

ОБЛІКОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ НЕФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

© 2017 КОРОЛЬ С. Я.

УДК 657.471:663.54

Король С. Я. Облікове забезпечення нефінансової звітності

Метою статті є розроблення методологічних засад і наукове обґрунтування методичних рекомендацій щодо обліково-інформаційного забезпечення нефінансової звітності підприємства. За основу дослідження обрано структуру показників звіту зі сталого розвитку, визначеного Глобальною організацією зі звітності. Систематизовано показники нефінансового звіту з урахуванням можливості їх облікового забезпечення. Доведено можливість використання єдиної бази даних для формування фінансової та нефінансової звітності на основі ідентифікації спільних для них об'єктів обліку, формування загальної системи кількісних та якісних характеристик. Обґрунтовано доцільність використання фасетної класифікації рахунків для організації аналітичного обліку. Запропоновано новітні підходи до реєстрації кількісних і якісних відомостей про факти господарського життя соціально відповідального підприємства з використанням різних алгоритмів простого запису на парних і непарних бухгалтерських рахунках.

Ключові слова: бухгалтерський облік, соціальний облік, умови визнання об'єктів обліку, інформаційна структура фактів господарського життя, фасетна класифікація бухгалтерських рахунків, подвійний запис, простий запис, соціально відповідальне підприємство.

Рис.: 2. **Бібл.:** 8.

Король Світлана Яківна – кандидат економічних наук, доцент, докторант кафедри обліку та оподаткування, Київський національний торговельно-економічний університет (вул. Киото, 19, Київ, 02156, Україна)

E-mail: sykorol@ukr.net

УДК 657.471:663.54

Король С. Я. Информационное обеспечение нефинансовой отчетности

Целью статьи является разработка методологических основ и научное обоснование методических рекомендаций для учетно-информационного обеспечения нефинансовой отчетности предприятия. За основу исследования приняты рекомендации Глобальной организацией по отчетности. Показатели нефинансового отчета сгруппированы с учетом возможности их информационного обеспечения. Доказана возможность использования единой базы данных для формирования финансовой и нефинансовой отчетности на основе идентификации общих для них объектов учета, формирования единой системы количественных и качественных характеристик. Обоснована целесообразность использования фасетной классификации счетов для организации аналитического учета. Предложены новые подходы к регистрации количественных и качественных данных о фактах хозяйственной жизни социально ответственного предприятия с использованием различных алгоритмов простой записи на четных и нечетных бухгалтерских счетах.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, социальный учет, условия признания объектов учета, информационная структура фактов хозяйственной жизни, фасетная классификация бухгалтерских счетов, двойная запись, простая запись, социально ответственное предприятие.

Рис.: 2. **Библ.:** 8.

Король Светлана Яковлевна – кандидат экономических наук, доцент, докторант кафедры учета и налогообложения, Киевский национальный торговельно-экономический университет (ул. Киото, 19, Киев, 02156, Украина)

E-mail: sykorol@ukr.net

UDC 657.471:663.54

Korol S. Ya. The Information Provision of the Non-Financial Reporting

The article is aimed at developing the methodological foundations together with a scientific substantiation of the methodical recommendations for accounting and information provision of the non-financial reporting of enterprise. As a basis for this study have been taken recommendations by the Global Reporting Initiative. The indicators of non-financial report have been grouped with regard to their possible information provision. The article proves the possibility to use a single database to generate both financial and non-financial reporting based on the identification of the common accounting objects, forming a unified system of quantitative and qualitative characteristics. The expediency of using the faceted classification of accounts for organization of analytical accounting has been substantiated. New approaches to registration of both quantitative and qualitative data about facts of economic life of a socially responsible enterprise have been suggested, which make use of different algorithms for simple recording to odd and even accounts.

Keywords: accounting, social accounting, conditions for the recognition of accounting objects, information structure of facts of economic life, faceted classification of accounts, double entry, easy entry, responsible enterprise.

Fig.: 2. **Bibl.:** 8.

Korol Svitlana Ya. – PhD (Economics), Associate Professor, Candidate on Doctor Degree of the Department of Accounting and Taxation, Kyiv National University of Trade and Economics (19 Kioto Str., Kyiv, 02156, Ukraine)

E-mail: sykorol@ukr.net

Загальносвітова тенденція підвищення рівня соціальної відповідальності бізнесу з кожним роком стає більш актуальною для українських підприємств. На практиці це виражається в реалізації очікувань та вимог суспільства до бізнесу, які сформульовані як принципи соціальної відповідальності бізнесу ISO 26000 Social Responsibility [1], а саме: підзвітність, прозорість, етична поведінка, повага до інтересів зацікавлених сторін, повага до верховенства права, дотримання міжнародних норм поведінки та дотримання прав людини. При цьому вирішальне значення для забезпечення прозорості та підзвітності підприємства має опублікування нефінансової звітності. У результаті набуває

актуальності розробка методологічних засад облікового забезпечення нефінансової звітності.

