

УДК 65.8 (075.8)

DOI <https://doi.org/10.32782/2311-844X/2022-1-7>

### Пацула Ольга Ігорівна

кандидат економічних наук, доцент,  
доцент кафедри фінансів та обліку,  
Львівський державний університет внутрішніх справ  
вулиця Городоцька, 26, Львів, 79000, Україна  
ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-9384-1578>

## СОЦІАЛЬНА ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ: ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНИЙ АСПЕКТ

**Анотація.** У статті досліджено проблеми обліково-аналітичного забезпечення соціальної діяльності в сучасних умовах. Визначено, що ключовою необхідністю є розуміння взаємозв'язку між показниками витрат, які спрямовуються на реалізацію соціальних ініціатив та фінансовим результатом компанії. Відсутність однакових підходів до формування звітності про соціальну відповідальність забезпечує неузгодженість показників і унеможливорює проведення порівняльного аналізу та розуміння чіткості напрямів такої діяльності для користувачів. Обґрунтовано думку, що система обліку повинна забезпечити формування кількісних та вартісних показників у розрізі кожного напрямку соціальної діяльності: персонал; охорона довкілля; охорона праці; освітні, мистецькі та культурні проекти; благодійна діяльність; розвиток регіонів; волонтерство тощо. Періодичність подання та дотримання чіткої стандартної форми соціальної звітності забезпечить можливість здійснення порівняльного аналізу, а проведення так званого соціального аудиту дасть аналітику впевненість у достовірності наведених у звітах даних. Пропонується застосувати концепцію обліку із залученням підсистеми управлінського обліку, та чітко окреслювати джерело фінансування соціальних витрат. Зокрема, зазначено, що є частина соціально спрямованих витрат, яка носить обов'язковий характер і є систематичними, а є та частина – яка здійснюється час від часу і здійснюється за ініціативою самого підприємства. Важливою характеристикою останніх є те, що вони не беруть безпосередньої участі у створенні доданої вартості, а здійснюються у порядку її споживання, тому їх фінансування повинно здійснюватися в процесі розподілу чистого прибутку. За такого підходу, можливим стане поєднання кількісних та фінансових показників для визначення обсягу та результатів соціальної діяльності, використання механізмів бюджетування для їх планування та прогнозування.

**Ключові слова:** соціальна відповідальність, соціальні витрати, нефінансова звітність, управлінський облік.

### Patsula Olha

Lviv State University of Internal Affairs

## SOCIAL RESPONSIBILITY OF BUSINESS ENTITIES: ACCOUNTING AND ANALYTICAL ASPECT

**Abstract.** The article examines the problems of accounting and analytical support of social activity in modern conditions. It was determined that the key need is to understand the relationship between the indicators of expenses that are directed to the implementation of social initiatives and the financial result of the company. The lack of uniform approaches to the formation of reporting on social responsibility ensures inconsistency of indicators and makes it impossible to conduct a comparative analysis and understand the clarity of the directions of such activities for users. The opinion is substantiated that the accounting system should ensure the formation of quantitative and value indicators in the section of each direction of social activity: personnel; environment protection; Occupational Health; educational, artistic and cultural projects; charitable activity; development of regions; volunteering etc. Periodicity of submission and adherence to a clear standard form of social reporting will ensure the possibility of conducting a comparative analysis, and conducting a so-called social audit will give the analyst confidence in the reliability of the data provided in the reports. It is proposed to apply the concept of accounting with the involvement of the management accounting subsystem, and to clearly outline the source of funding of social costs. In particular;

*it is stated that there is a part of socially directed expenses that is mandatory and systematic, and there is a part that is carried out from time to time and is carried out at the initiative of the enterprise itself. An important characteristic of the latter is that they do not directly participate in the creation of added value, but are carried out in the order of its consumption, so their financing should be carried out in the process of distributing net profit. With this approach, it will be possible to combine quantitative and financial indicators to determine the volume and results of social activities, use budgeting mechanisms for their planning and forecasting.*

**Keywords:** social responsibility, social costs, non-financial reporting, management accounting.

**Вступ.** Соціальна відповідальність бізнесу не є новим явищем, проте останніми роками займає все більшу роль у стратегіях розвитку компаній. Разом з тим, сьогодні, коли суб'єкти господарювання в Україні зіткнулися з таким явищем як «функціонування-виживання в умовах воєнного стану» здається, що питання соціальної відповідальності могло відійти на другий план, як таке, що «не на часі». Попри те, у більшості випадків, маємо можливість спостерігати протилежну картину, адже бізнес сьогодні – це велика частина допомоги гуманітарного, морального та матеріального характеру Збройним силам, цивільним громадянам і державі в цілому. В цьому контексті питання формування інформації про реалізацію запланованих чи непередбачених соціальних проєктів в умовах обмеженого фінансування є вкрай важливим.

