

СТАНОВЛЕННЯ ТА РОЗВИТОК БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ЯК ЗНАЧИМОЇ ДЛЯ СУСПІЛЬСТВА НАУКИ: АНАЛІЗ АНГЛОМОВНОЇ ПЕРІОДИЧНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

В статті здійснено Інтернет-аналіз термінів, пов'язаних з обліком соціально відповідальної діяльності підприємств, англійською, російською та українською мовою, а також проаналізовано відповідну англomовну періодичну літературу

Постановка проблеми. З другої половини ХХ ст. світова теорія бухгалтерського обліку почала розвиватись на основі комплексного міждисциплінарного підходу в контексті широкого спектру суспільних наук: політичної економії, фінансів, теорії організації, соціології, політології, антропології, історії, філософії, теорії зв'язків, теології тощо, що здійснює вплив не лише на теорію, а й на практику ведення бухгалтерського обліку. Бухгалтерський облік в дослідження передових вітчизняних та зарубіжних вчених вже не розглядається як нейтральна техніка складання фінансової звітності, а скоріше навпаки – висвітлює проблеми, що назріли на кожному окремому підприємстві з метою надання відповідної інформації всім зацікавленим користувачам – від власників підприємств до кожного члена суспільства, якими, зокрема, є працівники підприємства.

Розвиток будь-якої науки базується на напрацюваннях попередників. Суспільна наука, якою є й бухгалтерський облік, не має географічних меж, не повинна та не може розвиватись в замкнутому середовищі. Аналіз досліджень попередників та сучасних як вітчизняних, так і зарубіжних вчених, дозволяють визначити актуальні питання, вивчити зарубіжний досвід, що, з урахуванням національних правових, ментальних та інших особливостей, може бути застосований у вітчизняній обліковій практиці та запропонувати шляхи покращення теорії та методології бухгалтерського обліку як науки.

Аналіз досліджень і публікацій. Вибір для аналізу англomовної періодичної літератури зумовлений тим, що:

1. Соціальні питання у вітчизняному бухгалтерському обліку висвітлюються переважно в підручниках та навчальних посібниках в частині розрахунків з різними фондами соціального страхування, Пенсійним фондом, а також як методика відображення на рахунках витрат на обслуговуюче виробництво. В працях науковців розглядаються окремі питання, пов'язані з соціальними аспектами бухгалтерського обліку. Зокрема, соціальне значення бухгалтерського обліку як науки досліджується проф. Ф.Ф. Бутинцем [1, с. 243-278]. Проф. Г.Г. Кірейцев підкреслює в своїх дослідженнях, що "основне завдання розвитку методології національної системи бухгалтерського обліку в сучасних умовах глобалізації економіки та реформування вищої професійної бухгалтерської освіти полягає у підвищенні наукового рівня обліку, орієнтація на розвиток науково-пізнавальної, соціальної, інформаційної, контрольної, регулюючої та прогностичної його функції..." [5, с. 63]. Проф. Н.М. Малюга зазначає: "Курс на зміни соціально-економічного розвитку держави суттєво підвищує вимоги до наукових досліджень в області теорії бухгалтерського обліку. Недостатня розробка наукових основ обліку, його теоретичної бази повинні привернути увагу молодих науковців, які в своїх дослідженнях будуть намагатися відійти від ремеслового характеру і забезпечити майбутнє науки про бухгалтерський облік через визначення його ролі в управлінській і соціально-економічній діяльності" [6, с. 113]. Зростання соціального значення обліку та фінансової звітності підкреслює й відомий український вчений

проф. М.С. Пушкар: “Нові тенденції економічного життя, посилення зв'язків між країнами світу активізують соціальну мету обліку, вимагають гармонізації національних систем на основі уніфікації та стандартизації правил і процедур облікового процесу й підготовки фінансової звітності” [7, с. 11], “Соціальна мета обліку полягає в забезпеченні інформації не лише для власної системи управління, а в першу чергу, для заінтересованих сторонніх споживачів” [7, с. 111]. Сопко В.В., розглядаючи пасиви підприємства, удосконалила методику бухгалтерського фінансового обліку суспільного капіталу [11, с.10-11]. Значення розвитку бухгалтерської професії для стабільності світової економіки, ефективності управління та високого рівня задоволення потреб суспільства розглянуто проф. Л.В. Чижевською [15, с. 49-63].

