

УДК 631. 330.1.657:25

Крюкова І.О.

доктор економічних наук, доцент,
завідувач кафедри обліку і оподаткування
Одеського державного аграрного університету

ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНА ПІДТРИМКА УПРАВЛІННЯ СОЦІАЛЬНИМ ІНВЕСТИВАННЯМ У СІЛЬСЬКОМУ ГОСПОДАРСТВІ

ACCOUNTING AND ANALYTICAL SUPPORT FOR THE MANAGEMENT OF SOCIAL INVESTMENT IN AGRICULTURE

АНОТАЦІЯ

У статті розглянуто сутність соціальних інвестицій, визначено об'єкти обліку залежно від змістовного наповнення категорії «соціальні інвестиції». Обґрунтовано взаємозв'язок соціального інвестування з результатами діяльності бізнес-суб'єкта та розвитком сільських територій. Запропоновано модель обліково-аналітичної підтримки здійснення соціальних інвестицій у сільському господарстві. Досліджено основні стандарти, критерії та індекси нефінансової соціальної звітності бізнес-суб'єктів. Доповнено порядок обліку витрат на соціальне інвестування в обліковому процесі аграрних формувань.

Ключові слова: соціальні інвестиції, соціальне інвестування, сільське господарство, сільські території, облік, обліково-аналітична підтримка, соціальна відповідальність, бізнес-суб'єкти.

АННОТАЦИЯ

В статье рассмотрена сущность социальных инвестиций, определены объекты учета в зависимости от содержательного наполнения категории «социальные инвестиции». Обоснована связь социального инвестирования с результатами деятельности бизнес-субъекта и развитием сельских территорий. Предложена модель учетно-аналитической поддержки осуществления социальных инвестиций в сельском хозяйстве. Исследованы основные стандарты, критерии и индексы нефинансовой социальной отчетности бизнес-субъектов. Дополнен порядок учета затрат на социальное инвестирование в учетном процессе аграрных формирований.

Ключевые слова: социальные инвестиции, социальное инвестирование, сельское хозяйство, сельские территории, учет, учетно-аналитическая поддержка, социальная ответственность, бизнес-субъекты.

ANNOTATION

The essence of social investment is considered in the article, depending on the content of the category of "social investment" the objects of accounting are defined here. The connection of social investment with the results of the business entity's activity and the development of rural areas has been manifested. The model of accounting and analytical support for the implementation of social investment in agriculture is proposed. The main standards, criteria and indices of non-financial social reporting of business entities have been investigated. The procedure for recording the costs of social investment in the accounting process of agricultural units is supplemented here.

Key words: social investment, social investment, agriculture, rural areas, accounting, accounting and analytical support, social responsibility, business structure.

Постановка проблеми. Формування конкурентоспроможного аграрного виробництва, яке сьогодні постає домінантним сектором національної економіки та інструментом нарощування потужного експортного потенціалу України, неможливе без вирішення гострих соціально-економічних проблем села та сільських територій, що потребує здійснення соціальних

інвестицій. Особливо актуальною ця проблема постає для вітчизняного сільськогосподарського виробництва та сільських територій, в межах яких питання підвищення рівня соціального захисту сільського населення та соціального інвестування традиційно гальмуються нестачею фінансових ресурсів та практично повним занепадом соціальної інфраструктури села.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Процеси соціального інвестування останнім часом набувають значної популярності та актуальності в працях вітчизняних науковців. Теоретичні, методичні та практичні аспекти здійснення соціальних інвестицій перебувають у спектрі уваги вітчизняних та зарубіжних вчених, зокрема В.В. Андрейченка, В.С. Вінникова, М.М. Ігнатенка, Н.В. Кравченко, Т.М. Ковальчук, Е.М. Лібанової, М.Й. Маліка, М.А. Саприкіної, Н.А. Шибаєвої, Т. Бредгарда, П. Друкера, Дж.Р. Кера, Ф. Котлера. Обліково-аналітичні аспекти соціального інвестування знайшли відображення у площині досліджень таких науковців, як, зокрема, Т.В. Давидюк, В.М. Жук, Л.І. Голінач, В.П. Кукоба, М.Ю. Карпушенко, О.І. Пацула.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. Обмеженість обсягів соціальних інвестиційних потоків аграрного сектору та сільських територій сьогодні зумовлює також нерозвиненість обліково-аналітичного супроводження їх відображення, що вимагає проведення подальших наукових досліджень. Зокрема, недосконалою є площина аналізу результативності соціальних інвестицій та діагностики рівня соціальної активності бізнес-суб'єктів, порядок застосування стандартів в обліку соціальних інвестицій, неповною є інформаційна база для проведення аудиту соціальної відповідальності підприємницьких структур аграрного сектору. Все це зумовлює об'єктивну необхідність обґрунтування цілісної системи обліково-аналітичної підтримки управління соціальним інвестуванням у сільському господарстві.

Мета статті полягає в обґрунтуванні моделі обліково-аналітичної підтримки процесу соціального інвестування в аграрному секторі національної економіки.