Переважно як інформаційну базу нефінансової звітності розглядають соціальний облік. Різні аспекти даної проблеми в останнє десятиліття знайшли відображення в роботах ряду вітчизняних авторів, зокрема Ф. Бутинця, Ж. Богданової, І. Жиглей, В. Жука, І. Замули, С. Зубілевич, С. Левицької, Н. Лоханової, В. Пархоменка, Л. Чижевської та інших вчених. Соціальному обліку та нефінансовій звітності присвячені роботи багатьох російських авторів, з яких представляють інтерес дослідження таких науковців, як О. Алігаджієва, Н. Голубева, Т. Захарова, В. Карагод, С. Камисова, М. Краснова,

Т. Соловей, К. Харітонова. Названі вчені переважно зосереджують увагу на дослідженні мети, об'єктів, завдань та місця соціального обліку в системі бухгалтерського обліку. Цікаві дослідження проблем впровадження інтегрованої звітності, які здійснили П. Атамас, О. Атамас, М. Корягін, Р. Костирко, П. Куцик, Н. Лоханова.

Слід відзначити пропозиції Д. Грицишена та А. Дикого щодо встановлення зв'язків між показниками звітності зі сталого розвитку та об'єктами фінансового обліку і звітності [2]. Дослідники дотримуються думки про необхідність пошуку взаємозв'язків між формами фінансової та нефінансової звітності, але свої пошуки спрямовують на відображення в нефінансовому звіті показників природоохоронної та соціальної діяльності, а також фінансових показників використання та оновлення капіталу.

Разом з тим залишаються невизначеними організаційні та методологічні засади формування нефінансового звіту, обліково-інформаційного забезпечення його показників, що й зумовило актуальність теми дослідження.

Мета публікації – розроблення методологічних засад і наукове обґрунтування практичних положень обліково-інформаційного забезпечення нефінансової звітності підприємства.

Зважаючи на те, що найбільш повно, системно і чітко кількісні та якісні показники нефінансової звітності визначено Настановою зі звітності у сфері стійкого розвитку [3; 4, с. 252–263], даний міжнародний нормативний документ візьмемо за основу нашого дослідження. Системний аналіз показників його вимог показав, що з метою бухгалтерської ідентифікації рекомендовані показники можна поділити на такі чотири категорії:

- ✦ показники, які можуть бути визначені на підставі даних про стандартні об'єкти обліку (наприклад, доходи від реалізації, певні види витрат, розрахунки з контрагентами, капітальні і поточні інвестиції та ін.);
- ✦ показники, які доцільно брати до уваги при організації аналітичного обліку як критерії систематизації даних про стандартні об'єкти обліку (наприклад, країна, регіон чи ринок присутності, види об'єктів інвестицій, вид інвестицій, форма інвестицій, та ін.);
- ✦ показники, які потребують спеціального розрахунку за даними бухгалтерських рахунків (наприклад, нерозподілена пряма економічна вартість, відсоток вкладень співробітників і роботодавця у створення забезпечення зобов'язань за пенсійними планами; рівень присутності держави у складі акціонерів, продуктивність праці та ін.);
- ✦ інші показники або довідкова інформація, відображення якої в системі бухгалтерських рахунків є недоцільним (наприклад, основа отримання оцінки, стратегія щодо повного покриття зобов'язань, наслідки інвестицій для громад і місцевих економік, досягнуті угоди щодо інвестування в інфраструктуру, приклади позитив-

них і негативних непрямих економічних впливів та ін.) [4, с. 264–273].

Якщо дані для визначення показників першої групи може забезпечити фінансовий облік, показники другої та третьої груп представляють ту інформацію, акумулювання якої існуючими стандартами фінансового обліку і звітності не передбачено. Натомість вони, як суттєві екологічні та соціальні характеристики фактів господарського життя, можуть бути ідентифіковані з метою бухгалтерському обліку, зокрема як:

- ✦ стандартні об'єкти синтетичного обліку для організації на відповідних рахунках аналітичного обліку за показниками другої групи;
- ✦ стандартні об'єкти синтетичного обліку та аналітичні рахунки, дані яких є основою для розрахунку показників третьої групи.

Використання запропонованої класифікації при організації бухгалтерського обліку на соціально відповідальному підприємстві дозволить отримати дані, які необхідні для визначення переважної більшості показників нефінансового звіту за Настановою зі звітності у сфері сталого розвитку [3].

Реєстрація в системі бухгалтерського обліку даних, що необхідні для складання нефінансового звіту, вимагає розширення аналітичної інформації за базовими синтетичними рахунками. Наприклад, Інструкція до Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій пропонує аналітичний облік розрахунків з постачальниками і підрядниками вести окремо за кожним суб'єктом у розрізі кожного документа (рахунку) на оплату. Сучасні спеціальні програмні продукти для характеристики контрагентів дозволяють відтворити широкий спектр платіжних, податкових та інших характеристик. Однак для інформаційного забезпечення нефінансового звіту цього недостатньо. Необхідно акумулювати інформацію про постачальника, яка свідчить про таке: його приналежність до певного регіону (місце реєстрації, сплата податків у місцевий бюджет), результати його екологічної (характер впливу на довкілля) та соціальної (стан трудової практики, дотримання прав людини, характер впливу на суспільство в цілому) оцінки, реагування ним на зафіксовані ризики та ін. Така комплексна інформація необхідна для виявлення істотного реального чи потенційного негативного екологічного і соціального впливу за ланцюгами постачання, а отже, представляє інтерес для широкого кола зацікавлених осіб і підлягає відображенню у нефінансовому звіті.