2. В Росії поняття соціального обліку та звітності, соціальних витрат розглядає корифей бухгалтерської науки проф. Я.В. Соколов [9, с 82-84, 10, с. 269], проф. В.Г. Гетьман в своїх публікаціях досліджує зміни, пов'язані з введенням в США закону Сарбейнса-Окслі [2, с. 11-21]. Дисертаційні дослідження російських вчених пов'язані з теорію та методологією міжнародної системи корпоративної соціальної звітності (Карагод В.С. [3, 4]), з методологією та організацією аудиту об'єктів сільської соціальної інфраструктури (Суглобов О.Є. [12, 13]), з управлінням соціально відповідальною діяльністю підприємств (Харитонова О.М. [14]).

Але всі ці дослідження є фрагментарними та здійснюються протягом останніх 5-ти років. На відміну від них, в англомовній періодичній літературі питання соціального обліку розглядаються з 1970 р. в працях багатьох вчених. Доцільність такого аналізу доведена російськими вченими, зокрема, М.В. Личагіним, який зазначає: “По-перше, більшість публікацій в світі з економічних проблем, включаючи облікові, або написані англійською мовою, або мають резюме англійською мовою. Тому аналіз таких публікацій дозволяє оцінити, як співвідносяться російські [українські¹] проблеми з тим, що відбувається в сфері бухгалтерського обліку інших країн, в першу чергу країн з розвинутою ринковою економікою (саме та видається найбільше число економічної літератури).

По-друге, методики та прийоми бібліографічного та бібліометричного аналізу, які використовуються для аналізу англомовних публікацій, з одного боку, за своєю повнотою та точністю набагато перевершують те, з чим звик мати справу вітчизняний дослідник економічних проблем, а з іншого боку, спираючись на кращі світові зразки, і в Росії [Україні²] вдається одержати нові результати, які поки що не мають аналогів в світі” [8, с. 20].

Метою написання статті є проведення Інтернет-аналізу термінів, пов'язаних з обліком соціально відповідальної діяльності підприємств, англійською, російською та українською мовою, з метою визначення інноваційності термінів, а також аналіз англомовної періодичної літератури в частині питань, пов'язаних з бухгалтерським обліком та контролем соціально відповідальної діяльності підприємств, з метою визначення напрямів досліджень закордонних вчених та їх досвіду, що дозволить удосконалити теорію та методологію бухгалтерського обліку в частині обліку соціально відповідальної діяльності з урахуванням національних особливостей.

Викладення основного матеріалу дослідження. З метою визначення публікаційної активності та інноваційності питань, які розглядаються, проведено Інтернет-аналіз термінів, пов'язаних з обліком соціально відповідальної діяльності підприємств, англійською, російською та українською мовою (табл. 1).

¹ Прим. автора

² Прим. автора

Таблиця 1. Інтернет-аналіз термінів, пов'язаних з обліком соціально відповідальної діяльності¹

Термін англійською мовою	NB, тис.	INB, тис.	P _{int} , %	Термін російською мовою	NB, тис.	INB	P _{int} , %	Термін українською мовою	NB, тис.	INB	P _{int} , %
Accounting	184000	x	x	Бухгалтерский учет	2410	x	x	Бухгалтерський облік	470	x	x
Social Accounting	x	342	0,19	Социальный бухгалтерский учет	x	65	0,003	Соціальний бухгалтерський облік	x	3	0
Environmental Accounting	x	170	0,09	Экологический бухгалтерский учет	x	344	0,014	Екологічний бухгалтерський облік	x	3	0
Ethical Accounting	x	357	0,19	Этический бухгалтерский учет	x	3	0	Етичний бухгалтерський облік	x	0	0
Accounting Ethics Reporting	x	554	0,30	Учетная этика	x	1	0	Облікова етика	x	0	0
Corporate Reporting	25600	x	x	Отчетность	3030	x	x	Звітність	1520	x	x
Social Reporting	x	356	1,40	Корпоративная социальная отчетность	x	46500	1,53	Корпоративна соціальна звітність	x	0	0
Social Accounting Reporting	x	879	3,43	Социальная бухгалтерская отчетность	x	1	0	Соціальна бухгалтерська звітність	x	0	0
Social Reporting	x	235	0,92	Социальная отчетность	x	397	0,013	Соціальна звітність	x	12100	0,8
Environmental Reporting	x	228	0,89	Экологическая отчетность	x	6030	0,20	Екологічна звітність	x	2060	0,14
Non financial reporting	x	3420	13,36	Нефинансовая отчетность	x	6900	0,23	Не фінансова звітність	x	78	0,005
Responsibility	341000	x	x	Ответственность	14500	x	x	Відповідальність	3030	x	x
Corporate Responsibility	x	4290	1,26	Корпоративная социальная ответственность	x	2740000	18,90	Корпоративна соціальна відповідальність	x	277000	9,14
Audit	x	x	x	Социальная ответственность бизнеса	x	47400	0,33	Соціальна відповідальність бізнесу	x	135000	4,46
Social Audit	x	86500	x	Аудит	5900	x	x	Аудит	5900	x	x
	x	110	0,13	Социальный аудит	x	16000	0,27	Соціальний аудит	x	1090	0,02

