

*Панченко О.М.,
канд. екон. наук, доц. кафедри обліку і оподаткування,
Оденець А.П.,
Запорізький національний технічний університет*

ОСОБЛИВОСТІ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ В ЧАСТИНІ СОЦІАЛЬНОГО ПАКЕТУ В СИСТЕМІ СОЦІАЛЬНО- ОРІЄНТОВАНОГО ОБЛІКУ ПІДПРИЄМСТВА

Постановка проблеми. Поняття соціально-орієнтованого обліку введено у науковий оборот у 60-тих роках ХХ століття. Поява поняття тісно пов'язана із виникненням потреби щодо відображенні у звітності «соціально відповідальної діяльності (поведінки)» компаній на внутрішньому та глобальному ринках, та прагнення розвинути кран побудувати економічну модель сталого розвитку на засадах формування соціально-орієнтованої господарської системи шляхом досягнення балансу інтересів між корпоративними, державними і громадськими інтересами, насамперед у соціально-трудовій та екологічній сферах.

Для України поняття «соціально-відповідальної діяльності» та «соціально-орієнтованого обліку» є порівняно новими та нерозповсюдженими серед переважної маси вітчизняних підприємств. Але євроінтеграційні прагнення та пов'язане з цим масштабне реформування всієї економіки України вимагає широкого впровадження міжнародних стандартів соціальної відповідальності, зокрема ISO26 000 «Керівництво із соціальної відповідальності»[1] та т АА 1000 «AccountAbility» [2]. Соціально відповідальна діяльність (поведінка) вітчизняних підприємств, провадження у практику відповідного обліку та звітності як най далі, стає необхідною умовою забезпечення їх конкурентоспроможності на глобальних ринках.

Ключовим елементом цієї стратегії підприємства у частині формування внутрішнього соціально відповідального середовища є заходи, пов'язані з реалізацією комплексу зобов'язань, які бере на себе роботодавець стосовно трудового колективу. До таких зобов'язань, що мають назву «соціальний

пакет» відноситься набір гарантованих законодавством виплат, а також соціальних компенсацій та пільг, що виплачуються (або надаються) роботодавцем добровільно прямо або опосередковано на користь працівників. Належне формування облікової політики щодо соціального пакету в системі соціально-орієнтованого обліку є важливим чинником діяльності сучасного українського підприємства, яке прагне бути соціально відповідальним.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженнями питань побудови соціально-орієнтованого обліку на підприємстві займалися такі зарубіжні та вітчизняні вчені як: А. Амеліна [3], К.Безверхий [4], Ж. Богданова [5], О. Будько [6], Ф.Бутинець [7, с. 16], І. Жиглей [8, с. 17 – 64], С. Король [9], М.Метьюс [10], О.Пацула [11], С.Петренко [12], Л.Чижевская [13], Л.Шкуліпа [14] та інші. Проблематику обліку витрат на заходи з реалізації соціального пакету вивчали С. Левицька [15], Л.Суліменко [16], К.Шиманська [17] та інші.

Аналіз вивчених джерел засвідчує, що питання формування облікової політики в частині соціального пакету в системі соціально-орієнтованого обліку підприємства залишається недостатньо розкритим, тобто потребує подальших наукових розвідок.

Постановка завдання. Метою статті є розробка науково - обґрунтованих пропозицій щодо формування облікової політики в частині соціального пакету в системі соціально-орієнтованого обліку підприємства.

Виклад основного матеріалу дослідження. Згідно з Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» [18], облікова політика – це сукупність принципів, методів і процедур, які використовуються підприємством для складання і подання фінансової звітності.

