

Федеральное государственное образовательное бюджетное учреждение
высшего образования
«Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации»

На правах рукописи

Ярыш Анна Александровна

МЕТОДИЧЕСКИЙ ИНСТРУМЕНТАРИЙ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ СОЦИАЛЬНЫХ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ

08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика

АВТОРЕФЕРАТ
диссертации на соискание ученой степени
кандидата экономических наук

Научный руководитель

Петров Александр Михайлович
доктор экономических наук, доцент

Москва - 2020

Диссертация представлена к публичному рассмотрению и защите в порядке, установленном ФГОБУ ВО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации» в соответствии с предоставленным правом самостоятельно присуждать ученые степени кандидата наук, ученые степени доктора наук согласно положениям пункта 3.1 статьи 4 Федерального закона от 23 августа 1996 г. № 127-ФЗ «О науке и государственной научно-технической политике».

Публичное рассмотрение и защита диссертации состоятся 16 декабря 2020 г. в 10:00 часов на заседании диссертационного совета Финансового университета Д 505.001.106 по адресу: Москва, Ленинградский проспект, д. 55, Зал заседаний ученых советов.

С диссертацией можно ознакомиться в диссертационном зале Библиотечно-информационного комплекса ФГОБУ ВО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации» по адресу: 125993, Москва, ГСП-3, Ленинградский проспект, д. 49, комн. 200 и на официальном сайте Финансового университета в информационно-телекоммуникационной сети «Интернет» по адресу: www.fa.ru

Персональный состав диссертационного совета:

председатель – Булыга Р.П., д.э.н., профессор;
заместитель председателя – Бариленко В.И., д.э.н., профессор;
ученый секретарь – Герасимова Е.Б., д.э.н., профессор;

члены диссертационного совета:

Банк С.В., д.э.н., профессор;
Бычкова С.М., д.э.н., профессор;
Вахрушина М.А., д.э.н., профессор;
Демина И.Д., д.э.н., профессор;
Казакова Н.А., д.э.н., профессор;
Кеворкова Ж.А., д.э.н., профессор;
Королев О.Г., д.э.н., доцент;
Мельник М.В., д.э.н., профессор;
Петров А.М., д.э.н., доцент;
Пласкова Н.С., д.э.н., профессор;
Рожнова О.В., д.э.н., профессор;
Сидорова М.И., д.э.н., доцент.

Автореферат разослан 04 сентября 2020 г.

Ученый секретарь
диссертационного совета Д 505.001.106,
д.э.н., профессор

Герасимова Елена Борисовна

I ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Актуальность темы исследования. Общественные институты, государственные органы регулирования повышают требования к экономическим субъектам в отношении формирования и развития социальной активности, а значит возникают новые требования к представлению и отражению в бухгалтерском учете и отчетности социально-ориентированной деятельности бизнеса. Необходимость в развитии методологии и инструментов учета и финансовой отчетности в части раскрытия информации о социальной ответственности обуславливает актуальную тенденцию теоретических и прикладных исследований в сфере бухгалтерского учета социальных обязательств. Стратегия развития социальной ответственности предопределяется также тем, что социально-направленная деятельность компаний тесно связана с инвестиционной привлекательностью, акционерной ценностью и финансовыми показателями.

На международном уровне активное развитие в последние десятилетия получила нефинансовая отчетность, которая отражает в той или иной мере социальные инициативы экономического субъекта. Инициативы в области социальной, интегрированной отчетности, отчетности в области устойчивого развития позволили акцентировать внимание на проблемах информационного обеспечения участия субъектов экономики, в том числе крупных, в общественном развитии. Однако, как в международной практике, так и в практике Российской Федерации становление и внедрение данного инструмента носят фрагментарный характер и характерны преимущественно для крупного бизнеса. По данным РСПП уже более 300 компаний составляют дополнительную отчетность на основе международных стандартов нефинансовой отчетности, таких как стандарты AA1000, GRI, IIR и др., из них более 70% по данным на 2017-2018 гг. представили специализированную социальную отчетность. Большая часть этих компаний по своим масштабам бизнеса является крупными объединениями, естественными монополиями.

Потребность развития информационной обеспеченности в области социальной ответственности и социальных обязательств актуальна для

предпринимательской среды в целом и должна охватывать существенно больший сегмент экономических субъектов. Внедрение же практики составления нефинансовой отчетности имеет ограничения, как с точки зрения рациональности составления такой отчетности, так и качества представляемой информации, которая носит нефинансовый характер, может быть бессистемной и несопоставимой, а также слабо связанной с информацией финансовой отчетности экономического субъекта, что делает ее не верифицируемой.

Решение данных проблем лежит в плоскости развития методики и инструментов финансового учета и финансовой отчетности в части социальной ответственности и социальных обязательств, которые носят как вмененный, так и инициативный характер, и установления тесных методологических, информационных связей между финансовой и социальной отчетностью предприятия. В Российской Федерации в рамках национального регулирования бухгалтерского учета и отчетности недостаточно развиты методы формирования и представления такой информации. Не в полной мере используется опыт международного регулирования как нефинансовой, так и финансовой отчетности, в частности стандартов МСФО, посвященных социальному обеспечению (МСФО (IAS) 19 «Вознаграждения работникам», МСФО (IAS) 26 «Учет и отчетность по пенсионным планам»). Рост инструментов при формировании финансовой отчетности в области бухгалтерского учета и отражения социальных обязательств на основе международных стандартов финансовой отчетности и различных стандартов нефинансовой отчетности, представляется важным направлением исследования. Необходимость внедрения в российскую практику, адаптации международного опыта формирования информации о социальных обязательствах организации и активное развитие существующих методик в данной области определяют актуальность, логику и структуру исследования.