Найбільш важливим при обліковій реєстрації фактів господарського життя соціально відповідального підприємства є наявність чіткої уяви про те, яким чином вона проявляється в об'єктах бухгалтерського обліку. Існуючі підходи до фінансового обліку майна і заборгованостей, витрат і доходів жодним чином не відображають соціальну відповідальність суб'єкта і не розраховані на інформаційне обслуговування не тільки зацікавлених сторін, але й менеджерів підприємства. Це стосується, перш за все, умов визнання об'єктів обліку. Вони виключають можливість реєстрації фактів, які не

мають вартісного виміру або не впливають на економічну вигоду підприємства, але є суттєвими для складання нефінансового звіту. Поширення вимог нормативних документів з фінансового обліку і звітності на всю систему бухгалтерського обліку не дозволяє отримати необхідну для прийняття рішень інформацію, оскільки вони не враховують вимоги щодо дотримання міжнародних норм поведінки, дотримання прав людини тощо. У результаті бухгалтер при аналізі відомостей про факт господарського життя підприємства також залишає ці аспекти поза увагою.

Саме тому з метою бухгалтерського обліку доцільно поглибити структуру інформаційних шарів фактів господарського життя підприємства – ввести додаткові шари, які відображають їх екологічний і соціальний характер [4, с. 286–295]. Виявлення відповідних відомостей на етапі первинного спостереження є дозволяє ставити питання про можливість відображення в бухгалтерському обліку економічного, екологічного та соціального аспектів діяльності підприємства.

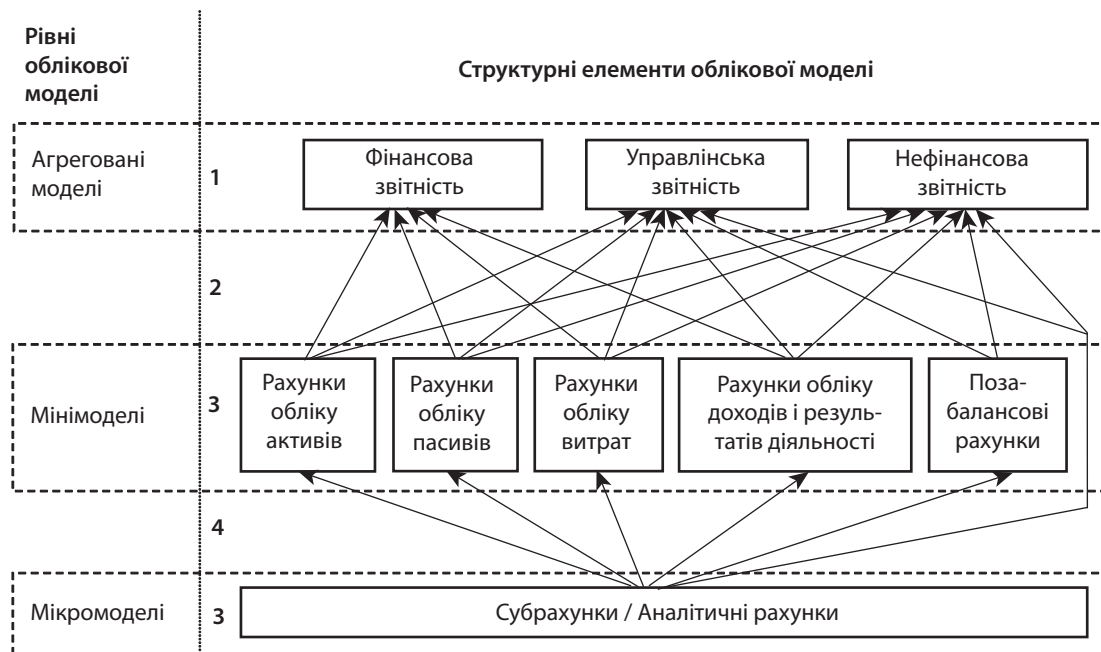
Проведений аналіз вимог до фінансової та нефінансової звітності дозволив встановити, що дані форми звітності об'єднують спільні об'єкти бухгалтерського обліку. Кожний з видів звітності розкриває ті їх властивості та зв'язки об'єктів обліку, які є істотними для цілей відповідної форми звіту. Отже, для створення єдиної інформаційної системи насамперед необхідно найбільш повно визначити: 1) зв'язки між елементами даних, які представлені в питомих

формах звітності (зокрема, показниками нефінансового звіту), та об'єктами бухгалтерського обліку; 2) зв'язки між об'єктами бухгалтерського обліку та системою синтетичних, аналітичних і позабалансових рахунків. Це дозволить виділити рівні інформаційної системи бухгалтерського обліку, розділити її на підсистеми, компоненти й елементи з метою створення облікової моделі соціально відповідального підприємства.

