

УДК 658.17

Людмила ШВЕЦЬ

УЗАГАЛЬНЕННЯ СОЦІАЛЬНИХ ВИТРАТ У ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ

Резюме. Визначено, що одним із чинників необґрунтованого зростання вартості та підвищення конкурентоспроможності соціально безвідповідальних підприємств у порівнянні із соціально відповідальними є відсутність звітних показників щодо впливу господарської діяльності промислових одиниць на суспільство та працівників. Відповідно до поставленої проблематики розглянуто особливості звітування за результатами соціально відповідальної діяльності підприємств. Запропоновано розширити перелік додатково вписуваних статей фінансової звітності економічних об'єктів. Окрім того, розглянуто спосіб формування публічного соціального звіту на основі відображення абсолютних, відносних показників, рядів динаміки, які характеризують результати соціально відповідальної господарської діяльності.

Ключові слова: фінансова звітність, соціальний звіт, соціально відповідальна діяльність, інформаційна асиметрія.

Lyudmyla SHVETZ

GENERALIZATION OF SOCIAL CHARGES IN THE ACCOUNTING OF ENTERPRISES

Summary. It is determined that one of factors that provokes an objective growth of the cost and competitiveness of socially irresponsible enterprises in comparing to socially responsible is absence of current indexes about the influence of economic activity of industrial units on society and workers. In accordance to this problem them a features of reporting about results of socially responsible activity of enterprises are considered. It is suggested to extend the list of the additionally described articles of the financial reporting of economic objects. Except for that, the method of public social report forming is considered. This method basis of reflection of absolute, relative indexes, rows of dynamics, which characterize the results of socially responsible economic activity. In a report of socially responsible activity of business suggest in detail represent social costs. The absolute indexes of social costs testify their permanent size on the certain period of time. Relative values (correlation of social costs to the effective indexes) will testify about efficiency of resources investment by enterprise in social aims. Rows of dynamics in a visual way reflect changes in social costs and performance, which are dependent on social costs. Except for absolute, relative indices and rows of dynamics in the article the quality requirements to the information which want to appear in the social reporting is shown. Emphasis on public reporting about results of socially responsible activities that strengthen public control over the economic activity of enterprises. Moreover, drawn attention to the fact that the reporting about the results of social initiatives of business will partially avoid the problem of asymmetric information. This will avoid problem when the cost of irresponsible company is lower than the cost of responsible and thus income – higher.

Key words: The financial statement, social report, socially responsible activities, information asymmetry.

Постановка проблеми. Інформація, яку створюють у системі обліку є одним із важливих джерел оцінювання діяльності бізнесу й керуючим інструментом при ухваленні управлінських рішень. Її певним чином групують й узагальнюють у фінансовій звітності підприємства, на підставі якої здійснюють діагностику бізнесу та приймають рішення щодо майбутніх дій. Актуальність проблематики композиції фінансової звітності зводиться до того, що вона є атрибутом ринкової економіки, призначення якої полягає у встановленні взаємозв'язку суб'єкта господарювання з окремими його учасниками, суспільством для вільного переливу, підтримання й нарощування капіталу між раціональними сферами діяльності [5, с.12–13]. Її можна вважати одним із інструментів інститутів суспільства, який підтримує функціонування економіки країни [4, с.560]. Проте влучно зауважує П. Друкер, що «жодне з сучасних завдань менеджменту не збігається із загальними положеннями традиційної моделі ведення обліку» [1]. Отже й композиція фінансової звітності не відповідає повною мірою запитам її користувачів і визначає потребу у формуванні додаткових звітних форм для відображення усіх аспектів діяльності підприємств. З тих причин економічні одиниці формують інформацію про сфери діяльності, результати яких не повною мірою відображає фінансова звітність, створюючи додаткові звіти про функціонування бізнесу. Особливістю таких узагальнюючих документів є комбінування фінансових показників із кількісними даними для детального аналізу й оцінювання підзвітної діяльності. Основна мета доповнюючих звітних

