

КОРПОРАТИВНА  
СОЦІАЛЬНО-ЕКОЛОГІЧНА  
ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ  
ТА ПАРТНЕРСТВО СТЕЙКХОЛДЕРІВ  
ЗАДЛЯ СТАЛОГО РОЗВИТКУ

Монографія

За загальною редакцією І. О. Макаренко

Міністерство освіти і науки України  
Сумський державний університет

**КОРПОРАТИВНА СОЦІАЛЬНО-ЕКОЛОГІЧНА  
ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ  
ТА ПАРТНЕРСТВО СТЕЙКХОЛДЕРІВ  
ЗАДЛЯ СТАЛОГО РОЗВИТКУ**

Монографія

За загальною редакцією І. О. Макаренко

Рекомендовано вченою радою Сумського державного університету



Суми  
Сумський державний університет  
2020

УДК 005.35:502.131.1:005.56

К68

Рецензенти:

*Ю. М. Петрушенко* – доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри міжнародних економічних відносин ННІ БТ «УАБС» Сумського державного університету;

*Ю. І. Данько* – доктор економічних наук, професор, проректор з наукової роботи Сумського національного аграрного університету

*Рекомендовано до видання  
вченою радою Сумського державного університету  
(протокол № 3 від 10 жовтня 2019 року)*

**Корпоративна соціально-екологічна відповідальність та партнерство стейкхолдерів задля сталого розвитку :**  
К68 монографія / за заг. ред. І. О. Макаренко. – Суми : Сумський державний університет, 2020. – 260 с.  
ISBN 978-966-657-791-0

У монографії репрезентовано теоретико-методологічне узагальнення й методи вдосконалення сучасних підходів до розвитку корпоративної соціально-екологічної відповідальності компаній, що базуються на партнерстві їх стейкхолдерів і спрямовані на досягнення Цілей сталого розвитку. Видання рекомендоване фахівцям у галузях економіки, менеджменту, обліку та оподаткування, студентам і аспірантам економічних спеціальностей, а також науковцям та викладачам закладів вищої освіти.

**УДК 005.35:502.131.1:005.56**

© Колектив авторів, 2020

© Сумський державний університет,

ISBN 978-966-657-791-0 2020

## ЗМІСТ

С.

ПЕРЕДМОВА .....	5
РОЗДІЛ 1 КОРПОРАТИВНА СОЦІАЛЬНО-ЕКОЛОГІЧНА ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ КОМПАНІЙ ЯК МЕХАНІЗМ КОМУНІКАЦІЇ ЗІ СТЕЙКХОЛДЕРАМИ.....	9
1.1 Механізм формування комунікації підприємства зі стейкхолдерами.....	9
1.2 Проблематика та сучасні реалії формування дорожньої карти взаємодії стейкхолдерів .....	16
1.3 Планування логістичної інфраструктури регіону з урахуванням крос-секторного партнерства стейкхолдерів і принципів сталого розвитку.....	24
1.4 Солідарне фінансування еколого-орієнтованих проєктів як приклад ефективного прийняття рішень відповідальними стейкхолдерами.....	37
РОЗДІЛ 2 ОБЛІКОВО-ІНФОРМАЦІЙНЕ Й ФІНАНСОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ КОРПОРАТИВНОЇ СОЦІАЛЬНО-ЕКОЛОГІЧНОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ КОМПАНІЙ НА ШЛЯХУ ДО ЦСР .....	48
2.1 Облік як ціннісний ресурс для задоволення соціально-екологічних проєктів стейкхолдерів.....	48
2.2 Екологічна та соціальна відповідальність суб'єктів господарювання: впливи на становлення новітньої облікової парадигми .....	57
2.3 Роль державної інвестиційної політики в сприянні корпоративній соціальній відповідальності компаній та фінансуванні ЦСР .....	89
РОЗДІЛ 3 ОПОДАТКУВАННЯ ТА ЗВІТНІСТЬ КОМПАНІЙ У КОНТЕКСТІ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЇХ ПРОГРЕСУ НА ШЛЯХУ ДО СТАЛОГО РОЗВИТКУ ТА	

ВПРОВАДЖЕННЯ КОРПОРАТИВНОЇ СОЦІАЛЬНО-ЕКОЛОГІЧНОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ.....	100
3.1 Метаморфоза адміністрування ПДВ у контексті удосконалення економічних інструментів протидії гібридній війні та досягнення цілей сталого розвитку .....	100
3.2 Побудова екологічної звітності в контексті концепції сталого розвитку .....	115
РОЗДІЛ 4 АНАЛІЗ ВЗАЄМОЗВ'ЯЗКУ МІЖ КОРПОРАТИВНОЮ СОЦІАЛЬНО-ЕКОЛОГІЧНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ КОМПАНІЙ ТА КОНКУРЕНТОСПРОМОЖНІСТЮ: КОРПОРАТИВНИЙ, РЕГІОНАЛЬНИЙ І НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕФЕКТИ.....	128
4.1 Формування механізму корпоративної соціально-екологічної відповідальності торговельної компанії .....	128
4.2 Вплив соціального капіталу на формування конкурентоспроможності компаній .....	143
4.3 Вплив розкриття інформації з корпоративної соціально-екологічної відповідальності за ESG- критеріями на конкурентоспроможність країн світу .....	182
4.4 Соціальна відповідальність у контексті сприяння розвитку людських ресурсів (регіональний аспект) .....	196
4.5 Формування та розвиток соціальної інфраструктури регіону.....	213
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ .....	233

## ПЕРЕДМОВА

Формування механізму корпоративної соціально-екологічної відповідальності компаній різних секторів економіки України є важливим науково-прикладним завданням, методи виконання якого запропоновані в цій монографії. Його актуальність окресленої задачі посилюється долученням України до зусиль світового співтовариства в просуванні Цілей сталого розвитку та розробленням національної системи Цілей сталого розвитку (ЦСР). Прикладним інструментарієм для виконання поставленого завдання є ефективний діалог між різними категоріями стейкхолдерів компаній, вимоги та інформаційні запити яких визначають специфіку їх стратегій із корпоративної соціально-екологічної відповідальності.

У результаті виконання зазначеного завдання можна досягнути вирішення ряду проблем. По-перше, посиляться конкурентоспроможність як окремих компаній, так і країн загалом; по-друге, забезпечиться прозорість бізнес-середовища через підвищення вимог до розкриття інформації з корпоративної соціально-екологічної відповідальності та відповідно до ESG-критеріїв; по-третє, створиться підґрунтя для активізації регіонального розвитку з урахуванням пріоритетних соціально-екологічних проєктів. Водночас, запровадження корпоративної соціально-екологічної відповідальності компаній потребує розвитку та імплементації обліково-інформаційного, фінансового й інституційного забезпечень, налагодження ефективних комунікацій між стейкхолдерами різних рівнів і самими компаніями, створення мультистейкхолдерських платформ та крос-секторних партнерств для узгодження інтересів громад, виробників, споживачів, регуляторів, неурядових організацій і сприяння прогресу в досягненні Цілей сталого розвитку. Загалом, репрезентоване наукове дослідження узагальнює наукові напрацювання міждисциплінарного характеру щодо основ

управління відносинами компаній зі стейкхолдерами, обліково-аналітичного та податкового супроводу відповідальної діяльності компаній, фінансових аспектів державної інвестиційної політики, регіональних аспектів сталого розвитку.

У монографії розкрито теорію й методологію формування стратегій із корпоративної соціально-екологічної відповідальності компаній, їх ефективних комунікацій зі стейкхолдерами, методичні аспекти впливу відповідальної поведінки компаній на їх конкурентоспроможність, формування нової облікової парадигми та появу нових видів звітності, розвиток соціальної інфраструктури і людських ресурсів регіонів.

У монографії запропоновано застосування економіко-математичного інструментарію для дослідження взаємозв'язку між соціальним капіталом компаній, їх корпоративною соціально-екологічною відповідальністю та рівнем конкурентоспроможності; між розкриттям компаніями інформації щодо сталого розвитку та за ESG-критеріями й конкурентоспроможністю країни. Крім того, особливу увагу приділено розгляду питань відповідальної поведінки компаній на регіональному рівні. Такий підхід дозволяє дослідити феномен корпоративної соціально-екологічної відповідальності в трьох проекціях – на корпоративному, локальному та національному рівнях.

До авторського колективу тому монографії ввійшли представники 10 навчальних і наукових установ: Сумського державного університету, Державного університету «Житомирська політехніка», Вищого навчального закладу Укоопспілки «Полтавський університет економіки і торгівлі», Київського кооперативного інституту бізнесу і права, Центральноукраїнського національного технічного університету, Державного університету інфраструктури і технологій, Східноєвропейського національного університету

імені Лесі Українки, Полтавського кооперативного коледжу Полтавської облспоживспілки, Національної академії статистики, обліку та аудиту, Чернівецького торговельно-економічного інституту Київського національного торговельно-економічного університету.

Авторами монографії є досвідчені та молоді науковці із зазначених навчальних і наукових установ та організацій: І. О. Макаренко – д. е. н., доцент, доцент кафедри бухгалтерського обліку та оподаткування Сумського державного університету, головний редактор (передмова, п. 4.3); А. В. Бондар – аспірант кафедри управління Сумського державного університету (п. 1.4); О. С. Гончаренко – старший викладач кафедри економіки, підприємництва та бізнес-адміністрування Сумського державного університету (п. 4.1); Ю. В. Єльнікова – старший науковий співробітник Сумського державного університету (п. 2.3); А. В. Євдокимова – к. т. н., старший викладач кафедри управління Сумського державного університету (п. 1.3); І. В. Жиглей – д. е. н., професор Державного університету «Житомирська політехніка» (п. 4.2); Д. М. Захаров – аспірант Державного університету «Житомирська політехніка» (п. 4.2); О. В. Карпенко – к. е. н., професор, професор кафедри бухгалтерського обліку і аудиту Вищого навчального закладу Укоопспілки «Полтавський університет економіки і торгівлі» (п. 2.1); О. М. Костенко – аспірант кафедри бухгалтерського обліку та оподаткування Сумського державного університету (п. 2.3); С. В. Кучер – к. е. н., доцент, Державного університету «Житомирська політехніка» (п. 3.1); Д. Л. Лозинський – к. е. н., доцент Державного університету «Житомирська політехніка» (п. 3.1); М. В. Лучик – к. е. н., доцент кафедри фінансів, банківської справи та страхування Київського кооперативного інституту бізнесу і права (п. 4.5); С. Д. Лучик – д. е. н., професор, завідувач кафедри обліку і оподаткування Чернівецького торговельно-економічного інституту Київського



національного торговельно-економічного університету (п. 4.5); О. А. Магопєць – к. е. н., доц., завідувач кафедри аудиту та оподаткування Центральноукраїнського національного технічного університету (п. 4.4); С. М. Макаренко – аспірант кафедри економічної кібернетики Сумського державного університету (п. 2.3); О. І. Малишкін – аудитор, д. е. н., професор Державного університету інфраструктури і технологій (п. 3.2); І. Й. Плікус – к. е. н., доцент кафедри фінансів і підприємництва Сумського державного університету (п. 2.1); О. М. Полінкевич – д. е. н., професор, завідувач кафедри економіки, безпеки та інноваційної діяльності підприємства Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки (п. 1.1); О. Б. Сивак – к. е. н., доцент, доцент кафедри теоретичної та прикладної лінгвістики Державного університету «Житомирська політехніка» (п. 3.1); Д. О. Смоленніков – к. е. н., доцент кафедри управління Сумського державного університету (п. 1.2, 1.4); Г. О. Соболю – к. е. н., доцент, заступник директора Полтавського кооперативного коледжу Полтавської облспоживспілки (п. 2.1); Ю. В. Чорток – к. е. н., доцент кафедри економіки, підприємництва та бізнес-адміністрування Сумського державного університету (п. 1.2, 1.3, 4.1); Н. С. Шалімова – д. е. н., проф., декан факультету обліку та фінансів Центральноукраїнського національного технічного університету (п. 4.4); В. О. Шевчук – д. е. н., професор, професор кафедри аудиту та підприємництва Національної академії статистики, обліку та аудиту (п. 2.2).

Публікація містить результати досліджень, проведених у межах науково-дослідної роботи «Корпоративна соціально-екологічна відповідальність для сталого розвитку: партнерство стейкхолдерів реального, фінансового та державного секторів економіки» (номер державної реєстрації – 0117U003933).

# РОЗДІЛ 1

## КОРПОРАТИВНА СОЦІАЛЬНО-ЕКОЛОГІЧНА ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ КОМПАНІЙ ЯК МЕХАНІЗМ КОМУНІКАЦІЇ ЗІ СТЕЙКХОЛДЕРАМИ

### 1.1 Механізм формування комунікації підприємства зі стейкхолдерами

Стрімка глобалізація економіки й інтенсифікація конкурентної боротьби в умовах біфуркаційності зовнішнього середовища активізували проблематику комунікацій компанії зі стейкхолдерами. Упродовж останніх десятиліть інтерес менеджерів до питання взаємовідносин із зацікавленими сторонами постійно підсилюється, тому що важко знайти ефективний механізм узгодження інтересів стейкхолдерів.

Стейкхолдерський підхід кінця ХХ століття до теперішнього часу характеризується посиленням взаємодії щодо збалансованості інтересів підприємства із зацікавленими сторонами. Згідно з цим підходом підприємства є прибутковішими через діалог, вибудований через співпрацю з постачальниками, підрядниками, власниками, споживачами та іншими зацікавленими сторонами. Важливим у цьому підході є врахування потреб стейкхолдерів під час прийняття рішень. Нині все більше підприємств розглядають взаємодію із зацікавленими сторонами як інструмент вироблення стратегічних рішень, що впливатиме на випереджальний та сталий розвиток.

У стандарті AA 1000 SES виділяють три ступені взаємодії із зацікавленими сторонами:

- взаємодія для зниження гостроти проблеми, що виникає внаслідок тиску й має локальний ефект;
- систематична взаємодія для управління ризиками та покращання розуміння очікувань зацікавлених сторін;

– комплексна стратегічна взаємодія для забезпечення стійкої конкурентоспроможності.

Кожний ступінь відображає визначені цілі взаємодії із зацікавленими сторонами. Стандарт визначає правила й принципи роботи зі стейкхолдерами, містить вимоги до їх якісного залучення, надає рекомендації щодо покращання взаємодії (AA 1000 SES).

За міжнародним стандартом соціальної відповідальності ISO 26000 «стейкхолдери» – «окремі особи або групи осіб, зацікавлені в будь-яких рішеннях чи діях організації» (ISO 26000).

Варто погодитися зі змістом терміна «стейкхолдери» В. Б. Горбань, яка розглядає окремих осіб або об'єднання осіб, безпосередньо чи опосередковано зацікавлених в успіху чи невдачі проєктів організації в разі досягнення запланованих результатів. Водночас потрібно враховувати як позитивний, так і негативний вплив стейкхолдерів. У разі виявлення зацікавленості стейкхолдерів лише в позитивних результатах проєктів розвитку організації без їх активної участі в них авторка пропонує використовувати термін «бенефіціари» (Горбань, 2016, с. 48).

Стейкхолдерів можна поділити на чотири групи (Лагута, 2017, с. 132):

- не мають впливу на компанію, але відчують вплив компанії на собі;
- впливають на компанію й відчують вплив компанії на собі;
- не впливають на компанію та не відчують впливу компанії на собі;
- впливають на компанію, але не відчують впливу компанії на собі.

У результаті позитивного та негативного впливу стейкхолдерів на підприємство виникає поняття стейкхолдерської вартості. Під нею розуміють суб'єктивне

оцінювання стейкхолдером або групою стейкхолдерів цінності, одержаної в результаті однієї або декількох видів діяльності бізнесу. Поняття стейкхолдерської вартості не суперечить традиційному підходу до розуміння вартості бізнесу й не замінює його. Фундаментально в прагненні максимізувати вартість бізнесу вже передбачена максимізація стейкхолдерської вартості (Lankoski, Stmith, Van Wassenhove, 2011, с. 153).

Стейкхолдерської вартість має такі ознаки:

- є маржинальною вартістю – зміною суб'єктивного сприйняття впливу на бізнес конкретним стейкхолдером;
- є ключовим результатом взаємодії компанії та стейкхолдера;
- є обов'язковою умовою стійкого розвитку бізнесу;
- є змінною категорією, що призводить до ризиків у стійкому розвитку взаємовідносин.

Відповідно до цього варто виокремити такі основні принципи діалогу зі стейкхолдерами:

- гнучкості, що виявляється в здатності адаптації до вимог стейкхолдерів, прояві толерантності до кожного з учасників діалогу, наявності власної точки зору на кожну нову ситуацію тощо;
- відкритості, обумовленої мірою безпосередньої участі стейкхолдерів у діяльності підприємства і виявляється в забезпеченні їх активного й реального впливу на діяльність через ставлення вимог перед менеджментом щодо прийняття певних рішень, здійснення дій або утримання від них;
- прозорості, обумовленого мірою обізнаності стейкхолдерів щодо сутнісних проявів матеріальної та процесуальної складових діяльності підприємства; зрозумілості, змісту й сенсу; виявляється в тому, що окремі стейкхолдери повинні бути щонайповніше обізнаними в тому, які рішення приймаються на підприємстві;

– законності, який є системою керівних положень та ідей, що визначають природу законності, її місце у взаємовідносинах та системі інших правових категорій;

– чесності, що реалізується через установлення, розвиток і додержання чесних звичаїв ведення переговорів під час здійснення підприємницької діяльності в умовах ринкових відносин;

– підзвітності, за допомогою якого можна досягти балансу інтересів стейкхолдерів та менеджерів підприємства. Означає, що наділені повноваженнями й відповідальністю зацікавлені особи зобов'язані аргументовано доповідати та обговорювати результати своєї діяльності з усіма учасниками процесу;

– ефективності – встановлення взаємовигідних відносин між стейкхолдерами й підприємством, через які максимізується стейкхолдерська вартість і вартість підприємства;

– навчання, що передбачає постійне вдосконалення своїх компетенцій у процесі семінарів, тренінгів, курсів тощо.

Основними інструментами використовуваних в механізмі комунікації стейкхолдерів та підприємства, є (Смачило, Колмакова, Коломієць, 2017, с. 349):

– матриця стейкхолдерів, що складають як таблиці, в яких експерти оцінюють як ступінь і силу впливу стейкхолдера на бізнес, так і його інтереси в аспекті діяльності суб'єкта господарювання, а також визначають можливі стратегії взаємодії;

– модель А. Мендлоу (матриця «влада/інтерес»), що передбачає класифікацію та групування стейкхолдерів за їх ставленням до влади, якою вони володіють, та мірою їх інтересів (вплив на прийняття управлінських рішень – сильний/слабкий; інтересам – високий/низький). Це дає можливість виділити стейкхолдерів, здатних та охочих впливати на організацію. Відповідно ступінь впливу стейкхолдера обумовлених як його владою, так і інтересом;

– матриця «влада/динамізм», що ідентифікує стейкхолдерів щодо ставлення до влади, якою вони володіють, та динамізму їх положення;

– модель Мітчелла, що передбачає ідентифікацію зацікавлених сторін залежно від поєднання одного, двох, трьох атрибутів і поділ відповідно до них на латентних, тих, які очікують, чи категоричних;

– система показників відповідальності (модель ASC (Accountability Scorecard), що дозволяє описати взаємодію підприємства та стейкхолдерів, використовуючи два типи зв'язків – внески й стимул-реакції (Романенко, 2018)

– карта зацікавлених сторін (Stakeholder's Map) – наочне репрезентування різних відносин зі стейкхолдерами. Візуалізація груп стейкхолдерів відбувається за критеріями рівнів інтересів (високий/низький) і впливу (сильний/слабкий) форми візуалізації також можуть бути різними: радар, схематичне зображення тощо.

Система управління підприємством має справу з трьома типами комунікацій (Романенко, 2018, с. 8):

– комунікаціями «згори вниз» – установленням вищими органами управління головного курсу стійкого розвитку підприємства, ініціюванням та концептуалізацією стратегічних змін, коригуванням та уточненням нової стратегії, концентрацією загальної уваги на проблемах підприємства та визначенням способів їх вирішення із зазначенням нових умов, що повинні бути сформованими для досягнення поставлених цілей;

– комунікаціями «знизу вгору» – ініціативами персоналу підприємства, спрямованими на безперервне покращання продукту, процесів, умов праці, пошук нових підходів до вирішення проблем, що виникають у межах його компетенцій, для забезпечення стійкого розвитку підприємства (так, такі ініціативи стають внеском у формування нових умов реалізації стратегічних змін, доповнюють та коригують такі зміни,

ідентифікують ризики й загрози, що можуть вплинути на реалізацію змін тощо);

– «горизонтальними» (міжфункціональними) комунікаціями – встановленням нових комунікацій і взаємозв'язків між напрямками діяльності підприємства (фактично, між департаментами та внутрішніми підрозділами, окремими посадами), що приводять до вдосконалення стратегічних бізнес-процесів за такими напрямками, як скорочення витрат (усіх видів ресурсів, зокрема часу), покращання обслуговування та сервісу (підвищення якості).

Відповідно до цього побудуємо механізм формування комунікації підприємства зі стейкхолдерами (рис. 1.1). Він повинен містити комунікаційне середовище, в якому формуються комунікації між внутрішніми зацікавленими сторонами (власниками, менеджментом і персоналом підприємства) та зовнішніми стейкхолдерами (партнерами, постачальниками, підрядниками, державними органами, клієнтами, фінансово-кредитними органами), відповідно до його організаційної структури та, як наслідок, системи управління. Основними елементами комунікаційного простору є: 1) бізнес-процеси підприємства узгоджувані всередині системи; 2) бізнес-процеси стейкхолдерів узгоджувані із зовнішньою системою.

Бізнес-процеси підприємства визначають характер комунікацій та їх напрями для реалізації функцій підприємства. Підприємства можна розглядати як логічний ланцюг відносин між його численними ланками: ідеями, інформацією, знаннями, капіталом та фізичними продуктами. Ці ланки обумовлюють сутність підприємства та взаємодію з бізнес-процесами стейкхолдерів. Узгодження інтересів повинно відбуватися на основі принципу пріоритетності (Нижник, Полінкевич, 2013, с. 90).

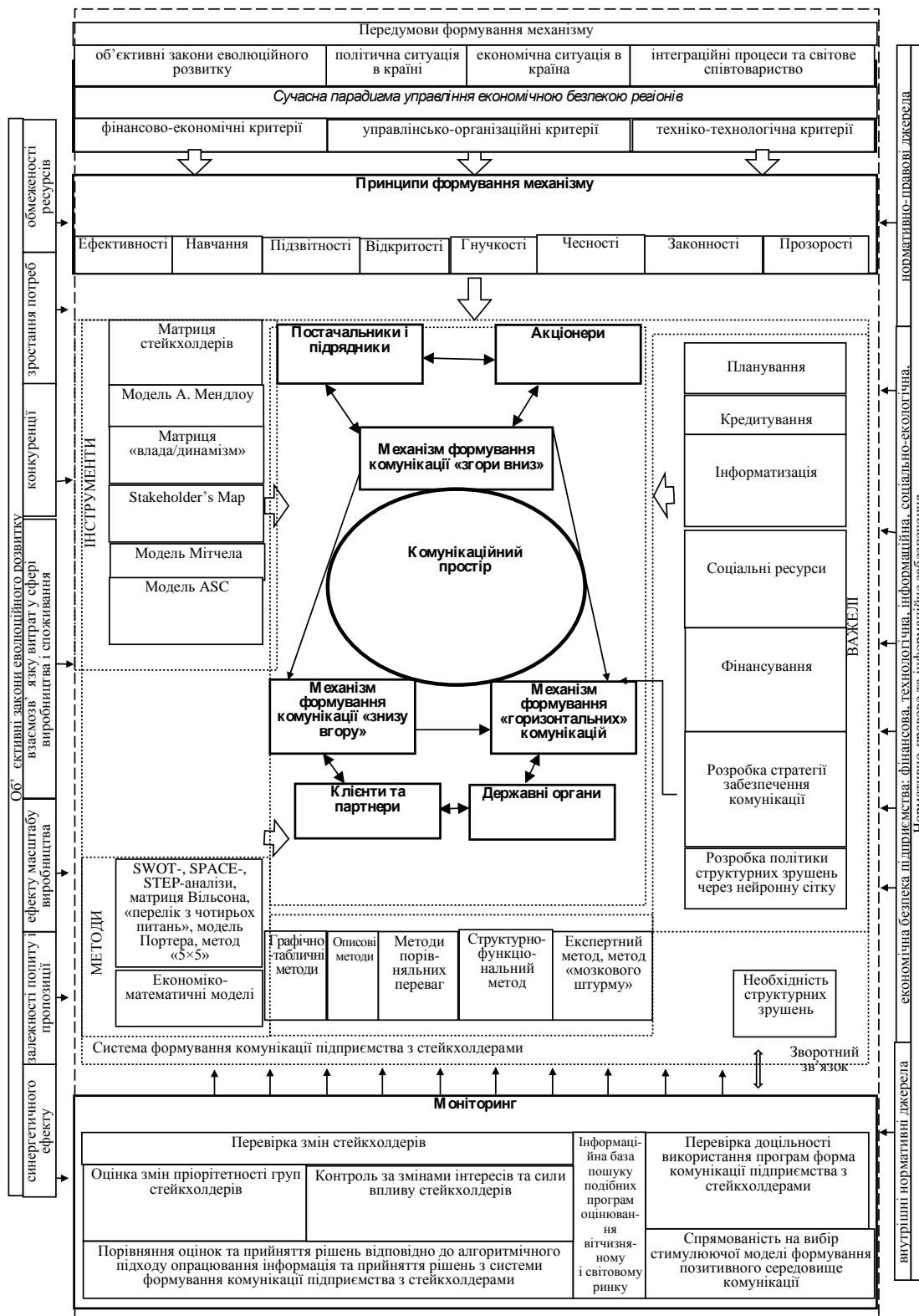


Рисунок 1.1 – Механізм формування комунікації підприємства зі стейкхолдерами  
(Джерело: розроблено автором)



Важливим елементом механізму встановлення комунікації підприємства зі стейкхолдерами є три субмеханізми, виокремлені нами відповідно до трьох типів комунікації: механізм формування комунікації «згори вниз», механізм формування комунікації «знизу вгору», механізм формування «горизонтальної» комунікації. Посередині субмеханізмів є сформований ними комунікаційний простір, згідно з яким узгоджують інтереси зацікавлених сторін та максимізують стейкхолдерську вартість і вартість підприємства. Крім того, пропонуємо визначити обговорені взаємозв'язки між усіма стейкхолдерами й підприємством. Варто зазначити, що стейкхолдерською вартістю можна управляти через вартість підприємства.

Отже, комунікаційний простір є невід'ємною складовою системи розвитку суб'єктів підприємництва, відповідно до якої узгоджуються стратегічні цілі та підходи до розвитку не лише окремих стейкхолдерів, а й глобальної економічної системи країни та світу. Механізм формування комунікації підприємства зі стейкхолдерами забезпечує його взаємодію з ключовими внутрішніми та зовнішніми показниками глобальної економічної системи. Основним елементом у ній є архітектура, що репрезентована бізнес-процесами, технологіями управління, структурою управління, корпоративною культурою та стандартами. Вона узгоджує інтереси всіх зацікавлених осіб та дозволяє стейкхолдерам і підприємству досягати поставлених цілей.

## **1.2 Проблематика та сучасні реалії формування дорожньої карти взаємодії стейкхолдерів**

Функціонування компанії – це постійний процес взаємодії, узгодження й усунення протиріч в очікуваннях і вимогах стейкхолдерів та самої компанії як самоорганізованої структури. Особлива роль менеджменту полягає в тому, щоб забезпечувати цю взаємодію.

Питання діалогу зі стейкхолдерами є важливим для ефективного розвитку компанії. Згідно з міжнародним стандартом соціальної відповідальності ISO 26000, «стейкхолдер» або зацікавлена особа – це особа або група осіб, яка має інтерес у будь-яких рішеннях чи діях організації (Рибак, 2013).

Залучення стейкхолдерів – це діяльність зі створення можливостей для діалогу між компанією та одним або кількома її стейкхолдерами з метою надання інформаційної бази для рішень компанії.

Зважаючи на це, стійке зростання і та ефективність розвитку підприємства можливі лише тоді, коли відносини зі стейкхолдерами оптимальні (Горохова, 2013).

Кожна компанія визначає своїх власних стейкхолдерів, їх очікування й побажання. Зазвичай це постачальники, дистриб'ютори, споживачі, клієнти, державні органи, співробітники, суспільство, страхувальники тощо.

За дослідженнями Центру «Розвиток КСВ» частіше компанії враховують інтереси споживачів (84 %) та органів державної влади (57 %), рідше – недержавних організацій (14 %) і дослідницьких організацій, навчальних закладів (20 %), бізнес-організацій (21 %) (Рибак, 2013).

За допомогою аналізу стейкхолдерів можна визначити важливість різних сегментів ринку, мотивацію покупців, засоби закупівлі ресурсів та реалізації продукції, якість післяпродажного обслуговування, організаційну культуру, їх ефективність, а також оцінити конкурентні переваги суб'єкта господарювання (Чорток, 2017).

Є велика кількість визначень стейкхолдерів, зокрема Фассіно запропонована нова концепція, основою якої є групи стейкхолдерів – групи тиску (стейквочери) та сторони регуляторів (стейккіпери) (рис. 1.2).

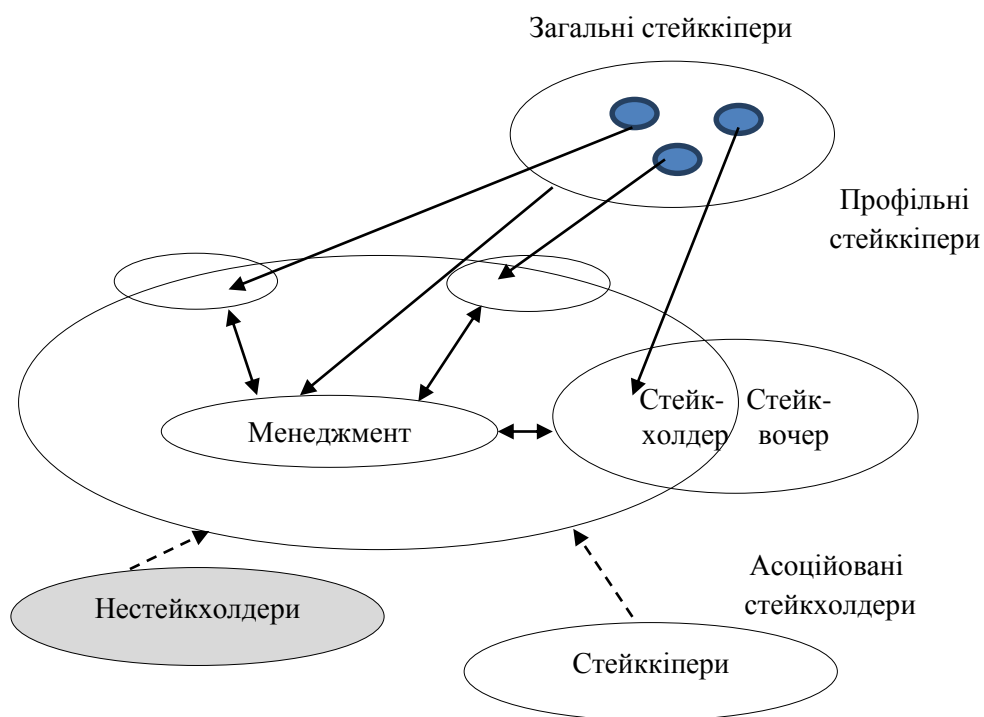


Рисунок 1.2 – Організація відносин зі стейкхолдерами (Концепція КСВ у рамках теорії стейкхолдерів, 2008)

Термін «стейккіпери» було введено для виокремлення серед регуляторів саме зацікавлених сторін. Стейквочери й стейккіпери є абсолютно незалежними від компанії, що майже не впливає на них. Стейккіпери (переважно державні організації) несуть відповідальність за діяльність компанії перед зовнішнім середовищем, а стейквочери, у свою чергу, мають значний вплив на компанію (Концепція КСВ у рамках теорії стейкхолдерів, 2008).

Серед стейкхолдерів не прийнято розглядати конкурентів через їх нелояльність до компанії. Але інколи виникають ситуації, коли компанії налагоджують співробітництво з конкурентами для досягнення спільної мети, наприклад, під час проведення наукових досліджень, реалізації наукових проєктів, інноваційній діяльності. Особливо часто це можна спостерігати за умови фінансування такої діяльності третіми сторонами (Концепція КСВ у рамках теорії стейкхолдерів, 2008).

Формування дорожньої карти взаємодії стейкхолдерів передбачає визначення пріоритетів із таких питань, як сприятливе середовище, аналіз політики, законність, Угода про Асоціацію з ЄС, конфлікти, відповідальність, економічний розвиток, вплив на довкілля та багато інших проблемних питань.

По-перше, необхідно провести підготовчу роботу – консультації, обговорення робочого варіанта та пропозицій дорожньої карти.

По-друге, паралельно з формуванням цього документа, залученим експертам потрібно оцінити релевантність і прогрес в імплементації впровадження ініціатив сталого розвитку (Цілей сталого розвитку: Україна (Цілі сталого розвитку 2016 – 2030), Стратегії розвитку «Європа – 2020» (Europe 2020 strategy), антикорупційної діяльності, поширення прозорості звітності (EU's FLEGT) тощо.

По-третє, мета дорожньої карти й українських ініціатив сталого розвитку були наближеними в пріоритетах, посилювали одне одного та, можливо, певним способом координували соціо-еколого-економічні пріоритети. Ключове завдання експертів – максимально гармонізувати ці пріоритети.

Наближені в пріоритетах дорожня карта та державні ініціативи сталого розвитку – ідеальний сценарій.

В Україні достатньо ініціативних компаній, що розуміють важливість взаємодії зі стейкхолдерами в рамках упровадження КСЕВ, готові створювати відповідні стратегічні документи й навіть уже зробили перші кроки для їх упровадження. Ініціатори процесів стикаються на своєму шляху з дошкульними проблемами, вирішення яких потребує іноді титанічних зусиль. Що це за проблеми?

1 Для успішного «запуску» дорожньої карти взаємодії зі стейкхолдерами необхідно залучитися підтримкою самих стейкхолдерів. Під час цього ініціатор стикається із ситуацією,

що в середовищі немає розуміння того, що таке стейкхолдер і КСЕВ, для чого вони потрібні компанії певного населеного пункту або території. Намагання залучити стейкхолдерів до обговорення тематики підтверджують: усім байдуже, кожен під взаємодією розуміє щось своє і розглядає цей процес лише під кутом одержання преференцій для себе або власного бізнесу.

2 Навіть дипломовані фахівці з КСЕВ та взаємодії стейкхолдерів, які розуміються на цьому, встигли попрацювати над темою практично, часто не мають уявлення про таку модель. Ключові запитання: як можна створити модель, від співпраці в якій вигоду одержать усі стейкхолдери; з чого почати; як презентувати таку модель загалом, щоб говорити зі стейкхолдерами не загальною, а предметно; як заручитися підтримкою компаній, довівши, що така дорожня карта буде сформованою в їх інтересах?

Дорожня карта взаємодії стейкхолдерів покликана забезпечити ефективну соціо-еколого-економічну співпрацю способом створення цілісної та ефективної системи підтримки державних ініціатив сталого розвитку; формування сприятливих умов ведення бізнесу; забезпечення дієвих механізмів вдалої співпраці державної влади, громади й бізнесу на засадах соціально-екологічного партнерства.

Очікувані результати:

- активізація діалогу бізнесу, влади, громадських організацій та експертної спільноти для налагодження співпраці між стейкхолдерами й упровадження методів КСЕВ;
- розроблення політики підтримки КСЕВ з урахування реальних інтересів і потреб бізнесу та громади, а також відповідно до принципів сталого розвитку;
- формування системи публічного моніторингу за імплементацією прийнятих ініціатив сталого розвитку;

– підвищення спроможності представників громадянського суспільства в країні щодо визначення заходів КСЕВ та ін.

У процесі дослідження було встановлено, що КСЕВ – швидкозростаючий актив, а ефективне використання такої політики, як взаємодія зі стейкхолдерами, – систематично спланований стратегічний напрям. Ключову роль під час взаємодії стейкхолдерів відіграє рівновага або врівноваження інтересів у рамках КСЕВ.

Іншим, але не менш важливим, аспектом у формуванні дорожньої карти взаємодії стейкхолдерів є їх сумісне бачення майбутнього з огляду на імплементацію Цілей сталого розвитку. Затверджені ще в 2015 році Цілі сталого розвитку є чи не основними орієнтирами стратегічного управління відповідальних компаній. З одного боку, формується інституційне середовище їх упровадження в діяльність усіх секторів економіки, а з іншого – набирає обертів їх добровільна імплементація в стратегії компаній. Черговим сигналом щодо важливості Цілей сталого розвитку став Указ Президента України № 722 від 30 вересня 2019 року «Про Цілі сталого розвитку України на період до 2030 року» (Указ Президента України, 2019).

Отже, на нашу думку, формування дорожньої карти реалізації зусиль стейкхолдерів, спрямованих на просування ініціатив сталого розвитку та узгодження їх інтересів, потрібно вибудовувати саме на основі Цілей сталого розвитку.

Водночас необхідно врахувати місію та візію компаній реального й фінансового сектору економіки, визначені ними критерії реалізації. Також потрібно зважати на джерела та механізми співфінансування, алгоритми міжсекторного партнерства й управління змінами.

Дорожня карта взаємодії стейкхолдерів різних секторів економіки для досягнення Цілей сталого розвитку зображена на рисунку 1.3.

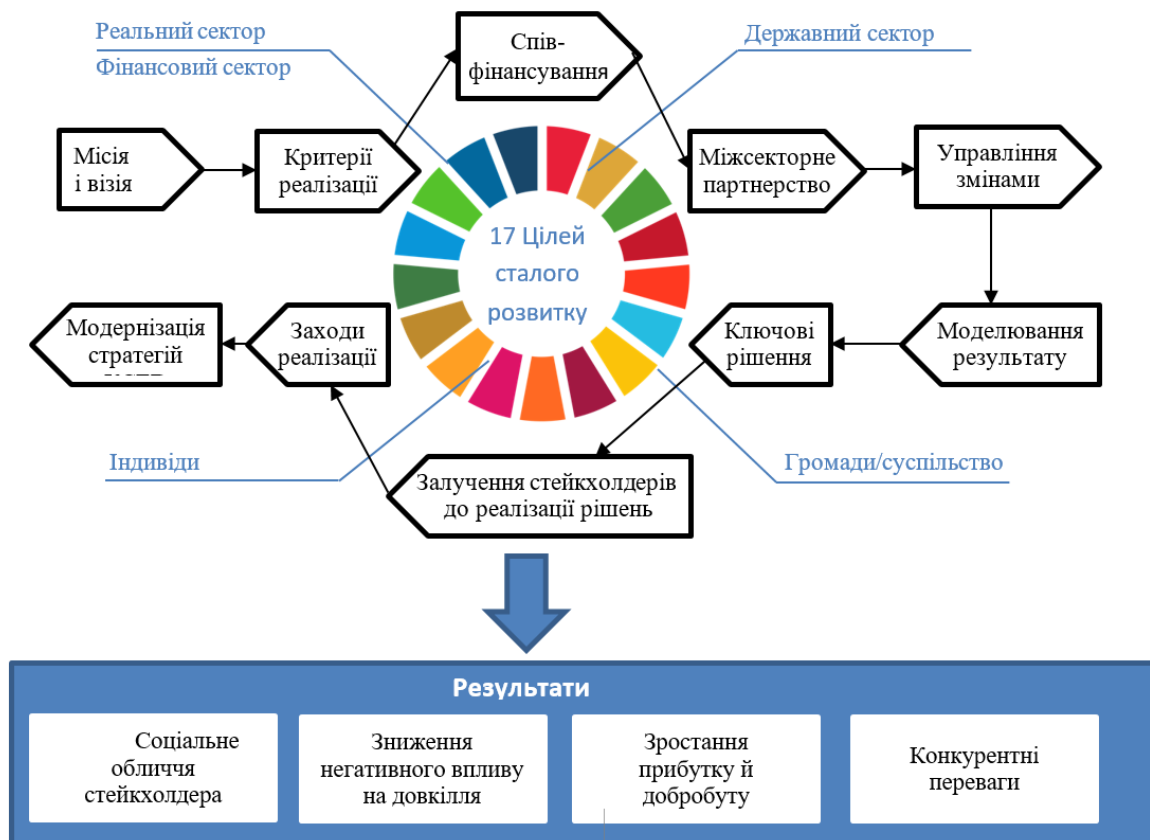


Рисунок 1.3 – Дорожня карта взаємодії стейкхолдерів різних секторів економіки для досягнення Цілей сталого розвитку (Джерело: розроблено авторами на основі (Muthu, 2014; Subramaniam, 2009))

Варто зазначити, що найбільш ефективним буде використовувати цю дорожню карту на регіональному рівні, тобто в громадах. За такого підходу стає можливим скоротити час на прийняття рішень та реалізувати заходи із досягнення Цілей сталого розвитку найбільш ефективним способом.

Партнерство для досягнення Цілей сталого розвитку відповідно до позицій ООН може бути реалізовано трьома способами, такими як:

1) «кредитне плече/обмін» – співпраця, що базується на взаємодоповнюваності. Одна організація визнає, що інша може

забезпечити її ресурсами (знаннями, послугами, навичками) для реалізації свого стратегічного завдання;

2) «об'єднання/інтеграція» – реалізація через крос-секторне партнерство, співпрацю між двома або більше організаціями, за яких додаткові ресурси об'єднують для вирішення спільного завдання або досягнення спільної стратегічної мети;

3) «трансформація» – пошук таких стейкхолдерів, які мають більш амбітну кінцеву мету – вирішити проблему інноваційним та всебічним способом, що приведе до системних змін (Stibbe et al., 2018).

Саме перехід від крос-секторного партнерства до трансформації повинен стати ключовим аспектом у дорожній карті взаємодії стейкхолдерів.

Дорожня карта взаємодії стейкхолдерів покликана забезпечити ефективну соціо-еколого-економічну співпрацю способом створення цілісної та ефективної системи підтримки державних ініціатив сталого розвитку; формування сприятливих умов ведення бізнесу; забезпечення дієвих механізмів вдалої співпраці державної влади, громади й бізнесу на засадах соціально-екологічного партнерства.

Реалізація дорожньої карти взаємодії стейкхолдерів різних секторів економіки дозволить покращити соціальне обличчя кожного зі стейкхолдерів, знизити негативний вплив на довкілля, забезпечити зростання прибутку та добробуту, зокрема економічної доданої вартості компаній, а також максимізувати їх конкурентні переваги.

Також це дасть можливість активізувати діалог між бізнесом, владою, громадськими організаціями та експертною спільнотою для налагодження співпраці між стейкхолдерами й упровадження методів КСЕВ. У подальшому це сприятиме розробленню політики підтримки КСЕВ з урахування реальних інтересів і потреб бізнесу та громади відповідно до принципів сталого розвитку, а також формуванню системи



публічного моніторингу за імплементацією прийнятих ініціатив сталого розвитку, підвищенню спроможності представників громадянського суспільства в країні щодо визначення заходів КСЕВ та ін.

### **1.3 Планування логістичної інфраструктури регіону з урахуванням крос-секторного партнерства стейкхолдерів і принципів сталого розвитку**

Послідовний рух України способом ринкових економічних перетворень та реалізації євроінтеграційних прагнень в усіх сферах суспільного розвитку по-новому актуалізує питання регіональної політики й підвищує вимоги до її ефективності. Важливим при цьому є вибір ефективних методів і підходів до управління, застосування яких забезпечить конкурентоспроможність та сталий розвиток регіону.

За таких умов завданням регіональних органів влади є ініціювання формування якісно нових інституційних основ нової моделі розвитку регіону, в якій гармонійно поєднуються економічні, соціальні та екологічні чинники, що буде реалізованою в разі активної взаємодії з іншими суб'єктами господарювання.

Багаторічний досвід розвитку міжсекторного партнерства (моделі партнерства держави (влади), бізнесу та громади) в країнах Європи доводить, що таке партнерство сприяє постійному й налагодженому діалогу в суспільстві. А тому в умовах проведення адміністративної та економічних реформ в Україні актуальним є питання розроблення та додержання правил і принципів партнерства, конструктивного співробітництва стейкхолдерів, тобто створення моделі, що сприятиме підвищенню соціо-еколого-економічної відповідальності всіх учасників під час реалізації заходів, спрямованих на забезпечення сталого розвитку регіону.

Урахування інтересів усіх стейкхолдерів особливо актуальне під час будівництва нових об'єктів регіональної

інфраструктури, діяльність яких впливає як на соціально-економічний розвиток регіону, так і на стан навколишнього природного середовища.

Одним із прикладів таких об'єктів регіональної інфраструктури, зокрема логістичної, є регіональний логістичний центр, що поєднує діяльність різних суб'єктів господарювання для забезпечення сталого розвитку регіону та вирішення економічних, соціальних та екологічних проблем.

Підвищений інтерес до об'єктів логістичної інфраструктури зумовлений їх значним негативним впливом на довкілля: зокрема, на них припадає 9–10 % викидів парникових газів та інших екологічно небезпечних речовин, а джерелом 50 % викидів є широко застосовуваний у логістиці транспорт (90 % – частка вантажного) (Чорток, 2017). У зв'язку з цим у країнах Європи акцент упроваджуваних логістичних рішень був зміщений на подолання таких явищ, як забруднення повітря викидами твердих часток дизельного палива, оксидами азоту, вуглеводнями; шумове забруднення; перенасиченість дорожніх мереж транспортом; утворення твердих побутових відходів тощо (Чорток, 2017).

Удосконалювали і розробляли методи визначення оптимального розміщення об'єктів логістичної інфраструктури (складів, логістичних центрів) такі учені: В. Говоруха (Говоруха і Кучкова, 2018), А. М. Рахмангулов (Рахмангулов та Копилова), Є. В. Крикавський (Логістика, 2004), А. О. Родимченко (Родимченко і Чорток, 2014; Родимченко та ін., 2012; Родимченко, 2014) та ін.

Підґрунтя для дослідження розвитку регіону як соціально-економічної системи сформували праці науковців О. І. Карінцевої (Karintseva, 2017), В. О. Онищенко (Onyshchenko та ін., 2014), А. Скрильник (Skrylnik et al., 2018), О. В. Шкарупи (Shkarupa et al., 2016), І. М. Сотник (Сотник та ін., 2013) та інших.

Ураховуючи згадані вище наукові праці, а також праці Януш Грабара (Grabara et al., 2018), Т. А. Васильєвої (Vasilyeva et al., 2018), присвячені дослідженню соціо-еколого-економічної відповідальності стейкхолдерів, ми вважаємо доцільним обґрунтувати необхідність відповідального ставлення бізнесу й влади до суспільства та довкілля, а також підтвердити це практичним прикладом.

Отже, метою дослідження є розроблення такого методу визначення розміщення логістичного центру в регіоні, що задовольнятиме вимоги та інтереси всіх стейкхолдерів і базуватиметься на принципах сталого розвитку.

Як засвідчує практика, логістична інфраструктура більшості міст України, успадкована від колишнього СРСР, сьогодні вже не відповідає вимогам сучасного бізнесу та європейським стандартам екобезпеки для місцевої громади.

Професор Є. В. Крикавський і доцент Н. В. Чернописька (Чорток, 2017) наводять такі визначення логістичної інфраструктури: «Логістична інфраструктура – це система засобів просторово-часового перетворення логістичних потоків (матеріальних, інформаційних, фінансових, людських), а також сукупність підприємств різних організаційно-правових форм, що забезпечують організаційно-економічні умови проходження цих потоків способом створення потенціалу відповідних логістичних послуг». До логістичної інфраструктури належать: автошляхи, залізничні колії, повітряні порти, залізничні станції, контейнерні термінали, логістичні центри, різні види й типи транспортних засобі та ін.

Отже, ефективність трансформації логістичної інфраструктури регіону відповідно до вимог сталого розвитку на пряму залежить від рівня узгодженості поглядів стейкхолдерів різних секторів (державного, фінансового, громадського) – крос-секторного партнерства – на структуру й масштаб цієї інфраструктури, розміщення конкретних

логістичних об'єктів, а також від рівня їх участі в процесі інвестиційного забезпечення трансформаційних перетворень (Чорток, 2017). Така співпраця є вигідною для вирішення соціо-еколого-економічних проблем і корисною кожній зі сторін та жителями території, на якій вона реалізується.

Вплив місцевої громади в крос-секторному партнерстві є визначальним, тому що саме вона ризикує здоров'ям своїх членів у разі низької соціо-еколого-економічної відповідальності бізнесу, що є ініціатором трансформації логістичної інфраструктури. У питанні гарантій якісного довкілля вважаємо, що основну роль повинна відігравати влада (органи державної чи місцевої влади), на яку покладено функцію контролю за додержанням чинного законодавства. Бізнес-структури, громадські організації повинні додержуватися норм законодавства й відповідати на запити громади, члени якої, зокрема, можуть бути їх клієнтами, споживачами та впливати на результати їх діяльності. Отже, громаді необхідно повноцінно взаємодіяти з бізнесом і владою для задоволення власних інтересів.

Варто зазначити, що в українських реаліях запровадження механізму партнерства влади, донорів і громад загальмовує ряд обмежень. Зокрема, недосконалість законодавчої бази для організації ефективного партнерства. Занепокоєння викликає й той факт, що бізнес і владні інститути не завжди сприймають громаду як повноцінного партнера, здатного вести діалог та відстоювати свої інтереси й, фактично, не сприймають моделі партнерства. Водночас, громадськість також демонструє інертне ставлення до вирішення соціальних, екологічних та економічних питань, перекладаючи відповідальність за них на державу. А це, у свою чергу, заважає активному розвитку держави загалом.

Ми визначили основні принципи планування логістичної інфраструктури на основі крос-секторного партнерства стейкхолдерів (табл. 1.1).

Таблиця 1.1 – Принципи планування логістичної інфраструктури на основі крос-секторного партнерства стейкхолдерів

<b>Принцип</b>	<b>Сутність</b>
Принцип системного підходу	Підхід до логістичної інфраструктури як до системи: максимальний ефект можна одержати лише тоді, коли логістичні потоки оптимізовано впродовж усього логістичного ланцюга
Принцип логістичної координації	Забезпечення узгодженості в часі всіх ланок логістичного ланцюга, тобто розроблення взаємоузгоджених планів логістичного управління з мінімально допустимим рівнем впливу на екосистему
Принцип оптимізації	Вибраний оптимальний варіант планування логістичної інфраструктури повинен враховувати інтереси всіх партнерів
Принцип раціонального розміщення	Під час розміщення об'єктів логістичної інфраструктури потрібно враховувати відстань до міста як до джерела кваліфікованої робочої сили й відстань між самими об'єктами, доступність споживачам і постачальникам
Принцип стійкості й адаптивності	Об'єкти логістичної інфраструктури, виконуючи свої функції, повинні сприяти формуванню сталого розвитку регіону

На нашу думку, запропоновані принципи планування логістичної інфраструктури на основі крос-секторного партнерства стейкхолдерів сприятимуть соціально-економічному розвитку, підвищенню рівня й ефективності

регіональної логістики, підтриманню сталого розвитку регіону.

Ми вже акцентували увагу на визначальній ролі громади в крос-секторному партнерстві. Зважаючи на це, використання максимально можливого набору логістичних інфраструктурних ланок для задоволення потреб споживачів і зменшення екодеструктивного впливу на довкілля для одержання сумарного соціо-еколого-економічного ефекту є першочерговими завданнями регіонального розвитку. Унаслідок постійного зростання проблем забруднення довкілля завданнями логістичного управління почали вважати зменшення антропогенного впливу, підтримання екологічності транспортних перевезень, управління відходами діяльності та їх утилізацією тощо (Родимченко та ін., 2012). Не виняток і планування розміщення регіонального логістичного центру, діяльність якого значно впливає на довкілля. Регіональний логістичний центр є важливим елементом логістичної інфраструктури, призначеним для оброблення транспортних, інформаційних та вантажних потоків (рис. 1.4) (Родимченко і Чорток, 2014).

Ми дослідили фактори, що впливають на оптимальне розміщення логістичних центрів. Зокрема, встановили, що більшість науковців розглядають оптимальне розміщення логістичних центрів з урахуванням лише економічних, географічних та соціальних факторів. Водночас не беруть до уваги факторів негативного впливу на навколишнє природне середовище. Тому вважаємо доцільним урахування економічних, соціальних та екологічних факторів під час планування будівництва регіонального логістичного центру.

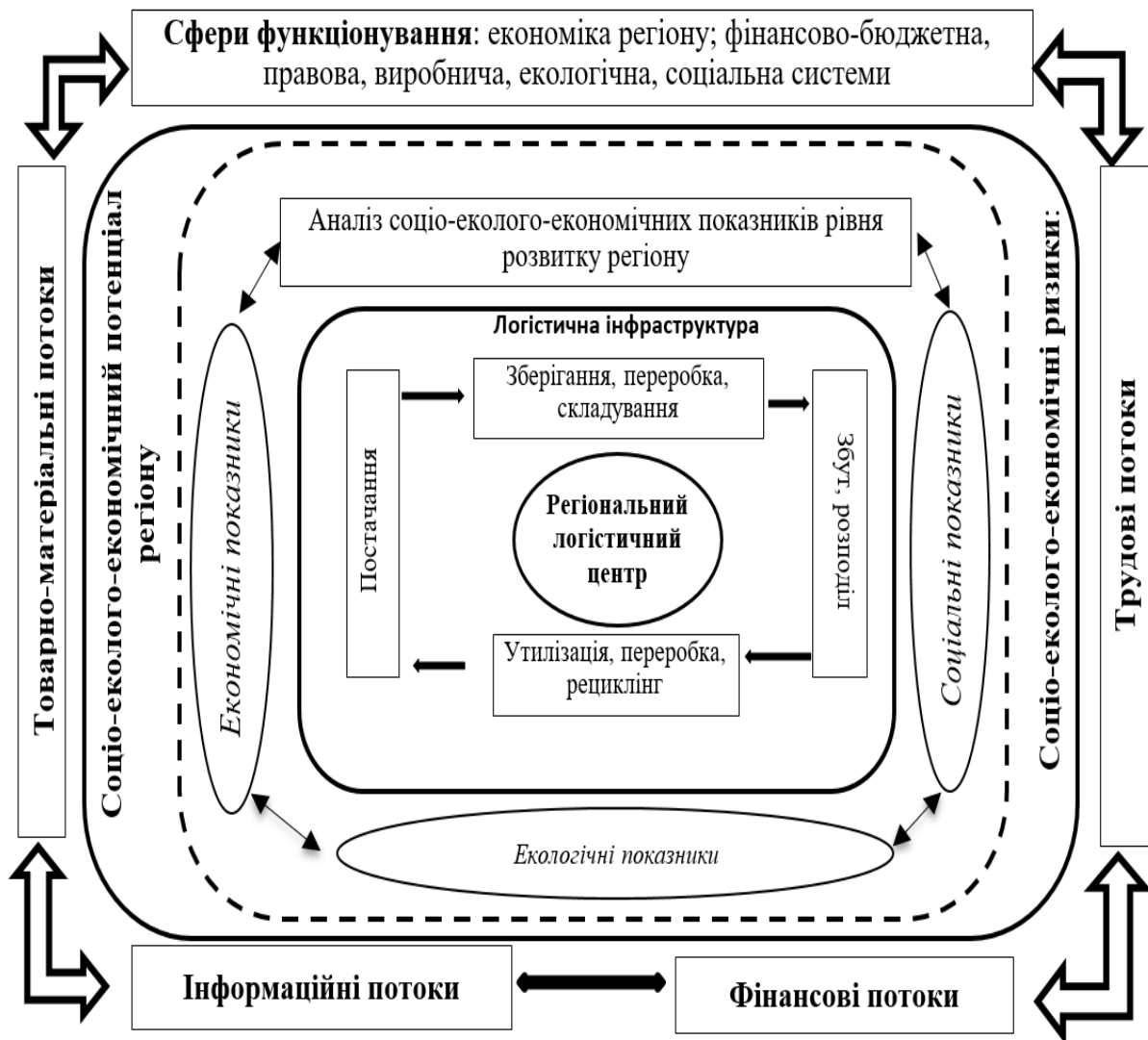


Рисунок 1.4 – Характеристика впливу діяльності регіонального логістичного центру на формування показників сталого розвитку регіону (Родимченко і Чортюк, 2014)

Це твердження було основою для формування алгоритму визначення розміщення регіонального логістичного центру, запропонованого в роботі (Родимченко, 2014), що базується на застосуванні методів кореляційно-регресійного аналізу.

На 1-му етапі пропонуємо визначення результативного показника ( $P_n$ ), що є ключовим під час створення регіонального логістичного центру. Це, наприклад, може бути обсяг роздрібного товарообороту в регіоні, в збільшенні якого зацікавлені бізнес і влада.

