно існує дуже сильний зв'язок між факторами, зокрема зв'язок між годинами роботи обладнання та годинами роботи працівників дорівнює 96 %, між кількістю годин роботи обладнання та вагою утилізованих відходів – 97 %, а між кількістю годин роботи працівників і вагою утилізованих відходів – 94 %. Тобто суттєва зміна одного фактора є причиною суттєвої зміни іншого фактора.

Аналізуючи значення часткових коефіцієнтів кореляції першого порядку можна відзначити про існування дещо нижчого зв'язку кожного фактора з загальними витратами при умові комплексної взаємодії факторів, проте він залишається достатньо сильним. Відтак вплив зміни кількості годин роботи обладнання на загальні витрати за умови врахування фактора годин роботи працівників становить 85 %, а за умови врахування фактора ваги утилізованих відходів – 86 %. Загальні витрати змінюються під впливом зміни кількості годин роботи працівників при одночасній зміні годин роботи обладнання на 98%, а при одночасній зміні ваги утилізованих відходів – на 81 %. Зміна ваги утилізованих відходів при одночасній зміні кількості годин обладнання зумовлює зміну обсягів загальних витрат на 86 %, а при одночасній зміні кількості годин роботи працівників – на 73 %.

Таким чином пряма залежність зміни загальних витрат від зміни факторів, а також сильний зв'язок між ними дозволяють побудувати рівняння множинної регресії із чотирьма невідомими незалежними змінними на лінійній основі:

$$Y = a + b_1x_1 + b_2x_2 + b_3x_3, \quad (2.1)$$

де a – постійні витрати, b_1 , b_2 , b_3 – змінні витрати на одиницю фактора, x_1 – години роботи обладнання, x_2 – години роботи працівників, x_3 – вага відходів, Y – загальні витрати.

Розрахунок невідомих показників здійснюють за допомогою методу найменших квадратів, який дозволяє визначити значення невідомих незалежних змінних таким чином, що сума квадратів відстані усіх точок

сукупності до лінії регресії була найменшою. З метою використання даного методу здійснено розрахунок основних показників, необхідних для побудови системи рівнянь (додаток Й.5). Розв'язавши систему рівнянь, отримано значення невідомих змінних витрат на одиницю фактора, а також величину постійних витрат, які у сумі дають значення загальних витрат, необхідних для утилізації відходів підприємства (додаток Й.6). Тому функція витрат на утилізацію відходів виглядатиме таким чином:

$$Y = 18141 + 23,87x_1 + 22,9x_2 + 194,98x_3 \quad (3.2)$$

Отже, на основі отриманих розрахунків можна стверджувати те, що одна година роботи обладнання зумовлює змінні витрати у розмірі 23,87 грн., одна година роботи працівника зумовлює змінні витрати у розмірі 22,9 грн., а одна тонна відходів – у розмірі 194,98 грн.

З метою відображення кількісної залежності загальних витрат від факторів їх зміни слід розрахувати коефіцієнти еластичності (табл. 2.8). Даний показник вказує на скільки процентів у середньому зміниться значення загальних витрат зі зміною на один процент кожного фактора витрат при фіксованому значенні інших факторів.

На підставі проведених розрахунків видно, що збільшення часу роботи обладнання на 1 % зумовлює збільшення загальних витрат на 0,15 %, збільшення годин роботи працівників на 1 % спричиняє збільшення загальних витрат на 0,19 %, а збільшення ваги відходів на 1 % є причиною зростання загальних витрат на 0,12 %.

Наступним етапом аналізу отриманої функції витрат є визначення відхилень розрахункових значень лінії регресії від фактичних величин. Для цього розраховують коефіцієнт детермінації, який дасть можливість зрозуміти наскільки отримані при розв'язанні рівняння регресії спостереження відповідають дійсності. Даний показник передбачає розрахунок залишкової та загальної дисперсії (табл. 2.9).

**Методика розрахунку коефіцієнтів еластичності, детермінації,
стандартної помилки обчислення та коефіцієнта**

Назва показника	Формула розрахунку:	Розрахунок даних:
Коефіцієнт еластичності	$\varepsilon_i = b_i \frac{\sum x_i}{\sum y}$, звідси $\varepsilon_1 = b_1 \frac{\sum x_1}{\sum y}$ $\varepsilon_2 = b_2 \frac{\sum x_2}{\sum y}$ $\varepsilon_3 = b_3 \frac{\sum x_3}{\sum y}$	$\varepsilon_1 = 23,87 \frac{2576}{404751,6}$ $\varepsilon_1 = 0,15$ $\varepsilon_2 = 22,9 \frac{3354}{404751,6}$ $\varepsilon_2 = 0,19$ $\varepsilon_3 = 194,98 \frac{250}{404751,6}$ $\varepsilon_3 = 0,12$
Коефіцієнт детермінації	$R^2 = 1 - \sigma_r^2 / \sigma^2$, де: σ_r^2 – залишкова дисперсія, σ^2 – загальна дисперсія.	$R^2 = 1 - 36810 / 4825966$ $R^2 = 0,99$
Залишкова дисперсія	$\sigma_r^2 = \sum (Y - Y_i)^2 / n$, де: Y – загальні фактичні витрати, Y_i – загальні розраховані витрати.	$\sigma_r^2 = 441716 / 12$ $\sigma_r^2 = 36810$
Загальна дисперсія	$\sigma^2 = \sum (Y - \bar{Y})^2 / n$, де \bar{Y} – середнє значення загальних фактичних витрат.	$\sigma^2 = 57911588 / 12$ $\sigma^2 = 4825966$
Стандартна помилка коефіцієнта	$S_{b_i} = S_e / \sqrt{\sum (x_i - \bar{x}_i)^2}$, звідси: $S_{b_1} = S_e / \sqrt{\sum (x_1 - \bar{x}_1)^2}$ $S_{b_2} = S_e / \sqrt{\sum (x_2 - \bar{x}_2)^2}$ $S_{b_3} = S_e / \sqrt{\sum (x_3 - \bar{x}_3)^2}$	$S_{b_1} = \frac{210,17}{\sqrt{15548}}$ $S_{b_1} = 1,68$ $S_{b_2} = \frac{210,17}{\sqrt{5725}}$ $S_{b_2} = 2,8$ $S_{b_3} = \frac{210,17}{\sqrt{230}}$ $S_{b_3} = 13,9$
Співвідношення коефіцієнта та стандартної помилки коефіцієнта	$k_i = b_i / S_{b_i}$, звідси: $k_1 = b_1 / S_{b_1}$ $k_2 = b_2 / S_{b_2}$ $k_3 = b_3 / S_{b_3}$	$k_1 = \frac{23,87}{1,68}$ $k_1 = 14,2$ $k_2 = \frac{22,9}{2,8}$ $k_2 = 8,1$ $k_3 = \frac{194,98}{13,9}$ $k_3 = 14$
Стандартна помилка обчислення	$S_e = \sqrt{\sum (Y - Y_i)^2 / n - 2}$	$S_e = \sqrt{441716 / 10}$ $S_e = 210,17$

Значення залишкової дисперсії дозволить визначити ту частину відхилень фактичних витрат від планових, що зумовлена впливом випадкових або неконтрольованих чинників, які мають місце у процесі діяльності підприємства. Показник загальної дисперсії дасть можливість визначити коливання соціальних витрат за рахунок усіх чинників зміни діяльності.

На підставі розрахунків значень загальної, залишкової дисперсії та коефіцієнту детермінації можна сказати те, що вплив випадкових факторів на зміну загальних витрат з утилізації відходів є незначним і становить 0,01 % (табл. 2.8). Основними факторами зміни витрат є час роботи обладнання, час

роботи працівників і вага відходів. Відтак оцінка загальних витрат, здійснена на підставі рівняння регресії є надійною і може бути використаною для подальшого планування обсягів витрат.

Таблиця 2.9

Дані для розрахунку загальної та часткової дисперсії

n	Фактичні витрати (y_a)	Розраховані витрати (Y)	Відхилення ($y_a - Y$)	Квадрат відхилення ($(y_a - Y)^2$)	Середні витрати (\bar{y}_a)	Відхилення ($y_a - \bar{y}_a$)	Квадрат відхилення ($(y_a - \bar{y}_a)^2$)
1	36454	36565,36	-111,36	12401,0496	33729,3	2724,7	7423990,09
2	37879	37977,16	-98,16	9635,3856	33729,3	4149,7	17220010,09
3	35621	35732,54	-111,54	12441,1716	33729,3	1891,7	3578528,89
4	32242	32429,43	-187,43	35130,0049	33729,3	-1487,3	2212061,29
5	33029	33209,52	-180,52	32587,4704	33729,3	-700,3	490420,09
6	32294,2	32379,09	-84,89	7206,3121	33729,3	-1435,1	2059512,01
7	32471	32500,07	-29,07	845,0649	33729,3	-1258,3	1583318,89
8	33868,8	33872,2	-3,4	11,56	33729,3	139,5	19460,25
9	30044,2	30157,2	-113	12769	33729,3	-3685,1	13579962,01
10	31106,4	30920,21	186,19	34666,7161	33729,3	-2622,9	6879604,41
11	34512	34160,72	351,28	123397,6384	33729,3	782,7	612619,29
12	35230	34829,22	400,78	160624,6084	33729,3	1500,7	2252100,49
Σ	404751,6	404732,7	x	441716	x	x	57911588

Про незначний вплив випадкових факторів на значення загальних витрат планового кошторису свідчать результати розрахунку стандартної помилки коефіцієнта, які обчислені на підставі розрахунків табл. 2.10. Результат співвідношення коефіцієнта та стандартної помилки коефіцієнта, який перевищує число 2 свідчить про незначну ймовірність впливу непередбачуваних факторів (табл. 2.10).

Важливим етапом у процесі складання планових кошторисів витрат є розрахунок абсолютного розміру ймовірного відхилення соціальних витрат від розрахованих значень. Для знаходження величини ймовірних відхилень фактичних витрат від планових розраховують стандартну помилку обчислення. Даний показник дає можливість визначити у межах яких граничних величин коливатимуться значення соціальних витрат при застосуванні даних розрахованої лінії регресії.

Таблиця 2.10

Методика обчислення стандартної помилки коефіцієнта

N	x_1	\bar{x}_1	$(x_1 - \bar{x}_1)^2$	x_2	\bar{x}_2	$(x_2 - \bar{x}_2)^2$	x_3	\bar{x}_3	$(x_3 - \bar{x}_3)^2$
1	264	215	2401	308	279,5	812,25	26	21	25
2	278	215	3969	321	279,5	1722,25	30	21	81
3	256	215	1681	297	279,5	306,25	24	21	9
4	193	215	484	261	279,5	342,25	19	21	4
5	206	215	81	273	279,5	42,25	20	21	1
6	189	215	676	280	279,5	0,25	17	21	16
7	195	215	400	262	279,5	306,25	19	21	4
8	216	215	1	283	279,5	12,25	21	21	0
9	154	215	3721	245	279,5	1190,25	14	21	49
10	173	215	1764	250	279,5	870,25	15	21	36
11	218	215	9	285	279,5	30,25	22	21	1
12	234	215	361	289	279,5	90,25	23	21	4
Σ	2576	x	15548	3354	x	5725	250	x	230

Застосувавши формулу визначення стандартної помилки обчислення отримано значення 210,17. Це означає, що фактичні витрати можуть коливатися у розмірі 210,17 грн. від їх планового значення. Однак, оскільки сформована лінія регресії базується на даних дванадцяти спостережень, стандартну помилку обчислення необхідно скоригувати за допомогою даних статистичної таблиці коефіцієнтів (t) (критерію Стюдента), необхідних для обчислення інтервалу упевненості. Таким чином, з упевненістю на 99% можна стверджувати, що реальні витрати коливатимуться у межах $\pm 3,169$ значення стандартної помилки обчислення. Тобто, розрахувавши планові витрати та скоригувавши їх на величину стандартної помилки обчислення та визначеного коефіцієнта (t), отримаємо планові витрати передбаченого заходу (табл. 2.11). Таким чином, загальні соціальні витрати, пов'язані із утилізацією відходів, за визначених планових факторах витрат, коливатимуться у межах від 405163 грн. до 421147 грн.

Важливим етапом аналітичної роботи з дослідження результатів соціальної діяльності підприємства слід вважати аналіз соціальних витрат за окремими їх видами. Деталізація аналітичних показників за структурою

Таблиця 2.11

Плановий кошторис витрат на переробку, утилізацію відходів

Звітний період	Фактор витрат			Планові витрати (грн.)	коефіцієнт (t)	Стандартна помилка обчислення	Мінімальні планові витрати (грн.)	Максимальні планові витрати (грн.)
	кількість годин роботи обладнання (маш./год.)	кількість годин роботи працівників (люд./год.)	вага відходів, т.					
				$Y = 18141 + 23,87x_1 + 22,9x_2 + 194,98x_3$	при імовірності 99%		$Y_{\min} = Y - k(t)S_e$	$Y_{\max} = Y + k(t)S_e$
Січень	195	184	13	29544	3,169	210,17	28878	30210
Лютий	200	193	14	30064	3,169	210,17	29398	30730
Березень	210	240	15	31574	3,169	210,17	30908	32240
Разом за квартал:	605	617	42	91182	x	x	89184	93180
Квітень	232	251	18	32936	3,169	210,17	32270	33602
Травень	246	255	21	33947	3,169	210,17	33281	34613
Червень	258	261	22	34566	3,169	210,17	33900	35232
Разом за півріччя:	1341	1384	103	192631	x	x	188635	196627
Липень	262	268	23	35017	3,169	210,17	34351	35683
Серпень	279	283	25	36155	3,169	210,17	35490	36822
Вересень	283	289	26	36584	3,169	210,17	35918	37250
Разом за 9 місяців:	2165	2224	177	300387	x	x	294394	306382
Жовтень	294	297	27	37225	3,169	210,17	36559	37891
Листопад	310	315	29	38409	3,169	210,17	37743	39075
Грудень	328	232	30	37133	3,169	210,17	36467	37799
Разом за рік:	3097	3068	263	413154	x	x	405163	421147

*Джерело: сформовано автором

соціальних витрат дозволить сформулювати висновки про ефективність проведення окремих заходів. Крім того, такі показники можна використати у процесі складання внутрішньої та зовнішньої звітності про результати діяльності підприємства соціального значення, що підвищить її інформаційну цінність.

Аналіз соціальних витрат, спрямованих на удосконалення соціально-трудова відносин на підприємстві, доцільно починати із формування показників структури. Пропонуємо розраховувати питому вагу окремих видів витрат на удосконалення соціально-трудова відносин у їх загальній сукупності, частку виплат працівникам у розрахунку на одного працюючого, а також співвідношення видів виплат працівникам за встановленими на підприємстві критеріями (табл. 2.12).

Таблиця 2.12

Методика розрахунку показників структури витрат на удосконалення соціально-трудова відносин на підприємстві

Назва показника	Методика розрахунку показника	Сутність показника
Питома вага конкретного виду витрат на удосконалення соціально-трудова відносин серед усієї їх сукупності	відношення величини окремого виду витрат на удосконалення соціально-трудова відносин до їх загальної величини	свідчить про види пріоритетних заходів, пов'язаних із мотивацією працівників до праці та оплатою праці
Частка виплат працівникам у розрахунку на одного працюючого	відношення величини виплат працівникам визначеної категорії до кількості працівників тієї ж категорії	відображає величину виплат працівникам в розрахунку на одну особу
Співвідношення видів виплат працівникам за встановленими критеріями	співвідношення обсягів видів виплат працівникам у відповідності до встановлених критеріїв	свідчить про відмінності між розподілом виплат за встановленими критеріями

* Джерело: сформовано автором

Для обчислення запропонованих показників використаємо дані Відомості обліку витрат на удосконалення трудова відносин (додаток Г.4) й інформацію про чисельність працівників на підприємстві (табл. 2.13). На підставі інформації, наведеної у Відомості обліку витрат на удосконалення трудова

відносин, можна зробити висновки про те, що з-поміж загальної сукупності соціальних витрат даного виду питому вагу займають виплати працівникам (93,6 %), тоді, як витрати на навчання, підвищення кваліфікації працівників становлять 4,2 % серед усієї сукупності, витрати на розвиток соціальної сфери підприємства – 1,2 %, на організацію корпоративної культури – 1,0 %. Серед виплат працівникам частка обов'язкових виплат перевищує частку виплат, ініційованих підприємством на 45 % $((811,4/1177,9)/(366,5/1177,9)*100\%=0,45)$. Тобто менеджмент підприємства основну увагу зосереджує на грошових виплатах у процесі мотивації працівників до ефективної трудової діяльності. Окрім виплат працівникам, які нараховують за визначеними законодавством розцінками, значний відсоток займають виплати, встановлені на підприємстві.

Таблиця 2.13

Чисельність працівників за віковою категорією, статтю та характером функцій, які виконують працівники

осіб

Категорія	Робітники		Службовці		Керівники		Разом:
	чол.	жін.	чол.	жін.	чол.	жін.	
Вік							
19-45	46	39	38	30	21	14	188
46-60	25	15	21	8	11	3	83
від 61	8	-	-	4	-	-	12
Разом:	79	54	59	42	32	17	283

Розрахувавши частку виплат на 1 працюючого можна зробити висновки щодо ступеня справедливості у їх розподілі між працівниками, враховуючи вищезазначені критерії (додаток К). Відтак, середнє значення виплат працівникам становить 4836 грн. (67713/14) на 1 працюючого. З них 3302 грн. (46226/14) є обов'язковими виплатами, які нараховують за виконані роботи працівником відповідно до законодавчих норм, 1361 грн. (19063/14) доплачують працівнику за ініціативою підприємства, 173 грн. (2426/14) витрачають у середньому на 1 працівника у цілях навчання та підвищення кваліфікації. Зрівнявши отримані показники із аналогічними показниками по галузі країни у цілому чи з даними підприємства-конкурента галузі можна зробити висновки про рівень зацікавленості підприємства у зростанні

матеріального добробуту працівників, а також підвищення їх інтелектуального рівня.

Однак вважаємо, що даної інформації не достатньо для того, щоб сформулювати висновки про справедливість у розподілі виплат між працівниками. Тому додатковими критеріями, у відповідності до яких можна зробити висновки про справедливість у розподілі виплат працівникам рекомендуємо вважати віковий склад працівників, статевий склад працівників, характер функцій, які виконують працівники.

На основі розрахованих співвідношень між розмірами видів виплат між працівниками з диференціацією за статевою приналежністю можна зробити висновки щодо справедливості у розподілі виплат між чоловіками та жінками. Їх слід розраховувати за формулою:

$$I_{ч/ж} = 1 - \frac{V_{ч}}{V_{ж}}, \quad (3.3)$$

де $I_{ч/ж}$ – співвідношення між виплатами чоловікам та жінкам, $V_{ч}$ – виплати чоловікам (грн.), $V_{ж}$ – виплати жінкам (грн.).

У відповідності до отриманих результатів розрахунків видно, що на підприємстві немає значних відхилень у диференціації виплат між чоловіками та жінками (коливання існують у діапазоні від 0 до 25 %) (табл. 2.14). Найбільші коливання встановлено у трьох виділених групах. Зокрема, у групі «керівники віком 19-45 років» витрати на чоловіків, пов'язані із підвищенням їх кваліфікації перевищують аналогічні витрати на жінок на 73 %. У групі «керівники віком 46-60 років» обов'язкові виплати чоловікам перевищують виплати жінкам на 33 %, а у групі «службовці віком 46-60 років» виплати чоловікам, ініційовані підприємством, перевищують аналогічні виплати жінкам на 48 %.

Для пояснення значних розбіжностей доцільно здійснити аналіз їх причин. З цією метою необхідно визначити фактори, які впливають на зміну узагальнюючого показника та визначити характер їх впливу. У ході формування функціональної залежності слід описати основні параметри функції. Наприклад, до основних параметрів функції, результативним показником якої є

розмір обов'язкових виплат працівників певної групи, слід включити види обов'язкових виплат працівникам (основна, додаткова заробітна плата, інші обов'язкові виплати, які виплачують відповідно до законодавчо встановлених вимог працівникам відповідної групи на підприємстві). На підставі визначеного зв'язку вказаних незалежних змінних можна сформулювати рівняння регресії. Якщо отримані результати вкажуть на один чи кілька факторів, які в найбільшій мірі впливають на результативний показник, їх слід розкласти на число підпорядкованих факторів. Наприклад, кваліфікаційний склад працівників, шкідливість умов праці, трудова дисципліна й ін. Таким чином можна з'ясувати які основні заходи формують незадовільні показники та запропонувати рекомендації щодо їх усунення.

Таблиця 2.14

Співвідношення між розмірами виплат чоловікам і жінкам

Співвідношення розміру видів виплат працівникам між чоловіками та жінками	Робітники			Службовці			Керівники	
	19-45 р.	46-60 р.	від 61 р.	19-45 р.	46-60 р.	від 61 р.	19-45 р.	46-60 р.
Співвідношення виплат працівникам	-0,04	0,11	x	-0,17	-0,03	x	-0,07	-0,41
з них:								
Співвідношення обов'язкових виплат працівникам	0	0,25	x	-0,22	0,13	x	-0,06	-0,33
Співвідношення виплат, ініційованих підприємством	-0,2	-0,2	x	-0,2	-0,48	x	0,09	-0,24
Співвідношення виплат, пов'язаних із навчанням, підготовкою, підвищенням кваліфікації працівників	0,15	x	x	0,25	x	x	-0,73	x

Аналогічним чином слід здійснювати аналіз виплат працівникам, основним критерієм якого є їх вікова категорія. Для цього рекомендуємо обраховувати співвідношення видів виплат між виділеними на підприємстві основними віковими категоріями працівників:

$$I_{\text{вк}} = 1 - \frac{B_{\text{вк.з}}}{B_{\text{вк.б}}}, \quad (3.4)$$

де I_{BK} – співвідношення між виплатами працівникам з їх диференціацією за віковими категоріями, $V_{BK.6}$ – виплати працівникам базової вікової категорії (грн.), $V_{BK.3}$ – виплати працівникам вікової категорії, що порівнюється (грн.).

На основі розрахованих показників згідно із даними слід відмітити про низький розмір виплат робітникам (на 1 %) та службовцям (на 2%) пенсійного віку (табл. 2.15). Основним чинником, який впливає на даний показник є розмір виплат, ініційованих підприємством. Їх величина для категорії працівників пенсійного віку є на 12 % нижчою ніж для категорії працівників віком від 19 до 45 років. Така тенденція свідчить про стимулювання менеджментом підприємства утримувати працівників працездатного віку.

Таблиця 2.15

Співвідношення між розмірами виплат працівникам за віковою категорією

Співвідношення розміру видів виплат працівникам за віковими групами	Робітники		Службовці		Керівники	
	чоловіки	жінки	чоловіки	жінки	чоловіки	жінки
Співвідношення виплат працівникам						
46-60/19-45 р. р.	-0,19	-0,38	-0,44	-0,63	-0,84	-0,40
від 61 р./ 19-45 р.	-0,01	x	x	-0,02	x	x
з них:						
Співвідношення обов'язкових виплат працівникам						
46-60/19-45 р. р.	0,03	-0,28	-0,52	-1,14	-0,86	-0,49
від 61 р./ 19-45 р.	-0,09	x	x	-0,56	x	x
Співвідношення виплат, ініційованих підприємством						
46-60/19-45 р. р.	-0,97	-0,97	-0,51	-0,22	-1,14	-0,57
від 61 р./ 19-45 р.	0,12	x	x	0,58	x	x

Окрім того, розмір обов'язкових виплат жінкам-службовцям віком від 46 до 60 років значно перевищує такі виплати жінкам-службовцям віком від 19 до 45 років (більше ніж у 2 рази). Таке ж перевищення виплат, ініційованих підприємством, існує у аналогічній віковій категорії чоловіків-керівників. Надзвичайно високі показники свідчать про необхідність аналізу чинників, які

на них впливають, та розробки заходів із урегулювання розміру невідповідності.

Аналізуючи значення запропонованих показників доцільно відслідковувати їх зміну за певний проміжок часу (3-5 попередніх років). Формування рядів динаміки дозволить сформулювати висновки про ефективність заходів, спрямованих на удосконалення трудових відносин на підприємстві та виявити тенденції зміни. Окрім того, ряди динаміки запропонованих показників є важливою наочною інформацією звітування за результатами заходів у сфері трудових відносин перед суспільством.

Окрім розрахунку показників справедливості розподілу виплат працівникам у процесі їх трудових відносин доцільно використовувати інтегральні показники. Їх значення дозволять провести комплексне дослідження впливу витрат на удосконалення трудових відносин на економічні показники підприємства. З цією метою слід обчислювати продуктивність праці працівників, відслідковувати динаміку зміни плинності кадрів та зміну факторів її зниження.

Аналіз соціальних витрат, пов'язаних із природоохоронною діяльністю, слід здійснювати для діагностики екологічної конкурентоздатності підприємства чи окремих його проектів. Тому аналітичні розрахунки повинні вказувати на протиріччя, які виникають через посилення впливу виробничої діяльності на навколишнє середовище. До їх складу слід відносити показники економічної ефективності, доповнивши їх значення даними сукупності показників екологічного характеру та комплексних показників (додаток Л.1). Умовні позначення до запропонованих формул наведено у додатку Л.2.

Показники економічної ефективності дають можливість сформулювати висновки про вплив результатів діяльності природоохоронного значення чи наслідків її відсутності на фінансові результати господарюючого об'єкту. Показники екологічного характеру свідчать про досягнення підприємства у процесі раціонального використання природних ресурсів, очищення атмосферного повітря, водних ресурсів, підтримання біологічних ресурсів

Землі. Результати комплексних показників дозволяють оцінити вплив діяльності підприємства природоохоронного значення чи наслідків її відсутності як на власні фінансові результати так і на розвиток суспільства.

Для аналізу ефективності природоохоронних витрат використаємо конкретний цифровий приклад. Інформація про суміжні дані, необхідні для розрахунку показників результатів природоохоронних заходів, наведено у табл. 2.16. Результати розрахунків відображено у табл. 2.17.

Таблиця 2.16

Показники діяльності підприємства

Викиди у навколишнє середовище, т.	Обсяг виготовленої продукції, ум. од.	Собівартість одиниці продукції, грн.	Прибуток, грн.	Матеріальні витрати, грн.		Витрати електроенергії, грн.	
				травень	червень	травень	червень
10,3	4 000	320	10000	109	126	30	27

Таким чином, результати аналізу дають підстави зробити висновки про те, що частка втрат, пов'язаних із забрудненням навколишнього середовища у прибутку підприємства є значною і становить 31 %. Взявши до уваги частку витрат на природоохоронні заходи у собівартості продукції (10 %), а також те, що на 1 т. викидів припадає 7146 грн. капітальних вкладень у заходи природоохоронного значення, а також 52910 грн. поточних витрат з охорони довкілля, слід відзначити невисоку ефективність соціальних витрат природоохоронного значення. Також варто звернути увагу на підвищення матеріаломісткості продукції на 5 % у порівнянні із попереднім місяцем. Такі результати свідчать про необхідність виявлення причин незадовільних показників і формування заходів із їх ліквідації. Позитивним є зниження енергоємності продукції на 1% із попереднім періодом.