Степень разработанности темы исследования. Проблемы учета и представления информации о социальной ответственности и обязательствах в нефинансовой отчетности, в том числе в рамках социального учета и отчетности отражены в той или иной мере в работах многих отечественных и зарубежных ученых. Данному вопросу посвящены труды таких российских исследователей, как Л.И. Абалкин, Е.М. Алигаджиева, В.Ф. Богачев, М.А. Вахрушина,

В.Г. Гетьман, Н.П. Голубева, Д.А. Ендовицкий, И.В. Жиглей, В.В. Карагод, Р.Г. Каспина, М.В. Краснова, С.А. Молотов, Ю.Л. Неймер, А.Г. Харин, Е.Н. Харитоновна, Л.З. Шнейдман, В.Н. Якимцев. Среди зарубежных авторов по данной проблематике следует выделить таких, как Г. Армстронг, Л. Боутен, Р. Грей, Дж. Митчел, Г. Мюллер, М.С. Оливьера, М.Х.Б. Перер, Г. Тик, М.А. Фридман и другие. Проблеме учета социальной активности организации в рамках финансовой отчетности посвящены работы и труды Т.Н. Соловей, В.О. Бессарабова, С.Н. Петренко.

Однако, несмотря на многочисленность и разнообразие направлений исследования в области отражения в учете и отчетности социальной ответственности бизнеса, проблеме учета социальных обязательств в финансовой отчетности организации и взаимосвязи ее с информацией социальной отчетности не уделяется должного внимания. Отсутствие единого методологического подхода по указанным проблемам, а также комплекса прикладных решений и методик в данной области предполагает проведение дополнительных исследований и выработку актуальных рекомендаций.

Цель и задачи исследования. Целью диссертационного исследования является разработка учетно-методического инструментария для формирования информации о социальных обязательствах в бухгалтерской (финансовой) отчетности, отвечающей требованиям и запросам заинтересованных групп пользователей.

Для достижения показанной цели в диссертационной работе были поставлены и решены следующие задачи:

- установить с использованием историко-логического подхода целесообразность выделения информации о социальных обязательствах как самостоятельное направление исследования и практической деятельности в системе учета и отчетности;

- сформулировать определения «социальное обязательство», «социальные инвестиции» и дать их трактовку с позиции бухгалтерского учета;

- предложить классификацию социальных обязательств для обоснования логики их отражения в бухгалтерской отчетности и трансфера информации в социальную отчетность;

- разработать методику учета и порядок признания социальных обязательств в бухгалтерской отчетности;

- представить формат раскрытия информации о социальных обязательствах в бухгалтерской отчетности;

- обеспечить алгоритмом и методикой механизм проведения контрольных процедур при формировании информации о социальных обязательствах в отчетности.

Объект исследования. Объектом исследования является процесс формирования информации о социальных обязательствах в бухгалтерском учете и отчетности российских коммерческих организаций.

Предмет исследования. Предметом исследования является совокупность методов и инструментов формирования и контроля информации о социальных обязательствах коммерческой организации в бухгалтерской отчетности и ее связи с информацией в социальной отчетности.

Методология и методы исследования. Методологическая основа исследования представлена отечественными и зарубежными научными трудами ученых-экономистов в сфере бухгалтерского учета и отчетности, методики внутреннего контроля, а также диссертационными работами по тематике работы. В процессе исследования использовались общенаучные методы исследования: индукция, дедукция, анализ, синтез, классификация, систематизация, сравнение, обобщение, моделирование, статистические (сводки и группировки, представление относительных величин), графические и табличные методы представления данных, а также исторический, логический, системный и структурно-функциональный подходы.

Нормативная и информационная база исследования. Диссертационное исследование базируется на положениях научных исследований в области финансового учета, МСФО, нефинансовой, в том числе социальной отчетности. Информационной основой послужили нормы и рекомендации международных и национальных документов по регулированию учета и отчетности, в том числе по подготовке социальной отчетности, а также положения международных стандартов финансовой отчетности в части учета социальных обязательств. В диссертации проведено исследование финансовой и нефинансовой отчетности

крупных и средних компаний, размещенной в сети Интернет, в том числе на официальных сайтах этих организаций и библиотек сайта РСПШ.

Научная новизна исследования заключается в разработке теоретико-методического инструментария организации отражения и контроля информации о социальных обязательствах в бухгалтерской отчетности экономического субъекта.

Положения, выносимые на защиту. В ходе диссертационного исследования сформулированы и обоснованы следующие основные значимые результаты, выносимые на защиту:

- систематизированы с использованием историко-логического подхода этапы возникновения и становления социальной ответственности, что позволило определить направления их развития (С. 26-31);

- предложено понятие и трактовка терминов «социальное обязательство», «социальные инвестиции» как специфических объектов бухгалтерского (финансового) учета и отчетности применительно к коммерческой организации (С. 44-45; 76);

- разработана классификация социальных обязательств для обоснования логики их отражения в бухгалтерской отчетности и трансфера информации в социальную отчетность (С. 46-59);

- выявлены информационные потребности пользователей информации бухгалтерской отчетности в части социальных обязательств, установлена роль информации о социальных обязательствах в экономических процессах, определена методика учета и отражения в бухгалтерской отчетности совокупных социальных обязательств на основе использования забалансовых счетов (С. 85-91);

- представлен формат раскрытия информации о социальных обязательствах в бухгалтерской отчетности и алгоритм трансфера учетной информации между финансовой и социальной отчетностью (С. 98-105);

- сформулирован алгоритм автоматизации и предложено документальное обеспечение процедур внутреннего контроля социальных обязательств (С. 116-121; 124-132).

Теоретическая значимость исследования заключается в разработке и уточнении трактовки терминов «социальное обязательство» и «социальные инвестиции» как объектов бухгалтерского учета применительно к коммерческой организации, уточнении и представлении расширенной классификации видов социальных обязательств для целей бухгалтерского учета, определении информационных потребностей заинтересованных пользователей в части социальных обязательств.

Практическая значимость исследования состоит в разработке прикладного учетно-методического инструментария, обеспечивающего системный процесс отражения социальных обязательств в учете и отчетности, предложении рекомендаций по организации бухгалтерского учета социальных обязательств, а также в обеспечении контрольных процедур при формировании информации о социальных обязательствах в отчетности.

