

6. Ілляшенко С.М. Економічний ризик / С.М. Ілляшенко. – К. : Центр навчальної літератури, 2004. – 220 с.  
 7. Кочетков В.Н. Экономический риск и методы его измерения / В.Н. Кочетков, Н.А. Шипова. – К. : Европ. ун-т финансов, информ. систем, менеджм. и бизнеса, 2000. – 68 с.  
 8. Кравченко В. Сучасні стандарти ризик-менеджменту: основа для побудови дієвої системи управління маркетинговими ризиками компанії / В. Кравченко // Маркетинг в Україні. – 2007. – № 5. – С. 36–40.

#### References

1. Moroz, O.V. and Matviichuk, A.V. (2003), *Optymalne upravlinnia ekonomichnyh systemamy v umovakh nevyznachenosti ta ryzyku* [Optimal management of economic systems under conditions of uncertainty and risk], monograph, UNIVERSUM-Vynytisia, Vinnytsia, Ukraine, 177 p.  
 2. Lukianova, V.V. (2007), *Diahnostyka ryzyku diialnosti pidpryiemstva* [Diagnostics of risk of activity of the enterprise], PP Kovalskiy V. V., Khmelnytskyi, Ukraine, 312 p.  
 3. Kamalyan, A.K. (2002), *Upravleniye riskami v agrarnoy sfere: teoriya, metodologiya, praktika* [Risk management in the agrarian sphere: the theory, methodology, practice], VHAU, Voronezh, Russia, 253 p.  
 4. Hranaturov, V.M. (2003), *Ekonomicheskiy risk* [Economic risk], Delo i Servis, Moscow, Russia, 112 p.  
 5. Kondrashykhin, A.B. and Pepa, T.V. (2009), *Teoriia ta praktyka pidpryiemnytskoho ryzyku* [Theory and practice of entrepreneurial risk], TsUL, Kyiv, Ukraine, 224 p.  
 6. Illiashenko, S.M. (2004), *Ekonomichnyi ryzyk* [Economic risk], Tsentr navchalnoi literatury, Kyiv, Ukraine, 220 p.  
 7. Kochetkov, V.N. and Shipova, N.A. (2000), *Ekonomicheskiy risk i metody yego izmereniya* [Economic risk and the methods of its measurement], Evrop. in-t finansov, inform. sistem, menedzhm. i biznesa, Kyiv, Ukraine, 68 p.  
 8. Kravchenko, V. (2007), "Modern standards of risk management: the basis to build an effective management system of marketing risk of the company", *Marketynh v Ukraini*, no. 5, pp. 36–40.

УДК 657.2.016

Будько О.В.,  
 к.е.н., доцент, професор кафедри фінансів та обліку  
 Дніпродзержинський державний технічний університет

## СИСТЕМА ОБ'ЄКТІВ ОБЛІКУ В УПРАВЛІННІ СТАЛИМ РОЗВИТКОМ ПІДПРИЄМСТВА

Budko O.V.,  
 cand.sc.(econ.), assoc. prof., professor of the  
 department of finance and accounting  
 Dniprodzerzhynsk State Technical University

## THE SYSTEM OF ACCOUNTING OBJECTS IN MANAGEMENT OF SUSTAINABLE DEVELOPMENT OF THE ENTERPRISE

**Постановка проблеми.** Розвиток концепції сталого розвитку передбачає необхідність врахування соціально-економічних і екологічних факторів в економічних системах, ігнорування яких призводить до, відповідно, соціально-економічної й екологічної кризи в розвитку суспільства. Екологічна та соціальна діяльність є джерелом господарських ризиків підприємства внаслідок забруднення навколишнього середовища через антропогенну діяльність і соціальні проблеми, які цим обумовлюються. Це вимагає оцінки впливу економічного, екологічного і соціального напрямів діяльності як на кінцеві результати діяльності підприємства, так і на величину його вартості.

Існуюча система інформації про екологічну і соціальну діяльність суттєво відстає від потреб в ній, що значно гальмує подальше удосконалення діючого механізму сталого розвитку підприємства. За цих умов бухгалтерський облік як система виміру господарських явищ і процесів має виступати джерелом необхідних інформаційних ресурсів для управління сталим розвитком підприємства. Враховуючи це, екологічний і соціальний підхід до бухгалтерського обліку потребує трансформації існуючої методології бухгалтерського обліку, що забезпечить можливість формування методик облікового відображення екологічних та соціальних об'єктів діяльності.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Дослідженням бухгалтерського обліку екологічної діяльності займалися такі вітчизняні і зарубіжні вчені, як Ю.В. Алтухова [2], Ф.Ф. Бутинець [3], О.В. Вороновська [4], В.М. Жук [6], І.В. Замула [7], О.В. Ільчова [8], К.С. Саєнко [13] та ін. Питання бухгалтерського обліку соціальної діяльності детально досліджували такі вчені, як Є.М. Алігаджієва [1], І.В. Жиглей [5], В.С. Карагод [9], С.О. Левицька [11] та інші. Дослідження наукових здобутків вітчизняних і зарубіжних вчених дає змогу зробити висновок про суттєві кроки в питаннях обґрунтування обліково-аналітичного забезпечення показників екологічної і соціальної діяльності.

