

КЛАСИФІКАЦІЯ СОЦІАЛЬНО ВІДПОВІДАЛЬНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА У ПРОЦЕСІ СТАЛОГО РОЗВИТКУ ДЛЯ ЦІЛЕЙ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ

© Усатенко О. В., 2014

Здійснено порівняння понять «соціальна відповідальність» і «сталий розвиток» для визначення об'єктів управлінського обліку соціально відповідальної діяльності підприємства у процесі сталого розвитку. Визначено складові загального глобального процесу врівноважених, поступальних змін під час сталого розвитку та складові соціальної відповідальності як внутрішньої політики підприємства. Класифіковано соціально відповідальну діяльність підприємства з погляду можливих об'єктів управлінського обліку та їх характеристик.

Ключові слова: підприємство, сталий розвиток, соціальний аспект, управлінський облік, теоретичні засади, методики, розвиток, об'єкти

A.V. Usatenko

State Higher Educational Institution National Mining University

CLASSIFICATION OF SOCIALLY RESPONSIBLE ACTIVITIES ENTERPRISES IN THE PROCESS OF SUSTAINABLE DEVELOPMENT FOR PURPOSES OF MANAGEMENT ACCOUNTING

© Usatenko A.V., 2014

Two concepts of social responsibility and sustainable development aimed at finding out objects of managerial accounting for socially responsible activity of companies during their sustainable development were compared. The main components of the global process of balanced and gradual changes, as well as elements of the social responsibility, as the internal policy of companies, were outlined. It will allow companies to solve the problem of the accurate definition of strategic goals implying sustainable development, social responsibility and economic results.

To organize managerial accounting for socially responsible activity of companies during their sustainable development, we need to provide a definition and analyze different attributes of the notion. When considering analysis itself, we usually mean splitting information about a certain object for finding its details and components, establishing their relationships with other elements for further analysis, development and forecasting. As a result of such analysis, we created a classification of socially responsible activity of companies from the point of possible objects and their characteristics of managerial accounting. The more correct classification a company has the more accurate accounting management it achieves. It allows providing valuable information about the object of accounting, showing data structure and viewing the object of accounting from different points. It also encourages the process of taking

decisions about calculation of costs and operating incomes, as well as cash flows gained due to socially responsible activity.

Key words: enterprise, sustainable development, social aspect, management accounting, theoretical framework, methodology development, facilities

Постановка проблеми та її зв'язок з важливими науковими та практичними завданнями.

Сталий розвиток, як гармонійне поєднання економічної, соціальної та екологічної систем у процесі господарювання, є безперечним трендом сучасної економіки. Але у процесі сталого розвитку виникає низка проблем теоретичного та прикладного характеру. Зокрема, до теоретичних проблем належить фундаментальне питання формування ієрархії понять. Адже відомо, що сталий розвиток достатньо тісно пов'язаний із соціальною відповідальністю. З цього для підприємств випливає практична дилема: як сформулювати стратегічні цілі розвитку? Бути підприємством, яке розвивається стало, чи бути соціально відповідальним підприємством? Який понятійний апарат буде використано у головних стратегічних документах підприємства? Від цього, своєю чергою, залежатимуть завдання нижчого рівня: за якими критеріями оцінювати ефективність діяльності підприємства та як побудувати систему внутрішнього управлінського обліку. З метою оцінювання ефективності, наприклад, соціально відповідальної діяльності підприємства у процесі сталого розвитку, необхідно надалі визначити об'єкти управлінського обліку, що допоможе вирішити чимало управлінських завдань. Відповідно, через оцінку ефективності соціально відповідальної діяльності можливо контролювати діяльність підрозділів, які відповідають за цю діяльність підприємства. Управлінський облік також може допомогти розв'язати задачу калькулювання витрат, доходів, руху грошових коштів від соціально відповідальної діяльності підприємства.

