

Електронне наукове фахове видання "Ефективна економіка" включено до переліку наукових фахових видань України з питань економіки

**Ефективна ЕКОНОМІКА**

Дніпропетровський державний аграрно-економічний університет



№ 8, 2012 [Назад](#) [Головна](#)

УДК 330.1:657:25

В. П. Кукоба,  
д.е.н., професор кафедри економіки підприємств,  
ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана»

## КОРПОРАТИВНА СОЦІАЛЬНА ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ ПІДПРИЄМСТВА: АСПЕКТИ СУЧАСНОГО ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ВИТРАТ

CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY OF ENTERPRISE: ASPECTS OF MODERN ACCOUNT AND AUDIT OF EXPENSES

*У статті акцентовано увагу на необхідності застосування нових методів обліку і аудиту витрат на заходи із забезпечення корпоративної соціальної відповідальності підприємства. Вказані основні напрями здійснення таких витрат. Дані рекомендації щодо обліку соціально-орієнтованих витрат на субрахунках підприємства за окремими напрямками, а також використання спеціальних методик аудиту цих витрат.*

**Ключові слова:** облік витрат, аудит витрат, корпоративна соціальна відповідальність, соціально-орієнтовані витрати

*In that article attention is accented on the necessity of application of new methods of account and audit of expenses on actions from providing of corporate social responsibility of enterprise is focused. Basic directions of realization of such expenses are presented. Given recommendations of the account of the social expenses on the sub-accounts of enterprise on separate directions and the use of the special methods of audit of these expenses is described.*

**Key words:** account of expenses, audit of expenses, corporate social responsibility, socially-focused expenses

### ВСТУП

Корпоративна форма управління бізнес-структурою має давні корені. Історичні віхи появи перших акціонерних товариств і колективних підприємств мають більш ніж сторічну давнину. І якщо перші корпоративні підприємницькі утворення обстоювали лише інтереси більшості своїх учасників у контексті отримання надприбутків будь-якою ціною і будь-яким коштом, то сучасний стан речей вимагає все більшого врахування потреб громад, де такі підприємства функціонують (виробляють і продають власну продукцію). Все активніше постає проблема найбільш повного врахування соціальних запитів працівників підприємств, їхніх сімей, а також населення регіону, де знаходиться підприємство. На практиці це проявляється у вимогах щодо відкритості і соціальності бізнесової стратегії фірм по відношенню до власних працівників, збільшення витрат на соціальні потреби громад і окремих індивідуумів, регіонів розташування підприємницьких організацій, активізації операцій із здійснення соціально-орієнтованих дій. Це потребує кваліфікованого і своєчасного обліку та аудиту витрат на забезпечення корпоративної соціальної відповідальності підприємств.

### ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ

Сучасна економічна теорія на основі первинних результатів досліджень А.Берле [17], Г.Мінза [8], А.Сміта [15], Дж.Мілліа [7] накопичила значну кількість наукових поглядів на природу корпоративних відносин. У поєднанні з сучасною практикою це дозволяє формувати гнучкі механізми їхньої реалізації. Необхідність утворення ефективних механізмів контролю корпоративними відносинами, що враховує і українські традиції суспільних відносин, обґрунтовувалась у працях Ю.Благова [2], Ю.Вінслава [3], В.Долинської [4], О.Радигіна [13], А.Пятигорського [12] та ін. Активізація соціальної складової корпоративних відносин спонукала до вивчення соціально-орієнтованої діяльності у контексті нівелювання негативних наслідків інсайдерського контролю [16], регулювання та управління корпорацією [5, 6, 9], формування механізмів узгодження інтересів в акціонерних компаніях [1, 10, 14] тощо. Однак аспекти обліку і аудиту витрат підприємств на забезпечення функціонування корпоративних соціально-відповідальних відносин досі досліджені фрагментарно.

Результати досліджень, представлені у працях значного числа науковців з цього напрямку, свідчать не тільки про певну специфічність розвитку корпоративних відносин, а й про їх національну відмінність у порівнянні з відповідними світовими аналогами. Особливо це важливо для здійснення достовірного і точного обліку і аудиту витрат на забезпечення і розвиток корпоративних соціально-відповідальних відносин. На цьому ґрунті виникає нагальна необхідність дослідження еволюційних витоків соціальних відносин та особливостей їх обліку у бухгалтерських регістрах корпоративних підприємств, а також проведення їхнього відкритого та повного аудиту.