форм полягає у розширенні показників про результати діяльності бізнесу, виражених у кількісних одиницях і якісних характеристиках, зокрема тих, які стосуються питань довкілля, персоналу, підтримки суспільства, потенціалу підприємства, відносин із споживачами, покупцями й іншими зацікавленими у діяльності виробничої одиниці економічними агентами.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. На дослідженні проблем теорії та методики формування звітних форм зосередили увагу вітчизняні та зарубіжні учені, зокрема Верига Ю.А., Голов С.Ф., Крупка Я.Д., Кучеренко Т.Є., Пушкар М.С., Хомин П.Я., Чумаченко М.Г., Панков Д.А., Соколов В.Я., Хорин А.Н. та ін. Кожен із них висловлював доцільні пропозиції щодо розширення показників звітності підприємств. Однак питання узагальнення й публічного відображення результатів соціально відповідальної діяльності, більшою мірою, залишаються маловивченими, що й формує актуальність поставленої нами проблеми.

Мета статті полягає у дослідженні питання формування механізму розкриття інформації про соціальні витрати, а також втрати, пов'язані із нехтуванням чи неефективною реалізацією заходів соціального значення у звітності підприємств.

Виклад основного матеріалу. Важливе значення в утвердженні концепції соціальної відповідальності у господарській діяльності бізнесу належить суспільному контролю. Саме контроль за наслідками процесу господарювання промислових об'єктів спонукає до того, що соціальні ініціативи підприємства із додаткових заходів перетворюються на обов'язкові у боротьбі за лідируючі позиції на ринку товарів. Однак реалізувати суспільний контроль за діяльністю підприємств соціального значення можливо за умови оприлюднення її результатів у звітності, яка повинна стати публічною.

Відсутність інформації про соціальні витрати, отриманий ефект від їх залучення чи наслідки, які виникають через відсутність соціальних витрат підприємства, формує проблему асиметрії інформації. Її сутність зводиться до необґрунтованого зростання вартості соціально безвідповідальних підприємств у порівнянні із соціально відповідальними. Сутність полягає у тому, що собівартість продукції безвідповідальних підприємницьких структур через відсутність звітування про вплив діяльності підприємств на суспільство є нижчою від собівартості продукції соціально відповідальних, а прибутки – вищими. Така проблема виникає через те, що суспільство не усвідомлює величину шкоди, яку завдають йому безвідповідальні виробники продукції, а тому воно продовжує купувати товари таких виробників. А оскільки собівартість таких товарів є нижчою від собівартості підприємств, які фінансують соціальні заходи, це робить їх конкурентоспроможнішими, особливо на ринках менш розвинених країн. За таких умов підприємству вигідніше сплатити екологічний податок за забруднення навколишнього середовища або незначну виплату місцевому населенню за завдані збитки, ніж проводити заходи з недопущення виникнення негативних екстерналій. Проте для суспільства такі виплати з боку підприємства є значно нижчими від завданого збитку, що вказує на потребу заохочення підприємств дотримуватися концепції соціально відповідального виробника, однак не вирішує її.

Вирішення проблеми асиметрії інформації про результати діяльності у сфері соціальної відповідальності вбачаємо у двох основних напрямках:

- формуванні інформації про результати соціальних заходів у фінансовій звітності;
- окресленні на законодавчому рівні основних питань соціального змісту, які підприємство зобов'язане відобразити у процесі формування додаткових звітних форм.

Вважаємо, що першочергово слід наводити інформацію про соціальні витрати у фінансовій звітності підприємств. Відокремлена ідентифікація окремих показників соціального змісту підвищить ступінь прозорості процесу звітування і дозволить здійснювати контроль за повнотою і правдивістю наведеної інформації як у фінансовому звіті, так і у додаткових звітних формах підприємства.

Відповідно, пропонуємо розширити інформаційну базу фінансової звітності таким чином, щоб відокремлено відображати основні витрати соціального змісту, а також інші

показники (дохід, прибуток), від яких вони залежать. Тому доречно доповнити перелік додатково вписуваних звітних статей.

