

С.Я. КОРОЛЬ, к. е. н., доцент,
Киевский национальный торгово-экономический университет,
г.Киев, Украина,
sykorol@ukr.net

МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА СОЦИАЛЬНОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТИ БИЗНЕСА

Экономическая оценка эффективности социально ответственной деятельности компании требует данных о соответствующих расходах и доходах. В статье рассмотрены варианты понимания терминов «социальные расходы» и «доходы социально ответственной деятельности» с точки зрения субъекта предпринимательской деятельности и возможность отображения данных о них в бухгалтерском учете и отчетности.

Ключевые слова: институциональная экономика, социальная ответственность бизнеса, расходы, доходы, бухгалтерский учет, отчетность.

Економічна оцінка ефективності соціально відповідальної діяльності компанією вимагає даних про відповідних видатках і доходах. У статті розглянуті варіанти розуміння термінів «соціальні витрати» і «доходи соціально відповідальної діяльності» з точки зору суб'єкта підприємницької діяльності та можливість відображення даних про них в бухгалтерському обліку та звітності.

Ключові слова: інституціональна економіка, соціальна відповідальність бізнесу, витрати, доходи, бухгалтерський облік, звітність.

S.Y. Korol

Methodological basis of business social responsibility accounting

Scholars and practitioners pay attention to the possibility of obtaining benefits or profits by stakeholders and by the enterprise itself because of its social responsibility. But these arguments will influence the decision only if there is specific information about the costs and benefits (income) of such activities. For today the reflection of social activity results, except for certain expenses, is not provided in accounting. In this regard, the article describes the “social costs” and “socially responsible activities income” from the point of view of the subject of responsibility, the conditions for their recognition in the accounting system, the identification of the facts of enterprise social activity and the ability to display them in accounting and reporting.

It is shown that the mapping facts of socially responsible activities in accounting can be carried out in accordance with national accounting standards. However, when choosing accounting methods of the results of enterprise socially responsible ac-

tivity, in our view, should take into account its features. Based on the period of recognition of expenses and income of socially responsible activities and the nature of obligations to stakeholders, it is proposed to distinguish four groups of operations. At the same time considered the possibility of display of certain facts in the financial statements as deferred expenses, provision for future expenses, period expenses, current liabilities, deferred income or earmarking.

Keywords: social responsibility of business, expenses, income, accounting, reporting.

Современная практика хозяйствования наполняется новым содержанием с учетом принципов социальной ответственности при выборе средств и форм достижения оперативных и стратегических целей деятельности. Собственно, и сами цели корректируются под влиянием внешних факторов, в том числе необходимости соблюдать требования общественной морали, учитывать менталитет населения и законодательство страны (региона), международные стандарты предпринимательской деятельности и т.п.

Социальная составляющая деятельности предприятия сегодня всесторонне исследуется учеными в области философии, юриспруденции, социологии, педагогики, психологии, государственного управления. В месте с тем, актуальными являются экономические проблемы, связанные с пониманием влияния социальной активности предприятия на финансовый результат его хозяйственной деятельности. Спорным остается вопрос о том, следует ли ожидать выгоды от социальной ответственности бизнеса и в какой форме. Поэтому представляют интерес публикации В. Воробья [1], И.В. Жиглей [2], Т.А. Стрибулевич [3], Н.М. Шмиголь [4], О.В. Юрченко [5] и других авторов, посвященные исследованию расходов и выгод (доходов) такой деятельности и поиску источников информации, необходимой для оценки реального состояния и последствий социальной деятельности.

В связи с этим предстоит дать ответ на вопрос: позволяет ли современная методология

© С.Я. Король, 2014

<http://www.elibrary.ru/issues.asp?id=37579>

<http://www.instud.net>, <http://www.nbu.gov.ua/>

бухгалтерского учета идентифицировать и оценить размер затрат и выгод, связанных с попыткой субъекта быть нравственным? Положительное решение поставленного вопроса позволит перевести понятие социальной ответственности бизнеса с уровня деклараций на уровень практических рекомендаций, что и определяет актуальность данного исследования.

Целью исследования является анализ расходов и доходов социально ответственной деятельности предприятия как объекта бухгалтерского учета.

Следует отметить, что сегодня приобретает новый смысл доктрина французских ученых XIX в. Е.П. Леоте и А. Гильбо о трех функций учета: счетоводческой, социальной и экономической. И если первую из названных функций можно определить как совокупность способов решения бухгалтерских задач, то выполнение второй функции связано с необходимостью учитывать определенные «классовые» (социальные) интересы при определении стратегических задач бизнеса и выборе учетных методов и процедур. Третья функция позволяет предоставлять такую учетную информацию, которая необходима для управления хозяйственными процессами, в том числе социально ориентированными.