Материалы диссертационного исследования могут быть использованы в процессе преподавания дисциплин бухгалтерского учета.

Полученные результаты применимы при разработке рекомендаций по учету социальных обязательств на всех уровнях регулирования бухгалтерского учета, в том числе в практике саморегулируемых организаций, Министерства финансов Российской Федерации.

Область исследования диссертации соответствует п. 1.5 «Регулирование и стандартизация правил ведения бухгалтерского учета при формировании отчетных данных», п. 1.7 «Бухгалтерский (финансовый, управленческий, налоговый и др.) учет в организациях различных организационно-правовых форм, всех сфер и отраслей», п. 1.8 «Особенности формирования бухгалтерской (финансовой, управленческой, налоговой и др.) отчетности по отраслям, территориям и другим сегментам хозяйственной деятельности», п. 3.9 «Развитие методологии комплекса методов аудита, контроля и ревизии» Паспорта научной специальности 08.00.12 - Бухгалтерский учет, статистика (экономические науки).

Степень достоверности результатов исследования. Достоверность результатов исследования опирается на анализ работ ведущих ученых в области выбранной научной проблематики. Результаты определяются информационным потенциалом бухгалтерской отчетности в части отражения в ней информации о

социальных обязательствах, а также возможностью трансформации этой информации в другие виды отчетности. Полученные научные результаты можно считать обоснованными и достоверными. Значимость выводов подтверждается их практическим внедрением в деятельность ряда экономических субъектов и получении одобрения на научно-практических конференциях.

Апробация и внедрение результатов исследования. Основные результаты, представленные в исследовании, рассматривались и обсуждались на следующих научно-практических конференциях: на I Международной научно-практической конференции «Наука и образование: проблемы и перспективы» (г. Таганрог, НОЦ «Взгляд», 30 ноября 2014 г.); на XI Международной научно-практической конференции «Корпоративная социальная ответственность и этика бизнеса» (Москва, Финансовый университет, 25-26 мая 2015 г.); на VIII Международной научно-практической конференции «Декабрьские чтения памяти С.Б. Барнгольц» (Москва, Финансовый университет, 13-14 декабря 2016 г.), на XIX Международной научно-практической конференции «Перспективы развития науки и образования» (Москва, Центр перспективных научных публикаций, 31 июля 2017 г.).

Результаты и рекомендации диссертационного исследования внедрены и используются в практической деятельности ООО «ФАЙЯ СТАР». Предложенные в работе классификация социальных обязательств и методика их учета на основе применения забалансового учета успешно используются в финансово-хозяйственной деятельности компании и позволяют систематизировать отражение социальных обязательств в формах отчетности. В управленческом учете применяются рекомендованные алгоритм и методическое обеспечение проведения внутренних контрольных процедур при формировании информации о социальных обязательствах в отчетности, в частности, социальное планирование.

Апробация и внедрение результатов диссертации подтверждены соответствующими документами.

Публикации. Основные результаты научного исследования отражены в 12 работах общим объемом 6,45 п.л. (авторский объем 6,35 п.л.), в том числе 8 работ общим объемом 4,91 п.л. (авторский объем 4,81 п.л.) опубликованы в

рецензируемых научных изданиях, определенных ВАК при Минобрнауки России. Все публикации по теме диссертации.

Структура и объем диссертационной работы. Структура диссертации определена целью, задачами и логикой проведенного исследования. Работа состоит из введения, трех глав, заключения, списка сокращений и условных обозначений, списка литературы, состоящего из 242 источников, списка иллюстративного материала, а также 11 приложений. Объем диссертационного исследования составляет 206 страниц и содержит 18 рисунков и 28 таблиц.

II ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ РАБОТЫ

Основные положения исследования содержат следующие элементы научной новизны:

1. Систематизированы этапы возникновения и становления социальной ответственности и определены направления их развития.

Бухгалтерский учет социальных расчетов является одним из значимых участков учета и по этой причине необходимо тщательное изучение исторических этапов его становления для определения направлений развития.

Приведенный ниже исторический анализ позволил произвести периодизацию социальных обязательств, представленную в таблице 1, а также выделить их в качестве самостоятельного направления исследования.

Таблица 1 - Этапы возникновения и развития социальной ответственности

Хронология	Степень развития	Основные направления развития социальной ответственности
1	2	3
IV - III вв. до н.э.	Древний Китай. Культ императорской власти	Правитель является «отцом народа» и гарантом «правильного действия», потому именно он влияет на распределение благ. Основное направление развития: регулирование государством цен на социально значимые продукты, введение льготных кредитов землевладельцам.
II – I вв. до н.э.	Укрепление и укрупнение рабовладельческих отношений в Древнем Египте	Социальная напряженность, обостренные отношения между рабами и рабовладельцами, открытая конфронтация. Основное направление развития: поддержка и охрана государственными законами рабовладельческого строя и натурального хозяйства.

