

■ БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

УДК 657.37:336.225.64:631.1

СОЦІАЛЬНІ АСПЕКТИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ©

Н.Л. ПРАВДЮК,
доктор економічних наук,
професор кафедри бухгалтерського обліку,
Вінницький національний
аграрний університет
(м. Вінниця)

Стаття розкриває найбільш загальні зв'язки соціальних процесів через призму системного облікового відображення його інституційних складових. Основним предметом дослідження є зміст соціальної відповідальності, який може бути ідентифікований економічними методами та обліковими процедурами на мікро- та макрорівнях. Метою статті є визнання та класифікація операцій, які можуть бути віднесені до соціальної складової економічної діяльності, їх обґрунтування, опис і відображення у поточному обліку та звітності підприємств. Розглянуто окремі складові так званої матриці соціального обліку (SAM). У дослідженні застосовано загальнонаукову методологію, зокрема: методи наукового аналізу, синтезу, порівнянь. Результати дослідження сприятимуть розвитку теорії бухгалтерського обліку в частині уточнення соціальних об'єктів обліку та, відповідно, орієнтованості звітності, а також подальшому зближенню у цій частині вітчизняного обліку з міжнародними вимогами. Можуть бути корисними для формування облікової політики підприємств щодо розробки стандартів соціальної відповідальності та відображення їх у обліку і звітності.

Ключові слова: соціальна відповідальність, бухгалтерський облік, соціальний облік, витрати-випуск, стандарти ISO, ідентифікація соціальних витрат, об'єкти обліку, нефінансова звітність, SAM.

Рис. 1. Табл. 3. Літ. 15.

Постановка проблеми. Сучасні взаємовідносини суспільства і бізнесу сприяють поглибленню ролі обліку у соціальному житті. Цей процес відбувається за різними напрямками, такими, як: систематизація витрат на підтримку соціальної складової у рамках підприємства; сфера іміджу та престижності підприємства на ринку; вимір впливу господарської діяльності на екологію; необхідність врахування соціальної відповідальності бізнесу; вимір економічних явищ через призму суспільних інтересів тощо.

Зміст та форма соціальних об'єктів бухгалтерського обліку постійно розширюється завдяки вимогам законодавства, облікової практики і потреб звітності. Оскільки соціальна відповідальність та проблеми соціуму загалом у економічному вимірі все більше стають об'єктами та суб'єктами ринкової економіки, вимірювані складники цього процесу частково реалізуються у межах нових чи переосмислених об'єктів бухгалтерського обліку.

Вимоги до врахування соціальної складової у економічних відносинах формуються також головним завданням сталого розвитку.

Очевидно, що для такого розвитку бізнес має нести соціальну відповідальність (далі – СВБ) за свою діяльність як перед персоналом, акціонерами, так і перед суспільством загалом. Поки що цей процес в Україні лише зароджується, переважно здійснюється під патронатом ООН, але держава робить кроки до формування цілісної політики щодо його управління. Зокрема, у 2008 році заснований експертний Центр “Розвиток корпоративної соціальної відповідальності” для впровадження соціальної відповідальності задля системних і якісних змін в Україні, одним з напрямів діяльності якого є запровадження соціального обліку та звітності.

Також значну роль відіграє Концепція Національної стратегії соціальної відповідальності бізнесу в Україні, мета і завдання якої наступні: СВБ як фактор модернізації економіки; єдині підходи до розвитку; формування нефінансового звітування; вдосконалення державно-приватного партнерства; ефективна система соціального і громадського діалогу тощо.

Оскільки соціальна політика стала повноцінним елементом виробництва, з’явилися такі поняття, як “соціальна відповідальність бізнесу”, “соціальні витрати”, “соціальний/соціально-орієнтований облік”, “соціальна звітність”, які у тій чи іншій мірі відображають соціальну діяльність суб’єктів господарювання та держави.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженням суті соціального напрямку в економіці та його облікового відображення займаються автори О. Герасименко [1], І. Жиглей [2], В. Жук, С. Король [3], С. Левицька [4], В. Лень, С. Петренко [5], М. Пушкар, Л. Чижевська [7] та інші дослідники. Серед зарубіжних відомі Дарналь Н., Сеол І. та Саркіс Дж. (Darnall, N., Seol, I. and Sarkis, J.), Пятт Г., Раунд Дж. (Pyatt, G., & Round, J.) [8], Сантос С. (Santos, S.) [9] Ван Пюрсем К.А. (Van Peurseem K.A.), Джессі Ф. Діллард (Jesse F. Dillard) [14] та ін.