Метою цієї статті є представлення для наукового обговорення методичних положень обліку і аудиту витрат підприємства при здійсненні ним зобов'язань, пов'язаних із його корпоративною соціальною відповідальністю перед власниками, працівниками і територіальною громадою. Об'єктом дослідження є процеси функціонування механізмів забезпечення реалізації корпоративної соціальної відповідальності підприємства. Предметом дослідження – теоретичні і методичні аспекти виконання обліку та аудиту дій корпоративної соціальної відповідальності підприємства й здійснення витрат на дані операції.

### РЕЗУЛЬТАТИ

Активна корпоративізація українських підприємств в період їх масштабної приватизації 90-х років ХХ ст. створила основу для формування нової форми відповідальності суб'єктів господарювання - корпоративної. Дана відповідальність в основному проявляється лише у економічних і юридичних відносинах учасників бізнесової діяльності. Однак, все більш нагальна соціалізація відносин спонукає до формування нового прояву корпоративної відповідальності – соціальної. Одним із найважливіших завдань забезпечення функціонування і розширення сфер застосування корпоративної соціальної відповідальності поряд із захистом юридичних прав і економічних інтересів акціонерів, незалежно від їхньої частки у статутному фонді, є встановлення на підприємствах процедурного порядку здійснення витрат соціального спрямування. Реалізація такого порядку потребує адекватного і всеосяжного обліку витрат на соціальні потреби, а також їхній аудит на підприємстві.

Підвищення уваги до забезпечення соціальних інтересів зацікавлених осіб (стейкхолдерів) будь-якого підприємства у значній мірі впливає на способи і напрями ведення його облікової політики. Крім цього, важливим чинником попередження соціальних збурень у колективі підприємства або в регіоні його розташування є відкрите та повне інформування учасників підприємства і інших зацікавлених осіб про напрями і обсяги фінансування соціальних проектів або соціальних потреб індивідуумів. Одним, з джерел отримання такої інформації є первинні та синтетичні документи бухгалтерського обліку господарських операцій на підприємстві, а також його витрат на потреби власних працівників. Всеосяжність облікової інформації може бути забезпечена на основі її інтерпретації з урахуванням часового аспекту, тобто, застосування аналітичних процедур, а також своєчасного і повного аудиту здійснених господарських операцій.

Відповідно до шлей обліку і аудиту витрат на забезпечення корпоративної соціальної відповідальності підприємства слід проводити облік і аудит:

- майна підприємства та його структурних підрозділів з уточненням даних про рух активів соціальної інфраструктури підприємства;
- соціально-орієнтованих витрат підприємства і структурних підрозділів, а також ефективності цих витрат;
- розрахунків із кредиторами, особливо у розрізі соціально-орієнтованих проектів і програм;
- розрахунків із засновниками (учасниками) підприємства у частині повного виконання вимог дивідендної політики підприємства.

Крім цього, слід контролювати достовірність звітності підрозділів підприємства стосовно реалізації соціальних проектів, а також забезпечення соціально- побутових потреб працівників і членів їхніх сімей.

Загальноприйняті і визначені діючим законодавством витрати на забезпечення потреб працівників підприємства знаходять своє відображення згідно

Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» у складі собівартості продукції [11]. Це і витрати на оплату праці, і витрати на охорону праці, техніку безпеки і охорону навколишнього природного середовища, і загальні корпоративні витрати, і винагороди за професійні послуги тощо. Витрати на виготовлення продукції підприємства за загально визначеними складовими доцільно диференціювати за екологічними, соціальними та комунікативними напрямками.

