

**СОЦІАЛЬНА ТА ЕКОЛОГІЧНА ДІЯЛЬНІСТЬ ПІДПРИЄМСТВ:  
НАПРЯМИ РОЗКРИТТЯ БУХГАЛТЕРСЬКОЇ ІНФОРМАЦІЇ**

*Досліджено особливості розкриття інформації про соціальну та екологічну діяльність підприємств України. Розроблено науково-методичний підхід до формування звітності про соціальну та екологічну відповідальність*

**Постановка проблеми.** Сучасна система соціального звітування вимагає нових науково-методичних підходів до формування основних показників звітності про соціальну та екологічну відповідальність діяльності підприємств. Ефективність прийняття рішень в сфері стійкого розвитку підприємства різними користувачами залежить від наданої інформації. Відсутність чітко затверджених форм звітності про соціальну та екологічну результативність та невизначеність місця фінансових показників є причиною низької результативності політики підприємств в даній сфері.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Питання звітності про соціальну та екологічну відповідальність піднімалися в працях вітчизняних та зарубіжних вчених серед яких Жиглей І.В., Дипіаза С. (молодший), Екклз Р., Бітл Д. Значна увага інформування суспільства про соціальну та екологічну відповідальність діяльності суб'єктів господарювання приділена в працях мусульманських вчених Байдон Н. (Baydon N.), Віллет Р. (Willet R.), Рашид С.К. (Rashid S.K.), Мухамад Акрам Хан (Muhammad Akram Khan), Грей Р. (Gray, R.), Овен Д. (Owen, D.), Мондерз К. (Maunders K.).

**Викладення основного матеріалу дослідження.** "Для побудови ефективної ринкової економіки та демократичного суспільства Україні необхідно створити платформу для діалогу між Урядом, бізнесом та громадянським суспільством. Соціальна відповідальність бізнесу (СВБ) є одним із ключових факторів для побудови такого діалогу. Ступінь розвитку СВБ відображає рівень партнерства між компаніями, урядовими структурами та головними дійовими особами громадянського суспільства по вирішенню соціальних проблем та прискоренню розвитку суспільства" [9].

На сучасному етапі економічного розвитку даний вид звітності складають лише окремі суб'єкти господарювання, а відповідальність за їх достовірність не невизначено, відсутня чітка взаємоув'язка з показниками фінансової та статистичної звітності. Необхідним є розробка форм звітності про соціальну та екологічну відповідальність, які дозволять проводити ґрунтовний контроль та аналіз діяльності підприємства в сфері охорони навколишнього середовища та соціального забезпечення. Це дозволить встановити напрями відповідальності за достовірність показників звітності про соціальну та екологічну відповідальність, приймати ефективні рішення в даній сфері всіма учасниками господарських відносин, а також визначити місце окремого суб'єкта господарювання в соціальному та екологічному розвитку держави.

Розглянемо особливості звітності про соціальну та екологічну відповідальність, яка складено добровільно у відповідності з рекомендаціями GRI вітчизняними підприємствами: Група компаній "Воля", компанія "XXI век", ДП "Сіменс Україна", ПАТ "Концерн Галнафтогаз", Група компаній "НІКО", ТОВ "Метро Кеш анд Кері Україна", ВАТ "Кредитпромбанк", ЗАТ "Оболонь", ВАТ "Державний експортно-імпорتنний банк України", ІП "Кока-Кола Беверіджиз України Лімітед", ЗАТ "Систем Кепітал Менеджмент", ТОВ "Майкрософт Україна", Корпорація "Артеріум", ЗАТ "Київстар Дж. Ес. Ем.", АТ КБ "Надра", ТОВ "Донбаська паливо-енергетична компанія", Група компаній "Фокстрот"; південнокорейської компанії: Samsung Electronics; російських компаній: ООО "Новогор-Прикамье".

Дослідження звітності про соціальну та екологічну відповідальність діяльності підприємств вказує на їх націленість лише на окрему когорту користувачів, а саме інвесторів. Адже показники звітності підтверджують лише економічну відповідальність діяльності суб'єкта господарювання а інформація про екологічну та соціальну діяльність використовується як один з напрямів реклами діяльності підприємства. Так, зокрема в річному звіті ВАТ "Кредитпромбанк" [8] зазначається інформація про фінансовий стан підприємства про види послуг та їх динаміку за останні роки, структуру кредитного портфелю, мережа банкоматів та філій, а також інформація про організаційну структуру та особливості управління банком. Стосовно соціальної та екологічної відповідальності розкривається інформація лише про соціально-економічне значення інвестицій банку в економіку, так зокрема зазначено: "Наприкінці 2008 року загальна сума фондування за програмами енергозбереження склала 45 млн. доларів США. Також банк проводить оцінку екологічних ризиків проектів у рамках довгострокового фіксування за програмами ЄБРР" [8]. Крім того, наводиться структура джерел надходження благодійних внесків та структура фінансування благодійних проектів, проте жодного підтверджуючого фінансового показника не наведено, що унеможлиблює прийняття обґрунтованого управлінського рішення учасниками господарських відносин в досліджуваній сфері.