Виклад основного матеріалу дослідження. Сільське господарство сьогодні є однією з базо-

вих галузей національної економіки, яка визначає рівень продовольчої безпеки країни, стратегічні пріоритети участі України в міжнародних торгово-економічних відносинах, є інструментом формування зовнішніх валютних потоків та становлення країни як рівноправного партнера на світовому аграрному ринку. За останні роки спостерігається чітка тенденція до збільшення питомої ваги продукції сільського господарства у структурі експорту, адже у 2016 р. її частка склала близько 24,5% (8 871 млн. дол. США), а у 2015 р. – 19,8% (без продукції промислової переробки сільгоспсировини) [6].

Вітчизняне сільське господарство володіє потужним ресурсним потенціалом, основними складовими якого є сільськогосподарські угіддя, матеріально-технічна база, сукупність нематеріальних активів, людський капітал. Всі складові ресурсного потенціалу аграрних бізнес-суб'єктів виступають об'єктами спрямування інвестиційних потоків, зокрема найбільш привабливими об'єктами інвестування сьогодні є земельні ресурси аграрної сфери.

Традиційно слабкою ланкою агроменеджменту у сільському господарстві є об'єкти, які розглядаються з точки зору здійснення соціального інвестування та програм соціальної відповідальності аграрних бізнес-структур, зокрема людський капітал, сільські території, природне середовище, забезпечення безпеки харчування населення.

Як свідчать статистичні спостереження, кількість сільського населення України за останні роки має чітку тенденцію до скорочення, а станом на 1 січня 2017 р. воно становило 13,2 млн. осіб (щорічне скорочення населення сільських територій складає близько 100 тис. осіб). При цьому частка сільського населення України порівняно із зарубіжними країнами продовжує залишатися досить високою (близько 31%) [13].

Традиційно низьким є також рівень доходів мешканців сільських територій. Так, середній розмір заробітної плати працівників, які зайняті у сільському господарстві, складає 3 916 грн. (145 дол. США) проти середньої заробітної плати найманих працівників за видами економічної діяльності на рівні 5 183 грн. (192 дол. США). Слід відзначити, що за останні роки розрив заробітної плати між працівниками аграрного сектору та інших секторів національної економіки значно скоротився, адже у 2010 р. він становив 46%, а у 2016 р. – 25% [13]. Проте навіть такі позитивні зрушення сьогодні не забезпечують умови для нарощування вартості людського капіталу та повноцінного відтворення й ефективного використання трудових ресурсів села.

В науковій літературі соціальні інвестиції як обліково-економічна категорія тісно пов'язані з дефініціями «людський капітал», «соціальний розвиток», «соціальна відповідальність компаній», «соціальне забезпечення».

Більшість науковців соціальні інвестиції розглядає через призму вкладень, що забезпечують корисний ефект, який отримують соціальні групи, компанії, регіони, суспільство загалом. Залежно від змістовного наповнення та дефініційних компонентів соціальних інвестицій окреслюється й методична площина об'єктів обліку процесу соціального інвестування. Як відзначає В.М. Жук, об'єктами бухгалтерського обліку є складові його предмета, які знаходять окреме відображення в системі бухгалтерського обліку та мають інформаційну цінність для усіх користувачів (інституцій) чи для їх груп або індивідуумів. Ґрунтуючись на такому методичному підході до окреслення контурів об'єкту бухгалтерського обліку загалом, можемо сказати, що об'єктом обліку соціальних інвестицій можуть виступати розмір вкладень, обсяги інвестиційних потоків, акумульованих у соціальний розвиток підприємства (сільської території), отриманий соціально-економічний ефект, вартість інтелектуального капіталу бізнес-суб'єктів тощо [5].

Найбільш складним об'єктом обліку процесу соціального інвестування з точки зору оцінки постає одержаний корисний ефект. Частково відобразити такий соціальний ефект в обліку можна за рахунок надання вартісної оцінки та обліку створених об'єктів (об'єктів соціальної інфраструктури, витрат на створення нових робочих місць тощо).

Огляд наукових джерел дав змогу визначити об'єкти обліку соціальних інвестицій з точки зору їх представлення різними авторами. Так, досить поширеним є трактування сутності соціальних інвестицій з позицій вкладень, корисний ефект від яких поширюється як на суспільство, так і на компанію [18], вкладень коштів інвесторів з урахуванням факторів соціального, екологічного та етичного характеру [20] як добровільний внесок бізнесу в розвиток суспільства. З точки зору об'єктів вкладень розкриває сутність соціальних інвестицій С.І. Богуславська, яка визначає останні як вкладення капіталу в усіх його формах у різні об'єкти соціальної сфери з метою отримання соціального та економічного ефекту [1]. Як ефект за таким підходом розглядається підвищення рівня та якості життя людей шляхом задоволення їх матеріальних, духовних чи соціальних потреб [14].

За існування такого методичного підходу до визначення сутності соціальних інвестицій об'єктами їх обліку постають джерела та обсяги інвестиційних витрат, капітал бізнес-суб'єкта (інвестора).