У Балансі вважаємо за доцільне виокремлювати інформацію про незавершені капітальні інвестиції у об'єкти соціального значення, а також склад основних засобів соціального призначення із деталізацією їх первісної вартості та суми зносу. Якщо підприємство здійснює дослідження й розроблення нового продукту, призначеного для фінансування зовнішніх соціальних ініціатив, рекомендуємо витрати, пов'язані з такою діяльністю, показувати окремою статтею у складі витрат майбутніх періодів. Також доцільною є ідентифікація величини забезпечення за недержавними пенсійними програмами, фінансування соціальних проектів і заборгованості за сплатою екологічного податку (рис.1).

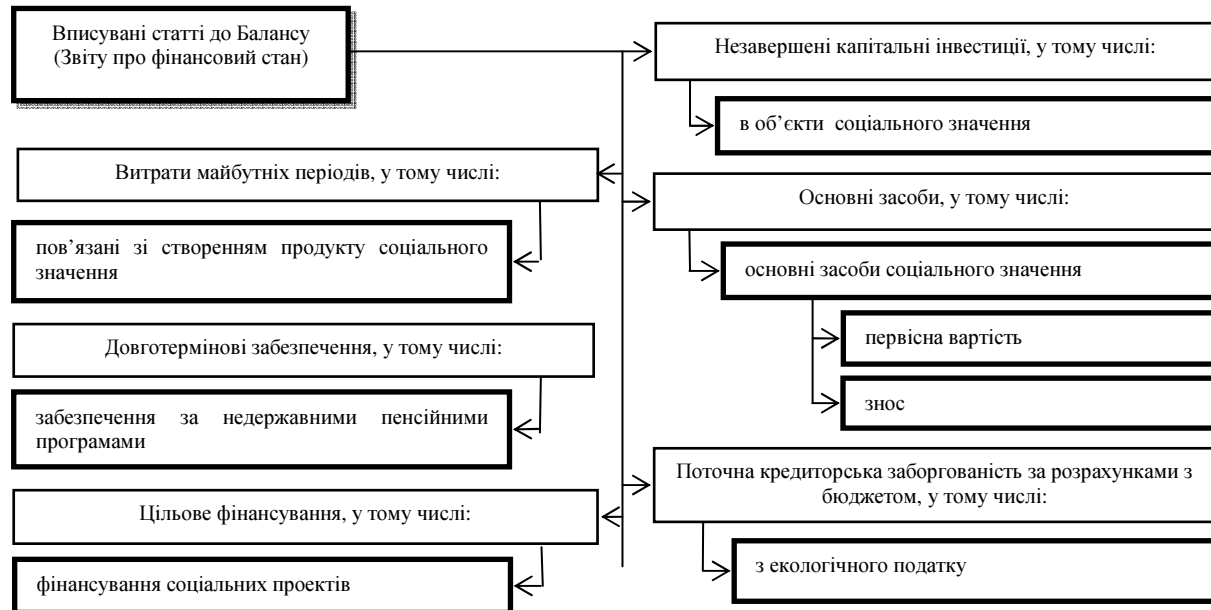


Рисунок 1. Перелік вписуваних статей до Балансу

Figure1. Listof additional item sin the Balance sheet

При складанні Звіту про Фінансові результати рекомендуємо додатково розшифровувати чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), виокремлюючи частину доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) соціального призначення. Актуальність такої пропозиції обґрунтовуємо практикою фінансування ініціатив суспільного характеру, коли обсяг фінансових ресурсів ставлять у залежність від доходу, отриманого в результаті продажу визначеного виду товару. Якщо такі соціальні заходи фінансують за рахунок прибутку, отриманого в результаті продажу визначеного у соціальних цілях виду товару, тоді слід здійснювати його розшифрування у статті «Прибуток, отриманий у результаті продажу товару соціального значення». Також рекомендуємо деталізувати величину соціальних витрат у собівартості продукції, розрахованої у відповідності до вимог стандартів фінансового обліку (рис.2).