NB – загальне число входження базового терміну в документи даної категорії

INB – загальне число входження інноваційного терміну в документи даної категорії

P_{int} – показник інноваційності термінології, % (P_{int} = INB / NB x 100 %)¹ Аналіз проведено на основі www.google.com станом на 21.11.2009 р., категорія: пошук в Інтернеті

Результати Інтернет-аналізу наведено в табл. 2.

Таблиця 2. Інноваційність термінології, пов'язаної з обліком соціально відповідальної діяльності, на основі Інтернет-аналізу³

Термін	Показник інноваційності термінології на основі аналізу Інтернет-джерел, %		
	Україномовних	Російськомовних	Англомовних
Відповідальність			
Корпоративна соціальна відповідальність	9,14	18,90	1,26
Соціальна відповідальність бізнесу	4,46	0,33	x
Звітність			
Корпоративна соціальна звітність	0	1,53	1,40
Соціальна бухгалтерська звітність	0	0	3,43
Соціальна звітність	0,8	0,013	0,92
Екологічна звітність	0,14	0,20	0,89
Не фінансова звітність	0,005	0,23	13,36
Бухгалтерський облік			
Соціальний бухгалтерський облік	0	0,003	0,19
Екологічний бухгалтерський облік	0	0,014	0,09
Етичний бухгалтерський облік	0	0	0,19
Облікова етика	0	0	0,30

Враховуючи зазначені в табл. 2 показники, є підстави для наступних висновків:

1. в російськомовних та україномовних Інтернет-джерелах найчастіше зустрічаються питання, пов'язані з корпоративною соціальною відповідальністю (соціальною відповідальністю бізнесу) (19,23 % та 13,6 % відповідно), в той час як в англомовних джерелах корпоративна соціальна відповідальність займає лише 1,26 % серед питань, в яких розглядається відповідальність як така. Це, з одного боку, підтверджує актуальність вищезазначених питань для вітчизняної науки та практики, в той час як в англомовній літературі це питання вже відійшло на другий план та одержало свій розвиток в окремих напрямках. Але абсолютне вираження показника, який характеризує частоту обговорення корпоративної соціальної відповідальності в Інтернет-джерелах, складає: для англомовних джерел – 4 290 000 раз, для російськомовних джерел – 2 787 400 раз, для україномовних джерел – 412 000 раз, що доводить доцільність вивчення закордонного досвіду;

2. на другому місці за частотою використання в Інтернет-джерелах стоїть питання звітності підприємств, пов'язаної з соціальною відповідальною діяльністю. При чому в україномовних джерелах наявна інформація лише про соціальну звітність (без акценту на бухгалтерську) (0,8 %), екологічну звітність (0,14 %) та не фінансову звітність (0,005 %); в російськомовних джерелах найбільш поширеним є узагальнююче поняття корпоративної соціальної звітності (1,53 %), часто зустрічається такий вид звітності, як екологічна (0,2 %) та таке трактування звітності, як не фінансова (0,23 %), є згадки про соціальну звітність (0,013 %), але, як і в україномовних джерелах, ніде не робиться наголос на бухгалтерській звітності, в якій відображаються результати соціально відповідальної діяльності підприємства. В англомовних джерелах ситуація є діаметрально протилежною: хоча в більшості випадків розглядається таке

³ Аналіз проведено на основі www.google.com станом на 21.11.2009 р., категорія: пошук в Інтернеті, округлення – до 0,001 %

поняття, як не фінансова звітність (13,36 %), дуже поширеним є питання соціальної бухгалтерської звітності (3,43 %). В абсолютному вираженні в 69,1 раз перевищує сумарну кількість російськомовних та україномовних публікацій;

3. враховуючи висновки, наведені в п. 2, логічними є й результати, одержані при запиті щодо соціального, екологічного, етичного бухгалтерського обліку та облікової етики. В україномовних джерелах така інформація практично відсутня, що підтверджує інноваційність термінів, в російськомовних – є окремі напрацювання, які становлять менше 0,1 %, в той час як в англomовних джерелах ці питання розглядаються на рівні 0,01-0,3 %. Відносні показники в цьому випадку малоінформативні, оскільки в результаті порівняння абсолютних величин виявлено, що кількість англomовних публікацій, присвячених питанням соціального, екологічного, етичного бухгалтерського обліку та облікової етики в 3396 разів перевищує сумарну кількість російськомовних та україномовних публікацій.