На 2-му та 3-му етапах доцільно визначати економічні, соціальні, екологічні фактори-показники, що впливають на результативний показник (Родимченко, 2014).

Далі – на 4-му етапі – відібрані показники потребують перевірки на мультиколінеарність. Мультиколінеарність вихідних даних є однією з істотних перешкод для ефективного застосування апарату регресійного аналізу. Особливо часто з цією проблемою доводиться стикатися під час аналізу економічних даних, що містять результати спостережень за часом, упродовж якого вхідні змінні змінюються від точки до точки майже лінійно. Якщо фактори не є мультиколінеарними, варто переходити до наступних етапів – побудови рівнянь парної регресії та визначення вагових коефіцієнтів для кожної з груп економічних, соціальних та екологічних показників (Родимченко, 2014).

На 5-му етапі будуємо рівняння парної регресії для факторних показників і результуючого показника  $P_n$ .

На 6-му етапі визначаємо параметри  $tg \alpha$  для кожного з рівнянь парної регресії. Знаходження  $\sum tg \alpha [i]$  для відповідної групи економічних, соціальних, екологічних показників.

На 7-му етапі потрібно визначити вагові коефіцієнти  $i$ -го показника *кожної* групи за формулою:

$$v_i = \frac{tg \alpha [i]}{\sum tg \alpha [i]} \quad (1)$$

де  $v_i$  – ваговий коефіцієнт  $i$ -го показника *відповідної* групи показників (економічних, соціальних, екологічних);

$\alpha$  – значення кутового коефіцієнта для кожного з рівнянь парної регресії відповідної групи показників;

$\sum tg \alpha [i]$  – сума значень кутових коефіцієнтів для кожної з груп економічних, соціальних, екологічних показників.

На 8-му етапі передбачений аналіз вагових коефіцієнтів кожної групи показників, що найбільше впливають на результуючий показник. Їх відбір пропонуємо здійснювати за допомогою коефіцієнта достовірності апроксимації ( $R^2$ ). Він



показує, чи є кореляція з моделлю, його значення змінюється в межах від 0 до 1. Якщо коефіцієнт дорівнює 1, тоді є повна кореляція з моделлю, а якщо дорівнює 0, то це рівняння регресії невдале для передбачення значень результуючого показника (Родимченко, 2014). Відповідно до вищезазначеного будемо вибирати вагові коефіцієнти кожної групи економічних, соціальних, екологічних показників, у яких  $R^2 \geq 0,6$  (якщо кількість факторів кожної групи більша за п'ять).

На 9-му етапі необхідне повторне визначення вагових коефіцієнтів для відібраних показників за етапами 6 і 7.

На 10-му етапі значення економічних, соціальних, екологічних показників варто звести до порівняного вигляду за допомогою методу інтерполяції числових інтервалів (Бігун, 2011). Зазначений метод дозволяє зводити порівнювані дані до замкненого інтервалу  $[0; 1]$ . Зведення показників позитивного спрямування (показників-стимуляторів) здійснювати за формулою

$$I_i^+ = \frac{X_i - X_{i_{\min}}}{X_{i_{\max}} - X_{i_{\min}}}, \quad (2)$$

де  $I_i^+$  – зведене до порівняного вигляду значення  $i$ -го показника (показника-стимулятора);

$X_i$  – значення  $i$ -го показника в досліджуваній групі показників;

$X_{i_{\min}}$  – мінімальне значення  $i$ -го показника в досліджуваній групі показників;

$X_{i_{\max}}$  – максимальне значення  $i$ -го показника в досліджуваній групі показників.

Зводити показники негативного спрямування (показники-дестимулятори) необхідно за формулою

$$I_i^- = \frac{X_{i_{\max}} - X_i}{X_{i_{\max}} - X_{i_{\min}}}, \quad (3)$$

де  $I_i^-$  – зведене до порівняного вигляду значення  $i$ -го показника (показника-дестимулятора).

На 11-му етапі для окремого варіанта розміщення аналізованого регіонального логістичного центру потрібно визначити інтегральний показник за кожною групою соціальних, екологічних, економічних показників за формулами:

$$I_{soc} = \sum_{i=1}^n I_{soc_i}^{+/-} \cdot v_i^{soc}, \quad (4)$$

$$I_{econ} = \sum_{i=1}^n I_{econ_i}^{+/-} \cdot v_i^{econ}, \quad (5)$$

$$I_{eco} = \sum_{i=1}^n I_{eco_i}^{+/-} \cdot v_i^{eco}, \quad (6)$$

де  $I_{soc}$ ,  $I_{econ}$ ,  $I_{eco}$  – інтегральні показники груп економічних, соціальних, екологічних показників відповідно;

$I_{soc_i}^{+/-}$ ,  $I_{econ_i}^{+/-}$ ,  $I_{eco_i}^{+/-}$  – зведене до порівняного вигляду значення  $i$ -го показника відповідної групи соціальних, екологічних, економічних показників;

$v_i^{soc}$ ,  $v_i^{econ}$ ,  $v_i^{eco}$  – ваговий коефіцієнт  $i$ -го показника відповідної групи соціальних, екологічних, економічних показників;

$n$  – кількість показників.

На 12-му етапі необхідно розрахувати загальний інтегральний показник оцінювання під час вибору розміщення регіонального логістичного центру для окремого варіанта розміщення за допомогою середнього геометричного за формулою

$$I_{RLC} = \sqrt[3]{I_{soc} \cdot I_{econ} \cdot I_{eco}}, \quad (7)$$

де  $I_{RLC}$  – загальний інтегральний показник оцінювання під час розміщення регіонального логістичного центру для окремого варіанта розміщення (набуває значень від 0 до 1).

Далі – на 13-му етапі визначаємо максимальне значення  $I_{RLC}$  серед аналізованих, а на 14-му етапі приймаємо або відхиляємо рішення щодо розміщення регіонального

логістичного центру та додатково оцінюємо інфраструктуру щодо його розміщення.

На основі вищезапропонованого методу ми проаналізували місце будівництва регіонального логістичного центру з урахуванням соціальних, економічних та екологічних показників розвитку Сумської області. Метою будівництва такого регіонального логістичного центру є створення цілісної системи управління товаропотоками в регіоні, впровадження системи контролю за якістю та стратегічного управління, розвиток логістичної інфраструктури в регіоні загалом. Як результуючий показник  $P_n$  ми вибрали роздрібний товарооборот підприємств – обсяг продажу споживчих товарів населенню через роздрібну торгову мережу й мережу ресторанного господарства всіма підприємствами, а також промисловими, транспортними та іншими неторговими підприємствами безпосередньо населенню через касу підприємства (Родимченко, 2014).

Оскільки м. Суми є обласним центром, у якому значення всіх показників значно перевищують показники за регіонами та містами, ми брали його до уваги для достовірності одержання значень і подальших розрахунків вагових коефіцієнтів.

Далі ми відібрали фактори, що впливають на досліджуваний показник  $P_n$ . Для показників, що залишилися після перевірки на мультиколінеарність, визначили вагові коефіцієнти  $v_i$  (табл. 1.2).

Зазначені показники розраховані для кожного району Сумської області як окремого варіанта розміщення регіонального логістичного центру.

Таблиця 1.2 – Економічні, екологічні й соціальні показники впливу на роздрібний товарооборот

№	Назва показника	Ваговий коефіцієнт
<i>1 Економічні показники</i>		
1.1	Оптовий товарооборот, тис. грн.	0,015
1.2	Обсяг реалізованих послуг населенню, тис грн.	0,029
1.3	Обсяг реалізованої промислової продукції (товарів, послуг), млн грн	0,956
<i>2 Соціальні показники</i>		
2.1	Кількість населення	1
<i>3 Екологічні показники</i>		
3.1	Викиди шкідливих речовин в атмосферу від автотранспорту в індивідуальній власності, т	0,47
3.2	Викиди шкідливих речовин в атмосферу від автотранспорту суб'єктів господарської діяльності, т	0,48
3.3	Поточні витрати підприємств, організацій, установ на охорону та раціональне використання природних ресурсів, тис грн	0,05

Після проведених розрахунків одержали значення інтегрального показника оцінювання під час вибору розміщення РЛЦ (табл. 1.3).

Отже, як можна помітити з проведених розрахунків, Сумський район Сумської області має найбільше значення інтегрального показника  $I_{RLC}$ , який перебуває в межах  $0 < 0,3684 < 1$ .

Таблиця 1.3 – Розрахунок інтегрального показника оцінювання під час вибору розміщення РЛЦ для кожного району

№	Район Сумської області	$I_{soc}$	$I_{econ}$	$I_{eco}$	$I_{RLC}$
1	Білопільський	0,111 2	0,003 1	0,881 5	0,067 2
2	Буринський	0,029 6	0,003 1	0,907 3	0,043 6
3	Великописарівський	0,009 3	0,000 0	0,939 0	0,004 4
4	Глухівський	0,132 3	0,009 2	0,851 9	0,101 3
5	Конотопський	0,335 5	0,107 3	0,694 9	0,292 5
6	Краснопільський	0,038 8	0,009 0	0,913 6	0,068 3
7	Кролевецький	0,071 1	0,009 0	0,885 2	0,082 8
8	Лебединський	0,096 4	0,017 9	0,871 4	0,114 6
9	Липоводолинський	0,007 7	0,006 8	0,925 7	0,036 5
10	Недригайлівський	0,026 2	0,000 2	0,935 0	0,017 0
11	Охтирський	0,186 6	0,387 9	0,688 7	0,368 1
12	Путивльський	0,037 1	0,001 4	0,922 2	0,036 7
13	Роменський	0,191 4	0,096 4	0,778 9	0,243 1
14	Середино-Будський	0,000 1	0,001 0	0,951 6	0,000 1
<b>15</b>	<b>Сумський</b>	<b>1,0000</b>	<b>1,0000</b>	<b>0,0500</b>	<b>0,368 4</b>
16	Тростянецький	0,061 4	0,155 0	0,897 9	0,204 4
17	Шосткинський	0,262 0	0,128 2	0,770 2	0,295 8
18	Ямпільський	0,024 6	0,007 4	0,935 6	0,055 4

Але водночас це значення є не досить високим. Значення загального інтегрального показника оцінювання під час вибору розміщення знижується насамперед за рахунок показників екологічної складової, тому що Сумський район найбільш негативно впливає на НПС області. Тому саме створення РЛЦ дасть можливість ефективно управляти всіма економічними потоками області, оптимізувати транспортні перевезення й завдяки цьому зменшити негативний вплив на довкілля, а все це, в свою чергу, забезпечить сталий розвиток регіону.

Важливо, щоб місцеві підприємці й мешканці активно долучалися до обговорення планів розбудови логістичної інфраструктури міста, тому що зручність для споживачів і ведення підприємницької діяльності є передумовою довготривалого та сталого функціонування місцевого ділового середовища.

Особливо важливим це є в разі реалізації заходів в умовах формування сталого розвитку в регіоні, якщо необхідно враховувати не лише транспортно-географічні та економічні фактори розміщення об'єктів логістичної інфраструктури, а й вплив на навколишнє природне середовище.

Діяльність будь-якого РЛЦ істотно підвищує ефективність та якість транспортних процесів на різних рівнях управління. Запропонований алгоритм визначення розміщення регіонального логістичного центру з урахуванням соціальних, екологічних та економічних показників розвитку регіону, на нашу думку, дає можливість враховувати не лише транспортно-географічні, економічні й соціальні показники (важливі для бізнесу та влади), а й екологічні (важливі для населення), що, у свою чергу, сприятиме підтриманню концепції сталого розвитку в регіоні.

#### **1.4 Солідарне фінансування еколого-орієнтованих проєктів як приклад ефективного прийняття рішень відповідальними стейкхолдерами**

Досягнення Цілей сталого розвитку, затверджених Генеральною асамблеєю ООН у 2015 році, зокрема Цілі 3, Цілі 4, Цілі 6, Цілі 7, Цілі 12, Цілі 13, Цілі 15, можливе завдяки розробленню та впровадженню еколого-орієнтованих проєктів. Особливого масштабу та ефективності ця діяльність набуває в разі участі декількох зацікавлених сторін. З одного боку, це збільшує ресурсне забезпечення проєктів, з іншого – дозволяє врахувати інтереси різних груп стейкхолдерів і

досягти максимального результату від їх впровадження. Отже, спільні рішення стейкхолдерів щодо участі у фінансуванні еколого-орієнтованих проєктів вигідні як самим стейкхолдерам, так і території, на якій вони проживають або ведуть господарську діяльність.

Еколого-орієнтований проєкт, фактично може бути одночасно і комерційним, і природоохоронним проєктом, тому що його реалізація спрямована не лише на одержання комерційної вигоди, а й на покращання екологічної ситуації, соціальних показників. Водночас комерційну вигоду можна розглядати не лише в короткочасній перспективі, а й як збільшення гудвілу учасників та інвесторів еколого-орієнтованого проєкту, що, в свою чергу, має довготривалу тенденцію до прояву.

Загалом модель управління еколого-орієнтованим проєктом може бути репрезентованою за допомогою схеми, зображеної на рисунку 1.5.

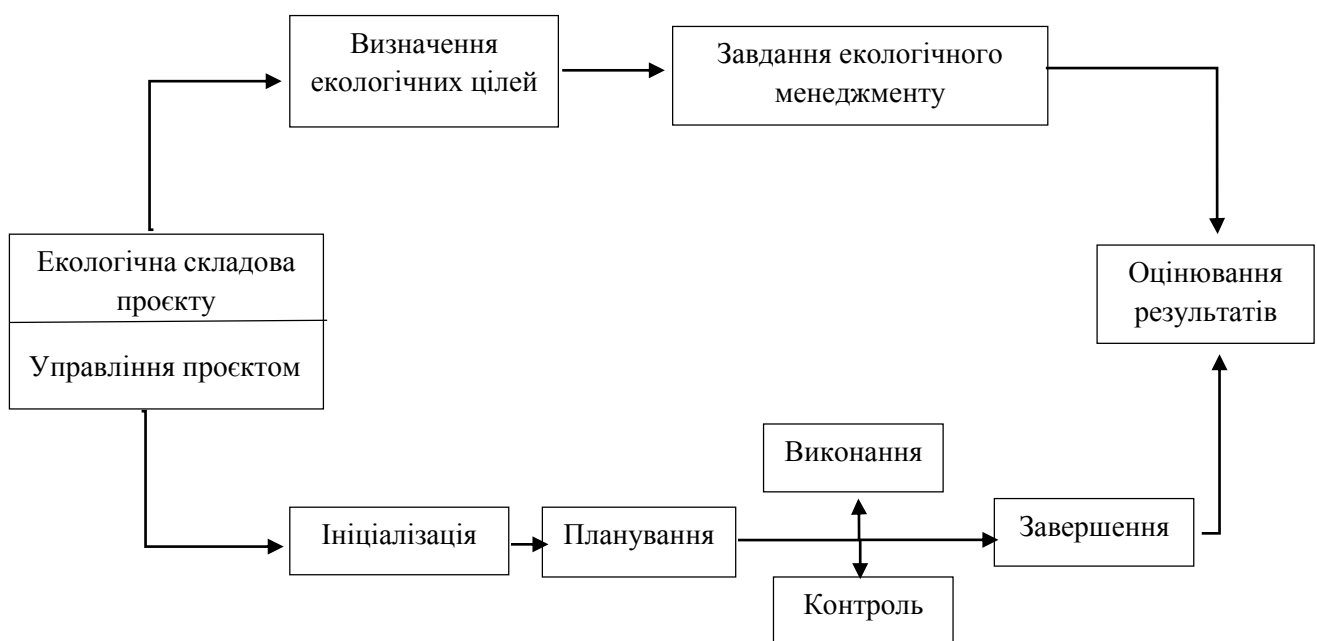


Рисунок 1.5 – Модель управління еколого-орієнтованими проєктами

(Джерело: розроблено на основі (Хрутьба, 2014))

Екологічна складова проєкту передбачає застосування принципів та інструментів екологічного менеджменту для забезпечення досягнення екологічних цілей проєкту. Водночас оцінювання результатів також базується на двох аспектах – комерційному (в короткотривалій і довготривалій перспективах) та екологічному щодо зменшення антропогенного впливу на довкілля, покращання умов взаємодії громади, забезпечення сталого розвитку тощо.

Система солідарного фінансування еколого-орієнтованих проєктів є набором пов'язаних між собою фінансових операцій і форм соціалізації, що мають кінцевого бенефіціара – особу та її місце проживання. Водночас створюють відкриті канали альтернативного надання фінансової підтримки суб'єктам, не здатним самотійно задовольнити свої потреби, зокрема із залученням банківського кредитування. З іншого боку, саме ці фінансові ресурси стають каталізатором створення нових соціальних зв'язків між суб'єктами взаємовідносин для задоволення економічних і соціальних потреб учасників процесу взаємодії в поточному та майбутньому періодах.

Серед найбільш поширених форм солідарного фінансування, що можуть бути застосованими і для еколого-орієнтованих проєктів, виділяють:

- 1) краудфандинг, краудінвестинг;
- 2) партисипативний бюджет;
- 3) модель фінансування з грантовою підтримкою, кредитні програми міжнародних фінансових організацій;
- 4) державно-приватне партнерство.

Часто застосовуваним, зокрема для фінансування еколого-орієнтованих проєктів, є краудфандинг. Це технологія залучення мікроінвестицій за допомогою спеціалізованих інтернет-платформ для реалізації проєктів різної спрямованості. Розвиток інформаційного суспільства допомагає впровадженню інноваційних механізмів соціальної



мобілізації осіб для виконання завдань у різних сферах. У контексті реалізації концепції сталого розвитку, краудфандинг як альтернативний механізм фінансування створює умови для соціальної активізації суспільства й бізнесу, надаючи доступ до фінансових ресурсів соціально-відповідальним та еколого-орієнтованим підприємствам.

Особливістю краудінвестингу є те, що зацікавлені сторони, фактично, інвестують у проєкт і в подальшому можуть одержувати комерційну вигоду від його реалізації. Але, загалом, краудінвестинг можна розглядати як різновид краудфандингу.

Процес грошового фінансування в краудфандинговій моделі можна репрезентувати за допомогою механізму, зображеного на рисунку 1.6.

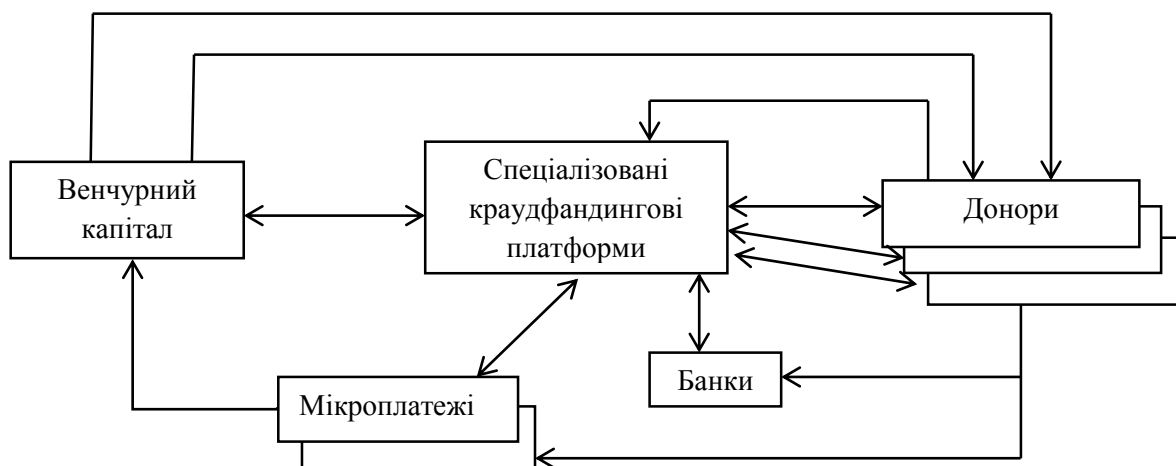


Рисунок 1.6 – Процес грошового фінансування в краудфандинговій моделі  
(Джерело: розроблено автором на основі (Ibrahim&Verliyantina, 2012))

Згідно з (Crowd funding Statistics, 2019), на сьогодні у світі успішно функціонують більше ніж 600 краудфандонгових платформ, що акумулювали за 2017 рік приблизно 35 мільярдів дол. США. Маркетингове агентство «Funded Today»

проаналізувало роботу найбільш успішної краудфандингової платформи «Kickstarter»: за час функціонування було проведено 374 507 кампаній, а загальна сума залучених коштів становить 3,683 млрд дол. Найбільше проєктів орієнтовані на невисокі збори – 10 тис. дол США, яких за роки роботи майданчика було 53 707 (AIN, 2018). Еколого-орієнтовані проєкти, реалізовані за допомогою краудфандингу, також нарощують обсяги фінансування. Це обумовлено новими курсами розвитку багатьох країн, у яких екологічний фактор є центровим. Здебільшого такі проєкти пов'язані із «зеленою» енергетикою та впровадженням еко-інновацій.

За оцінками багатьох експертів, ринок краудфандингу надалі буде стабільно зростати, що зумовлено такими перевагами краудфандингу, як моделі фінансування – швидким виділенням коштів, чіткою часовою обмеженістю, інформаційною прозорістю й відповідальністю перед вкладниками, мінімальною кількістю ієрархічних рівнів ухвалення рішення, зниженням транзакційних витрат, необмеженою кількістю потенційних інвесторів.

Але українські реалії мають свої особливості, обумовлені низьким рівнем доходів, інформаційною обмеженістю суспільства та недостатнім рівнем довіри до такої форми солідарного фінансування, відсутністю законного регулювання діяльності краудфандингу. Але є позитивні приклади: за час функціонування краудфандингової платформи «Спільнокошт» було профінансовано декілька еколого-орієнтованих проєктів, зокрема «Київська станція переробки пластику» зібрала 33,4 тис. грн від 104 донаторів, а проєкт «CyberPonicOne» (пристрій для вирощування рослин і платформа для експериментів та колаборації) зібрав 100,4 тис. грн від 109 осіб.

На особливу увагу заслуговує така форма солідарного фінансування еколого-орієнтованих проєктів, як партисипативний бюджет, або «бюджет участі».

Партисипативний бюджет – це частка місцевого бюджету, безпосередньо використовувана громадою міста на реалізацію ініціатив його жителів на конкурсній основі. Ресурси «бюджету участі» повинні бути спрямованими на вирішення найактуальніших для певної територіальної громади питань саме за її запитом. Подібний формат партнерства активізує процес формування активної громади, яка одержить додатковий інструмент впливу на розвиток міста (Плахта, 2017).

В Україні процес упровадження бюджету участі почався недавно – з 2015 року. Перше місто, яке реалізувало програму під назвою «Громадський бюджет», що був запровадженим на базі моделі сусідньої Польщі – Черкаси.

Наприкінці 2015 року бюджет участі запровадили Полтава й Чернігів, а згодом долучились інші великі міста України. У 2016 році «Громадський бюджет» почав діяти у Львові з обсягом фінансування 16 млн грн (Булеца, 2016). У Києві 30–31 січня 2017 року за результатами громадського обговорення та голосування було відібрано 62 проєкти загальною вартістю 50 млн грн.

Застосування учасницького механізму майже всіма обласними центрами та значною кількістю невеликих міст свідчить про високий запит як громадськості, так і місцевого самоврядування на запровадження інструментів демократії.

Цикл партисипативного бюджетування схематично можна поділити на 4 етапи (рис. 1.7).



Рисунок 1.7 – «Цикл партисипативного бюджетування»  
(Джерело: розроблено автором на основі (Булеца, 2016))

Постійної практики використання бюджету участі в контексті реалізації екологоорієнтованих проєктів в Україні на сьогодні немає. Це обумовлено такими факторами: коротким терміном досвіду використання, несформованим громадянським суспільством, недостатнім рівнем інтересу до екологічних проблем, віддаванням переваги тактичним цілям, а не стратегічним. Водночас у 2018 році поданих на голосування екологоорієнтованих проєктів у м. Києві було значно більше. Наприклад, проєкт «Від відходів до доходів» передбачає встановлення автоматів для збору вторинної сировини в 12 скверах та парках Києва. Ініціатори зазначають, що в місті зараз немає подібних пристроїв і проєкт може окупитися за 8–10 місяців. Проєкт «Моніторинг забруднення повітря в Києві» розроблений для інформування населення, зокрема запропоновано встановити пристрої моніторингу

повітря на базі постів Українського гідрометеорологічного центру відповідно до європейських норм. Приймальня ліків і використаних медичних інструментів для утилізації» – проект, ініціатори якого пропонують створити мережу приймалень медичних відходів населення й відкрити перший пункт в міській лікарні № 9.

Водночас перспективним є досвід Польщі у використанні цієї форми солідарного фінансування екологоорієнтованих проєктів. Кошти на їх реалізацію – лєвова частина бюджету участі великих польських міст: Лодзь – 19,74 млн злотих (49,4 %), Катовіце – 5,23 млн злотих (26,1 %), Познань – 4,95 млн злотих (49,5 %). Така велика частка екопроєктів, свідчить про зацікавленість жителів у розбудові «зеленої» інфраструктури та сприянні у вирішенні першочергових екологічних загроз.

Модель фінансування з грантовою підтримкою й кредитні програми міжнародних фінансових організацій уже багато років є важливим інструментом пошуку фінансових ресурсів для розроблення та втілення в життя екологоорієнтованих проєктів.

Зважаючи на обмеженість бюджетних ресурсів, передбачених на реалізацію екологоорієнтованих проєктів, одним із важливих завдань органів місцевого самоврядування є пошук альтернативних форм фінансування та налагодження співпраці з міжнародними фондами, програмами й надавачами грантів. Прикладом ефективного використання такої форми колективного фінансування на теренах України є проєкт «Місцевий розвиток, орієнтований на громаду» (Проєкт МРГ, 2017). Його реалізовувало ЄС, за фінансової підтримки та безпосередньої участі ПРООН упродовж 2008–2017 років. Завдяки ньому було втілено в життя близько 3900 різноманітних соціально значущих мікропроєктів, серед яких 1 810 спрямовані на ремонт закладів дошкільної та загально середньої освіти, 708 – стосуються вдосконалення

матеріально-технічного забезпечення об'єктів охорони здоров'я, 157 – систем водопостачання, 18 – охорони довкілля, 64 – сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів, 1044 – енергозбереження. Згідно з результатами моніторингових досліджень до заходів проекту МРГ було залучено 2 830 адміністративно-територіальних одиниць, що становить 20 % від їх загальної кількості. Близько 5,6 млн осіб одержали підтримку в рамках проекту МРГ, починаючи з 2008 року.

Серед еколого-орієнтованих проєктів, реалізованих за допомогою МРГ, найбільш актуальними наразі є спрямовані на впровадження енергоефективних технологій. Їх результатом є скорочення витрат на споживання електроенергії, зниження рівня забруднення довкілля, покращання стану здоров'я населення. Отже, за період реалізації Проєкту МРГ, загальна сума всіх кошторисів 200 затверджених мікропроєктів становила 74,3 млн грн (2,83 млн дол. США; 2,52 млн євро), з яких 5,5 % було зібрано громадами, 31,6 % виділено з місцевих бюджетів, 62,8 % – внесок Проєкту МРГ, 0,1 % – додатково залучені кошти.

Нестача власних ресурсів також підвищує роль кредитних запозичень від міжнародних фінансових організацій (МФО), тому що на відміну від українських банків умови фінансування таких кредиторів більш вигідні: ставка нижча, терміни довші. Основними умовами для отримання кредитів від МФО є реалістичність проєкту, гарантоване повернення кредитів, додержання економічних критеріїв (Щербина, 2011).

Насамкінець розглянемо питання державно-приватного партнерства (ДПП), що, на нашу думку, є найбільш ефективним механізмом солідарного фінансування еколого-орієнтованих проєктів. Поява й розвиток приватного підприємництва зумовили необхідність налагодження відносин між державою та приватними структурами, що передбачає об'єднання зусиль для задоволення суспільних потреб. У ринкових умовах держава відповідальна за низку

функцій, що вона не завжди здатна виконати. Об'єднання державного регулювання й можливостей приватного сектору, налагодження між ними партнерства можуть значно посприяти вирішенню екологічних проблем.

У розвинених країнах термін «державно-приватне партнерство» розглядають як схему реалізації проєктів, широкий спектр бізнес-моделей і відносин за будь-якого використання ресурсів приватного сектору для задоволення суспільних потреб. Є різні визначення терміну ДПП, що трактують мінімум із чотирьох позицій (Павлюк і Дегтярь, 2012):

1) як форму взаємодії (співробітництва) держави й бізнесу для реалізації суспільно значущих проєктів на взаємовигідних умовах;

2) як відносини співробітництва між державою та бізнесом для реалізації суспільно значущих проєктів у широкому спектрі сфер діяльності;

3) як суспільний інститут, у межах якого здійснюють спільну діяльність державні органи влади й приватний сектор для задоволення потреб суспільства;

4) як угоду між публічною та приватною сторонами у сфері виробництва й надання інфраструктурних послуг (засіб підвищення ефективності бюджетного фінансування).

У Законі України «Про державно-приватне партнерство» (Закон України, 2010) ДПП розглянуте як співробітництво на основі договору між органами державної влади та місцевого самоврядування, з одного боку, та юридичними й фізичними особами-підприємцями – з іншого. Застосування ДПП у контексті еколого-орієнтованих проєктів поширюється на сфери діяльності, в яких ресурсів державного сектору не вистачає на адекватне виконання його функцій та обов'язків, зокрема це стосується проєктів з управління відходами, водопостачанням та водовідведенням, підвищення

енергоефективності, покращання транспортних послуг, розбудови зеленої інфраструктури.

Використання різних моделей солідарного фінансування еколого-орієнтованих проєктів стає все більш поширеним. Рішення компаній і приватних осіб щодо участі в них є раціональними та виваженими, що вкотре доводить один із основних принципів концепції сталого розвитку – провадити господарську діяльність так, щоб наступні покоління мали ресурсне забезпечення на рівні, не гіршому за сучасний.



## **РОЗДІЛ 2**

# **ОБЛІКОВО-ІНФОРМАЦІЙНЕ Й ФІНАНСОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ**

## **КОРПОРАТИВНОЇ СОЦІАЛЬНО-ЕКОЛОГІЧНОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ КОМПАНІЙ НА ШЛЯХУ ДО ЦСР**

### **2.1 Облік як ціннісний ресурс для задоволення соціально-екологічних проєктів стейкхолдерів**

Світом поступово поширюється ідея сталого розвитку. Саме концепція корпоративної соціальної відповідальності передбачає відповідальність організації за вплив її рішень та діяльності на суспільство й довкілля через прозоре та етичне поводження, що сприяє сталому розвитку, зокрема покращанню здоров'я й добробуту суспільства, враховує очікування зацікавлених сторін, відповідає чинному законодавству, є узгодженим із міжнародними нормами, а також інтегрованим у діяльність усієї організації.

За час розвитку концепції корпоративної соціальної відповідальності виникли концепції (стейкхолдерів, сталого/стійкого розвитку, створення загальної цінності тощо), що перетинаються з нею. Значна кількість висунутих теорій пов'язана з необхідністю уточнення й роз'яснення низки питань, серед яких найбільш значущими є зміст відповідальності бізнесу перед суспільством, а також методи, інструменти, ресурси, за допомогою яких концепція корпоративної соціальної відповідальності, нормативна за своїм змістом, може бути реалізованою на практиці.

Можна з достатнім ступенем упевненості стверджувати, що сьогодні концепцію корпоративної соціальної відповідальності реалізують саме на основі стейкхолдерського підходу, що становить основу більшості стандартів та інших документів за цією проблематикою на різних рівнях.

На взаємодії зі стейкхолдерами базується весь процес управління (від планування до реалізації і контролю

прийнятих управлінських рішень). Водночас вона є його невід'ємною складовою та передбачає виконання стейкхолдерами декількох взаємозалежних ролей. Відповідно до ланцюга «принципи – процеси – результати» Д. Вуд сформулював три ключові ролі стейкхолдерів: 1) стейкхолдери є джерелом очікувань, що визначають бажаність/небажаність діяльності фірми; 2) стейкхолдери відчують результати корпоративної поведінки фірми, тобто є адресатами корпоративних дій і результатів; 3) стейкхолдери оцінюють наскільки фірма відповідає їх очікуванням чи як поведінка фірм впливає на групи організацій у конкурентному середовищі (Вуд, 2009). Усі ролі, особливо третя, пов'язані з реалізацією стейкхолдерами соціально відповідальної діяльності, необхідністю їх своєчасного інформування «з перших рук», а отже, потребують певних змін у системі бухгалтерського обліку.

Одним із центральних питань формування цілісної інформаційної системи для реалізації взаємодії є ідентифікація стейкхолдерів і визначення їх найбільш пріоритетних вимог.

Згідно з Т. Дональдсоном стейкхолдери ідентифікуються відповідно до їх інтересів щодо компанії незалежно від того чи зацікавлена фірма в них. Водночас інтереси стейкхолдерів мають внутрішню цінність. (Дональдсон, 1995). Для багатьох стейкхолдерів особливо важливою є екологічна поведінка організацій.

Отже, інформування стейкхолдерів про показники, що її характеризують, потребує відповідного обліково-аналітичного забезпечення, створеного з урахуванням того, що екологізація суспільства стає невід'ємною потребою сучасності, а екологічні проєкти набувають суспільної цінності. Їх реалізація охоплює одночасно декілька господарських процесів, що неможливо розглядати окремо один від одного. Під час здійснення управління екологічними проєктами інформація бухгалтерського обліку одержує особливий статус

у контексті виконання завдань інформаційного забезпечення екологічної безпеки країни, регіону, території. Саме тому так важливо й актуально позначити напрями управління ефективністю екологічних проєктів на основі інформації бухгалтерського обліку, відсутність якої створює проблеми для різних груп користувачів, зацікавлених у сталому розвитку, підвищує соціальні, виробничі та фінансові ризики. Зважаючи на це, необхідна «екологізація» бухгалтерського обліку – важлива складова інформаційної системи підприємства (Плікус, 1995; Плікус, 2014).

З огляду на складність та унікальність екологічних проєктів, просторові й тимчасові характеристики їх реалізації варто зазначити, що положення, пов'язані з управлінням їх ефективністю на основі інформації бухгалтерського обліку, потребують подальшого поглиблення та доповнення.

Екологічний проєкт як одиниця екологічної діяльності компанії є складовою заходів з екологічної безпеки. Під екологічним проєктом варто розуміти обмежену часовими межами діяльність із реалізації унікальних цілей та завдань з екологічної безпеки, визначену початком та кінцем, обмежену датою, бюджетом фінансування. Позитивним результатом управління екологічним проєктом є максимальне досягнення його ефективності.

Економічна ефективність традиційно є одним з основних показників оцінювання діяльності компанії. Водночас сучасні дослідження в галузі економіки підтверджують, що прибуток (рентабельність) як фінансовий показник є не єдиною характеристикою успішності діяльності компанії. Ефективність екологічного проєкту визначають способом зіставлення здійснених зусиль щодо екологізації з результатами його реалізації, а економічну ефективність – із відношення між очікуваним доходом (вигодою, що можна обчислити в грошових одиницях) та витратами на всіх етапах підготовки й реалізації проєкту. Визначаючи економічну

ефективність, практики переважно використовують систему аналітичних показників і фінансових коефіцієнтів. Першоджерелом інформації для фінансово-економічної інтерпретації показників екологічної діяльності є бухгалтерський облік.

Концепція сталого розвитку передбачає, що під час оцінювання ефективності екологічного проєкту пріоритет потрібно надавати соціальній та екологічній значущості його реалізації. Соціальна складова за очікуваними результатами може компенсувати брак фінансової вигоди, що слугує причиною фінансування окремих проєктів коштом державного бюджету. Проте в такому разі інформаційної першоосною для управління ефективністю на основі моніторингу, контролю, управлінської інтерпретації є бухгалтерський облік.

Інформацію для цілей управління ефективністю екологічних проєктів за будь-яких умов спочатку формують у системі бухгалтерського обліку. На нашу думку, некоректно говорити про «екологічний» облік як окремий елемент інформаційної системи управління, водночас виділяючи специфічні функції та методи. Ідеться про формування складової бухгалтерського обліку для прийняття рішень у сфері екологічної діяльності (Кірейцева, 2011; Плікус, 2014). Релевантність даних забезпечують за допомогою аналітичного оброблення інформації та її подальшої інтерпретації для цілей управління.

Користувачами інформації про ефективність екологічних проєктів є широке коло стейкхолдерів, серед яких насамперед необхідно виділити державні органи контролю (Крупка, 2010; Карпенко, Соболь, 2017). Об'єктом їх інтересу є законність проведених екологічних заходів. Для встановлення економічної доцільності, повноти цільового використання коштів (зокрема, бюджетних), раціональності використання ресурсів органи в межах своєї компетенції вивчають факти господарської діяльності, зафіксовані системою

бухгалтерського обліку. Рішення, які приймаються за результатами контролю, можуть бути двох видів. Зокрема, в разі позитивного результату державного контролю приймаються рішення про продовження співпраці з компанією за майбутніми проєктами, збільшення (продовження) фінансування, надання пільг та інших преференцій, регламентованих чинним законодавством. У разі негативного результату контролю доцільні рішення обмежувального характеру: призупинення фінансування, відмова від подальшої співпраці у сфері екологічної діяльності, притягнення до кримінальної відповідальності посадових осіб тощо.

За наявності відповідної угоди компанії з Міжнародними недержавними організації останні також необхідно розглядати як групу користувачів інформації про ефективність реалізації екологічних проєктів. Реалізація екологічного проєкту в рамках міжнародних програм передбачає оцінювання реальності екологічного ефекту, його відповідності міжнародним стандартам якості. Екологічне оцінювання здійснюють на основі технічної документації, проте остаточні висновки узагальнюються з урахуванням економічної складової. Рішення, що приймаються на основі роботи міжнародних недержавних організацій, спрямовані на продовження міжнародного співробітництва у сфері екології та природокористування.

Інвестори (фактичні, потенційні) виявляють професійний інтерес до ефективності впровадження, реальності економічного й екологічного (соціального) ефектів. Демонструючи серйозність намірів щодо термінів, обсягів фінансування екологічних проєктів, інвестор обґрунтовує рішення за сукупністю заходів фінансового та екологічного аудиту.

Адміністрація та власники компанії, безумовно, зацікавлені в оперативному інформуванні не лише про

результати реалізації проєкту, а й про хід реалізації його окремих етапів. Їх висока зацікавленість проявляється ще на етапі розгляду щодо доцільності проєкту та його значущості для іміджу компанії. Ця група користувачів інформації має особисту зацікавленість у досягненні ефективності проєктів компанії. Тому інтерес викликає й оцінювання перспектив одержання вигоди в майбутньому. Очевидно, що інформаційною основою для прийняття рішень адміністрацією та власниками компанії буде фінансово-економічна управлінська інтерпретація показників екологічної діяльності, сформованих у контурі системи бухгалтерського обліку.

Інтерес співробітників компанії має досить конкретний характер. Зокрема, співробітника, безпосередньо задіяного в реалізації проєкту, цікавить у матеріальному аспекті рівень оплати праці, а в соціальному – значущість особистого внеску в реалізацію соціально-екологічної політики компанії, відповідність його рівня оплати особистому внеску; можливість отримання інших благ, пов'язаних із реалізацією проєкту. Інтерес до ефективності екологічного проєкту інших співробітників зумовлений виконанням їх професійних обов'язків. Співробітники істотно обмежені щодо впливу на управлінську природу ефективності екологічних проєктів.

Дебітори й кредитори в класичному розумінні господарських зв'язків компанії виявляють зацікавленість проєктом лише в умовах укладання відповідних контрактів, що мають довгостроковий характер. Тому їх бізнес-інтерес має вузький характер. Відповідно дебітори та кредитори не мають широкого доступу до інформації бухгалтерського обліку. Потенційні покупці продукції, споживачі виконаних робіт і одержаних послуг як джерела інформації використовують рекламні слогани компанії, висвітлені на офіційних сайтах. Пересічний споживач не може впливати на ефективність реалізації екологічних проєктів, а прийняття власних

споживчих рішень використовує звітність, оприлюднену на офіційному сайті компанії.

Інтерес громадськості до ефективності реалізації екологічних проєктів широко репрезентований. Здебільшого, він ґрунтується на нефінансовій інформації. Із системи бухгалтерського обліку можуть оприлюднювати узагальнені суми, що дозволяють досить віддалено робити висновки про фактичні витрати й вигоди.

Отже, основними стейкхолдерами інформації бухгалтерського обліку для цілей управління ефективністю екологічними проєктами під час реалізації концепції корпоративної соціальної відповідальності є державні органи контролю, міжнародні недержавні організації (за певних умов), інвестори, адміністрація та власники компанії. Інші групи користувачів інформації мають обмежені можливості впливу на процес управління ефективністю проєктами. Для реалізації концепції соціальної відповідальності компаній в Україні важливим напрямком роботи є оприлюднення нефінансових звітів.

Публікація так званих нефінансових (соціальних) звітів є звичайною практикою компаній у різних країнах та одним із ключових етапів реалізації й контролю КСВ. Особливо це стосується великих корпорацій, діяльність яких впливає на суспільство та стан довкілля.

Аналіз нефінансової звітності дозволяє стейкхолдерам оцінити соціальну відповідальність компанії за такими критеріями, як сутнісне розуміння КСВ, її місце в системі цінностей компанії, форми діалогу зі стейкхолдерами, внесок у вирішення проблем суспільства, основні напрямки реалізації соціальних програм, динаміка основних показників активності, проблеми й стимули для подальшого розвитку.

За даними аудиторсько-консультаційної фірми «Grant Thornton» в усьому світі близько 31 % підприємств повідомляють про свою соціально відповідальну діяльність

(Грант Торнтон, 2014). Наприклад, станом на 1 березня 2016 р. найбільша база нефінансової звітності «Corporateregister.com» містила близько 73 тис. звітів, опублікованих 13 тис. компаній по всьому світі (Corporateregister, 2016).

Для України практика оприлюднення звітів про екологічну політику суб'єктів бізнесу є новою. Вона передбачає не лише прозоре відображення всіх процесів, пов'язаних із реалізацією екологічних проєктів, а й залучення потенційних інвесторів у сферу екології, що в нинішній ситуації для України є дуже актуально. Найбільш поширені стандарти формування нефінансової звітності – як GRI (Global Reporting Initiative), так і IIRC (International Integrated Reporting Council) – акцентують увагу на показниках у сфері екологічної діяльності. Загалом звіт про екологічну діяльність розкриває екологічну політику компанії, основні програми та заходи, хід виконання екологічних проєктів, розмір і цільове призначення інвестицій, результати зовнішніх перевірок та моніторингу, плани на наступний період.

Аналізуючи нефінансові звіти провідних компаній України, репрезентовані в рейтингу експертної організації «Центр «Розвиток корпоративної соціальної відповідальності» (Розвиток КСВ в Україні 2010–2018), необхідно зазначити, що розділ «Екологічне управління» Звіту з питань сталого розвитку, наприклад корпорації «Оболонь» містить розширену інформацію про споживані під час технологічних процесів ресурси. Розвиток екологічної свідомості корпорація здійснює за такими напрямками: колектив, зелений офіс, зовнішні акції. Важливою складовою Звіту є визнання Корпорацією «Оболонь» в особі кожного свого співробітника відповідальності за екологічну безпеку всього процесу виробництва й продукту загалом. Наприклад, 96,5 % відходів корпорація самостійно реалізує та повторно переробляє, що характеризує її як відповідального суб'єкта у сфері екологічної безпеки.



Відповідно до Звіту з питань сталого розвитку компанія «Концерн Галнафтогаз» послідовно підтримує та розвиває репутацію компанії «ОККО». Підхід в описі напрямів екологічної діяльності є аналогічним до корпорації «Оболонь».

Група компаній «Coca-Cola Hellenic» додержується вимог Глобальної ініціативи зі звітності, універсальної та загальноновизнаної моделі соціальної звітності бізнесу: «публікувати дані в зрозумілій формі з можливістю перевірки».

Найбільш інформативною щодо висвітлення інформації про результативність екологічних проєктів є звітність ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг». Компанія, посівши перше місце в рейтингу суб'єктів зі складання нефінансових звітів ще в 2011 році (за версією експертної організації «Центр «Розвиток корпоративної соціальної відповідальності»), не знижує рівня доступності фінансової інформації. У змісті нефінансового звіту ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг» наведено, що компанія реалізує комплекс заходів щодо зниження впливу виробничих циклів на довкілля. Варто зазначити, що компанія репрезентує окремий квартальний звіт «Витрати на природоохоронну діяльність» на своєму офіційному сайті. Очевидно, що узагальнена інформація, опублікована у звіті, сформована системою бухгалтерського обліку. Проте вона інтерпретована й подана з урахуванням інтересів користувачів звітності. Зокрема, зазначено розмір капітальних інвестицій ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг» на виконання природоохоронних заходів загалом та з розбивкою на витрати з капітального будівництва та утримання об'єктів. Інформація звіту дозволяє відстежити стадії виконання комплексу природоохоронних заходів на рік. Показовою характеристикою звіту є характеристика очікуваного екологічного ефекту. Зокрема, в 2018 році це скорочення викидів CO<sub>2</sub> від переробки брухту на 3,1млн тонн CO<sub>2</sub>-екв (Звіт, 2018).

Підбиваючи підсумки, зазначимо, що, демонструючи соціальну й екологічну відповідальність, компанія сприяє зміцненню ділових зв'язків, зростанню довіри до своєї діяльності потенційних інвесторів, партнерів, споживачів продукції, робіт, послуг. У процесі підготовки Звіту аналізують стратегію виходу на нові ринки. Це посилює роль обліково-аналітичного забезпечення у створенні релевантної інформації для його підготовки та обґрунтування поточних, тактичних і стратегічних рішень, пов'язаних із цими процесами. Оскільки корпоративна соціальна відповідальність є об'єктом міждисциплінарного дослідження, залишаючись самостійною концепцією, подальші дослідження авторів будуть спрямованими на вдосконалення методики управлінського обліку екологічної діяльності підприємства.

## **2.2 Екологічна та соціальна відповідальність суб'єктів господарювання: впливи на становлення новітньої облікової парадигми**

Обмеженість ресурсів, їх вичерпування, забруднення довкілля, зростання майнової нерівності, злиднів та інші чинники, що перетворилися на глобальні загрози, зумовлюють обов'язковість відповідальності суб'єктів господарювання перед природою, іншими фізичними та юридичними особами й людством загалом.

Стає дедалі важливішим обґрунтування нових підходів до теоретичного тлумачення та практичного застосування важелів відповідальності. Зростає актуальність відповідальності за життя прийдешніх поколінь. У такий спосіб вирішення проблеми стає все більш дотичним до відповідного інтересам нащадків типу розвитку, що одержав назву сталого. Ідеться про екологічні, соціальні та економічні зрушення, що мають бути безпечними для сучасних і майбутніх поколінь.

Вирішення зазначених проблем потребує керованості суспільно-господарського розвитку й адекватного інформаційного забезпечення управління. Перед управлінськими функціями постає завдання відповідності принципово новим викликам, що у ХХІ ст. набули планетарних вимірів.

Безальтернативною функцією, покликаною надавати необхідну для управлінських потреб фактичну інформацію, є облік. В умовах необхідності підвищення відповідальності суб'єктів господарювання за екологічні й соціальні упущення наявні системи обліку потребують новітніх теоретико-методологічних рішень. Розвинути облікові системи можливо за умов зміни чинної парадигми рахівництва.

Екологічна та соціальна орієнтація економіки передбачає зростання значущості відповідального ставлення суб'єктів господарювання до довкілля, потребує додержання екологічних і соціальних вимог, захисту економічних інтересів персоналу підприємств, їх споживачів, контрагентів та інших зовнішніх стейкхолдерів.

Окремі результати сучасного теоретичного й прикладного дослідження цих проблем наведено в працях (Брэдгард, 2005, с. 37; Смоленнікова, 2013, с. 29). Проте в цих та інших публікаціях не завжди розкрита екологічна та соціальна сутності господарювання та відповідальності суб'єктів господарювання в контексті навіть тих тлумачень, що відповідно найдоступніше пояснюють поняття «екологічний» та «соціальний».

Безальтернативними засобами інформаційного віддзеркалення екологічних і соціальних зрушень, що відбуваються нині у сфері господарювання, є облік та звітність. Водночас відображення цих проблем обліково-звітними засобами залишається недосконалим (Воляник та ін., 2014, с. 80; Макаренко, 2017, с. 11). Причиною цього вважаємо недосконалість чинних теоретико-економічних засад,

достатніх для розроблення новітніх обліково-звітних систем, адекватних потребам соціально відповідального господарювання.

У певних із оприлюднених праць із досліджуваної проблематики зазначено, що «в Україні не має системних досліджень щодо визначення ролі екологічного обліку в забезпеченні еколого-економічної безпеки діяльності суб'єктів господарювання. В еколого-економічній теорії й практиці України екологічний облік ще не набув остаточного осмислення та логічної завершеності як комплексно сформована система знань, що об'єднує в собі процеси ідентифікації, вимірювання та узагальнення еколого-економічної інформації, що дозволяють користувачам на її основі ухвалювати відповідні управлінські рішення» (Воляник, Галушка, 2010, с. 256).

Також мають рацію В. А. Дерій і М. В. Дерій, зауважуючи, що в сучасних класифікаціях дослідники не виокремлюють українських моделей корпоративної соціальної відповідальності (Дерій, 2014, с. 96). Водночас потрібно критично сприймати їх сентенцію про те, що в Україні «розвиток соціальної відповідальності, а тим більше соціального обліку, звітності й аналізу перебуває на початковій стадії». Насправді національна економіко-філософська думка має низку вагомих надбань, що конструктивно змінюють систему розуміння та застосування важелів екологічної й соціальної відповідальності суб'єктів господарювання та віддзеркалення цієї проблематики обліково-звітними й іншими засобами надання для управління релевантної фактографічної інформації.

Метою цієї публікації є, з одного боку, з'ясування екологічних, соціальних та економічних зрушень, що змінюють діяльність суб'єктів господарювання, а з іншого – дослідження впливу цих зрушень на окреслення новітньої облікової парадигми. У свою чергу, її становлення передбачає

модифікацію онтологічних, метрологічних та методологічних засад обліку, покликано враховувати специфіку екологічного й соціально відповідального господарювання.

Господарювання – усвідомлюване людьми освоєння природи, що є середовищем їх життєдіяльності. Видатний український мислитель і натураліст, акад. В. Вернадський виокремлював у складі природи сфери живого, неживого й розумного, симбіотична сукупність та взаємодія яких охоплює планетарне буття землян.

У сучасному розумінні господарювання можна трактувати за акад. В. Вернадським як керовану розумним проєкцію живого на неживе. Та незважаючи на цю керованість, унаслідок дезорієнтації розумного теперішньої модель господарювання спричиняє пришвидшене руйнівне вичерпування ресурсів живого й неживого.

Усе небезпечнішим для сфери живого стає інтенсивне забруднення довкілля. Господарська діяльність, здійснювана конкретними суб'єктами, помітне погіршення стану природного середовища за її наслідками дедалі негативніше впливають на здоров'я й тривалість життя людей, набуваючи характеру глобальної проблеми. Виникає необхідність упровадження нових та розроблених важелів відповідальності дієвішого застосування за надмірне використання природних ресурсів та заподіяну довкіллю шкоду для захисту людей і їх середовища, компенсації ресурсів, втрат та запобігання руйнівному впливу на природу.

Розрізняють низку видів відповідальності, окремі з яких можуть бути визначеними вартісно й відповідно до цього мати економічний вимір. У контексті цього дослідження з актуальних видів відповідальності виокремлюємо екологічну та соціальну відповідальність, розглядаючи їх як предметну сферу обліку й надаючи їм адекватного сучасного трактування.

У найдоступнішому розумінні відповідальність розглядають як «покладений на когось або взятий на себе

обов'язок відповідати за певну ділянку роботи, справу, за чийсь дії...». Водночас обов'язок тлумачать як «те, чого необхідно беззастережно додержуватися, безвідмовно виконувати відповідно до вимог суспільства або власного сумління...».

Прикметник «екологічний» походить від іменника «екологія» (від грец. oikos – оселя, середовище), що в новітніх тлумачних словниках української мови має науково-прикладне трактування. З одного боку, це «взаємовідношення між організмом та довкіллям», а з іншого – «наука, що вивчає взаємозв'язок тваринних і рослинних організмів між собою та з їх життєвим середовищем», зокрема, «розділ біології, що вивчає взаємовідношення між організмом і довкіллям».

З огляду на словосполучення на кшталт «екологічно чиста продукція (товар)», зокрема «екологічно чистий папір», «екологічно чисте молоко» тощо, вважаємо некоректними, особливо в досліджуваному контексті, тому що йдеться про важливість не стільки ступеня «чистоти» продукції, товару тощо, скільки про міру відповідальності за збереження зв'язків, фундаментально важливих для подальшого існування сфери живого. Отже, практично екологічну відповідальність варто розглядати з позицій порушення «взаємовідношення між організмом і довкіллям», а з наукового погляду – в контексті визначення умов додержання «взаємозв'язків тваринних і рослинних організмів між собою та з їх життєвим середовищем», зокрема усвідомлюваного відновлення встановлених природою «взаємовідношень між організмом і довкіллям».

Відповідно епітет «соціальний» (від лат. socialis) за новітнім словником української мови – «пов'язаний із життям і стосунками людей у суспільстві...; породжений умовами суспільного життя...; існуючий у певному суспільстві...».

Поєднання наведених тлумачень терміна «відповідальність» з ознаками «екологічна» та «соціальна» утворює досліджуване поняття «екологічна та соціальна

відповідальність». Його застосування у сфері господарювання потребує трактувань, адекватних теперішньому стану економічної науки.

Сучасне тлумачення структури останньої передбачає поділ сукупності економічних теорій на напрями фізичної та політичної економії (Руденко, 2015, с. 381–382). На відміну від політичної економії, що «обслуговує» політичні інтереси, цілі, наміри чи навіть примхи, фізична економія керується законами природи. І якщо фізико-економічна інтерпретація господарювання випливає з уловлювання сонячної енергії, то його політико-економічне бачення зводиться до експлуатації людської праці.

Фундатор національної наукової школи фізичної економії С. Подолинський водночас є видатним дослідником екологічних та соціальних проблем, тому що вивчав ці проблеми не стільки в контексті економіки, скільки в контексті виживання нашої планети (Руденко, 2015, с. 426). Варто зазначити, що український новатор аналізував ці проблеми принципово по-новому щодо тематики, що «розглядав у своїх наукових працях про сонячну енергію». Як стверджує сучасний канадський дослідник наукової спадщини С. Подолинського, проф. Р. Сербин, «українці розробляли передові на той час соціальні й наукові теорії», що давало нагоду європейцям бачити, «який внесок могла зробити Україна в спільну європейську культуру».

Ці положення є принципово новими для природничої інтерпретації проблем екологічно та соціально відповідального господарювання, становлення якого ми досліджуємо за С. Подолинським на природничих засадах.

Окремі із сучасних науковців справедливо критикують недостатність політичної економії, зокрема трудової теорії вартості К. Маркса. З огляду на це потрібно наголосити, що сучасний український мислитель, письменник і правозахисник М. Руденко зробив це ще в 70-х роках ХХ ст.

Він викрив екологічну й соціальну безвідповідальність, спричинену недостатністю політичної економії. «Коли ви починаєте з праці, – зазначав М. Руденко, – людина вилучається з природи». Він багаторазово аналізував, як «людина була вилученою з природи», а втілення «кривавих утопій» призвело до злочинів, унаслідок яких «були загубленими десятки мільйонів людей» (Руденко, 2015, с. 448).

На противагу офіційній думці український мислитель уперше розкритикував політико-економічні доктрини з фізико-економічних позицій (Руденко, 2015, с. 205). Викривши хибність «наріжного каменя» марксистської політичної економії, наш сучасник довів, що визначення вартості, особливо додаткової, «загрожує планетарним занепадом або навіть загибеллю цивілізації» (Руденко, 2015, с. 477–478).

Наведені узагальнення українського інтелектуала надзвичайно важливі для теперішнього досягнення застережень, зроблених акад. В. Вернадським. Він обґрунтував пришвидшене становлення людини як потужної геологічної сили, за зростанням могутності якої ховаються загрози самознищення (Вернадський, 2009, с. 223). Варто наголосити, що цю загрозливу могутність український мислитель і натураліст пов'язував не з матерією, а з розумом та спрямованою цим розумом людською працею (Вернадський, 2009, с. 224).

Сьогодні в застереженнях наших видатних співвітчизників потрібно розгледіти унікальну зміну парадигмального характеру, тому що ще в першій половині ХХ ст. акад. В. Вернадським констатовано: людина з природою міняються ролями! А це докорінно змінює місію людини, покладаючи на неї відповідальність, що потребує принципово нового трактування.