Звіт ДП "Сіменс Україна" [3] не містить жодного фінансового показника, який би підтверджував соціальну та екологічну результативність діяльності компанії. Вказано лише вартість ультразвукових апаратів переданих дитячим лікувальним центрам, яка становить більше 3,5 млн.грн.. Звітність Групи Компаній "Воля" [1] містить наступні показники, які характеризують соціальну та екологічну результативність діяльності: соціальні інвестиції на розвиток персоналу становили 1,87 млн. грн. (3,7 % від чистого прибутку), благодійні та соціальні проекти – 1,13 млн. грн. (2,5 % чистого прибутку), витрати на навчання персоналу – 1,8 млн. грн. (3,7 % від чистого прибутку). Показники Групи компаній "Воля" характеризують лише соціальну результативність компанії, не визнаючи досягнення в сфері екологічного розвитку.

Витрати на охорону праці та здоров'я в 2008 році відповідно до звіту компанії "XXI век" [4] становили 540 тис. грн., витрати на розвиток персоналу 175 тис. грн. питання про екологічну результативність включено не було. Крім того, в звіті невизначено напрями використання виділених коштів та використання їх за цільовим призначенням. Оприлюднені звіти ПАТ "Концерн Галнафтогаз" [5], ТОВ "Метро Кеш анд Кері Україна" [6] та Групи компаній "НІКО" [2] не містять жодного фінансового показника, який би підтверджував результативність в даній сфері та сприяв би розвитку підприємства в даному напрямі.

Соціальний звіт ЗАТ "Оболонь" [10] містить інформацію про відповідність показників звітності рекомендаціям GRI. В досліджуваному звіті міститься інформація про фінансові результати діяльності підприємства за 2008 рік., показники наведені в звіті відносяться до показників фінансової звітності підприємства, а також міститься інформація про частку компаній на ринку пива України та експорт пива за кордон. Стосовно показників соціальної результативності, то

вказано вартість заходів пов'язаних з охороною праці за 2008 р.: комплексні інженерно-технічні та організаційні заходи становлять 1216 тис. грн., витрати на атестацію робочих місць 156 тис. грн.

Річний звіт БАТ "Державний експортно-імпортерний банк України" містить лише показники які характеризують фінансовий стан банку проте інформацію про соціальну та екологічну результативність не наведено. За таким же форматом складено звіт ІП "Кока-Кола Беверіджис Україна Лімітед".

Група компаній "Фокстрот" в своєму звіті навела лише один фінансовий показник який стосується соціально та екологічної результативності: "9 жовтня 2008 року "ФОКСТРОТ" і компанія "Укренергоконсалтинг" подарували колективу дитячої консультативної поліклініки Інституту педіатрії, акушерства і гінекології АМН України систему ультразвукової діагностики Siemens ACUSON X300 вартістю 400000 грн." [7].

Стосовно загальної ситуації соціальної та екологічної відповідальності бізнесу в Україні у розрізі галузей економіки, то за даними офіційного опитування, що було проведене в 2005 році, результати наступні: в соціальному напрямі: "У галузевому розрізі найбільше підвищує зарплату зв'язок (72.8 %); підприємства у виробництві споживчих товарів найчастіше не затримують зарплату (88.4 %), оплачують понад урочні години (55.5 %) та надають безплатні чай та каву (59.3 %); фінансові послуги найбільше за інші галузі надають систему кредитування (40 %) та найбільше дбають про професійне навчання своїх працівників (68.9 %); медичне страхування та оздоровлення найбільше підтримується сільським господарством (41.9 %); найменше дискримінації при прийомі на роботу у фінансах (59.2 %) та будівництві (58 %). За середньою кількістю заходів щодо своїх працівників на першому місці фінанси та банківська справа (5.2 %), зв'язок (4.8 %) та інші послуги (4.7 %). Виробництво промислових товарів (3.5 %), сільське господарство (3.7 %) та будівництво (3.8 %) мають найменше СВБ заходів для своїх працівників" [9, с. 20]; в екологічному напрямі: "Діяльність трохи більше половини підприємств (53.3 %) регулюється нормами екологічного законодавства. Це переважно великі (79.8 %) та середні (70.8 %) підприємства порівняно з 51.8 % малих. У галузевому розрізі це найбільше сільське господарство (78.8 %) та виробництво промислових товарів (70.5 %). У регіональному розрізі найбільше таких підприємств у Львівській області (67.6 %), Дніпропетровській (59.3 %) та Київській (58.8 %). Ті підприємства, діяльність яких регулюється екологічним законодавством поводяться більш відповідально до навколишнього середовища (перевага регуляторного підходу). Крім того, у ретроспективі (2002) лише 73.1 % компаній поводилися відповідально до навколишнього середовища порівняно з 85.3 % у 2005. Хоча цей показник демонструє деякий прогрес, він є суб'єктивним і тому може завищувати реальний рівень відповідальності до навколишнього середовища" [9, С. 22-23].