Такі результати є підтвердженням, по-перше, можливості відображення інформації про соціально відповідальну діяльність суб'єкта господарювання в системі бухгалтерського обліку; по-друге, необхідності розробки відповідної теорії та методології з урахуванням національних особливостей на основі досвіду країн, в яких теорія, методологія та практика обліку соціально відповідальної діяльності підприємств розвиваються вже не один десяток років.

Обравши для аналізу англomовну літературу, було вивчено наукову періодичну літературу на основі Мережі досліджень в галузі соціальних наук (Social Science Research Network (далі – SSRN)), яка є електронною базою даних, створена в 1995 р. під керівництвом професора М. Йенсена з метою всесвітнього розповсюдження найновіших розробок (табл. 3).

Таблиця 3. Аналіз англomовної періодичної літератури щодо обліку соціально відповідальної діяльності суб'єктів господарювання на базі SSRN⁴

Ключові слова	Публікації		З них за останній рік	
	кількість	частка в загальній кількості, %	кількість	частка у всіх публікаціях з цим посиланням, %
Corporate Social Responsibility	802	27,3	229	28,6
Social Accounting	590	20,1	131	22,2
Environmental Accounting	245	8,3	59	0,24
Ethical Accounting	141	4,8	25	0,17
Accounting Ethics	167	5,7	26	0,16
Social Reporting	331	11,3	101	0,31
Social Accounting Reporting	86	2,9	26	0,30
Environmental Reporting	160	5,4	48	0,30
Non financial reporting	326	11,1	66	0,10
Social Audit	91	3,1	17	0,19
Разом	2939	100,0	728	24,77

Зроблений в таблиці 3 аналіз публікацій підтверджує, що поряд з великою кількістю публікацій, присвячених корпоративній соціальній відповідальності в цілому (27,3 %), активно досліджуються питання, пов'язані з розвитком соціального обліку (20,1 %). При чому їх актуальність в світі останнім часом різко зростає: серед всіх

⁴ Аналіз проведено на основі www.ssrn.com. Станом на 28.11.2009 р. в базі містилось 262345 публікацій з анотаціями, 215080 повнотекстових статей, опублікованих 127954 авторами

публікацій, наявних в базі SSRN, кількість публікацій, присвячених корпоративній соціальній відповідальності в останній рік складає 28,6 %, а присвячених соціальному обліку – 22,2 %. Продовжують активно досліджуватись питання соціальної та не фінансової звітності (11,3 % та 11,1 % відповідно).

Використовуючи повнотекстову періодичну літературу як в текстовому, так і в електронному форматі, було досліджено 315 публікацій 210 авторів в період з 1970 по 2009 рр. (табл. 4).

Таблиця 4. Публікаційна активність англомовних авторів щодо питань, пов'язаних з обліком соціально відповідальної діяльності, за періодами

Період	Всього публікацій		Ланцюговий темп приросту,%
	кількість	%	
1970-1979 рр.	44	13,97	X
1980-1989 рр.	20	6,35	-54,5
1990-1999 рр.	72	22,86	260
2000-2009 рр.	179	56,82	148
Всього	315	100,00	X

З таблиці 4 можна зробити висновок, що питання, пов'язані з обліком соціально відповідальної діяльності активно почали підніматись вченими в 70-х рр. ХХ ст., хоча в практиці господарювання, зокрема США, ці питання піднімались вже в кінці 1960-х рр. (серед досліджених нами праць є праця Д. Кемпбелла, опублікована в 2000 р., в якій він коментує різні погляди щодо теорій, чому корпорації добровільно беруть на себе соціальні зобов'язання на прикладі корпоративної звітності Британської торгової компанії “Marks and Spencer Plc.”, починаючи з 1969 р.) [16, с. 81].