Разом з тим проблеми формування системи обліково-аналітичного забезпечення управління сталим розвитком підприємства залишаються не до кінця вирішеними. Подальшого дослідження потребують питання визначення об'єктів бухгалтерського обліку, які нададуть можливість здійснити оцінку соціально відповідальної діяльності підприємства як основи сталого розвитку підприємства.

**Постановка завдання.** Метою статті є визначення об'єктів бухгалтерського обліку згідно напрямів соціально відповідальної діяльності, що забезпечуватиме комплексну оцінку економічної, екологічної і соціальної складової діяльності підприємства.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Екологічний і соціальний напрями діяльності підприємства повинні бути відображені в бухгалтерському обліку, тому що:

1) щоб отримати переваги у конкурентній боротьбі (підприємство повинно бути здатним довести, що його товари і послуги – більш якісні, зокрема, з екологічної точки зору);

2) облік екологічної і соціальної діяльності є ключем до ефективної діяльності підприємства, інструментом реалізації концепції сталого розвитку;

3) рахунки бухгалтерського обліку підприємства повинні відображувати його відношення до навколишнього середовища, науково-технічного прогресу, а також вплив витрат, зобов'язань, ризиків і ступеню відповідальності, пов'язаних з екологічною і соціальною діяльністю, на фінансовий стан підприємства;

4) слід виявляти і розподіляти екологічні та соціальні витрати задля того, щоб продукція була правильно оцінена, а інвестиційні рішення базувалися на реальних витратах і вигодах.

Виходячи з цього, система бухгалтерського обліку, яка діє на сьогодні, має виконувати функцію розкриття інформації про екологічну і соціальну діяльність з метою задоволення потреб зовнішніх та внутрішніх користувачів. Це має бути реалізовано через визначення та відображення в бухгалтерському обліку об'єктів, пов'язаних з екологічною і соціальною діяльністю.

Питання визначення об'єктів бухгалтерського обліку та, зокрема, їх класифікації досліджуються вченими давно. Об'єктами бухгалтерського обліку є явища і процеси, що мають відношення до діяльності підприємств, виражені за допомогою грошового вимірника та зафіксовані в первинних документах [3, с. 17]. Існує низка підходів до класифікації об'єктів бухгалтерського обліку, єдності серед яких немає. Аналіз наукових здобутків щодо класифікації об'єктів бухгалтерського обліку дозволяє зробити висновок, що її основою є їх групування за складом і розміщенням та джерелами їх утворення.

Ґрунтовне дослідження щодо визначення системи об'єктів обліку в управлінні економічною стійкістю підприємств здійснила Н.О. Лоханова [12]. Нею було проаналізовано ресурсний, процесний та процесно-функціональний підхід до класифікації об'єктів обліку. Так, ресурсний підхід охоплює досить детально всі ресурси підприємства у статичному та динамічному стані. Класифікація у статичному стані забезпечує групування ресурсів за видами активів і способом отримання від них майбутніх економічних вигід. Класифікація ресурсів у динамічному стані здійснюється за стадіями придбання, зберігання, використання і реалізації. Групування джерел формування ресурсів також проводять за статичним (власний капітал і зобов'язання) і динамічним (стадіями формування, вилучення, використання, погашення) аспектом.