**Матеріали та методи.** Питання соціальної відповідальності бізнесу досліджується у численних публікаціях вітчизняних та зарубіжних вчених. Серед них виділяємо праці Керрола А. [1], Свансона Д. [2], Грішнєвої О. [3], Колота А. [4], Топішко І. [5], Павликівської О. І. [6] та інші. В зазначених роботах багато уваги приділено концепції соціальної відповідальності, її розвитку та основним напрямкам, на яких вона ґрунтується. Проте, проблеми обліково-аналітичного забезпечення соціальної діяльності в сучасних умовах досліджуються лише частково.

Метою нашої роботи є дослідження проблемних питань, які виникають в процесі формування інформації про соціальну відповідальність та окреслення шляхів для їх вирішення.

**Результати.** Не вдаючись до аналізу етимології поняття соціальної відповідальності, які досліджуються у працях різних вчених [1–6] зазначимо, що під нею розуміємо діяль-

ність суб'єктів господарювання, спрямовану на реалізацію політики соціальної захищеності працівників підприємства та глобальних потреб суспільства з урахуванням викликів сучасності.

Соціальну відповідальність бізнесу розглядають у двох вимірах: внутрішньому та зовнішньому. До першого відносять ті напрями, які пов'язані із соціальною спрямованістю на внутрішнє середовище компанії, а саме: забезпечення належної оплати праці працівників; створення безпечних і сприятливих умов праці; формування здорового психологічного клімату в колективі; дотримання прав працівників у сфері соціально-трудових відносин; підвищення освітнього рівня та професійного розвитку персоналу та ін. До зовнішньої соціальної відповідальності зазвичай належить: охорона навколишнього середовища; охорона здоров'я; освітні, культурні та мистецькі проєкти; участь у розвитку місцевих громад; благодійність і ін [1–5]. Проте, у зв'язку з військовими діями в Україні пріоритети компаній, які працюють на вітчизняному ринку суттєво змінилися. Більшу частину соціальних проєктів переорієнтовано на надання гуманітарної допомоги населенню, підтримку медичних закладів, евакуацію та розміщення людей з районів бойових дій, організацію сховищ для працівників та громад, допомогу армії. З огляду на це, важливим моментом є розуміння того, за рахунок яких джерел фінансування покриваються ці витрати, яким чином відображати їх в обліку та звітності. Іншими словами, ключовою необхідністю є розуміння взаємозв'язку між показниками витрат, які спрямовуються на реалізацію соціальних ініціатив та фінансовим результатом компанії.

Слід сказати, що перші кроки в цьому контексті вже зроблено. В Україні схвалено Кон-

цепцію реалізації державної політики у сфері сприяння розвитку соціально відповідального бізнесу в Україні на період до 2030 року [7], яка визначає ключові напрями реалізації соціально відповідального бізнесу, їх адаптацію до міжнародних стандартів корпоративної соціальної відповідальності та поступову імплементацію Директиви Європейського Союзу щодо розкриття нефінансової інформації та інформації про різноманітність [8]. Згідно даної Директиви, компаніям необхідно звітувати за такими напрямками нефінансових показників як: екологія; соціальні аспекти; дотримання прав людини; участь у боротьбі з корупцією та хабарництвом. Проте, єдність у поданні форм такої звітності немає. Зазначається, що суб'єкти господарювання можуть включити інформацію про нефінансові показники у Звіт з управління або можуть формувати окремий звіт про корпоративну соціальну відповідальність чи сталий розвиток. Звичайно, що відсутність однакових підходів до формування звітності про соціальну відповідальність забезпечує неузгодженість показників і унеможливує проведення порівняльного аналізу та розуміння чіткості напрямів такої відповідальності для користувачів. Для усунення цієї проблеми у листопаді 2021 року створено Раду з міжнародних стандартів сталого розвитку (International Sustainability Standards Board – ISSB), яка покликана створити систему стандартів, за якими слід буде формувати звітність про корпоративну соціальну відповідальність. Разом з тим, ми вважаємо, що позитивним моментом при формуванні таких стандартів було б певне узгодження їх зі стандартами фінансової звітності, зокрема стосовно тих фінансових показників, які є ключовими для реалізації соціальних ініціатив, зокрема стосовно джерел фінансування таких заходів та включення витрат на реалізацію соціальної відповідальності та певної категорії витрат, передбачених у фінансовій звітності.