Итак, социальный подход к выбору цели и средств ее достижения – мода или исторически обусловленный этап развития экономических отношений? В первом случае достаточно ограничиться сбором информации для составления нефинансовой (социальной) отчетности. Если же социально ориентированная экономика не призрак из социалистического прошлого, а объективная реальность – необходимо построить информационную модель в системе бухгалтерского (финансового и управленческого) учета, где социально ответственная деятельность найдет свое отображение и логические связи с традиционными объектами учета, что в итоге позволит создать информационную базу для управления предприятием.

Практическая реализация функций бухгалтерского учета на основе принципов социальной ответственности бизнеса требует определения (уточнения):

- условий признания социальных затрат и выгод в системе учета;
- методов идентификации фактов социальной деятельности предприятия;
- места социальных затрат и выгод в системе счетов бухгалтерского учета;

- места объектов социально ответственной деятельности в системе финансовой отчетности предприятия;
- и других.

При решении поставленных задач следует учитывать сущность соответствующих расходов и выгод, взаимосвязь с ресурсной базой и источниками финансирования. Термин «социальные расходы» используется достаточно широко в официальных источниках, популярных и специальных периодических изданиях, научной литературе [2, 3, 5-7]. Однако, при внимательном анализе становится понятно, что в каждом случае речь идет о различных расходах. Различными эти расходы могут быть по назначению, по источникам финансирования, структуре и т.д.

Как показывает анализ, в основе возникновения различных подходов к пониманию социальных расходов лежит их рассмотрение в следующих двух аспектах:

- социальные расходы государства;
- социальные расходы предприятий.

Предметом нашего исследования являются социальные расходы предприятий, экономическое содержание и классификация которых детально была рассмотрена в предыдущих публикациях [7]. Однако, необходимо определить возможность их отображения в бухгалтерском учете. Для этого следует, в первую очередь, проверить социальные расходы предприятий на соответствие нормам национального П(С)БУ 16 «Расходы» (утв. приказом Министерства финансов Украины от 31.12.1999 № 318), в том числе условиям признания, оценки и идентификации в системе предложенной стандартом классификации, а также видам хозяйственной деятельности и отчетным периодам. Так как расходы признаются расходами определенного периода одновременно с признанием доходов, для получения которых они были понесены, будем рассматривать социальные расходы параллельно с доходами социально ответственной деятельности.

Понятие «доход» от социальной ответственности бизнеса как экономическое понятие, в Украине рассматривают немногие авторы [1; 2; 4]. Как правило, речь идет о выгодах заинтересованных лиц или о преимуществах (например, конкурентных), которые получают компании от внедрения социально ответственной практики. Так, И.В. Жиглей рассматривает доходы заинтересованных лиц как вознаграждение за некоторый риск и ответственность и

как возможность минимизировать конфликты между ними [2, С. 229]. Вместе с тем. Н.М. Шмыголь отмечает: «конечно, социальные программы предприятий не имеют прямой нацеленности на получение прибыли, но грамотная реализация их часто приводит к возникновению дополнительных преимуществ для бизнеса» [4].

Следовательно, для отображения в бухгалтерском учете и отчетности доходов от реализации социальной ответственности необходимо их исчислить в стоимостном выражении и проверить на соответствие нормам П(С)БУ 15 «Доходы» (утв. приказом Министерства финансов Украины от 29.11.1999 № 290).

Вопросы учета и отчетности результатов социальной ответственности предприятия, на наш взгляд, должны решаться с учетом особенностей такой деятельности. Исходя из периода признания расходов и доходов социально ответственной деятельности и характера обязательств перед заинтересованными лицами, предлагаем выделить четыре группы мероприятий:

1) снижение стоимости и повышение качества товаров (работ, услуг), повышение уровня обслуживания, внедрение экологически безопасной технологии производства, создание новых рабочих мест, улучшение условий обслуживания покупателей и заказчиков, условий для работы и отдыха работников предприятия, строительство объектов социально-культурного назначения и другие;

2) предоставление льгот персоналу предприятия, выделение средств для финансирования социально-культурных и спортивных учреждений, участие в благотворительных акциях на местном уровне и другие;

3) повышение уровня оплаты труда, своевременным погашением обязательств, в т.ч. по налогам, сборам и другим обязательным платежам, начислением и выплатой процентов по акциям, уплатой дивидендов, соблюдением норм законодательства относительно других обязательств и другие;

4) проведение акционных продаж, аукционов и других мероприятий, по результатам которых полученный доход направляется в благотворительные фонды, на осуществление социально-культурных, спортивных мероприятий, оказание помощи детям и социально незащищенным слоям населения и другие.