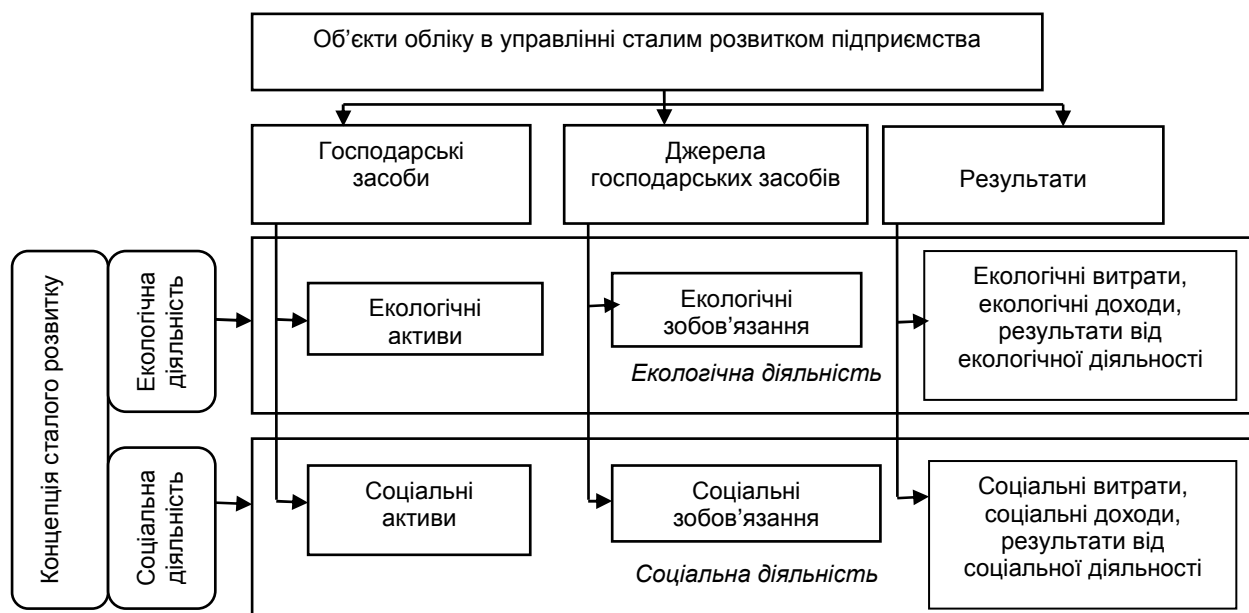
Процесний підхід передбачає здійснення класифікації господарських процесів, як суттєвої складової об'єктів обліку. Виділяється два підходи до класифікації господарських процесів: перший, загальноновизнаний та найбільш досліджений, за економічним змістом – процеси постачання, виробництва і збуту; другий – в своїй основі має тезу про те, що господарська діяльність виходить за межі вказаних трьох процесів. Саме другий підхід обумовлює необхідність класифікації господарських процесів не тільки за економічним змістом, а й за іншими ознаками (за цільовою спрямованістю, складом, стадіями здійснення). Так, класифікація господарських процесів за складом передбачає відокремлення окремих елементів незавершених процесів; вже завершених процесів і господарських операцій локального характеру, сукупних процесів функціонування, що здійснюються на відповідних стадіях кругообігу засобів [12, с.198]. Класифікація за стадіями передбачає групування господарських процесів за зародженням, проходженням і завершенням операцій.

Досить новим, який враховує взаємозв'язок між функціями управління та процесами, є процесно-функціональний підхід до класифікації об'єктів обліку. Цей підхід базується на побудові матриці, в якій «стовпчики матриці структуровані за функціями управління та сферами діяльності в розрізі стадій кругообігу капіталу. Рядки матриці охоплюють облікові об'єкти. Поле матриці фіксує реалізацію функцій управління в розрізі процесу кругообігу капіталу відносно облікових об'єктів (факторів виробництва, господарських процесів та їх результатів, структурних підрозділів та контрольних позицій фінансових та нефінансових показників, сформованих в систему)» [10, с.98]. Проф. О.А. Лаговська при цьому виділяє такі об'єкти обліку, як фактори виробництва, господарські процеси та їх результати, структурні підрозділи (місця виникнення, сегменти діяльності та центри відповідальності), систему фінансових та нефінансових показників.

Цей підхід досить ґрунтовно і з нової точки зору розкриває і Н.О. Лоханова. Нею представлено взаємозв'язок між ресурсами, процесами та організаційними підрозділами, які можуть «розглядатися

або як центри споживання ресурсів і відповідного виникнення загроз, або як центри відповідальності за процес відстеження загроз і їх недопущення стосовно окремих видів ресурсів і господарських операцій» [12, с.200].

Ці підходи, зокрема ресурсний підхід, успішно можуть використовуватися і для визначення та класифікації об'єктів обліку з метою інформаційного забезпечення управління сталим розвитком підприємств (рис. 1).



**Рис.1. Об'єкти обліку в управлінні сталим розвитком підприємства**

*Джерело: розробка автора*

На рисунку 1 акцент зроблено на виокремленні об'єктів обліку, які з'являються в результаті екологічної і соціальної діяльності, за традиційною класифікацією. В той же час є потреба трансформації організаційно-методичного інструментарію бухгалтерського обліку в частині чіткого виокремлення існуючих та визначення нових об'єктів обліку, що буде сприяти інформаційному забезпеченню сталого розвитку підприємства.

Визначення об'єктів обліку слід почати з того, що система обліково-аналітичного забезпечення сталого розвитку має включати чітко розроблені методики обліку екологічної і соціальної діяльності. Досить багато вчених у своїх дослідженнях наполягають на термінах «екологічний облік», «соціальний облік» та вказують на необхідність розробки їх концептуальних основ. Та, слід вказати, що ці види обліку не мають самостійного характеру, а їх назви свідчать про здійснення особливих акцентів на визначенні та обліку нових об'єктів, які будуть забезпечувати повною інформацією про екологічну та соціальну діяльність підприємства. Недоречно називати облік соціальним або екологічним, бо сам облік – це система спостереження, виміру, реєстрації даних. Але те, що в ньому повинна реалізовуватися мета накопичення інформації про екологічну і соціальну діяльність – це безперечно. Тому більш правильним буде називати бухгалтерський облік соціально орієнтованим, що означатиме його акцент на формуванні інформації про екологічну і соціальну діяльність та забезпечить користувачів необхідною інформацією.