Отже, загальна проблема, яка досліджується, полягає у забезпеченні сталого розвитку підприємств України та інших країн. З цією проблемою пов'язане важливе науково-практичне завдання, яке полягає у розробленні теоретичних та методичних засад управлінського обліку соціально відповідальної діяльності підприємства у процесі його сталого розвитку, який би давав змогу оперативно та повно формувати інформаційну основу для прийняття ефективних управлінських рішень.

Аналіз останніх публікацій з проблеми. Дослідження проблематики соціальної відповідальності здійснювали Р. Андерсен [1], Р. Бломстром [2], К. Девіс [2], А. Сеттлз [3], М. Фридман [4]. Серед вітчизняних вчених – В. Жук [5], І. В. Жиглей [6], В. М. Шаповал [7], Н. М. Малюга [8] та інші розглядали у своїх працях проблеми соціальної відповідальної діяльності бізнесу та завдання бухгалтерського обліку під час її здійснення.

Аналізуючи науковий внесок вчених, зазначимо, що недостатньо дослідженим у науковому середовищі залишається питання порівняння понять «соціальна відповідальність» і «сталий розвиток», що є суттєвим для цілей управлінського обліку, оскільки розвиток, на нашу думку, передбачатиме облік певних процесів, а соціальна відповідальність – облік певного стану на підприємстві. Не розроблена також класифікація соціальної відповідальності підприємства для цілей управлінського обліку, на основі якої надалі можливо визначити об'єкти віднесення витрат та доходів під час управлінського обліку.

Формулювання цілей дослідження. Метою дослідження, результати якого викладено у цій статті, є формування теоретико-методичних засад управлінського обліку соціально відповідальної діяльності підприємств у процесі їх сталого розвитку.

Для досягнення поставленої мети у цій роботі виконано такі завдання. Здійснено порівняння понять «соціальна відповідальність» і «сталий розвиток», в результаті чого визначено, що сталий розвиток є загальним глобальним процесом урівноважених, поступальних змін, а соціальна відповідальність є частиною внутрішньої політики підприємства, але не проекцією сталого розвитку з глобального рівня на мікрорівень. Запропоновано класифікацію соціально відповідальної діяльності підприємства для цілей управлінського обліку, що стане основою для подальшого обґрунтування об'єктів доходів та витрат в управлінському обліку для внутрішніх цілей підприємства.

Виклад основних результатів та їх обґрунтування. Розгляд деяких запропонованих визначень сталого розвитку підприємства і взаємозалежних ідентичних понять у контексті сучасних економічних теорій дало підстави зробити висновок про достатнє різноманіття понять і термінів, які за своєю суттю означають функціонування підприємства з урахуванням необхідності вирішення, крім економічних, ще й соціальних, та екологічних проблем. Відмінності між ними доволі тонкі, тому використання того чи іншого терміна є дискусійним моментом будь-якого дослідження.

Наприклад, поняття «чистий капіталізм» (напрямок – економічна теорія) пов'язане з вирішенням фундаментальної економічної дилеми про збалансування ринкових і державних економічних механізмів.

Якщо досі обмеження щодо виникнення негативних побічних ефектів від економічної діяльності підприємств було у віданні держави, то модель чистого капіталізму передбачає перенесення відповідальності за негативні побічні ефекти на підприємства.

Поняття «корпоративний сталий розвиток» (напрямок – менеджмент) пов'язане з кардинальною зміною цілей діяльності підприємства і, як наслідок, концепції менеджменту. Якщо досі основною метою підприємства було забезпечення зростання і максимізація прибутку, то корпоративний сталий розвиток передбачає управління підприємством з метою досягнення соціальної справедливості та екологічної рівноваги.

Поняття «корпоративна підзвітність» (напрямок – облік), хоча й близьке за трактуванням до поняття «корпоративна відповідальність», але пов'язане з організацією обліку результатів діяльності підприємства і складанням відповідних звітів. Якщо досі звіти стосувалися економічної діяльності підприємства, то з введенням корпоративної підзвітності підприємство повинно відкрито доповісти суспільству про свою екологічну та соціальну діяльність. Поняття «сталий розвиток підприємства» найсильніше корелює з поняттям «соціальна відповідальність бізнесу» [9].