При этом мероприятия *первой группы* связаны с расходованием ресурсов предприятия в текущем периоде, однако экономический

эффект от таких затрат будет получен в следующих периодах. Поэтому, чтобы соотнести их с полученными выгодами, их необходимо отнести на расходы будущих периодов. Объем соответствующих расходов рассчитывается на основе разработанных предприятием смет для каждого вида мероприятий. Эти расходы относятся на весь период освоения выделенных оборотных средств и списываются на расходы будущих периодов с распределением по годам, кварталам и месяцам. В бухгалтерском учете соответствующие операции отражаются на активном счете 39 «Расходы будущих периодов». Их списание по кредиту данного счета следует осуществлять путем распределения и включения в состав текущих расходов в течение периода, в котором ожидается получение дополнительных выгод от реализации указанных мероприятий или после осуществления запланированных социальных мероприятий. Таким образом, в течение периода освоения выделенных предприятием средств их сумма накапливается на соответствующем счете и отображается в активе Баланса, а после их внедрения – признанные социальные расходы и доходы отражаются в отчете о финансовых результатах.

Мероприятия *второй группы* связаны с существованием конструктивных обязательств перед акционерами, работниками предприятия, местной общиной, покупателями и т.д. Для них можно рекомендовать создание обеспечения предстоящих расходов и платежей в корреспонденции со счетами учета затрат (социальных). Сумму такого обеспечения следует определять расчетным путем, исходя из предыдущей практики осуществления соответствующих мероприятий, положений социальной политики предприятия и т.п. Формирование обеспечения социального назначения необходимо отображать на пассивном счете 47 «Обеспечение будущих расходов» на соответствующих субсчетах, исходя из их назначения. Использование обеспечения отображается по кредиту счетов учета текущих обязательств. Особенностью данной группы мероприятий, на наш взгляд, является проблема обоснования идентификации доходов от их реализации. Для решения данной проблемы необходимо предусмотреть соответствующие показатели, а также способы контроля и оценки на этапе планирования акций. Итак, создание обеспечений для осуществления мероприятий второй группы соответственно должно отражаться в пассиве баланса предприятия, а понесенные социальные расходы будут отражаться в Отчете о фи-

нансовых результатах в периоде формирования резервов.

Необходимо отметить, что первая и вторая группы мероприятий могут быть связаны с созданием как оборотных, так и необоротных активов, например, в результате благоустройства территорий, создание детских, спортивных или культурных объектов.

К третьей группе относятся мероприятия, которые предприятие реализует в ходе нормальной деятельности и соответствующие расходы отчетного периода отражаются в учете одновременно с возникновением текущих обязательств или использованием ресурсов предприятия для реализации потребностей своих стейкхолдеров. Выделение части обязательств социальной направленности можно осуществлять, например, на уровне синтетического учета (субсчет второго или третьего порядка к счетам 66 «Расчеты по выплатам работникам» и 68 «Расчеты по другим операциям»). Таким образом, текущие обязательства, связанные с осуществлением мероприятий данной группы, отображаются в финансовой отчетности по существующей методике. Однако, целесообразно выделить отдельную статью в составе третьего раздела пассива Баланса или предоставить необходимые пояснения в примечаниях к финансовой отчетности. Например, в примечаниях к отчетности рекомендуется привести дополнительную информацию о соответствии оплаты труда среднеотраслевым и региональным показателям, объеме выделенных средств для финансового обеспечения социальных гарантий в соответствии с коллективным договором и т.п. Отметим также, что расходы на мероприятия данной группы невозможно прямо связать с доходом определенного периода, поэтому в соответствии с П(С)БУ 16 «Расходы» они отражаются в составе расходов того отчетного периода, в котором были осуществлены.

В результате мероприятий последней группы возникают объекты учета, которые можно идентифицировать как доходы будущих периодов или целевое финансирование.

Полученные во время проведения акции средства могут быть признаны как целевое финансирование, поскольку в данном случае выделения финансовых ресурсов физическими или юридическими лицами происходит по целевому назначению, для достижения определенной цели, решение конкретных социально-экономических проблем, и их размер определяется согласно задекларированным условиям