В 80-х рр. ХХ ст. ці питання дещо втрачають свою актуальність (6,35 % порівняно з 13,97 % в 70-х рр., або зменшення на 54,5 %), але знову активно досліджуються, починаючи з 90-х рр. (22,86 %, що складає 260 % приросту порівняно з 80-ми рр.) та подвоюються в ХХІ ст. (56,82 % досліджень припадає на період з 2000 р. до 2009 р., що складає 148 % приросту порівняно з 90-ми рр.). Це підтверджує й К. Діган, зазначаючи, що “інтерес до соціального обліку у 1980-х трохи знизився і знову з'явився лише в середині 90-х років, частково завдяки росту екологічної свідомості” [17, с. 319]. Така ситуація свідчить, що теорія, методологія та організація обліку соціально відповідальної діяльності станом на 2009 р. є нероздробленою. Погляди авторів відрізняються в багатьох ключових моментах, але їх підходи необхідно проаналізувати та врахувати при подальшій розробці концепції розвитку бухгалтерського обліку.

Розглядаючи географію публікацій (нами було досліджено англомовні публікації різних авторів з Австралії, Великобританія, Індії, Йорданії, Іспанії, Італії, Канади, Нідерландів, Німеччини, Нової Зеландії, Сінгапуру, США, Франції), було виявлено, що більша частина статей, що вийшли в світ в 70-х рр. ХХ ст., була опублікована американськими авторами, в той час як починаючи з 90-х рр. ХХ ст. основна частина публікацій саме щодо облікових питань, пов'язаних з корпоративною соціальною відповідальністю, піднімається в працях британських та австралійських вчених. Це дозволяє зробити висновок, що: 1) відображення в обліку соціально відповідальної діяльності підприємств є актуальним для будь-якої моделі бухгалтерського обліку; 2) закордонний досвід може бути врахований у вітчизняній науці та практиці, незалежно від існування національних відмінностей.

З метою визначення провідних світових вчених, дослідження яких присвячені питанням, пов'язаним з бухгалтерським обліком соціально відповідальної діяльності підприємств, нами було проаналізовано кількість публікацій, опублікованих кожним з 210 розглянутих авторів, та в табл. 5 наведено тих з них, кількість праць яких становить більше 10.

Таблиця 5. Публікаційна активність англomовних авторів щодо питань, пов'язаних з обліком соціально відповідальної діяльності, за авторами

Автор		Країна, в якій працює	Кількість публікацій	Широта тематики (кількість висвітлених питань)
1	2	3	4	5
Грей Р.	Gray R.	Великобританія	43	14
Ларрінага-Гонзалес К.	Larrinaga-González C.	Іспанія	18	7
Бebbінгтон Дж.	Bebbington J.	Великобританія	17	9
Оуен Д.Л.	Owen D.L.	Великобританія	15	10
Коллісон Д.	Collison D.	Великобританія	13	10
Адамс К.А.	Adams C.A.	Великобританія	12	7
Леман Г.	Lehman G.	Австралія	12	6
О'Двайєр Б.	O'Dwyer B.	Франція	10	10

Табл. 5 є ще одним доказом того, що основна частина досліджень, присвячених обліку соціально відповідальної діяльності суб'єктів господарювання, проводиться британськими авторами. Найбільш відомим серед них є Роберт Грей (Robert Hugh Gray), керівник Центру досліджень соціального та екологічного бухгалтерського обліку в університеті св. Ендрю, найстарішому університеті Шотландії, авторству якого належать 43 праці з досліджуваної тематики (із 315 розглянутих), що складає 13,6 %. Окрім того, його праці охоплюють найширшу тематику в напрямі обліку соціально відповідальної діяльності суб'єктів господарювання (14 з виділених 25 питань).

Дослідження проводилось на основі публікацій, опублікованих в 99 англomовних періодичних виданнях (табл. 6)

Таблиця 6. Публікаційна активність англomовних авторів щодо питань, пов'язаних з обліком соціально відповідальної діяльності, за найменуваннями періодичних видань

Назва журналу	Кількість публікацій	% публікацій
1	2	3
Accounting, Auditing and Accountability Journal	40	12,7
Accounting and the Public Interest	19	6,0
Critical Perspectives on Accounting	18	5,7
Accounting, Organizations and Society	17	5,4
Accounting Forum	13	4,1
European Accounting Review	12	3,8
Management Accounting	11	3,5
Social and Environmental Accounting	11	3,5
Journal of Business Ethics	10	3,2
The Accounting Review	8	2,5
Business Strategy and the Environment	7	2,2
Accounting Education	6	2,0
Australian Accounting Business and Finance Journal	6	2,0