Щодо сумління індивідів як одного з критеріїв соціальної відповідальності, то його потрібно пов'язувати з вибором як



самих індивідів, так і створюваних ними та керованих владою суспільств. Досліджуючи здатність людини рухатися «в духовних і фізичних проявах своєї особистості», вже згаданий М. Руденко звертав увагу на суворий детермінізм у виборі духовних шляхів, обмежений можливостями істини або брехні, життя чи смерті (Руденко, 2015, с. 133).

Він аналізував закони формування життя й доводив необхідність бачити їх як дію законів тяжіння та відштовхування (Руденко, 2015, с. 62). З огляду на це мислитель наголошував на необхідності «виявити чітку і ясну позицію, що дозволяє земній людині приписати себе до однієї з двох протилежно спрямованих сил природи...» і продовжував осмислювати «відповідь на таке запитання: яку силу в природі можна вважати прихильною до нас, а яка є ворожою?» (Руденко, 2015, с. 62, 64–65).

Визначальним дороговказом відповідальності в досліджуваному розумінні є феномен екологічного та соціального як пов'язаного насамперед із життям та його захистом. Свого часу ми запропонували концептуальні моделі господарювання, названі моделями екологічно й соціально орієнтованої ринкової економіки (Шевчук, 1997, с. 12). Згідно з першою моделлю нині доречно вести мову про відповідальність сфери господарювання за життя та здоров'я людей, а згідно з другою – про стан природного середовища, сприятливого для людського існування й життєдіяльності.

Варто наголосити, що якраз дотичність до життя та його захисту спричиняють тісний зв'язок екологічних і соціальних проблем. Отже екологічний борг суб'єктів господарювання, модерних суспільств чи людства загалом можна трактувати як незворотний кредит, взятий у майбутніх поколіннях (Шевчук, 1997, с. 13).

Доречно зазначити, що ці проблеми ще наприкінці 70-х років XIX ст. одним із перших фундаментально порушив С. Подолинський (Подолинський, 1879, с. 77). За

С. Подолинським екологічно та соціально відповідальними вважатимемо висловлені ним ідеї підтримки планетарного життя (Подолинський, 2000, с. 246). У цьому самому контексті розглядатимемо як такі, що донині зберігають свою актуальність, прогностичні застереження акад. В. Вернадського про те, що перед сучасною йому людиною «відкривається величезне майбутнє, якщо вона зрозуміє це і не буде використовувати свій розум і свою працю для самознищення» (Вернадський, 2009, с. 223).

За М. Руденком, який був гуманістом світового виміру, трактуватимемо найвищий рівень відповідальності – відповідальність перед життям. З огляду на те, що «земне життя належить не Землі», йдеться про відповідальність перед Сонцем (Руденко, 2015, с. 66). У свою чергу це положення є онтологічним «ключем» до розуміння тверджень мислителя про те, як «ми, люди, допомагаємо Сонцю підтримувати життя на Землі» (Руденко, 2015, с. 492).

Отже, новітня інтерпретація відповідальності людини об'єктивно потребує переходу на світоглядні й природничі засади, обґрунтовані українськими подвижниками фізичної економії, тому що екологічна та соціальна відповідальність у фізико-економічному розумінні – це передусім відповідальність згідно з вимогами природи, складовою якої є суспільство, а потім, як зазначено у згаданому словниковому тлумаченні, – «відповідно до вимог суспільства».

Антиподом відповідальності є безвідповідальність. У природничому контексті її можна трактувати як спробу чинити «опір там, де не можна його чинити»: вона подібна до «намагання зупинити тисячотонний потяг власними грудьми». Найгіршим проявом безвідповідального господарювання є обкрадання нащадків, що загрожує не лише їх життєдіяльності, а й існуванню.

Трактуючи екологічність та соціальність як відповідальність перед життям, потрібно розглядати їх через призму ставлення людей до природи та їх відносин у суспільстві (32, т. 3, с. 362). З огляду на вибраний економіко-філософський підхід варто говорити про фізико-економічну сутність і взаємодію суспільних класів. За Ф. Кене М. Руденко утвердив класифікацію суспільства за виробничими (енергетичними) ознаками (Руденко, 2015, с. 112). На противагу К. Марксу він застосував ідею фізичної (виробничо-енергетичної), а не політичної (моральної) класовості (Руденко, 2015, с. 122).

Цей підхід дозволяє розглядати суспільство як енергетичну систему, виокремлюючи в її складі генератора, провідника та споживача енергії, і доводить, що «генератором в економіці є хліборобство» (Руденко, 2015, с. 110). Із цих положень нашого сучасника можна відповідно вивести природничу інтерпретацію екологічності та соціальності як щодо ставлення людей до природи, так і щодо їх відносин у суспільстві.

Із позицій породженості умовами суспільного життя екологічність та соціальність варто трактувати за М. Руденком через призму біоенергетичних співвідношень і форми держави, досліджених у контексті їх взаємних (прямих та зворотних) впливів (Руденко, 2015, с. 312, 326). Доведена мислителем взаємозалежність біоенергетичних співвідношень і форми держави є настільки важливою, що визначає долю державності та суспільства загалом.

Головним у цих впливах є осягнення основоположних підвалин господарювання. «Залежно від того як ми розуміємо природу додаткової вартості формуються всі суспільні інститути й сама державність» (Руденко, 2015, с. 382-401). Спираючись на природничий, тобто фізичний (від грецьк. *Fýsi* – природа), та соціальний підходи, М. Руденко відповідно порівняв моделі походження додаткової вартості.

Відповідно до природничої, тобто фізичної, моделі додаткова вартість походить від природних джерел, що живлять людську працю. Згідно із соціальною моделлю відлік додаткової вартості починається не від землі, а від людини (Руденко, 2015, с. 359). За результатами порівняння дослідник дійшов висновку, що економію як науку «взагалі не можна формувати на соціальній основі – її варто будувати на основі фізичній» (Руденко, 2015, с. 360).

Отже, відповідно до ставлення людей до природи та їх стосунків у суспільстві екологічно та соціально відповідальним варто вважати господарювання, кероване покладеними в його основу біоенергетичними співвідношеннями, а також моделі походження додаткової вартості, форми суспільних інститутів, класовості, державності тощо, сприятливі для нарощування продуктивності суспільного класу, що відіграє в економіці роль генератора. На противагу цьому безвідповідальним вважатимемо потурання суспільному класові, безплідному у виробничо-енергетичному розумінні.

Потрібно брати до уваги, що багатозначну ознаку «соціальний», також можна тлумачити як «породжений умовами суспільного життя...; існуючий у певному суспільстві...» Тому, трактуючи екологічність та соціальність у досліджуваному контексті, необхідно базуватися на реаліях, актуальних у певному суспільстві у визначений час.

Умови життя сучасної цивілізації М. Руденко характеризував як ентропійні, енергетично виснажливі, загрозливі небезпеками її старіння й загибелі (Руденко, 2015, с. 456, 475). Про С. Подолинського він писав як про людину, яка найглибше з усіх землян розуміла сутність ентропії (Руденко, 2015, с. 462).

Варто наголосити, що С. Подолинський трактував ентропію за своїм сучасником – німецьким фізиком Р. Клаузіусом – як схильність світової енергії до повсюдного

вирівнювання, що називається розсіюванням (Подолінський, 2000, с. 207). Він описав види людської діяльності, що протистоять розсіюванню енергії, тобто є антиентропійними. Цей опис, зроблений близько 140 років тому, настільки вичерпний, що донині є правдивим.

Як «розсіювання енергії у світовому просторі» трактував за С. Подолінським ентропію і сам М. Руденко (Руденко, 2015, с. 378). Він наводив узагальнення С. Подолінського про те, «що праця... не витворює ніякої матерії та що продуктивність праці може полягати лише в тому, що щось – теж не створене працею, прибуває до певного предмета. Це «щось» ... – власне енергія» (Подолінський, 2000, с. 306).

Наш сучасник називав цей аналіз геніальним (Руденко, 2015, с. 428). Справді, тому що джерелом додаткової вартості за С. Подолінським є сонячна енергія, а не людська праця чи її експлуатація. Проте «перевертання» обґрунтованої С. Подолінським парадигми спричиняє «шалену» ентропійність сучасної цивілізації, на що неодноразово спрямовував свої застереження М. Руденко (Руденко, 2015, с. 456, 475).

Антиентропійним явищем вважав земне життя В. Вернадський (Руденко, 2015, с. 364). Отже, пов'язаність антиентропійних процесів із життєдайними умовами розвитку дозволяє вести мову про екологічно та соціально відповідальне господарювання.

Антиентропійне господарювання варто вважати справді відповідальним перед життям, тому що лише воно утверджує життя. На противагу цьому відповідно до суспільних умов життя його антиподом є соціально безвідповідальний тип господарювання, зумовлений домінуванням ентропійних чинників суспільно-господарського розвитку. Ця дихотомія антиентропійного та ентропійного уособлює все більше діалектичне загострення суперечностей сучасної цивілізації.

Зокрема, оприлюднений ЮНЕСКО в травні 2019 р. Звіт Міжнародної науково-політичної платформи з біорізноманітності та екологічних систем (IPBES) є найвичерпнішим глобальним оцінюванням стану природи, проведеним за останні 15 років: 145 учених із 50 країн світу задокументували безпрецедентне зниження біорізноманітності та небачені за історію людства масштаби екологічної загрози. У Звіті зазначено, що згубні для людства тенденції можна змінити, але це потребуватиме «трансформативних змін» у кожному аспекті взаємодії людини з природою. Із результатів дослідження науковців, які працювали над узагальненням Звіту, випливає невідкладність формулювання узгодженої фахової думки щодо причин злободенного, та стратегії заходів для його подолання (Міжнародна..., 2019, с. 3–4).

За припущеннями «Frankfurter Rundschau», зробленими в 2012 р., бажання пересічного землянина задовольняти свої потреби за німецькими чи американськими споживчими стандартами потребуватиме для ресурсного забезпечення відповідно 2,5–4,0 планети (Menschheit..., 2012, с. 22). Зважаючи на те, що планета Земля одна, зростає актуальність протидії тим споживчим запитам, нестримне збільшення яких спричиняє зростання обсягів соціально безвідповідального господарювання та посилення антропогенного тиску на довкілля.

Потрібні новації антиентропійного змісту. Як порогове значення екологічної, соціальної та економічної безпеки необхідне невідкладне введення в практику господарювання граничного рівня ентропії та запровадження споживчого контролю за його додержанням. Також необхідно запровадити оцінювання екологічно та соціально відповідальної діяльності суб'єктів господарювання через критерії додаткової вартості замість чинної нині доданої вартості, «додавання» якої приховує ентропію, що насправді є не збагаченням, а обкрадання нащадків.

Причетність суб'єктів господарювання до посилення зазначених руйнівних процесів є проблемою, вирішення якої потребувало реагування фахових економістів, обліковців, статистиків на неї вже тоді, коли споживання ще не досягло ресурсних обсягів планети. Це реагування ставало ще актуальнішим, коли споживання дорівнювало цим обсягам чи починало перевищувати їх. Тому вважаємо пріоритетними такі відповіді, що варто шукати передусім у світоглядній та природничій площинах, тому що саме вони визначають чинну парадигму економічного мислення, господарювання й управління включно з управлінськими функціями, зокрема обліковою.

Неодноразово зазначаючи, що перспектива подальшої розбудови економічної науки пов'язана з розвитком сучасного природознавства (Руденко, 2015, с. 428, 457–458), М. Руденко звертав увагу на злиття теорії додаткової вартості з теорією біосфери й утворення теорії життя як своєрідного природничо-господарського симбіозу (Руденко, 2015, с. 100). На глибоких світоглядних та фундаментальних природничих засадах він трактував планетарне життя як найбільше диво й розробляв модель впливу на цей феномен сучасної світової економічної науки, трактуючи останню як таку, «від якої залежить життя на Землі» (Руденко, 2015, с. 482).

Ці положення є важливими для практичного врахування залежностей екологічно та соціально відповідального господарювання від нинішнього стану економічної науки. У такий спосіб поряд із впливами екологічних, соціальних та економічних зрушень на становлення новітньої облікової парадигми вони доводять зворотну залежність можливостей запровадження відповідального господарювання від стану розвиненості обліку.

Водночас наявні облікові системи не віддзеркалюють цих проблем і тому потребують змін. Ідеться про парадигму рахівництва, становлення якої означатиме узгодження обліку,

статистики та інших управлінських засобів одержання релевантної інформації з викликами часу.

Зростання вимог до забезпечення відповідального господарювання зумовлює потребу в адекватності відображення цих процесів в інформаційних системах, якими оперують суб'єкти господарювання. Це спричиняє необхідність створення обліку, здатного ідентифікувати, реєструвати й ураховувати відповідальність суб'єктів господарювання.

Отже, облік нині потребує екологічної й соціальної орієнтації. Він покликаний відображати пов'язаність екологічних, соціальних та економічних процесів із життям, ставленням людей до природи, їх відносинами в суспільстві, умовами суспільного життя.

Облік цих явищ можна тлумачити як систему, що охоплює сукупність трьох взаємно пов'язаних складових. Об'єкт обліку – це процеси екологічно та соціально відповідального господарювання, результати якого оцінюються за річним сукупним продуктом. Із природничих позицій «сукупний продукт може містити в собі лише вироби сільського господарства: всім іншим товарам забезпечують вартість саме вони» (Руденко, 2015, с. 325). Людина є суб'єктом (передусім суб'єктом господарювання), який уособлює певний (відповідальний чи безвідповідальний) тип господарювання. Академік В. Вернадський свого часу зробив унікальне узагальнення про перехід із біосфери в ноосферу, що відбувається винятково завдяки людині (Вернадський, 2009). Бачення суб'єктів господарювання за В. Вернадським стає все актуальнішим нині, коли людина дедалі відчутніше проявляє себе в ролі принципово нової геологічної сили планетарного виміру.

Загальним проявом взаємозв'язків об'єктів із суб'єктами в досліджуваному контексті вважатимемо механізм екологічно та соціально відповідального господарювання. Залежно від



суб'єкта господарювання продукування, а особливо щорічний розподіл сукупного продукту, можуть бути відповідальними (чи, навпаки, безвідповідальними). Це залежить від форми держави, що, як наведено вище, обумовлена біоенергетичними співвідношеннями.

Із технічної точки зору загально визнаними вважають положення про забезпечення надійності конструкції щонайменше трьома точками опори. Для обліку найважливішими є онтологічні, метрологічні та методологічні «точки опори». Вони утворюють своєрідний "каркас", на який спирається облік у своєму розвитку. Модифікація цих «точок опори» означає перебудову обліку відповідно до досліджуваних екологічних, соціальних та економічних зрушень.

Зазначені підходи передбачають розгляд екологічної та соціальної сфер діяльності суб'єктів господарювання як предметної галузі обліку. Її окреслення потребує ідентифікації ключового (найспецифічнішого для цього дослідження) предмета обліку й віддзеркалення екологічно й соціально відповідального господарювання онтологічними, метрологічними, методологічними та іншими властивими лише обліковим засобам.

Численні людські втрати, такі як наслідки голодоморів, воєн та іншого злочинного поводження з людьми, доводять, що «для обліку подібних явищ потрібний метафізичний ключ» (Руденко, 2015, с. 166). Синонімічність понять «метафізика» та «онтологія» (Руденко, 2015, с. 39) дозволяє найпершою з «точок опори» каркаса сучасного обліку вважати онтологічні засади. Ці засади створюють економіко-філософську основу формування новітньої облікової парадигми.

Визначальним дороговказом відповідальності в досліджуваному розумінні є феномен екологічного та соціального як такого, що пов'язане з життям. Зважаючи на це, потрібно наголосити на значущості вже зазначеної ідеї

«продовження життя на Землі» (Руденко, 2015, с. 482). Імплементация ідеї в дефініцію сучасної світової економічної науки зумовлює залежність від неї продовження планетарного буття й у такий спосіб обґрунтовує найвищий рівень відповідальності – відповідальність перед життям.

Сформульована в наведеній дефініції залежність є важливою для розкриття нового змісту обліку. Підхід до обліку з цих позицій акцентує увагу на його причетності до вирішення найактуальніших для життєдіяльності людства проблем.

Зазначені положення створюють онтологічні підвалини обліку. У свою чергу, вони відкривають можливості нових підходів до вартісного вимірювання екологічно та соціально відповідального господарювання.

Як уже згадували, джерелом суспільно-господарського розвитку в природничому розумінні є не людська праця, а сонячна енергія (Руденко, 2015, с. 76). Її додаток, «здійснюючи кругообіг в економіці, стає додатковою вартістю» (Руденко, 2015, с. 26). Ключове фізико-економічне поняття «енергія прогресу» є фізичним аналогом абсолютної додаткової вартості (Руденко, 2015, с. 364, 366). Воно дозволяє з'ясувати особливості творення вартостей і багатств та освоєння результатів господарювання.

Багатство розглядають як синонім капіталу. Капітал у фаховій літературі трактують як вартість, здатну продукувати додаткову вартість (Руденко, 2015, с. 231, 312). Доречно М. Руденко дослідив два взаємно пов'язаних різновиди додаткових вартостей і капіталів.

Перший вид вартості, як зазначено, мислитель назвав абсолютною додатковою вартістю з огляду на те, що вона «абсолютно нова для планети, щойно прибула із Сонця» та завдяки фотосинтезу втілена в живій речовині (Руденко, 2015, с. 182, 380). Другий різновид (ідеться про відносну

додаткову вартість, утворення якої вможлиблює перший різновид вартості) є результатом освоєння сфери неживого.

Зазначені різновиди додаткових вартостей продукують відповідні їм види капіталів. Тому відповідь на запитання «з якої додаткової вартості потрібно виводити капітал: абсолютної чи відносної?», дозволяє з'ясувати, який із капіталів «можна оцінювати грошима», а який – «вартістю людського життя» (38, с. 455).

Особливі вимірювальні властивості має біологічна енергія: онтологічно саме вона уособлює життя і є одним із проявів живого. Це надає їй статусу критерію найвищого метрологічного рівня й уможлиблює вимірювання економічних явищ через призму життя. Тому М. Руденко розкрив метрологічні властивості біологічної енергії та довів її здатність вимірювати саму себе (Руденко, 2015, с. 396).

Унікальну властивість бути онтологічно важливим вимірником також можна пояснити тим, що втіленням біологічної енергії є прибуток, який М. Руденко назвав космічним (Руденко, 2015, с. 479). Біологічна енергія уособлює абсолютне багатство: відповідно до онтології її примноження – різновид збагачення, що є істинним, а відповідно до метрології його досягають завдяки властивим живому мультиплікативним ефектам, що мають фотосинтетичну природу.

Властивість вартісного виміру мають грошові вимірники: саме тому вони є застосовуваними в економіці. Відзначаючи важливість грошових вимірників як засобів обліку, що базуються на природничих засадах, М. Руденко розкрив на цій основі сутність грошей як «міри життя».

Осмислюючи ідею новітнього еталона вартості, вимірником якої є гроші якраз у цій інтерпретації, він обґрунтував необхідність зробити цим еталоном 1 т (1 ц) пшениці (Руденко, 2015, с. 482), тому що вважав, що «якби це справді сталося, сотні мільйонів земель були б врятованими

від голодної смерті» (Руденко, 2015, с. 482). У такий спосіб мислитель доводив, що біологічна енергія здатна бути еталоном, запровадження якого може стати рятівним для сучасного людства.

Викладений природничий підхід дозволяє закласти підвалини фізико-економічних вимірювань, що лежать в основі новітньої облікової парадигми та окреслюють нові метрологічні засади сучасного обліку екологічно й соціально відповідального господарювання.

Облік повинен забезпечувати суб'єктів господарювання інформацією, необхідною для надання керованості екологічним, соціальним та економічним процесам. Для одержання релевантної фактологічної інформації досліджувані особливості господарювання необхідно фіксувати в обліку. З огляду на це варто передбачати системне відображення його найістотніших атрибутивних ознак і специфіки.

Завдяки наведеним концептуальним засадам визначення та вимірювання досліджуваних процесів стає можливим їх віддзеркалення в обліку. У свою чергу, це зумовлює необхідність змін облікової методології.

Розглядаючи проблему віддзеркалення економічних процесів в обліку в контексті становлення його новітньої парадигми, вважаємо, що модифікація методологічних засад обліку повинна бути логічним продовженням окреслених вище онтологічних й метрологічних положень. Викладені фізико-економічні підходи є підставою для відображення соціально відповідального господарювання засобами обліку.

Методологія фундаментальних чи прикладних наук, зокрема облік, є сукупністю прийомів, методів, застосовуваних у науковому пізнанні світу та практичній діяльності.

Дослідження методології обліку з природничих позицій дозволяє вести мову про засадничі для формування новітньої облікової парадигми фізико-економічні положення, що впливають на методологію обліку. Ними є:

– закон рівновеликих величин, що базується на законі збереження й перетворення енергії, а також квантовому характері світлового руху (Руденко, 2015, с. 136, 151);

– енергетична рівність класів – «закон природи, на якому тримається природний лад», фундаментом якого, у свою чергу, є закон збереження та перетворення енергії (Руденко, 2015, с. 124);

– рівновага абсолютного й відносного багатств (Руденко, 2015, с. 446).

Зазначені положення є проявами економічної рівноваги, визначальними для розвитку методології обліку на природничих засадах.

Наведені вище метрологічні властивості біологічної енергії вимірювати саму себе підтверджує формула енергії прогресу М. Руденка. У його праці «Рівновага багатства абсолютного й багатства відносного» формулу подано як рівняння капіталу (Руденко, 2015, с. 455):

$$K = E - F, \quad (1)$$

де  $K$  – капітал;

$E$  – енергія прогресу;

$F$  – ентропія.

Як зазначали, «енергія прогресу» – фундаментальне економічне поняття (Руденко, 2015, с. 66), що є фізичним аналогом абсолютної додаткової вартості (Руденко, 2015, с. 364, 366). Згідно з визначенням останньої це щорічний додаток сонячної енергії, актуальним винятково в хліборобстві (Руденко, 2015, с. 26).

Відповідно  $K$  – це отримуваний завдяки  $E$  щорічний додаток абсолютного капіталу, а  $F$  – щорічне поглинання частини  $E$  на суспільні потреби (промисловості й держави). З одного боку,  $F$  є розсіюванням енергії у світовому просторі, а з іншого, – якщо  $F$  не змарнована, а перетворена на відносний капітал, вона спроможна стати матеріально-технічною основою забезпечення суспільно-господарського розвитку.

Формула (1) дає можливість описувати економічну рівновагу за критерієм абсолютного капіталу.

Опис рівноваги за критерієм відносного капіталу можливий за припущення, що ентропія є не лише розсіюванням чи марнуванням енергії, за рахунок якої створена, а й передбачає потенційне трансформування у відносний капітал. Тоді

$$F = E - K. \quad (2)$$

Отже, формула (1) віддзеркалює рівність між, з одного боку, абсолютним капіталом, а з іншого – енергією прогресу, за рахунок якої він створений, та спричиненою цим творенням ентропією.

Формула (2) є рівністю між, з одного боку, ентропією, а з іншого – одержанням енергії прогресу, завдяки якій компенсується ентропія, та творенням абсолютного капіталу.

Розгляд кожної з рівностей щодо екстремуму (точок мінімуму й максимуму) функції у контексті можливостей нарощування абсолютного капіталу допомагає збагнути, що перша рівність описує умови його максимізації, а друга – умови мінімізації ентропії.

Водночас рівняння є підставами для узагальненого фізико-економічного опису економічної рівноваги. Цей опис із певною умовністю дозволяє внести рівняння

$$E - K = F. \quad (3)$$

Ліва сторона рівняння описує  $E$  як загальну величину щорічного додатка сукупного продукту, а  $K$  – як частку цього додатка, призначену для подальшого нарощування  $E$  й забезпечення економічного розвитку.

Права сторона рівняння описує  $F$  як щорічне споживання тієї частки  $E$ , що, будучи спрямованою на задоволення потреб промисловості й держави, потенційно може бути перетвореною на відносний капітал. Такий підхід відкриває фізико-економічне бачення капіталів, що дає можливість

усвідомленого суспільного впливу на розвиток господарювання.

Ці формули доречно брати за основу для побудови цілісної моделі економічної рівноваги в суспільстві. За своєю онтологією вона ґрунтується на засадах згаданих законів рівновеликих величин, енергетичної рівності класів, а в підсумку – фундаментальному законі збереження та перетворення енергії.

Наведені алгоритми на засадах фізичної економії свідчать про визначальні чинники, що впливають на можливості досягнення відповідального господарювання завдяки капіталізації суспільного продукту.

Капіталізація сукупного продукту у фізико-економічній інтерпретації означає скеровування енергії прогресу на подальше її нарощування, збільшення обсягів сукупного продукту, отриманого аграрною сферою. З огляду на те, що така можливість є лише в цій сфері, варто вести мову про пріоритетне спрямування капіталів у неї.

Поряд із цим, як впливає з наведеного алгоритму, є можливість капіталізації сукупного продукту способом скорочення ентропії, доведення останньої до можливого мінімуму, тому що чим більший обсяг ентропії, тим більша необхідність нарощування абсолютного капіталу завдяки її скороченню. Відповідно більшими є й резерви капіталізації сукупного продукту та можливості використання цих резервів завдяки попередженню ентропії.

Отже, для забезпечення відповідального господарювання й ефективного використання суспільного продукту потрібно капіталізувати якомога більшу його частку та запобігти утворенню ентропії. Для цього одночасно з управлінням капіталізацією сукупного продукту потрібно вживати заходів щодо запобігання його втратам. Тому для отримання більшого обсягу абсолютного капіталу потрібно збільшувати енергію прогресу й зменшувати ентропію.

Стратегічне значення для управління цими процесами має фізико-економічне бачення суспільного розподілу сукупного продукту. У натуральному вигляді цей продукт є щорічним урожаєм злаків, обсяг якого поділяють на 5 рівновеликих одиниць. Як доведено, за біоенергетичною структурою це зерно й солома в співвідношеннях 3 : 2. Цю структуру врожаю підтверджують досвід американського фермера Р. Гарста, дослідження американських науковців, а також формула енергії прогресу М. Руденка, що є світовою константою (Руденко, 2015).

Із природничої точки зору 5 частин сукупного продукту необхідно щорічно поділяти між суспільними класами так, щоб 3 біоенергетичних одиниці (1 одиниця зерна та 2 одиниці соломи) належали селянству. Решту зерна потрібно розподіляти на користь промисловості й держави та Логосу (по 1 біоенергетичній одиниці зерна для кожної).

Фізико-економічна модель відповідального господарювання передбачає розподіл сукупного продукту на антиентропійні й ентропійні цілі розвитку кожного суспільного класу. Вона є віддзеркаленням стану соціально-економічної рівноваги та базується на засадах теорії «золотого перерізу», зокрема Божественній пропорції – фундаментальній константі, свого часу досліджуваній ще фундатором бухгалтерського обліку Л. Пачолі.

Відповідно до цієї моделі селянству потрібно використовувати зерно на зазначені цілі в співвідношеннях 0,6 : 0,4 від належної йому 1 одиниці, а солону – у пропорціях 1,2 : 0,8. Промисловці теж повинні споживати зерно на зазначені цілі у співвідношеннях 0,6 : 0,4 від належної їм одиниці сукупного продукту, держава – 0,24 : 0,16, а Логос – 0,36 : 0,24.

Викладене дозволяє згідно з природним порядком господарювання вибудувати концептуальну модель облікового віддзеркалення розподілу сукупного продукту.



Перш ніж пропонувати його варто зазначити, що одним із питомих облікових інструментів, що «маркує» облік серед решти управлінських функцій, дозволяючи безпомилково ідентифікувати його методологію, є балансове узагальнення.

Конкретнішим різновидом цього типу узагальнення є баланс. Для нашого дослідження важливі два його трактування: 1) як рівності, рівноваги двох підсумків протилежного значення; 2) як двосторонньої таблиці, що є обліковим відображенням майнового стану підприємства на відповідний момент часу. Визначальною для такого тлумачення балансового узагальнення є фізико-економічна сутність рівноваги. Водночас її потрібно розкривати на засадах закону збереження й перетворення енергії, з якого, у свою чергу, випливають положення згаданих вище законів рівновеликих величин та енергетичної рівності класів.

Щодо табличної форми балансового узагальнення, то його ліва частина є своєрідним віддзеркаленням активу: вона репрезентує сукупний продукт як життєдайний ресурс, що уособлює не лише майбутні індивідуальні чи суспільні вигоди, а й прибуток, який, як зазначали, називається космічним (Руденко, 2015, с. 478).

Праву частину цієї таблиці пропонуємо розглядати як своєрідне віддзеркалення пасиву з огляду на те, що за результатами суспільного розподілу сукупний продукт привласнюють

з класам суспільства, що трактують фізико-економічно, а не політико-економічно, тому що йдеться про виробничо-енергетичну, а не моральну класовість.

Свого часу ми запропонували концептуальну модель балансу (Шевчук, 1997). Вона окреслила положення, важливі для найзагальнішого (й узгодженого з методологічними можливостям обліку) інформаційного віддзеркалення процесів господарювання. Поряд із цим нещодавно запропонована модель балансового узагальнення, що надає його нової

природничої декомпозиції, інтерпретованої відповідно до управління рівноважним довгостроковим розвитком. Водночас необхідна модель балансу, що враховує як економічну, так і соціальну та екологічну спрямованості господарювання. Беручи біологічну енергію за основу економіко-енергетичних вимірювань, варто вести мову про інший контекст декомпозиції балансового узагальнення – той, що віддзеркалює екологічно й соціально відповідальне господарювання та ефективне використання суспільного продукту.

Потрібно наголосити, що Ф. Кене, до теорії якого тяжіють витоки пропонованого підходу, «аналізує економіку окремого господарства» (Руденко, 2015, с. 137). А тому балансові узагальнення стосуються як суспільства, так і окремих господарств. І якщо на макроекономічному рівні розглядають екологічно та соціально відповідальне господарювання модерних суспільств, то мікроекономічний рівень передбачає дослідження екологічної й соціальної відповідальності суб'єктів господарювання.

Запропонована модель балансового узагальнення (табл. 2.1) призначена як для макро-, так і для мікроекономічного рівня господарювання.

Таблиця 2.1 – Балансове узагальнення отримання й розподілу річного сукупного продукту в умовах екологічно та соціально відповідального господарювання

<b>Біоенергетична структура річного сукупного продукту</b>	<b>Кількість біоенергетичних одиниць</b>	<b>Сукупний розподіл річного сукупного продукту</b>	<b>Кількість біоенергетичних одиниць</b>
Солома	2	На розвиток сільського господарства: – антиентропійні цілі – 1,2; – ентропійні цілі – 0,8	2
Зерно	3	– антиентропійні цілі – 0,6 – ентропійні цілі – 0,4	1
		На розвиток промисловості: – антиентропійні цілі – 0,6; – ентропійні цілі – 0,4	1
		На розвиток держави: – антиентропійні цілі – 0,24; – ентропійні цілі – 0,16. На розвиток Логосу: – антиентропійні цілі – 0,36; – ентропійні цілі – 0,24	1
Разом	5	Разом	5

Джерело: власна розробка автора

Необхідність додержання природного порядку господарювання потребує верифікації наведеного в балансових узагальненнях розподілу сукупного продукту.

Верифікувати цей розподіл щодо його відповідності досліджуваним критеріям можна зазначеними далі способами.

1 Через перевірку коректності розподілу сукупного продукту між суспільними класами. Якщо селянству повинні належати 3 одиниці сукупного продукту (в натуральному вигляді це 1 одиниця зерна й 2 одиниці соломи), промисловцям – 1 одиниця сукупного продукту, а державі й Логосу – відповідно 0,4 і 0,6 одиниці сукупного продукту (зерна), то в підсумку це становитиме 5 одиниць річного сукупного продукту (3 одиниці зерна й 2 одиниці соломи), що свідчитиме про коректність розподілу.

2 Через перевірку доцільності розподілу сукупного продукту, зокрема всередині кожного суспільного класу.

Якщо на антиентропійні цілі розвитку селянства спрямовують 1,8 одиниці продукту (0,6 одиниці зерна та 1,2 одиниці соломи), промисловців – 0,6 одиниці сукупного продукту, держави й Логосу – відповідно 0,24 і 0,36 одиниці сукупного продукту (зерна), то разом це становитиме 3 одиниці сукупного продукту (в натуральному вигляді це 1,8 одиниці зерна та 1,2 одиниці соломи).

У свою чергу, якщо на ентропійні цілі розвитку селянства спрямовують 1,2 одиниці сукупного продукту (0,4 одиниці зерна і 0,8 одиниці соломи), промисловців – 0,4 одиниці сукупного продукту, а держави й Логосу – відповідно 0,16 і 0,24 одиниці сукупного продукту (зерна), то разом це становитиме 2 одиниці сукупного продукту (1,2 одиниці зерна й 0,8 одиниці соломи).

Отже, загальний обсяг річного сукупного продукту, розподіленого на цілі антиентропійного та ентропійного розвитку, становитиме 5 одиниць (у натуральному вигляді 3 одиниць зерна та 2 одиниці соломи), засвідчивши доцільність розподілу.

Варто зазначити, що «держави й промисловість є винятково ентропійними органами суспільства» (38, с. 372).



Таблиця 2.2 – Балансове узагальнення отримання та розподілу річного сукупного продукту

<b>Біоенергетична структура річного сукупного продукту</b>	<b>Кількість біоенергетичних одиниць</b>	<b>Сукупний розподіл річного сукупного продукту</b>	<b>Кількість біоенергетичних одиниць</b>
Солома	1,3	Сільське господарство	1,3
Зерно	2	–	–
		Промисловість	1
		Держава	1
Разом	3,3	Разом	3,3

Джерело: власна розробка автора

Отже, частина врожаю зернових, що залишається в селян-виробників, становить лише 1,3 біоенергетичної одиниці соломи. Насильницьке позбавлення зерна є проявом соціально безвідповідального й навіть злочинного поведіння держави з селянами-виробниками. Воно спотворює відтворення сукупного продукту, внаслідок чого останнє згортається, з розширеного трансформується в просте та врешті руйнує саму державу. У колишньому СРСР ця обставина спричинила кризогенний вплив на суспільство й прирєкла величезну індустріальну та мілітарну наддержаву на закономірну загибель.

Як зазначали, нині експерти самокритично визнають, що для досягнення землянами німецького чи американського рівня добробуту людству необхідне ресурсне забезпечення обсягом кількох планет (Menschheit..., 2012). Це потребує повернення неупередженої уваги до моделей господарювання, за якими розвивається світова, зокрема західноєвропейська та північноамериканська, економіка. Тому

що, як впливає із наведених цифр, вони підштовхують людство до ресурсної прірви, пришвидшене скочування в яку загрожує самознищенням.

Водночас «природа здатна дати вічне життя... економічній системі, в якій люди трудяться не з примусу». Тому що «так було споконвіку... в натуральному співжитті людини з природою», – зазначав М. Руденко, із природничих позицій окреслюючи можливості вирішення проблем екологічної, соціальної та економічної відповідальності (Руденко, 2015, с. 373).

Пріоритетним у постановці українського інтелектуала було запитання про те, «що робить селянство з одиницею, на яку ми збільшуємо його фонд, що впродовж століть становив лише дві продуктивні одиниці?». «Передусім годує землю, – наголошував мислитель, – адже ця одиниця належить саме землі. Та ще розмножує худобу» (Руденко, 2015, с. 436). Тому що «вона є виробником гною, без якого не можна нагодувати землю» (Руденко, 2015, с. 373). Йому належить еколого-економічна аргументація того, що нова, додаткова енергія – енергія прогресу! – приходить до нас лише як солома й зерно» (Руденко, 2015, с. 126).

М. Руденко постійно доводив, що «залежно від того, як ми розуміємо природу додаткової вартості, формуються всі суспільні інститути й сама державність». Він також висвітлив «зворотний зв'язок: від того, як сформована держава, залежить наявність додаткової вартості або її відсутність» (Руденко 38, с. 383). Тому «коли енергія прогресу нарешті з'являється в суспільстві, воно... рухається до достатку, а держава здобуває безсмертя» (Руденко, 2015, с. 375).

Отже, протидію екологічній, соціальній та економічній безвідповідальності забезпечує економічна система, здатна гарантувати вільний кругообіг 5 найважливіших абсолютних благ: землі, зерна й соломи, худоби та гною. Відповідність цього кругообігу принципам формули енергії прогресу

М. Руденка, що є світовою константою, – фундаментальна запорука підпорядкованого законам природи суспільно-господарського відтворення.

Дедалі важливіше значення для екологічно безпечного кругообігу абсолютних благ має позитивний вплив екстерналій, створюваних природними явищами: сонячним випромінюванням, атмосферним повітрям, акваторіями, біоценозами й такими складниками біоти, як комахи-запилювачі, черв'яки тощо. Із природничих позицій фізичної економії їх теперішню дію потрібно розглядати передусім у контексті впливу кліматичних змін на безпечний кругообіг абсолютних благ.

Подальша життєдіяльність та розвиток суспільств потребують переходу до моделей господарювання, що є відповідальними за долю теперішніх і прийдешніх поколінь. Запровадження цих моделей стає можливим завдяки фізичній економії, що вбачає джерело суспільно-господарського розвитку в сонячній енергії на противагу політичній, для якої цим джерелом є людська праця та її експлуатація.

Це потребує розкриття екологічно й соціально відповідальної діяльності суб'єктів господарювання зі світоглядних та фундаментальних природничих позицій, обґрунтованих основоположниками національної наукової школи фізичної економії. Відповідно до доведених ними положень ми відстоюємо ідею життя як найбільшої цінності. Провідною є думка про відповідальність за життя нащадків як найвищий рівень індивідуальної, суспільної й загальнолюдської відповідальності.

У фізико-економічному розумінні відповідальним є господарювання з урахуванням вимог законів природи, складовою якої є суспільство. Його антипод – господарювання, здійснюване всупереч природному порядку. Безвідповідальність господарювання спричиняє злочин проти нащадків, загрожуючи не лише їх життєдіяльності, а й



існуванню. Ці типи господарювання відповідно пов'язують з його спрямуванням на досягнення цілей переважно антиентропійного чи ентропійного розвитку.

Зростання значущості екологічної, соціальної та економічної відповідальності для сучасного суспільно-господарського розвитку потребує адекватного рівня керованості. Водночас ідеться про необхідність забезпечення керованості розвитку, відповідального за подальше існування й життєдіяльність нащадків. Це ставить принципово нові завдання перед сучасним менеджментом та його функціями.

Надання керованості господарюванню, його екологічне, соціальне й економічне спрямування, що відповідає інтересам сучасних і майбутніх поколінь, потребує адекватного інформаційного забезпечення та спричиняє виникнення новітньої парадигми обліку. Її становлення досягають завдяки модифікації онтологічних, метрологічних, методологічних та інших властивих облікові засобів віддзеркалення відповідальності суб'єктів господарювання.

Концепція відповідального господарювання, що базується на природничих засадах, змінює наявну парадигму обліку. Екологічний та соціальний виміри відповідальності впливають передусім на онтологію обліку. Дороговказом відповідальності в досліджуваному розумінні є феномен екологічного та соціального як пов'язаного з життям. Тому онтологічні підвалини потребують урахування цього феномену в обліку.

З огляду на те, що природнича інтерпретація господарювання випливає з уловлювання сонячної енергії, а не експлуатації людської праці, біологічна енергія має унікальні вимірювальні властивості: вона уособлює життя, є одним із проявів живого й здатна вимірювати саму себе.

Осмислення сутності грошей як «міри життя» є основою обґрунтування новітнього еталона вартості. Цим еталоном здатна бути біологічна енергія, зокрема 1 т (1 ц) пшениці.

Запровадження цього еталона спроможне стати рятівним для сучасного людства, надаючи відповідні якості облікові, парадигма якого змінюється в результаті модифікації його метрологічних засад.

Розвиток методології обліку базується на ідеях рівновеликих величин, енергетичної рівності класів, фізико-економічної рівноваги капіталів та ін. Впливаючи на становлення принципово нової облікової парадигми, запровадження екологічно й соціально відповідального господарювання водночас змінює методологію обліку. Таке окреслення концептуальних засад обліку є передумовою побудови балансових узагальнень, що мають адекватно віддзеркалювати відповідальність чи, навпаки, безвідповідальність суб'єктів господарювання.

Запропонована модель балансового узагальнення передбачає надання інформації, що дозволяє забезпечувати відповідальне створення й розподіл сукупного продукту на макро- та мікроекономічному рівнях господарювання. Одержання цієї інформації з метою контролю надає можливість одержання граничних рівнів ентропії, запобігаючи виходу за межі її порогових значень.

Викладені положення відкривають перспективу інформаційного забезпечення відповідального господарювання, дозволяючи скеровувати суспільно-господарський розвиток на захист екологічних, соціальних та економічних інтересів нащадків.

### **2.3 Роль державної інвестиційної політики в сприянні корпоративній соціальній відповідальності компаній та фінансуванні ЦСР**

Знаковими подіями, що обумовлюють зміну вектора інвестиційної політики країн світу є три саміти, що відбулися на міжнародному рівні в 2015 р.: саміт в Аддис-Абебі у липні, присвячений фінансуванню сталого розвитку; саміт у Нью-

Йорку в вересні, присвячений формуванню системи глобальних Цілей сталого розвитку (ЦСР) до 2030 р. та конференція Сторін (COP21) Рамкової конвенції ООН щодо зміни клімату в Парижі в грудні, присвячена напрацюванням спільного порядку денного зі скорочення викидів парникових газів. Ці події визначають новий формат співробітництва у фінансуванні сталого розвитку та просування корпоративної соціально-екологічної відповідальності компаній на найвищому рівні. Його напрацювання є логічним продовженням перебудови інвестиційних політик країн світу на засадах сталого розвитку та відповідального врядування, які визначені в главі 33 Порядку денного 21 (1992) (United Nations Conference on Environment & Development, 1992) та главі X Йоганнесбурзького плану (2002) (Johannesburg Plan Of Implementation, 2002), а також параграфах 253 - 268 результатів конференції ООН зі сталого розвитку (2012) «Майбутнє, якого ми прагнемо» (Future we want, 2012).

Інтеграція зусиль світового співтовариства у сфері інвестування у сталий розвиток обумовлена потребою в мобілізації та ефективному використанні значних фінансових ресурсів різного виду та походження для підтримки країн, що розвиваються, на шляху до сталого розвитку та досягнення ЦСР (Future we want, 2012). На найвищому організаційному рівні вона відбувається в межах форумів для фінансування розвитку (FfD forum) та ЦСР, що проводилися щорічно в 2016–2018 рр.

Водночас за різними оцінюваннями фінансування ЦСР потребує від 4,7 трлн до 6,7 трлн євро щорічно з 2016 р. до 2030 р., у той час як поточний рівень інвестицій у цьому напрямі становить лише половину від необхідного – близько 2,8 трлн євро (The New Climate Economy, 2016).

Подолання інвестиційного розриву у фінансуванні ЦСР, насамперед, є основним завданням для інвестиційних політик у різних країнах, які повинні створити основу для

функціонування фінансових систем нового типу, націлених на мобілізацію, акумуляцію, трансмісію та алокацію інвестиційних ресурсів для сталого розвитку та підтримання корпоративної соціально-екологічної відповідальності компаній.

Як приклад, однією з таких систем у світлі євроінтеграційних намірів України необхідно назвати Співтовариство ринків капіталу ЄС (Capital Market Union Agenda), створення якого контролює Група експертів найвищого рівня з сталих фінансів (High Level Expert Group on sustainable finance) у межах розширеної стратегії ЄС із фінансів сталого розвитку, анонсованої в 2016 р. та спрямованої на досягнення ЦСР, порядку денного COP21 та таргетів ЄС – 2020 (Global Guide To Responsible Investment Regulation, 2016).

Операційним рівнем реалізації стратегії є «Платформа фінансової підтримки циркулярної економіки» Circular Economy Finance Support Platform, створена Європейською Комісією та Європейським інвестиційним банком у 2017 р. Платформа створює простір для поєднання інтересів банків, інституційних інвесторів та інших стейкхолдерів для генерації інвестиційних можливостей у циркулярній економіці. Перехід до фінансової системи та інвестиційної політики нового типу, націлених на орієнтири сталого розвитку в низьковуглецевій, енерго- та ресурсоефективній та соціально справедливій циркулярній економіці, додатково розглядається як одна з конкурентних переваг ЄС в умовах, коли США усунулися від виконання Паризької угоди щодо зміни клімату.

Саме Співтовариство ринків капіталу ЄС об'єднує низку ініціатив спрямованих на більш активну підтримку інвестицій у сталий розвиток, об'єднаних в Інвестиційний план для Європи, який створює основу для кращого прийняття відповідальних інвестиційних рішень, розвитку регуляторної основи та інфраструктури функціонування ринку зелених облігацій (green bond) та інших інвестиційних продуктів з

урахуванням ESG-критеріїв (environmental, social, governance). Інструментами його реалізації є Європейський фонд стратегічних інвестицій (European Fund for Strategic Investment) та Європейський фонд довгострокових інвестицій (European Long-term Investment Fund). Так, зокрема, в межах Європейського фонду стратегічних інвестицій понад 40 % становлять кліматоорієнтовані проєкти (EPSC Strategic Notes. Financing Sustainability, 2017).

Розвиток відповідального інвестування (ВІ) у сфері сталого розвитку, дизайн фінансової системи та відповідної інвестиційної політики нового типу в Україні не є пріоритетними завданнями через відсутність спеціалізованої інституційної, регулятивної й інформаційно-аналітичної інфраструктури; системи нефінансової звітності та цільової інформованості потенційних учасників ринку відповідального інвестування (Романьок, 2014, с. 12). Тригером переходу до нової української фінансової системи може стати держава з урахуванням кращого європейського досвіду та з застосуванням механізму ВІ.

Дослідження концепції ВІ як прикладного інструментарію та механізму реалізації державної інвестиційної політики (ДІП) лежить у межах більш широкого поняття – фінансів сталого розвитку як концепції, яка описує цілі, суб'єкти, об'єкти інвестицій, способи формування й використання інвестиційних ресурсів, прийоми, методи й технології прийняття інвестиційних рішень в економіці сталого розвитку чи в циркулярній економіці. Така широка концепція визначається як з використанням ESG-критеріїв (інтегрування ESG-критеріїв у фінансові рішення; фінанси, що стимулюють сталий економічний, екологічний та соціальний розвиток (ЕС HLEG 2017); фінанси, що стосуються будь-якої фінансової послуги, що інтегрує ESG-критерії у бізнес та інвестиційні рішення з метою вигоди як клієнтів, так і суспільства в цілому (Swiss Sustainable Finance Initiative

2019; UNEP Inquiry, 2016), а також більш традиційних понять «цінності», «стабільності». На думку EU High-Level Expert Group on Sustainable Finance, фінансова система сталого розвитку – це стабільна система, яка сприяє реалізації довгострокових освітніх, економічних, соціальних, екологічних аспектів, ураховуючи сталу зайнятість, технологічні інновації, будівництво інфраструктури і нівелювання наслідків зміни клімату (ЕС HLEG, 2017). Крім того, така фінансова система створює цінність та обслуговує обіг фінансових активів у спосіб, який формує реальне багатство для задоволення довгострокових потреб інклюзивної, екологічно стійкої економіки (UN Environment Inquiry, 2015).

Водночас, описовий характер наведених визначень та відсутність чітких академічних дефініцій пояснюється відсутністю єдиних підходів до розуміння сталого розвитку, зелених інвестицій, їх ролі на рівні фінансових послуг, проєктів, фінансових потоків, можливостей регуляторів, ролей учасників фінансової системи в цілому та інвестиційного ланцюга зокрема (UNEP Inquiry, 2016).

Єдиними орієнтирами у цій сфері є загальноновизнані ЦСР, які, втім, потребують транспонування у діяльність учасників фінансової системи з урахуванням їх специфіки.

Крім описового характеру дефініції самих фінансів сталого розвитку їх часто ототожнюють із «зеленими фінансами», «кліматичними фінансами», яким відповідають певні механізми інвестування, які досить часто об'єднуються в категорію «зелені» інвестиції.

На нашу думку, найбільш вузькою категорією є «кліматичні фінанси», які стосуються фінансів різного рівня (локального, національного, транснаціонального), публічного, приватного чи альтернативного походження, спрямованих на скорочення впливу парникових газів та зміни клімату (Focus: Climate Change, UNFCCC, 2016). Звідси випливає, що

синонімічними категоріями до «кліматичних фінансів» є «низьковуглецеві» фінанси, фінанси «нульової емісії», фінанси «чистої енергії».

Деяко ширшою категорією є «зелені» фінанси та «зелені» інвестиції, які включають, окрім кліматичних аспектів, значну кількість екологічно дружніх ініціатив та проєктів, що мають позитивний вплив на довкілля та враховують виключно екологічні критерії під час прийняття інвестиційних рішень.

Зв'язок між ESG-критеріями прийняття інвестиційних рішень та категоріями фінансів сталого розвитку можна прослідкувати на рисунку 2.1.

Соціальні фінанси дедалі частіше асоціюються з механізмом інвестицій впливу (*impact investing*), внаслідок яких досягається не лише визначений соціальний вплив, а й фінансовий ефект.

Поєднання соціальних та екологічних критеріїв під час здійснення інвестицій усіма учасниками фінансової системи формує категорію змішаних, соціально-екологічних фінансів, які в поєднанні з управлінськими критеріями створюють найбільш ефективну основу для інвестування в ініціативи сталого розвитку та його Цілей та формують фінансову систему нового типу.

Крім того, змішані фінанси можуть розглядатися не лише з точки зору змістовних критеріїв фінансування, а й органів, що його здійснюють. Так можна досягти розширення інвестиційних можливостей для фінансування ЦСР за допомогою державно-приватних партнерств чи поєднання зусиль національних інвестиційних відомств та міжнародних фінансових інститутів. У такому разі змішані фінанси є інтегральною частиною стратегій кооперації між країнами, що одержують донорську допомогу, фінансовими інститутами розвитку та іншими виконавчими агенціями (*зокрема й інвестиційними* – авт. курсив) для забезпечення високого рівня підзвітності (*Private Finance For Sustainable Development*, 2019).

Критерії			
Екологічні (Environmental, E)		Соціальні (Social, S)	Управлінські (Governance, G)
Зменшення викидів парникових газів, нівелювання зміни клімату	Інші екологічні аспекти (підтримка біорізноманітності, поводження з відходами)	Сприяння реалізації цінностей громадянського суспільства, досягнення очікуваного впливу в соціальній сфері	Впровадження практик корпоративного управління, заснованих на прозорості, диверсифікації, збалансуванні фінансової ефективності та інших критеріїв
Кліматичні фінанси			
Зелені фінанси		Соціальні фінанси	
Змішані (соціально-екологічні фінанси (Blended finance))			
Фінанси сталого розвитку (Sustainable finance)			

Рисунок 2.1 – Категорії фінансів сталого розвитку за критеріями прийняття відповідальних інвестиційних рішень, Джерело: складено авторами

Фінанси сталого розвитку, які як категорія, виникли на саміті в Аддис-Абебі, передусім базуються на регулюванні, яке створює стимули вздовж усього інвестиційного ланцюга для довгострокового зростання й ефективності, досягнення орієнтирів сталого розвитку в умовах зменшення надлишкової волатильності світових фінансових ринків і потоків.

Після саміту учасниками фінансових ринків (приватними інвесторами), регуляторами (державними інституціями) та їх об'єднаннями (державно-приватними партнерствами) почали створюватися нові інвестиційні механізми та політики для подолання інвестиційного розриву у досягненні ЦСР (5–7 трлн дол. США, що становлять 7–10 % глобального ВВП та



25–40 % глобальних інвестицій) (Roadmap For A Sustainable Financial System, 2017), переорієнтації уже існуючих фінансових потоків з цією метою та інкорпорації ESG-критеріїв під час прийняття інвестиційних рішень учасниками ринків.

Через ESG-критерії фінанси сталого розвитку (як концепція та середовище реалізації) тісно пов'язані з відповідальним інвестуванням (як механізмом та методичним інструментарієм фінансування ЦСР (табл. 2.3).

Традиційно вважається, що реалізація механізму ВІ у тій чи іншій формі (соціальні, зелені інвестиції, імпакт-інвестиції), супроводжується зниженням (іноді істотним, до повної втрати) фінансової ефективності інвестицій, яка максимізується під час здійснення інвестицій у традиційній формі.

Таблиця 2.3 – Інвестиційні механізми за типами фінансової системи та сукупністю критеріїв

<b>Інвестиційний механізм</b>	<b>Тип фінансової системи</b>	<b>Фінансова дохідність</b>	<b>ESG-критерії</b>
Традиційний	Традиційні фінанси	+	–
Соціально відповідальне інвестування (Socially Responsible Investment – SRI)	Соціальні фінанси	–	+
«Зелені» інвестиції	Кліматичні, низьковуглецеві «зелені» фінанси	–	+
Імпакт- інвестування	Змішані фінанси, соціальні фінанси	+/-	+/-
ESG-інвестування (Sustainable and Responsible Investment – SRI)	Фінанси сталого розвитку	+	+

Джерело: складено авторами

Реалізація механізму імпакт-інвестування передбачає досягнення поряд із соціальними чи екологічними критеріями (або замість них) і фінансової ефективності інвестицій із чітко визначеним впливом, у той час як сталі інвестиції (інвестиції з урахуванням ESG-критеріїв) максимізують обидві змінні – й фінансову ефективність і виконання відповідних додаткових критеріїв сталого розвитку.

Поява нових інвестиційних механізмів, продуктів та технологій, які інтегруються в традиційну практику функціонування фінансових ринків створює нові виклики для усталеної практики їх регулювання з боку державних інституцій та вимагає адекватного реагування засобами нової інвестиційної політики в умовах фінансування сталого розвитку та його Цілей, сприяння корпоративної соціально-екологічної відповідальності компаній.

У відповідь на зазначені виклики та обмеження у найбільших 50 економіках світу напрацьовано понад 300 інструментів інвестиційної політики, які мають вбудовані ESG-критерії; більше половини з них з'явилися нещодавно за останні 5 років (2013–2018) (Guide To Responsible Investment Regulation, 2016).

Серед них варто відмітити такі:

- Керівництво з запровадження Зеленої фінансової системи (Guidelines on Establishing the Green Financial System (Китай, 2016);

- Стратегія фінансів сталого розвитку для європейського ринку капіталів (ЄС, 2016);

- Стаття 173 щодо розкриття інформації про управління змінами клімату інституційними інвесторами Закону про транзит енергії (French Energy Transition Law, Франція, 2015);

- Керівництво з інтеграції ризик-менеджменту, враховуючи екологічні ризики Центрального банку (Бразилія, 2017);

– Дослідження з потенційного впливу зміни клімату на стабільність фінансових ринків Федерального міністерства фінансів (Німеччина, 2016), оцінювання впливу фінансових та макроекономічних ризиків щодо зміни клімату на роботу основних фінансових інститутів (Нідерланди, регулярно з 2014 р.) (Roadmap For A Sustainable Financial System, 2017).

Підсумовуючи, вищезазначене передусім необхідно назвати такі виклики:

– забезпечення не лише виконання ESG-критеріїв, а й фінансової ефективності відповідальних інвестицій, спрямованих на фінансування сталого розвитку засобами державної інвестиційної політики, насамперед завдяки сприятливим податковим режимам та стимулам, а також деталізованих концептуальних основ і моделей відповідальних інвестиційних ланцюгів із чітко окресленими ролями їх учасників і описами інвестиційних продуктів;

– важливість прозорого середовища на всіх стадіях інвестиційного ланцюга для просування довіри між учасниками ланцюга, бенчмарків, інформаційних посередників (рейтингові, кредитні, інформаційні агенції) та систем, єдиних підходів до визначення критеріїв відповідального інвестування, прийняття обґрунтованих інвестиційних рішень з урахуванням довгострокових ризиків і вигод від сталого розвитку на всіх рівнях фінансової системи – від інтегрування таких ризиків і вигод під час формування монетарної політики центробанками, до їх інкорпорації у корпоративні стратегії сталого розвитку для найкращої алокації капіталу;

– необхідність закріплення на рівні регуляторних актів нових моделей, принципів та схем взаємодії за кожним типом учасників інвестиційних ланцюгів (домогосподарств, компаній, регуляторів, фінансових посередників (банків розвитку, бірж сталого розвитку)) та однозначне трактування ними фінансових інновацій та продуктів, спрямованих на

перебудову економічної та фінансової систем на засадах сталого розвитку;

– важливість розроблення єдиних гармонізованих підходів та наскрізної методології до визначення ESG-критеріїв, інвестиційного скринінгу, стандартів інвестиційної діяльності, забезпечення розкриття інформації чіткого окреслення ролей регуляторів (пруденційний нагляд, додержання вимог адекватності капіталу та ліквідності учасниками ринку) у фінансовій системі нового типу, інтегрування ЦСР в інвестиційну діяльність фінансових посередників та компаній за трьома традиційними параметрами: ризик, дохідність та витрати (EPSC Strategic Notes, 2017).