На основі зіставлення показників фінансової та нефінансової звітності підприємства, об'єктів обліку та їх характеристик було визначено структурні елементи та встановлено специфічні зв'язки між рівнями облікової моделі соціально відповідального підприємства (рис. 1). Різноманітність структурних елементів наведеної типової облікової моделі підприємства зумовлена необхідністю ситуативної деталізації та узагальнення даних інформаційної системи бухгалтерського обліку відповідно до запитів користувачів.

Реалізація специфічних вимог користувачів до структури показників нефінансового звіту суттєво ускладнює організацію синтетичного та аналітичного обліку. При цьому важливе значення має програмне, технічне та технологічне забезпечення облікового процесу. Виходимо з того, що сучасні інноваційні інформаційні технології мають спроможність легко адаптуватися до зміни методичних підходів та алгоритмів підготовки звітної інформації, а отже, як очікується, дозволять реалізувати надані пропозиції.

Неодноразово дослідники (зокрема [5, с. 87; 6, с. 11]) вказують на необхідність поглиблення та розши-



Примітки:

- 1 – зв'язки визначені структурою та змістом звітів;
- 2 – зв'язки визначені структурою й алгоритмом формування звітності;
- 3 – зв'язки визначені змістом фактів господарського життя (господарських операцій);
- 4 – зв'язки визначені економічним змістом рахунків обліку

Рис. 1. Структура типової облікової моделі підприємства

Джерело: авторська розробка.

рення предметного наповнення рахунків бухгалтерського обліку. Аналогічного висновку доходимо й ми, зважаючи на запити користувачів щодо структури та змістового наповнення звітності соціально відповідального підприємства. Для фінансової звітності розроблені методичні рекомендації та чисельні коментарі. Натомість запровадження додаткових умов визнання активів, зобов'язань, витрат і доходів підприємства з урахуванням принципів соціальної відповідальності бізнесу пов'язане з реєстрацією додаткових відомостей про названі об'єкти. Такі відомості достатньо повно визначені вимогами до показників нефінансової звітності [3].

Присутність однакових об'єктів обліку в різних формах звітності вимагає пошуку таких підходів, які дозволять уникнути багаторазової реєстрації даних при створенні комплексного «образу» кожного об'єкта обліку («стандартних» об'єктів обліку) через запровадження нових синтетичних рахунків та/або поглиблення аналітичності існуючих. Так, за умови відсутності бухгалтерських рахунків для обліку розрахунків з окремими зацікавленими сторонами та необхідності реєстрації відомостей для складання нефінансового звіту, питання створення нових рахунків бухгалтерського обліку для соціально відповідального підприємства набуває актуальності.

Гнучкість реєстрації, обробки й узагальнення облікових даних у системі рахунків бухгалтерського обліку забезпечується завдяки використанню набору певних ознак їх класифікації. У нормативних документах, спеціальній і науковій літературі пропонуються, зокрема, такі ознаки класифікації рахунків: за об'єктом обліку; за відношенням до балансу; за видом сальдо; за обсягом інформації; за призначенням; за юридичним змістом; за економічним змістом; за способом запису та ін. Кожний підхід до класифікації рахунків бухгалтерського обліку відповідає певній меті та призначенню, але, крім того, його застосування розширює базу даних додатковими відомостями про підприємство, його господарське життя й об'єкти обліку. Ця особливість методу групування дозволяє відобразити в інформаційній системі бухгалтерського обліку дані про ті суттєві факти господарського життя соціально відповідального підприємства, які не піддаються фінансовому обліку. Отже, постає питання про підходи до класифікації облікових даних, які дозволять визначити специфічні показники звітності соціально відповідального підприємства.

Проведений аналіз ряду публікацій за темою дослідження (наприклад, [7, с. 313; 8 та ін.]) переконує, що при розробці топології рахунків бухгалтерського обліку слід дотримуватися таких принципів: визначення мети застосування певної класифікації; визначення найбільш суттєвих ознак; єдиний підхід до використання кожної ознаки для всіх рахунків певного рівня деталізації / агрегації даних; можливість подальшої деталізації (розгортання) та агрегації (згортання) рахунків; повне охоплення всіх об'єктів обліку відповідно до поставленої мети; уникнення дублювання та ін.

Однією з основних є класифікація рахунків бухгалтерського обліку за економічним змістом. Класифікація синтетичних рахунків за економічним змістом відобра-

жає пріоритетність групування об'єктів бухгалтерського обліку передусім у бухгалтерському балансі. Разом з тим, наприклад, показники фінансового результату знаходять відображення в різних формах звітності. При цьому у фінансовому та нефінансовому звітах ці показники відрізняються за алгоритмом розрахунку, за часом визнання і відображення в бухгалтерському обліку. Отже, виникає проблема акумулювання різновекторних даних про певні об'єкти обліку на бухгалтерських рахунках.