Продовження табл. 6

1	2	3
British Accounting Review	6	2,0
Accountancy	5	1,6
Abacus	4	1,3
Business and Society	4	1,3
Business Ethics: A European Review	4	1,3
Journal of Contemporary Business	4	1,3
Advances in Public Interest Accounting	3	1,0
Australian Accounting Review	3	1,0
Environmental Quality Management	3	1,0
Greener Management International	3	1,0
Journal of Applied Accounting Research	3	1,0
Public Money and Management	3	1,0
Accounting Auditing and Accountability Journal	2	0,6
Accounting Horizons	2	0,6
Corporate Social Responsibility and Environmental Management	2	0,6
Journal of Accountancy	2	0,6
Qualitative Research in Accounting and Management	2	0,6
Інші	82	25,6
Всього	315	100

Табл. 6 підтверджує актуальність та необхідність здійснення досліджень бухгалтерського обліку соціально відповідальної діяльності суб'єктів господарювання через наступні факти: 1) досліджувані в статті питання висвітлюються на сторінках багатьох англомовних видань, зокрема, й таких провідних, як "British Accounting Review", "The Accounting Review", "European Accounting Review", "Accounting Horizons"; 2) створені спеціалізовані видання, в яких друкуються дослідження щодо різних аспектів соціально відповідальної діяльності суб'єктів господарювання, зокрема, "Accounting, Auditing & Accountability Journal", "Accounting and the Public Interest", "Critical Perspectives on Accounting", "Accounting, Organizations and Society", "Corporate Social Responsibility and Environmental Management" та інші. Найбільша кількість досліджень опублікована в журналі "Accounting, Auditing & Accountability Journal", який присвячений поширенню науки про бухгалтерський облік в тісному її зв'язку з соціально-економічним і політичним середовищем (40 публікацій, що складає 12,7 % всіх досліджених). Цей журнал видається з 1988 р. під редакцією професорів Лі Паркера (Lee Parker) з університету Аделаїди та Джеймса Гатрі (James Guthrie) з Сіднейського університету (Австралія), що підтверджує зроблений раніше висновок про те, що основна частина публікацій щодо облікових питань, пов'язаних з корпоративною соціальною відповідальністю, піднімається в працях як британських, так і австралійських вчених.

З метою визначення найбільш актуальних питань на основі 315 повнотекстових матеріалів, пов'язаних з бухгалтерським обліком та корпоративною соціальною відповідальністю виділено 25 ключових питань, за якими проводяться дослідження (табл. 7).

Таблиця 7. Публікаційна активність англомовних авторів в розрізі питань, пов'язаних з обліком соціально відповідальної діяльності

Ключові питання	Кількість авторів	Частка авторів, %
1	2	3
Бухгалтерський облік і корпоративна соціальна відповідальність	89	42,38

Продовження табл. 7

1	2	3
Соціальний облік	57	27,14
Соціальна звітність: поняття та форми	56	26,67
Екологічна звітність	47	22,38
Екологічний облік	43	20,48
Соціально-етичний аспект бухгалтерського обліку	29	13,81
Викладання соціальних та екологічних питань в бухгалтерському обліку	27	12,86
Соціальний контроль (аудит)	27	12,86
Достовірність фінансових звітів	16	7,62
Ідеологічне значення бухгалтерського обліку та звітності	15	7,14
Роль бухгалтера в суспільстві	13	6,19
Екологічні питання в управлінському обліку	11	5,24
Оприлюднення звітності через Інтернет	9	4,29
Звітність для стійкого розвитку	9	4,29
Стандарти екологічної звітності	8	3,81
Стандарти соціальної звітності	6	2,86
Культура і бухгалтерський облік	6	2,86
Екологічний контроль (аудит)	5	2,38
Бухгалтерський облік і релігія	5	2,38
Бухгалтерський облік і політика	5	2,38
Оцінка людських активів, знань	4	1,90
Соціальні питання в управлінському обліку	3	1,43
Рахунки соціального обліку (витрат)	3	1,43
Справедливість в бухгалтерському обліку	2	0,95
Соціальний облік, звітність та контроль в неприбуткових організаціях	1	0,48
Всього	210	x

Як видно з табл. 7, перші три найбільш популярні позиції, яким присвячують свої дослідження відповідно 42,38 %, 27,14 % та 26,67 %, є місце та роль бухгалтерського обліку при дотримання суб'єктами господарювання корпоративної соціальної відповідальності, соціальний облік як такий та поняття та форми соціальної звітності. З цього можна зробити висновок, що фахівці різних країн, що займаються проблематикою бухгалтерського обліку, все більше приділяють уваги соціальним питанням, що є закономірною реакцією на наростаючі процеси глобалізації економіки, розширення сфери впливу транснаціональних компаній та незахищеність при цьому членів суспільства, на території яких вони розміщують свої виробничі потужності, а також на зростаючий рівень недовіри суспільства до показників фінансової звітності, що підтверджується й тим, що серед публікацій, присвячених корпоративній соціальній відповідальності, 16 авторів (або 7,62 %) наголошують на важливості підвищення достовірності фінансових звітів.