Вченими визнано, що ціль соціального напрямку бухгалтерського обліку – створити інформаційну систему, яка дозволяє будь-який факт господарського життя підприємства зіставити з соціальними потребами працівників, власників, акціонерів та суспільства [7]. Одночасно пропонується і відокремлений напрям соціального обліку, і виділення уже усталених статей соціальних витрат підприємства у окремий блок для складання нефінансової звітності. Питань наразі безліч, тому що дослідження у цьому напрямі лише піднімають наукову проблему, а не вирішують її системно засобами бухгалтерського обліку.

Формулювання цілей статті. Метою статті є окреслення проблем визначення і класифікації операцій, які можуть бути віднесені до соціальної складової економічної діяльності, розмежування макро- та мікрорівня формування соціальних витрат та обґрунтування їх як об’єктів бухгалтерського обліку.

Виклад основного матеріалу дослідження. Ідея необхідності виокремлення соціальної складової економіки виникла наприкінці минулого століття при формуванні нової політики ЄС. Відповідні дослідження розкривають хронологію цього процесу.

Соціальні явища описувалися на рівні економіки з кінця 80-х, у так званій Матричній систему обліку (1985) [8], надалі деталізувалися до рівня фірм у вигляді Основ соціального бухгалтерського обліку (1995), пройшовши шлях до забезпечення звітів щодо Сталого розвитку (2009) [10] та Матриць соціального обліку для ЄС (2010) [11], і окремих економік [13].

За результатами аналізу зарубіжних джерел, зокрема щодо корпоративної соціальної відповідальності бухгалтерських фірм [12], описано напрями та форми соціального обліку на фірмах та визначено, що підхід до корпоративної соціальної відповідальності (КСВ) є системою заходів, які охоплюють напрями: (i) розробка стратегії КСВ; (ii) детальність ведення соціального обліку в залежності від цілей і ресурсів фірми; (iii) підготовка персоналу, волонтерство та професійна діяльність, а також вимір (та зменшення) впливу на навколишнє середовище.

Як правило, ступінь застосування КСВ залежить від масштабів діяльності та ресурсів або характеру клієнтської бази фірми, іноді залежить від її розміру. Протягом останнього десятиліття цей напрям обліку отримав значний розвиток, перейшов у стадію стратегічного, тоді як раніше розглядався переважно як благодійна діяльність для генерування іміджу. Нині переважаючим у діяльності є всебічне впровадження стратегії, пов'язаної з робочою силою, ринком, навколишнім середовищем, збір даних та управління за ними.

Якщо на перших порах облік КСВ формував ще одну складову вартості, щоб передавати ці витрати клієнтам, то в подальшому до об'єктів обліку було включено оцінку престижу фірми, видатки на формування позитивної оцінки споживачів та суспільства. При цьому у великих фірмах КСВ ближчий до функції HR, у інших – облік пов'язаний з маркетингом та благодійництвом. Заходами КСВ, як правило, підкреслюють відмінність від конкурентів або прагнуть досягти конкурентних переваг через диференціювання.

Таким чином, КСВ – термін, що має різні інтерпретації, переважно описується [12] як модель “чотирьох складових” для обліку і звітування про діяльність з КСВ у професійних бухгалтерських фірмах:

- громада (як діяльність фірми впливає на громади, в яких вона функціонує);
- екологічні заходи (як дії фірми впливають на навколишнє середовище);
- етика та управління ризиками (як діяльність фірми впливає на її майбутній добробут і фінансову стійкість);
- управління людськими ресурсами (HR) (як політика фірми впливає на співробітників та партнерів).

Ці чотири рівні моделі представляють КСВ як систему, що охоплює та об'єднує зовнішні зв'язки, благодійницьку роботу, збір коштів, охорону навколишнього середовища, ділову етику і увесь спектр кадрових питань.

Незважаючи на значні наукові дослідження, присвячені КСВ, поки що роль бухгалтерських фірм у цьому процесі мало досліджена.

Окремим напрямом досліджень виступає так звана “критична соціологічна теорія”, описана Джессі Ф. Ділллард (Jesse F. Dillard) [14], суть якої полягає у підвищенні індивідуального благополуччя через урахування соціологічної складової у обліку, базою якої є філософія, соціологія та політична економія. Це застосування методологічного апарату критичної теорії з галузі соціальної науки для демонстрації соціальних проявів у бухгалтерському обліку або пов'язаних з ним фінансових наук.

На рівні національних та віднедавна глобальних економік використовують так званий соціальний матричний облік (система національних рахунків), облікові записи, значення яких наведені в таблиці 1.

Матриця соціального обліку (SAM) – це організована структура, яка представляє собою набір рахунків, що відображають потоки коштів (доходів) у ринковій економіці. Включають як виробничі, так і інституційні рахунки, які поділяються на інші рахунки, визначені відповідно до мети дослідження та наявної інформації.