Окрім запропонованих показників доцільно звернути увагу на алгоритм розрахунку економічного ефекту, отриманого в результаті ведення природоохоронної діяльності, виведеного Л. Мельником. Учений пропонує формалізований вираз оцінки економічного ефекту [111, с. 355]:

$$E = (R_0^E - R_1^E) - Z, \text{ де} \quad (3.5)$$

E - економічний ефект, R_0^E і R_1^E – величина еколого-економічного ризику виникнення наднормативних скидів шкідливих речовин до і після проведення превентивних природоохоронних заходів, грн., Z – сумарні витрати на впровадження й експлуатацію середовище захисних заходів, грн.

Ризик автор пропонує визначати як добуток трьох величин: імовірності виникнення надлімітного викиду, приведеної маси викиду, ставки штрафних платежів за перевищення лімітів викидів забруднюючих речовин [111, с.356].

Таблиця 2.17

Результати аналізу витрат природоохоронної діяльності

Назва показника	Методика розрахунку	Значення показника
Коефіцієнт капіталовіддачі	$K_k = \frac{4000}{60200 + 13400}$	0,05
Коефіцієнт ефективності капітальних вкладень	$K_{ek} = \frac{60200 + 13400}{10,3}$	7146
Коефіцієнт ефективності поточних витрат природоохоронної діяльності	$K_{ep} = 52900/10,3$	52910
Частка витрат на природоохоронну діяльність у собівартості продукції	$\%_{Ne} = \frac{126500/4000}{320}$	0,1
Частка втрат, пов'язаних із забрудненням навколишнього середовища у прибутку підприємства	$H = 3100/10000$	0,31
Матеріаломісткість	$M = 126/320$	0,4
Енергомісткість	$E = 27/320$	0,08
Економія матеріальних ресурсів	$\%_{Nm} = \frac{126 - 109}{320}$	0,05
Економія енергетичних ресурсів	$\%_{Ne} = \frac{27 - 30}{320}$	-0,01

Важливе значення у процесі аналізу соціальних витрат належить аналізу ефективності витрат на охорону праці та техніку безпеки. Основне їх призначення полягає у недопущенні виникнення негативних інтерналій у формі нещасних випадків у процесі виконання працівниками службових обов'язків

(травматизму, аварій), професійних захворювань. Тому про ефективність вкладень ресурсів у сферу охорони праці та техніки безпеки свідчитимуть показники зниження чи відсутності нещасних випадків і професійних захворювань на підприємстві. Крім того, зіставлення соціальних витрат на охорону праці та техніку безпеки із збитками підприємства, пов'язаними із ліквідацією негативних інтерналій, що виникли у процесі господарської діяльності, дозволить визначити економічний ефект від залучених ресурсів у соціальних цілях.

Зокрема Г. Гогіташвілі пропонує розраховувати сумарну економію, отриману від управління охороною праці на підприємстві, економію від скорочення плинності кадрів, величину річного економічного ефекту, отриманого від заходів з охорони праці та техніки безпеки. М. Купчик та М. Гандзюк рекомендують визначати розмір матеріальних збитків від виробничого травматизму, показник річних втрат, зумовлених травматизмом, професійними захворюваннями працівників, доцільність здійснення капіталовкладень в охорону праці. В. Корчагін розробив методику аналізу соціально-економічної ефективності витрат на охорону праці (додаток Л.3).

Щодо витрат на недопущення виробництва неякісної продукції, то основними показниками, які відображують ефективність таких вкладень можуть бути:

- співвідношення витрат на попередження випуску неякісної продукції до втрат підприємства через внутрішній і зовнішній брак;
- частка витрат на попередження випуску неякісної продукції у собівартості продукції;
- частка втрат, пов'язаних із виправленням внутрішнього та зовнішнього браку у прибутку підприємства.

Наведені показники ефективності вкладення соціальних витрат є ретроспективними і свідчать про результативність проведених заходів із попередження виникнення негативних і створення позитивних екстерналій, інтерналій. На їх підставі можна визначити «вузькі місця» у минулій діяльності

підприємства та прийняти міри щодо їх попередження у перспективі. Однак, крім запропонованих показників, доцільно використовувати методи стратегічного аналізу. Вони допоможуть інтегрувати завдання соціально відповідальної діяльності у загальну стратегію підприємства, визначити переваги та недоліки, слабкі та сильні сторони соціально відповідальної діяльності господарюючого об'єкту. До важливих методів, на основі яких можна здійснити окреслені завдання відносимо збалансовану систему показників, систему показників відповідальності, SWOT-аналіз.

Розробниками збалансованої системи показників стали Р. Каплан, Д. Нортон. Автори моделі стратегічного аналізу запропонували розширити систему показників для оцінки результатів діяльності підприємства. Вони вважали за необхідне створити взаємозв'язок між фінансовими та нефінансовими показниками, враховуючи потребу узгодження інтересів різних груп, зацікавлених у діяльності підприємства, – акціонерів, споживачів, партнерів, кредиторів. Таким чином, учені-економісти рекомендували чотирьохрівневу структуру моделі, яка включає аспект клієнта, внутрішньогосподарський, фінансовий аспекти й аспект інновацій і навчання. Перший аспект полягає у розробці показників аналізу, завдань і заходів, пов'язаних із підвищенням іміджу, оцінки діяльності підприємства з сторони їх клієнтів. Орієнтація на бізнес-процеси доцільна для визначення та координації основних внутрішніх бізнес-процесів, що приносять максимальну користь для зацікавлених осіб. Інновації та навчання розглядають як невід'ємний елемент зростання ефективності діяльності та максимізації користі для підприємства. Оцінку фінансового стану здійснюють для діагностики досягнутого успіху та визначення внеску заходів, передбачених зазначеними потребами.

Запропоновані елементи є базовими для підприємства, їх можна модифікувати залежно від стратегічних цілей та інформаційних потреб управлінського персоналу економічного об'єкту. Таким чином, дана модель є гнучкою у використанні, її можна трансформувати у відповідності до завдань СВД (рис. 2.8). Тобто, визначивши основні заходи, а також бажані результати

СВД бізнесу, можна їх інтегрувати до заходів та запланованих цілей інших ключових елементів системи. Таким чином, вивчаючи елемент «клієнти» у взаємозв'язку із елементом «СВД», можна оцінити рівень впливу СВД на підвищення іміджу підприємства зі сторони його клієнтів. Досліджуючи у взаємозв'язку елементи «СВД» і «бізнес-процеси», доцільно встановлювати контроль над соціальними бізнес-процесами, вивчаючи їх рентабельність і корегуючи їх хід діяльності. Розглядаючи взаємозв'язок елементів «СВД» і «розвиток і навчання», важливо оцінювати вплив інновації та підвищення інтелектуального рівня працівників на ефективність заходів, проведених у відповідності до концепції СВД бізнесу. Останнім етапом є аналіз впливу результатів СВД підприємства на його фінансові результати, що дозволить зробити висновки про рентабельність соціально орієнтованих заходів.

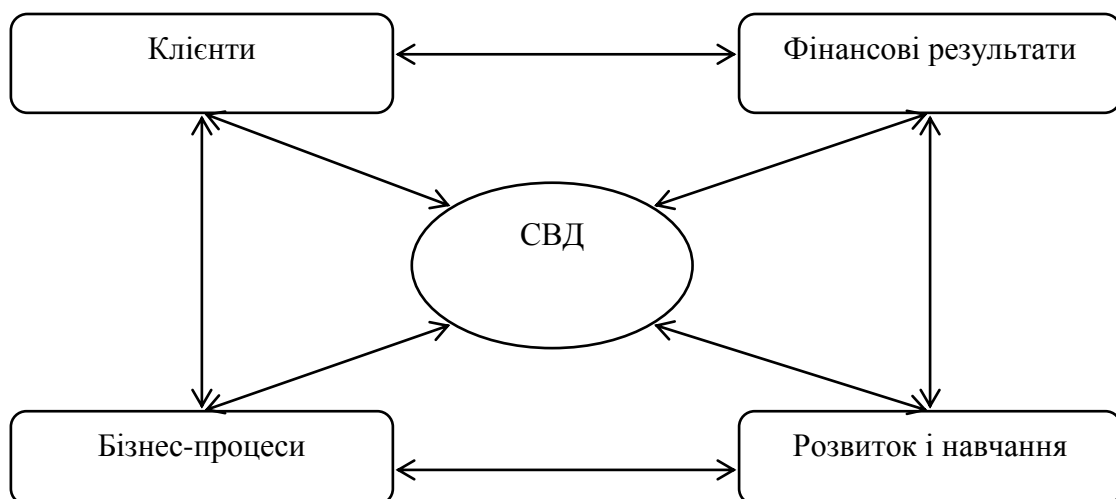


Рис. 2.8. Структура збалансованої системи показників з урахуванням концепції СВД*

* Джерело: сформовано автором

Іншою альтернативою запропонованого методу є метод стратегічного аналізу під назвою «система показників відповідальності». Даний метод описав Ф. Ніколс, розвиваючи дослідження Р. Фрімена. Його зміст полягає у формуванні зв'язків між підприємством і зацікавленими у його діяльності сторонами у формі внесків і стимулів. Під внесками слід розуміти дії зацікавлених осіб, пов'язані із підтримкою та розвитком діяльності

підприємства, а під стимулами – винагороду підприємства зацікавленим особам за їх підтримку. Для побудови методу аналізу показників відповідальності у відповідності до концепції СВД слід визначити основне коло зацікавлених у такій діяльності учасників економічних відносин (рис.2.9).

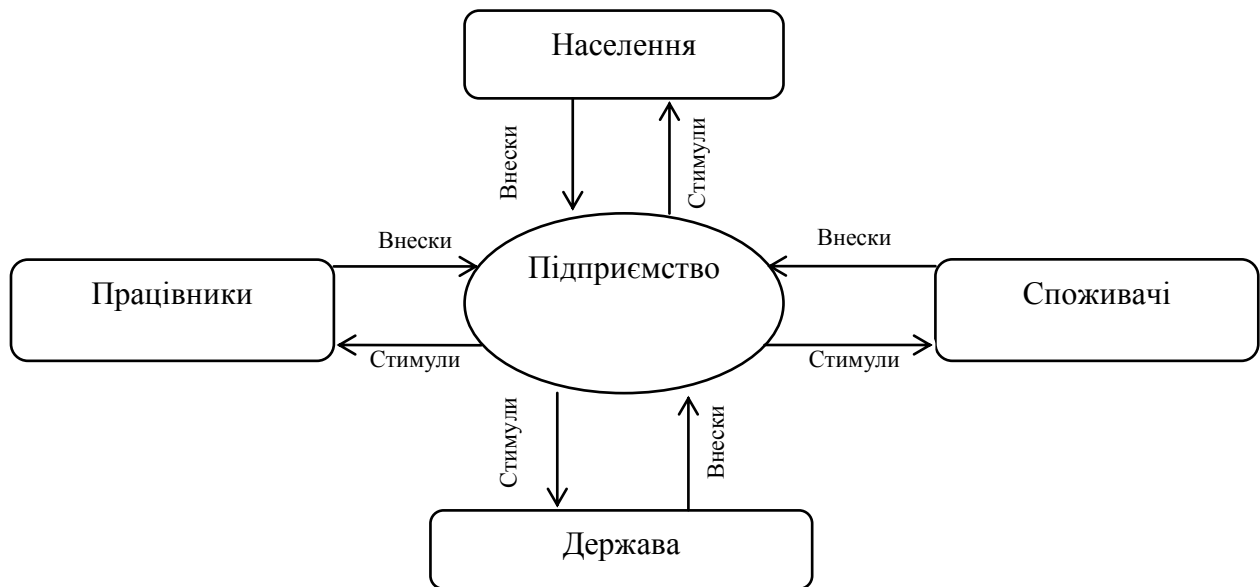


Рис. 2.9 Структура моделі аналізу показників відповідальності у відповідності до концепції СВД*

* Джерело: сформовано автором

На підставі співвідношення внесків та стимулів кожної із обраних груп можна визначити ефективність соціально орієнтованих заходів. Наприклад, стимулом для населення для підтримки СВД бізнесу є збереження навколишнього середовища, допомога у вирішенні актуальних проблем суспільства, що виражені у соціальних витратах підприємства. Однак, для реалізації даних завдань населення повинно підтримати таку діяльність прихильним ставленням до підприємства, підвищенням споживання його продукції. Основним стимулом для споживачів є виробництво якісної продукції, який трансформується у внесок для підприємства, – розширення ринків збуту. Держава теж зацікавлена у СВД підприємств через зниження суспільних витрат, пов'язаних із ліквідацією негативних екстерналій, інтерналій. Тому внесками підприємству з її сторони є фінансова підтримка,

пільги у оподаткуванні, пріоритети у виграші тендерів на державні закупівлі. Останньою групою вважаємо працівників, які зацікавлені у отриманні винагороди за працю, створенні сприятливих умов праці, підвищенні їх кваліфікаційних здібностей і кар'єрному рості. Їх внески у господарську діяльність ґрунтуються на підвищенні продуктивності праці, відповідальному ставленні до трудових обов'язків, участі у створенні прибутку підприємства.

Таким чином, основана відмінність описаної моделі аналізу від попередньої ґрунтується на визначенні об'єктів управління. У збалансованій системі показників ними є фінансові та нефінансові показники, тоді як у системі показників відповідальності – взаємовідносини між зацікавленими сторонами. Запропоновані моделі є важливим інструментом створення аналітичної інформації про перспективи СВД підприємства. Однак для їх реалізації доцільно вивчати сильні та слабкі сторони підприємства у такій діяльності. З цією метою доцільним є використання SWOT-аналізу.

Запропонований метод дозволяє визначати загрози та передбачати можливості зовнішнього середовища, які стосуються реалізації СВД підприємством. На підставі визначених потенційних загроз і можливостей менеджмент здійснює оцінку сильних і слабких сторін СВД. Тому даний метод корисний з позиції встановлення взаємозв'язку зовнішнього середовища із внутрішнім потенціалом підприємства.

2.4. Адаптація соціальної відповідальності в економіку України

Жити без відповідальності – значить деградувати до стану безсилої жертви.

Це означає жити за правилами, які написали для вас інші.

(Бодо Шефер)

*Що більше ви хочете нести відповідальність
за свої дії, то більше вам будуть вірити*

(Браян Кослоу)

Соціально відповідальна діяльність бізнесу сприяє цивілізованому й інтенсивному розвитку економіки та соціальної сфери країни. Україна

позиціонує себе як європейська країна, що поступово долає кризу як економічну, так і культурну, духовну, та формує нову українську ідею – ідею гідності, свободи і майбутнього (ідея зазначена у Стратегії сталого розвитку «Україна-2020», схваленої Указом Президента України від 12 січня 2015 року № 5/2015). Для досягнення цієї ідеї вибрано чотири вектори розвитку, які передбачають сталий розвиток держави, стійке зростання економіки екологічно невиснажливим способом, безпеку життя та здоров'я людини, безпечний стан довкілля і доступ до якісної питної води, безпечних харчових продуктів і промислових товарів й ін. Засобом реалізації ідеї гідності, свободи і майбутнього визначено відповідальність влади, бізнесу та громадянського суспільства, яка реалізується через систему дій кожного із інститутів.

Відповідальність бізнесу повинна виявлятися через підтримку та розвиток держави, бізнес-середовища, громадянського суспільства, сумлінне сплачування податків, здійснення ефективних інвестицій в економіку держави, дотримання принципів чесної праці та конкуренції, іншими словами – дотримання соціально відповідальної поведінки у власній господарській діяльності. Як підтвердження амбітних завдань у соціально-економічному розвитку держави, визначено ряд бажаних показників, що Україна повинна досягнути у 2020 році, з яких:

- у рейтингу Світового банку «Doing Business» Україна посяде місце серед перших 30 позицій;
- за глобальним індексом конкурентоспроможності, який розраховує Всесвітній Економічний Форум (WEF), Україна увійде до 40 кращих держав світу;
- валовий внутрішній продукт (за паритетом купівельної спроможності) у розрахунку на одну особу, який розраховує Світовий банк, підвищиться до 16 000 доларів США;
- чисті надходження прямих іноземних інвестицій за період 2015 -2020 років за даними Світового банку складуть понад 40 млрд доларів США;

- Україна разом із Світовим банком розробить показник добробуту громадян, визначиться з його цільовим значенням та проводитиме моніторинг змін такого показника й ін. [193].

Для досягнення даних показників беззаперечно важливе значення має імплементація та дотримання соціальної відповідальності у діяльність бізнесу. Виконання норм законодавства у сфері охорони природи, якості продукції, охорони праці та трудових відносин є першим та елементарним рівнем соціальної відповідальності, якого повинні дотримуватися вітчизняні підприємства для досягнення поставлених цілей. Допомога громаді, філантропія, волонтерство є другим етапом соціальної відповідальності, який можуть виконувати фінансово успішні представники українського бізнесу.

Україна зробила певні досягнення для популяризації стратегії соціальної відповідальності. 04 лютого 2004 року ратифіковано Кіотський протокол, відповідно до якого виникла можливість торгівлі квотами на викиди шкідливих речовин, застосовувати механізм чистого розвитку (спільні програми зі зниження викидів парникових газів між розвиненою країною та країною, що розвивається, коли перша виступає інвестором у екологічні проекти на користь другої). Згідно з протоколом Україна взяла на себе зобов'язання не перевищувати обсяги викидів шкідливих речовин понад рівень викидів 1990 року; до 2020 року скоротити свої викиди на 20 %, а до 2050 р. – на 50 %[83].

У 2006 році підписано «Глобальний договір», метою якого є розвиток соціальної відповідальності бізнесу та поширення принципів, пов'язаних із захистом прав людини, стандартами праці, боротьбою з корупцією, захистом навколишнього середовища на діяльність ділових кіл у всьому світі[26]. У 2008 році було створено експертну організацію – Центр «Розвиток корпоративної соціальної відповідальності в Україні» для поширення та координації діяльності у сфері соціальної відповідальності бізнесу. У 2010 році організацією сформовано аналітичний звіт «Корпоративна соціальна відповідальність в Україні 2005-2010: стан та перспективи розвитку».

У 2010-2015 роках підписано Міжнародну програму із викорінення дитячої праці, проект ЄС-МБП в Україні «Рівність жінок і чоловіків у світі праці», проект», програму гідної праці для України на 2012-2015 рр., стратегію сталого розвитку «Україна - 2020», підтримано міжнародний стандарт 26000 «Керівництво із соціальної відповідальності»[207].

За роки з 2005 по 2015 було сформовано кілька рейтингів соціально відповідальних підприємств. За даними соціологічних досліджень вже у 2005 році 98% представників великих компаній (із кількістю працюючих понад 500 чол.) чули та знали що таке корпоративна соціальна відповідальність, 75% представників малого бізнесу (з кількістю найманих працівників менше 50) теж знали про соціальну відповідальність. У 2013 році лідером серед соціально відповідальних підприємств стало підприємство енергетичного комплексу. Позитивним є те, що позиції рейтингу розділили між собою як підприємства сфери послуг так і представники важкої промисловості[161].

Незважаючи на певні успіхи у впровадженні соціальної відповідальності у господарську діяльність підприємств, Україна продовжує втрачати позиції у глобальному рейтингу країн світу за показником економічної конкурентоспроможності. Так, за опублікованим Всесвітнім економічним форумом Індексом глобальної конкурентоспроможності 2016-2017, Україна посіла 85-е місце серед 138 країн світу, втративши за рік шість позицій (у попередньому рейтингу займала 79-у позицію)[162].

У рейтингу Doing Business-2017, який готує Світовий банк, Україна посіла 80 місце серед 190 країн світу. Це на три позиції вище у порівнянні із рейтингом Ведення бізнесу-16. Наближеність до передових практик покращилася з 63.04 до 63.9. Однак, покращення частково відбулися завдяки методологічним змінам, зокрема введенню гендерного компоненту та розширенню показників в сфері оподаткування. Ретроспективне застосування методологічних змін змінює показники минулих років на 81 місце у звіті Ведення бізнесу 16, тобто власно реформи змінили положення країни лише на один пункт [163]. Як повідомляє МВФ, в 2015 році в Україні ВВП на душу

населення становило 2001,6 дол. і вона посідає останнє місце в Європі за цим показником.

Таким чином, процес впровадження соціально відповідальних заходів у практичну діяльність вітчизняних підприємств перебуває на початковій стадії, а перепон у такій діяльності безліч. Серед них слід назвати корупцію, відсутність підтримки серед існуючих інституцій (відсутність заінтересованих та впливових організацій з питань контролю і підтримки соціальної відповідальної господарської діяльності, впливу діяльності бізнесу на власне внутрішнє та зовнішнє середовище), фінансову та інноваційну слабкість значної частини підприємств. Однак, основною із перепон вважаємо небажання власників і керівників бізнесу змінювати свою діяльність на краще, отримувати не лише економічний зиск, але і соціальний ефект економічно вигідним способом. Причиною цього є як світогляд керуючої ланки підприємства, так і потреба додаткових трудових, фінансових ресурсів для розробки, організації, впровадження та виконання заходів, передбачених стратегією соціальної відповідальності, довгоочікуваний економічний результат від соціальних заходів.

Таблиця 2.18

Основні показники використання та відведення води промисловими підприємствами України, млн. м³*

Рік	Використано води			Відведено зворотних вод у поверхневі водні об'єкти		
	усього:	з неї на:		усього:	у тому числі:	
		побутово-питні потреби	виробничі потреби		забруднених	з них без очищення
2015	6556	1267	3922	5343	875	184
2014	8104	1500	4266	6354	923	175
2013	10092	1765	5363	7440	1717	265
2012	10507	1848	5681	7788	1521	292
2011	10086	1860	5514	8044	1612	309
2010	9817	1917	5511	8141	1744	312

* Джерело: складено автором за даними [45 ;46; 47; 48; 49; 50]

На недостатню ефективність соціальних заходів або їх відсутність вказують статистичні дані результатів діяльності господарських структур України. Взявши до уваги показники використання та відведення води в Україні (табл.2.18) можна зробити висновки, що для виробничих процесів використовується приблизно половина використаної води (у 2015 р. – 60% (3922/6556), у 2014 – 53% та у решти років – динаміка аналогічна), назад у поверхневі води відводиться близько 80% (5343/6556) використаної води, 20% з якої – без належного очищення або неочищеної.

З аналізу динаміки руху працівників видно, що кількість вибулих працівників переважає кількість прийнятих: у 2015 р. – на 503 тис. чол. (2436,1-1932,4), у 2014р. – на 668 тис. чол. Кожного року з робочого місця звільняється 30% працівників, 26% з яких – через незадоволення умовами чи оплатою праці, або через незадоволення роботодавця працівником (табл. 2.19).

Таблиця 2.19

Динаміка руху працівників підприємств України, тис. осіб*

Рік	Прийнято	Вибуло					
		усього	з них з причин		У % до середньооблікової кількості штатних працівників		
			плинності кадрів	скорочення штатів	усього	з них з причин	
						плинності кадрів	скорочення штатів
2015	1932,4	2436,1	2092,4	175,1	30,2	25,9	2,2
2014	2 045	2 713,6	2 376,0	146,7	30,3	26,5	1,6
2013	2 729	3 112	2 647	223	30,6	26,0	2,2
2012	2 798	3 206	2 787	196	30,3	26,3	1,9
2011	3 021	3 260	2 788	216	30,9	26,4	2,0
2010	2 722	3 019	2 652	152	28,1	24,7	1,4

* Джерело: сформовано автором на підставі джерела [138; 139; 140; 141; 142; 143]

99% (306214,3/312267,6) утворених в Україні відходів є продуктом діяльності галузей народного господарства. У 2015 р. з усієї кількості утворених відходів 79% (245893,4/312267,6) було утилізовано, спалено чи захоронено у спеціально відведених місцях. Відповідно, 21% відходів залишаються у відкритих місцевостях без належного поводження з ними, що негативно впливає на навколишнє середовище та здоров'я представників екосистеми. Приблизно 38% (92463,7/245893,4) відходів утилізовано, тобто перероблено для повторного використання, 1% спалюється, а решта – приблизно 65% - захоронюється у спеціально відведених місцях. Тому важливо, щоб доволі високий відсоток захоронених відходів щорічно знижувався через впровадження заходів щодо їх утилізації (табл. 2.20).

Таблиця 2.20

**Утворення та утилізація відходів підприємствами та домогосподарствами
України, тис. тонн**

Рік	Утворено відходів			Поводження з відходами			
	Усього	Підприємствами	Домогосподарствами	Усього	Утилізовано	Спалено	Захоронено у спеціально відведених місцях
2015	312267,6	306214,3	6053,3	245893,4	92463,7	1134,7	152295,0
2014	355105,6	348686,1	6419,5	313829	109119,0	944,6	203765,4
2013	448117,6	439091,4	9026,2	442727,1	153687,4	918,7	288121,0
2012	450726,8	442757,4	7969,4	434296,8	143453,5	1215,9	289627,4
2011	447641,2	442464,4	5176,8	431848,7	153687,4	1054,5	277106,8

* Джерело: сформовано автором на підставі джерела [45 ;46; 47; 48; 49; 50]

Взявши до уваги середньооблікову кількість штатних працівників (табл. 2.21) можна зробити висновки про щорічне зниження їх кількості (окрім 2012 року; у 2015р. – на 10%, у 2014р. – на 7%, у 2013р. – на 4%). Більшу питому вагу оплати праці складає основна заробітна плата (близько 60%), додаткова заробітна плата складає близько 34%, інші заохочувальні та компенсаційні

виплати – 5%. Дані цифри свідчать про незначний рівень мотивації до праці через систему оплати праці, оскільки основну питому вагу в оплаті праці займають посадові оклади.

