

ХАРКІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІМЕНІ СЕМЕНА КУЗНЕЦЯ МІНІСТЕРСТВА ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

ХАРКІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ІМЕНІ
СЕМЕНА КУЗНЕЦЯ МІНІСТЕРСТВА ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

Кваліфікаційна наукова
праця на правах рукопису

ЛИСКА ПАВЛО ОЛЕКСАНДРОВИЧ

УДК 657:005.35(043.3)

ДИСЕРТАЦІЯ
РОЗВИТОК ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ
КОРПОРАТИВНОЮ СОЦІАЛЬНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»
Галузь знань 07 «Управління та адміністрування»

Подається на здобуття ступеня доктора філософії

Дисертація містить результати власних досліджень. Використання ідей,
результатів і текстів інших авторів мають посилання на відповідне джерело

_____ Павло ЛИСКА
(підпис, ініціали та прізвище здобувача)

Науковий керівник: Писарчук Оксана Володимирівна, кандидат економічних
наук, доцент

Дисертація є ідентичною іншим примірникам дисертації
Голова спеціалізованої вченої ради ДФ 64.055. _____
д.е.н., професор _____

Харків – 2026

АНОТАЦІЯ

Лиска П. О. Розвиток обліково-аналітичного забезпечення управління корпоративною соціальною відповідальністю. – Кваліфікаційна наукова праця на правах рукопису.

Дисертація на здобуття наукового ступеня доктора філософії зі спеціальності 071 – Облік і оподаткування (галузь знань – 07 Управління та адміністрування). – Харківський національний економічний університет імені Семена Кузнеця. Харків, 2026.

Дисертацію присвячено обґрунтуванню та розвитку теоретичних засад, розробленню методичного забезпечення і практичних рекомендацій з удосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління корпоративною соціальною відповідальністю (КСВ) підприємств, що дозволить формувати повну та достовірну інформаційну базу для прийняття ефективних управлінських рішень у сфері сталого розвитку та підвищення соціальної відповідальності бізнесу.

У роботі уточнено сутність концепції корпоративної соціальної відповідальності; виділено елементи КСВ як об'єкту управління та бухгалтерського обліку; розвинуто концептуальні засади формування моделі КСВ у системі управління підприємством; удосконалено підходи до ідентифікації елементів КСВ-діяльності у системі бухгалтерського обліку; розроблено методику аналітичного моніторингу корпоративної соціальної відповідальності; запропоновано організаційно-методичний підхід до формування управлінського обліку КСВ; розроблено систему документального забезпечення та формування звітності про корпоративну соціальну відповідальність.

Об'єктом дослідження є процес формування обліково-аналітичного забезпечення управління корпоративною соціальною відповідальністю підприємств.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, організаційно-методичних і практичних положень щодо формування обліково-аналітичного забезпечення управління корпоративною соціальною відповідальністю підприємств.

В дисертації використано загальнонаукові та спеціальні методи дослідження: структурно-логічний аналіз, методи аналізу та синтезу, системний та порівняльний підходи, методи статистичного аналізу, аналітичного моніторингу, графічний метод, узагальнення та анкетування.

Перший розділ «Теоретико-методичні засади обліково-аналітичного забезпечення управління корпоративною соціальною відповідальністю» присвячено дослідженню сутності концепції КСВ, визначенню її місця у системі управління підприємством та обґрунтуванню ролі КСВ у забезпеченні сталого розвитку. У розділі проаналізовано еволюцію підходів до трактування корпоративної соціальної відповідальності, систематизовано її основні ознаки, елементи та результати впровадження. Визначено взаємозв'язок між КСВ, сталим розвитком та ESG-факторами, а також обґрунтовано необхідність інтеграції принципів КСВ у систему стратегічного управління підприємством. Розвинено концептуальні засади формування моделі корпоративної соціальної відповідальності на основі положень нормативних актів, врахування інтересів різних груп стейкхолдерів та орієнтації на досягнення цілей сталого розвитку. Визначено основні елементи КСВ в якості об'єктів бухгалтерського обліку та управління, представлено критерії їх визнання, розмежування та ідентифікації в системі обліку. Обґрунтовано теоретичні засади формування системи обліково-аналітичного забезпечення управління КСВ, що включає три основні структурні елементи: підсистеми обліку, аналізу та звітності. Обґрунтовано необхідність включення контрольної складової у систему обліково-аналітичного забезпечення управління корпоративною соціальною відповідальністю у формі контролінгу, як елементу аналітичної підсистеми.

Другий розділ «Аналіз стану та тенденцій обліково-аналітичного забезпечення управління корпоративною соціальною відповідальністю на

підприємствах» присвячено оцінці сучасного стану інформаційного забезпечення управління КСВ та аналізу існуючих підходів до облікового відображення соціально відповідальної діяльності підприємств. У розділі досліджено міжнародні та вітчизняні практики формування системи обліку діяльності підприємства в межах реалізації корпоративної соціальної відповідальності. Виявлено недостатній рівень інтеграції соціально відповідальних аспектів у систему бухгалтерського обліку підприємств, визначено основні напрями для удосконалення обліку КСВ. Проведено аналіз сучасних аналітичних інструментів оцінки корпоративної соціальної відповідальності, в результаті якого встановлено відсутність універсальної методики та обґрунтовано доцільність комплексного підходу на основі комбінації методів. Обґрунтовано доцільність системи КРІ інтегрального оцінювання КСВ як взаємопов'язаних ключових методів аналізу. На основі анкетування стейкхолдерів досліджено інформаційні потреби основних зацікавлених сторін щодо економічної, соціальної, екологічної та управлінської діяльності підприємств, визначено рівні пріоритетності цих сфер, результати яких враховано при розробці системи показників оцінки КСВ. Застосовано кластерний аналіз для визначення основних груп інформаційних потреб та сегментації стейкхолдерів. Проаналізовано підходи до формування нефінансової звітності та кобчові нормативні акти в даному напрямі. Проаналізовано вітчизняну практику підготовки нефінансової звітності та розкриття в ній інформації про КСВ.

Третій розділ «Розвиток обліково-аналітичного забезпечення управління корпоративною соціальною відповідальністю» присвячено розробці організаційно-методичних підходів до формування системи управлінського обліку, аналітичного моніторингу, документального забезпечення та звітності у сфері корпоративної соціальної відповідальності.

У розділі запропоновано організаційно-методичний підхід до формування управлінського обліку КСВ, який передбачає ідентифікацію об'єктів соціально відповідальної діяльності у системі бухгалтерського обліку, структуризацію витрат та результатів КСВ, а також формування відповідного інформаційного

забезпечення для прийняття управлінських рішень. Розроблено підхід до побудови робочого плану рахунків для відображення операцій у сфері корпоративної соціальної відповідальності, що дозволяє накопичувати та систематизувати інформацію про соціальні, екологічні та управлінські заходи підприємства. Запропоновано структуру аналітичних рахунків для обліку витрат і результатів КСВ за напрямками відповідальності та групами стейкхолдерів.

Розроблено методику аналітичного моніторингу корпоративної соціальної відповідальності, що базується на інтегральному оцінюванні рівня КСВ підприємства за економічною, соціальною, екологічною та управлінською складовими, а також на основі впровадження ESG-показників. Методика передбачає визначення системи показників, їх нормалізацію, встановлення коефіцієнтів значимості та розрахунок інтегрального показника КСВ. Запропонований підхід дозволяє оцінювати рівень розвитку корпоративної соціальної відповідальності в динаміці, здійснювати порівняльний аналіз між підприємствами та визначати напрями підвищення ефективності соціально відповідальної діяльності. Запропоновано підхід до адаптації методики відповідно до особливостей діяльності підприємств. Проведено інтегральне оцінювання корпоративної соціальної відповідальності підприємств, що передбачало апробацію адаптованого підходу.

Удосконалено систему документального забезпечення шляхом розробки системи внутрішніх первинних, аналітичних та звітних документів для фіксації операцій у сфері КСВ, графіку документообігу та рекомендацій щодо організації внутрішнього контролю соціально відповідальної діяльності. Удосконалено підходи до формування нефінансової звітності на основі удосконалення формату Звіту про управління, що передбачає розкриття результатів оцінки системи КРІ, інтегрального показника КСВ, врахування інтересів стейкхолдерів, а також розкриття внеску підприємства у досягнення цілей сталого розвитку.

Практичне значення отриманих результатів полягає у розвитку теоретичних та методичних положень щодо формування обліково-аналітичного забезпечення управління корпоративною соціальною відповідальністю у формі

конкретних методичних рекомендацій з організації управлінського обліку КСВ, проведення аналітичного моніторингу та формування звітності про КСВ. Результати дослідження можуть бути впроваджені у практичну діяльність підприємств різних галузей з метою підвищення рівня соціальної відповідальності та прозорості їх діяльності.

Науково-практичні положення дисертаційної роботи були впроваджені в діяльність підприємств, зокрема: запропоновані підходи до формування робочого плану рахунків та графіку документообігу щодо корпоративної соціальної відповідальності було апробовано в обліку на ТОВ «ЕКОНОМ-СХІД» (довідка №33 від 14.07.2025 р.); теоретичні та методичні положення щодо форм звітності для управління корпоративною соціальною відповідальністю прийняті до впровадження в діяльність ТОВ «ЕКОНОМ-РЕНТ-ЦЕНТР» (довідка №22 від 15.09.2025 р.); модель обліку операцій щодо розвитку соціально відповідальної діяльності на основі запропонованого плану рахунків були апробовані в обліку ТОВ «ВЕСТКЛАС» (довідка №17 від 20.08.2025 р.); методичні підходи до аналізу та оцінки результатів розвитку корпоративної соціальної відповідальності прийняті до впровадження в діяльність ТОВ «ЕКОНОМ РЕНТ» (довідка №11 від 25.09.2025 р.); рекомендації щодо розробки системи КРІ та їх використання для визначення інтегральної оцінки КСВ апробовано в діяльності ТОВ «Антілантмаркет» (довідка №8/26 від 29.12.2025 р.).

Результати дослідження впроваджені в навчальний процес Харківського національного економічного університету імені Семена Кузнеця під час викладання дисциплін «Організація бухгалтерського обліку і контролю в управлінні підприємством» для підготовки магістрів за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування» та «Обліково-фінансова аналітика» для підготовки бакалаврів за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування» (довідка № 25/81-02-728 від 26.12.2025 р.).

Ключові слова: корпоративна соціальна відповідальність, обліково-аналітичне забезпечення, нефінансова звітність, сталий розвиток, управлінський облік, управлінські рішення, бухгалтерський облік, документообіг, контролінг,

аналіз, ESG-показники, інноваційний розвиток, управління, звіт про управління, стратегічний розвиток.

ABSTRACT

Lyska P. O. Development of accounting and analytical support for corporate social responsibility management. – Qualified scientific work on the rights of the manuscript.

The dissertation for a scientific degree of Doctor of Philosophy on a specialty 071 – Accounting and Taxation (field of knowledge 07 – Management and Administration). – Simon Kuznets Kharkiv National University of Economics, Kharkiv, 2026.

Dissertation is devoted to the substantiation and development of theoretical foundations, methodological support, and practical recommendations for improving the accounting and analytical support for corporate social responsibility (CSR) management, which will enable the formation of a complete and reliable information base for making effective managerial decisions in the field of sustainable development and increasing business social responsibility.

The study clarifies the essence of the concept of corporate social responsibility; identifies the elements of CSR as objects of management and accounting; develops the conceptual foundations for forming a CSR model within the enterprise management system; improves approaches to identifying CSR activity elements within the accounting system; develops a methodics for analytical monitoring of corporate social responsibility; proposes an organizational and methodical approach to the formation of CSR management accounting; and develops a system of documentary support and reporting on corporate social responsibility.

The object of the study is the process of formation of accounting and analytical support for corporate social responsibility management.

The subject of the study is the set of theoretical, organizational, methodical, and practical provisions concerning the formation of accounting and analytical support for corporate social responsibility management.

The dissertation uses general scientific and special research methods, including structural-logical analysis, methods of analysis and synthesis, systemic and comparative approaches, methods of statistical analysis, analytical monitoring, the graphical method, generalization, and questionnaires.

The first chapter, “Theoretical and methodological foundations of accounting and analytical support for corporate social responsibility management,” is devoted to studying the essence of the CSR concept, determining its place within the enterprise management system, and substantiating the role of CSR in ensuring sustainable development. The chapter analyzes the evolution of approaches to interpreting corporate social responsibility, systematizes its main characteristics, elements, and implementation outcomes. The relationship between CSR, sustainable development, and ESG factors is identified, and the necessity of integrating CSR principles into the enterprise strategic management system is substantiated. The conceptual foundations for forming a corporate social responsibility model are developed based on the provisions of regulatory acts, consideration of the interests of various stakeholder groups, and orientation toward achieving sustainable development goals. The main elements of CSR are identified as objects of accounting and management, and criteria for their recognition, differentiation, and identification within the accounting system are presented. The theoretical foundations for forming a system of accounting and analytical support for CSR management are substantiated, including three main structural elements: accounting, analysis, and reporting subsystems. The necessity of including a control component in the accounting and analytical support system for managing corporate social responsibility in the form of controlling, as an element of the analytical subsystem, is substantiated.

The second chapter, “Analysis of the state and trends in accounting and analytical support for corporate social responsibility management at enterprises” is devoted to assessing the current state of information support for CSR management and

analyzing existing approaches to the accounting representation of socially responsible activities of enterprises. The chapter examines international and domestic practices in forming accounting systems for enterprise activities within the framework of implementing corporate social responsibility. An insufficient level of integration of socially responsible aspects into enterprise accounting systems is identified, and the main directions for improving CSR accounting are determined. An analysis of modern analytical tools for assessing corporate social responsibility is conducted, as a result of which the absence of a universal methodology is established and the expediency of a comprehensive approach based on a combination of methods is substantiated. The expediency of a KPI system for integrated CSR assessment as interrelated key methods of analysis is substantiated. Based on stakeholder surveys, the information needs of the main interested parties regarding the economic, social, environmental, and managerial activities of enterprises are studied, and the priority levels of these areas are determined, the results of which are taken into account in developing the CSR assessment indicator system. Cluster analysis is applied to determine the main groups of information needs and stakeholder segmentation. Approaches to the formation of non-financial reporting and key regulatory acts in this area are analyzed. Domestic practices of preparing non-financial reporting and disclosing CSR information within it are analyzed.

The third chapter, “Development of accounting and analytical support for corporate social responsibility management”, is devoted to the development of organizational and methodical approaches to forming a system of management accounting, analytical monitoring, documentary support, and reporting in the field of corporate social responsibility.

The chapter proposes an organizational and methodical approach to forming CSR management accounting, which involves identifying objects of socially responsible activities within the accounting system, structuring CSR costs and results, as well as forming appropriate information support for managerial decision-making. An approach to developing a chart of accounts for reflecting operations in the field of corporate social responsibility is developed, allowing the accumulation and

systematization of information on the enterprise's social, environmental, and managerial activities. A structure of analytical accounts for recording CSR costs and results by areas of responsibility and stakeholder groups is proposed.

A methodics for analytical monitoring of corporate social responsibility is developed, based on an integrated assessment of the enterprise's CSR level according to economic, social, environmental, and managerial components, as well as on the implementation of ESG indicators. The methodics includes the determination of a system of indicators, their normalization, establishment of significance coefficients, and calculation of the integrated CSR indicator. The proposed approach makes it possible to assess the level of corporate social responsibility development dynamically, conduct comparative analysis between enterprises, and determine directions for increasing the effectiveness of socially responsible activities. An approach to adapting the methodics according to the specifics of enterprise activities is proposed. An integrated assessment of corporate social responsibility of enterprises is conducted, involving approbation of the adapted approach.

The system of documentary support is improved through the development of a system of internal primary, analytical, and reporting documents for recording operations in the field of CSR, a document flow schedule, and recommendations for organizing internal control of socially responsible activities. Approaches to the formation of non-financial reporting are improved based on enhancing the format of the Management Report, which includes disclosure of the results of KPI system assessment, the integrated CSR indicator, consideration of stakeholder interests, as well as disclosure of the enterprise's contribution to achieving sustainable development goals.

The practical significance of the obtained results lies in the development of theoretical and methodical provisions regarding the formation of accounting and analytical support for corporate social responsibility management in the form of specific methodical recommendations for organizing CSR management accounting, conducting analytical monitoring, and preparing CSR reporting. The research results

can be implemented in the practical activities of enterprises from various industries in order to increase the level of social responsibility and transparency of their activities.

The scientific and practical provisions of the dissertation research were implemented in the activities of enterprises, in particular: the proposed approaches to forming a chart of accounts and a document flow schedule regarding corporate social responsibility were tested in the accounting system of ECONOM-SHID LLC (certificate № 33 dated July 14, 2025); theoretical and methodical provisions regarding reporting forms for corporate social responsibility management were accepted for implementation in the activities of ECONOM-RENT-CENTER LLC (certificate № 22 dated September 15, 2025); the accounting model for operations related to the development of socially responsible activities based on the proposed chart of accounts was tested in the accounting system of WESTCLASS LLC (certificate № 17 dated August 20, 2025); methodical approaches to analyzing and evaluating the results of corporate social responsibility development were accepted for implementation in the activities of ECONOM RENT LLC (certificate № 11 dated September 25, 2025); recommendations for developing a KPI system and their use for determining the integrated CSR assessment were tested in the activities of Antlantmarket LLC (certificate №8/26 dated December 29, 2025).

The research results were introduced into the educational process of Simon Kuznets Kharkiv National University of Economics during the teaching of the courses “Organization of accounting and control in enterprise management” for Master’s students in specialty 071 “Accounting and taxation” and “Accounting and financial analytics” for Bachelor’s students in specialty 071 “Accounting and taxation”.

Keywords: corporate social responsibility, accounting and analytical support, non-financial reporting, sustainable development, management accounting, management decisions, accounting, document flow, controlling, analysis, ESG indicators, innovative development, management, management report, strategic development.

СПИСОК ПУБЛІКАЦІЙ ЗДОБУВАЧА, ЩО ВІДТВОРЮЮТЬ НАУКОВІ
РЕЗУЛЬТАТИ ДИСЕРТАЦІЇ:

**Статті у наукових виданнях, включених до переліку наукових фахових
видань України**

1. Лиска П. О. Управління корпоративною соціальною відповідальністю підприємства як фактор сталого розвитку. *Економіка та суспільство*. 2023. № 54. **(Фахове, категорія Б).**

DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-54-89>

URL:

<https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/2817/2737>

2. Лиска П. О. Корпоративна соціальна відповідальність: світовий та український досвід, шляхи глобальної імплементації. *Сталий розвиток економіки*. 2024. №1 (48). С. 331–338. **(Фахове, категорія Б).**

DOI: <https://doi.org/10.32782/2308-1988/2024-48-45>

URL: <https://economdevelopment.in.ua/index.php/journal/article/view/922/883>

3. Лиска П. О. Розвиток обліково-аналітичного забезпечення управління корпоративною соціальною відповідальністю. *Сталий розвиток економіки*. 2024. №3 (50). С. 236–243. **(Фахове, категорія Б).**

DOI: <https://doi.org/10.32782/2308-1988/2024-50-35>

URL:

<https://economdevelopment.in.ua/index.php/journal/article/view/1025/981>

4. Лиска П. О. Теоретичні аспекти формування системи обліку корпоративної соціальної відповідальності. *Український журнал прикладної економіки та техніки*. 2024. №3 (9). С. 175–180. **(Фахове, категорія Б).**

DOI: <https://doi.org/10.36887/2415-8453-2024-3-30>

URL: <https://ujae.org.ua/en/theoretical-aspects-of-the-formation-of-accounting-system-of-the-corporate-social-responsibility-2/>

5. Лиска П. О. Оцінювання ефективності політики корпоративної соціальної відповідальності. *Економіка та суспільство*. 2024. № 69. **(Фахове, категорія Б).**

DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-69-21>

URL:

<https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/5114/5060>

6. Собакар М. В., Лиска П. О. Методичний підхід до удосконалення облікового забезпечення управління витратами та результатами корпоративної соціальної відповідальності підприємств. *Економіка та суспільство*. 2025. № 78. **(Фахове, категорія Б).**

DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2025-78-41>

URL:

<https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/6494/6434>

Особистий внесок: обґрунтовано необхідність впровадження системного підходу до обліку витрат КСВ-ініціатив у контексті зростаючих вимог стейкхолдерів до соціальної відповідальності бізнесу. Запропоновано інтеграцію фінансового та управлінського обліку для забезпечення об'єктивного обліку, ефективного контролю та аналізу витрат соціально відповідальної діяльності підприємства.

7. Писарчук О.В., Лиска П.О. Формування моделі інформаційного забезпечення управління корпоративною соціальною відповідальністю підприємства. *Цифрова економіка та економічна безпека*. 2026. № 2(23). С. 3-11. **(Фахове, категорія Б).**

DOI: <https://doi.org/10.32782/dees.23-1>

URL: <https://dees.iei.od.ua/index.php/journal/article/view/953/918>

Особистий внесок: запропоновано трирівневу архітектуру інформаційного забезпечення, яка включає рівень генерування даних на основі первинних документів, рівень їх систематизації у реєстрах обліку та рівень узагальнення інформації у внутрішній і публічній звітності..

8. Писарчук О.В., Лиска П.О. Методичний підхід до формування аналітичного моніторингу корпоративної соціальної відповідальності як інструменту стратегічного управління підприємством. *Український журнал прикладної економіки та техніки*. 2026. №1. С. 238-244. **(Фахове, категорія Б).**

DOI: <https://doi.org/10.36887/2415-8453-2026-1-43>

URL: <https://ujae.org.ua/en/methodical-approach-to-the-analytical-monitoring-formation-of-corporate-social-responsibility-as-a-tool-for-enterprise-strategic-management/>

Особистий внесок: запропоновано структурну модель системи аналітичного моніторингу як складової загальної системи обліково-аналітичного забезпечення управління КСВ, що включає цільовий, інформаційний, методичний, інструментальний, організаційний та результативний блоки. Розкрито особливості формування системи KPI за стейкхолдерським підходом та обґрунтовано доцільність використання інтегрального показника для узагальненої оцінки рівня КСВ.

Праці апробаційного характеру

9. Лиска П. О. Проблемні аспекти формування корпоративної соціальної відповідальності за допомогою засобів податкової політики. *Відкрита наука України: візійний дискурс в умовах воєнного стану: матеріали міжнародної міждисциплінарної науково-практичної конференції* (м. Ужгород, 26 – 28 квітня 2023 року). Ужгород, 2023. С. 161–166.

URL: <https://repository.hneu.edu.ua/handle/123456789/38527>

10. Лиска П. О. Регресійний аналіз ролі інноваційної складової корпоративної соціальної відповідальності. *Сучасні аспекти модернізації науки: стан, проблеми, тенденції розвитку: матеріали XLI Міжнародної науково-практичної конференції* (м. Анкара, Туреччина, 07 лютого 2024 року). Анкара, 2024. С. 320–324.

URL: <https://repository.hneu.edu.ua/handle/123456789/38528>

11. Лиска П. О. Форми нефінансової звітності корпоративної соціальної відповідальності: український досвід. *Актуальні питання сучасної науки: історія, теорія, практика : матеріали науково-практичної конференції* (м. Харків, 20-22 червня 2024 року). Харків, 2024. С. 37–40.

URL: <https://repository.hneu.edu.ua/handle/123456789/38529>

12. Лиска П. О. Корпоративна соціальна відповідальність як основа розвитку продуктивних сил і регіональної економіки. *Розвиток економіки в контексті інтеграції до європейського науково-іноваційного простору: матеріали II науково-практичної конференції* (м. Вінниця, 21-22 червня 2024 року). Одеса, 2024. С. 44-47.

URL: <https://repository.hneu.edu.ua/handle/123456789/38530>

13. Лиска П. О. Практика реалізації політики КСВ компаніями в умовах війни. *Фінансово-економічний потенціал країни і регіонів: механізми функціонування в сучасних умовах: матеріали всеукраїнської науково-практичної конференції* (м. Одеса, 2 лютого 2024 року). Львів-Торунь, 2024. С. 44-48.

URL: <https://repository.hneu.edu.ua/handle/123456789/38531>

14. Лиска П. О. Штучний інтелект як новітня технологія обліково-аналітичної системи забезпечення управління підприємства. *European congress of scientific discovery: матеріали I міжнародної науково-практичної конференції* (м. Мадрид, Іспанія, 29-31 грудня 2024 року). Мадрид, 2024. С. 558 – 564.

URL: <https://repository.hneu.edu.ua/handle/123456789/38533>

15. Лиска П. О. Підходи до формування системи показників оцінки розвитку корпоративної соціальної відповідальності на підприємстві. *Modern Problems of Science and Technology: матеріали III міжнародної науково-практичної конференції* (м. Таллінн, Естонія, 22-24 вересня 2025 року). Таллінн, 2025. С. 89-92.

URL: <https://repository.hneu.edu.ua/handle/123456789/38534>

16. Лиска П. О. Впровадження інновацій як механізм забезпечення конкурентоспроможності та національної безпеки України. *Конкурентоспроможність та інновації: проблеми науки та практики: матеріали міжнародної науково-практичної конференції* (м. Харків, 22 листопада 2024 року). Харків, 2024. С. 873-877.

URL: <https://repository.hneu.edu.ua/handle/123456789/38532>

ЗМІСТ

ВСТУП	18
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ КОРПОРАТИВНОЮ СОЦІАЛЬНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ	26
1.1. Сутність концепції корпоративної соціальної відповідальності в системі управління підприємством для забезпечення сталого розвитку	26
1.2 Концептуальні засади формування моделі корпоративної соціальної відповідальності	46
1.3. Основні елементи корпоративної соціальної відповідальності як об'єкту управління та бухгалтерського обліку	60
1.4. Особливості формування обліково-аналітичного забезпечення управління корпоративною соціальною відповідальністю	83
Висновки до розділу 1	101
РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ СТАНУ ТА ТЕНДЕНЦІЙ ОБЛІКОВО- АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ КОРПОРАТИВНОЮ СОЦІАЛЬНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ	104
2.1. Аналіз підходів до відображення корпоративної соціальної відповідальності в системі бухгалтерського обліку підприємств	104
2.2. Оцінка аналітичних інструментів управління корпоративною соціальною відповідальністю	122
2.3. Аналіз інформаційного забезпечення управління КСВ у системі внутрішньої та нефінансової звітності	144
Висновки до розділу 2	158
РОЗДІЛ 3. ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ МЕХАНІЗМИ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ КОРПОРАТИВНОЮ СОЦІАЛЬНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ	161

3.1. Формування організаційно-методичного підходу до управлінського обліку корпоративної соціальної відповідальності	161
3.2. Методика аналітичного моніторингу корпоративної соціальної відповідальності	179
3.3. Розробка системи документального забезпечення корпоративної соціальної відповідальності та методики трансформації даних	207
Висновки до розділу 3	221
ВИСНОВКИ	224
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	227
ДОДАТКИ	253

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Сучасний етап розвитку світової економіки характеризується посиленням уваги до питань сталого розвитку, соціальної відповідальності бізнесу та прозорості діяльності підприємств. У глобальному економічному середовищі корпоративна соціальна відповідальність (КСВ) поступово трансформувалася з добровільної ініціативи окремих компаній у важливий елемент стратегічного управління підприємством, що визначає рівень його конкурентоспроможності, інвестиційної привабливості та репутаційної стійкості. Посилення ролі екологічних, соціальних та управлінських аспектів діяльності підприємств (ESG-факторів) обумовлює необхідність інтеграції принципів КСВ у систему управління суб'єктами господарювання та формування відповідного інформаційного забезпечення для прийняття ефективних управлінських рішень.

Незважаючи на активний розвиток концепції корпоративної соціальної відповідальності, у практиці діяльності підприємств досі залишаються невирішеними питання щодо організації облікового відображення соціально відповідальної діяльності, формування системи управлінського обліку КСВ, оцінювання результативності соціально відповідальних заходів, інтеграції ESG-показників у систему звітності та здійснення аналітичного моніторингу рівня корпоративної соціальної відповідальності. Існуючі підходи до обліково-аналітичного забезпечення управління КСВ є фрагментарними та недостатньо адаптованими до сучасних потреб управління підприємствами в умовах сталого розвитку.

Особливої актуальності набуває необхідність розвитку системи управлінського обліку корпоративної соціальної відповідальності, що дозволить забезпечити інформаційну підтримку процесу прийняття управлінських рішень щодо соціальної, екологічної та управлінської діяльності підприємств, а також підвищити рівень прозорості та ефективності взаємодії зі стейкхолдерами.

Важливого значення набуває також удосконалення підходів до формування нефінансової звітності, яка дедалі більше розглядається як ключовий інструмент комунікації підприємства із зовнішнім середовищем..

Зв'язок теми дисертації із сучасними дослідженнями. Проблеми розвитку теоретичних, організаційно-методичних та практичних засад корпоративної соціальної відповідальності досліджували у своїх працях такі зарубіжні та вітчизняні науковці, як Котлер Ф., Портер М., Стюерер Р., Дмитрів Б. Ю., Зінченко О. І., Касич А. О., Коваленко Є.В., Левченко О. П., Пархоменко О.С., Стояненко В.О., Хімченко А. М., Борщ В. І., Бочарова Н.А., Жмай О. В., Клименко І. М., Федотова І. В. та інші.

Теоретичні та практичні аспекти розвитку бухгалтерського обліку, управлінського обліку, нефінансової звітності та аналітичного забезпечення управління підприємствами висвітлено у працях таких вчених, як: Бондар М. І., Остап'юк Н. А., Єршова Н. Ю., Бразілій Н., Будько О.В., Герасименко О., Камінська І., Король С.Я., Кріль Я., Левицька С.О., Павликівська О. І., Пацула О.І. та інші.

Незважаючи на значний науковий внесок дослідників у розвиток теорії та практики корпоративної соціальної відповідальності, недостатньо вирішеними залишаються питання комплексного формування обліково-аналітичного забезпечення управління КСВ, інтеграції соціально відповідальних аспектів у систему бухгалтерського та управлінського обліку, розвитку методичних підходів до аналітичного моніторингу корпоративної соціальної відповідальності, а також формування системи нефінансової звітності відповідно до сучасних ESG-вимог.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Окремі результати дослідження є частинами госпдоговірної науково-дослідної роботи Харківського національного економічного університету імені Семена Кузнеця за темою «Організація обліку соціально-відповідальної діяльності в стратегічному управлінні стійким розвитком господарського товариства» (номер державної реєстрації 0124U003626), де авторству здобувача належить підрозділ 1.1

«Інституціональні передумови залучення інформації щодо соціально-відповідальних практик ведення бізнесу до контурів стратегічного управління господарським товариством» та розділ 2 «Організація облікового забезпечення стратегічного управління розвитком господарського товариства».

Метою дисертаційної роботи є розвиток теоретико-методичних засад обліково-аналітичного забезпечення управління корпоративною соціальною відповідальністю та розробка практичних рекомендацій щодо удосконалення системи бухгалтерського обліку, аналізу, контролінгу та нефінансової звітності для забезпечення ефективного управління соціально відповідальною діяльністю підприємств.

Мета дослідження обумовила необхідність вирішення таких *завдань*:

- уточнити понятійно-категоріальний апарат у сфері корпоративної соціальної відповідальності та підхід до формування її моделі для об'єктивного інформаційного забезпечення управління;
- удосконалити підхід до формування системи обліково-аналітичного забезпечення управління корпоративною соціальною відповідальністю на основі забезпечення комплексної реалізації функцій управління;
- розвинути підходи управлінського обліку в сфері корпоративної соціальної відповідальності для забезпечення потреб в аналітичній інформації та здійснення об'єктивної оцінки результатів соціально відповідальної діяльності;
- розробити методичний підхід до аналітичного моніторингу корпоративної соціальної відповідальності на основі врахування очікувань та пріоритетів зацікавлених сторін;
- проаналізувати рівень корпоративної соціальної відповідальності підприємств та визначити вимоги до адаптації такої оцінки відповідно до особливостей діяльності підприємств;
- удосконалити систему документального забезпечення та формат нефінансової звітності у сфері корпоративної соціальної відповідальності для формування інформаційного забезпечення управлінських рішень, задоволення інформаційних потреб стейкхолдерів та аналізу сприяння сталому розвитку..

Об'єктом дослідження є процес формування обліково-аналітичного забезпечення управління корпоративною соціальною відповідальністю підприємств.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, організаційно-методичних і практичних положень щодо розвитку обліково-аналітичного забезпечення для управління корпоративною соціальною відповідальністю.

Методи дослідження. Для досягнення поставленої мети та вирішення визначених завдань у дисертації використано загальнонаукові та спеціальні методи дослідження, зокрема: методи аналізу та синтезу, індукції та дедукції – для дослідження теоретичних засад корпоративної соціальної відповідальності та обґрунтування напрямів розвитку обліково-аналітичного забезпечення управління КСВ; структурно-логічний аналіз – для визначення елементів КСВ як об'єктів бухгалтерського обліку та управління; системний та порівняльний підходи – для дослідження міжнародних і вітчизняних практик формування нефінансової звітності; узагальнення та групування – для систематизації напрямів соціально відповідальної діяльності підприємств; анкетування – для визначення інформаційних потреб стейкхолдерів; факторний та кластерний аналіз – для сегментації груп стейкхолдерів і визначення основних груп інформаційних потреб; метод аналізу ієрархій – для визначення коефіцієнтів значимості показників КСВ; інтегральне оцінювання – для розрахунку інтегрального показника корпоративної соціальної відповідальності; графічний метод – для візуалізації результатів дослідження; абстрактно-логічний метод – для формування висновків та узагальнення результатів дослідження..

Інформаційною базою дослідження стали міжнародні та вітчизняні нормативно-правові акти, міжнародні стандарти нефінансової звітності, наукові праці вітчизняних і зарубіжних учених, статистичні дані, фінансова та нефінансова звітність підприємств, результати анкетування стейкхолдерів, а також інформаційні ресурси мережі Інтернет.

Наукова новизна отриманих результатів полягає в удосконаленні теоретичних, організаційно-методичних та практичних положень обліково-

аналітичного забезпечення управління корпоративною соціальною відповідальністю підприємств, а саме:

удосконалено:

- організаційно-методичний підхід до формування системи управлінського обліку корпоративної соціальної відповідальності, відмінність якого полягає в формуванні моделі обліку витрат і результатів корпоративної соціальної відповідальності у розрізі економічної, екологічної, соціальної та управлінської складових, інтеграції аспектів соціально відповідальної діяльності у систему обліку через ідентифікацію об'єктів корпоративної соціальної відповідальності на основі системи критеріїв їх розмежування, структуризації витрат і результатів соціально відповідальної діяльності, що дозволяє формувати більш об'єктивну інформацію про результати підприємства в межах соціально відповідальної діяльності;

- методичний підхід до аналітичного моніторингу корпоративної соціальної відповідальності на основі стейкхолдерсько-орієнтованого підходу, відмінність якого полягає в комплексному інтегральному оцінюванні та контролі рівня розвитку корпоративної соціальної відповідальності за економічною, соціальною, екологічною та управлінською складовими, розробці системи оціночних показників на основі визначення інформаційних потреб та пріоритетів стейкхолдерів, адаптації системи показників до особливостей діяльності підприємства, що дозволяє інтегрувати фінансові та нефінансові показники в систему управління підприємством та формувати об'єктивну оцінку корпоративної соціальної відповідальності з урахуванням очікувань зацікавлених сторін;

дістали подальшого розвитку:

- теоретико-концептуальні засади корпоративної соціальної відповідальності як об'єкта управління та обліку шляхом виокремлення управлінської та інноваційної складових в структурі моделі корпоративної соціальної відповідальності, а також розвитку понятійно-категоріального апарату КСВ що, на відміну від існуючих підходів, орієнтовано на формування

довгострокових конкурентних переваг та досягнення сталого розвитку, та сприяє формуванню об'єктової інформаційної бази та трансформації корпоративної соціальної відповідальності з витратної категорії в стратегічний ресурс формування вартості підприємства;

- підхід до структуризації обліково-аналітичного забезпечення управління корпоративною соціальною відповідальністю, який, на відміну від існуючих, базується на інтеграції підсистем обліку (поєднання фінансового та аналітичного обліку), аналітичного моніторингу (аналітична та контрольна функції) та підсистеми звітності у єдину систему, що забезпечує структуризацію інформаційних потоків, формування комплексного інформаційного забезпечення процесу прийняття та контролю результатів управлінських рішень у сфері соціально відповідальної діяльності підприємства;

- система документального забезпечення у сфері корпоративної соціальної відповідальності шляхом, відмінність якої полягає у поєднанні підсистем первинних документів, аналітичних реєстрів та нефінансової звітності щодо корпоративної соціальної відповідальності, що орієнтовані на інтеграцію нефінансових та ESG-показників відповідно до інформаційних потреб стейкхолдерів, результатом якого є формування комплексного інформаційного забезпечення про соціально відповідальну діяльність підприємства з урахуванням розкриття внеску бізнесу у досягнення цілей сталого розвитку.

Практичне значення отриманих результатів полягає в розвитку теоретичних та методичних положень щодо формування обліково-аналітичного забезпечення управління корпоративною соціальною відповідальністю у формі конкретних рекомендацій з організації управлінського обліку КСВ, проведення аналітичного моніторингу, формування нефінансової звітності та організації внутрішнього контролю соціально відповідальної діяльності підприємств.

Науково-практичні положення дисертаційної роботи були впроваджені в діяльність підприємств, зокрема: запропоновані підходи до формування робочого плану рахунків та графіку документообігу щодо корпоративної соціальної відповідальності було апробовано в обліку на ТОВ «ЕКОНОМ-СХІД»

(довідка №33 від 14.07.2025 р.); теоретичні та методичні положення щодо форм звітності для управління корпоративною соціальною відповідальністю прийняті до впровадження в діяльність ТОВ «ЕКОНОМ-РЕНТ-ЦЕНТР» (довідка №22 від 15.09.2025 р.); модель обліку операцій щодо розвитку соціально відповідальної діяльності на основі запропонованого плану рахунків були апробовані в обліку ТОВ «ВЕСТКЛАС» (довідка №17 від 20.08.2025 р.); методичні підходи до аналізу та оцінки результатів розвитку корпоративної соціальної відповідальності прийняті до впровадження в діяльність ТОВ «ЕКОНОМ РЕНТ» (довідка №11 від 25.09.2025 р.); рекомендації щодо розробки системи KPI та їх використання для визначення інтегральної оцінки КСВ апробовано в діяльності ТОВ «Антлантмаркет» (довідка №8/26 від 29.12.2025 р.).

Особистий внесок здобувача. Дисертаційна робота є самостійно виконаною науковою працею автора та містить нові результати у сфері бухгалтерського обліку, управлінського обліку та аналітичного забезпечення управління корпоративною соціальною відповідальністю, які апробовані на підприємствах України, та знайшли відображення в наукових публікаціях. Особистий внесок здобувача у роботи, опубліковані у співавторстві, наведено у списку опублікованих робіт за темою дисертації.

Апробація результатів дисертації. Основні положення та результати проведеного дослідження апробовані на вітчизняних та міжнародних конференціях, а саме: «Відкрита наука України: візійний дискурс в умовах воєнного стану» (м. Ужгород, 26 – 28 квітня 2023 року); «Сучасні аспекти модернізації науки: стан, проблеми, тенденції розвитку» (м. Анкара, Туреччина, 07 лютого 2024 року); «Актуальні питання сучасної науки: історія, теорія, практика» (м. Харків, 20-22 червня 2024 року); «Розвиток економіки в контексті інтеграції до європейського науково-іноваційного простору» (м. Вінниця, 21-22 червня 2024 року); «Фінансово-економічний потенціал країни і регіонів: механізми функціонування в сучасних умовах» (м. Одеса, 2 лютого 2024 року); «Конкурентоспроможність та інновації: проблеми науки та практики» (м. Харків, 22 листопада 2024 року), «European congress of scientific discovery»

(м. Мадрид, Іспанія, 29-31 грудня 2024 року), «Modern Problems of Science and Technology» (м. Таллінн, Естонія, 22-24 вересня 2025 року).

Публікації. Основні наукові положення дисертаційного дослідження опубліковано в 16 наукових працях (із них – 13 одноосібних), а саме: 8 статей у наукових фахових виданнях України; 8 матеріалів апробаційного характеру. Загальний обсяг публікацій становить 8,82 друк. арк., із них особисто здобувачеві належить 7,44 друк. арк.

Структура та обсяг дисертації. Дисертація складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел (248 найменувань на 26 сторінках), 9 додатків (на 42 сторінках). Загальний обсяг роботи становить 294 сторінки (12,25 авт. арк.). Дисертація містить 41 таблицю (11 таблиць займають 14 повних сторінок) та 21 рисунок (4 рисунки займають 4 повні сторінки). Основний текст роботи становить 194 сторінки (8,08 авт. арк.).

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ КОРПОРАТИВНОЮ СОЦІАЛЬНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ

1.1. Сутність концепції корпоративної соціальної відповідальності в системі управління підприємством для забезпечення сталого розвитку

Стійкі тенденції глобальної гуманізації соціально-економічних відносин спричиняють радикальні зміни у принципах ведення господарської діяльності підприємств, переосмислення цілей діяльності та оцінки здобутих результатів. Протягом тривалого періоду часу ключовими індикаторами роботи підприємств були виключно економічні показники (обсяг прибутку, рентабельність, платоспроможність, ліквідність). Проте зараз поступово посилюється соціальна орієнтація бізнесу, і серед результатів роботи все більшої уваги здобувають показники впливу підприємства на навколишнє середовище, політики формування умов праці власних працівників. В таких умовах актуальною тенденцією розвитку підходів до управління підприємствами стає впровадження концепції корпоративної соціальної відповідальності (КСВ), яка виникла в середині ХХ століття [100].

В європейських країнах та найбільш розвинених країнах світу в останні роки корпоративна соціальна відповідальність набуває все більшого поширення серед компаній та зростаючого інтересу на урядовому та корпоративному рівнях. Як показує дослідження Гарвардської школи бізнесу, у 2019 році приблизно 90% найрозвиненіших компаній світу, що входять до індексу S&P 500, проводили соціально відповідальну діяльність та опублікували звіт про КСВ; станом на 2011 рік цей показник становив лише 20% [188]. Тому корпоративна соціальна відповідальність є однією з ключових категорій сучасної економічної науки та менеджменту, оскільки відображає зміну уявлень про роль бізнесу в суспільстві.

Якщо на ранніх етапах розвитку ринкової економіки підприємство розглядалося переважно як інструмент отримання прибутку, то в сучасних умовах воно все частіше трактується як соціальний інститут, діяльність якого має наслідки не лише для власників, а й для працівників, споживачів, територіальних громад, держави та довкілля. Саме тому КСВ поступово перетворилася з окремих благодійних дій на багатовимірну концепцію, що охоплює етичні, економічні, правові, соціальні та екологічні аспекти господарської діяльності.

За класичним підходом, діяльність підприємства вважається соціально відповідальною за умови, що вона задовольняє наступні умови:

1. Спрямована на отримання економічної вигоди, яка може бути як матеріальною, так і нематеріальною. Наприклад, благодійна діяльність не приносить прямого матеріального прибутку, але сприяє підвищенню репутації та покращенню іміджу компанії.

2. Сприяє збереженню навколишнього середовища, тобто включає дії, що мінімізують негативний вплив на екологію та підтримують її покращення.

3. Має соціальну спрямованість, враховуючи інтереси різних груп зацікавлених сторін на всіх рівнях: від локальних до національних і глобальних (макро-, мезо- та мікрорівень) [99].

Незважаючи на те, що в науковій літературі концепція КСВ сформувалася ще кілька десятиліть тому, визначення її сутності та ролі в діяльності підприємств викликає активні дискусії й дотепер. Це пояснюється стрімкими змінами сучасного середовища та тісним взаємозв'язком бізнесу із зовнішніми чинниками. Еволюція поняття корпоративної соціальної відповідальності вимагає детального дослідження та визначення її сутності, адже ефективна розробка діяльності в межах КСВ та подальше управління нею вимагає чіткого розуміння цього об'єкту здійснення управлінського впливу. Для визначення сутності корпоративної соціальної відповідальності було проаналізовано існуючі погляди науковців та положення нормативних актів, що дозволило визначити основні підходи, а також встановити еволюцію даної концепції з позиції її

значимості для діяльності підприємства. Визначення сутності КСВ, що були використані для аналізу, представлено в додатку А.

Аналіз існуючих трактувань сутності корпоративної соціальної відповідальності дозволяє констатувати відсутність єдиного універсального трактування даної категорії, що зумовлено еволюцією наукових уявлень про роль бізнесу в суспільстві. Узагальнення всіх визначень дає змогу виокремити чотири ключові підходи до розуміння КСВ: етичний, стейкхолдерський, стратегічний та підхід досягнення сталого розвитку.

Етичний підхід став первинним в становленні КСВ, сформувавши нормативну основу та перші етапи розвитку даної концепції. Даний підхід характеризується переважно роботами зарубіжних науковців, адже в науковому колі України дослідження КСВ розпочалося дещо пізніше. Характерною рисою цього підходу є акцент на позаекономічній мотивації діяльності підприємства та орієнтації на досягнення користі не лише для бізнесу. Тобто, КСВ розглядається як моральний обов'язок бізнесу діяти із врахуванням цінностей суспільства. Так, Г. Боуен [196] підкреслював, що підприємець має приймати рішення і реалізовувати політику, які є бажаними з погляду суспільних цілей та цінностей. К. Девіс і Ф. Фредерік розширили це розуміння, додавши, що соціально відповідальні дії виходять за межі суто економічного інтересу підприємства та мають спрямовувати економічні та людські ресурси на соціальні цілі, а не лише на власні потреби [204, 209]. Сеті С. П. доповнив цей підхід акцентом на відповідності корпоративної поведінки панівним суспільним нормам, цінностям та очікуванням [238].

Отже, в межах етичного підходу КСВ постає насамперед як орієнтація на моральний вимір діяльності підприємства та пріоритет суспільного блага над індивідуальною вигодою під час проведення діяльності. Водночас певним недоліком етичного підходу є його абстрактність і відсутність чітких цілей та об'єктів спрямування соціально відповідальних дій.

Подальший розвиток концепції КСВ пов'язаний із формуванням стейкхолдерського підходу, в межах якого зміщується акцент з абстрактного

«суспільства» на конкретні групи зацікавлених осіб, тобто здійснюється конкретизація кола стейкхолдерів. Р. Фрімен розглядав КСВ як моральну відповідальність бізнесу перед акціонерами, працівниками, постачальниками, споживачами та територіальними громадами. Браун Т. та Дасін П. підкреслювали, що діяльність компанії повинна співвідноситися із суспільними потребами та зобов'язаннями перед стейкхолдерами [197]. Вітчизняні дослідники О. Т. Поліщук і О. П. Левченко розвинули стейкхолдерський підхід, доповнивши його корпоративно-культурним та управлінським вимірами, акцентувавши увагу на задоволенні соціальних, економічних, етичних і культурних потреб усіх груп впливу [142]. А. Колот визначає КСВ як імплементований у корпоративне управління вид соціальних зобов'язань, переважно добровільних, перед працівниками, партнерами, інститутами громадянського суспільства та суспільством у цілому [69]. Таким чином, КСВ набуває характеристик адресної відповідальності, в межах якої головним завданням є задоволення інтересів різних груп стейкхолдерів, що взаємодіють з підприємством. На відміну від етичної концепції, стейкхолдерський підхід визнає множинність об'єктів здійснення впливу та підкреслює не лише моральний, а й комунікаційний та управлінський виміри КСВ, передбачає системну взаємодію з очікуваннями різних стейкхолдерів.

Стратегічний підхід трансформує КСВ із морального обов'язку в інструмент підвищення конкурентоспроможності та довгострокової цінності бізнесу. На даному етапі КСВ розглядається не просто як набір дій для реалізації очікувань стейкхолдерів, а перетворюється на повноцінний елемент системи управління. М. Портер і М. Крамер [230] обґрунтували концепцію «спільних цінностей» (creating shared value), за якою соціально відповідальні практики одночасно зміцнюють конкурентні позиції компанії та сприяють розвитку громад, у яких вона діє. О. І. Зінченко визначає КСВ як конкурентну перевагу, що через накопичення гудвілу та інтелектуального капіталу примножує ринкову вартість підприємства [59]. С. Е. Сардак [156] акцентує на систематичності та добровільності соціальних дій, О. Маліновська, Б. С. Шулюк і О. В. Петрушка

[109, 185] наголошують на необхідності вбудовування цінностей КСВ у стратегію розвитку підприємства. У межах цього підходу КСВ інтегрується у корпоративну стратегію, набуває системності та орієнтації на довгострокові результати. На основі цього, КСВ постає не як витрати, а як інвестиція у стійку конкурентну позицію.

Сучасною та досить поширеною тенденцією є поєднання КСВ із концепцією сталого розвитку. Світовий банк пов'язує КСВ із зобов'язаннями бізнесу сприяти сталому економічному розвитку через покращення якості життя для всіх зацікавлених груп. Згідно з ISO 26000, КСВ постає як відповідальність компанії за вплив її рішень та дій на суспільство, навколишнє середовище, яка сприяє сталому розвитку, враховує очікування зацікавлених сторін, відповідає законодавству та інтегрована у діяльність організації [222]. Науковцями все більше звертається увага на необхідність максимізації позитивного впливу та мінімізації негативних наслідків діяльності підприємства. У працях Варламової М. та Саркісян Л. КСВ визначається як інтеграція соціальних, екологічних та етичних аспектів діяльності компанії задля забезпечення сталого розвитку, підвищення добробуту суспільства та зміцнення довіри стейкхолдерів [18]. Подібний підхід простежується у Сардака С., Селіверстової Л., Шулюк Б., які розглядають КСВ не як додаткову функцію бізнесу, а як умову його сталого розвитку [156, 157, 185]. Соціальна відповідальність у такому випадку пов'язана з якістю життя, екологічною безпекою, розвитком людського капіталу, соціальним партнерством та зниженням ризиків для суспільства й підприємства. Це свідчить про перехід від фрагментарного до системного розуміння КСВ, у межах якого економічні результати та суспільна користь підсилюють загальний результат діяльності. Характерною рисою є орієнтація на довгострокову стійкість та партнерство між бізнесом і зацікавленими сторонами.

Окреме місце серед концептуальних моделей КСВ посідає піраміда А. Керролла, яка систематизує КСВ у вигляді ієрархії економічних, правових, етичних і філантропічних складових, що охоплюють очікування різних зацікавлених сторін [199]. Така модель дає змогу побачити, що соціальна

відповідальність не заперечує прибутковості бізнесу, а навпаки, передбачає її як базовий рівень, на якому вибудовуються правові, моральні та добровільні зобов'язання. У цьому підході КСВ набуває більш прикладного характеру, оскільки передбачає баланс інтересів різних груп та інтеграцію соціальної відповідальності у систему корпоративного управління. Водночас постає проблема пріоритезації інтересів стейкхолдерів та можливих конфліктів між ними.

Порівняльний аналіз наведених визначень дає підстави стверджувати, що еволюція концепції КСВ відбувалася від вузького етичного тлумачення до стратегічного бачення. По-перше, простежується рух від морального обов'язку до інтегрованих управлінських інструментів. По-друге, спостерігається розширення кола суб'єктів відповідальності: від суспільства загалом до конкретних груп стейкхолдерів, і в підсумку до глобальної екосистеми сталого розвитку. Крім цього, тенденція до інтеграції КСВ у стратегічне та операційне управління підтверджує її трансформацію з філантропії у системний інструмент корпоративного управління. Сучасне розуміння КСВ виходить за межі філантропії чи дотримання етичних норм і розглядає її як комплексну управлінську концепцію, що інтегрує економічні, соціальні та екологічні аспекти діяльності підприємства, забезпечуючи баланс інтересів стейкхолдерів і довгострокову стійкість розвитку. Таким чином, існуючі підходи зводяться до того, що КСВ полягає у розширенні зобов'язань суб'єктів господарювання відповідати за результати своєї діяльності з економічної також на соціальну та екологічну сферу. У рамках КСВ здійснюється гармонізація економічних, екологічних та соціальних потреб та заходів організації та забезпечується комплексне покращення економічної компоненти, соціальних стандартів та якості життя, збереження природних ресурсів [169].

Для глибшого розуміння сучасних міжнародних тенденцій розвитку досліджень сутності КСВ, було проаналізовано наукові публікації за останні 5 років з тематики корпоративної соціальної відповідальності, індексовані у базі

даних Scopus. Основні елементи змісту корпоративної соціальної відповідальності відображено на рис. 1.1.

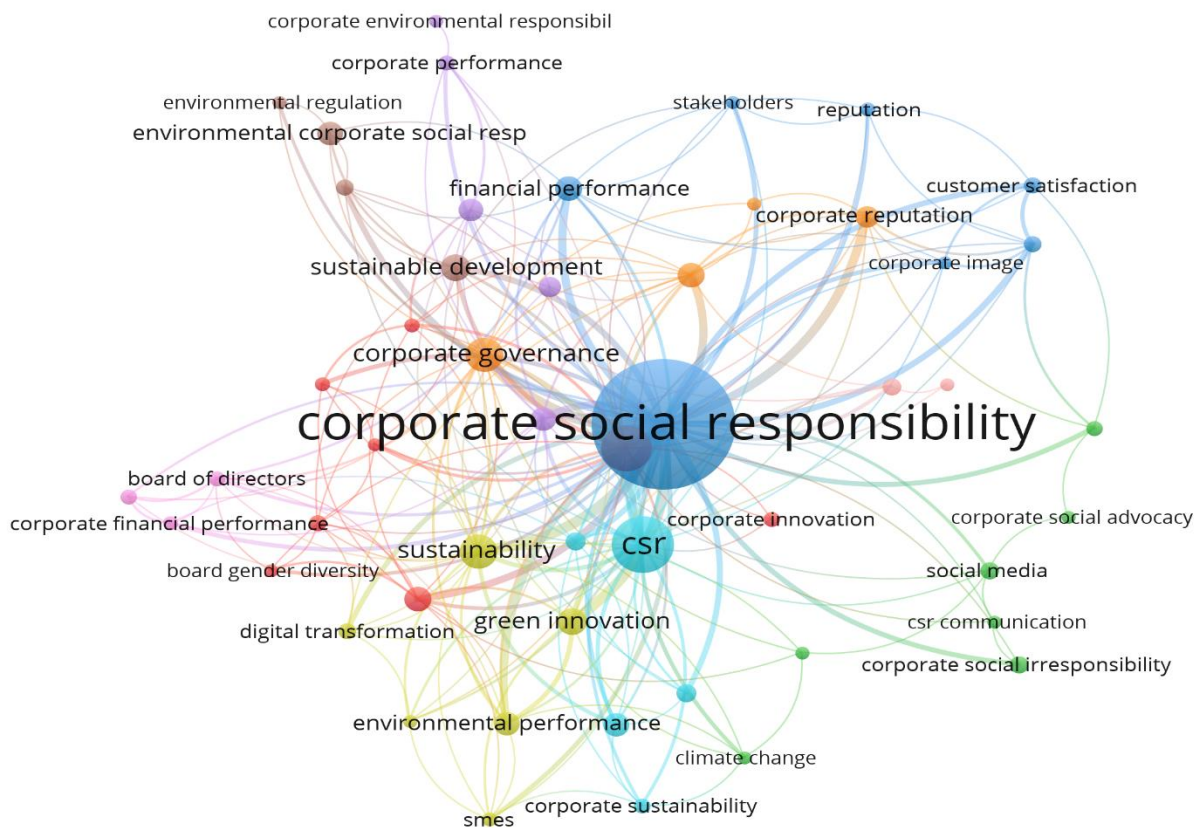


Рис. 1.1. Візуалізація компонентів сутності поняття «корпоративна соціальна відповідальність» на основі публікацій в Scopus за 2021-2026 рр.

Джерело: сформовано автором на основі бази Scopus з використанням «VosViewer»

Виходячи з даних рис. 1.1, зміст КСВ пов'язаний із широким колом ключових понять. Отримані результати аналізу підтверджують тенденцію до зближення та поєднання концепцій «корпоративна соціальна відповідальність» та «сталий розвиток», при цьому значна увага приділяється саме екологічній складовій обох концепцій. В науковому середовищі обґрунтовується, що у процесі забезпечення сталого розвитку корпоративна соціальна відповідальність має таке ж значення, як і розвиток економічної інфраструктури, стан науково-технічного прогресу та інноваційної діяльності тощо. Але для цього принципи

КСВ мають бути прийняті за основу функціонування системи менеджменту та охоплювати всю діяльність компанії [10].

Відсутність єдиного уніфікованого підходу до трактування сутності КСВ у науковому середовищі, постійна трансформація соціально-економічних відносин, поява нових викликів (пандемія, воєнні конфлікти, цифровізація) перед діяльністю підприємств потребує проведення більш детального контент-аналізу сучасної сутності КСВ. Для цього було проаналізовано роботи сучасних науковців, що притримуються поєднання концепцій сталого розвитку та КСВ, що дозволило виявити спільні ознаки у підходах, визначити пріоритетні вектори розвитку соціальної відповідальності у поствоєнній та глобалізованій економіці, та сформувані розуміння КСВ як стратегічного інструменту сталого розвитку підприємства (табл. 1.1).

Результати аналізу свідчать про значну узгодженість щодо спрямованості КСВ на сталий розвиток та відповідальності перед стейкхолдерами, що підтверджує перехід від трактування КСВ як суто благодійної діяльності до стратегічного бачення її ролі. Показник інтеграції в бізнес-стратегію вказує на те, що для сучасного підприємства соціальна відповідальність стає частиною загальної системи менеджменту. Водночас до розуміння сутності КСВ слід додати ознаку дотримання нормативно-правових актів. Дана ознака підтверджує необхідність дотримання нормативно-правових актів та умов договорів як складової етичної відповідальності перед контрагентами, і водночас свідчить про вихід елементів КСВ за межі юридичного обов'язку. Виходячи з цього, КСВ і характеризується як додаткові зобов'язання перед суспільством та іншими стейкхолдерами.

Дослідження елементів КСВ виявило повну узгодженість виокремлення таких класичних складових, як економічна та соціальна відповідальність. Класичне бачення елементів КСВ за пірамідою А. Керолла не включає екологічну складову, хоча більшість науковців включають екологічну складову до числа основних елементів КСВ. Проте, екологічна складова має дещо меншу частоту згадувань, особливо в українському науковому полі.

Таблиця 1.1

Результати контент-аналізу сутності поняття «корпоративна соціальна відповідальність»

Ознака	Селівєрстова Л., Лосовська Н. [157]	Єрмаков М., Паливода О. [49]	Burlay T. [198]	Rokunchereda V. [229]	Курей О. [80]	Лебедев І.В [85]	Букрєєва Д.С., Денисенко К.В [17]	Колот А.М [68]	Колот А.М., Грішнова [166]	Latapí Agudelo M. [225]	Crane A., Matten D. [203]	Ясінська Т. [187]	Король С.Я. [71]	Коптева Г. М. [70]	Обріза О.Б., Чорнобай Л.І [125]	Курей О. А. [80]	Юр І. [186]	Guterman A. S. [216]	Кількість спільних ознак
1. Основні ознаки корпоративної соціальної відповідальності																			
1.1. Добровільна діяльність	+	+			+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+		+	15
1.2. Спрямованість на сталий розвиток	+	+	+		+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	17
1.3. Дотримання нормативно-правових актів і угод	+		+	+		+	+		+				+	+					8
1.4. Додаткові зобов'язання	+	+	+		+			+	+	+	+	+	+			+	+	+	14
1.5. Інтеграція в бізнес-стратегію	+	+	+	+	+	+	+		+	+	+	+		+	+	+	+	+	16
1.6. Управління впливом		+	+	+	+			+	+	+	+	+			+	+		+	12
1.7. Відповідальність перед стейкхолдерами	+	+	+	+	+		+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	17
2. Складові корпоративної соціальної відповідальності																			
2.1. Економічна відповідальність	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	18
2.2. Соціальна відповідальність	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	18

Продовження таблиці 1.1

Ознака	Селіверстова Л., Лосовська Н. [157]	Єрмаков М., Паливода О. [49]	Burlay T. [198]	Pokyncherda V. [229]	Курей О. [80]	Лебедев І.В [85]	Букрєва Д.С., Денисенко К.В [17]	Колот А.М [68]	Колот А.М., Грішнова [166]	Latapí Agudelo M. [225]	Crane A., Matten D. [203]	Ясінська Т. [187]	Король С.Я. [71]	Коптева Г. М. [70]	Обріза О.Б., Чорнобай Л.І [125]	Курей О. А. [80]	Юр І. [186]	Guterman A. S. [216]	Кількість спільних ознак
2.3. Екологічна відповідальність	+	+			+			+	+	+			+	+	+	+	+	+	12
2.4. Етична відповідальність		+	+	+	+		+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	16
3. Результати впровадження																			
3.1. Зростання прибутку підприємства	+	+		+	+				+	+			+	+	+	+		+	11
3.2. Зростання вартості бізнесу		+			+					+		+		+		+	+		7
3.3. Підвищення кон- курентоспроможності	+	+	+	+	+	+	+		+	+	+	+	+		+	+	+	+	16
3.4. Підвищення репутації		+	+	+	+		+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	16
3.5. Підвищення інвестиційної привабливості		+			+					+	+	+		+	+	+	+	+	11
3.6. Збільшення лояльності споживачів та партнерів	+	+			+		+	+	+	+		+	+		+	+	+	+	13
3.7. Досягнення сталого розвитку	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	18

Джерело: узагальнено автором

Це пояснюється вимушеним фокусом на питаннях соціальної стійкості та підтримки безпеки країни в умовах війни. Наявність економічної, екологічної та соціальної складових є черговою підставою обґрунтування спорідненості та зв'язку між категоріями «корпоративна соціальна відповідальність» та «сталий розвиток». Однак особливості бізнес-діяльності вимагають розширення сфер відповідальності, таких як правова та етична відповідальність. Це свідчить про те, що моральні цінності та корпоративна культура стають базисом, на якому вибудовуються інші рівні відповідальності.

Обґрунтуванням необхідності впровадження та розвитку КСВ є аналіз очікуваних результатів такої діяльності. Традиційні показники, такі як досягнення сталого розвитку (100% авторів) та підвищення репутації (89%), залишаються домінуючими. Але в той же час виявлено чітку тенденцію до «прагматизації» соціальних інвестицій:

- підвищення конкурентоспроможності (16/18) розглядається як прямий наслідок впровадження КСВ;
- зростання прибутку та вартості бізнесу все частіше досліджується у науковому полі, що дозволяє трактувати КСВ як інструмент управління ризиками та капіталізацією;
- інвестиційна привабливість стає критичним показником, особливо для ІТ-сектору та компаній, що орієнтовані на міжнародні ринки капіталу.

Таким чином, впровадження концепції КСВ сприяє досягненню як матеріальних, так і нематеріальних результатів діяльності. Це дозволяє досягати комплексного розвитку: як зростання традиційних фінансових показників, так і забезпечувати позитивні зміни для різних груп стейкхолдерів. Така гармонізація економічних та суспільно важливих інтересів підтверджує обґрунтованість поєднання концепцій сталого розвитку та КСВ з позиції їх взаємодоповненості.

Для визначення місця КСВ у процесі досягнення сталого розвитку, розглянемо основні засади та принципи самої концепції сталого розвитку. Офіційне затвердження сталого розвитку як нового способу глобального розвитку відбулося 2015 року за результатами Саміту ООН, на якому було

затверджено 17 Цілей Сталого Розвитку (ЦСР), що мають бути напрямками та орієнтирами здійснення діяльності [243]. Сутність сталого розвитку полягає у комплексному розвитку трьох компонентів: економічного зростання, екологічної (збереження і відтворення природних ресурсів) та соціальної сфери (покращення якості життя та соціальних стандартів).

Україна також долучилась до ініціативи сталого розвитку, затвердивши стратегічні напрями національного розвитку до 2030 року на законодавчому рівні. Указом Президента України № 722/2019 від 30.09.2019 р. «Про Цілі сталого розвитку України на період до 2030 р.» представлено національні цілі сталого розвитку, що розроблені на основі адаптації глобальних цілей до особливостей розвитку України [176]. Такі національні ЦСР мають за мету забезпечення економічного зростання, соціальної справедливості та раціонального природокористування, та мають стати основою інтеграції зусиль усіх учасників господарського процесу [181]. Для досягнення зазначених цілей встановлено ряд конкретних завдань, виконання яких вимагає залучення до даного процесу сфери бізнесу та впровадження до господарської діяльності ініціатив щодо КСВ.

Основними суб'єктами забезпечення сталого розвитку є держава та сфера бізнесу, особливо діяльність великих підприємств. Це пов'язано з тим, що великі корпорації суттєво впливають на суспільство і навколишнє середовище; такий вплив здебільшого має негативні наслідки.. По-друге, великий бізнес має значно вищу кількість ресурсів порівняно з іншими суб'єктами господарювання, а тому і більш можливості до сприяння досягненню цілей сталого розвитку. По-третє, напрацьована репутація, загальнонаціональна відомість компаній спонукає суспільство до очікувань соціально відповідальних заходів саме від них [100].

Водночас залежність досягнення та відповідальність за реалізацію щодо кожної з цілей відрізняється. Аналіз змісту цілей сталого розвитку показує, що досягнення значної їх частки переважно залежить від діяльності державних органів та впровадження відповідних заходів. Зокрема, це стосується цілей «Якісна освіта» (реформація загальної системи освіти), «Інновації та

інфраструктура» (розвиток дорожньо-транспортної інфраструктури, інноваційної екосистеми, системи фінансування наукових досліджень), «Скорочення нерівності» (розвиток послуг соціальної сфери, фінансування соціальних програм, реформи пенсійного страхування), «Сталий розвиток міст та спільнот» (розробка інноваційних стратегій місцевого розвитку, забезпечення збереження культурної і природної спадщини), «Мир та справедливість» (формування системи дотримання правопорядку, реформування судової системи, антикорупційна політика) [100].

Натомість, досягнення таких цілей, як «Відповідальне споживання», «Гідна праця та економічне зростання», переважно залежить від діяльності та реалізації заходів підприємствами. Проте в цілому забезпечення сталого розвитку може відбуватися лише за умови постійної взаємодії та координації дій влади і бізнесу, а тому підприємствам необхідно сприяти реалізації всіх цілей. Узагальнення глобальних та адаптованих національних цілей сталого розвитку, а також виділення ролі діяльності підприємств у їх досягненні представлено в табл. 1.2.

Таким чином, зміст категорій «сталий розвиток» та «корпоративна соціальна відповідальність» є досить близьким. Різниця полягає в тому, що сталий розвиток спрямований на задоволення потреб всього суспільства за економічною, екологічною та соціальними складовими, тоді як КСВ спрямована на підприємства в частині їх відповідальності перед суспільством. Тобто, призначенням корпоративної соціальної відповідальності є сприяння сталому розвитку [100].

Розглядаючи КСВ через призму сталого розвитку, необхідним також є визначення їх співвідношення з поняттям ESG-факторів (Environmental, Social, Governance), що є одним з ключових понять відносно реалізації сталого розвитку на рівні підприємств. Попри те, що ці поняття використовуються в межах різних наукових і практичних контекстів, фактично їх доцільно розглядати в якості складових єдиної парадигми відповідального та стійкого ведення бізнесу. Їх поєднання відображає еволюцію підходів до ролі підприємства в суспільстві: від

добровільної соціальної активності до інтегрованих систем оцінювання впливу бізнесу на економіку, суспільство та довкілля.

Таблиця 1.2

Узгодження глобальних та національних цілей сталого розвитку в процесі реалізації концепції сталого розвитку

№ цілі	Глобальна ціль	Зміст адаптованої національної цілі	Напрями досягнення цілі на корпоративному рівні як складові КСВ
1	Подолання бідності	Подолання бідності	- Підвищення рівнів оплати праці
2	Подолання голоду	подолання голоду, досягнення продовольчої безпеки, поліпшення харчування і сприяння сталому розвитку сільського господарства	- Підвищення продуктивності сільського господарства за рахунок інноваційних технологій; - створення стійких систем виробництва продуктів харчування, що сприяють збереженню екосистем
3	Міцне здоров'я	Забезпечення здорового способу життя та сприяння благополуччю для всіх у будь-якому віці	- Розвиток системи медичного страхування працівників; -Впровадження оздоровчих програм та заходів для персоналу;
4	Якісна освіта	Забезпечення всеохоплюючої і справедливої якісної освіти та заохочення можливості навчання впродовж усього життя для всіх	- співпраця із закладами вищої освіти для підвищення ефективності освітніх програм; - сприяння продовженню освіти та підвищенню кваліфікації власних працівників
5	Гендерна рівність	забезпечення гендерної рівності, розширення прав і можливостей усіх жінок та дівчат	- рівність оплати праці жінок та чоловіків; - рівність прав та можливостей жінок та чоловіків при працевлаштуванні та кар'єрному зростанні
6	Чиста вода та належні санітарні умови	забезпечення доступності та сталого управління водними ресурсами та санітарією	- обладнання систем водовідведення, водозабірних та каналізаційних очисних споруд із застосуванням новітніх технологій; - зменшення обсягів скидання неочищених стічних вод, впровадження інноваційних технологій водоочищення
7	Відновлювальна енергія	забезпечення доступу до недорогих, надійних, стійких і сучасних джерел енергії для всіх	- використання енергозберігаючих технологій; - використання альтернативних джерел енергопостачання
8	Гідна праця та економічне зростання	сприяння поступальному, всеохоплюючому та сталому економічному зростанню, повній і продуктивній зайнятості та гідній праці для всіх	- модернізація виробництва, розвиток та впровадження інноваційних технологій; - модернізація матеріально-технічної бази компаній; - прийом на роботу молоді; - застосовування інноваційних технологій у сфері охорони праці та промислової безпеки для забезпечення надійних та безпечних умов праці

Продовження таблиці 1.2

№ ціль	Глобальна ціль	Зміст адаптованої національної ціль	Напрями досягнення цілі на корпоративному рівні як складові КСВ
9	Інновації та інфраструкту ра	створення стійкої інфраструктури, сприяння всеохоплюючій і сталій індустріалізації та інноваціям	- використання електротранспорту; - розвиток високо- технологічних секторів переробної промисловості; - розвиток взаємозв'язку «освіта – наука – виробництво»; - застосування інформаційно- телекомунікаційних технологій в процесі господарської діяльності; - створення нових матеріалів
10	Скорочення нерівності	Скорочення нерівності	- оплата праці на засадах справедливості та прозорості
11	Сталий розвиток міст та спільнот	Забезпечення відкритості, безпеки, життєстійкості й екологічної стійкості міст, інших населених пунктів	- зменшення викидів відходів у навколишнє середовище
12	Відповідальн е споживання	Забезпечення переходу до раціональних моделей споживання і виробництва	- впровадження ресурсозберігаючих технологій виробництва; - створення технологій мінімізації відходів та збільшення обсягів їх переробки та повторного використання; - забезпечення технологій сталого використання хімічних речовин
13	Боротьба зі змінюю клімату	вжиття невідкладних заходів щодо боротьби зі змінюю клімату та її наслідками	- зменшення викидів парникових газів
14	Збереження морських екосистем	збереження та раціональне використання океанів, морів і морських ресурсів	стале використання морських та прибережних екосистем, і їх захист
15	Збереження екосистем суші	захист та відновлення екосистем суші та сприяння їх раціональному використанню, раціональне лісокористування, боротьба з опустелюванням, припинення і повернення назад (розвертання) процесу деградації земель та зупинка процесу втрати біорізноманіття	- Раціональне використання земельних ресурсів та заходи з їх відновлення; - поширення органічного сільськогосподарського виробництва
16	Мир та справедливіс ть	сприяння побудові миролюбного і відкритого суспільства в інтересах сталого розвитку, забезпечення доступу до правосуддя для всіх і створення ефективних, підзвітних та заснованих на широкій участі інституцій на всіх рівнях	- антикорупційна політика, дотримання антикорупційних заходів; - аналіз контрагентів, відмова співпрацювати з компаніями, що підтримують терористичні організації; - обмеження співпраці з компаніями, що порушують етичні норми та норми законодавства; - фінансування та підтримка боротьби за мир в країні, відновлення територій, що постраждали від конфліктів
17	Партнерство заряди розвитку	зміцнення засобів здійснення й активізація роботи в рамках глобального партнерства в інтересах сталого розвитку	- залучення інвестицій; - розвиток публічно-приватного партнерства

Джерело: опубліковано в [100]

Співвідношення між КСВ, сталим розвитком і ESG доцільно аналізувати через призму ієрархічно-функціонального підходу. Сталий розвиток виступає найбільш широкою категорією, яка задає глобальну нормативну рамку розвитку суспільства і економіки, визначаючи цільовий стан – досягнення балансу між економічними, соціальними та екологічними компонентами. У цьому контексті КСВ є мікрорівневою інтерпретацією ідей сталого розвитку на рівні окремого підприємства. Вона трансформує абстрактні принципи сталості у конкретні управлінські практики, політики та взаємодії зі стейкхолдерами, маючи переважно якісний, ціннісно-орієнтований характер.

ESG, у свою чергу, виконує функцію операціоналізації та стандартизації цих підходів, дозволяючи кількісно вимірювати нефінансові аспекти діяльності компаній і трансформуючи принципи сталого розвитку та КСВ у систему конкретних показників, метрик і критеріїв, які можуть бути використані зацікавленими сторонами для оцінки діяльності компаній.

Таким чином, КСВ, сталий розвиток і ESG не є ізольованими явищами, а утворюють інтегровану систему: сталий розвиток задає стратегічний вектор глобального розвитку, КСВ формує ідеологію та практики його досягнення на рівні бізнесу, а ESG забезпечує інструментарій для вимірювання, моніторингу та порівняння результатів. У сучасних умовах ці концепції конвергують, формуючи нову модель відповідального бізнесу, в якій економічна ефективність поєднується з довгостроковою соціальною та екологічною стійкістю.

Як зазначає Касич А. О., реалізація концепції КСВ сприятиме установленню та покращенню якісного двостороннього зв'язку з різними цільовими групами стейкхолдерів, ефект від якого полягатиме у зростанні компанії [64]. У зв'язку з цим, для ефективної організації системи менеджменту та впровадження практик КСВ необхідним є виділення груп основних стейкхолдерів з метою розуміння їх потреб, запитів та очікувань від діяльності компанії. Саме в розрізі цільових груп має формуватися система КСВ та розроблятися заходи для організації позитивного впливу компанії на суспільний розвиток.