На достатньо сильних позиціях знаходяться питання екологічного обліку та звітності, які розглядають в своїх дослідженнях 20,48 % та 22,38 % авторів відповідно. Така популярність пов'язана з тим, що, по-перше, екологічна поведінка є частиною корпоративної соціально відповідальної поведінки, а по-друге, питання екології є як раз тим, яке не має географічних меж, у зв'язку з чим в першу чергу розглядається як на макро-, так і на макрорівні у всіх державах.

Бухгалтерський облік може бути складовою частиною корпоративної соціальної відповідальності лише за умови високого рівня етичності осіб, які його організують та ведуть, що повинно прививатись їм ще з перших днів оволодіння майбутньою професією. Ця думка підтверджена й аналізом періодичних видань, в яких 13,81 % вчених в своїх дослідженнях наголошують на соціально етичному аспекті бухгалтерського обліку, а 12,86 % авторів підкреслюють необхідність викладання соціальних та екологічних питань в бухгалтерському обліку для майбутніх фахівців цієї справи та управлінського складу (в складі курсів MBA).

Розуміючи, що будь-яка справа періодично потребує перевірки якості її виконання, англомовні автори, окрім поняття соціального та екологічного обліку, ввели також поняття соціального та екологічного аудиту (контролю), перше з яких зустрічається ще в публікаціях ще 70-х рр. ХХ ст. Соціальний аудит в своїх статтях розглядають 12,86 % з досліджених авторів, а екологічний – 2,38 % авторів, що може свідчити про дві речі. По-перше, екологічний облік може розглядатись як складова соціального і, відповідно, розглядатись в межах останнього. По-друге, це може бути новим, інноваційним напрямом досліджень, який потребує подальшого поглиблення.

В дослідженнях англомовних авторів розглядаються різні аспекти, через які проявляється соціальне значення бухгалтерського обліку, зокрема: ідеологічне значення бухгалтерського обліку та звітності в суспільстві як достовірного джерела інформації про діяльність суб'єктів господарювання (7,14 % авторів), роль бухгалтера як інтерпретатора господарських операцій підприємства (6,19 %); вплив на облік культурних факторів (2,86 %), релігії (2,38 %), політики (2,38 %), застосування такого поняття, як справедливість, в обліку (0,95 %). Це підтверджує нашу думку про те, що бухгалтерський облік не можна розглядати ізольовано від інших наук, що він підпадає під вплив не лише економічних, але й культурних факторів розвитку суспільства, у зв'язку з чим слід обережно використовувати закордонний досвід до національної системи обліку.

В частині регулювання обліку соціально відповідальної діяльності суб'єктів господарювання розглядаються питання використання стандартів екологічної та соціальної звітності (3,81 % та 2,86 % відповідно), що зумовлено поширенням ідеї про те, що звітність такого роду повинна складатись добровільно, а, відповідно, на розсуд кожного підприємства. Це підтверджується й тим, що соціальні та екологічні проблеми рядом авторів віднесено до сфери управлінського обліку (1,43 % та 5,24 % відповідно).

Висновки та перспективи подальших досліджень. Аналіз англомовної періодичної літератури в частині питань, пов'язаних з бухгалтерським обліком та контролем соціально відповідальної діяльності підприємств, дозволив прийти до наступних висновків.

1. Бухгалтерський облік соціально відповідальної діяльності в Україні є новим поняттям та нерозробленим в частині теорії, методології та організації, що підтверджує проведений Інтернет-аналіз інноваційності термінології.

2. Порівняння частоти згадування понять, пов'язаних з обліком соціально відповідальної діяльності, в англомовних, російськомовних та україномовних Інтернет-джерелах, підтвердили думку про доцільність вивчення закордонного досвіду в частині англомовної періодичної літератури.