Продолжение таблицы 1

1	2	3
II в. до н.э. – III вв.	Древний Рим. Социальная классность	Иерархическое общество. Социальные классы играют важную роль в жизни римлян. Положение зависит от происхождения и имущества. Основные направления развития: появление римского права, социальная иерархия
С середины XI – XII вв.	Активизация купечества, первые купеческие корпорации, развитие внешней торговли	Выделение влиятельных купцов, накопление купеческих капиталов, распространение торгового оборота: субъект - дебитор и кредитор. Население подчинялось хозяину повинности. Основное направление развития: зарождение экономических расчетов (барщина, оброк), появление бухгалтеров
XVI-XVII вв.	Феодальная зависимость, появление акционерных обществ, возникновение мануфактуры	Развитие феодализма вглубь, закрепощение крестьян, ограничение их прав личности и постоянно юридически возрастающее подчинение феодалу. Основные направления развития: прогресс техники и, как следствие, рост производительности труда, улучшение организации труда, нормирование труда и отдыха
XVIII–XIX вв.	Крестьянская реформа, зарождение концепции социальной ответственности бизнеса, появление понятия корпоративной филантропии	Промышленная революция и Индустриальный переворот - это предтеча развития социальной ответственности, первые появления выражались в филантропической помощи. Возникновение феномена социальной ответственности бизнеса по отношению к социуму, работникам (организация движений в защиту прав трудящихся). Основные направления развития: отмена крепостного права, смягчение условий труда, предоставление гарантий деловым партнерам. Выделение счетов расчетов по обязательствам в отдельную группу
Начало XX в.	Доктрина капиталистической благотворительности и формирование понятия «социальная ответственность»	Доходные организации должны поступаться частью прибыли на развитие общества (финансировать общественные потребности): финансирование общественных движений, занимающихся правами работников, медицинскими направлениями деятельности, культурой и пр. Основные направления развития: каждое теоретическое положение учета должно приниматься в зависимости от его социального эффекта, и бухгалтерская методология призвана подчеркнуть социальную ответственность корпораций
50-60 гг. XX в.	Законодательное закрепление социальной ответственности	Бурное переосмысление классических представлений о роли хозяйственной деятельности в сторону повышения социальных обязательств. Основные направления развития: крупнейшие компании развитых стран внедряют принципы корпоративной социальной ответственности. Социальная ответственность как система всей деятельности способствует социальному развитию в целом

Продолжение таблицы 1

1	2	3
70-80 гг. XX в.	Активная теоретизация КСО. Вклад Римского клуба	Эволюция концепции и международное распространение КСО. Сосредоточение концепции на межгосударственном макроуровне. Вклад Римского клуба - возникновение новой концепции управления «устойчивое развитие». Основные направления развития: формируется устойчивый образ КСО одновременно с усилением давления со стороны государств - стандарты в сфере трудового права, охраны окружающей среды. Активация роль профсоюзов в части охраны труда и реализации социальной политики
1990-е гг. XX в.	Окончательное формулирование идеологии и концепции социальной ответственности. Признание проблемы социальной ответственности	Интегрированный подход к социальной ответственности означает глубокое понимание смысла. Распространение подхода не только на корпорации, но и на все виды бизнеса. Основные направления развития: широкое применение концепции социальной ответственности в различных формах бизнеса и государственных структурах, становление социального, экологического учета и отчетности, начало стандартизации корпоративной социальной ответственности
Тенденции и XXI в.	Глобализация и распространение стандартов корпоративной социальной ответственности. Распространение в России.	Глобальное распространение и применение стандартов социальной ответственности. Большая часть крупных компаний выработали самостоятельно политики КСО. Основные направления развития: любое управленческое решение принимается с учетом экономического, социального и экологического эффекта. Возникновение практики учета социальной ответственности на основе международных стандартов и подходов, формирование соответствующей отчетности

Источник: составлено автором.

Проведенная периодизация позволила установить, что в настоящее время бухгалтерский учет находится у истоков проблемы отражения социальной ответственности. Исследование показало, что на практике необходимы действенные механизмы повышения учетного уровня социальной ответственности бизнеса. Признание социального обязательства как нового вида обязательств в системе бухгалтерского учета – проблема, не проработанная в российской бухгалтерской науке. Существуют явные предпосылки в необходимости его появления, с одной стороны, это факт формирования корпоративной социальной отчетности, с другой стороны, некорректность отражения в бухгалтерской. В интересах пользователей отчетности, возникает потребность внедрения дополнительных рекомендаций по

информационному содержанию форм бухгалтерской (финансовой) отчетности или примечаний к ней.

2. Предложено понятие и трактовка терминов «социальное обязательство», «социальные инвестиции» как специфических объектов бухгалтерского (финансового) учета и отчетности применительно к коммерческой организации.

Цель бухгалтерского учета социальных обязательств заключается в информационном обеспечении заинтересованных пользователей о состоянии и изменении обязательств предприятия, возникающих как результат социально-ориентированной деятельности предприятия.

В работе предложено определение социального обязательства как категории бухгалтерского учета – обязанность юридического лица перед участниками экономического субъекта (корпоративной структуры) в части социального обеспечения и развития общества, возникающая в результате социального договора императивного или инициативного характера и обладающая всеми характеристиками обязательства в соответствии с требованиями бухгалтерского учета для его признания.

Социальное инвестирование (социальные инвестиции) можно представить, как совокупность социальных проектов, финансирование которых осуществляется посредством признания социального обязательства, перенаправляющего поток экономических ресурсов в социальную сферу из операционно-финансовой. Результатом социальных проектов можно признавать условный «неквантифицируемый», слабоизмеряемый полезный эффект гуманизации и социализации экономического субъекта, и относительно измеряемый эффект в форме генерации будущих экономических выгод, возникающих в ходе прямого или опосредованного влияния улучшения социального статуса и/или социальной среды функционирования экономического субъекта.

3. Разработана классификация социальных обязательств для обоснования логики их отражения в бухгалтерской отчетности и трансфера информации в социальную отчетность.

Основой эффективного построения бухгалтерского учета является научно-обоснованная классификация данных обязательств. Выявлено, что без выделения

классификационных групп нецелесообразно использовать разнообразие подходов к интерпретации социальных обязательств. Использование различных классификационных признаков позволит обоснованно и грамотно сгруппировать возникающие в результате социально-ориентированного поведения экономического субъекта обязательства и использовать данную группировку с целью внедрения инструментов аналитического учета, методов финансового, управленческого и различных форм нефинансового учета и отчетности. Предлагается использовать особый классификационный признак, по которому следует сгруппировать социальные обязательства в учетном информационном пространстве. На основе данного подхода разработана и показана в таблице 2 базовая классификация социальных обязательств.