Таблиця 2.21

Структура фонду оплати праці підприємств України

Рік	Середньо місячна заробітна плата	Середньо облікова кількість штатних працівників	Фонд оплати праці штатних працівників	у тому числі у %			Нараховано за невідпрацьований час з фонду оплати праці, %
				фонд основної заробітної плати	фонд додаткової заробітної плати	інші заохочувальні та компенсаційні виплати	
2015	4195	8 065	405934	58	37	5,0	8,6
2014	3 480	8 959	374 163	61	35	5,0	9,3
2013	3 265	9 720	398 269	62	34	5,0	9,1
2012	3 026	10 123	384 459	63	33	5,0	8,9
2011	2 633	10 083	333 533	63	34	5,0	8,8
2010	2 239	10 263	289 082	63	33	5,0	8,7

Джерело: сформовано автором на підставі джерела [138; 139; 140; 141; 142; 143]

Визначивши динаміку зміни кількості потерпілих від травматизму (табл. 2.22) можна відзначити позитивну тенденцію до зниження кількості нещасних випадків та втрати працездатності працівниками (у 2013р. – на 13%, у 2014р. – на 38%, у 2015р. – на 9%). Вказані показники перевищують рівень щорічного зниження кількості штатних працівників у 2014р. – на 32%, у 2013р. – на 4%. У 2015р. динаміка зниження рівня травматизму на 1% була нижчою за динаміку зниження кількості штатних працівників на підприємствах. Варто відзначити й те, що у 2015 році зафіксовано загиблу дитину віком до 18 років, а тенденція втрати працездатності працівниками, молодше 18 років, залишається стабільною. Починаючи з 2012 р. значно збільшилися суми штрафів, що сплачувалися посадовими особами підприємства за порушення вимог законодавства про охорону праці, пов'язаних з нещасним випадком, у тому числі за його

Таблиця 2.22

Основні показники травматизму на підприємствах, осіб

Рік	Кількість штатних працівників	Кількість потерпілих від травматизму				Кількість загинлих від травматизму	Витрати підприємств, зумовлені нещасними випадками	Сума штрафів, що сплачена посадовими особами підприємства за порушення вимог законодавства про охорону праці, пов'язаних з нещасним випадком, у тому числі за його приховування				
		Кількість потерпілих з утратою працездатності на 1 робочий день і більше та зі смертельними наслідками	Кількість потерпілих, які частково утратили працездатність	усього:					усього:			
				у тому числі:					у тому числі:			
				жінок	дітей до 18 років				у стані сп'яніння	жінок	дітей до 18 років	у стані сп'яніння
2015	8064700	5851	1490	3	81	228	831	78	1	28	18 778 507	102 868
2014	8 959100	6440	1532	3	71	309	886	90	-	22	18 836 342	145 346
2013	9440488	10405	2192	5	115	314	1163	98	-	40	22 078 646	191 855
2012	10331301	12077	2609	4	133	519	1327	105	-	53	22366633	247569
2011	10262698	13009	2596	5	331	393	1337	117	-	159	22 749 018	91 451
2010	10387902	14481	3122	8	315	468	1364	99	-	162	21 194 281	181 267

Складено автором на основі даних [200; 201; 202; 203; 204; 205]

приховування, що може свідчити про збільшення кількості правопорушень з вказаних питань.

Аналізуючи показники, відображенні у таблиці 2.23, видно, що кількість підприємств, які мали викиди, з 2010р. по 2014р. щорічно знижувалася, а обсяги викидів коливалися: у 2011р. вони зросли на 22%, тоді як кількість підприємств, які мали викиди, знизилася на 6%, у 2012р. обсяги викидів знизилися на 2%, у 2013р. – на 1%, у 2014р. – на 22%, кількість підприємств, які мали викиди знижувалася на 3%, 4%, 1% відповідно. У 2015р. кількість підприємств, які мали викиди, зросла на 42%, а обсяг викидів знизився на 9%. Капітальні інвестиції та поточні витрати на охорону та раціональне використання природних ресурсів постійно зростали (окрім 2013р., коли їх обсяг знизився на 1%): у 2011р. на 41% у порівнянні із 2010р., у 2012р. – на 11% в порівнянні із 2011р., у 2014р. на 8% в порівнянні із 2013р., у 2015р. – на 13% у порівнянні із 2014р. Таким чином, певні досягнення у сфері охорони довкілля прослідковуються, однак менеджменту підприємств слід впроваджувати заходи, які б дозволяли отримувати більший соціальний ефект при зафіксованих витратах на охорону навколишнього середовища.

Незважаючи на певні недоліки у діяльності суб'єктів економічної діяльності, для українських представників бізнесу існують усі можливості щодо імплементації елементів соціально відповідальної поведінки у роботу своїх бізнес-структур. До них відносимо:

- значну увагу до українського суспільства світової спільноти, підписання Угоди про зону вільної торгівлі України з ЄС, Угоди про зону вільної торгівлі України з Канадою, що відкриває доступ до нових ринків збуту, спонукає до впровадження інновацій у діяльність;
- обізнаність про особливості та методики впровадження соціально орієнтованих заходів: напрацювання значної кількості міжнародних систем оцінок результатів політики соціальної відповідальності та можливість доступу до їх змісту (GRI, ISO серії 14000, 8000, 9000, 26000 й ін.), низки (основними з яких є ISO 2600 «Керівництво із соціальної

Таблиця 2.23

Структура витрат суб'єктів економічної діяльності на потреби охорони навколишнього середовища, тис. грн.

Рік	Кількість підприємств, які мали викиди	Обсяги викидів, тис. тонн.		Капітальні інвестиції та поточні витрати на охорону та раціональне використання природних ресурсів				Екологічні платежі, пред'явлені підприємствам за забруднення навколишнього середовища		Екологічні платежі, сплачені підприємствам за забруднення навколишнього середовища	
		Забруднюючих речовин	Діоксину вуглецю	фактичні витрати, усього	у тому числі: капітальні інвестиції		Поточні витрати	пред'явлено екологічних платежів		фактично сплачено екологічних платежів:	
					усього:	з них: на капітальний ремонт		усього:	у тому числі: штрафних санкцій	усього:	у тому числі: штрафних санкцій
2015	11303	2857,4	138932,1	24591132,2	7675597,0	484876,1	16915535,2	-	-	-	-
2014	7963	3190,4	153119,4	21925579,9	7959853,9	640783,0	13965726,0	-	-	-	-
2013	8095	4295,1	197618,0	20377843,4	6038783,0	662097,7	14339060,4	3094974,3	44417,1	2718060,3	8351,6
2012	8434	4335,3	198175,1	20513990,8	6589336,5	634972,5	13924654,3	2047864,5	19296,7	1951054,3	19843,7
2011	8699	4374,6	202222,0	18490474,1	6451034,6	843607,3	12039439,5	2106560,7	118278,2	1843988,8	18436,6
2010	9312	4131,6	165041,8	13128037,6	2761472,1	497957,1	10366565,5	1508737,5	147538,0	1240695,8	11019,5

Складено автором на основі даних [45 ;46; 47; 48; 49; 50]

відповідальності», Кіотський протокол, Стратегії сталого розвитку «Україна-2020», Глобального договору) нормативно-правових актів про систему відповідальності бізнесу в Україні, можливість використання міжнародних практик (доступ до соціальної звітності великих компаній світу);

- значний ресурсний потенціал України: наявність трудових, матеріальних, інтелектуальних ресурсів, які ще залишилися у спадок Україні (особливо у галузях важкої, легкої промисловості) та які можна відновити, можливість залучення фінансових ресурсів;
- можливість позиціонувати себе як соціально відповідальна компанія: оприлюднювати соціальні звіти, афішувати соціальні заходи та їх результати, залучати волонтерів, співпрацювати з місцевою громадою, представниками іноземних компаній тощо.

Особливого значення набуває політика корпоративної соціальної відповідальності в умовах конфлікту, що розгорнувся й в Україні. Основна відмінність соціальних заходів в даному випадку залежить від того, чи підприємство знаходиться безпосередньо на території, де проходять збройні дії або збройні дії мають високу імовірність настання, чи ж підприємство розташоване в країні, у якій проходить збройний конфлікт.

Якщо підприємство розташоване безпосередньо на території проходження збройного конфлікту чи на території, де є висока імовірність настання збройних дій, власникам та менеджменту підприємства необхідно провести аналіз конфліктної ситуації. Його сутність полягає у визначенні впливу конфлікту на діяльність підприємства, причин конфлікту, ставлення підприємства до сил, що розгорнули конфлікт та динаміки подальшого розвитку конфлікту.

Важливо прослідкувати чи є імовірність збройним діям, що розгорнулися на території, нашкодити роботі підприємства та розробити заходи щодо уникнення непередбачуваних ситуацій. В даному випадку менеджменту слід визначитися чи варто підприємству вийти із зони конфлікту чи слід продовжувати свою діяльність. Якщо обрано другий варіант – слід розробити

комплекс заходів щодо згорання чи призупинення діяльності в час загострення бойових дій чи за умови впливу результатів таких дій (обстріл, захоплення приміщень тощо) на роботу підприємства, щоб не допустити аварій чи екологічних катастроф, вбивства чи порушення безпеки життя працівників.

Особливого значення набуває політика підприємства щодо формування цінностей у конфліктні часи. Їх варто поділяти на цінності, що формують внутрішню поведінку підприємства, та цінності, що визначають зовнішню діяльність. Внутрішня поведінка підприємства у конфліктні часи повинна враховувати такі першочергові питання:

- способи організації безпеки життя та здоров'я працівників. Необхідно визначити комплекс дій, спрямованих на збереження життя та здоров'я працівників в умовах конфлікту при продовженні діяльності підприємства: заходи з безпеки проїзду працівників на роботу та з роботи, проживання працівників та їх сімей, моральна, продовольча підтримка працівників та їх сімей, можливість працювати віддалено від зони конфлікту;
- допомога працівникам-біженцям, мобілізованим працівникам, збереження за ними робочих місць. Дані заходи передбачають грошові виплати мобілізованим працівникам, надання військового спорядження та інших необхідних засобів для військової роботи;
- релокація працівників за їх бажанням. Допомога працівникам і їх сім'ям, які вирішили залишити територію конфлікту, добратися до бажаних населених пунктів проживання;
- у постконфліктний період – працевлаштування демобілізованих працівників та організація праці працівників, які мали різні погляди на сутність конфлікту.

Зовнішня політика підприємства може бути спрямована на такі питання:

- соціальні інвестиції у території де проходить чи проходив конфлікт. Фінансові вкладення у відновлення інфраструктури населеного пункту,

гуманітарна допомога населенню, допомога з працевлаштування населення, бартер тощо.

- соціальні програми: участь (співпраця із волонтерськими, громадськими організаціями, партнерство із іншими представниками бізнесу) або самостійне проведення заходів, спрямованих на збір фінансових, матеріальних ресурсів для постраждалих у бойових діях.

Важливим питанням у діяльності підприємств в умовах конфлікту є аналіз власного ланцюжка поставок. Його сутність полягає у визначенні приналежності постачальників сировини, матеріалів, послуг і покупців продукції до тієї чи іншої сторони конфлікту. Тобто підприємства повинні здійснювати заходи щодо уникнення співпраці із суб'єктами, які є загрозою для безпеки і цілісності держави представника бізнесу.

Додатки

Додаток А

Класифікація екстерналій, інтерналій

№ п/п	Класифікаційна ознака	Вид екстерналій, інтерналій	Сутність ефектів
1	2	3	4
1.	За об'єктами впливу	екстерналії	впливають на зовнішнє середовище підприємства (забруднення довкілля, шкода споживачам внаслідок виробництва неякісної продукції, допомога незахищеним верствам населення тощо)
		інтерналій	здійснюють вплив на внутрішнє середовище фірми (моральна та фізична шкода працівникам через незадовільні умови праці, інтелектуальний розвиток працівників)
2.	За результатами впливу на об'єкт:	негативні	знижують продуктивність чи корисність для об'єкта впливу, завдають йому шкоду і збитки (підвищення рівня захворювання у місцевого населення через промислове забруднення довкілля і ін.).
		позитивні	формують корисність для суб'єкта, приносять йому вигоду (навчання у формі практики, стажування молоді із малозабезпечених сімей на підприємстві тощо)
3.	За характером впливу	технологічні	виникають під час функціонування підприємства через технічні та технологічні особливості його діяльності (вплив підприємства, що забруднює навколишнє середовище, на місцеву громаду)
		фінансові	здійснюють економію чи витрати фінансових ресурсів підприємства (необґрунтоване підвищення цін на продукцію при одночасному зниженні її якісних властивостей, фінансування навчальних програм для обдарованої молоді тощо)
4.	За способом інтерналізації:	ті, які можна інтерналізувати тільки під впливом держави	у зв'язку із відсутністю фінансових ресурсів у підприємства-виробника екстерналій, інтерналій, зобов'язання за їх інтерналізацію бере на себе держава (заходи із працевлаштування працівників внаслідок банкрутства підприємства і ін.)
		ті, які підприємство може частково інтерналізувати	ті екстерналії, інтерналій, інтерналізувати які можливо спільними зусиллями підприємства із владними структурами, неприбутковими організаціями, науково-дослідними центрами (участь у проведенні довготривалих ініціатив на вирішення проблем важких захворювань, які поширені на певній території)
		ті, які підприємство може інтерналізувати самостійно	підприємство фінансує та виконує заходи із ліквідації екстерналій, інтерналій власними силами, без участі будь-яких сторонніх осіб.

*Джерело: сформовано автором на основі [197]

Додаток Б

Основні ініціативи міжнародних і національних організацій у сфері СВД бізнесу*

№ п/п	Назва організації чи урядової установи	Рекомендації, нормативно-правові акти	Проекти, які використовують у вітчизняній практиці	Сутність заходів
1	2	3	4	5
1.	Міжнародна організація праці [123]	Конвенції, протоколи до конвенцій, рекомендації, Декларація основних принципів і прав у світі праці	Міжнародна програма із викорінення дитячої праці, проект ЄС-МБП в Україні "Рівність жінок і чоловіків у світі праці", проект "Соціальна інтеграція людей з інвалідністю шляхом забезпечення доступу до зайнятості", програма гідної праці для України на 2012-2015 рр.	Зміцнення інституцій соціального діалогу; створення робочих місць для найбільш уразливої групи на ринку праці – молоді, їх професійна оцінка та підготовка; формування програм профілактики ВІЛ-інфекції на робочих місцях; формування планів розвитку зайнятості та підвищення кваліфікації фактичних і потенційних працівників; створення рівних можливостей для працевлаштування, оптимальної тривалості робочого часу та належної оплати праці, залежно від продуктивності праці; дотримання гендерної політики у сфері праці та заробітної плати; здійснення заходів у галузі безпеки й охорони праці.
2.	Європейська комісія [23; 191]	Стратегія "Європа 2020"		Підготовка висококваліфікованих працівників, сприяння зростанню рівня зайнятості та створення робочих місць; боротьба зі зміною клімату: розвиток "зелених технологій", збільшення частки поновлювальної енергії, зменшення викидів забруднюючих речовин.
		Резолюція щодо соціальної відповідальності "Внесок корпоративної соціальної відповідальності у сталий розвиток"		Втілення концепції соціальної відповідальності у практичну діяльність бізнесу задля соціального прогресу та захисту довкілля. Відображення результатів політики СВД у кодексі поведінки бізнесу, облікових документах, звітності.

продовження додатка Б

1	2	3	4	5
3.	<p>Організація об'єднаних націй [26; 83; 128]</p>	<p>Глобальний договір</p>	<p>Можливість приєднання до Глобального договору та підтримка 10 принципів, про які у ньому йдеться.</p>	<p>Дотримання прав людини та відсутність зловживань у процесі трудових відносин, захист навколишнього середовища, протидія корупції</p>
		<p>Київський протокол</p>	<p>Ратифіковано Київський протокол 04 лютого 2004 р.</p>	<p>Заходи, направлені на скорочення та стабілізацію викидів парникових газів. Передбачено можливість торгівлі квотами на викиди шкідливих речовин, формувати проекти спільного впровадження (спільні ініціативи зі зниження викидів парникових газів між двома розвиненими країнами), застосовувати механізм чистого розвитку (спільні програми зі зниження викидів парникових газів між розвинутою країною та країною, що розвивається, коли перша виступає інвестором у екологічні проекти на користь другої). Україна взяла на себе зобов'язання не перевищувати обсяги викидів шкідливих речовин понад рівень викидів 1990 року; до 2020 року скоротити свої викиди на 20 %, а до 2050 р. – на 50 %.</p>
		<p>Звіт із форуму у Ріо де Жанейро "Огляд і результати Корпоративного форуму зі сталого розвитку Ріо+20"</p>		<p>Поширення ініціативи "Зелена промисловість", націленої на впровадження екологічних і соціальних факторів у господарську діяльність через ефективне використання енергії та природних ресурсів, застосування зелених технологій; презентація ініціативи з соціальних інвестицій, орієнтованої на великі корпорації, інституційних інвесторів й уряди, які зацікавлені у сприяттві розвитку підприємств із соціальною місією. Суть ініціативи полягає у стимулюванні першочергової співпраці уряду, інвестиційних фондів й інших бізнес-структур з тими підприємствами, які дотримуються політики СВД у власній діяльності; рекомендації щодо підвищення прозорості та підзвітності стосовно реалізації принципів гендерної рівності у процесі трудових відносин; стимулювання соціального інвестування шляхом рекомендацій щодо розширення показників звітності компаній.</p>

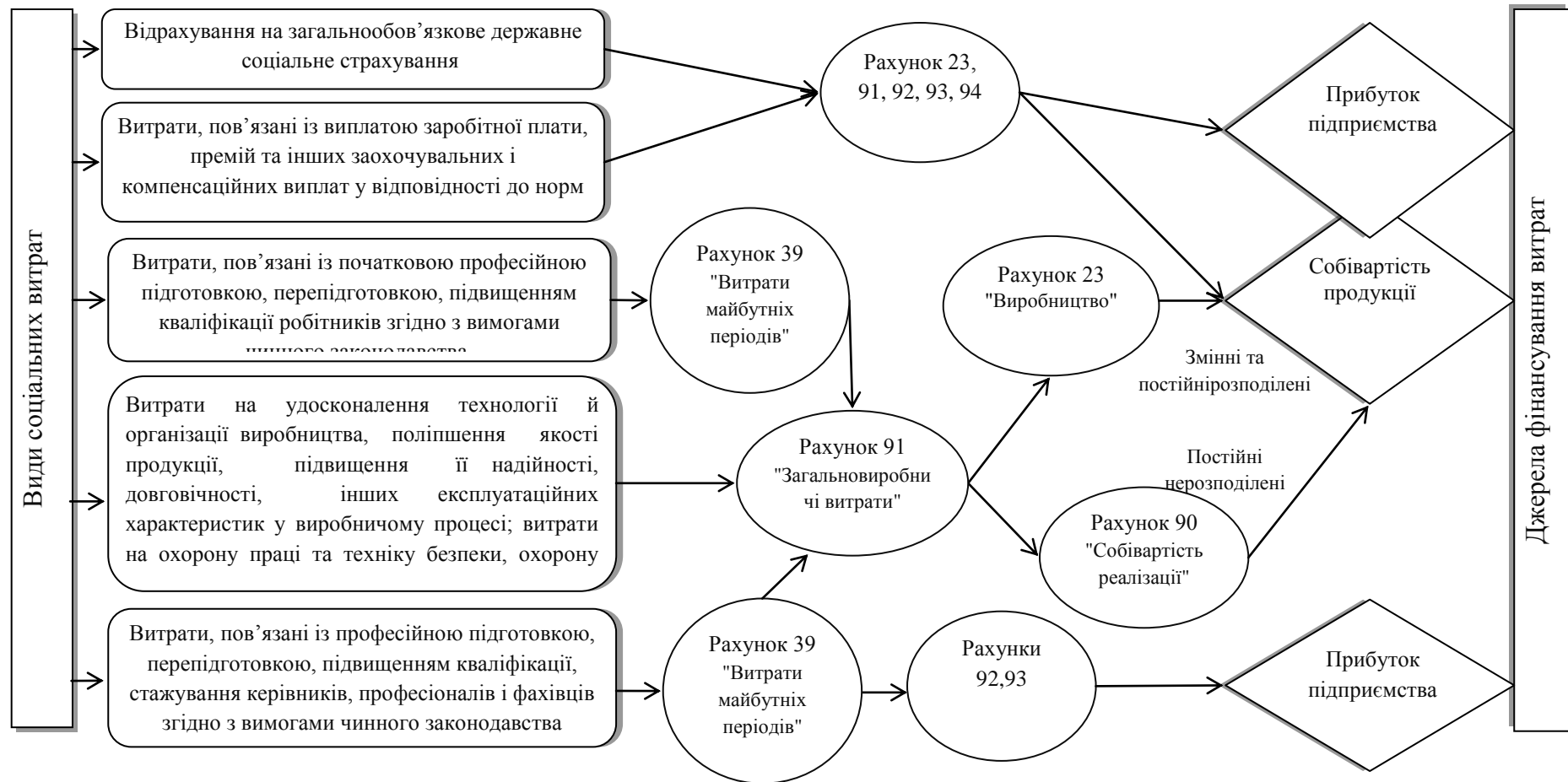
продовження додатка Б

1	2	3	4	5
4.	Всесвітня бізнес-рада зі сталого розвитку [271]	Стратегія "Бачення 2050"		Сприяння екоефективній підприємницькій діяльності: припинення вирубки лісів, збільшення зелених насаджень; зменшення викидів вуглецю, інших забруднюючих речовин, підвищення ефективності низьковуглецевих енергетичних систем; раціональне використання природних ресурсів.
5.	Організація економічної співпраці та розвитку [179]	Статті, звіти та рекомендації		Рекомендації щодо інтеграції екологічних і соціальних показників у виробничу практику підприємств, діагностика та статистика економічного, соціального розвитку країн світу, пропозиції щодо використання основних принципів управління підприємствами.
6.	Міжнародна організація із стандартизації [112; 260; 268]	Стандарти серії 9000 у сфері якості, стандарти серії 14000 у сфері екологічного менеджменту, стандарт 26000 "Керівництво з соціальної відповідальності"		Мета стандартів - сприяти поширенню соціальної відповідальності у діяльності підприємств шляхом проведення ініціатив, спрямованих на захист прав споживачів, працівників організації, навколишнього середовища, місцевої громади.
7.	Глобальна ініціатива зі звітності [267]	Звітність зі сталого розвитку – версія 3.1; директиви, рекомендації у сфері складання звітності		Стандартизована система звітування про природоохоронну, соціальну й економічну діяльність підприємств. Визначено основні принципи, правила звітування, сформовано показники, які підприємству слід відображати у звітності. Запропоновано звітність формувати за напрямками: економіка, навколишнє середовище, трудові відносини, права людини, суспільство, конкурентоспроможність продукції.
8.	Центр "Розвиток корпоративної соціальної відповідальності" [192]		Стратегія "Підприємництво 2020: роль бізнесу в Україні"	Розвиток науково-дослідних розробок і впровадження їх у практичну діяльність підприємств, технічна та технологічна переоснащеність виробничого процесу; управління проектами, пов'язаними із захистом навколишнього середовища; інтеграція СВД у повсякденну практику вітчизняного бізнесу.

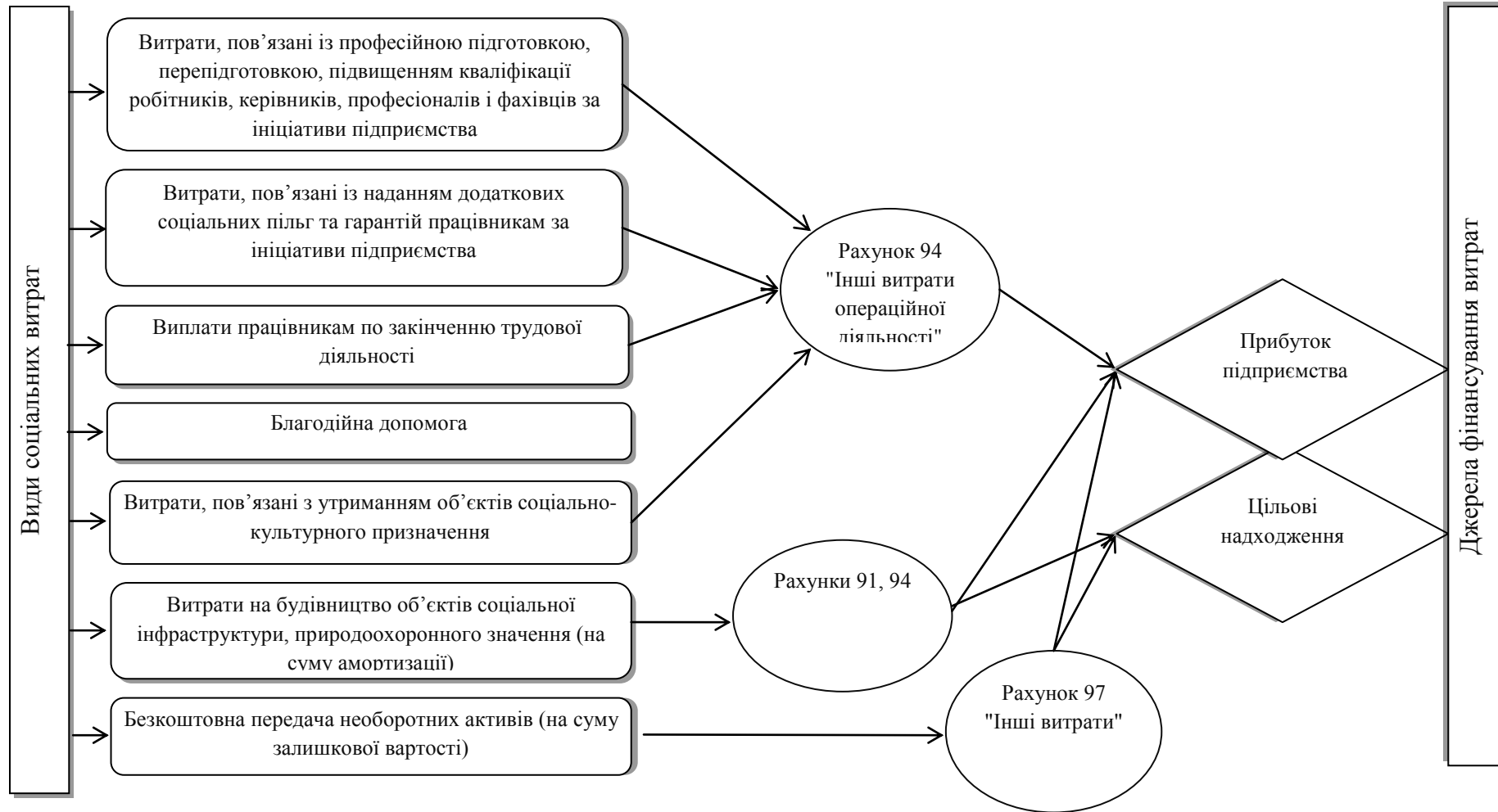
* Джерело: сформовано автором

Додаток В

Порядок відображення соціальних витрат у системі фінансового обліку та джерела їх фінансування*



продовження додатка В



*Примітки: розроблено на основі вимог [74]

Додаток Г

Відомості аналітичного обліку соціальних витрат

Додаток Г.1

Відомість аналітичного обліку витрат природоохоронного значення і втрат, тис. грн.

Природоохоронні витрати, фактичні втрати	Капітальні витрати		Поточні витрати										РАЗОМ ВИТРАТ	У % до підсумку:
	Придбання (створення) необоротних активів	Капітальний ремонт необоротних активів	Матеріальні витрати				Витрати на оплату праці	Відраховування на соціальні заходи	Амортизація необоротних активів	Інші витрати		Управління природоохоронною діяльністю		
			Матеріали	Паливо	Запасні частини	Інші матеріальні витрати				Розрахунки з бюджетом	Розрахунки з сторонніми організаціями			
На попередження забруднення навколишнього середовища:	60,2	13,4	10,8	3,7	0,7	4,3	15,6	5,6	6,0	-	-	6,2	126,5	97,7
охорона атмосферного повітря	-	13,4	4,1	2,3	0,7	1,6	8,9	3,2	2,4	-	-	3,5	40,1	30,9
охорона водних ресурсів	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
переробка, використання, утилізація відходів	60,2	-	6,7	1,4	-	2,7	6,7	2,4	3,6	-	-	2,7	86,4	66,8
інші заходи	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
На ліквідацію наслідків забруднення:	-	-	-	-	-	-	-	-	-	3,1	-	-	3,1	2,3
атмосферного повітря	-	-	-	-	-	-	-	-	-	3,1	-	-	3,1	2,3
водних ресурсів	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
інших природних ресурсів	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
РАЗОМ ВИТРАТ	60,2	13,4	10,8	3,7	0,7	4,3	15,6	5,6	6,0	3,1	-	6,2	129,6	-
У % до підсумку:	46,4	10,3	8,3	2,9	0,5	3,3	12,0	4,3	4,6	2,3	-	4,7	-	-

Додаток Г.2

Відомість аналітичного обліку витрат з охорони праці та техніки безпеки та втрат, тис. грн.