В працях вітчизняних і зарубіжних вчених об'єкти обліку, так чи інакше пов'язаних з інформаційним забезпеченням сталого розвитку підприємства, розглядаються, як правило, за складовими сталого розвитку (економічною, екологічною, соціальною).

Так, проф. І.В. Замула визначає об'єкти обліку екологічної діяльності як господарські засоби (природно-ресурсний потенціал, генетично модифіковані організми, відходи виробництва, необоротні активи природоохоронного призначення); джерела (екологічні зобов'язання); результати діяльності (екологічні доходи, екологічні витрати, фінансові результати від екологічної діяльності) [7, с. 12]. Ф.Ф. Бутинець відносить до об'єктів обліку екологічної діяльності майно підприємств природоохоронного призначення, екологічні зобов'язання, господарські операції, які здійснюють підприємства в процесі екологічної діяльності [3, с. 17]. В.М. Жук вказує на потребу розширення об'єктів обліку природно-ресурсного потенціалу, ідентифікації та балансового узагальнення виробництва і споживання відновлюваних енергетичних активів. У землеробстві – це зерно, корми, гній та інша сільськогосподарська продукція, тобто активи, які є істинним багатством людства та примножують енергію на Землі [6, с. 18]. О.В. Вороновська зазначає, що в екологічному обліку здійснюється процес збору, реєстрації, узагальнення та відображення інформації про екологічні та

природоохоронні витрати, природні активи та результати діяльності господарюючих суб'єктів з метою управління та визначення сукупного потенціалу з урахуванням екологічних факторів [4, с. 299]. К.С. Саєнко пропонує оцінку ефективності впровадження заходів за екологічними програмами здійснювати шляхом порівняння екологічних витрат (платежів за освоєння, видобуток, використання природних ресурсів, екологічних платежів, природоохоронних витрат) та результатів від цих програм [13, с. 54]. Ю.В. Алтухова розглядає сутність природного капіталу, природних активів та зобов'язань. Також досить ґрунтовно аналізує екологічні витрати [2, с. 14]. О.В. Ільчова визначає об'єктами бухгалтерського екологічного обліку екологічні витрати і зобов'язання, які реєструються в процесі виробничо-господарської діяльності господарюючого суб'єкта [8, с. 16].

Також науковцями окремо виділяються об'єкти обліку соціальної діяльності. Так, І.В. Жиглей визначає об'єкти бухгалтерського обліку соціально відповідальної діяльності: 1) групи операцій, що забезпечують внутрішню соціально відповідальну діяльність (заходи, спрямовані на задоволення інтересів власників (в т.ч. акціонерів), менеджерів та працівників підприємства); 2) групи операцій, що забезпечують зовнішню соціально відповідальну діяльність (заходи, спрямовані на задоволення інтересів контрагентів, інвесторів, держави, місцевої громади та суспільних інститутів) [5, с. 48]. С.О. Левицька залежно від мети розглядає бухгалтерський облік соціальних витрат та управлінський облік реалізації соціальних програм. При цьому науковець виділяє в межах управлінського обліку центри відповідальності, об'єктами обліку в яких є господарські операції, які ідентифікують надання працівнику виплат в рамках соціального пакету [11, с. 261].

Оскільки чіткі межі між екологічною і соціальною діяльністю відсутні, так як вони мають вплив одна на одну, а, в окремих випадках, результати однієї проявляються через іншу, то доречно об'єкти обліку, які будуть характеризувати рівень сталого розвитку підприємства, визначати через напрямки соціально відповідальної діяльності, як основи сталого розвитку. Соціально відповідальна діяльність можна визначити як самостійну, ініціативну, систематичну, на власний ризик господарську діяльність, що здійснюється суб'єктами господарювання як задоволення інтересів всіх груп зацікавлених осіб на взаємовигідних умовах з метою досягнення економічних і соціальних результатів [5, с. 46]. Розвиток соціалізації бізнесу бере початок від розробки концепції результативності внеску компанії в розвиток суспільства (triple bottom line (TBL або 3BL)) американським вченим Дж. Елкінгтоном, в основі якої лежить економічний, соціальний та екологічний результат роботи суб'єкта бізнесу [15, с.90]. Саме чітке визначення напрямів соціально відповідального бізнесу дозволить виокремити об'єкти обліку в управлінні сталим розвитком підприємства.

Соціально відповідальна діяльність не повинна розглядатися як окремий вид діяльності. Орієнтація на позитивні еколого-соціальні результати повинна бути у здійсненні кожного виду діяльності, визначених з метою бухгалтерського обліку: операційної, фінансової, інвестиційної (табл. 1).