Таблица 2 - Классификация социальных обязательств бухгалтерской отчетности

Классификационный признак	Вид социальных обязательств
1	2
Направленность	1. Направленные на внутреннюю среду: - безопасность труда и охрана здоровья; - повышение благосостояния персонала, материальная помощь сотрудникам, в т.ч. забота о членах семьи; - интеллектуальное развитие персонала, в т.ч. повышение квалификации; - физическое и духовное развитие персонала. 2. Направленные на внешнюю среду: - охрана здоровья и окружающей среды; - благотворительность, поддержка наиболее нуждающихся слоев населения; - спонсорство, социальное партнерство, развитие местного сообщества; - развитие и поддержка культурной и спортивной жизни.
Получатели выгод	1. Социальные обязательства перед участниками предприятия: - на поддержание трудового ресурса; - на развитие трудового ресурса. 2. Прочие социальные обязательства, не связанные с участниками предприятия.
Уровень лояльности	1. Влияющие на лояльность персонала. 2. Не влияющие на лояльность персонала.
Функциональность	1. Обязательства по соблюдению гражданских прав. 2. Обязательства в области труда и найма персонала. 3. Обязательства по социальным инвестициям в сообщество. 4. Обязательства по соблюдению ответственной деловой практики и прав потребителей.

Продолжение таблицы 2

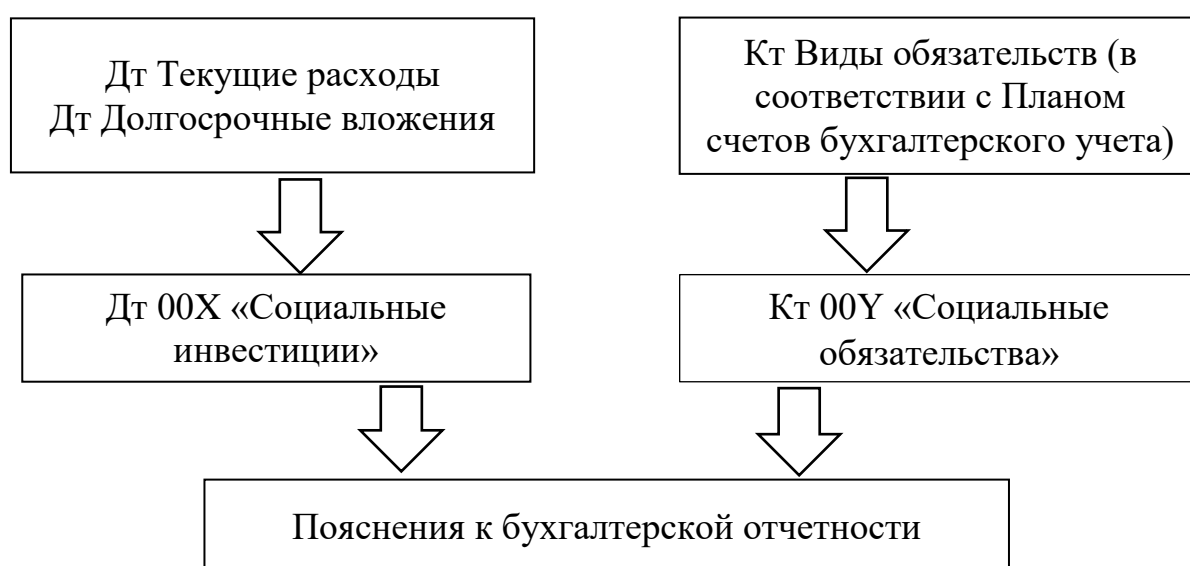
1	2
Степень императивности	1. Императивные социальные обязательства: - на основе законодательства: - федеральные; - региональные. 2. Обязательства на основе социальной инициативы: - расширение действующего социального договора: - местные.
Период погашения	1. Краткосрочные. 2. Долгосрочные.
Вероятность возникновения	1. Конструктивные. 2. Условные.

Источник: разработано автором.

4. Выявлены информационные потребности пользователей информации бухгалтерской отчетности в части социальных обязательств, установлена роль информации о социальных обязательствах в экономических процессах, определена методика учета и отражения в бухгалтерской отчетности совокупных социальных обязательств на основе использования забалансовых счетов.

В исследовании изучена потребность в информации о социально-ориентированном поведении экономических субъектов, которая на сегодняшний день не имеет полноценного раскрытия в бухгалтерской отчетности. Интересы различных групп пользователей (как внутренних, так и внешних), в той или иной степени неизменно сконцентрированы в области социальной ответственности коммерческой организации, особенно такие пользователи, как работники и общественность. Текущий формат и объем представления информации как финансового, так и нефинансового (поясняющего характера) в бухгалтерской (финансовой) отчетности не позволяют удовлетворить в полной мере информационные запросы пользователей бухгалтерской отчетности. При этом социальная отчетность ввиду необязательности и ограниченного круга экономических субъектов, представляющих такой формат отчетности, а также неполноты финансовых показателей в части социальной ответственности не может быть признана единственным источником такой информации на уровне государства в целом и не соответствует масштабам запроса общества.

Полагаем, что социальное обязательство обладает специфическими чертами инструмента, который позволяет перенаправить поток экономических ресурсов из сферы операционно-финансового инвестирования в сферу социального инвестирования. Для целей бухгалтерского учета и отражения в бухгалтерской отчетности информации по социальным инвестициям и соответствующим социальным обязательствам предлагается использовать методику забалансового учета, показанную на рисунке 1, где будет накапливаться информация в денежной оценке и в разрезе видов обязательств последовательно в каждом отчетном периоде.



Источник: разработано автором.

Рисунок 1 - Группировка информации по социальным обязательствам в бухгалтерском учете с использованием забалансовых счетов

При отражении социального обязательства происходит сокращение чистых активов в момент признания обязательства, поскольку какие-либо экономические выгоды или иные активы в случае гуманитарных вложений (в человеческий капитал) в большинстве случаев невозможны к капитализации. Такая же ситуация происходит, если в результате исполнения социальных обязательств возникают какие-либо нематериальные или материальные активы (например, объекты социального назначения, отражаемые в бухгалтерском балансе).