Питання, чи охоплює облікова політика всю систему бухгалтерського обліку підприємства або обмежена чітким колом завдань, залишається дискусійним серед українських вчених. Одні науковці, застосовуючи нормативне визначення поняття «облікова політика», вважають за доцільне, обмежитися лише питаннями формалізації обов'язкових елементів облікової політики, необхідних для складання та подання фінансової звітності. Інші

наполягають, що використання облікової політики як інструмента управління охоплює всю систему обліку на підприємстві, включно з організаційно-управлінськими та податковими обліковими аспектами. Основним аргументом є те, що саме цілі та завдання управління обумовлюють обрання конкретних альтернатив серед облікових принципів, методів і процедур. Такий підхід орієнтує на розгляд облікової політики комплексно, з позиції її впливу на забезпечення обліковою інформацією всього управлінського процесу, а не лише питань складання фінансової звітності [19].

Щодо підходу, викладеному у міжнародних стандартах обліку та звітності, то роз'яснення (тлумачення) поняття облікової політики в МСФЗ вказує, що об'єктом облікової політики є вся система бухгалтерського обліку підприємства, включно з управлінськими аспектами.

Облікова політика є невід'ємною частиною цілісної системи бухгалтерського обліку підприємства, який функціонально поділяють на фінансовий та управлінський (внутрішньогосподарський) облік. Вона є тими методологічними рамками, яким підпорядкована організація та у межах яких здійснюється ведення всього облікового процесу стосовно всіх видів діяльності підприємства.

Соціально-орієнтований облік – це функціональна підсистема управлінського обліку, яка дозволяє відокремити екологічні та соціальні аспекти діяльності підприємства. Зміст соціально-орієнтованого обліку можна визначити як процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі користувачам достовірної та неупередженої інформації про стан і результати фінансування соціально відповідальної діяльності компанії.

Соціально відповідальна поведінка підприємства щодо своїх працівників – багаторівневе поняття, яке включає до себе багато різноманітних та взаємодоповнюючих складових.

На першому, базовому рівні соціально-відповідальна поведінка передбачає повне виконання обов'язкових вимог, сформульованих діючим в країні

законодавством стосовно виплат працівникам. Другий рівень соціальної відповідальності у якості головного пріоритету передбачає забезпечення працівників адекватними умовами не тільки для роботи, але й для життя: підвищення рівня кваліфікації працівників, профілактичне лікування, будівництво житла, розвиток соціальної сфери. Третій рівень включає зовнішні аспекти діяльності підприємства і передбачає, насамперед, реалізацію благодійницьких програм [20, с. 29].

Забезпечення працівників необхідним соціальним пакетом є основою заходів з реалізації соціальної поведінки підприємства. Соціальний пакет виконує принаймні три функції: гарантійну, мотиваційну, компенсаторну. Реалізація цих функцій має забезпечувати досягнення основної мети – збалансування індивідуальних потреб працівника зі стратегічними потребами компанії. Підтримання такого балансу є можливим за рахунок досягнення відповідності соціального пакета основним цілям сторін трудових відносин [21, с. 118].

Стратегічне призначення соціального пакету – формування позитивних ділової репутації та іміджу роботодавця, побудові партнерських стосунків з працівниками, спрямованих на соціальний діалог, соціальний захист, безпеку, охорону праці і здоров'я, підвищення загального задоволення ними діяльністю підприємства.

Отже, розробка і впровадження облікової політики стосовно соціального пакету є однією із складових загальної системи стратегічного управління соціально-орієнтованої діяльністю підприємства, інформаційним джерелом для планування та прийняття відповідних рішень.

Об'єктом облікової політики в частині соціального пакету є витрати на виплати працівникам у грошовій та негрошовій формі, й джерела для здійснення цих виплат.

Частину витрат на соціальні виплати включають у виробничу собівартість продукції (товарів, робіт, послуг), а частину – відносять як витрати звітного

періоду на персонал у складі адміністративних витрат, витрат на збут та інших витрат операційної діяльності.

Основними джерелами виплат соціального пакету є поточні зобов'язання та створенні короткострокові та довгострокові забезпечення [22, с.183-184]. Крім того, частина соціально відповідальної діяльності підприємства фінансується за допомогою резервів, створених за рахунок чистого прибутку підприємства.