Рисунок 2. Перелік вписуваних статей до Звіту про фінансові результати

Figure2. List of additional item sin the Income Statement

Перелік запропонованих додатково вписуваних статей до Звіту про рух грошових коштів, який складають за непрямим методом, відображено на рис.3. У статті «амортизація необоротних активів природоохоронного значення» й «амортизація необоротних активів, призначених для охорони праці та техніки безпеки» рекомендуємо уточнювати амортизаційні відрахування за необоротними активами соціального значення. Оскільки амортизаційні відрахування є соціальними витратами, які не виражені у грошовій формі, проте зменшують прибуток підприємства, їх уключають до загальної суми прибутку від звичайної діяльності до оподаткування. На тих же підставах до прибутку слід уключати збільшення забезпечень виплат працівникам після закінчення їх трудової діяльності. Виокремлювати дану статтю вважаємо за необхідне, якщо підприємства формують недержавні пенсійні проекти для працівників.

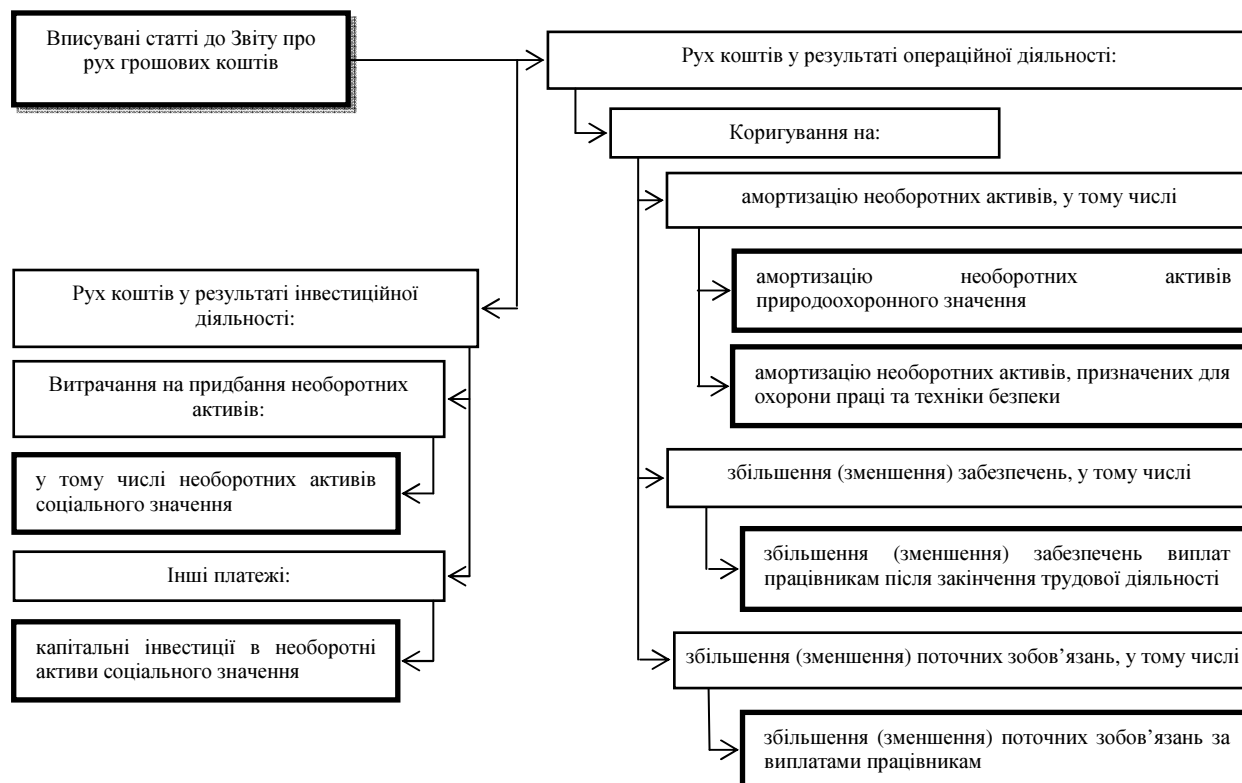


Рисунок 3. Перелік вписуваних статей до Звіту про рух грошових коштів за непрямим методом його складання