Витрати з охорони праці та техніки безпеки, фактичні втрати	Капітальні витрати		Поточні витрати										РАЗОМ ВИТРАТ	У % до підсумку:
	Придбання (створення) необоротних активів	Капітальний ремонт необоротних активів	Матеріальні витрати				Заробітна плата	Відрахування на соціальні заходи	Амортизація необоротних активів	Інші витрати		Управління охороною праці та технікою безпеки		
			Матеріали, комплектуючі, запасні частини	Паливо та енергія	Індивідуальні засоби захисту	Інші матеріальні витрати				Допомога постраждалим	Розрахунки з сторонніми організаціями			
На попередження нещасних випадків та професійних захворювань:	42,1	22,4	5,8	-	2,3	2,2	13,5	4,8	3,4	-	-	7,2	103,7	82,7
Навчання з охорони праці та техніки безпеки	-	-	2,6	-	-	1,3	7,9	2,8	-	-	-	1,2	15,8	12,6
Контроль за технологічним обладнанням	-	9,6	3,2	-	-	0,9	5,6	2,0	0,6	-	-	2,4	24,3	19,3
Профілактичне харчування	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Утримання медичних закладів	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Інші заходи	42,1	12,8	-	-	2,3	-	-	-	2,8	-	-	3,6	63,6	50,7
На відшкодування шкоди, завданої внаслідок настання нещасних випадків, професійних захворювань:	-	-	-	-	-	-	-	-	-	12,7	8,9	-	21,6	17,2
У зв'язку із втратою працездатності працівника	-	-	-	-	-	-	-	-	-	12,7	8,9	-	21,6	17,2
У зв'язку із смертю працівника	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
РАЗОМ ВИТРАТ	42,1	22,4	5,8	-	2,3	2,2	13,5	4,8	3,4	12,7	8,9	7,2	125,3	-
У % до підсумку:	33,6	17,9	4,6	-	1,8	1,7	10,8	3,8	2,7	10,1	7,1	5,7	-	-

Додаток Г.3

Відомість аналітичного обліку витрат на попередження випуску продукції незадовільної якості та втрат, тис. грн.

Витрати на попередження випуску продукції незадовільної якості та фактичні втрати	Капітальні витрати		Поточні витрати										РАЗОМ ВИТРАТ	У % до підсумку:
	Придбання (створення) необоротних активів	Капітальний ремонт необоротних активів	Матеріальні витрати				Витрати на оплату праці	Відраховування на соціальні заходи	Амортизація необоротних активів	Інші витрати		Управління процесом підвищення чи дотримання рівня якості продукції		
			Сировина і матеріали	Паливо й енергія	Запасні частини	Інші матеріальні витрати				Оплата штрафів, судових позовів, нещасних випадків	Інші витрати			
На попередження виробництва неякісної продукції:	-	-	1,3	-	-	-	40,3	14,4	-	-	-	3,4	59,4	90,6
Оцінка якості матеріальних ресурсів	-	-	-	-	-	-	10,4	3,7	-	-	-	-	14,1	-
Контроль якості продукції	-	-	-	-	-	-	24,3	8,7	-	-	-	-	33,0	-
Навчання з питань якості продукції	-	-	1,3	-	-	-	5,6	2,0	-	-	-	3,4	12,3	-
Інші заходи	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
На виправлення браку:	-	-	1,6	0,4	-	0,2	2,1	0,7	1,1	-	-	-	6,1	9,4
Внутрішнього браку, з них:	-	-	1,2	0,3	-	0,2	1,6	0,6	0,9	-	-	-	4,8	-
витрати на утримання ремонтних бригад	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Зовнішнього браку, з них:	-	-	0,4	0,1	-	-	0,5	0,1	0,2	-	-	-	1,3	-
витрати на утримання ремонтних майстерень	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
РАЗОМ ВИТРАТ	-	-	2,9	0,4	-	0,2	42,4	15,1	1,1	-	-	3,4	65,5	-
У % до підсумку:	-	-	4,4	0,6	-	0,3	64,7	23,0	1,7	-	-	5,2	-	-

Додаток Г.4

Відомість обліку витрат на удосконалення соціально-трудових відносин, тис. грн.

таблиця 1

Витрати на удосконалення соціально-трудових відносин	Робітникам								Службовцям						Керівникам				Разом витрат	У % до підсумку:
	чоловікам				жінкам				чоловікам			жінкам			чоловікам		жінкам			
	до 18 р.	19-45 р.	46- 60 р.	від 61 р.	до 18 р.	19 - 45 р.	46- 60 р.	від 61 р.	19- 45 р.	46- 60 р.	від 61 р.	до 45 р.	46- 60 р.	від 61 р.	до 45 р.	від 46 до 60 р.	до 45 р.	від 46 до 60 р.		
Виплати працівникам:	-	155,2	103,5	28,1	-	125,8	69,7	-	145,5	122,1	-	95,2	45,1	14,1	95,3	96,1	62,1	20,1	1177,9	93,6
<u>Обов'язкові виплати працівникам, з них:</u>	-	114,7	60,2	21,9	-	97,2	48,0	-	88,8	74,8	-	57,7	32,9	12,0	72,6	70,6	45,5	14,5	811,4	64,4
Основна заробітна плата	-	78,6	36,4	16,4	-	63,4	28,5	-	56,4	48,8	-	43,5	24,8	8,6	49,2	44,8	32,1	12,4	543,9	-
Додаткова заробітна плата	-	23,5	14,9	4,3	-	22,7	12,7	-	19,7	11,3	-	9,6	4,9	2,1	12,8	14,6	7,8	1,6	162,5	-
Інші обов'язкові виплати	-	12,6	8,9	1,2	-	11,1	6,8	-	12,7	14,7	-	4,6	3,2	1,3	10,6	11,2	5,6	0,5	105	-
<u>Виплати, ініційовані підприємством, з них:</u>	-	40,5	43,3	6,2	-	28,6	21,7	-	56,7	47,3	-	37,5	12,2	2,1	22,7	25,5	16,6	5,6	366,5	29,1
Заохочувальні та компенсаційні виплати	-	13,6	24,6	3,5	-	12,9	10,4	-	32,1	26,4	-	23,4	7,5	0,9	9,8	12,3	9,2	2,5	189,1	-
Соціальні гарантії, що не відносять до фонду оплати праці	-	26,9	18,7	2,7	-	15,7	11,3	-	24,6	20,9	-	14,1	4,7	1,2	12,9	13,2	7,4	3,1	177,4	-
Виплати по закінченню трудової діяльності	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Пов'язані з навчанням, підготовкою, підвищенням кваліфікації :	-	5,5	-	-	-	5,5	-	-	7,9	-	-	8,5	-	-	12,5	8,1	4,8	-	52,8	4,3
згідно з вимогами законодавчих норм	-	2,4	-	-	-	1,9	-	-	3,7	-	-	4,4	-	-	5,8	4,2	4,8	-	27,2	-
ініційовані підприємством	-	3,1	-	-	-	3,6	-	-	4,2	-	-	4,1	-	-	6,7	3,9	-	-	25,6	-
РАЗОМ ВИТРАТ	-	160,7	103,5	28,1	-	131,3	69,7	-	153,4	122,1	-	103,7	45,1	14,1	107,8	104,2	66,9	20,1	1230,7	-
У % до підсумку:	-	12,9	8,2	2,2	-	10,4	5,5	-	12,2	9,7	-	8,3	3,6	1,1	8,6	8,2	5,3	1,6	-	97,8

продовження додатка Г.4
таблиця 2

Інші витрати на удосконалення соціально-трудових відносин	Капітальні витрати		Поточні витрати										РАЗОМ ВИТРАТ	У % до загального підсумку:
	Придбання (створення) необоротних активів	Капітальний ремонт необоротних активів	Матеріальні витрати				Витрати на оплату праці	Відрачування на соціальні заходи	Амортизація необоротних активів	Інші витрати		Управління діяльністю з удосконалення соціально-трудових відносин		
			Матеріали	Паливо	Запасні частини	Інші матеріальні витрати				Розрахунки з сторонніми організаціями	Інші витрати			
Витрати на розвиток соціальної сфери підприємства, в тому числі:	-	3,2	0,6	-	-	1,8	2,9	1,0	2,3	-	0,9	2,5	15,2	1,2
утримання культурно-освітніх закладів	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
утримання спортивно-оздоровчих закладів	-	3,2	0,6	-	-	1,8	2,9	1,0	2,3	-	0,9	2,5	15,2	-
утримання закладів дошкільної освіти	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
інші заходи	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
На організацію корпоративної культури, в тому числі:	-	-	3,3	-	-	1,1	2	0,7	0,4	1,3	3,2	1,1	13,1	1,0
видавництво корпоративних видань	-	-	2,5	-	-	0,6	2	0,7	0,4	1,3	-	-	7,5	-
проведення корпоративних свят, зборів, засідань і ін.	-	-	0,8	-	-	0,5	-	-	-	-	3,2	1,1	5,6	-
організацію інших заходів	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
РАЗОМ ВИТРАТ	-	3,2	3,9	-	-	2,9	4,9	1,7	2,7	1,3	4,1	3,6	28,3	-
У % до загального підсумку:	-	0,31	0,3	-	-	2,3	3,8	1,4	2,1	0,1	3,3	2,9	-	2,2

Додаток Г.5

Відомість аналітичного обліку витрат, пов'язаних із проведенням суспільно корисних ініціатив, тис. грн.

Витрати, пов'язані із проведенням суспільно корисних ініціатив	Капітальні витрати		Поточні витрати										РАЗОМ ВИТРАТ	У % до підсумку:
	Придбання (створення) необоротних активів	Капітальний ремонт необоротних активів	Матеріальні витрати				Витрати на оплату праці	Відрахування на соціальні заходи	Амортизація необоротних активів	Інші витрати		Управління соціальними ініціативами		
			Матеріали	Паливо	Запасні частини	Інші матеріальні витрати				Благодійна допомога	Інші витрати			
Ліквідація наслідків забруднення навколишнього середовища не з власної вини	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Захист природних оболонок Землі, природних ресурсів, природно-заповідних територій	-	-	1,2	0,6	-	-	10,3	3,7	0,4	-	-	0,3	16,5	57,5
Захист незахищених верств населення	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Розвиток науки, культури, освіти, спорту	-	-	-	-	-	-	-	-	-	12,2	-	-	12,2	42,5
Розвиток медицини, вплив на зміну поведінки людей	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Інші заходи	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
РАЗОМ ВИТРАТ	-	-	1,2	0,6	-	-	10,3	3,7	0,4	12,2	-	0,3	28,7	-
У % до підсумку:	-	-	4,3	2,3	-	-	35,9	12,9	1,1	42,5	-	1	-	-

Додаток Д

Зведена відомість аналітичного обліку соціальних витрат і втрат, тис. грн.

Звітний період	Витрати на попередження негативних екстерналій		Витрати на попередження негативних інтерналій		Витрати на створення позитивних інтерналій	Витрати на створення позитивних екстерналій	РАЗОМ ВИТРАТ		Витрати на ліквідацію негативних екстерналій		Витрати на ліквідацію негативних інтерналій	РАЗОМ ВТРАТ
	Природоохоронні витрати	Пов'язані із підвищенням чи дотриманням рівня якості продукції	З охорони праці та техніки безпеки	На удосконалення соціально-трудових відносин	На удосконалення соціально-трудових відносин	Пов'язані із проведенням суспільно корисних ініціатив	Факт	План	Пов'язаних із природоохоронною діяльністю	Через неналежну якість продукції	з охорони праці та техніки безпеки	
Січень	13,4	45,1	34,1	1145,8	310,2	43,2	1596,9	1596,9	2,4	2,7	-	5,1
Лютий	98,1	67,1	48,3	1032,4	216,7	-	1480,0	1480,0	3,2	-	14,2	17,4
Березень	38,9	43,2	67,9	978,1	175,3	-	1307	1307	3,6	-	-	3,6
Разом за квартал:	150,4	155,4	150,3	3156,3	702,2	43,2	4383,9	4383,9	9,2	2,7	14,2	26,1
Квітень	43,5	59,4	59,8	1053,3	205,7	28,7	1608,1	1608,1	3,1		21,6	24,7
Травень	52,1	45,9	48,4	1102	180,3	-	1428,7	1500	3,4		-	3,4
Червень	39,4	41,2	51,7	1038,6	196,1	-	1367	1420	2,9	4,3	-	4,3
Разом за півріччя:	285,4	301,9	310,2	6350,2	1284,3	71,9	8603,9	8912,0	18,6	7,0	35,8	55,1
Липень	58,6	52,6	55,9	926,9	134,1	-	1228,1	1228	3,5	-	8,4	11,9
Серпень	41,4	48,3	58,1	1053	98,3	-	1299,1	1300	5,0	8,3	-	13,3
Вересень	44,1	46,9	53,1	1103	104	13,1	1364,2	1364	4,7	-	12,7	17,4
Разом за 9 місяців:	429,5	449,7	477,3	9433,1	1620,7	85,0	12495,3	12804	31,8	15,3	56,9	97,7
Жовтень	50,1	47,4	51,7	1049	113,8	-	1312,0	1312,0	5,3	-	-	5,3
Листопад	48,2	42,9	52,7	1107	94,2	-	1345,0	1345,0	3,7	-	-	3,7
Грудень	51,1	45,4	51,9	1342	101,8	-	1592,2	1592,2	4,1	-	-	4,1
Разом за рік:	578,9	585,4	633,6	12931,1	1930,5	85,0	16744,5	16744,5	44,9	15,3	56,9	110,8

Додаток Е

Види та сутність соціальних процесів на підприємствах машинобудування

Додаток Е.1

Карта соціальних бізнес-процесів

Бізнес-процеси 1 порядку	Бізнес-процеси 2 порядку	Бізнес-процеси 3 порядку	Види робіт	Ресурси
1	2	3	4	5
Природоохоронної діяльності	Охорони атмосферного повітря	Технологічного оснащення	Створення (придбання) необоротних активів	Очисне устаткування, запасні частини, паливно-мастильні матеріали, інші матеріали, праця, інші ресурси
			Модернізація, дообладнання, реструктуризація необоротних активів	
			Догляд за необоротними активами	
			Поточний ремонт необоротних активів	
			Управління процесом технологічного оснащення з охорони атмосферного повітря	
		Моніторингу	Інструментальні заміри викидів	Прилади, матеріали, праця, інші ресурси
			Контроль за дотриманням нормативів обсягів викидів	
			Управління процесом моніторингу забруднення атмосфери	
		Ландшафтного планування	Розробка дизайну озеленення території у природоохоронних цілях	Багаторічні насадження, матеріали, праця, інші ресурси
	Насадження, догляд за лісозахисними смугами			
	Насадження, догляд за іншими багаторічними насадженнями			
	Управління процесом ландшафтного планування			
	Охорони водних ресурсів	Технологічного оснащення	Створення (придбання) необоротних активів	Очисне устаткування, запасні частини, паливно-мастильні матеріали, інші матеріали, праця, інші ресурси
Модернізація, дообладнання, реструктуризація необоротних активів				
Догляд за необоротними активами				

продовження додатка Е.1

1	2	3	4	5	
	Охорони водних ресурсів	Технологічного оснащення	Поточний ремонт необоротних активів	Прилади, матеріали, праця, інші ресурси	
			Управління процесом технологічного оснащення у цілях охорони водних ресурсів		
		Моніторингу	Інструментальні заміри викидів		
			Контроль за дотриманням нормативів обсягів забруднення		
			Управління моніторингом забруднення водних ресурсів		
		Утилізації відходів	Утилізації твердих відходів		Збирання
	Знешкодження				
	Зберігання				
	Повторного використання				
	Захоронення				
	Управління утилізацією твердих відходів				
	Утилізації змішаних відходів		Розділення та знешкодження відходів	Устаткування для розділення, нейтралізації відходів, запасні частини, паливно-мастильні матеріали, інші матеріали, праця, інші ресурси	
			Управління утилізацією рідких, газоподібних відходів		
	Охорони праці та техніки безпеки	Техніки безпеки	Технологічного оснащення і моніторингу	Створення (придбання) необоротних активів	Захисні механізми, запасні частини, лаки, фарби та інші матеріали, праця, інші ресурси
Модернізація, дообладнання, реструктуризація необоротних активів					
Догляд за необоротними активами					
Поточний ремонт необоротних активів					
Контроль справності обладнання					
Управління технологічним оснащенням					
Навчання з техніки безпеки			Систематичне навчання	Спеціалізована література, попереджувальні матеріали, праця, інші ресурси	
			Інструктажі		
			Управління процесом навчання з техніки безпеки		

продовження додатка Е.1

1	2	3	4	5
Охорони праці та техніки безпеки	Пожежної безпеки	Технологічного оснащення	Створення (придбання) необоротних активів	Обладнання з сповіщення та ліквідації пожежі, запасні частини, мастильно-охолоджуючі речовини, інші запаси, праця, інші ресурси
			Модернізація, дообладнання, реструктуризація необоротних активів	
			Догляд за необоротними активами	
			Контроль справності обладнання	
			Поточний ремонт необоротних активів	
			Управління процесом технологічного оснащення у цілях пожежної безпеки	
	Гігієни праці та виробничої санітарії	Навчання з пожежної безпеки	Систематичне навчання	Спеціалізована література, попереджувальні матеріали, праця, інші ресурси
			Інструктажі	
			Управління процесом навчання з пожежної безпеки	
		Гігієни праці	Аналіз виробничих умов праці	Устаткування, прилади, матеріали, праця, інші ресурси
			Розробка лікувально-профілактичних і санітарно-гігієнічних заходів	
			Управління процесом гігієни праці	
	Виробничої санітарії	Організація механізму дотримання умов гігієни праці	Індивідуальні засоби захисту, захисне обладнання, вимірювальні прилади, матеріали, праця, інші ресурси	
		Контроль дотримання умов гігієни праці		
		Управління процесом виробничої санітарії		
Медичного обслуговування		Утримання медичних закладів на території підприємства	Будівлі, медичне устаткування, лікарські засоби, матеріали, праця медичного персоналу, інші ресурси	
Недопущення виробництва продукції незадовільної якості	Удосконалення якості продукції	Дослідження та розробки у сфері якості	Маркетингові дослідження ринку з питань якості продукту	Необоротні активи, матеріали, праця, інші ресурси
			Розробка зразка продукту	
			Випробування продукту	

продовження додатка Е.1

1	2	3	4	5	
Недопущення виробництва продукції незадовільної якості	Удосконалення якості продукції	Навчання у сфері якості	Організація щотижневих засідань з питань якості продукту, робіт, послуг підрозділів підприємства	Спеціалізована література, інші матеріали, праця, інші ресурси	
			Навчання, інструктажі з питань якості продукту, робіт, послуг		
			Стажування з приводу підвищення кваліфікації у сфері якості		
	Управління процесом удосконалення якості продукції	Оцінка роботи процесу удосконалення якості продукції, робіт, послуг підрозділів підприємства	Матеріали, праця, інші ресурси		
	Оцінки якості продукції, робіт, послуг	Контроль якості продукції, сировини, матеріалів	Контроль вхідних ресурсів процесів підприємства	Контроль технологічних процесів	Необоротні активи, матеріали, праця, інші ресурси
			Управління контролем якості продукції		
Удосконалення соціально-трудових відносин	Матеріального стимулювання	Оплати та доплат за успіхи у трудовій діяльності	Розподіляється між усіма видами діяльності на підприємстві	Праця	
			Надання додаткових соціальних пільг та гарантій	Утримання транспортних засобів	Будівлі та споруди, інші необоротні активи, фінансові активи, праця, інші ресурси
				Співпраця із фінансовими установами	
		Утримання об'єктів соціальної інфраструктури			
		Організації виплат по закінченню трудової діяльності	Утримання корпоративного пенсійного фонду	Будівлі та споруди, інші необоротні активи, фінансові активи, праця, інші ресурси	
			Співпраця із відкритим пенсійним фондом, банком		
Управління процесом організації виплат по закінченню трудової діяльності					
Підвищення інтелектуального рівня працівників	Навчання та підвищення кваліфікації	Навчання та підвищення кваліфікації працівників власними силами	Навчання та підвищення кваліфікації працівників на основі співпраці із спеціалізованими закладами	Будівлі та споруди, інші необоротні активи, фінансові активи, праця, інші ресурси	
		Підготовки, перепідготовки			Навчання прийнятих на роботу працівників
	Навчання працівників, переведених на іншу посаду				

продовження додатка Е.1

1	2	3	4	5
Створення позитивних екстерналій	Створення позитивних екстерналій у сфері охорони навколишнього середовища	Захисту природних оболонок Землі, природних ресурсів	Розробка та проведення проектів захисту повітряних, водних, земельних, рекреаційних ресурсів	Необоротні активи, матеріали, фінансові активи, праця, інші ресурси
			Розробка та проведення проектів з переробки, знищення відходів, сміття	
			Розробка та проведення проектів із захисту рослинного, тваринного світу	
			Фінансування проектів захисту повітряних, водних, земельних, рекреаційних ресурсів	
			Фінансування проектів з переробки, знищення відходів, сміття	
			Фінансування проектів із захисту рослинного, тваринного світу	
	Підтримки природно-заповідних територій	Утримання об'єктів природно-заповідного фонду	Фінансові, матеріальні, трудові ресурси	
		Фінансування захисту та функціонування природних та штучних об'єктів		
	Захисту незахищених верств населення	Підвищення добробуту рятувальних закладів	Фінансування потреб, окремих проектів закладів з утримання, допомоги незахищеним верствам населення	Фінансові, матеріальні, трудові ресурси
		Підтримки територій підвищеної небезпеки	Допомога територіям, постраждалим від стихійних лих, природних катаклізмів, техногенних аварій, катастроф	Фінансові, матеріальні, трудові ресурси
	Розвитку науки, освіти, культури, спорту	Підвищення добробуту культурно-освітніх закладів	Фінансування потреб закладів науки, освіти, культури, спорту	Грошові кошти, інші ресурси
		Підтримки проектів у сфері науки, освіти, культури, спорту	Фінансування окремих проектів закладів науки, освіти, культури, спорту	Грошові кошти, інші ресурси
Розвитку медицини, зміни поведінки людини	Підвищення добробуту медичних закладів	Фінансування потреб медичних закладів	Грошові кошти, інші ресурси	
	Підтримки проектів у сфері медицини, зміни поведінки людини	Фінансування, проведення окремих проектів у сфері медицини, зміни поведінки людини	Грошові кошти, праця, інші ресурси	

Примітки: складено автором

Додаток Е.2

Опис функцій соціальних бізнес-процесів

Бізнес-процеси 1 порядку	Бізнес-процеси 2 порядку	Бізнес-процеси 3 порядку	Опис функцій
1	2	3	4
Природоохоронної діяльності	Охорони атмосферного повітря	Технологічного оснащення	Оснащення джерел викиду пилогазоочисним устаткуванням (циклонами, скруберами, статичними пиловловлювачами, рукавними фільтрами), вловлювачами шкідливих речовин, догляд, ремонт, модернізація очисного обладнання.
		Моніторингу	Систематичний та епізодичний контроль за обсягами викидів джерел забруднення, як на промисловому об'єкті, так і у селітебних районах, управління рівнем обсягів викидів.
		Ландшафтного планування	Створення лісозахисних смуг для недопущення розповсюдження шкідливих речовин у атмосферу та догляд за ними, озеленення території промислового об'єкту багаторічними насадженнями для фільтрації шкідливих речовин, випущених у атмосферу.
	Охорони водних ресурсів	Технологічного оснащення	Утримання, догляд, ремонт, модернізація джерел викачування, постачання й очищення води, механізмів її повторного використання.
		Моніторингу	Систематичний та епізодичний контроль за рівнем забруднення випущеної у зовнішнє середовище води, контроль рівня води, що використовують у споживчих цілях.
	Утилізації відходів	Утилізації твердих відходів	Збирання, переробка, повторне використання металевих відходів, їх зберігання, продаж стороннім організаціям (стружки, висічки, завусинок, амортизаційного брухту, клещевини, шлаків, шламів, сплесків).
		Утилізації змішаних відходів	Знешкодження, розділення, спалювання відходів органічного та неорганічного походження, газоподібного та рідкого станів (суміші із брухту, стружки, травильного розчину, мастильно-охолоджуючих рідин, абразивного порошу і ін.).
Охорони праці та техніки безпеки	Техніки безпеки	Технологічного оснащення і моніторингу	Утримання, догляд, ремонт технічного та технологічного оснащення з техніки безпеки (систем дистанційного керування, захисного обладнання), нанесення спеціальних позначок та кольору на устаткування підвищеної небезпеки, контроль за правилами поведінки з верстатами, вантажопідійомниками та іншими механізмами.
		Навчання з техніки безпеки	Навчання, інструктажі, атестація та перевірка знань працівників із правил поводження з вантажопідійомними механізмами, транспортними засобами, іншим виробничим устаткуванням, захисними механізмами, правил надання першої медичної допомоги та поводження в екстрених ситуаціях.

1	2	3	4
Охорони праці та техніки безпеки	Пожежної безпеки	Технологічного оснащення	Утримання, догляд, ремонт технічного та технологічного оснащення для підтримки пожежної безпеки й уникнення нещасних випадків через пожежі (датчиків з різними принципами дії, які своєчасно сповіщають про виниклу пожежу і дають команду на вмикання автоматичної системи гасіння пожежі,спринклерні та дренчерні установки, що забезпечують високу ефективність гасіння пожежі, сигналізації, сирени, пожежні повідомлювачі), обладнання, інвентаря, матеріалів (протипожежних щитів, укомплектованих вуглекислотними вогнегасниками, баграми, ломами, відрами, сокирами; ящиків з піском, азбестових покривал).
		Навчання з пожежної безпеки	Навчання, інструктажі, атестація та перевірка знань працівників із правил поведіння з механізмами підвищеної небезпеки, легкозаймистими речовинами.
	Виробничої санітарії та гігієни праці	Гігієни праці	Вивчення впливу виробничого процесу на організм працівників з метою розробки лікувально-профілактичних і санітарно-гігієнічних заходів, спрямованих на створення сприятливих умов праці шляхом встановлення граничних відхилень від природних фізіологічних норм для людини, допустимих навантажень на організм людини, які не будуть викликати негативних змін у функціонуванні організму працівника й окремих його систем.
		Виробничої санітарії	Пов'язаний із створенням і контролем умов роботи працівників, їх впливу на людський організм через моніторинг і коригування показників оцінки умов праці: забруднення повітря, температури, вологості, швидкості руху повітря, рівня шуму, освітленості, санітарного стану, особистої гігієни працівників.
	Медичного обслуговування		Фінансування й організація проведення попереднього (при прийнятті на роботу) і періодичних (протягом трудової діяльності) медичних оглядів працівників, зайнятих на важких роботах, роботі із шкідливими чи небезпечними умовами праці, а також щорічного обов'язкового медичного огляду осіб віком до 21 року.