Тут треба розуміти, що є частина соціально спрямованих витрат, яка носить обов'язковий характер і є систематичними, а є та частина – яка здійснюється час від часу і здійснюється

за ініціативою самого підприємства. Важливою характеристикою останніх є те, що вони не беруть безпосередньої участі у створенні доданої вартості, а здійснюються у порядку її споживання. Фінансування таких витрат, на нашу думку, повинно здійснюватися за рахунок чистого прибутку в процесі його розподілу. Окрім того, якщо зазвичай соціальні проекти носять спланований і прогнозований характер, то в умовах військового стану надання благодійної та гуманітарної допомоги часто є непрогнозованим, а рішення щодо таких питань можуть прийматися одно-моментно та спонтанно.

Для визначення узгодженості між показниками фінансової звітності та звітності про корпоративну соціальну відповідальність пропонуємо використовувати систему управлінського обліку, яка є менш регламентованою і більш керованою з точки зору менеджменту. Незважаючи на те, що управлінський облік традиційно вважається тією системою формування інформації, яка забезпечує потреби лише внутрішніх користувачів, у цій сфері він може стати тією ланкою, яка буде зв'язувати необхідні показники фінансової та соціальної звітності між собою.

На рис. 1 показано, що основним завданням управлінського обліку у сфері формування звітності корпоративної соціальної відповідальності є відстеження показників підприємства в реальному масштабі часу і передбачення наслідків їх здійснення, а завданням фінансового обліку є відстеження минулих подій і забезпечення формування ретроспективних показників підприємства.

Ураховуючи розподіл обліку на дві підсистеми – фінансового та управлінського обліку, дотримуємося думки, що вони покликані вирішувати різні завдання, керуються різними науковими принципами і виконують різні функції. Проте, при формуванні інформації для відображення показників соціальної відповідальності необхідним є застосування системного підходу, при якому на основі створених планів та програм корпоративної соціальної відповідальності у системі управлінського обліку формуються відповідні

бюджети їх реалізації із зазначенням джерел фінансування таких проєктів, з можливістю їх коригування на ті соціальні програми, які були непередбачені, а виникли в процесі поточних обставин.

Зрозуміло, що система обліку соціальної діяльності спрямована на формування інформації про управління ними. Така інформація має знаходити відображення у звітності і бути такою, що піддається аналізу. Іншими словами, система обліку повинна забезпечити формування кількісних та вартісних показників у розрізі кожного напрямку соціальної діяльності: трудові ресурси; охорона навколишнього середовища; охорона праці; освітні, мистецькі та культурні проєкти; благодійна діяльність; розвиток регіонів; волонтерство тощо. Періодичність подання та дотримання чіткої стандартної форми соціальної звітності забезпечить можливість здійснення порівняльного аналізу, а проведення так званого соціального аудиту дасть аналітику впевненість у достовірності наведених у звітах даних.

Застосування управлінського обліку дозволить ефективніше здійснювати оцінку, аналіз, планування та контроль соціальних показників. Разом з тим, інформація, що формується в

системі фінансового обліку та системі управлінського обліку не повинна бути суперечливою і бути відпрацьованою таким чином, щоб взаємно доповнювати одна одну і забезпечувати потреби управління ними. У зв'язку з цим, при побудові системи бухгалтерського обліку необхідним є дотримання принципу єдиного інформаційного потоку для потреб, як фінансового, так і управлінського обліку [9].