Figure 3. List of additional items in the Cash flows report made by indirect method

Стаття «Збільшення (зменшення) поточних зобов'язань за виплатами працівникам» дозволить оцінити співвідношення між рівнем погашення й нарахування заборгованості підприємства перед працівниками у процесі трудових відносин. Визначаючи рух грошових коштів у результаті інвестиційної діяльності рекомендуємо деталізувати інформацію про витрачені ресурси, пов'язані з придбанням і капітальним ремонтом необоротних активів соціального значення.

Складаючи Звіт про рух грошових коштів за прямим методом вважаємо за доцільне відокремлено показувати надходження від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) соціального характеру (рис.4). Значення даного показника є іншим, ніж значення показника «Чистий дохід від реалізації продукції соціального значення» у Звіті про фінансові результати, оскільки він враховує сукупність грошових коштів, які надійшли на рахунок підприємства від продажу продукту, тоді як другий показник визначають відповідно до принципу нарахування доходів і витрат. У статті «Повернення податків і зборів у соціальних цілях» слід наводити суму податкових платежів, які держава повертає підприємству з метою підтримки його соціально відповідальної діяльності. Стаття «Надходження від цільового фінансування соціальних заходів» повинна бути призначеною для відображення грошових коштів, отриманих виробничим об'єктом від третіх осіб (держави, інших юридичних осіб) для цільового фінансування окремих соціальних ініціатив, якщо їх вважають складовою операційної діяльності підприємства. Також вважаємо за доцільне деталізувати витрачання грошових ресурсів у цілях створення позитивних екстерналій у статті «Інші витрачання на фінансування соціальних заходів суспільного значення», якщо така діяльність не є інвестиційною.