Таким чином, аналіз звітності про соціальну та екологічну відповідальності діяльності суб'єктів господарювання України, Російської Федерації, Південної Кореї вказує на необхідність розробки науково-методичного підходу, який би забезпечив всіх учасників господарських відносин відповідною інформацією та взаємоув'язку з показниками фінансової звітності. Крім надання матеріалу для внутрішнього фінансового аналізу, інформація про результативність в області стійкого розвитку може знайти місце і в традиційних фінансових звітах. Деякі великі компанії в порядку експерименту об'єднують фінансовий звіт і звіт в області стійкого розвитку в єдиний річний звіт. Навіть наявність двох окремих документів залишає достатньо місця для взаємопроникнення і перехресних посилань. Деякі аспекти результативності в області стійкого розвитку можуть бути логічно відображені в стандартних категоріях фінансової звітності. Так, скорочення утворення відходів, що призводить до зниження втрат, відобразиться у

фінансовому звіті як зниження витрат, а засоби, отримані в результаті знайденого застосування для потоку відходів, будуть представлені як дохід. Зобов'язання, що виникли в результаті змін екологічного законодавства або міжнародних конвенцій у сфері праці, будуть відображені в розділі зобов'язань.

У більш загальному вигляді економічні, екологічні і соціальні тенденції можуть бути відображені в розділах фінансових звітів, присвячених обговоренню і аналізу майбутніх ризиків і можливостей. У деяких країнах нормативні документи, що відносяться до фінансової звітності, вимагають від компаній розкривати відомі фактори невизначеності, а також описувати тенденції, які можуть істотно вплинути на фінансову результативність в майбутньому. Принаймні, у разі деяких галузей і компаній, було б доречно обговорити в цьому розділі, яким чином екологічні і соціальні проблеми можуть вплинути на здатність компанії розширити свою діяльність або як неадекватне ставлення до цих проблем може завдати збитку репутації компанії і вартості бренду. Нові кодекси корпоративного управління у все більшою мірою вказують на необхідність обговорення ризиків, що відносяться до проблем стійкого розвитку, на рівні ради директорів.

Не дивлячись на те, що в області фінансової звітності і звітності в області стійкого розвитку перехресуються у все більшій мірі, залишається актуальною ключова проблема інтеграції цих видів звітності – яким чином перевести показники економічної, екологічної і соціальної результативності в одиниці вартості, вживані у фінансовій звітності. Багато показників стійкого розвитку носять якісний характер і не допускають прямолінійного переведення в грошові одиниці. Передбачувані результати застосування стратегій стійкості і пов'язаних з ними витрат іноді настільки невизначені, що вигоди від їх використання буває важко передбачити. Як правило, фінансові аналітики зацікавлені в інформації, яка: суттєва для бізнесу (відображає вимірну зміну в доходах або прибутку від ведення бізнесу); виражена у грошових одиницях; орієнтована на перспективу (дозволяє оцінити тенденції результативності бізнесу).

У багатьох випадках показники результативності, використовувані в звітності в області стійкого розвитку, безпосередньо не відповідають всім перерахованим критеріям. Скоріше, для того, щоб бути корисними в процесі фінансового аналізу, вони вимагають додаткових перетворень або переміщення в певний контекст. Тому існує потреба в нових методологіях, які пов'язали б економічну, екологічну і соціальну результативність з фінансовою результативністю. Як і у випадку інших інструментів аналізу бізнесу, припущення і підходи, покладені в основу таких методологій, зможуть забезпечити осмислену і порівняну оцінку результативності, лише будучи специфічними для конкретної галузі.

Одна з найважливіших причин для зв'язку показників результативності в області стійкості з фінансовими показниками полягає в тому, що це дозволить виражати інформацію в таких термінах і поняттях, які сумісні з фінансовою звітністю. Інформація, що відноситься до стійкого розвитку, має бути представлена з використанням тих же одиниць аналізу підрозділів бізнесу, сегментів, географічних областей – які використовуються у фінансовому аналізі. Ця інформація може бути ще кориснішою, якщо її вдасться помістити в контекст порівнянь всередині галузі.

Хоча інформація, що відноситься до стійкого розвитку, традиційно розглядається окремо від фінансової звітності, існують сприятливі передумови для того, щоб перевести її у форму, корисну для аналізу бізнесу. У міру того, як важливість для бізнесу підходів, заснованих на принципах стійкого розвитку, стає все більш явною, звітність в області стійкого розвитку набуває реальної цінності для тих, чия робота полягає в тому, щоб оцінювати поточний стан бізнесу і його тенденції. В даний час зміст звітів в області стійкого розвитку, як правило, представлений в такій формі і таких одиницях, які не

допускають прямого перекладу у фінансові поняття. Однак швидкий прогрес в таких сферах, як бухгалтерський облік в області екологічного менеджменту, оцінка нематеріальних активів і система value reporting обіцяють зробити інформацію в області стійкості цінною для фінансового співтовариства.

Вважаємо, що фінансова звітність підприємств та звітність про соціальну та екологічну результативність діяльності суб'єкті господарювання може бути взаємоузгодженою лише за умови визначення подібних об'єктів та методик їх відображення. На сучасному етапі необхідним є розробити типові форми звітності про соціальну та екологічну результативність яка потребує відповідного облікового забезпечення, та яка сприятиме прийняттю обґрунтованих та ефективних рішень всіма учасниками господарських відносин. З метою визначення точок перетину системи бухгалтерського обліку та звітності про соціальну та екологічну результативність суб'єктів господарювання, яка складається на основі стандартів розроблених GRI розглянемо кожен з протоколів вказаних стандартів на предмет перетину з об'єктами обліку показниками фінансової звітності видами діяльності.