Зважаємо на те, що облікова мікро модель (міні-модель) фактично складається з впорядкованої сукупності реквізит-основ (синтетичних рахунків) і сукупності реквізит-ознак (аналітичних рахунків). Оскільки є прямий зв'язок між структурою економічних показників і структурою елементів звітності підприємства, такий зв'язок повинен бути й між реквізит-основами / реквізит-ознаками та елементами звітності в межах облікової моделі підприємства. Зважаючи на інформаційні зв'язки між різними видами звітності, існують передумови дублювання даних у інформаційній системі бухгалтерського обліку. У кожному разі додаткова деталізація даних повинна забезпечувати адекватність інформаційної системи потребам управління кожним об'єктом і соціально відповідальним підприємством в цілому.

Найбільш поширеними є ознаки класифікації, які покладені в основу чинного плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств і організацій. М. Медведєв піддав обґрунтованій критиці структуру плану рахунків [7, с. 313–321]. Однак у логічному ланцюжку представлених ним доводів використано аргумент, з яким не можна погодитися. Дійсно, рахунки бухгалтерського обліку відрізняються за двома, трьома чи чотирма ознаками (економічний зміст, призначення, форма втілення та спосіб запису), але ключовою серед них залишається 1 а, за якою можуть бути ідентифіковані всі синтетичні рахунки. Інші ознаки використовуються для ідентифікації тих важливих для користувача об'єктів, які подібні за економічним змістом, але відрізняються за призначенням, формою втілення або способом придбання. Однак, на нашу думку, часткове використання дво-, три- та чотирьохрівневого комплексу ознак для виділення синтетичних рахунків у межах плану рахунків пов'язане з необхідністю деталізації певних об'єктів на вимогу користувача та лише свідчить про таке:

- ✦ ті рахунки, що відповідають менш, ніж чотирьом названим ознакам класифікації або охоплюють кілька видів об'єктів, які потенційно можна виділити з відповідного комплексного об'єкта. Наприклад, готову продукцію та товари можна поділити: за призначенням на такі, що будуть реалізовані за звичайних умов діяльності, та такі, що будуть використані в соціальних проектах; за способом виготовлення/ придбання на такі, що відповідають або не відповідають принципам СББ;
- ✦ до плану рахунків можуть бути додані інші синтетичні рахунки. Такі додаткові рахунки

можуть відрізнятися від уже існуючих ознак, у тому числі вищеназваними або іншими, які згодом стануть суттєвими для користувача.

Отже, синтетичний рахунок слід розглядати як комплексний ідентифікатор, основним критерієм виділення якого є економічний зміст відповідних об'єктів обліку, який розкривається за аналітичними ознаками наступних рівнів. В умовах автоматизації кількість таких ознак обмежують два фактори: технічні можливості певного програмного продукту та запити користувачів. Тобто комплекс синтетичних рахунків, які нині представлені в чинному Плані рахунків бухгалтерського обліку, не можна вважати остаточно визначеним навіть з урахуванням такого штучного концептуального обмеження, як його десятикратна структура.

Зауважимо, що доводи М. Медведєва фактично є теоретичним обґрунтуванням фасетної класифікації рахунків бухгалтерського обліку, яка представляє для нас інтерес з огляду на необхідність відображення однакових об'єктів у різних формах звітності за різними ознаками систематизації. За умови трактування аналітичних рахунків бухгалтерського обліку як рівноправних, автор пропонує облікові дані узагальнювати за різними аналітичними ознаками без урахування їх зв'язку з певним синтетичним рахунком [7, с. 313].

Зважаючи на сутність, переваги, недоліки та особливості впровадження фасетної класифікації в бухгалтерському обліку, дотримуємось думки про те, що її застосування на соціально відповідальному підприємстві дасть можливість отримати задану обраними реквізит-ознаками комплексну характеристику певного об'єкта обліку – показника звітності. Такий показник буде комбінацією характеристик, що належать до різних фасет. Фасетна організація бухгалтерського рахунку дозволяє нам створити класифікаційні угруповання за будь-якою вибіркою ознак і забезпечити необхідну інформативність плану бухгалтерського рахунків бухгалтерського обліку.

Разом з тим, виникає питання щодо методології реєстрації отриманих відомостей про об'єкти обліку. Переважно дані, які необхідні для їх формування показників категорії «Економіка», а також частково за категоріями «Екологія» та «Соціальні», піддаються реєстрації методом подвійного запису. Однак, таким чином можна відобразити не всі суттєві для прийняття рішень та складання нефінансового звіту відомості про факти господарського життя соціально відповідального підприємства. Для реєстрації відповідних даних доцільно розглянути перспективу використання простого запису і так званих позабалансових рахунків, для ідентифікації яких будемо використовувати термін «непарні» (на відміну від парних рахунків, на яких записи здійснюються методом подвійного запису). Зокрема, для узагальнення інформації про наявність і для контролю виконання зобов'язань перед працівниками, місцевою громадою або іншими зацікавленими сторонами, які виходять за межі господарських договорів, але з моменту їх декларації або визнання підприємством в односторонньому порядку і затвердження вищим керівництвом відповід-