Предлагается использовать следующий алгоритм учета социальных вложений и соответствующих им социальных обязательств:

- одновременно с отражением текущих расходов в корреспонденции с обязательствами перед контрагентами на балансовых счетах, соответствующих экономическому смыслу и согласно требованиям стандартов учета и рекомендации плана счетов бухгалтерского учета, следует отражать в аналогичном денежном измерении социальные вложения по дебету активного забалансового счета 00X «Социальные инвестиции» накопительно в каждом отчетном периоде в разрезе видов вложений и социальных проектов, осуществляемых экономическим субъектом;

- одновременно с отражением обязательств перед контрагентами на балансовых счетах, соответствующих экономическому смыслу и в соответствии с требованиями стандартов учета и рекомендации плана счетов бухгалтерского учета в корреспонденции с текущими расходами, следует отражать в аналогичном денежном измерении социальные обязательства по кредиту пассивного забалансового счета 00Y «Социальные обязательства» накопительно в каждом отчетном периоде, как видно из примера, рассмотренного в таблице 3.

Таблица 3 - Пример корреспонденции счетов по отражению социальных обязательств перед персоналом по медицинскому обслуживанию

В тысячах рублей

Хозяйственная операция	Дебет	Кредит	Сумма
1	2	3	4
1. Отражены расходы на обязательное медицинское страхование персонала	20, 25, 26, 44	69	2 800
2. Отражены расходы на добровольное медицинское страхование сотрудников	20, 25, 26, 44	76	850
3. Отражены расходы на организацию спортивного и лечебно-оздоровительного обслуживания сотрудников	20, 25, 26, 44	60, 76	750
4. Отражены расходы на оборудование рабочего места и внедрение здоровьесберегающих технологий	01, 04, 08	60, 76	1 350
5. Отражен совокупный результат социальных вложений/инвестиций обязательного характера (оборот по дебету счетов затрат – бухгалтерская операция № 1)	00X «Вмененные социальные инвестиции»	-	2 800

Продолжение таблицы 3

1	2	3	4
6. Отражен совокупный результат социальных вложений/инвестиций необязательного характера (оборот по дебету счетов затрат – бухгалтерская запись № 2-4)	00X «Инициативные социальные инвестиции»	-	2 950
7. Отражен совокупный результат социальных обязательств обязательного характера (оборот по дебету счетов затрат – бухгалтерская запись № 1)	-	00Y «Вмененные социальные обязательства»	2 800
8. Отражен совокупный результат социальных обязательств инициативного характера (оборот по дебету счетов затрат – бухгалтерская запись № 2-4)	-	00Y «Инициативные социальные обязательства»	2 950

Источник: составлено автором.

Итогами по забалансовым счетам будут признаны совокупные социальные инвестиции и социальные обязательства:

Д 00X «Социальные инвестиции» – 5 750 тыс. руб.

К 00Y «Социальные обязательства» – 5 750 тыс. руб.

По счету 00X информация представлена по направлениям расходов социального характера накопительным итогом. По счету 00Y – совокупные обязательства, принятые коммерческой организацией в рамках социально-ориентированной деятельности. Результаты будут накапливаться от одного отчетного периода к другому, характеризую непрерывность и интенсивность социальной активности экономического субъекта.

5. Представлен формат раскрытия информации о социальных обязательствах в бухгалтерской отчетности и алгоритм трансфера учетной информации между финансовой и социальной отчетностью.

На базе предложенного в исследовании подхода к учету совокупных социальных инвестиций и социальных обязательств на основе данных забалансового учета рекомендуется составление отчета о результатах социально-ориентированной деятельности в формате, показанном в таблице 4. Так как

унифицированной формы пояснений нет, то по решению экономического субъекта они могут представлять собой текстовый или табличный формат. В соответствии с ПБУ 4/99 бухгалтерская отчетность и пояснения к ней в своем составе должны иметь сведения: наименование отчета, отчетный период, наименование организации, формат числовых показателей (в тысячах или миллионах рублей), дата подписания отчета, подпись руководителя организации.

Таблица 4 - Пример формата пояснений к бухгалтерской отчетности. Отчет о социально-ориентированной деятельности

В тысячах рублей

Социальные инвестиции	За текущий период	За весь период жизненного цикла	Социальные обязательства	За текущий период	За весь период жизненного цикла
1	2	3	4	5	6
I. Текущие			I. Текущие		
1.1. Вмененные социальные инвестиции:	2 800	5 500	1.1. Вмененные социальные обязательства:	2 800	5 500
- обязательное медицинское страхование персонала			- обязательное медицинское страхование персонала		
1.2. На основе социальной инициативы	-	-	1.2. На основе социальной инициативы	-	-
Итого по разделу I	2 800	5 500	Итого по разделу I	2 800	5 500
II. Долгосрочные			II. Долгосрочные		
1.1. Вмененные социальные инвестиции	-	-	1.1. Вмененные социальные обязательства	-	-
1.2. На основе социальной инициативы:	850	1 390	1.2. На основе социальной инициативы:	850	1 390
- добровольное медицинское страхование (ДМС) сотрудников			- добровольное медицинское страхование (ДМС) сотрудников		
- организация спортивного и лечебно-оздоровительного обслуживания сотрудников	750	870	- организация спортивного и лечебно-оздоровительного обслуживания сотрудников	750	870

Продолжение таблицы 4

1	2	3	4	5	6
- оборудование рабочего места и внедрение технологий, берегающих здоровье	1 350	1 610	- оборудование рабочего места и внедрение технологий, берегающих здоровье	1 350	1 610
Итого по разделу II	2 950	3 870	Итого по разделу II	2 950	3 870
ИТОГО	5 750	9 370	ИТОГО	5 750	9 370

Источник: разработано автором.

Левая сторона дает представление об общей сумме накопленных инвестиций, нацеленных на исполнение социальных обязательств по направлениям социально-экономического содержания, по видам и характеру реализуемых экономическим субъектом проектов (медицина, условия труда, жилищное содействие и т.д.).