Характеристика показників економічної, екологічної та соціальної результативності представлені в рекомендаціях GRI. Відповідно до кожного з показників нами було проведено дослідження необхідності облікового забезпечення при їх формуванні за напрямками:

- регулювання. Формування показників екологічної та соціальної результативності які знаходяться в системі бухгалтерського обліку повинні формуватися відповідно до діючих нормативних документів - Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку на макрорівні, та обліковою політикою на мікрорівні;

- об'єкти обліку. Взаємозв'язок показників звітності про соціальну та екологічну результативність суб'єктів господарювання вимагає особливих підходів до їх обліку, зокрема нових аналітичних розрізів, особливих підходів до оцінки;

- види діяльності. Показники соціальної та екологічної результативності пов'язані з кожним видом діяльності суб'єкта господарювання (звичайна: операційна, фінансова, інвестиційна та надзвичайна). В залежності від ефективності діяльності підприємства в зазначених сферах необхідно визначити результативність кожної з них;

- фінансова звітність. Показники фінансової звітності та звітності про соціальну та екологічну відповідальність повинні бути взаємоузгодженими для того, щоб можна було здійснювати ґрунтовний контроль (шляхом взаємоув'язки показників) та наліз соціальної та екологічної діяльності підприємства в порівнянні з іншими.

З метою визначення показників, які потребують облікового забезпечення, проведено аналіз кожного з показників. Систематизація проведеного аналізу наведена в таблиці 1.

Таблиця 1. Взаємозв'язок звітності про соціальну та екологічну відповідальність з системою бухгалтерського обліку

Елементи системи обліку	Результативність		
	Економічна	Екологічна	Соціальна
1	2	3	4
Об'єкти обліку:			
Необоротні активи	EC 8, EC 10, EC 12	EN 6, EN 23	LA 12
в т.ч. соціального призначення	EC 12	-	-
Оборотні активи	EC 3, EC 10	EN 1, EN 2, EN 14, EN 15, EN 19	HR 2,
Грошові кошти та розрахунки	EC 4, EC 10, EC 11	EN 15, EN 19	HR 2, SO 3, SO 5, SO 6
Власний капітал	EC 6	-	SO 5
в т.ч. цільове фінансування	EC 9	-	-
Довгострокові зобов'язання	EC 11	EN 6, EN 15	HR 2, HR 3, PR 4, PR 5, PR 7
Короткострокові зобов'язання	EC 6, EC 11	EN 1, EN 2, EN 3, EN 4, EN 5, EN 6, EN 16	LA 12, SO, PR 4, PR 5, PR 7
Витрати	EC 3, EC 10, EC 11	EN 1 – EN 17, EN 19	LA 12, HR 2, HR 3, SO 6, PR 4, PR 5, PR 7
в т.ч. на оплату праці	EC 5	-	LA 12, HR 14
матеріальні	-	EN 1 – EN 5	-
енергетичні	-	EN 3, EN 4	-
водні ресурси	-	EN 5	-
екологічні	-	EN 7 – EN 15, EN 35	-
штрафні санкції	-	EN 16	-
Доходи	EC 1, EC 2	-	-
Фінансові результати	EC 6, EC 7, EC 8	-	-
Види діяльності:			
Операційна	EC 1, EC 2, EC 3, EC 7, EC 8, EC 11, EC 12	EN 1 – EN 17, EN 19	LA 12, HR 2, HR 14, SO 3-SO 6, PR 4, PR 5, PR 7
Фінансова	EC 6, EC 7, EC 8		
Інвестиційна	EC 7, EC 8		HR 2
Надзвичайна	EC 7, EC 8		
Фінансова звітність:			
Баланс	EC 3, EC 5, EC 7, EC 8, EC 9, EC 11, EC 12	EN 1 – EN 6, EN 14 – EN 17, EN 19	LA 12, HR 2, HR 3, HR 14, SO 3 - SO 6, PR 4, PR 5, PR 7
Звіт про фінансові результати	EC 1, EC 2, EC 5, EC 7, EC 8,	EN 1, EN 7 – EN 17, EN 19, EN 35	LA 12
Звіт про рух грошових коштів	EC 1, EC 2, EC 3		
Звіт про власний капітал	EC 7		
Примітки до фінансової звітності	EC 3		
Звітність за сегментами	EC 1, EC 2, EC 4, EC 5, EC 7		

Результати аналізу вказують на необхідність розробки науково-обґрунтованого методичного підходу до звітності про соціальну та екологічну відповідальність, яка відповідає діючій практиці бухгалтерського обліку та забезпечує ефективність управління діяльністю суб'єктом господарювання в напрямі забезпечення сталого розвитку.

За даними таблиці можна зробити висновок, що рекомендації GRI націлені не лише на соціальну та

екологічну результативність, але й на економічну. Вважаємо, що економічна результативність найбільш повно відображена в показниках фінансової звітності, а тому її дублювання в звітності про соціальну та екологічну результативність є недоречною.