Таблиця 1

**Взаємозв'язок видів діяльності зі складовими сталого розвитку**

Види діяльності	Операційна діяльність		Фінансова діяльність		Інвестиційна діяльність	
Економічна	+	-	+	-	+	-
Екологічна	+	-	+	-	+	-
Соціальна	+	-	+	-	+	-

+ соціально відповідальна діяльність  
 - соціально безвідповідальна діяльність  
 Джерело: розробка автора

При цьому визначення об'єктів бухгалтерського обліку дасть можливість виділити не тільки результати соціально відповідальної діяльності, але й втрати та збитки від здійснення соціально безвідповідальної діяльності.

Традиційно виділяють такі складові соціальної відповідальності бізнесу: законослухняність (тобто добросовісна сплата податків); відповідальність за свій персонал; відповідальність перед соціальним оточенням [14, с.10]. При цьому визначають внутрішню і зовнішню складову соціальної відповідальності бізнесу. У внутрішньому блоці зосереджені всі корпоративні програми, які використовуються для мотивації власних кадрів (різні соціальні допомоги, пільги, дострокові пенсії, система позик для працівників). Зовнішній блок спрямований на взаємодію з навколишнім середовищем (спонсорство, корпоративна благодійність, охорона природних ресурсів і здійснення екологічної діяльності, випуск високоякісної продукції, що характеризує відповідальність перед споживачами).

Розробка ієрархічної структури соціально відповідальної діяльності враховуватиме прагнення господарюючих суб'єктів створювати продукцію, яка буде відповідати високим світовим стандартам

якості та екологічної безпеки, а також вирішуватиме проблеми екологічної, кадрової, податкової, соціальної і дивідендної політик (табл. 2) [14, с.14].

Цей підхід є досить цікавим, але, на нашу думку, не повністю охоплює всі аспекти соціально відповідальної діяльності. Так, доходи, які можуть виникати внаслідок здійснення екологічної і соціальної політики, включають доходи, відповідно від екологічних і соціальних об'єктів, тоді, як більш повніше було б визначити як доходи від екологічної і природоохоронної діяльності та доходи від соціальної діяльності.

Податкова політика може здійснюватися підприємством лише в частині правильного і своєчасного нарахування та сплати податків, що буде характеризувати його як законослухняного суб'єкта підприємницької діяльності. Кадрова політика є видом соціальної політики підприємства. Витрати в обліку, згідно табл. 2, включають також дивіденди, що є некоректним, оскільки це інші об'єкти обліку та відображається інакше.

Таблиця 2

Характеристики соціально відповідальної діяльності підприємства

Вид діяльності	Доходи в обліку	Витрати в обліку	Наслідки		Зацікавлені сторони (стейкхолдери)
			Матеріальні	Нематеріальні	
1. Політика в сфері сумлінної взаємодії з партнерами	Доходи від отриманих від постачальників знижок	Поточні витрати на здійснення політики сумлінної взаємодії з партнерами	Збільшення обсягів продажів	Імідж бізнесу, лояльність покупців	Бізнес-партнери, держава, громадськість, персонал, власники
2. Політика в сфері якості продукції, товарів, робіт послуг	Доходи від продажу патентів	Поточні витрати системи менеджменту якості	Збільшення обсягів продажів	Імідж бізнесу, лояльність покупців	Бізнес-партнери, держава, громадськість, персонал
		Інвестиції в систему менеджменту якості			
3. Екологічна політика	Доходи від екологічних об'єктів	Екологічні та природоохоронні витрати	Утилізація відходів, мінімізація викидів	Імідж бізнесу, охорона навколишнього середовища	Бізнес-партнери, держава, громадськість, персонал
4. Кадрова політика	—	Заробітна плата	Підвищення продуктивності праці	Залучення нових більш професійних та цінних кадрів	Персонал
		Витрати на соціальний пакет і розвиток персоналу			
5. Податкова політика	—	Податки	Податкові пільги	Імідж бізнесу	Держава
6. Соціальна політика	Доходи від соціальних об'єктів	Соціальні витрати	Розвиток соціальної інфраструктури	Імідж бізнесу, лояльність покупців, лояльність персоналу	Держава, персонал, громадськість
7. Дивідендна політика	—	Дивіденди	Залучення додаткового акціонерного капіталу	Залучення нових акціонерів (інвесторів)	Власники

Джерело: складено на підставі [14, с. 14]

В той же час ці розробки дозволяють ранжувати різні напрямки соціально відповідальної діяльності, обираючи ті, які найбільш підходять для конкретного етапу розвитку підприємства з метою досягнення обраної ним місії.

Отже, для ефективного управління соціально відповідальної діяльності слід було б більш чітко визначити її напрямки, що надасть можливість виокремити об'єкти бухгалтерського обліку, які будуть в подальшому формувати інформаційну базу для оцінки сталого розвитку.

Узагальнюючи науковий досвід щодо вивчення понять соціально відповідальної діяльності (корпоративної соціальної відповідальності, соціально відповідального бізнесу), слід виділити такі напрями соціально відповідальної діяльності та, відповідно об'єкти бухгалтерського обліку в частині витрат (табл. 3).