Таблиця 1

Опис облікових записів NAM та SAM у матриці соціального обліку

NAM	SAM	Значення	Description (SNA93; ESA95) опис
goods and services	products	товари і послуги	показує, як використовуються доступні продукти
production	activities	виробництво	описує транзакції, які формують виробничий процес
primary distribution of income	factors of production	первинний розподіл доходів	показує, як розподіляються доходи, накопичені в результаті участі у процесах виробництва або володіння активами
secondary distribution of income, redistribution of income in kind account; use of income	current account of the (domestic) institutions	вторинний розподіл доходів	показує, як перерозподіляється дохід у натуральній формі з використанням балансового рахунку
capital	capital account of the (domestic) institutions	капітал	розкриває операції, пов'язані з придбанням нефінансових активів та за участю капітальних трансфертів, перерозподіл багатства
financial	financial account of the (domestic) institutions	фінанси	розкриває операції з фінансовими активами та зобов'язання між інституційними одиницями
rest of the world	rest of the world	інші	розкриває операції між резидентами та нерезидентами

Джерело: [9]

Національна бухгалтерська матриця (NAM) – це квадратна матриця, яку можна розглядати як організовану систему національних рахунків, схожу з SAM. У її основі лежить версія системи національних рахунків Організації Об'єднаних Націй – СНС 93, опублікована Статистичним бюро ООН (ISWG, 1993) (Eurostat, 1996). У 2013 році Єврокомісія висунула пропозицію щодо запровадження елементів соціального обліку до системи звітування великих компаній ЄС, а Європейський Парламент прийняв відповідні доповнення до європейського законодавства, суть яких полягає в тому, що великі компанії мають розкривати дані про корпоративну поведінку в галузі охорони навколишнього середовища, соціальні заходи, політику довгострокового зростання та зайнятості. Сформовано низку міжнародних стандартів серії ISO 14000, AA 1000, SA 8000. Зокрема стандарт ISO 14000 (ISO 14001) був запропонований Міжнародною організацією із стандартизації для визначення вимог щодо впровадження системи екологічного менеджменту.

У офіційному перекладі соціальних стандартів зазначено, що стандарт Social Accountability 8000 (SA 8000) забезпечує визначення етичних критеріїв виробництва товарів і послуг. Стандарт Account Ability 1000 (AA1000) встановлює вимоги до процедур і критеріїв вимірювання результатів діяльності компаній з етичних позицій, за якими може здійснюватися соціальний і етичний аудит їхньої діяльності.

Власне сама теорія SAM тісно пов'язана з теорією витрати-випуск (введення/виводу, I/O), що поширюються на будь-який значний економічний метод. Як зазначає Хенк Робінсон (Hank Robinson) [15], “ці теорії є частиною загальної теорії економічної незалежності”. На основі сучасних зарубіжних наукових джерел створено схему фінансової матриці соціального обліку (FSAM) (рис. 1). Ця схема надає інструменти для поглибленого аналізу фінансового сектора і детермінант фінансової стабільності у взаємодії з іншими секторами економіки.