Не менш відомою є концепція соціально-орієнтованого бізнесу, в рамках якої зміст соціальних інвестицій розкривається з позицій способу реалізації корпоративної соціальної відповідальності за допомогою цільових програм, що відповідають потребам основних груп зацікавлених осіб, а саме споживачів, персоналу, місцевих громад [2]. Як доповнення цієї

концептуальної основи з позицій соціальних відносин визначає зміст соціальних інвестицій В.С. Вінников, а саме як динамічний процес реалізації відносин між суб'єктами соціального середовища щодо забезпечення балансу інтересів корпоративного сектору з інтересами суспільства та держави [3]. За такого наукового підходу об'єктом обліку соціальних інвестицій є поточні та довгострокові зобов'язання корпорації з програм соціальної відповідальності.

З точки зору ресурсного методичного підходу до управління бізнесом соціальні інвестиції визначають як сукупність матеріальних, технологічних, управлінських чи інших ресурсів (активів), а також фінансових коштів компаній, що спрямовуються за рішенням керівництва на реалізацію соціальних програм, розроблених з урахуванням інтересів основних внутрішніх та зовнішніх зацікавлених сторін у припущенні, що в стратегічному відношенні компанія буде отриманий певний соціальний та економічний ефект [9; 17]. Об'єктом обліку за такого підходу виступають активи (ресурси) бізнес-суб'єкта (інвестора).

Окремі автори звужують площину соціального інвестування, а соціальні інвестиції розглядають переважно як інвестиції у людський капітал, що сприяють підвищенню професійної кваліфікації та покращенню продуктивних здібностей людини, а отже, збільшують продуктивність праці [11]. У такому разі об'єктом обліку соціальних інвестицій є розрахунки за виплатами працівникам, розрахунки за іншими виплатами персоналу, джерела інвестицій, інтелектуальний капітал.

У зарубіжній практиці соціальні інвестиції часто розглядаються в контексті фінансування, яке здійснюється благодійними та соціальними підприємствами (установами). При цьому інвестиційні потоки, які формуються у процесі інвестування, мають повернутись інвестору (часто з реалізацією певних його інтересів) та забезпечити очікуваний позитивний соціальний вплив. Сукупність коштів, які обслуговують процес соціального інвестування зарубіжними інвесторами та реципієнтами соціальних програм, називаються "good finance", тобто «хороші фінанси» [21].

Як основні об'єкти соціальних інвестицій вчені виділяють соціальну сферу бізнес-структури, регіони, країни; певну територію, програми соціального розвитку різних рівнів, людський капітал, місцеві спільноти [1; 2; 8; 12].

У методичній площині групування та класифікації соціальних інвестицій останні поділяються на групи за об'єктами вкладень: 1) матеріальні, фінансові, нематеріальні [1; 2; 17]; 2) непрямі (забезпечують суспільні блага), прямі (підвищують якість людського капіталу), змішані [17]; 3) програми соціальної відповідальності бізнесу та корпоративної соціальної відповідальності [7; 10; 12].

З огляду на сутність та зміст категорії «соціальні інвестиції» основні завдання системи об-

ліково-аналітичної підтримки управління процесом соціального інвестування в сільському господарстві мають полягати в такому:

- формування змістовних інформаційних потоків щодо характеру, призначення, обсягів та джерел інвестування соціальних проектів і програм;

- повне, достовірне та неупереджене відображення об'єктів обліку соціального інвестування у фінансовій та нефінансовій звітності аграрних формувань, а також примітках;

- надання повної, своєчасної та якісної інформації щодо характеру здійснення соціальних інвестицій зовнішнім і внутрішнім користувачам;

- організація та здійснення аналітичного супроводження процесів соціального інвестування, проведення економічного аналізу системи соціальних та соціально-економічних індикаторів, які свідчать про ефект від соціальних інвестицій;

- комплексна діагностика (оперативна, перспективна, вартісно-орієнтована) стану соціальної активності та соціальної відповідальності бізнес-суб'єктів аграрного сектору;

- системний контроль за процесом здійснення соціальних витрат, відповідністю планових (очікуваних) індикаторів ефекту соціального інвестування з фактичними результатами;

- вартісна оцінка складових ресурсного та виробничого потенціалу аграрного сектору, оцінка вартості людського капіталу як головно-структурного компоненту вартості аграрного бізнесу;

- подальший розвиток методичної та практичної площини для організації та проведення аудиту соціальної відповідальності аграрних підприємницьких структур;

- оцінка рівня соціально-економічного розвитку сільських територій;

- формування інформаційно-аналітичного базису та передумов для активізації залучення соціальних інвестицій, нарощування інвестиційних потоків та підвищення інвестиційної привабливості не тільки аграрного бізнесу, але й сільських територій із соціально-економічних, демографічних, етичних, екологічних, туристичних аспектів.

Як об'єкт обліку у практиці бізнес-суб'єктів аграрної сфери соціальні інвестиції є однією з найбільш складних ділянок облікового процесу. Нерозвиненість механізму соціально відповідального інвестування у сільському господарстві пояснює недосконалу та неповну систему його обліково-аналітичної підтримки. Соціальні інвестиції сьогодні обліковуються як об'єкт витрат і в загальних аспектах регламентуються національними положеннями бухгалтерського обліку, а саме «НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», П(С)БО 12 «Фінансові інвестиції» (щодо обліку спільної діяльності), П(С)БО 16 «Витрати», П(С)БО 26 «Виплати працівникам», П(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість».