Таблиця 3

Об'єкти бухгалтерського обліку в частині витрат за напрямами соціально відповідального бізнесу

Напрями соціально відповідальної діяльності	Об'єкти бухгалтерського обліку
1. Удосконалення соціальної політики на підприємстві	
- трудові відносини з працівниками	- витрати на оплату праці, нарахування єдиного соціального внеску; - витрати на виплату премій та інші заохочувальні виплати
- навчання працівників	- витрати на навчання працівників; - витрати на підвищення кваліфікації; - витрати на створення нових робочих місць
- охорона праці та безпека на робочому місці	- витрати на покращання здоров'я працівників (оздоровлення та лікування, медичне страхування працівників); - витрати на забезпечення безпечних умов праці (витрати на програми навчання техніці безпеки, витрати на засоби індивідуального захисту, витрати на харчування тощо)
- зовнішня соціальна політика	- витрати на благодійні заходи; - спонсорська допомога; - витрати на розвиток та утримання об'єктів соціальної інфраструктури; - витрати на розвиток освіти, культури, спорту
2. Вирішення проблем охорони навколишнього середовища	- витрати на утилізацію відходів; - витрати на мінімізацію викидів; - витрати на експлуатацію очисних споруд; - витрати на відновлення екосистем внаслідок антропогенної діяльності; - витрати на заробітну плату працівникам служби охорони навколишнього середовища, нарахування єдиного соціального внеску
3. Захист та просування бренду компанії	- витрати на отримання об'єктів прав інтелектуальної власності (у вигляді винаходів, корисних моделей, промислових зразків); - витрати на реалізацію інноваційних програм
4. Удосконалення роботи з контрагентами	- витрати на маркетингові дослідження; - витрати на просування продукції на нові ринки збуту; - витрати на проведення рекламних заходів; - витрати на оцінку та підвищення якості продукції; - витрати на гарантійне обслуговування товарів
5. Розробка етичних стандартів ведення бізнесу	- витрати на етичне ведення бізнесу

Джерело: розробка автора

Вказані об'єкти обліку в частині витрат не є новими, при їх здійсненні вони відображаються в діючій системі бухгалтерського обліку підприємств. Проте зацікавлені сторони у чинних фінансових звітах побачити їх не можуть. Вирішити це питання зможе впровадження обов'язкової соціальної або інтегрованої звітності.

Виділення у складі напрямків соціально відповідальної діяльності розробки етичних стандартів ведення бізнесу, як одного з напрямків соціально відповідальної діяльності, передбачає виокремлення витрат (втрат), які були здійснені внаслідок виконання таких стандартів, в той час як вони були б відсутні, якби ці стандарти були порушені. За цих умов зацікавлення виникає розрахунок «а-соціального прибутку», як частини прибутку, яка отримана внаслідок мінімізації виплат соціальним партнерам, відносно світових або вітчизняних стандартів [14, с. 24]. Прикладом може бути нарахування заробітної плати працівникам певної галузі в менших розмірах, ніж в аналогічних галузях високорозвинутих країн. Також такий прибуток може бути отриманий внаслідок відсутності заходів, а, отже, і витрат на здійснення природоохоронних заходів.

Використання цього показника в аналітичних цілях дасть можливість виявлення напрямків фінансування соціально відповідальних витрат в порівнянні з попереднім періодом, а також підприємствами, які досягли в даній галузі кращих результатів.

**Висновки з проведеного дослідження.** Таким чином, визначення напрямів соціально відповідальної діяльності як основи сталого розвитку підприємства дасть можливість чітко виокремити об'єкти бухгалтерського обліку, що забезпечить побудову системи обліково-аналітичного забезпечення сталого розвитку підприємства. Ці напрями охоплюють всі складові сталого розвитку: економічну, екологічну та соціальну. Підхід до визначення об'єктів бухгалтерського обліку за напрямами соціально відповідальної діяльності дозволить отримати інформацію не тільки про результати ведення бізнес-процесів на підприємствах, а й про ступінь соціальної відповідальності підприємства перед працівниками, іншими зацікавленими особами та суспільством.