них документів (цілей у сфері сталого розвитку і соціальної відповідальності, корпоративних кодексів, соціальних програм і соціальних гарантій) є безумовними репутаційними зобов'язаннями, заслуговує на увагу рахунок 03 «Контрактні зобов'язання». При цьому з метою організації поточного обліку слід враховувати можливість вартісної оцінки зобов'язань і розрізняти: 1) ті, що піддаються вартісній оцінці (наприклад, професійний розвиток працівників, забезпечення якості продукції, забезпечення відповідального споживання, інноваційний розвиток виробництва та ін.); 2) ті, що не можна виміряти (наприклад, відсутність дискримінації та рівні права всіх працівників підприємства, створення робочих місць, забезпечення доступу до інформації про продукцію і підприємство, відповідальні закупівлі та ін.). Вартість зобов'язань першої групи визначається на підставі бюджетів витрат окремо за кожним з них. У складі другої групи пропонуємо виділити два види зобов'язань, а саме:

1) зобов'язання, виконання яких вимагає виконання певних умов (наприклад, створення робочих місць, забезпечення доступу до інформації про продукцію і підприємство, відповідальні закупівлі, відповідальне споживання та ін.). При реєстрації кожного з таких зобов'язань необхідно визначити сукупність умов, за якими їх можна вважати виконаними. Початкове значення показника дорівнює нулю. Структура даних за кожним видом зобов'язань повинна включати такі поля: <дата>; <номер документа>; <значення умови>;

2) зобов'язання, виконання яких передбачає дотримання певних практик або принципів соціальної відповідальності бізнесу (наприклад, рівні права та відсутність дискримінації працівників за статтю, віком і національністю, бізнес-етика, антикорупційна практика та ін.). У разі невідповідності якомусь з попередньо визначених критеріїв початкове значення контрольованого показника міняється з одиниці на нуль. Отже, рахунки обліку зобов'язань даної групи працюють як індикатори і є основою для звітування про стан соціальної відповідальності підприємства. Запис по кожному показнику аналітичного рахунку матиме матричну структуру, розмір якої визначатиметься кількістю критеріїв, за кожним з яких потрібно зазначити такі поля: <дата>; <номер документа>; <значення критерію>.

Простий запис з використанням непарних рахунків дозволяє також зареєструвати події, відомості про кількість яких у звітному періоді слід навести у нефінансовому звіті згідно з вимогами Наставни [3]. Наприклад, кількість випадків невідповідності нормативним вимогам і добровільному кодексу щодо впливу продукції на здоров'я і безпеку, маркування продукції та інформації про послуги, маркетингових комунікацій з деталізацією за видами наслідків; кількість обґрунтованих скарг на порушення недоторканності приватного життя споживача; кількість правових дій у зв'язку з антиконкурентною поведінкою та порушенням антимонопольного законодавства та ін. У цьому разі реєстрація даних за видами наслідків, випадків, заходів здійснюється за алгоритмом лічильника. Запис на

рахунку матиме такі поля: <дата>; <номер документа>; <загальна кількість подій>.

Зважаємо й на те, що при підготовці нефінансового звіту істотною є інформація про факти, які мають контекстний зв'язок зі стандартними об'єктами обліку, але через невідповідність умовам визнання не знаходить відображення на синтетичних і аналітичних рахунках, на яких ведеться їх облік. Такі завдання на практиці успішно вирішуються в сучасних автоматизованих управлінських інформаційних системах («Галактика», «1С: Підприємство 8.0», «Парус» та ін.). Для цього використовуються структурні елементи облікових даних, які отримали назву «довідники». За допомогою довідників організують зберігання постійної (однакової для всіх функціональних підсистем) або умовно-постійної інформації, а також аналітичний облік. Отже, для реалізації наданих пропозицій існують програмні та технічні можливості.

Таким чином, обліково-інформаційне забезпечення нефінансової звітності пов'язуємо з використанням парних і непарних рахунків (рис. 2).

- ✦ які підлягають грошовій оцінці, – способом подвійного запису на рахунках бухгалтерського обліку за умови відповідності критеріям визнання об'єктів бухгалтерського обліку;
- ✦ які підлягають грошовій оцінці, але не відповідають іншим умовам визнання, – способом простого запису на непарних рахунках;
- ✦ які не підлягають грошовій оцінці або кількісному виміру, але є якісними характеристиками конкретних об'єктів бухгалтерського обліку, – способом простого запису на відповідних синтетичних рахунках (субрахунках) з використанням структурних елементів типу «довідник»;
- ✦ які не підлягають грошовій оцінці або кількісному виміру і прямо не пов'язані з певними об'єктами бухгалтерського обліку, – способом простого запису на непарних рахунках з використанням структурних елементів типу «індикатор» або «лічильник».