Комплексний підхід до формування концепції обліку витрат соціальної діяльності підприємства зображений на рис. 2.

Також суттєвим є виділення ще однієї функції обліку як інструменту, що дозволяє визначити базу оподаткування. Незважаючи на те, що вітчизняна система фінансового обліку максимально гармонізована з обліком, який використовується для податкових розрахунків, певні податкові різниці все ж виникатимуть. З цього огляду, також важливе визначення джерела фінансування соціальної діяльності компанії. Так, якщо така діяльність фінансується в процесі формування фінансового результату, то це матиме вплив на розмір фінансового результату до оподаткування, податку на прибуток і в кінцевому підсумку на чистий фінансовий результат компанії. Якщо ж фінансування відбувається в процесі розпо-



Рис. 1. Формування інформації про соціальну відповідальність у підсистемах обліку



Рис. 2. Концепція обліку соціальної діяльності підприємства

ділу чистого прибутку, то на процес оподаткування прибутку з точки зору фінансового обліку і розмір чистого фінансового результату, який відображається у звіті про сукупний дохід, це не впливатиме. На нашу думку, для формування інвестиційної привабливості такий підхід є достатньо правильним. Враховуючи ще й те, що сума податку на прибуток,

яка сплачується до бюджету визначається за нормами Податкового кодексу, а не за показниками фінансової звітності.

**Висновки.** Серед основних проблем обліку діяльності компаній, пов'язаної з реалізацією концепції соціальної відповідальності визначено відсутність чітких критеріїв до розуміння тієї інформації, яка повинна висвітлюватися у

нефінансових звітах. Досить часто такі звіти носять суто описовий характер і не надають користувачам тієї інформації, яка б свідчила про масштаби та ефективність здійснення такої діяльності. В умовах відсутності єдиних норм та правил до подання звітності про корпоративну соціальну відповідальність немає можливості провести якісний та об'єктивний аналіз її показників, що унеможлиблює також розуміння того, які ж саме підходи до управління соціальною діяльністю застосовувати.

Для усунення вказаних проблем, нами пропонується застосовувати концепцію обліку із залученням не лише підсистеми фінансового обліку, а й управлінського, та чітко окреслювати джерело фінансування соціальних витрат. При такій концепції, з'явиться можливість поєднання кількісних та фінансових показників для визначення масштабів та результатів соціальної діяльності, а також використання механізмів бюджетування для їх планування та прогнозування.

#### Список використаних джерел:

1. Carroll A. B. A three-dimensional conceptual model of corporate performance. *Academy of Management Review*. 1979. Vol. 4(4). P. 500. URL: [https://www.researchgate.net/publication/230745468\\_A\\_Three-Dimensional\\_Conceptual\\_Model\\_of\\_Social\\_Performance](https://www.researchgate.net/publication/230745468_A_Three-Dimensional_Conceptual_Model_of_Social_Performance)
2. Swanson D. L. Addressing a theoretical problem by reorienting the corporate social performance model. *Academy of Management Review*. 1995. Vol. 20(1). P. 43–64. URL: <https://journals.aom.org/doi/full/10.5465/amr.1995.9503271990/>
3. Грішнова О. Соціальна відповідальність бізнесу: сутність, значення, стратегічні напрями розвитку в Україні. *Україна: аспекти праці*. 2010. № 7. С. 3–8. URL: <http://surl.li/eahfb/>
4. Колот А. М. Корпоративна соціальна відповідальність: еволюція та розвиток теоретичних поглядів. *Економічна теорія*. 2013. № 4. С. 5–26. URL: <http://surl.li/eahfef>
5. Топішко І. І., Топішко Н. П., Галецька Т. І. Соціальна відповідальність підприємства в Україні: проблеми забезпечення та шляхи підвищення. *Причорноморські економічні студії*. 2016. Випуск 12–1. С. 95–99. URL: [http://bses.in.ua/journals/2016/12-1\\_2016/23.pdf](http://bses.in.ua/journals/2016/12-1_2016/23.pdf)
6. Павликівська О. І. Управління соціально відповідальною діяльністю підприємств на основі концепції обліку та контролінгу (теорія, методологія, практика) : монографія. Тернопіль : ФОП Паляниця В. А., 2018. 405 с.
7. Концепція реалізації державної політики у сфері сприяння розвитку соціально відповідального бізнесу в Україні на період до 2030 року схвалена розпорядженням Кабінету міністрів України від 24 січня 2020 року № 66-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/66-2020-%D1%80#Text>
8. Директива ЄС щодо розкриття нефінансової інформації та інформації про різноманітність (2014/95/ЄС). URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:32014L0095&from=EN>
9. Пацула О. І. Облік і контроль соціальних витрат підприємства. Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук. Київ : КНТЕУ, 2008. 197 с. URL: <http://surl.li/eahdpr>