До складу соціального пакета включають як базові соціальні гарантії, передбачені законодавством про працю та соціальне забезпечення, так і додаткові матеріальні блага, надання яких здійснюється роботодавцем за власною ініціативою.

При цьому базовий соціальний пакет або передбачені законодавством гарантії працівнику охоплюють:

- забезпечення необхідних для виконання роботи умов праці, передбачених законодавством про працю, колективним договором і угодою сторін;
- загальнообов'язкове державне соціальне страхування;
- виплата в повному розмірі належної працівнику заробітної плати;
- надання соціальних пільг і гарантій, передбачених колективним договором, угодою.

Виходячи з функцій соціального пакета, в його складі також можна виокремити мотиваційний пакет, що, в свою чергу, поєднує в собі конкурентний і компенсаційний пакети. Мотиваційний пакет може бути визначений як матеріальні блага, що надаються роботодавцем працівнику понад гарантії, передбачені законодавством. Він включає зокрема такі елементи, як недержавне пенсійне страхування, страхування життя та здоров'я від нещасного випадку, добровільне медичне страхування працівників і членів їх сімей.

В узагальненому вигляді «вміст» конкурентного пакета можна представити як сукупність чотирьох блоків:

- забезпечення здоров'я;
- розвиток корпоративної культури; навчання, підвищення кваліфікації;
- відпочинок та розваги;
- мотивація праці.

Компенсаційний пакет охоплює відшкодування особистих витрат, пов'язаних з роботою (на мобільний зв'язок, транспорт, оренду чи придбання житла в іншому місті та ін.) [23, с. 116-118].

Вважаємо за доцільне формувати облікову політику у частині соціального пакету з урахуванням наступних класифікаційних ознак:

- обов'язковості /добровільності надання матеріальних благ працівнику, які входять до соціального пакету;
- вид витрат залежно від характеру виплати (базова, конкурентна, компенсаторна частина соціального пакету, вид соціальної програми виплат, функціональний напрямок виплати тощо);
- періодичність виплати (разовий, постійній);
- термін виплати (короткостроковий, довгостроковий)

Для організації ведення відповідного обліку деталізація інформації у частині соціального пакету здійснюється шляхом кодифікації виплат у Робочому плані рахунків, який включається як додаток до розпорядчого документу про облікову політику.

Важнім елементом організації обліку соціального пакету є нормативне забезпечення та документальне оформлення операцій. Перелік матеріальних благ, що входять до соціального пакета, порядок та умови надання їх працівнику, можуть бути передбачені:

1. Безпосередньо зафіксований в трудовому договорі (контракті) у розділі «Зобов'язання роботодавці», у разі, якщо він укладається в письмовій формі.

2. Включено до відповідного розділу колективного договору;

3. Викладено у вигляді спеціально розробленого локального внутрішнього документу підприємства, наприклад, як «Положення про соціальний пакет».

Вважаємо за доцільне навести відповідний документ, або розділ документу щодо соціального пакету як додаток до розпорядчого документу про облікову політику

Також до розпорядчого документу про облікову політику доцільно включити інформацію щодо складу нетипових внутрішніх первинних документів, реєстрів і форм звітності стосовно розрахунків за соціальним пакетом.

Важним елементом облікової політики при організації обліку та забезпеченні умов для внутрішнього контролю соціального пакету є проведення регулярних інвентаризацій виплат працівникам. При цьому слід зосередитися не лише на вивченні правильності та повноті здійснення виплат відповідно до діючих законодавчих та внутрішньогосподарських нормативних актів та відображення залишків у бухгалтерських реєстрах та звітності, а й на оцінці ефективності застосування соціального пакету, відповідності досягнутих соціальних результатів встановленим цілям та завданням розвитку підприємства. Неефективність заходів з надання соціального пакета може бути зумовлена неправильним добором його складових і їх перерозподілом всередині підприємства.