Незважаючи на те, що принципи соціальної відповідальності бізнесу сформулював ще в 1953 р. Г. Боуен, а принципи сталого розвитку – в 1992 р., деякі автори [9–11] вважають, що соціальна відповідальність бізнесу – це складова частина сталого розвитку підприємства, а інші – навпаки [12]. У стандарті ISO 26000 «Соціальна відповідальність» зазначено, що метою соціальної відповідальності підприємств є сприяння сталому розвитку, і що ці поняття різні (п. 3.3.5) [13]. Сталий розвиток – це якийсь загальний глобальний процес урівноважених, поступальних змін, а соціальна відповідальність – це внутрішня політика підприємства, яка покликана сприяти сталому розвитку. Тобто, відповідно до інтерпретації взаємозв'язку розглянутих понять згідно з ISO 26000, сталий розвиток так і повинен залишатися парадигмою широкого значення і глобального масштабу, а соціальна відповідальність підприємств відповідає, зокрема, і принципам сталого розвитку. Саме таке розуміння взаємозв'язку понять дає підстави зробити висновок, що соціальна відповідальність – це все-таки не абсолютна проекція концепції сталого розвитку на рівень підприємства, а самостійна концепція, яка в певних сегментах перекликається з ним.

Ще одним доказом на користь того, що соціальна відповідальність бізнесу і сталий розвиток підприємства є різними поняттями і концепціями, може слугувати цитата з п. 3.3.5 ISO 26000: «Мета сталого розвитку полягає в тому, щоб досягти стійкості суспільства і планети як цілого. Воно не стосується сталості або продовження існування будь-якої конкретної організації. Сталість окремої організації може відповідати, а може і не відповідати сталості суспільства в цілому, яке досягається вирішенням соціальних, економічних та екологічних проблем в рамках інтегрованого підходу» [13].

На наш погляд, у вказаному твердженні вираз «сталість або продовження існування організації» більш наповнене економічним сенсом, ніж сенсом гармонійної взаємодії економічної, соціальної та екологічної систем, тому що тільки в такому трактуванні сталість підприємства, що має свої економічні інтереси, справді може не збігатися зі сталістю суспільства загалом.

Крім того, можна не погодитися з тим, що сталий розвиток в загальному розумінні не стосується продовження існування кожного окремого підприємства. Керуючись діалектичною природою процесів і явищ, можна стверджувати, що припинення існування певного підприємства, як зазначено в розглянутому стандарті, обов'язково матиме як позитивні, так і негативні наслідки для сталого розвитку загалом.

Відповідно до стандарту ISO 26000, можна зробити висновок, що соціальна відповідальність – це і є сталий розвиток, адаптований на рівень підприємства з присвоєнням унікальної назви.

Однак, виконавши детальніший розгляд та порівняння, можна знайти певні аспекти, якими, своєю чергою, обґрунтовується необхідність використання в деякому контексті саме терміна «сталий розвиток підприємства» замість «соціальна відповідальність підприємства» (табл. 1). Зазначимо, що наведені в табл. 1 відмінності аналізованих понять можуть розглядатися як спірні, тому що відображають суто суб'єктивні погляди авторів у контексті проведених досліджень.