Сьогодні основними напрямками соціальних інвестицій агрокомпаній є інвестиції у соціальний та професійний розвиток персоналу (професійна підготовка, перепідготовка, підвищення кваліфікації кадрів, організація корпоративного відпочинку персоналу, програми охорони здоров'я працівників); соціальні інвестиції, пов'язані з об'єктами охорони праці; програми соціального розвитку сільських територій; вжиття заходів з охорони навколишнього природного середовища; відродження (розбудова) соціальної інфраструктури сільських територій. Активізація процесів соціального інвестування в Україні сьогодні є одним зі шляхів відродження сільських територій (рис. 1).

Удосконалення обліково-аналітичної підтримки управління соціальним інвестуванням вирішує ще одне важливе завдання, яке полягає в імплементації у вітчизняну практику аграрного управління прогресивних вартісно-орієнтованих концепцій бізнес-менеджменту. Такі концепції та методичні підходи сьогодні постають у центрі уваги під час пошуку ефективних інструментів підвищення результативності бізнесу та нарощування його ринкової вартості, зокрема найбільш відомими є дохідний, витратний, порівняльний, інституційний, інноваційний, комплексний, модельний, системний, стратегічний, фінансовий. Кожен з підходів потребує відповідного інформаційного та обліково-аналітичного супроводження.

В методичному та організаційному аспектах система обліково-аналітичної підтримки здійснення соціальних інвестицій, яка пропонується для впровадження у практику менеджменту

сучасних бізнес-структур аграрного сектору, включає три основні площини (рис. 2), а саме безпосередньо управлінську (вибір концепції та методів вартісного управління, обґрунтування стандартів і нормативів, вибір об'єктів соціального інвестування та пошук джерел його фінансового забезпечення); облікову (доповнення облікової політики підприємства положеннями організації обліку витрат на здійснення соціальних інвестицій); аналітичну (оцінка одержаного соціально-економічного ефекту від здійснення соціальних інвестицій за даними корисної фінансової (нефінансової) звітності суб'єкта господарювання).

Ключовим елементом підсистеми обліку (інформаційного супроводження) обліково-аналітичної підтримки соціального інвестування постає нефінансова (соціальна) звітність бізнес-суб'єкта. За практикою зарубіжних, зокрема європейських, країн така звітність поєднує соціальні, екологічні та інші індикатори соціальної відповідальності бізнесу для задоволення потреб зовнішніх і внутрішніх користувачів.

Соціальна звітність як інструмент сталого управління та імператив відкритості має беззаперечні переваги, а саме підвищує прозорість бізнесу; акумулює довіру стейкхолдерів, зміцнює ділові відносини; сприяє розширенню ринків збуту; формалізує процеси соціальних технологій управління [8]. Стосовно аграрного бізнесу, то така звітність необхідна для діагностики рівня соціально-економічного розвитку сільських територій, визначення пріоритетних напрямів соціального інвестування та відродження вітчизняного села.