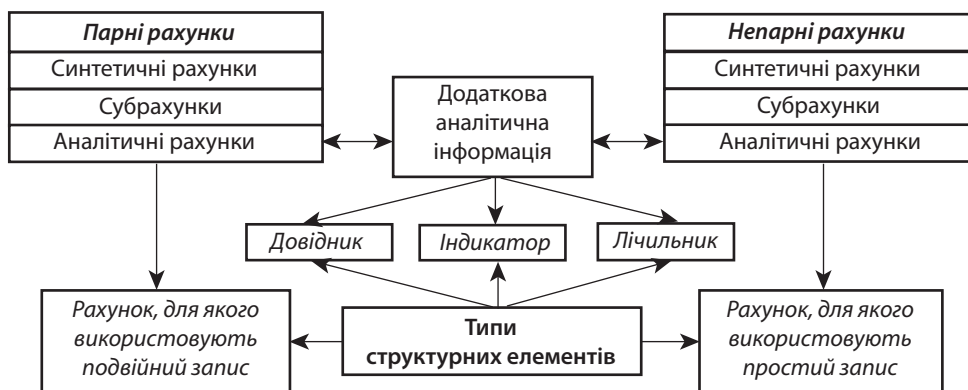


Рис. 2. Типи структурних елементів облікової моделі підприємства за алгоритмом запису

Джерело: авторська розробка.

ВИСНОВКИ

Проведене дослідження дозволило визначити методологічні засади облікового забезпечення нефінансової звітності, що передбачають:

1. Декомпозицію показників звітності у сфері сталого розвитку та встановлення відповідності між ними та традиційними об'єктами бухгалтерського обліку.
2. Розширення інформаційної структури фактів господарського життя соціально відповідального підприємства з урахуванням їх економічного, екологічного та соціального характеру, що досліджується на етапі первинного бухгалтерського спостереження з метою відображення в обліку і звітності.
3. Використання фасетної класифікації бухгалтерських рахунків для реєстрації та доступу до розгорнутої аналітичної інформації про об'єкти обліку, що дозволяє оптимізувати обліково-інформаційне забезпечення звітності соціально відповідального підприємства.
4. Запровадження топології рахунків бухгалтерського обліку та реєстрація суттєвих відомостей про факти господарського життя соціально відповідального підприємства, зокрема таких:

Таким чином, запропонована методологічна платформа бухгалтерського обліку забезпечує розпізнавання, реєстрацію, накопичення та підготовку даних для складання нефінансового звіту соціально відповідальним підприємством. ■

ЛІТЕРАТУРА

1. ISO 26000 Social responsibility // Website of ISO. URL: www.iso.org/iso/home/standards/iso26000.htm
2. Грицишен Д. О., Дикий А. П. Соціальна та екологічна діяльність підприємств: напрями розкриття бухгалтерської інформації. Вісник ЖДТУ. 2011. № 1 (55). С. 63–68.
3. G4 Sustainability Reporting Guidelines. Implementation Manual // Global Reporting Initiative website. URL: www.globalreporting.org/STANDARDS/G4/Pages/default.aspx
4. Король С. Я. Соціальна відповідальність бізнесу: теорія та методологія обліку: монографія. Київ: КНТЕУ, 2016. 455 с.
5. Боримська К. П. До проблеми відображення зовнішнього середовища в системі рахунків бухгалтерського обліку: реальності та перспективи. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. 2011. Вип. 1 (19). С. 76–89.
6. Голов С. Теорія багатоцільового бухгалтерського обліку. Бухгалтерський облік і аудит. 2011. № 4. С. 3–13.

7. Медведев М. Ю. Общая теория учета: естественный, бухгалтерский и компьютерные методы. М.: Дело и Сервис, 2001. 752 с.

8. Брадул О. М. Обліково-аналітичне забезпечення менеджменту корпорацій: монографія. Київ: КНТЕУ, 2009. 356 с.

REFERENCES

Borymska, K. P. "Do problemy vidobrazhennia zovnishnyoho seredovyscha v systemi rakhunkiv bukhgalterskoho obliku: realii ta perspektyvy" [The problem of reflection of the external environment in the system of accounts: realities and prospects]. *Problemy teorii ta metodologii bukhgalterskoho obliku, kontroliu i analizu*, no. 1 (19) (2011): 76-89.

Bradul, O. M. *Oblikovo-analitychne zabezpechennia menedzhmentu korporatsii* [Registration-analytical maintenance of management of corporations]. Kyiv: KNTEU, 2009.

"G4 Sustainability Reporting Guidelines. Implementation manual" Global Reporting Initiative website. www.globalreporting.org/STANDARDS/G4/Pages/default.aspx

Holov, S. "Teoriia bahatotsilyovoho bukhgalterskoho obliku" [The theory of multi-purpose accounting]. *Bukhgalterskyi oblik i audyt*, no. 4 (2011): 3-13.

Hrytysshen, D. O., and Dykyi, A. P. "Sotsialna ta ekolohichna diialnist pidpriemstv: napriamy rozkryttia bukhgalterskoi informatsii" [Social and environmental activities of enterprises: disclosure of accounting information]. *Visnyk ZhDTU*, no. 1 (55) (2011): 63-68.