Таблиця 1

**Відмінні характеристики понять
«сталий розвиток» і «соціальна відповідальність» підприємства**

Характеристика	Сталий розвиток підприємства	Соціальна відповідальність підприємства
Ідейна платформа	Забезпечити гармонійну взаємодію економічної, соціальної та екологічної систем з метою збереження наявних природних ресурсів для майбутніх поколінь	Забезпечити звітність підприємства перед суспільством за взятий у вигляді будь-яких виробничих ресурсів кредит, за їх розподіл, ефективність і результативність використання
Сутність	Процес, що характеризує динамічні зміни всередині підприємства з метою забезпечення постійної сталості в прийнятному розумінні. Важлива ознака: динамічність, закладена в понятті	Явище, що характеризує наявність у підприємства певних правил, практик і принципів з метою його відповідальності перед суспільством за взяті зобов'язання щодо використання ресурсів і сприяння сталому розвитку. Важлива ознака: статичність, закладена в понятті
Структура і дизайн	Економічна, соціальна та екологічна системи організовані («вибудовані») так, щоб вони гармонійно взаємодіяли між собою	Управління підприємством, права людини, трудові відносини, навколишнє середовище, стосунки з партнерами і стейкхолдерами, ставлення до корупції, відносини зі споживачами, участь у житті місцевої громади та суспільства загалом організовано так, щоб підтримувати їх на певному рівні, щоб підприємство вважалося таким, яке є соціально підзвітним
Методичні основи	Припускають вирішення завдань оцінювання рівня сталого розвитку підприємства та визначення оптимальних параметрів діяльності для досягнення абсолютної гармонічності (сталості) економічної, соціальної та екологічної систем	Припускають розв'язання задачі оцінювання рівня соціальної відповідальності підприємства, яка не має межі та обмежень
Відношення до парадигми глобального сталого розвитку	Є прямою проекцією глобального сталого розвитку на рівень підприємства	Зароджується на рівні підприємства і проектується в певних частинах на глобальний сталий розвиток

**Авторська розробка.*

Отже, згідно з інтерпретацією взаємозв'язку понять «сталий розвиток» і «соціальна відповідальність» можливо зробити висновок, що сталий розвиток – це парадигма ширшого значення і глобального масштабу, а соціальна відповідальність – це внутрішній стан підприємства, який певною мірою відповідає принципам сталого розвитку.

Для ведення обліку соціально відповідальної діяльності підприємства необхідно визначити, проаналізувати це поняття за різними характеристиками. Аналіз у буквальному розумінні означає розщеплення інформації про деякий об'єкт для його детального вивчення, виявлення взаємозв'язків з іншими елементами, аналізу розвитку, прогнозування. В результаті такого аналізу формується класифікація видів об'єкта. Правильна класифікація соціально відповідальної діяльності підприємства – це основа для подальшого її обліку та аналізу (табл. 2). Вона допоможе надати цінні знання про об'єкт обліку та аналізу, відобразити структуру даних, однорідність, розставити пріоритети, поглянути на об'єкт з різних сторін, під різним кутом зору, в різних аспектах.

Таблиця 2

**Класифікація соціально відповідальної діяльності підприємства
для цілей управлінського обліку**

Ознака	Види
1. Середовище підприємства	1.1. Внутрішня 1.2. Зовнішня 1.2.1. У макросфері 1.2.2. У мікросфері
2. Спонукальні мотиви	2.1. Добровільна 2.2. Примусова
3. Зв'язок з часом	3.1. Минула 3.2. Теперішня 3.3. Майбутня
4. Людський капітал	4.1. Матеріальна 4.2. Інтелектуальна
5. Соціальна чутливість	5.1. Попереджальна 5.2. Виправна
6. Витрати	6.1. Адміністративна 6.2. Збутова 6.3. Операційна
7. Сталість	7.1. Постійна 7.2. Змінна
8. Економічна етика	8.1. Макроетична 8.2. Мікроетична
9. Законодавство	9.1. Регульована 9.2. Нерегульована
10. Об'єкт	10.1. Пряма 10.2. Непряма

**Авторська розробка*

Розглянемо ознаки та види соціально відповідальної діяльності підприємств, які визначили автори для цілей управлінського обліку.

Залежно від середовища підприємства соціально відповідальна діяльність поділяється на зовнішню і внутрішню. До зовнішньої належить та діяльність, що торкається сукупності активних суб'єктів господарювання, умов і факторів, які діють в оточенні підприємства та впливають на різні сфери його діяльності. Найчастіше це діяльність, спрямована на місцеві співтовариства на території діяльності компанії або її окремих підрозділів. Своєю чергою, зовнішня соціально відповідальна діяльність класифікується на діяльність в мікросфері та діяльність в макросфері. До діяльності в мікросфері належить діяльність підприємства у сфері прямого впливу, яку створюють споживачі продукції, державні органи та різноманітні контактні аудиторії. Зовнішня соціально відповідальна діяльність у макросфері – це діяльність у природному, демографічному, науково-технічному, економічному, екологічному, політичному та міжнародному середовищах. Внутрішня соціально відповідальна діяльність підприємства – це діяльність підприємства стосовно його працівників, технологій, які використовуються у виробництві, а також організаційної культури. Але особливе місце у внутрішній соціально відповідальній діяльності підприємства займають співробітники, їх здібності, рівень освіти, кваліфікації, досвід роботи, спосіб мислення, мотивація тощо.