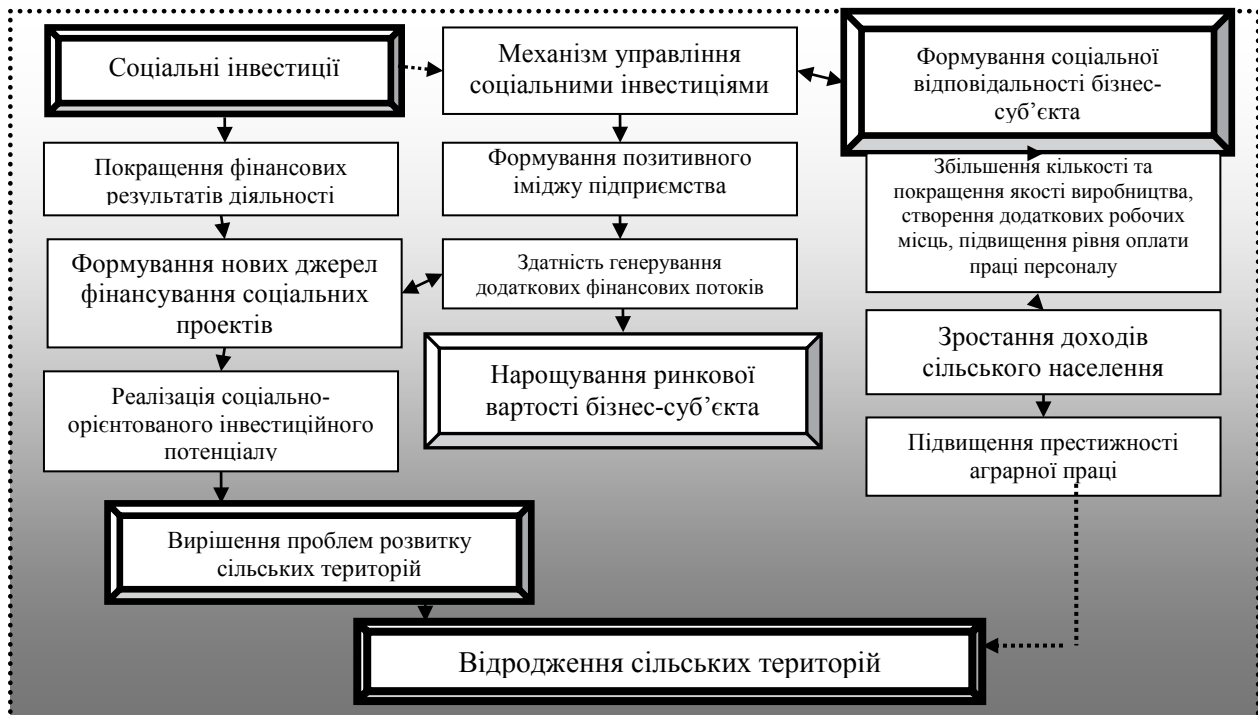


Рис. 1. Логічна схема здійснення соціального інвестування в аграрному секторі

Джерело: складено автором

У європейських країнах нефінансова звітність формується в рамках рекомендованого стандарту соціальної звітності GRI (Global

reporting initiative), ядром якої постає концепція сталого розвитку, яка сьогодні є вкрай актуальною для національного аграрного сектору та

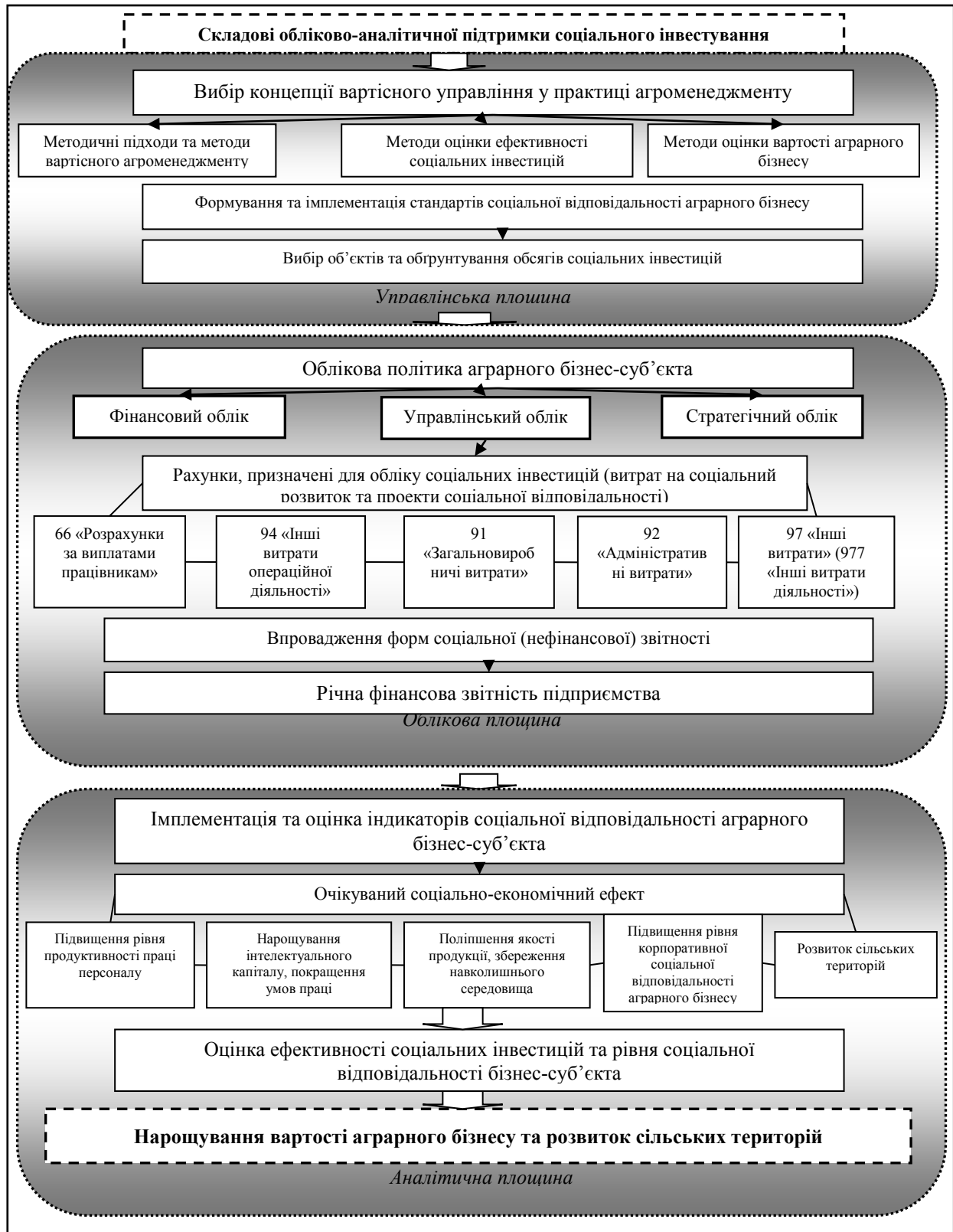


Рис. 2. Модель обліково-аналітичної підтримки здійснення соціальних інвестицій у сільському господарстві

Джерело: складено автором

українського села. Якісними характеристиками нефінансової звітності є істотність, охоплення зацікавлених груп, контекст сталого розвитку, повнота, збалансованість, зіставність, точність, своєчасність, надійність [19].