Отже, державна інвестиційна політика має рушійний вплив на формування фінансового забезпечення корпоративної соціально-екологічної відповідальності компаній та ініціатив зі сталого розвитку, передусім, через створення інституційного середовища та фінансових стимулів для відповідальної поведінки, вимог щодо підвищення прозорості та розкриття інформації з корпоративної соціально-екологічної відповідальності. Мейнстримом у фінансовому забезпеченні сталого розвитку на сьогодні виступають ВІ, тригером у нарощуванні яких повинна стати ДП.

## **РОЗДІЛ 3**

# **ОПОДАТКУВАННЯ ТА ЗВІТНІСТЬ КОМПАНІЙ У КОНТЕКСТІ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЇХ ПРОГРЕСУ НА ШЛЯХУ ДО СТАЛОГО РОЗВИТКУ ТА ВПРОВАДЖЕННЯ КОРПОРАТИВНОЇ СОЦІАЛЬНО- ЕКОЛОГІЧНОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ**

### **3.1 Метаморфоза адміністрування ПДВ у контексті удосконалення економічних інструментів протидії гібридній війні та досягнення цілей сталого розвитку**

Із початку військового конфлікту на сході України у 2014 р. станом на червень 2019 р. за даними Державної служби України у справах ветеранів війни та учасників антитерористичної операції – АТО (операції об'єднаних сил – ООС) (Державна служба України у справах ветеранів війни та учасників антитерористичної операції, 2019) статус учасника бойових дій надано 369 294 особам. На законодавчому рівні держава гарантує учасникам АТО (ООС) соціальний захист у всіх сферах, а саме: медична, житлово-комунальна, грошова допомога, трудова та ін. Однак, незважаючи на існування в Україні державних програм та системи пільг, що спрямовані на підтримку ветеранів, на шляху їх реалізації стоїть низка перешкод: бюрократичні бар'єри, недостатнє фінансування, відсутність широкого розповсюдження інформації про можливості, які є у ветеранів АТО (ООС) тощо. Крім того, кількість осіб, які потребують допомоги, надзвичайно велика.

У західних країнах держава активно підтримує розвиток благодійності, створюючи для цього досить сприятливі умови. У Бельгії та Великобританії передбачене стимулювання спонсорства методом вилучення суми, витраченої на рекламу та маркетингові операції, з обсягів, що обкладаються податком на прибуток. В Австрії та Франції спонсорство трактується як маркетингові витрати компанії на рекламу і також не оподатковуються. У США благодійність має також значні

пільги. У цій країні розмір пільги в оподаткуванні внаслідок надання благодійної допомоги – до 10 % доходу компанії; у разі пожертвувань у грошовій формі можна отримати податкове вирахування в межах 50 % річного доходу, у разі пожертвувань не в грошовій формі – 20–30 %. Загальний обсяг благодійності у США останніми роками становить близько 2 % ВВП. У Франції впроваджена податкова система, що передбачає зменшення на 60 % податків підприємств у разі надання ними меценатської допомоги. Угорщина дозволяє відраховувати на меценатство 70 % прибутку підприємств і компаній, Греція – 30 %, Німеччина – 33,2 % (Венгловский, 2005, с. 89).

Сучасний стан законодавчого регулювання благодійності в Україні не забезпечує доступу осіб до благодійної допомоги в тому разі та обсягах, які забезпечують гарантовані Конституцією та законами України права, зокрема, на соціальний захист і забезпечення, охорону здоров'я, безпечне для життя і здоров'я довкілля, достатній життєвий рівень. Держава на належному рівні цьому уваги не приділяє, часто допомога, що надається, є формальністю. Однією з причин є низький рівень стимулювання бізнесу, який забезпечується, зокрема, й системою пільг у частині оподаткування.

Законом України «Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту» встановлено, що учасникам бойових дій надається пільга зі сплати податків, зборів, мита та інших платежів відповідно до податкового та митного законодавства. Відповідно до Податкового кодексу України (далі – ПКУ) будь-які питання оподаткування регулюються ПКУ і не можуть встановлюватися або змінюватися іншими законами України, крім законів, що містять виключно положення щодо внесення змін до ПКУ та/або положення, які встановлюють відповідальність за порушення норм податкового законодавства.

В Україні на законодавчому рівні в частині оподаткування введено обов'язок щодо нарахування та сплати військового збору, який утримується з доходів працюючого населення України, проте жодних зобов'язань для юридичних осіб введено не було. Натомість державою на рівні законодавства введено норми щодо порядку оподаткування окремими податками операцій з надання благодійної допомоги у матеріальній та нематеріальній формі учасникам АТО (ООС) та членам їх сімей. Зокрема, в частині оподаткування податком на додану вартість Перехідними положеннями Податкового кодексу України визначені спеціальні правила (Податковий кодекс України, 2019): 1) тимчасове, на період проведення АТО (ООС) та/або запровадження воєнного стану, звільнення від оподаткування ПДВ операцій з ввезення на митну територію України та постачання на митній території України продукції для АТО (ООС), зокрема і оборонного призначення; 2) звільнення від оподаткування ПДВ операцій з надання благодійної допомоги, зокрема безоплатного постачання товарів/послуг благодійним організаціям.

Щодо податку на прибуток, то Податковим кодексом України дозволено витрати підприємства, понесені під час перерахування коштів/передачі майна військовим формуванням, їх з'єднанням, військовим частинам, підрозділам, установам або організаціям, що утримуються за рахунок коштів державного бюджету, для потреб забезпечення проведення АТО (ООС), зменшувати об'єкт оподаткування податку на прибуток у повній сумі (Податковий кодекс України, 2019).

Зазначені вище законодавчі норми щодо оподаткування юридичних осіб повинні були б сприяти появі або збільшенню обсягів господарських операцій, пов'язаних з наданням благодійної допомоги, проте істотних змін у напрямках господарської діяльності, зокрема найбільших підприємств України, не відбулося. Значна кількість українських

підприємств згодні частину своїх прибутків спрямовувати на благодійність в Україні, однак виникає низка проблемних питань. Зокрема, їх турбує той факт, що значна частина цих грошей, яка могла б спрямуватися на потреби конкретних нужденних людей, йде до державного бюджету на адміністрування благодійності. Крім того, Україна є однією з небагатьох країн Європи, де благодійна допомога підлягає оподаткуванню на загальних підставах.

За словами експертів (Finance.ua, 2019), 90 % українських благодійних організацій не публікують фінансових звітів, оскільки не мають незалежної спостережної ради і не звітують податковій інспекції, в Україні фактично відсутня статистика благодійної сфери. Переважна частина добродійних організацій також не публікує своїх фінансових звітів, оскільки значний фіскальний прес спонукає до того, що вигідніше або давати їх неофіційно, або проводити поза межами 1–4 % бюджету, які компанія має право витратити на ці цілі через маркетингові чи піар-витрати. За отриману реципієнтами допомогу, згідно з чинним ПКУ, добродійникам необхідно сплатити податок із доходів фізичних осіб. Крім того, згідно із законодавством, кошти, які перераховуються на благодійний рахунок, вважаються нецільовими й підлягають оподаткуванню, до цього додається ще й комісія самого банку.

Низький рівень стимулювання бізнесу щодо здійснення волонтерської діяльності або надання адресної благодійної допомоги учасникам АТО (ООС) відображає практична відсутність такої діяльності в одних з найбільших підприємств України. Так, відповідно до поданої офіційної інформації Державної фіскальної служби України (Вісник «Офіційно про податки», 2018), до першої десятки найбільших платників податків України фіскальний орган контролю відносить АТ «Укргазвидобування», НАК «НАФТОГАЗ України», ПРАТ «А/Т Тютюнова компанія «В.А.Т.-ПРИЛУКИ», ПАТ «УКРНАФТА», ПРАТ «Філіп Морріс Україна», ПАТ



«Джей Ті Інтернешнл Україна», ПАТ «УКРТАТНАФТА», АТ «Імперіал Тобакко Продакшн Україна», АТ «УКРТРАНСГАЗ» та ДП «ЕНЕРГОРИНОК».

Аналіз офіційних сторінок вищезазначених компаній, їх фінансової та соціальної звітності показав, що лише в трьох із десяти підприємств розкривається інформація про надання благодійної допомоги, зокрема лише одне підприємство зазначило понесення витрат у вигляді благодійної допомоги учасникам АТО (ООС). Так, відповідно до офіційної інформації АТ «Укргазвидобування» (Офіційна інформація АТ «Укргазвидобування», 2019), підприємством упродовж 2016–2018 років у рамках соціальних угод і благодійної допомоги профінансовано та фактично реалізовано проєктів на загальну суму понад 180 млн грн. Проте серед перелічених напрямів надання благодійної допомоги відсутня допомога саме учасникам АТО (ООС) та членам їх сімей. За даними окремої фінансової звітності ПАТ «УКРНАФТА» здійснило витрати на доброчинність, утримання активів соціального призначення та інші соціальні витрати у 2017 р. на суму 82 451 тис. грн (Офіційна інформація ПАТ «УКРНАФТА», 2018).

Єдиним підприємством із десяти найбільших платників податків України, яке розкрило інформацію про надання благодійної допомоги учасникам АТО (ООС) є НАК «НАФТОГАЗ України». Так, за даними Річного звіту за 2017 рік (Офіційна інформація НАК «НАФТОГАЗ України», 2018) підприємством у 2017 р. «безкоштовно передано до Міністерства внутрішніх справ України для забезпечення житлом учасників АТО (ООС) та їхніх родин 50 квартир сумарною ринковою вартістю майже 35 млн грн. У 2017 році працівники Нафтогазу зібрали 10,1 млн грн власних коштів, з яких 5,0 млн грн було направлено на допомогу воїнам АТО (ООС), а 5,1 млн грн – допомогу медичним закладам для лікування/реабілітації воїнів. Упродовж 2014–2017 рр.

підприємство допомогло у лікуванні 11045 учасникам АТО (ООС), більше ніж 200 пораненим закуплено імплантанти для госпіталів, забезпечено одягом та екіпіровкою більше ніж 2300 бійців, зібрано матеріальної допомоги розміром 22,7 млн грн тощо.

Отже, проведений аналіз зазначає, що в Україні існує досить низький рівень стимулювання бізнесу щодо надання матеріальної допомоги учасникам АТО (ООС) та членам їх сімей, що, в свою чергу, викликає необхідність у розробленні нових напрямів стимулювання бізнесу або збільшенні кількості державних програм для підтримки громадян, які захищають територіальну цілісність України. Створення сприятливих умов для суб'єктів благодійності потребує внесення істотних змін до законодавчих актів України, що регулюють, зокрема, форми та інструменти благодійності.

Окремої уваги потребує розгляд основних адресатів в Україні та сфер надання благодійної допомоги. Якщо пріоритетним напрямом благодійності у 2015 році був соціальний захист, то у подальші роки зросли обсяги фінансування у сфері охорони здоров'я. Найбільшу підтримку отримують: діти і молодь, заклади, установи та колективи, люди у життєвих складних обставинах. Такий напрям благодійної діяльності організацій як допомога учасникам АТО (ООС) та їх родинам становить 7,7 % (8,1 %), переселенцям – 8,1 % (9,6 %). Найбільш вразливими категоріями з точки зору уваги благодійників стабільно залишаються жінки й етнічні меншини (Пеліванова, 2019).

До найпоширеніших серед українського бізнесу напрямів корпоративної соціальної відповідальності також належать: допомога воїнам АТО (ООС) та мешканцям зони АТО (ООС), а також переселенцям. Виділення коштів на благодійність залишається основним напрямом допомоги регіону присутності й громаді та становить 28 % соціальних інвестицій (Розвиток КСВ в Україні, 2019).

Варто нагадати, що саме податкові знижки для підприємств, які надають благодійну допомогу, іноді є мотивом для здійснення благодійності. У країнах ЄС розмір податкової знижки під час здійснення пожертв становить від 10% до 20 % оподаткованого прибутку або загального обороту платника податку. Однак в Україні склалася інша ситуація, держава не лише значно обмежує податкові знижки для підприємств, які надають благодійну допомогу, а й ставить підприємства у досить жорсткі умови. Тому на сьогодні в більшості випадків підприємства надають благодійну допомогу без відображення її в бухгалтерському обліку.

Керівник Міжнародної громадської організації Центр «Джойнт» Амір Бен-Цві (Лавриненко, 2013) наголошує: «В кожній зі 70 країн, в яких працює наша організація, люди отримують від благодійників кошти без сплати будь-якого податку».

Не менш проблемним питанням є оплата лікування та реабілітації за кордоном. Благодійники не мають права оплачувати послуги лікування за кордоном без сплати податків на дохід благоутримувача. Механізм перерахування благодійної допомоги на клініку за кордоном передбачає укладення міжнародного договору з подальшим валютним контролем, тому є дуже довготерміновим процесом.

На сьогодні підприємство надаючи благодійну допомогу (у вигляді товарів та послуг, коштів) може включити до податкових витрат не більше ніж 4 % оподаткованого прибутку попереднього року. Товари та послуги не обкладаються ПДВ та не вносяться до оподаткованого місячного доходу цільової допомоги розміром 2 690 грн у 2019 р., на визначені ПКУ цілі (Податковий кодекс України, 2019), у всіх інших випадках така допомога є нецільовою та підлягає оподаткуванню на загальних підставах. Ці норми використовують тоді, коли підприємство надає допомогу

неприбутковим організаціям. В іншому разі благодійність оподатковується на загальних підставах.

Тобто, надаючи благодійну допомогу, підприємство сплачує податки, крім того законодавством України передбачено, що фізична особа зобов'язана подати річну податкову декларацію із зазначенням повної суми такої допомоги та сплатити до бюджету податок на доходи фізичних осіб за ставкою 18 %. Якщо благодійність здійснюється за допомогою sms-пожертвувань, то оператору мобільного зв'язку, що погодився не брати плату за такі повідомлення, необхідно державі сплатити 60 % податок із кожної переліченої за допомогою sms гривні.

Розглянемо особливості оподаткування ПДВ операцій із надання благодійної допомоги та операцій із придбання (безоплатного отримання) товарів учасниками АТО (ООС). Для забезпечення соціального захисту та допомоги учасникам бойових дій, які захищають незалежність, суверенітет і територіальну цілісність України, й беруть безпосередню участь в антитерористичній операції, вітчизняним законодавством передбачено низку пільг, зокрема щодо сплати податків і зборів. Положеннями Податкового кодексу встановлено звільнення від оподаткування податком на додану вартість операції з ввезення на митну територію України та постачання на митній території України шоломів, бронежилетів та інших спецзасобів захисту, оптичних приладів для зброї, а також ліків і медикаментів, призначених для учасників АТО, чиє здоров'я було порушене (Територіальні органи ДФС у м. Києві, 2016). Проте в цьому разі, виникають проблеми з документальним підтвердженням призначення цих товарів.

До іншої системи пільг, яка була введена в 2018 р., можна віднести розширення переліку операцій, які звільнені від ПДВ, зокрема операцій з увезення на митну територію та постачання на митній території ліків і медичних матеріалів, якщо вони

використовуються для лікування осіб, які зазнали поранення, контузії чи іншого ушкодження здоров'я, та захисного спорядження й матеріалів до нього, за переліком та в обсягах, встановлених Кабінетом Міністрів України. Крім того, ця норма поширюється не лише на учасників АТО (ООС), а й осіб, що беруть участь у здійсненні заходів із забезпечення національної безпеки і оборони, відсічі й стримування збройної агресії Російської Федерації у Донецькій та Луганській областях. Аналогічні зміни внесені також до Митного кодексу України щодо звільнення від ввізного мита.

Вивчивши норми ПКУ щодо оподаткування операцій ПДВ, схематично можна подати основні напрями господарської діяльності суб'єктів господарювання, які звільняються від оподаткування ПДВ (рис. 3.1).

Як бачимо з рисунка 3.1, пільг щодо оподаткування операцій ПДВ для комерційних підприємств не передбачено. В основному, пільгове оподаткування ПДВ передбачено для офіційно зареєстрованих благодійних організацій, реабілітаційних установ та медичних закладів державної форми власності. У зв'язку з цим виникає ситуація, коли комерційне підприємство на власний розсуд та ризик може надавати благодійну допомогу як благодійним організаціям, так і окремим учасникам бойових дій (зокрема, тим, які є його найманими працівниками), проте згідно законодавства такі підприємства зобов'язані зменшити суми податкового відшкодування з ПДВ, яка обчислюватиметься відповідно до вартості безоплатно переданих активів, що, в свою чергу, є не вигідним бізнесу.

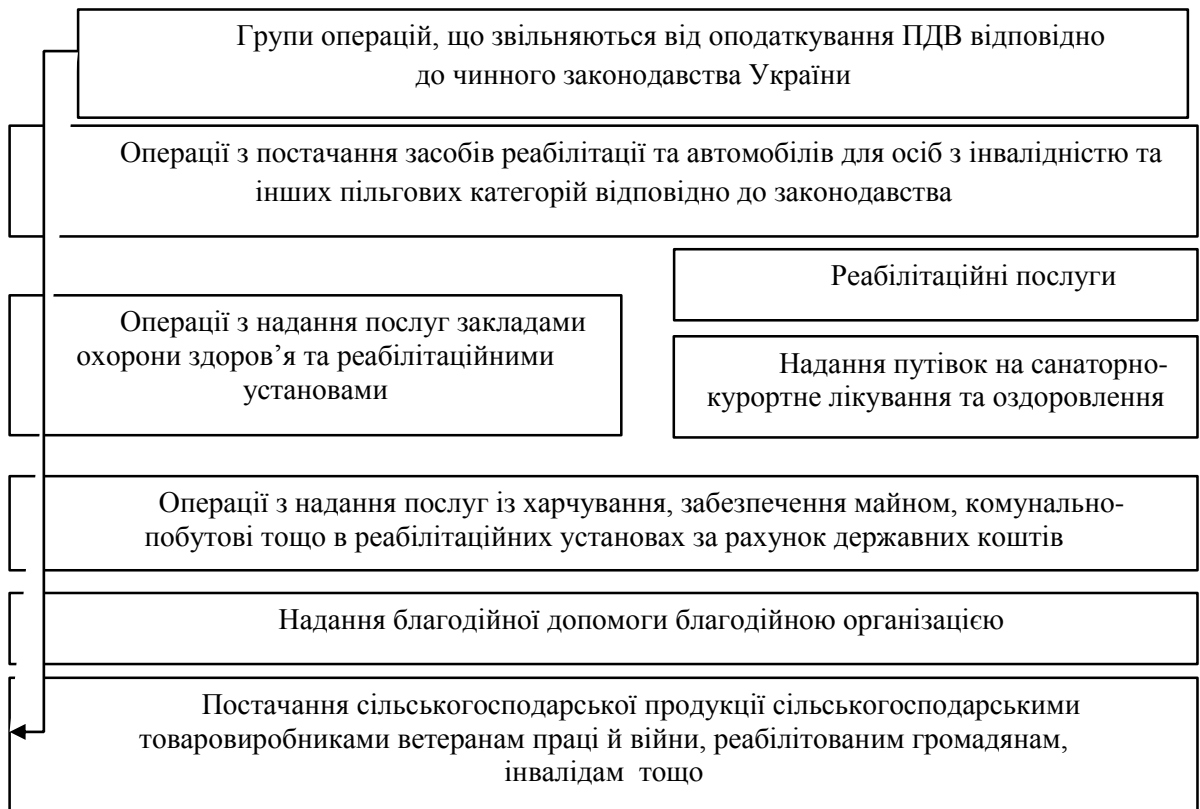


Рисунок 3.1 – Групи операцій, що звільняються від оподаткування ПДВ відповідно до чинного законодавства України (авторська розробка)

Крім того, для звільнення від оподаткування ПДВ суб'єкти господарювання зобов'язані виконати ряд умов:

- 1) постачання товарів/послуг благодійним організаціям та набувачам благодійної допомоги здійснюється без будь-якої грошової, матеріальної або інших видів компенсації;
- 2) на товари, які надходять як благодійна допомога від вітчизняних благодійників поширюються правила маркування;
- 3) юридичні особи – набувачі благодійної допомоги ведуть бухгалтерський та оперативний облік надходження, зберігання, розподілу та використання благодійної допомоги у вигляді товарів, робіт, послуг, а також звітність за встановленою центральним органом виконавчої влади, яку надсилають органам контролю;

- у бухгалтерському балансі відображають окремо кошти (товари, роботи, послуги), отримані як благодійна допомога;
- у звіті про прибутки та збитки відображають окремо вартісну величину отриманої благодійної допомоги;
- у додатку до річного звіту робляться пояснення щодо зазначених показників діяльності, пов'язаної з благодійною допомогою;

4) контроль за отриманням, зберіганням, розподілом благодійної допомоги у вигляді товарів, робіт, послуг здійснюють місцеві органи виконавчої влади, а за їх цільовим використанням – місцеві органи виконавчої влади та органи контролю.

Виконання вище вказаних умов зазвичай спричинятимуть на практиці виникнення низки бюрократичних процедур, що може спричинити невчасне отримання необхідної благодійної допомоги або неможливість отримання благодійної допомоги окремими категоріями громадян.

Для документального оформлення операцій із надання благодійної допомоги підприємству-спонсору потрібно мати такі документи: лист-клопотання одержувача про надання благодійної допомоги з переліком конкретних товарів, у разі необхідності грошової допомоги – зазначенням банківських реквізитів; копію рішення контролюючого органу про внесення організації-одержувача до Реєстру; оформлену накладну на відпуск товару; довіреність на одержання товарно-матеріальних цінностей від організації – одержувача благодійної допомоги тощо.

Розглянемо закордонний досвід оподаткування ПДВ операцій із надання благодійної допомоги учасникам бойових дій на прикладі Великобританії.

Наприклад, у Великобританії існує так зване поняття «нульовий рейтинг ПДВ». Це означає, що за дотримання умов звільнення від сплати ПДВ для збройних сил НАТО, надається постачальнику можливість розглядати постачання товарів або

послуг як постачання за нульовою вартістю. Тобто постачальник не сплачує ПДВ на товари або послуги, але може отримати бюджетне відшкодування будь-якого вхідного ПДВ, понесеного під час здійснення таких поставок. Ця процедура та вимоги щодо ведення бухгалтерського обліку регулюється VAT guide (VAT Notice 700) (Gov.uk, 2019).

Крім того, такі операції можуть бути звільнені також від оподаткування митом, акцизним збором та іншими податками. Однією умовою, яка зазначається до даних підприємств є те, що товари, які були передані таким чином без сплати податків, не можуть бути продані або надані особі, яка не користується такими пільгами.

Для здійснення постачання послуг у вигляді благодійної допомоги й без сплати ПДВ, суб'єктам господарювання у Великобританії необхідно виконати низку умов (Gov.uk, 2019):

- мати письмовий договір або замовлення на придбання від уповноваженого офіцера;
- здійснити оплату за допомогою картки державних закупівель (GPC);
- здійснити оплату за допомогою картки закупівель (PRO) тощо.

Проте у Великобританії господарські операції благодійних організацій не звільняються від оподаткування ПДВ. Зокрема, в одному з британських видань зазначалося, що міністр оборони Т. Елвуд закликав до звільнення від оподаткування благодійні організації, оскільки одна з військових благодійних організацій продавала силуети солдат Першої світової війни по всій країні, щоб відзначити 100-річчя закінчення війни з метою отримання 15 мільйонів фунтів стерлінгів для розподілу їх між шістьма благодійними організаціями. Проте з цієї суми їм довелося сплатити близько 3 млн фунтів стерлінгів ПДВ (Civil society, 2019).

Відносно безпосередньо військовослужбовців, то у Великобританії існує програма з ПДВ щодо підтримки



військовослужбовців та цивільного персоналу для придбання матеріалів та послуг для особистого користування. Такі категорії осіб можуть здійснювати закупівлі без ПДВ у постачальників на суму, що перевищує 100 фунтів стерлінгів з урахуванням ПДВ. Ті особи, які мають право на здійснення таких операцій, повинні пред'явити дійсне посвідчення особи і картки та дотримуватися такого порядку дій:

- 1) необхідно з'ясувати чи готовий постачальник брати участь у такій програмі ПДВ;
- 2) визначити товари та послуги, які необхідно придбати;
- 3) отримати рахунок-фактуру (рахунки-фактури діють упродовж 30 днів).

Під час цього необхідно отримати чек і сертифікат, що не включає ПДВ. Біла копія сертифіката залишається у постачальника, а жовта копія сертифіката подається до фіскальних органів упродовж 10 днів з моменту придбання (The 100th Force Support Squadron, 2019).

Отже, як бачимо на прикладі Великобританії, українські учасники АТО (ООС) не мають такої системи пільг, як у розвинених країнах світу. Проте вважаємо, що держава повинна підтримувати осіб, які захищали територіальну цілісність держави, а також членів їх сімей.

Вважаємо за необхідне до системи оподаткування ввести низку пільг у частині оподаткування ПДВ. Зокрема, удосконалення системи оподаткування необхідно проводити для обох груп платників: суб'єкт господарювання, який здійснює благодійну діяльність для учасників АТО (ООС) та окремо для даних учасників.

У частині удосконалення порядку оподаткування суб'єктів господарювання пропонуємо дозволити вносити до податкового відшкодування (податкового кредиту) з ПДВ суми, сплачені постачальникам під час придбання послуг, які в подальшому не використовуватимуться у господарській діяльності у зв'язку з передачею у вигляді благодійної

допомоги учасникам АТО (ООС) або спеціалізованим реабілітаційним установам. Із технічної точки зору для цього необхідно в ПКУ передбачити такий вид операцій, який не підлягає коригуванню за результатами звітнього року, а також додати окремий додаток до податкової декларації з ПДВ.

Для отримання такої пільги необхідно передбачити суворий облік руху таких товарно-матеріальних цінностей з обов'язковим зберігання підтверджувальних документів щодо безоплатної передачі таких активів (договір з реабілітаційною установою, накладні або акти приймання-передачі активів, копії висновків медичних комісій, що підтверджують необхідність проходження реабілітаційних процедур учасниками АТО (ООС) тощо). Якщо ж реабілітаційна установа не є спеціалізованою, то обов'язковим повинен бути суворий облік витрачання такою установою активів, отриманих від підприємства зі збереженням підтверджувальних документів, що такі активи були використані виключно для реабілітації учасників АТО (ООС). Аналогічну процедуру пропонуємо узгодити для членів сім'ї загиблих учасників бойових дій.

Суворий облік руху товарно-матеріальних цінностей необхідний для того, щоб унеможливити здійснення фіктивних операцій із метою незаконного отримання відшкодування ПДВ із бюджету держави.

Наступний напрям удосконалення в частині оподаткування ПДВ вбачаємо безпосередньо для учасників бойових дій та членів сімей загиблих учасників АТО (ООС). На рівні держави пропонуємо не вносити до ціни товару, роботи, послуги ПДВ за винятком підакцизних товарів таких, як спиртні напої, тютюнові вироби тощо. Аналогічний підхід варто застосувати й до лікарських засобів. Для отримання такої пільги учасник бойових дій або член сім'ї загиблого учасника пред'являють касиру посвідчення учасника бойових дій або посвідчення інваліда війни тощо.

Проте реалізація такої пропозиції може бути дещо складною, це пов'язано з необхідністю ведення обліку посвідчень із метою унеможливлення проведення фіктивних операцій без сплати ПДВ суб'єктами господарювання. В такому разі на рівні держави повинна бути розроблена єдина електронна база таких посвідчень, яка б дозволяла зчитувати серію та номер посвідчення. Крім того, для таких операцій необхідно встановити максимальні суми для здійснення таких операцій у розрізі груп товарів, а також ліміти здійснення окремих операцій (наприклад, придбання автомобіля не частіше ніж 1 раз на 5 років тощо).

Вважаємо, що запровадження цих пільг стане одним із кроків на зустріч у частині моральної та соціальної підтримки цієї категорії населення.

Отже, нами досліджено особливості оподаткування ПДВ та надання благодійної допомоги учасниками АТО (ООС) та членам їх сімей. Установлено, що держава на належному рівні цьому уваги не приділяє. Часто допомога, що надається, є формальністю. Аналіз наукових досліджень у цій сфері показав, що в Україні практично відсутні наукові публікації за цією тематикою, а також відсутнє повноцінне стимулювання бізнесу для надання благодійної допомоги цій категорії населення або реабілітаційним центрам.

Вивчивши норми ПКУ щодо оподаткування операцій ПДВ, встановлено, що пільгове оподаткування операцій ПДВ для комерційних підприємств не врегульоване, а таке оподаткування в основному передбачено для офіційно зареєстрованих благодійних організацій, реабілітаційних установ та медичних закладів державної форми власності.

Вивчивши закордонний досвід оподаткування ПДВ на прикладі Великобританії, нами запропоновано напрями удосконалення системи оподаткування в частині ПДВ методом введення низки пільг. Зокрема, запропоновано суб'єктам господарювання дозволити вносити до податкового кредиту з

ПДВ суми, сплачені постачальникам під час придбання послуг, які в подальшому будуть передані у вигляді благодійної допомоги учасникам АТО (ООС). А також пропонуємо не вносити до ціни товару, роботи, послуги ПДВ, які придбаються учасниками АТО (ООС) або членами сімей загиблих учасників АТО (ООС).

### **3.2 Побудова екологічної звітності в контексті концепції сталого розвитку**

В Основних засадах (стратегії) державної екологічної політики України на період до 2020 р., затверджених Законом України від 21.12.2010 р. № 2818-VI, зазначено, що одним із основних завдань реформування державної екологічної політики є створення національної інформаційної системи з охорони довкілля. Першочергова роль відповідно відводиться всебічному моніторингу екологічної діяльності суб'єктів господарювання на основі форм статистичної, податкової, фінансової та нефінансової звітності (Про основні засади, 2019).

Отже, в Основних засадах не виокремлюється певний вид звітності, а пропонується її комплекс. Тому проаналізуємо сучасний стан такої звітності й зробимо висновки з цього.

**Статистична звітність.** Статистичне дослідження охоплюють сфери природоохоронної діяльності підприємств екологічних товарів, наданням екологічних послуг, застосуванням екологічно безпечних технологій для виробництва інших товарів, зменшенням і попередженням викидів у атмосферу шкідливих речовин, скидів у водні об'єкти, творенням та утилізацією відходів, станом екологічних зобов'язань, екологічних доходів і витрат, інвестиціями в природоохоронну сферу та ін. Для збирання основних статистичних даних про функціонування підприємств та організацій усіх видів економічної діяльності й

форм власності з 1998 р. використовуються уніфіковані форми державного статистичного спостереження.

Перелік форм державних статистичних спостережень міститься у Загальному таблиці (переліку) форм державних статистичних спостережень на певний рік і затверджується Державною службою статистики України. Форми з екології вміщено у розділі 3.01.00 «Статистика екології» (табл. 1.):

Таблиця 3.1 – Річні форми статистики навколишнього природного середовища в Україні за 2019 рік

№ пор.	Найменування форм	Індекс форми	Спосіб подання	Хто подає	Кому подається	Строк подання
Розділ 3.01.00 Статистика екології						
1	Звіт про охорону атмосферного повітря	2-тп (повітря)	Поштою	Підприємства, організації та установи, громадяни – суб'єкти підприємницької діяльності, які взяті на державний облік територіальними органами Мінприроди за обсягами потенційних викидів забруднювальних речовин в атмосферу.	1. Органу державної статистики за місцезнаходженням 2. Територіальному органу з питань екології та природних ресурсів за місцезнаходженням	25.01

## Продовження таблиці 3.1

№ пор.	Найменування форм	Індекс форми	Спосіб подання	Хто подає	Кому подається	Строк подання
Розділ 3.01.00 Статистика екології						
2	Звіт про екологічні збори та поточні витрати на охорону природи	1-екологічні витрати	Поштою	Підприємства, організації, установи, громадяни суб'єкти підприємницької діяльності, які мають викиди забруднювальних речовин в атмосферу, скидання забруднених стічних вод, розміщення відходів у довкіллі, здійснюють витрати на охорону довкілля	1. Органу державної статистики за місцезнаходженням 2. Територіальному органу з питань екології та природних ресурсів за місцезнаходженням	25.02
3	Звіт про утворення, використання та знешкодження токсичних відходів	1-токсичні відходи		Підприємства, організації, установи, де утворюються токсичні відходи (за встановленим переліком)		20.01

Джерело: складено автором.

Розглянемо коротко зміст кожної з форм і визначимо призначення та особливості інформації.

Форма державного статистичного спостереження № 2-ТП (повітря) «Звіт про охорону атмосферного повітря» містить інформацію про обсяги викидів забруднювальних речовин в атмосферу, їх очищення, джерела викидів, заходи щодо зменшення та попередження вивільнення шкідливих речовин в

атмосферне повітря. Звіт складають суб'єкти господарювання за обсягами потенційних викидів забруднювальних речовин та парникових газів у атмосферу. За таких умов зменшується відповідальність суб'єкта господарювання у разі недотримання визначених законодавством екологічних норм. Крім того, відсутність ефективної системи розрахунку обсягу вивільнених шкідливих речовин під час проведення перевірок державними органами значно ускладнюють процес моніторингу екологічних явищ і процесів на підприємствах. Звіт № 2-ТП (повітря) подається структурними підрозділами відокремлено від головного підприємства. Тому головні підприємства не можуть врахувати повною мірою результати діяльності своїх підрозділів щодо охорони атмосферного повітря, відслідковувати сукупний обсяг сумарних викидів забруднювальних речовин та парникових газів підприємства в цілому та вжити відповідних заходів, спрямованих на зменшення викидів забруднювальних речовин і парникових газів у повітря.

У формі державного статистичного спостереження № 1 – витрати «Звіт про екологічні збори та поточні витрати на охорону природи» відображають інформацію про нараховані суми екологічних зборів (податків), витрати на капітальний ремонт основних виробничих засобів природоохоронного призначення та поточні витрати на охорону природи. Складають підприємства, організації, установи, громадяни – суб'єкти підприємницької діяльності, які мають викиди забруднювальних речовин в атмосферу, скидання забруднених стічних вод, розміщення відходів у довкіллі, здійснюють витрати на охорону довкілля.

Дані про наявні відходи, класи небезпеки та поводження з ними впродовж звітнього періоду розкриваються у формі державного статистичного спостереження № 1 – відходи «Поводження з відходами». Звіт подають юридичні особи, їхні

відокремлені підрозділи, які утворюють, утилізують, обробляють, зберігають відходи I–IV класів небезпеки.

Отже, форми статистичного спостереження (звіти) складають суб'єкти господарювання за певною формою, що встановлена державним органом – Державною службою статистики України. Укладачі звітів несуть адміністративну відповідальність за порушення строків подання та недостовірну інформацію звіту.

Податкова звітність. Крім статистичної звітності інформація щодо стану податкових зобов'язань з екології підприємства як платника податків відображається у декларації з екологічного податку. Відповідно до п. 242.1 Податкового кодексу України такі дані відображають у розрізі: викиди забруднювальних речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення; скиди забруднювальних речовин безпосередньо у водні об'єкти; розміщення відходів у спеціально відведених для цього місцях чи на об'єктах; утворення радіоактивних відходів (ураховуючи вже накопичені) та/або тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад встановлений особливими умовами ліцензій термін (Податковий кодекс, 2019).

Екологічна податкова звітність містить дані про обсяги викидів і нараховані податкові зобов'язання за певний період, розміри штрафів за забруднення навколишнього природного середовища або несвоєчасну або неповну сплату екологічних податків до бюджету. Проте суми сплаченого податку в декларації не відображають, як і в більшості декларацій з інших податків. Декларація з екологічного податку подається фіскальній службі за місцем реєстрації платника податку.

Отже, податкова звітність доповнює статистичну звітність щодо податкових платежів екологічного характеру. З метою комплексного показу даних доцільно до декларації ввести суми сплаченого податку за звітний період.



Нефінансова звітність. Практика свідчить, що ні статична, ні податкова звітність не дають комплексної уяви про екологічну діяльність підприємства, про вплив на довкілля. Такі стейкхолдери, як експерти, громадські активісти, політичні партії взагалі не мають доступу до статистичної та податкової звітності підприємств. Крім того, їх цікавить більш широкий спектр інформації про екологічну ситуацію в місті, районі, області, країні. Таку інформації може надати лише комплексний звіт компанії або регіональної організації. Тому вирішення проблем відсутності окремих екологічних показників у обов'язкових формах статистичної та податкової звітності можливе методом запровадження практики комплексного розкриття цих аспектів у рамках нефінансового звітування. У європейських країнах нефінансову звітність щодо екологічних показників складають та подають у різних форматах, серед яких прийнятними є:

- Звіт з прогресу Глобального договору ООН (Communication on Progress – COP);
- Звіт зі сталого розвитку Глобальної ініціативи зі звітності (Global Reporting Initiative – GRI);
- Інші соціальні звіти, що самостійно розробляються підприємствами.

Серед екологічних принципів, яких повинні дотримуватися комерційні компанії, необхідно виокремити такі:

- обережність під час вирішення екологічних проблем;
- ініціативність щодо поширення екологічної відповідальності та свідомості;
- стимулювання розвитку й поширення екологічно чистих технологій (Блакита, 2015, с. 127; Гриценко, 2016, с. 680).

За європейською практикою у разі неподання підприємством форми звіту в зазначений річний термін вона вважається «пасивною», а підприємство зараховують до складу суб'єктів господарювання, які не виконують або

несвоєчасно виконують свої зобов'язання. Істотніше, що з часом їх вилючають зі складу учасників Глобального договору (Пилипенко, 2016, с. 291). А це позначається на репутації компанії.

Екологічні закони в розвинених країнах світу обмежують екологічні наслідки діяльності підприємств, регулюють порядок складання та оприлюднення екологічної звітності.

Український досвід. В Україні закладені основи у законодавство, які сприяють розвитку соціально відповідального бізнесу та складанню нефінансової звітності. По-перше, законодавчо закріплена вимога скласти звіт про управління та звіт про платежі на користь держави (зміни до закону про бухгалтерський облік і фінансову звітність від 2017 року (Про бухгалтерський облік, 2017). Щоправда, вони стосуються великих компаній і суб'єктів публічного інтересу.

По-друге, функціонує низка організацій, діяльність яких спрямована на розвиток нефінансового звітування з соціальної відповідальності в Україні. Зокрема, це Консультативна рада з розроблення Національної концепції розвитку соціальної відповідальності бізнесу, Центр розвитку корпоративної соціальної відповідальності, Спільнота соціально відповідального бізнесу в Україні й інші громадські організації (Крупка, с. 85; Малишкін, 2018, с. 79).

Проте відсутні спеціальні методики складання нефінансових звітів. Це ускладнює функціонування національної інформаційної системи з охорони довкілля та вихід українських підприємств на міжнародні ринки. За таких умов українські компанії самостійно або за допомогою провідних консалтингових компаній готують соціальні й екологічні звіти. Переважно така інформація входить до складу корпоративного звіту або звіту про сталий розвиток.

Прикладом можуть бути звіт корпорації «Оболонь». До звіту про сталий розвиток ПАТ «Оболонь» вміщено розділ «Екологія», в якому розкриваються питання ефективного

ресурсокористування і безвідходності. Наведено конкретні дані у формі таблиць поетапного зниження викидів у атмосферу, раціонального використання водних ресурсів, перероблення виробничих відходів. Так, за період з 2011 р. по 2016 р. компанія знизила використання природного газу з 30 328 тис. м<sup>3</sup> до 18 544 тис. м<sup>3</sup> або на 41 %; води власного видобутку з 3 978 тис. до 2632,7 тис. м<sup>3</sup> або на 32 %. Наведено також натуральні показники зменшення викидів у атмосферу, воду, відходів виробництва, перероблення відходів. Важливою є вартість інвестицій в охорону довкілля. З 2018 року компанія випускає звіт у новому форматі під назвою «Вісник «Оболонь» (obolon.ua, 2019).

Доказом турботи корпорації про охорону довкілля і про коректність звітних даних свідчить наявність у штаті компанії спеціалістів, зокрема, провідний інженер з охорони довкілля, менеджер з енергоефективності корпорації тощо.

Отже, у звітності про екологію наводять як натуральні, так і вартісні показники, що сприяє кращому розумінню цих звітів користувачами.

Інші компанії практикують інші складові показників екології: основні засади екологічної політики суб'єкта господарювання; сировина та матеріали, що використовуються; споживання електроенергії; обсяги використання та забруднення водних ресурсів; експлуатація та збереження земельних ресурсів; обсяги забруднення атмосферного повітря; використання транспортних засобів (зокрема, з електротягою); виробництво екологічно чистих товарів і надання екологічних послуг; розмір штрафу та пені за недотримання вимог екологічного законодавства; витрати на поліпшення технічного оснащення та використання екологічно безпечних технологій, інші природоохоронні заходи підприємства.

Використання формату нефінансового звіту з екології з оприлюдненням на сайтах сприяє прозорості та повноті

розкриття інформації про екологічну діяльність компанії, яка, по суті, доповнює її економічні та соціальні показники. Такий підхід покращує розуміння якості компанії акціонерами, підприємствами-контрагентами, потенційними інвесторами та широкими верствами користувачів звітності.

Істотно, що нефінансові звіти (соціальний, екологічний) не подаються до державних органів, що відрізняє їх від фінансових звітів. Можливо, настав час державним інстанціям залучати такі звіти до своїх досліджень.

Недоліком існуючих форм звітів українських компаній з екології можна назвати відсутність у них даних про суми сплачених податків екологічного характеру, що зменшує цінність звітів. Так сама вада наявна і у звітах європейських компаній. Прикладом можна навести показники екозвіту фірми ADLER (Австрія).

Зокрема, у звіті фірми ADLER наведено розгалужену інформацію: основа для співпраці; показники діяльності за 1 рік; стисло про фірму; ресурсозбереження; економіка; стрижень ресурсозбереження; захист довкілля система екологічного менеджменту; огляд за методом федеральної служби охорони довкілля, вплив нашої діяльності, повітряний потік, відходи, природна вода та відпрацьована вода, енергія, упаковка, захист ґрунту та ґрунтових вод, флори та фауни, безпечність обладнання, витрати на виробництво, основні показники, непрямий вплив на довкілля, резюме, програми та цілі (Екологічний звіт Adler Lacke Україна, 2019).

До інформації фінансового характеру звіту компанії можна віднести витрати на виробництво, основні показники діяльності.

Цікавою є практика звітування з екології державних інституцій, які охоплюють певну територію. Наприклад, звіт Шевченківської районної у м. Києві державної адміністрації про впровадження природоохоронних заходів щодо

зменшення навантаження на довкілля у 2017 році містить таку інформацію:

1. Основна мета політики Шевченківського району в галузі охорони довкілля направлена на підтримку і зростання якості життя населення; стабільне функціонування і розвиток економіки міста без збільшення навантаження на довкілля; забезпечення переходу від ліквідації наслідків забруднення до їхнього попередження; сприяння реальному переходу на засади сталого, екологічно збалансованого розвитку.

2. Сталий соціально-економічний розвиток Шевченківського району можливий за умови дотримання принципу досягнення максимально можливої прибутковості (економічної вигоди) під час обов'язкового збереження динамічної рівноваги екосистеми, коли техногенне навантаження не перевищує гранично допустиму межу стійкості природного середовища.

3. Робота сектору екології Шевченківської районної в місті Києві державної адміністрації впродовж 2017 року була зосереджена на забезпеченні сталого еколого-безпечного розвитку методом контролю за станом довкілля, виконання першочергових природоохоронних заходів, проведення екологічного моніторингу. Водночас діяльність проводять у таких сферах: I. Заходи з охорони атмосферного повітря. II. Охорона та раціональне використання водних ресурсів. III. Заходи щодо захисту земельних ресурсів від забруднення промисловими та побутовими відходами. IV. Зелені насадження та благоустрій території (Звіт Шевченківської районної адміністрації).

У цілому сукупність форм звітності з екології на сьогодні має такий вигляд (табл. 3.2).

Таблиця 3.2 – Сукупність форм звітності з екології в Україні (станом на 31.12.2018 р.)

№	Звітність	Публічність	Користувачі
1	Статистична: звіти за формами 2-тп (повітря), 1 – екологічні витрати, 2 – токсичні відходи	Непублічна	Державний орган статистики
2	Податкова : за формою декларації з екологічного податку	Непублічна	Державний орган фіскальної служби
3	Нефінансова звітність: у довільному вигляді	Публічна	Широке коло зацікавлених осіб

Джерело: складено автором.

Екологічний облік. З метою утворення джерел інформації для заповнення різних форм звітності з екології в компанії може бути організований екологічний облік. У літературі надаються певні визначення цього поняття. В узагальненому вигляді його можна сформулювати як систему виявлення, вимірювання, реєстрації, нагромадження, узагальнення, зберігання, оброблення та підготовки релевантної інформації про діяльність підприємства в галузі природокористування з метою передачі її внутрішнім і зовнішнім користувачам для прийняття оптимальних рішень.

В Україні відсутні законодавчі норми щодо такого виду обліку, тому справа його організації – ініціатива самої компанії. Існує низка перешкод для впровадження екологічного обліку:

- податкова система не стимулює до збільшенні витрат на природоохоронні заходи;
- інвестори не зацікавлені у збільшенні витрат на природоохоронні заходи, оскільки зменшується прибуток

компанії, й підприємства відкладають прийняття потрібних заходів;

– складність виділення витрат на природоохоронні заходи із загальних витрат;

– відсутність конкретних рекомендацій державних органів щодо методики екологічного обліку на підприємстві.

На практиці існує потреба виокремлення на певних синтетичних бухгалтерських рахунків окремих субрахунків або аналітичних рахунків для відображення інвестицій і поточних витрат пов'язаних із природоохоронною діяльністю.

Інформація цих рахунків дозволить інвесторам аналізувати ситуацію та ухвалювати рішення. Наприклад, на рахунку 10 «Основні засоби» виділяється субрахунок 10/«Засоби природоохоронної діяльності», відповідно – окремий субрахунок на рахунках 13 і 15; на рахунку 20 «Запаси» доцільно виділити субрахунок під назвою 20/«Запаси природоохоронної діяльності», на рахунку 23 «Виробництво» – 20/«Витрати природоохоронної діяльності» і т. д.

Подальшу деталізацію інформації доцільно проводити в рамках управлінського обліку. Для цього доцільно створити модуль управлінського обліку «Природоохоронна діяльність», який базуватиметься на аналітиці бухгалтерського обліку. Рахунки аналітичного обліку запасів і витрат природоохоронної діяльності можна створювати за цільовим призначенням (видами продукції, замовленнями, процесами, стадіями виробництва, агрегатами, сферами діяльності, регіонами збуту тощо).

Управлінський облік здатний формувати показники внутрішньої звітності за даними аналітичних рахунків на підставі бухгалтерських документів і розрахунків, які стають інструментом комунікацій усередині підприємства у сфері екології.

У системі управлінського обліку менеджери компанії матимуть можливість управляти природоохоронними витратами на базі бухгалтерських методологій, що забезпечує достовірне та релевантне оцінювання запасів (сировини, матеріалів, готової продукції), витрат на виробництво, а інвестиційні рішення базуватимуться на реальних витратах.

Подальший аналіз показників екології й надання рекомендацій керівництву повинні враховувати всі аспекти діяльності компанії та сприяти виконанню завдань з екології.

Отже, в сукупності дані бухгалтерського фінансового і управлінського обліку мають забезпечити необхідні обсяг і якість даних для складання екологічної звітності – статистичної, податкової, спеціальної нефінансової (корпоративної), що відображає сучасну діяльність компанії та запити суспільства. На наш погляд, настав час скоротити державну звітність з екології до мінімуму. Доцільно створити єдину базу екологічних звітів у державних органах, наприклад, на базі податкової звітності. Для цього можливо доцільно внести зміни до форм останньої.

Наміри нового Уряду України на чолі з О. Гончаруком перевести обмін інформацією між міністерствами й відомствами на електронну основу всіляко сприяють цьому. В результаті досягається економія ресурсів підприємств і державних органів на облік, звітність і обмін інформацією з екологічних питань. Зважаючи на такий підхід, потребують перероблення положення Основних засад (стратегії) державної екологічної політики України на період до 2020 р. у частині оптимізації звітності з екології за принципом «всі звіти – у смартфоні».



## РОЗДІЛ 4

# АНАЛІЗ ВЗАЄМОЗВ'ЯЗКУ МІЖ КОРПОРАТИВНОЮ СОЦІАЛЬНО-ЕКОЛОГІЧНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ КОМПАНІЙ ТА КОНКУРЕНТОСПРОМОЖНІСТЮ: КОРПОРАТИВНИЙ, РЕГІОНАЛЬНИЙ І НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕФЕКТИ

### 4.1 Формування механізму корпоративної соціально-екологічної відповідальності торговельної компанії

Для сучасного світу характерні безліч соціальних та екологічних проблем, і в цьому зв'язку особливо значущою стає соціально-екологічна відповідальність бізнесу – підприємств і організацій, пов'язаних із виробництвом, розподілом і постачанням продукції та послуг. Саме вони володіють необхідними фінансовими та матеріальними ресурсами, здатними вирішувати соціально-екологічні проблеми, що постали перед світом. З іншого боку, для компаній корпоративна соціально-екологічна відповідальність (КСЕВ) – це один із способів підвищити свою конкурентоспроможність на ринку.

Актуальність саме проблеми підвищення конкурентоспроможності обумовлена швидкою зміною застосовуваних торговельними підприємствами методів продажів, а також їх моральним «старінням», адже саме торговельні підприємства, що займаються збутом продукції, частіше за все і визначають ефективність діяльності виробника. Тому налагодження ефективної системи дистрибуції впливає на формування КСЕВ компанії.

Дослідженню корпоративної соціально-екологічної відповідальності підприємства (КСЕВ) та механізмів її впровадження присвячені роботи багатьох вітчизняних та зарубіжних вчених, зокрема І. К. Бистрякова (Быстряков, 2005), М. В. Гаєвської (Гаевская, 2008), О. А. Грішної (Гришнова і Думанська, 2011) і В. Косякової (Косякова, 2012),

І. О. Макаренко (Макаренко Vasilyeva і Makarenko, 2016), Л. Г. Мельника (Melnyk та ін., 2016), Н. М. Пусенкової (Пусенкова, Солнцева, 2006), М. М. Салдаєвої (Салдаева, 2013), Д. О. Смоленнікова (Smolennikov та ін., 2018), І. М. Сотник (Сотник та ін., 2013), а також С. Банержі (Banerjee, 2002), М. Портера та К. ван дер Лінде (Porter, C., van der Linde, 1995), А. Шефера та Б. Харві (Schaefer, Harvey, 1998) та ін.

Водночас у літературі явно недостатньо практичних даних про фактори, що впливають на формування відповідальних відносин між ринковими суб'єктами, особливо в умовах української економіки. Аналіз публікацій із цієї тематики (Ахновська, Лепіхова, 2016) дозволив виділити основні мотиви впровадження КСЕВ компаніями, і розподілити їх за ступенем значущості: 1) лояльність клієнтів; 2) збільшення прибутку; 3) репутація, рентабельність; 4) залучення персоналу та його лояльність; 5) лояльність зацікавлених сторін; 6) збільшення розмірів ринку; 7) інновації; 8) підвищення ефективності; 9) управління ризиками; 10) внесок у конкурентні переваги.

Незважаючи на значний досвід наукових досліджень у цій сфері, на наш погляд, питання КСЕВ бізнесу потребує додаткового аналізу в розрізі концепції сталого розвитку.

У роботі використані такі методи дослідження: аналізу, синтезу та логічного узагальнення – під час визначення сутності КСЕВ торговельної компанії, системного аналізу – під час дослідження взаємозв'язків у системі забезпечення КСЕВ торговельного підприємства і місцевого дистриб'ютора та під час формування механізму КСЕВ торговельного підприємства. Також для оцінювання доцільності передачі брендів на місцевого дистриб'ютора використовувався аналіз матриці БКГ.

Всесвітня комісія з довкілля і розвитку визнала сталий соціо-еколого-економічний розвиток пріоритетною глобальною задачею, водночас сталий розвиток розглядається

як такий, що здатний задовольнити потреби сучасного покоління без загрози того, що майбутні покоління не зможуть задовольнити свої потреби (Smolennikov та ін., 2018). Перехід до сталого розвитку вимагає значних змін в економічній та соціальній сфері в розрізі зменшення негативного впливу на довкілля. Говорячи про виробничо-торговельну діяльність, постає питання соціально-екологічної відповідальності бізнесу.

Корпоративна соціальна відповідальність підприємства – це концепція, яка в собі відображає відповідальність тих, хто приймає бізнес-рішення, перед тими, на кого ці рішення впливають (Лисиціна). Тобто це відповідальність підприємства перед державою, суспільством (громадою), споживачами, персоналом та ін. – усіма, кого так чи інакше стосується діяльність компанії.

Під соціально-екологічною відповідальністю підприємства Д. О. Смоленніков (Smolennikov та ін., 2018) розуміє сукупність добровільних соціально-екологічних ініціатив підприємства, націлених на формування суб'єктно-об'єктного взаємозв'язку та взаємовигідних відносин з усіма стейкхолдерами в контексті забезпечення узгодженості поточних бізнес-інтересів з екологічними, економічними та соціальними інтересами майбутніх поколінь.

КСЕВ відіграє важливу роль у системі ділових відносин, будучи однією з базових цінностей взаємодії. В умовах широкого впровадження КСЕВ у діяльність підприємств, торговельні компанії повинні визначити нові проблеми менеджменту, які виникають під час реалізації бізнес-функцій і спрямовувати зусилля на вирішення завдань підвищення організаційного рівня системи управління продажами, які є індикатором результативності підприємницької діяльності.

Отже, метою дослідження є розроблення заходів, спрямованих на підвищення ефективності environmental

management і збільшення обсягів продажів торговельної компанії методом впровадження механізму КСЕВ.

КСЕВ для українських компаній, а особливо для торговельних, є абсолютно новим важелем стратегічного управління, потенціал використання якого ще не зовсім розкритий. Елементи КСЕВ, насамперед, впроваджуються або ж міжнародними корпораціями, наявними на ринку України, або ж компаніями за участі іноземного капіталу. Проте й провідні українські компанії долучаються до цього процесу. Приклади таких компаній подані у табл. 4.1.

Таблиця 4.1 – Особливості КСЕВ деяких торговельних компаній, що працюють в Україні

<b>Назва компанії</b>	<b>Особливості КСЕВ</b>
«Coca-Cola Україна» (Звіти корпоративної соціальної відповідальності, 2017)	Оприлюднення щорічних звітів з корпоративної соціальної відповідальності на своєму сайті. Підтримка соціальних проєктів по всьому світу
«Хенкель» (Корпоративна соціальна відповідальність – 1, 2019)	Підтримка соціальних проєктів у сфері стійкого розвитку в масштабах усього світу
«МЕТРО Кеш енд Кері Україна» (Корпоративна соціальна відповідальність – 2, 2019)	Ототожнення своєї корпоративної соціальної відповідальності з постійною увагою до етичного ведення бізнесу та внеском у розвиток економіки, створенням умов для покращання рівня життя як працівників та їх сімей, так і місцевих громад та суспільства загалом

Продовження таблиці 4.1

Назва компанії	Особливості КСЕВ
«Бель Шостка Україна» (5 головних принципів програми КСВ Групи Бель, 2019)	Завдання КСВ – поряд зі стабільним прибутковим зростанням компанії дбати й про те, щоб діяльність Групи Бель мала позитивний вплив на оточення, в якому вона працює
Група компаній «ФОКСТРОТ» (Відповідальність, 2019)	Підписання Глобального Договору ООН щодо принципів соціально-відповідальної діяльності бізнесу. Мета діяльності – сприяти постійному зростанню України не лише завдяки власним досягненням у бізнесі, а й за допомогою механізму соціальних інвестицій
МЕТІНВЕСТ ХОЛДІНГ (КСВ діяльність, 2019)	Концепція соціальної відповідальності ґрунтується на інтеграції соціальних, економічних та екологічних складових сталого розвитку в стратегію й операційну діяльність компанії
Баядера Груп (Місія і цінності, 2019)	Ми цінуємо репутацію компанії, яка заснована на довгострокових чесних відносинах з партнерами і споживачами, і тому завжди виконуємо в повному обсязі свої зобов'язання, підвищуємо ефективність діяльності партнерів та пропагуємо соціальну відповідальність ведення бізнесу

Зазначені в таблиці компанії мають спільні цінності заявленої КСЕВ: позитивний вплив на навколишнє природне середовище, забезпечення сталого розвитку території, фінансування соціальних проектів тощо.

На нашу думку, принципи КСЕВ торговельної компанії не можуть суперечити КСЕВ виробника і повинні повною мірою відображати основні цілі, принципи, заходи тощо. А тому під час впровадження КСЕВ торговельної компанії необхідно враховувати, що ефективність збуту й оцінювання споживачів є життєво важливими для неї і для виробника, оскільки саме ці фактори в кінцевому підсумку формують їхній обсяг прибутку. Для споживачів більш пізнаваними є саме торгові марки, бренди продукції, а не виробник, а тому ми вважаємо, що положень КСЕВ виробника повинні дотримуватися всі посередники (головний, регіональні, місцеві дистриб'ютори) на етапі доведення продукції до споживача.