Серед основних стейкхолдерів, щодо яких має здійснюватись відповідальна діяльність, можна виділити зовнішню та внутрішню цільові групи. Серед зовнішніх стейкхолдерів перш за все слід виділити інвесторів, для яких факти проведення соціально відповідальної діяльності є показником перспектив розвитку та зростання підприємства. Як показують результати дослідження [188], для 73% інвесторів суттєве значення при прийнятті інвестиційних рішень мають заходи компанії щодо покращення навколишнього середовища та суспільства; 22% інвесторів не співпрацюватимуть з компанією, діяльність якої шкідлива для суспільства чи навколишнього середовища, або порушує етичні норми. Важливе значення мають споживачі товарів / послуг, та в цілому місцеве населення, які очікують зростання якості продуктів компаній та демонстрації проявів соціально відповідального бізнесу. 70% клієнтів надають перевагам компаніям, що вживають заходів до покращення суспільства та навколишнього середовища, і лише 37% вважають, що компанія має задовольняти інтереси лише акціонерів; 25% споживачів не будуть користуватися послугами або продуктами компаній, що проводять неетичну діяльність, а 55% американських клієнтів вважають необхідним для компаній займати чітку позицію щодо ключових соціальних, екологічних і політичних питань [188].

Серед внутрішніх зацікавлених сторін слід виділити працівників, акціонерів та власників, а також керівництво компаній, адже саме ці групи очікують високих результатів господарської діяльності, і від них же і залежать можливості розвитку суб'єкта господарювання. 95% працівників вважають необхідним принесення користі та задоволення інтересів усіх стейкхолдерів компанії, а не лише акціонерів; 70% працівників не бажають працювати у компанії, що не має елементів КСВ в діяльності; 90% співробітників отримують додаткову лояльність та мотивацію до роботи в результаті реалізації ініціатив КСВ [188].

Правильне визначення груп стейкхолдерів, їх потреб та очікувань має принципове значення для планування та розробки соціально відповідальної діяльності. Адже для забезпечення сталого розвитку управлінські рішення мають

розроблятися не лише у контексті цілей сталого розвитку, соціальної та екологічної сфер, але також і через призму потреб зацікавлених сторін. Виділення основних груп стейкхолдерів підприємств, зазначення їх очікувань та пропозиції щодо можливих заходів у сфері КСВ відносно кожної з груп представлено в табл. 1.3.

Таблиця 1.3

Заходи розвитку корпоративної соціальної відповідальності щодо основних стейкхолдерів

Група стейкхолдерів	Очікування від діяльності компанії	Заходи в рамках КСВ для задоволення інтересів та забезпечення сталого розвитку
Зовнішні стейкхолдери		
Споживачі	-якість та безпечність продукції; -інноваційні характеристики продукції; -екологічні та етичні аспекти функціонування	- підвищення якості продукції та послуг; - використання безпечних матеріалів та технологій; - достовірне та повне інформування про склад та властивості продукції; - система підтримки споживачів та відшкодування збитків, від неякісних товарів та послуг; - конфіденційність даних споживачів; - впровадження екологічних технологій виробництва: повторна переробка, біорозкладні матеріали, уникнення тестування на тваринах, використання альтернативних джерел енергії тощо
Місцеве населення	- мінімізація негативного впливу на екологію; - покращення стану навколишнього середовища; - участь у соціально важливих ініціативах;	- скорочення негативного впливу на екологію (викиди в атмосферу та стічні води, відходи виробництва); - впровадження інноваційних технологій щодо ресурсозбереження та мінімізації викидів і відходів; - скорочення споживання всіх видів ресурсів, особливо не відновлюваних; - створення робочих місць; - інвестиції в регіональні соціальні проекти (ініціативи щодо освіти, культури, медицини тощо); - благодійна та волонтерська діяльність;
Інвестори	- окупність інвестицій; - рентабельність діяльності; - зростання ефективності функціонування	- підготовка детальних звітів про діяльність; - стабільне звітування; - максимізація прибутку; - стратегія економічного розвитку підприємства; - прозоре ведення бізнесу, без шахрайських дій
Контрагенти, партнери	- дотримання правових норм діяльності; - дотримання етичних норм та справедливого ведення бізнесу	- дотримання принципів відкритої та чесної конкуренції; - дотримання умов контрактів;
Органи влади	- сприяння досягненню цілей сталого розвитку	- участь в роботі над законодавчими ініціативами; - участь у соціальних проектах спільно з органами влади, закладами освіти; - уникнення використання хабарів та інших незаконних засобів заохочення при взаємодії з державними органами

Продовження таблиці 1.3

Група стейкхолдерів	Очікування від діяльності компанії	Заходи в рамках КСВ для задоволення інтересів та забезпечення сталого розвитку
Внутрішні стейкхолдери		
Працівники	- справедлива та стабільна оплата праці; - безпечні умови праці; - можливості професійного та кар'єрного розвитку; - рівні умови праці; - система соціального захисту та страхування	- система преміювання працівників; - впровадження системи охорони праці; - оновлення матеріально-технічної бази підприємства; - стабільний контроль системи пожежної безпеки, безпеки робочих місць; - сприяння навчанню, підвищенню кваліфікації; - формування прозорої та об'єктивної процедури прийому на роботу; - усунення проявів дискримінації за будь-якою ознакою (гендерною, релігійною, расою, національністю тощо); - формування корпоративної культури та дружності колективу; - нематеріальна мотивація персоналу; - соціальні пакети та система пільг (медичне страхування, надання направлень в санаторії, забезпечення житлом); - зменшення понаднормової роботи та підтримка балансу між роботою та особистим життям працівників
Власники та акціонери	- рентабельність діяльності; - зростання ефективності функціонування; - стабільність дивідендів	- підготовка детальних звітів про діяльність; - стабільне звітування; - збільшення прибутку підприємств; - розширення масштабів бізнесу; - впровадження інноваційних технологій; - прозоре ведення бізнесу, без шахрайських дій

Джерело: сформовано автором, опубліковано в [100]

Політика КСВ полягає у розробці напрямів діяльності для задоволення потреб та інтересів як бізнесу так і соціуму або певної соціальної групи. Політику КСВ розробляють або спеціально створені відділи на підприємствах, організаціях, установах або самостійно керівництвом [95].

Реалізацію КСВ доцільно розглядати за такими зовнішнім та внутрішнім напрямками. Внутрішній напрям КСВ охоплює заходи, спрямовані на розвиток людського капіталу підприємства, зокрема забезпечення належного рівня оплати праці, соціального захисту, професійного навчання, розвитку персоналу та впровадження корпоративних соціальних програм. Внаслідок таких дій рейтинг компанії на ринку праці буде зростати, оскільки даний бізнес надає не лише високу та офіційну заробітну плату, а й допомагає у вирішенні соціальних питань своїх співробітників. Це збільшує привабливість компанії як місця роботи,

посилює конкуренцію за робочі місця та дозволяє відбирати найбільш цінні кадри. Як результат, між бізнесом і працівниками встановлюється взаємодовіра, мінімізується відтік кадрів, а отже поступово розвивається ключова складова продуктивних сил – людський капітал [91].

Зовнішній напрям передбачає відповідальну поведінку підприємства у відносинах із державою, партнерами та суспільством, що включає дотримання податкової дисципліни, забезпечення якості продукції та послуг, прозорість діяльності та участь у розвитку територіальних громад. Це сприяє формуванню позитивного іміджу підприємства, підвищенню довіри та інвестиційної привабливості регіону. Такі дії сприятимуть, по-перше, наповненню державного та місцевого бюджетів, що в свою чергу призведе до повноцінного фінансування державних установ (заклади освіти, охорони здоров'я), інфраструктури (дороги, закладів відпочинку), культури та спорту. Як наслідок, громада чи весь економічний регіон стає привабливим для людей як місце постійного проживання, для інвесторів – через можливість отримати прибуток, для бізнесу – внаслідок збільшення потенційних клієнтів, зменшення витрат, підвищення якості потенційних працівників завдяки якісній роботі медицини й освіти, а також впізнаваності бренду на локальному й глобальному ринках [91].

Український бізнес все частіше почав застосовувати в своїй діяльності політику КСВ та на її основі будувати коротко- й довгострокові стратегії розвитку. За даними Українського центру розвитку «CSR Ukraine», лише 52% компаній мають офіційно затверджену програму (стратегію) КСВ, тоді як 83% знаходяться на етапі впровадження КСВ [33]. Розглядаючи напрями та роль реалізації КСВ та адаптовуючи її під умови ведення бізнесу в Україні, слід зазначити, що в умовах повномасштабного російського вторгнення значення КСВ для українського бізнесу суттєво посилилося. Основні напрями реалізації політики КСВ у діяльності компаній зосереджені передусім на нагальних питаннях: фінансова допомога армії, населенню та державі; соціальна допомога переселенцям та співробітникам; волонтерство. За зведеними даними, загальна сума фінансової допомоги, спрямованої українським бізнесом на підтримку армії

за період воєнних дій, склала понад 2,77 млрд грн; на гуманітарну допомогу було перераховано понад 3,45 млрд грн; вартість допомоги продуктами становить понад 200 млн грн; передано понад 60 тис. літрів палива та ліків на суму понад 71 млн грн. Також 17 компаній сплатили податки наперед на суму понад 3,66 млрд грн [78]. Компанії організовували релокацію працівників до Західної України та за кордон, пропонували віддалену роботу, надавали матеріальну та психологічну допомогу, впроваджували програми підтримки сімей співробітників і дітей. Узагальнення практик реалізації КСВ найбільшими українськими компаніями представлено в табл. 1.4. Детальний опис заходів за кожною з компаній наведено в додатку Б.

Таблиця 1.4

Узагальнення практик реалізації КСВ провідними українськими компаніями в умовах воєнного стану

Компанія	Основні напрями реалізації КСВ та обсяги допомоги
Корпорація АТБ	Передача понад 200 млн грн на підтримку ЗСУ; постачання продуктів харчування для військових (понад 4 тис. тонн спільно з покупцями); передача понад 500 транспортних засобів; оперативне відновлення мережі на деокупованих територіях; збір 168 млн грн у рамках «ювілейного» марафону 2023 р. (240 пікапів, 470 БПЛА); сплата 25,06 млрд грн податків у 2023 р.
ПрАТ «Київстар»	Надання послуг і бонусів на 577 млн грн; забезпечення інтернетом понад 1400 бомбосховищ та 700 модульних містечок ВПО; перерахування 130 млн грн гуманітарної допомоги ЗСУ, лікарням та постраждалим; 300 млн грн на відновлення цифрової інфраструктури в рамках United24; компенсації клієнтам після хакерської атаки
ТОВ «Нова пошта»	Інвестиції 391,8 млн грн у Перемогу (підтримка ЗСУ, мобілізованих співробітників, гуманітарна пошта); доставка понад 40 тис. тонн гуманітарної допомоги; відкриття гуманітарних хабів та модульних відділень з безкоштовним інтернетом на деокупованих територіях; внутрішній волонтерський рух «Свої для своїх»; сплата 7,1 млрд грн податків

Джерело: складено автором за [78, 123]

Таким чином, комплексна реалізація КСВ забезпечує позитивний вплив на всі складові продуктивних сил: підвищується якість людського капіталу, модернізуються засоби виробництва, посилюється екологічність діяльності, зростають ділова репутація та імідж, формується сприятливе інституційне середовище. Це, своєю чергою, створює передумови для підвищення

конкурентоспроможності підприємств, зростання інвестиційної привабливості та сталого розвитку регіональної економіки.

Аналіз узагальнених даних дозволяє виділити основні переваги для компаній від реалізації та управління корпоративною соціальною відповідальністю: зростання конкурентоспроможності та інвестиційної привабливості компанії; збільшення обсягів доходу, прибутку та основних економічних показників діяльності; оптимізація витрат; покращення суспільної репутації; зростання лояльності покупців, працівників та інших ключових стейкхолдерів; полегшення формування партнерських відносин; зростання продуктивності праці та мотивації працівників, зменшення плинності кадрів. Отже, реалізація управління на основі КСВ є одним із чинників забезпечення сталого розвитку та загальної конкурентоспроможності бізнесу [100].

З урахуванням викладеного, пропонується розглядати корпоративну соціальну відповідальність як інтегровану в систему управління підприємством сукупність добровільно прийнятих економічних, соціальних та екологічних зобов'язань перед стейкхолдерами, спрямованих на забезпечення сталого розвитку бізнесу та суспільства та підвищення капіталізації бізнесу в довгостроковій перспективі. Такий підхід дозволяє розглядати КСВ не як витратну частину бюджету, а як специфічний вид капіталу, що є критично важливим для забезпечення довгострокового та сталого розвитку підприємств.

1.2. Концептуальні засади формування моделі корпоративної соціальної відповідальності

Для ефективного управління корпоративною соціальною відповідальністю перш за все необхідно сформулювати її модель, що пов'язуватиме та структуруватиме всі необхідні елементи та напрями діяльності. З огляду на особливості діяльності сучасних підприємств та роль КСВ у забезпеченні

сталого розвитку, вважаємо доцільним розширити класичну структуру КСВ, впровадивши додаткову складову – управлінську та інноваційну. Управлінська складова КСВ відображає рівень відповідальності підприємства перед стейкхолдерами у сфері організації, прозорості та підзвітності систем корпоративного управління. У сучасній практиці цей вимір набуває самостійного значення при поєднанні КСВ з концепцією ESG, де складова «Governance» виокремлена в незалежну категорію оцінки, є обов’язковою для інвесторів, регуляторів та рейтингових агентств. Управлінська складова КСВ виконує системоутворюючу функцію, визначаючи, наскільки зобов’язання підприємства у сферах економічної, екологічної, соціальної та інноваційної відповідальності є реальними. Без ефективної системи корпоративного управління жодна з інших складових КСВ не може бути системно реалізована.

Трансформація економічних відносин під впливом четвертої промислової революції, цифровізації та зростання ролі інтелектуального капіталу суттєво змінює уявлення про сутність соціально відповідального бізнесу. Тому, розглядаючи елементи КСВ в умовах сучасного розвитку економіки, поряд з класичними складовими, вважаємо доцільним виділити як додаткову інноваційну складову КСВ. Впровадження інновацій, розвиток дослідницької діяльності та підвищення рівня професійної підготовки персоналу сприяють не лише економічному зростанню, а й формуванню соціально відповідального бізнесу [97]. Дослідження показують, що КСВ позитивно пов’язана з інноваціями, а також з усіма вимірами інтелектуального капіталу. Інтелектуальний капітал та КСВ здійснюють позитивний вплив на конкурентоспроможність через посередницьку роль організаційних інновацій. Це означає, що інновації виступають не окремим напрямом діяльності, а сполучною ланкою між відповідальністю бізнесу перед суспільством та його довгостроковою стійкістю. Тому соціально відповідальна поведінка підприємства є не лише наслідком успішної інноваційної діяльності, а й її каталізатором [190, 217].

Важливим аргументом на користь виділення інноваційної складової КСВ є її відповідність Цілям сталого розвитку, а саме ЦСР №9, яка прямо визнає інновації каталізатором сталого розвитку. В цілому, забезпечення сталого розвитку вимагає від підприємств проведення інноваційної діяльності, впровадження інноваційних технологій (обробки матеріалів, переробки відходів, енергозбереження тощо); змінювати підходи до оплати праці та підвищувати її рівень; впроваджувати соціальний захист працівників; контролювати свій вплив на навколишнє середовище.

Принципова відмінність інноваційної складової КСВ полягає в її наскрізному, інтегруючому характері. Якщо традиційні складові КСВ описують певний аспект відповідальності підприємства, то інноваційна складова визначає механізм реалізації цієї відповідальності:

1) в економічному вимірі технологічні й бізнес-інновації підвищують ефективність, знижують витрати, формуючи матеріальну основу для КСВ-діяльності;

2) в екологічному напрямі інновації у сфері переробки відходів, енергозбереження, відновлювальної енергетики та «зелених» технологій є важливим шляхом до суттєвого зниження негативного впливу;

3) соціальні інновації (нові форми зайнятості, навчання, охорони здоров'я, підтримки громад) сприяють ефективному формуванню людського капіталу;

4) в управлінському вимірі цифровізація управління, інноваційні механізми прозорості та взаємодії зі стейкхолдерами підвищують якість корпоративного управління.

Таким чином, інноваційна складова є мультиплікатором ефективності всіх інших елементів системи КСВ, а не окремим напрямом діяльності.

Інноваційна та управлінська складові КСВ є взаємодоповнюючими і нерозривно пов'язаними елементами такої моделі. Управлінська складова формує інституційне середовище, в якому стає можливою системна інноваційна діяльність. В свою чергу, інноваційна складова є інструментом підвищення ефективності управління через цифровізацію та автоматизацію.

У сучасних умовах господарювання КСВ набуває нового змістовного наповнення та виходить за межі традиційного трактування як інструменту взаємодії бізнесу зі стейкхолдерами. Доцільним є її розгляд як важливого чинника розвитку продуктивних сил і регіональної економіки. Формування регіональної економіки зумовлено історичними, географічними та галузевими особливостями розвитку територій, що визначає концентрацію підприємств і спеціалізацію виробництва. Водночас функціонування будь-якої економічної системи базується на розвитку продуктивних сил, які включають засоби виробництва та людський капітал. Саме їх якісний стан і динаміка розвитку визначають ефективність діяльності підприємств та економічний потенціал регіону загалом. У цьому контексті корпоративна соціальна відповідальність виступає інструментом, що забезпечує не лише досягнення економічних результатів, але й сприяє відтворенню та розвитку продуктивних сил [91].

Роль КСВ в діяльності підприємств в контексті забезпечення сталого розвитку, узагальнено на рис. 1.2.

Актуальність розвитку впровадження практик КСВ підтверджується наявністю та постійною розробкою міжнародних та національних нормативних документів, що призначені для регулювання впровадження елементів КСВ з метою забезпечення сталого розвитку. З урахуванням існування нормативних актів та стандартів за даним напрямом, що вже набули світового визнання та використовуються у практичній діяльності підприємств, моделювання КСВ, зокрема для українських підприємств, має відбуватись із врахуванням положень таких стандартів. На сьогодні міжнародна нормативна база у сфері КСВ – її розробки, впровадження, оцінки, управління та звітності – включає близько 30 документів (стандарти, кодекси, керівні принципи тощо), що розроблені міжнародними організаціями [116]. В додатку В представлено загальну характеристику основних документів, що регламентують зміст та формування політик КСВ та використовуються бізнесом для провадження соціально відповідальної діяльності. Дотримання основних рамкових документів щодо сталого розвитку та вимог з формування КСВ підприємствами є добровільним, і

таке рішення є свідченням переходу суб'єкта господарювання до нових підходів управління, впровадження організаційних інновацій, формує кращу репутацію та сприяє організації кращих взаємовідносин з різними стейкхолдерами.

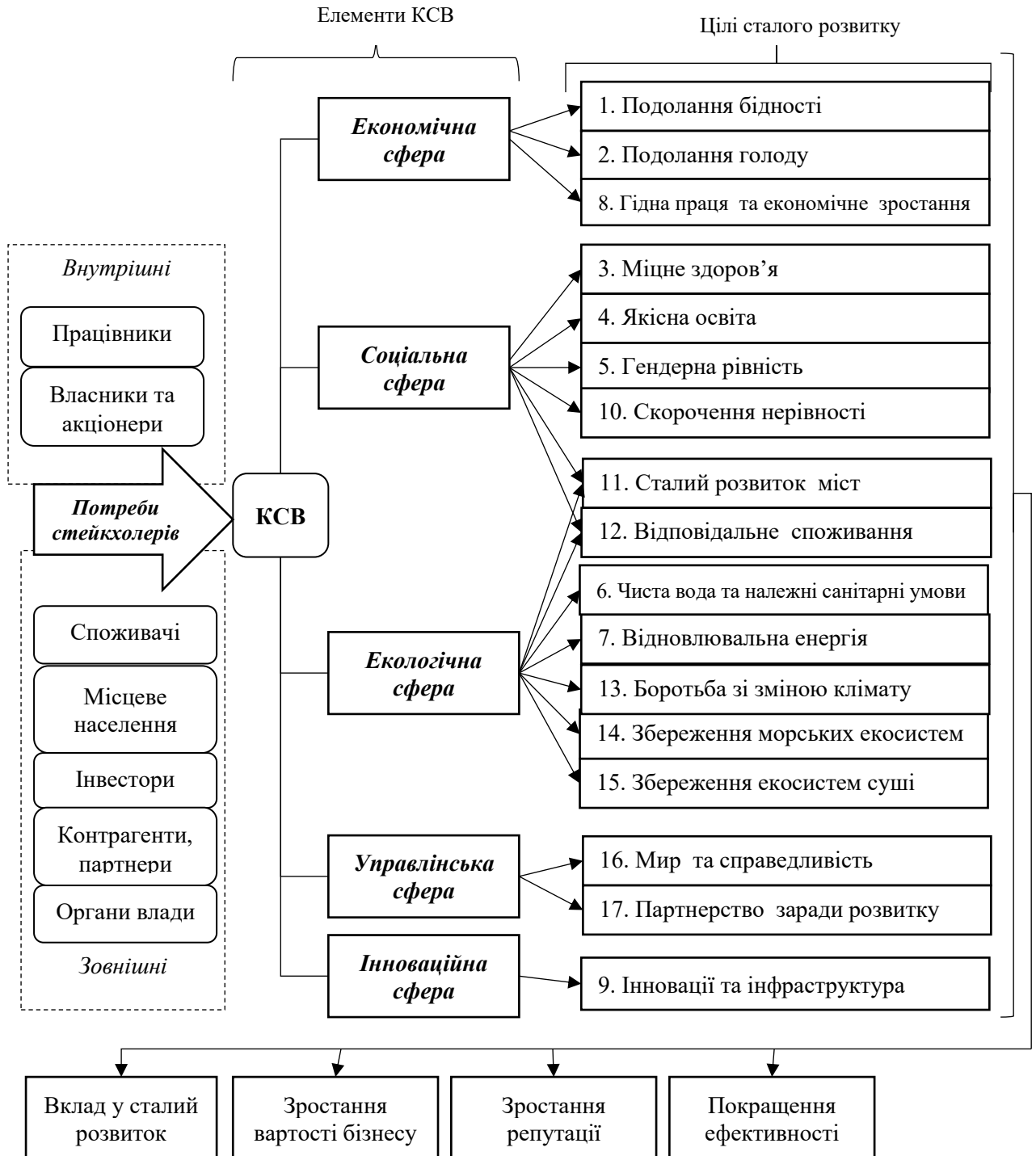


Рис. 1.2. Роль корпоративної соціальної відповідальності в забезпеченні сталого розвитку

Джерело: сформовано автором за підходом [207]

Основною міжнародною ініціативою, спрямованою на розвиток КСВ з метою створення стабільної економіки, є Глобальний договір ООН. Даною ініціативою сформовано 10 базових принципів КСВ, яких мають дотримуватися компанії для досягнення корпоративної стійкості. Таким чином, зміст та сутність корпоративної соціальної відповідальності можна розкрити також через призму даних принципів. Основні принципи впровадження КСВ в якості чинника досягнення сталого розвитку за їх сферами узагальнено на рис. 1.3.



Рис. 1.3. Основні принципи корпоративної соціальної відповідальності згідно з Глобальним договором ООН

Джерело: опубліковано в [100]

Зазначені принципи свідчать про те, що формування моделі КСВ підприємства не просто відбувається на основі поєднання економічних, екологічних та соціальних компонент, але і має відбуватися на засадах антикорупційної політики та етичної діяльності, через призму яких мають розроблятися заходи у кожній сфері [100].

Найбільш комплексним стандартом, що регламентує концептуальні засади та процес становлення КСВ на підприємстві є стандарт ISO 26000:2010 «Настанова із соціальної відповідальності». Цей стандарт структурує соціальну відповідальність організацій навколо семи ключових напрямів, кожен з яких охоплює специфічну сферу впливу підприємства на суспільство, навколишнє середовище та зацікавлені сторони. Розуміння сутності цих елементів сприятиме структуруванню розробки моделі КСВ на підприємстві.

1. Організаційне управління – базовий напрям, що визначає системи й процеси, через які організація приймає та реалізує рішення у сфері соціальної відповідальності. Цей напрям охоплює механізми підзвітності, прозорості та етичної поведінки керівництва, розподіл повноважень, а також внутрішні процедури, що забезпечують дотримання принципів КСВ на всіх рівнях управлінської ієрархії. Організаційне управління виконує наскрізну функцію, оскільки саме від його ефективності залежить спроможність організації реалізовувати зобов'язання в усіх інших напрямках.

2. Права людини – включає базові права та свободи, що належать кожній людині незалежно від статі, раси, етнічного походження, національності чи будь-яких інших характеристик. У контексті КСВ цей напрям включає дотримання громадянських, політичних, економічних, соціальних і культурних прав, запровадження процедур належної обачності щодо ризиків їх порушення, протидію дискримінації та забезпечення доступу до ефективних механізмів розгляду скарг для вразливих груп.

3. Трудові практики – визначають відповідальність організації у сфері відносин з найманими працівниками. Цей напрям охоплює умови зайнятості та оплати праці, соціальний захист і охорону праці, підтримку соціального діалогу

між роботодавцем і працівниками, а також розвиток людського потенціалу через навчання та підвищення кваліфікації.

4. Навколишнє середовище – напрям, що відображає відповідальність організації за наслідки її господарської діяльності для природних екосистем. Він включає запобігання забрудненню довкілля, стале й ефективне використання природних ресурсів, пом'якшення наслідків зміни клімату та адаптацію до них, а також охорону біорізноманіття. Крім того, передбачено визнання взаємозалежності між економічною діяльністю підприємства та станом природного середовища.

5. Чесні операційні практики – регулюють етичну поведінку організації у відносинах із зовнішніми контрагентами: партнерами, постачальниками, органами влади та конкурентами. Цей напрям охоплює протидію корупції та хабарництва, відповідальну участь у суспільному житті, дотримання принципів добросовісної конкуренції, повагу до прав інтелектуальної власності, а також поширення вимог КСВ на весь ланцюг вартості шляхом встановлення відповідних договірних умов для постачальників.

6. Питання споживачів – напрям, що передбачає відповідальність бізнесу перед споживачами його продукції та послуг. Цей напрям включає забезпечення справедливого та прозорого маркетингу, захист здоров'я й безпеки споживачів, охорону персональних даних, надання якісного після продажного обслуговування, а також просування сталого споживання шляхом поширення екологічно відповідальних моделей використання продукції.

7. Залучення та розвиток громади визначає відповідальність організації перед громадами, в яких вона провадить діяльність. Цей напрям охоплює активну участь у громадському житті, підтримку освіти, культури та охорони здоров'я на місцевому рівні, сприяння розвитку технологій та доступу до них, створення робочих місць і розвиток навичок, а також здійснення стратегічних соціальних інвестицій, спрямованих на довгостроковий розвиток громади.

Крім того, даним стандартом пропонується 38 окремих елементів КСВ в межах зазначених семи основних напрямів, що описують широкий спектр

зобов'язань організацій перед суспільством, довкіллям та зацікавленими сторонами. Проте, на думку автора, використання такого повного переліку елементів ISO 26000 під час формування моделі КСВ підприємства є недоцільним з кількох причин. Так, значна кількість елементів описує суміжні або схожі елементи одного управлінського процесу, що ускладнює організацію та вимірювання. Крім того, даний стандарт має рекомендаційний характер, тому його пропозиції можуть бути адаптованими під потреби підприємств. універсальний довідник для будь-яких організацій, а не як модель для стратегічного управління КСВ на рівні окремого підприємства. Також, така значна кількість елементів ускладнюватиме процес оцінки результатів діяльності та підготовки звітності, адже кожна із складових потребуватиме розкриття на основі даних інформаційної системи підприємства. Також, даним стандартом не враховуються деякі сучасні важливі характеристики КСВ, зокрема роль інноваційної діяльності. Варто також зазначити, що всі запропоновані в ISO 26000 елементи представлені без класифікації за сферами діяльності підприємства. Однак, для можливості збору інформації та оцінки діяльності підприємства за ключовими сферами (економічна, екологічна, соціальна, управлінська), зокрема і щодо оцінки досягнень у сфері сталого розвитку, всі елементи мають бути структурованими за функціональним призначенням для формування оптимальної інформаційної бази.

Тому, в рамках моделі КСВ підприємства проведено систематизацію та оптимізацію елементів ISO 26000 з метою формування релевантної, логічно структурованої та оптимізованої системи для практичного впровадження на підприємстві. Тому модель КСВ сформовано на базі чотирьох структурних складових: економічній, екологічній, соціальній, управлінській, які є узгодженими у науковому середовищі і рамкових документах. Запропонована інноваційна складова буде впроваджена як елемент кожної із попередніх сфер КСВ. Систематизація елементів КСВ за ISO 26000 здійснювалось за трьома принципами:

- 1) спільний об'єкт управління: елементи, що регулюють відносини з одним типом стейкхолдерів або аспектом діяльності, поєднано в межах складової;
- 2) спільний механізм реалізації: елементи, що впроваджуються через одні внутрішні процеси або системи управління, поєднано в межах однієї складової;
- 3) спільна система вимірювання: елементи, результати яких зазвичай полягають в однакових показниках чи розділах КСВ-звітності, також поєднано в єдиний блок.

В табл. Г.1. Додатку Г представлено результати аналізу змісту елементів КСВ за ISO 26000 та обґрунтування їх оптимізації для формування авторської моделі КСВ. У результаті проведеного дослідження сформовано авторську систему елементів КСВ підприємства, яка включає 21 елемент: 18 елементів представляють собою оптимізовані на основі комбінації схожих за змістом елементів, 3 елементи додано автором для відображення імплементації інноваційної складової у процес проведення політики КСВ.

Щодо кожного виділеного елементу в додатку Г представлено обґрунтування виокремлення чи комбінації. Об'єднання елементів дозволяє оптимізувати процеси планування та організації КСВ-діяльності. Наприклад, елементи «Добросовісна конкуренція», «Повага до прав власності» та «Сприяння КСВ у ланцюгу вартості» об'єднано в елемент «Добросовісна ринкова поведінка та відповідальні закупівлі». Підставою для об'єднання є те, що всі три елементи регулюють поведінку підприємства у зовнішньому ринковому середовищі стосовно контрагентів (конкурентів, постачальників тощо) та реалізуються через єдину систему комплаєнсу і договірних вимог до ланцюга постачання. Елементи «Зайнятість і трудові відносини», «Умови праці та соціальний захист» і «Соціальний діалог» об'єднано в елемент «Гідна праця та соціальний захист», адже всі вони в комплексі розкривають єдину систему умов праці та механізм їх узгодження між роботодавцем і найманими працівниками, що реалізується через інститут колективного договору. Тобто використання таких розширених елементів дозволить підприємствам розробляти загальні політики діяльності за визначеними напрямками та комплексно забезпечувати виконання елементів,

встановлених ISO 26000. Проте, для подальшого оцінювання, формування звітності та контролю забезпечення сталого розвитку, дані елементи необхідно систематизувати відповідно до їх ролі в розвитку економічної, екологічної, соціальної та управлінської складових КСВ. Така структуризація в подальшому має стати основою розробки системи збору інформації, розвитку робочого плану рахунків та форм звітності про КСВ.

З метою визначення змістовної наповненості п'яти ключових сфер реалізації КСВ (економічної, соціальної, екологічної, управлінської та інноваційної) розробленими елементами, в табл. 1.5 представлено матрицю їх співставлення. Сутність здійсненої роботи полягала у віднесенні кожного елемента до однієї або декількох сфер КСВ на підставі його змістового навантаження. Такий підхід дозволив відійти від традиційного однозначного групування елементів за напрямками та продемонструвати їх багатовимірний характер: один і той самий елемент може одночасно належати до різних сфер залежно від ракурсу аналізу.

Модель формування КСВ на основі виділених елементів та їх співставлення із сферами реалізації представлено на рис. 1.4. Розподіл елементів за сферами виявив домінування соціальної складової в сучасній концепції КСВ, адже соціальна сфера є представленою найбільшою кількістю елементів, що відображають напрями здійснення діяльності. Водночас це підтверджує орієнтацію КСВ на людиноцентричні цінності та захист інтересів стейкхолдерів. Слід відмітити, що напрям «Трудові практики» має подвійну природу, та відносить одночасно до соціальної та економічної, оскільки витрати та інвестиції в персонал формують людський капітал. До екологічної сфери відносяться елементи напрямку «Довкілля», що логічно відповідає її предметному полю. Управлінська сфера представлена елементами щодо організаційного управління, вирішення скарг, протидії корупції, які формують інституційну основу для реалізації всіх інших напрямів. Як власний внесок, виділено інноваційну сферу, що об'єднує три нові складові, додані до базової моделі, що свідчить про поступову інтеграцію інноваційного виміру в систему КСВ.

Таблиця 1.5

Матриця зіставлення елементів та сфер реалізації КСВ

Напрямок КСВ	Елемент КСВ	Сфера КСВ				
		Економічна	Соціальна	Екологічна	Управлінська	Інноваційна
Організаційне управління	Організаційне управління				+	
Права людини	Належна обачність у правах людини*		+			
	Вирішення скарг		+		+	
	Дотримання прав людини та захист від дискримінації*		+			
	Основоположні принципи та права у сфері праці		+			
Трудові практики	Гідна праця та соціальний захист*	+	+			
	Охорона праці та безпека на робочому місці	+	+			
	Розвиток людського потенціалу та управління талантами	+	+			
	Цифрова трансформація та доступ до технологій**					+
Довкілля	Запобігання забрудненню			+		
	Стале ресурсокористування та кліматична відповідальність*	+		+		
	Захист екосистем та біорізноманіття			+		
	Стале споживання			+		
	Еко-інновації та зелені технології**					+
Добросовісні операційні практики	Протидія корупції та відповідальна участь у суспільному житті*				+	
	Добросовісна ринкова поведінка*	+				
Питання споживачів	Справедлива комерційна діяльність*	+				
	Захист прав та даних споживачів*		+			
Залучення та розвиток громади	Залучення та розвиток громади*		+			
	Соціальні інвестиції та розвиток зайнятості*		+			
	Соціальні інновації та доступ до технологій**					+

* - елементи, запропоновані автором в результаті оптимізації елементів КСВ

** - елементи, запропоновані автором, та які є елементами інноваційної (наскрізної) складової КСВ

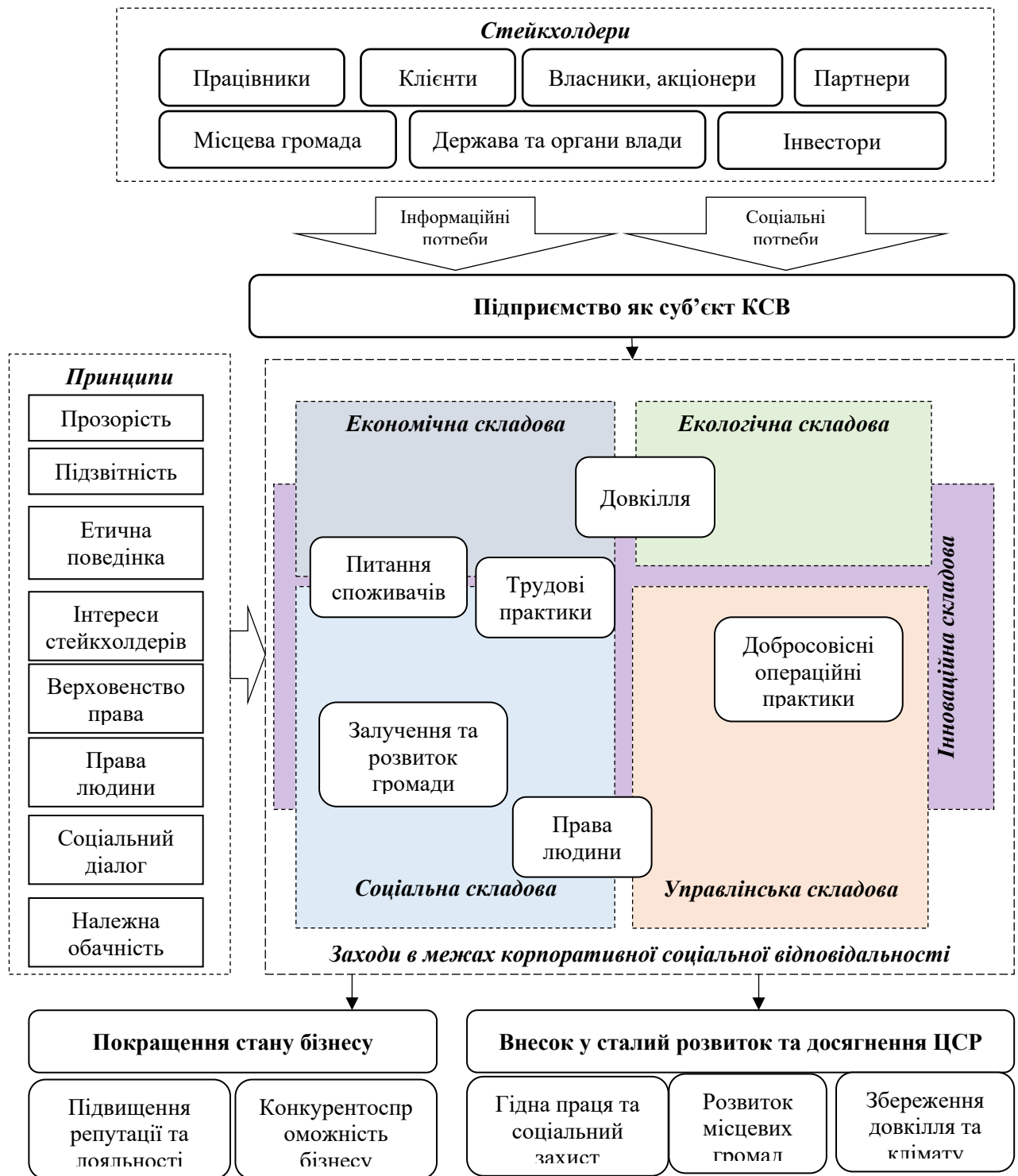


Рис. 1.4. Концептуальні засади формування моделі корпоративної соціальної відповідальності

Джерело: сформовано автором на основі узагальнення [201, 239]

Слід також звернути, що деякі елементи зіставляються одразу з кількома сферами. Так, гідна праця, охорона праці та розвиток людського потенціалу одночасно належать до економічної та соціальної сфер, оскільки інвестиції у

працівників водночас підвищують продуктивність бізнесу та забезпечують соціальний захист. Стале ресурсокористування поєднує економічний та екологічний виміри, бо ефективне використання ресурсів зменшує витрати компанії та одночасно знижує тиск на довкілля. Вирішення скарг охоплює соціальну й управлінську сфери як механізм комунікації зі стейкхолдерами та водночас елемент системи внутрішнього контролю.

Побудована матриця демонструє, що сучасна КСВ є системним явищем, у якому окремі елементи не існують ізольовано в одному вимірі, а взаємно проникають у різні сфери діяльності організації. Найбільший інтегруючий потенціал мають трудові практики та елементи, пов'язані зі сталим розвитком, що поєднують щонайменше дві сфери. Виокремлення інноваційної сфери як самостійної категорії дозволяє врахувати трансформацію КСВ під впливом цифровізації та зеленого переходу, які формують нові напрями відповідальної поведінки бізнесу, що раніше не охоплювалися традиційною моделлю.

1.3. Основні елементи корпоративної соціальної відповідальності як об'єкту управління та бухгалтерського обліку

Управління КСВ є основою здійснення внеску у досягнення цілей сталого розвитку та формування висококонкурентної соціальної ринкової економіки на основі реалізації соціальних ініціатив за напрямками КСВ, виділеними в підрозділі 1.2. Враховуючи значний вплив КСВ на соціально-економічні процеси, актуалізується необхідність формування належного обліково-аналітичного забезпечення управління КСВ, що дозволить забезпечити інформаційну підтримку прийняття управлінських рішень у цій сфері. Бухгалтерський облік як основна інформаційна система управління постає перед викликом відображення соціальних аспектів діяльності. Облікова інтерпретація

соціальних ініціатив вимагає переходу від простого фіксування видатків до оцінки трансформації ресурсів у довгострокові активи та капітал.

Формування ефективного обліково-аналітичного забезпечення управління корпоративною соціальною відповідальністю передбачає категоріальну ідентифікацію об'єктів, через які соціально відповідальна діяльність підприємства набуває економічної вимірності та облікової формалізації. Розмежування та визначення критеріїв ідентифікації таких фундаментальних категорій КСВ, як соціально відповідальні витрати, інвестиції, соціальні активи та зобов'язання, є основою відображення відповідних операцій у системі обліку, ні релевантність аналітичних висновків, ні зіставність показників нефінансової звітності. Однак, в науковому колі спостерігається проблема понятійної невизначеності зазначених понять. Це спричинено як відсутністю нормативних актів щодо обліку КСВ, так і відносною новизною та недостатньою розвиненістю політик КСВ на українських підприємствах. Як зазначає І. В. Жиглей [50] відсутність у національній системі регулювання обліку єдиного підходу до тлумачення об'єктів соціально відповідальної діяльності призводить до того, що в практиці підприємств однорідні за економічним змістом операції відображаються по-різному або змішуються в єдиних агрегатах. Тому з метою розвитку обліково-аналітичного забезпечення КСВ перш за все необхідно провести теоретичну ідентифікацію основних елементів, через які соціально відповідальна діяльність підприємства набуває економічної вимірності та облікової формалізації, визначити їх критерії визнання, що стане методичною основою подальших розробок. В ході дослідження було виявлено, що при дослідженні формування підходів до обліку КСВ з метою управління, більшість науковців основним об'єктом обліку виділяють витрати, які здійснюються у процесі реалізації завдань соціально відповідальної діяльності. Однак, на думку автора, дана позиція не забезпечує інформаційних потреб управління КСВ. Комплексна система управління має забезпечувати виконання завдань планування, організації, оцінки реалізації соціальних ініціатив; при цьому облік та оцінка витрат звичайно мають критичне значення. Однак не менш важливим

є не просто визначення обсягів понесених витрат, а саме оцінка їх ефективності, тобто результатів здійснення соціально відповідальної діяльності. Тому для управління КСВ необхідна комплексна інформація як про витрати, так і сформовані результати діяльності.

В той же час, під категорією «витрати» в широкому сенсі розуміється вкладення та використання ресурсів для реалізації соціально відповідальної діяльності. Однак, за даним напрямом, враховуючи економічний зміст та вже застосовуючи обліковий підхід, використання ресурсів може мати як витратний (спожитий) характер, так і інвестиційний (капіталізований). Тому для достовірної та об'єктивної оцінки спожитих ресурсів, а також для подальшого визначення результатів такого використання, необхідно розглядати не тільки категорію «витрат», але також категорію «інвестиції», а також результати використання ресурсів у процесі реалізації соціальних ініціатив.

Для позначення витрат, що відбуваються в процесі здійснення соціально відповідальної діяльності, науковцями використовується термін «соціальні витрати»; відповідно для інвестицій – «соціальні інвестиції». Тому для формування якісного обліково-аналітичного забезпечення управління КСВ критично важливою є теоретична ідентифікація та розмежування фундаментальних категорій «соціальні витрати» та «соціальні інвестиції», а також визначення об'єктів, через які формалізовано результати КСВ.

Соціальні витрати та інвестиції часто використовуються як синоніми в процесі реалізації концепції корпоративної соціальної відповідальності, проте з підходів управління, та особливо обліку, вони мають різну економічну природу, часові горизонти впливу та способи відображення у звітності. Водночас доцільно наголосити, що поняття «соціальні витрати» є значно ширшим за своїм змістом і не обмежується виключно діяльністю підприємств. Воно охоплює всі витрати та втрати, яких зазнає суспільство внаслідок функціонування економічної системи загалом, включаючи державні інститути, домогосподарства та інші суб'єкти. У цьому контексті використання узагальненого терміна може призводити до певної теоретичної невизначеності, особливо при дослідженні

питань корпоративної соціальної відповідальності. Саме тому у межах концепції КСВ більш коректним є застосування категорії «корпоративних соціальних витрат» (аналог в зарубіжних джерелах – Corporate Social Costs, CSC), яка дозволяє чітко окреслити сферу КСВ. Це виділить цей клас витрат від корпоративних економічних витрат, які формуються у процесі основної господарської діяльності та спрямовані на максимізацію прибутку.

Розглядаючи економічну сутність соціальних витрат, слід зазначити, що на початку еволюції концепції КСВ вони розглядались як кошти, які витрачаються для усунення шкоди, спричиненої веденням господарської діяльності, передусім у формі забруднення довкілля. В зарубіжних наукових колах з економічної точки зору соціальні витрати постають не лише як жертви, які підприємство здійснює через бажання чи зобов'язання реалізовувати соціальні програми, але також як збитки суспільству, що виникають як зовнішні ефекти діяльності, та втрати внаслідок аморальних або неетичних дій компанії, що породжують репутаційні та юридичні наслідки. Крім того, обґрунтовується, що соціальні витрати охоплюють не лише грошові потоки, а й упущені вигоди (opportunity costs), що виникають, коли компанія обирає більш етичний, але менш прибутковий шлях розвитку. Тому такі особливості соціальних витрат підтверджують необхідність розмежування корпоративних економічних і корпоративних соціальних витрат як відмінних категорій, що потребують окремого облікового відображення.

Однією з ключових проблем у дослідженні корпоративних соціальних витрат є їх ідентифікація та вимірювання, складність якої зумовлена відсутністю єдиного підходу до тлумачення сутності цих витрат. Крім того, простежується суперечність економічної та бухгалтерської концепцій корпоративних соціальних витрат. Як бачимо, з економічної точки зору акцент робиться на зовнішніх ефектах, і такі витрати розглядаються як сукупність негативних наслідків для суспільства в результаті діяльності підприємств. Тобто, соціальні витрати виходять за межі внутрішніх витрат компанії та відображають ширший суспільний контекст.

Якщо розглядати в цілому витрати з позиції бухгалтерського обліку, то вони розглядаються як споживання ресурсів, оцінене у грошовому вимірі, для проведення діяльності. Тому за бухгалтерським підходом корпоративні соціальні витрати розглядаються як грошові витрати підприємства, що не є необхідними для здійснення його основної діяльності та не приносять безпосереднього економічного результату; вони виникають у зв'язку з виконанням підприємством соціальних зобов'язань перед різними групами зацікавлених сторін. Традиційно соціальні виплати розглядаються як поточні витрати, що зменшують фінансовий результат. Однак необхідна їх суттєвіша деталізація, яка дозволить відокремити корпоративні соціальні витрати від загальних економічних витрат та забезпечити їх відповідне аналітичне розкриття.

У розумінні А. М. Колот [68], соціальні витрати охоплюють фінансування підготовки кадрів, підвищення їхньої кваліфікації, соціальне страхування та додаткові виплати, що забезпечують належний рівень життя працівників. Такий підхід акцентує увагу на внутрішній спрямованості соціальної відповідальності, де витрати виступають інструментом мотивації, утримання та розвитку трудового потенціалу підприємства.

О. І. Пацула [130] виокремлює обов'язкові витрати, що регламентуються законодавством та додаткові соціальні видатки, які здійснюються на добровільній основі. Авторкою запропоновано розглядати соціальні витрати підприємства як витрати, які спрямовуються на забезпечення соціального захисту людей та дотримання заданого рівня життя в країні; такі витрати, хоч і не залежать безпосередньо від технології виробництва продукції, однак, беруть участь у процесі створення доданої вартості. З іншої сторони, соціальні витрати можна розглядати як витрати, що сприяють підвищенню продуктивності праці працівників, знижують плинність кадрів на підприємстві і здійснюються з тим розрахунком, що їх буде багаторазово компенсовано зростаючим потоком доходів у майбутньому. Це дозволяє точніше оцінити соціальне навантаження на бізнес та визначити рівень його добровільної соціальної активності.

М. Саприкіна [155] стверджує, що корпоративні соціальні витрати охоплюють витрати на забезпечення прозорості корпоративного управління, етичної поведінки, сталого споживання, захисту прав споживачів, дотримання прав людини, гідних трудових відносин та розвитку громад. Такий підхід близький до ESG-стандартів, у межах яких соціальні витрати перестають бути лише трудовими і набувають комплексного багатовимірного характеру.

Спектр інтерпретацій складу соціальних витрат у вітчизняній теорії обліку доповнюють підходи І. В. Жиглей [50], яка обґрунтовує розширений стейкхолдерський підхід; Будько О. В [14], Камінської І. [62], Поліщук О.Т. [142], які розширюють коло витрат за рахунок екологічної складової та взаємодії з громадами; Костирко Р. О. [73] шляхом розгляду КСВ-витрат у контексті досягнення Цілей сталого розвитку та вимірах ESG. Узагальнення позицій науковців щодо складу корпоративних соціальних витрат представлено в табл. 1.6.

Таблиця 1.6

Аналіз позицій науковців щодо складу корпоративних соціальних витрат підприємства

№	Автор	Елементи витрат
1	Saleh Y. A. [233, 234]	Некомпенсовані збитки, втрати від аморальних дій, цілеспрямовані економічні пожертви, «opportunity costs»
2	Gray R. [212]	Витрати з вимірюваним впливом на суспільство та довкілля, включаючи зовнішні ефекти
3	Porter M., Kramer M. [230]	Витрати, що одночасно створюють соціальну та економічну цінність
4	Будько О. В. [14]	Витрати на розвиток персоналу, охорону здоров'я і безпеку праці, забезпечення якості продукції, природоохоронну діяльність та ресурсозбереження, здійснення соціальних ініціатив на користь громади, соціально відповідальну реструктуризацію, добросовісну ділову практику
5	Камінська І. та ін. [61]	Витрати на найм працівників і трудові відносини (на оплату праці, страхування, охорону здоров'я, забезпечення соціально-побутових потреб, створення робочих місць, навчання, відпочинок, мотивація праці); виплати на збереження довкілля (екологічні платежі; витрати на поліпшення технологій); виплати на соціальні потреби оточення
6	Канцуров О. О. [63]	Витрати, що впливають з інституційно закріплених соціальних норм та очікувань
7	Колот А. М. [68]	Витрати на персонал, а саме: підготовка кадрів, кваліфікація, соціальне страхування, додаткові виплати

Продовження таблиці 1.6

№	Автор	Елементи витрат
8	Левицька С. О. [86]	Добровільні витрати підприємства за напрямками: страхування, благодійність, спонсорство
9	Пацула О. І. [130]	Обов'язкові та додаткові соціальні видатки
10	Поліщук О.Т. [142]	Забезпечення соціальних потреб працівників, витрати на охорону здоров'я, екологічні потреби та збереження довкілля
11	Правдюк Н. Л. [144]	Витрати на розвиток персоналу, охорону здоров'я і безпека праці персоналу, підвищення якості продукції, природоохоронну діяльність та ресурсозбереження
12	Саприкіна М. [155]	Витрати на прозорість, етику, сталість, дотримання прав споживачів та прав людини, трудові відносини, відносини з громадою

Джерело: узагальнено автором

Як видно з табл. 1.6, позиції українських науковців поступово зближаються із зарубіжним тенденціями, розширяючи перелік складових, адаптуючись до всіх сфер КСВ, зокрема через інтеграцію з ESG-підходом та сталим розвитком.

В процесі аналізу наукової літератури також виявлено проблему термінологічної невизначеності та неузгодженості, що потребує вирішення для формування єдиної концептуальної основи обліку КСВ. А саме, у науковій літературі для позначення витрат, що виникають у зв'язку з реалізацією концепції корпоративної соціальної відповідальності, використовується значна кількість близьких, але різних за формулюванням термінів: «соціальні витрати», «корпоративні соціальні витрати», «витрати соціального характеру», «витрати на соціальну діяльність», «витрати соціальної відповідальності», «КСВ-витрати» тощо. Якщо в зарубіжних джерелах використовується термін «корпоративні соціальні витрати», то українськими науковцями переважно використовується поняття «соціальні витрати» або «соціально спрямовані витрати». І дана категорія характеризується протиріччями у розкритті у вітчизняному науковому полі, де більшість авторів розглядає цю категорію у контексті соціально-трудова відносин, що відображає специфіку формування українського наукового поля та національну облікову традицію.

Така неузгодженість унеможливує повноцінне заставлення наукових результатів, оскільки спостерігається розкриття різних обсягів та змісту однієї категорії, ускладнюється її розмежування з суміжними поняттями. Для вирішення цієї проблеми доцільно провести уточнення сутності та змістовного наповнення витрат, пов'язаних з КСВ, та узгодити термін для їх позначення.

Використання терміну «соціальні витрати» вважаємо не зовсім доцільним, адже у вітчизняному науковому полі виявлено їх ототожнення переважно із виплатами працівникам, а не зі всією сферою КСВ. Варіанти «витрати корпоративної соціальної відповідальності» або «витрати соціально відповідальної діяльності» прямо окреслюють функціональне призначення таких витрат, проте таке формулювання не зовсім коректне з граматичної точки зору. В такому випадку передбачається, що витрати здійснюються самою КСВ як абстрактною категорією, а не підприємством, яке фактично є суб'єктом здійснення таких витрат.

Тому, для позначення витрат, що здійснюються в межах реалізації корпоративної корпоративної соціальної відповідальності пропонується використання терміну «корпоративні соціально відповідальні витрати» (КСВВ). Таке формулювання характеризуватиме саму сутність витрат, тобто їхній соціально відповідальний характер; також відображатиме відповідність витрат конкретному напрямку діяльності підприємства (по аналогії з операційними витратами, фінансовими витратами тощо). Крім того, даний термін відповідатиме терміну «корпоративні соціальні витрати» («corporate social costs»), що широко використовується в іноземних джерелах. Однак, зважаючи на неоднозначність трактування в українському науковому полі терміну «соціальні витрати», вважаємо доцільним для уточнення термін «корпоративні соціальні витрати» розширити саме до «корпоративні соціально відповідальні витрати». Для позначення залучення певного виду активу у процес КСВ-діяльності, для усунення термінологічної неузгодженості, рекомендується використання словосполучення «корпоративні соціально відповідальні»

Корпоративні соціально відповідальні витрати мають специфічні ознаки, які виокремлюють їх від загальних економічних витрат і потребують особливого відображення в обліку. Зокрема, такі витрати не пов'язані безпосередньо з основною господарською діяльністю та не є необхідними для випуску продукції, надання послуг чи здійснення іншого основного виду діяльності підприємства. КСВВ є складовою операційної діяльності, однак вони спрямовані не на забезпечення реалізації продукції та послуг, а на формування позитивного іміджу, зміцнення конкурентних переваг та задоволення інтересів стейкхолдерів. Виходячи з цього, КСВВ не спрямовані безпосередньо на збільшення фінансового результату, однак мають вагомий опосередкований вплив на ефективність роботи бізнесу та його довгострокову стійкість.

Виходячи з цього, критеріями визнання корпоративних соціально відповідальних витрат у системі обліку доцільно вважати:

- 1) достовірність грошової оцінки використаних ресурсів;
- 2) встановлення зв'язку із соціально орієнтованими цілями, зафіксованими у внутрішніх документах підприємства;
- 3) спрямованість на стейкхолдерів підприємства;
- 4) можливість відокремлення від операційних витрат, які формуються у процесі основної господарської діяльності.

З урахуванням зазначеного, пропонується наступне уточнення визначення сутності корпоративних соціально відповідальних витрат: корпоративні соціально відповідальні витрати (КСВВ) – це сукупність витрат підприємства у формі використаних ресурсів, що здійснюються в межах реалізації політики корпоративної соціальної відповідальності перед внутрішніми та зовнішніми стейкхолдерами, і спрямовані на задоволення їх соціальних потреб, забезпечення сталого розвитку та формування довгострокових соціально-економічних ефектів..

Однак, КСВВ, як і в цілому клас витрат, передбачає зменшення фінансового результату. Тобто КСВВ постають як поточні видатки періоду, спрямовані на виконання соціальних зобов'язань та задоволення потреб

зацікавлених сторін. Їх ефект, як правило, має короткостроковий характер, тому вони включаються до складу витрат періоду. Однак, як вже зазначалось, реалізація КСВ сприяє непрямому покращенню показників діяльності бізнесу. Як зазначає Павликівська О. І., проведення КСВ є не просто витратами, а саме інвестицією, здатною надати підприємству довгострокові переваги [127]. Виходячи з цього, в теорії обліку також використовуються поняття «соціальні інвестиції».

В цілому, соціальні інвестиції визначаються як цілеспрямоване вкладення фінансових, матеріальних, інтелектуальних та інших ресурсів підприємства у проекти соціально-економічного розвитку. Як зазначає Л. С. Мельничук [111], у сучасному світі соціальні інвестиції є основним інструментом і важливою ознакою соціальної відповідальності на всіх рівнях, що здійснюються з метою одержання корисного суспільного ефекту в майбутньому. Вони представляють собою матеріальні, технологічні, фінансові та інші ресурси підприємства, що направляються на реалізацію соціальних програм, розроблених з урахуванням інтересів основних внутрішніх і зовнішніх зацікавлених сторін. При цьому очікується, що в стратегічному відношенні компанією буде отриманий певний соціальний і економічний ефект.

Таким чином, соціальне інвестування – це спосіб реалізації корпоративної соціальної відповідальності за допомогою цільових програм, які відповідають потребам основних груп зацікавлених осіб. Їх особливість від звичайного інвестування полягає у об'єкті інвестування – соціальних програмах. Соціальні інвестиції, на відміну від корпоративних соціально відповідальних витрат, концептуально передбачають очікування зворотного ефекту у середньо- та довгостроковій перспективі, а також як результат формують капіталізований актив. Тобто, соціальні інвестиції слід розглядати як цілеспрямовані вкладення ресурсів у формування або збільшення довгострокової вартості: розвиток людського капіталу (навчання, підвищення кваліфікації), інвестиції в соціально значиму інфраструктуру (дитячі садки, медпункти), програми охорони здоров'я

та соціальної інтеграції. Очікування щодо таких інвестицій полягає в забезпеченні економічних та соціальних вигід в майбутніх періодах.

Важливе також розмежування соціально відповідальних інвестицій з благодійністю та спонсорством. На відміну від цих категорій, соціальні інвестиції є засобом, направленим на реалізацію конкретних зовнішніх і внутрішніх соціальних програм підприємства, тобто практичною формою реалізації КСВ. Це можуть бути інвестиції в об'єкти муніципальної інфраструктури, медицини, освіти, культури; строк їх окупності значно довший, але віддача виражається не тільки в грошовому еквіваленті, а й через зміцнення довіри та створення позитивного іміджу компанії серед представників співтовариства [111].

При розумінні та оцінці соціальних інвестицій, а також для цілей їх облікового відображення важливим є розуміння часової оцінки згенерованого ефекту. Соціальний ефект переважно отримується після завершення інвестування в повному обсязі, однак передбачається його настання і до повного завершення процесу інвестування.

Критеріями визнання соціально відповідальних інвестицій у системі обліку доцільно вважати:

- 1) наявність проєктної форми здійснення (чітко визначених цілей, бюджету, строків, показників результативності);
- 2) обґрунтованість майбутніх економічних або соціальних вигід;
- 3) контрольованість ресурсів, переданих у проєкт;
- 4) довгострокова тривалість впливу;
- 5) документальне закріплення у внутрішніх регламентах та стратегічних документах.

Виконання сукупності цих критеріїв є підставою для відображення відповідних операцій не як поточних витрат, а як капіталізованих вкладень із подальшим систематичним перенесенням їх вартості на витрати звітних періодів пропорційно отриманню вигод.

Розмежування категорій КСВВ та соціальних інвестицій в бухгалтерському обліку має полягати у відображенні поточних соціальних витрат як витрат періоду, а соціальних інвестицій – шляхом ідентифікації інвестиційних проєктів з окремим бюджетуванням, критеріями капіталізації та показниками ефективності, що дасть змогу обґрунтовувати управлінські рішення і представляти стейкхолдерам реальні результати КСВ.

Принципова відмінність соціальних інвестицій від корпоративних соціально відповідальних витрат полягає також у наявності інвестиційних очікувань від вкладення ресурсів. Здійснюючи такі вкладення, підприємство керується не лише ціннісними мотивами, а й розрахунком на те, що інвестований ресурс трансформується у конкурентні переваги: лояльність персоналу, зниження плинності кадрів, зростання продуктивності праці, покращення репутації бренду, розширення доступу до капіталу через включення до індексів сталості, зміцнення відносин з громадами як клієнтською базою, тощо. Таке очікування отримання економічних вигід від вкладень, дозволяє розмежувати інвестиції та витрати в контексті КСВ. При цьому, для визначення віднесення використання ресурсів до категорії витрат та інвестицій, та для розмежування соціально відповідальних інвестицій та КСВВ доцільно застосовувати багатокритеріальну матрицю розмежування та дотримуватись критеріїв, що представлені в табл. 1.7.

Окремої уваги заслуговує проблема трансформації витрат в інвестиції через певний період часу. Ініціатива, яка на початковому етапі вважається як витрати через неможливість надійно оцінити майбутні вигоди, з плином часу та у міру накопичення даних щодо її ефективності може бути перекваліфікована в інвестицію, і навпаки. Така динаміка вимагає формування у складі облікової політики процедур періодичного перегляду ідентифікації соціальних операцій з метою забезпечення достовірного відображення їх економічної сутності.

Практичне розмежування зазначених категорій ускладнюється також тим, що українські та міжнародні стандарти обліку не передбачають окремих рахунків та критеріїв для соціальних інвестицій та формулюють критерії

капіталізації, які не завжди можуть бути застосовані до соціальних вкладень через специфіку отримуваних від них вигод [111].

Таблиця 1.7

**Порівняльна характеристика корпоративних соціально
відповідальних витрат та соціальних інвестицій для цілей обліку**

№	Критерій розмежування	КСВВ	Соціально відповідальні інвестиції
1	Ціль	Виконання поточних соціальних зобов'язань	Забезпечення довгострокової вартості та стійкості
2	Часовий ефект	Короткостроковий	Середньо- та довгостроковий
3	Очікування економічних вигід	Відсутнє або не може бути надійно оцінене	Обґрунтоване та прогнозоване
4	Форма організації заходів – об'єктів споживання ресурсів	Одноразові активності або поточні виплати	Проект із чіткими цілями, бюджетом, строками
5	Облікова класифікація за чинними стандартами	Витрати періоду	Інвестиції
6	Зв'язок зі стратегією	Опосередкований	Прямий, закріплений у стратегічних документах
7	Рівень управлінських рішень	Тактичний, операційний	Стратегічний
8	Контрольованість результатів	Низька; вимірюється переважно факт виконання	Висока; передбачає моніторинг та оцінку результативності
9	Документальне оформлення	Первинні документи	Інвестиційні плани, договори, проєктна документація
10	Вплив на капітали підприємства	Зменшення фінансового капіталу без формування інших	Формування людського, соціального, природного капіталу
11	Облікова перекласифікація з часом	Можуть бути перекваліфіковані як інвестиції за наявності емпіричних даних про результат	Можуть бути перекваліфіковані як витрати у разі неотримання вигод

Джерело: узагальнено автором на основі [111,120]

Така ситуація є проявом загальної неадаптованості чинної системи стандартизації до сучасних потреб користувачів облікової інформації, що актуалізує необхідність методичних розробок оновлення.

Категорія соціальних активів є логічним продовженням концепції соціально відповідальних інвестицій. Якщо інвестиція передбачає цілеспрямоване вкладення ресурсів з очікуванням довгострокових ефектів, то

ресурс, у якому ця інвестиція матеріалізується, за певних умов набуває ознак активу.

Згідно з Законом України [53], актив визначається як ресурс, контрольований суб'єктом господарювання внаслідок минулих подій, який може формувати потенційні економічні вигоди. У контексті корпоративної соціально відповідальної діяльності це визначення потребує методологічного розширення, оскільки значна частина ресурсів, що формуються або використовуються у процесі реалізації КСВ, не відповідає критеріям економічних вигід у традиційному тлумаченні.

Однією з ключових теоретичних проблем у контексті обліку КСВ, є суперечність капіталізації витрат соціального призначення у системі бухгалтерського обліку. Сутність цієї проблеми полягає у тому, що згідно з чинними нормативними актами критерієм капіталізації витрат, тобто визнання їх як активів, є очікування отримання майбутньої економічної вигоди [113, 115]. Цей критерій трактує актив винятково як ресурс, здатний генерувати грошові потоки. Водночас, частина активів, що формуються у процесі реалізації КСВ, призначена для отримання соціального, а не безпосередньо економічного ефекту. До таких активів можуть бути віднесені, зокрема, природоохоронне обладнання, об'єкти соціальної інфраструктури, обладнання, призначене для мінімізації викидів, об'єкти, передані у безоплатне користування громадам та некомерційним організаціям, але контрольовані підприємством через договірні механізми тощо. Зазначені об'єкти не повною мірою задовольняють критерій майбутніх економічних вигод у традиційній формі: вони не призначені для генерування грошового потоку та не використовуються у виробничому процесі для випуску продукції чи надання послуг. Це ускладнює їх відображення в системі фінансового обліку. Виходячи з цього, таке споживання ресурсів стає принципово неможливим для відображення у класі активів, і вони списуються як поточні витрати періоду в момент понесення. Якщо застосувати принцип об'єктивності, то це постає некоректним з огляду на багаторічну тривалість використання та реальну матеріальну природу.

Виявлена суперечність вимагає перегляду критеріїв визнання активів у контексті обліково-аналітичного забезпечення управління КСВ. У межах дослідження пропонується доповнити класичний критерій майбутніх економічних вигод альтернативною компонентою соціального ефекту. Суть пропозиції зводиться до наступного формулювання: соціально відповідальним активом у системі обліково-аналітичного забезпечення КСВ доцільно визнавати ресурс, контрольований підприємством унаслідок минулих подій, від використання якого очікується отримання економічної та/або соціальної вигоди у формі позитивного впливу на стейкхолдерів, навколишнє середовище, довгострокову стійкість самого підприємства або досягнення сталого розвитку. Корпоративна соціально відповідальна діяльність, як обґрунтовано у дослідженнях Павликівської О. [127], Камінської І. [61], це не просто витрати, а стратегічна інвестиція, яка може приносити підприємству значні довгострокові переваги, поліпшувати його стійкість та забезпечувати стабільний розвиток; відповідно, ресурси, що формуються та використовуються у межах такої діяльності, заслуговують на повноцінне облікове визнання як соціально відповідальні активи.

З огляду на різноманітність ресурсів, що можуть бути включені до категорії соціально відповідальних активів (СВА), у межах пропонується їх двовимірну класифікацію, що ґрунтується на двох незалежних критеріях: матеріально-речовій формі активу та функціональній ролі у процесі КСВ-діяльності. За матеріально-речовою формою СВА поділяються на матеріальні та нематеріальні. За функціональною роллю у процесі КСВ активи поділяються на інструментальні, що використовуються у процесі КСВ, та результативні, що формуються як результат реалізації КСВ. Матеріальні соціально відповідальні активи являють собою ресурси з фізичною речовою формою, які використовуються або формуються у процесі реалізації КСВ. Такі активи можна розподілити на наступні категорії:

- об'єкти альтернативної енергетики (сонячні панелі, вітрогенератори та інші установки, що забезпечують підприємство «зеленою» енергією);

- природоохоронне обладнання (пилоочисні фільтри підвищеної ефективності, очисні споруди, системи моніторингу викидів, установки утилізації відходів);
- ресурсозберігаючі технології та обладнання (енергоефективні виробничі лінії, обладнання для повторного використання сировини, технології безвідходного виробництва);
- об'єкти соціальної інфраструктури (медичні кабінети та оздоровчі центри, дитячі садки для дітей працівників, спортивні споруди, кімнати психологічного розвантаження, культурні центри для працівників та громад);
- засоби охорони праці (ергономічне обладнання робочих місць, сучасні засоби індивідуального захисту, системи вентиляції повітря у виробничих приміщеннях);
- багаторічні насадження природоохоронного значення (захисні лісові смуги, парки, ландшафтні зони, об'єкти озеленення промислових територій);
- об'єкти інклюзійного середовища (пандуси, ліфти для людей з особливими потребами, інклюзивна інфраструктура);
- культурно-меморіальні об'єкти, що утримуються підприємством на території громади.

Нематеріальні соціально відповідальні активи являють собою активи, що не мають фізичної форми, але є ідентифікованими ресурсами, контрольованими підприємством, від використання яких очікується отримання економічних та/або соціальних вигод. До цієї категорії належать перш за все репутація підприємства, яку можна охарактеризувати як нематеріальну цінність, що накопичена через реалізацію соціально відповідальної поведінки, та проявляється у позитивному сприйнятті підприємства стейкхолдерами. Сюди ж можна віднести схожі за формою та значенням активи:

- бренд соціально відповідального бізнесу, асоційований у свідомості споживачів, інвесторів і інших стейкхолдерів із цінностями сталого розвитку;

- лояльність і довіра стейкхолдерів, що матеріалізується у зниженій плинності кадрів, повторних покупках, рекомендаціях, готовності до партнерства;

- договірні відносини з громадами: меморандуми про взаєморозуміння, угоди про партнерство, тристоронні домовленості з участю органів місцевого самоврядування;

- корпоративна культура КСВ як специфічний нематеріальний ресурс, що формує поведінкові засади щодо реалізації КСВ-стратегії;

- внутрішні політики, кодекси етики, регламенти КСВ-діяльності.

В той же час, такі активи є категоріями, що є дискусійними для визнання в системі обліку через обмеження, встановлені ПСБО «Нематеріальні активи».

Однак, не обмежуються можливості визнання таких активів, пов'язаних з КСВ, як об'єкти інтелектуальної власності, створені у межах КСВ-проектів: патенти на «зелені» технології, корисні моделі, ноу-хау у сфері енергоефективності, безпеки праці, соціальних інновацій; спеціалізоване програмне забезпечення для управління КСВ-проектами та формування нефінансової звітності.

Важливою для подальшої розробки системи обліково-аналітичного забезпечення є також функціональна площина класифікації, яка відображає роль активу в процесі реалізації КСВ-діяльності. За цим критерієм соціально відповідальні активи доцільно поділяти на інструментальні (процесні) та результативні (вихідні). Інструментальні СВА являють собою активи, що використовуються у процесі реалізації КСВ як засоби досягнення соціально-економічних ефектів. Тобто, ці активи є матеріальною та інформаційною інфраструктурою реалізації КСВ. Економічна логіка цих активів полягає у тому, що вони створюють умови для соціально-відповідальної поведінки підприємства і безпосередньо споживаються або амортизуються у процесі КСВ-діяльності. Класичними прикладами інструментальних активів є природоохоронне та ресурсозберігаюче обладнання, об'єкти альтернативної енергетики, об'єкти соціальної інфраструктури, засоби охорони праці та інші.

Результативні СВА являють собою активи, що формуються як результат соціально відповідальної діяльності, тобто є виразом її ефективності. Економічна логіка результативних активів полягає у тому, що вони накопичуються в результаті здійснення КСВВ та соціальних інвестицій і самі стають ресурсом, який підприємство може у подальшому використовувати для отримання економічних та соціальних вигод. До цієї групи належать репутація, бренд соціально відповідального бізнесу, лояльність та довіра стейкхолдерів, та інші.

Поєднання двох розглянутих площин дозволяє побудувати інтегральну матричну класифікацію соціально відповідальних активів, представлену у табл. 1.8.

Таблиця 1.8

Двовимірна класифікація соціально відповідальних активів

Функціональне призначення / матеріально-речова форма	Матеріальні (МСВА)	Нематеріальні (НСВА)
Інструментальні	Природоохоронне обладнання; ресурсозберігаючі технології; об'єкти альтернативної енергетики; об'єкти соціальної інфраструктури; засоби охорони праці; багаторічні насадження природоохоронного значення; інклюзивна інфраструктура	Програмне забезпечення для управління КСВ-проектами; внутрішні політики та кодекси етики; регламенти й методики КСВ; корпоративна культура КСВ; системи менеджменту якості; внутрішні системи управління ризиками сталого розвитку
Результативні	Рекультивовані території; реставровані культурно-історичні об'єкти на території громад; об'єкти соціальної інфраструктури, передані у користування громадам; об'єкти, побудовані у межах партнерств із громадами	Репутація підприємства; бренд соціально відповідального бізнесу; сертифікати міжнародних стандартів; лояльність і довіра стейкхолдерів; інтелектуальна власність із CSR-проектів; мережа зв'язків

Джерело: розроблено автором

Запропонована матриця має значну методичну та прикладну цінність для розробки системи обліково-аналітичного забезпечення. Вона дозволяє чітко ідентифікувати конкретний об'єкт обліку через двовимірну координату «форма - функція», що є основою для побудови аналітичних розрізів у системі обліку, та

забезпечує методичну основу для розкриття інформації у нефінансовій та інтегрованій звітності. Крім того, вона дає можливість застосовувати диференційовані методи оцінки для різних квадратів матриці: для матеріальних інструментальних активів – переважно витратний метод; для нематеріальних інструментальних – комбінований; для матеріальних результативних – витратний з елементами доходного; для нематеріальних результативних – переважно дохідний (через дисконтування майбутніх вигод) та порівняльний (через ринкові аналоги).

З огляду на обмеження чинної нормативної бази обліку, повноцінне визнання усіх типів соціальних активів у системі фінансового обліку є практично неможливим, що актуалізує необхідність застосування багаторівневого підходу: на рівні фінансового обліку – визнання активів, що задовольняють критеріям нематеріальних активів за МСБО 38 [115] або основних засобів за МСБО 16 [113]. Цей рівень охоплює переважно інструментальні матеріальні активи та частину результативних нематеріальних активів (отримані сертифікати, патенти, придбані бази даних). На рівні управлінського обліку – врахування на рахунках обліку соціальних активів за розширеним критерієм активів, що відповідають розширеному критерію визнання, але не задовольняють вимогам фінансового обліку. Також таку інформацію можна фіксувати в аналітичних регістрах, а саме відображати інформацію про природу активу, момент формування, метод оцінки, прогнозовані вигоди та індикатори моніторингу. Цей рівень охоплює переважно репутаційний капітал, соціальну ліцензію, лояльність стейкхолдерів, корпоративну культуру. Категорія соціально відповідальних зобов'язань формалізує зворотний бік відносин підприємства зі стейкхолдерами – ту частину прийнятих або передбачуваних до прийняття фінансових та нефінансових обтяжень, що виникають із соціально відповідальної політики. Згідно з МСБО 37 «Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи» [114], зобов'язання визначається як теперішній обов'язок, що виникає внаслідок минулих подій, погашення якого, як очікується, спричинить вибуття ресурсів, що втілюють економічні вигоди. Соціальні зобов'язання можуть мати як юридичну, так і

конструктивну природу. Юридичні соціальні зобов'язання виникають з трудових договорів, колективних угод, природоохоронного законодавства, договорів спонсорства та благодійної допомоги. Конструктивні зобов'язання що виникають із усталеної практики підприємства, публічних заяв або політик, які створили в інших сторін обґрунтоване очікування того, що підприємство виконає певні дії. До конструктивних соціальних зобов'язань можуть належати публічно задекларовані плани щодо підтримки громад, зобов'язання щодо рекультивації земель понад законодавчий мінімум, корпоративні пенсійні програми, гарантії гідної праці у ланцюгу постачання.