Така нефінансова звітність може виступати частиною Non-IFRS-інформації (надання якої не регламентується чинними національними/міжнародними стандартами бухгалтерського обліку та фінансової звітності).

Стандартними елементами нефінансової звітності бізнес-суб'єкта, згідно зі стандартом GRI, є стратегія та характеристики корпоративного управління; підходи менеджменту; показники результативності діяльності (соціально-економічні та екологічні).

Облікові параметри нефінансової звітності мають включати звітний період (фінансовий чи календарний рік); дату останньої звітності; цикл звітності; контактну інформацію [19].

Система показників результативності соціальних інвестицій у нефінансовій звітності аграрних формувань має включати такі групи індикаторів:

1) індикатори економічної результативності соціальної діяльності (створена чиста вартість протягом звітного періоду, виплати персоналу, обсяг соціальних інвестицій, розмір нерозподіленого прибутку, витрати, пов'язані з розвитком сільських територій; ризики, пов'язані зі здійсненням соціальних інвестицій, зокрема в розвиток сільських територій);

2) індикатори присутності на ринках бізнес-суб'єкта (середній рівень заробітної плати найманих працівників за видами економічної діяльності, у галузевому розрізі, співвідношення рівня заробітної плати підприємства до середніх величин; продуктивність праці, витрати на нарощування інтелектуального капіталу агроформування (навчання, перенавчання, підвищення кваліфікації, стажування тощо));

3) індикатори непрямого соціально-економічного впливу (розмір витрат на охорону праці та обладнання робочих місць, обсяг інвестицій у розвиток соціальної інфраструктури села) [20].

Нефінансові звіти дають змогу різним користувачам визначити, наскільки компанія дотримується принципу «триєдиного підсумку» за екологічними, соціальними та економічними аспектами своєї діяльності. Тому варто будувати аналітичні розрізи рахунків бухгалтерського обліку підприємства з урахуванням напрямів соціально відповідального інвестування. Це значно спростить процес підготовки нефінансових звітів підприємства щодо розкриття інформації про діяльність підприємства соціально-екологічного спрямування [12].

М.М. Ігнатенко у системі індикаторів соціальної відповідальності, програми якої ґрунтуються на соціальних інвестиціях суб'єктів господарювання аграрної сфери, пропонує виділяти середню заробітну плату персоналу порівняно із середнім значенням за видами еконо-

мічної діяльності; розмір фонду оплати праці; кількість працівників-інвалідів; витрати на професійний розвиток персоналу; річну продуктивність праці; вартість соціальної продукції (її частку, ціну, конкурентоспроможність); вартість наданих (створених) робочих місць; обсяги фінансування освітніх (навчальних) програм; обсяги та питому вагу інвестицій на соціальний розвиток регіону (сільської території) [7].

Склад показників нефінансової звітності бізнес-суб'єктів доповнюють також показники результативності функціонування аграрних компаній, зокрема дохід з інвестицій (ROI, Return on Investment), дохід з активів (ROA, Return on Assets), дохід з продажів (ROS, Return on Sales), чистий прибуток (EBITA).

Нормативний базис для формування системи обліково-аналітичної підтримки процесу соціального інвестування в Україні можуть сформувати прийняті в зарубіжних компаніях фондові індекси, які ґрунтуються на основі критеріїв сталого розвитку. Вони можуть бути використані для формування портфеля соціальних інвестицій, порівняння практики діяльності різних агрокомпаній, оцінювання дохідності програм і проектів соціального інвестування в аграрному секторі. Такими індексами можуть виступати:

1) глобальні індекси (FTSE4Good Global 100 Index, MSCI World ESG Index, FTSE4Good Global Benchmark Index);

2) національні індекси (S&P ESG India Index, OMX GES Ethical Denmark Index, DAXglobal Sarasin Sustainability Germany Index);

3) регіональні індекси (Dow Jones Sustainability North America Index, Dow Jones Islamic Market Sustainability Index, OMX GES Sustainability Nordic Index);

4) індекси широкого спрямування (Dow Jones Sustainability World Enlarged Index, MSCI EAFE ESG Index, FTSE4Good Europe Benchmark Index);

5) індекси вузького спрямування (KRX SRI ECO, MSCI KLD 400 Social Index, FTSE CDP Carbon Strategy 350 Index).

За інтегральними індексами представлених груп визначається рівень капіталізації бізнесу, який займається соціальним інвестуванням та реалізацією проектів соціальної відповідальності бізнесу. Процеси капіталізації на засадах розширення практики соціального інвестування забезпечують зростання вартості фінансових інструментів компаній на фондових ринках та нарощування вартісної величини бізнесу загалом [15; 19; 21].