Правая сторона пояснений дает представление о том, какие виды социальных обязательств были приняты экономическим субъектом на протяжении нескольких периодов и какова сумма накопленных социальных обязательств, им принятых. Сопоставление нераспределенной прибыли и социальных накопленных обязательств позволяет оценивать социальную нагрузку, активность.

Информация в отчете, представленном в таблице 5 и рекомендуемом к раскрытию, в том числе в нефинансовой отчетности (социальной отчетности, интегрированной отчетности), также позволит выявить связь между социальным поведением и принятыми обязательствами, устойчивым развитием и ростом прибыли и рентабельности. Этот отчет должен формироваться ежегодно, соответственно самым разумным форматом представления такого отчета должно быть определение показателей на конец года, в сравнении с двумя предыдущими периодами, как в форме бухгалтерского баланса.

Таблица 5 - Сводные показатели социально-ориентированной деятельности за весь период жизненного цикла коммерческой организации

В тысячах рублей

Показатель	На 31 декабря 2019 г.	На 31 декабря 2018 г.	На 31 декабря 2017 г.	Комментарии
1	2	3	4	5
Социальные обязательства	5 750	2 930	690	-
Социальные инвестиции	5 750	2 930	690	-
Нераспределенная прибыль	8 320	6 810	2 420	-
Резервы на обеспечение социальных обязательств	1 650	560	0	-

Источник: разработано автором.

6. Сформулирован алгоритм автоматизации и предложено документальное обеспечение процедур внутреннего контроля социальных обязательств.

Самостоятельным направлением внутреннего контроля, по нашему мнению, является не только само состояние социальных обязательств и информации о них, а также информация в части связи социальных обязательств и их изменений с общими показателями эффективности предприятия и влиянии их на направления и темпы устойчивого развития. В исследовании разработан план контрольных процедур социальных обязательств экономического субъекта, с определением объекта проверки, целью проведения и перечнем процедур проверки, а также периодом проведения. Для реализации плана контрольных процедур составлен и описан проект программы внутренних контрольных процедур, включая источники информации и используемые рабочие документы контролера.

Следуя плану и программе при приведении внутри контрольных процедур социальных обязательств можно обеспечить их всестороннюю проверку, установить степень надежности службы внутреннего контроля, уровень издержек на реализацию социального менеджмента, достоверность и своевременность отражения социальных обязательств и расчетов по ним в отчетности, эффективность и достаточность контрольных процедур социальных обязательств. также должен быть организован контроль со стороны руководства.

Для всестороннего контроля необходимо проведение методики внутреннего контроля социальных обязательств в разрезе видов контроля. Чтобы раскрыть вопрос автоматизации внутреннего контроля по видам, необходимо прописать механизмы и методы внутри контрольных процедур социальных обязательств. Исходя из требований нормативно-правовых документов, регулирующих организацию внутреннего контроля коммерческой организации и особенностей социальных обязательств и информации по ним как объекта контроля, предлагается следующий комплекс взаимосвязанных направлений внутреннего контроля. В таблице 6 отражены процедуры внутреннего контроля по видам контроля с описанием содержания процедур, приемов и документов внутреннего контролера.

Таблица 6 - Рекомендуемый порядок проведения и документального оформления процедур внутреннего контроля социальных обязательств

Процедура внутреннего контроля	Содержание процедур внутреннего контроля	Приемы и механизмы внутреннего контроля	Документальное оформление и рабочие документы контролера
1	2	3	4
Учетный контроль	Система аналитического учета, отвечающая на вопросы объектности, направленности, функциональности и императивности социальных обязательств и проекты социального назначения	Группировка и систематизация социальных обязательств по признакам	Карта внутреннего контроля социальных обязательств, журнал учета социальных обязательств
Инвентаризационный контроль	Сверка фактических социальных обязательств с данными, находящимися в бухгалтерских регистрах, информация о списании и инвентаризации социальных обязательств	Сопоставление учетных и фактических данных	Инвентаризационная опись социальных обязательств, сличительная ведомость по отклонениям социальных показателей
Аудиторский контроль	Контроль данных аудиторских проверок, контроль документального обеспечения социальных обязательств, а также внутренний аудит социальных проектов	Проверка законности и целесообразности операций по социальным обязательствам, проверка отражения операций	Данные аудиторской выборки

Продолжение таблицы 6

1	2	3	4
Аналитический контроль	Анализ сведений о состоянии социальных обязательств, аналитические показатели соответствия плановых социальных обязательств фактическим, аналитические расчеты и статистические данные	Статистическое исследование, экономический анализ	Аналитическая ведомость по расчету коэффициентов социальной нагрузки, расчет издержек на реализацию социальных обязательств, аналитические записки
Мониторинг	Контроль показателей плана социальных обязательств, контроль соответствия сроков исполнения социальных обязательств, наблюдение и регистрация результатов, а также подготовка материалов и отчетов для принятия управленческих решений и реакций на изменения социально-ориентированной деятельности	Совокупное использование аудиторского и аналитического видов и процедур контроля	Календарь проверок, график социальных платежей, журнал результатов внутреннего контроля социальных обязательств, регистрация ошибок, зафиксированных в ходе контрольных действий

Источник: разработано автором.

Таким образом, методика проведения внутреннего контроля социальных обязательств по видам обеспечит экономическому субъекту своевременную реакцию на состояние социальных обязательств. Наряду с финансовым менеджментом, внутренний контроль выполняет важнейшую функцию, улучшая мероприятия по оценке адекватности самой системы управления.

В рамках исследования предлагается провести автоматизацию внутреннего контроля в фокусе типового функционала продуктов системы «1С: Предприятие 8» и настройки типовых отчетов, а также при необходимости, доработки процедур внутреннего контроля и требуемых отчетных документов, которые существенно отличаются от типового функционала для проведения контроля по видам под требования экономического субъекта. Автоматизация внутри контрольных процедур требует продумывание реализации процесса. Подходы к автоматизации внутреннего контроля социальных обязательств

предлагается разбить на этапы. На каждом этапе автоматизации внутреннего контроля должен быть организован контроль со стороны руководства и службы внутреннего контроля.