Критерієм визнання соціального зобов'язання у складі забезпечень, відповідно до МСБО 37 [114], є сукупна відповідність трьом умовам: підприємство має теперішній (юридичний або конструктивний) обов'язок як результат минулої події; ймовірне вибуття ресурсів для погашення цього обов'язку; сума зобов'язання може бути надійно оцінена. У разі неможливості надійної оцінки зобов'язання класифікується як умовне і розкривається у примітках до фінансової звітності без відображення у балансі.

Критерієм визнання соціально відповідального зобов'язання у складі забезпечень є сукупна відповідність трьом умовам [113, 115]: підприємство має теперішній (юридичний або конструктивний) обов'язок як результат минулої події; ймовірне вибуття ресурсів для погашення цього обов'язку; сума зобов'язання може бути надійно оцінена. У разі неможливості надійної оцінки зобов'язання класифікується як умовне і розкривається у примітках до фінансової звітності без відображення у балансі. Така облікова логіка адекватно описує більшість соціально відповідальних зобов'язань.

Логічним продовженням розгляду соціально відповідальних витрат, інвестицій, активів та зобов'язань є проблема ідентифікації результатів реалізації КСВ-діяльності. Складність ідентифікації результатів КСВ зумовлена їх гібридним характером: вони охоплюють одночасно фінансові ефекти (приріст доходів, зниження витрат), нефінансові ефекти (зростання задоволеності працівників, поліпшення стану довкілля, зміцнення довіри громад), а також

змішані ефекти, що виявляються через довгостроковий вплив на конкурентоспроможність та ризиковий профіль підприємства.

У сучасній науковій літературі сформувалося кілька основних позицій щодо того, як саме слід ідентифікувати та обліковувати результати КСВ-діяльності. Перша позиція передбачає визнання результатів КСВ як нематеріальних активів [40]. Прихильники цього підходу пропонують розширити сферу застосування МСБО 38 «Нематеріальні активи» на результати КСВ, зокрема, на репутаційний капітал, бренд соціально відповідального бізнесу, сертифікати відповідності міжнародним стандартам сталого розвитку, договірні відносини з громадами. Аргументом на користь такого підходу є те, що МСБО 38 уже містить розроблений методичний апарат визнання, оцінки та амортизації нематеріальних активів, а розширення сфери його застосування забезпечує інтеграцію КСВ-результатів у фінансову звітність. Проте, МСБО 38 встановлює чіткі критерії ідентифікованості, контрольованості та надійної грошової оцінки, яким більшість результатів КСВ не задовольняє: репутацію не можна відокремити від підприємства, лояльність працівників не контролюється підприємством юридично, соціальна ліцензія не має формалізованої грошової оцінки. Крім того, МСБО 38 прямо забороняє визнання внутрішньо створеного гудвілу та аналогічних йому об'єктів.

Друга позиція полягає у визнанні результатів КСВ як складової внутрішнього гудвілу. Основою такого підходу є те, що концепція гудвілу охоплює саме той тип невлотної вартості, який створюється у процесі КСВ-діяльності і не може бути ідентифікований як окремий ресурс. Однак, визнання гудвілу можливе лише при об'єднанні підприємств, тоді як ефекти КСВ виникають у безперервному режимі; крім того, гудвіл не амортизується і підлягає лише тестуванню на знецінення, що не відповідає природі результатів КСВ, які мають як накопичуватися, так і втрачатися (наприклад, через репутаційні скандали).

Третя позиція передбачає визнання результатів КСВ як окремої категорії соціальних активів [50, 74, 233]. Цей підхід передбачає формування у системі

обліку самостійної категорії об'єктів зі специфічними критеріями визнання та оцінки, відмінними від класичних активів. Доцільність підходу полягає в тому, що соціальні активи отримують власний концептуальний статус, не ототожнюються з нематеріальними активами і не «розчиняються» у гудвілі; крім того, можлива розробка спеціалізованого методичного апарату. Однак, реалізація потребує перегляду нормативної бази обліку, який є тривалим і складним процесом. Кожна з розглянутих позицій має методологічні переваги, проте жодна з них окремо не забезпечує повноцінного розв'язання проблеми. Як наслідок, у межах нашого дослідження пропонується багаторівневий підхід до визнання результатів КСВ, який поєднує сильні сторони існуючих підходів і формує методологічну основу для розробки системи обліку:

1. Фінансово-обліковий рівень – включає ті результати, що задовольняють строгим критеріям нематеріальних активів за МСБО 38 (зокрема, отримані сертифікати міжнародних стандартів, ліцензії, патенти, створені у межах КСВ-проектів), визнаються у складі нематеріальних активів за діючими правилами.

2. Управлінсько-обліковий рівень – включає результати, що не задовольняють критеріїв МСБО 38, але відповідають розширеному критерію визнання активу (тобто містять майбутні соціальні та/або економічні вигоди), визнаються у системі управлінського обліку як соціальні активи з обліком у спеціалізованих аналітичних регістрах в межах управлінського обліку. До цієї категорії включаються репутація, бренд соціально відповідального роботодавця, довіра і лояльність стейкхолдерів. Облік таких активів здійснюється у спеціалізованих аналітичних регістрах із застосуванням комбінованих методів оцінки (витратного, дохідного, порівняльного, експертного).

3. Результативний рівень, на якому попередні рівні узагальнюються у інтегальному показнику результативності КСВ для цілей внутрішнього управління та зовнішньої комунікації.

Системний характер взаємозв'язків між розглянутими категоріями подано на рис. 1.5, який відображає еволюцію об'єктів обліково-аналітичного забезпечення в контексті КСВ від споживання ресурсів до категорій результату.

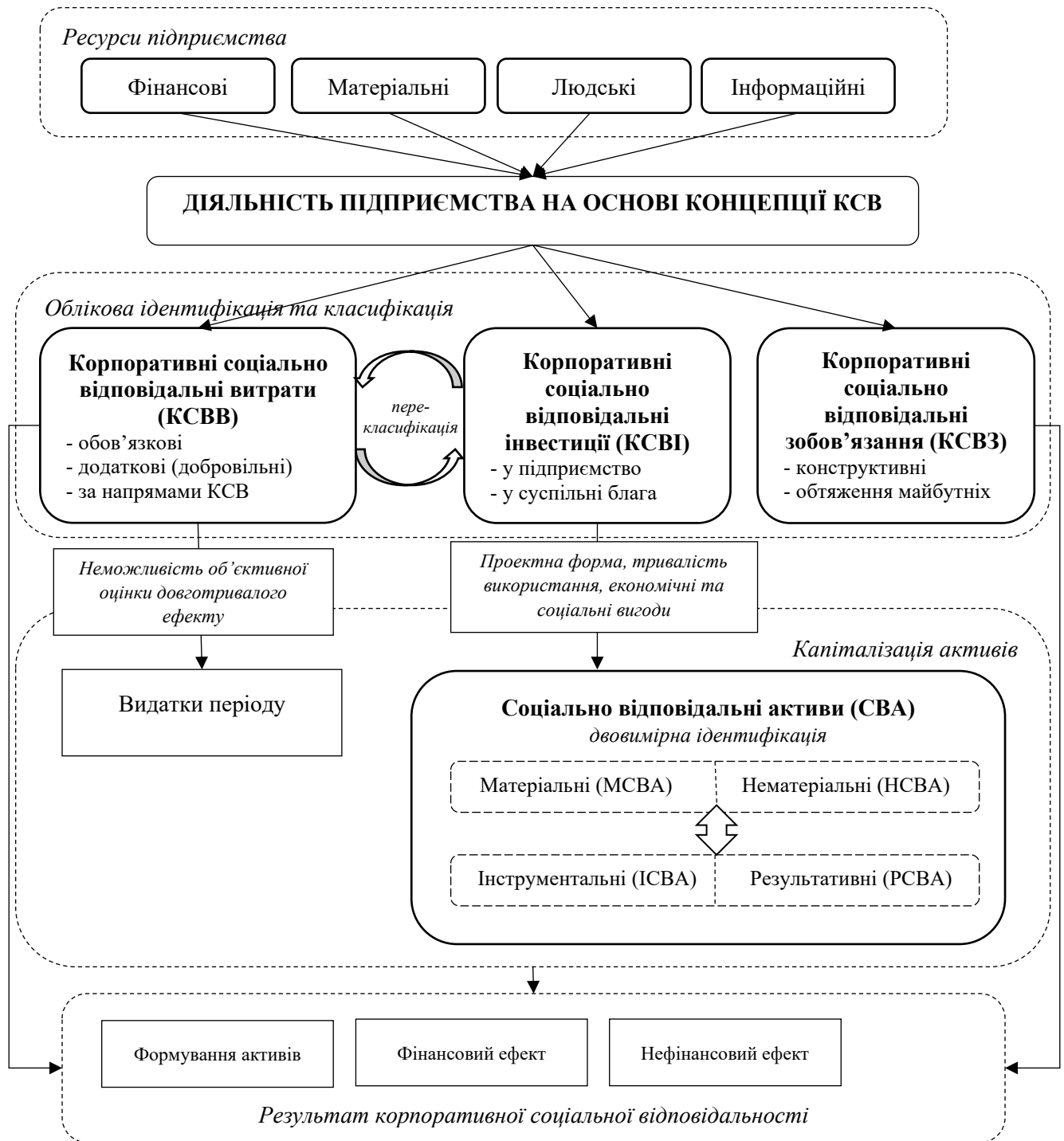


Рис. 1.5. Система складових КСВ як об'єктів обліково-аналітичного забезпечення

Джерело: розроблено автором

Запропонований багаторівневий підхід зберігає зв'язок із чинними національними та міжнародними стандартами обліку через перший рівень;

забезпечує управлінську релевантність через другий рівень; інтегрується з міжнародною практикою нефінансової та інтегрованої звітності та створює завершену методологічну основу для розробки конкретних облікових процедур, аналітичних реєстрів, форм звітності та індикаторів результативності.

Окремої уваги заслуговує концепт суттєвості (materiality) у контексті КСВ, який визначає поріг віднесення тих чи інших операцій до соціально значущих об'єктів обліку. На відміну від фінансової суттєвості, яка має кількісний характер, соціальна суттєвість визначається подвійно: через значущість впливу на стейкхолдерів та через значущість впливу стейкхолдерів на підприємство, що відповідає концепції подвійної суттєвості, закріпленій у Європейських стандартах звітності зі сталого розвитку (ESRS) [206]. Таким чином, корпоративна соціальна відповідальність формалізується через соціальну політику підприємства, яка декомпонується на соціально відповідальні витрати та соціально відповідальні інвестиції і генерує паралельний потік зобов'язань. Корпоративні соціально відповідальні інвестиції за наявності критеріїв капіталізації трансформуються у соціально відповідальні активи, а за відсутності таких критеріїв або у разі неотримання очікуваних вигод пере kwalіфікуються у витрати. Результат як інтегральний ефект враховує співвідношення витрат, доходів і впливу КСВ на загальну вартість, створювану підприємством.

1.4. Особливості формування обліково-аналітичного забезпечення управління корпоративною соціальною відповідальністю

Ефективність управління корпоративною соціальною відповідальністю безпосередньо залежить від якості інформаційного забезпечення про здійснену діяльність, основою якого є саме обліково-аналітичне забезпечення. Тому від якості обліково-аналітичного забезпечення значною мірою залежить ефективність управління підприємством сучасних умовах господарювання, і

зокрема КСВ. Роль формування такого забезпечення зростає, оскільки соціально відповідальна діяльність потребує не лише фіксації фінансових результатів, але й системного відображення соціальних та екологічних аспектів діяльності підприємства.

Узагальнення наукових підходів до тлумачення категорії «обліково-аналітичне забезпечення», що наведені у додатку Д, свідчить про відсутність єдиного трактування цієї категорії, що зумовлено багатогранністю її функцій, складною структурою та різними поглядами на її елементи. У сучасній науковій літературі сформовано чотири основні підходи до тлумачення цього поняття: системний, процесний, функціональний та інформаційний.

У межах системного підходу обліково-аналітичне забезпечення трактується як цілісна інтегрована система, що поєднує різні види обліку, аналізу та контролю. Так, Бруханський Р. визначає його як раціональну модель, що охоплює внутрішні та зовнішні інформаційні потоки і формує консолідовану інформацію для стратегічного розвитку підприємства [13]. Подібної позиції дотримується Гнилицька Л., яка розглядає обліково-аналітичне забезпечення як систему, що має ознаки цілісності, наявності зв'язків, поділу на частини, структурованості та упорядкованості елементів, цілеспрямованості, збереження стійкості в заданих межах під впливом зовнішніх факторів та багатоаспектності [28]. У межах цього підходу обліково-аналітичне забезпечення постає як багаторівнева система, зорієнтована на довгострокову ефективність і стійкий розвиток підприємства.

Другою важливою групою є процесний підхід, представники якого (Гангал Л., Гоголь Т.А., Пилипенко А.А., Правдюк Н.) розглядають обліково-аналітичне забезпечення як безперервний процес формування інформації: від її збору до передачі користувачам. Пилипенко А.А. обґрунтовує, що, що обліковий процес має бути організований на основі інтеграції, за якої всі об'єкти обліку взаємопов'язані між собою єдиним масивом інформації [134]. Основна увага в межах процесного підходу приділяється інформаційним потокам, технологіям обробки даних та організації інформаційних ресурсів. Такий підхід підкреслює

динамічний характер системи та її здатність оперативно реагувати на зміни внутрішнього і зовнішнього середовища.

Представники функціонального підходу (Волощук Л.О., Загородній А.Г., Маначинська Ю.А., Пелех У.В. та інші) визначають обліково-аналітичне забезпечення через сукупність функцій обліку, аналізу та контролю, що взаємодіють між собою для формування якісної інформації з метою обґрунтування управлінських рішень. У цих визначеннях ключовим є поєднання відповідних підсистем, що взаємодіють між собою для формування якісної інформації з метою обґрунтування управлінських рішень. Саме в межах цього підходу найбільш чітко простежується орієнтація на практичні потреби менеджменту.

Інформаційний підхід представлений роботами Гедз М.Й., Лень В.С., Сирцевої С.В. та ін., де обліково-аналітичне забезпечення розглядається передусім як інформаційний ресурс або сукупність даних, сформованих для потреб управління [26, 89, 159]. У цьому випадку акцент робиться на якості, повноті та релевантності інформації як кінцевого продукту функціонування системи. Зіставлення зазначених підходів дозволяє дійти висновку, що вони не суперечать, а взаємодоповнюють один одного. Системний підхід окреслює загальну архітектуру забезпечення, процесний – динаміку формування інформації, функціональний – її склад, інформаційний – якісні характеристики результату функціонування системи обліково-аналітичного забезпечення. Використовуючи метод систематизації зазначених тлумачень, можна виокремити основну мету обліково-аналітичного забезпечення, пропонується розуміння обліково-аналітичного забезпечення як багатокomпонентної системи, що поєднує процеси збору, обробки, аналізу та контролю інформації, та спрямована на формування якісного інформаційного ресурсу для прийняття управлінських рішень [98].

Однак, дискусійним залишається питання визначення структурних елементів обліково-аналітичного забезпечення. Аналіз наукових позицій дозволяє виокремити три основні структурні концепції.

Найбільш поширеним є двокомпонентний підхід, за яким виокремлюються дві базові складові – облік та аналіз (Вольська В.В., Гедз М.Й., Пуцентейло П., Сирцева С.В. та інші), які в свою чергу розглядаються як достатня основа для формування управлінської інформації. Облікова компонента забезпечує фіксацію, накопичення та систематизацію даних щодо господарських операцій, стану активів і зобов'язань підприємства. Аналітична складова, у свою чергу, спрямована на обробку та інтерпретацію цих даних з метою оцінки ефективності діяльності через систему показників.

Продовженням попередньої є трикомпонентна концепція, що розширює таку структуру шляхом включення підсистеми контролю (як варіант – у формі аудиту), що підсилює достовірність інформації та сприяє підвищенню ефективності управління (Голячук Н., Загородній А.Г., Камінська Т., Маначинська Ю.А. та інші). На думку автора, така розширена інтерпретація є більш обґрунтованою, оскільки дозволяє забезпечити не лише формування інформації, але й її перевірку, оцінку та використання у процесі управління. Наявність контрольної складової є об'єктивно необхідною, оскільки без контролю неможливо забезпечувати повною мірою достовірність інформації, своєчасне виявлення відхилень та ефективне реагування на них. Контроль забезпечує зворотний зв'язок у системі управління, дозволяє оцінити рівень досягнення поставлених цілей і коригувати управлінські рішення.

Наступна концепція є удосконаленою формою попередньої, але особливість полягає у трансформації традиційного контролю в більш комплексну форму – контролінг. На відміну від класичного контролю, контролінг поєднує функції обліку, аналізу, планування та контролю в єдину інтегровану систему, орієнтовану на досягнення стратегічних цілей підприємства. Він передбачає не лише фіксацію відхилень, але й їх попередження, прогнозування майбутніх результатів і координацію управлінських рішень. Таким чином, включення контролінгу до складу обліково-аналітичного забезпечення підвищує його адаптивність, аналітичну глибину та управлінську цінність.

В межах дослідження надаємо перевагу останній концепції. Це пов'язано з тим, що КСВ має довгостроковий характер, потребує стратегічного планування та координації. Класичний контроль, орієнтований переважно на ретроспективне виявлення відхилень, не задовольняє потреб управління КСВ, яке в свою чергу вимагає проактивного підходу та превентивних механізмів. Включення контролінгу до складу обліково-аналітичного забезпечення підвищує його адаптивність, аналітичну глибину та управлінську цінність. Узгоджене функціонування облікової, аналітичної та контрольної (у формі контролінгу) складових дозволяє виявляти причинно-наслідкові зв'язки у діяльності підприємства, встановлювати закономірності розвитку бізнес-процесів та визначати тенденції їх змін. Таким чином, обліково-аналітичне забезпечення виступає не лише інструментом фіксації фактів господарської діяльності, а комплексною системою підтримки управлінських рішень, орієнтованою на підвищення ефективності та забезпечення сталого розвитку підприємства.

Поряд із теоретичними аспектами важливими є й організаційні характеристики функціонування обліково-аналітичного забезпечення. Зокрема, значущою є позиція щодо того, що результатом його функціонування має бути належним чином структурована інформація, представлена у формі звітності, адаптованої до потреб як внутрішніх, так і зовнішніх користувачів.

З урахуванням наведених теоретичних положень доцільно конкретизувати зміст обліково-аналітичного забезпечення в контексті управління корпоративною соціальною відповідальністю. У цьому аспекті обліково-аналітичне забезпечення управління корпоративною соціальною відповідальністю слід розглядати як інтегровану систему збору, обробки, аналізу та контролю інформації про соціальні, екологічні, управлінські та економічні аспекти діяльності підприємства, спрямовану на інформаційну підтримку прийняття управлінських рішень у сфері сталого розвитку та взаємодії зі стейкхолдерами.

Така система включає облікові процедури щодо фіксації витрат і результатів соціально відповідальної діяльності, аналітичні інструменти

оцінювання її ефективності, а також контрольну складову у формі контролінгу, яка забезпечує моніторинг досягнення цілей корпоративної соціальної відповідальності, виявлення відхилень і формування рекомендацій щодо їх усунення. Важливою особливістю є також орієнтація на формування фінансової та нефінансової звітності, що відображає вплив підприємства на суспільство та довкілля.

Обліково-аналітичне забезпечення управління КСВ має розгалужену та багатогранну ієрархічну систему, логіка формування якої відображена на рис. 1.6. Її складність обумовлена необхідністю об'єднання в єдиний потік чіткої та структурованої інформації, котра використовуються різними структурними елементами компанії для прийняття управлінських рішень, подальшим контролем за їх виконанням та отриманими результатами.

Першочерговою ланкою збору інформації є система обліку, яку в контексті КСВ необхідно розглядати як систематичне відображення, накопичення та узагальнення інформації про витрати на соціальну діяльність та їхні результати з метою забезпечення ефективного управління соціально відповідальною діяльністю підприємства.

У сучасній науковій парадигмі бухгалтерський облік поступово трансформується з інструменту фіксації фінансових результатів у багатовимірну інформаційну систему. Для цілей управління КСВ бухгалтерський облік має забезпечувати не лише фіксацію витрат, а й розмежування їх за напрямками КСВ. Це дає змогу оцінювати ефективність окремих програм, зіставляти витрати і результати, а також формувати інформацію для внутрішніх і зовнішніх користувачів.

Фінансовий облік, що проводиться відповідно до вимог МСФЗ та НП(С)БО, є базовою ланкою облікової системи підприємства. Його ключова функція полягає у систематичному, безперервному та документально підтвердженому відображенні господарських операцій у грошовому вимірнику [53]. В контексті КСВ фінансовий облік виконує роль базової платформи, на якій

акумуються дані про витрати на соціальні програми, екологічні заходи, благодійну діяльність, а також формуються резерви під екологічні зобов'язання.

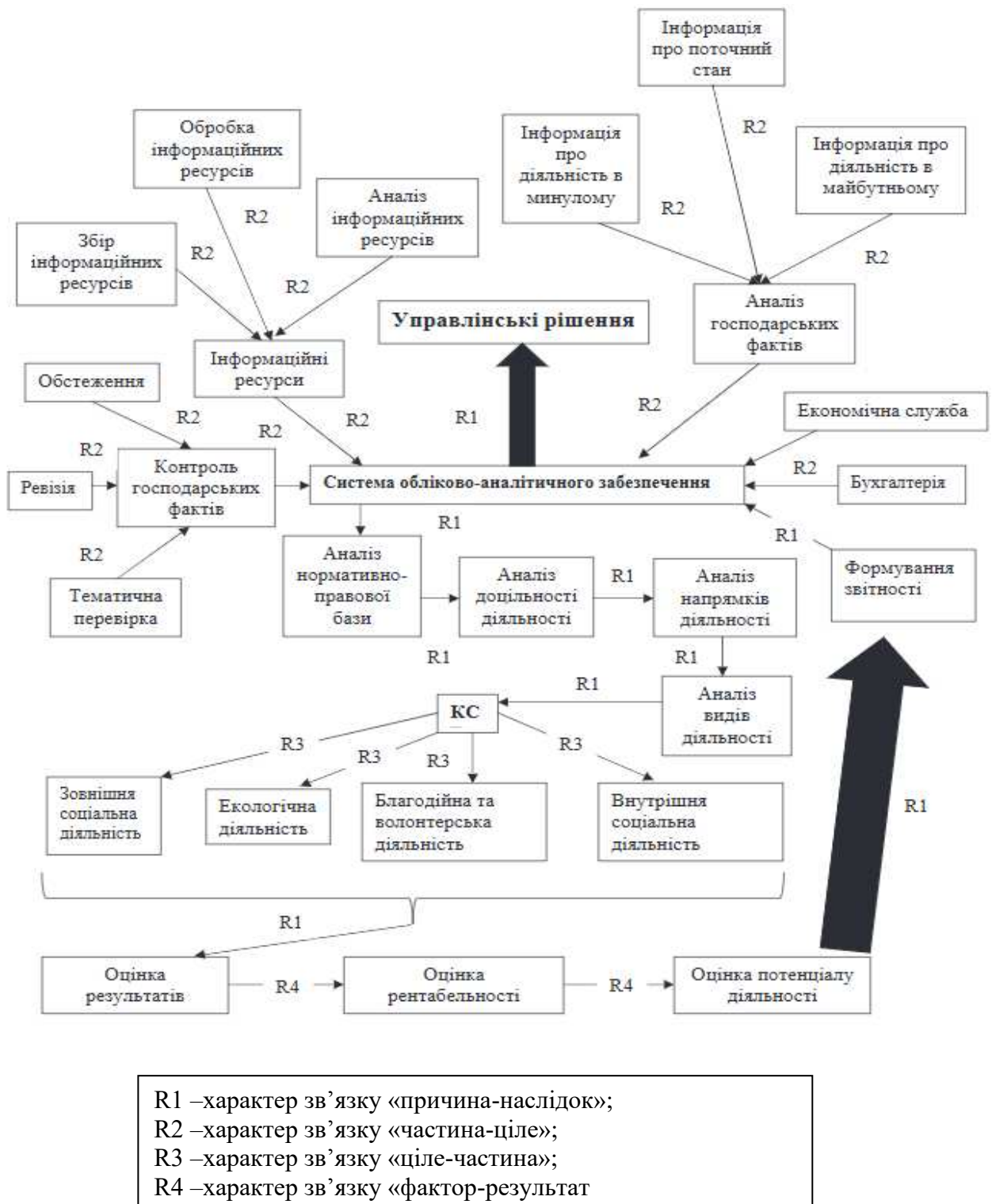


Рис. 1.6. Логіка формування обліково-аналітичного забезпечення управління КСВ

Джерело: сформована автором, опубліковано в [98]

Однак, обмеженість фінансового обліку полягає у його орієнтації виключно на грошові показники, що не дозволяє повною мірою розкрити нефінансовий ефект заходів в межах КСВ. Соціально відповідальна діяльність підприємства не може бути повноцінно відображена лише засобами фінансового обліку, оскільки її зміст виходить за межі визнання, оцінювання та узагальнення господарських операцій, що мають безпосередньо грошове вираження. Наприклад, витрати на навчання персоналу, медичне страхування, охорону праці, підтримку громади або екологічні проєкти відображаються як витрати періоду чи капітальні вкладення, але їхній соціальний результат потребує додаткового аналітичного розкриття. Тому фінансовий облік у сучасних умовах має розглядатися як первинна інформаційна база, а не як завершена система відображення КСВ.

Як зазначає С. О. Левицька [87], дані фінансового обліку та звітності недостатні для прийняття стратегічних і оперативних управлінських рішень щодо розвитку КСВ. Для забезпечення ефективного аналізу та контролю за показниками соціально відповідальної діяльності, доцільно впровадити управлінський облік за центрами відповідальності, зокрема за соціальними витратами. Таким чином, для формування інформаційного забезпечення управління КСВ необхідне поєднання систем фінансового та управлінського обліку. Тому в контексті досліджень підходів до обліку КСВ, значна увага приділяється управлінському обліку, який забезпечує внутрішніх користувачів інформацією для планування, контролю, аналізу й прийняття рішень.

Управлінський облік у системі обліково-аналітичного забезпечення КСВ виконує функцію центрального інтегратора. Така позиція обґрунтовується низкою аргументів. По-перше, управлінський облік не обмежений нормативними рамками, що дає змогу гнучко формувати інформацію відповідно до специфіки КСВ-діяльності кожного підприємства. По-друге, він поєднує фінансові та нефінансові, кількісні та якісні показники, що є критично важливим для відображення багатовимірності КСВ. По-третє, управлінський облік орієнтований не лише на ретроспективний аналіз, але й на планування,

прогнозування та оцінку майбутніх результатів, що відповідає стратегічному характеру КСВ.

У сфері КСВ управлінський облік забезпечує реалізацію таких ключових функцій:

- деталізація витрат за центрами відповідальності, програмами, проєктами та видами соціально значущих заходів;
- бюджетування КСВ-програм: формування бюджетів, визначення джерел їх фінансування, контроль виконання;
- аналіз витрат і вигод (cost-benefit analysis) від соціальних та екологічних заходів, оцінка ефективності програм сталого розвитку;
- трансформація нефінансових показників у форму, придатну для стратегічного та оперативного управління, інтеграція ESG-показників у систему КРІ;
- формування внутрішньої звітності за різними розрізами діяльності для потреб менеджменту різних рівнів.

Особливе значення має організація управлінського обліку за центрами відповідальності. У контексті КСВ виокремлення спеціалізованих центрів відповідальності (наприклад, центру екологічної відповідальності, центру соціальних програм, центру взаємодії з громадою тощо) дозволяє забезпечити ідентифіковану відповідальність за реалізацію КСВ-стратегії, прозоре управління ресурсами та контроль ефективності. Порівняння особливостей впровадження та функціонування підсистем фінансового та управлінського обліку щодо КСВ представлено в табл. 1.9.

У контексті КСВ виникає об’єктивна необхідність трансформації обліково-аналітичного забезпечення, що зумовлює розширення меж традиційної системи обліку через інтеграцію соціальних та екологічних аспектів діяльності із традиційними економічними показниками. Тому, для розкриття аспектів КСВ в науковому колі пропонується впровадження соціального та екологічного обліку як спеціалізованих джерел даних.

**Порівняння підсистем фінансового та управлінського обліку
корпоративної соціально відповідальності**

Критерій	Фінансовий облік	Управлінський облік
Мета ведення обліку	Підготовка інформації для зовнішніх користувачів (інвесторів, кредиторів, урядових органів)	Підготовка інформації для потреб внутрішніх стейкхолдерів та для прийняття рішень
Завдання обліку	Складання фінансової звітності та збір інформації про соціально відповідальну діяльність підприємства	Забезпечення управління соціальною діяльністю; планування, контролю та аналізу витрат на КСВ, оцінка ефективності відповідних програм і проектів
Користувачі інформації	Зовнішні користувачі (інвестори, кредитори, державні органи, суспільні організації та інші), що зацікавлені фактами здійснення соціально відповідальної діяльності	Внутрішні користувачі (власники підприємства, менеджмент різних рівнів). Потреба в інформації для розробки та реалізації соціально відповідальних стратегій
Зміст звітності	Витрати на соціальні ініціативи, благодійність, екологічні програми тощо.	Кількісні та вартісні показники здійснення соціально відповідальної діяльності
Форми звітності	Форма звітності регламентована стандартами бухгалтерського обліку (НП(С)БО, МСФЗ). Витрати в межах КСВ можуть бути деталізовані у Примітках до фінансової звітності.	Відсутня стандартизація звітності. Формування звітів відповідно до внутрішніх інформаційних потреб підприємства. Такі звіти представляють детальні дані про витрати на соціальні ініціативи, оцінку їх ефективності та досягнення цілей.
Часовий аспект	Ретроспективний характер звітності, тобто відображає результати минулих періодів	Перспективний та ретроспективний характер. Може надаватися інформація як про оцінку ефективності здійснених операцій та проектів, так і поточні показники діяльності та планові результати
Рівень деталізації	Низький рівень деталізації. Надання інформації по основним групам витрат на КСВ чи відповідних активів	Детальна та розширена інформація для конкретних управлінських рішень, таких як планування витрат на соціальні ініціативи, екологічні проекти, благодійність тощо
Оцінка показників	Грошова оцінка витрат і доходів, пов'язаних із соціально відповідальною діяльністю	Фінансові та нефінансові показники КСВ
Регулювання	Регламентовано національними та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку	Не регламентується, тому підхід до відображення соціально відповідальної діяльності може відрізнятися залежно від внутрішньої політики підприємства.

Джерело: сформовано автором та опубліковано в [99]

Соціальний облік значно розширює межі традиційного бухгалтерського обліку. Він функціонує на перетині фінансового та управлінського обліку, забезпечуючи інтеграцію даних про економічні результати з інформацією про щодо соціальних витрат, соціальних зобов'язань і соціальних результатів діяльності підприємства [112]. До об'єктів соціального обліку належать витрати на персонал (заробітна плата, соціальні гарантії, навчання), зобов'язання, проекти, інвестиції у розвиток громад, а також результати таких заходів (рівень задоволеності працівників, соціальна стабільність, розвиток людського капіталу), які не завжди мають безпосереднє фінансове відображення в традиційному обліку, але є суттєвими для оцінювання соціальної результативності бізнесу.

Важливою особливістю соціального обліку є використання як кількісних, так і якісних показників, що потребує застосування міждисциплінарних підходів до їх оцінювання [216]. В українській теорії обліку позиції щодо соціального обліку формуються в кількох напрямках. С.О. Левицька обґрунтовує потребу у виокремленні соціального обліку та впровадженні управлінського обліку із центрами відповідальності «Соціальні затрати» [87]. Цей підхід поєднує концептуальний і організаційно-методичний рівні: визначається не лише сутність соціального обліку, але й конкретний механізм його реалізації через систему центрів відповідальності. Н.Л. Правдюк обґрунтовує, що соціальні аспекти бухгалтерського обліку охоплюють не лише облік соціальних витрат, але й оцінювання соціальних результатів і впливу підприємства на суспільство, що потребує спеціальної методики їх відображення. При цьому акцентує увагу на необхідності розвитку методики обліку соціальних аспектів у межах традиційної системи бухгалтерського обліку [144]. О.В. Будько об'єктом соціального обліку визначає витрати, пов'язані із соціальною діяльністю підприємства, зокрема у сфері екології, соціального розвитку та трудових відносин [14].

На відміну від фінансового обліку, який фокусується на юридично та економічно визначених об'єктах, соціальний облік спрямований на

ідентифікацію та вимірювання впливу підприємства на його персонал та суспільство. Тому соціальний облік не дублює та не замінює функції фінансового обліку, а натомість доповнює його в частині розширення об'єктів спостереження та аналітики. Основна практична значимість полягає в можливості ідентифікації соціально значимих витрат, їх співставлення із досягнутими результатами для цілей подальшого внутрішнього й зовнішнього звітування.

Екологічний облік є ще однією підсистемою обліку, необхідність виокремлення якої дедалі більше обґрунтовується науковцями в контексті КСВ та у відповідь на зростання екологічних викликів. Він охоплює облік витрат на витрат на природоохоронні заходи, енергоефективність, утилізацію, рекультивацію, екологічне страхування і забезпечення екологічних зобов'язань [178]. Екологічний облік дозволяє здійснювати контроль за використанням природних ресурсів, оцінювати витрати на природоохоронні заходи та аналізувати екологічні зобов'язання. Особливу роль відіграє інтеграція натуральних показників (обсяги викидів, використання води, енергії) із фінансовими, що дозволяє сформувати більш об'єктивну картину екологічної ефективності підприємства. Екологічний облік також є основою для формування екологічної звітності та розкриття інформації у нефінансових звітах [51].

І.В. Замула обґрунтовує методологію бухгалтерського обліку екологічної діяльності у розрізі його об'єктів, наголошуючи на його ролі в побудові концепції стійкого розвитку економіки та управлінні екологічною діяльністю підприємства [54]. Як зазначає Д.О. Грицишен [38], облік екологічної діяльності повинен включати чотири основні складові: облік екологічних витрат, облік екологічних зобов'язань, звітність про природоохоронну діяльність та аудит відповідної інформації.

Екологічний облік має особливе значення в контексті корпоративної соціальної відповідальності та сталого розвитку, оскільки дозволяє поєднати грошову оцінку з нефінансовими індикаторами екологічної результативності. З одного боку, він забезпечує внутрішнє управління екологічними витратами, ризиками і ресурсозбереженням. З іншого боку, він формує інформаційну основу

для зовнішньої екологічної звітності, інтегрованої звітності та розкриття даних за ESG-логікою. Саме тому екологічний облік не слід зводити лише до обліку витрат на природоохоронні заходи; його зміст ширший і включає облік зобов'язань, резервів, екологічних активів, індикаторів впливу та результативності.

В той же час, в науковій літературі простежується відсутність чіткого розподілу функціонального призначення соціального та екологічного обліку з позицій відображення КСВ. Перша група науковців чітко розподіляє ці дві підсистеми обліку за таким принципом: соціальний облік призначений для відображення впливу підприємства на суспільство, екологічний облік – для відображення впливу підприємства на довкілля.

Інша група авторів ототожнює ці види обліку, об'єднуючи їх в системі соціального обліку. Згідно з даною позицією, саме соціальний облік забезпечує всі потреби відображення діяльності в рамках концепції корпоративної соціальної відповідальності. Так, Мельничук М. О. стверджує, що «система соціального обліку забезпечує збір, аналіз ... інформації ... про соціальні та екологічні наслідки дій» [112]. Сокіл О. Г. до елементів соціального обліку включає облік соціальної відповідальності, що означає розширення меж соціального обліку до екологічних та економічних показників [165]. Цей підхід має методологічне обґрунтування у концепції сталого розвитку, яка передбачає системну інтеграцію трьох вимірів – економічного, соціального та екологічного.

В. А. Дерій стверджує, що соціальний облік призначений для надання інформації про економічний, екологічний і соціальний стан підприємства [43]. Будько О. В. об'єктом соціального обліку визначає витрати, пов'язані із соціальною діяльністю підприємства, зокрема у сфері екології, соціального розвитку та трудових відносин [14]. Підхід Будько О.В. фактично об'єднує екологічні та соціальні витрати в межах єдиної категорії «витрати на соціально відповідальну діяльність», що спрощує облікові процедури, але водночас ускладнює аналітичне розмежування об'єктів. Н. Jobstl вважає екологічний облік самостійною складовою облікової системи поряд з бухгалтерським і соціальним

обліком [224]. Цей підхід ілюструє доцільність чіткого функціонального відокремлення екологічного обліку від соціального.

Узагальнюючи, можна стверджувати, що соціальний та екологічний облік слід розглядати як логічне розширення традиційної системи бухгалтерського обліку. Їх розвиток обумовлений необхідністю формування комплексної інформації про соціально відповідальну діяльність підприємства та забезпечення прозорості цієї інформації у звітності. В той же час, слід зазначити, що функціонування даних підсистем має бути комплексним, а не ізольованим. Ці підсистеми виконують спільну ціль (інформаційне забезпечення) та опрацьовують одні і ті ж дані та господарські операції, але з використанням різних принципів, методів та завдань. Тому функціонування фінансового, управлінського, соціального й екологічного обліку необхідно розглядати не як паралельне використання окремих видів обліку, а як їх функціональну взаємодоповнюваність у межах єдиної системи інформаційного забезпечення КСВ. Таким чином, з метою вирішення проблеми фрагментарності облікових даних пропонується впровадження інтегрованої системи обліку корпоративної соціальної відповідальності, яка об'єднує всі перелічені підсистеми в єдиний інформаційно-аналітичний простір.

Це дасть змогу не лише фіксувати екологічні витрати, а й аналізувати їх ефективність, доцільність і вплив на конкурентоспроможність підприємства. Результатом функціонування такої системи обліку є інформація про отримані результати соціально відповідальної діяльності, а також бюджети реалізації нових програм, плани їх фінансування, варіанти коригування існуючих програм [87]. Таким чином, система обліку має надавати інформацію у вигляді фінансових та нефінансових, кількісних та якісних показників з деталізацією по кожному виду соціально відповідальної діяльності [99]. Саме тому розвиток обліково-аналітичного забезпечення КСВ слід пов'язувати з розширенням предметної сфери бухгалтерського обліку, поглибленням аналітики та формуванням внутрішньої і зовнішньої звітності на засадах сталого розвитку.

Запропонована система обліку КСВ як складової обліково-аналітичного забезпечення має бути частиною загальної системи бухгалтерського обліку підприємства. Для успішної інтеграції в існуючу облікову систему підприємства такого додаткового сегмента, що відповідатиме за збір, систематизацію, обробку та підготовку звітності щодо соціальної відповідальності суб'єкта господарювання, необхідні додаткові заходи. Це може включати розробку нових процедур обліку, адаптацію існуючих програмних інструментів або створення спеціалізованих підрозділів. Такі кроки є необхідними для забезпечення комплексного підходу до обліку корпоративної соціальної відповідальності, що дозволить компанії відповідати сучасним стандартам прозорості та сталого розвитку.

Значну роль в системі обліково-аналітичного забезпечення управління КСВ має контролінг, який виконує інтегративну та координуючу функцію. Контролінг є системою, що забезпечує інформаційно-аналітичну підтримку прийняття управлінських рішень шляхом інтеграції функцій обліку, аналізу, планування та контролю в єдиний управлінський механізм. У сфері КСВ контролінг відповідає за моніторинг досягнення цілей сталого розвитку, оцінку відхилень та формування рекомендацій щодо їх усунення.

Розглядаючи взаємозв'язок контролінгу та обліково-аналітичного забезпечення, П.О. Куцик та С.І. Головацька обґрунтовують, що управлінський облік виступає вихідним елементом системи контролінгу, оскільки забезпечує його вичерпною достовірною та необхідною інформацією щодо витрат і калькулювання, що дає змогу здійснювати підготовку виважених управлінських рішень [83]. Така позиція є важливою в контексті авторського підходу до формування обліково-аналітичного забезпечення КСВ як інтегрованої підсистеми управлінського обліку.

У сфері КСВ контролінг призначений для інтеграції потоків інформації між підсистемами обліку, перетворюючи їх на основу для прийняття стратегічних та оперативних рішень. Основні завдання контролінгу КСВ полягають у [47]:

- 1) формуванні системи цілей сталого розвитку, що відповідають стратегії підприємства та очікуванням стейкхолдерів;
- 2) розробці системи планових показників КСВ-діяльності у розрізі фінансових та нефінансових показників;
- 3) моніторингу досягнення цілей сталого розвитку;
- 4) виявленні та аналізі відхилень фактичних показників від планових стосовно виконання соціальних програм;
- 5) прогнозуванні результатів КСВ-діяльності та оцінці ризиків;
- 6) забезпеченні інформаційної підтримки процесу формування звітності.

У структурі контролінгу КСВ доцільно виокремити два рівні. Стратегічний контролінг націлений на довгострокову перспективу та оцінку відповідності діяльності підприємства Цілям сталого розвитку. Оперативний контролінг спрямований на короткострокове управління КСВ-діями, бюджетний контроль та оперативне коригування програм. Така двоступенева архітектура контролінгу обґрунтовується в сучасних дослідженнях. Зокрема, у [46] обґрунтовано доцільність впровадження стратегічного та оперативного контролінгу та необхідність інтеграції в нього стратегічних показників сталого розвитку. Цей підхід цілком застосовний і до контролінгу КСВ, оскільки соціально відповідальна діяльність має водночас стратегічний (досягнення ЦСР, побудова довгострокової вартості) та оперативний (управління поточними програмами) виміри.

Інструментарій контролінгу КСВ включає: систему збалансованих показників з інтегрованими ESG-показниками, бюджетування КСВ-програм, бенчмаркінг за галузевими стандартами сталого розвитку, аналіз сценаріїв для оцінки ризиків та можливостей. СЗП дозволяє інтегрувати фінансові показники з показниками внутрішніх процесів, навчання та розвитку, а також задоволеності клієнтів та інших стейкхолдерів. Таким чином, контролінг забезпечує реалізацію зворотного зв'язку у системі управління КСВ. Інформація про виявлені відхилення передається на відповідні рівні управління, що дозволяє оперативно коригувати управлінські дії та забезпечувати досягнення поставлених цілей.

Таким чином, контролінг трансформує обліково-аналітичне забезпечення з пасивної інформаційної системи в активний механізм управління.

Концептуальна ідея запропонованої моделі полягає у створенні багаторівневої архітектури з чітким функціональним розподілом ролей між компонентами (рис. 1.7):

- фінансовий облік формує методологічну та документальну основу системи, забезпечує грошове відображення господарських операцій, пов'язаних з КСВ;
- соціальний облік розкриває соціальний ефект діяльності, фіксує інформацію про взаємодію підприємства з персоналом, громадою, споживачами;
- екологічний облік відображає вплив діяльності підприємства на довкілля, забезпечує облік природоохоронних витрат, екологічних зобов'язань та ризиків;
- управлінський облік виконує функцію інтегруючої основи – саме він трансформує первинну інформацію з усіх джерел у формат, придатний для управління, забезпечує формування КСВ-бюджетів, виокремлення центрів відповідальності та внутрішньої звітності;
- контролінг забезпечує координацію роботи всіх підсистем, моніторинг досягнення цілей та зворотний зв'язок.

У межах інтегрованої підсистеми обліково-аналітичного забезпечення КСВ інформація формується за принципом «від даних до цінності»: первинні дані трансформуються у показники, які надалі перетворюються в аналітичні висновки, і потім – в управлінські рішення. Така архітектура забезпечує цілісність інформаційного процесу та дозволяє уникнути дублювання функцій між підсистемами.

Таким чином, розвиток о для позначення витрат, бліково-аналітичного забезпечення управління корпоративною соціальною відповідальністю передбачає не лише розширення функцій окремих видів обліку, але й їх системну інтеграцію. Саме інтегрована модель обліку дозволяє сформувати цілісне уявлення про діяльність підприємства та забезпечити ефективне управління сталим розвитком у довгостроковій перспективі.

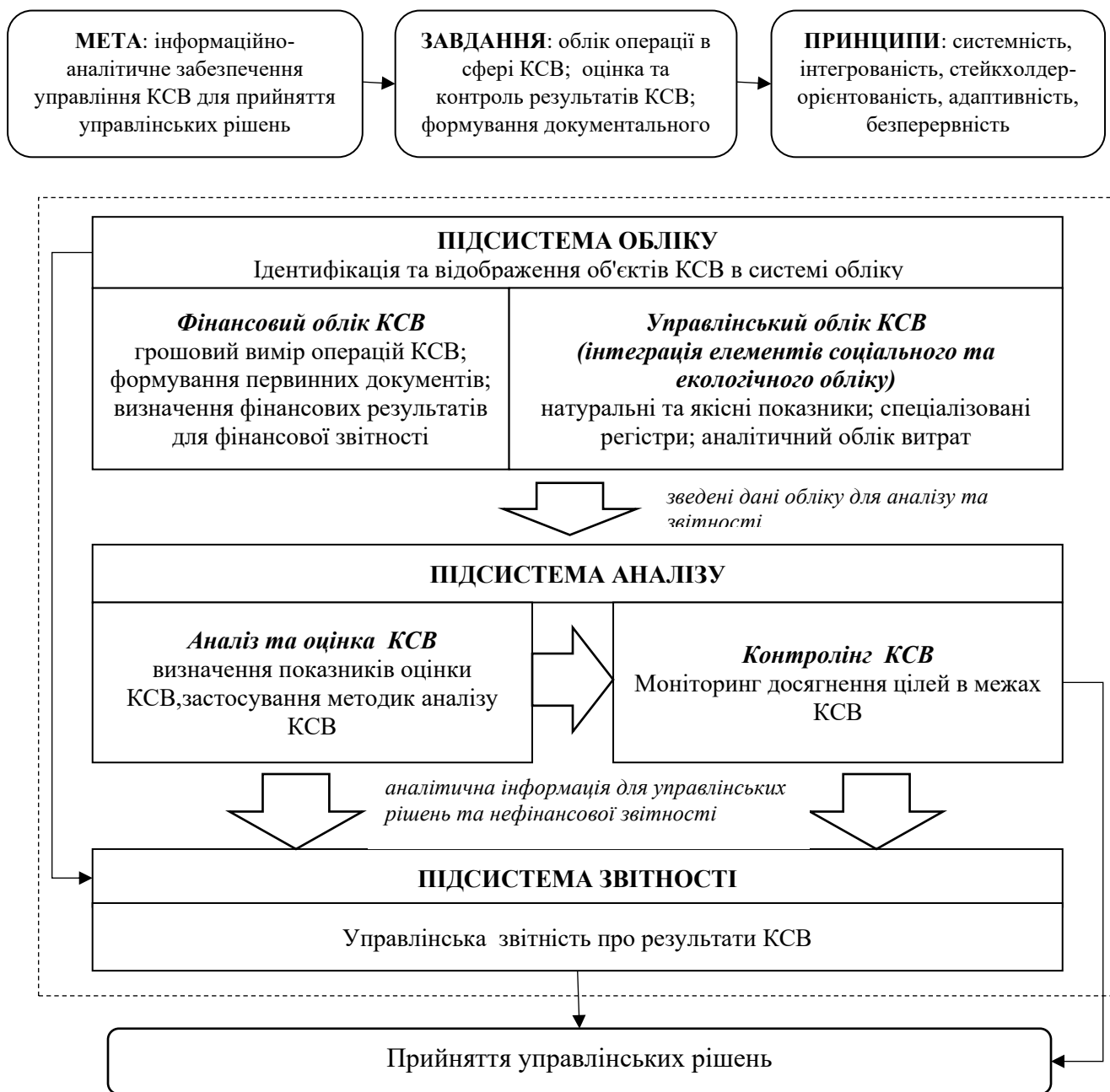


Рис. 1.7. Структура обліково-аналітичного забезпечення управління КСВ

Джерело: сформовано автором

Висновки до розділу 1

За результатами проведеного дослідження теоретичних засад обліково-аналітичного забезпечення управління корпоративною соціальною відповідальністю встановлено наступне.

Еволюційний аналіз поняття «корпоративна соціальна відповідальність» дозволив виявити чотири ключові підходи до його трактування: етичний, стейкхолдерський, стратегічний та підхід сталого розвитку. Проведений контент-аналіз сучасних наукових праць підтвердив домінування поєднання концепцій КСВ і сталого розвитку, що свідчить про трансформацію КСВ з філантропічної категорії в інтегрований управлінський інструмент. За результатами дослідження запропоновано авторське визначення КСВ як інтегрованої в систему управління підприємством сукупності добровільно прийнятих економічних, соціальних та екологічних зобов'язань перед стейкхолдерами, спрямованих на забезпечення сталого розвитку бізнесу і суспільства та підвищення капіталізації бізнесу в довгостроковій перспективі.

Обґрунтовано доцільність розширення класичної структури КСВ шляхом включення управлінської та інноваційної складових, що відображає сучасні тенденції розвитку концепції. Управлінська складова виконує системоутворюючу роль, забезпечуючи реальність зобов'язань підприємства в усіх сферах КСВ, а інноваційна — є наскрізним мультиплікатором ефективності всіх інших елементів моделі. На підставі систематизації та оптимізації елементів ISO 26000 сформовано авторську систему з 21 елемента КСВ, які структуровані за п'ятьма сферами реалізації (економічною, соціальною, екологічною, управлінською та інноваційною). Розроблена матриця зіставлення елементів і сфер КСВ демонструє багатовимірний характер концепції та може слугувати методичною основою для практичного впровадження моделі на підприємстві.

Проведено теоретичну ідентифікацію основних категорій КСВ як об'єктів обліку. Запропоновано термін «корпоративні соціально відповідальні витрати»

(КСВВ), що усуває існуючу термінологічну неузгодженість у вітчизняному науковому полі. Розмежовано поняття КСВВ та соціально відповідальних інвестицій на підставі багатокритеріальної матриці, де ключовим розмежувальним критерієм є наявність обґрунтованих очікувань щодо отримання довгострокових економічних або соціальних вигод. Обґрунтовано розширений критерій визнання соціально відповідальних активів, що доповнює класичну вимогу майбутніх економічних вигод альтернативною компонентою соціального ефекту. Розроблено двовимірну класифікацію соціально відповідальних активів за матеріально-речовою формою та функціональним призначенням (матеріальні/нематеріальні; інструментальні/результативні). Запропоновано багаторівневий підхід до визнання результатів КСВ, що поєднує рівні фінансового, управлінського обліку та інтегральної оцінки результативності.

Встановлено, що обліково-аналітичне забезпечення управління КСВ є інтегрованою системою збору, обробки, аналізу та контролю інформації про соціальні, екологічні, управлінські та економічні аспекти діяльності підприємства, спрямованою на інформаційну підтримку управлінських рішень у сфері сталого розвитку. Обґрунтовано структуру такого забезпечення, що включає три взаємопов'язані підсистеми: обліку (фінансовий, управлінський, соціальний та екологічний облік), аналізу та звітності, а також контролінгу як інтегруючого і координуючого механізму. Управлінський облік визначено центральним інтегратором системи, що трансформує первинні дані в аналітичний формат, придатний для прийняття стратегічних та оперативних рішень. Надано перевагу моделі обліково-аналітичного забезпечення з включенням контролінгу як елемента, що забезпечує проактивний підхід до управління КСВ, відповідний довгостроковому та стратегічному характеру цієї концепції..

Основні положення першого розділу викладено автором у таких публікаціях: [90, 91, 92, 95, 96, 97, 98, 99, 100].

Список використаних джерел [10, 13, 14, 17, 18, 28, 33, 38, 40, 43, 47, 49-51, 53, 54, 59, 61-64, 68, 69-71, 73, 74, 78, 80, 83, 85-87, 89, 100, 109, 111-116, 120, 123, 125, 127, 130, 134, 142, 144, 155-157, 159, 164-166, 169, 176, 178, 181, 185-188, 190, 196-199, 203, 204, 206, 207, 209, 212, 216, 217, 222-225, 229, 230, 233, 234, 238, 243]

РОЗДІЛ 2

АНАЛІЗ СТАНУ ТА ТЕНДЕНЦІЙ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ КОРПОРАТИВНОЮ СОЦІАЛЬНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ

2.1. Аналіз підходів до відображення корпоративної соціальної відповідальності в системі бухгалтерського обліку підприємств

З огляду на важливе значення імплементації принципів КСВ у діяльність підприємства, необхідна розробка підходів до управління таким процесом. Одним із способів вирішення цієї задачі є забезпечення збору своєчасної, об'єктивної та релевантної інформації про здійснені господарські операції та їх результати. Для отримання комплексної інформації про економічні, соціальні та екологічні наслідки діяльності підприємства необхідно створити єдину інформаційну базу, основою якої є облік соціально відповідальної діяльності [99].

Як зазначається в [175], для підвищення рівня соціальної відповідальності бізнесу необхідно наступні дії:

- створення системи оперативного збору достовірної інформації про вплив діяльності підприємства на економічні та соціальні аспекти життя суспільства, що дозволить краще аналізувати і контролювати ці процеси;
- розробка теоретичних, методичних і практичних засад для впровадження обліку соціально відповідальної діяльності, як складової системи бухгалтерського обліку підприємства, для можливості контролю та аналізу соціальних програм;
- забезпечення формування показників фінансової та нефінансової звітності для оцінки ефективності соціально спрямованих витрат підприємства;

- формування звітності про КСВ (соціальної звітності) як окремої форми звіту або розділу у Примітках до фінансової звітності;

- впровадження центру відповідальності «Соціальні витрати» в рамках управлінського обліку та удосконалення системи обліку витрат на соціальні заходи.

Таким чином, формування системи обліку КСВ як складової загальної системи обліку підприємства є необхідним для оцінки ефективності впроваджених соціальних та екологічних ініціатив, що дозволить компаніям управляти такою діяльністю, покращувати репутацію на ринку, підвищувати довіру інвесторів і споживачів.

Основною метою обліку КСВ є забезпечення управління соціальною діяльністю та задоволення інформаційних потреб усіх зацікавлених сторін. Крім того, в якості цілей обліку КСВ можна виділити наступне:

1. Забезпечення оцінки результативності діяльності. Облік КСВ дозволяє вимірювати вплив реалізованих соціальних програм на суспільство та навколишнє середовище на основі оцінки певних показників (обсяг викидів CO₂, кількість відходів, динаміка споживання електроенергії тощо).

2. Прозорість діяльності. Звітування про КСВ сприяє відкритості компанії перед суспільством, інвесторами та іншими стейкхолдерами. Демонстрація виконання зобов'язань щодо соціальної відповідальності сприяє росту іміджу та довіри до бізнесу.

3. Ризик-менеджмент. Здійснення обліку КСВ дозволить ідентифікувати та мінімізувати не лише економічні, але і екологічні та соціальні ризики, що може запобігти репутаційним втратам або фінансовим збиткам.

4. Зростання ефективності. Наявність інформації про КСВ дозволяє менеджменту оптимізувати процеси та витрати [99].

Завдання бухгалтерського обліку соціально відповідальної діяльності мають формуватися на основі цілей обліку.

У науковій літературі можна виокремити щонайменше три підходи до відображення соціально відповідальної діяльності в обліковій системі.

Інтеграційний підхід передбачає включення всіх нефінансових аспектів КСВ до розширеної системи бухгалтерського обліку через аналітичні рахунки, внутрішню звітність і центри відповідальності. Цей підхід зберігає цілісність облікової системи й уникає її дублювання. Інтеграційний підхід є найбільш продуктивним для дослідження КСВ, оскільки не вимагає створення повністю автономних облікових систем, а передбачає розширення діючого бухгалтерського механізму за рахунок деталізації об'єктів обліку та аналітики. Саме в такій логіці соціальні витрати, екологічні витрати, витрати на розвиток персоналу, благодійність, охорону праці й природоохоронні заходи можуть бути не лише зафіксовані, а й системно проаналізовані за напрямками, програмами та центрами відповідальності.

Диференційований підхід трактує соціальний та екологічний облік як відносно самостійні підсистеми, що доповнюють традиційний бухгалтерський облік і забезпечують окреме відображення нефінансових наслідків діяльності.

Інтегровано-звітний підхід розглядає облік як базу для інтегрованої звітності, у якій фінансові й нефінансові індикатори поєднуються в єдиному інформаційному контурі.

Аналіз наукових розробок та практики обліку діяльності в рамках КСВ встановив, що основний фокус уваги спрямовано на облік витрат – КСВВ. Адже саме облік витрат впливає на подальшу оцінку фінансових результатів та визначення ефективності реалізації КСВ-програм.

Методики обліку корпоративних соціально відповідальних витрат, що пропонуються у науковій літературі, переважно характеризуються зосередженням лише на окремих аспектах КСВ. Так, в науковому середовищі пропонуються розробки щодо обліку соціальних витрат, що включають методичні підходи до обліку витрат на соціальний захист працівників [160, 177], соціальних пакетів [87]. Також пропонуються підходи обліку діяльності щодо екологічної відповідальності з позицій впровадження екологічного обліку [36] та обліку витрат екологічної діяльності [67, 43]. Правдюк Н. Л. [143] в своїх працях пропонує узагальнення витрат соціально відповідальної діяльності за всіма

напрямами та перелік рахунків для їх відображення. Будько О. В. [14] також пропонує внесення змін до Плану рахунків з метою відображення інформації про здійснення соціально відповідальної діяльності за всіма напрямами. Проте необхідне продовження таких підходів розробкою системи аналітичних рахунків та процедур відображення господарських операцій на цих рахунках.

У результаті аналізу наукових праць виявлено наявність розробок переважно щодо формування системи обліку для визнання та відображення корпоративних соціально відповідальних витрат як основи організації облікового процесу КСВ. Розглянемо ключові пропозиції, від теоретико-концептуальних до тих, що пропонують конкретні рахунки облікові операції.

С. Я. Король [71] пропонує комплексне дослідження щодо формування системи обліку соціально відповідальної діяльності, в межах якого розроблено теоретичні основи та методологічні засади бухгалтерського обліку на соціально відповідальному підприємстві. При цьому об'єктами обліку постають «факти господарського життя» (ФГЖ), що потребують розкриття економічної та соціально-екологічної сутності через призму рівнів пізнання та наступні аспекти: натурально-речовий, фінансовий, речево-правовий, зобов'язувально-правовий, адміністративно-правовий, інформаційний і часовий характер. Саме за такими характеристиками, за позицією автора, ФГЖ мають ідентифікуватися у системі бухгалтерського обліку. Дана пропозиція доповнена класифікацією ФГЖ для цілей обліку та управління.

Окрім розробки теорії обліку ФГЖ, С. Я. Король обґрунтовує також стейкхолдер-орієнтовану парадигму обліку, що спрямована на запити зацікавлених сторін, що дозволяє розширювати коло користувачів облікової інформації та звітів.

Таким чином, даний підхід пропонує принципово нові об'єкти та підходи обліку. В той же час, для можливості практичного використання, ці пропозиції потребують подальших методичних доопрацювань, а саме розвитку системи рахунків для робочого плану рахунків та обґрунтування системи облікових проведення для відображення ФГЖ у системі обліку.

О. І. Пацула [128] стверджує, що система фінансового обліку не забезпечує повноти відображення соціальних і екологічних аспектів, що знижує якість інформаційного забезпечення управління. Авторка пропонує виокремлювати КСВ як самостійний об'єкт обліку, при цьому потреби обліку мають забезпечуватися комбінацією фінансового та управлінського обліку. Однак запропонована позиція має концептуальний характер, без розроблення безпосередньо методики обліку КСВ.

Я. Кріль, З. Бандура та Н. Москаль [77] пропонують основні методичні аспекти обліку для реалізації концепції соціальної відповідальності бізнесу, зокрема щодо відображення наслідків відповідних управлінських рішень. Ключові аспекти запропонованого підходу системи обліку КСВ включають:

- 1) виокремлення соціально відповідальних витрат від загальноопераційних;
- 2) відображення соціальних інвестицій як окремого об'єкта обліку;
- 3) облік витрат на інноваційні технології, що переважно стосуються екологічного напрямку підвищення енергоефективності;
- 4) створення соціальних резервів для покриття непередбачених соціальних зобов'язань та майбутніх соціальних програм;
- 5) внесення змін до звітності шляхом виокремлення рядків чи розділів щодо показників соціально відповідальної діяльності.

Науковці підкреслюють, що впровадження обліку КСВ потребує розробки методологічного підґрунтя, адаптації плану рахунків та звітності для задоволення інформаційних потреб різних груп стейкхолдерів. Як бачимо, науковці в якості об'єктів обліку виділяють соціальні витрати та соціальні інвестиції, проте не пропонуються підходи до виділення критеріїв їх визнання та розмежування. Також автори не пропонують схеми рахунків або методики облікових проведення, що обмежує практичне застосування.

Н. Бразілій, Ю. Крот, Я. Пастернак [12] обґрунтовують необхідність розвитку соціального обліку та систематизують перешкоди для його ефективного впровадження: нормативно-правову (відсутність законодавчих

вимог), культурну (низький рівень культури КСВ), теоретичну (недостатнє методичне опрацювання), фінансову (ризики зниження рентабельності) та кадрову (брак фахівців із соціального обліку). Для подолання цих перешкод пропонується система, що включає підсистеми: правову, розпорядчу, кадрову, технічну, інформаційну та комунікативну. Тобто авторами пропонується системний характер системи обліку КСВ, що включає методичний і організаційний аспекти. Однак потребують подальших досліджень процеси кореспонденцій рахунків для відображення соціальних витрат діяльності підприємства.

В. П. Кукоба [79] пропонує розширений список об'єктів обліку для управління КСВ. Автором пропонується здійснювати облік і аудит майна підприємства та його структурних підрозділів із деталізацією інформації про рух активів соціальної інфраструктури; соціально орієнтованих витрат і оцінювання їх ефективності; розрахунків із кредиторами, особливо в частині реалізації соціальних проєктів і програм; а також розрахунків із засновниками щодо дотримання дивідендної політики підприємства. Важливим елементом удосконалення обліку є розширення аналітичності рахунків шляхом відкриття субрахунків, що забезпечує накопичення та систематизацію інформації про соціальні витрати у розрізі програм, заходів і центрів відповідальності. Також обґрунтовується доцільність інтеграції облікових процедур із аудитом витрат КСВ, який має передбачати не лише перевірку правильності їх відображення, але й оцінювання ефективності використання ресурсів у межах соціально відповідальної діяльності підприємства.

Тобто, на відміну від попередніх робіт, автор вже акцентує увагу на потребі контрольної функції обліку в процесі управління КСВ. В той же час, слід зазначити, що автор розглядає лише сферу взаємодії з працівниками та управління витратами на виплати працівникам, що звужує предметну область КСВ. Крім того, пропонується лише концептуальні засади, без розробки схеми облікових рахунків та їх кореспонденції для обліку витрат КСВ та інших видів запропонованих об'єктів обліку.

Н. Л. Правдюк [144] пропонує класифікацію соціальних витрат та їх ідентифікацію в системі бухгалтерського обліку на рахунках, що забезпечить можливість їх відображення та контролю. Зокрема, витрати, пов'язані з трудовими відносинами (оплата праці, страхування, витрати на розвиток персоналу та ін.), ідентифікуються через рахунки 23 «Виробництво», 92 «Адміністративні витрати», 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)», 477 «Фонд соціальних виплат», 65 «Розрахунки за страхуванням», 66 «Розрахунки за виплатами працівникам».

Екологічні витрати (екологічні платежі, витрати на природоохоронні заходи, штрафи) автор пропонує відображати на рахунках 64 «Розрахунки за податками і платежами» та 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів», що дає змогу враховувати майбутні екологічні зобов'язання. Однак не запропоновано рахунок для відображення таких витрат.

Витрати на потреби суспільства (якість продукції, обслуговування споживачів, підтримка громади) відображаються через рахунки 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» і 97 «Інші витрати діяльності», тобто витрати включаються до складу витрат операційної діяльності.

Таким чином, автором не пропонується виокремлення витрат соціально відповідальної діяльності на окремих рахунках, що обмежує можливості їх деталізації та подальших аналітичних дій, а також потребує розробки підходу до формування кореспонденції рахунків з обліку таких витрат.

С. О. Левицька [87] пропонує методичний підхід до організації соціального обліку на підприємстві, а саме витрат на соціальний пакет. Однак авторка в дослідженні об'єкт соціального обліку обмежує також витратами на виплати та інші винагороди працівникам, тобто лише соціальною складовою КСВ. Витрати соціальної діяльності пропонується відображати у складі загальних витрат діяльності, при цьому використовуючи рахунки 23 «Виробництво», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут» для обліку базових соціальних витрат, передбачених законодавством і колективними договорами. Мотиваційні соціальні витрати пропонується

відображати на рахунку 949 «Інші витрати операційної діяльності». Крім того, для підвищення інформаційності та можливості аналітики, обґрунтовано доцільність відкриття субрахунків до зазначених раніше рахунків 949, 42, 663, 23, 91, 92, 93 за видами соціальних виплат, джерелами фінансування та центрами відповідальності.

Фінансування таких витрат пропонується за рахунок спеціального фонду, що відображається на рахунку 42/п «Фонд соціальних виплат», фінансування якого, в свою чергу, здійснюється за рахунок прибутку.

Крім того, пропонується створення резервів під майбутні соціальні витрати з метою контролю цільового використання коштів, для чого призначено рахунок 477 «Забезпечення на соціальні виплати». Важливим елементом є також пропозиція щодо впровадження центрів відповідальності «Соціальні затрати», у межах яких здійснюється управлінський облік соціальних витрат та їх розподіл між підрозділами підприємства. Тому пропозиція авторки не може повною мірою забезпечити потреби обліку КСВ та потребує розширення на інші сфери КСВ.

О. В. Будько [14] розглядає облік соціально відповідальної діяльності як інформаційну основу управління сталим розвитком підприємства. При цьому за предмет обліку виділяються факти господарської діяльності, які визнаються соціально відповідальними. В той же час, основним об'єктом постають саме витрати соціально відповідальної діяльності. Як інструмент такого обліку автор пропонує використовувати матрицю соціально відповідальної діяльності, яка дозволяє ідентифікувати господарські операції з позиції їх соціального, екологічного та економічного впливу. На основі такої матриці автор пропонує розробляти робочий план рахунків, який забезпечує накопичення інформації за трьома ключовими напрямками: економічним, екологічним і соціальним, тобто пропонується така аналітика до рахунків обліку доходів та витрат в межах соціально відповідальної діяльності. Окремо підкреслюється необхідність відображення показників, що не мають грошової оцінки (наприклад, екологічні

впливи), через позабалансові рахунки або спеціальні записи, що розширює можливості облікової системи.

В. В. Покинйчереда [141] пропонує запровадження окремого синтетичного рахунку 86 «Соціальні витрати» для акумулювання інформації про витрати, пов'язані з корпоративною соціальною відповідальністю. До цього рахунку пропонується відкривати аналітичні субрахунки відповідно до напрямів соціально відповідальної діяльності. Автор також пропонує механізм відображення соціальних витрат у системі рахунків через їх подальший розподіл на рахунки: прямі соціальні витрати – на рахунок 23 «Виробництво»; непрямі витрати – на рахунки 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші операційні витрати». Таким чином, рахунок 86 виконує узагальнюючу функцію, а розподіл витрат за відповідними рахунками забезпечує їх врахування для визначення фінансових результатів. Однак такий підхід не повною мірою узгоджується з чинною методологією бухгалтерського обліку, оскільки рахунки 8 класу використовуються для обліку витрат за елементами, а не для їх функціонального групування, в тому числі за ознакою КСВ. Також, як і попередні рекомендації, даний підхід базується на фінансових показниках та не пропонує підходи до відображення нефінансових аспектів КСВ.

О. Т. Поліщук [142] в якості об'єктів обліку КСВ пропонує: майно підприємства, зокрема активи соціальної інфраструктури та їх рух; соціально орієнтовані витрати і результати їх ефективності; розрахунки з кредиторами у межах соціальних проєктів; розрахунки із засновниками щодо дивідендної політики; розрахунки з працівниками у частині забезпечення їх соціального добробуту. Ключовою пропозицією є відображення витрат КСВ у складі адміністративних витрат, оскільки вони пов'язані з управлінням підприємством. Для цього рекомендується відкрити аналітичний рахунок 923 «Адміністративні витрати по соціальній відповідальності» до рахунку 92 «Адміністративні витрати». Для обліку зобов'язань за КСВ автор пропонує відкриття субрахунків 664 «Розрахунки за виплатами працівникам, пов'язані з КСВ», 673 «Розрахунки

з учасниками, пов'язані з КСВ», 686 «Розрахунки з кредиторами, пов'язані з КСВ». Таким чином, автор пропонує інтегрувати облік КСВ у систему фінансового обліку через відкриття спеціалізованих субрахунків для обліку зобов'язань і витрат КСВ.

Однак віднесення більшості витрат КСВ на рахунок 92 «Адміністративні витрати» суперечить функціональному призначенню, оскільки значна частина таких витрат безпосередньо пов'язана також з виробництвом, збутом або загальногосподарською діяльністю. Їх акумуляція в адміністративних витратах може призвести до викривлення собівартості продукції та фінансових результатів за видами діяльності. Крім того, авторка фокусується лише на витратах, що пов'язані з виплатами персоналу, обмежуючи сфери КСВ.

О. І. Павликівська [127] пропонує накопичувати аналітичну інформацію про витрати КСВ на окремому рахунку 905 «Собівартість реалізованої соціальної програми» в розрізі кожної програми. Авторка розглядає соціальну діяльність підприємства як окремий вид діяльності поряд з операційною, фінансовою та інвестиційною. Тому соціальні програми постають окремим об'єктом обліку, який має свою собівартість. Введення цього додаткового рахунку дозволяє виокремлювати витрати, пов'язані з КСВ, в окремий клас для потреб управління.

Крім того, пропонується облік результатів КСВ на рахунку 128 «Соціальна репутація підприємства» як відображення репутаційного ефекту від соціально відповідальної діяльності. Серед переваг від впровадження КСВ авторка виділяє зростання вартості нематеріальних активів: «підвищення загальносупільної репутації компанії, зменшення ризиків від можливої втрати ринків, покращений доступ до нових ринків завдяки покращенню репутації» [127]. Тобто соціальна репутація визнається активом, що має підлягати оцінці. При цьому сформована репутація не ототожнюється з гудвілом, а саме пропонується до обліку як елемент нематеріальних активів. Однак така концептуальна пропозиція не містить розробки методики оцінки первісної вартості сформованої репутації, а також не розкрито критерії визнання її активом. Тому відсутність формалізації оцінки обмежує можливості практичного застосування даної позиції авторки.

В контексті корпоративної соціальної відповідальності також пропонуються підходи, орієнтовані на ефекти від реалізації даної концепції.

С. В. Скрипник [162] досліджує проблему облікового відображення економічного ефекту від реалізації соціальних ініціатив підприємства. Актуальність дослідження зумовлена відсутністю стандартизованих методик оцінки того, як витрати на КСВ впливають на економічні показники підприємства у довгостроковій перспективі. Автор пропонує здійснювати облік соціальних ініціатив не лише за принципом «витрат», але і з урахуванням їх «соціального повернення інвестицій» (SROI). Однак запропоновано лише концептуальні засади, без методичних та практичних розробок. Практична реалізація SROI потребує значного методичного опрацювання і є складною для бухгалтерського обліку.

Підхід С. В. Скрипник логічно доповнюється позицією О. І. Павликівської щодо обліку соціальної репутації як нематеріального активу, які емпірично підтверджують, що облікове вимірювання й розкриття соціального капіталу позитивно впливає на фінансові показники підприємства. Сукупність цих підходів формує методологічну основу для переходу від «витратної» до «інвестиційної» парадигми обліку КСВ, у якій понесені витрати трактуються не як видатки, а як вкладення в нематеріальні активи підприємства.

З метою формалізації відмінностей між методичними підходами наведено їх систематизовану характеристику у табл 2.1.