Соціально відповідальну діяльність підприємства можуть здійснювати добровільно чи під тиском держави та суспільства, тому відносно спонукальних мотивів ця діяльність може бути добровільною та примусовою.

Для планування майбутньої соціально відповідальної діяльності підприємству необхідно аналізувати результати минулої діяльності, тобто, для оцінювання результатів такої діяльності, її необхідно класифікувати за часом на минулу, теперішню та майбутню.

Людський капітал є інтенсивним продуктивним чинником економічного розвитку підприємства. Соціально відповідальна діяльність може бути спрямована на задоволення матеріальних потреб співробітників – матеріальна соціально відповідальна діяльність. До неї належить організація харчування, відпочинку, надання фірмового одягу, поліпшення умов праці, спортивні програми, надання матеріальної допомоги тощо. Діяльність підприємства стосовно розвитку персоналу, підвищення професійно-кваліфікаційного рівня працівників, рекреація і оздоровлення працівників та членів їх сімей, залучення і підтримка молоді, зокрема і в освітніх програмах, реалізація різноманітних дитячих проектів та інша діяльність підприємства, скерована на підвищення інтелектуального рівня працівників та членів їх родин, – це інтелектуальна соціально відповідальна діяльність підприємства.

Діяльність підприємства щодо налагодження сприятливого соціально-психологічного клімату у колективі, що є запорукою збільшення продуктивності праці, підвищення стабільності роботи підприємства, може мати як попереджувальний характер, так і виправний, якщо клімат вже порушено. Тобто відносно соціальної чутливості соціально відповідальна діяльність класифікується на попереджувальну та виправну.

Витрати підприємства на соціально відповідальну діяльність пов'язані з операційною діяльністю та не входять до собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг). Ці витрати поділяються на адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати. Отже, відносно витрат на соціально відповідальну діяльність підприємства цю діяльність можна розділити на адміністративну, збутову та операційну.

Соціально відповідальну діяльність підприємство може реалізовувати постійно – постійна діяльність, а якщо ця діяльність має змінний характер – то це змінна соціальна відповідальність.

Економічна етика — це методи і форми досягнення етично виправданих економічних цілей, які ведуть до зростання продуктивності праці й на цій підставі сприяють підвищенню ефективності діяльності підприємства. Відносно неї соціально відповідальну діяльність можна класифікувати на макроетичну та мікроетичну. Макроетична соціально відповідальна діяльність – це діяльність підприємства, спрямована на встановлення моральних відносин між макросуб'єктами соціальної та економічної структури суспільства – підприємствами, державою, суспільством загалом. Мікроетична соціально відповідальна діяльність – це діяльність підприємства, скерована на встановлення моральних відносин між підприємством як моральнісним суб'єктом та його робітниками.

Якщо соціально відповідальна діяльність підприємства регулюється законодавством, то це регульована діяльність, а якщо ні – нерегульована.

Соціально відповідальна діяльність підприємства, прямо спрямована на об'єкт відповідальності, належить до прямої соціально відповідальної діяльності підприємства: харчування і відпочинок працівників, надання їм матеріальної допомоги та підвищення рівня їх освіти. Діяльність, яку неможливо прямо пов'язати з об'єктом відповідальності, вважається непрямую: відпочинок родин працівників, надання освіти їх дітям тощо.

Висновки та перспективи подальших досліджень. За підсумками проведених досліджень можна зробити такі висновки:

1. Сформульовано проблему відсутності теоретико-методичних засад управлінського обліку соціально відповідальної діяльності підприємства, що не дозволяє інформаційно забезпечувати прийняття ефективних управлінських рішень на підприємстві.