В ході аналізу показників, які рекомендується показувати в звітності було з'ясовано, що ряд показників формуються в натуральних вимірниках, що обумовлює їх формування за межами системи

бухгалтерського обліку, адже одним з принципів бухгалтерського обліку, які визначені Законом України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" виступає принцип "єдиного грошового вимірника". Відповідно до даного принципу, вимірювання та узагальнення всіх господарських операцій підприємства у його фінансовій звітності здійснюється в єдиній грошовій формі. Проте, дані показники, які рекомендується відображати в звітності про соціальну та екологічну відповідальність є даними, які впливають на показники фінансового характеру.

Виходячи з вище викладеного вважаємо, що звітність про соціальну та екологічну відповідальність повинна містити фінансові показники, адже цим самим забезпечує прийняття обґрунтованих управлінських рішень. Показники натурального характеру повинні міститися в додатках до звітності про соціальну та екологічну відповідальність. Крім того, звітність про

соціальну та екологічну відповідальність повинна забезпечувати ефективність всіх факторів виробництва. Відповідно до рекомендацій GRI, звітність показує лише використання таких факторів виробництва як праця та земля. За її межами залишається такий фактор як капітал. Безвідповідальне використання капіталу як фактору виробництва в Україні за роки незалежності призвело до негативного становища активів підприємства. Зношеність необоротних активів в деяких галузях господарської діяльності перевищує 50 %.

Виходячи з цього необхідним є визначення показників та форм їх представлення. Зважаючи на вище викладені проблеми інформаційного забезпечення екологічної та соціальної діяльності підприємства пропонуємо наступну модель розкриття інформації про соціальну та екологічну діяльність підприємства (рис. 1).

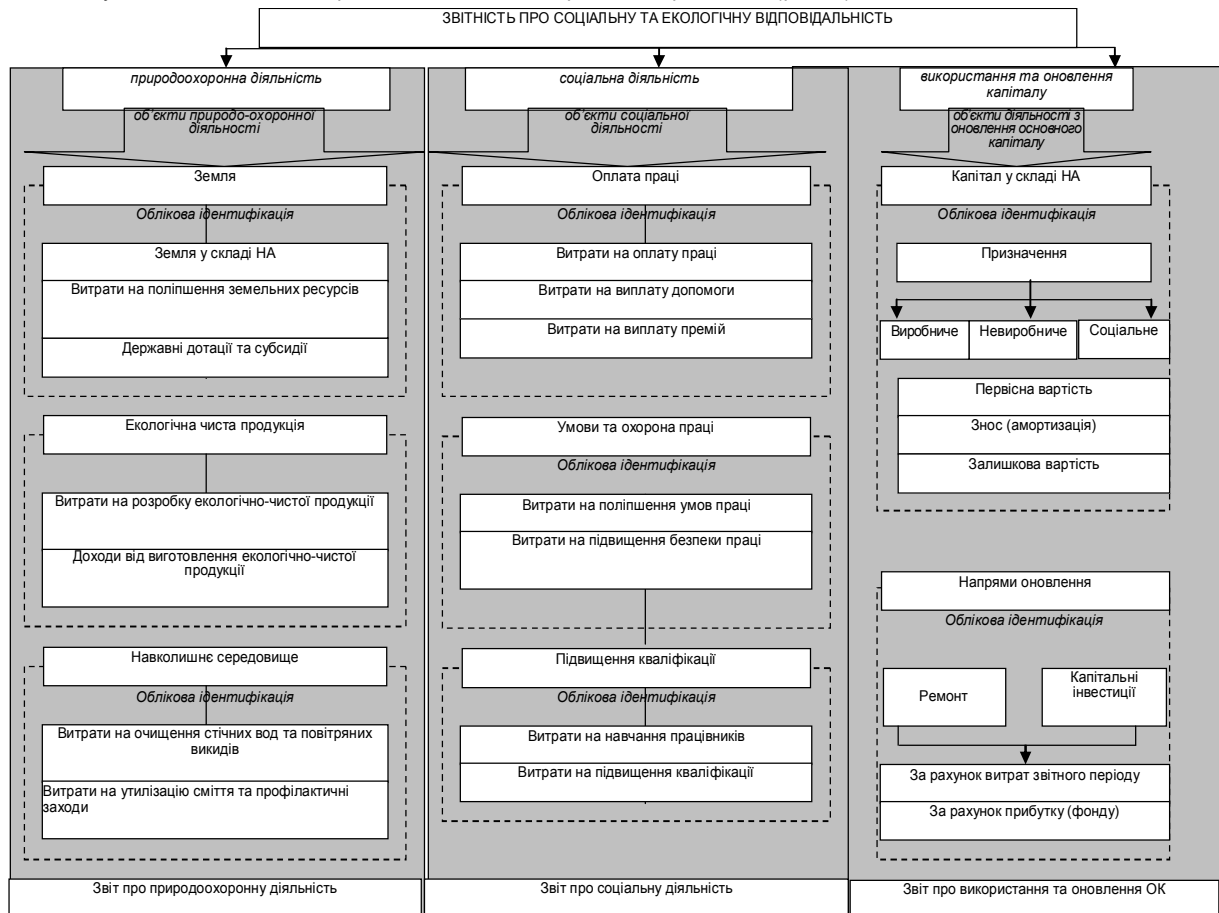


Рис. 1. Модель розкриття інформації в звітності про соціальну та екологічну відповідальність