Таблиця 2.1

Порівняльна характеристика підходів до обліку КСВ

№	Автор	Основні ідеї та пропозиції	Обмеження та дискусійні моменти пропозицій
1	Бондар М. І., Остап'юк Н. А., Єршова Н. Ю. [8]	Використання ABC-методу для обліку та аналізу екологічних витрат, що може використано для управління екологічною складовою КСВ	Підхід спрямований переважно на аналітичні потреби, без пропозиції відображення на рахунках
2	Бразілій, Крот, Пастернак [12]	Системна модель, що охоплює правову, розпорядчу, кадрову, технічну, інформаційну та комунікативну складові.	Відсутність системи рахунків і методики кореспонденції рахунків

Продовження таблиці 2.1

№	Автор	Основні ідеї та пропозиції	Обмеження та дискусійні моменти пропозицій
3	Будько О.В. [14]	Матричний підхід для ідентифікації соціально значущих операцій; формувати робочий план рахунків у розрізі економічної, екологічної та соціальної складових КСВ; відображати нефінансові показники через позабалансовий облік;	Відсутність пропозицій з кореспонденції рахунків для відображення операцій
4	Герасименко О. [27]	Інтеграція соціального обліку та нефінансової звітності у систему бухгалтерського обліку. Основний акцент на необхідності підготовки нефінансової звітності	Переважно теоретичний характер рекомендацій, без методичних та практичних аспектів
5	Годнюк, Семенишена [31]	Обґрунтування необхідності переходу до системного соціального обліку та стандартизованої нефінансової звітності, що підвищить ефективність управління КСВ і рівень підзвітності підприємств. Основний акцент на необхідності підготовки нефінансової звітності	Переважно теоретичний характер. Брак практичних рекомендацій щодо рахунків та облікових проведення
6	Камінська І., Хома С., Чучук Ю. [61]	Деталізована класифікація 7 напрямів витрат, АА 1000	Не надано уніфікованих кореспонденцій рахунків
7	Король С.Я. [71]	Комплексний підхід, де основним об'єктом обліку визнаються факти господарського життя. Класифікація ФГЖ для цілей обліку та управління. Стейкхолдер-орієнтована парадигму обліку	Недостатня деталізація аналітики, відсутність пропозиції системи рахунків та кореспонденцій рахунків
8	Кріль Я., Бандура З., Москаль Н. [88]	Комплексне охоплення передумов та завдань обліку КСВ. Виділення соціальних витрат, соціальних інвестицій та резервів як об'єктів обліку	Відсутність пропозиції системи рахунків для потреб запропонованої моделі обліку, а також кореспонденцій рахунків
9	Кукоба В.П. [79]	Об'єкти обліку включають майно підприємства як частина соціальної інфраструктури; соціально орієнтовані витрати; розрахунки із кредиторами та засновниками. Акцент на соціальному аудиті як інструменті контролю	Відсутність пропозиції системи рахунків, а також кореспонденцій рахунків
10	Левицька С.О. [87]	Облік соціальних пакетів як основі соціального обліку. Рекомендація використання рахунків 949, 42, 663, 23, 91, 92, 93 із запропонованими підходами до аналітики щодо обліку соціальних витрат. Формування спеціального фонду на рахунку 42/п «Фонд соціальних виплат», а також резерву - 477 «Забезпечення на соціальні виплати»	Обмеження лише соціальною складовою КСВ

Продовження таблиці 2.1

№	Автор	Основні ідеї та пропозиції	Обмеження та дискусійні моменти пропозицій
11	Павликівська О. І. [127]	Використання рахунку 905 «Собівартість реалізованої соціальної програми» для обліку витрат та 128 «Соціальна репутація підприємства» для нематеріальних соціальних активів	Недостатні розробки методики оцінки сформованого нематеріального активу
12	Пацула О.І. [128]	Виділення КСВ в окремий об'єкт обліку. Комбінація для цього фінансового та управлінського обліку	Не запропоновано методику обліку КСВ
13	Покинйчереда В.В. [141]	Концептуальна основа моделі соціального обліку. Облік соціальних витрат на рахунку 86 «Соціальні витрати» 8 класу в кореспонденції з рахунками 23, 91, 92, 93, 94	Зосередження лише на витратах, без визначення результатів соціально відповідальної діяльності
14	Поліщук О.Т. [142]	Виділення об'єктів обліку. Облік КСВВ у складі адміністративних витрат на рахунку рахунок 923 «Адміністративні витрати по соціальній відповідальності». Для обліку зобов'язань відкриття субрахунків 664 «Розрахунки за виплатами працівникам, пов'язані з КСВ», 673 «Розрахунки з учасниками, пов'язані з КСВ», 686 «Розрахунки з кредиторами, пов'язані з КСВ».	Відсутність пропозиції до системи аналітичних рахунків, а також їх кореспонденцій. Обмеженість підходу витратами на виплати персоналу
15	Правдюк Н. Л. [144]	Класифікація соціальних витрат на витрати в межах трудових відносин, екологічні витрати, витрати на потреби суспільства. Використання рахунків 23, 92, 44, 477, 65, 66, 97	Не пропонується виокремлення витрат соціально відповідальної діяльності на окремих рахунках. Не запропоновано методику обліку витрат з КСВ
16	Скрипник С.В. [162]	Облік витрат КСВ через призму SROI	SROI складний для стандартного бухгалтерського обліку
17	Gulo M., Octafian R. [215]	Обґрунтування ролі обліку в КСВ та сталому розвитку. Функції обліку для управління КСВ: вимірювання, розкриття, управління	Описовий характер, без методики витрат

Джерело: узагальнено автором

Таким чином, формування моделі обліку корпоративної соціальної відповідальності має суттєве та стратегічне значення для ефективності управлінських рішень та якості реалізації соціальних ініціатив. Аналіз наявних підходів виявив їх неузгодженість та відсутність розробки комплексної моделі обліку, яка б забезпечувала інформаційні потреби управління та надавала

об'єктивну інформацію про результати здійснення КСВ. Виділимо основні проблемні аспекти, що існують наразі в сфері обліку витрат та оцінки результатів соціальних ініціатив.

По-перше, в сучасній практиці бухгалтерського обліку витрати на здійснення КСВ не виділяються окремо, чим ускладнюється їх подальший аналіз та контроль. Розрізненість та фрагментованість підходів до обліку КСВ, відсутність комплексної моделі обліку всіх трьох компонентів КСВ є значною перешкодою для оцінки результатів діяльності та розробки ефективних управлінських рішень.

Крім того, однією з основних позицій, що потребує переосмислення, є зміна підходів до визнання витрат на КСВ. Так як на сьогодні проведення соціально відповідальної діяльності є основою формування іміджу та репутації підприємств, то доцільним є визнання відповідних витрат не у формі видатків, а як стратегічних інвестицій, що створюють активи та додаткову вартість для підприємства. Відповідно до цього постає також проблема визнання та оцінки результатів проведених соціально відповідальних заходів. Ефективні корпоративні соціальні ініціативи впливають не лише на підвищення репутації компанії, але також на інвестиційну привабливість та збільшення можливостей подальшого розвитку. Таким чином, понесені витрати в рамках КСВ фактично є також інвестицією, що формує активи та додаткові економічні вигоди, що в свою чергу позитивно впливає і на фінансові результати підприємства [55, 99].

По-третє, з огляду на нематеріальну природу додаткових вигід, що формуються як результат КСВ, існує передумова до капіталізації таких понесених витрат та визнання їх у формі нематеріальних активів. Однак практика фінансового обліку характеризується значною регламентацією та обмеженнями можливостей до визнання та капіталізації нематеріальних активів як результату соціально відповідальної діяльності. Чинні положення міжнародних та національних стандартів бухгалтерського обліку обмежують можливість визнавати в якості нематеріальних активів широкого кола фактично існуючих активів, а також капіталізувати витрати на створення таких активів. Як

результат, відбувається формування необ'єктивних показників результатів КСВ-діяльності, фінансово-майнового стану та вартості підприємств.

Тому постає необхідність розробка моделі обліку діяльності в рамках КСВ, понесених витрат та їх результатів для забезпечення системи менеджменту більш детальною, своєчасною, об'єктивною та достовірною інформацією [163]. Крім того, необхідне внесення змін до класів активів та капіталу в робочому плані рахунків для відображення інформації про створені активи в результаті реалізації КСВ-ініціатив, а також визнання результатів у формі додаткової вартості підприємства від таких заходів.

По-четверте, ведення та організація обліку КСВ на сьогодні має ряд викликів та проблем, основними з яких є:

1. Відсутність єдиних нормативно затверджених стандартів щодо обліку та звітності КСВ. На сьогодні існують різні рекомендації та стандарти щодо звітування про КСВ, і дотримання різних стандартів різними компаніями може ускладнювати їх трактування та порівняння.

2. Складність оцінки нефінансових показників. Для аналізу КСВ необхідні також якісні та нефінансові показники (вплив на суспільство, зміна репутації тощо), для достовірної оцінки яких поки що відсутні єдині методичні підходи.

3. Вартість впровадження. Розробка та реалізація облікового забезпечення управління КСВ вимагає фінансових вкладень, що може бути проблематично для малого та середнього бізнесу.

Тому існує потреба у розробці методичних підходів до ідентифікації об'єктів та результатів КСВ в обліку, їх оцінки для визначення ефективності політики КСВ підприємства. Ключовим питанням при цьому є саме розробка системи обліку та оцінки витрат та отриманих результатів від соціально відповідальної діяльності [163]. Крім того, необхідне внесення змін до класів активів та капіталу в робочому плані рахунків для відображення інформації про створені активи в результаті реалізації КСВ-ініціатив, а також визнання результатів у формі додаткової вартості підприємства від таких заходів.

Для ефективного обліку витрат на КСВ необхідна розробка облікової політики. Ключовими елементами, що мають визначатися в обліковій політиці, мають бути:

- 1) класифікація витрат соціально відповідальної діяльності – що стане основою подальшої ідентифікації витрат та достовірної оцінки вартості ініціатив;
- 2) методи обліку та калькулювання – з метою формування вартості активів;
- 3) виділення центрів відповідальності за виконання КСВ;
- 4) визначення системи аналітичних та синтетичних рахунків для відображення витрат соціально відповідальної діяльності;
- 5) встановлення процедур контролю витрат соціально відповідальної діяльності;
- 6) визначення форм звітності про КСВ [163].

Основою формування системи обліку соціально відповідальної діяльності є визначення її ключових елементів: мети, завдань, суб'єктів, об'єкту та предмету, що узагальнено на рис. 2.1. [99].

З огляду на потребу системного бачення, узагальнено основні засади у розрізі трьох ключових компонентів КСВ: економічної, екологічної та соціальної.

1. Облік економічної компоненти

Економічна компонента КСВ включає заходи, спрямовані на підвищення фінансових результатів діяльності та зниження фінансових ризиків. Витрати на реалізацію даного напрямку можуть бути пов'язані з впровадженням антикорупційних програм, системи ризик-менеджменту тощо. Таким чином, ці витрати споживаються саме системою менеджменту підприємств. Тому поточні витрати пропонується відображати на синтетичному рахунку 92 «Адміністративні витрати» з використанням аналітичних субрахунків для деталізації. Додаткові економічні вигоди слід відображати у складі нематеріальних активів підприємств або додаткового капіталу.

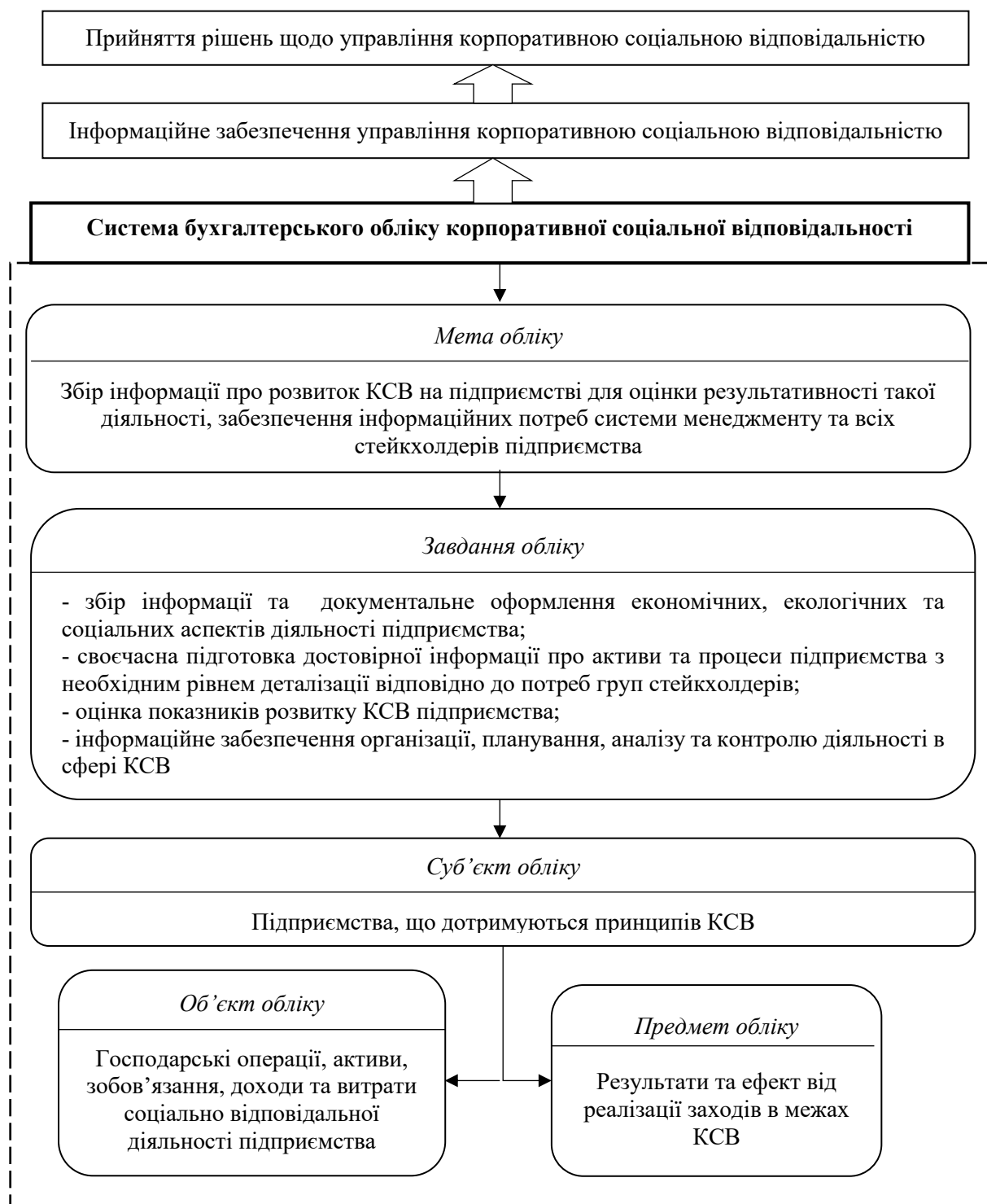


Рис. 2.1. Загальний підхід до розробки системи обліку для управління корпоративною соціальною відповідальністю

Джерело: сформовано автором та опубліковано в [99]

Значна кількість отриманих результатів, таких як зниження ризиків та підвищення довіри стейкхолдерів тощо, є складними для кількісного виміру,

тому можуть бути оцінені через нефінансові показники в системі управлінського обліку.

2. Облік екологічної компоненти

Даний напрям передбачає систематизацію витрат на захист навколишнього середовища, утилізацію відходів, сплату екологічних податків тощо. Відображення даних витрат пропонується на синтетичному рахунку 949 «Інші витрати операційної діяльності», до якого мають бути відкриті додаткові аналітичні субрахунки за запропонованим підходом.

Результати реалізованих екологічних ініціатив можуть бути виміряні кількісно (скорочення викидів CO₂, обсяг перероблених відходів), що дозволяє співставити витрати з вимірними результатами [36].

3. Облік соціальної компоненти

Дана складова КСВ традиційно є найбільшою за змістом та складною для оцінки, адже значна частина результатів є нематеріальними за природою. Витрати на персонал, благодійність, підтримку громад також можуть бути відображені на відкритих аналітичних субрахунках до рахунку 949 «Інші витрати операційної діяльності» [163].

При розробці системи обліку КСВ особливу увагу слід звернути на об'єкти обліку, що мають бути правильно ідентифіковані з метою охоплення всіх господарських операцій, які відображають стан і використання ресурсів підприємства, результати його діяльності, а також формування фінансової інформації для внутрішніх і зовнішніх користувачів.

Таким чином, аналіз існуючих підходів до відображення в системі обліку діяльності підприємств рамках реалізації КСВ свідчить про необхідність розробки комплексного підходу до системи обліку, що забезпечуватиме формування об'єктивної інформації про результати КСВ, в тому числі і на основі нефінансових показників.

2.2. Оцінка аналітичних інструментів управління корпоративною соціальною відповідальністю

З метою управління КСВ значну роль ролі має реалізація аналітичної складової обліково-аналітичного забезпечення. Це передбачає аналіз та оцінку здійснення соціально відповідальних ініціатив підприємством. Однак, на сьогодні пропонується значна кількість методів, моделей та інструментів оцінювання для КСВ, які відрізняються об'єктами, цілями та підходами до агрегування інформації. Сама сутність КСВ як багатоаспектного та багатовимірного явища, яке поєднує економічні, соціальні, екологічні та управлінські аспекти діяльності, обумовлює відсутність єдиного універсального методичного підходу до її кількісної та якісної оцінки. Найбільшим викликом є оцінка результатів таких ініціатив, а саме вимірювання нематеріальних результатів (наприклад, лояльність та задоволеність працівників, які є ключовими для підвищення продуктивності). Для цього можливо використовувати індексний підхід, який дозволяє трансформувати якісні показники в кількісні (напр., індекс лояльності), що надалі будуть також відображені в нефінансовій звітності.

Проблема методичного забезпечення оцінки КСВ загострюється тим, що різноманітні показники, які використовуються в існуючих методиках (вартісні та натуральні, абсолютні та відносні), ускладнюють проведення об'єктивної порівняльної оцінки серед групи підприємств [81]. Окрім того, аналіз методів оцінки КСВ виявляє низку проблем їх використання: застосування складних індикаторів, труднощі в отриманні інформації від самих підприємств. Крім того, різноманітність методик оцінки КСВ, що використовуються при складанні рейтингів, заснованих на інформації з відкритих джерел, призводить до різноманітних результатів, що важко інтерпретуються [139].

У сучасних дослідженнях зустрічаються різні класифікації методів оцінки КСВ. З метою комплексного аналізу наявних методичних підходів та

забезпечення зручності їх практичного застосування для цілей бухгалтерського обліку та аналізу, систематизовано множину наявних методів оцінювання КСВ за чотирма основними групами: кількісні показники, якісно-описові методи, індексно-рейтингові методи та інтегрально-комбіновані методи.

1. Кількісні методи оцінки КСВ

Кількісні методи оцінки становлять основу аналітичного блоку оцінювання КСВ, оскільки дозволяють отримати об'єктивні, верифіковані числові результати, які можуть бути зіставлені у часі та між підприємствами. Найбільш поширеною серед кількісних методів оцінки КСВ в українській та зарубіжній практиці є методика на основі розрахунку чотирьох ключових індексів соціальних інвестицій [81, 82].

Індекс питомих соціальних інвестицій (ІІ) характеризує величину соціальних інвестицій, що припадає на одного працівника, і розраховується як співвідношення обсягу соціального інвестування до середньоспискової чисельності працівників. Цей індекс дозволяє оцінити інтенсивність соціально відповідальної діяльності в розрахунку на одну особу персоналу, що є важливим індикатором уваги підприємства до людського капіталу.

Частки соціальних інвестицій у сумарному обсязі продажів (ІS) та у прибутках до оподаткування (ІP) характеризують відносний рівень соціальних витрат відносно фінансових результатів діяльності підприємства. У міжнародній практиці нормальним явищем вважається ситуація, коли компанії виділяють на соціальні програми близько 1% прибутку, що дозволяє підтримувати баланс між соціальною активністю та фінансовою стійкістю [103].

Якісний індекс соціальних інвестицій (ІК) показує рівень комплексності соціальної діяльності підприємства, оцінюючи присутність певних якісних ознак КСВ через систему булевих змінних. Цей індекс дозволяє доповнити суто кількісні параметри якісною оцінкою повноти та різнобічності соціально відповідальної політики.

Окремим напрямом кількісної оцінки є комплексний індекс (КІ), який враховує податкові та інвестиційні зобов'язання разом із добрідійністю та

соціальним інвестуванням. Однак, високий обсяг сплачених податків не завжди свідчить про високий рівень соціальної відповідальності. Іноді економія на податках може бути позитивним фактором соціально-економічного розвитку, якщо такі інвестиції допомагають здійснити модернізацію, позитивно впливають на умови праці персоналу, екологію [81]. Комплексний індекс доповнюється індикатором перспективного розвитку та соціальних видатків.

Для оцінки КСВ пропонується розраховувати показник конкурентоспроможності підприємства (K_p), який відповідає стандартам соціальної відповідальності та поєднує індекси технічних, економічних і соціальних показників підприємства відносно конкретного конкурента з урахуванням коефіцієнтів еластичності [103]. Як підкреслюють Куцик В. та Мойсеєнко І., «проведення оцінки рівня ефективності соціально відповідальної діяльності підприємства в певних випадках безумовно пов'язано із забезпеченням належного рівня конкурентоспроможності підприємства» [82]. Обмеженням методики є складність визначення коефіцієнтів еластичності, які потребують значного обсягу статистичних даних та галузевої статистики.

У табл. 2.2 узагальнено підходи до визначення розглянутих показників, разом із визначенням можливостей та обмежень їх використання для оцінки КСВ.

Таблиця 2.2

Аналіз кількісних показників оцінки КСВ

Показник	Формула	Обмеження використання для аналізу КСВ
Індекс питомих соціальних інвестицій (IL)	$IL = \frac{\sum_{i=1}^n C_i}{\sum_{i=1}^n L_i} \quad (2.1)$ де C_i - обсяг соціального інвестування i-ої компанії; L_i - середньоспискова чисельність працівників i-ої компанії; n - число компаній, що беруть участь в обстеженні	Орієнтований лише на кількісний аспект соціальних інвестицій; не відображає ефективність та якість КСВ-заходів; чутливий до чисельності персоналу.
Частка соціальних інвестицій у сумарному обсязі продажів (IS)	$IS = \frac{\sum_{i=1}^n C_i}{\sum_{i=1}^n S_i} * 100\% \quad (2.2)$ де S_i - обсяг продажу i-ої компанії.	Суттєво залежить від кон'юнктури ринку та коливань обсягів продажів; не показує реального соціального ефекту інвестицій

Продовження таблиці 2.2

Показник	Формула	Обмеження використання для аналізу КСВ
Частка соціальних інвестицій у прибутках до оподаткування (IP)	$IS = \frac{\sum_{i=1}^n Ci}{\sum_{i=1}^n Pi} * 100\% \quad (2.3)$ де P_i - обсяг прибутків до оподаткування i-ої компанії.	Показник нестабільний у періоди збитковості або низького прибутку; не придатний для порівняння підприємств із різною системою оподаткування та структурою витрат
Якісний індекс соціальних інвестицій (IK)	$IK = \left(\frac{1}{m} \sum_{j=1}^m X_{ij}\right) * 100\% \quad (2.4)$ де X_{ij} - булева змінна, що приймає значення 1, коли j - а ознака має місце у i - ої компанії; та дорівнює 0, якщо ознака відсутня; m - кількість ознак, за якими оцінюється соціальна діяльність компанії.	Має високий рівень суб'єктивності при виборі ознак; не враховує вагомість окремих КСВ-ініціатив; не оцінює результативність заходів.
Комплексний індекс (KLi)	$KLi = \frac{Ti + CEi + SEi}{TOCi} \quad (2.5)$ де KLi – комплексний індекс i-тої компанії; Ti – виплачені податки; CEi – інвестиції в основний капітал; SEi – соціальні видатки; $TOCi$ – поточні витрати виробничого призначення.	Не враховує екологічну складову КСВ та нематеріальні ефекти; складові індексу можуть мати різну економічну природу та значущість
Індикатор перспективного розвитку	$IPRi = \frac{CEi + SEi}{NEi} \quad (2.6)$ де NEi – чистий прибуток підприємства.	Залежить від величини чистого прибутку; не враховує часовий лаг між інвестиціями та результатами.
Індикатор соціальних видатків	$ICVi = \frac{SEi}{NEi} \quad (2.7)$	Не характеризує якість та результативність соціальних програм; чутливий до змін прибутковості підприємства
Показник конкурентоспроможності підприємства (Кп),	$КП = \prod_{i=1}^n g_i * I_t^\alpha * I_e^\beta * I_c^\gamma \quad (2.8)$ де $I_t^\alpha * I_e^\beta * I_c^\gamma$ – індекси технічних, економічних і соціальних показників підприємства відносно конкретного конкурента; α, β, γ – коефіцієнти еластичності, які отримані за даними щодо реалізації конкретного товару чи послуги підприємства; n – кількість параметрів; g_i – булева змінна	Складний у практичному розрахунку через необхідність визначення коефіцієнтів еластичності; важко ізолювати вплив саме КСВ-факторів на конкурентоспроможність.

Джерело: узагальнено автором [103] за даними [49, 81, 82]

Перевагами кількісних методів є об'єктивність, можливість зіставлення в динаміці та чітка формалізація. Водночас жоден із показників не є універсальним, оскільки кожен із них відображає лише окремий аспект КСВ та має певні методологічні обмеження. Більшість індикаторів орієнтовані переважно на кількісну оцінку витрат, але недостатньо враховують якість, ефективність і довгостроковий соціальний ефект реалізованих програм. Їх обмеженням також є те, що вони не охоплюють нематеріальних аспектів КСВ, таких як репутація, довіра стейкхолдерів, рівень задоволеності працівників тощо, які істотно впливають на стратегічну ефективність соціально відповідальної діяльності.

Тому для об'єктивного аналізу КСВ доцільно використовувати систему взаємодоповнюючих показників у поєднанні з якісною оцінкою соціального та репутаційного впливу діяльності підприємства.

4. Системи показників за напрямками КСВ

Напрямок методів, що широко використовується на практиці та дозволяє формалізувати результати реалізації політики КСВ, є розрахункові методи на основі оцінки системи показників. Розроблено методики за даним напрямком такими науковцями, як Покинйчереда В., Гречан А., Білік В., К. В. Середюк, Станасюк Н. С. та іншими. Основна ідея даного напрямку полягає в тому, що КСВ вимірюється низкою показників, які пов'язані з основними напрямками діяльності підприємства в цьому контексті.

Однак авторами пропонуються різні підходи до формування такої системи показників, відсутній уніфікований підхід, що охоплював би всі складові КСВ. Литвиненко Т.М. виокремлює оцінки за напрямки здійснення КСВ: розвиток персоналу; охорона здоров'я та безпечні умови праці; соціально-відповідальна реструктуризація; природоохоронна діяльність та ресурсозберігання; розвиток місцевих громад; добросовісна ділова практика [104]. Інший підхід пропонує Ворона О.В., яка орієнтується насамперед на стейкхолдерів, запропонувавши систему кількісних та якісних показників за напрямками: персонал, бізнес, суспільство та імідж [23].

Різні методики передбачають оцінку різних груп показників, які є різними за характером. Тобто, передбачається комбінація фінансових та кількісних методів. В табл. 2.3 узагальнено методики, які використовуються на практиці для оцінки КСВ, та представлено результати їх аналізу щодо можливостей використання та задоволення інформаційних потреб управління.

Таблиця 2.3

Аналіз методик оцінки КСВ на основі системи показників

Автор	Показники оцінки КСВ
Ворона О.В. [23]	–витратні показники (рівень витрат на соціальні заходи, наприклад середній рівень заробітної плати, розмір штрафних санкцій антимонопольного комітету, обсяг коштів на спонсорування культурних проєктів); –результативні показники (ефект від соціального заходу, наприклад кількість створених робочих місць, кількість працівників-інвалідів, кількість програм співпраці); –структурні показники (зміна структури ресурсу –коефіцієнт стабільності персоналу, вікової структури, інноваційної активності); –показники ефективності (співвіднесення результату і витрат).
Гречан А., Білік В. [35]	Економічний блок (Рентабельність, Частка інвестицій у модернізацію транспорту, Обсяг сплачених податків, Кількість укладених партнерських угод у сфері сталого розвитку) Соціальний блок (Середня заробітна плата, Частка персоналу, що пройшла підвищеннякваліфікації, Рівень задоволеності клієнтів, Кількість програм волонтерства) Екологічний блок (Рівень викидів CO ₂ , Частка транспорту з екологічними стандартами, Обсяг утилізації відходів, Частка використання альтернативних джерел енергії)
Литвиненко Т.М. [104]	Показники за напрямками: розвиток персоналу; охорона здоров'я та безпечні умови праці; соціально-відповідальна реструктуризація; природоохоронна діяльність та ресурсозберігання; розвиток місцевих громад; добросовісна ділова практика.
Покин'ючерда В., Копняк К. [141]	1. Показники соціальної відповідальності компанії перед працівниками : надання соціально-побутових послуг відповідно до потреб працівників; забезпечення здоров'я працівників; професійний розвиток працівників; відпочинок працівників; мотивація праці 2. Показники участі компанії в охороні та збереженні навколишнього середовища: реалізація екологічних проєктів; екологізація виробництва; розвиток екологічної свідомості 3. Показники участі компанії в житті громади
Середюк К. В. [158]	Показники за групами : громадське благополуччя, внесок у сферу освіти та охорони здоров'я, екологічне та енергетичне значення, продукт / послуги та клієнти, робоча сила
Станасюк Н. С. та ін. [167]	Показники за групами : ефективності витрат підприємства на заходи КСВ ; 3 позицій інвесторів; 3 позицій інвесторів; 3 позиції маркетингової політики; 3 позиції споживачів (клієнтів); 3 позиції іміджу; 3 позиції працівників; 3 позиції місцевих громад; 3 позицій відносин із постачальниками; 3 позиції громадянського суспільства

Джерело: узагальнено автором

До даної групи також належать збалансована система показників для КСВ, адаптована до інтеграції соціальних і екологічних показників у стратегічне управління.

Також, в межах даної групи все частіше використовуються підходи до оцінювання КСВ на основі ESG-показників. ESG-підхід дозволяє здійснювати комплексний аналіз діяльності компанії не лише з позиції фінансових результатів, а й з урахуванням екологічних, соціальних та управлінських аспектів її функціонування. На відміну від традиційних показників КСВ, які переважно оцінюють обсяги соціальних витрат або інвестицій, ESG-критерії орієнтовані на визначення довгострокової стійкості та відповідальності бізнесу.

Використання ESG-показників у системі оцінювання КСВ має низку переваг. ESG забезпечує більш комплексний та стандартизований підхід до аналізу діяльності підприємства. Також, ці показники дозволяють оцінювати не лише поточний стан КСВ, а й перспективи сталого розвитку компанії. ESG-критерії активно використовуються міжнародними інвесторами та рейтинговими агентствами для оцінки інвестиційної привабливості підприємств, оскільки високий ESG-рейтинг часто свідчить про нижчі нефінансові ризики та вищий рівень довіри до компанії.

Разом із тим використання ESG-показників має певні обмеження. Основними проблемами є відсутність єдиної універсальної методики оцінювання, складність збору достовірної нефінансової інформації та ризик суб'єктивності при формуванні ESG-рейтингів.

Грець А.П. та Білік В.Г. зауважують, що оцінка за показниками, зокрема через ESG-метрики та збалансовану систему для КСВ, забезпечує вимірюваність та прозорість соціально відповідальних практик. Ці підходи дозволяють інтегрувати людський аспект у стратегічне планування підприємства, формуючи культуру взаємної відповідальності та довіри серед співробітників і громади [35].

Кусик Н.Л. та Ковалевська А.В. справедливо відмічають принципове обмеження цієї групи методик: «такі показники є різномірними, що

унеможливиює проведення об'єктивної оцінки ефективності КСВ діяльності серед групи підприємств» [81].

5. Інтегральні методи оцінки КСВ

Найбільш складною та водночас найбільш перспективною групою методів є інтегральні підходи, які поєднують різні показники оцінювання в єдину систему, забезпечуючи багатовимірну характеристику КСВ. Дана група методів є логічним продовженням попередньої групи та також включає розрахунок системи показників. Однак, особливістю є агрегація множини показників у єдиний інтегральний показник за загальним підходом:

$$I_{КСВ} = \sum_{i=1}^n \alpha_i * X_i \quad (2.9)$$

де X_i – значення i -ої складової;

α_i – вагомість i -ої складової.

Загальний підхід до методики інтегральної оцінки рівня корпоративної соціальної відповідальності передбачає послідовне виконання таких етапів: формування ієрархічної системи показників; визначення значимості складових експертним шляхом; розрахунок інтегрального показника. Після цього, інтерпретація результатів здійснюється за вербально-числовою шкалою [139]. Однак дискусійним залишається питання вибору показників у ролі складових такого інтегрального індекса КСВ. На сьогодні пропонуються різні підходи формування такої системи показників, що узагальнені в табл. 2.4.

Інтегральні методи активно розвиваються і в зарубіжній методології. Так, Bahurmoz A.M. запропонувала комплексний індекс КСВ на основі методу аналізу ієрархій (АНР), розробленого Т. Сааті. Цей індекс дозволяє інтегрувати думки стейкхолдерів як невід'ємну частину побудови оцінки та забезпечує наукове обґрунтоване ранжування корпорацій за рівнем КСВ. Як зазначає авторка, «систематичне використання розробленого АНР-індексу КСВ сприятиме впровадженню більш відповідальної та вимірюваної поведінки

корпорацій, а державним інституціям дозволить ранжувати корпорації за їхніми КСВ-практиками в науковий та прозорий спосіб» [192].

Таблиця 2.4

Аналіз методик до формування інтегрального показника оцінки КСВ

Автор	Елементи інтегральної оцінки КСВ
Бочарова Н.А., Щепіліна А.К. [11]	1. Організаційно-економічна відповідальність; 2. Правова відповідальність; 3. Техніко-технологічна відповідальність; 4. Екологічна відповідальність; 5. Соціально-культурна відповідальність; 6. Етична відповідальність; 7. Філантропічна відповідальність
Говсєєв Д. Д. [29]	Показники соціальних інвестицій; Показники витрат на природоохоронну діяльність; Показники витрат на охорону праці, забезпечення промислової безпеки та навчання у цій сфері; Соціальні показники взаємозв'язку із зовнішнім середовищем
Письменна О.О., Сомова Л.І., Папуша Є. [137]	Показники екологічної, економічної та соціальної сфери у розрізі інтересів стейкхолдерів: Власники, Працівники, Клієнти, Постачальники, Суспільство, органи влади
Пілецька С. Т., Коритько Т. Ю. [139]	Зовнішня КСВ: темп приросту кількості робочих місць; рівень відповідності продукції підприємства міжнародним стандартам якості; рівень дотримання чинного законодавства; наявність нефінансової звітності; коефіцієнт переробки відходів; рівень споживання природних ресурсів; інвестиції на виконання природоохоронних заходів; участь у соціальних програмах; коефіцієнт витрат на соціальну підтримку суспільства; витрати на розвиток інноваційних процесів; темпи росту обсягу соціальних інвестицій; Внутрішня КСВ: темп зростання прибутку; плавність кадрів; наявність соціальних гарантій; дотримання закону працівниками підприємства; забезпечення норм охорони праці; наявність соціального пакета; λ коефіцієнт рівня освіти робітників; витрати на НДДКР по застосуванню передових технологій; темп зростання матеріально-технічної бази;

Джерело: узагальнено автором

Подальшим розвитком цього напрямку є застосування методу нечіткої аналітичної ієрархії в інтеграції з TOPSIS (Technique for Order Preference by Similarity to Ideal Solution). Така методика оцінки результативності КСВ з позиції гетерогенності стейкхолдерів дозволяє врахувати різницю у важливості різних груп зацікавлених сторін за допомогою нечітких множин [247]. Цей метод особливо цінний у ситуаціях, коли інтереси стейкхолдерів суперечать одне одному та потрібна об'єктивна процедура агрегування суб'єктивних оцінок.

Авторами в [194] розробили інтегровану модель багатокритеріального прийняття рішень (Multi-Criteria Decision Making) для оцінки результативності сталого розвитку. Запропонована модель поєднує методи SWARA та WASPAS

для багатовимірного аналізу економічних, соціальних та екологічних показників, демонструючи можливості адаптації MCDM-підходів до галузевої специфіки підприємств.

Особливе місце серед комбінованих методів посідає визначення соціальної віддачі від інвестицій (SROI), яка переводить нефінансові результати соціальних програм у грошовий еквівалент, дозволяючи безпосередньо зіставити витрати на КСВ із створеною соціальною цінністю. В [195], застосувавши SROI для оцінки програм Ronald McDonald House Charities, доведено, що методологія дозволяє врахувати витрати та переваги соціальної діяльності з позиції різних стейкхолдерів та узгодити висновки про доцільність соціальних інвестицій.

Поряд із SROI у міжнародній практиці використовується рамка управління впливом (IMP), що дозволяє системно описати п'ять вимірів соціального впливу: What (що), Who (хто), How much (скільки), Contribution (внесок) та Risk (ризик). Поєднання SROI та IMP забезпечує комплексну оцінку соціальних результатів підприємств соціальної економіки, дозволяючи перекласти добровільні соціальні ініціативи у формат, придатний для управлінського обліку та фінансової звітності [193].

2. Якісно-описові методи

Якісно-описові методи, на противагу кількісним, спрямовані насамперед на відображення нематеріальних та нефінансових аспектів КСВ: стратегічних намірів, ціннісних орієнтацій, корпоративної культури, репутації та довіри. Центральне місце серед таких методів займає аналіз нефінансової звітності, який дозволяє системно оцінити інформацію, що добровільно розкривається підприємствами щодо їхньої соціальної, екологічної та управлінської діяльності.

Значне місце серед якісно-описових методів займають соціологічні методи: опитування, анкетування, фокус-групи, інтерв'ю зі стейкхолдерами. Як підкреслюють Грецан А.П. та Білік В.Г., ці методи «акцентують на людському вимірі КСВ, сприяють формуванню довіри між підприємством і суспільством, а також допомагають створювати ініціативи, що відповідають реальним потребам співробітників і громади» [52].

Серед стратегічних аналітичних інструментів, що використовуються для оцінки КСВ, особливе місце займають SWOT- та PESTEL-аналіз, адаптовані для цілей соціально відповідального управління. SWOT-аналіз КСВ дозволяє визначити сильні і слабкі сторони, можливості та загрози соціально відповідальних практик з урахуванням потреб громади та стейкхолдерів. PESTEL-аналіз забезпечує системне дослідження політичних, економічних, соціальних, технологічних, екологічних та правових факторів, що впливають на КСВ підприємства [52].

Особливу цінність представляє модифікований SPACE-аналіз, апробований Москалюк Г.О. та Збиковською Н.О. для оцінки стратегічного положення підприємства за чотирма групами факторів: фінансовий стан (FS), конкурентні переваги (CA), привабливість і безпека (IS), стабільність зовнішнього середовища (ES) [117]. Метод дозволяє побудувати матрицю стратегічного положення КСВ та обрати один із чотирьох типів стратегії розвитку.

3. Індексно-рейтингові методи

Індексно-рейтингові методи являють собою найбільш формалізований інструмент порівняльного оцінювання КСВ підприємств у міжнародному та національному масштабах. Вони базуються на стандартизованих методиках, що дозволяють агрегувати інформацію про діяльність компаній у єдиний інтегральний показник або позицію в рейтингу.

У міжнародній практиці найбільш поширені такі рейтингові індекси [82]:

- Domini Social Investment 400 Index (DSI 400) –оцінює соціальні, екологічні й управлінські показники найбільших по капіталізації підприємств;
- Dow Jones Sustainability Index (DJSI) –критеріями оцінки виступають показники корпоративного управління, соціальна активність та екологічна діяльність;
- FTSE4Good Index –інтегрує фінансові, соціальні й екологічні показники підприємства разом з оцінкою дотримання прав людини;

- Corporate Philanthropy Index –оцінює благодійність та якість взаємин з основними партнерами;
- London Benchmarking Group –фокусується на аналізі соціальної інклюзії підприємства;
- MSCI ESG Index, Bloomberg ESG 3000 Global Index, Global RepTrak 100 – комплексні індекси, що поєднують ESG-показники з оцінкою репутаційного капіталу.

В українській практиці провідну роль відіграє Індекс прозорості та підзвітності, який запроваджено Центром «Розвиток КСВ» і який відображає критерії зовнішнього оцінювання підприємництва за даними веб-ресурсів за критеріями: звітність, зміст та доступність [82].

Перевагою індексно-рейтингових методів є можливість зіставлення великої кількості підприємств за стандартизованою методикою та формування об'єктивного стану КСВ у галузі чи країні. Водночас Кусик Н.Л. та Ковалевська А.В. зауважують, що дана група методів «в більшому ступені може бути застосована для побудови рейтингу серед підприємств, що займаються соціально відповідальною діяльністю», тоді як для внутрішнього управління КСВ окремою компанією потрібні більш гнучкі інструменти [81].

Таким чином, для оцінки ефективності КСВ рекомендується комплексне застосування грошових, кількісних і якісних методів. Кількісні методи передбачають аналіз співвідношення результатів і витрат, визначення коефіцієнтів ефективності тощо. Якісні мають включати опитування працівників, експертні оцінки та інші аналогічні методи. Результати оцінки дозволять підвищити відповідальність і ефективність реалізації КСВ [163].

Виходячи з аналізу доступного методичного інструментарію (табл. 2.5), пропонується здійснювати оцінку КСВ на основі формування системи KPI, розрахунку інтегрального показника розвитку КСВ та математичного моделювання ефекту від реалізованих соціально відповідальних ініціатив.

Формування інтегрального показника повинні ґрунтуватися, з одного боку, на охопленні всіх ключових складових корпоративної соціальної

відповідальності, включаючи економічну, соціальну, екологічну та управлінську компоненти, а з іншого – враховувати положення стейкхолдерського підходу та відображати інформаційні запити основних груп зацікавлених сторін.

Таблиця 2.5

Порівняння підходів до оцінки корпоративної соціальної відповідальності підприємства

Метод	Сутність методу	Переваги	Обмеження	Оптимальні напрями використання
Кількісно-якісних показників	Оцінка системи статистичних (кількісних) і якісних (експертних) оцінок про реалізацію КСВ та зміни іміджі	Більш повна та детальна інформація, порівняно зі стандартною кількісною оцінкою	Суб'єктивна оцінка якісних показників	Комплексна оцінка результатів програм КСВ
Визначення KPI	Оцінка КСВ за системою визначених та запланованих показників	Простота, регулярність, придатність до моніторингу	Не оцінює соціальний ефект від реалізованих заходів	Для цілей поточного контролю та оперативного управління
Інтегральний показник КСВ	Формування узагальненого індексу на основі системи показників складових КСВ	Можливість узагальненої оцінки, визначення динаміки	Складність вибору системи показників, суб'єктивне визначення вагомості кожного показника	Оцінка динаміки загальної ефективності КСВ
Збалансована система показників	Оцінка системи показників в рамках стратегічного планування	Реалізація стратегічного управління КСВ та його інтеграція в загальну систему стратегічного управління підприємством	Недостатня оцінка соціального ефекту	Стратегічний рівень управління КСВ

Джерело: узагальнено автором на основі [153, 158, 167], опубліковано в [135]

З огляду на це, формування системи показників для інтегральної оцінки КСВ потребує попереднього визначення інформаційних потреб стейкхолдерів щодо результатів соціально відповідальної діяльності підприємства. Саме тому на першому етапі дослідження було проведено анкетування представників

основних груп стейкхолдерів, що дозволило ідентифікувати найбільш значущі напрями оцінювання КСВ та сформувати інформаційну основу для подальшої розробки інтегрального показника. Анкета для встановлення інформаційних потреб стейкхолдерів представлена у додатку Д. Всього в дослідженні взяло участь 220 респондентів, що представляють стейкхолдерів підприємств торговельної, виробничої, агропромислової, ІТ та сфери послуг. Розподіл респондентів за групами стейкхолдерів наведено на рис. 2.2.

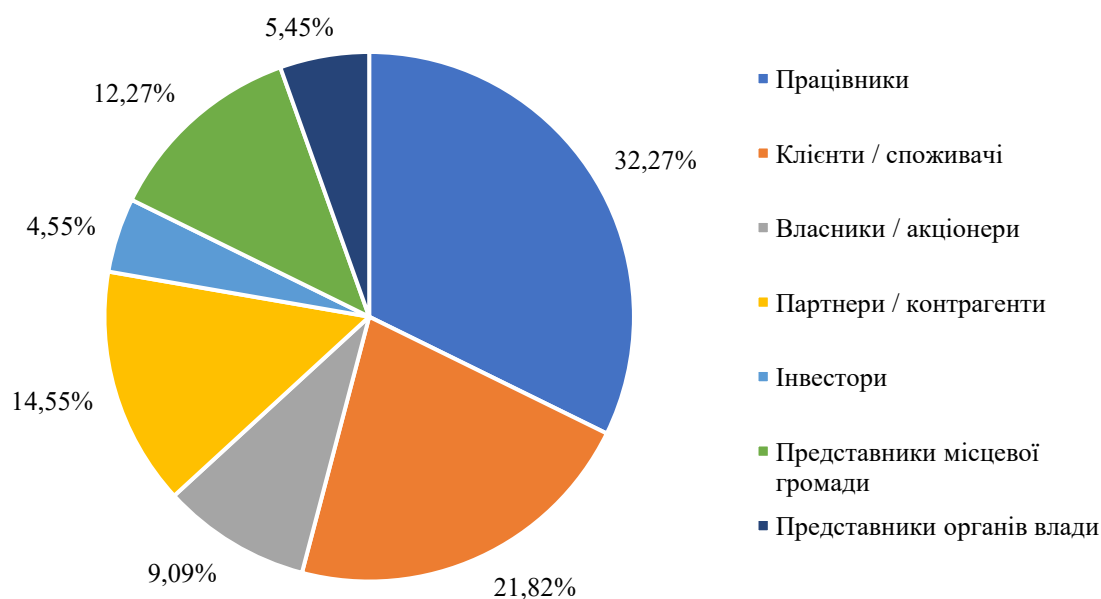


Рис. 2.2. Структура вибірки за групами стейкхолдерів

Найбільшу частку вибірки склали працівники підприємств (32,27%), що зумовлено їхньою безпосередньою залученістю до реалізації КСВ-ініціатив і значимістю трудових відносин у системі соціальної відповідальності. Другою за представленістю групою стали клієнти та споживачі (21,8%), що відображає орієнтацію сучасного бізнесу на задоволення потреб ринку та якість обслуговування. Партнери (14,5%) і власники (12,2%) разом склали понад чверть вибірки, що свідчить про зацікавленість бізнес-кола у розвитку КСВ. Місцева громада (12,2%), інвестори (4,5%) та представники державних органів (5,5%) забезпечили охоплення зовнішніх груп стейкхолдерів.

Для розробки ефективних напрямів КСВ респондентам пропонувалося оцінити пріоритетність основних складових КСВ, а також впровадженої інноваційної складової, за п'ятибальною шкалою. Розраховані середні значення наведено на рис. 2.3.

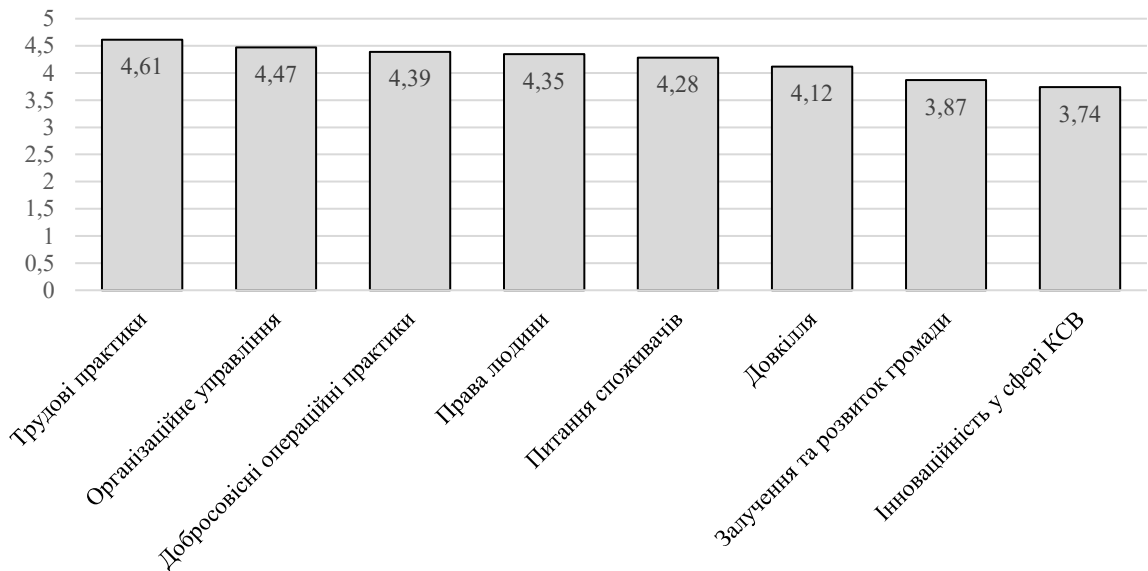


Рис. 2.3. Оцінка значимості складових КСВ за результатами анкетування (середній бал)

Найвищий рівень значущості отримали трудові практики (4,61 бала), що корелює з домінуванням групи працівників у вибірці та з актуальністю питань оплати праці, безпеки та розвитку персоналу в умовах воєнного стану. Організаційне управління є другим за важливістю (4,47 бала), що підтверджує зростаюче значення прозорості та підзвітності для всіх категорій стейкхолдерів. Добросовісні операційні практики (4,39) та права людини (4,35) також отримали стабільно високі оцінки. Показово, що інноваційна складова КСВ попри відносно нижчий середній бал була визнана значущою більшістю респондентів, що свідчить про поступове усвідомлення ролі інновацій у системі КСВ.

Результати визначення пріоритетності сфер КСВ, що були оцінені для подальшого розрахунку інтегрального показника, представлені в табл. 2.6.

Пріоритетність сфер КСВ за оцінками стейкхолдерів

Сфера КСВ	Низьке, %	Середнє, %	Високе, %	Визначальне, %	Коефіцієнт значимості
Соціальна	3.1	12.3	34.2	50.4	0,35
Економічна	2.7	14.6	36.5	46.2	0,3
Управлінська	5.4	18.1	38.5	38.1	0,15
Екологічна	8.5	15.7	40.8	35.1	0,2

Аналіз розподілу відповідей засвідчив, що визначальне значення найчастіше надається соціальній (50,4%) та економічній (46,2%) сферам, що відображає традиційне розуміння відповідальності бізнесу у вітчизняному контексті. Управлінській сфері пріоритет надали 38,1% респондентів, що є вагомим аргументом на користь виділення управлінської складової як самостійної в системі КСВ. Екологічна сфера отримали дещо нижчі, але в цілому значимі результати.

На основі цих відповідей, шляхом узагальнення оцінок та визначення їх середнього геометричного, були визначені узагальнені коефіцієнти значимості сфер КСВ, які надалі можуть використовуватись при розрахунку інтегральної оцінки КСВ. На основі оцінки значимості сфер у контексті КСВ-практик підприємств України, виявлено такі показники:

- соціальна сфера (коефіцієнт значимості 0,35) є пріоритетною, оскільки в українському бізнес-контексті трудові відносини, своєчасність виплати заробітної плати, навчання та охорона праці є найбільш частими індикаторами соціальної відповідальності, безпосередньо впливають на репутацію та лояльність персоналу;

- економічна сфера (0,30) є фундаментом КСВ, оскільки лише фінансово стабільне підприємство здатне інвестувати у соціальні та екологічні програми;

- екологічна сфера (0,20) має менший вплив для торговельних та невиробничих підприємств, але залишається обов'язковим компонентом;

- управлінська сфера (0,15) має найменшу вагу, оскільки часто для малих та середніх підприємств вона має формальний характер.

Ідентифікація інформаційних потреб стейкхолдерів є ключовим завданням анкетування, оскільки безпосередньо визначає склад показників для формування інтегрального індексу КСВ, а також подальшого формування звітності. Результати ранжування видів інформації за часткою оцінок «Дуже важлива» наведено на рис. 2.4.



Рис. 2.4. Ранжування інформаційних потреб стейкхолдерів щодо КСВ

Найвищий рівень інформаційного запиту сформований навколо фінансових результатів (74,2%) та умов праці (71,5%), що відповідає структурі вибірки з домінуванням власників і працівників. ESG-показники (67,3%) та екологічний вплив (62,7%) займають третю та четверту позиції, відображаючи зростаючу увагу до нефінансового виміру звітності. Антикорупційна діяльність (59,2%) та управління ризиками (57,3%) пріоритетні видів інформації, що підтверджує самостійну роль управлінської складової у системі КСВ. Інноваційні проекти посіли останнє місце за часткою оцінок «Дуже важлива» (42,3%), однак більшість респондентів оцінили їх як «Важливі» або «Помірно важливі», що вказує на поступове формування попиту на інноваційну прозорість.

Одним із основних завдань опитування було встановлення пріоритетності показників оцінки кожної сфери КСВ, що відповідало б інформаційним запитам стейкхолдерів та відображало сутність кожної сфери. В табл. 2.7 узагальнено основні показники, визначення яких є важливим для стейкхолдерів та повною мірою відображатиме результати КСВ в розрізі напрямів її реалізації.

Таблиця 2.7

Пріоритетні показники за складовими КСВ

Елемент КСВ	Показник	Середня оцінка
Організаційне управління	Прозорість системи управління	4,8
	Рівень цифровізації управління	4,3
	Наявність антикорупційних механізмів	4,45
	Частота оприлюднення звітності	4,3
	Рівень залучення стейкхолдерів до управління	4,7
	Рівень відкритості інформації	4,65
Права людини	Гендерна рівність	4,5
	Захист трудових прав	4,8
	Кількість скарг щодо дискримінації	4,2
	Система соціального захисту працівників	4,45
Трудові практики	Середня заробітна плата	4,9
	Своєчасність виплати заробітної плати	4,85
	Рівень виробничого травматизму	4,3
	Безпечність умов праці	4,48
	Плинність кадрів	4,52
	Можливості професійного розвитку	4,7
	Навчання та підвищення кваліфікації	4,65
	Соціальний пакет	4,82
Довкілля	Викиди CO ₂	4,26
	Енергоефективність	4,35
	Споживання електроенергії	4,4
	Використання відновлюваної енергії	4,52
	Рівень переробки відходів	4,27
	Екологічні інновації	4,40
	Витрати на природоохоронні заходи	4,5
Добросовісні операційні практики	Дотримання антикорупційної політики	4,34
	Етичність бізнес-практик	4,48
	Кількість випадків порушення ділової етики	4,27
Питання споживачів	Якість продукції та послуг	4,9
	Безпечність продукції	4,83
	Кількість скарг та претензій	4,5
	Прозорість інформації про продукцію	4,65
	Дотримання прав споживачів	4,62
	Інноваційність продуктів / послуг	4,47

Продовження таблиці 2.7

Елемент КСВ	Показник	Середня оцінка
Залучення та розвиток громади	Обсяг соціальних інвестицій	4,37
	Підтримка місцевих ініціатив	4,62
	Створення робочих місць	4,78
	Розвиток місцевої інфраструктури	4,53
	Благодійна діяльність	4,47

Джерело: узагальнено автором за результатами відповідей респондентів

Аналіз пріоритетних показників свідчить, що в розрізі організаційного управління стейкхолдери найвище цінують прозорість (78,1% відповідей з відзначенням критичного значення) та антикорупційні механізми (74,6%), що підтверджує принципову значущість управлінського виміру. В трудовій сфері пріоритетом є безпека праці (82,7%) та своєчасність виплати заробітної плати (79,6%), особливо важливі в умовах нестабільного економічного середовища. Серед екологічних показників лідирують енергоефективність (72,3%) та рівень переробки відходів (69,6%), що корелює з глобальними трендами.

Для підвищення обґрунтованості системи показників оцінювання КСВ на основі відповідей респондентів та визначення структур інформаційних потреб стейкхолдерів проведено статистичний аналіз результатів анкетування. Метою аналізу було виявлення факторів, що структурують інформаційні потреби стейкхолдерів; сегментація стейкхолдерів за типам їх інформаційних потреб; виявлення найбільш значимих показників.

Для сегментації респондентів за схожістю інформаційних потреб (а не лише за апіорними групами стейкхолдерів) проведено двоетапний кластерний аналіз: 1) ієрархічна кластеризація методом Уорда для визначення оптимальної кількості кластерів; 2) кластеризація методом К-середніх (K-Means) для остаточного розподілу респондентів за кластерами. Дендрограма ієрархічної кластеризації наведена на рис. 2.5.

Результати кластеризації стейкхолдерів дозволили виділити чотири групи, які відрізняються за пріоритетністю інформаційних потреб щодо діяльності підприємства та корпоративної соціальної відповідальності.

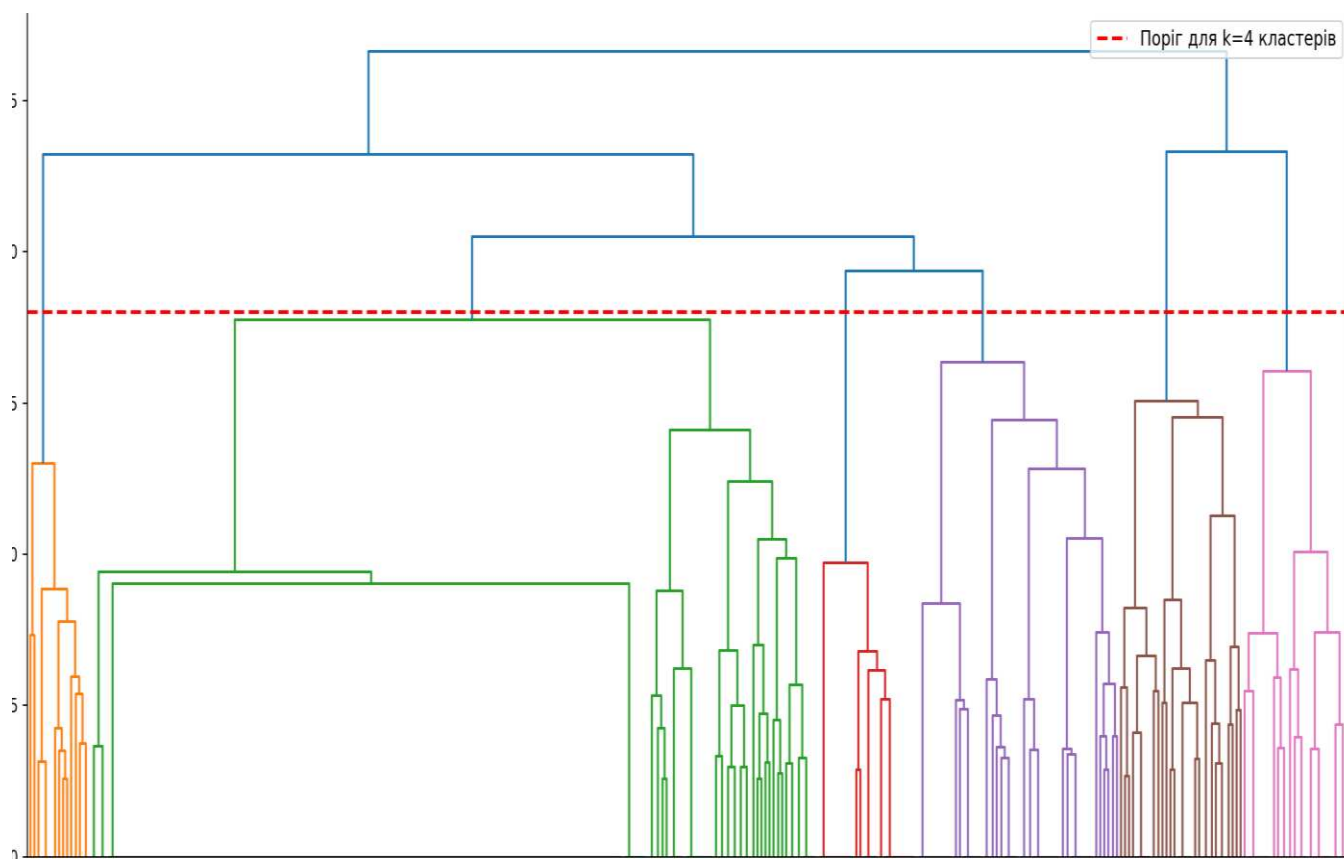


Рис. 2.5. Дендрограма ієрархічної кластеризації респондентів за методом Уорда

Такий підхід може використовуватись підприємствами для формування політики, що найкраще зможе задовольнити очікування стейкхолдерів.

Перший кластер становить «Фінансові інвестори», для яких найбільше значення мають фінансові результати діяльності підприємства, інформація про ризики та інноваційний розвиток. Водночас питання екологічного впливу, енергоефективності та взаємодії з місцевою громадою мають для них низький рівень пріоритетності. Це свідчить про орієнтацію даної групи переважно на економічну ефективність та інвестиційну привабливість компанії.

Другий кластер «ESG-лідери», для яких характерний дуже високий інтерес до питань антикорупційної політики, фінансових результатів, управління ризиками та енергоефективності. Найвищу середню оцінку в межах кластеру отримав показник антикорупційної діяльності (3,85). Представники цього кластеру демонструють комплексний підхід до оцінювання підприємства та

приділяють значну увагу відповідності ESG-принципам, прозорості діяльності та дотриманню стандартів сталого розвитку.

Кластер «Еко-соціальна громада» вважає найбільш важливою інформацію про екологічний вплив діяльності підприємства та заходи з енергоефективності. Натомість фінансові результати, інновації та аспекти, пов'язані зі споживачами, оцінюються як менш значущі. Такий профіль свідчить про переважання соціально-екологічної орієнтації та високий рівень уваги до впливу підприємства на довкілля і суспільство.

Найбільшим є кластер «Збалансовані стейкхолдери», до якого належить 72% респондентів. Представники цієї групи демонструють помірно високий рівень зацікавленості щодо всіх видів інформації, при цьому серед найбільш важливих аспектів виділяються задоволеність споживачів та інноваційна діяльність підприємства. Особливістю даного кластеру є відсутність різко виражених пріоритетів, що свідчить про збалансований підхід до оцінювання діяльності компанії та інтерес до комплексного розкриття інформації.

Середні очікування та оцінки значимості елементів КСВ за цими кластерами представлено на рис. 2.6. Результати кластеризації свідчать про неоднорідність інформаційних потреб стейкхолдерів, чим підтверджується необхідність розробки комплексної методики оцінки. Так, виявлено крос-групові кластери. Кластер «ESG-лідери» поєднує інвесторів, представників органів влади, власників, партнерів та громади. Ці респонденти характеризуються найвищими оцінками за всіма видами ESG-інформації. Кластер «Збалансовані стейкхолдери» є найбільш масовим і свідчить про те, що більшість стейкхолдерів очікують комплексної інформації за всіма аспектами КСВ без чіткого пріоритету одного напрямку. Це підтверджує доцільність побудови інтегрального індексу КСВ як узагальнюючого показника, що враховує всі сфери одночасно.

Виявлена кластерна структура має пряме практичне значення для адаптації нефінансової звітності до різних аудиторій. Для кластера «Фінансові інвестори» рекомендовано підкреслювати фінансово-інвестиційну компоненту звітності; для «ESG-лідерів» - ESG-сертифікацію; для «Еко-громади» - екологічно-

громадську; для збалансованої групи - комплексний інтегрований звіт за всіма сферами.

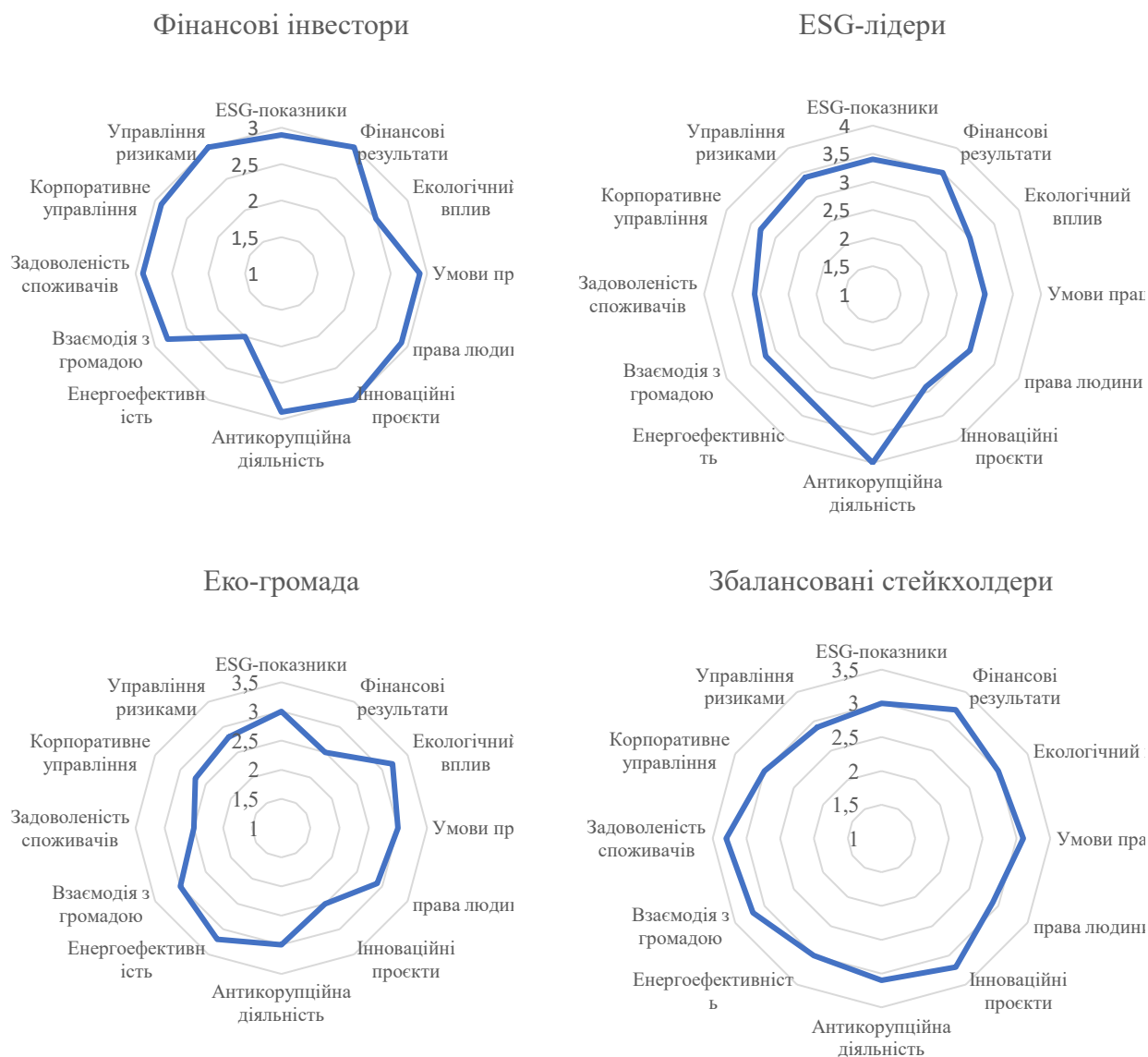


Рис. 2.6. Профілі кластерів стейкхолдерів за середніми оцінками інформаційних потреб

Загалом, результати проведеного аналізу формують емпіричну базу для подальших розробок в межах дослідження щодо системи показників оцінювання КСВ, інтегрального індексу та удосконаленої форми Звіту про управління.

2.3. Аналіз інформаційного забезпечення управління КСВ у системі внутрішньої та нефінансової звітності

Основою прийняття управлінських рішень в сфері КСВ є звітність, сформована на основі первинних документів про господарські операції та є основним результатом функціонування системи інформаційного забезпечення управління. Як ключову тенденцію в сфері КСВ слід виділити нефінансову звітність, що, на відміну від традиційних фінансових звітів, містить кількісну та якісну інформацію про результати сталого розвитку та соціально відповідальної діяльності. Підготовка саме нефінансової звітності та оцінка нефінансових показників діяльності підприємства розширює можливості інформаційного забезпечення прийняття управлінських рішень у сфері КСВ [24, 180].

Що стосується звітування про екологічні, економічні та соціальні аспекти діяльності, то серед нефінансової звітності виділяють спеціальну категорію звітів зі сталого розвитку, підготовка яких регламентується міжнародними стандартами (GRI, ESRS тощо). Ці звіти орієнтовані переважно на зовнішніх стейкхолдерів та розкривають нефінансову, якісну та кількісну інформацію про екологічний вплив, соціальні програми, корпоративне управління, а також досягнення Цілей сталого розвитку.

Розкриття інформації про економічні, екологічні та соціальні результати діяльності включається до річної звітності більшості автомобільних компаній світу (72%), підприємствами нафтогазової та хімічної промисловості (69%), добувної промисловості (68%) [242]. Підприємствами цим галузей здійснюється найвищий вплив на довкілля, тому позитивною тенденцією є впровадження соціально відповідальних практик та оприлюднення інформації про їх результати.

Сучасним трендом звітування про сталий розвиток та КСВ є підготовка інтегрованого звіту, що об'єднує фінансові та нефінансові дані у єдиному звіті. Заснований на концепції шести капіталів (фінансового, виробничого,

інтелектуального, людського, соціально-репутаційного, природного), інтегрований звіт відображає трансформацію цих капіталів у процесі діяльності компанії. Таким чином, інтегрована звітність надає можливість представлення повної інформації про діяльність підприємства та є більш інформативною, ніж окремо фінансова та нефінансова звітність. Перевагою даного типу звітності є надання комплексного опису результатів діяльності за всіма аспектами КСВ: економічної складової у формі фінансових даних, а також соціальної політики, екологічної відповідальності та в цілому стратегії підприємства за рахунок нефінансових даних [73, 107].

Однак практика підготовки інтегрованої звітності ще не набула значного поширення та визнання. За даними KPMG, лише 16% компаній в Європі використовують систему інтегрованої звітності. В країнах Близького Сходу в той же час спостерігається активний розвиток інтегрованої звітності, і 45% компаній вже впровадили такий підхід до своєї діяльності [242].

Тобто перед підприємствами стоять вимоги не лише підготовки внутрішньої звітності, але також забезпечення оприлюднення інформації. Еволюція звітності про сталий розвиток та КСВ пройшла шлях від згадок у річних звітах про діяльність до розробки комплексних міжнародних стандартів, що встановлюють вимоги до відображення інформації про економічну, екологічну та соціальну діяльність підприємства [232]. Тенденції світового визнання необхідності забезпечення сталого розвитку спричинили розробку нормативних вимог щодо публікації публічних звітів щодо виконання соціально відповідальної діяльності.

Стандарти Глобальної ініціативи звітності (GRI) є найпоширенішими у світі та найбільш комплексними щодо формування інформації про КСВ, так як охоплюють економічні, екологічні та соціальні аспекти діяльності. Метою підготовки звітності є надання стейкхолдерам повної та достовірної інформації про вплив підприємства на навколишнє середовище та соціально-економічні процеси [214]. Нефінансова звітність, підготовлена відповідно до стандартів GRI, виступає інструментом стратегічного управління підприємством, дає змогу

комплексно оцінювати рівень соціальної відповідальності бізнесу та інтегрувати принципи сталого розвитку в управлінські процеси. Використання стандартів GRI забезпечує системність, прозорість та порівнюваність даних.

Підготовка звітності у відповідності з цими стандартами сприяє поглибленню розуміння ризиків діяльності підприємства, що пов'язані з екологічними, соціальними чи управлінськими аспектами діяльності. Завдяки представлення системи фінансових і нефінансових показників керівництво отримує повне розуміння діяльності компанії, та має змогу оцінити, як соціальні ініціативи, екологічні заходи або якість корпоративного управління впливають на прибутковість, інвестиційну привабливість і довгострокову вартість бізнесу.

В якості однієї з ключових переваг варто відзначити також покращення репутації підприємства та зростання довіри до нього з боку клієнтів, партнерів, інвесторів і суспільства в цілому. Прозора та системна нефінансова звітність демонструє відкритість компанії та її відповідальне ставлення до впливу на довкілля й соціальне середовище [7].

Таким чином, стандарти GRI надають підприємствам не лише структурований підхід до розкриття інформації щодо соціально відповідальної діяльності, а й створюють стратегічні переваги, що підсилюють конкурентоспроможність, стійкість та довгострокову вартість бізнесу.

Однак, крім GRI, розроблено також ряд інших стандартів, що регламентують формування нефінансової звітності, зокрема у сфері корпоративної соціальної відповідальності. Так як більшість стандартів носять рекомендаційний характер та не передбачають прямих зобов'язань до використання, то підприємства зазвичай при формуванні звітності керуються комплексом стандартів.

Найближчими до традиційної системи бухгалтерського обліку є галузеві стандарти Ради зі стандартів бухгалтерського обліку сталого розвитку (SASB), що регламентують розкриття підприємствами фінансової інформації щодо ESG-діяльності [235]. Даними стандартами встановлюються ключові показники за аспектами використання природних ресурсів та впливу на навколишнє

середовище; управління людськими ресурсами; впливу на суспільство; впровадження інновацій; якість управлінської діяльності (ризик-менеджмент, управління конфліктами, антикорупційна політика, етичні принципи тощо).

Одним із основних стандартів, що регламентує підготовку інтегрованої звітності, є стандарт IIRC – Міжнародної ради з інтегрованої звітності. Цим стандартом встановлюються вимоги щодо ключових елементів звітності (стратегія, ризики, фінансові результати, створення вартості бізнесу через економічні, екологічні та соціальні аспекти, та інше), що мають представляти результати соціально відповідальної діяльності та можливості довгострокового розвитку підприємства [220].

У 2023 р. у ЄС набрала чинності Директива CSRD, яка значно розширює вимоги до публічної нефінансової звітності компаній та зобов'язує компанії розкривати інформацію про кліматичні ризики та показники ESG. В рамках даної Директиви встановлюються вимоги до корпоративної звітності підприємств відповідно до Європейських стандартів звітності зі сталого розвитку (ESRS). ESRS включають 12 стандартів, що встановлюють зобов'язання для великих підприємств та акціонерних товариств в ЄС щодо розкриття інформації за ESG-напрямами, а саме про діяльність підприємства, пов'язану із впливом на довкілля та соціальну сферу, а також про практики корпоративного управління [206]. Метою складання звітності за стандартами ESRS є надання інформації про сталий розвиток підприємства, в межах якого знаходяться і практики КСВ.

Значна увага приділяється розкриттю інформації щодо екологічного напрямку діяльності підприємства та його впливу на навколишнє середовище. Розкриттю даного аспекту діяльності присвячено спеціалізовані стандарти, такі як GHG Protocol, що був розроблений Всесвітнім інститутом природних ресурсів (WRI) для обліку та звітності про викиди парникових газів, забезпечення надійності та порівнюваності даних [213].

Стандарти ініціативи Робочої групи з питань фінансових розкриттів, пов'язаних із кліматом (TCFD), надають рекомендації щодо розкриття

інформації про ризики, пов'язані зі змінами клімату, та діяльність компанії щодо мінімізації таких ризиків [241].

Це свідчить про те, що нефінансова звітність щодо сталого розвитку та КСВ переходить із розряду добровільної у сферу регулювання. Однак, в цей же час постає проблема невизначеності нормативного регулювання складання нефінансової звітності, у тому числі і щодо КСВ. Наявність значної кількості стандартів складання звітності за ESG-асpekтами, сталим розвитком, що в цілому мають однакове спрямування та призначення, нагромаджує регулювання та ускладнює розуміння та визначення загального підходу до формалізації необхідності опублікування інформації. Порівняння основних нормативних актів щодо підготовки нефінансової звітності зі сталого розвитку та КСВ представлено в табл. 2.8.