Більшість науковців погоджується з тим, що організація обліку витрат, пов'язаних з виникненням витрат на соціальну діяльність, має бути здійснена в розрізі видів витрат та напрямів соціально-орієнтованої діяльності підприємницьких структур. З таких методичних позицій витрати, які пов'язані із соціальними інвестиціями у персонал компаній (нарощування інтелектуального капіталу фірми), вчені пропону-

ють відображати на рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» із деталізацією субрахунку 663 «Розрахунки за іншими виплатами» в розрізі окремих соціальних програм.

Є пропозиції уточнення Плану рахунків бухгалтерського обліку щодо доповнення рахунку 661 «Розрахунки за заробітною платою» в такому вигляді: 661.1 – «Обов'язкові соціальні виплати», 661.2 – «Додаткові соціальні виплати» [10].

Досить слухними є пропозиції стосовно деталізації аналітики до субрахунку 443 «Прибуток, використаний у звітному періоді». Так, автори пропонують доповнення цього субрахунку залежно від напрямів здійснення соціального інвестування, таких як задоволення соціально-побутових потреб персоналу або мешканців сільських територій, реалізація соціальних проектів (благодійна діяльність), інвестування в об'єкти соціальної інфраструктури на розсуд інвестора (аграрної компанії) за видами виплат, елементами витрат, одержувачами [10].

Аналогічними за своїм обліковим наповненням є пропозиції деталізації субрахунку 443 «Прибуток, використаний у звітному періоді» на 443/1 «Прибуток, використаний на виробничо-стабілізаційний розвиток підприємства» та 443/2 «Прибуток, використаний на соціальний розвиток підприємства». Підтримуючи такі пропозиції, доцільним вважаємо у форму 5 «Примітки до річної фінансової звітності» включити додатковий розділ «Розподіл прибутку» з детальним зазначенням статей, розміру соціальних витрат та конкретних напрямів їх здійснення. Відповідні зміни у фінансовій звітності мають бути обов'язково регламентовані через внесення доповнень у внутрішній нормативно-правовий документ аграрних формувань, а саме Наказ про облікову політику підприємства.

Є у вітчизняній практиці пропозиції відображення витрат, пов'язаних із соціальними інвестиціями бізнес-суб'єктів (зокрема, витрати, пов'язані із забезпеченням персоналу житлом, медичним страхуванням, організацією відпочинку працівників), на відкритих для цього відповідних аналітичних рахунках субрахунку 949 «Інші витрати операційної діяльності» [10;16]. Для відображення інших соціальних витрат Л.І. Голінач субрахунок 949 пропонує доповнити такими субрахунками другого порядку, як «Благодійна допомога», «Витрати цільових соціальних проектів», «Витрати спільних цільових соціальних проектів», та третього порядку за видами заходів соціального характеру [4].

Процеси соціального інвестування з точки зору управлінського обліку пов'язані перш за все з несенням бізнес-структурою (соціальним інвестором) певних витрат. Так, витрати, пов'язані з відновлення трудового потенціалу персоналу (організація відпочинку персоналу за рахунок коштів підприємства), доцільно ві-

дображати на рахунку 92 «Адміністративні витрати» (за умов повного документального підтвердження). Згідно з чинною Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку, активів, капіталу, зобов'язань такі витрати на соціальні інвестиції можна відображати у складі представницьких витрат агрокомпанії.

Облік витрат, пов'язаних із соціальним інвестуванням, які передбачають вкладення коштів на покращення умов та охорону праці персоналу (придбання, виготовлення, реконструкція тощо), вчені пропонують відображати на рахунку 15 «Капітальні інвестиції» з виділенням окремого субрахунку «Придбання (створення) основних засобів з охорони праці та техніки безпеки». Амортизаційні відрахування на такі необоротні активи слід відображати на аналітичному рахунку «Знос основних засобів з охорони праці та техніки безпеки», відкритому до рахунку 13 «Знос (амортизація) необоротних активів» [4].

Соціальні витрати, пов'язані з природоохоронною діяльністю, доцільно відображати на рахунку 91 «Загальновиробничі витрати».

Враховуючи той факт, що статті витрат на соціальні інвестиції не завжди безпосередньо пов'язані з операційною діяльністю агроформувань, вважаємо доцільним використовувати для обліку соціальних витрат субрахунок 977 «Інші витрати діяльності» рахунку 97 «Інші витрати». Відповідні аналітичні рахунки до субрахунку 977 «Інші витрати» доцільно відкривати в розрізі напрямів соціального інвестування (об'єктів вкладення соціальних інвестицій). Разом із доповненням та деталізацією рахунку 443 «Прибуток, використаний у звітному періоді» такий підхід дасть змогу накопичувати інформацію за джерелами та об'єктами соціального інвестування у фінансовій звітності бізнес-суб'єктів аграрного сектору.