Література

1. Алигаджиева Е.М. Эколого-социальный учет и анализ корпоративной отчетности в условиях МСФО: автореф. дис. на соискание науч. степени канд. экон. наук: 08.00.12 «Бухгалтерский учет, статистика» / Е.М. Алигаджиева. – Москва, 2010. – 24 с.
2. Алтухова Ю.В. Устойчиво-эффективное развитие сельскохозяйственных предприятий на основе релевантного учетного обеспечения: автореф. дис. на соискание науч. степени канд. экон. наук: 08.00.05 «Экономика и управление народным хозяйством»; 08.00.12 «Бухгалтерский учет, статистика» / Ю.В. Алтухова. – Воронеж, 2010. – 24 с.
3. Бутинець Ф.Ф. Теорія бухгалтерського обліку: підручн. [для студ. спец. 7.050106 «Облік і аудит» ВНЗ] / Ф.Ф. Бутинець. – [3-є вид., доп. і перероб.]. – Житомир: ПП «Рута», 2003. – 444 с.
4. Вороновська О.В. Обліково-аналітичне забезпечення аграрних підприємств в умовах екологічної кризи / О.В. Вороновська // Економічні науки. Серія «Облік і фінанси». Збірник наукових праць. Луцький національний технічний університет. Випуск 7 (25). – Ч.1 – Луцьк, 2010. – С. 292-303.
5. Жиглей І.В. Облікове забезпечення соціально відповідальної діяльності в умовах антикризового управління / І.В. Жиглей // Вісник ЖДТУ. Економічні науки. – 2013. – № 2(64). – С.45-50
6. Жук В.М. Екологічні аспекти бухгалтерського обліку в агропромисловому виробництві / В.М. Жук // Агроекологічний журнал. – 2012. – № 2. – С.18-23.
7. Замула І.В. Бухгалтерський облік екологічної діяльності: теорія та методологія : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня доктора экон. наук: спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)» / І.В. Замула. – К., 2010. – 37 с.
8. Ильичева Е.В. Экологический учет в условиях реализации политики экологической сбалансированности: автореф. дис. на соискание науч. степени доктора экон. наук: 08.00.12 «Бухгалтерский учет, статистика» / Е.В. Ильичева. – Орел, 2010. – 38 с.
9. Карагод В.С. Теория и методология международной системы корпоративной социальной отчетности : монография / В.С. Карагод. – М. : Бухгалтерский учет, 2005. – 248 с.
10. Лаговська О.А. Методологія ідентифікації та структурування облікових об'єктів: функціонально-структурний підхід / О.А. Лаговська // Вісник Хмельницького університету. – 2011. – № 2. – Т.1 – С.96-100.
11. Левицька С.О. Соціальний облік: методичний підхід та організаційне забезпечення / С. О. Левицька // Вісник Національного університету «Львівська політехніка». Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. – 2014. – № 797. – С. 255-262.
12. Лоханова Н.О. Інтеграційні процеси в обліку в умовах інституціональних перетворень : монографія / Н.О. Лоханова. – Херсон: Гринь Д.С., 2012. – 400 с.
13. Саенко К.С. Инновационный и экологический учет: предпосылки и общие принципы их становления и развития / К.С. Саенко // Аудит и финансовый анализ. – 2007. – № 5. – С. 48-58.
14. Харитоновна Е.Н. Управление социально ответственной деятельностью промышленных предприятий (на примере черной металлургии): автореф. дис. на соискание науч. степени доктора экон. наук: 08.00.05 «Экономика и управление народным хозяйством»; 08.00.12 «Бухгалтерский учет, статистика» / Е.Н. Харитоновна. – Москва, 2009. – 42 с.
15. Elkington J. 1994. Towards the Sustainable Corporation: Win-Win-Win Business Strategies for Sustainable Development. California Management Review 36(2): 90–100 p.

References

1. Aligadzhieva, E.M. (2010), "Environmental and social accounting and analysis corporate reporting in terms of IFRS", Thesis abstract of Cand. Sc. (Econ.), 08.00.12, Moscow, Russia, 24 p.
2. Altukhova, Yu.V. (2010), "Steadily-effective development of agricultural enterprises on the basis of relevant accounting software", Thesis abstract of Cand. Sc. (Econ.), 08.00.05, 08.00.12, Voronezh, Russia, 24 p.
3. Butynets, F.F. (2003), *Teoriia bukhgalterskoho obliku* [Theory of accounting], PP «Ruta», Zhytomyr, Ukraine, 444 p.
4. Voronovska, O.V. (2010), "Accounting and analytical support of agricultural enterprises in conditions of ecological crisis", *Ekonomichni nauky. Seriya «Oblik i finansy»*, no. 7(25), pp. 292-303.
5. Zhyhlei, I.V. (2013), "Account ensuring socially responsible business in conditions of crisis management", *Visnyk ZhDTU. Ekonomichni nauky*, no. 2(64), pp. 45-50.
6. Zhuk, V.M. (2012), "Environmental aspects of accounting in agricultural production", *Ahroekolohichniy zhurnal*, no. 2, pp. 18-23
7. Zamula, I.V. (2010), "Accounting for Ecological Activity: Theory and Methodology", Thesis abstract of Dr.Sc. (Econ.), 08.00.09, Kiyv, Ukraine, 37 p.
8. Ilicheva, E.V. (2010), "Environmental accounting in the context of implementation of the policy environmental sustainability", Thesis abstract of Dr.Sc. (Econ.), 08.00.12, Orel, Russia, 38 p.
9. Karagod, V.S. (2005), *Teorija i metodologija mezhdunarodnoj sistemy korporativnoj social'noj otchetnosti* [Theory and methodology of international corporate social reporting], monograph, Bukhgalterskii uchet, Moscow, Russia , 248 p.
10. Lahovska, O.A. (2011), "A methodology for identifying and structuring user objects: functional and structural approach", *Visnyk Khmelnytskoho universytetu*, no. 2, pp. 96-100.
11. Levytyska, S.O. (2014), "Social accounting: methodological approach and organizational support" *Visnyk Natsionalnoho universytetu "Lvivska politehnika". Menedzhment ta pidpriemnytstvo v Ukraini: etapy stanovlennia i problemy rozvytku*, no. 797, pp. 255-262.
12. Lokhanova, N.O. (2012), *Intehratsiini protsesy v obliku v umovakh instyutsionalnykh peretvoren* [Integration processes in the context of institutional transformation], monograph, Hrin D.S., Kherson, Ukraine, 400 p.