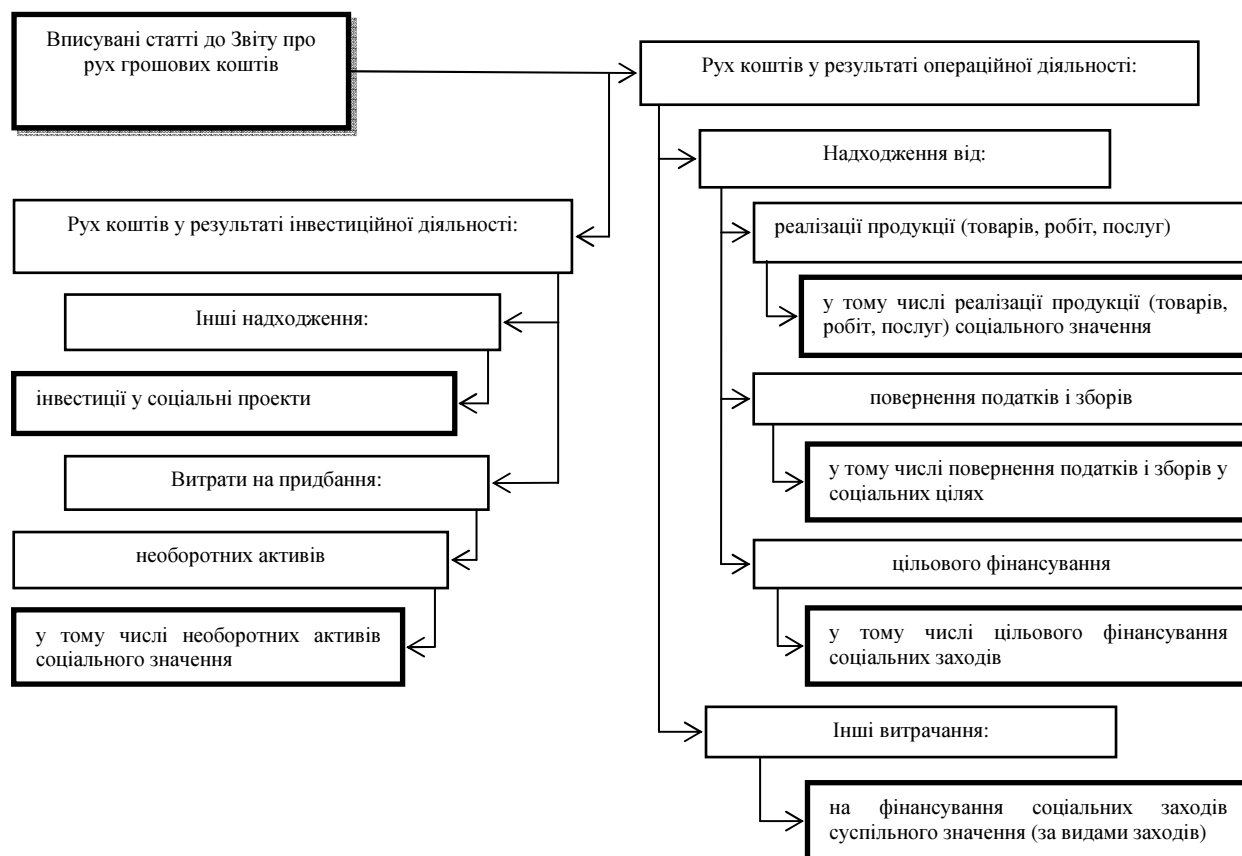


Рисунок 4. Перелік вписуваних статей до Звіту про рух грошових коштів за прямим методом його складання

Figure4. List of additional item sin the Cash flows report made by direct method

Формуючи інформацію про рух коштів у результаті інвестиційної діяльності рекомендуємо ідентифікувати інвестиції у соціальні проекти, тобто грошові кошти, отримані від держави у вигляді дотацій, субсидій для цільової підтримки конкретних соціальних ініціатив, а також цільові надходження від інших юридичних осіб соціального призначення. Доречним також вважаємо відокремлене відображення суми грошових коштів, спрямованих на придбання необоротних активів соціального призначення.

Вважаємо, що деталізована інформація за витратами, доходами соціального значення, а також активами і зобов'язаннями у фінансовій звітності дозволить підвищити рівень довіри до системи звітів виробничого об'єкта, особливо до інформації, яка наведена у текстовій формі нефінансових звітів.

Інша наша пропозиція полягає у визначенні на законодавчому рівні основних питань соціального змісту, які підприємство зобов'язане відобразити у процесі формування додаткових звітів. Тому для всебічного обґрунтування результатів соціально відповідальної діяльності підприємств рекомендуємо формувати спеціально призначений соціальний звіт. Загальні вимоги до інформації про соціальні витрати, яку слід у ньому наводити, зображено графічно на рис. 5. Площина *OKLMNE* становить знання про соціальні витрати підприємства. Елементи даної площини включають дані про окремий вид соціальних витрат. Основними вимогами до змісту наведеної інформації вважаємо у створенні впорядкованої сукупності показників, які включають абсолютні значення соціальних витрат, відносні значення соціальних витрат, динаміку зміни соціальних витрат протягом визначеного періоду часу. Абсолютні, відносні величини, а також ряди динаміки показуємо за допомогою вписаного трикутника *ABD* у вершину еліпса O_1ABD . Таким чином, площина *AKLMNE* становить перелік

абсолютних значень соціальних витрат у статистиці на дату складання звіту. Площину $BKLMNE$ формують відносні показники соціальних витрат, а площину $DKLMNE$ – ряди динаміки.