продовження додатка Е.2

1	2	3	4
Недопущення виробництва продукції незадовільної якості	Удосконалення виробництва якісної продукції	Дослідження та розробки у сфері якості	Пошук характеристик основних властивостей товарів, які відповідають потребам споживача та становлять безпеку для довкілля, організація роботи з розробки продукції відповідно до результатів маркетингових досліджень і випробування зразків продукції у виробничому процесі, аналіз витрат і вигід від виробництва та споживання планованого товару. Пошук, розробка інновацій у техніці та технології, організації праці для підвищення ефективності роботи виробничих підрозділів і допоміжних виробництв підприємства.
		Навчання у сфері якості	Ознайомлення з шляхами підвищення якості продукції, робіт, послуг підрозділів підприємства, ознайомлення із теоретичними знаннями щодо підвищення якості праці, навчання, що проводиться на підприємстві чи поза його межами за участі спеціалізованих установ, інших виробничих об'єктів.
		Управління процесом удосконалення якості продукції	Оцінка роботи процесу удосконалення якості продукції, робіт, послуг, розробка рекомендацій і заходів подальших дій на підставі даних процесу роботи з браком і процесу удосконалення якості продукції, робіт, послуг підприємства.
	Оцінки якості продукції, робіт, послуг	Контроль якості продукції, сировини	Технічний, технологічний контроль, контроль якості вхідних ресурсів, результатів праці працівників підприємства.
		Управління контролем якості продукції	Оцінка результатів роботи з питань контролю роботи у сфері якості продукції, робіт, послуг, розробка рекомендацій і напрямів подальших дій.
Удосконалення соціально-трудова відносин	Матеріального стимулювання	Оплати праці та доплати за успіхи у трудовій діяльності	Оплата праці працівникам відповідно до встановлених розцінок за виконану ними роботу, відпрацьований час (включає основну заробітну плату, додаткову, інші компенсаційні виплати, що відносять до фонду оплати праці згідно з чинним законодавством).
		Надання додаткових соціальних пільг і гарантій	Надання гарантій працівникам, встановлених керівництвом підприємства за власною ініціативою, що не належать до фонду оплати праці. До них відносимо надання житла працівникам (оплата оренди квартири чи утримання власних гуртожитків), безкоштовне харчування працівників (утримання власних їдалень чи оплата обідів у сторонніх організаціях), безкоштовний проїзд працівників з дому на роботу і назад (утримання власних транспортних засобів чи оплата проїзду громадським транспортом), лікування працівників, надання безпроцентних грошових позик, організація дозвілля тощо.

продовження додатка Е.2

1	2	3	4
Удосконалення соціально-трудових відносин	Підвищення інтелектуального рівня працівників	Організації виплат по закінченню трудової діяльності	Запровадження системи пенсійних виплат працівникам за рахунок коштів підприємства на основі співпраці із недержавними відкритими пенсійними фондами, банківськими установами для відкриття рахунків пенсійних вкладів чи створення власного корпоративного фонду для інвестування пенсійних активів і виплати пенсій.
		Навчання та підвищення кваліфікації	Всебічний розвиток працівників на основі щорічного навчання для підвищення рівня знань, ознайомлення із змінами у сфері науки та практики, що може здійснюватися власними силами підприємства (навчання працівників особливостям професії працівниками того ж підприємства із більшим досвідом, утримання власних університетів, бібліотек) чи співпраці із вищими навчальними закладами. Підвищення кваліфікації працівників шляхом їх стажування на інших виробничих об'єктах.
		Підготовки, перепідготовки працівників	Навчання взятих на роботу працівників особливостям професії, перепідготовка працівників, які переходять на іншу професію, що здійснюється власними силами підприємства.
Проведення суспільно корисних ініціатив	Створення позитивних екстерналій у сфері охорони навколишнього середовища	Захисту природних об'єктів Землі, природних ресурсів	Фінансування об'єктів, зайнятих охороною ресурсного потенціалу Землі (закладів захисту тваринного, рослинного світу, організацій, спеціалізованих на очищенні водоймищ, земельних ресурсів, фінансування об'єктів рекреації), проведення проектів із захисту ресурсів Землі власними силами, що включає утримання сміттєпереробних заводів, закладів догляду за бездомними тваринами, утримання очисних станцій і ін.
		Підтримки природно-заповідних територій	Фінансування закладів природно-заповідного фонду (природних об'єктів - заповідників, біосферних заповідників, національних природних парків, заказників, пам'яток природи, заповідних урочищ; штучних об'єктів - ботанічних садів, дендрологічних парків, зоологічних парків, парків-пам'яток садово-паркового мистецтва) чи організації власних об'єктів (заказників, пам'яток природи, заповідних урочищ, ботанічних садів, дендрологічних парків, зоологічних парків, парків-пам'яток садово-паркового мистецтва).
	Захисту незахищених верств населення	Підвищення добробуту закладів допомоги незахищеним верствам населення	Фінансування окремих потреб чи програм закладів допомоги незахищеним верствам населення (сиротинцям, будинкам-пристарілих, будинкам утримання дітей з особливими потребами).

продовження додатка Е.2

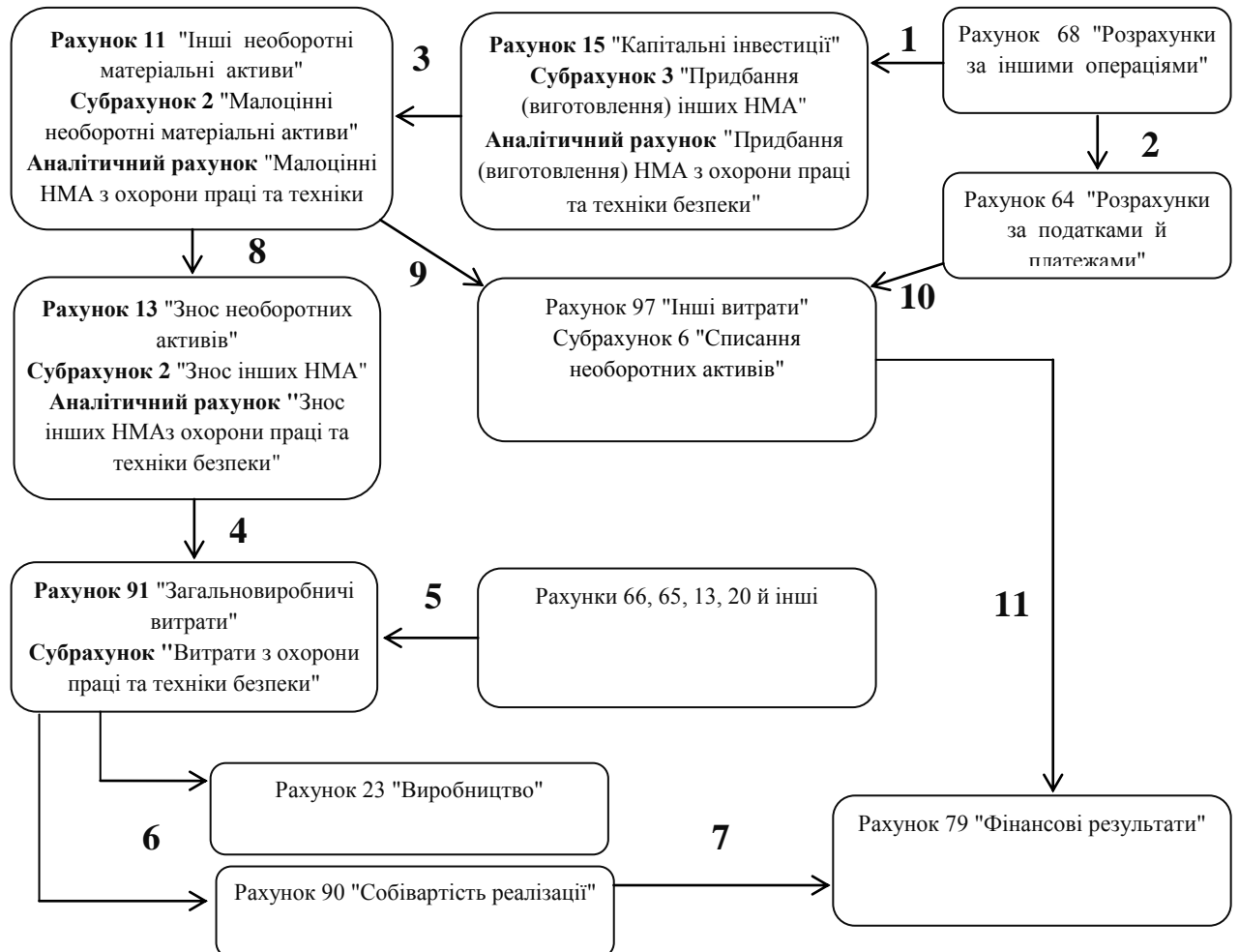
1	2	3	4
Проведення суспільно корисних ініціатив	Захисту незахищених верств населення	Підтримки територій підвищеної небезпеки	Допомога населенню, що зазнало впливу природних стихій, аварій техногенного характеру, допомога об'єктам підвищеної небезпеки.
	Розвитку науки, освіти, культури, спорту	Підвищення добробуту закладів науки, освіти, культури, спорту	Фінансування окремих потреб закладів науки, освіти, культури, спорту (науково-дослідних об'єктів, навчальних закладів, дитячих садків, театрів, спортивних закладів, шкіл мистецтва) й ін.
		Підтримки проектів у сфері науки, освіти, культури, спорту	Допомога в організації, проведенні, фінансуванні заходів у сфері науки, освіти, культури, спорту (конкурсів, олімпіад, змагань, виставок).
	Розвитку медицини, зміни поведінки людини	Підвищення добробуту медичних закладів	Фінансування окремих потреб медичних закладів
		Підтримки проектів у сфері медицини, зміни поведінки людини	Допомога в організації, проведенні, фінансуванні заходів у сфері медицини (допомога у зборі коштів на медичні проекти, реклама таких проектів, виконання працівниками-волонтерами окремих функцій у процесі реалізації проектів, надання приміщень, обладнання, матеріалів, фінансових ресурсів для проведення проектів), пропаганда правил поведінки людей у певних ситуаціях, у способі життєдіяльності й ін.

Додаток Ж

Відображення соціальних витрат у системі рахунків фінансового обліку

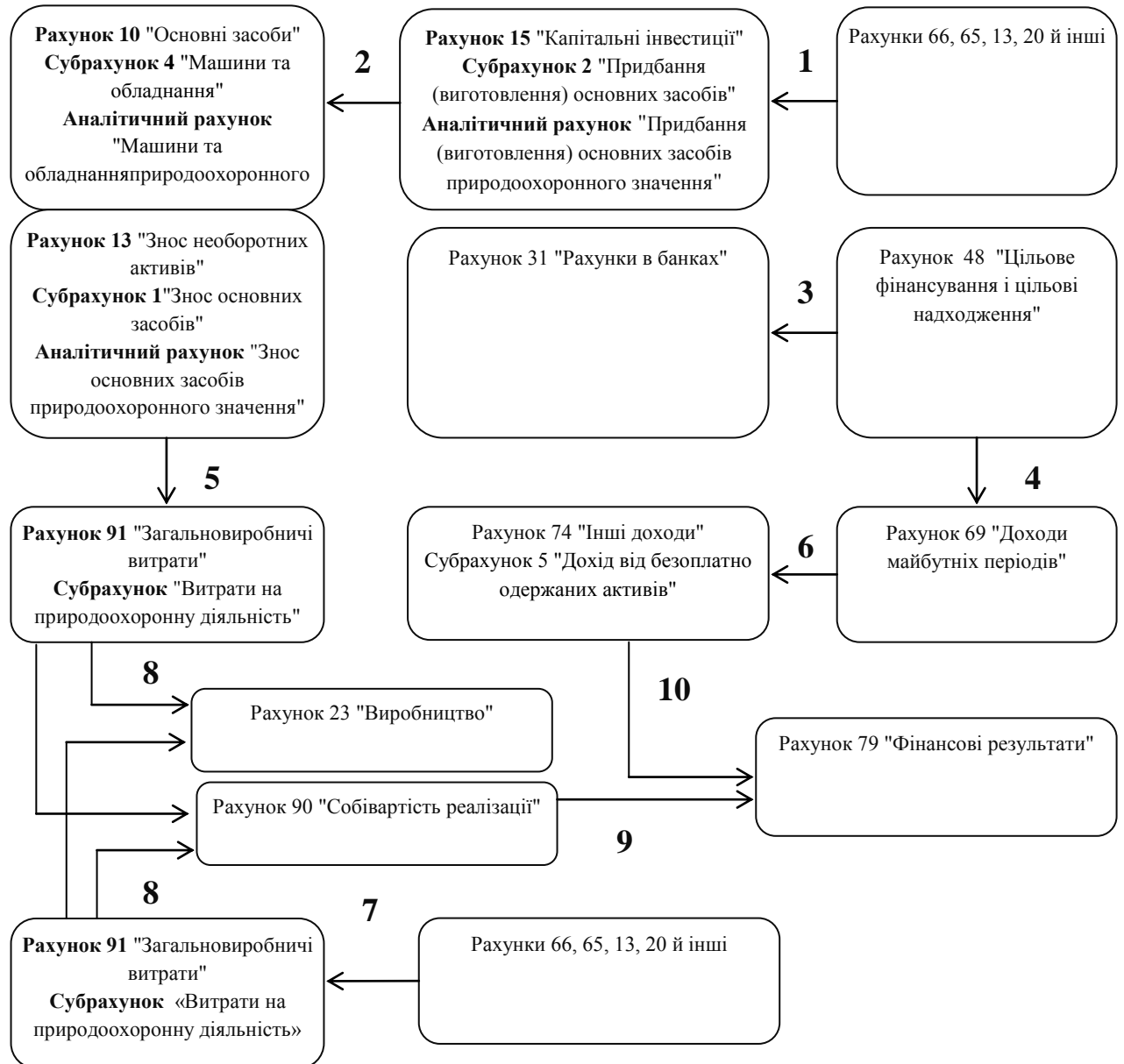
Додаток Ж. 1

Відображення витрат на охорону праці та техніку безпеки у системі рахунків фінансового обліку



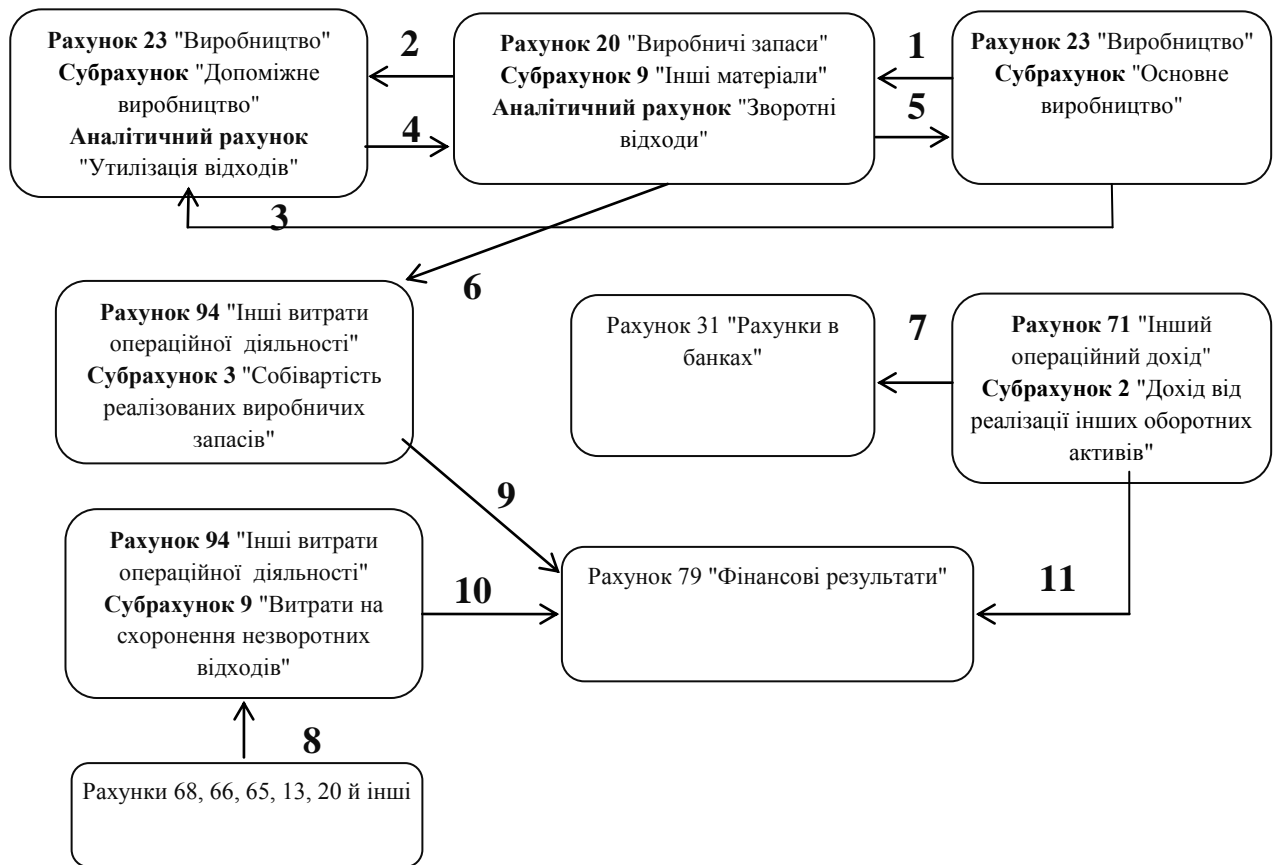
1. Придбано стенди із правилами поведження на виробництві, сигналізаційні установки
2. Відображено суму ПДВ з операції придбання необоротних активів
3. Введено в експлуатацію стенди та сигналізаційні установки
4. Нараховано амортизацію МНА з охорони праці та техніки безпеки
5. Визнано витрати звітного періоду у сумі вартості витрачених ресурсів підприємства на поточний ремонт, догляд за необоротними активами з охорони праці та техніки безпеки, вартість індивідуальних засобів захисту, використаних у цілях охорони праці, інших ресурсів для охорони праці та техніки безпеки
6. Розподіл витрат з охорони праці та техніки безпеки
7. Списано витрати з охорони праці та техніки безпеки на фінансові результати підприємства
8. Списано вартість безкоштовно переданих необоротних активів з охорони праці у частині нарахованого зносу
9. Списано залишкову вартість безкоштовно переданих необоротних активів з охорони праці
10. Нараховано суму ПДВ на залишкову вартість безкоштовно переданого активу
11. Списано інші витрати на фінансові результати підприємства

Додаток Ж.2

Відображення витрат на природоохоронну діяльність у системі рахунків
фінансового обліку

1. На підприємстві машинобудування створено господарським способом обладнання з очистки води
2. Введено в експлуатацію обладнання з очистки води
3. Отримано державну цільову допомогу з відшкодування собівартості обладнання з очистки води
4. Віднесено державну цільову допомогу на доходи майбутніх періодів
5. Нараховано амортизацію на обладнання з очистки води
6. Визнано інший дохід у сумі нарахованої амортизації
7. Визнано витрати звітного періоду у сумі вартості витрачених ресурсів підприємства на поточний ремонт, догляд за необоротними активами природоохоронного значення, у сумі вартості інших ресурсів, витрачених з метою ведення природоохоронної діяльності та управління нею
8. Розподіл витрат на природоохоронну діяльність
9. Списано витрати на природоохоронну діяльність на фінансові результати підприємства
10. Списано інші доходи на фінансові результати підприємства

Додаток Ж.3

Відображення витрат на захоронення, утилізацію відходів у системі рахунків
фінансового обліку**I варіант обліку відходів**

1. Визнано активом відходи, отримані у процесі виробництва і передано їх на склад;
2. Передано зі складу до цеху допоміжного виробництва зворотні відходи для їх утилізації з метою наступного використання;

II варіант обліку відходів

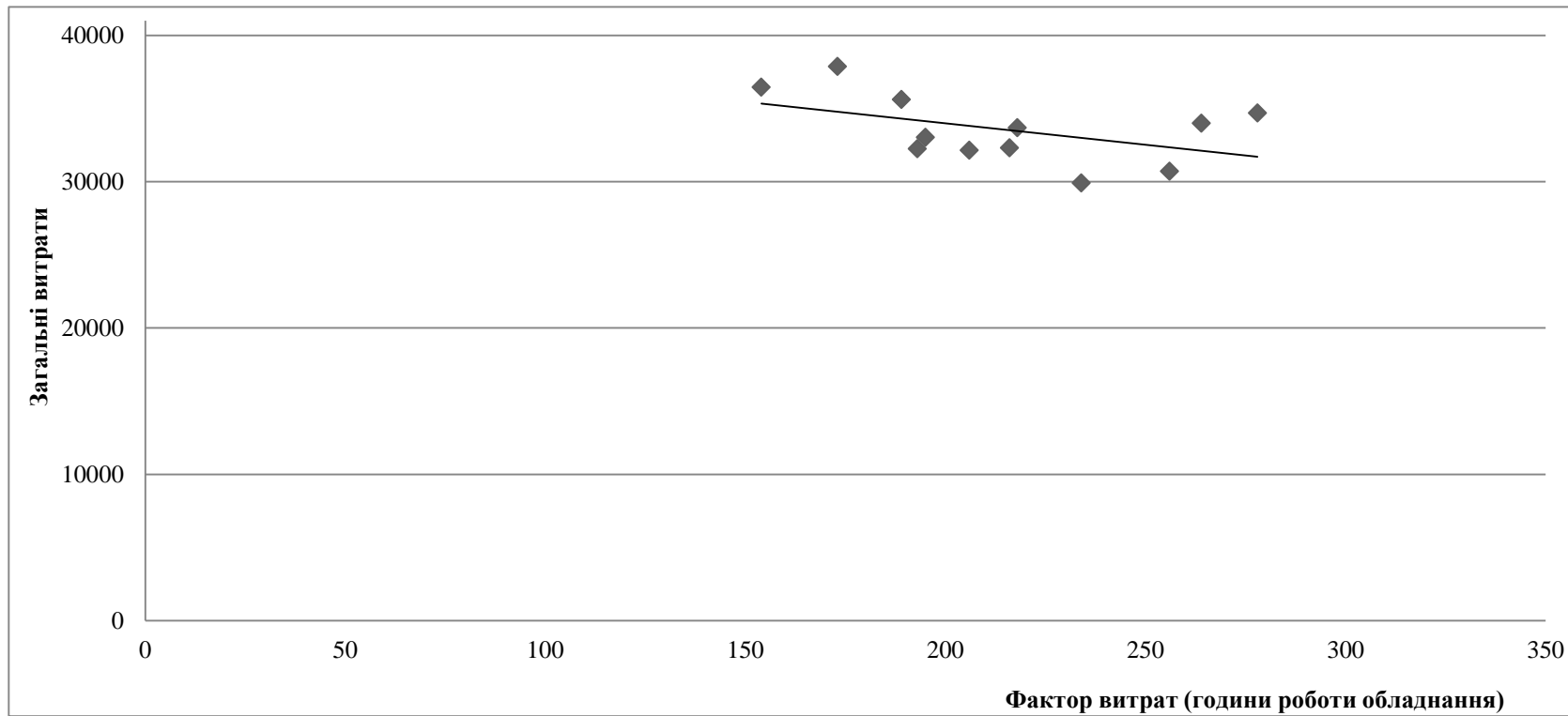
3. Передано з основного виробництва до цеху допоміжного виробництва зворотні відходи для їх утилізації з метою наступного використання;
4. Визнано вартість доведених до повторного використання відходів і передано їх на склад;
5. Використано частину зворотних відходів як сировину у виробничому процесі;
6. Списано собівартість зворотних відходів, які реалізовано;
7. Визнано дохід від реалізації зворотних відходів;
8. Визнано витрати, пов'язані із захороненням незворотних відходів;
9. Списано собівартість реалізованих зворотних відходів на фінансовий результат;
10. Списано витрати на захоронення незворотних відходів на фінансовий результат;
11. Списано дохід від реалізації зворотних відходів на фінансовий результат.