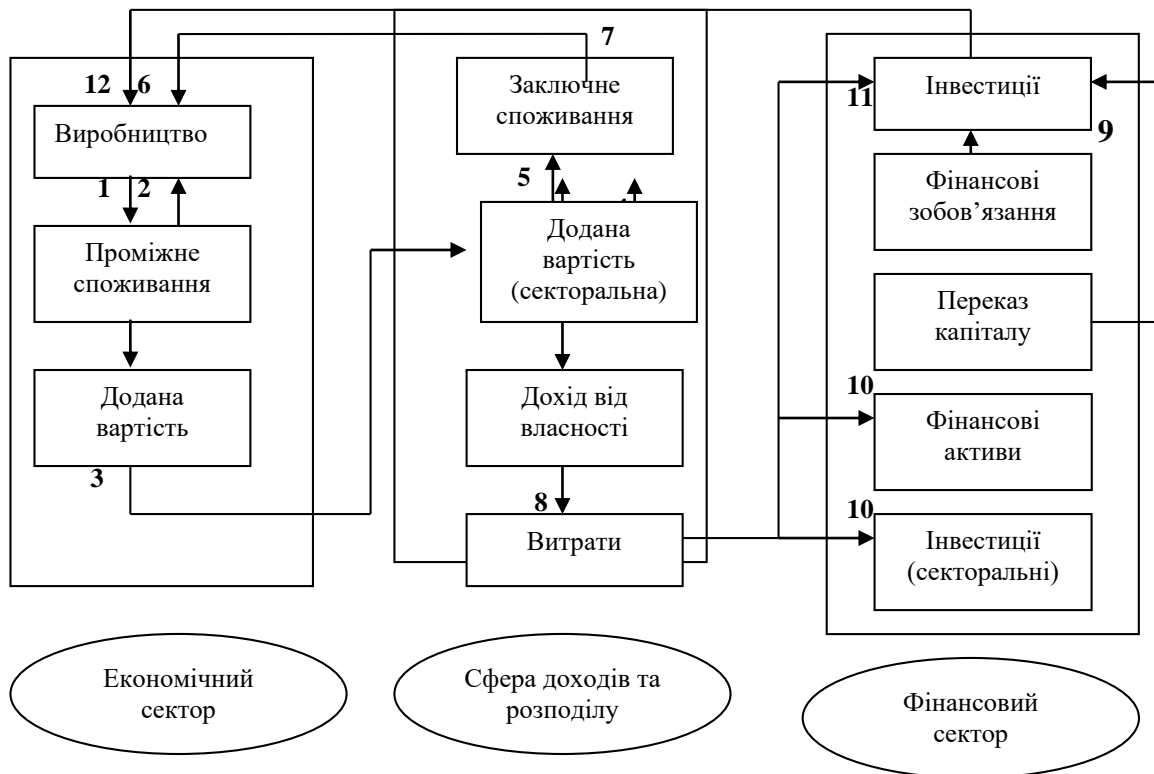


Рис. 1. Фінансова матриця соціального обліку

Джерело: [13]

Для вітчизняної практики, з економічної точки зору, необхідність соціальної складової бухгалтерського обліку (на основі зарубіжного обліку) описана Чижевською Л.В. [7]. Нею зазначено, що потреба соціального обліку виникла з необхідності існування сталої формули прибутку корпорації, яка не просто акумулює витрати, а розмежовує у їх складі прибуток працівників, кредиторів, постачальників, уряду, одночасно оцінюючи позитивні наслідки діяльності для збереження навколишнього середовища (витрати на екологію). Як узагальнено цим автором, безпосередньо об'єктами соціального обліку є витрати на екологію, оцінка людської діяльності, інтелектуальний капітал, розподіл доданої вартості тощо.

Частина вітчизняних авторів зводить роль соціальних об'єктів обліку до необхідності визначення результатів соціальних програм. Так, за дослідженнями С.М. Петренко [5, с. 184], “соціально орієнтований бухгалтерський облік – це процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі користувачам достовірної та неупередженої інформації про стан і результати фінансування соціальних програм (заходів)”.

На думку Левицької С.О. [4], мета соціального обліку – реалізація програми корпоративної відповідальності на засадах досягнення запланованих показників соціального забезпечення трудового колективу.

Король С.Я., як вирішення проблеми соціальної відповідальності бізнесу в рамках методології бухгалтерського обліку [3], розвиває ідеї соціально-орієнтованих концепцій бухгалтерського обліку через систему нормативного регулювання обліку, іманентний зв'язок методології бухгалтерського обліку із соціальною відповідальністю підприємств, облікове пізнання фактів соціальної відповідальності тощо.

Такий широкий діапазон завдань дає змогу стверджувати, що соціальні витрати мають макро- та мікроекономічне зосередження, що підтверджується й розглянутим вище зарубіжним досвідом, хоч у вітчизняній статистиці для аналізу макропоказників застосовують рахунки національного обліку, які не містять слів “соціальний облік”.

Соціальні витрати у вітчизняній практиці уже усталено розуміють як “виражене у грошовій формі вибуття різних видів економічних ресурсів на забезпечення системи законодавчих, соціально-економічних та морально-психологічних гарантій у задоволенні потреб колективу підприємства та суспільства загалом, запобігання несприятливому впливу на нього як внутрішнього, так і зовнішнього середовища та фінансування системи державного соціального забезпечення” [1-5].

Узагальнюючи ці підходи, нами сформовано складові соціальних витрат, ідентифікованих у обліку в таблиці 2.

Таблиця 2

Соціальні витрати підприємств, ідентифіковані у обліку

Соціальні витрати підприємств	Витрати, що ідентифікуються	План рахунків
Найм працівників і трудові відносини	витрати на оплату праці; витрати на страхування; забезпечення здоров'я та його охорону; забезпечення соціально-побутових потреб; витрати на створення робочих місць, навчання, підвищення кваліфікації відпочинок та розваги; мотивацію праці; соціальні нормативи розподілу прибутку та дивідендів	23 “Виробництво” 92 “Адміністративні витрати” 44 “Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)” 477 “Фонд соціальних виплат” 65 “Розрахунки за страхуванням” 66 “Розрахунки за виплатами працівникам”
Соціальні виплати на збереження довкілля	екологічні платежі; витрати на поліпшення технологій (природозахисні і ресурсозберіга-ючі); штрафні санкції; енергоефективність	64 “Розрахунки за податками і платежами” 47 “Забезпечення майбутніх витрат і платежів”
Виплати на соціальні потреби оточення	витрати на оцінку та підвищення якості продукції; рекламації покупців; надання кращого сервісу; санкції антимонопольного комітету; підтримка місцевого співтовариства	63 “Розрахунки з постачальниками та підрядниками” 97 “Інші витрати діяльності”

Джерело: розроблено автором на основі [4; 5]

В основу класифікації ми поклали вимоги Глобальних стандартів соціальної відповідальності, а саме показники: соціальної відповідальності підприємства перед працівниками; охорони довкілля; впливу та витрат на навколишнє середовище; стану та поведіння компанії на ринку: реклаमाції покупців, штрафні санкції антимонопольного комітету, надання споживачам кращого сервісу, підтримка місцевого співтовариства тощо.