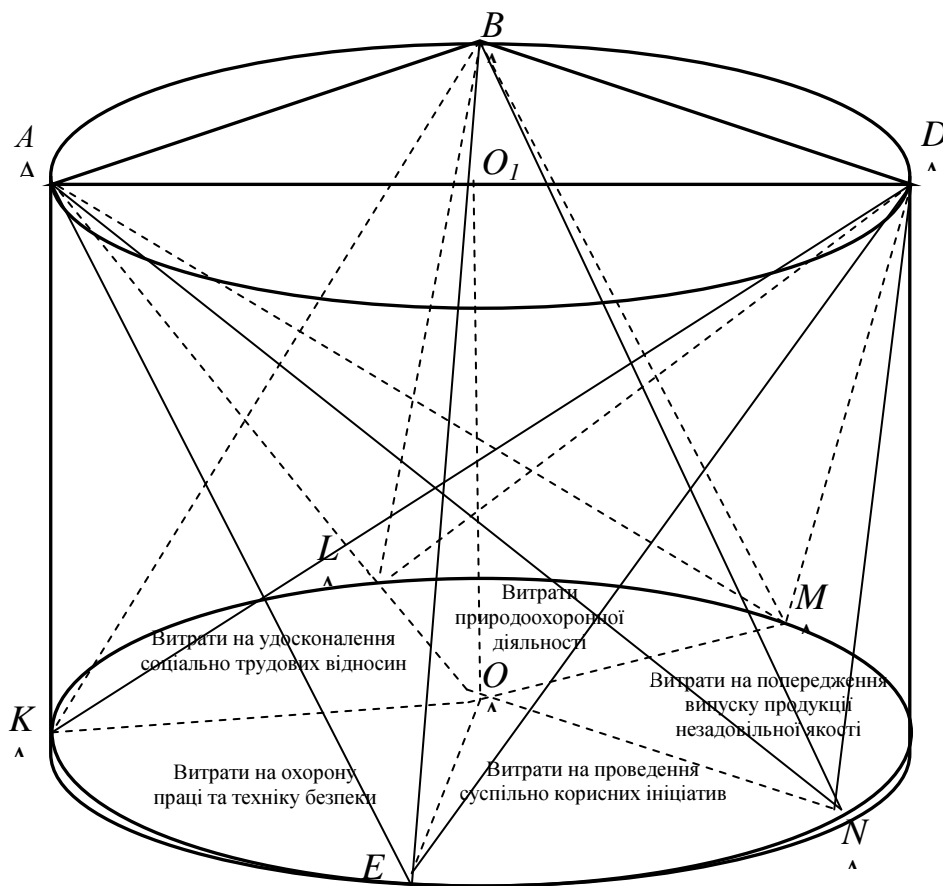


Рисунок 5. Композиція соціального звіту підприємства

Figure 5. Composition of Social report of an enterprise

Вершину еліпса O_1ABD вважаємо якісними характеристиками інформації про соціальні витрати у соціальному звіті, до яких відносимо вимоги доречності, достовірності, зіставності, зрозумілості, своєчасності. Вони перетинають точки абсолютних, відносних показників і рядів динаміки, тобто взаємодіють із ними. На підставі якісних вимог до звітної інформації рекомендуємо наводити такі абсолютні значення соціальних витрат:

- обсяги витрат на удосконалення соціально-трудових відносин за видами заходів: видами виплат працівникам із поділом працівників за окремими категоріями (віком, статтю), заходами, пов'язаними з інтелектуальним розвитком працівників, формуванням міжособистісних взаємовідносин колективу, утриманням об'єктів соціальної інфраструктури. Виплати працівникам пропонуємо поділяти на ініційовані підприємством і законодавчо визначені. Наведені дані доцільно пояснити текстовою інформацією про види заходів, спрямованих на удосконалення соціально-трудових відносин, а також отримані результати.

- обсяги витрат на охорону праці та техніку безпеки за основними видами заходів. Наведені дані слід доповнити текстовою інформацією про види заходів, які виконували на підприємстві для запобігання виникнення негативних інтерналій, а також відобразити основні результати таких заходів (динаміку зміни професійних захворювань, нещасних випадків під час виконання функціональних обов'язків працівниками);

- обсяги витрат на попередження випуску продукції незадовільної якості за їх підвидами, у поєднанні з даними про зміну значень внутрішнього і зовнішнього браку. Доцільною є інформація про основні заходи, пов'язані з удосконаленням якості продукції з

метою зниження негативного впливу в процесі її використання на довкілля, здоров'я споживачів;