Таблиця 2.8

Основні стандарти щодо публікації звітів у сфері корпоративної соціальної відповідальності

Стандарт	Зобов'язання підготовки звіту	Назва звіту	Вимоги до змісту звіту	Стейкхолдери звітності
GRI	Добровільне	Звіт зі сталого розвитку	Розкриття економічних, соціальних та екологічних результатів та наслідків діяльності; показники ESG; управління ризиками; дотримання прав людини; антикорупційні практики; вплив на довкілля	Інвестори, урядові організації, суспільство, партнери, співробітники
SASB	Добровільне	Розділ сталого розвитку у річному звіті	Інформація щодо стійкості бізнесу, управління кліматичними та соціальними ризиками, які впливають на фінансові результати	Інвестори, партнери
IRC	Добровільне	Інтегрований звіт	Розкриття інформації про фактори формування цінності бізнесу на основі фінансових та нефінансових показників, оцінка 6 видів капіталу (фінансовий, виробничий, інтелектуальний, людський, соціальний, природний)	Інвестори, кредитори, співробітники, уряд, партнери

Продовження таблиці 2.8

Стандарт	Зобов'язання підготовки звіту	Назва звіту	Вимоги до змісту звіту	Стейкхолдери звітності
ESRS (відповідно до CSRD)	Обов'язкове	Звіт зі сталого розвитку	Розкриття соціальних стандартів діяльності (робоча сила, відносини зі споживачами); практики управління; вплив на клімат та екологію	Інвестори, регулятори ЄС, суспільство, співробітники
GHG Protocol	Добровільне	Звіт про викиди парникових газів (GHG Emissions Inventory Report)	Звітування про вплив на екологію та оцінка викидів парникових газів; фактори емісії газів	уряди, інвестори, клієнти, екологічні організації
TCFD	Добровільне	Кліматичний розділ у фінансовому звіті	Стратегії підприємства та їх результати щодо ризиків, пов'язаних зі зміною клімату; показники та цілі щодо зміни клімату	Інвестори та урядові організації

Джерело: узагальнено автором за даними [206, 213, 214, 220, 241], опубліковано в [136]

Українські підприємства мають поки що обмежений досвід такого звітування, що створює потребу у вивченні кращих міжнародних практик і адаптації їх до національного контексту. Розглядаючи національний рівень регулювання підготовки звітності з КСВ, за основу слід виділити Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», яким введено поняття «Звіт про управління» та визначено його як «документ, що містить фінансову та нефінансову інформацію, яка характеризує стан і перспективи розвитку підприємства та розкриває основні ризики і невизначеності його діяльності» [53]. Даний звіт зобов'язані формувати як складову корпоративної звітності середні та великі підприємства.

Основні вимоги щодо змісту та обсягу інформації, структури Звіту про управління представлено в Методичних рекомендаціях зі складання звіту про управління, що затверджені наказом Міністерства фінансів України № 982 від 07.12.2018 р. [119]. Узагальнення вимог щодо змісту та структури Звіту про

управління, та визначення можливості їх використання для управління КСВ представлено в табл. 2.9.

Таблиця 2.9

Структура та зміст Звіту про управління

Розділ звіту	Зміст розділу	Аспект КСВ
1. Організаційна структура та опис діяльності підприємства	Інформація про структуру системи управління підприємством, його стратегічні орієнтири та ключові цілі, напрями діяльності за галузевою та територіальною ознаками, характеристика продукції або послуг, позиціонування на ринку та частка в окремих сегментах (за наявності відповідних даних).	Економічний (стратегічна прозорість, відповідальне управління)
2. Результати діяльності	Узагальнення фінансово-економічних показників діяльності підприємства із поясненням тенденцій їх зміни у звітному періоді, факторів впливу на обсяги реалізації, цінову політику, оновлення асортименту продукції чи послуг, а також причин зростання або зменшення прибутковості	Економічний (ефективність діяльності, створення доданої вартості)
3. Ліквідність та зобов'язання	Інформація про джерела формування та підтримки платоспроможності підприємства, структуру та строки погашення зобов'язань, наявність умовних зобов'язань і оцінку їх потенційного впливу на фінансову стійкість.	Економічний (фінансова стабільність, відповідальність перед контрагентами)
4. Екологічні аспекти	Оцінка впливу господарської діяльності на довкілля, реалізації природоохоронних заходів, показників використання водних ресурсів, управління відходами, обсягів викидів парникових газів, рівень енергоспоживання та заходи з підвищення ресурсоефективності.	Екологічний (зменшення негативного впливу, раціональне природокористування)
5. Соціальні аспекти та кадрова політика	Дані про чисельність та структуру персоналу, гендерний склад управління, систему мотивації працівників, заходи з охорони праці та безпеки, програми професійного розвитку, забезпечення рівних можливостей, дотримання прав людини, антикорупційні ініціативи.	Соціальний (розвиток персоналу, етична поведінка)
6. Ризики	Характеристика політики управління операційними та фінансовими ризиками, визначення їх впливу на результати діяльності та опис інструментів мінімізації негативних наслідків.	Економічний (відповідальне управління ризиками, довгострокова стійкість)
7. Дослідження та інновації	Інформація про дослідницьку та інноваційну діяльність підприємства, обсяг інвестицій у розробки, впровадження нових технологій та їх значення для підвищення конкурентоспроможності.	Економічний та екологічний (інноваційна відповідальність, сталий розвиток)
8. Фінансові інвестиції	Фінансові інвестиції підприємства у цінні папери інших підприємств, фінансові інвестиції в асоційовані і дочірні підприємства тощо.	Економічний (інвестиційна політика)

Продовження таблиці 2.9

Розділ звіту	Зміст розділу	Аспект КСВ
9. Перспективи розвитку	перспективи подальшого розвитку підприємства з урахуванням ризиків та викликів при здійсненні діяльності.	Економічний та соціальний (стійкість, врахування інтересів стейкхолдерів)
10. Корпоративне управління	Опис системи управління підприємством, складу та повноважень керівних органів, структури власності, механізмів внутрішнього контролю, дивідендної політики, особливостей взаємодії з акціонерами та напрямів удосконалення корпоративного управління.	Управлінський (етичне управління, прозорість, підзвітність)

Джерело: складено автором за даними [119], опубліковано в [136]

Аналіз представлених вимог до форми Звіту про управління свідчить, що вона є досить широкою та інформативною, однак, як показує практика звітування підприємств, часто заповнюється описово. Аналіз представлених вимог до форми Звіту про управління свідчить, що вона є досить широкою та інформативною, однак, як показує практика звітування підприємств, часто заповнюється описово. Підприємства переважно фокусуються на розкритті фінансових результатів та ризиків, а щодо соціальних та екологічних аспектів подається загальний опис політик, без аналізу нефінансових показників.

Таким чином, в умовах зростання суспільних очікувань щодо прозорості бізнесу та поступової імплементації в Україні вимог CSRD набуває особливої актуальності питання якості та повноти нефінансової інформації у звітах підприємств, зокрема і щодо КСВ. Звіт про управління є найбільш поширеним документом, що поєднує фінансову та нефінансову інформацію і поєднує інформацію про діяльність у соціальній, екологічній та управлінській сферах. Однак на практиці більшість вітчизняних звітів сприймається як суто регуляторний документ, а не інструмент комунікації КСВ-діяльності.

Тому з метою виявлення тенденцій у практиці звітування підприємств різних галузей та форм власності щодо публікації інформації про КСВ, рівня її повноти та відповідності структури методичним рекомендаціям, рівня здатності задовольнити інформаційні потреби стейкхолдерів у сфері КСВ, було проведено аналіз звітів українських підприємств (табл. 2.10).

Таблиця 2.10

Аналіз структури та змісту Звітів, в яких розкривається інформація про КСВ українськими підприємствами

Підприємство	Галузь	Формат звіту	Структура звіту про управління										Елементи КСВ							
			ОС	РД	ЛЗ	ЕА	СА	Р	ІНН	Фі	РОЗВ	КУ	1	2	3	4	5	6	7	
АТ «Укрпошта»	Поштові послуги	Звіт про управління	+	+	+	+	+	+	-	±	+	+	+	±	+	+	±	+	±	14
ТОВ «ФК Активітіс»	Фінансові послуги	Звіт про управління та звіт про сталий розвиток	+	+	-	±	±	+	±	+	+	+	+	±	+	±	+	±	+	13
ТОВ «Сінгента Україна»	Агрохімія	Звіт про управління	+	+	±	+	+	+	+	±	+	+	+	±	+	+	±	±	±	14
ДПЗД «Укрінтеренерго»	Електроенергетика	Звіт про управління	+	+	+	+	+	+	-	+	+	-	±	±	+	+	±	±	±	12,5
ТОФ «Сільпо-Фуд»	Торгівля	Звіт про управління	±	+	+	±	±	+	±	+	±	±	±	±	±	-	±	±	±	10
ТОВ «ІнтертехІнвест»	Оптова торгівля	Звіт про управління	+	+	+	-	-	-	-	-	+	±	±	-	±	-	±	±	-	6,5
ПрАТ «Лекхім»	Фармацевтична галузь	Звіт про корпоративне управління	+	+	±	±	+	±	+	±	±	-	±	-	±	±	±	+	+	11
Метінвест	Гірничо-металургійна	Річний інтегрований звіт	+	+	+	+	+	+	±	+	+	+	+	+	+	+	+	±	+	16
Ferrexpro	Гірничо-видобувна	Звіт про діяльність	+	+	+	+	+	+	±	+	+	+	+	+	+	+	+	±	+	16
Vodafone Україна	Телекомунікації	Річний звіт, Звіт про сталий розвиток	+	+	±	+	+	+	+	±	+	+	+	+	+	+	+	+	+	16
Київстар	Телекомунікації	Звіт про управління	+	+	+	±	+	+	+	+	+	+	+	±	+	±	±	+	±	14,5
Астарта-Київ	Агро-промисловість	Звіт про сталий розвиток	+	+	±	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	±	+	16
ПрАТ «Миронівський хлібопродукт»	Харчова промисловість	Інтегрований звіт	+	+	±	+	+	+	±	+	+	+	+	+	+	+	±	±	+	15
Група ДТЕК	Енергетика	Звіт про діяльність, Звіт про сталий розвиток	+	+	±	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	±	+	16
Нова пошта	Логістика	Звіт про управління, Звіт зі сталого розвитку	+	+	+	+	+	+	-	+	+	+	+	+	+	±	+	+	±	15

Продовження таблиці 2.10

Підприємство	Галузь	Формат звіту	Структура звіту про управління										Елементи КСВ							
			ОС	РД	ЛЗ	ЕА	СА	Р	ІНН	Фі	РОЗВ	КУ	1	2	3	4	5	6	7	
ТОВ «Дюна-Веста»	Виробництво одягу	Звіт про управління	+	+	+	+	+	+	±	-	+	-	+	+	+	+	±	±	±	13
ПП «Макдональдз Юкрейн ЛТД»	Діяльність ресторанів	Звіт про управління	+	+	+	+	+	+	±	+	+	±	+	+	+	+	±	±	+	15
ТОВ «ЮСК УКРАЇНА»	Торгівля	Звіт про управління	+	+	+	±	+	+	+	-	+	+	+	+	+	+	+	+	+	15,5

Умовні позначення: «+» - розкрито повністю (1 бал); «±» - розкрито частково (0,5 бала); «-» - відсутнє розкриття (0 балів).

ОС- Організаційна структура та опис діяльності підприємства РД - Результати діяльності ЛЗ - Ліквідність та зобов'язання ЕА - Екологічні аспекти СА - Соціальні аспекти та кадрова політика Р - Ризики ІНН - Дослідження та інновації Фі - Фінансові інвестиції РОЗВ - Перспективи розвитку КУ - Корпоративне управління	1 - Організаційне управління 2 – Права людини 3 - Трудові практики 4 – Довкілля 5 - Добросовісні операційні практики 6 - Питання споживачів 7 - Залучення та розвиток громади
--	---

Джерело: сформовано автором за даними звітів підприємств [4, 46, 123, 138, 146, 147, 148, 151, 152, 170, 171, 172, 173, 174, 245]

Аналіз здійснювався за методом структурованого контент-аналізу, кожен звіт перевірявся на предмет наявності та повноти розкриття критеріїв. Критерії систематизовано у двох блоках. Перш за все, проводилась оцінка повноти звіту відповідно до Методичних рекомендацій № 982. Далі аналізувалась повнота розкриття інформації щодо семи ключових КСВ-напрямів згідно зі стандартом ISO 26000, визначення типів інформації про КСВ у звітах. Кожен критерій оцінювався за трибальною шкалою: «+» - розкрито повністю (1 бал); «±» - розкрито частково (0,5 бала); «-» - відсутнє розкриття (0 балів).

В процесі дослідження проаналізовано публічно доступні звіти 18 підприємств різних галузей та форм власності, звіти яких є публічно доступними. При цьому обирались різні за особливостями діяльності підприємства: представники різних секторів економіки, різні за розміром та з різними форматами звітності (від мінімального формального виконання вимог з підготовки нефінансової звітності до розвинутої ESG-звітності). Такий підхід дозволяє отримати репрезентативну вибірку про тенденції нефінансового звітування в Україні. Аналіз виявив суттєву диференціацію між компаніями як за повнотою, так і за якістю розкриття КСВ-інформації. Середній бал по дослідженим підприємствам становить 14,2 з 17 можливих, що свідчить про досить високий рівень розкриття. Однак спостерігаються суттєві відмінності між рівнем розкриття інформації компаніями, а також щодо повноти та якості розкриття інформації. П'ять компаній (ДТЕК, Метінвест, Ferrexpo, Астарта-Київ та Vodafone Україна) отримали 16 балів із 17, що вказує на системний підхід до нефінансової звітності. Ці компанії мають окремі спеціалізовані звіти зі сталого розвитку, орієнтовані на міжнародні стандарти.

Найбільш стабільно розкриваються розділи «Організаційна структура та опис діяльності» та «Результати діяльності», вони виявлені у повному обсязі у досліджених звітах. Це пояснюється тим, що дані розділи заповнюються на основі фінансової звітності та базових реєстраційних документів підприємств, тобто не вимагається розробки додаткових каналів та процедур збору інформації.

Розділи «Ліквідність та зобов'язання» та «Ризики» переважно розкрито на високому рівні, хоча якість їх розкриття суттєво різниться.

Найпроблемнішими розділами є «Дослідження та інновації», який відсутній або розкрито лише частково, без детального опису проведеної діяльності та здійснених витрат в даному напрямі. Це обмежує повне розкриття інформації про КСВ, важливою складовою якої є саме інноваційна діяльність. Розділ «Корпоративне управління» також розкрито не у всіх звітах, і характер його представлення також відрізняється.

Серед елементів КСВ найбільш стабільно представлені «Трудові практики» та «Організаційне управління», хоча також переважно розкриття зводиться до загальної інформації без кількісних індикаторів. Складова «Права людини» переважно відсутня у звітах або розкрита лише фрагментарно. Елемент «Питання споживачів» також є одним із найменш висвітлених у звітності. Більшість підприємств або взагалі не розкривають дагний аспект КСВ, або обмежують загальною інформацією лише про якість продукції чи послуг. Аспект «Довкілля» розкривається у звітах, адже ля нього передбачається окремий розділ «Екологічні аспекти». Однак таке розкриття переважно не передбачає наявності конкретних показників чи опису реалізованих дій, а передбачає лише декларативні заяви.

«Залучення та розвиток громади» також розкривається не у всіх звітах. Можна відмітити звітність ТОВ «ФК Актівітіс», де прямо згадуються принципи ESG та розкриваються соціальні ініціативи у розрізі партнерів і результатів.

Проведений аналіз показує, що більшість досліджених звітів про управління виконують регуляторну функцію, і лише частково комунікаційну. Якщо розглядати дані звіти з позиції стейкхолдерів, то можна зазначити про нерівномірне задоволення інформаційних потреб груп стейкхолдерів.

1. Інвестори та власники задовольняються на високому рівні. Розділи про результати діяльності, ліквідність і ризики присутні у більшості звітів, що дозволяє таким стейкхолдерам оцінити їх головне очікування вд бізнесу –

отримання дивідентів. Однак ESG-показники, які стають все більш пріоритетними для інвесторів, розкривають лише окремі компанії.

2. Працівники задовольняються на достатньому рівні. Кадрова політика згадується у більшості звітів, проте здебільшого без диференціації за категоріями персоналу, рівнем заробітної плати за гендером чи даних про плинність кадрів.

3. Державні органи задовольняються формально. Звіти відповідають мінімальним вимогам наказу МФУ № 982, але рівень деталізації і верифікованості даних суттєво відрізняється. Також, не розкривається сума сплати податків та інших зборів, що є важливими для державного та місцевого бюджетів.

4. Місцеві громади задовольняються слабо. Лише деякі компанії розкривають інформацію про соціальні ініціативи та внесок у розвиток місцевого населення, наводячи приклади конкретних ініціатив.

5. Клієнти / споживачі задовольняються на найнижчому рівні. Питання захисту прав споживачів, механізмів розгляду скарг та чесної комунікації відсутні або розкриваються юез додстатьньої аналітичності.

Таким чином, можна виокремити наступні основні проблемні аспекти впровадження нефінансової звітності у практику діяльності підприємств та управління КСВ: відсутність єдиних стандартів та нормативної бази, відсутність визначеної системи показників для оцінки та загальних методик оцінки нефінансових результатів, недостатня прозорість і якість показників [136].

На підставі проведеного аналізу можна визначити наступні пріоритетні напрями вдосконалення практики звітування про КСВ:

1. Структурна повнота, а саме наявність усіх рекомендованих розділів відповідно до методичних рекомендацій. Особливу увагу слід приділити «Екологічним аспектам», «Дослідженням та інноваціям» та «Корпоративному управлінню», які важливі у контексті КСВ, але найчастіше недостатньо розкриваються.

2. Орієнтація на вимірювані показники. Переважно КСВ-активності розкриваються без представлення цільових та кількісних показників, аналізу їх динаміки. Однак для кращої інформативності необхідне представлення конкретних КРІ (рівень викидів, плинність кадрів, відсоток вирішених скарг споживачів тощо), їх динаміки та впливу на підприємство.

3. Розширення розкриття елементів КСВ. Виявлена низька якість розкриття інформації за елементами «Права людини», «Питання споживачів» та «Добросовісні операційні практики», вимагає імплементації інформації щодо них до структури звіту системно, розкриваючи їх в описовому вигляді та через КРІ.

4. Зовнішня верифікація. Для підтвердження якості та достовірності інформації, підвищення довіри до звіту рекомендованою є незалежна аудиторська перевірка нефінансових показників. Запровадження добровільної верифікації ESG-даних має стати наступним кроком у розвитку звітної практики.

Підсумовуючи результати, можна зазначити, що звіти про управління в їх поточному вигляді лише умовно є інструментом КСВ-комунікації. Для більшості підприємств вибірки вони виконують передусім регуляторну функцію, тоді як реальна КСВ-діяльність або залишається нерозкритою, або висвітлюється фрагментарно. Виняток становлять ті компанії, що цілеспрямовано інтегрували КСВ у корпоративну стратегію та побудували відповідну систему звітності. Однак спільною рисою навіть якісних звітів є характерна диспропорція: детально описуються результати діяльності (екологічні та соціальні показники), натомість значно менше уваги приділяється процесам та підходам до організації діяльності, механізмам управління КСВ, залученню стейкхолдерів до прийняття рішень. Це послаблює аналітичну цінність звітів і ускладнює незалежну оцінку заявлених результатів.

Таким чином, незважаючи на позитивні тенденції в практиці окремих компаній, вітчизняна КСВ-звітність загалом ще не відповідає сучасним стандартам прозорості та підзвітності. Для подолання виявлених прогалин необхідне запровадження єдиної методології нефінансової звітності щодо КСВ,

розширення розкриття щодо інновацій, ліквідності та питань споживачів, перехід від описової до вимірюваної звітності з чіткими KPI, а також незалежна верифікація нефінансових показників.

Висновки до розділу 2

У розділі здійснено комплексний аналіз наукових підходів до організації бухгалтерського обліку та аналітичного забезпечення корпоративної соціальної відповідальності підприємств. Встановлено, що сучасні підходи до обліку КСВ характеризуються фрагментарністю та відсутністю єдиної комплексної методики, яка б забезпечувала відображення економічної, екологічної та соціальної складових соціально відповідальної діяльності підприємства.

У процесі дослідження узагальнено наукові підходи вітчизняних та зарубіжних учених щодо організації обліку КСВ. Визначено, що більшість запропонованих моделей орієнтовані переважно на облік соціальних витрат та їх деталізацію через систему аналітичних рахунків.. Разом з тим встановлено, що більшість існуючих підходів не враховують нефінансові результати КСВ, а також не забезпечують комплексного відображення довгострокових ефектів соціально відповідальної діяльності.

У роботі систематизовано основні проблеми організації обліку КСВ, серед яких: відсутність нормативно закріплених стандартів обліку та звітності КСВ, складність оцінювання нефінансових результатів діяльності, фрагментарність інформаційного забезпечення, а також значна вартість впровадження системи обліку КСВ для підприємств. Встановлено, що особливої уваги потребує проблема оцінки нематеріальних результатів КСВ, зокрема репутації, рівня довіри стейкхолдерів, лояльності працівників та інших соціальних ефектів.

Обґрунтовано необхідність формування комплексної облікової політики щодо КСВ, яка повинна включати класифікацію витрат соціально відповідальної

діяльності, визначення методів їх обліку та калькулювання, систему аналітичних і синтетичних рахунків, центри відповідальності, процедури контролю та форми нефінансової звітності. Визначено, що формування такої системи є необхідною умовою забезпечення достовірної та релевантної інформації для потреб управління КСВ. Узагальнення теоретичних підходів дозволило сформулювати концептуальні засади обліку трьох ключових компонентів КСВ: економічної, екологічної та соціальної. Встановлено, що економічна складова КСВ пов'язана із витратами на антикорупційні заходи, ризик-менеджмент та підвищення прозорості діяльності підприємства; екологічна складова охоплює витрати на захист довкілля, утилізацію відходів та енергоефективність; соціальна – витрати на персонал, благодійність, підтримку громад та соціальні програми. Доведено доцільність їх відображення через систему аналітичних рахунків з урахуванням специфіки кожного напрямку.

У розділі також досліджено сучасні методичні підходи до оцінювання корпоративної соціальної відповідальності. Встановлено, що на практиці використовується значна кількість методів оцінки КСВ, які відрізняються за об'єктами оцінювання, рівнем формалізації та інформаційними можливостями. Систематизовано основні групи методів оцінювання КСВ: кількісні, якісно-описові, індексно-рейтингові та інтегрально-комбіновані методи.

Визначено, що найбільш поширеними є кількісні методи оцінювання, засновані на розрахунку індексів соціальних інвестицій, частки соціальних витрат у продажах та прибутках, комплексних індикаторів і показників конкурентоспроможності. Разом з тим встановлено, що такі методики здебільшого орієнтовані на оцінювання обсягів витрат і недостатньо враховують якість та довгострокову результативність КСВ-ініціатив.

Визначено, що перспективним напрямом розвитку аналітичного забезпечення управління КСВ є використання ESG-підходу, який дозволяє здійснювати комплексну оцінку діяльності підприємства з урахуванням екологічних, соціальних та управлінських факторів. Обґрунтовано, що ESG-показники забезпечують більш високий рівень стандартизації оцінювання КСВ,

дозволяють оцінювати довгострокову стійкість бізнесу та активно використовуються міжнародними інвесторами й рейтинговими агентствами для оцінки інвестиційної привабливості підприємств.

Отже, результати проведеного дослідження підтверджують необхідність подальшого розвитку методики бухгалтерського обліку та аналітичного забезпечення корпоративної соціальної відповідальності, спрямованого на формування комплексної інформаційної системи управління КСВ, здатної забезпечити оцінку як фінансових, так і нефінансових результатів соціально відповідальної діяльності підприємства.

Основні положення другого розділу викладено автором у таких публікаціях: [93, 99, 101, 135, 136, 163].

Список використаних джерел [4, 7, 11, 12, 14, 18, 23, 24, 27, 29, 31, 35, 36, 40, 43, 46, 52, 53, 55, 61, 67, 71, 73, 77, 79, 81, 82, 87, 103, 104, 107, 117, 119, 123, 127, 128, 136-139, 141-144, 146-148, 151-153, 158, 160-163, 167, 170, 174, 175, 177, 180, 192-195, 206, 214, 215, 220, 232, 235, 241, 242, 245, 247].

РОЗДІЛ 3

ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ МЕХАНІЗМИ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ КОРПОРАТИВНОЮ СОЦІАЛЬНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ

3.1. Формування організаційно-методичного підходу до управлінського обліку корпоративної соціальної відповідальності

Формування моделі обліку як підсистеми обліково-аналітичного забезпечення управління КСВ вимагає формування цілісного організаційно-методичного підходу.

Основою розробки операцій з відображення в обліку КСВ-активностей є формування системи облікових номенклатур, що деталізує склад об'єктів обліку у структурі, придатній для прикладного застосування; методику ідентифікації об'єктів обліку; робочий план рахунків, що інтегрує концептуальні положення у конкретні облікові процедури шляхом доповнення чинного Плану рахунків.

Облікові номенклатури є фундаментальним елементом організаційно-методичного підходу до управлінського обліку КСВ-діяльності, оскільки саме вони визначають конкретний склад об'єктів обліку та формують зв'язок між концептуальною моделлю об'єктів обліку та практичними процедурами їх облікового відображення.

Облік корпоративної соціальної відповідальності підприємства слід здійснювати за наступними об'єктами [175]:

- активи підприємства з уточненням даних про рух активів соціальної інфраструктури підприємства;
- витрати підприємства на соціальні заходи, з оцінкою ефективності таких витрат;
- соціально відповідальні зобов'язання.

Запропонована система облікових номенклатур для формування облікового забезпечення управління КСВ сформована за принципом тривимірної ієрархії:

1. Групування за категоріями об'єктів обліку;
2. Підгрупи за напрямками КСВ або за стейкхолдерською ознакою;
3. Облікова номенклатура, яка є безпосереднім об'єктом обліку.

Така структура чітко відповідає категоріальній структурі об'єктів обліку, обґрунтованій у попередніх підрозділах роботи (рис. 2.2). Крім того, структуризація КСВВ за напрямками корпоративної соціальної відповідальності дозволяє формувати аналітичну звітність як за функціональною спрямованістю КСВ-діяльності, так і за стейкхолдерським підходом. КСВІ структуровані відповідно до можливості їх співвіднесення з конкретним активом, а також з додаванням групи відповідно до нової складової КСВ – інноваційної. СВА структуровані відповідно до двовимірної матричної класифікації, запропонованої у підрозділі 1.3 (табл. 1.8). СВЗ структуровані за критерієм юридичної природи (юридичні, конструктивні, умовні), що відповідає вимогам МСБО 37. З метою подальшого використання інформації для цілей аналізу та формування звітності запропоновано кодування облікових номенклатур за тим же 3-рівневим ієрархічним принципом (рис. 3.1).

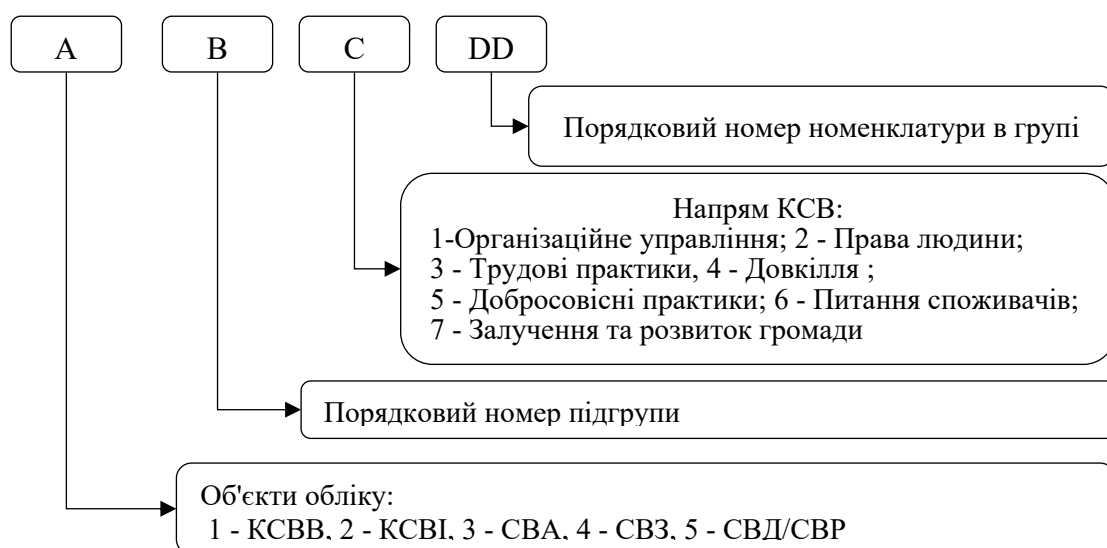


Рис. 3.1. Підхід до кодування облікових номенклатур в системі управлінського обліку КСВ

Джерело: розроблено автором

Запропонована система облікових номенклатур наведена у табл. 3.1. Загальна кількість номенклатур становить 88 позицій, які поєднують усі категорії об'єктів обліку КСВ-діяльності та утворюють інформаційну основу для подальшого формування робочого плану рахунків.

Таблиця 3.1

Облікові номенклатури в системі управлінського обліку КСВ

№	Облікова номенклатура	Напрямок КСВ	Шифр
ГРУПА 1. КОРПОРАТИВНІ СОЦІАЛЬНО ВІДПОВІДАЛЬНІ ВИТРАТИ (КСВВ)			
<i>Підгрупа 1. Організаційне управління</i>			
1	Витрати на впровадження кодексу етики та регламентів	1	11101
2	Витрати на внутрішній аудит та контроль	1	11102
3	Витрати на цифровізацію управління	1	11103
4	Витрати на підготовку звітності та комунікацію зі стейкхолдерами	1	11104
5	Витрати на розвиток організаційної культури	1	11105
<i>Підгрупа 2. Витрати у сфері прав людини</i>			
6	Витрати на впровадження належної обачності у сфері прав людини	2	12201
7	Витрати на функціонування механізмів вирішення скарг	2	12202
8	Витрати на захист від дискримінації та забезпечення рівних можливостей	2	12203
9	Витрати на дотримання основоположних принципів та прав у сфері праці	2	12204
<i>Підгрупа 3. Витрати на трудові практики</i>			
10	Витрати на добровільне медичне страхування працівників	3	13301
11	Витрати на програми психологічної підтримки персоналу	3	13302
12	Витрати на оздоровлення та відпочинок працівників	3	13303
13	Додаткові соціальні пакети та негрошові винагороди працівникам	3	13304
14	Корпоративні пенсійні програми	3	13305
15	Витрати на ергономічне обладнання робочих місць	3	13306
1617	Витрати на засоби індивідуального захисту підвищеного класу	3	13307
18	Витрати на профілактику професійних захворювань	3	13308
19	Витрати на моніторинг повітря та умов праці у виробничих приміщеннях	3	13309
20	Витрати на навчання та розвиток людського потенціалу	3	13310
21	Витрати на цифрову трансформацію та доступ до технологій для персоналу	3	13311
<i>Підгрупа 4. Природоохоронні витрати</i>			
22	Витрати на запобігання забрудненню та викидів CO ₂	4	14401
23	Витрати на сортування, переробку та утилізацію відходів	4	14402
24	Витрати на стале ресурсокористування та кліматичну відповідальність	4	14403
25	Витрати на захист екосистем та біорізноманіття	4	14404
26	Витрати на впровадження сталого споживання	4	14405
27	Витрати на еко-інновації та зелені технології	4	14406
<i>Підгрупа 5. Витрати на добросовісні операційні практики</i>			
28	Витрати на впровадження антикорупційних практик та програм комплаєнсу	5	15501
29	Витрати на участь у суспільному житті та діалозі стейкхолдерів	5	15502
30	Витрати на забезпечення добросовісної ринкової поведінки	5	15503

Продовження таблиці 3.1

№	Облікова номенклатура	Напрямок КСВ	Шифр
Підгрупа 6. Витрати з питань споживачів			
31	Витрати на справедливую комерційну діяльність	6	16601
32	Витрати на захист прав та персональних даних споживачів	6	16602
33	Витрати на гарантійне обслуговування та програми лояльності	6	16603
34	Витрати на освіту споживачів та інформування про сталі продукти	6	16604
Підгрупа 7. Витрати на залучення та розвиток громад			
35	Витрати на благодійну допомогу та волонтерські ініціативи	7	17701
36	Витрати на спонсорство соціальних, культурних, освітніх ініціатив	7	17702
37	Витрати на соціальний розвиток території	7	17703
38	Витрати на соціальні інновації та доступ до технологій для громад	7	17704
Підгрупа 8. Упущені вигоди через КСВ			
39	Упущені вигоди від обрання етичних альтернатив	1	18101
ГРУПА 2. КОРПОРАТИВНІ СОЦІАЛЬНО ВІДПОВІДАЛЬНІ ІНВЕСТИЦІЇ (КСВІ)			
Підгрупа 1. Прямі КСВІ у людський капітал			
40	Інвестиції в навчально-тренінгові центри підприємства	3	21301
41	Інвестиції у обладнання робочих місць	3	21302
42	Інвестиції у довгострокові програми розвитку компетенцій персоналу	3	21303
43	Інвестиції у програми забезпечення прав людини на підприємстві	2	21204
Підгрупа 2. Непрямі КСВІ у суспільні блага			
44	Капітальні інвестиції у природоохоронні об'єкти спільного користування	4	22401
45	Капітальні інвестиції у культурно-освітні установи громад	7	22702
46	Інвестиції в інфраструктуру місцевої території	7	22703
Підгрупа 3. Змішані КСВІ			
47	Інвестиції у партнерські програми з освітніми закладами	7	23701
48	Інвестиції в об'єкти соціальної інфраструктури спільного використання	7	23702
49	Інвестиції у соціальні стартапи	7	23703
Підгрупа 4. Інвестиції в ресурсозбереження та інновації			
50	Інвестиції у ресурсозберігаючі технології та обладнання	4	24401
51	Інвестиції в об'єкти альтернативної енергетики	4	24402
52	Інвестиції у системи замкненого циклу	4	24403
53	Інвестиції в інноваційні екологічні технології	4	24404
ГРУПА 3. СОЦІАЛЬНО ВІДПОВІДАЛЬНІ АКТИВИ (СВА)			
Підгрупа 1. Матеріальні інструментальні СВА			
54	Природоохоронне обладнання	4	31401
55	Об'єкти альтернативної (відновлюваної) енергетики	4	31402
56	Ресурсозберігаюче обладнання	4	31403
57	Багаторічні насадження природоохоронного значення	4	31404
58	Об'єкти соціальної інфраструктури підприємства	3	31305
59	Засоби охорони праці підвищеного класу	3	31306
60	Інклюзивна інфраструктура	2	31207
Підгрупа 2. Матеріальні результативні СВА			
61	Відновлені природні екосистеми та рекультивовані території	4	32401
62	Реставровані культурно-історичні об'єкти на території громад	7	32702
63	Об'єкти, побудовані у межах партнерств із громадами	7	32703
Підгрупа 3. Нематеріальні інструментальні СВА			
64	Програмне забезпечення для управління КСВ-проектами	1	33101
65	Бази даних стейкхолдерів та історії взаємодії	1	33102

Продовження таблиці 3.1

№	Облікова номенклатура	Напрямок КСВ	Шифр
66	Внутрішні політики, кодекси етики та регламенти КСВ	1	33103
67	Корпоративна культура соціальної відповідальності	1	33104
68	Системи менеджменту якості ISO 9001, 14001	5	33505
Підгрупа 4. Нематеріальні результативні СВА			
69	Репутація	1	34101
70	Бренд соціально відповідального бізнесу	6	34602
71	Сертифікати ISO 26000, SA 8000, B Corp, GRI	1	34103
72	Лояльність і довіра стейкхолдерів	1	34104
73	Договірні відносини з громадами (меморандуми, угоди партнерства)	7	34705
74	Інтелектуальна власність із КСВ-проектів (патенти, ноу-хау)	4	34406
ГРУПА 4. СОЦІАЛЬНО ВІДПОВІДАЛЬНІ ЗОБОВ'ЯЗАННЯ (СВЗ)			
Підгрупа 1. Юридичні соціальні зобов'язання			
75	Зобов'язання за колективним договором	3	41301
76	Зобов'язання за корпоративними пенсійними програмами	3	41302
77	Зобов'язання за договорами благодійної допомоги та спонсорства	7	41703
78	Зобов'язання щодо рекультивції земель за договорами	4	41404
Підгрупа 2. Конструктивні соціальні зобов'язання			
79	Зобов'язання за публічно задекларованими планами декарбонізації	4	42401
80	Зобов'язання за програмами підтримки громад	7	42702
81	Зобов'язання за публічно задекларованими цілями захисту прав людини	2	42203
Підгрупа 3. Умовні та потенційні соціальні зобов'язання			
82	Соціальні резерви	1	43103
ГРУПА 5. СОЦІАЛЬНО ВІДПОВІДАЛЬНІ РЕЗУЛЬТАТИ (СВР)			
Підгрупа 1. Соціально відповідальні доходи			
83	Гранти на реалізацію КСВ-проектів	1	51101
84	Цінові премії за соціально відповідальні продукти	6	51602
85	Економія від ресурсо- та енергозберігаючих заходів	4	51403
Підгрупа 2. Результати КСВ			
86	Фінансовий ефект КСВ (приріст доходів, економія, зниження ризиків)	1	52101
87	Нефінансовий ефект КСВ (репутація, лояльність, корпоративна культура)	1	52102
88	Інтегральний показник	1	53102

Джерело: розроблено автором

Така структура дозволяє збирати інформацію та формувати звітність одночасно у двох розрізах: за об'єктами обліку та за напрямками КСВ, без необхідності трансформації первинних даних, що принципово підвищує функціональність системи обліку.

Як вже зазначалось, ключовим об'єктом обліку в контексті КСВ є саме витрати, здійснені для реалізації даної концепції. Це також відображено в підході

до розробки облікових номенклатур, більшість з яких представлена саме витратами. Тому в рамках системи управлінського обліку необхідна розробка системи управління такими витратами, що надасть змогу об'єктивної оцінки результатів реалізації таких ініціатив. Розглянемо детальніше етапи формування моделі управління витратами КСВ.

Для забезпечення ідентифікації витрат з метою управління необхідна розробка їх класифікації в обліку за необхідними управлінськими аспектами, що надалі стане основою розробки аналітичних рахунків робочого плану рахунків для системи збору інформації. Пропонується класифікація витрат за трьома ключовими ознаками згідно з цілями управління: функціональна (за напрямками КСВ), за елементами, характером (можливістю розподілу).

З метою повноцінної реалізації функцій системи управлінського обліку та представлення повної інформації щодо об'єктів витрат, існує необхідність розглядати КСВВ комплексно у розрізі класифікаційних груп. Виходячи з інформаційних потреб збору інформації по трьом класифікаційним групам, обґрунтованим є визначення типу понесених витрат у багатовимірній площині з використанням матричного підходу [168]. Сутність цього підходу полягає у одночасному визначенні характеристик витрат за трьома класифікаційними ознаками. Тому для забезпечення можливості формування аналітичної інформації про витрати з КСВ, відповідно до ключових класифікаційних ознак, розроблена тривимірна матрична модель класифікації та ідентифікації КСВВ, що представлена на рис. 3.2.

Дана модель представлена у формі куба, що поділяється на елементи, кожен з яких характеризується набором ознак відповідно до класифікаційних груп. Осі X, Y та V, що є основою такої моделі, представляють собою зазначені ключові класифікаційні ознаки, а саме:

- X – функціональне призначення витрат;
- Y – елементи витрат;
- V – характер витрат.

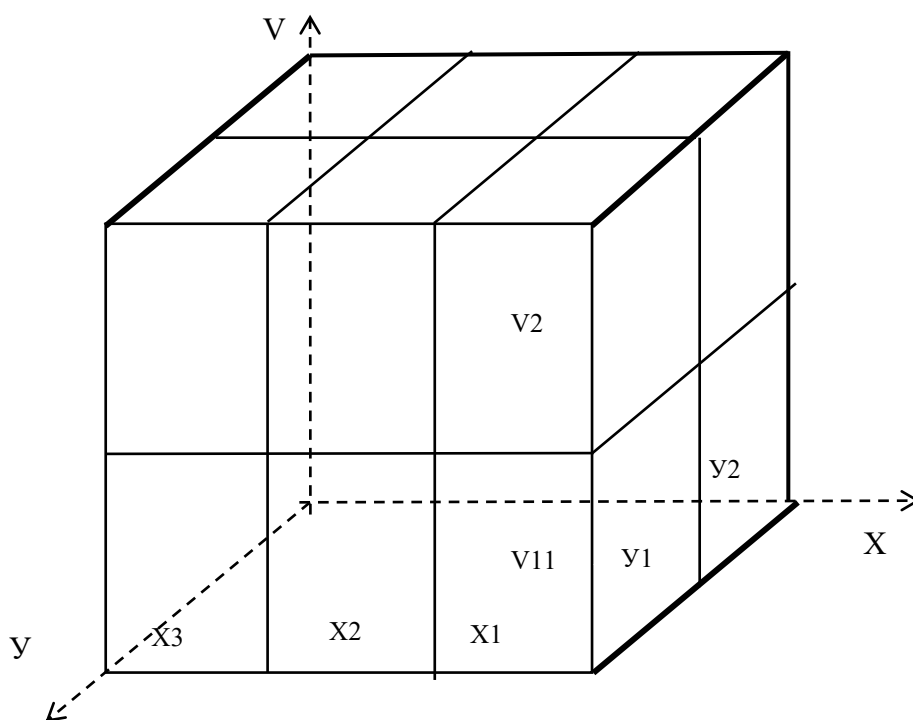


Рис. 3.2. Тривимірна матрична модель класифікації корпоративних соціально відповідальних витрат

Джерело: опубліковано в [163]

Кожен елемент характеризує сукупність витрат, що відповідають певному набору ознак за трьома класифікаційними напрямками (V_{X_i, Y_i, V_i}). Таким чином, кожен куб характеризуватиметься певним переліком витрат, що належать до кожної категорії, та їх загальною сумою. Сукупність же кубів V_{X_i, Y_i, V_i} характеризуватиме загальну суму КСВВ [163].

Ключовою категорією класифікації витрат визначено їх функціональне призначення, тобто сферу застосування. Класифікація за елементами витрат включає класичні категорії, що передбачені ПСБО 16 та використовуються у фінансовій звітності: матеріальні витрати, на оплату праці, страхування, амортизація та інші витрати. З позицій управлінського обліку поділ витрат за характером на прямі та непрямі має важливе значення. Це є основою подальшої оцінки активів та результатів КСВ-діяльності, адже визначає можливість віднесення до вартості певного об'єкту калькуляції [163].

Для реалізації такого підходу до управління витратами, та для забезпечення можливостей відображення в обліку системи облікових номенклатур, представлених в табл. 3.1, перейдемо до наступного елементу організаційно-методичного підходу до управлінського обліку КСВ-діяльності – формування робочого плану рахунків на основі розробленої системи облікових номенклатур. Пропонується введення спеціальних аналітичних субрахунків для забезпечення детального обліку витрат та інших ключових об'єктів КСВ за їхніми компонентами. Така система рахунків має характеризуватися багаторівневістю та забезпечувати можливість відображення в обліку номенклатур, запропонованих в табл. 3.1. Тому розробка робочого плану рахунків проведена на засадах наступних концептуальних принципів:

1. Принцип інтеграції

Запропонований робочий план рахунків сформовано на основі розширення чинного Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [140]. На думку автора, виділення окремої системи рахунків суперечитиме принципам системності та єдності облікової інформації. Тому об'єкти обліку КСВ, які за своєю економічною природою відповідають традиційним обліковим категоріям, обліковуються на діючих синтетичних рахунках з виокремленням аналітичних субрахунків другого і третього рівня.

2. Принцип доповнення

Для тих об'єктів, які не відповідають структурі Плану рахунків, пропонується запровадити нові синтетичні та позабалансові рахунки.

3. Принцип аналітичної відповідності

Для забезпечення вищої інформаційності та аналітичних можливостей облікової інформації, розроблено підхід до формування системи аналітичних рахунків. Це виконано на основі співставлення з кодами облікових номенклатур з таблиці 3.1 та напрямками КСВ за моделлю ISO 26000 на рис. 1.4.

Однією з основних особливостей запропонованого робочого плану рахунків є тривимірна модель кодування корпоративних соціально

відповідальних витрат, що ґрунтується на одночасному застосуванні трьох незалежних класифікаційних ознак, відповідно запропонованого на рис. 1 підходу. Кожен аналітичний рахунок КСВВ кодується за формулою 949.X.Y.V, загальний підхід до якої представлено на рис. 3.3. Наприклад, рахунок 949.3.2.1 розшифровується «КСВВ - трудові практики - оплата праці - прями», тобто призначений для обліку доплат і премій працівникам.

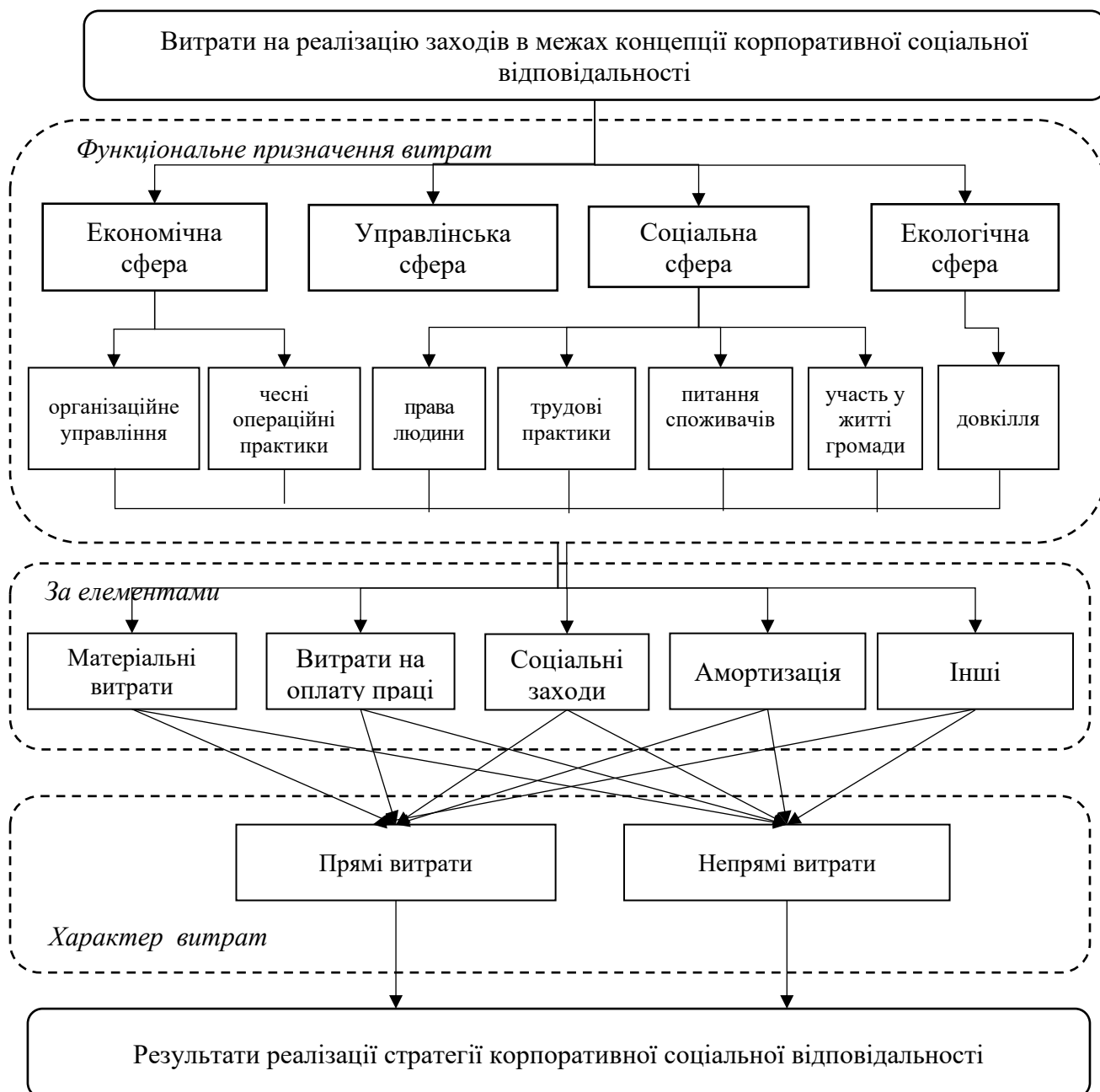


Рис. 3.3. Методичний підхід до формування аналітичних рівнів інформації про корпоративні соціально відповідальні витрати

Джерело: розроблено автором, доповнено за даними [163]

Запропонована модель кодування облікової інформації дозволяє з однієї первинної бази даних формувати різні управлінські агрегати, тобто інформацію в різних аналітичних розрізах. Узагальнення інформації за координатою Y може бути використане при заповненні Розділу III Звіту про фінансові результати. Узагальнення інформації за координатою X необхідне для формування показників звітності про КСВ. Агрегація інформації за координатою V дозволить здійснювати калькуляцію собівартості та аналіз прибутковості соціально відповідальних проєктів.

Крім того, такий підхід дозволяє формувати перехресні агрегації, відразу за кількома координатами. Як приклад, для визначення загальної суми витрат матеріальних витрат в межах КСВ за всіма напрямками слід узагальнити суми на рахунках сума 949.X.4.V (для $X=1..7$, $V = 1,2$).

Узагальнена структура запропонованого робочого плану рахунків у формі внесення змін до Плану рахунків наведена у табл. 3.2.

Однак, сформована система облікових номенклатур та робочий план рахунків для інтеграції у практичну діяльність підприємств потребують розробки процедур ідентифікації облікового статусу об'єктів, що задіяні в господарських операціях. Перш за все потребує класифікації в обліку та визначення напрямку ідентифікації споживання ресурсів: як поточні КСВВ, інвестиція, що підлягає подальшій капіталізації, чи як безпосередньо соціально відповідальний актив. Без розробки чітких критеріїв та процедур існуватимуть ризики як невиправданої капіталізації економічно безперспективних витрат, так і необґрунтованого списання тих вкладень, які фактично формують довгостроковий ресурсний потенціал підприємства.

В межах даного підходу важливим об'єктом обліку є витрати на соціальні ініціативи. Однак не всі витрати на КСВ-діяльність мають однаковий обліковий статус, який відрізняється залежно від наявності проєктної форми, очікуваного часового горизонту вигод, можливості надійної грошової оцінки результату, контрольованості ресурсу (табл. 1.7).

Таблиця 3.2

**Узагальнена структура робочого плану рахунків бухгалтерського обліку
корпоративної соціальної відповідальності**

Шифр	Назва рахунку	Тип внесення змін	Відповідність обліковим номенклатурам
Зміни до Класу 1 «Необоротні активи»			
109	Соціально відповідальні основні засоби	новий субрахунок до рахунку 10 «Основні засоби»	Підгрупи 1 та 2 групи 3. СВА (матеріальні) 31401 – 32703 (крім 31404)
127	Соціально відповідальні нематеріальні активи	новий субрахунок до рахунку 12 «Нематеріальні активи»	Підгрупи 3 та 4 групи 3. СВА (нематеріальні) 33101-34406
155	Капітальні соціально відповідальні інвестиції (новий субрахунок рах. 15)	новий субрахунок до рахунку 15 «Капітальні інвестиції»	Група 2 – КСВІ 21301 - 24404
168	Багаторічні насадження природоохоронного значення	новий субрахунок до рахунку 16	Підгрупа 1 групи 3. СВА (матеріальні) - 31404
Зміни до Класу 4 «Власний капітал та забезпечення зобов'язань»			
478	Забезпечення соціально відповідальних зобов'язань	новий субрахунок до рахунку 47	СВЗ
49	Соціальні резерви	Новий рахунок	СВЗ (резерви) - 43103
Зміни до Класу 7 «Доходи і результати діяльності»			
718	Соціально відповідальні доходи	новий субрахунок до рахунку 71	СВД 51101-51403
Зміни до Класу 9 «Витрати діяльності»			
949.X. Y.Z	Корпоративні соціально відповідальні витрати	новий субрахунок до рахунку 94	КСВВ, група 1 11101-17704
Зміни до Класу 0 «Позабалансові рахунки»			
08	Соціально відповідальні активи, що не визнаються у балансі	новий позабалансовий	СВА (нематеріальні)
09	Умовні соціально відповідальні зобов'язання	новий позабалансовий	СВЗ (умовні)
010	Упущені доходи у зв'язку з КСВ	новий позабалансовий	18101

Джерело: розроблено автором

Крім того, операції КСВ можуть змінювати свій обліковий статус у часі. Ресурси, що початковому етапі були відображені як витрати через нездатність надійно оцінити майбутні вигоди, у міру накопичення емпіричних даних можуть бути перекваліфікованими в якості інвестиції. В той же час, інвестиція, яка не приносить очікуваного результату, може бути перекваліфікованою як витрата. Чинна нормативна база України прямо не передбачає процедур такої

перекваліфікації, однак для забезпечення принципів достовірності та об'єктивності обліку дана вимога має бути виконана.

Пропонується розмежування КСВВ, соціально відповідальних інвестицій та активів на основі багатокритеріальної моделі на основі критеріїв ідентифікації, представлених у табл. 3.3. Кожен критерій оцінюється за дискретною шкалою (0 / 0,5 / 1), а сукупний результат оцінювання формує підставу для прийняття облікового рішення.

Таблиця 3.3

Критерії ідентифікації об'єктів обліку соціально відповідальної діяльності

Критерій	Зміст оцінки	Бали
К1. Часовий горизонт впливу	Менше 12 місяців	0
	12 - 36 місяців	0,5
	Понад 36 місяців	1
К2. Можливість прогнозування майбутніх вигод	Вигоди не прогнозуються або не можуть бути надійно оцінені	0
	Вигоди прогнозуються, але з низькою достовірністю	0,5
	Вигоди прогнозуються з обґрунтованою достовірністю, мають вимірювані індикатори	1
К3. Проектна форма споживання ресурсів	Разова операція без проектного оформлення	0
	Наявний бюджет та терміни, без чіткого плану та KPI	0,5
	Проектний пакет: цілі, бюджет, терміни, KPI	1
К4. Контрольованість ресурсу / результату	Ресурс/результат не контролюється підприємством	0
	Часткова контрольованість через моніторинг	0,5
	Повна контрольованість (юридична, договірна або фактична)	1
К5. Надійність грошової оцінки	Неможливо визначити грошову оцінку	0
	Грошова оцінка можлива з елементами експертної оцінки	0,5
	Грошова оцінка надійна, документально підтверджена	1
К6. Стратегічне значення	Операційний характер, без прямого зв'язку зі стратегією	0
	Опосередкований зв'язок зі стратегічними документами	0,5
	Пряме закріплення у стратегії розвитку, КСВ-політиці	1
К7. Зв'язок з матеріальним або нематеріальним носієм	Жодного носія не формується (споживчий характер)	0
	Формується дисперсний нематеріальний носій (репутація, лояльність)	0,5
	Формується ідентифікований матеріальний/нематеріальний об'єкт	1

Джерело: розроблено автором

Залежно від отриманого результату, КСВ-операція ідентифікується як один із трьох облікових об'єктів за наступним принципом:

- 1) при оцінці нижче 3,0 балів операція кваліфікується як соціально відповідальні витрати з обліком на субрахунку витрат з аналітикою;
- 2) при оцінці 3,0 - 5,5 балів операція кваліфікується як соціально відповідальна інвестиція з капіталізацією на субрахунку капітальних інвестицій;
- 3) при оцінці 5,5 і вище операція кваліфікується як соціально відповідальний актив з визнанням на субрахунках активів (балансові активи) або на позабалансовому рахунку (для активів, що не задовольняють критерію надійної грошової оцінки).

Порогові значення класифікаційних ознак об'єктів активів (3,0 та 5,5) є рекомендованими і можуть за необхідності бути адаптовані підприємством у його обліковій політиці залежно від особливостей діяльності та власного професійного судження. Однак, вважаємо за необхідне не знижувати суттєво порогове значення для критерію активу у зв'язку з посиленою вимогливістю до визнання активу.

В той же час, слід зазначити, що у разі отримання за критерієм К5 «надійність грошової оцінки» 0 балів, незалежно від загальної суми операція не може бути кваліфікована як балансовий актив, а лише як витрата або позабалансовий об'єкт обліку.

Багатокритеріальна модель процедури прийняття облікового рішення при ідентифікації об'єкта обліку КСВ-операції подана на рисунку 3.1. Дана модель передбачає не лише первинну ідентифікацію, але також періодичний перегляд облікової класифікації для зміни облікового статусу об'єкта у часі.

1. Перекваліфікація з витрат у інвестиції (КСВВ - СВІ) відбувається у тих випадках, якщо операція з первинною ідентифікацією в якості витрати періоду, у міру накопичення емпіричних даних виявляє ознаки, що відповідають критеріям інвестицій.

2. Перекваліфікація з інвестицій у активи (СВІ - СВА) відбувається в момент, коли соціально відповідальна інвестиція досягає стану, що дозволяє ідентифікувати ресурс, який відповідає всім критеріям визнання активу, особливо з надійною грошовою оцінкою.

3. Перекваліфікація з активів у витрати (CBA - KCBV) відбувається у разі знецінення активу.

4. Зворотна перекваліфікація з інвестицій у витрати (CBI - CBV) відбувається, коли соціально відповідальна інвестиція не приносить очікуваного результату у визначений строк.

Періодичність такого перегляду облікового статусу елементів КСВ-діяльності встановлюється у наказі про облікову політику підприємства. На думку автора, оптимальним є щорічний перегляд на дату складання річної звітності, з можливістю проведення позачергового перегляду у разі настання істотних подій.

Реалізація запропонованого підходу до первинної ідентифікації та подальшої перекласифікації об'єктів КСВ в обліку узагальнена на рис. 3.4.

Реалізація запропонованих процедур ідентифікації та перекваліфікації об'єктів обліку КСВ-діяльності потребує конкретного облікового інструментарію. Тому розроблено систему типових кореспонденцій рахунків, що охоплює повний обліковий цикл операцій КСВ – від первинного визнання об'єктів КСВ за результатами оцінювання за критеріями з табл. 3.3 через процедури амортизації, нарахування зобов'язань, отримання доходів, перекваліфікацій, до позабалансового обліку та закриття звітного періоду. Узагальнення типових кореспонденцій рахунків для відображення операцій в обліку подано у таблиці 3.4. Запропонована таблиця охоплює всі категорії об'єктів обліку (KCBV, CBI, CBA, CB3, CVD/CBP) та всі рахунки робочого плану рахунків, що інтегровані до системи обліку КСВ.

Документальною підставою для здійснення зазначених облікових записів є акти приймання-передачі КСВ-проектів; протоколи комісії з оцінювання за критеріями K1-K7; накази керівника про затвердження результатів періодичного перегляду облікової кваліфікації; верифікаційні звіти незалежних аудиторів (для перекваліфікації з позабалансових у балансові CBA); звіти з оцінювання результативності КСВ-програм (для перекваліфікації CBI у CBV).

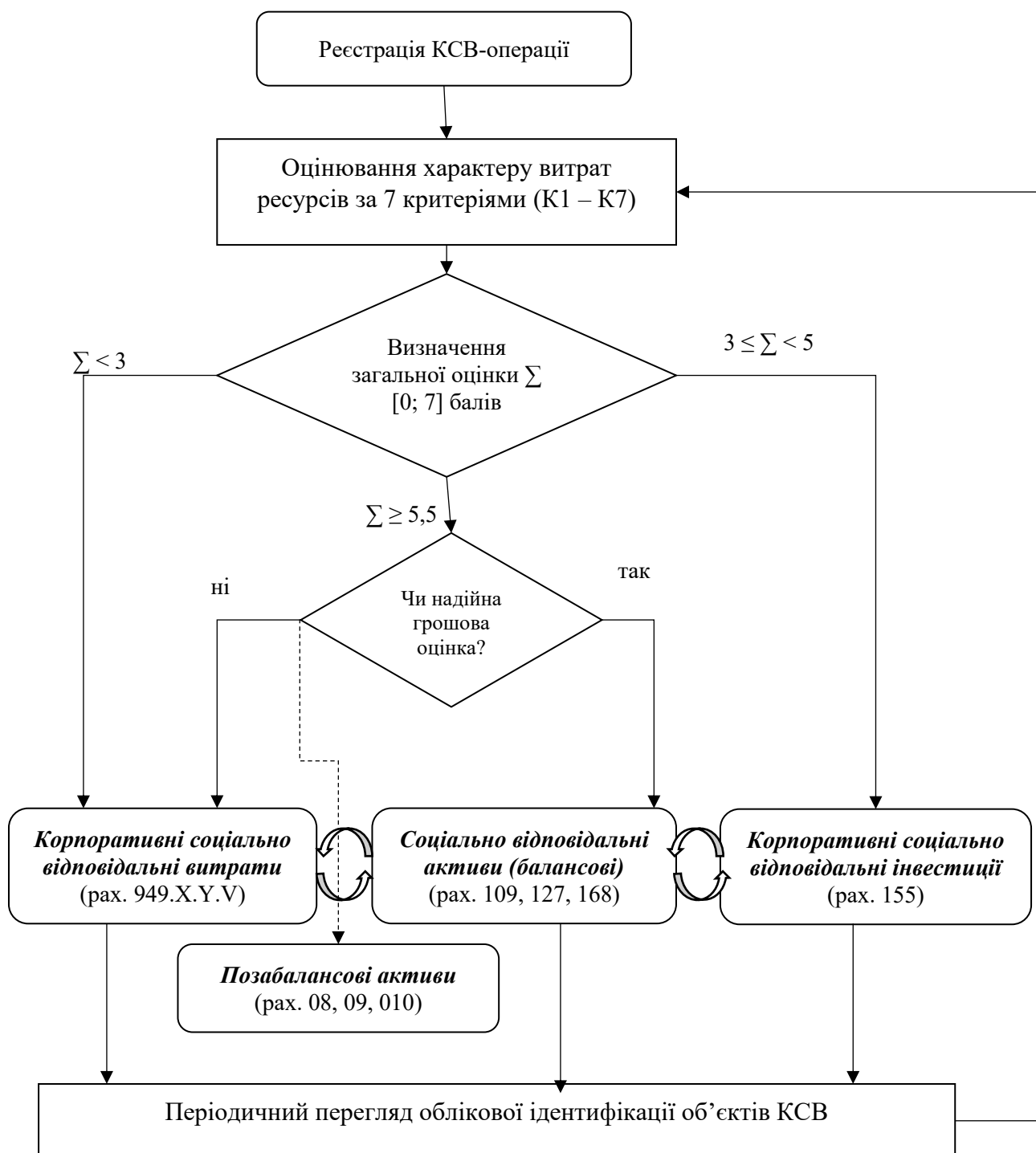


Рис. 3.4. Процес облікової ідентифікації об'єктів КСВ

Джерело: розроблено автором

Розглядаючи особливості відображення в обліку діяльності підприємства в межах КСВ, слід зазначити, що ключовими принципами обліку мають бути системність та безперервність, тобто своєчасне, повне та постійне врахування

витрат в рамках соціально відповідальних ініціатив і визначення їх результатів, визнання інвестицій та активів.

Таблиця 3.4

**Порядок відображення в обліку процедур первинного визнання,
ідентифікації та перекваліфікації об'єктів КСВ**

Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
	Дт	Кт
I. ПЕРВИННЕ ВИЗНАННЯ ОБ'ЄКТІВ КСВ		
Первинне визнання витрат ресурсів в межах КСВ як корпоративних соціально відповідальних витрат	949.X.Y.V	20, 22, 30, 31, 63, 685 та ін.
Первинне визнання витрат ресурсів в межах КСВ як інвестицій (КСВІ)	155	20, 22, 30, 31, 63, 685 та ін.
Визнання балансового СВА	109, 127, 168	155
Визнання позабалансового СВА	08	-
II. АМОРТИЗАЦІЯ ТА ЗНЕЦІНЕННЯ СВА		
Нарахування амортизації СВА	23, 91, 92, 93	131, 133
Знецінення СВА (зменшення корисності активу)	949.X.Y.V	131, 133
III. ОБЛІК ЗОБОВ'ЯЗАНЬ ТА РЕЗЕРВІВ		
Формування забезпечення СВЗ за колективним договором (юридичне зобов'язання)	23, 91, 92, 93	478
Формування забезпечення за публічно задекларованими планами декарбонізації (конструктивне зобов'язання)	949.X.Y.V	478
Використання забезпечення СВЗ за цільовим призначенням	478	311, 631, 685
Формування соціального резерву	441, 443	49
Використання соціального резерву на цільові заходи	49	311, 685, 949.X.Y.Z
Облік умовних соціальних зобов'язань (позабалансовий)	09	-
IV. ОБЛІК КСВ-ДОХОДІВ ТА РЕЗУЛЬТАТІВ		
Отримання грантів на реалізацію КСВ-проектів	311	718
Визнання цінової премії за СВ-продукти	361, 377	718
Визнання економії від ресурсо- та енергозберігаючих заходів	23, 91, 92	718
V. ПЕРЕКВАЛІФІКАЦІЯ ОБ'ЄКТІВ КСВ		
Перекваліфікація КСВВ у КСВІ	155	949.X.Y.V
Списання нерезультативної інвестиції - перекваліфікація КСВІ у КСВВ	949.X.Y.V	155
Перехід з СВА у КСВВ через процедуру знецінення	949.X.Y.V	131, 133, 109, 127
Перекваліфікація позабалансового СВА у балансовий актив (отримана надійна грошова оцінка)	127	719
Списання позабалансового СВА (втрата контролю)	-	08

Джерело: розроблено автором

Основою цього має стати інтеграція фінансового та управлінського обліку, що дозволить оцінювати та відображати результати КСВ-діяльності в бухгалтерських регістрах не лише у грошовому вимірі, а й також оцінювати їхню ефективність для прийняття рішень (рис. 3.5) [99].

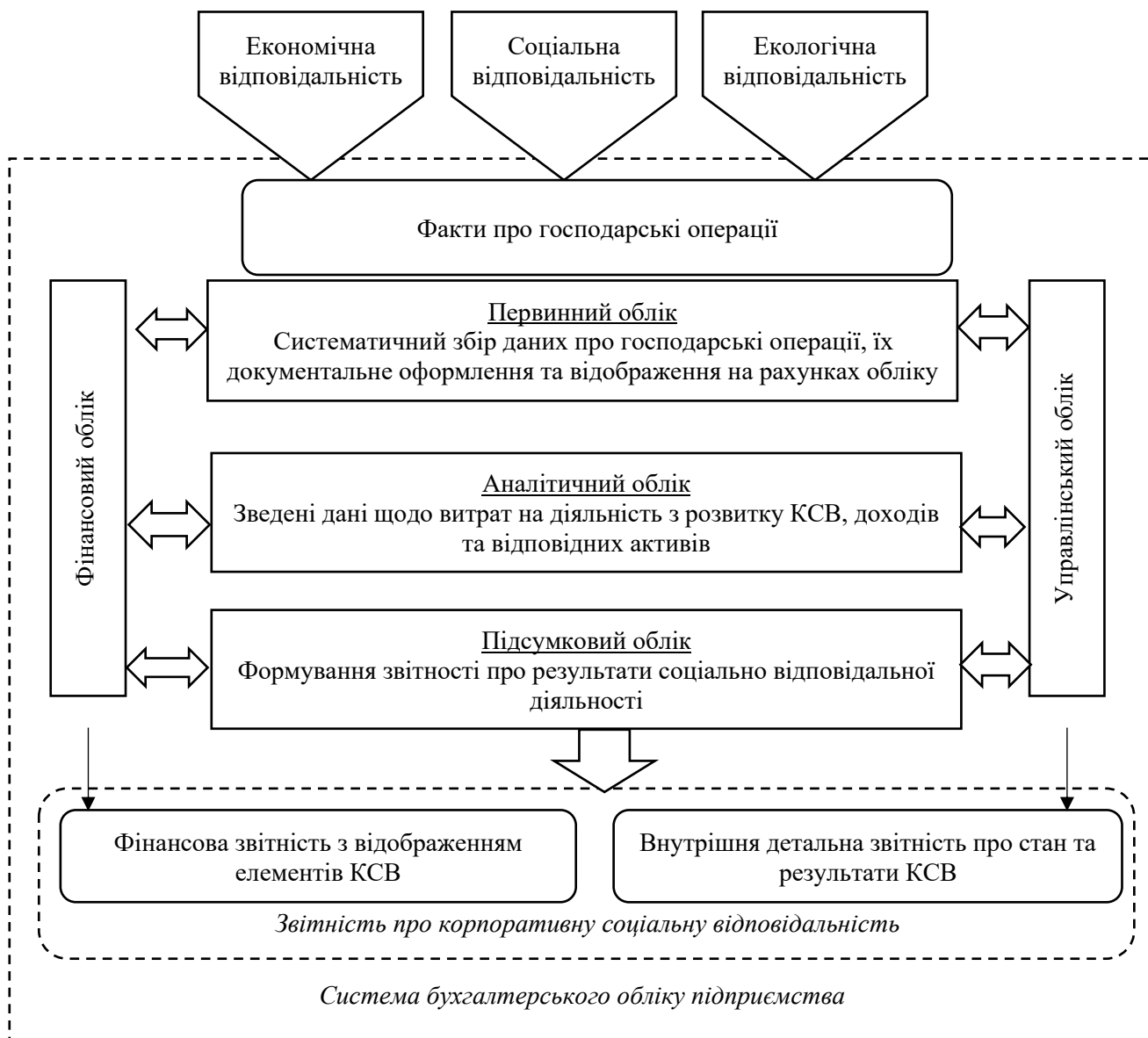


Рис. 3.5. Формування комплексної системи обліку КСВ

Джерело: сформовано автором та опубліковано в [99]

Призначенням підсистеми фінансового обліку має бути реєстрація на рахунках обліку у грошовому вимірі та формування звітності про витрати соціально відповідальної діяльності згідно з національними стандартами бухгалтерського обліку.

Управлінський облік, в межах якого також будуть інтегровані функції соціального та екологічного обліку, забезпечить виконання значно ширшого спектру функцій та отримання більш повного інформаційного забезпечення для планування, аналізу та контролю результатів КСВ на рівні центрів відповідальності і проектів.

Для ширших можливостей до оцінки, аналізу та контролю об'єктів КСВ, особливо соціально відповідальних витрат, необхідне виокремлення в структурі управлінського обліку спеціалізованих центрів відповідальності. Кількість та структура даних центрів має визначатися індивідуально для кожного підприємства, виходячи з особливостей його організаційної структури та діяльності. Але за загальним підходом, такі центри відповідальності мають поділятися на наступні категорії:

1) центр соціально відповідальних витрат, на який покладається відповідальність за планування та виконання бюджету соціально відповідальних програм, здійснення контролю цільового використання коштів, а також підготовка звітності про витрати за напрямками КСВ;

2) центр ефективності КСВ, що має здійснювати аналітичні функції та визначати результати проведених соціально відповідальних заходів, а саме: оцінка результативності КСВ-програм, аналіз співвідношення витрат і результатів, розробка рекомендацій щодо оптимізації таких проектів [163].

Що стосується методів обліку та оцінки витрат, особливо щодо проектів, що будуть капіталізовані в активи підприємства, то мають застосовуватись традиційні методи калькуляції (нормативний, попередільний та позамовний). Проте необхідне розуміння вимог до використання кожного з них.

Нормативний метод обліку витрат полягає у встановленні нормативів витрат соціально відповідальної діяльності на основі галузевих рекомендацій, технологічних та організаційних норм. Витрати порівнюються з цими нормативами. У разі виникнення розбіжностей необхідно застосування підходів до аналізу відхилень. Цей підхід дозволяє контролювати цільове використання ресурсів на КСВ і оптимізувати їх.

Попередільний метод калькуляції доцільно застосовувати у випадках, коли соціальні програми реалізуються поетапно (наприклад, будівництво об'єктів соціальної інфраструктури). Витрати мають накопичуватись за кожним етапом, що дозволить контролювати їх нарощення та узгоджувати із запланованими бюджетами.

Позамовний метод полягає у відображенні витрат за окремими КСВ-проектами або ініціативами. Для кожного проекту необхідно розробляти окремий бюджет та проводити облік, що дозволить отримувати детальну інформацію про собівартість кожної ініціативи [163].

Таким чином, впровадження моделі обліку об'єктів КСВ забезпечує формування загальної інформаційної базидля прийняття рішень щодо реалізованих КСВ-дій підприємства. Така система сприятиме накопиченню об'єктивної, детальної та аналітичної інформації, що дозволить формувати достовірне бачення результатів та об'єктивне формування в обліку отриманих результатів від КСВ.

3.2. Методика аналітичного моніторингу корпоративної соціальної відповідальності

Система обліково-аналітичного забезпечення управління корпоративною соціальною відповідальністю передбачає не лише накопичення та фіксацію інформації про реалізацію програм КСВ, але й її систематичне опрацювання з метою прийняття обґрунтованих управлінських рішень. Саме цю функцію має виконувати аналітична підсистема обліково-аналітичного забезпечення, що має забезпечити перехід від облікових даних до аналітичних висновків та управлінських дій.

Запропоновано аналітичну підсистему обліково-аналітичного забезпечення представити у формі аналітичного моніторингу КСВ –системи

аналітичних процедур, методів та інструментів, спрямованих на представлення інформації про економічні, соціальні, екологічні та управлінські аспекти діяльності підприємства за системою фінансових та нефінансових індикаторів з метою підтримки управлінських рішень і контролю досягнення поставлених цілей у сфері сталого розвитку.

Таким чином, система аналітичного моніторингу КСВ є інтегрованою з загальною обліково-аналітичною системою забезпечення управління КСВ, та постає підсистемою, що трансформує інформацію, що зібрана системою обліку, в індикатори розвитку та ефективності управління КСВ [135].

Основним призначенням функціонування системи аналітичного моніторингу КСВ є виявлення та оцінка причинно-наслідкових зв'язків між витратами на КСВ, результатами соціальних ініціатив та отриманим ефектом для підприємства та його стейкхолдерів. Така система має стати основою трансформації споживання ресурсів у процесі КСВ з витратної категорії в ресурс розвитку підприємства, та їх капіталізації у формування додаткової вартості бізнесу та забезпечення стратегічного ефекту.

Аналітичний моніторинг КСВ як цілісна аналітична система складається з двох взаємодоповнюючих підсистем:

- підсистема аналізу, яка забезпечує комплексну оцінку рівня КСВ на основі системи показників, узагальнених через інтегральний індекс. Її центральною методичною основою є методика розрахунку інтегрального індексу КСВ та структурного аналізу його складових;
- підсистема контролінгу, яка забезпечує оперативне управління реалізацією стратегії КСВ через систему ключових показників ефективності (KPI), систему раннього попередження (KRI), встановлення відхилень та механізми коригуючих заходів.

З метою виконання всіх зазначених завдань, в організаційній структурі аналітичного моніторингу КСВ слід виділити шість блоків: цільовий, інформаційний, методичний, інструментальний, організаційний та результативний (рис. 3.6).