Таким чином, при формуванні облікової політики у частині соціального пакету необхідно врахувати всі методичні та організаційно-управлінські аспекти, які стосуються виплат працівникам згідно з чинним законодавством та особливостями господарської діяльності підприємства. Виходячи з цього елементами облікової політики у частині соціального пакету пропонується визнати наступні (табл.1).

Таблиця 1- Елементи облікової політики підприємства в частині соціального пакету

Елемент облікової політики	Характеристика елемента облікової політики
Перелік та склад виплат соціального пакету	- встановлюється залежно від ознак обов'язковості /добровільності надання матеріальних благ працівнику, від характеру та функціональної спрямованості виплат, періодичності та терміну виплат, які входять до соціального пакету.

Робочий план рахунків у частині соціального пакету	- зазначають нові субрахунки для кожного виду виплат соціального пакету на рахунках витрат, розрахунків, забезпечень та резервів; - використання / не використання для кодування виплат соціального пакету рахунків класу 8 «Витрати за елементами».
Перелік та склад забезпечень соціального пакету	- встановлюється склад поточних та довгострокових забезпечень залежно від виду виплат соціального пакету; - порядок встановлення величини кожного виду забезпечень для здійснення виплат соціального пакету.
Програми виплат працівникам	- визначаються підприємством самостійно відповідно до видів виплат та програм, що представлені П(С)БО 26 «Виплати працівникам» [23]: поточні виплати; програми виплат за участі кількох роботодавців; програми виплат інструментами власного капіталу; програми виплат після закінчення трудової діяльності, інші програми довгострокових виплат.
Документальне оформлення операцій	- зазначають внутрішні нетипові форми первинних документів, форми кадрової документації, реєстрів обліку, форми внутрішньої звітності, які використовуються для обліку соціального пакету, у тому числі під час інвентаризації для оцінки ефективності застосування виплат.

Висновки з проведеного дослідження.

1. Облікова політика у частині соціального пакету є частиною загальної системи стратегічного управління соціально-орієнтованої діяльністю підприємства. Об'єктом облікової політики у частині соціального пакету є витрати на виплати працівникам у грошовій та негрошовій формі, й джерела для здійснення цих виплат.

2. Організація обліку соціального пакету у частині облікової політики має включати: визначення переліку та складу виплат соціального пакету за ознаками обов'язковості /добровільності надання матеріальних благ працівнику, від характеру та функціональної спрямованості виплат, періодичності та терміну виплат, які входять в соціальний пакет; кодифікацію рахунків за видами виплат соціального пакету у робочому плані рахунків; встановлення складу поточних та довгострокових забезпечень та їх величини залежно від виду виплат соціального пакету; визначення програм виплат працівникам; розробку внутрішні нетипові форми первинних документів, форми кадрової документації, реєстрів обліку, форми внутрішньої звітності, які використовуються для обліку соціального пакету, у тому числі під час інвентаризації для оцінки ефективності застосування виплат.