Серед найбільш поширених облікових операцій, що стосуються соціальної підтримки працівників є відрахування до соціальних фондів, а також доплати і компенсації соціального характеру. Серед відрахувань у соціальні фонди найчастіше здійснюються персоналізовані платежі до пенсійних фондів, на загальнообов'язкове соціальне страхування, індивідуальне медичне та страхування життя, страхування на випадок безробіття тощо. Тому виплати працівникам, які включаються у загальний фонд оплати праці (рахунок 661 «Розрахунки із заробітної плати»), слід поділити на такі аналітичні рахунки як: «Розрахунки за виплатами основної заробітної плати», де фіксуються виплати за окладами і тарифами, «Обов'язкові соціальні виплати (компенсації) працівникам» і «Додаткові (необов'язкові) соціальні виплати (компенсації) працівникам». При цьому слід внести відповідні уточнення у діючий План рахунків бухгалтерського обліку з метою більш повного відзеркалення інформації щодо соціальних виплат працівникам, а також методику аудиту підприємства. На це ж саме слід звернути увагу при аудиті адміністративних витрат, де доцільно виокремлювати ще і витрати на організаційно-розпорядче та правове забезпечення реалізації соціальних заходів підприємства.

Крім цього існує група витрат підприємства, що може компенсуватися за рахунок його прибутку, яка повинна віднайти своє відображення у сукупності субрахунків з обліку витрат підприємства, а також у звітних документах для органів корпоративного управління підприємством. При обліку отриманого прибутку підприємства слід показувати його розподіл з уточненням соціальної складової. Так, витрати на функціонування соціальної інфраструктури в частині виплат за рахунок прибутку доцільно обраховувати субрахунком 443 «Прибуток, використаний у звітному періоді» з відкриттям окремого аналітичного рахунку, де б акумулювалась частина прибутку, що спрямовується на фінансування додаткових соціальних потреб. Деталізацію аналітичного рахунку «Використання прибутку на фінансування додаткових соціальних видатків» слід здійснювати за напрямками: фінансування соціально-побутових потреб колективу – за видами виплат та одержувачами; фінансування видатків на реалізацію соціальних проектів (благодійна діяльність) – за видами виплат та одержувачами; фінансування об'єктів соціальної інфраструктури, які перебувають на балансі підприємства – за об'єктами, а витрати об'єктів – за елементами витрат.

Процедура аудиту соціально-орієнтованих витрат підприємства обов'язково повинна ґрунтуватися на затверженому плані його проведення. Цей план повинен визначати не тільки склад аудиторських дій та їхні строки виконання, а також включати перелік документів, що потрібні для встановлення і опосередкованого (перехресного) контролю достовірності представленої інформації. Обов'язковим додатком до плану аудиту соціально-орієнтованих витрат повинна бути методика аудиту цих витрат з настановами щодо визначення достовірності використовуваних облікових документів та можливостей їх непрямого підтвердження на основі даних різних реєстрів обліку витрат підприємства. Даний план повинен включати нові форми документів, які розробляються залежно від характеру і масштабів діяльності підприємства, а також різновидів соціально-орієнтованих заходів на ньому.

В процесі аудиту за обраним напрямком перевіряються документи, які є першоосновою для відображення витрат за кожною операцією встановленої їх реальності, визначається правомочність здійснення господарської операції, а також визначається і вартісна оцінка (обсяги витрат або доходів).

Обов'язковою практикою в діяльності облікових і контрольних підрозділів підприємства повинні бути щотижневі звіти про обсяги і напрями використання коштів підприємства на соціальне забезпечення працівників, благодійну діяльність, екологічну безпеку. При цьому сам процес звітування не повинен бути самоціллю, головне, щоб у цих звітах показувалась активність і структура використання різних ресурсів на соціально-екологічні потреби підприємства і регіону його розташування.

Зважаючи на значний обсяг і складність ведення обліку витрат на соціально-відповідальні дії доцільно рекомендувати підприємствам автоматизувати дані операції. Це можна зробити у програмному середовищі облікових операційних систем. Для цього у такий пакет доцільно увести базу нормативно-довідкову інформацію і константи для врахування особливостей напрямів соціально-орієнтованих витрат як у складі собівартості продукції, так і таких, що відшкодовуються за рахунок прибутку. Наявність автоматизованої системи обліку витрат підприємства спрощує проведення аудиторської перевірки соціально-орієнтованих витрат. Для ефективного використання можливостей даної системи перед проведенням аудиторської перевірки слід розробити форми аналітичних машинограм і алгоритми їх формування. Дані форми повинні включати дані про обсяги і спрямування соціально-орієнтованих витрат підприємства.