"ISO 26000 Social responsibility" Website of ISO. www.iso.org/iso/home/standards/iso26000.htm

Korol, S. Ya. *Sotsialna vidpovidalnist biznesu: teoriia ta metodolohiia obliku* [Social responsibility: theory and methodology]. Kyiv: KNTEU, 2016.

Medvedev, M. Yu. *Obshchaya teoriya ucheta: estestvennyy, bukhgalterskiy i kompyuternyye metody* [A General theory of accounting: a natural, accounting, and computer methods]. Moscow: Delo i Servis, 2001.

УДК 657

ОЦІНКА ТА КАЛЬКУЛЮВАННЯ ВИТРАТ НА ПІДБІР ПЕРСОНАЛУ

© 2017 САМЧУК К. І.

УДК 657

Самчук К. І. Оцінка та калькулювання витрат на підбір персоналу

У статті досліджено такі складові методи бухгалтерського обліку, як оцінка та калькулювання. Встановлено, що ці складові займають вагоме місце у витратах на персонал в цілому та витратах на підбір персоналу зокрема, адже в подальшому інформація про такі витрати може вплинути на управлінські рішення. Незважаючи на те, що витрати на підбір персоналу є суто адміністративними витратами підприємства, є потреба в їх ідентифікації за окремими робочими місцями для цілей управління. Для розподілу витрат на підбір персоналу було запропоновано базу розподілу визначати залежно від категорії працівників. Було досліджено нормативно-правові акти України щодо калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг), в яких передбачено такі методи калькулювання: позамазовий, простий (однопередільний), нормативний, попроцесний (попередільний), стандарт-кост, директ-кост. З аналізу нормативно-правових актів випливає, що більшість названих методів калькулювання використовуються для визначення собівартості продукції, тобто у сфері виробництва. Зважаючи на специфіку рекрутингових послуг, запропоновано використовувати інтегрований позамазово-попередільний метод.

Ключові слова: прями витрати, непрямі витрати, оцінка, калькулювання, рекрутингові компанії, база розподілу.

Табл.: 1. **Бібл.:** 12.

Самчук Катерина Ігорівна – здобувач, кафедра обліку і аудиту, Житомирський державний технологічний університет (вул. Чуднівська, 103, Житомир, 10005, Україна)

E-mail: tanaspvl@gmail.com

УДК 657

UDC 657

Самчук Е. И. Оценка и калькулирование затрат на подбор персонала

В статье исследованы такие составляющие метода бухгалтерского учета, как оценка и калькулирование. Установлено, что эти составляющие занимают важное место в расходах на персонал в целом и затратах на подбор персонала в частности, ведь в дальнейшем информация о таких расходах может повлиять на управленческие решения. Несмотря на то, что расходы на подбор персонала являются сугубо административными расходами предприятия, есть потребность в их идентификации с отдельными рабочими местами для целей управления. Для распределения затрат на подбор персонала было предложено базу распределения определять в зависимости от категории работников. Исследованы нормативно-правовые акты Украины относительно калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг), в которых предусмотрены следующие методы калькулирования: позаказный, простой (однопредельный), нормативный, попроцесный (попередельный), стандарт-кост, директ-кост. Из анализа нормативно-правовых актов следует, что большинство названных методов калькулирования используются для определения себестоимости продукции, то есть в сфере производства. Учитывая специфику рекрутинговых услуг, предложено использовать интегрированный позаказно-попередельный метод.

Ключевые слова: прямые затраты, косвенные затраты, оценка, калькулирование, рекрутинговые компании, база распределения.

Табл.: 1. **Библ.:** 12.

Самчук Екатерина Игоревна – соискатель, кафедра учета и аудита, Житомирский государственный технологический университет (ул. Чудновская, 103, Житомир, 10005, Украина)

E-mail: tanaspvl@gmail.com

Samchuk K. I. Evaluating and Calculating the Costs for Staff Recruitment

The article explores the components of the accounting method such as evaluation and calculation. It has been found that these constituents occupy an important place both in the overall staff costs and the costs for recruitment in particular, because in the future information about such costs may impact managerial decisions. Despite the fact that the costs for staff recruiting are the pure administrative costs of enterprise, there is a need to identify them with the separate workspaces for management purposes. For the apportionment of the costs for recruitment, it has been suggested to determine the distribution base depending on the category of coworkers. The author investigated the normative-legal acts of Ukraine concerning the calculation of the self-cost of production (works, services), which provide the following methods of calculation: job-order, simple, normative, process, standard-cost, direct cost. Proceeding from the analysis of the normative-legal acts, it can be seen the the most of the above mentioned methods of calculation are used to determine the self-cost of production, i.e. in the sphere of production. Given the specificity of the recruiting services, the author has suggested to use the integrated job-order and process method.

Keywords: direct costs, indirect costs, evaluation, calculations, recruitment companies, distribution base.

Tbl.: 1. **Bibl.:** 12.

Samchuk Kateryna I. – Applicant, Department of Accounting and Auditing, Zhytomyr State Technological University (103 Chudnovska Str., Zhytomyr, 10005, Ukraine)

E-mail: tanaspvl@gmail.com