В условиях автоматизации процесса основными документами при оформлении процедур внутреннего контроля социальных обязательств являются разработанные карты и журнал внутреннего контроля социальных обязательств.

III ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Цель бухгалтерского учета социальных обязательств заключается в информационном обеспечении заинтересованных пользователей о состоянии и изменении обязательств предприятия, возникающих как результат социально-ориентированной деятельности предприятия.

В результате проведенных исследований реализована поставленная цель работы - разработка учетно-методического инструментария для формирования информации о социальных обязательствах в бухгалтерской отчетности, отвечающей требованиям и запросам заинтересованных групп пользователей.

Методические рекомендации, приведенные в настоящем исследовании, позволят организациям улучшить качество бухгалтерской (финансовой) отчетности, а также будут способствовать эффективности и результативности финансово-хозяйственной деятельности.

Проведенные исследования обосновывают предложения и конкретные рекомендации по совершенствованию раскрытия информации о социальных обязательствах в бухгалтерском учете и повышению информативности бухгалтерской отчетности. Результаты проведенного исследования могут применяться в практической деятельности экономических субъектов для бухгалтерского учета, составления бухгалтерской финансовой отчетности по Российским стандартам бухгалтерского учета и проведения процедур внутреннего контроля в отношении социальной ответственности для внешних и внутренних заинтересованных пользователей.

IV СПИСОК РАБОТ, ОПУБЛИКОВАННЫХ ПО ТЕМЕ ДИССЕРТАЦИИ

*Публикации в рецензируемых научных изданиях,
определенных ВАК при Минобрнауки России:*

1. Ярыш, А.А. Социальные обязательства как категория бухгалтерского учета / А.А. Ярыш // Экономика в промышленности. – 2014. – № 4 (24). – С. 68-71. – ISSN 2072-1633.
2. Ярыш, А.А. Нефинансовая отчетность в мире и в России / А.А. Ярыш // Экономика и предпринимательство. – 2016. – № 10 (часть 2) (75-2). – С. 331-334. – ISSN 1999-2300.
3. Ярыш, А.А. Информационное обеспечение в области социальной ответственности бизнеса: проблемы и развитие / А.А. Ярыш // Вестник Финансового университета. – 2017. – № 3. Том 21. – С. 123-128. – ISSN 2221-1632.
4. Ярыш, А.А. Особенности информационной интерпретации социальных обязательств в отраслевой и социальной отчетности / А.А. Ярыш, Е.С. Косоногова // Экономика и предпринимательство. – 2017. – № 9 (часть 1) (86-1). – С. 697-700. – ISSN 1999-2300.
5. Ярыш, А.А. Исторические аспекты развития информации о социальном обязательстве в бухгалтерском учете / А.А. Ярыш // Управление экономическими системами: электронный научный журнал. – 2018. – № (110) УЭКС, 4/2018. – ISSN 1999-4516. – Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL: <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=32847383>. (дата обращения: 29.12.2019).
6. Ярыш, А.А. Организация системы внутреннего контроля социальных обязательств: социальное планирование и социальная оптимизация / А.А. Ярыш // Управление экономическими системами: электронный научный журнал. – 2018. – № (111) УЭКС, 5/2018. – ISSN 1999-4516. – Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL: <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=34996707>. (дата обращения: 29.12.2019).
7. Ярыш, А.А. Учет и отражение в отчетности информации о социальных обязательствах на основе применения забалансового учета / А.А. Ярыш // Экономические науки. – 2018. – № 4 (161). – С. 76-81. – ISSN 2072-0858.

8. Ярыш, А.А. Процедуры внутреннего контроля социальных обязательств в условиях автоматизации бухгалтерского учета / А.А. Ярыш // Вестник Евразийской науки: электронный научный журнал. – 2020. – № 2. Том 12. – ISSN 2588-0101. – Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL: <https://esj.today/PDF/31ECVN220.pdf> . (дата обращения: 08.05.2020).

Публикации в других научных изданиях:

9. Ярыш, А.А. Социальные обязательства, их потребители и отражение в отчетности организации / А.А. Ярыш // Наука и образование: проблемы и перспективы : Материалы I Международной научно-практической конференции : сборник научных трудов ; научный редактор Ю.В. Мамченко. – Москва : Перо, 2014. – С. 118-122. – ISBN 978-5-00086-341-1.

10. Ярыш, А.А. Уровни, виды, «плюсы» и «минусы» социальной ответственности / А.А. Ярыш // Современные корпоративные стратегии и технологии в России : сборник научных статей. Выпуск 11 : в 3 частях. Часть 1. Проблемы реализации концепции корпоративной социальной ответственности. – Москва : Финансовый университет, 2016. – С. 178-183. – ISBN 978-5-7609-1107-0.

11. Ярыш, А.А. Учетно-аналитический, контрольный и статистический инструментарий решения проблем «новой нормальности» (статья «Основы раскрытия информации о социальных обязательствах в учете и отчетности») : монография по результатам международной конференции «Декабрьские чтения им. С.Б. Барнгольц» / А.А. Ярыш, Д.М. Львова, А.В. Степурин [и др.] ; под редакцией В.И. Бариленко. – Москва : РУСАЙНС, 2017. – С. 55-61. – 354 с. – 1000 экз. – ISBN 978-5-4365-1710-0.

12. Ярыш, А.А. Внутренние контрольные процедуры социального планирования и социальной оптимизации экономического субъекта / А.А. Ярыш // Перспективы развития науки и образования : сборник научных трудов по материалам XIX международной научно-практической конференции ; под общей редакцией А.В. Туголукова. – Москва : ИП Туголуков А.В., 2017. – С. 125-132. – ISBN 978-5-9500082-3-8.