Для забезпечення якісної і своєчасної інформаційної підтримки проведення аудиту витрат на господарські операції із забезпечення корпоративної соціальної відповідальності підприємства у складі автоматизованих модулів з обліку і аудиту таких витрат слід використовувати уніфіковану систему формування довідників; систему визначення облікових показників; уніфіковану систему документування. Реалізація програмних модулів обліку і аудиту соціально-орієнтованих витрат на різних підприємствах і в різних галузях економіки дасть змогу спростити обліковий процес і отримати більш достовірну інформацію про соціально-орієнтовані витрати корпоративних утворень.

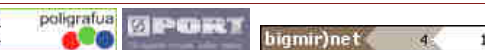
## ВИСНОВКИ

Наведені підходи щодо бухгалтерського обліку і аудиту здійснення витрат на заходи у рамках реалізації корпоративної соціальної відповідальності підприємства дозволяють диференційовано визначати їхній рівень, встановлювати спрямування та доцільність, визначати пріоритети соціалізації діяльності підприємства. Результати дослідження можуть бути застосовані при переорієнтації підприємств з суто виробничої на соціально-спрямовану стратегію діяльності. Це дозволить сформуувати в Україні національну модель відносин корпоративної соціальної відповідальності суб'єктів господарювання.

## ЛІТЕРАТУРА

1. Бень Т. Інституційні передумови контролю над акціонерним підприємством / Т.Бень, А.Педько // Економіка України. – 1998. - № 7. - С. 38-42
2. Благоев Ю.Е. Корпоративная социальная ответственность: эволюция концепции. Монография / Ю.Е.Благоев. – СПб.: Высшая школа менеджмента, 2011. – 272 с.
3. Винслав Ю.Б. Совершенствование управления научными организациями в новых условиях хозяйствования / Ю. Б. Винслав, Е. Н. Куличков – М.: Энергоатомиздат, 1992. - 223 с.
4. Долинская В.В. Акционерное право : Учеб. для вузов по спец. "Юриспруденция" / В. В. Долинская – М.: Юрид. лит., 1997. – 349 с.
5. Кібенко О.Р. Європейське корпоративне право на етапі фундаментальної реформи: перспективи використання європейського законодавчого досвіду у правовому полі України. / О.Р.Кібенко – Х.: Страйд, 2005. – 432 с.
6. Корпоративне управління: Навчальний посібник / Д.В.Задохайло, О.Р.Кібенко, Г.В.Назарова – Х.: Еспада, 2003. – 688с.
7. Милль Д. Рассуждения о представительном правлении. / Д.Милль – М.: Социум, 2006. – 384 с.
8. Минз Г. Деньги и власть. История Бизнеса. / Говард Минз – М.: ИК «Аналитика», 2002. – 256 с.
9. Назарова Г.В. Організаційні структури управління корпораціями: Наукове видання. / Г.В.Назарова – Харків: Вид. ХДЕУ, 2004. – 408 с.
10. Петруня Ю.С. Непрофесійні суб'єкти ринку акцій України. / Ю.С.Петруня – К.: Т-во "Знання", КОО, 1999. – 262 с.
11. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати». Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.99 N 318 [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://buhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO16.aspx>
12. Пятигорский А. Теоретические проблемы корпоративного управления / А. Пятигорский // К философии корпоративного развития: Сборник. / Сост.: О.Алексеев, О.Генисаретский – М.: Европа, 2006. – 224 с.
13. Радьгин А.Д. Внутренние механизмы корпоративного управления: некоторые прикладные проблемы / Г.Ильясова, П.Ю.Дробышев, Г.Н.Мальгинов, П.В.Трунин, Р.М.Энтов, М.Ю.Турунцева, [Ред.] Радьгин А.Д., – М.: Дело, 2009. - 624 с.
14. Рибалкін В., Мамичева Л. Механізм і форми реалізації акціонерної власності / В. Рибалкін, Л. Мамичева // Економіка України. – 1999. – №4. – С. 67-74.
15. Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов./ А. Смит – М.: ЭКСМО, 2007. – 960 с.
16. Черпак А.Є. Інсайдерська рента як специфічний об'єкт корпоративного контролю / А.Є.Черпак // Економіст. – 2005. - №11. - С.73-75.
17. The modern corporation and private property. Second Edition / Adolf Augustus Berle, Gardiner Coit Means – Piscataway, New Jersey: Transaction Publishers, 1932. – 380 p.

Стаття надійшла до редакції 09.08.2012 р.



ТОВ "ДКС Центр"