У методичному плані, як і для інших сфер інформаційного забезпечення, оцінка наявності, складу і структури соціальних витрат підприємств здійснюється за допомогою методів аналізу – порівняння та оцінювання відповідних зрушень у складі цих витрат.

Соціальний ефект, який очікується одержати від збору інформації за такими параметрами, частково описано Петренко С.М. [5], що полягає у формуванні позитивного іміджу підприємства щодо підтримки своїх працівників, підвищення професійних навичок, охорони здоров'я, зменшення плинності кадрів, прозорого розподілу дивідендів, подолання травматизму; виділення природозахисних заходів та формування позитивної громадської думки про підприємство, запровадження ресурсозберігаючих технологій; залучення нових бізнес-партнерів, поліпшення якості продукції, податкових пільг, формування суспільної підтримки місцевих громад, фінансування програм соціальних заходів, отримання державної допомоги.

Таким чином, аналіз наведених фактів дає змогу зробити висновок, що на сучасному етапі розвитку економіки України мова йде не про соціальний облік, або не про соціальний бухгалтерський облік, а лише про одну з його складових у частині виділення вимірюваних та ймовірних витрат на соціальні потреби. Ідеологія бухгалтерського обліку досить ємна, передбачає врахування усіх факторів економічного та соціального життя і тому може бути легко адаптована до потреб складання соціальної (нефінансової звітності). Мова йде про соціальні аспекти у системі бухгалтерського обліку, а не про окремий соціальний облік. Як наука, що обслуговує потреби суспільства, він за своєю природою є соціальним. Розширення переліку його об'єктів не є проблемним.

Що стосується використання рахунків обліку для потреб формування соціальної складової, то вона вимагає деталізації за операціями. Як нами розглянуто раніше [6], особливу увагу у переліку соціальних видатків становлять витрати на забезпечення соціального розвитку території, де здійснюється діяльність. Відновлення традицій фінансування соціальної сфери територій за рахунок коштів підприємств, які функціонують на їх землях, є частковим вирішенням проблеми сталого розвитку територій та вписується у реформи децентралізації місцевого самоврядування. Ці видатки здійснюються у добровільному порядку, належать до видатків на соціальну сферу, за ними формується інформація у бухгалтерському та інших видах обліку. Залежно від роду допомоги, відбувається списання засобів, запасів, робіт та послуг чи грошових коштів на рахунок 977 “Інші витрати звичайної діяльності”, які, в свою чергу, списуються на відповідний фінансовий результат.

На нашу думку, необхідно розробити відповідну методику обліку соціальної допомоги, яка надається місцевим громадам. У ній бажано деталізувати нормативне забезпечення та обґрунтування достовірності такої допомоги, нормативи витрат, за можливості – за видами та об'єктами допомоги, за термінами, якщо допомога класифікується, як фінансово поворотна тощо. Виходячи з такої методики, з'явиться

можливість скласти спеціальну соціальну звітність у вигляді інтегрованих показників соціального забезпечення, з використанням бухгалтерської, податкової, управлінської систем обліку.

Для вітчизняних підприємств може бути корисним приклад алгоритму операцій щодо вибору облікової політики для відображення окремих ланок звітності за КСВ (таблиця 3).

Таблиця 3

Послідовність прийняття облікових стандартів щодо КСВ

Етап	Завдання та заходи реалізації
Обґрунтування потреби	визначити основні заінтересовані сторони у діяльності фірми щодо розкриття політики обліку соціальних інвестицій
Індивідуальні характеристики	розробити індивідуальну стратегію для розгляду потреб заінтересованих сторін
Аналіз чинних інформаційних потоків	провести аналіз уже чинних ділянок обліку, які є потенційними щодо виокремлення у соціальний облік, підтримка нормативною базою прийнятих рішень
Основа формування	розробити основу для об'єднання різних елементів КСВ за напрямками
Пріоритетність	визначити пріоритетні ніші, де ймовірно найшвидша реалізація стратегії обліку соціальної відповідальності
Унікальність	визначити унікальну пропозицію з продажу КСВ (USP)

Джерело: [12]

З наведеного досвіду можна запозичити, насамперед, визначення потреби і обсягів ведення соціальних складових обліку та звітності на підприємстві. Для цього необхідно ідентифікувати основних заінтересованих користувачів соціальної діяльності підприємства щодо розкриття політики обліку соціальних інвестицій, розробити індивідуальну стратегію за кожним напрямом соціальної політики, підвести чинну нормативну базу під цю стратегію, оцінити поточну та майбутню перспективи зростання іміджу підприємства у ринковому середовищі внаслідок проведення таких заходів, маючи достатні облікові згруповані дані для складання соціальної звітності.