Додаток Й

Алгоритм розрахунку витрат на переробку, утилізацію відходів

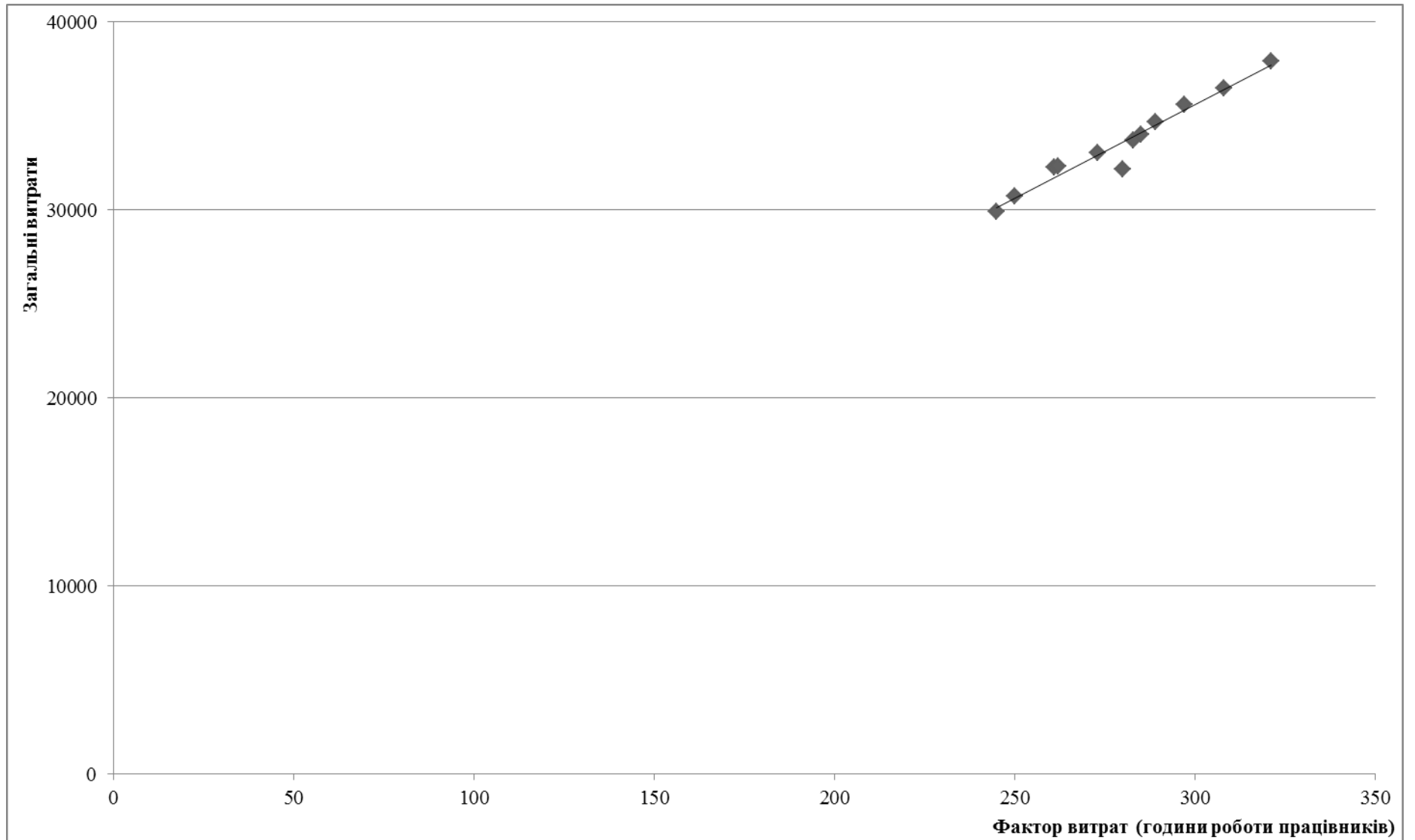
Додаток Й.1

Залежність загальних витрат від зміни годин роботи обладнання



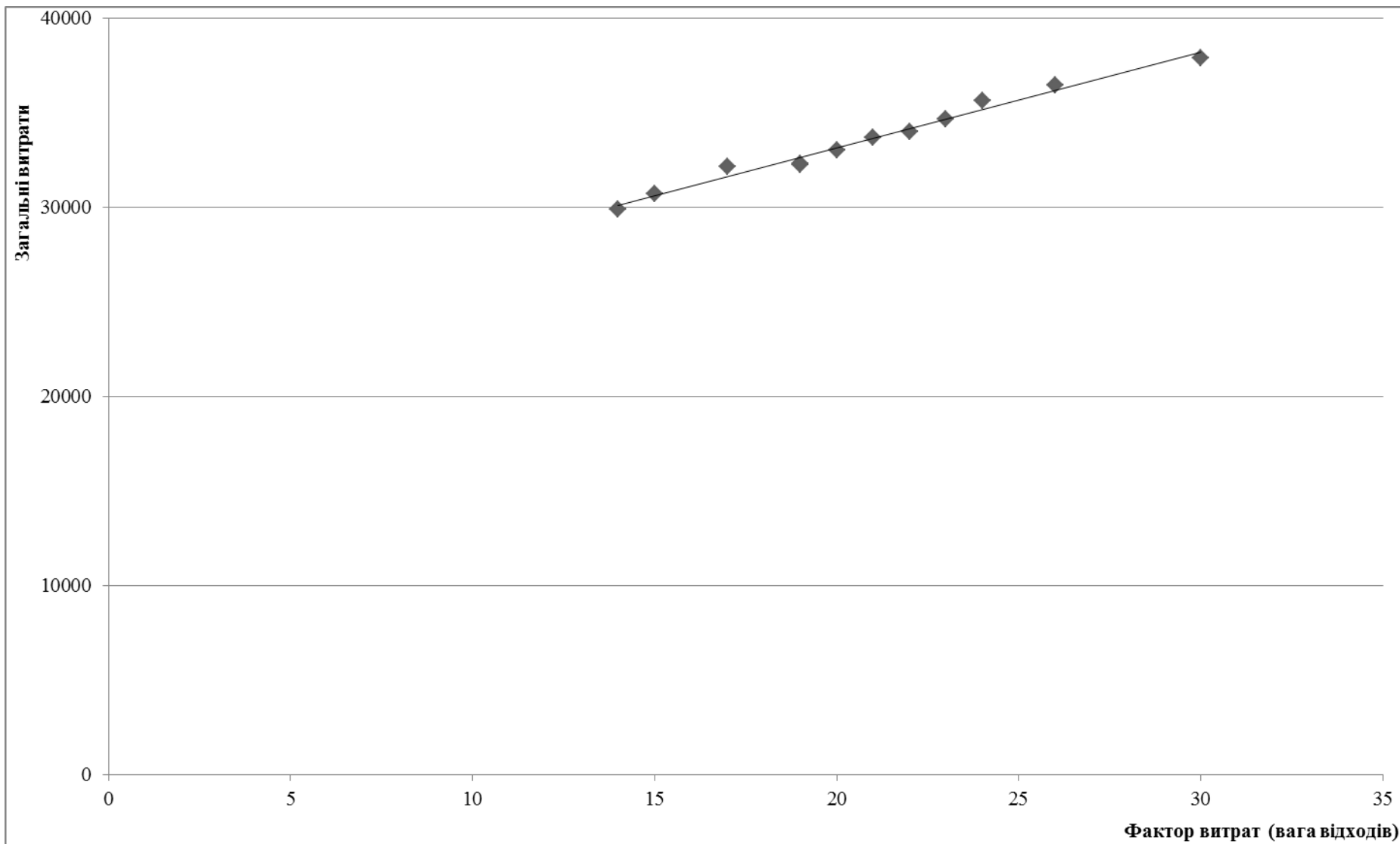
Додаток Й.2

Залежність загальних витрат від зміни годин роботи працівників



Додаток Й.3

Залежність загальних витрат від зміни ваги відходів



Додаток Й.4

Методика розрахунку парних і часткових коефіцієнтів кореляції

Назва показника	Формула розрахунку:	Розрахунок даних:
<p>Парний коефіцієнт кореляції [55, с. 66]</p>	$r_{yx} = \frac{\sum xy - \frac{\sum x \sum y}{n}}{\sqrt{\left(\sum x^2 - \frac{(\sum x)^2}{n}\right)\left(\sum y^2 - \frac{(\sum y)^2}{n}\right)}}$, де: <p>x- незалежна змінна величина, Y – залежна змінна величина (загальні витрати), n – кількість спостережень.</p> <p>Звідси:</p> $r_{yx_1} = \frac{\sum x_1 y - \frac{\sum x_1 \sum y}{n}}{\sqrt{\left(\sum x_1^2 - \frac{(\sum x_1)^2}{n}\right)\left(\sum y^2 - \frac{(\sum y)^2}{n}\right)}}$ $r_{yx_2} = \frac{\sum x_2 y - \frac{\sum x_2 \sum y}{n}}{\sqrt{\left(\sum x_2^2 - \frac{(\sum x_2)^2}{n}\right)\left(\sum y^2 - \frac{(\sum y)^2}{n}\right)}}$ $r_{yx_3} = \frac{\sum x_3 y - \frac{\sum x_3 \sum y}{n}}{\sqrt{\left(\sum x_3^2 - \frac{(\sum x_3)^2}{n}\right)\left(\sum y^2 - \frac{(\sum y)^2}{n}\right)}}$ $r_{x_i x_j} = \frac{\sum x_i x_j - \frac{\sum x_i \sum x_j}{n}}{\sqrt{\left(\sum x_i^2 - \frac{(\sum x_i)^2}{n}\right)\left(\sum x_j^2 - \frac{(\sum x_j)^2}{n}\right)}}$, звідси:	$r_{yx_1} = \frac{87826633,6 - \frac{2576 * 404751,6}{12}}{\sqrt{\left(568528 - \frac{2576^2}{12}\right)\left(13709899730 - \frac{404751,6^2}{12}\right)}} r_{yx_1} = 0,99$ $r_{yx_2} = \frac{113687974,4 - \frac{3354 * 404751,6}{12}}{\sqrt{\left(943168 - \frac{3354^2}{12}\right)\left(13709899730 - \frac{404751,6^2}{12}\right)}} r_{yx_2} = 0,97$ $r_{yx_3} = \frac{8546220 - \frac{250 * 404751,6}{12}}{\sqrt{\left(5438 - \frac{250^2}{12}\right)\left(13709899730 - \frac{404751,6^2}{12}\right)}} r_{yx_3} = 0,99$ $r_{x_1 x_2} = \frac{729067 - \frac{2576 * 3354}{12}}{\sqrt{\left(568528 - \frac{2576^2}{12}\right)\left(943168 - \frac{3354^2}{12}\right)}} r_{x_1 x_2} = 0,96$ $r_{x_1 x_3} = \frac{55518 - \frac{2576 * 250}{12}}{\sqrt{\left(568528 - \frac{2576^2}{12}\right)\left(5438 - \frac{250^2}{12}\right)}} r_{x_1 x_3} = 0,97$

	$r_{x_1x_2} = \frac{\sum x_1x_2 - \frac{\sum x_1 \sum x_2}{n}}{\sqrt{\left(\sum x_1^2 - \frac{(\sum x_1)^2}{n}\right)\left(\sum x_2^2 - \frac{(\sum x_2)^2}{n}\right)}}$ $r_{x_1x_3} = \frac{\sum x_1x_3 - \frac{\sum x_1 \sum x_3}{n}}{\sqrt{\left(\sum x_1^2 - \frac{(\sum x_1)^2}{n}\right)\left(\sum x_3^2 - \frac{(\sum x_3)^2}{n}\right)}}$ $r_{x_2x_3} = \frac{\sum x_2x_3 - \frac{\sum x_2 \sum x_3}{n}}{\sqrt{\left(\sum x_2^2 - \frac{(\sum x_2)^2}{n}\right)\left(\sum x_3^2 - \frac{(\sum x_3)^2}{n}\right)}}$	$r_{x_2x_3} = \frac{70963 - \frac{3354 * 250}{12}}{\sqrt{\left(943168 - \frac{3354^2}{12}\right)\left(5438 - \frac{250^2}{12}\right)}} r_{x_2x_3} = 0,94$
<p>Частковий коефіцієнт кореляції [55, с. 57]</p>	$r_{yx_i(x_j)} = \frac{r_{yx_i} - r_{yx_j}r_{x_ix_j}}{\sqrt{(1 - r_{yx_j}^2)(1 - r_{x_ix_j}^2)}}$ $r_{yx_j(x_i)} = \frac{r_{yx_j} - r_{yx_i}r_{x_ix_j}}{\sqrt{(1 - r_{yx_i}^2)(1 - r_{x_ix_j}^2)}}, \text{ звідси:}$ $r_{yx_1(x_2)} = \frac{r_{yx_1} - r_{yx_2}r_{x_1x_2}}{\sqrt{(1 - r_{yx_2}^2)(1 - r_{x_1x_2}^2)}}$ $r_{yx_1(x_3)} = \frac{r_{yx_1} - r_{yx_3}r_{x_1x_3}}{\sqrt{(1 - r_{yx_3}^2)(1 - r_{x_1x_3}^2)}}$ $r_{yx_2(x_1)} = \frac{r_{yx_2} - r_{yx_1}r_{x_1x_2}}{\sqrt{(1 - r_{yx_1}^2)(1 - r_{x_1x_2}^2)}}$ $r_{yx_2(x_3)} = \frac{r_{yx_2} - r_{yx_3}r_{x_2x_3}}{\sqrt{(1 - r_{yx_3}^2)(1 - r_{x_2x_3}^2)}}$	$r_{yx_1(x_2)} = \frac{0,99 - 0,97 * 0,96}{\sqrt{(1 - 0,97^2)(1 - 0,96^2)}} r_{yx_1(x_2)} = 0,85$ $r_{yx_1(x_3)} = \frac{0,99 - 0,99 * 0,97}{\sqrt{(1 - 0,99^2)(1 - 0,97^2)}} r_{yx_1(x_3)} = 0,86$ $r_{yx_2(x_1)} = \frac{0,97 - 0,97 * 0,96}{\sqrt{(1 - 0,99^2)(1 - 0,96^2)}} r_{yx_2(x_1)} = 0,98$ $r_{yx_2(x_3)} = \frac{0,97 - 0,99 * 0,94}{\sqrt{(1 - 0,99^2)(1 - 0,94^2)}} r_{yx_2(x_3)} = 0,81$ $r_{yx_3(x_1)} = \frac{0,99 - 0,99 * 0,97}{\sqrt{(1 - 0,99^2)(1 - 0,97^2)}} r_{yx_3(x_1)} = 0,86$ $r_{yx_3(x_2)} = \frac{0,99 - 0,99 * 0,94}{\sqrt{(1 - 0,97^2)(1 - 0,94^2)}} r_{yx_3(x_2)} = 0,73$

	$r_{yx_3(x_1)} = \frac{r_{yx_3} - r_{yx_3}r_{x_1x_3}}{\sqrt{(1-r^2_{yx_1})(1-r^2_{x_1x_3})}}$ $r_{yx_3(x_2)} = \frac{r_{yx_3} - r_{yx_3}r_{x_2x_3}}{\sqrt{(1-r^2_{yx_2})(1-r^2_{x_2x_3})}}$	
--	---	--

Додаток Й.5

Розрахунок показників для побудови функції витрат згідно з методом найменших квадратів

n	$\sum x_1$	$\sum x_2$	$\sum x_3$	$\sum Y$	$\sum x_1^2$	$\sum x_2^2$	$\sum x_3^2$	$\sum x_1x_2$	$\sum x_1x_3$	$\sum x_2x_3$	$\sum Yx_1$	$\sum Yx_2$	$\sum Yx_3$
1	264	308	26	36454	69696	94864	676	81312	6864	8008	9623856	11227832	947804
2	278	321	30	37879	77284	103041	900	89238	8340	9630	10530362	12159159	1136370
3	256	297	24	35621	65536	88209	576	76032	6144	7128	9118976	10579437	854904
4	193	261	19	32242	37249	68121	361	50373	3667	4959	6222706	8415162	612598
5	206	273	20	33029	42436	74529	400	56238	4120	5460	6803974	9016917	660580
6	189	280	17	32143	35721	78400	289	52920	3213	4760	6075027	9000040	546431
7	195	262	19	32315	38025	68644	361	51090	3705	4978	6301425	8466530	613985
8	216	283	21	33696	46656	80089	441	61128	4536	5943	7278336	9535968	707616
9	154	245	14	29907	23716	60025	196	37730	2156	3430	4605678	7327215	418698
10	173	250	15	30703	29929	62500	225	43250	2595	3750	5311619	7675750	460545
11	218	285	22	33987	47524	81225	484	62130	4796	6270	7409166	9686295	747714
12	234	289	23	34684	54756	83521	529	67626	5382	6647	8116056	10023676	797732
Разом:	2576	3354	250	402660	568528	943168	5438	729067	55518	70963	87397181	113113981	8504977

Додаток Й.6

Методика обчислення рівняння множинної регресії методом найменших квадратів для визначення функції витрат на переробку, утилізацію відходів

1. Базові параметри рівняння множинної регресії:

$$\sum Y = na + b \sum x$$

$$\sum Yx = a \sum x + b \sum x^2, \text{ де}$$

x – незалежна змінна величина,

Y – залежна змінна величина (загальні витрати),

a – загальні постійні витрати,

b – ставка змінних витрат на одиницю діяльності,

n – кількість спостережень.

Звідси система рівнянь для чотирьох невідомих змінних має вигляд:

$$\sum Y = na + b_1 \sum x_1 + b_2 \sum x_2 + b_3 \sum x_3$$

$$\sum Yx_1 = a \sum x_1 + b_1 \sum x_1^2 + b_2 \sum x_1x_2 + b_3 \sum x_1x_3$$

$$\sum Yx_2 = a \sum x_2 + b_2 \sum x_2^2 + b_1 \sum x_1x_2 + b_3 \sum x_2x_3$$

$$\sum Yx_3 = a \sum x_3 + b_3 \sum x_3^2 + b_1 \sum x_1x_3 + b_2 \sum x_2x_3.$$

2. Рівняння множинної регресії для визначення функції витрат на переробку, утилізацію відходів:

$$12a + 2576b_1 + 3354b_2 + 250b_3 = 404751,6$$

$$2576a + 568528b_1 + 729067b_2 + 55518b_3 = 87826633,6$$

$$3354a + 729067b_1 + 943168b_2 + 70963b_3 = 113687974,4$$

$$250a + 55518b_1 + 70963b_2 + 5438b_3 = 8546220$$

3. Розв'язок рівняння множинної регресії математичним методом додавання

3.1. Для ліквідації невідомої незалежної змінної a перемножимо перших два рівняння нерівності на протилежні за значенням множника незалежної змінної a :

$$12a + 2576b_1 + 3354b_2 + 250b_3 = 404751,6 \quad | * 2576$$

$$2576a + 568528b_1 + 729067b_2 + 55518b_3 = 87826633,6 \quad | * (-12)$$

Перемноживши рівняння нерівності отримаємо результат:

$$30912a + 6635776b_1 + 8639904b_2 + 644000b_3 = 1042640122$$

$$-30912a - 6822336b_1 - 8748804b_2 - 666216b_3 = -1053919603,20$$

Спростивши нерівність, отримаємо рівняння:

$$-186560b_1 - 108900b_2 - 22216b_3 = -11279481,20$$

Аналогічним чином здійснимо математичні розрахунки для наступних двох рівнянь нерівності:

$$3354a + 729067b_1 + 943168b_2 + 70963b_3 = 113687974,4 \quad | * (-250)$$

$$250a + 55518b_1 + 70963b_2 + 5438b_3 = 8504977 \quad | * 3354$$

Перемноживши рівняння нерівності отримаємо результат:

$$-838500a - 182266750b_1 - 235792000b_2 - 17740750b_3 = -28421993600$$

$$838500a + 186207372b_1 + 238009902b_2 + 18239052b_3 = 28664021880$$

Спростивши нерівність, отримаємо рівняння:

$$3940622b_1 + 2217902b_2 + 498302b_3 = 242028280$$

3.2. У отриманих рівняннях нерівності ліквідуємо незалежну невідому змінну b_1 :

$$-186560b_1 - 108900b_2 - 22216b_3 = -11279481,20 \quad | * 3940622$$

$$3940622b_1 + 2217902b_2 + 498302b_3 = 242028280 \quad | * 186560$$

Перемноживши рівняння нерівності отримаємо результат:

$$\begin{aligned} -735162440320b_1 - 429133735800b_2 - 87544858352b_3 &= -44448171765306,10 \\ 735162440320b_1 + 413771797120b_2 + 92963221120b_3 &= 45152795916800 \end{aligned}$$

Спростивши нерівність, отримаємо рівняння:

$$-15361938680b_2 + 5418362768b_3 = 704624151493,88$$

3.3. Для отримання другого рівняння із двома невідомими змінними b_2 і b_3 ліквідуємо незалежну змінну a у першому та третьому рівняннях нерівності:

$$\begin{aligned} 12a + 2576b_1 + 3354b_2 + 250b_3 &= 404751,6 \quad | * (-3354) \\ 3354a + 729067b_1 + 943168b_2 + 70963b_3 &= 113687974,4 \quad | * 12 \end{aligned}$$

Перемноживши рівняння нерівності отримаємо результат:

$$\begin{aligned} -40248a - 8639904b_1 - 11249316b_2 - 838500b_3 &= -1357536866 \\ 40248a + 8748804b_1 + 11318016b_2 + 851556b_3 &= 1364255693 \end{aligned}$$

Спростивши нерівність, отримаємо рівняння:

$$108900b_1 + 68700b_2 + 13056b_3 = 6718826,4$$

Ліквідуємо незалежну змінну a у другому та четвертому рівняннях нерівності:

$$\begin{aligned} 2576a + 568528b_1 + 729067b_2 + 55518b_3 &= 87826633,6 \quad | * (-250) \\ 250a + 55518b_1 + 70963b_2 + 5438b_3 &= 8546220 \quad | * 2576 \end{aligned}$$

Перемноживши рівняння нерівності отримаємо результат:

$$\begin{aligned} -644000a - 142132000b_1 - 182266750b_2 - 13879500b_3 &= -21956658400 \\ 644000a + 143014368b_1 + 182800688b_2 + 14008288b_3 &= 22015062720 \end{aligned}$$

Спростивши нерівність, отримаємо рівняння:

$$882368b_1 + 533938b_2 + 128788b_3 = 58404320$$

3.4. У отриманих рівняннях нерівності ліквідуємо незалежну невідому змінну b_1 :

$$\begin{aligned} 108900b_1 + 68700b_2 + 13056b_3 &= 6718826,4 \quad | * (-882368) \\ 882368b_1 + 533938b_2 + 128788b_3 &= 58404320 \quad | * 108900 \end{aligned}$$

Перемноживши рівняння нерівності отримаємо результат:

$$\begin{aligned} -96089875200b_1 - 60618681600b_2 - 11520196608b_3 &= -5928477412915,28 \\ 96089875200b_1 + 58145848200b_2 + 14025013200b_3 &= 6360230448000 \end{aligned}$$

Спростивши нерівність, отримаємо рівняння:

$$-2472833400b_2 + 2504816592b_3 = 431753035084,72$$

3.5. У одержаній системі рівнянь ліквідуємо невідому змінну b_2 :

$$-15361938680b_2 + 5418362768b_3 = 704624151493,88 \quad | * 2472833400$$

$$-2472833400b_2 + 2504816592b_3 = 431753035084,72 \quad | * (-15361938680)$$

Перемноживши рівняння нерівності отримаємо результат:

$$-37987515056655900000b_2 + 13398708426026900000b_3 = 1742418136260730000000$$

$$37987515056655900000b_2 - 38478838890950600000b_3 = -6632563649875290000000$$

Спростивши нерівність, отримаємо рівняння:

$$-25080130464923700000b_3 = -4890145513614560000000$$

Звідси, $b_3 = -489014551361456000000 / -25080130464923700000$, $b_3 = 194,98$

$b_2 = (431753035084,72 - 2504816592 * 194,98) / -2472833400$, $b_2 = 22,9$

$b_1 = (58404320 - 12229422,34 - 25111195,55) / 882368$, $b_1 = 23,87$

$a = (404751,6 - 61493,73 - 76806,6 - 48745,22) / 12$, $a = 18141$

Додаток К

Частка виплат працівникам в розрахунку на одного працюючого, грн.

витрати на удосконалення соціально-трудових відносин в частині виплат працівникам	Робітникам						Службовцям						Керівникам				Разом:
	чоловікам			жінкам			чоловікам			жінкам			чоловікам		жінкам		
	19-45 р.	46-60 р.	від 61 р.	19-45 р.	46-60 р.	від 61 р.	19-45 р.	46-60 р.	від 61 р.	19-45 р.	46-60 р.	від 61 р.	19-45 р.	46-60 р.	19-45 р.	46-60 р.	
Частка виплат працівникам в розрахунку на 1 працюючого	3493	4140	3513	3367	4647	X	4037	5814	X	3457	5637	3525	5133	9472	4778	6700	67713
з них:																	
частка обов'язкових виплат працівникам в розрахунку на 1 працюючого	2493	2408	2738	2492	3200	X	2339	3562	X	1923	4113	3000	3457	6418	3250	4833	46226
частка виплат, ініційованих підприємством, в розрахунку на 1 працюючого	880	1732	775	733	1447	X	1492	2252	X	1250	1525	525	1081	2318	1186	1867	19063
частка виплат, пов'язаних із навчанням, підготовкою, підвищенням кваліфікації працівників в розрахунку на 1 працюючого	120	X	X	141	X	X	208	X	X	283	X	X	595	736	343	X	2426
з них:																	
згідно з вимогами законодавчих норм	52	X	X	49	X	X	97	X	X	147	X	X	276	381	343	X	1345
ініційовані підприємством	68	X	X	92	X	X	111	X	X	136	X	X	319	355	X	X	1081

Додаток Л

Перелік показників аналізу витрат природоохоронної діяльності та витрат на охорону праці та техніку безпеки

Додаток Л.1

Структура показників аналізу витрат природоохоронної діяльності*

Призначення показників	Показники аналізу	Алгоритм розрахунку показників
Показники економічної ефективності	Коефіцієнт капіталовіддачі	$K_k = Q/K_e$
	Коефіцієнт ефективності капітальних вкладень	$K_{ek} = K_e/r$
	Коефіцієнт ефективності поточних витрат природоохоронної діяльності	$K_{ep} = P_e/r$
	Коефіцієнт ефективності природоохоронної діяльності	$K_{ap} = R/q$
	Частка витрат на природоохоронну діяльність у собівартості продукції	$\%_{N_e} = \left(\frac{N_e}{B}\right) 100\%$
	Частка витрат, пов'язаних із забрудненням навколишнього середовища у прибутку підприємства	$H = L/S$
Показники екологічної ефективності	Матеріаломісткість	$M = N_m/B$
	Енергомісткість	$E = N_e/B$
	Частка екологічного збитку у витратах на природоохоронну діяльність	$D_e = W_e/N_e$
	Економія матеріальних ресурсів	$\%_{N_m} = \Delta N_m/B$
	Економія енергетичних ресурсів	$\%_{N_e} = \Delta N_e/B$
	Динаміка зміни частки екологічного збитку у витратах природоохоронної діяльності	$\%_D = \Delta W_e/N_e$
Комплексні показники	Собівартість продукції з врахуванням витрат на природоохоронну діяльність	$Z^n = Z^{oc} + Z^e - D^n + Z^m$
	Вплив результатів природоохоронної діяльності на собівартість продукції	$\Delta Z = Z^n - Z$
	Результат природоохоронних заходів	$P = \Delta Y - \Delta D$

Додаток Л. 2

Умовні позначення показників аналізу витрат на природоохоронну діяльність

№п/п	Умовне позначення	Назва показника
1	Q	Обсяг виготовленої продукції
2	K_{ε}	Обсяг капітальних вкладень у природоохоронну діяльність
3	K_o	Обсяг капітальних вкладень у охорону праці та техніку безпеки
4	r	Тонна викидів у навколишнє середовище
5	P_{ε}	Поточні витрати на природоохоронні заходи
6	R	Обсяг викидів забруднюючих речовин
7	q	Одиниця готової продукції
8	N_{ε}	Витрати природоохоронної діяльності
9	B	Собівартість продукції
10	L	Втрати підприємства, пов'язані із сплатою платежів до бюджету у зв'язку із забрудненням навколишнього середовища, а також штрафи, компенсаційні виплати, пов'язані із завданням шкоди навколишньому середовищу
11	S	Прибуток підприємства
12	N_m	Матеріальні витрати
13	N_E	Витрати енергії
14	W_{ε}	Збиток, нанесений навколишньому середовищу, внаслідок господарської діяльності підприємства
15	Z^{oc}	Собівартість основної продукції
16	Z^{ε}	Збільшення собівартості продукції з врахуванням поточних витрат на природоохоронну діяльність
17	D^n	Сума попередженого економічного збитку
18	Z^m	Збільшення собівартості внаслідок зростання витрат на виробництво додаткового обсягу продукції
19	ΔU	Різниця між екологічним збитком до і після природоохоронних заходів (під екологічним збитком розуміємо вартість інтерналізації забруднення навколишнього середовища, яке мало місце у процесі господарської діяльності підприємства)
20	$\Delta Д$	Приріст доходу підприємства до і після природоохоронних заходів

Додаток Л.3

Перелік аналітичних показників ефективності заходів з охорони праці та техніки безпеки, запропонованих вітчизняними та зарубіжними науковцями