Основними причинами, чому виробники звертаються до торговельних підприємств під час збуту продукції, а не здійснюють це самостійно, є такі:

- економія витрат;
- відсутність власного транспорту, регіональних складів, персоналу тощо;
- торговельні компанії використовують інноваційні підходи,
- торговельні компанії здатні швидше адаптуватися під потреби споживачів тощо.

Налагодження гарних стосунків між виробником і торговельною компанією формує цілу низку конкурентних переваг, отримання яких залежить від трьох аспектів:

- залучення посередників-дистриб'юторів. Це партнерство може поліпшити продажі та продуктивність обох організацій (торговельної компанії й посередника), і бути як глибокий диференціатор в переповненому товарами і компаніями ринку. Вимір партнерства конкретними показниками, наприклад, по-перше, ступінь задоволеності торгових точок і кінцевих споживачів, прибуток, по-друге, спільне вирішення проблем у логістичних ланцюгах,

обізнаність про переваги товару торгових представників тощо, тобто це допомога у веденні ефективного бізнесу з обох сторін;

– залучення кінцевих споживачів. Зворотний зв'язок від кінцевих користувачів, надання широкої інформації про взаємодію з продуктами виробника забезпечує можливість одержувати достовірну інформацію в короткі терміни безпосередньо від першоджерел про нагальні потреби, пропозиції з вдосконалення, здатність проникнення в ключові проблеми, визначення переваг і недоліків продукту, частки ринку і лояльності споживачів;

– вибір правильних торгових представників. Торгові представники часто є обличчям бренда виробника, тому ступінь їх поінформованості про товар відіграє ключове значення. Пропонування дистриб'ютору дієвих інструментів, що допомагають найняти й утримати гарних працівників, а також надання всієї необхідної інформації є чудовою можливістю для створення партнерських відносин.

Отже, КСЕВ торговельної компанії – це концепція зі створення й реалізації комплексу правових, технологічних, економічних, маркетингових та інших інструментів, що дозволяють встановити особливі відносини між виробником, торговцем та іншими стейкхолдерами, засновані на відповідальності один перед одним і націлені на забезпечення сталого розвитку території (адаптовано авторами на основі (Майборода, 2016)). Пропонуємо таку структуру механізму КСЕВ торговельної компанії (рис. 4.1).

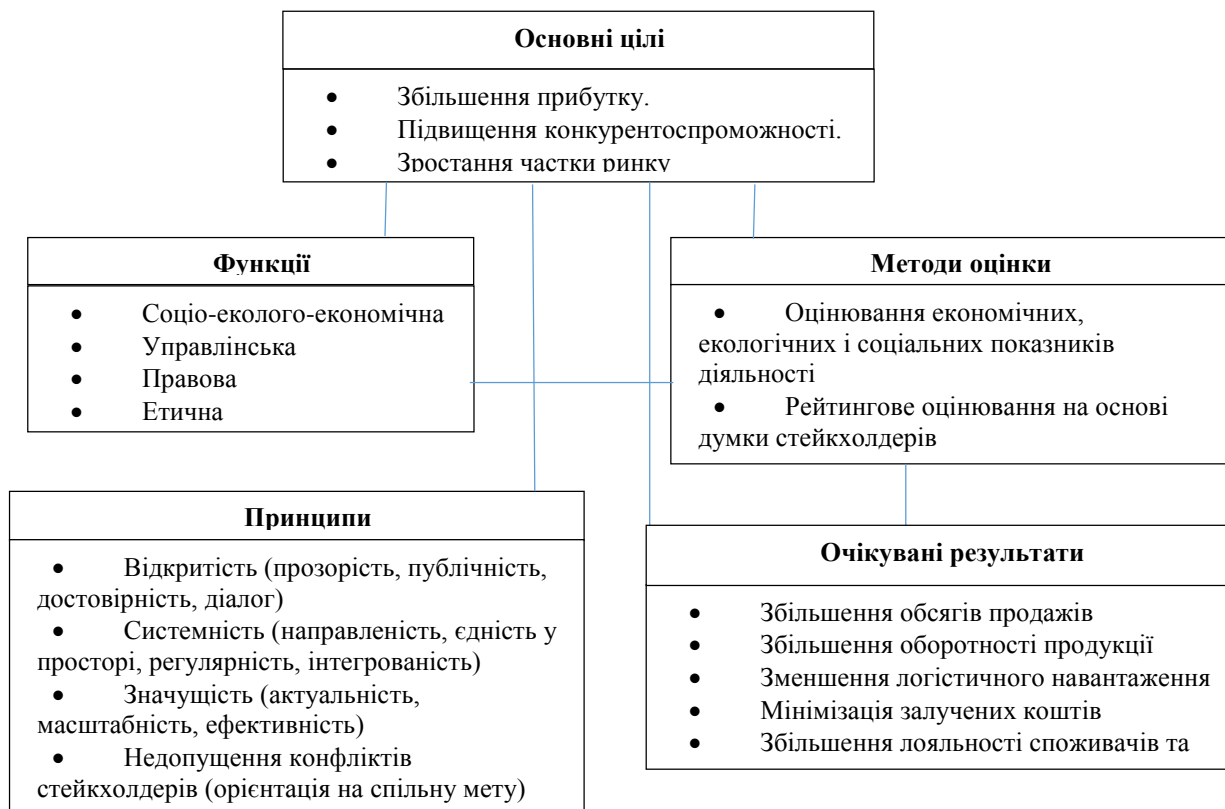


Рисунок 4.1 – Механізм КСЕВ торговельної компанії (адаптовано авторами на основі (Ахновська, Лепіхова, 2016))

Запропонований механізм дозволяє сформуванню стратегію управління продажами торговельної компанії, побудовану на основі КСЕВ виробника і націлену на підвищення економічних результатів і покращання соціо-еколого-економічного стану території.

Отже, згідно з запропонованими положеннями щодо КСЕВ виробника і торговельної компанії, проаналізуємо стан КСЕВ холдингу Баядера Груп та його торговельної компанії ТОВ «Баядера Логістик». Холдинг «Баядера Груп» – найбільша алкогольна компанія Східної Європи, один з основних експортерів алкогольної продукції в світі (понад 45 країн). Холдинг має наймасштабнішу дистрибуцію в Україні – 30 філій, є основним платником податків і бюджетотвірною компанією галузі, найбільшим роботодавцем галузі (більше 6 тисяч працівників по всьому світу) і входить до списку



найбільш соціально-відповідальних компаній України (Місія і цінності, 2019).

КСЕВ холдингу задекларована такими цінностями компанії: люди є пріоритетом №1, а також важливі самореалізація співробітників, постійний саморозвиток, чесність і етичність бізнесу, гідна оплата праці, комфортні умови праці тощо (Місія і цінності, 2019).

ТОВ «Баядера Логістик» – найбільший дистриб'ютор алкогольної продукції в Україні – успішно працює на ринку з 1991 р. Штат компанії налічує більше 3 тис. осіб. Наймасштабніша дистрибуційна мережа здійснює прямі поставки в 35 000 торгових точок країни. 30 філій у всіх регіонах України забезпечують представленість брендів холдингу в абсолютній більшості торгових точок і доставку продукції впродовж 7 днів (Місія і цінності, 2019).

ТОВ «Баядера Логістик» працює на ринку, зокрема із залученням регіональних (місцевих) дистриб'юторів. Залучення такого роду посередників частіше за все обумовлене рішенням про оптимізацію асортименту компанії з метою усунення слабких сторін та нівелювання загроз. Для цього необхідно виявити торгові марки, які мають найменшу частку в своїй категорії і передати їх на місцевих дистриб'юторів. Пропонуємо приклад аналізу продуктового портфеля Сумської філії ТОВ «Баядера Логістик». Було проаналізовано 5 горілчаних торговельних марок та їх найближчих конкурентів (табл. 4.2).

Таблиця 4.2 – Характеристика продуктового портфеля філії ТОВ «Баядера Логістик» м. Суми

Торгові марки	Частка ринку в 2017р., %		Критерії матриці		
	Частка брендів ТОВ «Баядера-Логістик»	Частка конкурентів	Темп росту ринку	Відносна частка ринку	Частка в загальному об'ємі
ТМ 1	11	6	101 %	1,83	29 %
ТМ 2	16	12	99 %	1,33	29 %
ТМ 3	2	2	90 %	1,00	18 %
ТМ 4	5	8	78 %	0,63	9 %
ТМ 5	9	5	609 %	1,80	15 %
Всього			195 %	1,32	100 %

Для того щоб обрати стратегічний напрямок збутової діяльності Сумської філії ТОВ «Баядера Логістик», проведемо аналіз матриці БКГ, в якій чітко буде видно залежність обсягів і темпу зростання торгових марок. Матриця дає змогу:

- визначити, який товар займає провідне положення на частці ринку ТОВ «Баядера Логістик» м. Суми порівняно з конкурентами;

- визначити, яка динаміка його ринку;

- збалансувати портфель бізнесу в плані фінансування;

- поєднати види діяльності;

- використання результатів аналізу як у рамках підприємства в цілому, так і за його підрозділами з виходом на окремі стратегії,

- використання об'єктивних критеріїв привабливості та конкурентоспроможності,

- зменшити рівень суб'єктивізму.

За результатами розрахунків, поданих у таблиці 4.2, побудуємо матрицю БКГ (рис. 4.2).

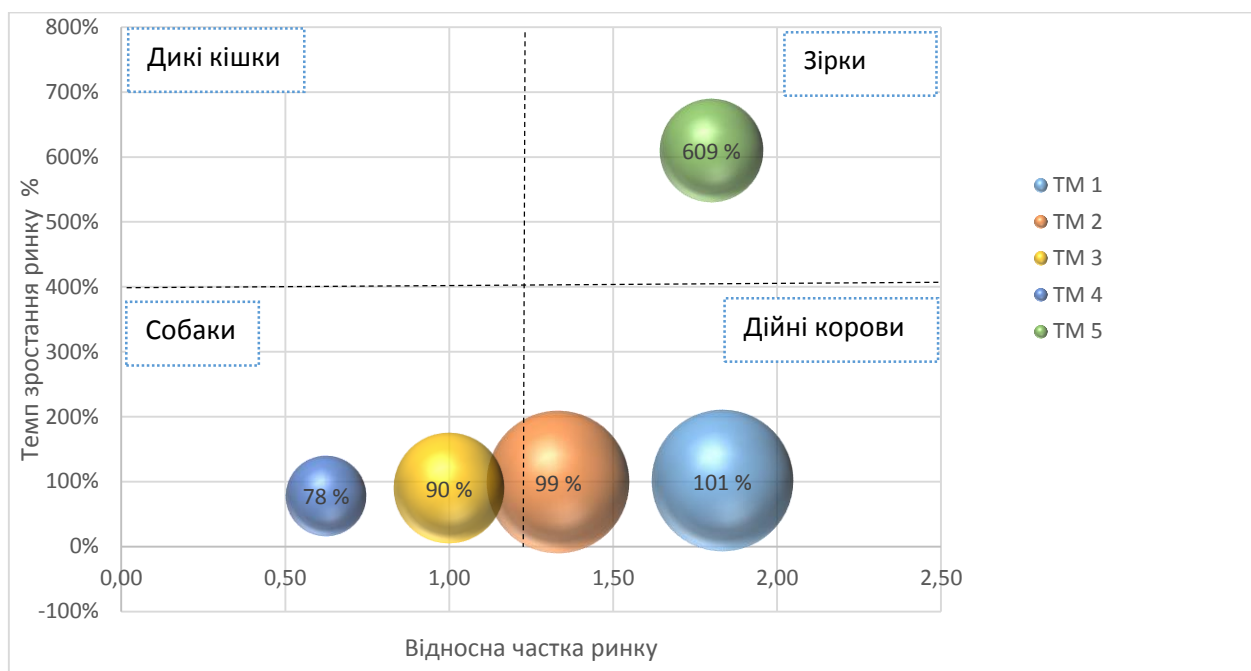


Рисунок 4.2 – Матриця БКГ Сумської філії ТОВ «Баядера Логістик»

Отже, за результатами аналізу можна зробити такі висновки:

– ТМ 5 показує 609 % темпу зростання до 2016 року і займає 15 % об'єму всіх горілок філії. Ця товарна марка належить до «Зірок» і потребує додаткових затрат на просування;

– ТМ 1 і ТМ 2 хоч і потрапили в «дикі кішки», проте вони мають величезний вплив на ринок алкоголю взагалі, і займають основне місце в об'ємі продажів компанії (по 29 % кожна торгова марка);

– ТМ 3 і ТМ 4 потрапили до «собак», оскільки останнім часом на них компанія не фокусувалася і вкладала кошти лише для підтримки продажів. Але ці бренди мають довіру певних груп споживачів, є пізнаваними, тому саме ці бренди пропонується передати до місцевого дистриб'ютора, водночас основним завданням для Сумської філії є збереження обсягу продажу, що були до передачі, а основним завданням для

місцевого дистриб'ютора є утримання обсягів продажу або його нарощення. За таких обставин положення механізму КСЕВ виробника повинні поширюватися і на місцевого дистриб'ютора, оскільки він здійснює продаж продукції під торговими марками виробника.

Для налагодження більш ефективної співпраці Сумської філії ТОВ «Баядера Логістик» з місцевим дистриб'ютором, а також забезпечення дотримання ним задекларованих положень КСЕВ холдингу «Баядера груп» нами запропоновано закріпити їх у договорі, визначивши їх серед основних обов'язків (табл. 4.3).

Таблиця 4.3 – Основні обов'язки місцевого дистриб'ютора згідно КСЕВ

Напря́м	Су́тність
Нормативно-правові, дозвільні	<ul style="list-style-type: none"> <li>– визначити захист та відновлення природного середовища стратегічними пріоритетами компанії;</li> <li>– дотримуватись екологічного законодавства;</li> <li>– повною мірою відповідати за збитки, які завдані довкіллю;</li> <li>– провадити корпоративну культуру, що заснована на екологічних цінностях;</li> <li>– щорічно подавати звіт КСЕВ і оприлюднювати його на сайті чи доводити до відома всіх стейкхолдерів;</li> </ul>

### Продовження таблиці 4.3

Напря́м	Су́тність
	<p>– письмово узгоджувати з постачальником плани відкриття філій для продажу продукції на території, не зазначені у цьому договорі, з урахуванням впливу на довкілля;</p> <p>– дозволяти представникам постачальника інспектувати складські приміщення, де зберігається продукція, з метою визначення відповідності умов зберігання принципам екологічних і санітарних норм;</p> <p>– продавати продукцію у тому самому стані, в якому вона була отримана, не псувати і не змінювати продукцію чи упакування, не видаляти і не змінювати ярлики, інструкції, торгові знаки, прикладені або які поставляються разом з продукцією, і не прикріплювати до продукції чи упакування ніяких ярликів чи знаків, раніше не схвалених постачальником у письмовому вигляді;</p> <p>– брати участь у соціальних, екологічних проєктах, ініційованих холдингом та за можливості реалізовувати їх самостійно;</p> <p>– поважати і захищати законні права постачальника, що виникають у зв'язку з договором, зокрема, зберігати комерційні таємниці, що можуть стати відомі дистриб'ютору в зв'язку з виконанням договору тощо</p>

Продовження таблиці 4.3

Напря́м	Су́тність
Управлінські	<ul style="list-style-type: none"> <li>– ефективно використовувати природні ресурси, надавати перевагу відновлюваним видам енергії та переробленим матеріалам;</li> <li>– постійно, активно та наполегливо сприяти реалізації продукції через роздрібну мережу, використовуючи менш екодеструктивні способи доставки і упаковки;</li> <li>– вживати всіх можливих заходів для збільшення кількості торгівельних точок, що реалізують продукцію;</li> <li>– контролювати продажі продукції;</li> <li>– постійно мати наявності продукцію;</li> <li>– активно розповсюджувати продукцію в межах визначеної в договорі території, використовуючи для цього власну інфраструктуру та клієнтів;</li> <li>– забезпечувати наявність та продаж продукції постачальника у власній мережі, розміщувати продукцію згідно з рекомендаціями та вимогами постачальника; проводити та підтримувати види діяльності, направлені на підтримку продажів продукції через власні канали збуту тощо</li> </ul>
Фінансово-економічні	<ul style="list-style-type: none"> <li>– здійснювати аналіз екологічних витрат та переваг;</li> <li>– надавати фінансову та організаційну підтримку проектам, направленим на розбудову сталого розвитку території, де здійснюється реалізація продукції;</li> <li>– фінансувати оздоровчі програми для персоналу тощо</li> </ul>

Налагоджена співпраця між регіональною філією та місцевим дистриб'ютором, без сумніву, є соціо-еколого-економічно ефективним заходом, розрахованим на довгострокову перспективу. Спільні зусилля на певній території, направлені на дотримання положень КСЕВ щодо покращання життя співробітників і населення в цілому, зменшення шкідливого впливу на довкілля, підтримку реалізації соціальних проектів тощо сприятимуть розбудові сталого розвитку окремої території та країни в цілому. Крім того, подальше впровадження механізму КСЕВ торговельною компанією і дистриб'ютором передбачає додаткову ефективність дистрибуції на конкретній території.

Перетин нестандартних проблем менеджменту з бізнес-функціями надає нові можливості розвитку підприємства в сучасному соціо-екологічному розрізі відповідальності. На сьогодні завоювання довіри клієнтів стає обов'язковою і важливою складовою корпоративної стратегії провідних компаній світу. Водночас втрата довіри між партнерами може призвести до непоправних фінансових збитків і втрати ділової репутації для обох сторін.

Виробничі та торговельні компанії прагнуть відповідати найкращим світовим стандартам в умовах конкурентної боротьби, а тому велику увагу приділяють КСЕВ. Така тенденція надає переваги державі та суспільству, сприяючи вирішенню частини ключових екологічних питань, встановлюючи відповідність нормам і стандартам світової економіки з урахуванням екологічної складової, підвищуючи рівень та безпеку життя населення тощо.

Ще однією важливою особливістю КСЕВ є її сприяння налагодженню взаємовідносин бізнесу, суспільства і влади. На думку Д. О. Смоленнікова (Smolennikov та ін., 2018), для досягнення сталого розвитку країни КСЕВ повинно бути не поодинокими випадками, а стати життєвою філософією для суспільства, підприємств та влади.

## **4.2 Вплив соціального капіталу на формування конкурентоспроможності компаній**

Відмінною рисою сучасного світового економічного розвитку є формування в розвинених країнах постіндустріального суспільства, заснованого на інноваційному виробництві. Цей факт принципово змінює як положення і роль людини в економіці, так і саму структуру економіки. Постіндустріальний світ характеризується низкою принципово нових обставин. Одним із найважливіших факторів господарського прогресу стає формування та накопичення соціального капіталу, який знаходить свої прояви, зокрема, через інтелектуальні, творчі та комунікативні здібності.

Потенціал і процеси економічної мережі в постіндустріальній економіці безпосередньо залежать від соціального капіталу як на макро-, так і на мікрорівнях. Цілеспрямована діяльність направлена на його формування і розвиток, дозволяє використовувати соціальний капітал у напрямку підвищення ефективності та конкурентоспроможності як окремих підприємств, так і всієї економічної системи.

У сучасній економіці вартість і потенціал розвитку бізнесу значною мірою генеруються нематеріальним капіталом, який характеризується унікальністю і складністю відтворення, що і впливає на його здатність генерувати надприбуток.

Нематеріальні активи забезпечують підприємству домінуючі конкурентні позиції, водночас як матеріальні активи втрачають свою значущість. Саме тому структура активів підприємства змінюється, стаючи все більше віртуальною, ідеї заміщають фізичну складову, тому і корисність традиційних підходів щодо управління підприємством та його діяльністю знижується.



Для успішної роботи підприємства в умовах зростання значущості інтелектуальної складової бізнесу більшою мірою потрібні нематеріальні ресурси, і не лише такі, як технології та секрети виробництва, а й корпоративна культура, репутація в суспільстві, налагоджені та стійкі зв'язки з постачальниками. Такого роду нематеріальні цінності поєднуються в єдиному понятті соціальний капітал, який об'єднує мережевий, клієнтський, партнерський, інші види капіталу і стає істотним фактором створення вартості. В умовах гібридної війни потреба підприємства у формуванні та накопиченні соціального капіталу значно зростає. Це пояснюється тим, що соціальний капітал виникає внаслідок стійких ділових взаємовідносин зі стейкхолдерами і обумовлює перехід від управління виробництвом до управління взаємовідносинами.

Популярність цього поняття пов'язана з тим, що воно має високу цінність як один із ключових чинників економічного розвитку підприємства, а також як концепт для пояснення причин економічного прогресу (Fukuyama, 2000).

Отже, питання аналізу соціального капіталу та його відображення в обліку та звітності набувають особливого значення.

Відповідно до Міжнародного стандарту інтегрованої звітності (Міжнародний стандарт інтегрованої звітності, 2013), соціальний капітал – це інститути і відносини в рамках спільнот і між ними, а також між групами зацікавлених сторін й іншими групами, і здатність ділитися інформацією для підвищення індивідуального й колективного добробуту.

Загалом соціальний капітал – це репутація підприємства в очах стейкхолдерів; це соціальні зв'язки, що є ресурсом для отримання вигід, які сприяють створенню вартості та сталому розвитку, а одним з трьох ключових елементів соціального капіталу є довіра, тобто виправдані очікування стейкхолдерів.

Процес аналізу соціального капіталу потребує оцінювання факторів формування й руйнування довіри до підприємства,

стійких зв'язків підприємства з контрагентами, стабільність персоналу, репутацію підприємства в бізнес-співтоваристві, зокрема у постачальників, покупців, конкурентів, кредиторів, акціонерів, суспільстві в цілому, а також суб'єктів, здатних створити репутацію і сформуванати довіру до підприємства таких, як засоби масової інформації, аналітики, співробітники, інвестиційні банки, рейтингові агентства, адвокати, аудиторів, громадські активісти.

Соціальний капітал групи, підприємства й суспільства в цілому формується на основі певних цінностей, які є основою системи соціальної взаємодії, соціокультурним регулятором вищого системного рівня, ніж інші компоненти соціального капіталу. Всі компоненти соціального капіталу можуть відтворюватися лише на основі громадських, групових і підприємницьких цінностей. У підприємства механізмом відтворення соціального капіталу є корпоративна культура, що містить систему цінностей, норм і правил поведінки і, зокрема, норми і правила довіри і взаємної допомоги. Корпоративна культура виступає як підстава соціальної та економічної кооперації, внутрішньоорганізаційних і позаорганізаційних об'єднувальних процесів, особливо в умовах гібридної війни.

Соціальний капітал може бути зовнішнім і внутрішнім, оскільки він формується у взаємодії як із зовнішнім середовищем (покупці, постачальники, кредитори, інвестори, суспільство), так і з внутрішнім (акціонери, працівники, менеджмент), причому, внутрішній капітал має істотний вплив на зовнішній. Так, від акціонерів та менеджменту залежить значною мірою корпоративна культура, яка і формує довіру зовнішніх стейкхолдерів до підприємства, його продукції й діяльності загалом. Тому аналіз соціального капіталу являє собою процес поетапного оцінювання рівня довіри стейкхолдерів, а звітність, в якій подана інформація про соціальний капітал повинна містити інформацію про інструменти управління та засоби його накопичення.

Для розгляду соціального капіталу на початковому етапі потрібно сформулювати вихідну інформацію, в якій є дані про ключових стейкхолдерів підприємства, їх взаємини з підприємством, витрати на формування соціального капіталу, фактори формування та руйнування довіри до підприємства з боку зовнішніх і внутрішніх стейкхолдерів (суб'єктів формування капіталу).

Формування лояльності контрагентів відбувається завдяки витратам на рекламу, розширення клієнтської бази, підтримки високої якості продукції (підвищення споживчої цінності пропозиції), високих стандартів обслуговування, зниження цін.

Соціальний капітал у відносинах із постачальниками – це довіра ринкових контрагентів, яка зменшує ступінь невизначеності й ризикованості в діяльності підприємства, дозволяє оптимізувати витрати і підвищувати якість продукції.

Такий соціальний капітал реалізується в тому разі, якщо вони знаходять взаєморозуміння, яке трансформується в ринкову взаємовигідну взаємодію. В умовах гібридної війни така взаємодія є надзвичайно потрібною як для економіки, так і для суспільства. Стратегічні взаємини можуть будуватися в різних формах – маркетингових угодах, союзах, спільній діяльності. Успішність цих взаємин залежить від багатьох факторів, серед яких: вміння співпрацювати для досягнення спільних цілей, виконання обіцянок, відкритість і гнучкість, врахування інтересів партнерів, вміння будувати довгострокові прогнози. Взаємодія підприємств у рамках професійних об'єднань, галузевих асоціацій та спілок дозволяє їм покращувати бізнес-середовище і підвищувати інвестиційну привабливість галузі. Такі форми співпраці дозволяють уникнути наслідків жорсткої конкуренції у вигляді цінових воєн і недобросовісної конкуренції, що є базовою умовою для ефективного подолання ризиків в умовах гібридної війни. Однак така співпраця не повинна сприяти реалізації

антиконкурентних стратегій та ухиленню від антимонопольного регулювання.

Українські підприємства не враховують соціальний капітал як об'єкт інвестицій, але розвивають окремі його елементи в контексті впровадження концепції сталого розвитку. Так, нефінансова та інтегрована звітність найпрозоріших підприємств не містить інформацію про формування соціального капіталу. Проте, фактично кожне підприємство займається благодійністю, волонтерством, турботою про працівників та соціальною роботою з громадою.

Розглядаючи формування соціального капіталу на мікрорівні, та беручи до уваги структурні елементи індексу Prosperity Index (The Legatum prosperity index, 2019), можна зробити висновок, що саме благодійність, волонтерство, робота з громадою та турбота про працівників є необхідними факторами розвитку соціального капіталу. Для здійснення оцінювання соціального капіталу на мета-, макро- та мезорівнях потрібно орієнтуватися на такі показники, як рівень довіри, кількість соціальних груп у суспільстві. Попри відносність цього показника, він має важливе значення для формування соціально-економічної політики та оцінювання ступеня розвитку суспільства.

Соціальний капітал потрібно розглядати та представляти як обмежений реальний або потенційний ресурс мережевої соціальної взаємодії, який має здатність до відтворення, колективного накопичення і конвертації в інші форми капіталу. Ресурсний аспект двоїстої природи соціального капіталу містить певну специфіку, яка характеризується тим, що: по-перше, індивідуальне накопичення соціального капіталу неможливе (лише використання), оскільки він є наслідком колективних дій і колективного накопичення; по-друге, отримання вигоди від інвестицій у соціальний капітал підприємства (або суспільства) є лише ймовірним результатом впливу на систему соціальної взаємодії. Соціальний капітал

володіє ліквідністю, але вона виражається в опосередкованому вигляді, наприклад, у вигляді мінімізації трансакційних витрат або зменшення часу на пошук необхідної інформації; по-третє, соціальний капітал являє собою наслідок комунікації й співпраці підприємств, він максимізує колективну вигоду за допомогою збільшення ймовірності внутрішнього і зовнішнього інвестування у власне відтворення і розвиток; по-четверте, соціальний капітал здатний конвертуватися в інші форми капіталу, так само як й інші форми капіталу.

Отже, соціальний капітал є істотним фактором економічного розвитку підприємства. Зокрема, його позитивний вплив особливо важливий в умовах гібридної війни для зменшення можливих зовнішніх та внутрішніх загроз.

Попри значну увагу, яка приділяється дослідженню соціального капіталу, проблема визначення факторів, що здійснюють вплив на соціальний капітал, залишається невирішеною. Для оцінювання соціального капіталу потрібно застосовувати інтегральний показник, що враховував би його специфічність. Рейтинг добробуту країн світу, який складається з Legatum Institute, пропонує свій кількісний вимір – індекс соціального капіталу, який є одним з елементів рейтингу Prosperity Index. Індекс складається з 10 елементів: благодійність, допомога під час вирішення проблем, допомога незнайомцю, неофіційна допомога, можливість знайти друга, повага, довіра до місцевої влади, право голосу, волонтерство, явка виборців (скоригована за рівнем демократичності). Однак ці елементи направлені на оцінювання соціального капіталу на макрорівні, тобто на рівні держави.

На нашу думку, важливішою є проблема відображення соціального капіталу на мікрорівні – рівні підприємства. Серед великої кількості форм капіталу, соціальний має найбільше ознак суспільного ресурсу, адже на його основі формується мережа соціальних зв'язків, що використовується для передачі

інформації, економії ресурсів, посилення довіри, формування індивідуальної репутації і перетворення її в конкурентну перевагу підприємства. Соціальний капітал позитивно впливає на мобілізацію ресурсів для реалізації проектів, поширення достовірної інформації між економічними суб'єктами, взаємне навчання правилам поведінки як на ринку, так і в суспільстві. В умовах гібридної війни переваги, які одержує підприємство внаслідок накопичення соціального капіталу набуває особливо важливого значення, враховуючи те, що зростає рівень як зовнішніх, так і внутрішніх загроз розвитку та ведення діяльності.

Підприємство потрібно розглядати як соціальну систему, оскільки саме воно як окремий суб'єкт розпоряджається ресурсами так, що в результаті утворюється прибуток. Підвищення рівня соціального капіталу надає низку конкурентних переваг, утримання і розвиток яких не потребує значних матеріальних витрат, як оновлення матеріально-ресурсної бази чи розроблення нової лінії продукції, що важливо для умов гібридної війни, де наявний вищий рівень обмеженості ресурсів. Досконалим прикладом розвитку соціального капіталу є підприємства скандинавських країн. Їх феномен полягає в особливому зв'язку між мотивацією до успіху, доступом громадян до різних соціальних можливостей, а також своєрідною культурою, що базується на цінностях, які не мають відношення до фінансово-економічного благополуччя (музика, література, живопис).

Проблема відображення та оцінювання соціального капіталу підприємств є актуальною та потребує методичного вдосконалення, оскільки в сучасних умовах розвитку економіки нематеріальні фактори набувають все більшого значення.

Нові вимоги Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» зобов'язують підприємства до публікації «Звіту про управління» з метою доповнення річної фінансової

звітності інформацією, яка повинна допомогти користувачам одержати достовірні дані про результати діяльності, перспективи розвитку, основні ризики, досягнення задекларованих цілей та стратегічні плани. Об'єднання фінансової та нефінансової інформації характерне для інтегрованої звітності, яка відносно нещодавно з'явилася в світовій практиці звітування. В статті проаналізовано, як зміни законодавства здатні вирішити проблемні аспекти, що існують в українській практиці звітування, а також визначено проблеми, які можуть виникнути у підприємств у ході публікації нової звітності. Визначено, що для підвищення якості «Звіту з управління» необхідно керуватись західними практиками, про що свідчить проведений порівняльний аналіз нефінансових звітів українських та світових компаній. Під час підготовки звіту для підприємства важливо визначитись із його формою, оскільки саме форма впливає на розширення кола користувачів, підвищення їх лояльності та закріпленню позитивної репутації на ринку. Світові тренди розвитку звітності свідчать про те, що інтегрована звітність набуває широкої популярності, оскільки саме вона достовірно розкриває інформацію про створення вартості в контексті шести видів капіталів, зокрема соціального. В свою чергу розподіл звітності на фінансову та нефінансову перестає бути актуальним, оскільки такий спосіб звітування недостатньо доступний, об'єктивний та не здатний задовольнити інформаційні потреби всіх стейкхолдерів. Отже, «Звіт з управління» здатний позитивно вплинути на якість звітів, які публікують українські підприємства та сприяти розвитку інтегрованого звітування.

В Україні підготовка нефінансових звітів все ще лишається прерогативою великих національних компаній і представництв міжнародних корпорацій. Проте спостерігається позитивна динаміка. Особливо важливим є те, що в 2016 році звіт із використанням стандартів GRI почали

застосовувати великі державні підприємства (зокрема, Укренерго). Згідно прогнозів наступні роки стануть більш прогресивними завдяки зростанню зацікавленості як з боку українського суспільства та працівників підприємства, так і з боку інвесторів та кредиторів.

Трансформація світової економіки та економічні кризи, які сталися за останні кілька років, спонукають до створення нової моделі ведення господарської діяльності та представлення інформації з метою підвищення прозорості бізнесу та доступності інформації. Нефінансова звітність являє собою коротке відображення того, як стратегія, управління, результати і перспективи підприємства в контексті зовнішнього середовища ведуть до створення вартості в коротко-, середньо- та довгостроковій перспективі.

Говорячи про останні дослідження теми нефінансової та інтегрованої звітності, в контексті бухгалтерського обліку, спостерігається зростання кількості публікацій. Зокрема варто звернути увагу на працю J. C. T. Oyadomari, B. Duque, E. K. Nisiyama, R. G. De. Dultra-De-Lima, O. R. Mendonça Neto (J. C. T. Oyadomari, B. Duque, E. K. Nisiyama, R. G. De. Dultra-De-Lima, O. R. Mendonça Neto, 2018), в якій проведено аналіз впливу якості нефінансової звітності на сприйняття менеджментом інформації та прийняття управлінських рішень. Схоже дослідження було проведено Klinphanich Wanpen (Wanpen, 2018), де визначався вплив звіту про корпоративне управління на ефективність рішень, що приймається незалежною радою директорів.

Також варто виділити таких авторів, як Jaffar, Azleen Shabrina Mohd, Selamat, Zarehan (Jaffar, Azleen Shabrina Mohd, Selamat, Zarehan, 2018), оскільки праці цих вчених присвячені проблемам інтегрованої звітності, зокрема, її впливу на підвищення прозорості, рівня довіри та створення вартості.

Особливо важливими для розвитку нефінансового звітування в Україні повинні стати нові вимоги закону «Про



бухгалтерський облік і фінансову звітність», в яких йдеться про обов'язкове складання «Звіту про управління» за підсумками 2018 року. Ця норма наблизила вимоги українського законодавства до нормативних актів щодо звітування підприємств, які притаманні міжнародним, зокрема тим, які використовуються країнами ЄС відповідно до Директиви 2013/34/ЄС (Directive 2013/34/EU of the European Parliament and of the Council, 2013).

Види нефінансових звітів, регламентованих Директивами ЄС наведені в таблиці 4.4.

Таблиця 4.4 – Види нефінансових звітів, регламентованих Директивами ЄС

<b>Назва звіту</b>	<b>Суб'єкт подання звітності</b>	<b>Інформація, що розкривається</b>
Management Report (Звіт про управління)	Малі*, середні**, великі підприємства	Показники ліквідності, ефективності, аналіз діяльності. Бізнес-модель, перспективи розвитку, джерела створення вартості, характеристика ризиків
Non-financial statement (Нефінансовий звіт)	Підприємства, які становлять суспільне зацікавлення (кількість працівників – 500 осіб)	Екологічна, соціальна, антикорупційна політика, охорона праці, бізнес-модель, ключові нефінансові показники діяльності

Продовження таблиці 4.4

Назва звіту	Суб'єкт подання звітності	Інформація, що розкривається
Corporate governance statement (Звіт про корпоративне управління)	Підприємства, акції яких котируються на регульованих ринках ЄС	Кодекс корпоративного управління, політика впровадження вимог кодексу
*Можуть бути звільнені		
** Можуть бути звільнені від нефінансової частини		

Джерело: авторська розробка

Звіт про управління – це нова форма звітування, в якій підприємство розкриває інформацію про нефінансові показники діяльності, концепцію створення вартості та перспективи розвитку в напрямку обраної стратегії, а також окремою важливою частиною звіту є визначення ризиків, які загрожують досягненню поставлених цілей.

Базуючись на досвіді європейських компаній, які керуються Директивами, що бралися за основу для вдосконалення вітчизняного законодавства, в ході складання звітів про управління сформовано порівняльну таблицю звітів та інформації, яка в ній розкривається.

Провівши аналіз вимог до інформації, яка повинна розкриватися в «Звіті про управління» можна дійти висновку, що цей Звіт схожий з інтегрованою звітністю чи ESG-звітністю (звітність зі сталого розвитку). Варто зазначити, що чітко регламентована форма Звіту відсутня, і підприємство повинно самостійно визначити зміст, форму і структуру, але Мінфін затвердив Методичні рекомендації зі складання звіту про управління. Ці методичні рекомендації визначають напрями, за якими доцільно розкривати інформацію у звіті з

метою зіставлення інформації на різних рівнях, а саме: 1) організаційна структура та опис діяльності підприємства; 2) результати діяльності; 3) ліквідність та зобов'язання; 4) екологічні аспекти; 5) соціальні аспекти та кадрова політика; 6) ризики; 7) дослідження та інновації; 8) фінансові інвестиції; 9) перспективи розвитку; 10) корпоративне управління (для підприємств-емітентів цінних паперів, які допущені до торгів на фондових біржах або щодо цінних паперів яких здійснено публічну пропозицію) (Методичні рекомендації зі складання звіту про управління, р. 2, п. 2). Водночас додатково підприємство може розкривати іншу інформацію, яку вважає за доцільне.

Великим підприємствам рекомендується вносити до звіту про управління нефінансові показники діяльності, що містять інформацію щодо впливу його діяльності, зокрема на довкілля, соціальні питання, зокрема, питання соціального захисту працівників підприємства, поваги прав людини, боротьби з корупцією та хабарництвом, а саме: стислий опис моделі діяльності підприємства; опис політики, яку провадить підприємство, щодо зазначених питань; результат такої політики; основні ризики, пов'язані із зазначеними питаннями, що стосуються діяльності підприємства, зокрема, (якщо доречно) ділові відносини, продукція або послуги, які можуть спричинити негативні наслідки у цих сферах, та яким чином підприємство здійснює управління цими ризиками; основні нефінансові показники, що характеризують діяльність підприємства (Методичні рекомендації зі складання звіту про управління, р. 2, п. 4).

Звіт з управління має свої переваги, насамперед, тим, що містить інформацію, яка безпосередньо стосується впливу підприємства на життя суспільства та значення суспільства для підприємства. Саме через це інформація про турботу довкілля, благодійну діяльність, умови праці, відносини з іншими підприємствами та громадськими організаціями стає не менш

важливою, ніж фінансовий результат та темпи зростання прибутку. Загалом показник прибутку втрачає свою актуальність, оскільки він жодним чином не може відобразити як підприємство створює вартість та, які інструменти для цього використовує.

Ефективність нефінансових звітів доводиться тим, що підприємства, які їх публікують одержують реальні конкурентні переваги на ринку, підвищують свою капіталізацію, а головне зростає рівень довіри до таких підприємств серед стейкхолдерів.

Рівень нефінансового звітування в Україні перебуває на низькому рівні, лише декілька підприємств їх формують, інші складають виключно звіти зі сталого розвитку, або взагалі не застосовують таку практику. Для оцінювання стану нефінансового звітування в Україні, визначення ключових недоліків і проблем, а головне пропозицій щодо вдосконалення, пропонуємо зіставити найкращі практики звітування (Ernst & Young: Excellence in Integrated Reporting Awards, 2018) та практики нефінансових звітів українських підприємств.

Нефінансова звітність покликана чітко та доступно презентувати свою модель створення вартості підприємства та методом її створення. Отже, ми аналізуємо основні структурні елементи нефінансового звіту, які дають змогу аналізувати та оцінювати діяльність більшості підприємств.

Метою інтегрованої звітності є підвищення згуртованості та ефективності корпоративної звітності. Вона заохочує компанії створювати більшу цінність, визначаючи фактори, які мають істотний вплив на її діяльність (Jaffar, Nahariah and Nor, Azleen Shabrina Mohd and Selamat, Zarehan, 2018).

Нефінансова звітність перебуває у сфері інтересів аудиторів, інвесторів, кредиторів, регуляторів та менеджерів (De Villiers, Charl and Venter, Elmar R. and Hsiao, Pei-Chi Kelly, 2017). Підприємство повинно взаємодіяти із зацікавленими

сторонами щодо розроблення стратегії розвитку та управління своєю діяльністю. Успішна участь залежить насамперед від розуміння того, хто повинен бути і є зацікавленою стороною, і яка його роль у діяльності підприємства (Шаповалова, 2016).

У таблиці 4.5 наведено елементи нефінансової звітності, які розкриті найкращими українськими підприємствами за 2017 р.

Таблиця 4.5 – Елементи нефінансової звітності українських підприємств

Підприємство	Інформація, яка розкривається в звітності													
	Інформація про компанію	Структура управління	Бізнес модель	Ризики та можливості на ринку	Огляд ефективності корпоративного управління	Охорона здоров'я та безпека персоналу	Ключові стейкхолдери	Взаємовідносини зі стейкхолдерами	Роль підприємства на ринку та в суспільстві	Турбота про довкілля	Сталий розвиток	Джерела створення та збереження вартості	Стратегія розвитку та цілі	Σ
ПрАТ «Миронівський хлібопродукт»	+	+	+	+	+	+	+	-	-	+	-	-	+	9
ТОВ «Нова пошта»	+	+	-	-	-	-	+	-	+	+	+	-	+	7
ТОВ «ДТЕК»	+	+	-	+	+	+	+	-	+	+	+	-	+	10
ТОВ «Метінвест холдинг»	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	13

## Продовження таблиці 4.5

Підприємство	Інформація, яка розкривається в звітності													
	Інформація про компанію	Структура управління	Бізнес модель	Ризики та можливості на ринку	Огляд ефективності корпоративного управління	Охорона здоров'я та безпека персоналу	Ключові стейкхолдери	Взаємовідносини зі стейкхолдерами	Роль підприємства на ринку та в суспільстві	Турбота про довкілля	Сталий розвиток	Джерела створення та збереження вартості	Стратегія розвитку та цілі	Σ
НАЕК «Енергоатом»	+	+	-	+	+	+	+	+	+	+	+	-	+	11
ТОВ «Група 1+1 Медіа»	+	+	-	-	-	+	+	+	+	+	+	-	+	9
ПАТ «Концерн Галнафтогаз»	+	+	-	+	-	+	+	+	+	+	+	-	+	10
ПАТ «ПУМБ»	+	-	-	+	+	+	+	-	+	+	+	-	-	8
ТОВ «Агротехсоюз»	+	-	-	-	-	+	+	+	-	+	+	-	+	7
ПАТ «Оболонь» (2015 р.)	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	-	+	12

Джерело: авторська розробка

На рисунку 4.3 зображено елементи інтегрованої звітності підприємств із рейтингу Ernst & Young (Ernst & Young: Excellence in Integrated Reporting Awards, 2018).

	Соціальний капітал	Виробничий капітал	Людський капітал	Інтелектуальний капітал	Природний капітал	Фінансовий капітал								
Підприємство	Інформація про компанію	Структура управління	Бізнес-модель	Ризики та можливості на ринку	Огляд ефективності корпоративного управління	Охорона здоров'я та безпека персоналу	Ключові стейкхолдери	Взаємовідносини зі стейкхолдерами	Роль підприємства на ринку та в суспільстві	Турбота про довкілля	Сталий розвиток	Джерела створення та збереження вартості	Стратегія розвитку та цілі	Σ
Nedbank Group Ltd	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	13
Redefine Properties Ltd	+	-	+	+	+	-	+	+	+	+	+	+	+	11
Kumba Iron Ore Ltd	+	+	+	+	+	-	+	+	+	+	+	+	+	12
Sasol Ltd	+	+	+	+	-	-	+	+	+	+	+	+	+	11
Vodacom Group Ltd	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	13
Oceana Group Ltd	+	+	+	+	+	-	+	+	+	+	+	+	+	12
Impala Platinum Holdings Ltd	+	+	+	+	+	-	+	+	+	+	+	+	+	12
Standard Bank Group Ltd	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	13
Truworths International Ltd	+	+	+	+	-	-	+	+	+	+	+	+	+	11
Barclays Africa Group Ltd	+	+	+	+	-	-	+	+	+	+	+	+	+	11

Рисунок 4.3 – Елементи інтегрованої звітності найкращих підприємств із рейтингу Ernst & Young

Джерело: авторська розробка

За цим рейтингом було обрано 10 найкращих інтегрованих звітів компаній, акції яких котируються на біржі Йоганнесбурга. Головною особливістю всіх звітів є те, що компанії подають інформацію про створення вартості в контексті шести видів капіталів, якими володіє, а саме: фінансовий, виробничий, людський, інтелектуальний, природний, соціальний (соціально-реляційний).

Отже, саме нефінансовий звіт дає змогу відобразити всі джерела створення вартості, оскільки показники виробничого, людського, інтелектуального, природного та фінансового капіталів так чи інакше наявні у фінансовій звітності, натомість соціальний капітал, який за впливом на створення вартості підприємства та бранда станом на сьогодні не можна применшувати.

Нефінансова звітність важлива для відображення соціального капіталу. Насамперед, вона здатна відобразити політику підприємства і взаємодії зі стейкхолдерами, що в результаті призводить до зростання довіри як елемента соціального капіталу.

Правильне подання нефінансового звіту надає для підприємства низку переваг:

Покращання репутації та підвищення інвестиційної привабливості. Рейтинги якості корпоративної звітності враховують наявність інформації не лише про фінансово-економічні результати діяльності, а й про інші аспекти діяльності, зокрема, про турботу довкілля та екологічну політику, охорону праці, а головне про формування та ефективність соціального капіталу.

Підвищення конкурентоздатності. Підвищення відкритості внаслідок подання інформації про якість продукції в матеріалах, що використовуються, підвищує конкурентоздатність підприємства як виробника, а розкриття інформації про умови та охорону праці, навчання персоналу виокремлює підприємство як привабливого роботодавця. Так,



підвищення рівня лояльності споживачів після подання нефінансового звіту про результати діяльності спостерігають приблизно 30 % компаній, а лояльність безпосередньо працівників близько 35 %.

Підвищення рівня корпоративного управління. В дослідженні, яке провела британська компанія «Black Sun» спільно з Міжнародною комісією з інтегрованої звітності (Building the Business Case for Integrated Reporting, 2012), зазначено, що в результаті необхідності розкриття інформації не лише про фінансові показники діяльності підвищується рівень усвідомленості керівництва щодо внутрішньої роботи бізнесу. Такий самий вплив спостерігається у разі, коли підприємство спирається на практики інших компаній в частині вирішення корпоративних проблем, які підтвердили свою ефективність. З цим погоджується 88 % компаній, які брали участь у дослідженні. Також, спираючись на результати дослідження, варто говорити про мінімізацію асиметричності інформації.

Підвищення фінансових показників. Інформаційна відкритість, яка є наслідком регулярного подання нефінансових звітів, позитивно впливає на інформаційну відкритість, на підвищення вартості та показники ліквідності, насамперед, через значне зростання лояльності ключових стейкхолдерів.

Однак, попри низку переваг, необхідно окреслювати і проблемні аспекти впровадження нефінансової звітності, зокрема «Звіту про управління».

Для України першочерговою проблемою є непопулярність нефінансових звітів, як наслідок кількість звітів є незначною, відповідно і якість порівняно з світовими практиками нефінансового звітування є низькою. На нашу думку, нові вимоги Закону здатні почати розв'язувати цю проблему, оскільки поширення практики розкривати не лише фінансово-економічні показники: по-перше, повинно

підвищити якість звітування, по-друге, популяризувати нефінансову звітність як один з елементів формування соціального капіталу, через підвищення рівня прозорості.

Наступною проблемою є багатоваріантність нефінансової звітності. До змін законодавства, підприємства практикували представлення результатів діяльності в екологічних, соціальних звітах зі сталого розвитку, а також інтегрованих звітах. Однак соціальні та екологічні звіти направлені виключно на групи окремих зацікавлених сторін і містять обмежену кількість вузькоспеціалізованих показників про провадження тієї чи іншої політики. У Методичних рекомендаціях зі «Звіту про управління» наведено обов'язковий перелік напрямів, за якими повинна розкриватися інформація. Зазначено які саме дані підприємство повинно описати за кожним напрямом. Але, цей перелік напрямів не є вичерпним. Важливо, щоб підприємство, що має додаткову інформацію, яка не належить до обов'язкового переліку з Методичних рекомендацій, розкривало її в додаткових розділах.

Для вітчизняних підприємств однією з головних проблем, яка пов'язана зі складанням «Звіту про управління», є відсутність вимог щодо інформації, яка повинна розкриватись у звіті. В законі відсутні вимоги та пояснення щодо структури, змісту та формату Звіту. Цей звіт орієнтований на те, що підприємство самостійно повинно вирішити, яку інформацію необхідно розкривати. Однак, орієнтуючись на Директиву 2013/34/ЄС (Directive 2013/34/EU of the European Parliament and of the Council, 2013) та Директиву 2014/95/ЄС (Directive 2014/95/EU of the European Parliament and of the Council, 2014), які і є основною підставою для зміни Закону, можна окреслити чіткі орієнтири щодо наповнюваності Звіту з управління.

Попередньо для нефінансової звітності не існувало вимог щодо термінів та періодичності подачі. Як наслідок, не завжди підприємства здійснювали їх публікацію періодично. До того

ж якщо звіт охоплює значний проміжок часу, то інформація, що розкривається могла мати недостатній рівень актуальності для зацікавлених осіб. Нові зміни законодавства передбачають подачу нефінансового звіту разом з річною фінансовою звітністю. Системність у подачі нефінансової звітності усуне проблему недостатнього рівня актуальності та об'єктивності такого звітування.

Важливою проблемою, що стосується нефінансової звітності в Україні, є її низька якість. Насамперед це неповне розкриття та/або неточність у відображенні інформації. У звітах багатьох підприємств трапляються досить абстрактні постановки проблем, які потрібно розв'язати на шляху до сталого розвитку. В інших звітах повністю відсутній аналіз завдань, що були поставлені в минулих періодах, а також інформація про результати їх вирішення. У деяких випадках, підприємства публікують звіт, який взагалі не розкриває проблемні аспекти діяльності, можливі ризики та негативну інформацію про результати діяльності. Така форма подачі має прямий вплив на підвищення асиметрії інформації, а звіт набуває рекламного змісту. Але ситуація складається таким чином, що зацікавлені сторони постійно підвищують рівень вимог щодо прозорості діяльності підприємств та об'єктивного розкриття інформації. Наприклад, транснаціональна британська нафтогазова компанія «BP» у своєму звіті не розкрила інформації про аварію в Мексиканському заливі (об'єми нафти, що були втрачені, шкода довкіллю, витрати на утилізацію наслідків аварії), внаслідок чого довіра до компанії різко зменшилась, а репутація була істотно втрачена.

Іншою проблемою під час складання звіту є вибір обсягу інформації, що розкривається. Одні підприємства вміщують інформацію про сталий розвиток як один розділ річного звіту обсягом 5–15 сторінок, що є недостатнім для розкриття всіх показників діяльності, що необхідні для задоволення потреб користувачів. Інші – намагаються

розкрити у нефінансових звітах максимально можливий обсяг даних про результати в окремих напрямках (соціальної, екологічній, економічній), що часто загромождає звіт інформацією, яка здебільшого не суттєва для стейкхолдерів, збільшує обсяги звіту та заважає його сприйняттю та пошуку потрібної інформації. Тому за основу потрібно брати як Методичні рекомендації, так і практичний приклад звіту, що складений кваліфікованими експертами, але не застосовувати його шаблонно, а сконцентруватися на тих аспектах, які будуть значущими для ключових стейкхолдерів конкретного підприємства.

Для нефінансової звітності важлива взаємодія з зацікавленими сторонами як в процесі формування нефінансової звітності для розкриття найбільш важливих і пріоритетних тем, так і після публікації інформації для виявлення проблемних аспектів у звіті та пропозицій щодо їх усунення.

У процесі розвитку нефінансової звітності виникає проблема визначення достовірності даних, що публікуються. Верифікація «Звіту про управління» та його аудиторська перевірка залишається невизначеним питанням. Згідно вимог закону, нефінансова звітність підлягає аудіюванню, але державні органи та аудиторська палата не надали рекомендацій чи роз'яснень з питань аудиту «Звіту про управління».

Отже, «Звіт з управління» повинен відіграти важливу роль для підвищення рівня інформаційної відкритості. Зміни в законодавстві щодо нефінансової звітності позитивно вплинуть на якість звітування, зменшення бар'єрів у сприйнятті інформації про діяльність підприємств для максимально широкого кола зацікавлених осіб. Для підприємств, формування нефінансової звітності матиме позитивний вплив на вирішення проблеми асиметрії інформації.

Нові зміни в законодавстві вирішують ряд проблемних питань, що насамперед стосуються якості, доступності та прозорості звітності, з метою підвищення рівня довіри до підприємств, оскільки саме довіра є одним з основних елементів соціального капіталу. Зокрема «Звіт з управління» є важливим кроком до впровадження українськими підприємствами практики інтегрованого звітування.

У результаті зростання уваги до нефінансової звітності не лише з боку держави, інвестора та регулювальних органів, але й громадських організацій, працівників, суспільства українські підприємства вийдуть на якісно новий рівень представлення інформації та впровадження світових стандартів звітування.

Стійка партнерська взаємодія – важливий елемент у значенні формування соціальних мереж. Партнерська взаємодія в умовах гібридної війни має вагомий вплив на стабілізацію економіки та сприяє росту інвестиційної привабливості. Такі мережі характеризуються об'єднаннями підприємств, об'єднаних спільною метою та роботою над вирішенням спільних проблем, але при цьому необов'язково мають спільні види діяльності чи належать до однієї галузі.

Взаємодія підприємства з контрагентами є базовою умовою для створення та існування мережі. Мережеві структури є новою організаційною формою взаємодії підприємств у сучасних умовах розвитку економіки. Мережеві підприємства створюються навколо бізнес-проектів, що стали результатом взаємодії між структурними елементами різних фірм, вимагали об'єднання їх у мережу на час певного бізнес-проекту та кожного разу здійснювали реконфігурацію своїх мереж для реалізації кожного окремого проекту.

Підприємства, об'єднані в мережу, не втрачають своєї незалежності, але саме мережа розширює кордони взаємодії. Соціальна мережа є однією з трьох складових соціального капіталу нарівні з довірою та соціальними нормами. Незважаючи на дослідження в частині відображення

соціального капіталу в бухгалтерському обліку, на сучасному етапі його не кваліфікують як об'єкт обліку. Причинами невизнання є невідповідність вимогам як Міжнародних стандартів фінансової звітності, так і національних П(С)БО через неможливість достовірного визначення вартості.

Сьогодні в дослідженні мереж виокремлюють два підходи: змістовний та структурний. Так, змістовний націлений на аналіз якості відносин між учасниками мережі: формування довіри, спільних цінностей, норм, ідентичностей. При структурному підході, мережу розглядають із точки зору її конфігурації, структурних характеристик (розмір мережі, її щільність, централізованість тощо), тобто через обмін інформацією та можливістю контролю такого обміну.

Проводячи дослідження змістовних аспектів мережевих взаємодій, необхідно враховувати їх особливості. По-перше, розмитість самоідентифікації учасників мережі. Ця проблема пов'язана з характерними для мереж невизначеністю, складністю та постійною зміною складу учасників. Навіть організатори мережі не можуть точно визначити межі таких спільнот, що пов'язано з багаторівневістю мереж і частим перехресним членством.

Структура ділових мереж постійно змінюється. На їх склад значною мірою впливають особисті зв'язки між окремими учасниками, тому разом з одним із членів мережу можуть покинути кілька інших. Однак співтовариство може зберігатися і після того, як мета проекту досягнута, а надалі формуються нові цілі.

По-друге, неоднозначність ролі різного роду мереж у формуванні соціального капіталу. Варто зазначити, що не всі мережі сприяють тому, щоб нові суб'єкти входили до них. Однак лише така мережева взаємодія, що сприяє розвитку (тобто зміцненню довіри, формуванню ідентичностей, забезпеченню доступу до раніше недоступних ресурсів), може

розглядатися як значуща для формування та розвитку соціального капіталу.

N. Stukalo, A. Simakhova (Stukalo N., Simakhova A., 2018) звертають увагу, що в посткризовий період соціальна економіка матиме позитивний вплив на соціальне та економічне зростання України. Соціальна економіка полегшує прискорення процесу виробництва матеріальних та нематеріальних благ, а також певним чином обмежує доступ до традиційно доступних соціальних виплат.

У постіндустріальній економіці актуальне розширення мережевої діяльності між взаємодіючими групами засноване на довірі. Віртуальна економіка виробляє, розподіляє, обмінює та споживає не реальні об'єкти, а їх моделі. Отже, створюється особлива область інформаційного проникнення в економіку: електронна торгівля, створення нових бізнес-форм, банківська діяльність, реклама, інвестування. Однак, незважаючи на динамічний розвиток віртуальної економіки, вона обслуговує малу частку покупців, що віддає перевагу мережевій торгівлі.