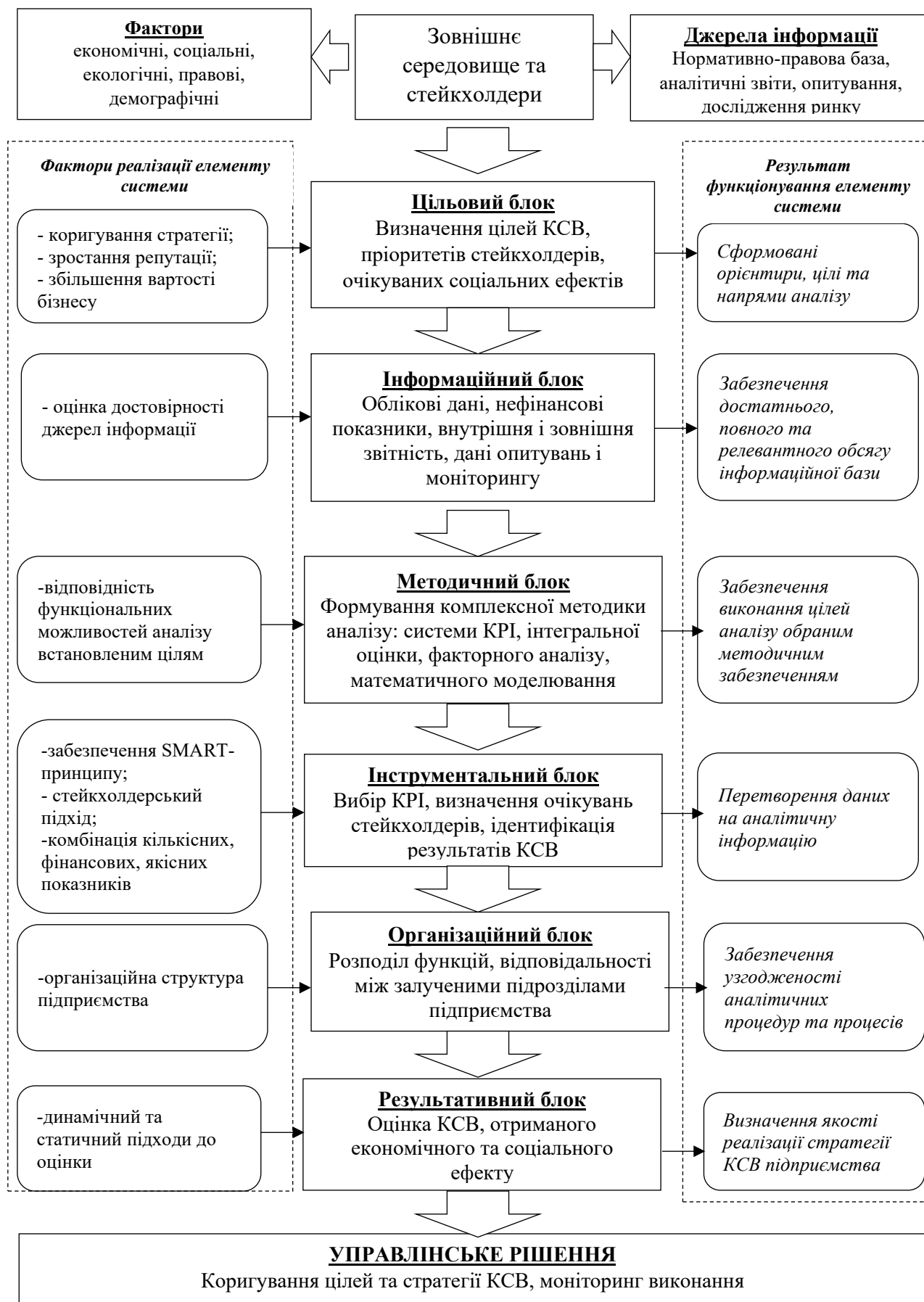


Рис. 3.6. Структура аналітичного моніторингу управління КСВ

Джерело: опубліковано в [135].

Така структура надасть можливість забезпечити весь необхідний спектр аналітичної підтримки прийняття рішень – від збору інформації до оцінки ефективності реалізації соціальних ініціатив [135]. При цьому, перші п'ять блоків представляють собою підсистему аналізу, а останній – результативний – підсистему контролінгу.

Цільовий блок системи аналітичного моніторингу передбачає визначення стратегічних та операційних орієнтирів цієї системи, що полягає у встановленні цілей, пріоритетів та очікуваних результатів КСВ, кола стейкхолдерів підприємства, напрямків соціально відповідальної діяльності. Подальші етапи формування аналітичного забезпечення прийняття управлінських рішень будуть координуватися відповідно до результатів даного блоку.

Інформаційний блок системи аналітичного моніторингу передбачає визначення зовнішніх та внутрішніх джерел інформації. Основним внутрішнім джерелом інформації є система обліку, що накопичує інформацію про реалізовані соціальні ініціативи. Однак для цілей аналізу наряду з обліковими, можуть бути застосовані статистичні, кадрові, екологічні та інші дані. Зовнішні джерела аналітичної інформації включають результати опитувань стейкхолдерів, ринковий моніторинг, показники рейтингів, результати діяльності інших суб'єктів господарювання. Необхідно залучити достатню кількість джерел інформації, що забезпечити можливість збору повної, релевантної, своєчасної та достовірної інформації для цілей аналізу [135].

Одним із ключових є методичний блок, що передбачає вибір інструментарію для аналізу КСВ. Даний блок передбачає формування оптимального комплексу методів інтегральної оцінки, експертного оцінювання, факторного аналізу, тощо. Слід зазначити на необхідності комбінації кількісних та якісних методів, адже переважна частка результатів КСВ має нефінансовий та нематеріальний характер.

Формалізація результатів методичного блоку відбувається на інструментальній стадії формування аналітичного моніторингу управління КСВ. Даний блок передбачає розробку системи КРІ соціальної відповідальності,

набору показників для визначення інтегрального індексу КСВ, матриць задоволеності стейкхолдерів та відповідності результатів цілям, показників ефективності КСВ. Таким чином, саме цей блок забезпечує трансформацію облікових даних у вимірювані аналітичні показники для формування основи управлінських рішень.

Організаційний блок передбачає делегування завдань та відповідальності за збір, обробку та аналіз інформації щодо КСВ між підрозділами підприємства. У наукових дослідженнях підкреслюється доцільність створення спеціалізованих функціональних елементів, таких як аналітичний підрозділ, у системі управління КСВ. Це дозволить забезпечити координацію між бухгалтерською службою, HR-підрозділом, відділом внутрішнього аудиту, вищим керівництвом.

Результативний блок включає узагальнення отриманих результатів: економічну ефективність, репутаційні зміни, соціальний ефект, ступінь досягнення стратегічних цілей КСВ тощо. Саме цей блок дозволяє оцінити ефект понесених витрат на КСВ та рівень їх трансформації в стратегічні результати та додаткову вартість підприємства. Таким чином, логіка функціонування системи аналітичного моніторингу управління КСВ розкривається через послідовність «збір та систематизація даних – аналітична обробка інформації – інтерпретація результатів – управлінське рішення – контроль виконання». Така модель забезпечує безперервність аналітичного циклу та дозволяє здійснення операційного та стратегічного аналізу.

Принципи побудови аналітичного моніторингу КСВ:

- 1) системність: усі складові функціонують як єдиний управлінський контур;
- 2) комплексність: охоплення усіх сфер сталого розвитку (економічної, екологічної, соціальної, управлінської);
- 3) безперервність: систематичне здійснення моніторингу з визначеною періодичністю;

4) орієнтація на стейкхолдерів: змістове наповнення відповідає інформаційним потребам зацікавлених сторін;

5) інтегрованість з обліком: джерелами даних є фінансова, статистична, кадрова, екологічна звітність;

6) адаптивність: методика враховує специфіку розміру, галузі та зрілості підприємства;

7) превентивність: раннє попередження ризиків недосягнення цілей сталого розвитку.

Ключовими елементами формування аналітичного забезпечення управління КСВ є методичний та інструментальний блоки, від яких залежить якість сформованої інформації. Тому основним завданням є визначення оптимальної методики оцінки та аналізу реалізованих соціально відповідальних ініціатив підприємства. Обов'язковою вимогою є вибір оптимальної кількості методів, щоб оптимізувати можливості їх використання, уникнути ризиків дублювання функцій та завищення трудових витрат та витрат часу на проведення аналітичних дій. В той же час, не можна за основу використовувати лише один метод, адже жоден з підходів о оцінки КСВ не є універсальним та не може забезпечити всіх потреб управління. З огляду на особливості можливих підходів до аналізу корпоративної соціальної відповідальності та відсутність універсального підходу, оптимальним є формування системи аналітичного забезпечення управління КСВ на основі комбінованого підходу. Такий комбінований підхід має забезпечувати формування релевантної та достатньої інформації для прийняття управлінських рішень як на операційному, так і на стратегічному рівнях, а також необхідної для задоволення інформаційних запитів різних груп стейкхолдерів

На основі аналізу сучасних практик оцінки та аналізу КСВ (підрозділ 2.2) можна виділити наступні основні методи, що мають бути впровадженими до системи аналітичного моніторингу: формування набору КРІ для ключових напрямів КСВ, оцінка інтегральних показників, використання порівняльних підходів.

Таким чином, основою реалізації аналізу КСВ є розробка релевантного набору КРІ є початковим етапом аналітичного моніторингу КСВ, оскільки саме від змісту та якості обраних показників залежить інформативність інтегрального показника та подальших управлінських висновків. Ця система має забезпечити інформаційні потреби всіх груп стейкхолдерів, відображати всі елементи КСВ, а також бути доступними для оцінки. Тому за основу формування системи показників оцінки КСВ прийнято результати опитування стейкхолдерів (підрозділ 2.2), за результатами якого встановлено їх інформаційні потреби та пріоритетні показники та типи інформації для ознайомлення. З урахуванням сутності корпоративної соціальної відповідальності, необхідності забезпечення сталого розвитку та актуальності ESG-підходів до управління, розроблена система структурована за чотирма напрямками КСВ з наскрізною інтеграцією соціально відповідальних інновацій (відповідно до моделі КСВ, обґрунтованої в розділі 1). Індикатори КСВ систематизовано за чотирма блоками: економічні, екологічні, соціальні та управлінські. Впровадження управлінської складової до моделі КСВ та у систему показників дозволяє деталізувати реалізацію корпоративної соціальної відповідальності та інтегрувати ESG-принципи, а також оцінити етичні аспекти, що набувають все більшої актуальності.

Інноваційність розглядається не як окрема сфера КСВ, а як наскрізна характеристика, що відображається у всіх сферах через соціально відповідальні інновації. Це принципово відрізняє запропонований підхід від поширених у літературі моделей за трьома складовими КСВ. Також, даний підхід є інтегрованим із ESG-показниками, що в свою чергу дозволить аналізувати вклад підприємства у реалізацію сталого розвитку.

Формування системи показників здійснено також за наступними принципами:

- 1) пріоритет вибору кількісних показників з чіткою формулою розрахунку;
- 2) пріоритетність відносним величинам для забезпечення кращої порівнюваності;
- 3) інтеграція грошових, кількісних та якісних показників;

4) стекхолдерський підхід - співставлення кожного показника з інформаційними потребами груп стейкхолдерів;

5) включення показників інноваційної діяльності до кожної сфери групи;

6) відповідність SMART-критеріям.

Важливою вимогою є також операційність показників та їх орієнтація на управлінську корисність, що забезпечує можливість побудови КРІ та подальшої аналітики у розрізі центрів відповідальності та КСВ-проектів.

Розподіл показників за рівнем релевантності для груп стейкхолдерів згідно з результатами анкетування представлено в табл. 3.5, що в свою чергу відображає цільову інформативність системи

Таблиця 3.5

Релевантність показників для груп стейкхолдерів

Група стейкхолдерів	Сфери КСВ				Усього
	Економічна	Екологічна	Соціальна	Управлінська	
Власники / акціонери (В)	14	1	5	10	30
Інвестори (І)	12	12	8	10	42
Партнери (П)	9	0	0	6	15
Клієнти (К)	0	7	4	2	13
Працівники (Пр)	1	0	12	2	15
Громада (Г)	2	10	5	2	19
Державні органи (Д)	5	10	8	5	28

Джерело: сформовано автором

Таким чином, найбільшу інформаційну цінність система забезпечує для інвесторів, власників та представників державних органів, що відповідає високим вимогам цих груп до прозорості та повноти нефінансової звітності. Водночас система забезпечує цільові інформаційні потреби й інших груп: працівники отримують деталізовану інформацію за соціальною сферою, споживачі – за екологічними та інноваційними характеристиками продукції, громада – за екологічним і соціальним впливом діяльності підприємства.

Розглянемо формування системи показників за кожною сферою КСВ.

Група економічних показників спрямована на відображення ефективності роботи підприємства, його активності у здійсненні витрат та інвестицій у сфері

КСВ. Оцінка даної групи показників здійснюється на основі грошових показників із фінансової звітності.

Екологічний блок показників відображає вплив діяльності підприємства на навколишнє середовище. Ця група має включати показники викидів шкідливих речовин та відходів, розвиток енергоефективності, обсягу перероблених відходів тощо.

Соціальний блок показників призначений для оцінки розвитку людського капіталу, дотримання прав, забезпечення охорони праці та соціальних гарантій. Такий підхід дозволить оцінити сталість бізнесу, здатність формувати та залучати кваліфікований персонал для формування інтелектуального та інноваційного потенціалу.

Управлінський блок показників призначений для моніторингу якості корпоративної архітектури та реалізації етичності в управлінні. Тому до системи управлінських КРІ доцільно включати показники рівня дотримання етичності, рівень прозорості розкриття інформації, ефективність систем внутрішнього контролю. Моніторинг цих показників є ключовим для оцінки інтегрованості КСВ у загальну систему управління підприємством, мінімізації репутаційних ризиків, забезпечення доступу до міжнародних ринків капіталу, де розвиток соціальної відповідальності та ESG-рейтинги стають передумовою отримання додаткового фінансування [135].

Загальний підхід до формування системи КРІ для оцінки корпоративної соціальної відповідальності, з урахуванням стейкхолдерського підходу, представлено в табл. 3.6.

Таким чином сформовано 42 показники, що дозволяють визначити комплексну оцінку КСВ за рахунок поєднання всіх її сфер та інтересів всіх груп стейкхолдерів. Загальний перелік всіх запропонованих КРІ, з поясненням сутності показника, порядку визначення та пріоритетності для стейкхолдерів представлено в Додатку Е.

На етапі формування та оцінки показників слід також зазначити про необхідність вибору форми оцінки показника.

Таблиця 3.6

Формування системи КРІ для оцінки корпоративної соціальної відповідальності

Група стейкхолдерів		Складова КСВ			
		Економічна	Соціальна	Екологічна	Управлінська
Внутрішні	Власники / акціонери	Рентабельність капіталу, темп росту прибутку	витрати на навчання	Інвестиції в екологічні проєкти та енергоефективність	Частка незалежних членів наглядової ради, витрати на антикорупційні заходи
	Працівники	Середня заробітна плата, своєчасність виплати заробітної плати, плинність кадрів	Умови та охорона праці, інвестиції в навчання, кількість годин навчання	Частка екологічно сертифікованої продукції	Кількість порушень кодексу етики
Зовнішні	Клієнти	ціна на продукцію,	Кількість скарг від споживачів	Відповідність продукції екологічним стандартам, енергоємність продукції	Частота оприлюднення нефінансової інформації
	Партнери та контрагенти	Своєчасність розрахунків, термін сплати рахунків	-	Частка екологічно сертифікованої продукції	Кількість порушень кодексу етики
	Інвестори	Рентабельність капіталу	Коефіцієнт плинності кадрів	витрати на природоохоронні заходи	Частота оприлюднення нефінансової інформації
	Держава та органи влади	Обсяг сплати податків	Своєчасність виплати заробітної плати, витрати на охорону праці	інвестиції в екологічні проєкти, рівень викидів шкідливих речовин, кількість перероблених відходів	Своєчасність подання звітності
	Місцева громада	Частка вітчизняних постачальників	Інвестиції в соціальні проєкти	Інвестиції в екологічні проєкти	Кількість консультацій зі стейкхолдерами

Джерело: сформовано на основі [135]

Адже доступними є 2 підходи:

- 1) статичний – тобто оцінка поточного значення кожного КРІ;
- 2) динамічний (відносний) – оцінка темпу зміни рівнів показників через темпи росту.

Вибір підходу до оцінки показника залежить від цілі оцінки. Якщо необхідно оцінити рівень КСВ, то можливо застосувати статичний підхід до оцінки. Однак, більш інформативним та спроможним для відображення саме розвитку КСВ, більш точного порівняння динаміки змін, є динамічний підхід [135].

Однак слід зазначити, що такі КРІ не є фінальною оцінкою ефективності корпоративної соціальної відповідальності, та не можуть забезпечити всі потреби управління. Не всі показники мають однакове значення для кожного конкретного підприємства, стейкхолдера, галузі. Так само, і різні компоненти КСВ та груп КРІ (економічна, соціальна, екологічна, управлінська) можуть мати різну значимість. Наприклад, для промислових підприємств, діяльність яких пов'язана із значним впливом на довкілля, при аналізі має надаватися пріоритет екологічній складовій. В той час, для ІТ-галузі, що ґрунтується на інтелектуальній праці та людському капіталі, визначальною буде соціальна складова діяльності.

Тому розробка системи та оцінка КРІ є недостатньою для повноцінного аналітичного забезпечення. Для забезпечення цілісності аналітичного моніторингу КСВ, узагальненої оцінки рівня корпоративної соціальної відповідальності та аналізу динаміки її розвитку, виникає необхідність трансформації системи КРІ в єдиний інтегральний показник оцінки КСВ, що узагальнює стан реалізації КСВ за усіма сферами сталого розвитку у одне число у діапазоні $[0; 1]$. Інтегральний індекс дозволяє здійснити агреговану оцінку рівня КСВ підприємства, здійснювати порівняльний аналіз та відслідковувати траєкторію сталого розвитку підприємства у довгостроковій перспективі. Такий інтегральний показник поєднує індикатори різного характеру в єдину шкалу, а його визначення має ґрунтуватися на методі аналізу ієрархій або його модифікаціях.

Алгоритм трансформації системи КРІ для оцінки інтегрального показника рівня КСВ включає кілька етапів.

1. Стандартизація та нормалізація

Особливість інтегральної оцінки полягає у зведенні всіх часткових показників до єдиної шкали вимірювання, з метою надання їм порівнянної форми. Тобто, кожен частковий показник має бути переведеним у шкалу $[-1; 1]$ методами нормалізації відповідно до нормативних рівнів, показників-еталонів, принципом бенчмаркінгу.

На даному етапі важливим є врахування спрямованості впливу показника на кінцевий результат, тобто класифікація показників на стимулятори та дестимулятори, та проведення відповідної нормалізації за формулами:

для стимуляторів:

$$I_i = (X_i - X_{\min}) / (X_{\max} - X_{\min}), \quad (3.1)$$

для дестимуляторів:

$$I_i = (X_{\max} - X_i) / (X_{\max} - X_{\min}), \quad (3.2)$$

де X_i – фактичне значення показника;

$X_{\min}$ та $X_{\max}$ – еталонні граничні значення, встановлені за галузевими особливостями або експертним методом.

Визначення стимулюючого та дестимулюючого характеру показника також проведено в Додатку Е.

2. Визначення значущості кожного показника та груп показників

Даний етап є критичним для релевантного визначення інтегрального показника та вимагає проведення процедур факторного аналізу, методу головних компонент чи експертного оцінювання на основі методу аналізу ієрархій. Пропонуємо на даному етапі застосовувати метод аналізу ієрархій, що процедурно передбачає парні порівняння груп показників та часткових показників, перевірку узгодженості суджень та розрахунок вагових коефіцієнтів. Результатом даного етапу є структура даних та стратегічних пріоритетів

менеджменту щодо важливості окремих напрямів діяльності, елементів КСВ, стейкхолдерів.

Даний етап полягає у визначенні вагових коефіцієнтів для конкретного підприємства, виходячи з особливостей його діяльності. Однак, за недоступності достатньої кількості експертів, можливим є також проведення галузевого оцінювання та використання середньогалузових показників.

3. Розрахунок інтегральної оцінки складових корпоративної соціальної відповідальності (субіндексів КСВ) [135]

Субіндекси за кожною складовою корпоративної соціальної відповідальності розраховується за формулою:

$$I_j = \sum_{k=1}^n w_{jk} * x_{jk} , \quad (3.3)$$

де I_j – субіндекс j -ї складової КСВ (економічної, екологічної, соціальної, управлінської);

w_{jk} – ваговий коефіцієнт кожного показника;

x_{jk} – нормоване значення показника (KPI).

4. Розрахунок інтегрального показника

Інтегральний показник КСВ для підприємства визначається як зважена сума нормалізованих субіндексів за напрямками, та визначається за формулою:

$$КСВ = \sum_{j=1}^m W_j * I_j , \quad (3.4)$$

де КСВ – інтегральний показник розвитку корпоративної соціальної відповідальності підприємства;

W_j – вагові показники складових КСВ.

Запропонований підхід до визначення інтегральної оцінки КСВ представлено на рис. 3.7. Отримані значення будуть характеризувати рівень розвитку КСВ підприємства для можливостей аналізу управлінських рішень та застосування їх коригування за необхідності.

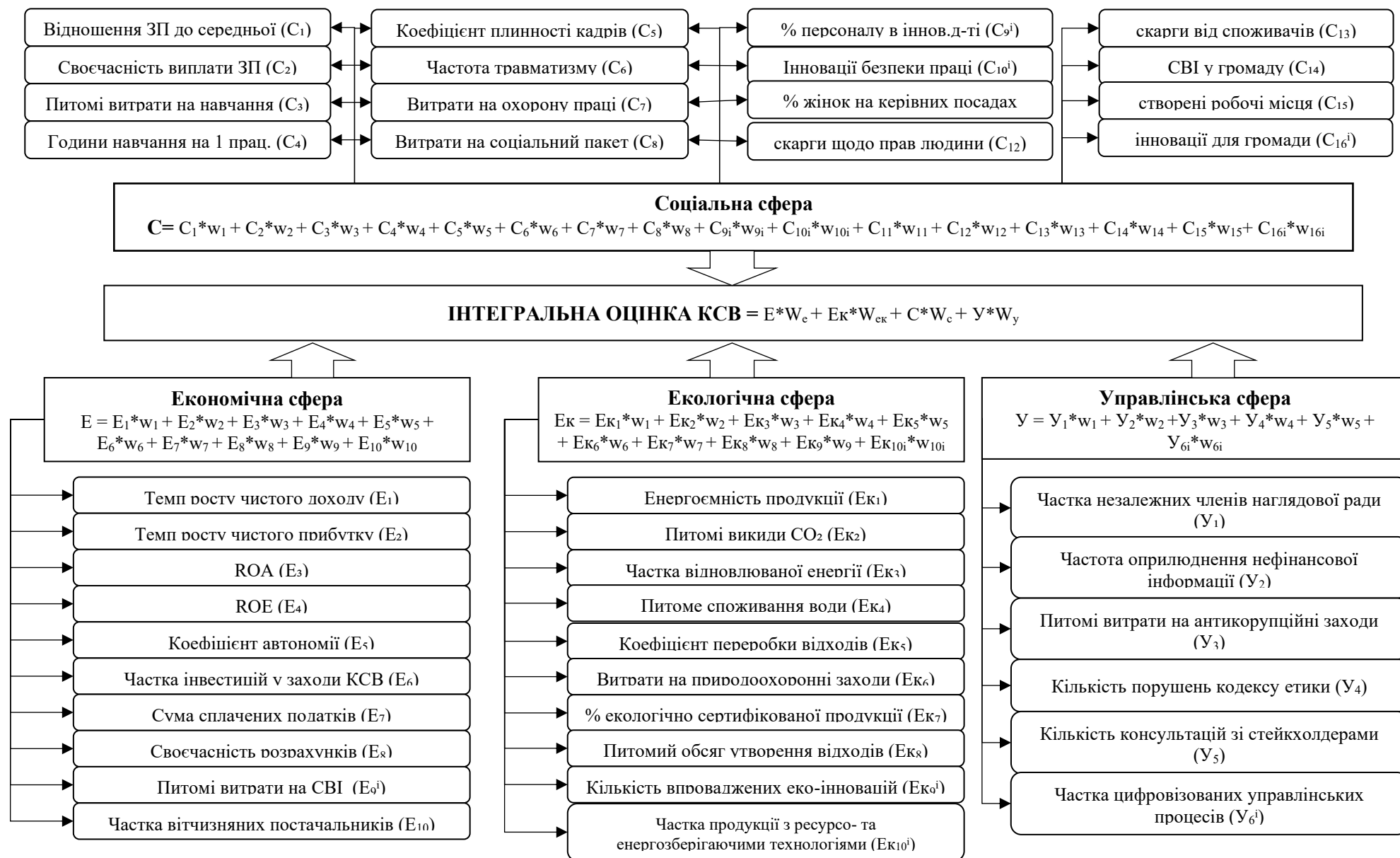


Рис. 3.7. Запропонований підхід до інтегральної оцінки КСВ (розроблено автором)

При цьому пропонується використання наступної шкали оцінки рівня КСВ відповідно до отриманого результату:

[0 - 0.20] – низький рівень розвитку КСВ, реалізація КСВ-ініціатив несистемна та фрагментарна;

[0.20 - 0.40] – задовільний рівень розвитку, окремі елементи КСВ впроваджено, відсутній комплексний підхід;

[0.40 - 0.60] – середній рівень розвитку, система КСВ функціонує, однак її ефективність нижче середньогалузевих рівнів;

[0.60 - 0.80] – достатній рівень розвитку, системна реалізація КСВ, високі результати за більшістю напрямів;

[0.80 - 1] – високий рівень розвитку, підприємство займає лідируючі позиції в галузі.

Результати даного етапу вже включаються до контуру стратегічного управління для аналізу досягнутого рівня КСВ, тенденцій її розвитку, успішності реалізації стратегічних цілей щодо соціально відповідальної діяльності.

Слід зазначити, що запропонована система з 42 показників переважно орієнтована на середні та великі виробничі підприємства, що володіють ресурсами для побудови повної системи моніторингу КСВ та сталого розвитку. Водночас її пряме застосування передбачає певні обмеження для інших категорій підприємств, зокрема:

1) малі та мікропідприємства, які переважно не мають фінансових, кадрових і технічних ресурсів для розрахунку деяких показників (зокрема екологічних, таких як обсяг викидів CO₂, енергоємності продукції, показників відновлюваної енергії, які потребують екологічного аудиту, спеціалізованого обліку тощо);

2) підприємства невиробничої сфери, такі як сфера послуг, торгівля, консалтинг, ІТ, тощо), для особливостей діяльності яких частина показників системи не є релевантною та не має змістовного навантаження (відсутність випуску продукції, виробничого травматизму у промисловому розумінні, обсягів утворення відходів, виробничих викидів парникових газів та інші).

Для вирішення такої проблеми обмеження прикладного використання моделі, пропонується побудова адаптивної методики, що зберігає логіку інтегрального оцінювання, але передбачає механізми коригування переліку показників та перерозподілу ваг.

Адаптація базової методики здійснюється на основі взаємодоповнюючих підходів.

Підхід 1. Модульна архітектура системи показників

Усі показники поділяються на дві групи:

1) основні показники (22 показники) – які є обов’язковими для всіх підприємств. До цієї групи належать показники, які можуть бути розраховані на основі фінансової, статистичної та кадрової звітності підприємства. Склад обов’язкової групи показників представлено в табл. 3.7;

2) розширення системи – додаткові показники, що включаються залежно від типу підприємства: виробничі (промислово-екологічні), невиробничі (цифрові, надання послуг).

Таблиця 3.7

Обов’язкові показники системи КРІ

Сфера КСВ	Показники групи	Кількість
Економічна	Е ₁ , Е ₂ , Е ₃ , Е ₅ , Е ₆ , Е ₇ , Е ₈ , Е ₉ ^і	8
Екологічна	Ек ₅ , Ек ₆ , Ек ₉ ^і	3
Соціальна	С ₁ , С ₂ , С ₃ , С ₅ , С ₈ , С ₉ ^і , С ₁₁ , С ₁₄	8
Управлінська	У ₃ , У ₄ , У ₅ , У ₆ ^і	4
Всього		23

Показники, що додаються для розширення системи відповідно до особливостей підприємства, групуються у три модулі, що представлено в табл. 3.8.

Таблиця 3.8

Модулі розширення системи показників

Модуль	Показники
М1. Малі виробничі підприємства	Ек ₁ , Ек ₂ , Ек ₃ , Ек ₄ , Ек ₇ , Ек ₈ , Ек ₁₀ ^і , С ₄ , С ₇ , С ₁₅
М2. Сфера послуг	С ₆ , С ₁₃ , С ₁₆ ^і
М3. Зрілі підприємства	Е ₄ , Е ₁₀ , У ₁ , У ₂ , С ₁₂

Підхід 2. Показники для малих та невиробничих підприємств

Для малих та невиробничих підприємств, які об'єктивно не мають можливості розраховувати деякі показники, передбачено заміну їх на простіші індикатори, що відображають той самий аспект КСВ. Перелік рекомендованих заміन наведено у табл. 3.9.

Таблиця 3.9

Перелік адаптованих показників для малих підприємств

Базовий показник моделі	Адаптований показник	Од. вим.
Енергоємність продукції (Ек ₁)	Споживання електроенергії на 1 працівника або на 1 м ² офісної площі	кВт·год / прац.
Питомі викиди CO ₂ (Ек ₂)	Питоме споживання електроенергії * коефіцієнт викидів регіонального постачальника	т CO ₂ / млн грн
Питоме споживання води (Ек ₃)	Споживання води на 1 працівника	м ³ / прац.
Питомий обсяг утворення відходів (Ек ₇)	Обсяг утворення офісних відходів на 1 працівника	кг / прац.
Коефіцієнт частоти травматизму (С ₆)	Спрощений коефіцієнт травматизму: кількість нещасних випадків / середньооблікова чисельність * 100	вип. / 100 прац
Частка незалежних членів наглядової ради (У ₁)	Наявність незалежного радника або зовнішнього консультанта з питань корпоративного управління	якісний
Частота оприлюднення нефінансової інформації (У ₃)	Наявність розділу «Сталий розвиток / КСВ» на корпоративному сайті та кількість його оновлень	оновлень / рік

Джерело: сформовано автором

Зазначені адаптовані показники включаються впроваджуються у систему показників замість виключених, і надалі підлягають також процедурі нормування.

Підхід 3. Галузева диференціація

Для різних типів підприємств запропоновано підходи до формування набору системи показників, що поєднують обов'язкові індикатори з відповідними модулями та адаптованими показниками (табл. 3.10).

Таким чином, удосконалена методика оцінки інтегрального показника КСВ реалізує модульний принцип, за якого склад показників адаптується до особливостей підприємства, його розміру, галузі та характеру діяльності.

Кількість показників у моделі змінюється залежно від типу підприємства. При цьому соціально відповідальні інновації не виокремлюються у окрему сферу, а інтегруються у всі чотири сфери КСВ через додаткове позначення показників індексом «ⁱ» (E_9^i , E_{K9}^i , C_9^i , C_{16}^i , Y_6^i). Це відображає сучасну концепцію інноваційності як загальної характеристики всіх напрямів КСВ та сталого розвитку.

Таблиця 3.10

Адаптація системи показників оцінки КСВ за типом підприємства

Тип підприємства	Склад показників	Кількість
Велике чи середнє виробниче підприємство (повна модель)	42 показники системи	42
Середнє виробниче підприємство	Обов'язкові (23); модуль М1 (10); показники модулю М3 за необхідності	33-38
Мале виробниче підприємство	Обов'язкові (23); доступні показники модулю М1; адаптовані показники	27-30
Невиробниче підприємство	Обов'язкові (23); доступні показники модулю М1; адаптовані показники	27-30
Сфера послуг, зокрема ІТ	Обов'язкові (23); адаптовані екологічні показники; Y_{11}^i ;	24-30
Торгівля	Обов'язкові (23); адаптовані екологічні показники; E_{10} ; C_{13}	25-30
Мікропідприємства (<10 працівників)	Доступні до визначення показники обов'язкової групи	15-23

З метою практичної апробації розробленої методики та підтвердження можливостей її адаптації для підприємств різних типів та видів діяльності, проведено розрахунок запропонованих КРІ, та їх зведення до формату інтегрального індексу для трьох підприємств Харківської області, які належать до категорії малих підприємств і мають різні види діяльності (табл. 3.11).

Для досліджених підприємств застосовано адаптовану методику (за підходом в табл. 3.10) з використанням обов'язкової частини показників, доповненого адаптованими та іншими суттєвими показниками відповідно до особливостей діяльності. Оцінка проведена на основі фінансової звітності за результатами 2025 року та внутрішньої інформації підприємств.

Вагові коефіцієнти кожної групи показників (сфер КСВ) були прийняті ті, що були визначені за результатами анкетування стейкхолдерів.

Таблиця 3.11

Основна інформація про підприємства-об'єкти дослідження

Показник	ТОВ «ТАРГЕТ»	ТОВ «СК ДЖОН ДІР ТЕХНОЛОГІЇ»	ТОВ «Атлантмаркет»
ЄДРПОУ	44890192	38602749	42960863
КВЕД	46.19	45.31	46.90
Вид діяльності	Виробництво	Оптова торгівля деталями для автотранспорту та обслуговування автотранспорту	Неспеціалізована оптова торгівля
Чисельність персоналу, осіб	7	16	66
Тип відповідно до табл. 3	мале виробниче	мале невиробниче	невиробниче

Для більш об'єктивного оцінювання, що враховує особливості та цілі кожного підприємства, вагові коефіцієнти показників всередині групи було визначено окремо для кожного підприємства, на основі застосування методу аналізу ієрархій за принципом попарних порівнянь. Для цього керівництву підприємств було запропоновано здійснити попарні порівняння значимості кожної складової оцінки (за прикладом в табл. 3.12), таким чином це дозволило врахувати пріоритети кожного суб'єкта господарювання.

Таблиця 3.12

Матриця попарних порівнянь показників підгрупи (на прикладі економічної сфери) для ТОВ «Торговельно-ремонтне підприємство «Таргет»

Альтернативи	E ₁	E ₂	E ₃	E ₅	E ₆	E ₇	E ₈	P _{xi}	W _i	λ
E ₁	1	1/3	1/3	3	5	3	3	1.472	0.179	1.470
E ₂	3	1	1	3	3	1	5	2.015	0.245	1.031
E ₃	3	1	1	3	5	1	3	2.015	0.245	1.031
E ₅	1/3	1/3	1/3	1	3	1	3	0.855	0.104	1.214
E ₆	1/5	1/3	1/5	1/3	1	3	1	0.540	0.066	1.205
E ₇	1/3	1	1	1	1/3	1	5	0.919	0.112	1.142
E ₈	1/3	0.2	1/3	1/3	1	0.2	1	0.394	0.048	1.008
Сума	8.20	4.20	4.20	11.67	18.33	10.20	21.00	1.472	0.179	1.470
Коефіцієнт узгодженості								0,09		

Процедуру попарних порівнянь проведено за 9-бальною шкалою, де:

9 - уже сильна перевага елементу над іншим;

- 7 - значна перевага елементу над іншим;
 5 - суттєва перевага елементу над іншим;
 3 - незначна перевага елементу над іншим;
 1 - однакове значення.

Після попарних порівнянь результати опрацьовано із визначенням статистичних показників: коефіцієнту варіації, індекс узгодженості, та безпосередньо вагові коефіцієнти.

Розглянемо результати оцінювання КСВ для наведених підприємств.

ТОВ «Торговельно-ремонтне підприємство «Таргет» здійснює діяльність з ремонтних робіт та виробництва запчастин. Підприємство за обсягами діяльності та кількістю працівників відноситься до мікропідприємств, тому для нього застосована спрощена процедура оцінки. Однак, зважаючи на наявність виробничих процесів, включено екологічні показники та показники стосовно охорони праці. Результати оцінки КСВ для ТОВ «Торговельно-ремонтне підприємство «Таргет» представлено в табл. 3.13.

Таблиця 3.13

Розрахунок інтегрального показника оцінки КСВ для ТОВ «Торговельно-ремонтне підприємство «Таргет»

Код	Показник	Тип	Xфакт	Xmin	Xmax	I_i	w_{jk}	$I_i^* w_{jk}$
Економічна складова							0,30	0,085
E ₁	Темп росту чистого доходу, %	С	-0.6	0	20	0.000	0.18	0
E ₂	Темп росту чистого прибутку, %	С	-38.6	0	25	0.000	0.24	0
E ₃	ROA, %	С	1.1	0	15	0.073	0.25	0.018
E ₅	Коеф. фінансової автономії	С	0.106	0.3	0.7	0.000	0.10	0
E ₆	Частка інвестицій у заходи КСВ, %	С	0.2	0	5	0.040	0.11	0.004
E ₇	Сума сплачених податків, тис. грн	С	97	50	500	0.104	0.07	0.007
E ₈	Своєчасність розрахунків, %	С	60	0	100	0.600	0.05	0.03
Екологічна складова							0,20	0,255
E _{K1}	Енергоємність продукції, кВт·год/од.	Д	6	2	10	0.5	0.5	0.25
E _{K6}	Природоохоронні витрати, %	С	0.05	0	3	0.017	0.3	0.005
E _{K9ⁱ}	Кількість еко-інновацій, од.	С	0	0	10	0.000	0.2	0
Соціальна складова							0,35	0,426
C ₁	Співвідношення ЗП до сер. по регіону	С	1	0.8	1.5	0.286	0.25	0.071
C ₂	Своєчасність виплати ЗП, %	С	100	85	100	1.000	0.25	0.250
C ₃	Витрати на навчання, грн/прац.	С	2000	0	10000	0.200	0.15	0.030
C ₅	Плинність кадрів, %	Д	15	5	25	0.5	0.15	0.075

Продовження таблиці 3.13

Код	Показник	Тип	Xфакт	Xmin	Xmax	I _i	w _{jk}	I _i * w _{jk}
C ₁₁	Частка жінок-керівників, %	C	0	0	50	0.000	0.05	0.000
C ₁₄	Соц. інвестиції у громаду, %	C	0	0	5	0.000	0.15	0.000
Управлінська складова							0,15	0,16
Y ₅	Консультації зі стейкхолдерами, од.	C	1	0	10	0.100	0.4	0.040
Y ₆ ⁱ	Цифровізація управління, %	C	20	0	100	0.200	0.6	0.120
ІНТЕГРАЛЬНИЙ ПОКАЗНИК КСВ = 0,30*0,085 + 0,20*0,255 + 0,35*0,426 + 0,15*0,16 = 0,240								

Джерело: розраховано автором

Значення інтегрального показника (0,240) відповідає задовільному рівню КСВ та свідчить про обмежену системну роботу з питань соціальної відповідальності. Соціальна сфера (0,149) є найбільш результативною в структурі КСВ підприємства, переважно за рахунок 100 % своєчасності виплати заробітної плати та помірного рівня плинності кадрів. Економічна сфера є критично слабкою через спадання доходу на 0,6 %, падіння прибутку на 38,6 %, низьку автономію, що формують ризики для подальшого розвитку. Екологічна сфера обмежена лише наявністю окремих природоохоронних заходів, управлінська – практично нерозвинена.

ТОВ «СК ДЖОН ДІР ТЕХНОЛОГІЇ» є малим підприємством сфери торгівлі та надання послуг. Оскільки підприємство не має виробничого циклу, до нього застосовано адаптовану модель з 38 показниками (табл. 3.14).

Підприємство характеризується середнім рівнем КСВ. Соціальна сфера також здійснює найвищий внесок за рахунок гідних умов праці, відсутності скарг клієнтів, помірних інвестицій у навчання. Управлінська сфера демонструє суттєво вищий рівень розвитку порівняно з попереднім підприємством завдяки цифровізації управління (50 %) та відсутності порушень кодексу етики.

ТОВ «Атлантмаркет» працює в сфері торгівлі. Хоча формально підприємство подає звітність за формою малого підприємства, за чисельністю персоналу та обсягом діяльності в цілях аналізу може бути віднесене до класу середніх підприємств. Тому застосовано адаптований підхід як для середніх підприємств сфери послуг.

Таблиця 3.14

**Розрахунок інтегрального показника оцінки КСВ для ТОВ «СК ДЖОН
ДІР ТЕХНОЛОГІЇ»**

Код	Показник	Тип	Xфакт	Xmin	Xmax	I _i	w _{jk}	I _i * w _{jk}
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Економічна складова							0,30	0,519
E ₁	Темп росту чистого доходу, %	С	11.2	0	20	0.560	0.18	0.1008
E ₂	Темп росту чистого прибутку, %	С	-23.2	0	25	0.000	0.18	0
E ₃	ROA, %	С	11.6	0	15	0.773	0.15	0.116
E ₅	Коеф. фінансової автономії	С	0.249	0.3	0.7	0.000	0.12	0
E ₆	Частка інвестицій у заходи КСВ, %	С	1	0	5	0.200	0.1	0.02
E ₇	Сума сплачених податків, тис. грн	С	865	50	500	1.811	0.12	0.217
E ₈	Своєчасність розрахунків, %	С	60	0	100	0.600	0.1	0.06
E _{9ⁱ}	Питомі витрати на СВ-інновації, %	С	0.5	0	5	0.100	0.05	0.005
Екологічна складова							0,20	0,296
Eк1*	Споживання ел.енергії на прац., кВт·год	Д	1200	500	3000	0.72	0.4	0.288
Eк3	Частка ВДЕ, %	С	0	0	50	0.000	0.25	0
Eк6	Природоохоронні витрати, %	С	0.1	0	3	0.033	0.25	0.008
Eк9 ⁱ	Кількість еко-інновацій, од.	С	0	0	10	0,000	0,10	0,000
Соціальна складова							0,35	0,488
C ₁	Співвідношення ЗП до сер. по регіону	С	1.1	0.8	1.5	0.429	0.15	0.064
C ₂	Своєчасність виплати ЗП, %	С	100	85	100	1.000	0.15	0.15
C ₃	Витрати на навчання, грн/прац.	С	3500	0	10000	0.350	0.1	0.035
C ₅	Плинність кадрів, %	Д	10	5	25	0.75	0.1	0.075
C ₈	Соцпакет, грн/прац.	С	4000	3000	20000	0.059	0.1	0.006
C _{9ⁱ}	Частка персоналу в СВ-інноваціях, %	С	5	0	30	0.167	0.08	0.013
C ₁₁	Частка жінок-керівників, %	С	25	10	50	0.375	0.08	0.03
C ₁₃	Скарги споживачів, од./1000 кл.	Д	3	0	20	0.85	0.12	0.102
C ₁₄	Соц. інвестиції у громаду, %	С	0.5	0	5	0.100	0.12	0.012
Управлінська складова							0,15	0,527
У ₃	Антикорупційні витрати, %	С	0.5	0	3	0.167	0.25	0.042
У ₄	Порушення етичного кодексу, од.	Д	0	0	5	1	0.3	0.3
У ₅	Консультації зі стейкхолдерами, од.	С	3	0	10	0.300	0.2	0.06
У _{6ⁱ}	Цифровізація управління, %	С	50	0	100	0.500	0.25	0.125
ІНТЕГРАЛЬНИЙ ПОКАЗНИК КСВ = 0,30*0,519 + 0,20*0,296 + 0,35*0,488 + 0,15*0,527 = 0,428								

Джерело: розраховано автором

Результати оцінки КСВ для ТОВ «Атлантмаркет» представлено в табл. 3.15.

Інтегральна оцінка рівня КСВ ТОВ «Атлантмаркет» досягла майже достатнього рівня (0,598 з 0,60). Це найвищий результат серед об'єктів апробації.

**Розрахунок інтегрального показника оцінки КСВ
для ТОВ «Атлантмаркет»**

Код	Показник	Тип	Xфакт	Xmin	Xmax	I _i	w _{jk}	I _i * w _{jk}
Економічна складова							0,30	0,953
E ₁	Темп росту чистого доходу, %	С	36.2	0	20	1.810	0.15	0.2715
E ₂	Темп росту чистого прибутку, %	С	11.7	0	25	0.468	0.15	0.0702
E ₃	ROA, %	С	19.5	0	15	1.300	0.13	0.169
E ₅	Коеф. фінансової автономії	С	0.627	0.3	0.7	0.818	0.12	0.0981
E ₆	Частка інвестицій у заходи КСВ, %	С	1.5	0	5	0.300	0.1	0.03
E ₇	Сума сплачених податків, тис. грн	С	4501	50	3000	1.509	0.12	0.181
E ₈	Своєчасність розрахунків, %	С	80	0	100	0.800	0.1	0.08
E ₉ ⁱ	Питомі витрати на СВ-інновації, %	С	0.8	0	3	0.267	0.08	0.021
E ₁₀	Частка вітчизняних постачальників, %	С	65	0	100	0.65	0.05	0.0325
Екологічна складова							0,20	0,514
Eк1*	Споживання ел.енергії на прац., кВт·год	Д	1000	500	3000	0.8	0.25	0.2
Eк2*	викиди CO ₂ , т/прац.	Д	0.4	0.1	3	0.897	0.3	0.269
Eк3	Частка ВДЕ, %	С	5	0	50	0.100	0.2	0.02
Eк6	Природоохоронні витрати, %	С	0.3	0	3	0.100	0.15	0.015
Eк9 ⁱ	Кількість еко-інновацій, од.	С	1	0	10	0.100	0.1	0.01
Соціальна складова							0,35	0,577
C ₁	Співвідношення ЗП до сер. по регіону	С	1.25	0.8	1.5	0.643	0.15	0.096
C ₂	Своєчасність виплати ЗП, %	С	100	85	100	1	0.12	0.12
C ₃	Витрати на навчання, грн/прац.	С	5 000	0	10000	0.333	0.08	0.027
C ₄	Години навчання, год/прац.	Д	16	0	50	0.68	0.07	0.048
C ₅	Плинність кадрів, %	Д	12	5	25	0.65	0.07	0.046
C ₈	Соцпакет, грн/прац.	С	7000	3000	20000	0.235	0.07	0.016
C ₉ ⁱ	Частка персоналу в СВ-інноваціях, %	С	0	0	30	0	0,07	0
C ₁₁	Частка жінок-керівників, %	С	35	10	50	0.625	0.07	0.044
C ₁₂	Скарги щодо прав людини, од.	Д	0	0	10	1	0.08	0.08
C ₁₃	Скарги споживачів, од./1000 кл.	Д	5	0	30	0.833	0.08	0.067
C ₁₄	Соц. інвестиції у громаду, %	С	1	0	5	0.200	0.07	0.014
C ₁₅	Створені робочі місця, од.	С	4	0	50	0.080	0.07	0.006
C ₁₆ ⁱ	Соц. інновації для громади, од.	С	2	0	10	0.200	0.07	0.014
Управлінська складова							0,15	0,508
У ₁	Частка незалежних членів НР, %	С	0	0	60	0.000	0.1	0
У ₂	Частота нефін. звітності, разів	С	1	0	4	0.250	0.15	0.038
У ₃	Антикорупційні витрати, %	С	1.2	0	3	0.400	0.2	0.08
У ₄	Порушення етичного кодексу, од.	Д	0	0	5	1	0.2	0.2
У ₅	Консультації зі стейкхолдерами, од.	С	5	0	10	0.500	0.2	0.1
У ₆ ⁱ	Цифровізація управління, %	С	60	0	100	0.600	0.15	0.09
ІНТЕГРАЛЬНИЙ ПОКАЗНИК КСВ = 0,30*0,953 + 0,20*0,514 + 0,35*0,577 + 0,15*0,508 = 0,598								

Джерело: розраховано автором

Економічна сфера характеризується високим рівнем зростання доходу, рентабельності, автономії, сплатою податків. Екологічна сфера має найкращий показник серед трьох підприємств за рахунок впровадження окремих практик (відновлювальна енергетика, переробка офісних відходів, оптимізоване споживання електроенергії).

Порівняння результатів оцінки КСВ досліджених підприємств представлено на рис. 3.8.

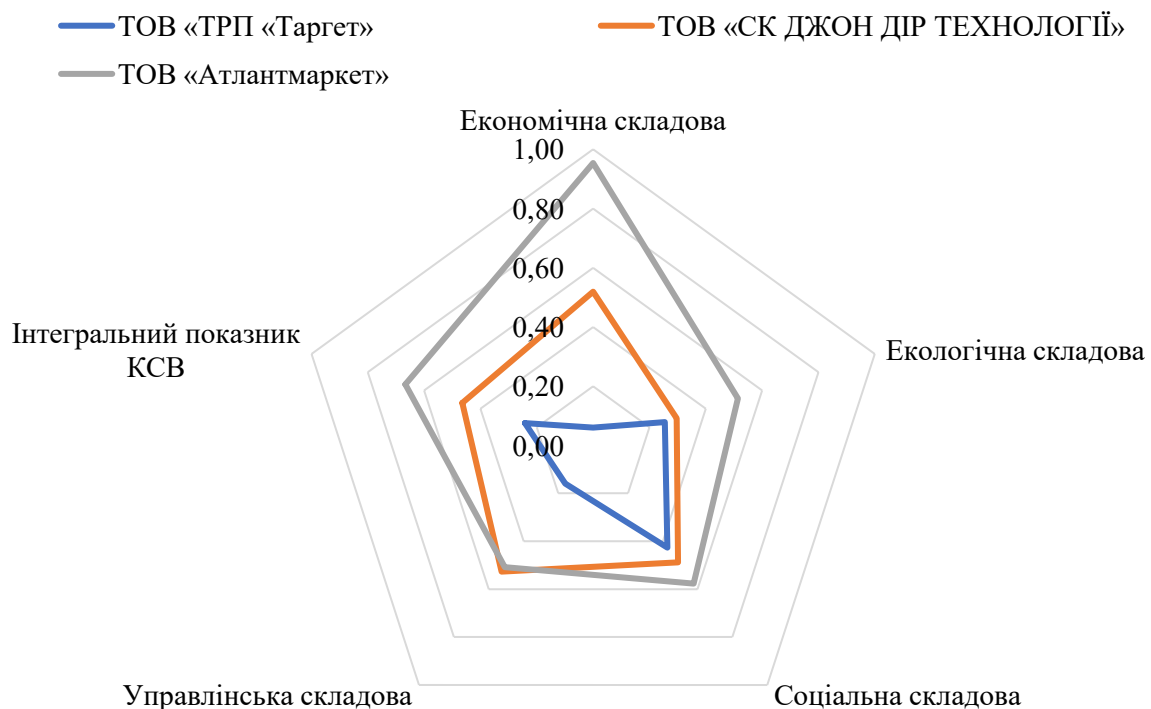


Рис. 3.8. Результати оцінки інтегрального показника КСВ за адаптованими методиками для досліджених підприємств

Джерело: сформовано автором

Однак необхідною для повного аналізу КСВ є оцінка її ефективності, тобто впливу понесених витрат, реалізованих соціальних ініціатив на фінансові результати підприємства, збільшення вартості та капіталу бізнесу. Тому з цією метою, як завершальний етап аналітичного моніторингу КСВ, доцільним є застосування методик математичного моделювання впливу витрат на КСВ на

вартість бізнесу. Саме даний етап стане обґрунтуванням трансформації КСВ з витратної категорії у ресурсну, що забезпечує додаткові економічні вигоди бізнесу. Для цього пропонуємо наступні напрями та моделі аналізу:

1. Оцінка впливу КСВ на фінансові результати на основі кореляційно-регресійних моделей, що оцінюють вплив показників КСВ (інтегральні індекси та часткові показники) на ключові показники фінансового стану: фінансовий результат або рентабельність (продажів, активів, капіталу).

Таким чином, модель може бути представлена у вигляді :

1.1. Оцінка впливу соціальних витрат на фінансовий результат:

$$FR = \alpha + \beta * CB + \varepsilon, \quad (3.5)$$

де FR – фінансовий результат підприємства;

CB – витрати соціально відповідальної діяльності підприємства.

1.2. Узагальнена оцінка впливу розвитку КСВ на фінансовий результат:

$$FR = \alpha + \beta * KCB + \varepsilon \quad (3.6)$$

1.3. Оцінка впливу КСВ на фінансовий результат за складовими: економічна (E), соціальна (S), екологічна (ENV) та управлінська (G):

$$FR = \alpha + \beta_1 * E + \beta_2 * S + \beta_3 * ENV + \beta_4 * G + \varepsilon \quad (3.7)$$

Отримані результати дозволяють визначити ступінь впливу різних аспектів КСВ на фінансову ефективність підприємства.

2. SROI – моделювання

Сутність методики SROI (Social Return on Investment) полягає в оцінці та переведенням в грошовий еквівалент соціального, екологічного та економічного впливу діяльності підприємства. Таким чином, така модель дозволяє стратегічно

оцінити реальну створену цінність соціально відповідальними ініціативами для суспільства, працівників, екології тощо [193].

Методика реалізації моделі полягає у співставленні витрат на КСВ із отриманими результатами, при цьому враховуючи не лише прямі фінансові вигоди, але також якісні ефекти, такі як покращення репутації, підвищення лояльності персоналу та клієнтів, тощо. При цьому необхідно реалізувати такий алгоритм:

- визначити ключових стейкхолдерів підприємства;
- провести ідентифікацію результатів КСВ-діяльності;
- зібрати дані про витрати підприємства, оцінити в монетизованій формі результати (соціальну віддачу);
- оцінити співвідношення соціальної віддачі до вкладених ресурсів.

Отриманий кількісний показник буде відображенням ефекту кожної вкладеної гривні ресурсів у сформовану соціальну цінність та додаткову вартість бізнесу. Результати цього можуть бути використані для прийняття більш обґрунтованих управлінських рішень щодо забезпечення ефективності КСВ-ініціатив, зміни їх структури чи характеристик. Крім того, це сприятиме налагоджуванню комунікацій зі стейкхолдерами, демонструючи відповідальність бізнесу та зміцнюючи довіру до бренду. SROI є дієвим інструментом стратегічного управління КСВ, який дозволяє не лише оцінити вплив діяльності підприємства, а й інтегрувати соціальну відповідальність у загальну бізнес-стратегію. Він сприяє переходу від формального підходу до КСВ до вимірюваного та результативного управління.

Підсистема контролінгу КСВ виконує координаційну та цілеспрямовуючу функцію в аналітичному моніторингу, а саме пов'язує результати реалізації КСВ, оцінені через інтегральний індекс, з оперативною діяльністю підприємства через систему KPI. На відміну від традиційного контролю, який фіксує факти минулого, контролінг є проактивним інструментом управління, орієнтованим на майбутнє – він не лише виявляє відхилення, а й попереджає їх виникнення.

Як KPI системи контролінгу КСВ виступають часткові показники розробленої системи оцінки КСВ, що забезпечує методологічну єдність аналізу та управління, адже одні й ті самі показники використовуються як для розрахунку інтегрального індексу (підсистема аналізу), так і для оперативного управління (підсистема контролінгу). KPI в межах контролінгу організовано у трирівневу ієрархію, узгоджену з горизонтами планування (рис. 3.9).

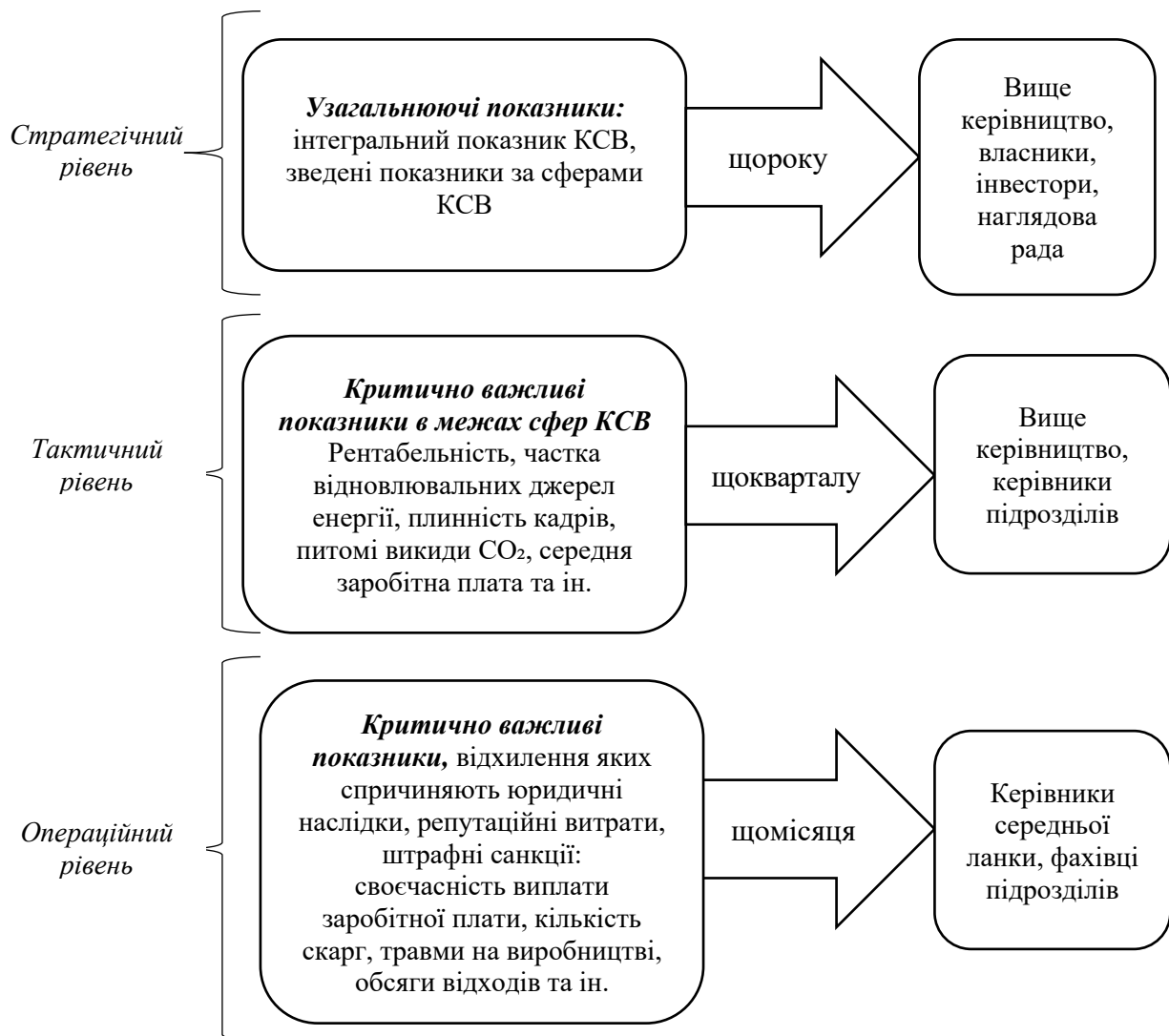


Рис. 3.9. Ієрархічна структура контролінгу КСВ

Інструментарій реалізації системи контролінгу полягає у аналізі відхилень фактичного значення KPI від планових. При цьому відхилення визначається за формулою відносного відхилення:

$$\delta X_i = (X_{\text{факт}} - X_{\text{план}}) / X_{\text{план}} \times 100 \% \quad (3.8)$$

Стан кожного показника визначається за трьома градаціями (табл. 3.16).

Таблиця 3.16

Рейтингова система оцінки виконання KPI

Рівень	Відхилення	Стан KPI	Управлінські рішення
Високий	Цільовий рівень досягнуто, або відхилення не перевищує 5%	Ціль досягнуто	Підтримка поточної програми діяльності; можливість розвитку та підвищення цілі
Середній	Негативне відхилення від цілі в межах 5-15 %	Ціль не досягнуто без критичних загроз	Аналіз причин відхилення; розробка коригуючих заходів
Незадовільний	Негативне відхилення від цілі вище 15 %	Критичне відставання	Аналіз причин відхилення; зміни програми діяльності

Для підвищення ефективності контролю досягнення KPI, особливо тих, що не перевіряються на операційному рівні, доцільним є впровадження до системи контролінгу також системи ключових показників ризиків (KRI), призначенням яких є раннє виявлення можливого негативного відхилення KPI, перед його реалізацією в основних показниках. Прикладами таких KRI можуть бути зростання кількості скарг працівників більше ніж на 20 % за квартал; зростання споживання енергії більше ніж на 10 % при стабільному обсязі діяльності; збільшення прострочених рахунків постачальників понад 15 % портфеля. Такий набір показників має розроблятися індивідуально для кожного підприємства, в залежності від його особливостей діяльності та адаптованої системи KPI.

Для організації скоординованої роботи та ефективного функціонування системи аналітичного моніторингу КСВ, розробляється матриця відповідальності (RACI), що визначає ролі учасників за чотирма категоріями: R – виконавець, A – відповідальний за результат, C – консультанти, I – потребує інформації. Загальний підхід до формування RACI-матриці в межах підсистеми контролінгу КСВ наведено у табл. 3.17.

Таким чином, запропонована методика гармонізує показники, що формуються у фінансовому обліку із нефінансовими індикаторами, які формуються у спеціалізованих регістрах КСВ.

RACI-матриця основних процесів аналітичного моніторингу КСВ

Процес	Наглядова рада	Виконавчий директор	Директор КСВ-напрямку	Фінансовий директор	Директор з управління персоналом	Директор з охорони праці та екології
Стратегічне планування КСВ	A	R	R	C	C	C
Збір даних з систем обліку	I	A	R	R	R	R
Розрахунок KPI та інтегрального показника	I	A	R	C	C	C
Оцінка відхилень KPI	I	A	R	C	C	C
Розробка коригуючих заходів	C	A	R	R	R	R
Підготовка нефінансової звітності	I	A	R	C	C	C

Це створює цілісну картину соціальної відповідальності підприємства, відображаючи як її економічний, так і соціально-екологічний вимір.

3.3. Розробка системи документального забезпечення корпоративної соціальної відповідальності та методики трансформації даних

Для подолання проблемних аспектів при формуванні документального забезпечення та зокрема звітності про КСВ підприємствам необхідне впровадження системної моделі інформаційного забезпечення управління соціальною відповідальністю. Інформаційне забезпечення управління КСВ має на меті підготовку та надання всім стейкхолдерам релевантної інформації для оцінки результатів діяльності підприємства у всіх сферах, перспективи його розвитку та досягнення стратегічних задач. Формування такої інформації має носити системний характер та включати процедури збору, обробки, аналізу та

представлення даних про вплив підприємства на навколишнє середовище, соціальну сферу та систему корпоративного управління.

Для того, щоб показники звітності були достовірними, вони повинні генеруватися системою обліку. Тому модель інформаційного забезпечення управління КСВ має бути інтегрованою до системи управлінського обліку та передбачати трирівневу архітектуру побудови інформаційних потоків (рис. 3.10):

1. Рівень генерування даних, що передбачає фіксацію практик соціально відповідальної діяльності в первинних документах.
2. Рівень систематизації, на якому накопичена інформація розподіляється на спеціалізованих субрахунках та в аналітичних регістрах.
3. Рівень представлення інформації, на якому відбувається формування звітності та розрахунків КРІ для оцінки ефективності стратегії КСВ.

Розглянемо кожен рівень архітектури моделі.

Рівень I. Накопичення інформації та формування первинних документів

Якість будь-якої інформаційної системи в бухгалтерському обліку критично залежить від первинного документування. У сфері КСВ спостерігається те, що витрати здійснюються, але їх соціальна чи екологічна спрямованість не фіксується у первинних документах належним чином, що призводить до їх простого віднесення до складу адміністративних або операційних витрат. Для розв'язання цієї проблеми необхідно розробити та систему спеціалізованого документального забезпечення.

Інформаційне забезпечення управління КСВ має починатися з первинних документів, що підтверджують факти соціальних та екологічних ініціатив. Первинне документування в системі КСВ виконує роль юридичного та фактичного підтвердження здійснених соціальних та екологічних ініціатив. Традиційно бухгалтерський облік концентрується на документах, що мають прямий грошовий вимір. Проте модель інформаційного забезпечення управління КСВ розширює цей перелік, включаючи документи, що характеризують якісні аспекти діяльності та використання нефінансових ресурсів.

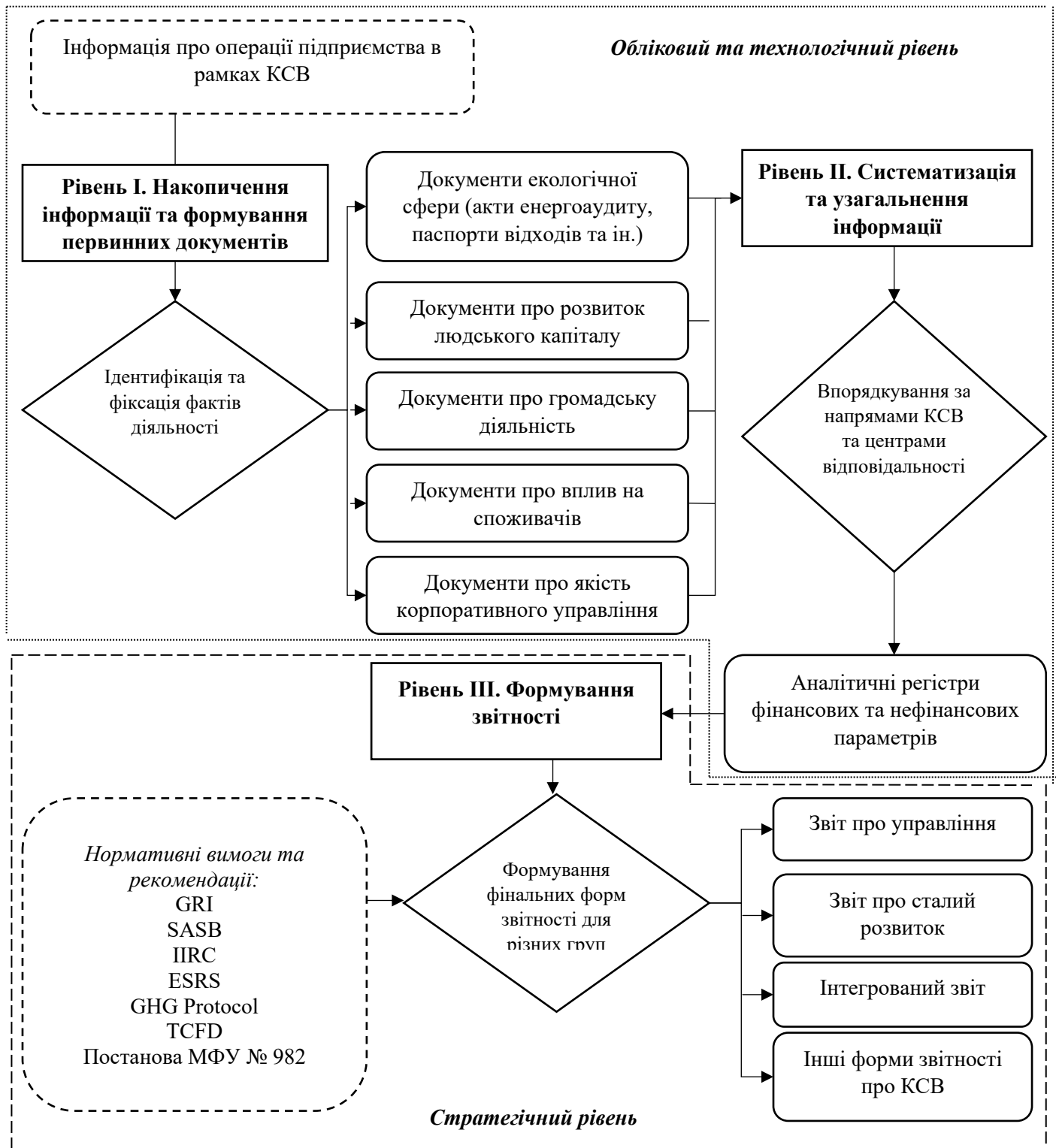


Рис. 3.10. Структура моделі інформаційного забезпечення управління КСВ

Джерело: опубліковано в [136]

Виділимо основні категорії первинних документів з управління КСВ відповідно до напрямку діяльності та типу стейкхолдерів.

1. Екологічна сфера відповідальності

Екологічна складова КСВ вимагає детального моніторингу використання природних ресурсів та енергії, що можна здійснювати на основі збору інформації за допомогою актів енергоаудиту, паспортів відходів, відомостей про викиди, договорів з екологічними службами тощо. Основним за даним напрямом та критично важливим первинним документом є акт енергоаудиту, який фіксує споживання енергії, ідентифікує втрати (наприклад, витік тепла, неефективне обладнання) та оцінює потенціал економії (в кВт·год, т умовного палива і в грошовому виразі). Він слугує базою для розробки програм енергоефективності та оцінки екологічного сліду організації.

2. Розвиток людського капіталу

Людський капітал є одним із найцінніших активів сучасної компанії. Інформаційне забезпечення управління цим капіталом базується на первинних документах навчальних процесів та розвитку персоналу, особливо у сфері охорони праці та професійного розвитку. Належне оформлення цих документів є обов'язковим не лише для внутрішнього контролю, а й для підтвердження відповідності законодавчим вимогам.

Ключовими первинними документами у сфері розвитку людського капіталу є:

- 1) журнали обліку теоретичного навчання, призначенням яких є фіксація дат, тематики та тривалості занять, присутніх працівників;
- 2) протоколи засідання комісії з перевірки знань із питань охорони праці, що слугуватимуть водночас юридичним підтвердженням отримання персоналом необхідних навичок для безпечного виконання робіт;
- 3) листи стажування, що відображають практичну підготовку на робочому місці під наглядом досвідчених наставників.

Ці документи дозволяють системі управління КСВ розраховувати такі показники, як середня кількість годин навчання на одного працівника та витрати на професійний розвиток у розрахунку на особу.

3. Громадська діяльність

Одним із ключових напрямів соціальної діяльності підприємства є його участь у житті громади та вклад у розвиток суспільства. За даним напрямом інструментами збору та фіксації інформації можуть бути договори про благодійну допомогу, акти передачі матеріальної допомоги, договори про участь у волонтерських проєктах. Ці документи верифікують соціальні інвестиції підприємства у місцеві громади, благодійні фонди або соціальні ініціативи.

4. Взаємовідносини зі споживачами

Для управління репутаційним капіталом та формування інформації щодо розвитку клієнтської бази та задоволеності клієнтів продукцією та послугами підприємства, рекомендується формувати сертифікати якості, анкети задоволеності клієнтів. Такі первинні документи надають інформацію про якість продукції та послуг, а також репутаційний вплив підприємства на ринку.

5. Корпоративне управління

Як базовий елемент ESG-управління, рівень розвитку та якості управлінської системи має оцінюватися на основі інформації з таких документів: етичний кодекс, що представляю політику взаємовідносин та етичних засад провадження господарської діяльності; протоколи результатів внутрішнього аудиту, що є відображенням якості функціонування системи управління та розроблених бізнес-процесів; комплаєнс-анкети та їх результати для оцінки дотримання законодавства та етичних норм, зменшення юридичних, фінансових та репутаційних ризиків; протоколи засідань комісії з КСВ, для оцінки розвитку політики КСВ та результативності підприємства щодо реалізації сталого розвитку.

Принциповою особливістю інформаційного забезпечення управління корпоративною соціальною відповідальністю порівняно з традиційними напрямками облікової діяльності є превалюванням нефінансових показників у

складі системи. У розробленій системі оцінки КСВ з 42 показників лише 15 (36 %) мають грошовий вимір або розраховуються на основі грошових показників з фінансової звітності. Інші показники виражені у натуральних одиницях, коефіцієнтах, частках або підрахунках кількості подій. Тому документальне забезпечення управління КСВ запропоновано організовувати за принципом фінансового та нефінансового паралельних контурів, інтегрованих між собою на рівні центрів відповідальності та звітних форм.

Для розробки системи документального забезпечення нефінансові показники КСВ класифіковано за їх типом, із зазначенням первинних документів, де має міксуватися така інформація, що наведено у табл. 3.18.

Таблиця 3.18

Первинні документи отримання нефінансових показників КСВ

Тип показників	Характеристика	Елементи КРІ	Первинні документи як джерела даних
Натурально-кількісні	Виражені у натуральних та кількісних одиницях виміру	Енергоємність продукції (Ек ₁), питомі викиди СО ₂ (Ек ₂), частка відновлюваної енергії (Ек ₄) та інші	Лічильники, журнали обліку ресурсів, паспорти технологічного обладнання
Кадрові	Виражені у чисельності людей, людино-годинах, відносних до чисельності одиницях	Кількість годин навчання на 1 працівника (С ₄), коефіцієнт плинності кадрів (С ₅), коефіцієнт частоти травматизму (С ₆) та інші	Кадровий облік (накази на звільнення, відомості нарахування заробітної плати, накази про преміювання), журнали навчання та інструктажів
Подієві	Підрахунок кількості подій (скарг, порушень, ініціатив)	Кількість скарг від споживачів (С ₁₃), кількість впроваджених еко-інновацій (Ек ₉ ^і)	Журнали скарг, книги відгуків і пропозицій, реєстри проєктів
Структурні	Виражені в якості частки у структурі	Частка відновлюваної енергії (Ек ₄), частка жінок на керівних посадах (С ₁₁), частка незалежних членів наглядової ради (У ₁)	Розрахунок на основі натурально-якісних та кадрових показників

Джерело: систематизовано автором

Запропонована класифікація в табл. 3.18 дозволяє визначити для кожного виду показників джерела для отримання відповідних первинних даних. Підготовка таких документів надасть змогу накопичувати інформацію про

корпоративну соціальну відповідальність та формувати повну, об'єктивну аналітичну звітність.

II. Рівень систематизації та узагальнення інформації

Даний рівень є етапом обробки первинної інформації для подальшого її представлення у форматі звітності. Даний рівень передбачає проведення облікових процедур та систематизації зібраної на попередньому рівні інформації у спеціалізованих регістрах обліку. З цієї метою потрібно також провести організаційні зміни в системі обліку та виділити окремі аналітичні субрахунки та центри відповідальності за КСВ, за якими і буде систематизуватись інформація з первинної документації. Аналітичні регістри слугують базою для всебічного аналізу нефінансових параметрів, зіставлення витрат та результатів у соціальній або екологічній сфері.

На відміну від фінансових показників, які накопичуються в бухгалтерських регістрах та журналах, нефінансові показники потребують створення спеціалізованих регістрів, що дозволять систематизовано накопичувати інформацію за окремими аспектами КСВ. З цією метою пропонуються спеціалізовані аналітичні та зведені регістри, що представлені в табл. 3.19.