13. Saenko, K.S. (2007), "Innovative and environmental accounting: prerequisites and General principles of their formation and development", *Audit i finansovyy analiz*, no. 5, pp. 48-58
14. Kharitonova, E.N. (2009), "The management of socially responsible activities of industrial enterprises (on example of ferrous metallurgy)", Thesis abstract of Dr.Sc. (Econ.), 08.00.12, Moscow, Russia, 42 p.
15. Elkington, J. (1994), "Towards the Sustainable Corporation: Win-Win-Win Business Strategies for Sustainable Development", *California Management Review*, Vol. 36 (2), pp. 90-100.

УДК338.46

Кузьмак О.І.,  
к.е.н., доцент кафедри менеджменту, директор  
Приватний вищий навчальний заклад  
"Європейський університет", Рівненська філія

## ОСОБЛИВОСТІ ПРИЙНЯТТЯ УПРАВЛІНСЬКИХ РІШЕНЬ В ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ СФЕРИ ПОСЛУГ

Kuzmak O.I.,  
cand.sc.(econ.), assistant professor of the  
department of management, director  
Private Higher Education Institution "European University", Rivne

## THE FEATURES OF MAKING MANAGEMENT DECISIONS IN ACTIVITY OF ENTERPRISES IN THE SPHERE OF SERVICES

**Постановка проблеми.** Формування стабільного розвитку ринку послуг в Україні неможливе без досягнення ефективного функціонування підприємств сфери послуг, здатних надавати конкурентоспроможні послуги як на внутрішньому, так на зовнішньому ринках і отримувати при цьому прибутки. Досягнути зазначених результатів можливо лише в разі застосування відповідних ринковим умовам методів і підходів щодо управління підприємством, при цьому множинність завдань, які постають перед вищим менеджментом підприємств сфери послуг ускладнюється глобалізаційними процесами, що призводять до подальшої інтенсифікації управлінських проблем.

В умовах трансформаційної економіки менеджмент як організаційний ресурс підприємств набуває особливого значення. При цьому принципово змінюється система управління підприємством. Навіть маючи новітні технології, достатній або високий рівень матеріально-технічного і фінансового забезпечення, підприємство без належного менеджменту приречене на понесення економічних втрат через низьку ефективність організації та управління господарською діяльністю.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Значний внесок у теорію прийняття рішень внесли такі вітчизняні й зарубіжні вчені, як Н.Г. Чумаченко, В.Д. Бакуменко, А.О. Дегтяр, Я.Г. Берсуцкий, С. Бир, Г. Саймон, М. Мескон [1], А. Файоль, Ф. Тейлор та інші. В їх роботах досліджено сутність сфери послуг, особливості функціонування підприємств сфери послуг, їх значення для розвитку економіки, подано різні підходи до вирішення питань розвитку й управління цим процесом. Однак, у більшості наукових досліджень мало уваги приділено саме особливості прийняття управлінських рішень на підприємствах сфери послуг.

Огляд наукових праць як вітчизняних, так і зарубіжних авторів вказує на дискусійні положення і певні розбіжності розуміння та трактування щодо сутності сфери послуг, систематизації чинників, які впливають на їх функціонування та розвиток, а також формування стратегії інноваційного розвитку підприємства, що складає певні труднощі в умовах практичного формування та реалізації ефективної системи управління розвитком підприємства.

**Постановка завдання.** Метою дослідження є розробка теоретичних положень та практичних рекомендацій щодо дослідження ролі та значення управління в забезпеченні ефективної діяльності підприємств сфери послуг, та розкриття принципового підходу до удосконалення процедур вибору управлінських рішень.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Соціально-економічний розвиток будь-якої країни виправдано характеризується показниками, що відображають економічні здобутки та соціальний рівень життя населення, який в свою чергу у значній мірі залежить від розвитку сфери послуг. В цілому можна стверджувати, що сфера послуг сьогодні є однією з найперспективніших галузей економіки, що швидко розвивається. Вона охоплює торгівлю і транспорт, фінанси і страхування, комунальне господарство, освітні та медичні установи, шоу-бізнес тощо.