Таким чином, звітність про соціальну та екологічну відповідальність повинна забезпечувати інформацією учасників господарських відносин наступною інформацією: напрями соціальної діяльності, екологічна результативність та використання і оновлення основного капіталу підприємства. Виходячи з цього, вважаємо за необхідне запровадити пакет звітності про соціальну та екологічну результативність суб'єкта господарювання, який би містив форми звітності показники яких би надавали вичерпну інформацію про вище вказані напрями.

Напрями соціального звітування мають свої особливості облікового забезпечення.

Природоохоронна діяльність. Природоохоронна діяльність суб'єкта господарювання повинна здійснюватися в трьох напрямках: ефективність

використання земельних ресурсів; виробництво екологічно-чистої продукції; діяльність з охорони навколишнього середовища.

За кожним з напрямів необхідним є визначення об'єктів облікового відображення та показників які повинні міститися в звітності про соціальну та екологічну результативність. За даним напрямком соціального звітування необхідним є окрема форма звітності – звіт про природоохоронну діяльність. З метою визначення інформаційної наповненості даного звіту. Визначимо об'єкти облікового відображення, операції з якими мають вплив на екологічну результативність. На рис. 2. зображено об'єкти облікового відображення інформація про які повинна міститися в звіті про природоохоронну діяльність суб'єкта господарювання.

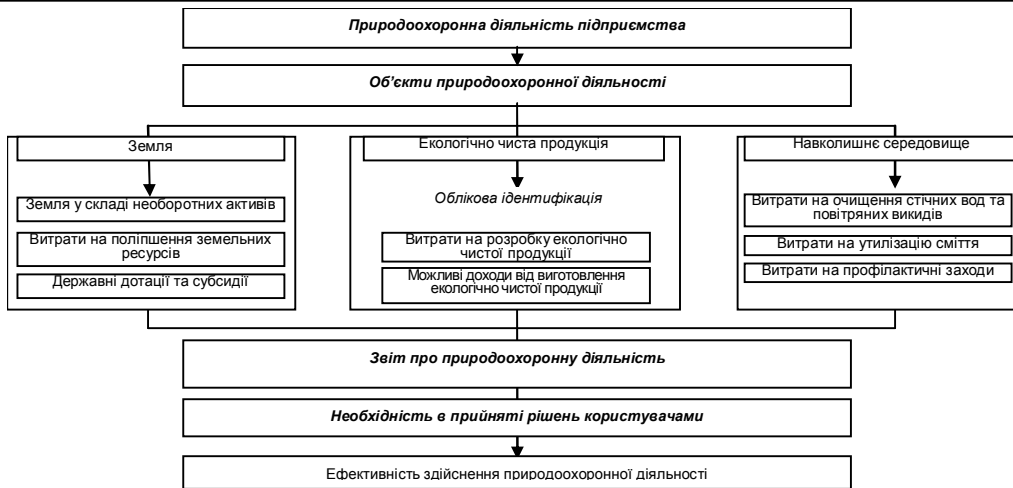


Рис. 2. Напрями розкриття інформації в звіті про природоохоронну діяльність суб'єкта господарювання

Виходячи з цього природоохоронна діяльність суб'єкта господарювання пов'язана з об'єктами облікового відображення, які є властивими лише підприємствам окремих галузей. Так, зокрема, в напрямі ефективності використання земельних ресурсів, інформація подається сільськогосподарськими підприємствами, які займаються рослинництвом. Показники виробництва екологічно-чистої продукції повинні обов'язково оприлюднюватися всіма виробничими підприємствами. Витрати пов'язані з охороною навколишнього середовища повинні оприлюднювати всі суб'єкти господарювання.

Оновлення основного капіталу. Аналіз зношеності та придатності основного капіталу підприємств Житомирської області, вказує на несприятливу ситуацію. Зношеність

основного капіталу більшості підприємств перевищує 50 %. Така ситуація вимагає нових механізмів інформаційного забезпечення усіх учасників господарських відносин задля ефективного використання капіталу як фактору виробництва.

З метою ефективного управління основним капіталом суб'єкта господарювання, необхідним є розробка звітності яка б надавала інформацію про напрями використання: виробничого, невиробничого та соціального призначення, а також напрями оновлення, та їх фінансове забезпечення (рис. 3). Для забезпечення інформацією учасників господарських відносин, пропонуємо впровадити на підприємствах України Звіт про використання та оновлення основного капіталу, який входить до складу пакету звітності про соціальну та екологічну результативність.