Під час фінансової кризи 2008–2009 рр. фірми з високим соціальним капіталом отримували прибутки від фондових послуг на 4–7 % вищі ніж компанії з низьким соціальним капіталом. Компанії з високим рівнем КСВ також мали вищу рентабельність, зростання та обсяги продажів на одного працівника порівняно з фірмами з низьким рівнем КСВ. Ці дані свідчать про те, що довіра між фірмою та її зацікавленими сторонами й інвесторами заснована на інвестиціях у соціальний капітал, виправдана, коли загальний рівень довіри до корпорацій та ринків різко знижується (Lins, Karl, Servaes, & Tamayo, 2015)

Соціальні мережі як структурний елемент соціального капіталу є засобом одержання доступу до певних, зокрема і матеріальних, ресурсів. Отже, мережі можуть розглядатися на рівні підприємств і як мета, і як засіб соціальної взаємодії в процесі використання соціального капіталу. Індивідуальні

очікування та інтереси учасників мережі на рівні мережевої структури, з одного боку, відтворюють сумарні системні ефекти соціального капіталу спільноти/суспільства (норми і довіра), проте, з іншого боку, участь індивідів у процесі їх відтворення передбачає регуляцію їх очікувань, позицій та інтересів на підставі вже наявних легітимної системи норм і певного рівня довіри.

Ефективне управління набуває особливо важливого значення, оскільки розширюються межі управління, причому мова йде не лише про управління фізичним і людським капіталом, а й про управління соціальним капіталом. Уже давно підраховано, що 70–80 % ціни у разі продажу фірми становить її репутація.

Соціальний капітал не просто «полегшує» виробничу діяльність. Він стає визначальним, і, найголовніше, має набагато більший потенціал порівняно з фізичним та інтелектуальним капіталом. Р. Патнем визначав соціальний капітал як «зв'язок між індивідами, соціальними мережами та нормами взаємності й довіри, що впливають із них» (Putnam, 1993).

Соціальний капітал важливий для людського розвитку, оскільки тісно пов'язаний з економічним зростанням і зміцненням у всіх інших форм капіталів. Норми трудової та ділової етики, що виробляються в процесі соціальної взаємодії, сприяють підвищенню продуктивності праці і зниженню витрат на здійснення економічної діяльності. Зміцнення соціального капіталу може істотно підвищити ефективність соціально-економічної політики держави та підприємств. Особливого значення таке зміцнення набуває в умовах гібридної війни, коли підвищення рівня довіри в суспільстві та бізнес середовищі, формування стійких соціальних взаємозв'язків між підприємствами стає головним фактором розвитку всіх галузей держави.



У сучасних умовах розвитку національної економіки особливе значення має виробництво власних конкурентоспроможних інноваційних технологій на ринку наукомісткої продукції для забезпечення стратегічної безпеки країни. Для підвищення конкурентоспроможності української економіки доцільно прискорити процеси реструктуризації, що повинно привести до фінансового оздоровлення українських підприємств і підвищення їх привабливості для внутрішніх і зовнішніх інвесторів. Насамперед доцільно посилити підтримку підприємств, що динамічно розвиваються за рахунок надання їм податкових пільг, зокрема за податками на інвестований прибуток. Важливим джерелом альтернативних місць зайнятості для працівників, які звільняються, є малий бізнес. Тому поліпшення середовища для малого підприємництва сприятиме не лише зростанню ефективності української економіки, але й зниженню соціальних витрат структурних перетворень. Зазначені кроки повинні позитивно впливати на формування соціального капіталу на всіх рівнях його дії: міждержавному, державному та на рівні підприємств.

Найважливішими довгостроковими пріоритетами структурних перетворень є посилення спеціалізації промисловості та зростання інноваційної сприйнятливості економіки. Під час вдосконалення структури виробництва доцільно орієнтуватися на розвиток експортно орієнтованих капіталоекономних галузей, що використовують вітчизняні ресурси та випускають продукцію високого ступеня переробки. Інноваційна сприйнятливість економіки може бути посилена методом забезпечення узгодженої роботи основних елементів – науки, освіти, виробництва. Важлива роль у підвищенні інноваційної активності належить системі освіти. Його реформування дозволить подолати невідповідність кваліфікаційної структури професійних кадрів специфіці сучасних інноваційних систем.

Економічно розвинені країни послідовно пройшли доіндустріальну та індустріальну стадії та в середині минулого століття вступили в постіндустріальну стадію. У зв'язку з цим перед Україною (як і перед іншими країнами з трансформованою економікою) стоїть питання: в якому напрямку трансформуватися – в індустріальному, розвиваючи промисловість і сільське господарство, або в постіндустріальному – акцентуючи на розвитку галузей, що формують інтелектуальні здібності людини.

Здається очевидним, що пройти увесь шлях індустріального розвитку нам уже не під силу і, більше того, це вже не має ніякого сенсу. Можна згадати досвід Японії, що встигла вскочити в останній вагон індустріального поїзда та яка подарувала світові так зване «японське диво», засноване на закупівлі патентів і випуску більш дешевих і якісних аналогів наявних товарів. Однак в постіндустріальних галузях така стратегія виявилася зовсім марною. Так, немає серйозного японського програмного продукту, що завоював успіх на світовому рівні.

Успіх Фінляндії та інших скандинавських «тигрів» цілком обумовлений інвестиціями в їх соціальний капітал, а також «ефективністю управління державними видатками», а не запасами надр і їх продажем за кордон. Однак на практиці головним завданням економічного розвитку України є розвиток реального сектора економіки.

У міру того як інформація та знання стають основним, базовим ресурсом сучасної економіки, значно звужується коло традиційних економічних законів, за допомогою яких вона регулюється. Настає час пошуку нових важелів впливу на соціально-економічний розвиток суспільства і, на наш погляд, найважливішими серед них стає соціальний капітал.

Особливої актуальності дослідження соціальний капітал набуває в сучасній Україні. В українському суспільстві існує дефіцит усталених цінностей, які відразу поділяє велика частка

населення, раціональної трудової етики та відповідальності, корпоративної ідентичності та самовіддачі, що стримує формування відносин довіри між роботодавцем і працівником, партнерами з бізнесу. Дефіцит довіри населення до ринкових інститутів виробництва, споживання та розподілу товарів і послуг гальмом соціальних та економічних перетворень українського суспільства. В умовах гібридної війни повільний соціально-економічний розвиток здатен завдавати більших витрат, ніж будь-які інші зовнішні загрози. У цих умовах необхідність досліджень потенціалу довіри як механізму соціальної інтеграції в окремих організаціях і суспільстві в цілому набуває особливої гостроти.

В Україні до останнього моменту категорії «соціальний капітал» приділяли дуже мало уваги. Як окремий предмет вивчення його розглядали І. Жиглей (Жиглей, 2007), В. Геєць (Геєць, 2011), Т. Шаповалова (Шаповалова, 2016).

Сучасним підприємствам, що прагнуть до сталого розвитку, уже недостатньо інтелекту, творчих здібностей, високого рівня освіти та всього того, що ми вкладаємо в поняття «інтелектуальний капітал». Тепер провідну роль відіграє те, як індивіди взаємодіють між собою, чи вміють вони працювати в команді, чи можуть довіряти бізнес-партнерам або будуть змушені здійснювати дорогі перевірки і створювати системи.

Розвиток підприємств та покращання економічного середовища в умовах гібридної війни неможливо здійснити без технічного переозброєння, інноваційної орієнтації та наукового забезпечення.

Сучасний рівень розвитку інформаційних технологій дозволяє повною мірою оцінити всі переваги автоматизації бухгалтерського обліку на підприємствах різних галузей і масштабів. Незважаючи на індивідуальність кожної компанії, для вирішення навіть найскладніших завдань бухгалтерії сьогодні достатньо правильно вибрати необхідне програмне

забезпечення. Це обумовлено тим, що з точки зору бізнес-процесів усі підприємства схожі один на одного, і ця подібність дозволяє компаніям-розробникам створювати, по суті, універсальні програмні продукти. Однак у сучасній економіці часто з'являються нестандартні об'єкти, що мають важливе значення для підприємств та істотно впливають на їх вартість. Одним із таких об'єктів є соціальний капітал. Сьогодні соціальна мережа, довіра й соціальні норми є складовими елементами соціального капіталу, який зі свого боку є важливим джерелом формування додаткової вартості підприємства. Зазначені елементи довели свою здатність до генерування додаткових надходжень та іншу цінність і їх доцільно відображати в системі бухгалтерського обліку та звітності. З огляду на важливе значення соціального капіталу, підприємства розглядають його як об'єкт бухгалтерського обліку та включають до своєї звітності. Однак сучасні системи ведення бухгалтерського обліку не володіють повноцінним функціоналом для його відображення.

Об'єкти фінансово-господарської діяльності підприємства, відображені в бухгалтерському обліку є головним джерелом надання інформації користувачам усіх рівнів для прийняття управлінських рішень. Однак ефективність і доцільність прийняття рішень, що ґрунтуються на первинних даних бухгалтерського обліку, сильно знижується з огляду на обсяги інформації. У бухгалтерських програмах кількість документів найчастіше вимірюється тисячами або мільйонами, що унеможлиблює прийняття оперативних рішень. Отже, для вирішення цієї проблеми необхідно систематизувати інформацію, в результаті чого формуються різні звіти.

Разом із появою нових технологій опрацювання, аналізу та візуалізації даних і появою інтегрованої звітності доцільно згадати наступну інновацію – звітність у режимі реального часу. Під звітністю в режимі реального часу розуміється

поширення даних підприємства в безперервному режимі, а не в конкретні періоди часу, як це відбувається зараз. Утім, єдиного підходу до визначення «швидкості» поширення та оприлюднення звітності не створено: існують різні думки щодо необхідності поновлення звітної інформації як щохвилини, так і по годинно. Кожного разу, наближення до реального часу вважається важливим кроком для досягнення потрібної оперативності надання інформації. Особливого значення це набуває в контексті відображення у звітності соціального капіталу.

Наявний розрив між оперативністю формування управлінської інформації та швидкістю подавання звітності для зацікавлених користувачів породжують питання про мінімізацію такого тимчасового розриву з урахуванням вимог щодо додержання комерційної таємниці компанії. Разом із цим користувачі корпоративної звітності вимагають швидкого руху потоків інформації та її прозорості.

За даними опитування, проведеного АССА серед 300 інституціональних інвесторів, підтверджується той факт, що компанії, які оприлюднюють звітність у режимі реального часу, сприймаються інвесторами як такі, що мають більш прозоре корпоративне управління (73 % респондентів), зрозумілу корпоративну стратегію та діяльність (71 %), здатність залучати інвесторів (70 % опитаних). На готовність платити більше за інформацію в режимі реального часу погодилися 75 % серед опитаних інвесторів (Understanding investors: the road to real time reporting, 2018).

Інновації в обліку та звітності принципово впливають на традиційні облікові процедури, починаючи з їх основ – елементів методу бухгалтерського обліку, при цьому демонструючи взаємозалежність між собою. Поява численних інформаційних сигналів і видів даних змінює підходи до документування господарських об'єктів і їх інвентаризації за допомогою сучасних технологій в бездокументарній і

дистанційній формах, що супроводжується виникненням нових рахунків для відображення цих інформаційних активів і забезпечення підвищення швидкості генерації облікової інформації та звітності.

Очікувані вигоди від упровадження автоматизованої системи обліку можуть бути такі: підвищення ефективності діяльності підприємства; своєчасність прийняття управлінських рішень; ефективне управління кадрами; підвищення ефективності праці робітників; дієвий контроль за заборгованістю; контроль за результатами діяльності підприємства тощо (Гаркуша, 2012).

На нашу думку, основними пріоритетними напрямками вдосконалення систем автоматизації бухгалтерського обліку є:

#### 1. Оптимізація ведення бухгалтерського обліку.

Оптимізація повинна полягати в скороченні часу оброблення даних та мінімізації дій користувача для одержання необхідного результату. Приклад оптимізації – калькуляція собівартості. Бухгалтерське програмне забезпечення дозволяє за мінімальну кількість операцій і кілька хвилин одержати необхідний результат у той час коли при ручній технології ведення бухгалтерського обліку лише на окремі операції потрібно кілька годин.

Спрощення бухгалтерського обліку через діджиталізацію облікової реєстрації господарських операцій С. М. Лайчук наводить визначення прогресивної форми обліку, що на основі впровадження обчислювальної техніки забезпечує своєчасне одержання якісної інформації, необхідної для управління, а також системи показників звітності при мінімальних затратах праці та коштів на ведення обліку (Лайчук, 2014).

#### 2. Оптимізація кількості інформації без втрати якості і освіти її асиметрії.

Для прийняття управлінських рішень великий обсяг інформації не завжди корисний. Її надлишок безпосередньо впливає на час оброблення, пошук потрібних даних і,

відповідно, ускладнює процес прийняття рішень. Обсяг інформації повинен сприяти якісним поліпшенням інформаційної системи обліку.

Аналогічна ситуація пов'язана з кількістю аналітичних показників, інформація з яких фіксується в системі. Системи надають користувачам величезну кількість ознак для класифікації різних об'єктів обліку. Пошук «золотої середини» в підвищенні ефективності облікових процедур – важливе завдання.

3. Мінімізація помилок під час ведення обліку методом використання вбудованих алгоритмів автоматизованого контролю даних.

Однією з найбільших проблем у старих методах бухгалтерського обліку є людська помилка. Це також є однією з основних причин автоматизації (Accounting Automation Is Revolutionary to Accounting Business, 2018). Сучасні системи бухгалтерського обліку добре виконують функції автоматизованого контролю. Наприклад, система не дозволить відпустити сировини або матеріалів на виробництво більше, ніж їх в дійсний момент знаходиться на складі. Разом із тим, важливо приділяти увагу розвитку та вдосконаленню алгоритмів. Наприклад, дуже потужне контрольне значення має проведення аналізу грошових потоків непрямим методом, що дозволяє одночасно пов'язати три найважливіші звітні форми – бухгалтерський баланс, звіт про фінансові результати та звіт про рух грошових коштів.

4. Формалізація облікових процедур.

Актуальною проблемою в процесі автоматизації бухгалтерського обліку, є наявність методологічних і методичних проблем, що не дозволені в теорії та методиці самого бухгалтерського обліку. Автоматизований бухгалтерський облік – це наслідок процесів, спрямованих на полегшення та стандартизацію операцій бухгалтера за рахунок використання сучасних інформаційних технологій.

Автоматизована система повинна поєднувати максимальну гнучкість для кінцевого користувача, широкий функціонал можливостей програми та єдність підходу до процесу формування обліку та звітності, зокрема інтегрованої.

#### 5. Синхронізація різних інформаційних систем.

Здача звітності через Інтернет або обмін інформацією між підприємствами, які використовують різні програмні продукти для ведення обліку, нерідко призводить до виникнення проблемних ситуацій. Взаємодія інформаційних систем, потрібно розглядати як окремий блок проблем.

В межах цього напрямку вдосконалення необхідно продовжити роботу щодо посилення контролю за результатами окремих напрямів обліку в єдиній автоматизованій системі. Важливість даного напрямку також відзначають фахівці, при цьому особливий акцент робиться на взаємному контролі масивів вхідної інформації для всіх напрямків обліку, зокрема МСФЗ.

#### 6. Підвищення кваліфікації користувачів інформації.

Оскільки взаємодія з сертифікатами безпеки та електронним цифровим підписом вимагає розуміння сучасних інформаційних технологій, виникає об'єктивна потреба в постійному підвищенні навичок працівників у роботі з програмними продуктами за умови появи їх нових версій (Мачуга, 2013). У зв'язку з цим завдання розробників – спростувати цей процес і зробити його прозорим. Разом із цим і самі підприємства повинні раціонально підходити до вибору інформаційних систем автоматизації бухгалтерського обліку. Сьогодні серед розробок у сфері автоматизації бухгалтерського обліку існують різні ERP-системи. Вибір продукту зазвичай залежить від масштабу підприємства та його фінансових можливостей. У той же час існують міжнародні загальноприйняті стандарти, кожен розробник вносить свою специфіку в програмний продукт.



Цифрові технології передбачають сучасні методи автоматизації простих ділянок ведення обліку для бухгалтерів, а це значить, що в їх навчальній програмі повинен з'явитися час на вивчення прикладних бухгалтерських систем або програмних комплексів.

Підприємство майбутнього також може мати команду аналітиків даних, які будуть спеціалізуватися на читанні та розумінні інформації, перш ніж давати її кваліфікованим бухгалтерам і податковим консультантам для розгляду ризиків і можливостей, що виникають (Moyser, 2018).

Адекватним рішенням є грамотне проектування та вибір програмного забезпечення на початковому етапі, враховуючи поточні завдання підприємства і його майбутніх потреб. Однак не менш важливо знайти взаєморозуміння і серед самих розробників, що дозволило б виробити єдиний стандартизований підхід до ERP-систем, якого, на жаль, на сьогодні немає.

Для підприємства, що розвивається, вирішення проблем автоматизації є одним із першочергових завдань у процесах успішного ведення бухгалтерського обліку задля забезпечення конкурентоздатності на ринку.

Підприємства повинні відповідально підходити до вибору інформаційних систем автоматизації бухгалтерського обліку. Сьогодні серед розробок у сфері автоматизації бухгалтерського обліку найбільшого поширення набули ERP-системи. Отже, удосконалення систем розкриття інформації підприємствами актуалізує значення ряду інновацій у бухгалтерському обліку і складанні звітності, спрямованих на підвищення її транспарентності та переформатування, враховуючи важливість соціального капіталу на основі сталого розвитку відповідно до запитів стейкхолдерів. Таке реформування насамперед стосується основ ведення обліку та складання звітності – елементи методу бухгалтерського обліку, трансформуючись під впливом

обліково-аналітичних інновацій, сприяють розвитку якісно нової концепції обліку, звітності, аудиту в умовах сталого розвитку.

Аналіз та узагальнення практики передових країн приводять до висновку про те, що перспективне рішення проблем у цій сфері повинне здійснюватися за такими напрямками: 1) здійснення інноваційної спрямованості інвестицій; 2) доведення до раціонального рівня завантаження наявних виробничих потужностей; 3) реструктуризація виробництва з метою посилення його інноваційної спрямованості та підвищення здатності впроваджувати інновації; 4) формування підприємницьких мереж; 5) підтримка соціально відповідального бізнесу; 6) інвестиції в R&D програми.

Застосовувані державою інструменти потрібно розділити на кілька сегментів: пряме державне фінансування певних проектів або підприємств; підтримка зв'язків між державним і приватним сектором в науково-інноваційній сфері (державно-приватні партнерства); фінансування створення виробничо-технологічної інфраструктури; сприяння участі великого бізнесу в процесах комерціалізації результатів наукових досліджень; допомога у формуванні інституту посередників (агентів), сприяння реалізації партнерських програм співробітництва; розвиток зв'язків між учасниками процесу комерціалізації результатів наукових досліджень. Комерціалізація дослідницької діяльності значною мірою визначається партнерськими зв'язками між учасниками інноваційного процесу – науковими організаціями та закладами вищої освіти.

Упродовж останніх років намітилася позитивна тенденція посилення уваги українського бізнесу до підтримки наукових досліджень. Причому розвиваються переважно дві форми фінансування науково-дослідної діяльності: створення власних дослідницьких підрозділів, фінансування науково-

дослідних проектів, що виконуються в державних установах і закладах вищої освіти. Найважливішим напрямком сприяння просування на ринок наукових розробок в Україні може стати формування інституту різного роду посередників, які займаються патентознавством, ліцензуванням, консалтингом, маркетингом інновацій. Така форма співпраці здатна побудувати стійку партнерську мережу, де кожен із її учасників буде позитивно впливати на зростання соціального капіталу іншого. Отже, будується емерджентна система, у якій мінімізуються ризики, спричинені гібридною війною.

Додаткові валютні системи дуже різноманітні за своєю природою, формою, методами управління, оскільки кожна з них створюється з окремою метою. Попри різноманітність систем спільним для всіх є те, що вони спрямовані на побудову мережі соціально-економічних відносин між різними суб'єктами господарювання з метою сприяння розширення ринку та встановлення нових економічних практик, заснованих на етичних, екологічних, соціальних стандартах.

Незважаючи на актуальність цього питання, в наукових дослідженнях немає однозначного підходу до розуміння сутності додаткових валютних систем та механізму їх роботи.

Різнманітність різного роду комерційних валют, що існують на сьогодні, пояснюється різноманітністю обмінних відносин, для розвитку яких вони проектують і створюють. Можна виділити чотири основних категорії комерційних валют:

- Бізнес – Бізнесу (B2B, Business to Business);
- Бізнес – Споживачеві (B2C, Business to Consumer);
- Споживач – Споживачеві (C2C, Consumer to Consumer);
- Споживач – Бізнесу (C2B, Consumer to Business).

Комерційні валюти переважно існують в електронному вигляді. У зв'язку зі значним зниженням вартості інформаційних технологій вартість підтримки інфраструктури додаткових локальних валют значно знизилася. У цілому для

всіх учасників електронна форма значно зручніша, ніж попередні форми валют (товар, монети та паперові банкноти).

Додаткові валюти в категорії Бізнес – Бізнесу (B2B) зазвичай називають обмінними одиницями. Їх створюють різні бізнес-структури з метою спрощення, полегшення розрахунків між постачальниками та оптовими покупцями. Зокрема до цієї категорії входять всі так звані «бартерні валюти», яких у світі існує більше ніж 500. У США всі подібні майданчики об'єднуються у дві великі асоціації: Міжнародну асоціацію взаємної торгівлі (IRTA) та Корпоративну бартерну раду (СВС).

Додаткові валюти в категорії Бізнес – Споживачеві (B2C) на сьогодні є найбільш поширеними. Ці валюти називають «валютами лояльності». Їх створюють компанії або коаліції компаній для заохочення повернення до них клієнтів. Прикладом такої системи є милі, що випускаються авіакомпаніями в усьому світі. Спочатку милі, нараховані за перельоти, були тільки маркетинговими прийомами кожної конкретної авіалінії. Вони могли бути використані тільки для придбання квитків і додаткових сервісів компанії, що випустила їх. Авіамілі можуть бути зароблені зокрема і без користування послугами самих авіакомпаній, наприклад, під час використання спеціально випущених банківських карт. Сьогодні використовувати авіамілі можна не лише для покупки авіаквитків, але й для оренди автомобіля, оплати послуг зв'язку, багатьох інших товарів і послуг. Перетворення миль на валюту – це один із прикладів таких систем, але при цьому це найбільш поширений і розвинений у світі підхід.

Із деякими застереженнями більшу частину звичних платіжних систем, створених банками (наприклад, чеки, готівкові платежі, електронні валюти тощо), можна віднести до комерційних систем С2С (Споживач – Споживачеві). Успішним прикладом такого роду підходу за межами банківського сектора є платіжна система «Pay-Pal». Це основа

для грошових операцій у світовому електронному аукціоні E-Bay, хоча варто зазначити, що вона обслуговує переказ платежів у звичайній національній валюті.

Категорія Споживач – Бізнесу (С2В) містить додаткові валюти, що емітують споживачі, купуючи нові ваучери. Вони представлені переважно комерційними споживчими кооперативами (Consumer and Commerce Circuits), які зазвичай скорочено позначають «СЗ». Прикладом такого роду систем місцевих валют є система, розроблена фондом Strohalm і реалізована в Амстердамі (Нідерланди), Сальвадорі (Уругвай) та Південній Бразилії. Унікальність цих систем полягає в тому, що правила обміну між СЗ-системами, вимоги та гарантії якості розроблені централізовано, а велика частина деталей і внутрішніх правил створена на місцях під кожен конкретний кооператив.

Споживачі (приватні особи) купують ваучери місцевої валюти СЗ за звичайну національну валюту при рівному номіналі. Ваучери продаються з дисконтом стосовно національної валюти. Розмір знижки становить 0–10 %, тобто за 90 євро можна придбати ваучер номіналом в 100 одиниць. Це роблять для того, щоб залучити споживачів до використання внутрішньої валюти.

Ваучери використовують для оплати товарів і послуг, що пропонують фірми, які беруть участь в кооперативі СЗ. Підприємства можуть використовувати ваучери, щоб оплатити послуги інших місцевих підприємств (В2В платіж), заплатити своїм співробітникам частину заробітної плати (В2С платіж) або обміняти їх на національні гроші у підприємства, що випустило дану валюту, з невеликою комісією за обмін (наприклад, проект «Порятунок Австралії» («The Save Australia»)). Ваучери приймають до оплати за курсом 1 до 1, тобто споживачі можуть мати до 10 % знижки. Кошти в національній валюті, внесені під час купівлі, зберігаються в місцевому банку, який використовує ці кошти, щоб

запропонувати дешеве фінансування компаніям, що входять до цього кооперативу, або проєктам, які організують місцеві жителі.

Споживачі отримують знижку при покупках, а також визначають, як будуть інвестовані вкладені ними кошти, оскільки споживачі нарівні з фірмами-учасниками СЗ-кооперативів отримують рівне право голосу в управлінні системою. При цьому кількість споживачів значно більша, ніж кількість підприємств-учасників.

Також бувають комбінації вищезазначених варіантів: валюти, випущені фірмами, використовуються і споживачами. Наприклад, система WIR у Швейцарії або система WAT у Японії.

Важливо зазначити, що додаткові валюти не призначені для заміни глобальної валютної системи, вони мають потенціал для бізнесу, організацій та суспільних груп, що зацікавлені в реалізації цінностей (корпоративні цінності, принципи сталого розвитку, корпоративна соціальна відповідальність), насамперед, із метою побудови мережі соціально-економічних відносин між різними суб'єктами господарювання, що є елементом формування соціального капіталу.

Додаткові валюти – це один із варіантів виходу з кризи і розвитку для України. Побудова мережі, об'єднана спільною системою, в умовах кризової економічної ситуації дасть змогу оновити усталені зв'язки, що втратили свою ефективність та посилити вже налагоджені механізми. Так, одним із заходів щодо стабілізації ситуації в економіці Аргентини розглядають введення локальних валют.

Незважаючи на те, що такі нові системи пов'язані з проблемою ринків, механізмів ціноутворення, економічного управління, їх застосування також вимагає розроблення відповідної методики бухгалтерського обліку внаслідок застосування додаткової валюти, що дозволить оцінити її

вплив на формування як вартості підприємства в цілому, так і його соціального капіталу зокрема.

Проблема розвитку країни, її регіонів та підприємств через підвищення конкурентоспроможності надзвичайно важлива. Особливо гострою вона є для країн із нестійкою економікою. Продуктивною теорією для обґрунтування підходів до пошуку методів вирішення проблем, що існують у країні є концепція соціального капіталу та довіри. У межах цієї концепції виникає можливість виявити ресурси, що будуть базовими для економіко-соціального розвитку та оцінити неекономічні фактори розвитку. Однак, попри значну кількість досліджень соціального капіталу, цю концепцію ще не використовують повною мірою, не існує повного її розуміння та перспектив застосування. Пов'язано це насамперед із відсутністю підходів до її оцінювання та складністю вимірювання.

### **4.3 Вплив розкриття інформації з корпоративної соціально-екологічної відповідальності за ESG-критеріями на конкурентоспроможність країн світу**

Політика держави у сфері корпоративної соціальної, екологічної відповідальності та її розкриття є мікроекономічним рівнем парадигми сталого розвитку, основою для просування «зелених» ініціатив та способів досягнення Глобальних цілей сталого розвитку ООН для компаній різних секторів економіки. Упровадження політики (стратегії) корпоративної соціальної та екологічної відповідальності є важливим інструментом підвищення не лише прозорості та конкурентоспроможності компаній, а й конкурентоспроможності країни. Водночас нормативно-правова база щодо оприлюднення інформації компаніями оперує не лише фінансовими та економічними, а й екологічними (Е), соціальними (С) та управлінським (У) критеріями, ключовими для політики корпоративної соціальної та екологічної відповідальності. Більше 300

нормативно-правових інструментів розкриття інформації відповідно до ESG-критеріїв (кодексів (зокрема Кодекс управління), стандартів, законів, правил, нормативних документів (зокрема Регулювання діяльності Пенсійних фондів) та концептуальних основ), що вже були розроблені у 50 країнах із найрозвиненішою економікою. найбільших за рівнем економічного розвитку країнах. Більшість із них були ухвалені протягом останніх років (UNPRI 2016 b).

Державну стандартизацію та нормативні документи щодо розкриття інформації за ESG-критеріями, упровадження звітності зі сталого розвитку, інтегрованої звітності або інші форми нефінансової звітності можна розглядати як один з інструментів підвищення прозорості, інвестиційної привабливості та конкурентоспроможності компаній, а отже, й конкурентоспроможності країн.

Зміцнення конкурентоспроможності країн у світі за допомогою національної політики корпоративної-соціальної відповідальності лежить в основі нової концепції розрахунку індексу глобальної конкурентоспроможності Всесвітнього економічного форуму в 2018 році (GCI 4.0 WEF (2018)).

Вивчення досвіду 10 найбільш конкурентоспроможних зі 140 країн у глобальному індексі 4.0. (в порядку зменшення значення індексу): США, Сінгапур, Німеччина, Швейцарія, Нідерланди, Гонконг, Великобританія, Швеція і Данія, свідчать про досить розвинену систему регулювання розкриття інформації компаніями за ESG-критеріями в цих країнах, інтегрованої в національну політику корпоративної соціальної відповідальності .

Для України, що посідає невисоку позицію в Глобальному індексі конкурентоспроможності (83-тя зі 140 країн у 2018 році за даними Всесвітнього економічного форуму (2018)), реалізація політики корпоративної соціальної відповідальності та розкриття інформації за ESG-критеріями в державному, фінансовому і реальному секторах економіки,



використання кращих світових практик, може стати новим вектором у реструктуризації економічної системи на основі відповідальності бізнесу, прозорості та інвестиційної привабливості, мінімізації інформаційної асиметрії та підвищення ефективності фінансових ринків, соціального партнерства й довіри стейкхолдерів.

Отже, доведення, формалізація взаємозв'язку між використанням регулювання розкриття інформації за ESG-критеріями та конкурентоспроможністю країн є важливим науковим і прикладним завданням.

Дослідження взаємозв'язку між уведенням розкриття інформації за ESG-критеріями та конкурентоспроможністю країн у дослідженнях відбувається на різних рівнях (компанії, сектора, країни або об'єднання країн).

Дослідження Peiró-Signes Segarra-Oña (2013) характеризувалися великою кількістю розрахунків. Вони детально описують застосування ESG-критеріїв у різних країнах, континентах і галузях. Водночас Iamandi et al. (2019) проаналізували застосування ESG-критеріїв, використовуючи дані ЄС, у розрізі країни, регіону та сектора, і назвали підхід ESG у ЄС як «спрямований на підвищення корпоративної конкурентоспроможності та підтримки суспільного добробуту в цілому». Країни ЄС також були об'єктом дослідження Sassen, Hinze та Hardeck (2016); особлива увага була приділена Швеції, Фінляндії, Данії та Норвегії в дослідженні Dahlberg і Wiklund (2018). Приклад Австралії досліджували Sila і Сек (2017), Малайзії та Сінгапуру – Тармії тощо (2016).

Тому більшість відповідної літератури зосереджена на взаємозв'язку між конкурентоспроможністю компаній (у різних видах і формах), її прозорістю і включенням ESG-критеріїв. Наукова література припускає, що включення нефінансових показників, структурованих за ESG-критеріями, у звітність компанії може підвищити її прозорість і конкурентоспроможність, зокрема, за рахунок зменшення

інформаційної асиметрії між компанією та стейкхолдерами. Наприклад, підвищення прозорості звітності корпоративної соціальної відповідальності призвело до збільшення ціни акцій компаній за секторами в перший рік на 7,1 %, а ще через 1 рік на 8,4 % (Healy, 1999).

Інші дослідження також підтверджують збільшення ціни акцій компаній, що подають звітність (у середньому на 4,4 % за 1 рік), їх ліквідності та значення коефіцієнта Тобіна (Ernst&Young, 2013), що полегшує доступ до фінансування (зниження індексу Каплана – Зінгалеса на 0,6 для компаній, які звітують), підвищення лояльності, мотивації, інноваційної активності співробітників, поліпшення бізнес-процесів, управління якістю, ресурсами, ризиками, відходами й процесами прийняття рішень (Ernst&Young; GreenBiz Group, 2013). В цьому випадку переваги розкриття інформації за ESG-критеріями перетворюються на конкурентні переваги для компаній

Необхідно зазначити, що існує рівновага між прихильниками та противниками наявності взаємозв'язку між додатковим розкриттям інформації (Mynhardt et al., 2017 a: 96–97), Mynhardt та ін., 2017 b: 8) і конкурентоспроможністю компаній, що в цьому дослідженні означає поліпшення фінансових показників. Прихильники розкриття інформації за ESG-критеріями, говорячи про позитивний вплив на фінансові показники (Eccles et al., 2012, Khavesh та ін., 2012, Ngwakwe, 2009, Schadewitz і Niskala, 2010, Bayoud та ін., 2012, Reddy та Gordon, 2010, Ekwueme та ін., 2013), засвідчують на тісний взаємозв'язок між розкриттям інформації за ESG-критеріями та підвищенням ефективності бухгалтерського обліку компаній, цін акцій, збільшенням частки ринку і капіталізації, зменшенням інформаційної асиметрії.

Противники ідеї про те, що розкриття інформації за ESG-критеріями позитивно впливає на фінансові показники (Cormier та Magnan, 2007, Detre та Gunderson, 2011, Lewis,

2016) або має нейтральний вплив (McWilliams and Siegel (2000), Adams та ін. (2012), Buys і ін., 2011, Humphrey та ін., 2012, Najah і Jarboui, 2013, Qiu, 2016) стверджують, що додаткове розкриття інформації за ESG-критеріями компаніями негативно впливає на ціни акцій, фінансову ефективність, провокує практику «зеленого відмивання» або не має статистично важливого значення.

Крім виявлення взаємозв'язку між розкриттям інформації за ESG-критеріями та конкурентоспроможністю, результати комплексних досліджень Ioannou і Serafeim, 2011, Wensen та ін. (2011) вказують на вплив стандартизації на якість розкриття корпоративної інформації. У нашому дослідженні стандартизація відноситься до інструменту регулювання та контролю, що дозволяє поліпшити координацію і дотримання норм в області стандартизації (Brunsson and Jacobsson, 2000). Ініціативи щодо забезпечення розкриття інформації та звітності зі сталого розвитку за ESG-критеріями, сформульовані урядовими та неурядовими організаціями та біржами мають також значний вплив на стандартизацію розкриття інформації (Сухонос і Макаренко, 2017, с. 168–169).

Крім академічних джерел, роботи таких наднаціональних організацій, як Організація економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР) і Принципи відповідального інвестування ООН, указують на переваги розкриття інформації за ESG-критеріями на глобальному рівні. Отже, завдяки глобальній гармонізації зусиль органів регулювання спостерігається певний прогрес у досягненні мети 12.6 ЦСР та необхідність стандартизації розкриття інформації за ESG-критеріями. Погляди, зазначені в дослідженні ОЕСР (OECD 2014), є актуальними: звітність за ESG-критеріям, що стала добровільною практикою у відповідь на потреби стейкхолдерів, бірж, інвесторів і міжнародних організацій після конференцій зі сталого розвитку (зокрема конференція ООН зі сталого розвитку Ріо+20), поступово стає обов'язковою

для лістингових компаній у певних країнах світу. Проте всі компанії в обов'язковому порядку повинні привертати увагу державних органів до оптимізації охоплення, структури, ключових характеристик різних видів та обсягів звітності та до її ролі в забезпеченні конкурентоспроможності країн і фінансових показників ОЕСР (2014: 26).

Дослідження 50 найбільших країн світу за ВВП (UNPRI 2016, b) свідчить про те, що серед інструментів для заохочення відповідального інвестування вимоги щодо розкриття корпоративної інформації за ESG-критеріями були виконані в 76 % досліджуваних країн. Серед них державні вимоги існують у 38 країнах, вимоги фондових бірж і неурядових організацій у 26 і 23 країнах відповідно. Регулювання діяльності Пенсійних фондів та вимоги до розкриття інформації так само, як і кодекс управління, застосовують у 46 і 28 % країн відповідно.

Домінуючими чинниками для сприяння розкриттю інформації за ESG-критеріями є нормативні вимоги в найбільш конкурентоспроможних країнах світу, що передбачають майже 100 % обов'язкове розкриття нефінансової інформації (табл. 4.6).

В Україні лише 21,7 % компаній розкривають інформацію щодо КСЕВ (на основі результатів Індексу прозорості центру «Розвиток КСВ» в Україні-2017), що свідчить про те, що українські компанії не сприймають КСЕВ як політику, інтегровану в бізнес-стратегію і є основою конкурентоспроможності компанії на ринку. Водночас, завдяки реалізації заходів з КСВ українські компанії зможуть зробити свій внесок для підвищення своєї конкурентоспроможності на світовому, регіональному та внутрішньому ринках (Зінченко та ін. (2018)).

Таблиця 4.6 – Країни з найбільшою часткою розкриття інформації за ESG-критеріями в річних звітах компанії та нормативні вимоги до їх складання

Країна	Індекс глобальної конкурентоспроможності (GCI) 4.0, бали	Розкриття інформації за ESG-критеріями	Стан
США	85,6	94	MESG, VESG
Республіка Сінгапур	83,5	84	MESG, VESG
Німеччина	82,8	73	ME, MESG – виконується, M · S – виконується, C/EG
Швейцарія	82,6	82	ME, MESG виконується, C/E · G, M · S – виконується
Японія	82,5	99	M · E, VE
Нідерланди	82,4	82	ME, MESG, M · S – виконується
Гонгконг	82,3	Немає даних	Немає даних
Великобританія	82,0	99	ME, MESG, C/EG, M · S, VS
Швеція	81,7	88	ME, MESG – виконується, C/E · G, M · S – виконується
Данія	80,6	94	ME, C/EESG, MESG – виконується, M · S – виконується

Джерело: KPMG (2017), WEF (2018), UNPRI (2016 а), UNPRI (2016 с);

M – обов’язкове, V – добровільне, C/E – «відповідай або поясни»

Ми використовуємо дані щодо країн, що стосуються розкриття інформації за ESG-критеріями (Розкриття інформації за ESG-критеріями, що регламентується державними організаціями, Розкриття інформації за ESG-критеріями, що регламентується неурядовими організаціями, Регулювання діяльності Пенсійних фондів і Кодекс управління, заснований на мапі відповідального регулювання інвестицій, узагальнені звіти UNPRI (UNPRI (2016 b) і UNPRI (2016 c) в 2016 р. Іншим важливим джерелом даних є Всесвітній економічний форум (2017), Звіт про глобальну конкурентоспроможність за 2016–2017 рр.

У цьому дослідженні перевірені такі гіпотези:

– Гіпотеза 1 – існують відмінності в нормативному регулюванні розкриття інформації за ESG -критеріями між розвиненими країнами та країнами, що розвиваються (країни з перехідною економікою).

–Гіпотеза 2 – нормативне регулювання розкриття інформації за ESG-критеріями впливає на загальну конкурентоспроможність країни.

Щоб підтвердити/спростувати ці гіпотези, ми використовуємо ряд параметричних і непараметричних тестів, зокрема t-критерій Стьюдента, дисперсійний аналіз (ANOVA), U-критерій Манна – Уїтні, а також простий аналіз середніх величин спеціальні методи, такі як регресійні моделі з фіктивними змінними.

Для цього загальний набір даних поділяємо на дві групи: дані розвинених країн і країн, що розвиваються (країн із перехідною економікою).

Аналіз середніх величин дає попередні дані про те, чи існують відмінності між розвиненими країнами й країнами, що розвиваються (країнами з перехідною економікою).

Як параметричні, так і непараметричні тести проводимо з урахуванням доказів статистично значущих відмінностей у

наборах даних. Нульова гіпотеза ( $H_0$ ) в кожному з випадків полягає в тому, що дані стосуються однієї й тієї самої вибірки, а відхилення від нуля передбачає наявність статистично значущої різниці між аналізованими наборами даних.

Випробування проводимо з 95 % ймовірністю і ступенями вільності  $N-1$  ( $N$  дорівнює  $N_1 + N_2$ ). Ми також проводимо множинний регресійний аналіз із фіктивними змінними для визначення можливих відмінностей між розвиненими країнами та країнами, що розвиваються (країнами з перехідною економікою):

$$Y_i = a_0 + a_1 D_i + \varepsilon_i, \quad (1)$$

де  $Y_i$  – значення ESG-критерія для розвиненої країни  $i$ ;

$a_n$  – середнє значення ESG-критерію для розвиненої країни;

$D_{nt}$  – фіктивна змінна для країн, що розвиваються (країн із перехідною економікою), дорівнює 1 для країн, що розвиваються (країн із перехідною економікою), і дорівнює 0 в інших випадках;

$\varepsilon_i$  – величина похибки для країни  $i$ .

Величина, значення й статистична значущість фіктивних коефіцієнтів надають інформацію про можливі відмінності.

Для перевірки гіпотези 2 використовуємо кореляційний аналіз, тест на причинність за Грейнджером і множинний регресійний аналіз. Спочатку перевіримо гіпотезу 1: існують відмінності в нормативному регулюванні розкриття інформації за ESG-критеріями в розвинених країнах і країнах, що розвиваються (країнах із перехідною економікою). Для цього виконуємо різні статистичні тести, зокрема аналіз середніх величин і регресійний аналіз. Результати аналізу середніх величин свідчать, що всі проаналізовані ESG-критерії (нормативні документи Пенсійного фонду, Кодексу управління, розкриття інформації за ESG-критеріями,

регламентованими державними організаціями, розкриття інформації за ESG-критеріями, регламентованими неурядовими організаціями) в розвинених країнах були вищими, ніж у країнах, що розвиваються (країнах із перехідною економікою). Щоб з'ясувати, чи є ці відмінності статистично значущими, проводимо параметричні тести (t-критерій Стюдента й дисперсійний аналіз (ANOVA)), непараметричні тести (тест Манна – Уїтні), а також регресійний аналіз із фіктивними змінними. Щоб полегшити інтерпретацію одержаних результатів, систематизуємо їх у таблиці 4.7.

Загальна картина чітка: простежуються статистично значущі відмінності в нормативному регулюванні розкриття інформації за ESG-критеріями між розвиненими країнами й країнами, що розвиваються (країнами з перехідною економікою). Розвинені країни приділяють цьому аспекту набагато більше уваги. Отже, гіпотеза 1 підтверджується.

Далі ми перевіряємо гіпотезу 2: «Нормативне регулювання розкриття інформації за ESG-критеріями впливає на загальну конкурентоспроможність країни».

Як попередній емпіричний доказ ми надаємо кореляційний аналіз між ESG-критеріями (регулюванням діяльності Пенсійних фондів, Кодексом управління, розкриттям інформації за ESG-критеріями, регламентованими державними організаціями, розкриттям інформації за ESG-критеріями, регламентованими неурядовими організаціями) та загальною конкурентоспроможністю країни. Усі ESG-критерії розвинених країн негативно корелюють із позицією (чим нижча позиція, тим кращі результати). Це означає, що використання нормативного регулювання розкриття інформації за ESG-критеріїв є однією з ознак розвинутої економіки. Щодо країн, що розвиваються (країн із перехідною економікою), то результати неоднозначні: більшість критеріїв (розкриття інформації за ESG-критеріями, регламентованими



державними організаціями, розкриття інформації за ESG-критеріями, регламентованими неурядовими організаціями) свідчать про позитивну кореляцію. Це можна пояснити дуже низьким рівнем участі в нормативному регулюванні розкриття інформації за ESG-критеріями.

Таблиця 4.7 – Огляд результатів за ESG-критеріями\*

Тип нормативного документа/ Методика	Аналіз середніх величин	t-критерій Стьюдента	Дисперсійний аналіз ANOVA	Тест Манна – Уїтні	Регресійний аналіз із фіктивними змінними
Регулювання діяльності пенсійних фондів	+	+	+	+	+
Кодекс управління	+	-	-	-	-
Розкриття інформації за ESG-критеріями, регламентованими державними організаціями	-	-	-	+	-
Розкриття інформації за ESG-критеріями, регламентованими неурядовими організаціями	-	-	-	+	-

\*«+» свідчить про наявність статистично значущих відмінностей між нормативними документами щодо розкриття інформації за ESG-критеріями наборів даних розвинених і країн, що розвиваються; «-» свідчить про відсутність статистично значущої різниці між даними розвинених та країн, що розвиваються (країн із перехідною економікою).

Ці результати підтверджують, що нормативне регулювання розкриття інформації за ESG-критеріями є важливою частиною конкурентоспроможності країни.

Щоб знайти додаткові докази цьому, проводимо тест на причинність за Грейнджером. Загалом, немає статистично значущих і підтверджених причинно-наслідкових зв'язків між ESG-критеріями та позицією країни в рейтингу 50 країн із найрозвиненішою економікою. Проте здебільшого позиція була, ймовірніше, залежною змінною, ніж незалежною. Ще один непрямий доказ на користь гіпотези 2: чим більше ESG-критеріїв фактично використовує країна, тим більш конкурентоспроможною вона є.

На останньому етапі тестування гіпотези 2 ми проводимо множинний регресійний аналіз (ранжування як залежної змінної та ESG-критеріїв як незалежних змінних). Результати репрезентовані в таблиці 4.8.

Таблиця 4.8 – Множинний регресійний аналіз: ранжування в 50 країнах із найрозвиненішою економікою (Y) та змінні в регулюванні розкриття інформації за ESG-критеріями (X-змінні)

Параметр	Загальний набір даних	На прикладі розвинених країн	На прикладі країн, що розвиваються (країн із перехідною економікою)
$a_0$	31.00 (0.00)	40.98 (0.00)	22.07 (0.00)
Регулювання діяльності пенсійних фондів, $a_1$	-0.546 1 (0.82)	3.069 9 (0.56)	1.132 5 (0.73)

## Продовження таблиці 4.8

Параметр	Загальний набір даних	На прикладі розвинених країн	На прикладі країн, що розвиваються (країн із перехідною економікою)
Кодекс управління, $a_2$	-3.454 5 (0.17)	-0.818 5 (0.81)	-4.306 7 (0.32)
Розкриття інформації за ESG-критеріями, регламентованими державними організаціями, $a_3$	-0.693 9 (0.61)	-3.449 8 (0.22)	1.259 2 (0.51)
Розкриття інформації за ESG-критеріями, регламентованими неурядовими організаціями, $a_4$	-0.595 8 (0.75)	-4.339 6 (0.16)	2.680 1 (0.31)
F-тест (критерій Фішера)	0.91	1.08	0.64
Множинна регресія	0.27	0.45	0.32

Як бачимо із загального набору даних, простежується досить чітка залежність між нормативним регулюванням розкриття інформації за ESG-критеріями й загальною конкурентоспроможністю країни. Негативні значення коефіцієнтів у рівнянні регресії (див. рівняння 2) свідчать про те, що чим більше ESG-критеріїв використовують для нормативного регулювання розкриття інформації, тим вища конкурентоспроможність країни.

$$Y_i = 31.00 - 0.5461 * a_1 - 3.4545 * a_2 - 0.6939 * a_3 - 0.5958 * a_4, (2)$$

де  $Y_i$  – позиція країни в рейтингу країн із найрозвиненішою економікою;  $a_1$  – регулювання діяльності пенсійних фондів;  $a_2$  – Кодекс управління;  $a_3$  – розкриття інформації за ESG-критеріями, регламентованими державними організаціями;  $a_4$  – розкриття інформації за ESG-критеріями, регламентованими неурядовими організаціями.

Відповідно до цієї регресійної моделі найбільше на конкурентоспроможність країни впливає Кодекс управління. Усі інші групи (регулювання діяльності пенсійних фондів, розкриття інформації за ESG-критеріями, регламентованими державними організаціями, розкриття інформації за ESG-критеріями, регламентованими неурядовими організаціями) загалом чинять однаковий вплив, у 6–7 разів нижчий, ніж критерії Кодексу управління. Отже, Кодекс управління повинен бути основним документом, що потрібно передбачати, якщо країна вирішить запровадити нормативне регулювання розкриття інформації за ESG-критеріями.

Загалом, ми знаходимо докази на користь гіпотези 2. Нормативне регулювання розкриття інформації за ESG-критеріями дійсно впливає на загальну конкурентоспроможність країни. Цей вплив є прямим: чим більше ESG-критеріїв щодо розкриття інформації в країні, тим вища її конкурентоспроможність.

Це дослідження розглядає регулювання ESG-критеріїв щодо розкриття інформації, фокусуючись на критеріях нормативних документів Пенсійного фонду, Кодексу управління, розкриття інформації за ESG-критеріями, регламентованими державними організаціями, розкриття інформації за ESG-критеріями, регламентованими неурядовими організаціями. Ми поділили дані на дві групи розвинені країни та країни, що розвиваються (країни з

перехідною економікою). Було використано ряд статистичних тестів, зокрема t-критерій Стюдента, дисперсійний аналіз ANOVA, тест Манна – Уїтні, а також аналіз середніх величин і спеціальні методи такі як регресійний аналіз із фіктивними змінними. Доводили такі гіпотези: гіпотезу 1 чи є відмінності в нормативному регулюванні розкриття інформації за ESG-критеріями між розвиненими країнами й країнами, що розвиваються (країнами з перехідною економікою); гіпотезу 2 – нормативне регулювання розкриття інформації за ESG-критеріями регулювання впливає на загальну конкурентоспроможність країни .

Отже, простежуються статистично значущі докази на користь гіпотеза 1 та 2, які свідчать про прямий вплив регулювання ESG-критеріїв у досліджуваних країнах на їх конкурентоспроможність.

Згідно з результатами цього дослідження нормативне регулювання розкриття інформації за ESG-критеріями є важливою частиною сучасної економічної системи. Це один з етапів еволюції: щоб розвиватися далі, країнам необхідно впровадити у свої системи нормативне регулювання розкриття інформації за ESG-критеріями. Найвищий рівень конкурентоспроможності може бути забезпеченням передусім завдяки внесенню критеріїв до кодексів управління компаніями.

#### **4.4 Соціальна відповідальність у контексті сприяння розвитку людських ресурсів (регіональний аспект)**

Україна як соціальна держава (ст. 1 Конституції України) вже котрий рік поспіль безрезультатно намагається подолати низку соціально-економічних проблем, що негативно впливають на розвиток людських ресурсів як на рівні окремих регіонів, так і країни загалом: рівень оплати праці не сприяє забезпеченню добробуту та прийняттого рівня життя населення; спостерігається надмірна диференціація в доходах;

система соціального захисту й соціального забезпечення не гарантує гідного життя; зростає частка економічно неактивного, безробітного та неформально зайнятого населення, загрозливих масштабів набувають обсяги трудової міграції тощо. Усе це є наслідком неефективної соціальної політики як через відсутність системних підходів до її формування, правильного вибору пріоритетів, так і через брак коштів державного бюджету на фінансування соціальних програм, через що окремі заходи соціальної політики мають декларативний характер.

Основними критеріями, що дозволяють визначити ефективність соціальної політики та ступінь розвитку країни, яка позиціонує себе як країна із соціально орієнтованою економікою, є витрати бюджету на соціальний захист і соціальне забезпечення, темпи зростання ВВП, рівень доходів населення.

Видатки державного бюджету на соціальний захист та соціальне забезпечення впродовж останніх років хоч і мають тенденцію до зростання в абсолютному вираженні, проте у відносному здебільшого знижуються. Темпи приросту видатків соціального спрямування у 2018 р., порівнюючи з 2017 р., становили 13,4 % водночас, як частка видатків державного бюджету на соціальний захист та соціальне забезпечення в загальних видатках державного бюджету знизилася на 0,6 % (рис. 4.4).

Показник ВВП на одну особу населення в 2018 р., порівнюючи з 2014 р., в гривневому еквіваленті зріс у 2,3 рази, проте істотного приросту цього показника в доларовому еквіваленті не спостерігалось (Мінфін, 2018). Показник ВВП на одну особу населення у 2018 р. становив 3 095 дол. США (за ним Україна перебуває на 131-му місці серед 190 країн, зазначених у рейтингу), що в 1,04–6,3 рази нижче за аналогічні показники країн-сусідів (Молдова на 128-му місці з показником ВВП на душу населення 3 218 дол.

США; Білорусь – 92-те місце з показником ВВП на душу населення 6 306 дол. США; Румунія – 61-ше місце з показником 12 285 дол. США; Польща – 58-ме місце з показником 15 431 дол. США; Угорщина – 56-те місце з показником 15 924 дол. США; Словаччина – 44-те місце з показником 19 582 дол. США) та майже у 24–44 рази нижче за країни з провідними позиціями у світових рейтингах (Мінфін, 2018; Мировой атлас данных, 2019).

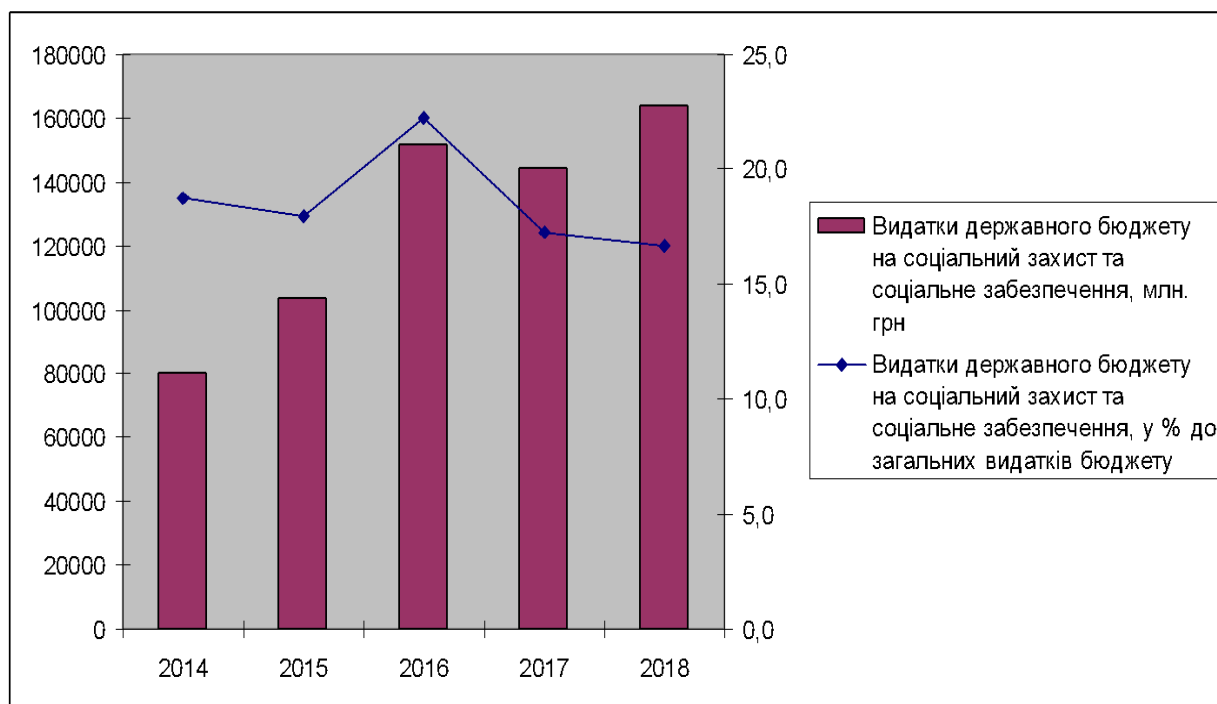


Рисунок 4.4 – Видатки державного бюджету України на соціальний захист і соціальне забезпечення у 2014–2018 рр.

Джерело: побудовано авторами на основі (Мінфін, 2018)

Отже, за оцінками Світового банку, населення України має доходи, нижчі за середні (Мировой атлас данных). Динаміка витрат на соціальний захист та соціальне забезпечення щодо ВВП поступово зростає, що свідчить про певні позитивні зрушення в реалізації окремих завдань соціальної політики (табл. 4.9). Проте фінансування соціальних заходів на рівні близько 5 % ВВП підтверджує незначний рівень витрат держави на соціальні цілі, що не

відповідає як Конвенції МОП № 102 (Конвенція про мінімальні норми соціального забезпечення, 2016) про мінімальні норми соціального забезпечення, так і Європейському кодексу соціального забезпечення (Європейський кодекс соціального забезпечення, 1990).

Таблиця 4.9 – Динаміка витрат на соціальний захист і соціальне забезпечення щодо ВВП

Роки	ВВП України (номінальний), млн грн	ВВП України на одну особу населення (номінальний)		Видатки державного бюджету на соціальний захист і соціальне забезпечення	
		грн	дол. США	млн грн	частка у ВВП, %
2014	1 566 728	35 834,0	3 014,6	80 558,2	5,14
2015	1 979 458	46 210,2	2 115,4	10 3700,9	5,24
2016	2 383 182	55 853,5	2 185,9	151 965,5	6,38
2017	2 982 920	70 224,3	2 640,3	144 478,3	4,84
2018	3 558 706	84 192,0	3 095,2	163 865,6	4,61

Джерело: розраховано й побудовано авторами на основі (Мінфін, 2018)

Темпи зростання (зниження) реальної заробітної плати за останні роки є нижчими, ніж номінальної, крім 2012 і 2013 рр., у які темп зростання (зниження) реальної заробітної плати збігався з темпами зростання (зниження) номінальної заробітної плати (рис. 4.5).