Висновки. У дослідженні розкрито зв'язки бухгалтерського обліку та соціальних процесів. Встановлено, що основним фактором, що формує об'єкти соціального обліку, є соціальна відповідальність, що може бути ідентифікована обліковими процедурами на мікро- та макрорівнях. Соціальна відповідальність бізнесу за свою діяльність перед персоналом, акціонерами і суспільством загалом передбачає ведення соціального обліку, або виокремленої частини соціальних видатків у рамках бухгалтерського обліку.

За даними зарубіжного досвіду соціального обліку встановлено, що він має рекомендовані стандарти на національному та господарському рівнях, які реалізуються в рамках матриці соціального обліку (SAM) як множини рахунків, що відображають потоки коштів (доходів) у ринковій економіці та фінансовій матриці соціального обліку (FSAM), що надає інструменти для поглиблення аналізу фінансового сектора і детермінанти фінансової стабільності у взаємодії з іншими секторами економіки.

Визначено та класифіковано операції соціальної складової економічної діяльності вітчизняних підприємств, їх обґрунтування і відображення у бухгалтерському обліку.

На основі дослідження розкрито власне бачення стану та розвитку соціальної складової бухгалтерського обліку. З урахуванням зарубіжного досвіду встановлено, що йдеться не про соціальний бухгалтерський облік, а лише про одну із складових бухгалтерського обліку в частині виділення вимірюваних та ймовірних витрат на соціальні потреби. Методологія бухгалтерського обліку може бути легко адаптована до потреб складання соціальної (нефінансової звітності).

Ці проблеми є актуальними і заслуговують на подальший науковий супровід у питаннях розробки національного стандарту обліку соціальної відповідальності. Результати дослідження сприятимуть розвитку теорії бухгалтерського обліку в частині уточнення соціальних об'єктів обліку та звітності, а також подальшому приведенню вітчизняного обліку до вимог міжнародних стандартів.

Список використаних джерел

1. Герасименко О. Соціальний облік та нефінансова звітність як інструменти реалізації соціальної відповідальності / О. Герасименко // Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка. Економіка. – 2012. – Вип. 137. – С. 39-42.
2. Жиглей І. В. Облікове забезпечення соціально відповідальної діяльності в умовах антикризового управління / І.В. Жиглей // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Сер. : Економічні науки. – 2013. – № 2. – С. 45-51.
3. Король С.Я. Теоретичні засади соціального обліку / С.Я. Король // Облік і фінанси. – 2016. – № 2. – С. 29-34.
4. Левицька С.О. Соціальна складова підприємницької діяльності як об'єкт обліку / С.О. Левицька // Наукові записки Національного університету "Острозька академія". Серія : Економіка. – 2014. – Вип. 26. – С. 114-118.
5. Петренко С.М. Формування об'єктів соціально орієнтованого обліку та розкриття інформації про них у фінансовій та соціальній звітності / С.М. Петренко, В.О. Бесарабов // Вісник Донецького національного університету економіки і торгівлі ім. Михайла Туган-Барановського. Сер. : Економічні науки. – 2013. – № 4. – С. 183-192.
6. Правдюк Н.Л. Обліковий супровід соціальної відповідальності бізнесу в контексті сталого розвитку економіки. Тези на Шістнадцятий Конгрес вчених економістів-аграрників "Сучасні проблеми та перспективи сталого розвитку сільських територій" [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.iae.org.ua>.
7. Чижевська Л.В. Поява та розвиток соціально орієнтованого обліку [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.confcontact.com>.
8. Pyatt, G., & Round, J. (1985). Accounting and fixed price multipliers in a social accounting matrix framework, in G. Pyatt, and J. Round, (coord.), Social Accounting Matrices. A Basis for Planning. A World Bank Symposium, World Bank, 52-69. Pyatt, G., & Round, J. (1985).
9. Santos, S. (2012). A SAM (Social Accounting Matrix) approach to the policy decision process. Working Paper No.28 /2012/ DE (Departamento de Economia) /UECE (Unidade de Estudos sobre a Complexidade em Economia) – ISEG (Instituto Superior de Economia e Gestão) /UTL (Universidade Técnica de Lisboa), 83 p.