- обсяги витрат природоохоронної діяльності, пов'язані зі збереженням повітряних, водних, сировинних ресурсів. Сутність заходів доцільно описати текстовою інформацією. Крім того, слід навести результати виконаних заходів, тобто дані про зміну розміру платежів до бюджету за використані ресурси, зміну розміру екологічного податку. Важливою є інформація, яка свідчатиме про ефективність витрат природоохоронної діяльності, пов'язана із кількістю утилізованих відходів, використаної води у господарських цілях та очищеної води, повернутої у водні басейни Землі, обсягами викидів у атмосферу з деталізацією за основними видами шкідливих речовин;

- обсяги витрат на суспільно корисні заходи із описом їх сутності та сутності бажаного соціального ефекту. Слід вказати джерела фінансування ресурсів у соціальних цілях, інформацію про види продуктів соціального значення. Відобразити ефективність зазначених вкладень слід за допомогою інформації про досягнуті результати. (Наприклад, якщо соціальна ініціатива спрямована на зниження рівня певного виду захворювання, поширеного серед місцевого населення, основними результатами можуть бути: види придбаного медичного устаткування, заходи, пов'язані зі стажуванням лікарів за кордоном, кількість прийнятих пацієнтів, кількість вилікуваних пацієнтів).

Основними відносними показниками, які слід наводити, звітуючи про витрати СВД, вважаємо:

- частку соціальних витрат у загальній сукупності витрат підприємства;
- частку окремого виду соціальних витрат у прибутках підприємства;
- співвідношення соціальних витрат і витрат підприємства, які виникли через недоліки у проведенні соціально орієнтованих заходів (за видами соціальних витрат).

Відображення зміни соціальних витрат у часі можливе на основі побудови рядів динаміки. Використовуючи графічну інформацію (діаграми, графіки) про зміну абсолютних, відносних показників соціальних витрат за кілька років, співставивши її з динамікою зміни основних результатів соціально орієнтованих заходів за відповідний період часу, можна наочно й у доступній формі відобразити результати СВД бізнесу, його вплив на внутрішнє і зовнішнє середовище, ефективність соціальних витрат. На підставі такої інформації можна сформулювати висновки про ефективність системи управління соціально орієнтованими заходами, а також про користь, яку створює підприємство для суспільства у процесі діяльності.

Висновки. Соціальний звіт, а також розширена інформація про соціально відповідальні заходи у фінансовій звітності відобразатиме рівень корисності від функціонування бізнесу для суспільства. Тому зі змістом такої інформації повинні бути ознайомлені усі зацікавлені у діяльності підприємства верстви населення. З цією метою звітність слід оприлюднювати. Публічний доступ до інформації про результати господарської діяльності підвищить довіру до підприємства, а також частково вирішить проблему асиметрії інформації, посилить суспільний контроль над безвідповідальними економічними одиницями.

Conclusions. Thus, the social report, and expanded information about social initiatives in the financial statement reflect the level of business impairment to society. That's why the content of this information should be aware for all people. For this purpose, statements should be made public. Public access to information about results of business activity increase the trust to the company and partially solve the problem of asymmetric information, strength the public control over their responsible economic units.

Використана література

1. Друкер, П.Ф. Задачи менеджмента в XXI веке / П.Ф. Друкер [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://books.efaculty.kiev.ua>
2. Загальні вимоги до фінансової звітності: положення (стандарт) бухгалтерського обліку №1 від 07 лютого 2013р. (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>
3. Кучеренко, Т. Фінансова звітність як складова економічних наук [Текст] / Т. Кучеренко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. – № 9. – С. 21–29.

4. Пушкар, М.С. Фінансовий облік: підручник [Текст] / М.С. Пушкар. – Тернопіль: Карт-бланш, 2002. – 628 с.
5. Чумаченко, М.Г. Сучасний підхід до розвитку фінансової звітності відповідно до основних напрямів інституціональних теорій [Текст] / М.Г. Чумаченко, Т. Кучеренко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2011. – №8. – С.12–19.