Доповненням до такої інформаційної складової системи обліково-аналітичної підтримки соціального інвестування в аграрному секторі має стати впровадження системи нефінансової звітності (соціальних звітів), заснованих на сукупності міжнародних стандартів, критеріїв та індикаторів соціальної відповідальності бізнесу.

Висновки. Соціальне інвестування сьогодні постає потужним інструментом не тільки нарощування ринкової вартості бізнес-суб'єктів аграрного сектору, але й відродження та подальшої розбудови сільських територій. Основними напрямками вдосконалення системи обліково-аналітичного забезпечення управління соціальними інвестиціями мають стати імплементація стандартів соціальної відповідальності бізнес-структур, впровадження практики складання нефінансової соціальної звітності, доповнення переліку рахунків та субрахунків, які призначені для обліку витрат, пов'язаних із соціальним інвестуванням у сільському господарстві. Перспективами подальших наукових

досліджень у цій науковій площині мають стати розширення системи індикаторів результативності соціального інвестування; деталізація переліку субрахунків для обліку витрат на соціальне інвестування; обґрунтування порядку складання та подання річної соціальної звітності аграрних формувань.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Богуславська С.І. Аналіз сутності поняття соціальних інвестицій та їх класифікація. URL: <http://eir.pstu.edu/bitstream/handle/123456789/5749/C.%20291.pdf?sequence=1>.
2. Бондаренко А.В., Омельянович Л.О. Соціальне інвестування як фактор забезпечення соціально-економічного розвитку держави. Вісник Донбаської національної академії будівництва і архітектури. 2009. № 5 (79). С. 201–203.
3. Винников В. Управление социальным инвестированием в корпорациях: теоретико-методологический аспект: дисс. ... канд. экон. наук: спец. 08.00.05 «Экономика и управление народным хозяйством (управление инновациями и инвестиционной деятельностью)». Москва, 2007. 188 с.
4. Голінач Л.І. Аналітичний облік витрат соціально відповідальної діяльності машинобудівних підприємств. Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. 2016. Вип. 17. С. 154–158.
5. Жук В.М. Предмет та об'єкти бухгалтерського обліку сільськогосподарської діяльності. Міжнародний збірник наукових праць. 2010. Вип. 2 (17). С. 100–105.
6. Зовнішня торгівля України за 2016 р. / Державна служба статистики України. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua>.
7. Ігнатенко М.М. Формування та управління розвитком соціальної відповідальності суб'єктів господарювання аграрної сфери економіки: монографія. Херсон: Айлант, 2015. 470 с.
8. Карпушенко М.Ю. Конспект лекцій з дисципліни «Бухгалтерський облік в управлінні підприємством». Харків: ХНУМГ ім. О.М. Бекетова, 2016. 62 с.
9. Кравченко Н.В., Ковальчук Т.М. Соціальні інвестиції: сутність і роль у формуванні ресурсно-компетенційної бази підприємства. Глобальні та національні проблеми економіки. 2017. № 15. С. 233–239.
10. Кукоба В.П. Корпоративна соціальна відповідальність підприємства: аспекти сучасного обліку та аудиту витрат. Ефективна економіка. 2012. № 8. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=1312>.
11. Лібанова Е.М. Людський розвиток в Україні: можливості та напрями соціальних інвестицій: монографія. Київ: Ін-т демографії та соціальних досліджень НАН України, Держкомстат України, 2006. 356 с.
12. Рудейчук С.В. Тенденції розвитку соціально-відповідального інвестування в Україні: облікові засади. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. 2017. № 2 (37). С. 83–89.
13. Сільське господарство України за 2016 р. / Державна служба статистики України. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua>.
14. Соціальні інвестиції як елемент соціальної відповідальності бізнесу. Укррпощі. URL: <http://ukrgroshi.com.ua/sotsialni-investitsiyi-yak-element-sotsialnoyi-vidpovidalnosti-biznesu.html>.
15. Фондовые рынки в контексте устойчивого развития. Ernst & Young. 2011. URL: [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Capital-Markets-Sustainability-RU/\\$FILE/Capital-Markets-Sustainability-RU.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Capital-Markets-Sustainability-RU/$FILE/Capital-Markets-Sustainability-RU.pdf).
16. Чебан Ю.Ю. Соціальні витрати аграрних підприємств: особливості формування, обліку, відображення у фінансовій звітності. Ефективна економіка. 2015. № 3. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=4009>.
17. Шибяева Н.А. Методы оценки эффективности социальных инвестиций. Проблемы управления. 2008. № 3. С. 64–68.
18. Шихвердиев А.П., Серяков А.В. Качественный индекс социальных инвестиций как показатель эффективности корпоративной социальной ответственности. Вестник Научно-исследовательского центра корпоративного права, управления и венчурного инвестирования Сыктывкарского государственного университета. 2008. № 4. С. 121–133.
19. GRI Standards. URL: <https://www.globalreporting.org/standards>.
20. Report on socially investing trends in the United States. 2005. 74 p. URL: <http://www.socialinvest.org/resources/sriguide/srifacts.cfm>.
21. Social investment in UK. URL: <https://www.socialenterprise.org.uk/Social-investment>.