10. Simnett, R., Vanstraelen, A. and Chua, W.F. (2009), "Assurance on sustainability reports: An international comparison", *The Accounting Review*, 84(3), P. 937-967.
11. Social Accounting Matrices for the EU-27 in 2010 (2016) Building a new database for RHOMOLO Social Accounting Matrices for the EU-27 in 2010 2016 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://ec.europa.eu>.
12. The corporate social responsibility of uk accounting firms: meeting stakeholders' needs? Briefing [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.icaew.com>.
13. Financial Social Accounting Matrix for the Spanish Economy (2016) EcoMod [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://ecomod.net>.
14. Jesse F. Dillard, (1991) "Accounting as a Critical Social Science", *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 4 Issue: 1 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://doi.org>.
15. Hank Robinson. (2011) Social Accounting and I/O Theory – Emsi Rob Sentz [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.economicmodeling.com>.

Список використаних джерел у транслітерації /References

1. Herasymenko O. Sotsialnyi oblik ta nefinansova zvitnist yak instrumenty realizatsii sotsialnoi vidpovidalnosti / O. Herasymenko // *Visnyk Kyivskoho natsionalnoho universytetu imeni Tarasa Shevchenka. Ekonomika*. – 2012. – Vyp. 137. – P. 39-42.
2. Zhyhlei I.V. Oblikove zabezpechennia sotsialno vidpovidalnoi diialnosti v umovakh antykrizovoho upravliannia / I.V. Zhyhlei // *Visnyk Zhytomyrskoho derzhavnogo tekhnolohichnoho universytetu. Ser. : Ekonomichni nauky*. – 2013. – № 2. – P. 45-51.
3. Korol S. Ya. Teoretychni zasady sotsialnoho obliku / S.Ya. Korol // *Oblik i finansy*. – 2016. – № 2. – P. 29-34.
4. Levytska S. O. Sotsialna skladova pidpriemnytskoi diialnosti yak ob'iekt obliku / S.O. Levytska // *Naukovi zapysky Natsionalnoho universytetu "Ostrozka akademiia"*. Serii : *Ekonomika*. – 2014. – Vyp. 26. – P. 114-118.
5. Petrenko S.M. Formuvannia ob'ektiv sotsialno oriietovanoho obliku ta rozkryttia informatsii pro nykh u finansovii ta sotsialnii zvitnosti / S.M. Petrenko, V.O. Besarabov // *Visnyk Donetskoho natsionalnoho universytetu ekonomiky i torhivli im. Mykhaila Tuhana-Baranovskoho. Ser. : Ekonomichni nauky*. – 2013. – № 4. – P. 183-192.
6. Pravdiuk N.L. Oblikovyi suprovod sotsialnoi vidpovidalnosti biznesu v konteksti staloho rozvytku ekonomiky. Tezy na Shistnadsiatyi Konhres vchenykh ekonomistiv-ahrarynykiv "Suchasni problemy ta perspektyvy staloho rozvytku silskykh terytorii" [Elektronnyi resurs]. – Rezhym dostupu: <http://www.iae.org.ua>.
7. Chyzhevska L.V. Poiava ta rozvytok sotsialno oriietovanoho obliku [Elektronnyi resurs]. – Rezhym dostupu: <http://www.confcontact.com>.
8. Pyatt, G., & Round, J. (1985). Accounting and fixed price multipliers in a social accounting matrix framework, in G. Pyatt, and J. Round, (coord.), *Social Accounting Matrices. A Basis for Planning. A World Bank Symposium*, World Bank, 52-69. Pyatt, G., & Round, J. (1985).
9. Santos, S. (2012). A SAM (Social Accounting Matrix) approach to the policy decision process. Working Paper No.28 /2012/ DE (Departamento de Economia) /UECE (Unidade de Estudos sobre a Complexidade em Economia) – ISEG (Instituto Superior de Economia e Gestão) /UTL (Universidade Técnica de Lisboa), 83 p.
10. Simnett, R., Vanstraelen, A. and Chua, W.F. (2009), "Assurance on sustainability reports: An international comparison", *The Accounting Review*, 84(3), P. 937-967.

11. Social Accounting Matrices for the EU-27 in 2010 (2016) Building a new database for RHOMOLO Social Accounting Matrices for the EU-27 in 2010 2016 [Elektronnyi resurs]. – Rezhym dostupu: <https://ec.europa.eu>.

12. The corporate social responsibility of uk accounting firms: meeting stakeholders needs? Briefing [Elektronnyi resurs]. – Rezhym dostupu: <https://www.icaew.com>.

13. Financial Social Accounting Matrix for the Spanish Economy (2016) EcoMod [Elektronnyi resurs]. – Rezhym dostupu: <https://ecomod.net>.