Бібліографічний список

1. Міжнародний стандарт ІСО 26000 «Управління соціальною відповідальністю» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.iso.org/iso/catalogue>
2. Міжнародний стандарт АА 1000 "AccountAbility" [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.iso.org/iso/catalogue>
3. Амеліна А.О. сучасний стан та напрямки розвитку соціоорієнтованого обліку в Україні [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.sworld.com.ua/konfer31/505.pdf>
4. Безверхий К. Соціально-орієнтована звітність підприємства бухгалтерський облік і аудит [Наук.-практ. журнал]. – 2015. – № 2–3. – с. 70-78
5. Богданова Ж. А. Развитие соціального учета: определение основных понятий / Ж. А. Богданова // Інноваційна економіка. - 2013. - № 7. - С. 293-296
6. Будько О. В. Облік соціально відповідальної діяльності як інформаційна основа управління сталим розвитком підприємства / О. В. Будько // Інвестиції: практика та досвід. - 2016. - № 20. - С. 33-38.
7. Сучасний бухгалтерський облік і контроль: проблеми розвитку: [Моногр.] / під заг. ред. проф. Ф. Ф. Бутинця. – Житомир: ПП «Рута», 2014. – 380 с.
8. Розвиток науки про бухгалтерський облік і господарський контроль: забезпечення стійкого розвитку економіки України: [Моногр.] / Т.А. Бутинець, Т.В. Давидюк, І.В. Жиглей, І.В. Замула. – Житомир: ЖДТУ, 2012. – 308 с.
9. Король С.Я. Теоретичні засади соціального обліку / С.Я. Король. — Облік і фінанси. — 2016. — № 2 (72). — С. 29—34.
10. Мэтьюс М.Р. Теория бухгалтерского учета: учебник / М.Р. Мэтьюс, М.Х.Б. Перера [Пер. с англ. под ред. Я.В. Соколова, И.А. Смирновой]. – М. : Аудит, ЮНИТИ, 1999. – 663 с.
11. Пацула О.І. Облік і контроль соціальних витрат підприємства: автореф. дис. канд. екон. наук: 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / О. І. Пацула. – К., 2008. – 21 с

12. Петренко С. М. Формування об'єктів соціально орієнтованого обліку та розкриття інформації про них у фінансовій та соціальній звітності / С. М. Петренко, В. О. Бесарабов // Вісник Донецького національного університету економіки і торгівлі ім. Михайла Туган-Барановського. Сер. : Економічні науки. - 2013. - № 4. - С. 183-192.

13. Чижевская Л.В. Появление и развитие социально-ориентированного учета [Электронный ресурс] / Чижевская Л.В. – Режим доступа к ресурсу: <http://www.confcontact.com>

14. Шкуліпа Л.В. соціальність – необхідна якісна характеристика фінансової звітності /Л.В. Шкуліпа // Вісник ЖДТУ. - 2015. - № 4. - с. 88-94

15. 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.

16. Суліменко Л. А. Погосова А. В. Обліково-аналітичне забезпечення надання соціального пакета працівникам підприємства: зарубіжний та вітчизняний досвід / Л. А. Погосова А. В. Суліменко, І. В. Турок // Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету (економічні науки). - 2013. - № 2(6). - С. 350-358.

17. Шиманська К.В. Облік операцій з надання соціального пакету працівникам підприємства в межах виконання положень колективного договору 996 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://ven.ztu.edu.ua/article/viewFile/93612/90111>

18. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.99 р. № 996 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=996>

19. Панченко О. М. Формування наказу про облікову політику підприємства: складові та основні вимоги / О.М.Панченко // Трансформація обліково-інформаційної політики та гармонізація фінансової звітності, аналізу і аудиту в умовах євроінтеграції : монографія / за ред. Н. М. Левченко, Ж. К.

Нестеренко ; М-во освіти і науки України ; Запор. нац. техн. ун-т. – Запоріжжя :
Кругозір, 2015., С. 45-60

20. Пилипенко Г.Д. Соціально-відповідальна поведінка бізнесу: сутність та умови формування /Г.Д. Пилипенко // Економічний вісник. – 2014.- №4. –с.28-35

21. Соціальний пакет: особливості формування та управління / І.М. Новак // Демографія та соціальна економіка. — 2008. — № 1. — С. 115-120.

22. Панченко О.М. Формування облікової політики підприємства щодо розрахунків за страхуванням/ О.М. Панченко, І.Н. Гура// Сталій розвиток економіки : [міжн. наук.-виробн. журнал]. – 2017. - № 2. – С.181-187.

23.Виплати працівникам: Положення (стандарт) бухгалтерського обліку²⁶, затверджений наказом МФУ від 28.10.2003 № 601 [Електронний ресурс]. - Режим доступу:<http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03>