Представлені аналітичні регістри можуть формуватись у форматі електронних таблиць (для малих підприємств) або у спеціалізованих модулях ERP- та інших інформаційних систем підприємств (для середніх та великих підприємств; у малих підприємств – за наявності). Заповнення регістрів здійснюється безперервно накопичувальним підсумком, з квартальними та річними підсумковими значеннями. Саме інформація з таких регістрів є основою для розрахунку показників системи оцінки КСВ та формування звітності.

III. Рівень формування підсумкової звітності

Фінальним етапом моделі інформаційного забезпечення управління КСВ є формування звітності, яка трансформує первинні та облікові дані у стратегічну інформацію. При цьому, підприємства можуть самостійно обирати формат звітності, на основі якого розкривати інформацію про результати реалізації стратегії КСВ:

- звіт про управління, що має публікуватися обов'язково, якщо підприємство належить до категорії середніх чи великих підприємств;
- нефінансовий звіт про сталий розвиток на основі міжнародних стандартів;
- інтегрований звіт.

Таблиця 3.19

Аналітичні реєстри нефінансової інформації про діяльність в межах КСВ

Реєстр	Призначення	Відповідальні за заповнення	KPI, що формуються
Екологічний реєстр	Накопичення інформації про ресурсоспоживання, обсяги викидів та відходів	Директор з охорони праці та екології	Ек ₁ – Ек ₈
Кадровий реєстр у сфері КСВ	Облік проведеного навчання персоналу, заходів з безпеки та охорони праці	Директор з управління персоналом	С ₁ - С ₈
Реєстр інцидентів	Систематизація про етичні, екологічні, безпекові, дисциплінарні інциденти	Директор з охорони праці та екології, директор з управління персоналом	С ₁₂ , С ₁₃ , У ₄
Реєстр взаємодії зі стейкхолдерами	Систематизація інформації щодо консультацій, опитувань, звернень	Директор КСВ-напряму	У ₅
Реєстр соціально відповідальних інновацій	Узагальнення впроваджених екологічних, соціальних, цифрових інновацій у сфері КСВ	Директор КСВ-відділ інновацій	Е ₉ ⁱ , Ек ₉ ⁱ , Ек ₁₀ ⁱ , С ₁₆ ⁱ , У ₆ ⁱ

Обов'язковою умовою при підготовці звітності є комбінація фінансової та нефінансової інформації. Цільова модель інформаційного забезпечення повинна бути налаштована таким чином, щоб відстежувати трансформацію всіх видів капіталів у часі. Наприклад, витрати на навчання персоналу, зафіксовані в первинних документах, у бухгалтерському обліку відображаються як витрати періоду, проте в аналітичних звітах вони мають інтерпретуватися як інвестиції у людський та інтелектуальний капітал, що підвищують вартість підприємства.

Кожен з цих форматів має свої переваги та обмеження. Однак, на думку автора, розглядаючи практику функціонування українських підприємств, Звіт

про управління є найбільш доцільним форматом звітності. Це зумовлено наступними особливостями:

1) обов'язковий характер – згідно з Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», даний Звіт подають усі підприємства, крім мікропідприємств та малих, що не відносяться до підприємств, які становлять суспільний інтерес. Це створює регуляторну основу для широкого впровадження звітності про КСВ [53];

2) наявність затвердженої структури – Методичні рекомендації зі складання Звіту про управління, затверджені наказом Міністерства фінансів України № 982 від 07.12.2018 р., містять структурований перелік розділів, який природним чином інтегрується з компонентами КСВ [119];

3) інтегрованість з фінансовою звітністю – Звіт про управління подається разом з фінансовою звітністю, що забезпечує комплексне сприйняття діяльності підприємства;

4) звичність для стейкхолдерів та підприємств – на відміну від інших форматів нефінансових звітів, Звіт про управління використовується в практичній діяльності українських підприємств та є звичним для працівників, інвесторів та контролюючих органів;

5) мінімальні трудові та організаційні витрати на впровадження, адже передбачатиметься лише удосконалення існуючого формату, що не потребує побудови принципово нової системи звітності та процедур її підготовки.

Перевагою для використання саме Звіту про управління для звітування про КСВ є також відповідність та кореляція його структури (табл. 2.9 підрозділу 2.3) з аспектами КСВ. Пропонуємо удосконалити наповнення розділів Звіту про управління кількісними показниками з розробленої системи показників оцінки КСВ та формального розкриття внеску підприємства у досягнення Цілей сталого розвитку. Таке удосконалення проведено на основі таких принципів інтеграції:

1. Методологічна узгодженість. Зміст Звіту передбачає поєднання якісного опису діяльності підприємства, нефінансових та фінансових показників, що забезпечує повну інформативність звіту.

2. Співвідношення з Цілями сталого розвитку ООН. Для кожного розділу Звіту визначаються релевантні Цілі сталого розвитку, що дозволяє відобразити внесок підприємства у досягнення сталого розвитку.

3. Інтегральна оцінка. У підсумковій частині Звіту можливо представити значення інтегрального індексу КСВ та субіндексів за сферами, що надасть узагальнену оцінку рівня соціальної відповідальності підприємства.

4. Стейкхолдер-орієнтований підхід до розкриття. Кожен розділ Звіту має включати інформацію, що відповідає запитам та пріоритетам ключових груп стейкхолдерів.

Запропонований формат Звіту про управління зберігає діючу структуру (десять розділів), але передбачає удосконалення його змістового наповнення. Кожен розділ доповнюється набором кількісних із системи оцінки КСВ, релевантними Цілями сталого розвитку та пріоритетними групами стейкхолдерів-користувачів інформації. Запропонований формат Звіту про управління наведено у таблиці 3.20.

Таблиця 3.20

Удосконалений формат Звіту про управління

№	Розділ Звіту	Зміст	ЦСР	Сфера КСВ	Стейкхолдери
1	Організаційна структура та опис діяльності підприємства	Структура управління, стратегічні цілі КСВ, напрями діяльності, географія, продуктовий портфель. Показники: Y_1 (частка незалежних членів НР), частота оприлюднення нефінансової інформації (Y_3), частка вітчизняних постачальників (E_{13})	8, 16	Управлінська	В, І, Д
2	Результати діяльності	Фінансово-економічні результати. Показники: $E_1 - E_8; E_{10}$	8, 9	Економічна	В, І, П, Д
3	Ліквідність та зобов'язання	Фінансова стійкість, платоспроможність. Показники: коефіцієнт фінансової автономії (E_6), своєчасність розрахунків з постачальниками (E_8)	8	Економічна	В, І, П
4	Екологічні аспекти	Природоохоронні заходи, ресурсоефективність. Показники: $E_{K1} - E_{K8}$	6, 7, 12, 13, 15	Екологічна	Г, Д, І, К
5	Соціальні аспекти та кадрова політика	Чисельність персоналу, рівень оплати праці, система охорона праці, проведення навчання, дотримання прав людини, взаємодія з громадою. Показники: $C_1 - C_8, C_{11}, C_{12}, C_{14}, C_{15}$	1, 3, 4, 5, 8, 10, 11	Соціальна	Пр, Г, Д

Продовження таблиці 3.20

№	Розділ Звіту	Зміст	ЦСР	Сфера КСВ	Стейкхолдери
6	Ризики	Операційні, фінансові, екологічні, соціальні та інші групи ризиків. Заходи з мінімізації та попередження изиків. Показники KRI	13, 16	Управлінська	В, І, П
7	Дослідження та інновації	Інноваційна діяльність підприємства, окремо виділяючи соціально відповідальні інновації (наскрізна складова КСВ). Всі показники інноваційного напрямку	9, 12	Інноваційна (наскрізна)	І, К, П
8	Фінансові інвестиції	Інвестиції у цінні папери, відповідальне інвестування за ESG-критеріями. Показники: частка інвестицій у заходи КСВ (Е ₆)	8, 17	Економічна	В, І
9	Перспективи розвитку	Стратегічні цілі підприємства, КСВ-цілі, прогноз інтегрального індексу. Цільве значення інтегрального індексу та субіндексів КСВ	Усі 17 ЦСР	Стратегічна	В, І, Г, Д
10	Корпоративне управління	Принципи управління, етика, прозорість, антикорупція, цифровізація. Показники: У ₁ –У ₆	16, 17	Управлінська	В, І, Д

Відповідно до такої структури, в розділі 9 публікується інформація про інтегральну оцінку КСВ, значення чотирьох субіндексів сфер, порівняння з результатами попереднього періоду, динаміка ключових КРІ, відхилення в досягненні цільових значень, а також зведена матриця внеску у досягнення Цілей сталого розвитку.

Формування такої матриці дозволяє показати не лише результати соціально відповідальної діяльності, але й охарактеризувати їх значущість у контексті сталого розвитку. У таблиці 3.21 представлено матрицю відповідності показників розробленої системи оцінки КСВ Цілям сталого розвитку з зазначенням ключових завдань у межах кожної цілі.

В умовах розвитку автоматизації та цифровізації всіх бізнес-процесів на підприємствах, система збору та обробки інформації про КСВ також має бути інтегрованою в загальну ІТ-архітектуру підприємства для узгодження всіх етапів обробки даних. Тому крім структури за рівнями збору та обробки інформації, модель інформаційного забезпечення має також ієрархічну структуру за організацією робіт.

Таблиця 3.21

Матриця відповідності показників КСВ Цілям сталого розвитку

ЦСР	Назва цілі	Релевантні показники КСВ	Ключове завдання
ЦСР 1	Подолання бідності	Середня ззарплата (C ₁), питомі витрати на соціальний пакет (C ₈), питомі соціальні інвестиції у громаду (C ₁₄)	Забезпечення гідної заробітної плати та соціальної підтримки персоналу і громади
ЦСР 3	Міцне здоров'я і благополуччя	Коефіцієнт частоти травматизму (C ₆), витрати на охорону праці (C ₇); кількість інновацій у сфері безпеки праці (C ₁₀ ⁱ)	Безпечні та здорові умови праці
ЦСР 4	Якісна освіта	витрати на навчання (C ₃); години навчання на 1 працівника (C ₄)	Розвиток компетенцій персоналу та підтримка освіти у громаді
ЦСР 5	Гендерна рівність	Частка жінок на керівних посадах (C ₁₁), кількість обґрунтованих скарг щодо прав людини (C ₁₂)	Рівні можливості та недопущення дискримінації
ЦСР 6	Чиста вода та належні санітарні умови	Питоме споживання води (E _{K4})	Раціональне використання водних ресурсів
ЦСР 7	Доступна та чиста енергія	Енергоемність продукції (E _{K1}), частка відновлюваної енергії (E _{K3})	Збільшення частки відновлюваної енергії та підвищення енергоефективності
ЦСР 8	Гідна праця та економічне зростання	E ₁ - E ₄ (показники фінансового стану); середня зарплата (C ₁), своєчасність виплати заробітної плати (C ₂)	Сталий економічний розвиток та гідні умови праці
ЦСР 9	Промисловість, інновації та інфраструктура	Всі інноваційні показники	Розвиток СВІ та цифровізації
ЦСР 10	Зменшення нерівності	середня зарплата (C ₁), кількість соціальних інновацій для громади (C ₁₆ ⁱ)	Зменшення нерівності у доходах
ЦСР 11	Сталий розвиток міст та громад	C ₁₄ , C ₁₅ , C ₁₆ ⁱ (показники залучення та розвитку громади)	Розвиток місцевих громад та підтримка локальних ініціатив
ЦСР 12	Відповідальне споживання та виробництво	Коефіцієнт переробки відходів (E _{K5}), обсяг утворення відходів (E _{K8}), частка екологічно сертифікованої продукції (E _{K7}), кількість впроваджених еко-інновацій (E _{K9} ⁱ)	Циркулярна економіка та зменшення відходів
ЦСР 13	Боротьба зі змінами клімату	Енергоемність продукції (E _{K1}), викиди CO ₂ (E _{K2}), частка продукції з ресурсо- та енергозберігаючими технологіями (E _{K10} ⁱ)	Зниження вуглецевого сліду
ЦСР 15	Збереження екосистем суші	Питомі витрати на природоохоронні заходи (E _{K6}), обсяг утворення відходів (E _{K8}), коефіцієнт переробки відходів (E _{K5})	Збереження біорізноманіття та запобігання забрудненню
ЦСР 16	Мир, справедливість та сильні інститути	У ₅ , У ₆ , У ₇ (антикоруп.); У ₁ (НР); У ₈ (контроль)	Антикорупція, прозорість, ефективне корпоративне управління
ЦСР 17	Партнерство задля сталого розвитку	Частка незалежних членів наглядової ради (У ₁), оприлюднення нефінансової інформації (У ₂), витрати на антикорупційні заходи (У ₃), Кількість консультацій зі стейкхолдерами (У ₅)	Партнерство зі стейкхолдерами та прозорість

Обліковий рівень передбачає первинну реєстрацію фінансових та нефінансових даних діяльності підприємства. Цей етап має бути реалізований на основі бухгалтерських інформаційних систем та ERP-систем підприємства. Технологічний рівень передбачає вибір та впровадження інструментів автоматизації, які забезпечують збір даних з унікальними ID. Стратегічний рівень визначає основні засади збору інформації, систему KPI, поєднуючи їх з цілями стратегії корпоративної соціальної відповідальності підприємства. З урахуванням счасного стану розвитку цифрових технологій, реалізація збору та передачі інформації можлива на основі використання штучного інтелекту [102].

Розробка графіка документообігу в системі управління корпоративною соціальною відповідальністю є необхідною умовою формування ефективного інформаційного забезпечення підприємства. За відсутності чітко регламентованого руху документів інформація накопичується фрагментарно, що ускладнює її систематизацію, контроль достовірності та використання для прийняття управлінських рішень. Графік документообігу дозволяє визначити перелік первинних документів, відповідальних осіб за їх складання та обробку, строки передачі інформації між структурними підрозділами, а також порядок узагальнення даних у спеціалізованих аналітичних регістрах і звітності. Його впровадження забезпечує безперервність інформаційних потоків, своєчасність формування оціночних показників, підвищення рівня внутрішнього контролю та створення єдиного інформаційного середовища для управління корпоративною соціальною відповідальністю. Графік документообігу в рамках запропонованої системи інформаційного забезпечення управління КСВ представлено в табл. 3.22.

Таким чином, ключовими принципами моделі інформаційного забезпечення управління КСВ є:

- 1) стратегічна спрямованість – орієнтація на довгострокове створення вартості та сталий розвиток;
- 2) інтегрованість – гармонізація фінансових та операційних показників з екологічними та соціальними даними;

Графік документообігу в системі інформаційного забезпечення управління КСВ

№	Первинний документ	Відповідальність за складання	Періодичність складання	Користувачі інформації	Аналітичний реєстр
1	Акт енергоаудиту	Відділ охорони праці та екології	За результатами аудиту	Бухгалтерія, КСВ-відділ	Екологічний реєстр
2	Паспорти відходів	Відділ охорони праці та екології	Постійно	КСВ-відділ	Екологічний реєстр
3	Відомості про викиди	Відділ охорони праці та екології	Щомісячно	Бухгалтерія, КСВ-відділ	Екологічний реєстр
4	Договори з екологічними службами	Юридичний відділ	За потребою	Бухгалтерія, КСВ-відділ	Екологічний реєстр
5	Журнал обліку теоретичного навчання	Відділ кадрів	Постійно, за фактами проведення навчання	КСВ-відділ	Кадровий реєстр у сфері КСВ
6	Протоколи перевірки знань з охорони праці	Комісія з охорони праці	Постійно, за фактами перевірки	Відділ кадрів, КСВ-відділ	Кадровий реєстр у сфері КСВ
7	Листи стажування	Керівники підрозділів	Постійно, після завершення стажування	Відділ кадрів, КСВ-відділ	Кадровий реєстр у сфері КСВ
8	Договори про благодійну допомогу	Юридичний відділ	За фактом благодійних акцій	Бухгалтерія, КСВ-відділ	Реєстр взаємодії зі стейкхолдерами
9	Акти передачі матеріальної допомоги	Склад	Постійно, за фактами передачі	Бухгалтерія	Реєстр взаємодії зі стейкхолдерами
10	Сертифікати якості	Відділ контролю якості	Постійно, за результатами сертифікації	КСВ-відділ	Реєстр взаємодії зі стейкхолдерами
11	Анкети задоволеності клієнтів	Відділ маркетингу	Щоквартально	КСВ-відділ	Реєстр взаємодії зі стейкхолдерами
12	Кодекс корпоративної етики	Керівництво підприємства	При затвердженні	Усі структурні підрозділи	Реєстр інцидентів
13	Протоколи внутрішнього аудиту	Служба внутрішнього аудиту	Щоквартально	КСВ-відділ	Реєстр інцидентів
14	Журнали скарг та звернень	Відділ роботи з клієнтами	Постійно	КСВ-відділ	Реєстр інцидентів
18	Реєстр інноваційних проєктів	Відділ інновацій	Постійно, за фактом впровадження	КСВ-відділ	Реєстр СБІ

Джерело: сформовано автором

- 3) стейкхолдер-орієнтованість – врахування інформаційних запитів усіх груп зацікавлених сторін;
- 4) мульти-капітальний підхід – оцінка впливу діяльності на фінансовий, людський, природний та інші види капіталу;
- 5) прогностичність – наявність інформації про майбутні ризики, можливості та плани розвитку;
- 6) відповідність стандартам – використання міжнародних рамок звітності, таких як GRI, SASB та інші.

Впровадження такої цільової моделі інформаційного забезпечення дає можливість перейти від окремих соціально відповідальних ініціатив до системного управління сталим розвитком підприємства та реалізацією стратегії КСВ.

Висновки до розділу 3

За результатами розробки організаційно-методичного підходу до управлінського обліку корпоративної соціальної відповідальності отримано такі основні результати:

Розроблено цілісну систему облікових номенклатур у складі 88 позицій, структурованих за принципом тривимірної ієрархії. Така структура охоплює п'ять груп об'єктів обліку (КСВВ, КСВІ, СВА, СВЗ, СВД/СВР) та сім напрямів КСВ за моделлю ISO 26000, що забезпечує комплексне облікове відображення усіх компонентів соціально відповідальної діяльності підприємства.

Запропоновано тривимірну матричну модель класифікації корпоративних соціально відповідальних витрат за функціональним призначенням (X), елементами (Y) та характером (V), що дозволяє з єдиної облікової бази формувати різні аналітичні розрізи інформації для управлінських потреб.

Розроблено робочий план рахунків бухгалтерського обліку КСВ через розширення чинного Плану рахунків новими субрахунками (109 «СВ-основні засоби», 127 «СВ-нематеріальні активи», 155 «Капітальні СВ-інвестиції», 168 «Багаторічні насадження природоохоронного значення», 478 «Забезпечення СВЗ», 49 «Соціальні резерви», 718 «СВ-доходи», 949.X.Y.Z «КСВВ») та позабалансовими рахунками (08, 09, 010). Це забезпечує облікове відображення усіх 88 номенклатур без порушення принципу єдності облікової інформації. Дана розробка продовжена наданням повного переліку типових кореспонденцій рахунків для відображення операцій КСВ, від первинного визнання об'єктів КСВ до їх перекваліфікації. Це формує цілісний обліковий цикл КСВ та робить запропоновану модель готовою до прикладного впровадження.

Обґрунтовано багатокритеріальну модель ідентифікації об'єктів обліку КСВ за сімома критеріями (K1-K7), що формалізує процедуру прийняття облікового рішення про віднесення операції до витрат, інвестицій чи активів. Модель передбачає також процедури періодичної перекваліфікації об'єктів у часі.

Запропонована модель управлінського обліку КСВ через виокремлення центрів соціально відповідальних витрат та центрів ефективності КСВ, у поєднанні з традиційними методами калькуляції (нормативним, попередільним та позамовним), забезпечує можливість оцінювання результативності КСВ-діяльності на рівні окремих проєктів, центрів відповідальності та підприємства в цілому.

Запропонована комплексна методика аналітичного моніторингу корпоративної соціальної відповідальності передбачає інтеграцію трьох ключових компонентів: системи КРІ (операційний рівень аналізу та управління), оцінка інтегрального показника рівня розвитку КСВ, економіко-математичне оцінювання впливу КСВ на фінансові результати та вартість підприємства (стратегічний рівень аналізу та управління). Особливість такої моделі полягає у поєднанні інструментів багатокритеріального аналізу, концепцій системи показників та стейкхолдерського підходу, сучасних підходів до вимірювання

впливу КСВ на результативність діяльності. Такий підхід забезпечує перехід від фрагментарного аналізу окремих напрямів та ініціатив КСВ до комплексної оцінки її результативності, ефективності та стратегічної цінності для підприємства. Як результат, соціальні програми отримують підґрунтя для переходу з витратної категорії у статус інвестицій у сталий розвиток та конкурентні переваги підприємства.

Модель інформаційного забезпечення управління КСВ представляє собою цілісну систему, що охоплює процеси ідентифікації, збору, реєстрації, обробки та представлення даних про соціальні, екологічні та етичні аспекти функціонування суб'єкта господарювання. Вона базується на інтегрованому мисленні, яке розглядає фінансові та нефінансові показники у їхньому нерозривному зв'язку. У результаті дослідження обґрунтовано доцільність формування трирівневої архітектури такої моделі інформаційного забезпечення управління КСВ, що включає рівень первинного документування соціально відповідальної діяльності, рівень систематизації та узагальнення інформації в облікових регістрах, а також рівень формування внутрішньої та публічної звітності. Запропонована модель дозволяє інтегрувати процеси збору та обробки даних про соціальні, екологічні та управлінські аспекти діяльності підприємства до системи управлінського обліку та забезпечує формування релевантної інформації для прийняття управлінських рішень у сфері соціально відповідальної діяльності. Така модель повинна відповідати принципам суттєвості, повноти, достовірності та порівнюваності, забезпечуючи потреби як внутрішніх, так і зовнішніх стейкхолдерів.

Основні положення третього розділу викладено автором у таких публікаціях: [94, 99, 100, 102, 135, 136, 163].

Список використаних джерел [53, 119, 140, 168, 175, 193].

ВИСНОВКИ

В результаті проведеного дослідження удосконалено теоретичні, методичні та практичні положення щодо розвитку обліково-аналітичного забезпечення управління корпоративною соціальною відповідальністю підприємств. Основні результати дослідження полягають у наступному:

1. Запропоновано трактування корпоративної соціальної відповідальності як інтегрованої в систему управління підприємством сукупності добровільно прийнятих економічних, соціальних та екологічних зобов'язань перед стейкхолдерами, спрямованих на забезпечення сталого розвитку бізнесу та суспільства, підвищення конкурентоспроможності й капіталізації підприємства у довгостроковій перспективі. З метою розвитку обліково-аналітичного забезпечення, запропоновано підхід ідентифікації таких елементів КСВ, як корпоративні соціально відповідальні витрати, корпоративні соціально відповідальні інвестиції, соціально відповідальні активи, соціально відповідальні доходи та зобов'язання підприємства. Основну увагу приділено розробці критеріїв розмежування корпоративних соціально відповідальних витрат та інвестицій, а також підходу до ідентифікації соціально відповідальних активів, що сприяє об'єктивному визначенню результатів КСВ та її трансформації з витратної категорії у фактор формування вартості бізнесу. Розвинено теоретико-методичний підхід до формування моделі КСВ на основі врахування рекомендацій нормативних актів, виділення управлінської складової та інноваційної складової як наскрізної, а також оптимізації переліку елементів відповідно до положень ISO 26000. Визначено взаємозв'язок концепцій корпоративної соціальної відповідальності, сталого розвитку та ESG.

2. Запропоновано підхід до формування структури обліково-аналітичного забезпечення управління корпоративною соціальною відповідальністю з позиції інтегрованої системи, що поєднує облікову, аналітично-контрольну та звітну складові. Облікова складова забезпечує ідентифікацію та відображення об'єктів

КСВ. Аналітично-контрольна складова у формі аналітичного моніторингу передбачає оцінювання результативності КСВ на основі системи КРІ та інтегрального показника, а також використанні контролінгу для моніторингу реалізації програм КСВ і досягнення стратегічних цілей. Звітна складова забезпечує формування управлінської нефінансової звітності з урахуванням ESG-показників і потреб стейкхолдерів. Запропонований підхід ззабезпечує узгодженість між елементами інформаційної системи підприємства та створює основу для підвищення ефективності управління корпоративною соціальною відповідальністю та прийняття обґрунтованих управлінських рішень.

3. Розроблено організаційно-методичний підхід до формування управлінського обліку корпоративної соціальної відповідальності, який передбачає побудову моделі обліку витрат і результатів КСВ у розрізі економічної, соціальної, управлінської та екологічної складових. Основою підходу є інтеграція соціально відповідальних аспектів у систему бухгалтерського обліку через ідентифікацію об'єктів КСВ, структурування витрат та результатів соціально відповідальної діяльності. Як елемент підходу, деталізовано систему аналітичних рахунків за напрямками КСВ, що дозволяє накопичувати та систематизувати інформацію про соціально відповідальні заходи підприємства, забезпечуючи підвищення рівня аналітичності та управлінської спрямованості облікової інформації. Відмінність підходу полягає у більш об'єктивному визнанні результатів діяльності на основі системи критеріїв ідентифікації об'єктів КСВ.

4. Запропонована комплексна методика аналітичного моніторингу корпоративної соціальної відповідальності, що передбачає інтеграцію трьох ключових компонентів: системи КРІ (операційний рівень аналізу та управління), оцінки інтегрального показника рівня розвитку КСВ, економіко-математичне оцінювання впливу КСВ на фінансові результати та вартість підприємства (стратегічний рівень аналізу та управління). Основну увагу приділено інтегральному оцінюванню КСВ за економічною, соціальною, екологічною та управлінською складовими. Особливістю підходу є формування системи КРІ як

бази інтегрального показника на основі визначення інформаційних потреб і пріоритетів стейкхолдерів та адаптації системи показників до особливостей діяльності підприємства. За результатами проведеного анкетування стейкхолдерів визначено інформаційні потреби основних груп зацікавлених сторін щодо соціально відповідальної діяльності підприємств, на основі яких сформовано систему KPI.

5. Проведений аналіз рівня корпоративної соціальної відповідальності підприємств дозволив встановити нерівномірність розвитку економічної, соціальної, екологічної та управлінської складових КСВ. За результатами дослідження обґрунтовано адаптацію переліку показників відповідно до специфіки діяльності підприємств, галузевих особливостей, інформаційних потреб стейкхолдерів, оскільки універсальні системи показників не забезпечують достатнього рівня об'єктивності та релевантності оцінки. Такий підхід підвищує релевантність аналітичних результатів та створює інформаційну основу для визначення пріоритетних напрямів удосконалення КСВ і прийняття стратегічних управлінських рішень.

6. В результаті дослідження встановлено, що сучасні підходи до формування нефінансової звітності потребують адаптації до інформаційних потреб різних груп стейкхолдерів та інтеграції фінансових і нефінансових показників у єдину систему інформаційного забезпечення управління підприємством. Запропоновано систему документального забезпечення соціально відповідальної діяльності підприємства, що включає систему первинних документів, аналітичних відомостей, форм внутрішньої управлінської звітності, а також передбачає інтеграцію ESG-показників відповідно до інформаційних потреб стейкхолдерів. Запропонований підхід дозволяє забезпечити комплексне розкриття інформації про результати економічної, соціальної, екологічної та управлінської діяльності підприємства, з розкриттям елементів інноваційної діяльності, що сприяє підвищенню прозорості діяльності, комунікації із зацікавленими сторонами та ефективності контролю за реалізацією заходів корпоративної соціальної відповідальності.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Андросенко О.О. Системне осмислення використання нефінансових показників в управлінсько-обліковій практиці. *Економіка та суспільство*. 2024. №59. <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-59-138>.
2. Андрушків Б.М., Павликівська О.І., Шерстюк Р. П. Формування категоріального апарату соціально-відповідальної діяльності бізнесу. *Вісник Запорізького національного університету*. 2017. № 4(36). С. 7-14.
3. Астарта-Київ. Звіт про сталий розвиток. URL: <https://astartaholding.com/stalyj-rozvytok/>.
4. АТ «Укрпошта». Звіт про управління. URL: https://www.ukrposhta.ua/doc/issuer-reporting/zvit_pro_upravlinnia_2024.pdf.
5. Березіна О.Ю. Кількісна оцінка соціальної відповідальності корпорацій. *Вісник Української академії банківської справи*. 2012. № 1(32). С. 97-101.
6. Близнюк Т. П., Немашкало К. Р., Липовий Д. В. Роль корпоративної соціальної відповідальності в забезпеченні сталого розвитку підприємства: сучасні виклики та потенційні можливості. *Агросвіт*. 2025. №3. С. 18-24
7. Бондар М. І, Цятковська О. В. Нефінансова звітність в управлінні державними установами. *Економіка та суспільство*. 2024. № 69. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-69-115>.
8. Бондар М. І., Остап'юк Н. А., Єршова Н. Ю. Інноваційні практики управлінського обліку витрат для забезпечення сталого розвитку підприємства. *Актуальні проблеми сталого розвитку*. 2026. № 3(3). С. 48-56.
9. Борщ В. І., Жмай О. В. Аналіз корпоративної соціальної відповідальності підприємств енергетичної сфери України в контексті цілей сталого розвитку ООН. *Ринкова економіка: сучасна теорія і практика управління*. 2021. № 4(47). С. 70-97.

10. Бочарова Н.А., Федотова І. В. Дослідження КСВ як основи концепції сталого розвитку підприємства. *Економіка транспортного комплексу*. 2020. №36. С. 57-76.
11. Бочарова Н.А., Щепиліна А.К. Інтегральна оцінка рівня корпоративної соціальної відповідальності підприємства. *Економіка транспортного комплексу*. 2018. № (31). С. 45-62.
12. Бразілій Н., Крот Ю., Пастернак Я. Система забезпечення соціального обліку підприємств. *Сталий розвиток економіки*. 2024. № 2(49). С. 123-128. <https://doi.org/10.32782/2308-1988/2024-49-19>.
13. Бруханський Р. Ф. Модернізація обліково-інформаційного забезпечення стратегічного менеджменту сільськогосподарських підприємств : монографія. Дніпропетровськ : Герда, 2013. 220 с.
14. Будько О. В. Облік соціально відповідальної діяльності як інформаційна основа управління сталим розвитком підприємства. *Інвестиції: практика та досвід*. 2016. № 20. С. 33-38.
15. Будько О.В., Галатов Б.М. Особливості нормативно-правового регулювання корпоративної соціальної відповідальності підприємств. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету*. 2020. № 17. С. 100-104.
16. Будякова О., Суддя Ю. Корпоративна соціальна відповідальність у парадигмі сталого розвитку. *Сталий розвиток економіки*. 2025. №2 (53). С. 455-463.
17. Букреєва Д.С., Денисенко К.В. Соціальна відповідальність бізнесу як основа забезпечення ділової активності підприємств: євроінтеграційний аспект. *Економіка та суспільство*. 2022. № 38. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/1316/1271>.
18. Варламова М. Л., Саркісян Л. Г. Корпоративна соціальна відповідальність як рушій сталого розвитку в ЄС. Корпоративна соціальна відповідальність як рушій сталого розвитку в ЄС. *Бізнес-інформ*. 2024. № 12. С. 42-48.

19. Власенко Т. А., Пилипенко А. А. Формування механізму управління корпоративною соціальною відповідальністю інтегрованих об'єднань підприємств та кластерно-мережних структур. *Modeling the development of the economic systems*. 2022. №3. С. 150-157.
20. Власенко Т. Визначення впливу внутрішніх і зовнішніх стейкхолдерів на розвиток підприємства. *Herald of Khmelnytskyi National University. Economic Sciences*. 2023. № 322(5). С. 21-27.
21. Волощук Л. О. Обліково-аналітичне забезпечення управління інноваційним розвитком підприємства. *Праці Одеського політехнічного університету*. 2011. №. 2 (36). С. 329-334.
22. Вольська В. В. Методичні підходи до обліково-аналітичного забезпечення та аудиту управлінської діяльності аграрних підприємств. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2012. № 3 (24). С. 83-88.
23. Ворона О.В. Методичні підходи до оцінки рівня соціальної відповідальності. *Вісник економіки транспорту і промисловості*. 2010. № 30. С. 127-133.
24. Гамкало О. Б. Нефінансова звітність як інструмент вимірювання соціальної діяльності вітчизняних підприємств. *Статистика України*. 2017. № 4. С. 79-86.
25. Гангал Л. С. Механізм обліково-аналітичного забезпечення конкурентоспроможністю сільськогосподарських підприємств. *Інноваційна економіка*. 2016. № 1-2. С. 124-130.
26. Гедз М. Й. Роль аудиту в обліково-аналітичному забезпеченні системи управління за умов економічної кризи. *Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики*. 2010. Вип. 2 (9). С. 126-130.
27. Герасименко О. Соціальний облік та нефінансова звітність як інструменти реалізації соціальної відповідальності. *Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка. Економіка*. 2012. №. 137. С. 39-42

28. Гнилицька Л. В. Обліково-аналітичне забезпечення функціонування системи економічної безпеки підприємства: автореф. дис. ... д-ра екон. наук: спец. спец. 08.00.09. КНЕУ. Київ, 2013. 33 с.
29. Говсєєв Д. Д. Методичний підхід до оцінювання соціальної відповідальності підприємства в умовах інноваційності бізнесу. *Український журнал прикладної економіки та техніки*. 2024. Том 9. № С. 246-251.
30. Гоголь Т. А. Обліково-аналітичне забезпечення управління підприємств малого бізнесу: монографія. Чернігів, 2014. 384 с.
31. Годнюк І. В., Семенишена Н. В. Соціальний облік та звітність, як інструменти соціальної відповідальності. *Подільський вісник: сільське господарство, техніка, економіка*. 2017. Вип. 26(2). С. 131-140.
32. Голінач Л.І. Аналітичний облік витрат соціально відповідальної діяльності машинобудівних підприємств. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету*. 2016. №. 17. С. 154-157.
33. Головна сторінка офіційного веб-сайту Українського центру розвитку КСВ. URL: <https://csr-ukraine.org>.
34. Голячук Н. Обліково-аналітичне забезпечення як важлива складова управління підприємством. *Економічний аналіз*. 2010. Вип. 6, Ч. 3. С. 408-410.
35. Гречан А., Білік В. Діагностика корпоративної соціальної відповідальності підприємств у контексті забезпечення сталого розвитку. *Herald of Khmelnytskyi National University. Economic Sciences*. 2025. № 4. С. 486-492.
36. Гриценко О.І. Екологічний облік: визначення перспектив та основних засад упровадження. *Економіка і суспільство*. 2016. № 2. С. 678-683.
37. Грицина Л. А. Корпоративна соціальна відповідальність підприємств: зарубіжний та вітчизняний досвід. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2016. № 10. С. 99-102
38. Грицишен Д.О. Обліково-аналітичне забезпечення управління економіко-екологічною безпекою підприємств: автореф. дис. ... д-ра екон. наук: 08.00.09. Житомир, 2016. 42 с.

39. Грішнова О. А., Міщук Г. Ю., Олійник О. О. Соціальна відповідальність у трудових відносинах: теорія, практика, регулювання ризиків: монографія. Рівне: НУВГП, 2014. 216 с.
40. Давидюк Т. В. Конвергенція бухгалтерської та соціальної звітності в частині людського капіталу: розвиток існуючих підходів. *Економіка: реалії часу*. 2012. № 2 (3). С. 123-129.
41. Даценко Г., Гладій І., Майстер Л. Суть та класифікація соціальних витрат суб'єкта господарювання для цілей обліку. *Економіка та суспільство*. № 61. URL : <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-61-141>.
42. Дерев'янко Т.А. Оцінка соціальної відповідальності та її використання в практиці підприємств. *Вісник Приазовського державного технічного університету. Сер. Економічні науки*. 2017. № 34. С. 76-82.
43. Дерій В. А. Облік, аудит і аналіз екологічної діяльності підприємств: поняття, стан та напрямки розвитку. *Економічний аналіз*. 2015. № 2 (19). С. 193-200.
44. Дерій В. А., Дерій М. В. Облікові та аналітичні компоненти нефінансової звітності та їх роль в економічній системі. *Збірник наукових праць Вінницького національного аграрного університету. Серія «Економічні науки»*. 2014. № 2(88). С. 95-103.
45. Дмитрів Б. Ю. Розвиток корпоративної соціальної відповідальності. *Сталий розвиток економіки*. 2019. №4(45). С. 96-104.
46. ДПЗД «Укрінтеренерго». Звіт про управління за 2024 рік. URL: https://uie.kiev.ua/wp-content/uploads/2025/03/Zvit-pro-upravlinnya_2024-sajt.pdf.
47. Другова О. С. Взаємозв'язок контролінгу та соціальної відповідальності у системі корпоративного управління. *Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі. Серія «Економічні науки»*. 2025. № 2(116). С. 169- 175.
48. Євтушенко В.А. Оцінка корпоративної соціальної відповідальності: методи, об'єкти, показники. *Вісник НТУ «ХПІ»*. 2013. № 46 (1019). С. 53-63.

49. Єрмаков М., Паливода О. Напрями реалізації соціально відповідальної діяльності підприємств в Україні. *Економіка та суспільство*. № 76. *Економіка та суспільство*. 2025. № 76. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2025-76-83>.

50. Жиглей І. В. Бухгалтерський облік соціально відповідальної діяльності суб'єктів господарювання: необхідність та орієнтири розвитку: монографія. Житомир: ЖДТУ, 2010. 496 с.

51. Жук В.М. Екологічні аспекти бухгалтерського обліку в агропромисловому виробництві. *Агроекологічний журнал*. 2012. № 2. С. 18-23.

52. Загородній А. Г. онтроль в системі обліково-аналітичного забезпечення менеджменту підприємства. *Вісник Національного університету "Львівська політехніка"*. 2014. № 794. С. 164-171.

53. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XIV від 16.07.1999 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>.

54. Замула І.В. Бухгалтерський облік екологічної діяльності у забезпеченні стійкого розвитку економіки: монографія. Житомир : ЖДТУ, 2010. 440 с.

55. Захаров Д. М. Вимірювання соціальних нематеріальних активів як фактора впливу на формування соціального капіталу. *Економіка, управління та адміністрування*. 2020. №3(93). С. 28-34.

56. Звіт зі сталого розвитку Нової Пошти за 2022 рік. URL: https://novaposhta.ua/csr/zvit_zi_stalogo_rozvitku_2022/#reports.

57. Звіти зі сталого розвитку Астарта-Київ. URL: <https://astartaholding.com/zvity/>.

58. Звітність Ferrexpo. URL: <https://www.ferrexpo.com/investors/results-reports-and-presentations/?year=2025>.

59. Зінченко О. І., Хімченко А. М. Корпоративна соціальна відповідальність в Україні: сучасні реалії та перспективи розвитку. *Бізнес-інформ*. 2013. №4. С. 281-286.

60. Інформаційне забезпечення моніторингу ЦСР, метадані. Державна служба статистики України. URL: https://www.ukrstat.gov.ua/csr_prezent/2020/ukr/st_rozv/metadata/metadata.htm.
61. Камінська І., Хома С., Чучук Ю. Соціальний облік як інформаційна база реалізації концепції соціально відповідального бізнесу. *Галицький економічний вісник*. 2019. № 5 (60). DOI: https://doi.org/10.33108/galicianvisnyk_tntu2019.05.
62. Камінська Т. Г. Обліково-аналітичне забезпечення фінансового менеджменту в сільськогосподарських підприємствах: автореф. дис. ... канд. екон. наук: спец 08.06.04. Національний університет біоресурсів і природокористування України. Київ, 2006. 20 с
63. Канцуров О. О. Інституціональний аспект бухгалтерського обліку: монографія. Київ : ННЦ «Ін-т аграр. Економіки», 2014. 378 с.
64. Касич А. О., Стояненко В.О. Теоретичні основи управління соціальною відповідальністю підприємств у сучасних умовах. *Приазовський економічний вісник*. 2017. № 5 (05). С. 186-191.
65. Клебанова Т. С., Гур'янова Л. С., Чаговець Л. О. Бізнес-аналітика багатовимірних процесів: навч. посіб. Харків: ХНЕУ ім. С.Кузнеця, 2018. 272 с.
66. Клименко І. М. Корпоративна соціальна відповідальність в контексті цілей сталого розвитку. *Державне управління: удосконалення та розвиток*. 2018. № 8. URL: <http://www.dy.nayka.com.ua/?op=1&z=1292>.
67. Колісник О.П., Гордієнко Т.В. Облік екологічних витрат у системі управління підприємством в умовах сталого розвитку. *Електронне наукове фахове видання з економічних наук «Modern Economics»*. 2020. №19. С. 69-75.
68. Колот А. М. Соціально-трудова сфера: стан відносин, нові виклики, тенденції розвитку : монографія. Київ : КНЕУ, 2010. 251 с.
69. Колот А.М. Корпоративна соціальна відповідальність і проблеми її сприймання суспільством. *Соціально-трудові відносини: теорія та практика*. 2013. Вип. 2 (6). С. 6-14.

70. Коптева Г. М. Корпоративна соціальна відповідальність як інститут розвитку бізнесу . *Вісник НТУ «ХПІ»*. 2023. №6. С. 34-37
71. Король С. Я. Соціальна відповідальність бізнесу: теорія та методологія обліку. Київ : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2016. 416 с.
72. Костирко Р. О. Інтегрована модель звітності компаній: передумови, принципи, складові. *Економіка України*. 2013. № 2 (615). С. 18-28.
73. Костирко Р.О. Інтегрована звітність у забезпеченні корпоративної соціальної відповідальності компаній. *Науковий вісник Ужгородського університету*. 2015. № 1(45). С. 305-310.
74. Костирко Р.О., Прозоров Д.В. Соціальний облік як інструмент соціальної відповідальності підприємств. *Часопис економічних реформ*. 2020. № 1 (37). С. 74-82.
75. Котлер Ф., Лі Н. Корпоративна соціальна відповідальність. Як зробити якомога більше добра для вашої компанії та суспільства / Пер. з англ. С. Яринич. Київ : Стандарт, 2005. 302 с.
76. Краснікова Н. Г. Шляхи вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення діяльності комунальних некомерційних підприємств охорони здоров'я. *Бізнес Інформ*. 2020. № 9. С. 212-218.
77. Кріль Я., Бандура З., Москаль Н. Передумови впровадження бухгалтерського обліку соціальної відповідальності: ключові аспекти та виклики для підприємств. *Економіка та суспільство*. 2024. №62. <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-62-35>.
78. КСВ воєнного часу. Топ-10 компаній. URL: <https://www.dsnews.ua/ukr/reitingi/ksv-voyennogo-chasu-top-10-kompaniy-22122022-471409>.
79. Кукоба В. П. Корпоративна соціальна відповідальність підприємства: аспекти сучасного обліку та аудиту витрат. *Ефективна економіка*. 2012. № 8. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=1312>.

80. Курей О. Еволюція концепції корпоративної соціальної відповідальності та її інтеграція у сучасні бізнес-моделі. *Економіка та суспільство*. 2025. № 78. <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2025-78-92>.

81. Кусик Н.Л., Ковалевська А.В. Критичний аналіз методів оцінки ефективності соціально відповідальної діяльності підприємства. 2012. URL: <https://dspace.onu.edu.ua/server/api/core/bitstreams/eb17cf97-c186-4f5a-8f20-d07d7d05669b/content>.

82. Куцик В.І., Мойсеєнко І.В. Методичні основи оцінювання соціальної відповідальності підприємства. *Сталий розвиток економіки*. 2018. № 3 (40). С. 92-99.

83. Куцик П.О., Головацька С.І. Обліковий інструментарій стратегічного управління витратами підприємства. *Розвиток обліково-аналітичного забезпечення системи менеджменту підприємств*: колективна монографія. Львів: Растр-7, 2019. С. 168-189.

84. Лазоренко О., Колишко Р. Посібник із КСВ: Базова інформація з корпоративної соціальної відповідальності. К. : Енергія, 2008. 96 с.

85. Лебедев І.В. Корпоративна соціальна відповідальність як передумова сталого розвитку. *Вісник Донецького університету*. Серія: Економіка і право. 2011. № 2. С. 113-118.

86. Левицька С. О. Соціальна складова підприємницької діяльності як об'єкт обліку. *Наукові записки Національного університету «Острозька академія»*. Серія «Економіка». 2014. № 26. С. 114-118.

87. Левицька С.О. Соціальний облік: методичний підхід та організаційне забезпечення. *Вісник Національного університету «Львівська політехніка»*. Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. 2014. № 797. С. 255-262.

88. Левченко О. П. Сутність поняття «корпоративна соціальна відповідальність (КСВ)». *Економіка транспортного комплексу*. 2014. № 24. С. 39-54.

89. Ленъ В. С. Обліково-аналітичне забезпечення: визначення поняття. *Бухгалтерський облік, оподаткування, аналіз і аудит: сучасний стан, проблеми та перспективи розвитку*: матеріали I Міжнарод. наук.-практ. конф., м. Чернігів, 11 грудня 2015 р. Чернігів, 2015. 248 с.
90. Лиска П. О. Впровадження інновацій як механізм забезпечення конкурентоспроможності та національної безпеки України. *Конкурентоспроможність та інновації: проблеми науки та практики: матеріали міжнародної науково-практичної конференції* (м. Харків, 22 листопада 2024 року). Харків, 2024. С. 873-877.
91. Лиска П. О. Корпоративна соціальна відповідальність як основа розвитку продуктивних сил і регіональної економіки. *Розвиток економіки в контексті інтеграції до європейського науково-іноваційного простору: матеріали II науково-практичної конференції* (м. Вінниця, 21-22 червня 2024 року). Одеса, 2024. С. 44-47.
92. Лиска П. О. Корпоративна соціальна відповідальність: світовий та український досвід, шляхи глобальної імплементації. *Сталий розвиток економіки*. 2024. №1 (48). С. 331-338.
93. Лиска П. О. Оцінювання ефективності політики корпоративної соціальної відповідальності. *Економіка та суспільство*. 2024. № 69. <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-69-21>.
94. Лиска П. О. Підходи до формування системи показників оцінки розвитку корпоративної соціальної відповідальності на підприємстві. *Modern Problems of Science and Technology: матеріали III міжнародної науково-практичної конференції* (м. Таллінн, Естонія, 22-24 вересня 2025 року). Таллінн, 2025. С. 89-92.
95. Лиска П. О. Практика реалізації політики КСВ компаніями в умовах війни. *Фінансово-економічний потенціал країни і регіонів: механізми функціонування в сучасних умовах: матеріали всеукраїнської науково-практичної конференції* (м. Одеса, 2 лютого 2024 року). Львів-Торунь, 2024. С. 44-48.

96. Лиска П. О. Проблемні аспекти формування корпоративної соціальної відповідальності за допомогою засобів податкової політики. *Відкрита наука України: візійний дискурс в умовах воєнного стану: Матеріали міжнародної міждисциплінарної науково-практичної конференції* (м. Ужгород, 26 - 28 квітня 2023 року). Ужгород, 2023. С. 161-166.

97. Лиска П. О. Регресійний аналіз ролі інноваційної складової корпоративної соціальної відповідальності. *Сучасні аспекти модернізації науки: стан, проблеми, тенденції розвитку: матеріали XLI Міжнародної науково-практичної конференції* (м. Анкара, Туреччина, 07 лютого 2024 року). Анкара, 2024. С. 320-324.

98. Лиска П. О. Розвиток обліково-аналітичного забезпечення управління корпоративною соціальною відповідальністю. *Сталий розвиток економіки*. 2024. №3 (50). С. 236-243.

99. Лиска П. О. Теоретичні аспекти формування системи обліку корпоративної соціальної відповідальності. *Український журнал прикладної економіки та техніки*. 2024. №3 (9). С. 175-180.

100. Лиска П. О. Управління корпоративною соціальною відповідальністю підприємства як фактор сталого розвитку. *Економіка та суспільство*. 2023. № 54. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-54-89>.

101. Лиска П. О. Форми нефінансової звітності корпоративної соціальної відповідальності: український досвід. *Актуальні питання сучасної науки: історія, теорія, практика : матеріали науково-практичної конференції* (м. Харків, 20-22 червня 2024 року). Харків, 2024. С. 37-40

102. Лиска П. О. Штучний інтелект як новітня технологія обліково-аналітичної системи забезпечення управління підприємства. *European congress of scientific discovery: матеріали I міжнародної науково-практичної конференції* (м. Мадрид, Іспанія, 29-31 грудня 2024 року). Мадрид, 2024. С. 558-564.

103. Лиска П.О. Оцінювання ефективності політики корпоративної соціальної відповідальності. *Економіка та суспільство*. 2024. № 69. С. 83-88. DOI: 10.32782/2524-0072/2024-69-21.

104. Литвиненко Т.М. Причини, мотиви та результати соціально відповідальної активності диверсифікованих компаній. *Теоретичні та прикладні питання економіки*. Випуск 26. С. 61-69.
105. Лоханова Н. О. Застосування системи збалансованих показників у системі стратегічного управлінського обліку закладів ресторанного господарства. *Ефективна економіка*. 2015. № 11. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2015_11_21.
106. Лучко Г. Соціальна відповідальність бізнесу в Україні. *Економіка та суспільство*. 2024. №67. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-67-130>.
107. Макаренко І., Серпенінова Ю., Олексіч Ж., Костенко О. Пуговкіна Ю. Інтегрована звітність провідних компаній у сфері корпоративної соціальної відповідальності у ЄС та Україні: кейс-стаді та бенчмарк-аналіз. *Journal of Innovations and Sustainability*. 2023. №7(1). URL: <https://doi.org/10.51599/is.2023.07.01.12>.
108. Максимів Л.І. Інноваційні підходи в бухгалтерському обліку: екологічний і соціальний аспекти. *Менеджмент природних ресурсів, екологічна і лісова політика: Науковий вісник*. 2004. № 14.2. С. 24-33.
109. Маліновська О.Я. Соціальна відповідальність бізнесу в Україні: етапи становлення. *Науковий вісник Національного лісотехнічного університету України*. 2008. Вип. 18.6. С. 200-204.
110. Маначинська Ю. А. Актуальна концепція обліково-аналітичного забезпечення управління прибутковістю. *Вісник Чернівецького торг.-екон. Ін ту. Сер. Економічні науки*. 2013. № 4. С. 290-294.
111. Мельничук Л.С. Сутність та значення соціальних інвестицій. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2016. №11. С. 434-437.
112. Мельничук М. О. Бухгалтерський облік і контроль соціального капіталу торговельних підприємств: дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09. Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). Харків, 2019. 234 с.

113. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби». URL: https://zakon.rada.gov.ua/go/929_014.
114. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 37 «Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи». URL: https://mof.gov.ua/storage/files/IAS%2037_ukr_2022.pdf.
115. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 38 «Нематеріальні активи». URL: https://mof.gov.ua/storage/files/IAS-38_ukr_2016.pdf.
116. Мінц О. Ю., Камишнікова Е. В. Імплементация міжнародних стандартів у сфері корпоративної соціальної відповідальності на промислових підприємствах України. *Ефективна економіка*. 2019. № 9. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7249>.
117. Москалюк Г.О., Збиковська Н.О. SPACE-аналіз як метод оцінювання корпоративної соціальної відповідальності. *Науковий вісник Одеського національного економічного університету*. 2023. № 4 (304-305). С. 87-97.
118. Нагірська К. Є. Обліково-аналітичне забезпечення вибору стратегії підприємства: систематизація наукових поглядів. *Економічні науки. Серія: «Облік і фінанси»*. 2015. № 12. С. 206-215.
119. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Методичних рекомендацій зі складання звіту про управління» № 982 від 07.12.2018 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0982201-18#Text>.
120. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.12.99 № 318. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>.
121. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 № 92. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>.
122. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 18.10.99 № 242. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99>.

123. Нова пошта. Звіт про управління. URL: <https://site-assets.novapost.com/7c3a6fb4-89be-417b-918e-c55da1a31d23.pdf>.
124. Новікова О. Ф., Дейч М. Є., Панькова О. В. та ін. Діагностика стану та перспектив розвитку соціальної відповідальності в Україні (експертні оцінки): монографія. Донецьк, 2013. 296 с.
125. Обріза О.Б., Чорнобай Л.І. Корпоративна відповідальність та сталість в бізнесі: збалансований підхід до прибутку та соціальних цінностей. *Економіка та суспільство*. 2024. № 59. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-59-150>.
126. Овчарова, Н., Кравченко, О., Бобошко, Р. Формування обліково-аналітичного забезпечення управління витратами сільськогосподарських підприємств. *Економіка та суспільство*. 2021. № 30. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-30-45>.
127. Павликівська О. І. Організаційний інструментарій забезпечення управління соціально відповідальною діяльністю підприємств засобами обліку та контролінгу : дис. д-ра екон. наук : спец. 08.00.04. Тернопіль, 2018. 420 с.
128. Пацула О. І. Облік і контроль соціальних витрат підприємства: дис. канд. екон. наук: 08.00.09. Київ, 2007.197 с.
129. Пацула О. І. Соціальна відповідальність суб'єктів господарювання: обліково-аналітичний аспект. *Науковий вісник Львівського державного університету внутрішніх справ*. 2022. №1. С. 52-58.
130. Пацула О. І. Соціальні витрати: класифікація та облік. *Вісник Чернігівського державного технологічного університету. Серія «Економічні науки»*. 2012. № 62 (4). С. 302-309.
131. Пашнюк Л. Філантропія та спонсорство як складові соціальної відповідальності бізнесу. *Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка. Економіка*. 2013. № 144. С. 35-38.
132. Пелех У. В. Обліково-аналітичне забезпечення реалізації стратегічних цілей діяльності підприємства в умовах цифрової економіки. *Економіка та суспільство*. 2022. № 39. С. 212-218.

- [illegible]

економіка.

2021.

№10.

URL:

http://www.economy.nayka.com.ua/index.php/pdf/1_2021/15.pdf?op=1&z=9433.

142. Поліщук О.Т. Корпоративна соціальна відповідальність: сутність та особливості обліку. *Інноваційна економіка*. 2015. № 2(57). С. 246-250.

143. Правдюк Н. Л. Обліково-аналітичне забезпечення управління фінансовою політикою підприємства. *Фінансова політика регіонального розвитку: вітчизняний та зарубіжний досвід*: матеріали міжнар. наук. практ. конф. Житомир, 2019. С. 296-299.

144. Правдюк Н. Л. Соціальні аспекти бухгалтерського обліку. *Економіка, фінанси, менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2017. № 12. С. 91-101.

145. Правдюк Н.Л. Обліковий супровід концепцій соціальної відповідальності бізнесу. URL: <https://conf.ztu.edu.ua/wp-content/uploads/2018/01/262.pdf>.

146. ПрАТ «Київстар». Звіт про управління. URL: https://cdn.kyivstar.ua/nkw/b2c/docs_about/issuers/2025/fin/MR-Stand-UA_Kyivstar_2024_01122025.pdf.

147. ПрАТ «Лекхім». Звіт про корпоративне управління за 2024 рік. URL: http://lekxim.mbk.biz.ua/?page_id=240.

148. ПрАТ «Сільпо Рітейл». Звіт про управління. URL: https://silpo.ua/reports?srsId=AfmBOopm9sVO4L9H9vZBNudP7VxIRGD8gJKRx66V_Wkbibxq7u03Lyf.

149. Пуцентайло П. Р. Аналітичне забезпечення діяльності підприємства. *Сталий розвиток економіки*. 2015. № 1. С. 168-174.

150. Пуцентайло П. Р. Особливості функціонування аналітичного забезпечення підприємств. *Інноваційна економіка*. 2015. № 1. С. 194-198.

151. Річна звітність Групи ДТЕК. URL: <https://dtek.com/investors-and-partners/reporting-center/>.

152. Річний звіт Метінвест. URL: <https://metinvestholding.com/ua/ar2023/>.

153. Ровенська В., Красножон Г. Методики оцінки корпоративної соціальної відповідальності та проблеми їх застосування в Україні. *Вісник Приазовського Державного Технічного Університету*. 2017. №33. С. 268-275.

154. Савастєєва О. М., Бутенко В. В. Управлінський облік і аналіз соціальних витрат як складова корпоративної соціальної відповідальності. *Актуальні питання економічних наук*. 2025. №12. <https://doi.org/10.5281/zenodo.16526491>.

155. Саприкіна М. А., Ляшенко. О., Саєнсус М. А., Зінченко А. Г. Корпоративна соціальна відповідальність: моделі та управлінська практика: підручник. К.: ТОВ «Фарбований лис», 2011. 480 с.

156. Сардак С.Е., Гасленко К.С. Внутрішня корпоративна соціальна відповідальність підприємства: теоретичні та практичні аспекти. *Економіка і суспільство*. 2017. №12. С. 342-347.

157. Селіверстова Л. С., Лосовська Н. В. Підходи до формування організаційно-економічного механізму управління соціальною відповідальністю бізнесу. *Економіка та держава*. 2019. № 7. С. 13-16.

158. Середюк К. В. Методичні підходи до оцінки корпоративної соціальної відповідальності підприємств України. *Наукові праці МАУП. Серія Економічні науки*. 2019. №. 58(2). С. 64-70.

159. Сирцева С. В. Методичні підходи до формування обліково-аналітичного забезпечення системи управління аграрними підприємствами. *Вісник аграрної науки Причорномор'я*. 2015. Вип. 2. Том 1. С. 85-93.

160. Сирцева С.В., Голуб Ю.І., Фікретлі Т.М. Методичні підходи щодо обліку витрат на соціальний захист працівників підприємств. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2018. № 21. С. 705-710.

161. Сікач Н. С. Сутність і структура обліково-аналітичного забезпечення системи управління підприємницької діяльності. *Регіональна економіка*. 2024. №2. С. 155-165.

162. Скрипник С.В. Облік впливу соціальних ініціатив на економічний розвиток. *Таврійський науковий вісник*. Серія: Економіка. 2025. № 23. С. 117-126.

163. Собакар М. В., Лиска П. О. Методичний підхід до удосконалення облікового забезпечення управління витратами та результатами корпоративної соціальної відповідальності підприємств. *Економіка та суспільство*. 2025. № 78. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2025-78-41>.

164. Сова О.Ю., Кузнецов В.Д. Еволюція системи корпоративної соціальної відповідальності. *Бізнес-навігатор*. 2024. № 2 (75). С. 149-153.

165. Сокіл О. Г. Теоретико-методологічні засади бухгалтерського обліку сталого розвитку сільськогосподарських підприємств : монографія. Мелітополь : ТОВ «Колор Принт», 2018. 454 с.

166. Соціальна відповідальність: теорія і практика розвитку : монографія / [А. М. Колот, О. А. Грішнова, О. Г. Брінцева та ін.] ; за наук. ред. А. М. Колота. Київ : КНЕУ, 2012. 501 с.

167. Станасюк Н. С., Пасінович І. І., Томашевська А. Р. Сучасні підходи до оцінювання корпоративної соціальної відповідальності підприємств. *Вісник Національного університету "Львівська політехніка"*. 2021. № 2 (8). С. 109-120.

168. Стеців І. С. Тривимірна модель класифікації витрат суб'єктів економіки як засіб адаптації науково обґрунтованого підходу до автоматизації управлінських процесів. *Науковий вісник НЛТУ України. Серія економічна*. 2019. №29 (4). С. 75-81.

169. Супрун Н. А. Корпоративна соціальна відповідальність як чинник соціального залучення (в контексті цілей стратегії «Europe-2020»). *Український соціум*. 2013. № 2. С. 163-176.

170. ТОВ «Дюна-Веста». Звіт про управління. URL: https://duna.ua/image/catalog/pages/zvitnist/ZvitUpravlinia_DUNA-2024.pdf.

171. ТОВ «ІнтертехІнвест». Звіт про управління. URL: <https://www.iti.com.ua/wp-content/uploads/2024/05/Zvit-pro-upravlinnya-2023rik.pdf>.

172. ТОВ «Сінгента Україна». Звіт про управління. URL: <https://www.syngenta.ua/sites/g/files/kgtney1466/files/media/document/2025/09/03.pdf>.

173. ТОВ «ФК Актівітіс». Звіт про управління. URL: <https://activitis.com/wp-content/uploads/2025/06/zvit-pro-upravlinnia-2024.pdf>.
174. ТОВ «ЮСК УКРАЇНА». Звіт про управління. URL: <https://jysk.ua/zvit-pro-upravlinnya-tov-jysk-ukrayina-za-2024-rik>.
175. Топішко І. І., Топішко Н. П., Галецька Т. І. Соціальна відповідальність підприємства в Україні: проблеми забезпечення та шляхи підвищення. *Причорноморські економічні студії*. 2016. № 12(1). С. 95-99.
176. Указ Президента України №722/2019 від 30.09.2019 «Про Цілі сталого розвитку України на період до 2030 року». URL : <https://www.president.gov.ua/documents/7222019-29825>.
177. Фоменко Г. Г. Удосконалення механізму управління витратами на соціальний захист працівників на підприємстві шляхом внесення змін до нормативно-правової бази. *Вісник ЖДТУ*. 2013. № 3 (65). С. 62-68.
178. Фостолович В. А., Агапова М. В. Екологічний облік як елемент інноваційного підходу еколого-економічної системи управління сільськогосподарських підприємств. *Інноваційна економіка*. 2013. №1. С. 141-144.
179. Хлевицька Т. Б. Методичний підхід до оцінки ефективності корпоративної соціальної діяльності підприємств на інтегративній платформі. *Стратегія економічного розвитку України*. 2014. № 34. С. 135-141.
180. Холявка В. З., Лешко Х. С. Аналіз нефінансових звітів корпоративної соціальної відповідальності у сфері туризму. *Вчені записки Університету «КРОК»*. 2021. № 1 (61). С. 163-168.
181. Цілі Сталого Розвитку: Україна. Національна доповідь 2017. Київ : Міністерство економічного розвитку і торгівлі України, 2017 . 174 с.
182. Чередніченко Т. В., Чук О.В., Миськів Л. П. Соціальний облік у контексті бухгалтерської практики. *Ефективна економіка*. 2024. № 4. URL: <http://doi.org/10.32702/2307-2105.2024.4.60>.

183. Черкашина, Т. В. Проблемні питання обліку соціально-відповідальної діяльності підприємства. *Вісник соціально-економічних досліджень*. 2025. № 1-2 (92-93). С. 64-79.

184. Шиманська О., Петрук Н. Нормативно-правове регулювання соціальної відповідальності бізнесу в Україні. *Економіка та суспільство*. 2021. №34. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-34-92>.

185. Шулюк Б. С., Петрушка О. В. Корпоративна соціальна відповідальність в контексті реалізації пріоритетів державної фінансової політики. *Вісник ОНУ імені І. І. Мечникова*. 2024. № 3 (101). С. 29-35.

186. Юр І. Взаємозв'язок соціальної відповідальності українських іт-компаній із інвестиційною привабливістю в умовах війни. *Економіка та суспільство*. 2025. № 74. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2025-74-37>.

187. Ясінська Т. Дослідження впливу корпоративної соціальної відповідальності на результати діяльності підприємств. *Економіка та суспільство*. 2024. № 67. С. 82-89. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-67-82>.

188. 15 Eye-Opening Corporate Social Responsibility Statistics. Harvard Business School. URL: <https://online.hbs.edu/blog/post/corporate-social-responsibility-statistics>

189. AccountAbility 1000 Series. URL: <https://www.accountability.org/standards>.

190. Ahmad M., Wu Q., Khattak M.S. Intellectual capital, corporate social responsibility and sustainable competitive performance of SMEs: mediating effects of organizational innovation. *Kybernetes*. 2023. Vol. 52. No. 10. P. 4014–4040.

191. Azudin A., Wan A. E., Noor R.A. Strategic Cost Management, Corporate Social Responsibility, Risk Management and Organizational Effectiveness: Potential Effects on the Sustainable Development Goals by Manufacturing Firms. *International journal of academic research in business and social sciences*. 2025. Vol 15, Issue 10. P. 1005-1018.

192. Bahurmoz A. M. Measuring corporate social responsibility performance: a comprehensive AHP based index. *International Journal of the Analytic Hierarchy Process*. 2019. Vol. 11 Iss. 1. P. 20-41.
193. Barresi B. J. Role of SROI and IMP Social Impact Measurement Frameworks. 2024. URL: <https://avplaybook.com/building-sustainable-impact-of-social-enterprise-400cdfa9df42>.
194. Beiragh R. G., Alizadeh R., Kaleibari S., Cavallaro F., Zolfani S., Bausys R., Mardani A. An integrated Multi-Criteria Decision Making Model for Sustainability Performance Assessment for Insurance Companies. *Sustainability*. 2020. Vol. 12. DOI: 10.3390/su12030789.
195. Bellucci M., Nitti C., Franchi S., Testi E., Bagnoli L. Accounting for social return on investment (SROI): The costs and benefits of family-centred care by the Ronald McDonald House Charities. *Social Enterprise Journal*. 2018. P. 46-75.
196. Bowen H. R. Social responsibilities of the businessman. Iowa City : University of Iowa Press, 2013. 248 p.
197. Brown T.J., Dacin P.A. The company and the product: Corporate associations and consumer product responses. *Journal of Marketing*. 1997. №61(1). P. 68-84.
198. Burlay T. New meaning of CSR in business: support for Ukraine's societal resilience in wartime. *8th FEB International scientific conference: Challenges in the turbulent economic environment and organizations' sustainable development*. P. 140-149.
199. Carroll A. B. The Pyramid of Corporate Social Responsibility: Toward the Moral Management of Organizational Stakeholders. *Business Horizons*. 1991. Vol. 34. No. 4. P. 39-48.
200. Carroll A.B. Corporate social responsibility: evolution of a definitional construct. *Business and Society*. 1999. Vol. 38. P. 268-295.
201. Caux Round Table Principles for Business. URL: <https://www.cauxroundtable.org/principles/>.

202. Chnar Abdullah Rashid, Rizgar Abdullah Sabir Jaf. The Role of Accounting Measurement and Disclosure of Social Capital in Improving Financial Performance. *Academic Journal of Nawroz University (AJNU)*. 2023. Vol.12, No.4. P. 469-477.
203. Crane A., Matten D., Glozer S., Spence L. Business Ethics: Managing Corporate Citizenship and Sustainability in the Age of Globalization. 5th ed. Oxford University Press, 2019. 640 p.
204. Davis K. Can Business Afford to Ignore Social Responsibilities? *California Management Review*. 1960. Vol. 2, no. 3. P. 70376.
205. Estes R. W. Corporate Social Accounting. New York: John Wiley & Sons, 1976. 264 p.
206. European sustainability reporting standards (ESRS). URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A32023R2772#d1e62-3-1>.
207. Fallah Shayan N., Mohabbati-Kalejahi N., Alavi S., Zahed M. A. Sustainable Development Goals (SDGs) as a Framework for Corporate Social Responsibility (CSR). *Sustainability*. 2022. No14(3), 1222. URL: <https://doi.org/10.3390/su14031222>.
208. Frederick W. C. Commentary: Corporate Social Responsibility: Deep Roots, Flourishing Growth, Promising Future. *Frontiers in Psychology*. 2016. Vol. 7. URL: <https://doi.org/10.3389/fpsyg.2016.00129>.
209. Freeman R. Edward, Ramakrishna Velamuri S., Moriarty B. Corporate Stakeholder Responsibility: A New Approach to CSR. Business Roundtable Institute for Corporate Ethics, 2006. 77 p.
210. Global Innovation Index 2022. What is the future of innovation-driven growth? URL: https://www.wipo.int/global_innovation_index/en/2022/.
211. Global Sullivan Principles. URL: <https://philarchive.org/archive/ALEGSP-2>.
212. Gray R., Adams C., Owen D. Accountability, social responsibility and sustainability: accounting for society and the environment. Harlow: Pearson, 2014. 384 p.

213. Greenhouse Gas Protocol. URL: <https://ghgprotocol.org/>.
214. GRI (Global Reporting Initiative). URL: <https://www.globalreporting.org/standards/>.
215. Gulo M., Octafian R. The Role of Accounting in Sustainability and Corporate Social Responsibility: Accounting for a Better Future. *Accounting Studies and Tax Journal (COUNT)*. 2024. Vol 1(4). P. 224-241.
216. Gutterman A. S., Responsible Business: A Guide to Corporate Social Responsibility for Sustainable Entrepreneurs. URL: <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.3824992>.
217. Hamdoun M., Pérez-Cornejo C., Touazni D. Corporate social responsibility and innovation: understanding the role of intellectual capital. *Journal of Intellectual Capital*. 2024. Vol. 25. No. 5/6. PP. 963-983.
218. Hopkins M. The Planetary Bargain: Corporate Social Responsibility Comes of Age. Palgrave Macmillan, 1998. 247 p.
219. Hrechko A., Ocheretiana O. Non-financial reports as a tool to increase the investment attractiveness of the enterprise. *Економіка та суспільство*. 2021. № 25. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-25-38>.
220. Integrated Reporting Framework. IFRS. URL: <https://www.ifrs.org/issued-standards/integrated-reporting/framework/>.
221. ISO 14000. URL: <https://www.iso.org/standards/popular/iso-14000-family>.
222. ISO 26000 «Guidance on social responsibility». URL: https://iso26000.info/wp-content/uploads/2017/06/ISO-26000_2010_E_OBPpages.pdf.
223. ISO 9000. URL: <https://www.iso.org/standards/popular/iso-9000-family>.
224. Jobstl H.A., Hogg J.N. State of Forestry Accounting in some European Countries. Accounting and Managerial Economics for Environmentally-friendly Forestry. *Economie et Sociologie Rurales, Actes et Communications*. 2015. № 15. P. 17-40.

225. Latapí Agudelo M. A., Jóhannsdóttir L., Davídsdóttir B. A literature review of the history and evolution of CSR. *International Journal of Corporate Social Responsibility*. 2019. Vol. 4. URL: https://ideas.repec.org/a/spr/ijocsr/v4y2019i1d10.1186_s40991-018-0039-y.html.
226. Mallen B. Corporate social responsibility - What does it mean? URL: <http://www.mallenbaker.net/csr/definition.php>.
227. Matten D., Moon, J. Implicit and Explicit CSR: A conceptual framework for understanding CSR in Europe. *Academy of Management Review*. 2008. Vol. 33, № 2. P. 404-424.
228. OECD (2023), OECD Guidelines for Multinational Enterprises on Responsible Business Conduct, *OECD Publishing*, Paris. URL: <https://doi.org/10.1787/81f92357-en>.
229. Pokynchereda V., Bondarenko V., Pravdiuk N., Ivanchenkova L., Sokoliuk I. Corporate social responsibility in Ukraine under martial law: accounting aspects. *Management Theory and Studies for Rural Business and Infrastructure Development*. 2023. Vol. 45. № 4. P. 427-437.
230. Porter M. E., Kramer M. R. Creating shared value: how to reinvent capitalism - and unleash a wave of innovation and growth. *Harvard Business Review*. 2011. Vol. 89, № 1/2. P. 62-77.
231. Principles for Global Corporate Responsibility: Bench Marks for Measuring Business Performance. 3rd edition. 2003. URL: <https://www.jussempier.org/Resources/Corporate%20Activity/Resources/BenchMarks-full.pdf>.
232. Resources on Corporate Social Responsibility (CSR) and Freight Sustainability Planning. *United States Environmental Protection Agency*. URL: <https://www.epa.gov/smartway/resources-corporate-social-responsibility-csr-and-freight-sustainability-planning>.
233. Saleh Y. A. B. A precise definition of the term "corporate social costs": an initiative to enrich the thought of accounting for CSR. *Journal of Accounting and Strategic Finance*. 2024. Vol. 7, № 1. P. 1-28.

234. Saleh Y. A. B. Defining and Classifying Corporate Social Costs: An Initiative to Enrich the Thought of Accounting for CSR. *JASF: Journal of Accounting and Strategic Finance*. 2025. №8(1). P. 23-49.

235. SASB Standards. URL: <https://www.ifrs.org/issued-standards/sasb-standards/>

236. Savchenko V., Gai O., Yurchenko O. Accounting theories and their impact on the formation and development of social expenditure accounting. *Центральноукраїнський науковий вісник. Економічні науки*. 2020. №. 4(37). С. 251-258.

237. Schaltegger S., Burritt R. L. Sustainability accounting for companies: Catchphrase or decision support for business leaders? *Journal of World Business*. 2010. № 45. P. 375-384.

238. Sethi S. P. Dimensions of Corporate Social Performance: An Analytical Framework. *California Management Review*. 1975. Vol. 17, № 3. P. 58-64.

239. Social Accountability 8000. URL: https://sa-intl.org/wp-content/uploads/2026/01/SA8000-2026-Standard_final-2-1.pdf.

240. Sustainable Development Goals. *United Nations Development Programme*. URL : <https://www.undp.org/sustainable-development-goals>.

241. TCFD recommendations. Task Force on Climate-Related Financial Disclosures. URL: <https://www.fsb-tcfd.org/recommendations>.

242. The move to mandatory reporting. Survey of Sustainability Reporting 2024. *KPMG International*. URL: <https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/sg/pdf/2024/11/the-move-to-mandatory-reporting-report.pdf>.

243. The Ten Principles of the UN Global Compact. URL: <https://unglobalcompact.org/what-is-gc/mission/principles>.

244. United Nations Global Compact. URL: <https://www.unglobalcompact.org>.

245. Vodafone Україна. Інформація для акціонерів та стейкхолдерів. URL: <https://www.vodafone.ua/company/investors>.

246. Wood Donna J. Corporate social performance revisited. *Academy of Management Review*. 1991. Vol. 16. № 4. P. 691-718.
247. Yi L., Li T., Wang X., Ge G., Zhang T. Corporate social responsibility performance evaluation from the perspective of stakeholder heterogeneity based on fuzzy analytical hierarchy process integrated TOPSIS. *Corporate social responsibility and environmental management*. 2022. Vol. 29, Is. 4. P. 918-935.
248. Younis A. Battal Saleh. A Precise Definition of the Term "Corporate Social Costs": An Initiative to Enrich the Thought of Accounting for CSR. *Journal of Accounting and Finance*. 2025. Vol.9, №1. P. 38-82.