#### References:

1. Carroll A. B. (1979) A three-dimensional conceptual model of corporate performance. *Academy of Management Review*. Vol. 4(4). P. 500. Available at: [https://www.researchgate.net/publication/230745468\\_A\\_Three-Dimensional\\_Conceptual\\_Model\\_of\\_Social\\_Performance](https://www.researchgate.net/publication/230745468_A_Three-Dimensional_Conceptual_Model_of_Social_Performance)
2. Swanson D. L. (1995) Addressing a theoretical problem by reorienting the corporate social performance model. *Academy of Management Review*. Vol. 20(1). P. 43–64. Available at: <https://journals.aom.org/doi/full/10.5465/amr.1995.9503271990/>
3. Hrishnova O. (2010) Sotsialna vidpovidalnist biznesu: sutnist, znachennya, stratchichni napryamy rozvytku v Ukrayini [Social responsibility of business: essence, meaning, strategic directions of development in Ukraine]. *Ukrayina: aspekty pratsi*. Vol. 7. P. 3–8. Available at: <http://surl.li/eahfb/> [in Ukrainian]
4. Kolot A. M. (2013) Korporatyvna sotsialna vidpovidalnist: evolyutsiya ta rozvytok teoretychnykh pohlyadiv [Corporate social responsibility: evolution and development of theoretical views]. *Ekonomichna teoriya*. Vol. 4. P. 5–26. Available at: <http://surl.li/eahfef> [in Ukrainian]
5. Topishko I. I., Topishko N. P., Haletska T. I. (2016) Sotsialna vidpovidalnist pidpryyemstva v Ukrayini: problemy zabezpechennya ta shlyakhy pidvyshchennya [Corporate social responsibility in Ukraine: problems of provision and ways of improvement]. *Prychornomorski ekonomichni studiyi*. Vol. 12 1. P. 95–99. Available at: [http://bses.in.ua/journals/2016/12-1\\_2016/23.pdf](http://bses.in.ua/journals/2016/12-1_2016/23.pdf) [in Ukrainian]

6. Pavlykivska O. I. (2018) Upravlinnya sotsialno vidpovidalnoyu diyalnistyu pidpryyemstv na osnovi kontseptsyi obliku ta kontrolinhu (teoriya, metodolohiya, praktyka): monohrafiya [Management of socially responsible activities of enterprises based on the concept of accounting and controlling (theory, methodology, practice)]. Ternopil: FOP Palyanytsya V. A., 405 p.

7. Kontseptsiya realizatsiyi derzhavnoi polityky u sferi spryyannya rozvytku sotsialno vidpovidalnoho biznesu v Ukraini na period do 2030 roku, skhvalena rozporядzhenniam Kabinetu ministriv Ukrainy vid 24 sichnya 2020 roku № 66-r [The concept of implementation of state policy in the sphere of promoting the development of socially responsible business in Ukraine for the period until 2030]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/66-2020-%D1%80#Text>

8. Dyrektyva YES shchodo rozkryttya nefinansovoyi informatsiyi ta informatsiyi pro riznomanitnist (2014/95/YES) [EU Directive on disclosure of non-financial and diversity information (2014/95/EU)]. Available at: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:32014L0095&from=EN>

9. Patsula O. I. (2008) Oblik i kontrol sotsialnykh vytrat pidpryyemstva [Accounting and control of social costs of the enterprise]. Dysertatsiya na zdobuttya naukovooho stupenya kandydata ekonomichnykh nauk. Kyiv: KNTEU, 197 p. Available at: <http://surl.li/eaxdp>

*Стаття надійшла до редакції 09.10.2022*