№	Назва показника	Сутність показника	Зміст умовних позначень
1	2	3	4
Пропозиції Г. Гогіташвілі, Є. Карчевські, В. Лапіна [27, с.319-324]			
1.	Економія від впровадження системи управління охороною праці	$E_c = E_p + E_{ш} + E_l + E_n$	<p>E_p – зниження собівартості від зменшення захворювання і травматизму із заробітної плати умовно звільнених робітників;</p> <p>$E_{ш}$ – зниження собівартості від зменшення виплат за ставками шкідливих професій і оплати додаткових відпусток;</p> <p>E_l – зниження собівартості від зменшення виплат за лікарняними листами;</p> <p>E_n – зниження собівартості від зменшення збитків через плінність кадрів.</p>
2.	Зниження собівартості від зменшення захворювання і травматизму із заробітної плати умовно звільнених робітників	$E_p = V_p * Z_{cp} (1 + \frac{P_{cc}}{100})$	<p>V_p – умовне звільнення робітників;</p> <p>Z_{cp} – середньорічна основна і додаткова заробітна плата основоного працівника;</p> <p>P_{cc} – відсоток відрахувань на соціальне страхування</p>
3.	Умове звільнення робітників	$V_p = (1 - \frac{100 - Z_1}{100 - Z_2}) P_3 * A$	<p>Z_1, Z_2 – відсоток втрат робочого часу через захворюваність до і після впровадження заходів з охорони праці;</p> <p>P_3 – середньоспискова чисельність робітників у звітному періоді;</p> <p>A – коефіцієнт нерівномірності впровадження заходів з охорони праці</p>
4.	Відсоток втрат робочого часу через захворюваність	$Z = \frac{D * 100}{P * \Phi}$	<p>D – дні відсутності через виробничо-зумовлену захворюваність протягом року;</p> <p>P – середньоспискова чисельність робітників;</p> <p>Φ – річний ефективний фонд часу одного робітника.</p>
5.	Економія за рахунок переведення робітників, оплата яких здійснювалась за ставками робіт зі шкідливими умовами праці, у нормальні умови	$E_{ш} = P * \Phi (C_{ш} - C_n) (1 + \frac{P_{cc}}{100})$	<p>$C_{ш}$ – середня тарифна ставка на шкідливих і важких роботах (у гривнях);</p> <p>C_n – середня тарифна ставка для робіт з нормальними умовами праці (у гривнях);</p> <p>P – кількість робітників, що переведені на нормальні умови праці.</p>

продовження додатка Л.3

1	2	3	4
6.	Економія від зменшення виплат за лікарняними	$E_L = \frac{Z_{CP}}{\Phi} (D_{H1} - D_{H2})$	D_H – дні непрацездатності від захворювань, пов'язані із виробництвом.
7.	Економія від скорочення плинності кадрів	$E_{II} = Z_{II} * P$	Z_{II} – зменшення плинності кадрів робітників; P – втрати на заміну звільненого й навчання нового працівника.
Запропоновані показники М. Гандзюка, М. Купчика[61, с. 97-99]			
1.	Матеріальні збитки від виробничого травматизму	$M_{BT} = D_T(A + B_T)$	D_T – загальна кількість днів непрацездатності за розрахунковий період, спричинених травматизмом та професійними захворюваннями; A – середньоденна втрата прибутку від невиробленої продукції в розрахунку на один день, грн.; B_T – середній розмір виплат за листком непрацездатності за один день усім потерпілим від травм, грн.
2.	Річні втрати від травматизму	$K_{BT} = 100 * M_{BT}/P$	P – обсяг виготовленої продукції за рік, грн.
3.	Збитки від професійних захворювань	$M_{ZZ} = D_Z(A + B_Z)$	D_Z – загальна кількість робочих днів, що їх втратили за звітний період усі працівники, які хворіли; A – середньоденна втрата прибутку від невиробленої продукції в розрахунку на 1 день, грн.; B_Z – середній розмір виплат за один робочий день за листками непрацездатності.
4.	Річні втрати, зумовлені загальними захворюваннями працівників	$K_{ZZ} = 100 * M_{ZZ}/P$	P – обсяг виготовленої продукції за рік, грн.
5.	Сумарні витрати підприємства від травматизму та професійних захворювань працівників	$K_{Y3} = K_{BT} + K_{ZZ}$	
6.	Доцільність здійснення капіталовкладень з охорони праці [35, с.85]	$E_{KB} = P - Z$	P – отриманий економічний результат, грн.; Z – поточні капітальні витрати на заходи з покращення умов та охорони праці

продовження додатка Л.3

1	2	3	4
Аналітичні показники ефективності заходів з охорони праці В. Корчагіна [96, с.39]			
1.	Економічний ефект при впровадженні заходів з охорони праці	$E_{\text{АТП}} = \Delta S * W_N - E_H (ПФ + K_{\text{ЕД}} - \omega ПФ) - P_{\text{ЕКС}}$	<p>ΔS – зниження собівартості продукції (одниці роботи);</p> <p>W_N – обсяг виробництва після реалізації науково-технічних заходів з охорони праці;</p> <p>E_H – нормативний коефіцієнт порівнюваної економічної ефективності капітальних вкладень;</p> <p>$ПФ$ – середньорічна вартість виробничих основних засобів</p> <p>$K_{\text{ЕД}}$ – капіталовкладення на придбання, реконструкцію основних засобів з охорони праці, інші витрати з охорони праці, призначені для створення соціального ефекту;</p> <p>ω – коефіцієнт економічної еквівалентності, що враховує додаткові роботи з охорони праці</p>
2.	Коефіцієнт економічної еквівалентності, що враховує додаткові роботи з охорони праці	$\omega = W_B / W_H$	<p>W_B – обсяг виробництва продукції після запровадження заходів з охорони праці (фактичний);</p> <p>W_H – обсяг виробництва продукції після запровадження заходів з охорони праці (плановий).</p>

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Азрилиян А.Н. Большой экономический словарь/ под ред. А.Н. Азрилияна. – 7-е изд., доп. – М.: Институт новой экономики, 2007. – 1472 с.
2. Акерлоф Дж. Рынок "лимонов": неопределенность качества и рыночный механизм [Электронный ресурс] – режим доступа: http://igiti.hse.ru/data/413/313/1234/5_1_4Akerl.pdf
3. Андерсен Б. Бизнес-процессы. Инструменты совершенствования/ Б. Андерсен. – М.: РИА "Стандарты и качество", 2003. – 272 с.
4. Апчерч А. Управленческий учет: принципы и практика/ Пер. с англ.; Под ред. Я.В. Соколова, И.А. Смирновой/ А. Апчерч. – М.: Финансы и статистика, 2004. – 952 с.
5. Аристов О.В. Управление качеством: Учебное пособие для вузов / О.В. Аристов, И.Г. Леонов. – М.: ИНФРА-М, 2007. – 240 с.
6. Аткинсон Е.А. Управленческий учет, 3-е изд.: Пер. с англ./ Е.А. Аткинсон, Р.Д. Банкер, Р.С. Каплан, М.С. Янг – М.: изд. дом "Вильямс", 2003. – 878 с.
7. Бабицький А. Моделі економічного зростання і проблема підвищення суспільної продуктивності праці/ А. Бабицький // Персонал, 2008. – № 1 – С. 22–28
8. Баканов М.И. Теория экономического анализа/ М.И. Баканов, М.В. Мельник, А.Д. Шеремет. – М.: Финансы и статистика, 2007. – 536 с.
9. Башнянин Г.І. Генеза ринкової економіки (політекономія, мікроекономіка, макроекономіка, економічний аналіз, економіка підприємства, менеджмент, маркетинг, фінанси, банки, інвестиції, біржова діяльність)/ За ред. Г.І. Башнянина і В.С. Іфтемічука. – К.: Магнолія плюс, 2004. – 688 с.
10. 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.
11. Бертонеш М. Управление денежными потоками/ М. Бертонеш, Р. Найт. – Спб: Питер, 2004. – 240 с.

12. Благов Ю.Е. Генезис концепции корпоративной социальной ответственности/ Ю.Е. Благов// Вестник С.-Петербургского университета. Сер. менеджмент (2), 2006. – С. 3-24.
13. Блауг М. Економічна теорія в ретроспективі/ М. Блауг; пер. з англ. І. Дзюб. – К.: Вид-во Соломії Павличко "Основи", 2001. – 617 с.
14. Боди З. Финансы: Пер. с англ./ З. Боди, Р. Мертон. – М.: Издательский дом "Вильямс", 2000. – 347 с.
15. Божко М.О. Розвиток машинобудування в Україні в контексті забезпечення розширеного відтворення економіки/ М.О. Божко// Економічний часопис-XXI, 2011. – №11-12. – С. 52-54
16. Великий тлумачний словник сучасної української мови/ [уклад і голов. ред. Бусел В.Т.]. – К., Ірпінь: ВТФ "Перун", 2007. – 1736 с.
17. ВВП на душу населення в Україні [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.unn.com.ua/uk/news/1504045-za-rivnem-vvp-na-dushu-naselennya-ukrayina-sered-naubidnishikh-krayin-svitu>
18. Виплати працівникам: міжнародний стандарт бухгалтерського обліку №19 (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_011
19. Виплати працівникам: положення (стандарт) бухгалтерського обліку №26. – [чинний від 2003-28-10] [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03>
20. Витрати на робочу силу за 2010 рік: статистичний бюлетень/ Державна служба статистики. – Офіц. вид. – Київ, 2011. – 75 с.
21. Витрати: положення (стандарт) бухгалтерського обліку №16. – [чинний від 1999-31-12] [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>
22. Вільямсон О.Е. Природа фірми: походження, еволюція і розвиток/ [За ред. О.Е. Вільямсона, С. Дж. Вінцера; Пер. з англ. А.В. Кузьменко]. – К.: А.С.К., 2002. – 336 с.

23. Внесок корпоративної соціальної відповідальності у сталий розвиток: Резолюція щодо корпоративної соціальної відповідальності [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://ec.europa.eu>
24. Воробей В. Нефінансова звітність: інструмент соціально відповідального бізнесу/ В. Воробей, І. Журовська. – К.: ТОВ "Інжиніринг", 2010. – 78 с.
25. Герасименко Г.В. Соціальні інвестиції підприємств: проблеми та перспективи розвитку в Україні/ Г.В. Герасименко// Вісник Хмельницького національного університету, 2010. – № 6. – Т. 2. – С. 130-133
26. Глобальний договір Організації об'єднаних націй [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://www.mlsp.gov.ua/labour/control/uk/publish/article%3Bjsessionid=07E30561B5BF4DDE28B50412BE5BA03D?art_id=88867&cat_id=34940
27. Гогіташвілі Г.Г. Управління охороною праці та ризиком за міжнародними стандартами: Навч. посіб./ Г.Г. Гогіташвілі, Є.Т. Карчевські, В.М. Лапін. – К.: Знання, 2007. – 367 с.
28. Голіков А.П. Економіка України: навч. посібник/ А.П. Голіков, Н.А. Казакова, О.А. Шуба. – К.: Знання, 2009. – 286 с.
29. 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
30. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку: Монографія/ С.Ф. Голов. – К.: Центр учбової літератури, 2007. – 522 с.
31. Голов С.Ф. Управлінський облік. Підручник. – 3-тє вид./ С.Ф. Голов. – К.: Лібра, 2006. – 704 с.
32. Гольтберг А.А. Комплексний аналіз: підручник/ А.А. Гольтберг, М. В. Шеремета, М. В. Заболоцький, О. Б. Скасків. – Львів: Афіша, 2002. – 203 с.
33. Городянська Л.В. Управління інтелектуальним капіталом і забезпечення підприємств інтелектуальними ресурсами/ Л.В. Городянська// Актуальні проблеми економіки, 2008. – №1. – С. 127-132

34. Господарський кодекс України: за станом на 4 липня 2016 р. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15>
35. Грибан В.Г. Охорона праці. Навч. посібник 2-ге вид./ В.Г. Грибан, О.В. Негодченко. – К.: Центр учбової літератури, 2011. – 280 с.
36. Гуйда Л. Супутня продукція/ Л. Гуйда// Школа бухгалтера, 2006. – № 13 [Електронний ресурс] – Режим доступу:<http://dtkk.com.ua>
37. Давидюк Т.В. Конвергенція бухгалтерської та соціальної звітності в частині людського капіталу: розвиток існуючих підходів/ Т.В. Давидюк// Економіка: реалії часу. – Одеський національний політехнічний університет, 2012. – № 3. – С. 123-129
38. Данилишин Б.М. Машинобудування в Україні: тенденції, проблеми, перспективи/ за ред. Б.М. Данилишина. – Ніжин: Аспект-Поліграф, 2007. – 308с.
39. Дементій Л.В. Охорона праці в галузі/ Л.В. Дементій, Г.Л. Юсіна, Г.І. Чижиков. – Краматорськ: ДДМА, 2006. – 296 с.
40. Демина Т.А. Учет и анализ затрат предприятий на природоохранную деятельность / Т.А. Демина. – М. : Финансы и статистика, 1990. – 112 с.
41. Денисов В.П. Процессное управление машиностроительным предприятием: методолог. положения и практика: монография/ В.Т. Денисов. – Донецк, 2005. – 188 с.
42. Диксон Д. Экономический анализ воздействий на окружающую среду/ Д. Диксон, Л. Скура, Р. Карпентер, П. Шерман: – М.: Вита-Пресс, 2000. – 270 с.
43. Дипиаза С. Будущее корпоративной отчетности. Как вернуть доверие общества/ С. Дипиаза (младший), Р. Экклз. – М.: Альпина Паблишер, 2003. – 212 с.
44. Діркес Ст. Інтеграція стратегічного управління витратами та вартісно-орієнтованого менеджменту в системі фінансового контролінгу підприємства/ Діркес Ст., Терещенко О.// Ринок цінних паперів України, 2007. – №5-6. – С. 3-13

45. Довкілля України 2010 рік: статистичний збірник [Електронний ресурс]/ Державна служба статистики. – Офіц. вид. – Київ, 2011. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>
46. Довкілля України 2011 рік: статистичний збірник [Електронний ресурс] / Державна служба статистики. – Офіц. вид. – Київ, 2012. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>
47. Довкілля України 2012 рік: статистичний збірник [Електронний ресурс] / Державна служба статистики. – Офіц. вид. – Київ, 2013. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>
48. Довкілля України 2013 рік: статистичний збірник [Електронний ресурс] / Державна служба статистики. – Офіц. вид. – Київ, 2014. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>
49. Довкілля України 2014 рік: статистичний збірник [Електронний ресурс] / Державна служба статистики. – Офіц. вид. – Київ, 2015. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>
50. Довкілля України 2015 рік: статистичний збірник [Електронний ресурс] / Державна служба статистики. – Офіц. вид. – Київ, 2016. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>
51. Дорошенко Т.С. Великий комплексний словник української мови/ Т.С. Дорошенко. – Х.: Торсінг плюс, 2009. – 768 с.
52. Друкер П. Ф. Задачи менеджмента в XXI веке/ П.Ф. Друкер [Електронний ресурс] – Режим доступу:<http://books.efaculty.kiev.ua>
53. Друкер П. Эффективное управление. Экономические задачи и оптимальные решения/ П. Друкер. Пер. с англ. М. Котельниковой. – Москва: ФАИР-ПРЕСС, 2003. – 288 с.
54. Друри К. Управленческий и производственный учет: пер. с англ./ К. Друри. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2003. – 1071с.
55. Дубров А.М. Многомерные статистические методы: учебник/ А. М. Дубров, В.С. Мхитарян, Л.И. Трошин. – Москва: Финансы и статистика, 2005. – 352 с.

56. Евдокимов Ф.И. Социальная ответственность предприятия как фактор экономического развития/ Ф.И. Евдокимов, М. В. Губская// Наукові праці Донецького національного технічного університету. Серія: Економічна. – Донецьк, 2004. – № 82. – С. 5-10.
57. Едошин А.М. Бухгалтерский учет в лесном хозяйстве. Учебник для техникумов. – 4е изд., перераб и доп./ А.М. Едошин. – М.: Лесная промышленность, 1981. – 296 с.
58. Емерсон Г. Двенадцать принципов производительности [Электронный ресурс] / Г. Емерсон. – Режим доступа: <http://www.finbook.biz>
59. Жиглей І.В. Бухгалтерський облік соціально відповідальної діяльності: теорія, методологія, організація: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.00.09 - бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності) [Електронний ресурс]/ І.В.Жиглей. – Режим доступу:<http://zsas.zhitomir.org>
60. 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>
61. Жидецький В.Ц. Основи охорони праці: Підручник/ В.Ц. Жидецький. – К.: Знання, 2010. – 375 с.
62. Жлуктенко В.І. Економетрія: навч. посібник/ В.І.Жлуктенко, Н.К. Водзянова, С.С. Савіна, О.В. Колодінська; за заг. ред. к.е.н. проф. С.І. Наконечного. – К.: Видавництво Європейського університету, 2005. – 552 с.
63. Жуков Э.Л. Технология машиностроения: в 2 кн., кн. 2. Производство деталей машин: учеб. пособ. для вузов / Э. Л. Жуков, И. И. Козарь, С. Л. Мурашкин; под. ред. С. Л. Мурашкина. – М.: Высш. шк., 2003. – 295 с.
64. Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи: міжнародний стандарт бухгалтерського обліку №37 [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_051

65. Загальні вимоги до фінансової звітності: положення (стандарт) бухгалтерського обліку №1 [чинний від 07 лютого 2016р.]. – [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0391-99>
66. Замула І.В. Бухгалтерський облік екологічної діяльності: теорія та методологія: монографія/ І.В. Замула. – Ж: ЖДТУ, 2010. – 439 с.
67. Заробітна плата робітників у світі. Звіт ООН [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.rate1.com.ua>
68. Збірник нормативно-правових актів Європейського союзу у сфері охорони навколишнього середовища. – Львів: Екоправо-Львів, 2004. – 192 с.
69. Звіти [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.svb.org.ua/reports>
70. Здрок В.В. Економетрія: підручник/ В.В. Здрок, Т.Я. Лагоцький. – К.: Знання, 2010. – 541 с.
71. Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет: [Учеб. для вузов] / В.Б. Ивашкевич. – М.: Экономист, 2003. – 618 с.
72. Ивлев В.А. Что такое функционально-стоимостной анализ процессов и систем /В.А. Ивлев, Т.В. Попова// (В сборнике "TQM-XXI. Проблемы, опыт, перспективы". Вып. 4./ Под ред. В.А. Качалова и В.Л. Рождественского. – М.: ИздАТ, 2000. – С. 169 -188.
73. Інструкція із статистики заробітної плати №114: за станом на 27 січ. 2004р. [Електронний ресурс] – режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0114-04>
74. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій № 291: за станом на 27 черв. 2015 р. [Електронний ресурс] – режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>
75. Історія Motorola: матеріал із Вікіпедії – вільної енциклопедії [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://uk.wikipedia.org/wiki/Motorola>
76. Йонас Г. Принцип відповідальності. У пошуках етики для технологічної цивілізації. Пер. з нім. – К.: Лібра, 2001.

77. Каплан Р. Сбалансированная система показателей: от стратегии к действию/ Р. Каплан, Д. Нортон. – М.: ЗАО "Олимп-Бизнес", 2003. – 214 с.
78. Каплан Р. Функционально-стоимостной анализ: практическое применение: пер. с англ./ Р. Каплан, Р. Купер. – М.: ООО "И.Д. Вильямс", 2008. – 352 с.
79. Караванський С. Практичний словник синонімів української мови. 3-тє вид., опрацьоване і доповнене/ С. Караванський. – Львів: БаК, 2008. – 512с.
80. Керб Л. П. Основи охорони праці: Навчальний посібник/ Л.П. Керб. – К.: КНЕУ, 2003. – 215 с.
81. Кислый В.Н. Экологизация управления предприятием: монография/ В.Н. Кислый, Е.В. Лапин, Н.А. Трофименко. – Сумы: ВТД "Университетская книга", 2002. – 238 с.
82. Кіндрацька Г. І. Економічний аналіз: Теорія і практика: Підручник / За ред. проф. А. Г. Загороднього. / Г. І. Кіндрацька, М. С. Білик, А. Г. Загородній. – Вид. 2-е, перероб. і доп. – Львів: "Магнолія 2006", 2007. – 440 с.
83. Кіотський протокол до Рамкової конвенції Організації Об'єднаних Націй про зміну клімату. – [чинний від 2004-04-02] [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/MU97421.html
84. Клименко Л.П. Системи технологій/ Л.П. Клименко, С.М. Соловійов, Г.Л. Норд. – М.: МДГУ ім. Петра Могили, 2007. – 600 с.
85. Кодекс Законів про працю України: за станом на 4 лип. 2016р. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/322-08>
86. Козюк В.В. Історія економіки та економічної думки: від ранніх цивілізацій до початку ХХ ст.: навч. посіб./ В.В. Козюк [та ін.]; за ред. В.В. Козюка, Л.А. Родіонової. – К.: Знання, 2011. – 566 с.
87. Козюк В.В. Історія економіки та економічної думки: ХХ – початок ХХІ ст.: навч. посіб. / В.В. Козюк [та ін.]; за ред. В.В. Козюка, Л.А. Родіонової. – К.: Знання, 2011. – 582 с.
88. Кондратюк О.М. Облік і аналіз екологічних витрат промислових підприємств: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.00.09

- "Бухгалтерський облік, аналіз і аудит (за видами економічної діяльності)"/ О.М. Кондратюк. – К., 2008. – 260 с.
89. Кондукова Э.В. ABC: себестоимость без искажений/ Э.В. Кондукова. – М.: Эксмо, 2008. – 288 с.
90. Коновалова Л.Н. Управление социальными программами компании/ Л.Н. Коновалова, М. Н. Корсаков, В.Н. Якимец/ под ред. С.Е. Литовченко – М.: Ассоциация менеджеров, 2005. – 152 с.
91. Корж А.В. Экономический анализ премий качества / А.В. Корж, Б.И. Герасимов, А.Ю. Сизикин. Под науч. ред. д-ра экон. наук Б.И. Герасимова. – Тамбов: Изд-во Тамб. гос. техн. ун-та, 2006. – 80 с.
92. Король С. Я. Нефінансова звітність підприємства/ С. Я. Король// Вісник КНТЕУ. – 2011. – № 6. – С. 102-113
93. Король С. Я. Роль управлінського обліку в досягненні соціальної відповідальності бізнесу/ С. Я. Король// Вісник КНТЕУ. – 2009. – № 1. – С. 80-87
94. Король С. Я. Соціальна діяльність підприємства як об'єкт обліку/ С. Я. Король// Облік, аудит, фінанси: сучасні проблеми теорії, практики та підготовки фахівців: міжн. наук.-практ. конф., 28-29 жовтня 2010 р. –Х.: ХДУХТ, 2010. – С. 93-94
95. Король С. Я. Социальная ответственность бизнеса в системе учета/ С. Я. Король// Актуальные проблемы бухгалтерского учета, анализа, аудита и контроля в условиях открытой экономики: междуна. научно-практ. конф., г. Душанбе 6-7 июля 2012 г. – Душанбе: ОИПБА РТ, 2012. – С. 89-92
96. Корчагин В.А. Эффективность мероприятий по охране труда/ В.А. Корчагин. – К.: Будівельник, 1985. – 80 с.
97. 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.
98. Коуз Р. Фирма, рынок и право / Р. Коуз// Пер. с англ. Пинскером Б. М.: Новое издательство, 2007. – 224 с.

99. Коупленд Т. Стоимость компаний: оценка и управление. 3-е изд., перераб. и доп.: пер. с англ./ Т. Коупленд, Т. Коллер, Дж. Муррин. – М.: ЗАО "Олимп-Бизнес", 2005. – 576 с.
100. Крупка Я.Д. Облік і аналіз інвестиційної діяльності підприємств: методологія та організація: дис. ... доктора економічних наук: 08.06.04/ Ярослав Дмитрович Крупка. – Тернопіль, 2002. – 419 с.
101. Кузьмін О.Є. Оцінювання та регулювання інноваційної діяльності в умовах трансформацій машинобудівних підприємств: монографія/ О.Є. Кузьмін, О.В. Князь, Л.В. Марчук, Н.В. Шуляр. – Львів: Видавництво ПП "Вежа і Ко", 2009. – 172 с.
102. Кукоба В.П. Корпоративна соціальна відповідальність підприємства: аспекти сучасного обліку та аудиту витрат/ В.П. Кукоба// Ефективна економіка [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http:// www.economy.nauka.com.ua](http://www.economy.nauka.com.ua)
103. Купчик М.П. Основи охорони праці: Підручник / М.П. Купчик, М.П. Гандзюк, І. Ф. Степанець та ін. – К.: Основа, 2000. – 416 с.
104. Кучеренко Т. Фінансова звітність як складова економічних наук / Т. Кучеренко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. – № 9. – С. 21–29.
105. Лень В. С. Управлінський облік: Навч. посіб. / В.С. Лень – К.: Знання-Прес, 2003. – 287 с.
106. Лугінін О.Є. Економетрія: навч. пос./ О.Є. Лугінін, С.В. Білоусов. – Київ: ЦНЛ, 2005. – 278 с.
107. Майер Э. Контроллинг как система мышления и управления/ Э. Майер. – М.: Финансы и статистика, 2003. – 360 с.
108. Малюга Н. Екологічні витрати: класифікація та бухгалтерське відображення/ Н. Малюга, І. Замула// Бухгалтерський облік і аудит. – 2009. – С. 35-41
109. Матвієнко О.В. Основи інформаційного менеджменту: Навчальний посібник/ О.В. Матвієнко. – К.: Центр навчальної літератури, 2004. – 128 с.
110. Мельник Л.Г. Економіка підприємства: навч. Посібник/ Л.Г. Мельник, О.І. Корінцева. – Суми: ВТД "Університетська книга", 2004. – 412 с.

111. Мельник Л.Г. Основи екології. Екологічна економіка та управління природокористуванням: підручник/ за ред. Л.Г. Мельника, М.К. Шапочки . – Суми: Університетська книга, 2008. – 759 с.
112. Менеджмент якості (ISO 9000) [Електронний ресурс]. – Режим доступу <http://www.iso.staratel.com/ISO9000/index.html>
113. Миддлтон Д. Бухгалтерский учет и принятие управленческих решений/ Д. Миддлтон. – М.: Аудит, 1977. – 401 с.
114. Михаліцька Н.Я. Застосування показника доданої економічної вартості як критерію приросту ринкової вартості підприємства/Н.Я. Михаліцька// Національний лісотехнічний університет України, 2009. – Вип. 19.13. – С. 204-209
115. Мних Є.В. Економічний аналіз: підручник/ Є.В. Мних – К.: Центр навчальної літератури, 2003. – 412 с.
116. Морозова Е.В. Методика учета затрат на природопользование/ Е.В. Морозова// Бухгалтерский учет. – 2008. – №1. – С. 76-79
117. Мосягин В. И. Совершенствование учета капитальных вложений в охрану природы. – М.: Аспект Пресс, 1998. – 125 с.
118. Мочерний С.В. Економічний енциклопедичний словник: у 2т. т.1/ С.В. Мочерний, Я.С. Ларіна, О.А. Устенко, С.І. Юрій. [за ред. С.В. Мочерного]. – Львів: Світ, 2005. – 616 с.
119. 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.
120. 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.
121. Наконечний С.І. Економетрія: Навчальний посібник/ С.І. Наконечний. – К.: КНЕУ, 2008. – 356 с.