2. Відповідно до інтерпретації взаємозв'язку понять «сталий розвиток» і «соціальна відповідальність» встановлено, що сталий розвиток – це парадигма ширшого значення і глобального масштабу, а соціальна відповідальність – це стан внутрішнього середовища підприємства, який частково відповідає принципам сталого розвитку. Для ведення обліку соціально відповідальної діяльності підприємства необхідно визначити та проаналізувати це поняття, щоб виявити взаємозв'язки з іншими елементами, проаналізувати розвиток, спрогнозувати майбутні управлінські ситуації.

3. Запропоновано вживати для цілей управлінського обліку класифікаційні ознаки та види соціально відповідальної діяльності підприємства, які наведені у роботі.

4. Перспективами подальших досліджень є встановлення об'єкта управлінського обліку соціально відповідальної діяльності підприємства.

1. Andersen R.H. *Social Responsibility Accounting: Evaluating Its Objectives, Concept and Principles* // C. Amagazine. – October, 1977. – Pp. 32–35.
2. Davis K., Blomstrom R.L. *Five Proportions for Social Responsibility* // Business Horizons. – June, 1975. – P. 19–24/
3. Семтлз А. Обзор докладов Второй Международной конференции «Корпоративное управление и устойчивое развитие бизнеса: стратегические роли советов директоров». Блок «Корпоративная социальная ответственность» // Корпоративные финансы. – 2007. – № 4. – С. 94–96.
4. Friedman M. *The Social Responsibility of Business is to increase its Profit* // New York Times Magazine. – September, 13, 1970. – P. 122–126.
5. Жук В. Напрями підвищення соціальної відповідальності бізнесу на місцевому рівні [Електронний ресурс] / В. Жук; Нац. ін-т стратег. досліджень. – 2007. – Режим доступу: old.niss.gov.ua/Monitor/November/13.htm.
6. Жиглей І.В. Бухгалтерський облік соціально відповідальної діяльності суб'єктів господарювання: необхідність та орієнтири розвитку: монографія / І.В. Жиглей. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – 496 с.
7. Shapoval V. *Business-State Partnership as a Basis of Social Responsibility Implementation* / V. Shapoval // European Journal of Business and Economics. – 2011. – Vol.2, pp.7–17.
8. Малюга Н.М. Концепція розвитку бухгалтерського обліку в Україні: теоретико-методологічні основи : дис... д-ра екон. наук: 08.06.04 / Н.М. Малюга – Житомир, 2006. – 539 с.
9. Baumgartner R. J. *The relationship between Sustainable Development and Corporate Social Responsibility* / R. J. Baumgartner // Corporate Responsibility Research Conference, 4 – 5th September, 2006. – Dublin: Daniela Ebner University of Leoben, Department of Economics and Business Management, 2006. – P. 87 – 94.
10. Grayson D. *A New Mindset for Corporate Sustainability* / D. Grayson, M. Lemon. – London: UK, 2008. – 27 p.
11. Wilson M. *Corporate Sustainability: What is It and Where does It Come from?* [Electronic resource] / M. Wilson // Ivey Business Journal. – 2003. – March. – Available at : <http://www.iveybusinessjournal.com/topics/social-responsibility/corporate-sustainability-what-is-it-and-where-does-it-come-from#.UdMEMZyILng>.
12. Mei S. *Corporate Sustainable Assessment Based on Corporate Social Responsibility* / S. Mei, A. Katsuya, O. Hiroshi // World Academy of Science, Engineering and technology. – 2011. – № 59. – P.747 – 750.
13. ISO 26000 Social Responsibility [Electronic resource]. – Available at : http://www.ksovok.com/doc/iso_fdis_26000_rus.pdf.
14. Довжик О. О. Роль управлінського обліку та проблеми його впровадження на підприємствах / О. Довжик // Вісник Полтавської державної аграрної академії. – 2012. – № 2. – С. 174–179.