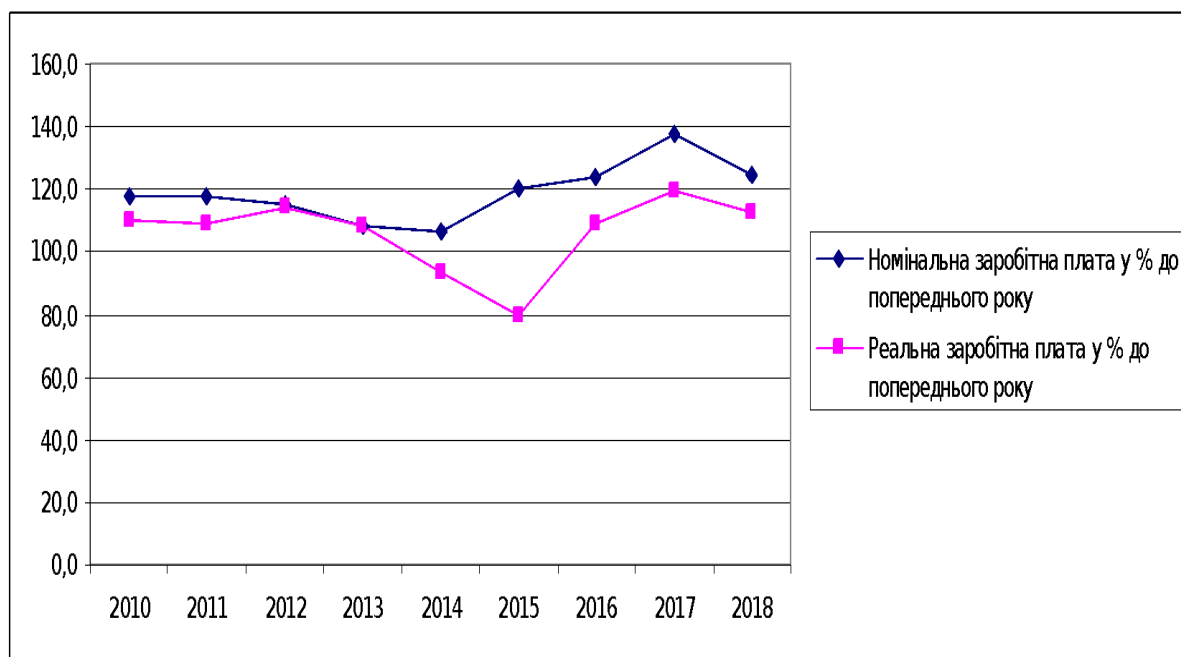


Рисунок 4.5 – Темпи зміни номінальної та реальної заробітної плати в Україні в 2010–2018 рр.

Джерело: побудовано авторами на основі (Державна служба статистики України, 2018)

Порівнюючи темпи зміни реальної заробітної плати в Україні й Кіровоградській обл., потрібно звернути увагу, що вони майже не відрізняються, лише в 2017 р. темпи зміни реальної заробітної плати в Кіровоградській обл. перевищували середній показник по Україні на 6,5 % (Державна служба статистики України, 2018).

Аналізуючи рівень доходів зайнятого населення, варто зазначити, що впродовж останніх років зберігається тенденція до зростання рівня заробітної плати як на регіональному, так і на державному рівні.

Середньомісячна номінальна заробітна плата найманих працівників у середньому по Україні у 2018 р. зросла, порівнюючи з 2017 р., на 24,8 % (по Кіровоградській обл. – на 24,5 %) і становила 8 865 грн (7 191 грн – в Кіровоградській обл.), що у 2,4 раза вище за рівень мінімальної заробітної плати (по Кіровоградській обл. перевищення становить 1,9 %. Розмір мінімальної заробітної плати у 2018 р.

– 3 723 грн). Незважаючи на щорічну тенденцію до зростання заробітної плати в Кіровоградській обл., її рівень поступається середнім показникам по Україні (середньомісячна заробітна плата штатних працівників у Кіровоградській області у 2018 р. була нижчою за аналогічний показник по Україні на 18,9 %). Показники середньомісячної заробітної плати у 2017 р. в Кіровоградській області досягли свого максимального рівня, порівнюючи із середнім рівнем економіки України, тобто становили 81,5 % від цього показника, тому що в попередніх періодах починаючи з 2014 р. це значення перебувало в межах від 76,7 % (у 2016 р.) до 81,1 % (у 2018 р.). За рівнем «відставання» заробітної плати від її середнього рівня в економіці України Кіровоградська обл. у «четверті лідерів» – на четвертій позиції, після Тернопільської, Чернівецької та Чернігівської областей (у 2018 р. рівень заробітної плати в них щодо середнього показника по Україні становив 78,6 %, 78,9 % та 78,9 % відповідно) (табл. 4.10).

До видів економічної діяльності з найвищим рівнем оплати праці належать фінансова та страхова діяльності, сфера інформації й телекомунікацій, державного управління та оборони, професійної, наукової й технічної діяльності, а серед промислових видів діяльності – підприємств із виробництва основних фармацевтичних продуктів і фармацевтичних препаратів, коксу та продуктів нафтоперероблення, добування кам'яного й бурого вугілля, в яких заробітна плата перевищує середній показник з економіки в 1,4–3,0 рази (рис. 4.6).

Найнижчий рівень заробітної плати спостерігався на підприємствах поштової та кур'єрської діяльності, тимчасового розміщування й організації харчування, охорони здоров'я, функціонування бібліотек, архівів, музеїв та інших закладів культури, а серед промислових видів діяльності – на підприємствах текстильного виробництва, виробництва одягу, шкіри, виробів зі шкіри та інших матеріалів, із водопостачання,

каналізації, поводження з відходами й не перевищував 74 % від середнього економічного рівня.

Таблиця 4.10 – Рівень середньомісячної заробітної плати штатних працівників за регіонами України у % до середнього економічного рівня

Регіон	Рік				
	2014	2015	2016	2017	2018
<b>Україна</b>	<b>100,0</b>	<b>100,0</b>	<b>100,0</b>	<b>100,0</b>	<b>100,0</b>
Вінницька	80,7	81,0	80,8	86,2	88,0
Волинська	78,2	78,5	78,1	82,3	82,6
Дніпропетровська	104,6	104,1	97,9	97,7	100,0
Донецька	110,8	118,7	115,6	109,3	109,3
Житомирська	79,4	78,0	77,2	82,2	83,2
Закарпатська	78,9	80,6	82,9	89,5	91,0
Запорізька	98,6	100,1	98,0	96,6	98,4
Івано-Франківська	82,6	81,1	81,1	85,5	85,2
Київська	100,3	99,0	100,9	101,2	102,6
<b>Кіровоградська</b>	<b>80,1</b>	<b>78,2</b>	<b>76,7</b>	<b>81,5</b>	<b>81,1</b>
Луганська	97,0	81,7	89,5	82,5	83,1
Львівська	85,1	86,9	88,0	90,0	90,3
Миколаївська	98,1	95,0	94,3	94,4	92,1
Одеська	89,9	92,9	92,8	92,1	90,4
Полтавська	91,3	90,2	89,2	92,2	94,5
Рівненська	87,2	85,2	84,2	84,6	84,3
Сумська	82,7	82,2	79,7	83,7	82,6
Тернопільська	72,6	71,4	71,3	78,2	78,6
Харківська	90,3	88,1	85,8	87,9	86,4

## Продовження таблиці 4.10

Регіон	Рік				
	2014	2015	2016	2017	2018
Херсонська	75,2	74,4	78,1	82,2	79,6
Хмельницька	82,7	80,4	78,0	83,6	82,9
Черкаська	81,3	80,1	80,0	85,0	84,4
Чернівецька	74,1	72,7	73,9	79,1	78,9
Чернігівська	77,3	78,6	77,2	79,3	78,9
м. Київ	154,5	160,5	166,9	156,8	152,8

Джерело: побудовано авторами на основі (Державна служба статистики України, 2018)

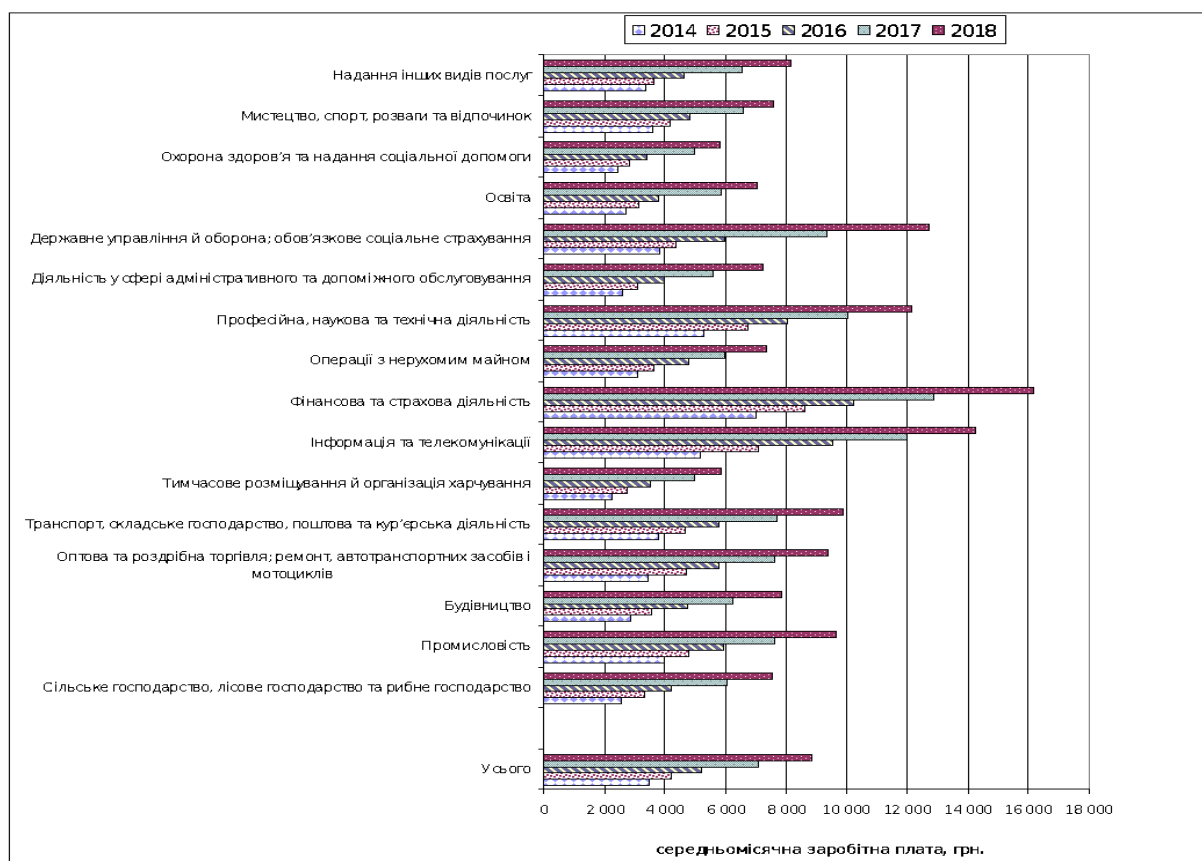


Рисунок 4.6 – Середньомісячна зарплатна плата за видами економічної діяльності в Україні у 2014–2018 рр., грн

Джерело: побудовано авторами на основі (Державна служба статистики України, 2018)

Зростання рівня заробітної плати у 2018 р. зафіксовано в усіх видах економічної діяльності Кіровоградської обл., зокрема сфері операцій із нерухомим майном (на 50,0 %), державному управлінню й обороні; обов'язковому соціальному страхуванню (на 48,4 %), фінансовій та страховій діяльності (на 41,3 %), промисловості (на 37,3 %), транспорті, складському господарстві, поштовій і кур'єрській діяльності (на 28 %), будівництві (на 25,7 %), оптовій та роздрібній торгівлі; ремонті автотранспортних засобів і мотоциклів (на 25,3 %).

Найбільш оплачуваними у 2018 р. в Кіровоградській обл. були працівники державного управління й оборони, обов'язкового соціального страхування; фінансових та страхових установ, сфери транспорту. Розмір оплати праці в цих видах діяльності перевищує середній економічний показник регіону в 1,2–1,6 рази.

Залишається низьким рівень оплати праці працівників бюджетних установ. Рівень оплати праці в закладах охорони здоров'я та надання соціальної допомоги залишається майже на третину нижчим за середній економічний показник регіону, а саме: на 23,5 % в освіті; на 15,4 % у сфері професійної, наукової та технічної діяльності; на 32,0 % в мистецтві, спорті розваг та відпочинку.

Аналізуючи середньомісячну заробітну плату штатних працівників Кіровоградської області за організаційно-правовими формами господарювання, варто зазначити сказати, що найвищий рівень заробітної плати зафіксовано в працівників державних підприємств, органів державної влади, акціонерних товариств (рис. 4.7).

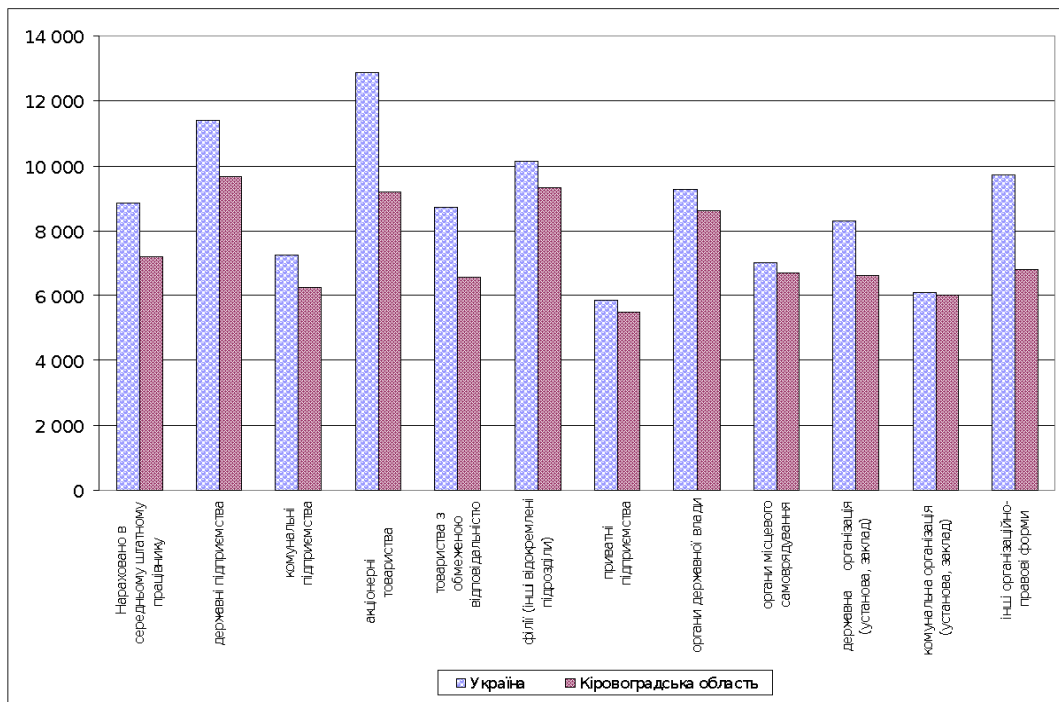


Рисунок 4.7 – Середньомісячна заробітна плата штатних працівників за організаційно-правовими формами господарювання в Україні та Кіровоградській обл. у 2018 р.

Джерело: розроблено авторами на основі (Державна служба статистики України, 2018)

Рівень заробітної плати працівників підприємств, установ, організацій зазначених форм господарювання перевищує середній економічний показник регіону в 1,2–1,4 рази. Потрібно звернути увагу, що рівень заробітної плати працівників органів державної влади в Кіровоградській області є не лише найвищим серед працівників інших організаційно-правових форм господарювання в області, а й одним із найвищих серед сусідніх областей та вищим за середнє значення по Україні на 8,4 %.

Незважаючи на поступове зростання заробітної плати в Україні, її розмір залишається найнижчим, порівнюючи з європейськими країнами-сусідами. В євроеквіваленті мінімальна заробітна плата в Україні у 2018 році становила 135 євро (враховуючи значне підвищення мінімальної заробітної

плати починаючи з 2017 р.), у той час як у Румунії – 446 євро, Угорщині – 464 євро, Словаччині – 520 євро, Польщі – 523 євро (Eurostat, 2019). Такий рівень заробітної плати знижує трудову активність працездатного населення, гальмує розвиток людських ресурсів, породжує міграційні настрої та свідчить про антисоціальну політику влади й бізнесу.

Базовим державним соціальним стандартом, на основі якого визначають державні соціальні гарантії та стандарти у сферах доходів населення, житлово-комунального, побутового, соціально-культурного обслуговування, охорони здоров'я й освіти, є показник прожиткового мінімуму.

Частка населення із середньодушовими еквівалентними доходами в місяць, нижчими за законодавчо встановлений прожитковий мінімум (у 2017 р. – 1 700 грн), у 2017 р. становила 6,8 % – за показниками грошових доходів і 2,4 % за показниками загальних доходів.

Частка населення із середньодушовими еквівалентними доходами в місяць, нижчими за фактичний прожитковий мінімум (у 2017р. – 2 941,46 грн), у 2017 р. становила 49,0 % за показниками грошових доходів та 34,9 % за показниками загальних доходів (Державна служба статистики України, 2017).

Отже, незважаючи на поступове зростання заробітної плати в Україні як на мезо- так і на макрорівні, досить значною залишається частка населення з доходами, за межею фактичного прожиткового мінімуму. Це зумовлює зневіру в адекватному оцінюванні людського капіталу, що породжує зростання кількості економічно неактивного, безробітного та неформально зайнятого населення, активізує міграційні настрої населення.

Аналіз регіональних тенденцій зміни економічно активного, зайнятого й безробітного населення на прикладі Кіровоградської області за період 2000–2018 рр. дозволяє констатувати, що кількість економічно активного населення

віком 15–70 років (рис. 4.8 а) знизилася з 511,1 тис. осіб у 2000 році до 430,4 тис. осіб у 2018 році. Проте маємо зростання на 1 тис. осіб у 2018 році, порівнюючи з 2017 роком за рахунок 400 осіб працездатного віку, 600 осіб старших за працездатний вік. Кількість працездатного населення в період із 2000 до 2018 року зменшилася з 493,3 тис. осіб до 416 тис. осіб, а кількість зайнятого населення віком 15–70 років (рис. 4.8) – із 435,2 до 380,5 тис. осіб. Водночас, порівнюючи з 2017 роком, маємо зростання на 3,7 тис. осіб, зокрема за рахунок осіб працездатного віку – 2,3 тис. осіб, а також непрацездатного віку – 1,4 тис. осіб. Частка зайнятого населення віком 15–70 років у загальній кількості населення відповідного віку зросла з 52,4 % до 54,5 %. Кількість безробітних у 2000 році – 75,9 тис. осіб віком 15–70 років і 74,3 тис. осіб працездатного віку, що становило 14,9 та 15,1 % до економічно активного населення відповідної вікової групи (рис. 4.8 в).

У 2018 році кількість безробітних порівняно з 2000 роком зменшилася на 26 тис. осіб віком 15–70 та на 24,4 тис. осіб працездатного населення, що становило 11,6 та 12,0 % до економічно активного населення відповідної вікової групи.

Отже, позитивні тенденції такі: по-перше, зменшення кількості й питомої ваги безробітних у складі економічно активного населення; по-друге, зростання зайнятого та економічно активного населення віком 15–70 років порівняно з 2017 роком та зростання їх питомої ваги в складі населення відповідного віку, порівняно з 2000 роком; по-третє, незначні зміни питомої ваги зайнятого й економічно активного населення працездатного віку в складі населення відповідного віку (з 64,5 % до 63,8 % та з 76,0 % до 72,5 % відповідно).

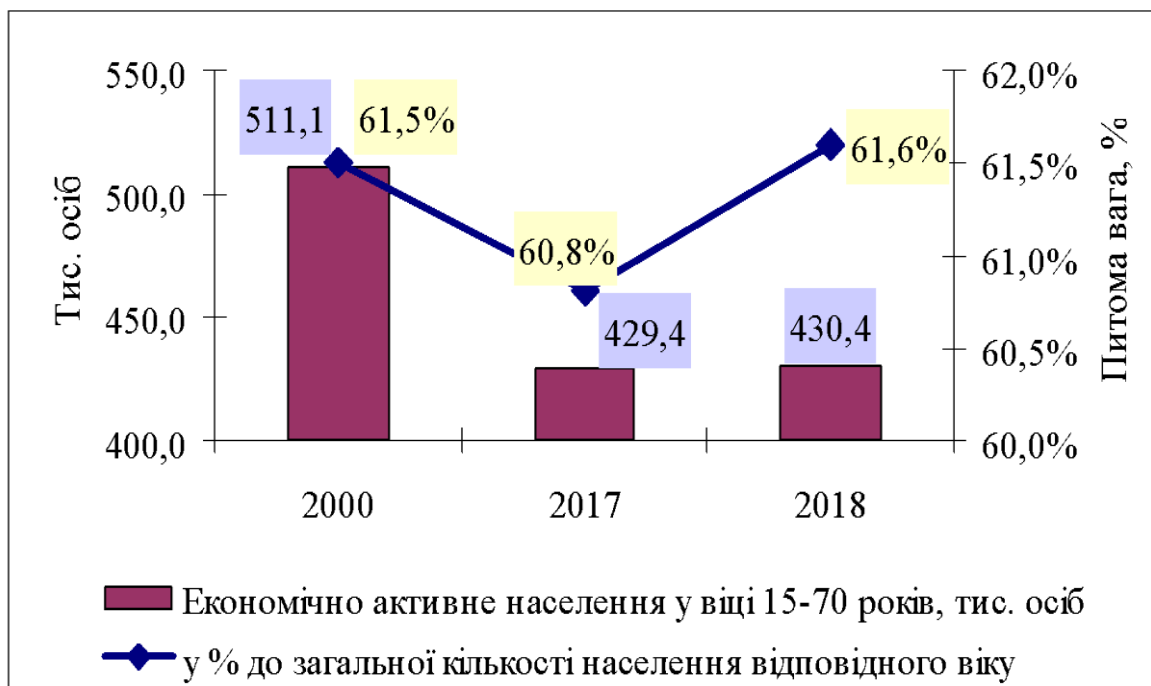
Але за всіма показниками (рівнем економічної активності, рівнем зайнятості, рівнем безробіття) Кіровоградська область має гірші значення порівняно із середніми по Україні (табл. 4.11).



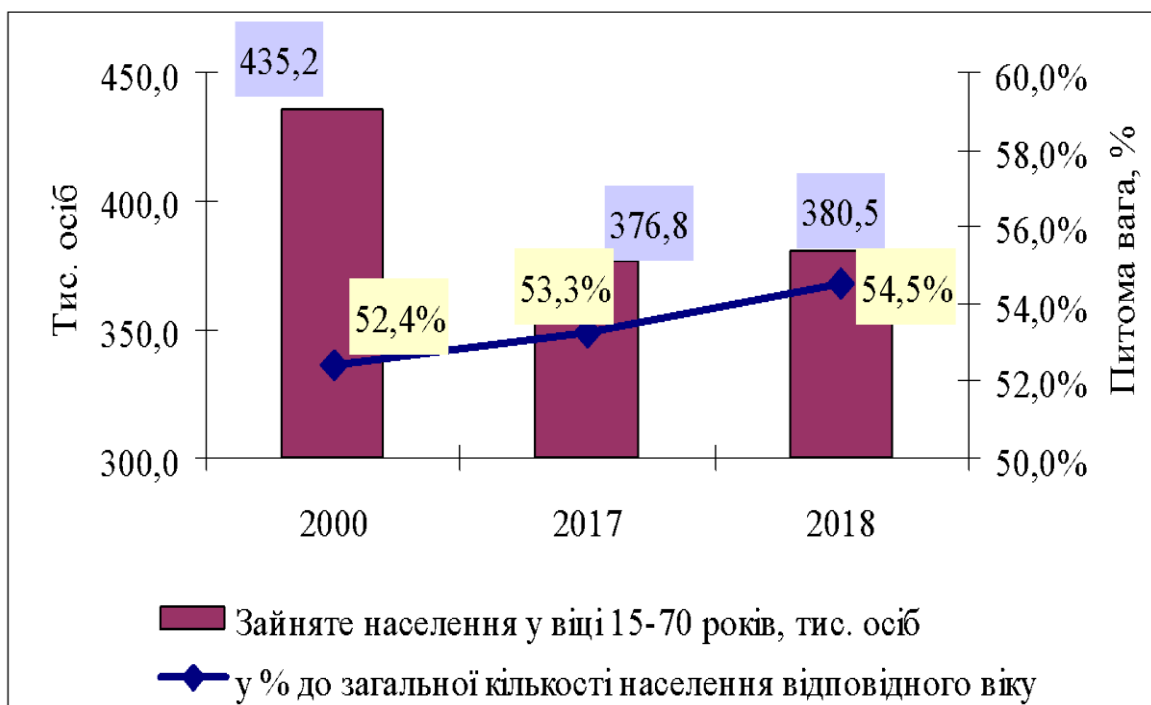
У 2018 році рівень економічної активності населення Кіровоградської області був нижчим за показники по Україні, крім економічної активності в міських поселеннях: по Кіровоградській області цей показник становив 65,5 %, а загалом по Україні – 63,5 %. Водночас, рівень зайнятості нижчий за середні показники по Україні в середньому на 3 відсоткових пункти, за винятком рівня зайнятості в сільських поселеннях: по Кіровоградській області він становить 48,0 %, а по Україні – 55,0 %. Відповідно рівень безробіття по Кіровоградській області перевищує середній рівень по Україні на 3 відсоткових пункти та є найвищим серед чоловіків – 14,3 %.

У складі всього населення Кіровоградської області 73 % становить населення віком 15–70 років, 45 % – економічно активне населення віком 15–70 років, 39–40% – зайняте населення, 32–34% – формально зайняте.

У складі зайнятого населення в 2017 році 22,9 % загалом по Україні та 19,1% по Кіровоградській області, тобто 3 695,6 тис. осіб і 71,9 тис. осіб відповідно, належали до категорії неформальної зайнятості. У 2018 році ці показники становили 21,6 % (3 541,3 тис. осіб) по Україні й 15,7 % (59,8 тис. осіб) по Кіровоградській області. Із них по Кіровоградській області 37 % осіб працювали в режимі неформальної зайнятості на підприємствах формального сектору економіки та 63 % в неформальному секторі. Фактично, 401,7 тис. осіб у 2017 році й 378,1 тис. осіб у 2018 році, що охоплює економічно неактивне населення, безробітних і неформально зайнятих, тобто 41,6 % у 2017 році та 39,5 % у 2018 році – потенційна офіційна робоча сила.



а) тенденції зміни економічно активного населення



б) тенденції зміни зайнятого населення



в) тенденції зміни безробітного населення

Рисунок 4.8 – Зміни економічно активного, зайнятого й безробітного населення Кіровоградської області за період 2000–2018 рр.

Джерело: розраховано та побудовано авторами на основі (Демографічна та соціальна статистика, 2018; Економічна активність населення України, 2017; Праця України, 2017; Праця України, 2018)

Найвагоміша частка в її складі – економічно неактивне населення, яке зумовлює необхідність зміни підходів до оцінювання людських ресурсів та вжиття заходів, здатних активізувати їх розвиток і не допустити подальшого відтоку економічно активного населення Кіровоградської області в інші регіони України та за кордон.

Таблиця 4.11 – Економічна активність населення за статтю та місцем проживання в Кіровоградській області та Україні в 2017–2018 рр.

Показник	2017		2018	
	Кіровоградська область	Україна	Кіровоградська область	Україна
<b>Рівень економічної активності, %</b>	<b>60,8</b>	<b>62,0</b>	<b>61,6</b>	<b>62,6</b>
<i>Жінки</i>	54,5	55,7	54,9	56,8
<i>Чоловіки</i>	67,7	69,0	69,1	69,0
<i>Міські поселення</i>	64,2	62,8	65,5	63,5
<i>Сільські поселення</i>	54,6	60,4	54,7	60,6
<b>Рівень зайнятості, %</b>	<b>53,3</b>	<b>56,1</b>	<b>54,5</b>	<b>57,1</b>
<i>Жінки</i>	49,0	51,4	50,2	52,5
<i>Чоловіки</i>	58,2	61,4	59,2	62,1
<i>Міські поселення</i>	56,2	56,9	58,1	58,1
<i>Сільські поселення</i>	48,3	54,4	48,0	55,0
<b>Рівень безробіття, %</b>	<b>12,2</b>	<b>9,5</b>	<b>11,6</b>	<b>8,4</b>
<i>Жінки</i>	10,2	7,7	8,6	7,4
<i>Чоловіки</i>	14,1	11,1	14,3	10,0
<i>Міські поселення</i>	12,6	9,3	11,3	8,6
<i>Сільські поселення</i>	11,6	9,9	12,2	9,2

Джерело: розраховано й побудовано авторами на основі (Демографічна та соціальна статистика, 2018; Економічна активність населення України, 2017; Праця України, 2017; Праця України, 2018)

За офіційними статистичними даними загальна кількість трудових мігрантів у 2017 р. становила 1 303,3 тис. осіб, із яких 753,6 тис. осіб (57,8 %) до виїзду за кордон були працевлаштованими. Для більшості трудових мігрантів (70,8 % трудових мігрантів, які мали місце роботи до виїзду за кордон) основною причиною виїзду був низький рівень оплати праці (Зовнішня трудова міграція населення, 2017).

Отже, нині держава й владні структури на різних економічних рівнях не спроможні самотійно забезпечити провадження ефективної соціальної політики, розвитку людських ресурсів і високих стандартів життя населення. До вирішення проблем соціальної політики повинен активно долучатися бізнес, який сьогодні здебільшого вважає, що вирішення соціальних проблем – прерогатива держави. Проте досвід економічно розвинених країн світу переконливо доводить, що без активізації соціальної відповідальності бізнесу неможливо забезпечити гідного життя населення. Соціальна відповідальність бізнес-структур передбачає їх діяльність, спрямовану на вибір і застосування методів та способів оптимальної взаємодії з усіма соціальними партнерами (працівниками, акціонерами, інвесторами, споживачами продукції, послуг, постачальниками сировини, органами державної влади й управління, профспілковими організаціями, громадськими організаціями та об'єднаннями, населенням району/регіону провадження діяльності, потенційними працівниками), що ґрунтується на врахуванні інтересів суспільства й у результаті якої приймаються взаємовигідні рішення. Водночас щодо взаємозв'язків із працівниками соціально відповідальні бізнес-структури розуміють свою зацікавленість у людському капіталі й соціальних інвестиціях, а наймані працівники як соціальні партнери мають змогу отримувати гідну заробітну плату, соціальний пакет, соціальні гарантії, можливості кар'єрного росту, безпечні умови праці тощо.

Становлення соціально орієнтованої економіки передбачає залучення бізнес-структур до проведення активної соціальної політики та активізації соціальної відповідальності, що забезпечить утримання на робочих місцях конкурентоспроможних працівників; знизить відтік кваліфікованих кадрів; сприятиме зростанню трудової активності, рівня заробітної плати, доходів і соціальної захищеності населення, конкурентоспроможності суб'єктів бізнесу, зниженню внутрішньої та зовнішньої міграції; підвищить рівень інвестиційної привабливості відповідних бізнес-структур, регіону й країни загалом.

#### **4.5 Формування та розвиток соціальної інфраструктури регіону**

Одним із ключових чинників економічного й соціального розвитку людства є інфраструктура. Без неї не можна уявити здійснення повсякденної економічної діяльності, вона є обов'язковим елементом будь-якої цілісної соціально-економічної системи як на рівні окремо взятого підприємства, галузі, регіону, так і на рівні всієї держави.

На думку економістів Світового банку, поняття «інфраструктура» служить загальним терміном для позначення багатьох видів діяльності, що в сукупності називають «капіталом, вкладеним в інфраструктуру» (World Bank Group, 1994).

Національне законодавство не містить єдиного визначення «об'єкта інфраструктури». Проте окремі галузеві законодавчі акти наводять трактування цього терміна. Наприклад, відповідно до частини другої статті 1 Міжнародної конвенції про боротьбу з бомбовим тероризмом, ратифікованою Верховною Радою України, Законом України «Про приєднання України до міжнародної конвенції про боротьбу з бомбовим тероризмом», об'єкт інфраструктури означає будь-який об'єкт, що перебуває в

державній чи приватній власності та надає або розподіляє послуги в інтересах населення, такі як водопостачання, каналізацію, енергопостачання, постачання палива чи зв'язок (Антимонопольний комітет України: сайт URL: <http://www.amc.gov.ua>).

П'ять етапів в еволюції класифікації поняття «інфраструктура», що базуються на співвідношенні типу економіки, й відповідно п'ять видів інфраструктур визначили Л. Бородатова, Л. Тонишева (Бородатова, Тонишева, 2015, с. 27–28). Перший із виділених етапів характеризується наявністю в економіці планового типу двох видів інфраструктур виробничої (обслуговування нормального функціонування процесу матеріального виробництва) та невиробничої (соціального обслуговування працівників підприємства). На другому етапі розвитку планової економіки додається соціальний тип інфраструктури. Перехідний період економічного розвитку (третій етап) характеризується появою інституційної інфраструктури як форми керуючої підсистеми. Запровадження ринкової економіки дає можливість вільного обміну ресурсами й формує ринкову інфраструктуру (4-й етап). Для останнього п'ятого етапу – характерно зародження інформаційно-інноваційної інфраструктури, що зумовлено новою якістю економічного розвитку.

Розглянемо більш детально соціальну інфраструктуру, покликану забезпечувати задоволення потреб населення в соціальних послугах.

Дослідження трактування категорії «соціальна інфраструктура різними науковцями свідчить про поліморфізм думок. Узагальнюючи підходи вчених, можна визначити, що за формою соціальну інфраструктуру доцільно розглядати як сукупність підприємств різних форм власності й різних галузей, об'єднаних функцією виробництва послуг населенню (Пігуль, 2013; Кучин, 201; Телетов, Суміна, Косолап, 2012).

За змістом соціальна інфраструктура є складною, багаторівневою, ієрархічною системою, що містить елементи різного ступеня розвиненості, масштабності, функціонального призначення (Шпак, 2016; Дегтяр, Бублій, 2017).

Як явище соціальна інфраструктура є певним способом задоволення потреб населення в послугах. Зараз соціальна інфраструктура стає основою життєдіяльності суспільства, одним із провідних секторів національної економіки. Вона активно залучається до процесів формування глобальних ринкових процесів, реалізуючи стратегії відтворення населення (Новіков, 2018).

Соціальна інфраструктура, як і інфраструктура загалом, має особливу територіальну структуру й внутрішньосистемні зв'язки та посідає визначне місце серед підсистем регіону, тому що життєздатність соціально-економічного середовища регіону багато в чому залежить від рівня розвитку й надійності соціальної інфраструктури. Соціальна сфера регіону охоплює багато підприємств, галузей, підгалузей і видів діяльності території, що забезпечують нормальну життєдіяльність населення. Тому до основних функцій соціальної інфраструктури регіону належать такі: задоволення потреб населення, яке проживає в регіоні; забезпечення високого рівня та якості життя, відтворення трудових ресурсів і кваліфікованих кадрів для всіх сфер регіональної та національної економіки; сприяння ефективності процесу виробництва та його конкурентоспроможності в сучасному ринковому середовищі.

Різноманітність виконуваних функцій дозволяє виділяти в соціальній інфраструктурі регіону різні підсистеми. Наприклад,

– дві: соціально-побутову й соціально-культурну (духовну);



– три: громадсько-політичну та інтелектуально-культурну, фізичну культуру й здоров'я, житлово-комунальне та побутове обслуговування (Гришкова, 2015, с.77);

– п'ять: соціально-культурну, соціально-побутову, соціально-інформаційну, соціально-екологічну, соціально-фінансову.

– шість: соціально-побутову, соціально-оздоровчу, освітньо-духовну, громадсько-політичну, комунікаційну та соціально-економічну (Кінаш, 2012. с.172).

Досліджуючи характеристики соціальної інфраструктури науковці (Антонюк, Булікєєва, 2013, с. 36–37) визначають її особливості, також характерні для локальних територій, регіонів. Насамперед те, що соціальна інфраструктура є частиною соціально-економічного потенціалу регіону, наявність якої сприяє зростанню рівня та якості життя населення й розвитку території загалом.

По-друге, продуктом соціальної інфраструктури є послуга, яка не створює нового продукту, але є результатом праці, що додає нову вартість до вартості вже створеного продукту. Галузям соціальної інфраструктури властива територіальна локалізація споживання послуг, тобто соціальна інфраструктура прив'язана до певної території. Вона працює на регіон.

По-третє, галузі соціальної інфраструктури комплементарні, тобто одні інфраструктурні об'єкти не можна замінити іншими, вони співіснують лише в комплексі, взаємодіючи й доповнюючи один одного.

По-четверте, попит населення на послуги соціальної інфраструктури досить індивідуальний. У різні періоди життя людина може потребувати різних соціальних послуг. Також окремі групи осіб можуть потребувати спеціальних видів послуг.

По-п'яте, розвиток соціальної інфраструктури регіону загалом має свою специфічну циклічність, що може не збігатися з циклічністю розвитку її складових.

Отже, погоджуючись із думкою багатьох вітчизняних і зарубіжних науковців, можна визначити, що соціальну інфраструктуру потрібно розглядати як високоорганізовану самостійну систему, що об'єднує галузі, підприємства, пов'язані між собою відносинами різного ступеня складності й взаємовпливу, що забезпечує необхідний рівень і якість життя населення. Соціальна інфраструктура регіону посідає особливе місце в системі регіональної інфраструктури. Вона є частиною соціально-економічної системи, що бере участь в економічній діяльності та забезпечує соціальну привабливість регіону, а також спрямована на формування й розвиток трудових ресурсів і людського капіталу.

Чернівецька область знаходиться на південному заході України, межує з Івано-Франківською, Тернопільською, Хмельницькою, Вінницькою областями, а також має державний кордон із Румунією та Республікою Молдова. Вона входить до складу Карпатського регіону, що охоплює ще три області: Закарпатську, Івано-Франківську та Львівську.

Валовий регіональний продукт (ВРП) Чернівецької області на одну особу у 2017 р. становив 31 509 грн, що на 188,0 % більше, ніж у 2010 р. (рис. 4.9). Регіональний показник 2017 р. – лише 44,9 % від середнього показника по Україні (в 2010 році – 46,4 %), що забезпечило області лише 24 місце в загальноукраїнському рейтингу. Якщо порівняти ВРП Чернівецької області з аналогічними показниками інших областей Карпатського регіону, то він найнижчий. У Львівській області ВРП на душу населення більший у 1,8 раза, в Івано-Франківській – в 1,5 раза, в Закарпатській – на 8,5 %.

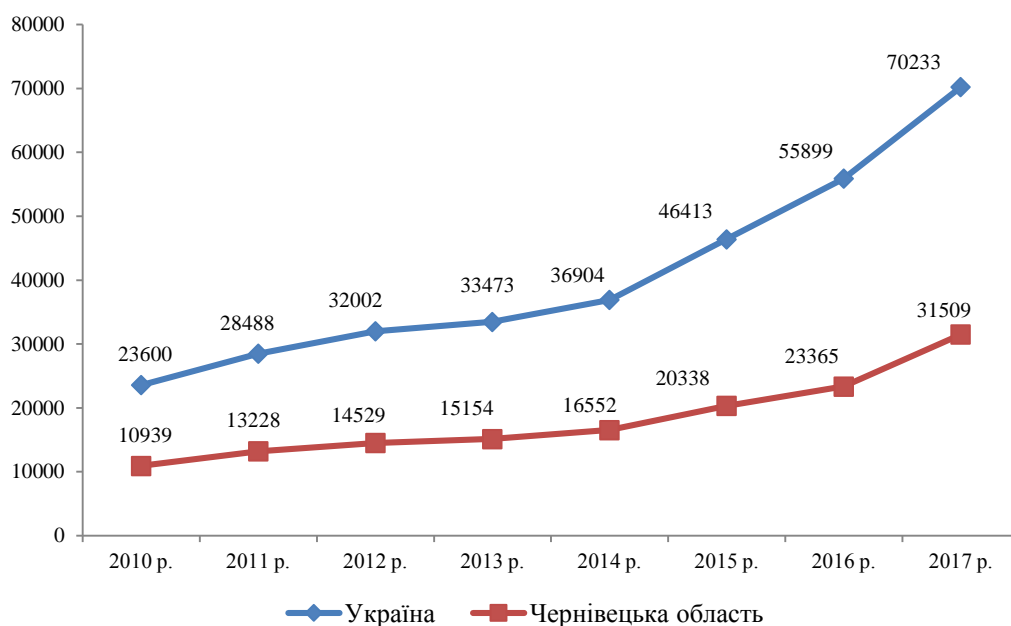


Рисунок 4.9 – Динаміка ВРП Чернівецької області та України

Джерело: побудовано авторами за даними (Державна служба статистики України, 2018)

Охарактеризуємо окремі складові соціальної інфраструктури Чернівецької області.

Найважливіша характеристика людського потенціалу – здоров'я населення, що є головною умовою його життєдіяльності. Умовою відтворення здорового населення є розвинені галузі охорони здоров'я, фізкультури й спорту, що дають можливість одержання якісної медичної допомоги, а також сприяють рекреації і профілактиці різних захворювань. Основні показники діяльності сфери охорони здоров'я Чернівецької області за 2010–2017 рр. репрезентовані в таблиці 4.12.

Таблиця 4.12 – Аналіз показників діяльності установ сфери охорони здоров'я в Чернівецькій області

Показник	Рік						2017 до 2010 %
	2010	2013	2014	2015	2016	2017	
Кількість лікарів на 10 тис. населення	62,0	61,3	59,4	59,1	59,4	60,1	-3,1
Кількість середнього медичного персоналу на 10 тис. населення	105,4	102,5	102,5	101,4	100,1	98,7	-6,4
Кількість лікарняних закладів, од.	67	40	40	40	40	41	-38,8
Кількість лікарняних ліжок на 10 тис. населення	89,5	79,9	79,1	79,1	75,1	73,2	-18,2
Кількість лікарських амбулаторно-поліклінічних закладів, од.	222	258	261	264	268	269	21,2
Планова ємність амбулаторно-поліклінічних закладів на 10 тис. населення	188,7	189,8	196,2	192,3	192,2	193,1	2,3

Джерело: побудовано авторами за даними (Головне управління статистики в Чернівецькій області, 2017)

Аналіз даних за 2010–2017 рр., зазначених у таблиці 4.12, свідчить про скорочення штату лікарів на 10 тис. населення в регіоні на 3,1 %, середнього медичного персоналу на 10 тис. населення на 6,4 %, лікарняних закладів на 38,8 %, лікарняних ліжок на 10 тис. населення – на 18,2 %. Спостерігалася позитивна динаміка в регіоні щодо збільшення кількості лікарських амбулаторно-поліклінічних закладів на 21,2 % і відповідно їх планової ємності на 10 тис. населення на 2,3 %. Порівняння регіональних показників з аналогічними середньоукраїнськими значеннями виявили значно вищий рівень забезпечення області медичними кадрами. Якщо у 2017 р. в Україні кількість лікарів усіх спеціальностей на 10 тис. населення становила 44 особи, середнього медичного персоналу – 85,4 осіб, то показники Чернівецької області ці показники – 60,1 і 98,7 осіб відповідно.

Отже, критерієм ефективної діяльності системи охорони здоров'я й медичного забезпечення регіону є стан здоров'я його населення. У 2017 р. в медичних закладах Чернівецької області зареєстровано 572 тис. випадків захворювань з уперше в житті встановленим діагнозом. Це на 12,6 % випадків менше, ніж у 2010 р. За видами хвороб в області найбільше зареєстровано випадків хвороб органів дихання (33 % від загальної кількості). Менші проте значні частки, населення з хворобами сечостатевої системи (6,8 %) та шкіри та підшкірної клітковини (6,4 %). Кожного року в області реєструють 5–6 тис. випадків захворювань населення з новоутвореннями.

На регіональному рівні з рівнем розвитку соціальної інфраструктури тісно пов'язані демографічні процеси. Динаміка показників смертності населення Чернівецької області у 2010–2018 рр. має тенденцію до зниження. Показники смертності в області стабільно нижчі за загальноукраїнські значення. Зокрема, на 1 січня 2019 році в Чернівецькій області такий показник становив 12,5 особи на 1 тис. населення проти 14,8 особи в Україні. Дані за областями

Карпатського регіону у 2018 р. відповідно такі: Закарпатська – 12,2 особи, Івано-Франківська – 12,7 особи, Львівська – 13,1 особи на 1 000 населення. Загалом, кількість наявного населення в регіоні впродовж досліджуваного періоду досить стабільна – 904,4 тис. осіб.

За підсумками вибіркового опитування членів домогосподарств переважна кількість населення Чернівецької області (56,2 %) оцінило стан свого здоров'я як «гарний», більше ніж третина (35,9 %) – як «задовільний», а кожен тринадцятий (7,9 %) – як «поганий» (по Україні – 49,5 %, 40,5 % та 10,0 % відповідно) (Головне управління статистики в Чернівецькій області, 2017).

Отже, на основі аналізу показників підсистеми охорони здоров'я можна зробити висновок про неоднозначність ситуації в Чернівецькій області. Зокрема, захворюваність населення в області впродовж останніх років має тенденцію до зниження й регіональні показники смертності нижчі за середньоукраїнські значення. Також в області проводили активну роботу з оптимізації ліжкового фонду, що дозволило одержати нижчі показники забезпеченості ліжками на 10 тис. населення порівнюючи із загальноукраїнськими. Проте в області зберігається високий рівень захворюваності (242,2 особи на 100 тис. населення) та смертності від злоякісних новоутворень (184,2 особи на 100 тис. населення).

До складу соціальної інфраструктури регіону належить система освіти, що є основою становлення й самореалізації особистості. Саме розвиток освітньої (освітньо-духовної) складової соціальної інфраструктури впливає на забезпечення рівня конкурентоспроможності національної економіки. Проаналізуємо основні показники забезпечення населення Чернівецькій області об'єктами системи освіти (табл. 4.13).

Таблиця 4.13 – Динаміка показників розвитку системи освіти в Чернівецькій області

Показник	Рік							2018 до 2010, %
	2010	2013	2014	2015	2016	2017	2018	
Охоплення дітей закладами дошкільної освіти, % до кількості дітей відповідного віку	53	58	58	57	58	60	60	8,3
Кількість учнів у закладах середньої освіти на 10 вчителів, осіб	83,9	77,8	77,1	79,3	82,2	82,8	86,0	25,9
Кількість учнів, слухачів у закладах професійної (професійно-технічної) освіти, тис. осіб	8,1	7,3	7,2	6,9	6,7	6,6	6,2	-11,2
Кількість закладів вищої освіти, од.	17	17	17	17	16	16	16	-9,8

### Продовження таблиці 4.13

Показник	Рік							2018 до 2010, %
	2010	2013	2014	2015	2016	2017	2018	
Кількість студентів у закладах вищої освіти (коледжах, технікумах, училищах)	10,2	10,1	9,6	9,0	8,5	8,1	7,4	-10,3
Кількість студентів у закладах вищої освіти (університетах, академіях, інститутах)	27,1	22,7	22,5	22,2	22,9	21,8	21,2	-21,8

Джерело: побудовано авторами за даними (Головне управління статистики в Чернівецькій області, 2017)

Дані аналізу свідчать про позитивну динаміку лише таких показників, як охоплення дітей закладами дошкільної освіти (приріст за 2010–2018 рр. становив 8,3 %) і кількості учнів в закладах середньої освіти області на 10 учителів (25,9 %). Всі інші показники демонструють негативні тенденції. Це насамперед зменшення кількості студентів в університетах, академіях, інститутах. Також зменшуються контингенти таких закладів вищої освіти як коледжі, технікуми, училища, а також закладів професійно-технічної освіти на 10,3 % і 11,2 % відповідно. Кількість закладів професійно-технічної освіти в області залишалася незмінною – 16 одиниць. Серед закладів вищої освіти (ЗВО) відбулося закриття одного університету, відповідно їх кількість зменшилася до 16.



Попри покращання ситуації в закладах дошкільної освіти Чернівецької області, з охопленням дітей ситуація залишається складною. Зокрема, кількість дітей у закладах дошкільної освіти області (без урахування дітей у групах короткотривалого перебування) на 100 місць у 2012 р. становила 132 особи, а у 2018 р. – лише 120 осіб. Складними залишаються питання реконструкції будівель закладів дошкільної освіти, повернення приміщень, використовуваних не за призначенням, відкриття закладів у складі навчально-виховних комплексів.

У сфері загальної середньої освіти Чернівецької області на кінець 2018 р. функціонувало 405 шкіл. Серед них 30 шкіл I ступеня, 106 I–II ступенів, 262 I–III ступенів і 7 спеціалізованих шкіл, зокрема шкіл-інтернатів. За період із 2012 по 2018 рр. кількість закладів загальної середньої освіти, в яких навчаються ведеться у дві зміни, зменшилася на 3.

Щодо розвитку професійно-технічної освіти, то в регіоні функціонують 16 професійно-технічних навчальних закладів, із яких – 6 вищі професійні училища. Зменшення кількості учнів у цих закладах зумовлено скороченням державного замовлення на підготовку фахівців за окремими професіями, зниженням інтересу молоді до робітничих професій, значною освітньою та трудовою міграцією в регіоні, що є прикордонним.

Для вищої освіти теж характерні вищезазначені проблеми. За 2010–2018 рр. кількість студентів, які навчаються в коледжах, технікумах, училищах зменшилась на 2,8 тис. осіб, а в університетах, академіях, інститутах – на 5,9 тис. осіб.

Отже, в підсистемі освіти Чернівецької області залишається багато проблем, що потребують ефективного вирішення. Це недостатність закладів дошкільної освіти через зростаючу народжуваність населення й використання будівель колишніх дитячих садочків-ясел не за призначенням. Професійно-технічна освіта залишається недостатньо

затребуваною серед молоді, хоча попит на кваліфікованих робітників на ринку праці як у регіоні, так і в Україні постійно зростає. Кількість студентів закладів вищої освіти скорочується через ряд причин: зростаючі освітні й трудові міграції молоді за кордон, зменшення державного фінансування на економічні та юридичні спеціальності, проблеми з працевлаштуванням випускників (насамперед унаслідок низького рівня оплати праці), зокрема в державному секторі.

Галузь культури та мистецтва в Чернівецькій області репрезентована мережею театрів, музеїв, концертних залів, виставкових центрів та клубів. Динаміка їх розвитку за період 2010–2017 рр. зазначена в таблиці 4.6.

Таблиця 4.14 – Динаміка розвитку культурної сфери в Чернівецькій області

Показник	Рік						2017 до 2010 %
	2010	2013	2014.	2015	2016	2017	
Кількість театрів, од.	3	3	3	3	3	2	–33,3
Кількість музеїв, од.	5	10	10	10	10	10	100,0
Кількість бібліотек, од.	407	402	401	401	399	396	–2,7
Кількість клубних закладів, од.	393	387	388	387	387	387	–1,5

Продовження таблиці 4.14

Показник	Рік						2017 до 2010 %
	2010	2013	2014.	2015	2016	2017	
Кількість книжок і брошур, друк. вид.	459	367	328	367	384	324	-29,4
Кількість газет, друк. од.	38	37	33	31	29	25	-34,2

Джерело: побудовано авторами за даними (Головне управління статистики в Чернівецькій області, 2017)

Дані таблиці 4.14 свідчать про скорочення в регіоні мережі бібліотек на 2,7 %, клубних закладів на 1,5 %. Бібліотечний фонд зменшився на 9,5 %: якщо у 2010 р. він становив 6 048,9 тис. примірників, то у 2017 р. – лише 5 473 тис. В області функціонують Чернівецький академічний обласний український музично-драматичний театр ім. О. Кобилянської та Чернівецький академічний обласний театр ляльок, а також Чернівецька обласна філармонія ім. Д. Гнатюка. У регіоні 10 музеїв, серед яких чотири історичних, два краєзнавчих, а також етнографічний, меморіальний, мистецький і художній. Відвідування музеїв із року в рік зростає. За період дослідження це зростання становило 14 %. Видавнича діяльність у регіоні скорочується. Кількість друкованих видань зменшилася на 29,4 %. Тираж випуску книжок та брошур у 2017 р. – 216,5 тис. примірників. Випуск періодичних і продовжуваних видань (крім газет) скоротився з 38 (2012 р.) до 32 одиниць (2017 р.). Друк газет зменшився на 34,2 %.

Населення Чернівецької області багатонаціональне. У регіоні проживають представники близько 80 національностей, серед яких українці, румуни, молдавани, росіяни, євреї, поляки, німці та інші. В області 1 228 зареєстрованих релігійних організацій 32 віросповідань, конфесій, напрямів і течій. Серед зареєстрованих релігійних організацій 1 180 релігійних громад, 21 монастир, 12 управлінь та центрів, 7 місій, 8 духовних навчальних закладів.

Отже, в Чернівецькій області достатньо розвинена система культурно-мистецьких закладів, але останніми роками спостерігається негативна тенденція до скорочення їх кількості, зменшення бібліотечного фонду, видавничої діяльності. У регіоні зберігають і розвивають народні традиції через проведення різноманітних фольклорних та професійних фестивальних заходів.

Вирішення житлових проблем населення, задоволення їх зростаючих потреб у якісному житлі, забезпечення комфортних житлово-комунальних і побутових умов багато в чому впливають на якість життя людей, підвищення рівня їх добробуту. Динаміка розвитку житлово-комунальної інфраструктури Чернівецької області репрезентовані в таблиці 4.15. Дані свідчать про позитивні зміни в розвитку житлового комплексу Чернівецької області. Житлова площа, на одного мешканця в 2018 р. становила 25,2 м<sup>2</sup> (у 2010 р. – 22,6 м<sup>2</sup>) Кількість квартир збільшилася на 4,8 %. Благоустрій житла населення області покращується. Насамперед збільшується питома вага будівель, забезпечених гарячим водопостачанням (41 %) і опаленням (на 38,8 %). Найгірше з газифікацією будинків. У 2018 р., порівнюючи з 2012 р., спостерігається зменшення витрат на виконання робіт із капітального ремонту житлового фонду на суму 384,1 тис. грн. Зниження фінансування робіт із капітальних ремонтів житлового фонду не дозволяє вчасно проводити ремонтні роботи житлових

будинків, інженерних мереж і призводить до погіршення їх стану.

Таблиця 4.15 – Динаміка розвитку житлово-комунальної сфери в Чернівецькій області

Показник	Рік							2018– 2010, %
	2010	2013	2014	2015	2016	2017	2018	
Житлова площа в середньому на одного мешканця, м <sup>2</sup>	22,6	23,7	24,0	24,4	24,7	24,8	25,2	11,5
Кількість квартир, тис.	325,9	333,5	335,6	337,2	338,4	338,9	341,5	4,8
Питома вага (%) будівель, обладнаних:								
водо-проводом	38,3	44,0	45,2	46,2	47,3	47,9	48,7	27,2
каналізацією	38,1	43,8	44,8	46,0	47,1	47,6	48,5	27,3
опаленням	40,5	48,1	54,3	55,2	55,7	56,1	56,2	38,8
газом	87,5	88,2	88,7	88,0	88,3	88,3	88,0	0,6
гарячим водопостачанням	30,0	36,9	38,8	39,7	41,1	41,7	42,3	41,0

Джерело: побудовано авторами за даними (Головне управління статистики в Чернівецькій області, 2017).

Загалом, у регіоні ситуація з житловим фондом краща, ніж у середньому по Україні. Середньоукраїнський показник забезпечення житловою площею одного мешканця на 1,5 м<sup>2</sup> менший, ніж у Чернівецькій області. Проте, якість житла за переважною кількістю характеристик (зокрема, обладнання газом) значно гірша. Ветхий житловий фонд у регіоні становить 168 будівель загальною площею 12 820 м<sup>2</sup>, тобто

0,4 % від аналогічного показника для України. Аварійними визнано 420 будівель із житловою площею 29 901 м<sup>2</sup> (2,5 % від загальноукраїнського показника). Для реконструкції й відновлення стану ветхих та аварійних об'єктів потрібні значні капіталовкладення, що не виділяють органи влади регіону.

Розвинена інфраструктура транспорту й зв'язку істотно підвищує якість життя населення територій. Транспортна мережа Чернівецької області об'єднує автомобільний, залізничний, авіаційний та електричний (тролейбусний) види транспорту. Найбільший обсяг перевезень пасажирів здійснюваний автомобільним транспортом. Довжина автомобільних доріг загального користування в області становить 2,9 тис. км, із яких 75,9 % – дороги 4-ї і 5-ї категорій. У 2018 р. автомобільним транспортом у регіоні було перевезено 32 769,1 тис. пасажирів, або 51,7 % від загальної кількості, й виконано пасажирооборот 838,1 млн пас. км (83,4 %). Порівняно з 2010 р. кількість перевезених пасажирів зменшилася на 19,4 %. У загальному обсязі пасажирських перевезень автомобільним транспортом (автобусами) по Україні частка Чернівецької області у 2018 р. становила 1,7 %, що значно менше ніж в областях Карпатського регіону, крім Закарпатської (для порівняння: частка Івано-Франківської – 3,5 %, Львівської області – 6,5 %). Щодо перевезення пасажирів у міжнародному напрямку Чернівецька область також поступається своїм сусідам. Якщо у 2018 р. кількість таких пасажирів в області становила 42,1 тис., то в Закарпатській області – 104,7 тис., Івано-Франківській – 153,9 тис., Львівській – 404,7 тис. осіб.