ДОДАТКИ

Додаток А

Визначення сутності КСВ

Таблиця А.1

Визначення корпоративної соціальної відповідальності

№	Автор	Визначення корпоративної соціальної відповідальності	Складові КСВ
Етичний підхід			
1	Г. Боуен [196]	зобов'язання бізнесмена проводити ту політику, приймати ті рішення або дотримуватися тих напрямків дій, які є бажаними з точки зору цілей та цінностей суспільства	Суспільні цінності, моральний обов'язок індивіда, орієнтація на загальне благо.
2	К. Девіс [204]	Рішення та дії бізнесменів, вжиті хоча б частково з причин, які виходять за межі прямого економічного чи технічного інтересу підприємства	Позаекономічна мотивація, соціальна віддача, управлінська відповідальність.
3	Фредерік В. [208]	Громадська позиція щодо суспільства, економічних та людських ресурсів, їх використання для широких соціальних цілей, а не просто для вузько обмежених інтересів приватних осіб і підприємств	Ефективне використання ресурсів, соціальна спрямованість, пріоритет суспільних цілей.
4	Сеті С. П. [238]	Доведення корпоративної поведінки до такого рівня, на якому вона відповідає панівним суспільним нормам, цінностям, і очікуванням щодо ефективності	Відповідність нормам, очікування суспільства, етична легітимність діяльності.
Стейкхолдерський підхід			
5	Brown T., Dacin P. [197]	діяльність компанії стосовно суспільних потреб або зобов'язань перед стейкхолдерами	Задоволення потреб груп впливу, корпоративні зобов'язання
6	А. Керролл [200]	економічні, правові, етичні та дискреційні ініціативи, спрямовані на виконання очікувань зацікавлених сторін	Чотирирівнева піраміда: економіка, закон, етика, філантропія.
7	Поліщук О.Т. [142]	сукупність принципів поведінки компанії, які базуються на досягненні максимального економічного розвитку бізнесу при забезпеченні, споживачів, партнерів, місцевих громад, навколишнього середовища та суспільства в цілому.	Задоволення соціальних, економічних, етичних та культурних потреб
8	Левченко О. П. [88]	дотримання обраного та прийнятого власниками, керівництвом та рядовим персоналом організації напрямку задоволення очікувань соціального середовища, що позитивно впливає на взаємовідносини організації із середовищем та покращує результати діяльності в цілому	Корпоративна культура, взаємодія з середовищем, результативність.

Продовження додатка А

Продовження таблиці А.1

№	Автор	Визначення корпоративної соціальної відповідальності	Складові КСВ
9	Р. Фрімен [209]	моральна відповідальність бізнесу не перед суспільством загалом, а лише перед зацікавленими сторонами, до яких відносять: акціонерів, працівників підприємства, постачальників, споживачів та територіальні громади, у яких здійснює свою діяльність суб'єкт підприємницької діяльності	Адресність відповідальності, баланс інтересів конкретних груп.
10	Новікова О., Дейч М., Панькова О. [124]	філософсько-соціологічна категорія, що відображає об'єктивно необхідні відносини між особистістю та суспільством на основі їх взаємних зобов'язань, які реалізуються у свідомій та вольовій поведінці й діяльності	Взаємність зобов'язань, свідоме поведінка, вольовий аспект діяльності.
11	А. Колот [69]	імplementований у корпоративне управління певний вид соціальних зобов'язань (здебільшого добровільних) перед працівниками, партнерами, інститутами громадянського суспільства і суспільством в цілому	Соціальний діалог, добровільність, інтеграція в систему управління.
12	Хопкінс М. [218]	Етичне та соціально відповідальне ставлення до зацікавлених сторін підприємства	Етика відносин, адресна соціальна спрямованість.
Стратегічний підхід			
13	Портер М., Крамер М. [230]	Політики та оперативні практики, які підвищують конкурентоспроможність компанії, одночасно сприяючи економічним у соціальним умовам у спільнотах, де вона працює	Спільні цінності, конкурентоспроможність, соціальний прогрес.
14	Зінченко О.І. [59]	конкурентна перевага успішно функціонуючого підприємства, завдяки якій невиробничі витрати підприємства примножують його ринкову вартість за рахунок колективного інтелектуального капіталу та гудвілу, конкурентоспроможність продукції, послуг і сприяють вирішенню соціальних, екологічних та економічних проблем суспільства	Ринкова вартість, гудвіл, інтелектуальний капітал, вирішення проблем суспільства.
15	Варламова М. Л., Саркісян Л. Г. [18]	інтеграція соціальних, екологічних, етичних аспектів діяльності компанії для забезпечення сталого розвитку, підвищення добробуту суспільства та зміцнення довіри з боку зацікавлених сторін.	Сталий розвиток, довіра стейкхолдерів, системна інтеграція.

Продовження додатка А

Продовження таблиці А.1

№	Автор	Визначення корпоративної соціальної відповідальності	Складові КСВ
16	Сардак С.Е. [156]	систематична відповідальність компанії за продукт, який вона виготовляє перед споживачами, працівниками, партнерами, громадою та навколишнім середовищем; ефективна взаємодія та двосторонній діалог між компанією та суспільством; спроба поєднання на добровільних засадах соціальних, етичних та екологічних аспектів ведення бізнесу з метою позитивного впливу компанії на суспільство загалом, навколишнє середовище та вирішення найгостріших соціальних проблем	Якість продукту, екологічність, добровільність, систематичність дій.
17	О. Маліновська [109]	морально-етична відповідальність бізнесових структур за рівень надання послуг, рівень якості виробленої продукції, а також створення гармонійного середовища відносин між працівниками, партнерами, споживачами та суспільством загалом у вирішенні соціальних проблем	Якість продукції, гармонізація відносин, соціальна етика.
18	Шулюк Б. С. Петрушка О. В. [185]	Корпоративна соціальна відповідальність є системою цінностей, яка повинна бути закладена у стратегію розвитку суб'єктів підприємницької діяльності.	Стратегічне планування, корпоративні цінності, довгостроковий розвиток.
Сталий розвиток			
19	ISO 26000 [222]	відповідальність компанії за вплив її рішень та дій на суспільство, навколишнє середовище шляхом прозорості та етичної поведінки, яка сприяє сталому розвитку, враховує очікування заінтересованих сторін, відповідає чинному законодавству та міжнародним нормам поведінки, інтегрована у діяльність організації і практикується у її відносинах з іншими	Етична поведінка для сталого розвитку, задоволення стейкхолдерів та виконання правових норм
20	Селіверстова Л., Лосовська Н. [157]	добровільна діяльність, спрямована на стійкий розвиток суб'єкта господарювання із добродійним виконанням міжнародних та державних нормативно-правових актів та підписаних у межах соціального партнерства угод, технічних, екологічних та соціальних стандартів, а також прийнятих на себе додаткових зобов'язань із задоволення економічних та соціальних потреб внутрішніх та зовнішніх зацікавлених осіб	Нормативна відповідність, понадстандартні зобов'язання, стійкість бізнесу.

Продовження додатка А

Продовження таблиці А.1

№	Автор	Визначення корпоративної соціальної відповідальності	Складові КСВ
21	Ф. Котлер [75]	дії, які спрямовані на максимізацію позитивного впливу бізнесу на суспільство і мінімізацію негативного впливу на підприємницьку діяльність, що сприяє соціальному, економічному і екологічно стійкому розвитку	Максимізація блага, мінімізація шкоди, триєдиний підхід (економіка-екологія-соціум).
22	Д. Вуд [246]	модель поведінки суб'єктів підприємницької діяльності, що охоплює принципи мотивації, поведінкові процеси, відслідковування наслідків впливу корпоративних і управлінських дій на зовнішнє середовище	Принципи, процеси, результати (моніторинг впливу).
23	Б. Маллен [226]	підхід до управління бізнес-процесами з метою отримання загального позитивного впливу на суспільство	Управління процесами, позитивний імпакт.
24	І. Лебедєв [85]	спрямована на стійкий розвиток активна соціальна позиція підприємства, яка включає сумлінне виконання нормативних актів і угод із соціального партнерства, а також добровільно прийнятих додаткових зобов'язань по задоволенню економічних і соціальних потреб внутрішніх і зовнішніх заінтересованих осіб і суспільства у цілому	Соціальна активність, партнерство, задоволення потреб зацікавлених осіб.
25	Д. Букресва, К. Денисенко [17]	бажання компанії підтримувати соціальні проблеми як окремого напрямку в межах однієї країни, так і на світовому тлі. Соціальна відповідальність – це механізм допомоги суспільству та одночасно розвитку бізнесу	Соціальна підтримка, механізм взаємовигідного розвитку.
26	Matten D., Moon J. [227]	концепція, яка перетинається з такими концепціями, як бізнес-етика, корпоративна філантропія, корпоративне громадянство, сталий розвиток та екологічна відповідальність.	Мультидисциплінарність, екологія, корпоративне громадянство.

Додаток Б

Опис практик реалізації КСВ провідними українськими компаніями в умовах воєнного стану

1. Корпорація «АТБ»

Корпорація АТБ витратила на підтримку ЗСУ та постраждалих від війни мирних мешканців понад 200 млн грн. У Дніпрі лише за місяць спільно з покупцями було зібрано для бійців понад 4 тис. тонн продуктів. 10 тис. додаткових наборів вирушило до бійців, що служать у найгарячіших точках. Таку підтримку армії вдалося організувати завдяки співпраці з партнерами. З лютого 2022 року для потреб військовослужбовців було передано понад 500 транспортних засобів різного призначення. Супермаркети мережі оперативно відкриваються у звільнених українських містах [4]. У 2023 році для армії було зібрано 168 млн грн у рамках «ювілейного» марафону, на які закуплено та передано 240 багатофункціональних пікапів та 470 БПЛА. Компанія у 2023 році сплатила 25,06 млрд грн податку до бюджетів різних рівнів (16,49 млрд – державний бюджет; 6,02 млрд – місцеві бюджети; 2,55 млрд – цільові фонди).

2. ПрАТ «Київстар»

Один із найбільших операторів мобільного зв'язку «Київстар» з 24 лютого 2022 року надав послуг і бонусів у сумі, еквівалентній 577 млн грн, забезпечуючи безоплатними послугами зв'язку клієнтів мобільного та фіксованого зв'язку в Україні та за кордоном. Компанія забезпечує інтернетом понад 1400 бомбосховищ та понад 700 модульних містечок для вимушених переселенців. У перші місяці повномасштабної війни «Київстар» надав бонуси на мобільний зв'язок лікарям у гарячих точках бойових дій. Оператор телекомунікацій перерахував понад 130 млн грн на гуманітарну допомогу ЗСУ, лікарням, літнім людям та постраждалим від війни. «Київстар» також підтримував ініціативу Президента України «United24» щодо залучення коштів на відбудову України і виділив 300 млн грн на відновлення цифрової інфраструктури [4]. Крім того, після хакерської атаки, яка повністю унеможливила користування послугами

компанії протягом кількох днів, оператор телекомунікацій надав кожному користувачеві компенсацію у вигляді безкоштовного користування своїми послугами протягом одного місяця.

3. ТОВ «Нова пошта»

Компанія «Нова пошта» у 2022 році у сфері проведення політики КСВ здійснила наступне:

Соціальні програми: видача готівки, пенсій, зарплат, стипендій, перекази коштів без комісії на рахунки ЗСУ та благодійних фондів, поповнення мобільних, пільги для військовослужбовців і волонтерів, творчі конкурси з призами для дітей [5].

Інвестиції в Перемогу: загалом 391,8 млн грн, з яких 183,5 млн – підтримка армії, 143,03 млн – підтримка мобілізованих співробітників, 41,01 млн – гуманітарна пошта, 11,36 млн – підрозділам ДСНС, 5,05 млн – медичним закладам, 4,44 млн – прикордонникам. Закупівля та передача різноманітних речей на фронт від автомобілів і безпілотників до павербанків та одягу, а також впровадження проекту «Свої для своїх» – внутрішнього волонтерського руху для підтримки військовослужбовців [5].

Підтримка гуманітарної допомоги: доставлено понад 40 тис. тонн; одноразова оплата доставки вантажу для волонтерських організацій; відкриття 4 гуманітарних хабів та модульних відділень з безкоштовним інтернетом і видачею гуманітарної допомоги на деокупованих територіях; встановлення укриттів у Миколаєві, Харкові та Херсоні; гуманітарне партнерство з бізнесом та недержавними організаціями; допомога зооволонтерам та населенню під час блекаутів; реалізація та перенаправлення коштів у рамках проекту «Незламні, як Азовсталь»; організація та підтримка різних суспільних заходів: «Ультрамарафон для всіх», співпраця з Музеєм історії України у Другій світовій війні, ARTARMOR, «Спаський двіж», «Зимова країна»; виконання різноманітних екологічних ініціатив [5].

Підтримка працівників: евакуаційні рейси; матеріальна допомога; інвестування в умови та безпеку праці; створення штабу SOS; психологічна підтримка; навчання та розвиток.

Співпраця з державою: сплата податків у розмірі 7,1 млрд грн; доставка гуманітарної допомоги з-за кордону та з тимчасово окупованих територій у рамках співпраці з Міністерством з питань реінтеграції; співпраця з Червоним Хрестом та підрозділами ООН [5].

Додаток В

Основні нормативно-правові документи щодо регулювання діяльності у сфері
корпоративної соціальної відповідальності

Таблиця В.1

**Основні нормативно-правові документи щодо регулювання діяльності у
сфері корпоративної соціальної відповідальності**

Документ	Основні положення в контексті розвитку КСВ
Глобальний договір ООН [244]	Ініціатива, сформована в 2000 році, головною метою якої є формування глобальної платформи для впровадження принципів відповідального бізнесу, що ґрунтуються на універсальних цінностях у сферах прав людини, трудових відносин, екології та протидії корупції. Ініціатива передбачає добровільне приєднання компаній та інтеграцію 10 принципів у їх стратегічну і операційну діяльність. Акцентує увагу на партнерстві між бізнесом, державою та громадянським суспільством, а також спрямовує компанії на досягнення Цілей сталого розвитку. Не є обов'язковим нормативно-правовим актом, а представляє собою добровільну ініціативу, що регулює стандарти поведінки компаній у сфері КСВ через систему принципів і рекомендацій. Формує основи для інтеграції КСВ до корпоративної стратегії.
Глобальні принципи Салівана [211]	Добровільний стандарт корпоративної поведінки, запропонований в 1977 і розширений у 1999 році, що встановлює 8 ключових принципів діяльності для формування етичних стандартів ведення бізнесу (щодо рівності можливостей і недискримінації, поваги до прав людини, гідних умов праці, соціального розвитку громад). Сприяють інтеграції принципів забезпечення прав людини, рівності та соціальної справедливості в корпоративне управління. Орієнтують бізнес на забезпечення розвитку людського капіталу, відповідальне ставлення до місцевих спільнот та довкілля.
Рекомендації ОЕСР для багатонаціональних корпорацій щодо відповідальної ділової поведінки [228]	Добровільні керівні принципи, розроблені у 1976 році, та оновлені в 2011 та 2023 роках, з метою забезпечення відповідальної поведінки багатонаціональних підприємств, а саме посилення внеску бізнесу у сталий розвиток та усунення негативного впливу на довкілля та суспільство. Надають рекомендації щодо таких аспектів діяльності бізнесу, як розкриття інформації, права людини, трудові відносини, довкілля, боротьба з корупцією, захист прав споживачів, наука і технології, оподаткування. Включають принципи прозорості, дотримання прав людини, екологічної відповідальності та антикорупції, а також механізм національних контактних пунктів. Можуть використовуватися за основу для формування національних політик у сфері КСВ.
Принципи глобальної корпоративної відповідальності: контрольні показники для вимірювання бізнес-ефективності [231]	Система критеріїв оцінки рівня КСВ, розроблена в 1999, році з метою забезпечення розвитку соціальної відповідальності. Документ визначає оціночні критерії у сферах корпоративного управління, прав людини, стандартів праці, екологічної відповідальності та взаємодії зі стейкхолдерами. Мають рекомендаційний характер; запроваджують підхід до розуміння КСВ як системи вимірюваних показників, що становить основу аналізу та моніторингу рівня КСВ підприємств.

Продовження додатка В

Продовження таблиці В.1

Документ	Основні положення в контексті розвитку КСВ
CRT принципи бізнесу [201]	Комплексна система етичної та відповідальної корпоративної поведінки, запропонована у 1994 році міжнародними бізнес-лідерами для просування «морального капіталізму». Спрямовані на сприяння формуванню етичного глобального бізнес-середовища на основі принципів довіри, відповідальності та поваги до людської гідності. Представляє систему принципів щодо соціальної відповідальної діяльності та взаємодії зі стейкхолдерами. Можуть слугувати основою для формування корпоративних кодексів етики та політик КСВ, адже регулюють поведінку компаній через систему норм і цінностей.
Соціальна відповідальність 8000 [239; 244]	Провідна світова програма добровільної сертифікації, розроблена Міжнародною організацією з соціальної відповідальності (SAI) для забезпечення справедливих, етичних та безпечних умов праці. Стандарт розроблено на основі конвенцій ООН та МОП, встановлює вимоги щодо забезпечення охорони здоров'я, безпечних умов та справедливої заробітної плати, заборони дитячої праці. Розкриває ключові аспекти трудових відносин: заборона дитячої та примусової праці; безпечні та здорові умови праці; свобода асоціацій і право на колективні переговори; недискримінація; справедлива оплата праці та робочий час. Передбачає аудит і сертифікацію. Встановлює стандартизовану систему контролю за дотриманням прав працівників.
ISO 26000 [222]	Розроблений в 2010 році та надає рекомендації щодо інтеграції принципів КСВ у діяльність організацій, незалежно від їхньої діяльності, розміру чи місцезнаходження. Є одним з найбільш комплексних, змістовних та ключових рамкових документів у сфері КСВ. Розкриває сутність соціальної відповідальності, поширює передовий досвід щодо соціальної відповідальності в усьому світі. Охоплює 7 напрямів соціальної відповідальності (організаційне управління, права людини, трудові практики, довкілля, чесні операційні практики, питання споживачів, розвиток громад). Формує інтегровану основу для системного впровадження КСВ у корпоративне управління.
Група стандартів серії ISO 9000 з менеджменту якості [223]	Серія стандартів, що спрямовані на підвищення якості продукції та ефективності управління для забезпечення потреб споживачів та інших стейкхолдерів. Формує основу відповідального управління якістю як елементу КСВ
Група стандартів серії ISO 14000 з екологічного менеджменту [221]	Група стандартів, розроблена для рекомендацій з екологічного менеджменту та мінімізації негативного впливу на довкілля. Спрямовані на ідентифікацію та контроль екологічних аспектів діяльності, тобто підтримує реалізацію екологічної складової КСВ. Результатами дотримання стандартів є підвищення екологічної відповідальності та ефективності діяльності підприємств.
Серія стандартів AccountAbility 1000 [189]	Забезпечує основу для покращення прозорості та підзвітності про сталий розвиток, результатів ESG та підвищення довіри стейкхолдерів. Передбачає принципи взаємодії зі стейкхолдерами та перевірку звітності.

Додаток Г

Оптимізація формування елементів КСВ

Таблиця Г.1

Оптимізація формування елементів КСВ

Напрями та елементи КСВ за ISO 26000				Обґрунтування змін	Елементи авторської моделі КСВ
	Напрямок	Елементи	Зміст елемента		
1	Організаційне управління		Підприємство впроваджує системи та процеси прийняття рішень, що забезпечують підзвітність, прозорість, етичну поведінку та участь зацікавлених сторін. Включає визначення стратегії, політик, процедур і структур управління для досягнення цілей КСВ.	Є ключовим напрямом та основою системи КСВ. Не можна розбивати чи об'єднувати.	
2	Права людини	Належна обачність	Підприємство виявляє, запобігає та усуває негативний вплив своєї діяльності на права людини через оцінку ризиків, інтеграцію відповідних заходів у всі бізнес-процеси та моніторинг результатів.	Елементи описують загальний процес запобігання ризикам у сфері прав людини. Також їх можна охарактеризувати їх етапи процедури due diligence.	Належна обачність у правах людини*
		Ситуації ризику для прав людини	Підприємство виявляє та оцінює зони підвищеного ризику порушень прав людини (конфліктні регіони, ланцюги постачання з вразливими групами тощо) і вживає превентивних заходів.		
		Уникнення співучасті	Підприємство забезпечує, щоб воно прямо чи опосередковано не сприяло порушенням прав людини з боку третіх осіб: постачальників, партнерів або державних органів.		
		Вирішення скарг	Підприємство створює доступні та ефективні механізми подання та розгляду скарг від осіб, чиї права могли бути порушені в результаті діяльності організації.	Самостійний елемент, функціонування якого передбачено також Глобальним договором ООН	Вирішення скарг



Продовження додатка Г
Продовження таблиці Г.1

Напрями та елементи КСВ за ISO 26000				Обґрунтування змін	Елементи авторської моделі КСВ
	Напрямок	Елементи	Зміст елемента		
		Дискримінація та вразливі групи	Підприємство забезпечує рівне ставлення та захист осіб із вразливих груп (жінки, діти, мігранти, особи з інвалідністю тощо), усуваючи будь-які форми дискримінації.	Зазначені категорії прав людини та захист вразливих груп реалізуються через єдину HR-політику на підприємстві, введенням принципів рівності та різноманітності. На рівні підприємства діяльність за даними напрямками розмежувати недоцільно	Дотримання прав людини та захист від дискримінації*
		Громадянські та політичні права	Підприємство поважає права на свободу слова, зібрань, участі в суспільному житті та захищає ці права у своїх діях щодо працівників і спільнот.		
		Економічні, соціальні та культурні права	Підприємство сприяє реалізації прав на гідний рівень життя, освіти, охорону здоров'я та культурну самобутність у рамках своєї діяльності та впливу.		
		Основоположні принципи та права у сфері праці	Підприємство дотримується заборони примусової та дитячої праці, забезпечує свободу об'єднань і колективних переговорів, усуває дискримінацію у сфері зайнятості.	Самостійний елемент, відображає дотримання засад конвенції МОП	Основоположні принципи та права у сфері праці
3	Трудові практики	Зайнятість і трудові відносини	Підприємство забезпечує справедливі умови найму, оформлення трудових відносин відповідно до законодавства, стабільну зайнятість та захист прав працівників.	Ці елементи є частинами формування системи трудових відносин на підприємстві, встановлюючи умови праці людей. Вона разом реалізуються через колективний договір і HR-політику	Гідна праця та соціальний захист*
		Умови праці та соціальний захист	Підприємство гарантує гідну заробітну плату, розумний робочий час, оплачувані відпустки, доступ до соціального захисту та інші умови, що забезпечують добробут працівників.		
		Соціальний діалог	Підприємство проводить консультації з представниками працівників, підтримує колективні переговори та відкриту комунікацію для спільного вирішення трудових питань.		

Продовження додатка Г
Продовження таблиці Г.1

Напрями та елементи КСВ за ISO 26000				Обґрунтування змін	Елементи авторської моделі КСВ
	Напрямок	Елементи	Зміст елемента		
		Охорона праці та безпека на робочому місці	Підприємство ідентифікує та усуває виробничі ризики, забезпечує безпечні умови праці, проводить інструктажі та навчання, реагує на нещасні випадки та захворювання.	-	Охорона праці та безпека на робочому місці
		Розвиток людського потенціалу та навчання на робочому місці	Підприємство інвестує в навчання, підвищення кваліфікації та професійний розвиток працівників, сприяючи їхній зайнятості та кар'єрному зростанню.	-	Розвиток людського потенціалу та управління талантами
				Підприємство впроваджує цифрові рішення для підвищення ефективності роботи та якості продукції, розвиває цифрові компетенції персоналу	Цифрова трансформація та доступ до технологій**
4	Довкілля	Запобігання забрудненню	Підприємство скорочує або усуває викиди забруднюючих речовин в атмосферу, воду та ґрунт, застосовуючи принцип попередження та найкращі доступні технології.	Окремий елемент з чіткими показниками (обсяги викидів, відходів виробництва тощо).	Запобігання забрудненню
		Стале використання ресурсів	Підприємство підвищує енергоефективність, скорочує споживання води та матеріалів, розвиває циркулярну економіку та зменшує кількість відходів.	Оптимізація споживання ресурсів та скорочення викидів газів є частиною загальних принципів циркулярної економіки та енергоефективності.	Стале ресурсокористування та кліматична відповідальність*
		Пом'якшення наслідків зміни клімату та адаптація	Підприємство вимірює та скорочує викиди парникових газів, розробляє плани адаптації до кліматичних змін та підтримує низьковуглецеві рішення.		

Продовження додатка Г
Продовження таблиці Г.1

Напрями та елементи КСВ за ISO 26000				Обґрунтування змін	Елементи авторської моделі КСВ
	Напрямок	Елементи	Зміст елемента		
				Діяльність підприємством за цим напрямом стосується обох елементів, тому з метою управління їх виокремлення вважається недоцільним.	
		Захист довкілля, біорізноманіття та відновлення природних середовищ існування	Підприємство оцінює вплив своєї діяльності на екосистеми та біорізноманіття, вживає заходів для мінімізації шкоди та відновлення природних середовищ.	Специфічний за характером елемент, відмінний від вирішення проблем змін клімату	Захист екосистем та біорізноманіття
		Стале споживання	Підприємство сприяє екологічно відповідальному споживанню через пропозицію екологічних продуктів, екологічне маркування та інформування споживачів.	Перенесено елементу «Питання споживачів», оскільки його основний зміст полягає в скороченні екологічного впливу споживання	Стале споживання
				Розробка та впровадження інноваційних рішень щодо зменшення екологічного впливу діяльності, інвестиції в «зелені» технологічні рішення	Еко-інновації та зелені технології**

Продовження додатка Г
Продовження таблиці Г.1

Напрями та елементи КСВ за ISO 26000				Обґрунтування змін	Елементи авторської моделі КСВ
	Напрямок	Елементи	Зміст елемента		
5	Добросовісні операційні практики	Протидія корупції	Підприємство запроваджує антикорупційні політики, навчає персонал, проводить перевірки та відмовляється від хабарництва, шахрайства й інших форм корупції.	Елементи паралельно регулюють відносини підприємства з публічною владою та суспільством. Реалізуються через єдину антикорупційну та комплаєнс-програму.	Протидія корупції та відповідальна участь у суспільному житті*
		Відповідальна участь у політичній діяльності	Підприємство утримується від незаконного впливу на державні рішення, прозора розкриває будь-яку законну участь у суспільно-політичному житті.		
		Добросовісна конкуренція	Підприємство дотримується законодавства про конкуренцію, уникає змов, зловживання монопольним становищем та інших антиконкурентних практик.	Елементи регулюють правила поведінки підприємства на ринку щодо третіх осіб. Також, вимірюються через одні й ті самі комплаєнс-системи.	Добросовісна ринкова поведінка*
		Повага до прав власності	Підприємство поважає права інтелектуальної та фізичної власності, не використовує чужі ресурси та знання без належного дозволу.		
		Сприяння соціальної відповідальності в ланцюгу створення вартості	Підприємство поширює стандарти КСВ на постачальників та партнерів, проводить їх оцінку та підтримує дотримання соціальних і екологічних норм у всьому ланцюгу.		
6	Питання споживачів	Справедливий маркетинг, достовірні та неупереджені інформація і чесні договірні практики	Підприємство надає точну, повну та зрозумілу інформацію про продукти та послуги, уникає оманливої реклами та нав'язливих умов договорів.	Елементи стосуються відносин підприємства зі споживачем на різних етапах співпраці, що має також реалізуватись в межах єдиної споживчої політики	Справедлива комерційна діяльність*

Продовження додатка Г
Продовження таблиці Г.1

Напрями та елементи КСВ за ISO 26000				Обґрунтування змін	Елементи авторської моделі КСВ
	Напрямок	Елементи	Зміст елемента		
		Обслуговування та підтримка споживачів, розгляд скарг і вирішення спорів	Підприємство забезпечує якісну підтримку після продажу, доступні канали для подання скарг та ефективне врегулювання конфліктів із споживачами.		
		Освіта та підвищення обізнаності	Підприємство інформує споживачів про характеристики продуктів, їхні права та відповідальне використання, сприяючи обізнаному вибору.		
		Захист здоров'я та безпеки споживачів	Підприємство забезпечує безпечність своїх продуктів і послуг, своєчасно інформує про ризики та вживає заходів щодо усунення небезпечних товарів з ринку.	Сутність елементів полягає у захисті прав споживачів та мінімізації можливих негативних наслідків для них. Реалізуються через систему управління якістю та безпекою продукції.	Захист прав та даних споживачів*
		Захист даних споживачів і конфіденційності	Підприємство збирає лише необхідні персональні дані, забезпечує їх безпеку, дотримується законодавства про конфіденційність і не передає дані третім особам без згоди.		
		Доступ до основних послуг	Підприємство сприяє рівному доступу до необхідних товарів і послуг для всіх груп населення, зокрема соціально вразливих.		
7	Залучення та розвиток громади	Залучення громади	Підприємство активно взаємодіє з місцевою громадою, враховує її думку при прийнятті рішень і бере участь у суспільному житті регіону присутності.	Елементи характеризують участь підприємства у соціальному житті громади без прямого комерційного ефекту. Реалізуються через програми корпоративного волонтерства та соціальних ініціатив.	Залучення та розвиток громади*
		Освіта та культура	Підприємство підтримує освітні ініціативи, культурні заходи та збереження місцевої спадщини через фінансування, партнерства або волонтерство		
		Охорона здоров'я	Підприємство підтримує ініціативи у сфері громадського здоров'я, сприяє доступу до медичних послуг і пропагує здоровий спосіб життя в громаді.		

Продовження додатка Г
Продовження таблиці Г.1

Напрями та елементи КСВ за ISO 26000				Обґрунтування змін	Елементи авторської моделі КСВ
	Напрямок	Елементи	Зміст елемента		
		Створення робочих місць і розвиток навичок	Підприємство сприяє зайнятості в місцевій громаді, надає можливості для стажування, навчання та розвитку професійних компетенцій.	Обидва елементи описують стратегічний економічний внесок у громаду через інвестиції або зайнятість. Реалізуються через єдину стратегію соціального розвитку громад	Соціальні інвестиції та розвиток зайнятості*
		Соціальні інвестиції	Підприємство здійснює стратегічні вкладення в соціальні проекти, що забезпечують довгостроковий позитивний вплив на добробут громади та суспільства в цілому.		
		Створення багатства та доходів	Підприємство підтримує економічний розвиток громади через закупівлі у місцевих постачальників, підтримку малого бізнесу та соціального підприємництва.		
		Розвиток технологій та доступ до них	Підприємство сприяє технологічному розвитку громади, забезпечує доступ до інновацій, цифрових рішень та обміну знаннями.	Розробка нових моделей продуктів, послуг або бізнес-процесів, що вирішують соціальні проблеми громади, підтримують соціальне підприємництво та партнерства	Соціальні інновації та доступ до технологій**

* - елементи, запропоновані автором в результаті оптимізації елементів КСВ

** - елементи, запропоновані автором, та які є елементами інноваційної (наскрізної) складової КСВ

Додаток Д

Визначення сутності обліково-аналітичного забезпечення

Таблиця Д.1

Визначення сутності обліково-аналітичного забезпечення

№	Автор	Визначення обліково-аналітичного забезпечення	Елементи
1	Бруханський Р. [13]	раціональна модель, яка повинна враховувати внутрішні і зовнішні інформаційні сфери, відображаючи комплексну консолідовану інформацію про діяльність суб'єкта підприємництва та його стратегічний розвиток	інформаційні потоки, стратегічна інформація
2	Волощук Л.О. [21]	Єдність підсистем обліку, аудиту та аналізу, що взаємодіють через інформаційні потоки в процесі формування й передачі оперативної та якісної обліково-аналітичної інформації для забезпечення обґрунтованості й ефективності прийняття управлінських рішень у системі управління підприємством, а також зовнішніми користувачами	облік, аналіз, аудит
3	Вольська В.В.[22]	Сукупність процесу збору, підготовки, реєстрації та зведення облікової інформації підприємств залежно від законодавчо встановленої системи ведення обліку, і проведеного на основі цієї інформації глибокого аналізу із застосуванням певних методів і прийомів.	Облік та аналіз
4	Гангал Л. [25]	Процес збирання, підготовки, реєстрування та оброблення обліково-аналітичної інформації та прийняття на її основі управлінських рішень, направлених на забезпечення ефективного функціонування підприємства та підвищення його конкурентних позицій на внутрішньому і зовнішньому ринках	обліково-аналітична інформація: облік та аналіз
5	Гедз М.Й. [26]	Система збору, обробки, узагальнення, подання та аналізу фінансової інформації, забезпечення її кількості та якості для потреб управління	Облік та аналіз
6	Гнилицька Л. [28]	Цілісна інформаційна система, що об'єднує методи та технології усіх видів обліку, аналізу та безпеки, для прийняття управлінських рішень щодо протидії внутрішнім і зовнішнім загрозам безпечному функціонуванню підприємства та його сталому розвитку	Облік, аналіз, безпека
7	Гоголь Т. А. [30]	процес підготовки обліково-аналітичної інформації, забезпечення її достатньої кількості та необхідної якості	облікова і аналітична інформація
8	Голячук Н. [34]	Здійснення облікових та аналітичних процедур у режимі реального часу, виявлення відхилень від запланованих показників і використання отриманих результатів для прийняття управлінських рішень	облік, аналіз, контроль

Продовження додатка Д

Продовження таблиці Д.1

№	Автор	Визначення обліково-аналітичного забезпечення	Елементи
9	Загородній А.Г. [52]	Форма організації всіх видів обліку й аналізу, метою якої є забезпечення менеджерів підприємства інформацією для прийняття поточних і стратегічних управлінських рішень та контролю за їхньою реалізацією. Ця система об'єднує підсистеми облікового та аналітичного забезпечення, а також підсистему контролю.	облік, аналіз, контроль
10	Камінська Т. [62]	Безперервне, цілеспрямоване формування відповідних інформаційних потоків, підпорядкованих вимогам аналізу, планування та підготовки й контролю фінансових управлінських рішень	облік, аналіз, контроль
11	Краснікова Н. Г. [76]	механізм збирання інформації, способи узагальнення та аналізу, а також технології надання безпосереднім користувачам інформації для оцінки рівня та стану економічної безпеки підприємства чи його партнерів та/або конкурентів, діяльність яких може здійснити вплив на стан безпеки підприємства	Збір інформації (облік), аналіз
12	Лень В.С. [89]	Сукупність обробленої облікової та необлікової інформації, призначеної для управління підприємством (організацією), напрямками його діяльності або його окремими об'єктами	Облікова та необлікова інформація
13	Маначинська Ю.А [110]	Єдність систем обліку, аналізу та контролю, об'єднаних інформаційними потоками для управління економічними процесами в ході реалізації напрямів стійкого розвитку з варіантами їх фінансування	облік, аналіз, контроль
14	Нагірська К. Є. [118]	інтегрована система стратегічного обліку і стратегічного аналізу, яка систематизує інформацію для обґрунтування бізнес-стратегії, координації векторів стратегічного розвитку підприємства, системної оцінки ефективності імплементації оперативно-тактичних і стратегічних управлінських рішень	Облік та аналіз
15	Овчарова, Н., Кравченко, О., Бобошко, Р. [126]	інформаційний базис, що накопичується в підсистемах обліку (фінансового, податкового, управлінського, стратегічного), аналізу і контролю та реалізується через систему відповідних первинних документів, реєстрів, методологічних принципів визначених внутрішніми та зовнішніми нормативами.	облік, аналіз, контроль та документальне забезпечення

Продовження додатка Д

Продовження таблиці Д.1

№	Автор	Визначення обліково-аналітичного забезпечення	Елементи
16	Пелех У. В. [132]	єдність підсистем обліку та аналізу, що взаємодіють через інформаційні потоки в процесі формування і передачі оперативної та якісної обліково-аналітичної інформації для забезпечення обґрунтованості та ефективності прийняття управлінських рішень для реалізації стратегічних цілей діяльності підприємства	облік, аналіз, контроль
17	Пилипенко А.А. [134]	Процес створення інформаційних умов функціонування системи, забезпечення необхідною інформацією, включення в систему засобів пошуку, отримання, зберігання, передача, обробка інформації, організації банків даних	Облік та аналіз (збір, зберігання, обробка, передача)
18	Правдюк Н. [143]	Документально обґрунтований процес добору економічних даних на потреби управління підприємств. Залежно від мети він генерує дані обліку, аналізу та контролю для прийняття управлінських рішень і має різні ступені деталізації та ієрархії	облік, аналіз, контроль
19	Пуцентейло П. [149]	Сукупність заходів, інструментів і методів бухгалтерського обліку та аналізу, що сприяють формуванню інформаційного ресурсу під час розроблення фінансових прогнозів для встановлення причинно-наслідкових зв'язків, які виникатимуть у процесі підтримання стабільної фінансово-господарської діяльності та її окремих сторін у майбутньому	Облік та аналіз
20	Сирцева С.В. [159]	містить інформація, яку надає бухгалтерський облік, а також інформацію, створювану з застосуванням методів економічного аналізу.	Облік та аналіз

Додаток Е

АНКЕТА

«Визначення інтересів та інформаційних потреб стейкхолдерів щодо корпоративної соціальної відповідальності та сталого розвитку організації»

Шановний респонденте!

Для розробки підходів до оцінки корпоративної соціальної відповідальності (КСВ), просимо Вас відповісти на запитання цієї анкети. Результати опитування будуть використані виключно в межах дисертаційного дослідження, без оприлюднення особистих та конфіденційних даних.

Метою анкетування є визначення очікувань та інтересів стейкхолдерів; виявлення інформаційних потреб щодо КСВ; формування системи показників оцінювання КСВ та удосконалення форм нефінансової звітності;

У дослідженні КСВ розглядається через такі ключові складові:

- організаційне управління;
- права людини;
- трудові практики;
- довкілля;
- добросовісні операційні практики;
- питання споживачів;
- залучення та розвиток громади.

Зазначені складові інтегруються в економічну сферу; екологічну; соціальну; управлінську; інноваційну сферу розвитку.

Анкета № _____

I. ЗАГАЛЬНА ІНФОРМАЦІЯ ПРО РЕСПОНДЕНТА**1. До якої групи стейкхолдерів Ви належите?**

- ☐ Працівники
- ☐ Клієнти / споживачі
- ☐ Власники / акціонери
- ☐ Партнери / контрагенти
- ☐ Інвестори
- ☐ Представники місцевої громади
- ☐ Представники державних органів / органів влади

2. Тривалість взаємодії з організацією

- ☐ Менше 1 року
- ☐ 1–3 роки
- ☐ 3–5 років
- ☐ Більше 5 років

3. Рівень Вашої обізнаності щодо діяльності організації

- ☐ Високий
☐ Достатній
☐ Середній
☐ Низький

II. ЗНАЧУЩІСТЬ СКЛАДОВИХ КСВ**4. Оцініть важливість наведених складових КСВ для діяльності організації**

Шкала оцінювання:

- 1 – неважливо;
 2 – низька значимість;
 3 – середнє значення;
 4 – важливо
 5 – дуже важливо

Складова КСВ	1	2	3	4	5
Організаційне управління					
Права людини					
Трудові практики					
Довкілля					
Добросовісні операційні практики					
Питання споживачів					
Залучення та розвиток громади					
Інноваційність у сфері КСВ					

III. ПРІОРИТЕТНІСТЬ СФЕР СТАЛОГО РОЗВИТКУ**5. Яким є значення Вас кожної сфери діяльності організації?**

Сфера КСВ	Низьке	Середнє	Високе	Визначальне
Економічна				
Екологічна				
Соціальна				
Управлінська				
Інноваційна				

IV. ІННОВАЦІЙНІСТЬ ЯК СКЛАДОВА КСВ**6. Чи вважаєте Ви інноваційність необхідною складовою КСВ?**

- ☐ Так
☐ Частково
☐ Ні
☐ Важко відповісти

7. Які напрями інновацій є найбільш важливими? (можна обрати декілька варіантів)

- ☐ Екологічні інновації
☐ Енергоефективні технології
☐ Соціальні інновації
☐ Цифровізація управління
☐ Інновації у сфері безпеки праці
☐ Освітні технології та розвиток персоналу
☐ Інше: _____

V. ІНФОРМАЦІЙНІ ПОТРЕБИ СТЕЙКХОЛДЕРІВ**8. Яку інформацію щодо КСВ та сталого розвитку Ви вважаєте найбільш важливою?**

Вид інформації	Неважлива	Помірно важлива	Важлива	Дуже важлива
ESG-показники				
Фінансові результати				
Дані щодо екологічного впливу				
Інформація про умови праці				
Дані щодо дотримання прав людини				
Інноваційні проекти				
Антикорупційна діяльність				
Дані щодо енергоефективності				
Інформація про взаємодію з громадою				
Показники задоволеності споживачів				
Дані про корпоративне управління				
Управління ризиками				

9.

Які форми представлення інформації є для Вас найбільш зручними?

- ☐ ESG-звіт
☐ Нефінансовий звіт
☐ Інтегрована звітність
☐ Інформаційна панель
☐ Презентації та публічні звіти
☐ Соціальні мережі
☐ Інше: _____

10. Як часто Ви потребуєте оновлення інформації?

- ☐ Щомісяця
☐ Щокварталу
☐ Раз на пів року
☐ Щорічно

VI. ПОКАЗНИКИ ОЦІНКИ КСВ**1. Організаційне управління****11. Які показники у сфері організаційного управління Ви вважаєте важливими для розкриття у звітності?**

Показник	Неважливо	Помірно важливо	Середнє значення	Важливо	Дуже важливо
Прозорість системи управління					
Наявність політики КСВ					
Наявність кодексу етики					
Рівень цифровізації управління					
Управління ризиками					
Наявність системи внутрішнього контролю					
Наявність антикорупційних механізмів					
Рівень відкритості інформації					
Частота оприлюднення звітності					
Рівень залучення стейкхолдерів до управління					
Незалежність органів управління					
Гендерний баланс керівництва					
Рівень кібербезпеки					
Управління кризовими ситуаціями					

2. Права людини**12. Які показники у сфері прав людини є для Вас найбільш важливими?**

Показник	Неважливо	Помірно важливо	Середнє значення	Важливо	Дуже важливо
Гендерна рівність					
Забезпечення рівних можливостей					
Захист персональних даних					
Захист трудових прав					
Наявність механізмів подання скарг					
Кількість скарг щодо дискримінації					
Інклюзивність середовища					
Адаптація для осіб з інвалідністю					
Дотримання міжнародних стандартів прав людини					
Система соціального захисту працівників					
Наявність програм підтримки працівників					
Етичність використання цифрових технологій					

3. Трудові практики**13. Які показники трудових практик повинні оцінюватися та висвітлюватися у звітності?**

Показник	Неважливо	Помірно важливо	Середнє значення	Важливо	Дуже важливо
Середня заробітна плата					
Своєчасність виплати заробітної плати					
Безпечність умов праці					
Рівень виробничого травматизму					
Частота професійних захворювань					
Плинність кадрів					
Можливості професійного розвитку					
Навчання та підвищення кваліфікації					
Інвестиції у розвиток персоналу					
Соціальний пакет					
Система охорони праці					
Рівень автоматизації праці					
Гнучкі форми зайнятості					
Показники залученості персоналу					
Психологічний добробут працівників					

4. Довкілля**14. Які показники діяльності підприємства, що пов'язані з впливом на екологію, є для Вас найбільш значущими?**

Показник	Неважливо	Помірно важливо	Середнє значення	Важливо	Дуже важливо
Викиди CO ₂					
Енергоефективність					
Споживання електроенергії					
Використання відновлюваної енергії					
Використання водних ресурсів					
Рівень переробки відходів					

Продовження додатка Е

Обсяг утворення відходів					
Раціональне використання ресурсів					
Екологічні інновації					
Витрати на природоохоронні заходи					
Наявність екологічної політики					
Рівень екологічних ризиків					
Вплив на біорізноманіття					
Вуглецевий слід організації					
Екологічна сертифікація					
Рівень екологічної свідомості персоналу					

5. Добросовісні операційні практики**15. Які показники добросовісних операційних практик Ви вважаєте важливими?**

Показник	Неважливо	Помірно важливо	Середнє значення	Важливо	Дуже важливо
Дотримання антикорупційної політики					
Прозорість взаємодії з партнерами					
Етичність бізнес-практик					
Управління репутаційними ризиками					
Кількість випадків порушення ділової етики					
Контроль постачальників					
Цифрова прозорість операцій					
Інноваційність операційних процесів					
Наявність механізмів запобігання шахрайству					
Дотримання міжнародних стандартів ведення бізнесу					
Відповідальність щодо партнерів					
Рівень автоматизації бізнес-процесів					

6. Питання споживачів**16. Які показники щодо взаємодії зі споживачами є для Вас найбільш важливими?**

Показник	Неважливо	Помірно важливо	Середнє значення	Важливо	Дуже важливо
Якість продукції та послуг					
Рівень задоволеності споживачів					
Безпечність продукції					
Захист персональних даних клієнтів					
Швидкість реагування на звернення					
Кількість скарг та претензій					
Прозорість інформації про продукцію					
Дотримання прав споживачів					
Інноваційність продуктів / послуг					
Доступність цифрових сервісів					
Рівень клієнтського сервісу					
Наявність зворотного зв'язку					

Продовження додатка Е

7. Залучення та розвиток громади

17. Які показники бізнесу щодо взаємодії зі громадою (місцевим населенням) є для Вас найбільш важливими?

Показник	Неважливо	Помірно важливо	Середнє значення	Важливо	Дуже важливо
Обсяг соціальних інвестицій					
Підтримка місцевих ініціатив					
Створення робочих місць					
Участь у соціальних проєктах					
Освітні програми для громади					
Екологічні ініціативи для громади					
Розвиток місцевої інфраструктури					
Соціальні інновації					
Благодійна діяльність					
Волонтерські програми					
Партнерство з місцевими організаціями					
Підтримка освіти та науки					
Реалізація програм сталого розвитку					

VII. Відкриті питання

18. Які основні очікування Ви маєте щодо діяльності організації у сфері КСВ та сталого розвитку?

19. Які показники КСВ Ви вважаєте найбільш важливими для включення до звітності підприємств?

20. Які форми звітності та комунікації є найбільш ефективними для взаємодії зі стейкхолдерами?

Дякуємо за участь!

Додаток Ж

Система КРІ для аналізу корпоративної соціальної відповідальності

Таблиця Ж.1

Система КРІ для аналізу корпоративної соціальної відповідальності

№	Показник	Сутність показника	Одиниця виміру	Характер (стимулятор/дестимулятор)	Порядок розрахунку	Стейкхолдери
Економічна сфера						
1	Темп росту чистого доходу (E ₁)	Відображає динаміку економічної активності підприємства та його здатність нарощувати ринкову позицію	%	С	$(\text{Чистий дохід поточного періоду} / \text{Чистий дохід попереднього періоду}) \times 100 - 100$	В, І, П, Д
2	Темп росту чистого прибутку (E ₂)	Характеризує приріст фінансового результату та основу зростання вартості підприємства	%	С	$(\text{Чистий прибуток поточного періоду} / \text{Чистий прибуток попереднього періоду}) \times 100 - 100$	В, І, П
3	Рентабельність активів (ROA) (E ₃)	Прибутковість сукупних активів; характеризує ефективність використання усіх ресурсів	%	С	$\text{ROA} = (\text{Чистий прибуток} / \text{Середньорічна вартість активів}) \times 100$	В, І, П, Д
4	Рентабельність власного капіталу (ROE) (E ₄)	Відображає ефективність використання вкладеного власниками капіталу	%	С	$\text{ROE} = (\text{Чистий прибуток} / \text{Власний капітал}) \times 100$	В, І
5	Коефіцієнт автономії (E ₅)	Показує частку власного капіталу у джерелах фінансування; характеризує фінансову стійкість	коэф.	С	$\text{Власний капітал} / \text{Сукупні джерела фінансування (валюта балансу)}$	В, І, П, Д
6	Частка інвестицій у заходи КСВ (E ₆)	Характеризує рівень фінансування програм соціальної відповідальності у структурі витрат	%	С	$(\text{Витрати на заходи КСВ} / \text{Загальні операційні витрати}) \times 100$	В, І, Г, Д
7	Сума сплачених податків (E ₇)	Відображає внесок підприємства до бюджетів усіх рівнів	тис. грн	С	Сума усіх сплачених податків, зборів та обов'язкових платежів за рік	Д, Г, В
8	Своєчасність розрахунків з постачальниками (E ₈)	Характеризує дотримання договірної дисципліни у розрахунках	%	С	$(\text{Кількість своєчасно оплачених рахунків} / \text{Загальна кількість рахунків}) \times 100$	П, В

Продовження додатка Ж

Продовження таблиці Ж.1

№	Показник	Сутність показника	Одиниця виміру	Характер (стимулятор/дестимулятор)	Порядок розрахунку	Стейкхолдери
9	Питомі витрати на соціально відповідальні інновації (E ₉)	Рівень інвестування у НДДКР, спрямовані на створення цінності для суспільства та довкілля (еко-, соціальні, безпекові інновації)	%	С	(Витрати на соціально відповідальні інновації / Чистий дохід) × 100	І, В, П, Д
10	Частка вітчизняних постачальників (E ₁₀)	Відображає внесок підприємства у розвиток національної економіки	%	С	(Обсяг закупівель у вітчизняних постачальників / Загальний обсяг закупівель) × 100	Д, Г, П
Екологічна сфера						
11	Енергоємність продукції (Eк ₁)	Витрати енергії на виробництво одиниці продукції; ключовий показник екоефективності	кВт·год / од.	Д	Загальне споживання енергії / Обсяг виробленої продукції	І, Г, Д, К
12	Питомі викиди CO ₂ (Eк ₂)	Інтенсивність викидів парникових газів на одиницю доходу; основний ESG-показник	т CO ₂ -екв. / млн грн	Д	(Загальний обсяг викидів CO ₂ Score 1+2) / (Чистий дохід, млн грн)	І, Г, Д, К
13	Частка відновлюваної енергії (Eк ₃)	Характеризує перехід підприємства до низьковуглецевої моделі енергоспоживання	%	С	(Споживання енергії з ВДЕ / Загальне споживання енергії) × 100	І, Г, Д, К
14	Питоме споживання води (Eк ₄)	Рациональність використання водних ресурсів у виробничому процесі	м ³ / од.	Д	Загальний обсяг водозабору / Обсяг виробленої продукції	Г, Д, І
15	Коефіцієнт переробки відходів (Eк ₅)	Частка відходів, що повертаються у виробничий цикл або передаються на переробку	%	С	(Обсяг перероблених / повторно використаних відходів / Загальний обсяг утворених відходів) × 100	Г, Д, І, К
16	Питомі витрати на природоохоронні заходи (Eк ₆)	Рівень фінансування екологічних програм у структурі доходів підприємства	%	С	(Витрати на охорону довкілля / Чистий дохід) × 100	Г, Д, І, В
17	Частка екологічно сертифікованої продукції (Eк ₇)	Обсяг продукції, що відповідає міжнародним екологічним стандартам, у загальному випуску	%	С	(Обсяг сертифікованої продукції / Загальний обсяг виробленої продукції) × 100	К, П, Д

Продовження додатка Ж
Продовження таблиці Ж.І

№	Показник	Сутність показника	Одиниця виміру	Характер (стимулятор/дестимулятор)	Порядок розрахунку	Стейкхолдери
18	Питомий обсяг утворення відходів (Ек ₈)	Інтенсивність утворення відходів у розрахунку на одиницю доходу	т / млн грн	Д	Загальний обсяг утворених відходів / Чистий дохід (млн грн)	Г, Д, І
19	Кількість впроваджених еко-інновацій (Ек ₉ ^і)	Інтенсивність впровадження ресурсо- та енергозберігаючих, маловідходних технологій	од. / рік	С	Підрахунок впроваджених еко-інновацій за звітний рік (продуктові, процесні, технологічні)	І, Г, Д, К
20	Частка продукції з ресурсо- та енергозберігаючими технологіями (Ек ₁₀ ^і)	Питома вага продукції, що виготовляється за «зеленими» технологіями	%	С	(Обсяг продукції, виробленої за «зеленими» технологіями / Загальний обсяг виробництва) × 100	К, І, Г, Д
Соціальна сфера						
Трудові практики та персонал						
21	Відношення заробітної плати до середнього рівня в регіоні (С ₁)	Відношення рівня оплати праці до середньогалузевого рівня чи рівня в регіоні	коеф.	С	Середня ЗП на підприємстві / середня ЗП в галузі/регіоні	Пр, Д, Г
22	Своєчасність виплати заробітної плати (С ₂)	Дотримання встановлених строків нарахування і виплати ЗП	%	С	(Кількість своєчасних виплат / Загальна кількість виплат) × 100	Пр, Д
23	Питомі витрати на навчання (С ₃)	Обсяг інвестицій у розвиток персоналу у розрахунку на 1 працівника	грн / прац.	С	Витрати на навчання та підвищення кваліфікації / Середньоблікова чисельність	Пр, І, В
24	Кількість годин навчання на 1 працівника (С ₄)	Інтенсивність навчальної діяльності та розвитку компетенцій персоналу	год / прац.	Д	Загальна кількість годин навчання / Середньоблікова чисельність працівників	Пр, І
25	Коефіцієнт плинності кадрів (С ₅)	Частка працівників, які звільнилися протягом періоду; характеризує стабільність колективу	%	Д	(Кількість звільнених за період / Середньоблікова чисельність) × 100	Пр, І, В

Продовження додатка Ж
Продовження таблиці Ж.1

№	Показник	Сутність показника	Одиниця виміру	Характер (стимулятор/дестимулятор)	Порядок розрахунку	Стейкхолдери
26	Коефіцієнт частоти травматизму (C ₆)	Стандартизований показник виробничого травматизму, що дозволяє міжгалузеве порівняння	вип./1 млн люд.-год	Д	(Кількість випадків травматизму × 1 000 000) / Загальний відпрацьований час (люд.-год)	Пр, Д, І
27	Питомі витрати на охорону праці (C ₇)	Обсяг фінансування заходів із забезпечення безпечних умов праці на 1 працівника	грн / прац.	С	Витрати на охорону праці / Середньоблікова чисельність працівників	Пр, Д
28	Питомі витрати на соціальний пакет (C ₈)	Обсяг додаткових соціальних виплат і пільг на 1 працівника	грн / прац.	С	Витрати на соцпакет (медстрахування, харчування, відпочинок тощо) / Чисельність	Пр, В
29	Частка персоналу в соц. відп. інноваційній діяльності (C ₉ ^а)	Залученість працівників до проєктів соціальних, екологічних та безпекових інновацій	%	С	(Кількість працівників, залучених до інноваційних проєктів КСВ / Загальна чисельність) × 100	Пр, І, В
30	Кількість інновацій у сфері безпеки праці (C ₁₀ ^б)	Впроваджені рішення для зниження травматизму, покращення гігієни праці, ергономіки	од. / рік	С	Підрахунок впроваджених інновацій у сфері охорони та безпеки праці за рік	Пр, Д, І
Права людини та рівні можливості						
31	Частка жінок на керівних посадах (C ₁₁)	Характеризує гендерний баланс у керівному складі підприємства	%	С	(Кількість жінок на керівних посадах / Загальна кількість керівних посад) × 100	Пр, І, Д, Г
32	Кількість обґрунтованих скарг щодо прав людини (C ₁₂)	Кількість підтверджених випадків порушення прав людини та дискримінації за рік	од.	Д	Підрахунок зафіксованих та підтверджених скарг за період	Пр, Д, Г, І
Питання споживачів						
33	Кількість скарг від споживачів (C ₁₃)	Рівень незадоволеності клієнтів у розрахунку на стандартну базу клієнтів	од. / 1000 кл.	Д	(Кількість зареєстрованих скарг × 1000) / Загальна кількість клієнтів	К, В, Д

Продовження додатка Ж
Продовження таблиці Ж.1

№	Показник	Сутність показника	Одиниця виміру	Характер (стимулятор/дестимулятор)	Порядок розрахунку	Стейкхолдери
Залучення та розвиток громади						
34	Питомі соціальні інвестиції у громаду (C ₁₄)	Частка чистого прибутку, спрямована на соціальні програми у місцевих громадах	%	С	(Соціальні інвестиції у громаду / Чистий прибуток) × 100	Г, Д, В, І
35	Кількість створених робочих місць (C ₁₅)	Внесок підприємства у зайнятість населення місцевої громади	од.	С	Кількість нових робочих місць, створених у звітному періоді у регіоні присутності	Г, Д, Пр
36	Кількість соціальних інновацій для громади (C ₁₆ ⁱ)	Нові форми соціального партнерства, освітні, благодійні, культурні проєкти у громаді	од. / рік	С	Підрахунок впроваджених соціально-інноваційних проєктів у громаді за рік	Г, Д, В, І
Управлінська сфера						
37	Частка незалежних членів наглядової ради (Y ₁)	Характеризує рівень незалежності та якості корпоративного управління	%	С	(Кількість незалежних членів / Загальна кількість членів наглядової ради) × 100	В, І, П
38	Частота оприлюднення нефінансової інформації (Y ₂)	Регулярність розкриття інформації про КСВ для стейкхолдерів	разів / рік	С	Підрахунок кількості опублікованих звітів про КСВ та сталий розвиток за рік	В, І, Г, Д, К
39	Питомі витрати на антикорупційні заходи (Y ₃)	Обсяг ресурсів, спрямованих на запобігання корупційним проявам	%	С	(Витрати на антикорупційні заходи / Адміністративні витрати) × 100	Д, В, І, П
40	Кількість порушень етичного кодексу (Y ₄)	Підтверджені випадки порушення корпоративних етичних стандартів	од. / рік	Д	Підрахунок зафіксованих та підтверджених випадків за рік	В, І, Д, П
41	Кількість консультацій зі стейкхолдерами (Y ₅)	Частота офіційного діалогу із зацікавленими сторонами	од. / рік	С	Підрахунок офіційно проведених зустрічей, форумів, опитувань стейкхолдерів	Г, Д, П, К, Пр
42	Частка цифровізованих управлінських процесів (Y ₆ ⁱ)	Рівень цифрової трансформації управління, що підвищує прозорість та підзвітність	%	С	(Кількість цифровізованих / автоматизованих управлінських процесів / Загальна кількість процесів) × 100	В, І, Пр, П

Додаток 3

Перелік наукових праць здобувача

Статті у наукових виданнях, включених до переліку наукових фахових видань України

1. Лиска П. О. Управління корпоративною соціальною відповідальністю підприємства як фактор сталого розвитку. *Економіка та суспільство*. 2023. № 54. **(Фахове, категорія Б)**.

DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-54-89>

URL:

<https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/2817/2737>

2. Лиска П. О. Корпоративна соціальна відповідальність: світовий та український досвід, шляхи глобальної імплементації. *Сталий розвиток економіки*. 2024. №1 (48). С. 331–338. **(Фахове, категорія Б)**.

DOI: <https://doi.org/10.32782/2308-1988/2024-48-45>

URL: <https://economdevelopment.in.ua/index.php/journal/article/view/922/883>

3. Лиска П. О. Розвиток обліково-аналітичного забезпечення управління корпоративною соціальною відповідальністю. *Сталий розвиток економіки*. 2024. №3 (50). С. 236–243. **(Фахове, категорія Б)**.

DOI: <https://doi.org/10.32782/2308-1988/2024-50-35>

URL:

<https://economdevelopment.in.ua/index.php/journal/article/view/1025/981>

4. Лиска П. О. Теоретичні аспекти формування системи обліку корпоративної соціальної відповідальності. *Український журнал прикладної економіки та техніки*. 2024. №3 (9). С. 175–180. **(Фахове, категорія Б)**.

DOI: <https://doi.org/10.36887/2415-8453-2024-3-30>

URL: <https://ujae.org.ua/en/theoretical-aspects-of-the-formation-of-accounting-system-of-the-corporate-social-responsibility-2/>

5. Лиска П. О. Оцінювання ефективності політики корпоративної соціальної відповідальності. *Економіка та суспільство*. 2024. № 69. **(Фахове, категорія Б).**

DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-69-21>

URL:

<https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/5114/5060>

6. Собакар М. В., Лиска П. О. Методичний підхід до удосконалення облікового забезпечення управління витратами та результатами корпоративної соціальної відповідальності підприємств. *Економіка та суспільство*. 2025. № 78. **(Фахове, категорія Б).**

DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2025-78-41>

URL:

<https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/6494/6434>

7. Писарчук О.В., Лиска П.О. Формування моделі інформаційного забезпечення управління корпоративною соціальною відповідальністю підприємства. *Цифрова економіка та економічна безпека*. 2026. № 2(23). С. 3-11. **(Фахове, категорія Б).**

DOI: <https://doi.org/10.32782/dees.23-1>

URL: <https://dees.iei.od.ua/index.php/journal/article/view/953/918>

8. Писарчук О.В., Лиска П.О. Методичний підхід до формування аналітичного моніторингу корпоративної соціальної відповідальності як інструменту стратегічного управління підприємством. *Український журнал прикладної економіки та техніки*. 2026. №1. С. 238-244. **(Фахове, категорія Б).**

DOI: <https://doi.org/10.36887/2415-8453-2026-1-43>

URL: <https://ujae.org.ua/en/methodical-approach-to-the-analytical-monitoring-formation-of-corporate-social-responsibility-as-a-tool-for-enterprise-strategic-management/>

Праці апробаційного характеру

9. Лиска П. О. Проблемні аспекти формування корпоративної соціальної відповідальності за допомогою засобів податкової політики. *Відкрита наука України: візійний дискурс в умовах воєнного стану: матеріали міжнародної міждисциплінарної науково-практичної конференції* (м. Ужгород, 26 – 28 квітня 2023 року). Ужгород, 2023. С. 161–166.

URL: <https://repository.hneu.edu.ua/handle/123456789/38527>

10. Лиска П. О. Регресійний аналіз ролі інноваційної складової корпоративної соціальної відповідальності. *Сучасні аспекти модернізації науки: стан, проблеми, тенденції розвитку: матеріали XLI Міжнародної науково-практичної конференції* (м. Анкара, Туреччина, 07 лютого 2024 року). Анкара, 2024. С. 320–324.

URL: <https://repository.hneu.edu.ua/handle/123456789/38528>

11. Лиска П. О. Форми нефінансової звітності корпоративної соціальної відповідальності: український досвід. *Актуальні питання сучасної науки: історія, теорія, практика : матеріали науково-практичної конференції* (м. Харків, 20-22 червня 2024 року). Харків, 2024. С. 37–40.

URL: <https://repository.hneu.edu.ua/handle/123456789/38529>

12. Лиска П. О. Корпоративна соціальна відповідальність як основа розвитку продуктивних сил і регіональної економіки. *Розвиток економіки в контексті інтеграції до європейського науково-іноваційного простору: матеріали II науково-практичної конференції* (м. Вінниця, 21-22 червня 2024 року). Одеса, 2024. С. 44-47.

URL: <https://repository.hneu.edu.ua/handle/123456789/38530>

13. Лиска П. О. Практика реалізації політики КСВ компаніями в умовах війни. *Фінансово-економічний потенціал країни і регіонів: механізми функціонування в сучасних умовах: матеріали всеукраїнської науково-практичної конференції* (м. Одеса, 2 лютого 2024 року). Львів-Торунь, 2024. С. 44-48.

URL: <https://repository.hneu.edu.ua/handle/123456789/38531>

14. Лиска П. О. Штучний інтелект як новітня технологія обліково-аналітичної системи забезпечення управління підприємства. *European congress of scientific discovery: матеріали I міжнародної науково-практичної конференції* (м. Мадрид, Іспанія, 29-31 грудня 2024 року). Мадрид, 2024. С. 558 – 564.

URL: <https://repository.hneu.edu.ua/handle/123456789/38533>

15. Лиска П. О. Підходи до формування системи показників оцінки розвитку корпоративної соціальної відповідальності на підприємстві. *Modern Problems of Science and Technology: матеріали III міжнародної науково-практичної конференції* (м. Таллінн, Естонія, 22-24 вересня 2025 року). Таллінн, 2025. С. 89-92.

URL: <https://repository.hneu.edu.ua/handle/123456789/38534>

16. Лиска П. О. Впровадження інновацій як механізм забезпечення конкурентоспроможності та національної безпеки України. *Конкурентоспроможність та інновації: проблеми науки та практики: матеріали міжнародної науково-практичної конференції* (м. Харків, 22 листопада 2024 року). Харків, 2024. С. 873-877.

URL: <https://repository.hneu.edu.ua/handle/123456789/38532>

ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ «ЕКОНОМ-СХІД»

вул. Добровольського, 14, м. Горішні Плавні, Палтавська область, 39800
тел.: +38 (097) 502-03-07, e-mail: econom_shid@ukr.net
Код ЄДРПОУ 34633438

Вих. № 33
від 14.07.2025.

ДОВІДКА

про використання результатів та окремих пропозицій Лиски Павла Олександровича,
поданих в дисертації на здобуття наукового ступеня доктора філософії
на тему: «Розвиток обліково-аналітичного забезпечення управління корпоративною
соціальною відповідальністю»

Керівництвом ТОВ «ЕКОНОМ-СХІД» було розглянуто основні положення дисертації
Лиски Павла Олександровича на здобуття наукового ступеня доктора філософії на тему
«Розвиток обліково-аналітичного забезпечення управління корпоративною соціальною
відповідальністю».

У практичну діяльність ТОВ «ЕКОНОМ-СХІД» прийнято до впровадження пропозиції
автора у частині робочого плану рахунків для відображення в обліку операцій, пов'язаних з
реалізацією соціально відповідальної діяльності та соціальних ініціатив;

Також, систему документообігу підприємства доповнено розробками автора з
документального оформлення операцій реалізації соціальних ініціатив, удосконалено на основі
елементів запропонованого Графіку документообігу нематеріальних активів;

Представлені рекомендації сприяють покращенню систематизації даних щодо соціальних,
екологічних та економічних заходів підприємства, а також підвищенню якості інформаційного
забезпечення управління підприємством, та зокрема соціально відповідальною діяльністю.

Довідка видана без фінансових зобов'язань підприємства перед автором.

Директор

ТОВ «ЕКОНОМ-СХІД»



Сергій ЛОМАКА

ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ

«ЕКОНОМ - РЕНТ - ЦЕНТР»

вул. Добровольського, 14, м. Горішні Плавні, Полтавська область, 39800

тел.: +38 (098) 803-47-16, e-mail: 2024_erc@ukr.net

Код ЄДРПОУ 41378765

Вих. № 22
від 15.09.2025.

ДОВІДКА

про використання результатів та окремих пропозицій Лиски Павла
Олександровича, поданих в дисертації на здобуття наукового ступеня
доктора філософії на тему: «Розвиток обліково-аналітичного забезпечення
управління корпоративною соціальною відповідальністю»

Практичні та методичні розробки, представлені в дисертації Лиски Павла
Олександровича, впроваджені у практичну діяльність ТОВ «ЕКОНОМ-РЕНТ-ЦЕНТР»
при удосконаленні інформаційного забезпечення для управління корпоративною
соціальною відповідальністю.

Зокрема, використовуються запропоновані підходи до формування внутрішньої
управлінської звітності у сфері корпоративної соціальної відповідальності та форми
аналітичних ресстрів для оцінки соціальної, екологічної та економічної складових
корпоративної соціальної відповідальності. Також, враховано рекомендації щодо інтеграції
фінансових і нефінансових показників у систему звітності підприємства.

Впровадження зазначених положень сприяє удосконаленню інформаційного
забезпечення управління корпоративною соціальною відповідальністю за рахунок більш
повного відображення результатів корпоративної соціальної відповідальності у
інформаційній системі підприємства. Також за рахунок цих рекомендацій покращено
комунікацію зі стейкхолдерами підприємства.

Довідка видана без фінансових зобов'язань підприємства перед автором.

Директор
ТОВ «ЕКОНОМ-РЕНТ-ЦЕНТР»



Вікторія ТАТАРЧИК

ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ
«ВЕСТКЛАС»

вул. Урлівська, буд.36, кв.109, м. Київ, 02081
тел.: +38 (068) 803-47-16, e-mail: 2024_vestclas@ukr.net
Код ЄДРПОУ 44749708

Вих. № 17
від 20.08.2025.

ДОВІДКА

про використання результатів та окремих пропозицій
Лиски Павла Олександровича, поданих в дисертації
на здобуття наукового ступеня доктора філософії
на тему: «Розвиток обліково-аналітичного забезпечення управління
корпоративною соціальною відповідальністю»

Результати дисертаційного дослідження Лиски Павла Олександровича, а саме модель обліку операцій щодо розвитку соціально відповідальної діяльності на основі запропонованого плану рахунків апробована в обліку ТОВ «ВЕСТКЛАС» та використовується в практичній діяльності.

Зважаючи на актуальність та практичну спрямованість результатів розглянутої дисертації, впроваджено в систему бухгалтерського обліку підходи до відображення операцій підприємства соціального, екологічного та економічного спрямування. Також удосконалено робочий план рахунків на основі запропонованих аналітичних рахунків для обліку операцій у сфері корпоративної соціальної відповідальності.

Впровадження зазначених пропозицій забезпечує підвищення рівня деталізації облікової інформації щодо соціально відповідальної діяльності та прозорості відображення таких операцій в системі бухгалтерського обліку підприємства. Апробовані рекомендації такою є підставою удосконалення процесу формування інформації для аналізу та управління діяльністю підприємства.

Довідка видана без фінансових зобов'язань підприємства перед автором.

Директор

ТОВ «ВЕСТКЛАС»



Людмила МУХА

ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ

«ЕКОНОМ РЕНТ»

вул. Гоголя, буд. 15, офіс 7, м. Дніпро, Дніпропетровська область, 49044
 тел.: +38 (095) 045-52-30, e-mail: econom_rent@ukr.net
 Код ЄДРПОУ 45785925

Вих. № 11
 від 25.09.2025.

ДОВІДКА

про використання результатів та окремих пропозицій
 Лиски Павла Олександровича, поданих в дисертації
 на здобуття наукового ступеня доктора філософії
 на тему: «Розвиток обліково-аналітичного забезпечення управління
 корпоративною соціальною відповідальністю»

Ознайомлення з результатами дисертації Лиски Павла Олександровича дозволило підтвердити їх актуальність та практичну значимість. Особливої уваги заслуговують методичні підходи до аналізу та оцінки результатів розвитку корпоративної соціальної відповідальності, які були прийняті до впровадження у діяльність ТОВ «ЕКОНОМ РЕНТ». А саме, в практичній діяльності підприємства використовуються запропоновані аналітичні показники оцінки ефективності корпоративної соціальної відповідальності. Також апробовано рекомендації щодо використання ESG-індикаторів та системи КРІ для оцінки та моніторингу результативності корпоративної соціальної відповідальності.

Впровадження зазначених результатів дисертації Лиски Павла Олександровича сприяє удосконаленню аналітичного моніторингу корпоративної соціальної відповідальності, що є основою підвищення обґрунтованості управлінських рішень у сфері соціально відповідальної діяльності. Оперативна оцінка результатів діяльності підприємства дозволяє підвищувати ефективність управління соціальними ініціативами.

Довідка видана без фінансових зобов'язань підприємства перед автором.

Директор
 ТОВ «ЕКОНОМ РЕНТ»



Сергій ТАТАРЧИК

№8/26 від «29 » Грудня 2025 р.

ДОВІДКА
про використання результатів та окремих пропозицій
Лиски Павла Олександровича, поданих в дисертації
на здобуття наукового ступеня доктора філософії
на тему: «Розвиток обліково-аналітичного забезпечення управління
корпоративною соціальною відповідальністю»

Довідка видана на підтвердження апробації у діяльності ТОВ «Атлантаркет» рекомендацій Лиски П. О. щодо системи аналітичного моніторингу корпоративної соціальної відповідальності, розробки КРІ-показників та процесу оцінки інтегрального показника КСВ.

Практичне значення запропонованого підходу для діяльності підприємства полягає у можливості здійснювати оцінку та аналіз соціальних, екологічних та управлінських аспектів діяльності. Представлена система показників відповідає особливостям діяльності підприємства та сприяє покращенню якості інформаційного забезпечення управлінських рішень для ефективності реалізації програм корпоративної соціальної відповідальності.

Довідка видана без фінансових зобов'язань підприємства перед автором.

Генеральний Директор

ТОВ Атланмаркет



Демченко А.Ю

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ХАРКІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ
ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІМЕНІ СЕМЕНА КУЗНЕЦЯ
№02071211

№ _____ 20____ р.
61104, м. Харків, пр. Науки, 9. А
тел./факс: 70-20-717, 70-20-304

Д О В І Д К А № 70/2025
від 26.12.2025 р.

Дана ЛИСКА ПАВЛУ ОЛЕКСАНДРОВИЧУ,
який брав участь у розробці госпдоговірної науково-дослідної роботи
Замовник — **ТОВ «СК ДЖОН ДІР ТЕХНОЛОГІЇ»** по темі № 209-46
«**Організація обліку соціально-відповідальної діяльності в стратегічному
управлінні стійким розвитком господарського товариства**» на посаді
молодшого наукового співробітника з 05.08.2024 року по 30.08.2024 року.

Підрозділ 1.1. Інституціональні передумови залучення інформації щодо
соціально-відповідальних практик ведення бізнесу до контурів стратегічного
управління господарським товариством.

Розділ 2. Організація облікового забезпечення стратегічного управління
розвитком господарського товариства.

Державний реєстраційний номер 0124U003626

Начальник НДС



Ірина ЛИТОВЧЕНКО



УКРАЇНА

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ХАРКІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІМЕНІ СЕМЕНА КУЗНЕЦЯ**

61166, м. Харків, пр. Науки, 9/А, тел. (057) 702-03-04, факс: (057) 702-07-17
E-mail: post@hneu.edu.ua, http://www.hneu.edu.ua, ЄДІПРОУ 02071211

№ 25/84-02-728 від 26.12.2025

На № _____ від _____

ДОВІДКА

про використання результатів та окремих пропозицій

Лиски Павла Олександровича,

поданих у дисертації на здобуття ступеня доктора філософії

зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

на тему: «Розвиток обліково-аналітичного забезпечення управління корпоративною соціальною відповідальністю»

Основні теоретичні та практичні положення дисертаційної роботи Лиски П.О. використані для забезпечення навчального процесу на кафедрі обліку і бізнес-консалтингу Харківського національного економічного університету імені Семена Кузнеця, а саме:

використано пропозиції щодо розвинутого понятійного апарату обліково-аналітичного забезпечення управління корпоративною соціальною відповідальністю, характеристики її складових, підходи щодо класифікації та обліку витрат на реалізацію заходів корпоративної соціальної відповідальності, організації звітності з корпоративної соціальної відповідальності для потреб управління, що використовується під час викладання навчальної дисципліни «Організація бухгалтерського обліку і контролю в управлінні підприємством» для студентів другого (магістерського) рівня вищої освіти за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування»;

використано запропоновану систему аналітичних показників оцінювання ефективності соціально відповідальної діяльності підприємства, модель комплексного аналізу впливу заходів корпоративної соціальної відповідальності на підприємство, підходи до аналітичного забезпечення фінансової та нефінансової звітності підприємств при викладанні навчальної дисципліни «Обліково-фінансова аналітика» для студентів першого (бакалаврського) рівня вищої освіти за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування».

250535

Проректор
з навчально-методичної роботи



Каріна НЕМАШКАЛО