проведения акции. При этом должна быть сделана запись по дебету счетов учета денежных средств и кредиту счета 48 «Целевое финансирование». Признание полученного целевого финансирования доходом состоит в периодах, в которых будут понесены расходы, связанные с выполнением условий целевого финансирования. Соответственно счет 48 «Целевое финансирование» будет дебетован в корреспонденции со счетом (субсчетом) учета доходов социальной деятельности. Одновременно должны быть отражены расходы, понесенные в связи с выполнением условий целевого финансирования. Такой алгоритм регистрации операций полностью соответствует порядку отражения в бухгалтерском учете и финансовой отчетности целевого финансирования, в том числе о направлении средств целевого финансирования на капитальные инвестиции [8]. Целевое финансирование на капитальные инвестиции не включается в состав доходов отчетного периода, а расходы, направленные на осуществление таких инвестиций – не включаются в расходы отчетного периода, а потому в Отчете о финансовых результатах не отображаются. Согласно п. 18 П(С)БУ 15 "Доход", целевое финансирование капитальных инвестиций признается доходом в течение периода полезного использования соответствующих объектов инвестирования (основных средств, нематериальных активов и т.п.) пропорционально сумме начисленной амортизации этих объектов. Поэтому, одновременно с введением в эксплуатацию основных средств, приобретенных (построенных) за счет средств целевого финансирования, составляется бухгалтерская запись: дебет 48 «Целевое финансирование» кредит 69 «Доходы будущих периодов». В процессе эксплуатации основных средств, приобретенных (построенных) за счет средств целевого финансирования на сумму амортизации этих объектов ежемесячно (ежеквартально) составляется бухгалтерская запись: дебет 69 «Доходы будущих периодов» кредит 745 «Доход от бесплатно полученных активов». Как следствие, в связи с осуществлением мероприятий четвертой группы в Балансе отображаются средства целевого финансирования и другие объекты учета (по назначению финансирования). В Отчете о финансовых результатах расходы или выгоды будут отражены по факту списания (износа) созданных объектов.

В дальнейшем следует рассмотреть возможность формирования информации об используемых ресурсах, источниках финанси-

вания, обязательствах в бухгалтерском учете, что позволит повысить достоверность оценки расходов и доходов социально ответственной деятельности предприятия, усовершенствовать формы финансовой отчетности, повысить информативность нефинансовой отчетности, предложить формы внутренней отчетности, необходимые для принятия решений в сфере социальной ответственности бизнеса.

По результатам проведенного исследования отметим следующее:

- отражение результатов социальной деятельности в бухгалтерском учете, за исключением отдельных расходов, сегодня не предусмотрено. Однако, практика хозяйственной деятельности предприятий требует рассмотреть такую возможность с учетом новых тенденций и приоритетов, что позволит обеспечить менеджеров необходимой информацией;

- для формирования финансового результата социально ответственной деятельности необходимо дать определение понятий «социальные расходы» и «доходы социально ответственной деятельности», принять условия их признания, принципы оценки и организация учета в системе бухгалтерских счетов, что позволит отобразить эту информацию в финансовой и нефинансовой отчетности предприятия;

- для идентификации социальных расходов и доходов в бухгалтерском учете и отчетности предлагается исходить из особенностей социально ответственной деятельности и выделять четыре группы операций с учетом периода их возникновения, принципа начисления.

Литература

1. Воробей В. Корпоративна соціальна відповідальність чи вигода? // Журнал «Кієво-Могилянська Бізнес Студія». – 2005. – № 10. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу :

www.management.com.ua/cm/cm037.html

2. Жіглей І.В. Соціальна відповідальність бізнесу в світлі теорій управління: обліковий аспект // Вісник Львівської комерційної академії. Серія економічна. Збірник наукових праць, 2010. – Вип. 33. – С. 222-233.

3. Стрибулевич Т.О. Зарубіжний та вітчизняний досвід ідентифікації соціальних витрат в обліково-аналітичних системах. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : nuwm.rv.ua/metods/asp/vd/v39ek38.doc

4. Шмиголь Н.М. Впровадження елементів корпоративної соціальної відповідальності в систему управління підприємством: стратегії, дохід, ефективність // Вісник Запорізького національного університету. – 2009. – № 1 (4). – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.nbu.gov.ua/portal/natural/vznu/>

5. Юрченко О. В. Звітність у системі управління соціальними витратами // Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу. – 2011. – № 2 (14). – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/Vbumb/2011_2/33.pdf

6. Бюджет ФРН на 2012 рік: соціальні витрати й відсотки кредиторам. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.dw.de/dw/article/0,,15558092,00.html>

7. Король С.Я. Соціальні аспекти управління економікою підприємства // Вісник Національного університету водного господарства та природокористування. Серія: Економіка. Ч. 4. Збірник наук. праць. Випуск 4 (36). – Рівне: НУВГП. – 2006. – С. 64-71.

8. Относительно порядка отражения в бухгалтерском учете и финансовой отчетности целевого финансирования : Письмо Главного управления коммунальной собственности г. Киева № 042/16/1-541 от 04.02.2005.

Статья поступила в редакцию 10.06.2013