122. Нападовська Л.В. Управлінський облік: підруч. для вузів/ Л.В. Нападовська. – 2-е вид., доопрац. та доповнене. – К: Київський нац. торг. - екон. ун-т., 2010. – 648 с.
123. Напрями діяльності Міжнародної організації праці [Електронний ресурс]. – режим доступу:<http://www.ilo.org.ua>
124. Нематеріальні активи. – [Чинний від 1999-18-10] [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99> (Положення (стандарт) бухгалтерського обліку №8).
125. Нидлз Б. Принципи бухгалтерского учета/ Б. Нидлз, Х. Андерсон, Д. Колдуелл: Пер. с англ./ Под ред. Я.В. Соколова. – 2-е изд. – М.: Финансы и статистика, 1993. – 496 с.
126. Новак І. Соціальний пакет як механізм удосконалення оплати праці/ І. Новак// Україна: аспекти праці. – 2008. – № 2. – С. 6-12
127. Норт Д. Институты, институциональные изменения и функционирование экономики. – М.: Фонд экономической книги "НАЧАЛА", 1997. – 345 с.
128. Огляд та результати Корпоративного форуму зі сталого розвитку Ріо+20: звіт із форуму у Ріо де Жанейро [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://ec.europa.eu>
129. Панков Д.А. Финансовый кризис и бухгалтерский учет: взгляд Беларуси/ Д. А. Панков // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнародний збірник наукових праць. – 2009. – Вип. 1 (13). – С. 31-48.
130. Папінко В.З. Олік і аналіз природоохоронної діяльності підприємств хімічної промисловості України: дис. ... кандидата екон. наук: 08.06.04/ Віта Зіновіївна Папінко. – Тернопіль., 2004. – 262 с.
131. Пархоменко В.М. Бухгалтерський облік, внутрішній контроль і економічний аналіз витрат на поліпшення якості продукції: проблеми теорії та методології: монографія/ В.М. Пархоменко. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – 560 с.
132. Пигу А. Экономическая теория благосостояния, т.1. пер. с англ./ А. Пигу – М. "Прогрес", 1985. – 511 с.

133. Пигу А. Экономическая теория благосостояния, т.2. пер. с англ./ А. Пигу – М. "Прогрес", 1985. – 453 с.
134. Податковий кодекс України: станом на 24 жовт. 2016 р. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
135. Попова Т.Д. Управленческий учет и контроль в системе обеспечения качества продукции. Экономический поиск по страницам докторских диссертаций / Под ред. В.Ю. Наливайского, С.Р. Левиной. Ростов н/д: Изд-во РГЭУ "РИНХ", 2000. – 115 с.
136. Попова Т.Д. Учет затрат на качество/ Т.Д. Попова// Бухгалтерский учет, 2001. – № 11. – С. 71-72
137. Попович П.Я. Організація і методологія операційного аналізу: монографія/ П.Я. Попович. – Тернопіль: ТНЕУ, 2010. – 260 с.
138. Праця України у 2010 році: статистичний бюлетень [Електронний ресурс] /Державна служба статистики. – Офіц. вид. – Київ, 2011. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>
139. Праця України у 2011 році: статистичний бюлетень [Електронний ресурс] /Державна служба статистики. – Офіц. вид. – Київ, 2012. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>
140. Праця України у 2012 році: статистичний бюлетень [Електронний ресурс] /Державна служба статистики. – Офіц. вид. – Київ, 2013. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>
141. Праця України у 2013 році: статистичний бюлетень [Електронний ресурс] /Державна служба статистики. – Офіц. вид. – Київ, 2014. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>
142. Праця України у 2014 році: статистичний бюлетень [Електронний ресурс] /Державна служба статистики. – Офіц. вид. – Київ, 2015. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>
143. Праця України у 2015 році: статистичний бюлетень [Електронний ресурс] /Державна служба статистики. – Офіц. вид. – Київ, 2016. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>

144. Про благодійну діяльність та благодійні організації: за станом на 5 груд. 2013р. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/5073-17> – (Закон України № № 5073-VI від 5 липня 2012 р.).
145. 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](http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14) – (Закон України № 996 – XIV від 16 липня 1999р.)
146. Про інвестиційну діяльність: за станом на 10 жовт. 2013 [Електронний ресурс] – режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua /laws/show/1560-12> – (Закон України № 1560-XII від 18 вересня 1991 р.)
147. Про інститути спільного інвестування: за станом на 15 лип. 2014. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/5080-17> (Закон України № 5080-VI від 05 липня 2012 р.)
148. Про оплату праці: за станом на 04 лип. 2013 р. [Електронний ресурс] – режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua /laws/show/108/95-вр> (Закон України № 108/95 ВР від 24 березня 1995р.)
149. Пушкар М.С. Ідеальна система обліку: концепція, архітектура, інформація/ М.С. Пушкар, М.Г. Чумаченко. – Тернопіль: Карт-бланш, 2011. – 335 с.
150. Пушкар М.С. Креативний облік (створення інформації для менеджерів): монографія / М.С. Пушкар. – Тернопіль: Карт-бланш, 2006. – 334 с.
151. Пушкар М.С. Метатеорія обліку або якою повинна стати теорія: монографія. – Тернопіль: Карт-бланш, 2007. – 359 с.
152. Пушкар М.С. Теорія пізнання у розвитку науки про контроль: монографія/ М.С. Пушкар. – Тернопіль: Карт-бланш, 2011. – 140 с.
153. Пушкар М.С. Управлінський облік / М.С. Пушкар. – Тернопіль: Поліграф, 1999. – 164 с.
154. Пушкар М.С. Філософія обліку: монографія / М.С. Пушкар. – Тернопіль: Карт-бланш, 2002. – 157 с.
155. Пушкар М.С. Фінансовий облік: підручник / М.С. Пушкар. – Тернопіль: Карт-бланш, 2002. – 628 с.

156. Разу М.Л. Управление проектом. Основы проектного управления: учебник/ коллектив авторов; под. ред. проф. М.Л. Разу. – 4-е изд., стер. – М.: КНОРУС, 2012. – 760 с.
157. Рамкова конвенція Організації Об'єднаних Націй про зміну клімату [Електронний ресурс] – режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/995_044
158. Рахлин К.М. К вопросу о затратах на качество/ К.М. Рахлин, А.К. Куташов, В.В. Крет // Стандарты и качество, 1982. – № 4. – С. 37-38
159. Рахлин К.М. Методология классификации затрат на качество/ К.М. Рахлин, Л.Е. Скрипко// Стандарты и качество, 1997. – № 3. – С. 45-47
160. Редченко К. І. Стратегічний аналіз у бізнесі: навч. посіб. / Редченко К. І.; [2-е вид., доп.]. – Львів: Альтаїр-2002, 2003. – 272 с.
161. Рейтинг соціально відповідальних підприємств України у 2013 році [Електронний ресурс] – режим доступу: http://kontrakty.ua/doc/rating_CSR_2013.pdf
162. Рейтинг країн світу за показником економічної конкурентоспроможності [Електронний ресурс] – режим доступу: <http://edclub.com.ua/analitika/pozyciya-ukrayiny-v-reytingu-krayin-svitu-za-indeksom-globalnoyi-konkurentospromozhnosti-1>
163. Рейтинг Doing Business-2017 [Електронний ресурс] – режим доступу: <http://www.epravda.com.ua/news/2016/10/25/608951/>
164. Ру Д. Управління/ Пер. з фр. Т. Мусієнко та І. Реслер/ Д. Ру, Д. Сулье. – К.: Основи, 1995. – 447 с.
165. Руководство по экономике качества. Часть 1. "Модель затрат на процесс": стандарт Великої Британії BS 6143:1992 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.klubok.net>
166. Савицька Г.В. Економічний аналіз діяльності підприємства: Навч. Посібник. – 2-ге вид., випр. і доп./ Г.В. Савицька. – К.: Знання, 2005. – 662 с.
167. Савченко Р.О. Управління якістю продукції в системі управлінського обліку/ Р.О. Савченко// Бухгалтерський облік, аналіз та аудит: проблеми теорії,

- методології, організації/ Збірник наукових праць. Випуск 1. – К.: ДП "Інформаційно-аналітичне агентство", 2008. – С. 110-114.
168. Сазонець І.Л. Розміщення продуктивних сил/ І.Л. Сазонець, В.В. Джинджаян, О.О. Чубар. – К.: ЦНЛ, 2006. – 320 с.
169. Сеньо П.С. Теорія ймовірностей та математична статистика: Підручник – 2-ге вид., перероб. і доп. / П.С. Сеньо– К.: Знання, 2007. – 556 с.
170. Скопенко О.І. Сучасний словник іншомовних слів: Близько 20 тис. слів і словосполучень/ Уклали О.І. Скопенко, Т.В. Цимбалюк. – К.: Довіра, 2006. – 789 с.
171. Словник іншомовних слів/ за ред. акад. АН УРСР О.С. Мельничука. – Київ: Головна редакція УРЕ, 1985. – 966 с.
172. Смирнов О. Витрати на навчання співробітників: оподаткування та бух. облік/ О. Смирнов// Все про бухгалтерський облік, 2013. – № 34. – С. 13-18
173. Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов [Електронний ресурс]/ А. Смит. – Режим доступу: [http:// www.litportal.kiev.ua](http://www.litportal.kiev.ua)
174. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней/ Я.В. Соколов. – М.: Аудит ЮНИТИ, 1996. – 638 с.
175. Соколов Я.В. История бухгалтерского учета: [учебник] / Я.В. Соколов, В.Я. Соколов. – М.: Финансы и статистика, 2004. – 272 с.
176. Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерського учета/ Я.В. Соколов. – М: Финанси и статистика, 2003. – 496 с.
177. Соціальна відповідальність бізнесу: матеріал з Вікіпедії – вільної енциклопедії [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http:// uk.wikipedia.org](http://uk.wikipedia.org)
178. Соціальна відповідальність бізнесу: розуміння та впровадження [Електронний ресурс]. – Київ, 2005 – Режим доступу: [http:// www.un.org.ua](http://www.un.org.ua)
179. Соціальна відповідальність: принципи та рекомендації щодо звітності [Електронний ресурс]/ Розроблено Експертною радою Форуму соціально відповідального бізнесу України. – Режим доступу: [http:// www.civicua.org](http://www.civicua.org)
180. Соціальні інститути [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://uk.wikipedia.org>

181. Соціальні стратегії [Електронний ресурс] – Режим доступу: www.oecd.org
182. Соціально відповідальна діяльність МакДональдс [Електронний ресурс] – Режим доступу: www.aboutmcdonalds.com
183. Стан умов праці найманих працівників у 2010 році: статистичний бюлетень [Електронний ресурс] /Державна служба статистики. – Офіц. вид. – Київ, 2011. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>
184. Стан умов праці найманих працівників у 2011 році: статистичний бюлетень /Державна служба статистики. – Київ, 2012. – 26 с.
185. Стан умов праці найманих працівників у 2012 році: статистичний бюлетень [Електронний ресурс] /Державна служба статистики. – Офіц. вид. – Київ, 2013. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>
186. Стан умов праці найманих працівників у 2013 році: статистичний бюлетень [Електронний ресурс] /Державна служба статистики. – Офіц. вид. – Київ, 2014. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>
187. Стан умов праці найманих працівників у 2014 році: статистичний бюлетень [Електронний ресурс] /Державна служба статистики. – Офіц. вид. – Київ, 2015. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>
188. Стан умов праці найманих працівників у 2015 році: статистичний бюлетень [Електронний ресурс] /Державна служба статистики. – Офіц. вид. – Київ, 2016. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>
189. Стігліц Дж. Асиметрія інформації [Електронний ресурс]/ Дж. Стігліц// День, 2011. – № 233. – Режим доступу: <http://www.day.kiev.ua>
190. Стратегія "Бачення 2050" [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.wbcsd.org>
191. Стратегія "Європа 2020" [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://ec.europa.eu>
192. Стратегія "Підприємництво 2020: роль бізнесу в Україні" [Електронний ресурс] – Режим доступу: csr-ukraine.org

193. Стратегія сталого розвитку «Україна-2020», схвалена Указом Президента України від 12 січня 2015 року № 5/2015 [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/5/2015>
194. Стрибулевич Т.О. Облік і аналіз соціальних витрат на підприємстві: управлінський аспект: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.00.09 - бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)/ Т.О. Стрибулевич. – К., 2012. – 25 с.
195. Суєтенко Е.Н. Основы менеджмента: учебн. пособ./ Е.Н. Суєтенко, М.І. Пасько. – М.: ИНФРА-М, 2005. – 240 с.
196. Сутність соціально відповідальної діяльності [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.corporate-citizen.org.ua>
197. Тарасова С.В. Экономическая теория благосостояния: Учеб. пособие для вузов/ С.В. Тарасова – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2001. – 239 с.
198. Терещенко О. Управління вартістю підприємства в системі контролінгу/ О. Терещенко, С. Приймак // Ринок цінних паперів України. – 2007. – № 1-2. – С. 53-60
199. Ткач О.Й. Пенсійна програма підприємства: досвід і технологія/ О.Й. Ткач. – Київ: видавництво ПП "КОРВІН ПРЕС", 2007. – 280 с.
200. Травматизм на виробництві у 2010 році: статистичний бюлетень/ Державна служба статистики. – Київ, 2011. – 151 с.
201. Травматизм на виробництві у 2011 році: статистичний бюлетень/ Державна служба статистики. – Київ, 2012. – 150 с.
202. Травматизм на виробництві у 2012 році: статистичний бюлетень/ Державна служба статистики. – Офіц. вид. – Київ, 2013. – 146 с.
203. Травматизм на виробництві у 2013 році: статистичний бюлетень/ Державна служба статистики. – Офіц. вид. – Київ, 2014. – 151 с.
204. Травматизм на виробництві у 2014 році: статистичний бюлетень/ Державна служба статистики. – Офіц. вид. – Київ, 2015. – 142 с.
205. Травматизм на виробництві у 2015 році: статистичний бюлетень/ Державна служба статистики. – Офіц. вид. – Київ, 2016. – 139 с.

206. Трофимов И Ф. Теория информационного поля// [Электронный ресурс]. – Режим доступа:[http://sir35.narod.ru /pages/Truth/THEORY_OF_INFORMATION](http://sir35.narod.ru/pages/Truth/THEORY_OF_INFORMATION)
207. Управління соціальною відповідальністю: міжнародний стандарт ISO 26000 [Електронний ресурс]. – Режим доступу:<http://www.iso.org>
208. Фабоции Ф. Управление инвестициями: пер. с англ./ Ф. Фабоции. – М.: ИНФРА-М, 2000. – 932 с.
209. Фандель Г. Теорія виробництва і витрат/ Г. Фандель; Пер. з нім. під керівництвом і наук. ред. М.Г. Грещака. – К.: Таксон, 2006. – 520 с.
210. Фаріон І.Д. Стратегічний аналіз: Навчальний посібник для студентів і аспірантів/ І.Д. Фаріон. – Тернопіль: ТНЕУ, 2009. – 635 с.
211. Фаріон І.Д. Управлінський облік: Підручник / І.Д. Фаріон, Т.М. Писаренко [за ред. д.е.н., проф. І.Д. Фаріона]. – Тернопіль: ТНЕУ, 2009. – 850 с.
212. Фейгенбаум А. Контроль качества продукции /А. Фейгенбаум. – М.: Экономика, 1986. – 476 с.
213. Функционально-стоимостный анализ издержек производства / [Под ред. Б. И. Майданчика]. – М.: Финансы и статистика, 1988. – 432 с.
214. Хан Д. Планирование и контроль: концепція контролінга/ Д. Хан; пер.с нем. – М.: Финансы и статистика, 1997. – 800 с.
215. Харрингтон Дж. Управление качеством в американських корпораціях: сокр. пер. с англ./ Дж. Харрингтон. – М.: Экономика, 1990. – 271 с.
216. Хеддервик К. Финансовый й экономический анализ деятельности предприятий/ К. Хеддервик. – Международная организация труда: пер. с англ. Д.П. Лукичева, А.О. Лукичевой/ Под. ред. Ю.Н. Воропаева. – М.: Финансы и статистика, 1996. –192 с.
217. Хейне П. Экономический образ мышления//П. Хейне, П. Боутке, Д. Причитко, 10-е издание: Пер. с англ. – М.: Издательский дом "Вильямс", 2005. – 544 с.
218. Хома І.Б. Економіко-математичні методи аналізу діяльності підприємств: навч.-метод. посіб. / І. Б. Хома, В. В. Турко. – 2-ге вид. – Львів : Львівська політехніка, 2012. – 328 с.

219. Хорин А. Н. Рыночно ориентированная финансовая отчетность: баланс корпоративного капитала / А.Н. Хорин // Бухгалтерский учет. – 2006. – № 15. – С. 39-44
220. Хорнгрен Ч.Г. Бухгалтерский учет: управленческий аспект/ Ч.Г. Хорнгрен, Дж. Фостер. – М.: Финансы и статистика, 1995. – 415с.
221. Центр корпоративного громадянства [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.corporate-citizen.org.ua>
222. Циганенко В. Соціальний пакет: що включити і як запровадити/ В. Циганенко// Все про бухгалтерський облік. – 2008. – № 39. – С. 3-5.
223. Чумаченко М.Г. Бухгалтерський облік: минуле, сучасне... майбутнє/ М.Г. Чумаченко // Світ бухгалтерського обліку. – 1997. – № 1. – С. 2-12.
224. Чумаченко М.Г. Економічний аналіз: Навч. посіб./ За ред. проф. М.Г. Чумаченка. – К.: КНЕУ, 2001. – 540 с.
225. Чумаченко М.Г. Контролінг у дію/ М.Г. Чумаченко// Економіка та держава. – 2007. – № 11. – С. 25-29
226. Чумаченко М.Г. Контролінг: основи трансформації повноважень головного бухгалтера/ М.Г. Чумаченко, С.Петренко// Бухгалтерський облік і аудит. – 2011. – № 9. – С. 10-16
227. Чумаченко М.Г. Сучасний підхід до розвитку фінансової звітності відповідно до основних напрямів інституціональних теорій// М.Г. Чумаченко, Т. Кучеренко// Бухгалтерський облік і аудит. – 2011. – № 8. – С. 12-19
228. Чумаченко М.Г. Управлінський облік потребує підтримки/ М.Г. Чумаченко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2003. – № 5. – С. 3-7.
229. Чухно А.А. Інституціонально-інформаційна економіка: підручник/А.А. Чухно, П.М. Леоненко, П.І. Юхименко; за ред. акад. НАН України А.А. Чухна. – К.: Знання, 2011. – 687 с.
230. Швець Л.І. Актуальні питання обліку соціальних витрат у цілях управління ними/ Л.І. Швець// Культура народів причерномор'я. – 2013. – № 253. – С. 78-82

231. Швець Л.І. Актуальність і методика відображення витрат на охорону праці машинобудівних підприємств в обліку/ Л.І. Швець// Соціально-економічний розвиток суспільства в контексті інтеграційних процесів: збірник тез наукових робіт учасників міжнародної науково-практичної конференції. – Одеса: ГО "Центр економічних досліджень та розвитку", 2013. – Ч.2. – С. 94-97
232. Швець Л.І. Витрати соціально відповідальної діяльності бізнесу/ Л.І. Швець// Вісник Житомирського державного технічного університету/ економічні науки. –2010. – № 2. – Ч. 2 – С. 163-168
233. Швець Л.І. Ідентифікація витрат соціально відповідальної діяльності залежно від розмірів підприємства/ Л.І. Швець// Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні: матеріали II між нар. наук.-практ. конф., 29-30 листопада 2012 р. – Тернопіль: ТНЕУ, 2012. – С. 182-184
234. Швець Л.І. Інформаційна асиметрія узагальнення соціальних втрат в обліку та звітності: контрольний аспект/ Л.І. Швець// Розвиток науки і аудиторської діяльності в Україні за 20 років/ матеріали науково-практичної конференції, 26-27 квітня 2013 р. – Тернопільський національний економічний університет – Тернопіль, 2013. – С. 129-132
235. Швець Л.І. Міжнародні норми корпоративної соціальної відповідальності/ Л.І. Швець// Всеукраїнський науково-виробничий журнал. – 2012. – № 4. – С. 131-135
236. Швець Л.І. Облік в умовах розвитку соціальної відповідальності бізнесу/ Л.І. Швець// Збірник тез доповідей Восьмої Міжнародної науково-практичної конференції молодих вчених "Економічний і соціальний розвиток України в XXI: національна ідентичність та тенденції глобалізації". – Тернопіль: Економічна думка, 2010. – Ч.2. – С.428-430.
237. Швець Л.І. Облік витрат на якість як ключовий фактор досягнення конкурентних переваг вітчизняного бізнесу/ Л.І. Швець// Наука молода. – 2010. – № 14 – С. 228-232
238. Швець Л.І. Обліковий вимір екстерналій/ Л.І. Швець// Методологічні проблеми та шляхи удосконалення системи обліку, аналізу, ревізії та аудиту в

- Україні: Тези доповідей наукової конференції професорсько-викладацького складу "Економічні, правові, інформаційні та гуманітарні проблеми розвитку України в умовах проведення системних реформ", 11 квітня 2012 р. – Тернопіль, 2012. – С. 64-66
239. Швець Л.І. Питання аналізу соціальних витрат підприємств/ Л.І. Швець// Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. – 2013. – Вип. IV (52). Економічні науки. – С. 34-39
240. Швець Л.І. Питання обліку пенсійних проектів підприємницьких структур/ Л.І. Швець// Збірник тез доповідей Десятої Ювілейної Міжнародної науково-практичної конференції молодих вчених, 21-23 лютого 2013 р. – Тернопіль: ТНЕУ, 2013. – Ч.2. – С. 349-351
241. Швець Л.І. Планування соціальних витрат за стадіями життєвого циклу продукту/ Л.І. Швець// Облік і фінанси. – 2013 – № 3 (61). – С. 149-154
242. Швець Л.І. Соціальний пакет: структура та спосіб запровадження на підприємстві/ Л.І. Швець, П.Я. Попович// Економічний аналіз: збірник наукових праць кафедри економічного аналізу ТНЕУ. – 2010. – Випуск 5. – С. 217-220
243. Швець Л.І. Соціальні інститути як засіб контролю за діяльністю підприємств/ Л.І. Швець// Контроль як фактор економічної безпеки підприємства: матеріали круглого столу. – Тернопільський національний економічний університет – Тернопіль, 2012. – С. 77-81
244. Швець Л.І. Узагальнення соціальних витрат у звітності підприємств/ Л.І. Швець// Галицький економічний вісник: науковий журнал. – 2013. – № 4 (43). – С. 164-172
245. Шевчук В.Р. Стратегічний управлінський облік: Навч. посібник [для студентів вищ. навч. закл.]/ В.Р. Шевчук; за ред. О.М. Ковалюка. – К.: Алерта, 2009. – 176 с.
246. Шегда А.В. Менеджмент: Підручник/ А.В. Шегда. – К.: Знання, 2004. – 687 с.
247. Щодо відображення в обліку операції з реалізації зворотних відходів, отриманих у процесі виробництва: за станом на 28 лист. 2013 р. [Електронний

- ресурс] – Режим доступу: <http://minrd.gov.ua> (Лист ДПС України від 30.01.2013 № 1445/6/15-1415).
248. Яневич Н.Я. Соціальні інвестиції: сутність і класифікація [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://ena.lp.edu.ua:8080>
249. Baron D.P. A positive theory of moral management, social pressure, and corporate social performance/ D.P. Baron// Journal of economics and management strategy. – volume 18. – № 4, winter 2009. – P. 7-43.
250. Business reporting: Report of the Special Committee on Financial Reporting (Jenkins Committee), American Institute of Certified Public Accountants [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.aicpa.org>
251. Businessfor Social Responsibility, Introduction [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.br.org>
252. Carroll A. B. Ethical challenges for business in the new millennium:Corporate social responsibility and models of management morality/ A. B. Carroll. – Guilford: CT: Dushkin/McGraw-Hill, – 2001. – P. 200-203.
253. Carroll A.B. The pyramid of corporate social responsibility: Toward the moral management of organizational stakeholders/ A.B.Carroll// Business horizons. – 1991. – № 34. – P. 39-48
254. Carroll A.B. Corporate social responsibility: evolution of a definitional construct/ A.B.Carroll// Business & Society. – September 1999. – № 3. – P. 268-295
255. Citizenship Report 2012 ConAgraFoods [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.investor.conagrafoods.com
256. Dahlsrud A. How Corporate Social Responsibility is Defined: an Analysis of Definitions [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.mcxindia.com>
257. Davis K. Can Business Afford to Ignore Social Responsibilities?/ K. Davis// California Management, 1960. – № 2. – P. 70-77.
258. Dell and the environment [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.us.dell.com>
259. Elkington J. Enter the Triple Bottom Line [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.johnelkington.com>

260. Environmental management – Environmental assessment of sites and organizations: ISO 14015:2001 [Электронный ресурс] – Режим доступа: <http://www.iso.org>
261. Gond J.-P. Corporate Social Responsibility in Retrospect and Prospect: Exploring the Life-Cycle of an Essentially Contested Concept / J.-P. Gond, J. Moon // International Centre for Corporate Social Responsibility, 2011. – № 59. – 40 p.
262. Gray R. Accounting for the environment// R. Gray, J. Bebbington, D.Walters. – London: Paul Chapman publishing LTD. – 348 p.
263. Leading the way in communication on progress [Электронный ресурс]. – Режим доступа: www.globalreporting.org
264. Littleton A.C. Accounting Theory [Электронный ресурс]: Continuity and Change/ A.C. Littleton, V.K. Zimmerman. – N.Y., 1962 – Режим доступа: <http://www.jstor.org>
265. Shvetz L. Accounting Treatment of Pension Plans Elements at Ukrainian Enterprises/ Lyudmyla Shvetz// European Applied Sciences. – 2013. – № 3.– P. 173-175
266. Stout D. Implementing Time-Driven Activity-Based Costing at a Medium-Sized Electronics Company/ D. Stout, A. Propri// Management accounting quarterly. – 2011. – spring. – P. 1-11
267. Sustainability reporting guidelines – version 3.1[Электронный ресурс]. – Режим доступа: www.globalreporting.org
268. The ISO 14000 family of International Standards. Environmental management [Электронный ресурс] – Режим доступа: <http://www.iso.org>
269. Tomorrow's Company: the Role of Business in Changing World, Royal Society for the Encouragement of the Arts [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.thersa.org>
270. UK Government Response to European Commission Green Paper on Corporate Social Responsibility. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://europa.eu.int>
271. World Business Council for Sustainable Development. Corporate Social Responsibility [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [http:// www.wbcsd.ch](http://www.wbcsd.ch)

Наукове видання

М.С. Пушкар

Л.І. Голінач

СОЦІАЛЬНА ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ БІЗНЕСУ: ТЕОРІЯ І ПРАКТИКА

Монографія

Підписано до друку 30.01.2018 р.
Формат 60*84/16 Гарнітура Times
Папір офсетний. Друк на дублікаторі.
Умов.-друк. Арк.. 12,81. Обл. – вид. Арк 14,69
Тираж 300 прим.

Видавництво «Карт-бланш»
46011, м. Тернопіль, вул. Дорошенка, 16.
Тел.: (0352) 43-54-98, 24-47-98
E-mail: cb@ukr.net

Свідоцтво на здійснення видавничої діяльності – серія ТР№4 від 10.1.2001 р.

Віддруковано ФОП Шпак В.Б.
Свідоцтво про державну реєстрацію В 02 №924434 від 11.12.2006р.
Свідоцтво платника податку: Серія Е №897220
м. Тернопіль, вул. Просвіти, 6.
тел. 80972993899
E-mail: tooums@ukr.net