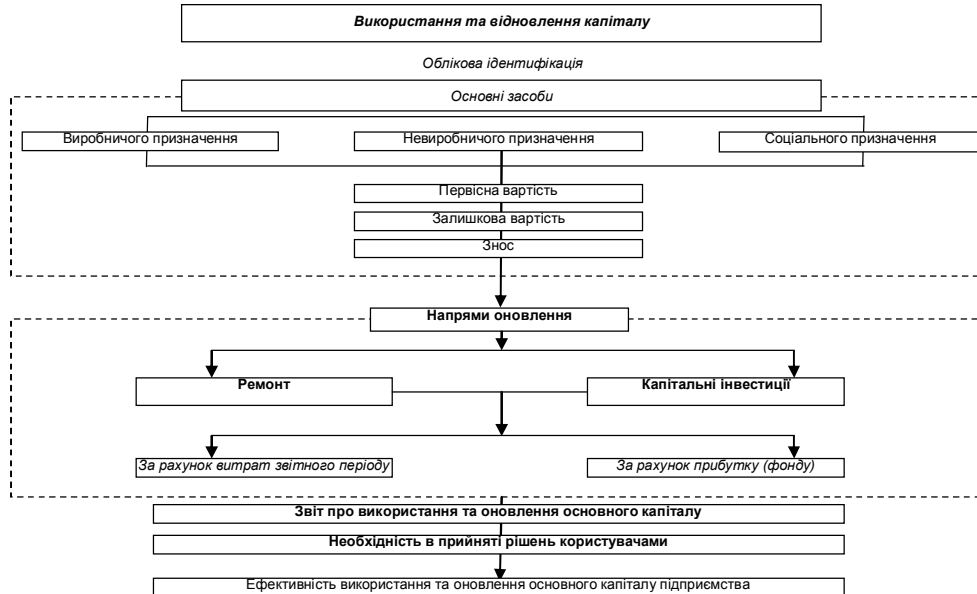


Рис. 3. Напрями розкриття інформації в звіті про використання та оновлення основного капіталу

Таким чином, розроблена форма звітності вимагає відповідного облікового забезпечення за наступними об'єктами облікового відображення: основні засоби в аналітичних розрізах за напрями використання, капітальні інвестиції та джерела їх фінансування (за рахунок витрат або ж за рахунок прибутку).

Соціальна діяльність суб'єкта господарювання повинна здійснюватися за наступними напрями: справедлива оплата праці; умови та охорона праці; підвищення кваліфікації працівників.

В діючих видах бухгалтерської звітності суб'єктів господарювання дана інформація не представлена, що є причиною неможливості прийняття ефективних управлінських рішень про ефективність використання трудових ресурсів, підвищення рівня кваліфікованості працівників, підвищення ефективності здійснення заходів спрямованих на поліпшення умов праці та заходів з охорони праці, дотримання законодавства про оплату праці. На рисунку 4. відображено напрями звітування про соціальну діяльність а також об'єкти облікового відображення які мають міститися в звіті.

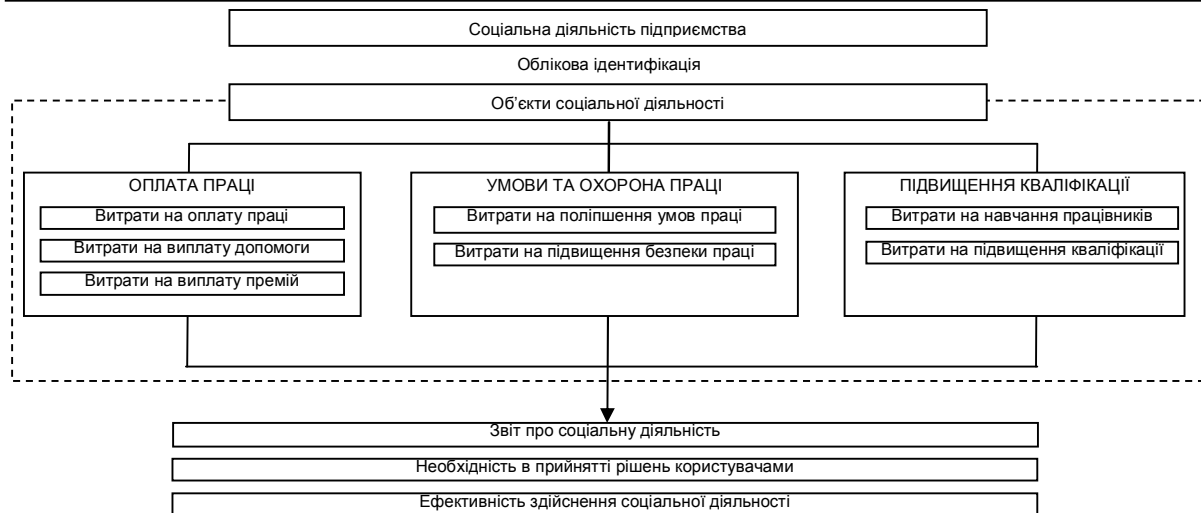


Рис. 4. Напрями розкриття інформації в звіті соціальну діяльність

На основі вище вказаного пропонуємо на підприємствах України застосовувати форму звітності – звіт про соціальну діяльність, який входить до складу Пакету звітності про соціальну та екологічну результативність діяльності суб'єкта господарювання. Розроблена форма звітності дозволить забезпечити учасників господарської діяльності всією необхідною інформацією про соціальну діяльність підприємства.