14. Jesse F. Dillard, (1991) “Accounting as a Critical Social Science“, Accounting, Auditing & Accountability Journal, Vol. 4 Issue: 1 [Elektronnyi resurs]. – Rezhym dostupu: <https://doi.org>.

15. Hank Robinson. (2011) Social Accounting and I/O Theory – Emsi Rob Sentz [Elektronnyi resurs]. – Rezhym dostupu: <http://www.economicmodeling.com>.

ANNOTATION SOCIAL ASPECTS OF ACCOUNTING

PRAVDIUK Nataliia,
Doctor of Economic Sciences,
Professor of Accounting Department,
Vinnitsia National Agrarian University
(Vinnitsia)

The article reveals the most common relations of social processes through the prism of the systematic accounting of its institutional components. The main subject of the study is the content of social responsibility, which can be identified by economic methods and accounting procedures at micro and macro levels. The purpose of the article is to recognize and classify operations that can be referred to a social component of the economic activity, their substantiation, description and reflection in the current accounting and reporting of enterprises. Some components of the so-called social accounting matrix (SAM) are considered. General scientific methodology, i.e. methods of scientific analysis, synthesis, comparisons are applied in the research. The results of the study will contribute to the development of the theory of accounting in terms of clarification of social accounting objects and, accordingly, targeting of reporting as well as further convergence in this part of domestic accounting with the international requirements. They may be useful for setting up an enterprise's accounting policy for developing standards of social responsibility and reflecting them in accounting and reporting.

Keywords: social responsibility, accounting, social accounting, costs-output, ISO standards, social cost identification, accounting objects, non-financial reporting, SAM.

Fig. 1. Tabl. 3. Lit. 15.

АННОТАЦИЯ СОЦИАЛЬНЫЕ АСПЕКТЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА

ПРАВДЮК Наталия Леонидовна,
доктор экономических наук,
профессор кафедры бухгалтерского учёта,
Винницкий национальный аграрный университет
(г. Винница)

Статья раскрывает наиболее общие связи социальных процессов через призму бухгалтерского учёта и его институциональных составных. Основным предметом исследования является социальная ответственность, которая может быть идентифицирована экономическими методами и учётными процедурами на микро- и макроуровне. Целью статьи является классификация операций, которые могут

бути отнесені до соціальної складової бізнесу та господарської діяльності, їх обґрунтування, описання та відображення в поточному обліку та звітності підприємств. Розглянуті окремі складові такої званої матриці соціального обліку (SAM). В дослідженні використано загальнонаукову методологію, зокрема методи наукового аналізу, синтезу, порівняння. Результати дослідження будуть сприяти розвитку теорії бухгалтерського обліку в питаннях уточнення соціальних об'єктів обліку, складання соціально орієнтованої звітності, а також подальшому зближенню вітчизняного обліку з міжнародними вимогами. Можуть бути корисними для формування облікової політики підприємств по розробці стандартів соціальної відповідальності та відображення їх в обліку та звітності.

Ключеві слова: соціальна відповідальність, бухгалтерський облік, соціальний облік, витрати-випуск, стандарти ISO, ідентифікація соціальних витрат, об'єкти обліку, нефінансова звітність, SAM.

Рис. 1. Табл. 3. Лит. 15.

Інформація про автора

ПРАВДЮК Наталя Леонідівна – доктор економічних наук, професор кафедри бухгалтерського обліку, Вінницький національний аграрний університет (21008, м. Вінниця, вул. Сонячна, 3, e-mail: npravduyk@gmail.com).

PRAVDIUK Nataliia – Doctor of Economic Sciences, Professor of Accounting Department, Vinnytsia National Agrarian University (21008, 3, Sonyachna Str., Vinnytsia, e-mail: npravduyk@gmail.com).

ПРАВДЮК Наталя Леонидовна – доктор економічних наук, професор кафедри бухгалтерського обліку, Вінницький національний аграрний університет (21008, г. Вінниця, ул. Солнечная, 3, e-mail: npravduyk@gmail.com).



УДК 657:332.3

**ЗЕМЕЛЬНІ ДІЛЯНКИ ЯК ОБ'ЄКТ
ОБЛІКУ ©**

О.А. ПОДОЛЯНЧУК,
кандидат економічних наук,
доцент факультету обліку та аудиту,

Н.І. КОВАЛЬ,
кандидат економічних наук,
доцент кафедри обліку та оподаткування
в галузях економіки,
Вінницький національний
аграрний університет
(м. Вінниця)

На сучасному етапі економічних реформ досить вагомим питанням, яке потрібно вирішити, є питання земельної реформи, обліку земельних ділянок та відображення їх життєвих циклів у системі рахунків. У статті досліджено зміст

© О.А. ПОДОЛЯНЧУК, Н.І. КОВАЛЬ, 2017