У Чернівецькій області залізничний транспорт упродовж останніх років обслуговує 2–3 % всього пасажиропотоку області. За 2018 р. залізничним транспортом було перевезено 821,2 тис. пасажирів, що на 119,1 % менше за рівень 2010 р. Частка Чернівецької області в загальному обсязі перевезень пасажирів залізничним транспортом є незначною порівняно із

сусідніми регіонами й становить лише 0,5 %. Експлуатаційна довжина залізничних колій загального користування в області – 413 км.

У м. Чернівці функціонує КП «Міжнародний аеропорт «Чернівці» ім. Леоніда Каденюка», з якого за 2018 р. відправлено та прийнято 1 145 повітряних суден, а також відправлено майже 617 тонн багажу. Послугами Чернівецького аеропорту скористалися 73 тис. пасажирів (приріст за рік – 51 %).

Отже, проведені дослідження встановили, що наявна в Чернівецькій області мережа автомобільних і залізничних магістралей здебільшого достатня для забезпечення освоєння очікуваних на перспективу обсягів вантажних та пасажирських перевезень. Проте, враховуючи той факт, що Чернівецька область є прикордонною і входить до складу Карпатського регіону, необхідно значно прискорити діяльність державних та підприємницьких структур як України, так і Румунії щодо розбудови й відновлення інфраструктури для забезпечення якісного транспортування з оптимальним співвідношенням переходів гірських територій. Відповідна інфраструктура потребує істотної модернізації для наближення до стандартів Європейського Союзу. Для розвитку повітряного транспорту потрібно розширювати напрямки польотів та збільшувати кількість регулярних рейсів в аеропорту м. Чернівці.

На думку багатьох науковців і практиків важливим елементом соціальної інфраструктури є так звана екоінфраструктура. Зокрема, О. О. Євсєєва під екоінфраструктурою пропонує розуміти комплекс мереж, територій, об'єктів і систем природного, природно-антропогенного й антропогенного походження з природним режимом функціонування. Цей комплекс забезпечує умови для підтримувального, збалансованого розвитку природного середовища, збереження ландшафтного та біологічного різноманіття, покращання життєвого середовища. Він створює

необхідні сприятливі умови середовища життєдіяльності населення, тому є основою для розвитку інших типів інфраструктури (Євсєєва, 2016).

Чернівецька область за обсягами викидів забруднювальних речовин в атмосферне повітря має найменші, а отже, найкращі, порівнюючи з іншими регіонами України показники. У 2017–2018 рр. обсяги таких викидів від стаціонарних джерел становили 2,7 тис. т. Від пересувних джерел обсяги викидів у регіоні у 2018 р. – 25 тис. т, або 1,8 % від загальноукраїнського показника. Загалом для України цей показник у 2018 р. становив 1 358,4 тис. тонн.

Щодо екологічних ризиків, то такими для області є проблеми, пов'язані з утворенням і поводженням з відходами. У регіоні організовано 282 сміттєзвалища загальною площею 260 гектарів. Утворені сміттєзвалища є одними з основних джерел забруднення навколишнього природного середовища. Аналіз ситуації в області з утворенням твердих побутових відходів упродовж 2010–2018 рр. свідчить про тенденцію до їх збільшення. У 2018 році в області захоронено 844,9 тис. м<sup>3</sup> таких відходів, що на 36,7 % більше, ніж у 2010 р. Налаштування в регіоні процесу повторного використання відбувається повільними темпами, що призводить до надмірного розміщення сміття в навколишньому природному середовищі, яке спричиняє засмічення та забруднення землі й водних ресурсів. На кінець 2018 р. в регіоні в спеціально відведених місцях та об'єктах видалення відходів накопичилося 3 372,7 тис. т відходів, майже всі вони – побутові й подібні відходи IV класу небезпеки.

Така ситуація в регіоні потребує створення нових потужностей із перероблення вторинної утилізації та видалення відходів. Необхідне залучення інвестицій для розроблення відповідних проєктів. Поточні витрати на проведення охоронних заходів довкілля, зокрема поводження з відходами, у 2018 р. становили 36 млн грн.



Отже, створення й збереження комфортного середовища життєзабезпечення населення є актуальним завданням сучасного соціально-економічного розвитку кожного окремого регіону та держави загалом. Досягти цього можна завдяки використанню системного підходу до формування й удосконалення соціальної інфраструктури регіонів.

Дослідження соціальної інфраструктури окремого регіону – Чернівецької області – показали, що за окремими показниками розвитку соціальної сфери (охороною здоров'я, освітою, екологічною безпекою) область перевищує середньоукраїнські значення. Це позитивні тенденції, тому потрібно працювати над подальшим їх покращанням. Проте згідно з результатами аналізу область погано забезпечена об'єктами соціальної сфери. Зокрема, відсутність достатніх обсягів грошових і матеріальних ресурсів обмежує можливості місцевих органів влади у вирішенні стратегічних завдань території й призводить до незадоволеності населення якістю, швидкістю та доступністю надаваних соціальних послуг. Соціальна інфраструктура повинна відповідати потребам населення.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Антонюк В. С., Буликеева А. Ж. Социальная инфраструктура в системе региональной инфраструктуры. *Вестник Тюменского государственного университета*. 2013. № 11. С.31–39.
2. Ахновська І. О., Лепіхова О. Ю. Механізм впровадження корпоративної соціальної відповідальності на підприємствах України. *Економіка і організація управління*. 2016. № 1 (21). С. 36–44. URL: <http://jeou.donnu.edu.ua/article/view/2368/2402> (дата звернення: 10.09.2019).
3. База нефинансовых отчетов Corporateregister.com. URL: <http://www.corporateregister.com> (дата обращения: 06.08.2019).
4. Бігун Я. Числові методи розв'язування нелінійних рівнянь і систем: навч. посіб. Чернівці : Чернівецький національний університет, 2011. 104 с.
5. Быстряков И. К. Социально-ориентированное общество в парадигме сбалансированной хозяйственной системы. *Демографія та соціальна економіка*. 2005. № 1. С. 97–107.
6. Булеца Н. В. Особливості процесу партисипативного бюджетування в Україні. *Причорноморські економічні студії*. 2016. № 8. С. 148–154.
7. Блакита А. В., Поляк Р. С. Нефінансова звітність як інструмент оцінювання соціальної відповідальності бізнесу. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія: Економічні науки*. 2015. № 15. Ч. 4. С. 126–129.
8. Бородатова Л. Ю., Тонышева Л. Л. Обоснование развития социальной инфраструктуры в условиях пространственной трансформации экономики региона : монография. Тюмень : ТюмГНГУ. 2015. 140 с.
9. Брэдгард Т. Социальная ответственность бизнеса между государственной политикой и политикой предприятий.

*SPERO. Социальная политика: экспертиза, рекомендации, обзоры.* Москва, 2005. С. 50-70.

10. Валовий внутрішній продукт. *Мінфін.* URL: <https://index.minfin.com.ua/economy/gdp/> (дата звернення: 02.09.2019).
11. Валовой внутренний продукт. Национальные счета. Экономика. *Мировой атлас данных.* URL: <https://data.worldbank.org/country/ukraine?view=chart> (дата обращения: 02.09.2019).
12. Відповідальність. URL: <http://foxtrotgroup.com.ua/uk/csr/responsibility.html> (дата звернення: 11.09.2019).
13. Венгловский А. Дары свыше. *Бизнес.* 2005. № 43. С. 86–90.
14. Вернадський В. І. Кілька слів про ноосферу : хрестоматія. Київ : Знання. 2009. 621 с.
15. Видатки держбюджету України *Мінфін.* URL: <https://index.minfin.com.ua/economy/gdp/> (дата звернення: 02.09.2019).
16. Вуд Д. Корпоративная социальная деятельность: пересмотр концепции. *Вестник СПбГУ.* 2009. № 3. С. 38–74.
17. Гаевская М. В. Экологическая ответственность бизнеса и экологические рейтинги. Экологическая эффективность производства. Молодежное общественное объединение «Азбука предпринимательства». Минск : Бизнесофсет, 2008. 15 с.
18. Гаркуша С. А. Автоматизація облікових процесів: впровадження та переваги роботи системи. *Вісник Сумського національного аграрного університету.* 2012. № 4 (52). С. 60–65. Серія «Економіка і менеджмент».
19. Геєць В. М. Розвиток соціального капіталу – найбільше багатство у світі. *Віче: журн. Верховної Ради України.* 2011. № 1.

20. Головне управління статистики в Чернівецькій області. Статистична інформація. URL: <http://www.cv.ukrstat.gov.ua/> (дата звернення: 04.09.2019).
21. Горбань В. Б. Управління сталим енергоефективним розвитком на місцевому рівні: стейкхолдер-орієнтований підхід. *Проблеми економіки*. 2016. № 4. С. 47–56.
22. Гриценко О. І. Екологічний облік: визначення перспектив та основних засад упровадження. *Збірник наукових праць Мукачевського державного університету*. Мукачево. № 2. 2016. С. 678–685.
23. Горохова Т. В. Управління процесом взаємодії зі стейкхолдерами через призму корпоративної соціальної відповідальності (КСВ). Теоретичні і практичні аспекти економіки та інтелектуальної власності. 2013. Вип. 1, т. 1. С. 356–360.
24. Грішнова О. А., Думанська В. П. Екологічний вектор соціальної відповідальності. *Економіка и управление*. 2011. № 3. С. 32–41.
25. Гришкова Н. С. Социальная инфраструктура региона и ее компонентный состав. *Международный научный журнал «Инновационная наука»*. 2015. № 5. С. 75–79.
26. Демографічна та соціальна статистика. Ринок праці. Зайнятість та безробіття. Державна служба статистики України. URL: [https://ukrstat.org/uk/operativ/menu/menu\\_u/rp.htm](https://ukrstat.org/uk/operativ/menu/menu_u/rp.htm) (дата звернення: 03.09.2019).
27. Державна служба статистики України. Статистична інформація. Регіональна статистика. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/> (дата звернення: 29.09.2019).
28. Дегтяр А. О., Бублій М. П. Теоретико-методологічні основи категорії «соціальна інфраструктура». *Теорія та практика державного управління і місцевого самоврядування*. 2017. № 1. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Ttpdu\\_2017\\_1\\_7](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Ttpdu_2017_1_7) (дата звернення: 08.09.2019).

29. Директива 2013/34/ЄС Європейського Парламенту та Ради Європейського Союзу від 26 червня 2013 року про щорічну фінансову звітність, консолідовану фінансову звітність та пов'язані з ними звіти певних типів компаній, що вносить зміни до Директиви 2006/43/ЄС Європейського Парламенту та Ради та скасовує Директиву Ради 78/660/ЄЕС і 83/349/ЄЕС. *Офіційний вісник Європейського Союзу* 29.06.2013. URL: – L182/19-L182/71.
30. Adler Lacke Україна: екологічний звіт URL: <https://www.adler-lacke.com.ua/service-advisory/.../adler.pdf> (дата звернення: 03.09.2019).
31. Екологічний облік як засіб еколого-економічної безпеки підприємств. Г. М. Воляник та ін. *Науковий вісник Львівського державного університету внутрішніх справ*. 2010. № 2. С. 255–264.
32. Економічна активність населення України 2017 : статистичний збірник/ Державна служба статистики України. URL: <https://ukrstat.org/uk/menu/publikac.htm> (дата звернення: 03.09.2019).
33. Європейський кодекс соціального забезпечення (переглянутий) (ETS N 139). *Законодавство України*. URL: [http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/994\\_329](http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/994_329) (дата звернення: 02.09.2019).
34. Євсєєва О. О. Формування і розвиток соціальної інфраструктури муніципальних утворень. *Траекторія науки*. 2016. Т. 2, № 6. С. 118–135. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/trna\\_2016\\_2\\_6\\_5](http://nbuv.gov.ua/UJRN/trna_2016_2_6_5) (дата звернення: 30.08.2019).
35. Жиглей І. В. Соціальний капітал та його місце в системі бухгалтерського обліку. *Вісник Житомирського державного технологічного університету*. 2007. № 40 (2). *Серія «Економічні науки»*.
36. Звіт зі сталого розвитку ПАТ «АрселорМітталКривий Ріг». URL: <https://ukraine.arcelormittal.com/images/pdf/>

SD\_report\_ArcelorMittal\_2018\_ukr.pdf (дата звернення: 25.08.2019).

37. Звіти корпоративної соціальної відповідальності URL: <https://www.coca-colaukraine.com/our-company/company-reports>. (дата звернення 11.09.2019).
38. Зовнішня трудова міграція населення (за результатами модульного вибіркового обстеження). Статистичний бюлетень / Державна служба статистики України. URL: [http://www.ukrstat.gov.ua/druk/publicat/kat\\_u/2017/bl/12/bl\\_ztm\\_2017.zip](http://www.ukrstat.gov.ua/druk/publicat/kat_u/2017/bl/12/bl_ztm_2017.zip) (дата звернення: 05.09.2019).
39. Інформація щодо надання статусу учасника бойових дій. URL: <http://dsvv.gov.ua/dostup-do-publichnoji-informatsiji/informatsiya-schodo-nadannya-statusu-uchasnyka-bojovyh-dij.html> (дата звернення: 05.09.2019).
40. Історична перемога та початок трансформації: Річний звіт 2017 НАК «НАФТОГАЗ України» URL: [http://www.naftogaz.com/files/Zvity/NAK\\_AnRep2017-UA.pdf](http://www.naftogaz.com/files/Zvity/NAK_AnRep2017-UA.pdf). (дата звернення: 03.09.2019).
41. Карпенко О. В., Соболев Г. О. Штрафи як міра відповідальності за результатами контролю у сфері природокористування. Проблеми та перспективи розвитку бухгалтерського обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки: звіт із науково-дослідної теми. Полтава : РВВ ПУЕТ. 2017. С. 78–91.
42. Кінаш І. П. Склад і структура соціальної інфраструктури. *Вісник соціально-економічних досліджень*. 2012. № 3 (46), ч. 2. С.171–176.
43. Кірейцева Г. В. Екологічна інформація в бухгалтерському обліку підприємства. *Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки*. 2011. № 3 (57). С. 65–69.
44. Конвенція про мінімальні норми соціального забезпечення № 102 (укр/рос) Міжнародна організація праці; Конвенція, Міжнародний документ, Класифікація від

- 28.06.1952 № 102 *Законодавство України*:  
URL:[http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/993\\_011](http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/993_011) (дата  
звернення: 02.09.2019).
45. Концепція КСВ у рамках теорії стейкхолдерів. URL:  
[http://stud.com.ua/39628/menedzhment/kontseptsiya\\_ramkah\\_t\\_eoriyi\\_steykholderiv](http://stud.com.ua/39628/menedzhment/kontseptsiya_ramkah_t_eoriyi_steykholderiv) (дата звернення: 04.10.2019).
46. Корпоративна відповідальність. URL:  
[http://obolon.ua/ua/corporate-responsibility/successful\\_practices](http://obolon.ua/ua/corporate-responsibility/successful_practices) (дата звернення:  
30.08.2019).
47. Корпоративна соціальна відповідальність. URL: <https://www.henkel.ua/sustainability/corporate-citizenship> (дата  
звернення: 11.09.2019).
48. Корпоративна соціальна відповідальність.  
URL: <https://www.metro.ua/about-metro/csr> (дата звернення:  
11.09.2019).
49. Корпоративная социальная ответственность: за пределами  
финансов. Международное исследование Грант  
Торнтон. URL: [http://www.gtrus.com/doc/public/surveys/2014/gti\\_ibr2014\\_9ru.pdf](http://www.gtrus.com/doc/public/surveys/2014/gti_ibr2014_9ru.pdf) (дата звернення: 11.07.2019).
50. Косякова И. В. Влияние стейкхолдеров на повышение  
экологической ответственности бизнеса организации в  
условиях рыночной конкуренции. *Вестник Самарского  
государственного университета*. 2012. № 7. С. 52–56.
51. Крупка Я. Д. Користувачі облікової інформації та  
проблеми задоволення їх інформаційних потреб. *Вісник  
Житомирського державного технологічного університету*.  
*Серія: Економічні наук*. 2010. № 3 (53). Ч. 2. С.132–134.
52. КСВ діяльність URL: <https://www.metinvestholding.com/ua/csr/social> (дата звернення: 11.09.2019).
53. Крупка Я. Д. Про розкриття інформації суб'єктів із  
суспільним інтересом. Тези Всеукраїнської наукової  
конференції «*Розвиток обліку, аналізу і аудиту суб'єктів  
суспільного інтересу*». Житомир, 2017. С. 84–85.

54. Кучин С. П. Сутність та динаміка розвитку соціально-культурної інфраструктури в Україні як об'єкта державного регулювання. *Інвестиції: практика та досвід*. 2017. № 1. С. 88–92.
55. Лавриненко І. Добročинність за обтяжуючих обставин URL: <http://ua.racurs.ua/181-dobrochynnist-za> (дата звернення: 11.09.2019).
56. Лагута Я. М. Стейкхолдерський підхід в корпоративній соціальній відповідальності компанії. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету*. 2017. № 25 (1). С. 130–133.
57. Лайчук С. М. Прогресивна форма ведення бухгалтерського обліку. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2014. № 2. С. 80–89. Серія «Бухгалтерський облік, контроль і аналіз».
58. Лише 1 із 10 українських благодійних організацій публікує фінансові звіти. URL: <http://news.finance.ua/ua/~/1/0/all06/> (дата звернення: 30.08.2019)
59. Лисиціна І. Ю. Корпоративна соціальна відповідальність як фактор підвищення конкурентоспроможності на ПАТ «Яготинський маслозавод» «Яготинське для дітей». URL: <http://molodyvcheny.in.ua/files/journal/2016/12.1/197.pdf> (дата звернення: 13.09.2019).
60. Логістика: основи теорії / за заг. ред. Є. В. Крикавського. Львів : НУ «Львівська політехніка», Інтелект-захід, 2004. 416 с.
61. Майборода О. О. Маркетинг довіри: теоретичні моделі підвищення ефективності взаємодії ринкових структур на прикладі компанії «Баядера Груп». *Молодіжний вісник ХТЕІ КНТЕУ* : зб. наук. праць магістрів / Харків. торг.-екон. інститут КНТЕУ. Харків : РВВ ХТЕІ КНТЕУ, 2016. С. 54–61.



62. Малишкін О. І. Звітність суб'єкта суспільного інтересу крізь призму міжнародних стандартів та Директив ЄС. Тези виступів на V Міжнародній науково-практичній конференції, 07.12.2018. Київ, 2018. С. 78–80.
63. Мачуга Р. І. Віртуалізація і хмарні технології в обліку: далеке майбутнє чи реальне сьогодення? *Ефективна економіка*. 2013. № 5. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=2008> (дата звернення: 30.08.2019).
64. Методичні рекомендації зі складання звіту про управління. Наказ Міністерства фінансів України від 07.12.2018. № 982. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0982201-18> (дата звернення: 10.09.2019).
65. Міжнародна науково-політична платформа з біорізноманітності та екологічних систем. *Вікіпедія*. URL: <https://www.ipbes.net/news/Media-Release-Global-Assessment> (дата звернення: 02.09.2019).
66. Міжнародний стандарт інтегрованої звітності. URL: [http://ir.org.ru/attachments/article/108/13-12-08-THE-INTERNATIONAL-IR-FRAMEWORK.docx\\_en-US\\_ru-RU.pdf](http://ir.org.ru/attachments/article/108/13-12-08-THE-INTERNATIONAL-IR-FRAMEWORK.docx_en-US_ru-RU.pdf) (дата звернення: 07.09.2019).
67. Місія і цінності. URL: <http://www.bayaderagroup.com/uk/holding/mission-and-values> (дата звернення: 11.09.2019).
68. Макаренко І. О. Наукові підходи та теорії, що формують парадигму обліку сталого розвитку. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2017. № 1. С. 877–883.
69. Нижник В. М., Полінкевич О. М. Регулювання пріоритетності інтересів при виборі механізму адаптації бізнес-процесів підприємства до нової економіки. *Актуальні проблеми економіки*. 2013. № 6. С. 86–94.
70. 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. С. 95–103.

71. Окрема фінансова звітність ПАТ «УКРНАФТА» за МСФЗ (2018). URL: [https://www.ukrnafta.com/data/Ivestor\\_news/Okrerna%20finansova%20zvitnist%202017\\_SKORYGOVANA.pdf](https://www.ukrnafta.com/data/Ivestor_news/Okrerna%20finansova%20zvitnist%202017_SKORYGOVANA.pdf) (дата звернення: 15.09.2019).
72. Павлюк К. В., Дегтярь Н. В. Державно-приватне партнерство як механізм фінансування збереження екосистем. *Фінанси України*. 2012. № 9. С. 86–87.
73. Пеліванова Н. І. Розвиток благодійності в Україні / Національний інститут стратегічних досліджень. 2019. URL: <https://niss.gov.ua/en/node/191> (дата звернення: 10.09.2019).
74. Пилипенко Л. М. Розвиток концепцій побудови системи публічної звітності корпорацій в умовах постіндустріальної економіки : моногр. Львів : Видавництво Львівської політехніки, 2016. 336 с.
75. Пігуль Н. Г. Сутність і значення соціальної інфраструктури. *Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі*. 2013. № 2 (58). С. 37–42.
76. Пільги учасникам АТО щодо сплати податків та зборів. URL: <http://kyiv.sfs.gov.ua/media-ark/news-ark/245578.html> (дата звернення: 30.08.2019).
77. Плахта Д. Про бюджет участі. 2017. URL: <https://day.kyiv.ua/uk/article/podrobysci/pro-byudzhhet-uchasti> (дата звернення: 15.09.2019).
78. Пликус И. И. Финансы природопользования предприятия : автореф. дис. ... канд. экон. наук : 08.04.01. Сумы, 1995. 18 с.
79. Плікус І.Й. Бухгалтерський екологічний облік: управлінський, фінансовий та стратегічний контексти. *Економіка та управління: теорія й практика* : праці Міжнар. наук.-практ. конф., м. Нюрнберг, 26.09.2014. Нюрнберг, 2010. С. 181–185.

80. Податковий кодекс України від 02.12.2010 року. № 2655-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 30.08.2019).
81. Податковий кодекс України від 02.12.2010. № 2755-VI (зі змінами та доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 30.08.2019)
82. Подолинский С. Життя і здоров'я людей на Україні : підручник. Женева, 1879. 243 с.
83. Подолинський С. Вибрані праці : монографія. Київ : Нац. екон. ун-т, 2000. 328 с.
84. Праця України у 2017 році : статистичний збірник. Державна служба статистики України. Київ : ТОВ «Видавництво “Август Трейд”», 2018. URL: <https://ukrstat.org/uk/menu/publikac.htm> (дата звернення: 03.09.2019).
85. Праця України у 2018 році : статистичний збірник. Державна служба статистики України. Київ : ТОВ «Бук-Друк», 2019. URL: [http://www.ukrstat.gov.ua/druk/publicat/kat\\_u/2019/zb/08/zb\\_pu2018\\_pdf.pdf](http://www.ukrstat.gov.ua/druk/publicat/kat_u/2019/zb/08/zb_pu2018_pdf.pdf) (дата звернення: 05.09.2019).
86. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 № 996-XI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 20.09.2019).
87. Про державно-приватне партнерство : Закон України від 01.07.2010 № 2404-VI. 2010. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/2404-17> (дата звернення: 25.09.2019).
88. Про основні засади державної екологічної політики України на період до 2020 р.: Закон України від 21.12.2010 № 2818-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2818-17> (дата звернення: 17.09.2019).
89. Про Цілі сталого розвитку України на період до 2030 року: Указ Президента України від 30.09.2019 № 722. URL:

<http://www.president.gov.ua/documents/7222019-29825> (дата звернення: 02.10.2019).

90. Проект МРГ: офіційний сайт. Місцевий розвиток, орієнтований на громаду. 2017. URL: <http://cba.org.ua/ua/>.
91. Пусенкова Н. Н., Солнцева Е. А. Экологическая ответственность бизнеса: мифы и реальность. *Бизнес и общество*. 2006. № 4. С. 75–80.
92. П'ять головних принципів програми КСВ Групи Бель. URL: <https://bel-ukraine.com/ua/csr> (дата звернення: 12.09.2019)
93. Рахмангулов А. Н., Копылова О. А. Комплексная оценка привлекательности региона для размещения логистических центров. URL: <https://www.sworld.com.ua/index.php/ru/c113-1/16198-c113-107> (дата звернення: 04.10.2019).
94. Рибак С. М. Діагностика стейкхолдерів ТЗОВ «Львівська пивна компанія». URL: <http://kerivnyk.info/2013/09/rybak.html> (дата звернення: 04.10.2019 р.).
95. Родимченко А. О., Чорток Ю. В., Євдокимов А. В. Формування регіональних логістичних систем в Україні. *Збірник наукових праць «Економічний простір»*. Дніпропетровськ : ПДАБА, 2012. № 62. С. 79–84.
96. Родимченко А. О. Розроблення науково-методичного підходу до визначення місця розміщення регіонального логістичного центру з урахування соціо-еколого-економічного стану регіон. *Механізм регулювання економіки*. 2014. № 3. С. 127–136.
97. Родимченко А.О., Чорток Ю. В. Формування організаційно-економічного механізму управління еколого-орієнтованою регіональною логістичною системою. *Економічний часопис – XXI*. 2014. № 9–10 (2). С 60–63.
98. Роз'яснення з питань застосування законодавства у сфері державної допомоги Антимонопольного комітету України від 28.02.2018 / Антимонопольний комітет України. URL:

<http://www.amc.gov.ua/amku/doccatalog/document?id=140558>  
(дата звернення: 10.09.2019)

99. Розвиток корпоративної соціальної відповідальності (КСВ) в Україні 2010–2018. URL: <http://csr-ukraine.org> (дата звернення: 01.08.2019).
100. Розвиток КСВ в Україні: 2010–2018 URL: [http://csr-ua.info/csr-ukraine/wp-content/uploads/2018/10/CSR\\_2017\\_research-1.pdf](http://csr-ua.info/csr-ukraine/wp-content/uploads/2018/10/CSR_2017_research-1.pdf) (дата звернення: 17.08.2019).
101. Смоленніков Д. О. Роль екологічної відповідальності бізнесу на шляху до сталого розвитку. *Вісник СумДУ. Економіка*. 2013. № 4. С. 35–39.
102. Романенко О. О. Формування комунікаційного простору підприємства. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство*. 2018. № 19, ч. 3. С. 6–10.
103. Романьок Т. В. Відповідальне інвестування в транснаціональному бізнесі : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.02. Київ, 2014. 22 с.
104. Руденко М. Енергія прогресу. Вибрані праці з економії, філософії і космології : підручник. Київ : Кліо, 2015. 680 с.
105. Салдаева М. Н. Экологическая ответственность бизнеса в России: позитивный опыт и препятствия для дальнейшего развития. *Вестник Самарского государственного технического университета. Серия «Экономические науки»*. Самара : ФГБОУ ВПО «СамГТУ». 2013. С. 148–154.
106. Смачило В. В., Колмакова О. М., Коломієць Ю. В. Процедура аналізу стейкхолдерів підприємства. *Економіка і суспільство*. 2017. № 12. С. 348–353.
107. Сотник І. М., Чорток Ю. В., Волк О. М. Підвищення еколого-економічної ефективності впровадження інформаційно-комунікаційних технологій як інноваційного

- напрямую ресурсозбереження. *Актуальні проблеми економіки*. 2013. № 9 (147). С. 229–235.
108. Соціальна відповідальність. Офіційна інформація АТ «Укргазвидобування». URL: <http://ugv.com.ua/uk/page/socialna-vidprovidalnist-2> (дата звернення: 10.08.2019).
109. Соціальна інфраструктура на шляхах реформування місцевого самоврядування : моногр. / В. М. Новіков, Н. М. Дєєва, А. Г. Гвелесіані та ін. 2018. 431 с.
110. Статистична інформація / Головне управління статистики у Кіровоградській області. URL: <http://kr.ukrstat.gov.ua/?r=stat-info> (дата звернення 03.09.2019).
111. Статистичний щорічник України за 2017 рік / Державна служба статистики України. URL: [http://www.ukrstat.gov.ua/druk/publicat/kat\\_u/2018/zb/11/zb\\_seu2017\\_u.pdf](http://www.ukrstat.gov.ua/druk/publicat/kat_u/2018/zb/11/zb_seu2017_u.pdf) (дата звернення 05.09.2019).
112. Телєтов О. С., Суміна О. М., Косолап Н. Є. Удосконалення інфраструктури як напрямок реалізації соціального маркетингу в умовах інноваційного розвитку підприємств і територій. *Маркетинг і менеджмент інновацій*. 2012. № 3. С. 39–47.
113. ТОП-100 найбільших платників податків за 2018 рік. *Вісник «Офіційно про податки»*. URL: <http://www.visnuk.com.ua/ru/news/100010708-top-100-naubilshikh-platnikov-podatkov-za-2018-rik> (дата звернення: 17.08.2019).
114. Шевчук В. О. Трансформація економіки та модифікація обліку: методологічні аспекти взаємодії. *Економіка України*. 1997. № 4. С. 24–36.
115. Хрутьба В. О. Формування основ управління екологічними проектами і програмами для забезпечення сталого розвитку транспортно-дорожнього комплексу. *Управління проектами, системний аналіз і логістика*. 2014. № 13. С. 195–205.

116. Цілі сталого розвитку 2016–2030  
URL:<http://www.un.org.ua/ua/tsili-rozvytku-tysiacholittia/tsili-staloho-rozvytku> (дата звернення: 04.10.2019 р.).
117. Чортюк Ю. В., Нечипоренко Р. М. Логістична інфраструктура зелених Smart-city. *Вісник СумДУ. Серія «Економіка»*. 2017. № 4. С. 16–21.
118. Чортюк Ю. В., Нечипоренко Р. М. Оцінка впливу стейкхолдерів на формування конкурентних переваг торговельного підприємства. *Конкурентоспроможність підприємств в умовах трансформаційних процесів в економіці України* : зб. матеріалів II Міжвузівської науково-практичної конференції студентів, аспірантів та молодих учених (16 листопада 2017 року). Харків : ХТЕІ КНТЕУ, 2017. С. 120–121.
119. Шаповалова Т. В. Соціальний капітал: теоретичні засади та стратегії трансформації : монографія. Сєверодонецьк : Вид-во СНУ ім. В. Даля. 2016. С. 360.
120. Шпак Л. О. Соціальна інфраструктура як складова соціально-економічного розвитку регіону. *Вісник Східноєвропейського університету економіки і менеджменту*. 2016. № 1 (20). С. 5–8.
121. Щербина І. Ф. Використання фінансових інструментів при реалізації місцевих проектів розвитку інфраструктури та енергозбереження: методичний посібник. *ІБСЕД, Проект «Зміцнення місцевої фінансової ініціативи»*, USAID. 2011. 60 с.
122. AA 1000 SES (Stakeholder Engagement Standard). Account Ability. URL: [www.accountability.org.uk](http://www.accountability.org.uk) (the date of request: 10.08.2019).
123. Accounting Automation Is Revolutionary to Accounting Business. URL: <https://scalefactor.com/scaleblog/accounting-automation-revolutionary-accounting-business/> (the date of request: 28.08.2019).

124. Adams M., Thornton B., Sepehri M. The impact of the pursuit of sustainability on the financial performance of the firm. *Journal of Sustainability and Green Business*. 2012. № 1. URL: <https://www.bmgi.com/resources/research/impact-pursuit-sustainability-financial-performance-firm> (the date of request: 28.08.2019).
125. AIN : вебсайт. Сравнение Kickstarter и Indiegogo по сборам и шансам на успех. 2018. URL: <https://ain.ua/2018/07/13/sravnenie-kickstarter-i-indiegogo> (дата обращения: 15.09.2019).
126. Andrew Moyser. What has robotic process automation brought to accountancy? 2018. URL: <https://www.accountancyage.com/2018/09/03/what-has-robotic-process-automation-brought-to-accountancy/> (the date of request: 09.09.2019).
127. Banerjee S. B. Corporate environmentalism. The construct and its measurement. *Journal of Business Research*. 2002. Vol. 55. P. 177–191.
128. Bayoud N. S., Kavanagh M., Slaughter G. Corporate social responsibility disclosure and corporate reputation in developing countries: The case of Libya. *Journal of Business and Policy Research*. 2012. № 7 (1). P. 131–160.
129. Brunsson N., Jacobsson B. A world of standards. Oxford: Oxford University Press, 2000.
130. Building the Business Case for Integrated Reporting. «Black Sun» research. URL: <http://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2012/11/BUILDING-THE-BUSINESS-CASE-FOR-INTEGRATED-REPORTING.pdf> (the date of request: 30.09.2019).
131. Buys P., Oberholzer M., Andrikopoulos P. An investigation of the economic performance of sustainability reporting companies versus nonreporting companies: A South African perspective. *Journal of Social Sciences*. 2011. № 29 (2). P. 151–158.



132. Charl and Venter, De Villiers, Elmar R. and Hsiao, Pei- Chi Kelly. Integrated Reporting: Background, Measurement Issues, Approaches and an Agenda for Future Research. *Accounting & Finance*. 2017. Vol. 57, Issue 4. P. 937–959. URL: <https://ssrn.com/abstract=3088261> (дата звернення: 09.09.2019)
133. Cormier D., Magnan M. The revised contribution of environmental reporting to investors' valuation of a firm's earnings: An international perspective. *Ecological Economics*. 2007. № 62 (3/4). P. 613–626.
134. Crowd funding Statistics : website. URL: <https://blog.fundly.com/crowdfunding-statistics/#general> (the date of request: 15.09.2019).
135. Dahlberg L., Wiklund F. ESG Investing in Nordic Countries: An Analysis of the Shareholder View of Creating Value. Degree Project, Umeå University. 2018. Sweden, Spring. URL: <http://www.diva-portal.org/smash/get/diva2:1229424/FULLTEXT01.pdf> (the date of request: 27.08.2019).
136. Detre J. D., Gunderson M. A. The triple bottom line: What is the impact on the returns to agribusiness? *International Food and Agribusiness Management Review*. 2011. № 14 (4), P. 165–178.
137. Directive 2013/34/EU of the European Parliament and of the Council. URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A32013L0034>.
138. Directive 2014/95/EU of the European Parliament and of the Council. URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/en/TXT/?uri=CELEX%3A32014L0095>.
139. Donaldson T. The Stakeholder Theory of the Corporation: Concepts, Evidence, and Implications. *The Academy of Management Review*. 1995. Vol. 20, № 1. P.67–92.
140. Eccles R. G., Ioannou I., Serafeim G. *The impact of a corporate culture of sustainability on corporate behavior and*

- performance*. Working paper. 2012. № w17950 / National Bureau of Economic Research.
141. Ekwueme C. M., Egbunike C. F., Onyali C. I. Benefits of triple bottom line disclosures on corporate performance: An exploratory study of corporate stakeholders. *Journal of Management and Sustainability* 2013. № 3 (2). P. 10–16.
  142. EPSC Strategic Notes. Financing Sustainability. URL: [https://ec.europa.eu/epsc/sites/epsc/files/strategic\\_note\\_issue\\_2\\_5.pdf](https://ec.europa.eu/epsc/sites/epsc/files/strategic_note_issue_2_5.pdf) (the date of request: 22.09.2019).
  143. Ernst & Young. Value of sustainability reporting: A study by EY and Boston College Center for Corporate Citizenship. 2013. URL: [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY\\_-\\_Value\\_of\\_sustainability\\_reporting/\\$FILE/EY-Value-of-Sustainability-Reporting.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY_-_Value_of_sustainability_reporting/$FILE/EY-Value-of-Sustainability-Reporting.pdf) (дата звернення: 10.08.2019).
  144. Ernst & Young: Excellence in Integrated Reporting Awards. URL: <http://integratedreportingsa.org/ircsa/wp-content/uploads/2018/08/ey-excellence-in-integrated-reporting-awards-2018.pdf> (the date of request: 15.09.2019).
  145. Ernst & Young; GreenBiz Group. Six Growing Trends in Corporate Sustainability. 2013. URL: [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Six\\_growing\\_trends\\_in\\_corporate\\_sustainability\\_2013/\\$FILE/Six\\_growing\\_trends\\_in\\_corporate\\_sustainability\\_2013.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Six_growing_trends_in_corporate_sustainability_2013/$FILE/Six_growing_trends_in_corporate_sustainability_2013.pdf).
  146. Europe 2020 strategy URL: <https://ec.europa.eu/eu2020/pdf/COMPLET%20EN%20BARROSO%20%20%20007%20-%20Europe%202020%20-%20EN%20version.pdf> (the date of request: 03.09.2019).
  147. EU High-Level Expert Group on Sustainable Finance. Interim Report. URL: [https://ec.europa.eu/info/sites/info/files/170713-sustainable-finance-report\\_en.pdf](https://ec.europa.eu/info/sites/info/files/170713-sustainable-finance-report_en.pdf) (the date of request: 02.09.2019).
  148. Focus: Climate Change, UNFCCC. URL: [http://unfccc.int/focus/climate\\_finance/items/7001.php](http://unfccc.int/focus/climate_finance/items/7001.php) (the date of request: 09.09.2019).

149. Fukuyama F. Social Capital and Civil society. IMF Working Paper. International Monetary Fund. 2000. P. 18.
150. Future we want. URL: [https://www.un.org/ga/search/view\\_doc.asp?symbol= A/RES/66/288&Lang=E](https://www.un.org/ga/search/view_doc.asp?symbol=A/RES/66/288&Lang=E) (the date of request: 12.09.2019).
151. Global Guide To Responsible Investment Regulation. URL: <https://www.unpri.org/global-guide-to-responsible-investment-regulation/207.article> (the date of request: 20.09.2019).
152. Govorukha V., Kuchkova O. An Estimation of the Logistics Potential of Enterprises in the Region's Management. *Montenegrin Journal of Economics*. 2018. Vol. 14, № 2. P. 79–89. URL: <http://dx.doi.org/10.14254/1800-5845/2018.14-2.5>(the date of request: 04.10.2019).
153. Grabara Janusz, Dura Codruța, Drigă Imola. Corporate Social Responsibility Awareness in Romania and Poland: a Comparative Analysis”. *Economics and Sociology*. № 4. 2016. Vol.9, P. 344–359. URL: <http://dx.doi.org/10.14254/2071-789X.2016/9-4/22> (the date of request: 04.10.2019).
154. Hawley J., Williams A. Shifting Ground: Emerging Global Corporate-governance Standards and the Rise of Fiduciary Capitalism. *Environment and Planning*. 2005. № 37. P. 1995–2013.
155. Healy P., Hutton A., Palepu K. Stock performance and intermediation changes surrounding sustained increase in disclosure. *Contemporary Accounting Research*. 1999. № 3 (16). P. 485–520.
156. Humphrey J., Lee D., Shen Y. The independent effects of environmental, social and governance initiatives on the performance of UK firms. *Australian Journal of Management*. 2012. № 37 (2). P. 135–151.
157. Mapping the ESG Behavior of European Companies. A Holistic Kohonen Approach I.-E. Iamandi, L.-G. Constantin, S. M. Munteanu, B. Cernat-Gruici. *Sustainability*. 2019. № 11.

- P. 3276. URL: <https://doi.org/10.3390/su11123276> (the date of request: 05.09.2019).
158. Ibrahim Niko, Verliyantina. The Model of Crowdfunding to Support Small and Micro Businesses in Indonesia Through a Web-based Platform. *Procedia Economics and Finance*. 2012. № 4. P. 390–397.
159. Ioannou I., Serafeim G. The Consequences of Mandatory Corporate Sustainability Reporting. HBS Working Paper Number: 11–100. 2011. URL: <http://hbswk.hbs.edu/item/the-consequences-of-mandatory-corporate-sustainability-reporting> (the date of request: 30.08.2019).
160. ISO 26000 (Social Responsibility). URL: <http://www.iso.org/iso/ru/home/standards/iso26000.htm>. (the date of request: 27.09.2019).
161. Jaffar Nahariah, Nor Azleen Shabrina Mohd, Selamat Zarehan. Analysis of Voluntary Disclosure Before and after the Establishment of the Integrated Reporting Framework. *Acc. Fin. Review*. 2018. № 3 (4). P. 105–113. URL: <https://ssrn.com/abstract=3307271> (the date of request: 10.08.2019).
162. Johannesburg Plan Of Implementation. URL: <https://www.sustainabledevelopment2015.org/AdvocacyToolkit/index.php/earth-summit-history/historical-documents/94-jpoi> (the date of request: 10.09.2019).
163. Karintseva O. I. Economic restructuring in Ukraine in view of destructive effect of enterprises on environment. *International Journal of Ecological Economics and Statistics*. 2017. Vol. 38, Issue 4. P. 1–11. URL: <http://ceser.in/ceserp/index.php/ijees/article/view/5294> (the date of request: 04.10.2019).
164. Khavech A., Nikhasemi S. R., Haque A., Yousefi A. Voluntary sustainability disclosure, revenue, and shareholders wealth: A perspective from Singaporean companies. *Business Management Dynamics*. 2012. № 1 (9). P.6–12.
165. Klinphanich Wanpen. Impact of Business Nature on Corporate Governance Report Through a Degree of Independence of Board

- of Directors: A Case Study of Listed Companies in the Stock Exchange of Thailand. *PSAKU International Journal of Interdisciplinary Research*. 2018. Vol. 7, no. 1. URL: <https://ssrn.com/abstract=3226581> (дата звернення: 17.09.2019).
166. KPMG (2017). *Survey of Corporate Responsibility Reporting 2017*. URL: <https://home.kpmg.com/au/en/home/insights/2017/11/corporate-responsibility-reporting-survey-2017.html> (the date of request: 12.09.2019).
167. Lankoski L., Smith N., Van L. Wassenhove Stakeholder Judgments of Value: Advancing Stakeholder. *Theory through Prospect Theory*, INSEAD. 2011. URL: [http://www.hbs.edu/faculty/conferences/2013-sustainability-and-corporation/Documents/StakeholderJudgments\\_of\\_value\\_0513FV.pdf](http://www.hbs.edu/faculty/conferences/2013-sustainability-and-corporation/Documents/StakeholderJudgments_of_value_0513FV.pdf) (the date of request: 12.08.2019)
168. Lewis J. K. *Corporate social responsibility/sustainability reporting among the Fortune Global 250: Greenwashing or green supply chain?* Paper 56. URL: [http://digitalcommons.salve.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=1056&context=fac\\_staff\\_pub](http://digitalcommons.salve.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=1056&context=fac_staff_pub) (the date of request: 21.09.2019).
169. Lins Karl V., Servaes H., Tamayo A. Social Capital, Trust, and Firm Performance: The Value of Corporate Social Responsibility during the Financial Crisis. *Journal of Finance, Forthcoming; European Corporate Governance Institute (ECGI): Finance Working Paper*. 2015. № 446. URL: <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.2555863> (the date of request: 07.09.2019).
170. McWilliams A., Siegel D. Corporate social responsibility and financial performance: Correlation or misspecification? *Strategic Management Journal*. 2000. № 21 (5). P. 603–609.
171. Fiscal decentralization and macroeconomic stability: the experience of Ukraine's economy / L. Melnyk, L. Sineviciene, O. Lyulyov, T. Pimonenko, I. Dehtyarova. *Problems and Perspectives in Management*. 2018. № 16 (1). P. 105–114.

172. Menschheit braucht bald zwei Planeten. Frankfurter Rundschau. 15.05. 2012.
173. Minimum wage statistics / Wages, earnings and income / Labour market / Statistical themes. *Eurostat*. URL: [https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php?title=Minimum\\_wage\\_statistics](https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php?title=Minimum_wage_statistics) (the date of request: 25.09.2019).
174. Minister backs military charity's call for VAT rebate URL: <https://www.civilsociety.co.uk/news/minister-backs-military-charity-s-call-to-be-vat-exempt.html#sthash.KA2SE4bX.5jRwt2Tz.dpuf> (the date of request: 03.09.2019).
175. Mynhardt H., Makarenko I., Plastun A. Market efficiency of traditional stock market indices and social responsible indices: the role of sustainability reporting. *Investment Management and Financial Innovations*. 2017. № 14 (2). P. 94–106 [http://dx.doi.org/10.21511/imfi.14\(2\).2017.09](http://dx.doi.org/10.21511/imfi.14(2).2017.09) (the date of request: 14.09.2019).
176. Mynhardt H., Makarenko I., Plastun A. Standardization of sustainability reporting: rationale for better investment decision-making. *Public and Municipal Finance*. 2017. № 6 (2). P. 7–15. doi:10.21511/pmf.06(2).2017.01 (the date of request: 30.08.2019).
177. Roadmap to Sustainable Textiles and Clothing: Environmental and Social Aspects of Textiles and Clothing Supply Chain edited by Muthu S. S. 2014. Springer, 2014. 196 p.
178. Najah A., Jarboui A. The social disclosure impact on corporate financial performance: Case of big French companies. *International Journal of Business Management and Research*. 2013. № 3 (4). URL: <https://ssrn.com/abstract=2472347> (the date of request: 05.09.2019).
179. Ngwakwe C. C. Environmental responsibility and firm performance: Evidence from Nigeria. *International Journal of Humanities and Social Sciences*. 2009. № 3 (2). P. 97–103.

180. OECD. The Evolution of Corporate Reporting for Integrated Performance Background paper for the 30th Round Table on Sustainable Development 25 June 2014 OECD Headquarters, Paris. 2014. 35 p.
181. Onyshchenko V. O., Bryzhan I. A., Chevhanova V. Y. Ecologic-oriented development of Ukraine's economy: problems and prospects. *Actual problems of economics*. 2014. Issue 5. P. 261–270.
182. Use of management reports and performance of sales managers in an insurance company. Oyadomari José Carlos Tiomatsu, Duque Bruno, Nisiyama Edelcio Koitiro, Dultra-de-Lima, Ronaldo Gomes, Mendonça Neto, Octavio de Ribeiro. *Revista Contabilidade & Finanças*. 2018. № 29 (78). P. 343–354.
183. Peiró-Signes A., Segarra-Oña M. V. Trends in ESG Practices: Differences and Similarities Across Major Developed Markets edited by M. Erechtkhoukova, P. Khaiteer, P. Golinska *Sustainability Appraisal: Quantitative Methods and Mathematical Techniques for Environmental Performance Evaluation*. Eco Production (Environmental Issues in Logistics and Manufacturing). Springer, 2013. Berlin, Heidelberg. P. 125–140. URL: [https://doi.org/10.1007/978-3-642-32081-1\\_6](https://doi.org/10.1007/978-3-642-32081-1_6) (the date of request: 17.09.2019).
184. Porter M. E., van der Linde C. Toward a new conception of the environment-competitiveness relationship. *Journal of Economic Perspectives*. 1995. Vol. 9. P. 97–118.
185. Private Finance For Sustainable Development. URL: <http://www.oecd.org/dac/financing-sustainable-development/development-finance-topics/private-finance-for-sustainable-development.htm> (the date of request: 12.09.2019).
186. Putnam R. D. Making Democracy Work: Civic traditions in modern Italy. Princeton, NY : Princeton University Press, 1993.

187. Qiu Y., Shaukat A., Tharyanb R. Environmental and social disclosures: Link with corporate financial performance. *The British Accounting Review*. 2016. № 48 (1). P. 102–116.
188. Reddy K., Gordon L. W. The effect of sustainability reporting on financial performance: An empirical study using listed companies. *Journal of Asia Entrepreneurship and Sustainability*. 2010. № VI (2). P. 19–42.
189. Roadmap For A Sustainable Financial System. URL: <https://sustainabledevelopment.un.org/content/documents/245112128312112017153333RoadmapforaSustainableFinancialSystem.pdf> (the date of request: 22.09.2019).
190. Sassen R., Hinze A.-K., Hardeck I. Impact of ESG factors on firm risk in Europe. *Journal of Business Economics*. 2016. № 86. P. 867–904.
191. Schaefer A., Harvey B. Stage models of corporate ‘greening’: a critical evaluation. *Business Strategy and the Environment*. 1998. Vol. 7, № 3. P. 109–123.
192. Schadewitz H., Niskala M. Communication via responsibility reporting and its effect on firm value in Finland. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*. 2010. № 17 (2). P. 96–106.
193. Sila I., Cek K. The impact of environmental, social and governance dimensions of corporate social responsibility on economic performance: Australian evidence. *Procedia Computational Science*. 2017. № 120. P. 797–804.
194. Shkarupa O. V., Karintseva O. I., Shkarupa I. S. Innovation Potential of Ecological Modernization for Green Growth of Economics: A Case Study. *International Journal of Ecology & Development*. 2016. № 1 (31). P. 73–82. URL: <http://www.ceser.in/ceserp/index.php/ijed/article/view/4044> (the date of request: 04.10.2019)/
195. Smolennikov D., Zhulavskii A., Kostyuchenko N. Social and environmental responsibility strategies of



business. *Natsional'nyi Hirnychyi Universytet. Naukovyi Visnyk*. Dnipro. № 3. P. 134–139.

196. Skrylnik A., Valiavskiy S., Voloshina O. Inclusive Entrepreneurship Infrastructure Development Special Aspects in Ukraine. *International Journal of Engineering & Technology*. 2018. Vol. 7. URL: <http://dx.doi.org/10.14419/ijet.v7i3.2.14565> (the date of request: 04.10.2019).
197. Stukalo N., Simakhova A. Social and economic effects of the war conflict in Ukraine for Europe. Geopolitics under Globalization. 2018. № 2 (1). P. 11–18. URL: [https://doi.org/10.21511/gg.02\(1\).2018.02](https://doi.org/10.21511/gg.02(1).2018.02) (the date of request: 25.08.2019).
198. Subramaniam A. TBL & CSR - Sustainability Management. 2009. URL: <http://www.slideshare.net/anandsubramaniam/sustainability-management> (the date of request: 02.10.2019).
199. Sukhonos V., Makarenko I. Sustainability reporting in the light of corporate social responsibility development: economic and legal issues. *Problems and Perspectives in Management*. 2017. № 15 (1 (cont.)). P. 166–174. URL: [http://dx.doi.org/10.21511/ppm.15\(1-1\).2017.03](http://dx.doi.org/10.21511/ppm.15(1-1).2017.03) (the date of request: 10.09.2019)
200. Stibbe D. T., Reid S., Gilbert J. Maximising the Impact of Partnerships for the SDGs. The Partnering Initiative and UN DESA. 2018. URL: [http://sustainabledevelopment.un.org/content/documents/2564Maximising\\_the\\_impact\\_of\\_partnerships\\_for\\_the\\_SDGs.pdf](http://sustainabledevelopment.un.org/content/documents/2564Maximising_the_impact_of_partnerships_for_the_SDGs.pdf) (the date of request: 02.10.2019).
201. Swiss Sustainable Finance Initiative. URL: <http://www.sustainablefinance.ch/> (the date of request: 15.09.2019).
202. Tarmuji I., Maelah R., Tarmuji N-H. The Impact of Environmental, Social and Governance Practices (ESG) on Economic Performance: Evidence from ESG Score. *International Journal of Trade, Economics and Finance*. 2016. № 7 (3). P. 67–74.

203. The guide to Value Added Tax (VAT) about the rules and procedures. URL: <https://www.gov.uk/guidance/vat-guide-notice-700> (the date of request: 22.08.2019).
204. The Legatum prosperity index. URL: <http://www.prosperity.com> (the date of request: 10.09.2019).
205. The New Climate Economy. How to mobilize private sector financing for sustainable infrastructure URL: <https://newclimateeconomy.report/workingpapers/workingpaper/financing-change-how-to-mobilize-private-sector-financing-for-sustainable-infrastructure/> (the date of request: 29.09.2019).
206. The UN Environment Inquiry Report: The Financial System We Need. URL: [http://unepinquiry.org/wp-content/uploads/2015/11/The\\_Financial\\_System\\_We\\_Need\\_EN.pdf](http://unepinquiry.org/wp-content/uploads/2015/11/The_Financial_System_We_Need_EN.pdf) (the date of request: 07.09.2019).
207. Understanding investors: the road to real-time reporting. URL: <http://www.accaglobal.com/ubcs/en/research-insights/corporate-reporting/real-time-reporting.html> (the date of request: 10.09.2019).
208. United Nations Conference on Environment & Development Rio de Janeiro, Brazil. URL: <https://sustainabledevelopment.un.org/content/documents/Agenda21.pdf> (the date of request: 10.09.2019).
209. Sustainable Finance? A Critical Analysis of the Regulation, Policies, Strategies, Implementation and Reporting on Sustainability in International Finance: United Nations Environment Programme (UNEP) Inquiry. URL: <https://unepinquiry.org/publication/sustainable-finance-critical-analysis/> (the date of request: 30.08.2019).
210. UNPRI (2016 a). Roadmap for a sustainable financial system. URL: <http://unepinquiry.org/publication/roadmap-for-a-sustainable-financial-system/>(the date of request: 23.08.2019).
211. UNPRI (2016 b). Global guide to responsible investment regulation. URL: <https://www.unpri.org/download?ac=325> (the date of request: 23.08.2019).

212. UNPRI (2016 c). Responsible investment regulation map. URL:<https://www.unpri.org/sustainable-markets/responsible-investment-regulation-map-/208.article> (the date of request: 23.08.2019).
213. Vasilyeva T. A., Makarenko I. The role of innovation in corporate reporting in the transformation of accounting method's elements. *Managing economic growth: marketing, management, and innovations*. 1st edition. Prague: Prague Institute for Qualification Enhancement,. 2016. P. 171–179.
214. Institutional Quality of Social Sector: the Essence and Measurements. Vasilyeva T., Lyeonov S., Adamičková I., Bagmet K. *Economics and Sociology*. № 11 (2). P. 248–262. URL: <http://dx.doi.org/10.14254/2071-789X.2018/11-2/>( the date of request: 04.10.2019)
215. VAT Relief Program. URL: <http://www.100fss.com/more/vat> (the date of request: 15.09.2019).
216. WEF (2017). The Global Competitiveness Report 2016–2017 URL: [http://www3.weforum.org/docs/GCR2016-2017/05FullReport/TheGlobalCompetitivenessReport2016-2017\\_FINAL.pdf](http://www3.weforum.org/docs/GCR2016-2017/05FullReport/TheGlobalCompetitivenessReport2016-2017_FINAL.pdf)(the date of request: 15.08.2019).
217. WEF (2018). The Global Competitiveness Report 2018. URL: <http://reports.weforum.org/global-competitiveness-report-2018/country-economy-profiles/> (the date of request: 23.08.2019).
218. The state of play in sustainability reporting in the EU. SOMO Consultancy and Research for Environmental Management ICLEI-Local Governments for Sustainability Adelphi Consult GmbH. K.Wensen,. B. van. Wijnand, J. Klein, J. Knopf 2011. URL: [http://somo.nl/publications-en/Publication\\_3654](http://somo.nl/publications-en/Publication_3654) (the date of request: 30.09.2019).
219. World Bank. World Development Report 1994: infrastructure for development – executive summary (English). World Development Report; World Development Indicators. Washington, DC : World Bank Group.

URL: <http://documents.worldbank.org/curated/en/687361468340136928/World-Development-Report-1994-infrastructure-for-development-executive-summary> (the date of request: 27.08.2019).

220. Індекс прозорості сайтів українських компаній – 2017 / укладачі: А. Зінченко, Н. Резнік, М. Саприкіна. Юстон, 2018. URL: [http://www.energoatom.kiev.ua/uploads/others/Transp\\_Index\\_2018.pdf](http://www.energoatom.kiev.ua/uploads/others/Transp_Index_2018.pdf) (the date of request: 17.09.2019).

Наукове видання

**КОРПОРАТИВНА СОЦІАЛЬНО-ЕКОЛОГІЧНА  
ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ  
ТА ПАРТНЕРСТВО СТЕЙКХОЛДЕРІВ  
ЗАДЛЯ СТАЛОГО РОЗВИТКУ**

Монографія

**За загальною редакцією І. О. Макаренко**

Художнє оформлення обкладинки І. О. Макаренко  
Редактори: Н. М. Мажуга, О. В. Федяй  
Комп'ютерне верстання О. Ю. Барабаш

Формат 60×84/16. Ум. друк. арк. 15,11. Обл.-вид. арк. 14,58. Тираж 300 пр. Зам. № 1101.

Видавець і виготовлювач  
Сумський держаний університет  
вул. Римського-Корсакова, 2, м. Суми, 40007  
Свідоцтво суб'єкта видавничої справи ДК № 3062 від 17.12.2007.