Крім того, до запропонованого Пакету звітності про соціальну та екологічну результативність діяльності суб'єкта господарювання пропонуємо включити Звіт про забезпечення даних напрямів діяльності. В даній формі звітності наведено інформацію про формування та використання фондів, в контексті розподілу результатів діяльності підприємств.

Таким чином, результатом проведеного дослідження є розроблений науково-методичний підхід до впровадження звітності про соціальну та екологічну результативність, що полягає у комплексі показників облікового характеру, систематизованих в пакеті звітності про соціальну та екологічну результативність. Визначено категорії підприємств, які повинні оприлюднювати результати в даній сфері діяльності.

**Висновки та перспективи подальших досліджень.** В результаті аналізу діючих підходів до соціального звітування та особливостей національної системи бухгалтерського обліку обґрунтовано доцільність використання Рекомендацій зі звітності сталого розвитку GRI, на основі чого визначено взаємозв'язок показників звітності про соціальну та екологічну результативність з об'єктами бухгалтерського обліку та показниками фінансової звітності. Обґрунтована необхідність розвитку соціального звітування базується на таких напрямках як природоохоронна діяльність, соціальна діяльність та діяльність з оновлення основного капіталу. За кожним з напрямів визначено об'єкти облікового відображення та обґрунтовано особливості формування вказаних показників у звітності про соціальну та екологічну результативність.

Одержано модель розкриття інформації про соціальну та екологічну діяльність підприємства, шляхом обґрунтування методичного підходу до формування звітності про соціальну та екологічну відповідальність суб'єктів господарювання, показники якої є взаємоузгодженими з показниками фінансової звітності, що дає можливість здійснювати контроль та аналіз діяльності для забезпечення сталого розвитку окремого суб'єкта господарювання та країни в цілому. Даний

методичний підхід полягає в розробленому пакеті звітності про соціальну та екологічну відповідальність, який складається з чотирьох форм звітності: СЕР 1. "Звіт про природоохоронну діяльність", СЕР 2. "Звіт про соціальну діяльність", СЕР 3. "Звіт про використання та оновлення основного капіталу", СЕР 4 "Звіт про формування та використання забезпечення соціальної та природоохоронної діяльності. Використання даних форм звітності підприємствами України сприяє підвищенню ефективності їх діяльності в напрямі стійкого розвитку.

#### Список використаної літератури:

1. Звіт з прогресу 2007 Групи компаній "Воля" [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [crimea.volia.ua/user/files/social/COP\\_Volia\\_short.pdf](http://crimea.volia.ua/user/files/social/COP_Volia_short.pdf)
2. Звіт з прогресу 2007 Групи компаній "НІКО" [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [www.unglobalcompact.org/system/attachments/3746/original/COP.pdf](http://www.unglobalcompact.org/system/attachments/3746/original/COP.pdf)
3. Звіт з прогресу 2007 ДП "Сіменс Україна" [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [www.siemens.ua/upload/File/pdf/file\\_80.pdf](http://www.siemens.ua/upload/File/pdf/file_80.pdf)
4. Звіт з прогресу 2007 компанії "XXI век" [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://21.com.ua/index.php?lang\\_id=2&menu\\_id=60&search=%E7%E2%B3%F2+%E7+%EF%F0%EE%E3%F0%E5%F1%F3&x=0&y=0](http://21.com.ua/index.php?lang_id=2&menu_id=60&search=%E7%E2%B3%F2+%E7+%EF%F0%EE%E3%F0%E5%F1%F3&x=0&y=0)
5. Звіт з прогресу 2007 ПАТ "Концерн Галнафтогаз" [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [www.galnaftogas.com.ua/about/history](http://www.galnaftogas.com.ua/about/history)
6. Звіт з прогресу 2007 ТОВ "Метро Кеш анд Кері Україна" [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [metropress.com.ua/atachs/MCCUA\\_CSRreport\\_1sthalf2009\\_Ukr.pdf](http://metropress.com.ua/atachs/MCCUA_CSRreport_1sthalf2009_Ukr.pdf)
7. Нефінансова звітність "Звіт з прогресу 2008" Групи компаній "Фокстрот" [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [foxtrot.ua/files/zvit\\_UN.pdf](http://foxtrot.ua/files/zvit_UN.pdf)
8. Річний звіт за 2008 р. ВАТ "Кредитпромбанк" [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [kreditprombank.com/upload/content/104/annual\\_report\\_2008.pdf](http://kreditprombank.com/upload/content/104/annual_report_2008.pdf)
9. Соціальна відповідальність українського бізнесу: результати опитування. - К., 2005. - 55 с.
10. Соціальний звіт компанії "Оболонь". Сталый розвиток 2007-2008 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [www.obolon.ua/ua/.../social\\_report](http://www.obolon.ua/ua/.../social_report)

ГРИЦИШЕН Дмитрій Олександрович – кандидат економічних наук Житомирського державного технологічного університету

ДИКИЙ Анатолій Петрович – кандидат економічних наук, доцент кафедри бухгалтерського обліку Житомирського державного технологічного університету