3. Інформація про соціально відповідальну діяльність суб'єкта господарювання може бути відображена в системі бухгалтерського обліку, що підтверджують відповідні дослідження англомовних авторів, зокрема, з США, Великобританії, Австралії,

починаючи з 70-х рр. XX ст. та активно розвиваючись в XXI ст., публікації в провідних фахових англomовних виданнях, зокрема, "British Accounting Review", "The Accounting Review", "European Accounting Review", "Accounting Horizons", створення спеціалізованих видань, в яких друкуються дослідження щодо різних аспектів соціально відповідальної діяльності суб'єктів господарювання, найбільш популярним серед яких є "Accounting, Auditing & Accountability Journal"

4. Найбільш актуальними в дослідженнях англomовних авторів є питання, пов'язані з роллю бухгалтерського обліку в соціально відповідальній діяльності підприємства. Активно розвивається теорія та методологія бухгалтерського обліку, в складі якого виділено окремий вид обліку – соціальний (соціально-економічний, облік соціально відповідальної діяльності тощо), результатом якого є складання соціальної звітності.

5. Серед питань, висвітлених англomовними авторами, розглядається ідеологічне значення бухгалтерського обліку та звітності в суспільстві як достовірного джерела інформації про діяльність суб'єктів господарювання, вплив на облік культурних факторів, релігії, політики, кожне з яких має національні особливості. Це підтверджує необхідність розробки відповідної теорії та методології бухгалтерського обліку з урахуванням національних особливостей.

Наша позиція полягає в недоцільності виділення соціального обліку як окремого виду бухгалтерського обліку, в той час як інформація про соціально відповідальну діяльність повинна знайти своє відображення в системі бухгалтерського обліку та повинна бути виділена як окрема складова звітності, призначено для оприлюднення, чому і присвячене наше дослідження.

ЛІТЕРАТУРА:

1. *Бутинець Ф.Ф.* Альфа і омега бухгалтерського обліку або моя болісна несповідь / Ф.Ф. Бутинець; [монографія]. – Житомир: ПП "Рута", 2007. – 328 с.

2. *Гетьман В.Г.* Закон "Сарбейнса-Оксли 2002 г." – важный инструмент, используемый в США в борьбе с мошенничеством в финансовой отчетности / В.Г. Гетьман // Международный бухгалтерский учет. – 2006. – № 8 (92). – С. 11-21

3. *Карагод В.С.* Теория и методология международной системы корпоративной социальной отчетности / В.С. Карагод; [монографія]. – М.: Бухгалтерский учет, 2005. – 248 с.

4. *Карагод В.С.* Теория и методология международной системы корпоративной социальной отчетности: автореф. дис. на соискание науч. степени д-ра эконом. наук: спец. 08.00.12 "Бухгалтерский учет, статистика" / В.С. Карагод. – Москва, 2006. – 59 с.

5. *Кирейцев Г.Г.* Глобализация экономики и унификация методологии бухгалтерского учета / Г.Г. Кирейцев // Научный доклад на 6-ой Международной научной конференции "Научные исследования в сфере бухгалтерского учета, контроля и анализа: теоретико-практическое значение и направления дальнейшего развития". – Житомир: ЖГТУ, 2007. – 68 с.

6. *Малюга Н.М.* Бухгалтерський облік в Україні: теорія й методологія, перспективи розвитку / Н.М. Малюга; [монографія]. – Житомир: ЖДТУ, 2005. – 541 с.

7. *Пушкар М.С.* Філософія обліку / М.С. Пушкар; [монографія]. – Тернопіль: Карт-бланш, 2002. – 157 с.

8. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: проблемы и методы изучения и обучения / Я.В. Соколов, Н.А. Каморджанова, М.В. Лычагин; [монография]. – Новосибирск: ИЭОПП СО РАН, 2007. – 288 с.

9. Соколов Я.В. Философские основы бухгалтерской проблематики (в связи с содержанием финансовой отчетности) / Я.В. Соколов // Проблемы развития теории бухгалтерского учета, анализа и контроля; [монография]. – Брест-Житомир: ЖГТУ, 2004. – 256 с., С. 82-94

10. Соколов Я.В. История бухгалтерского учета / Я.В. Соколов, В.Я. Соколов: Учебник [3-е изд., перер. и доп.] – М.: Магістр, 2009. – 287 с.

11. Сопко В.В. Концепція бухгалтерського обліку пасивів (капіталу, власності) в управлінні підприємницькою діяльністю: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня д-ра екон. наук: спец. 08.00.09 “Бухгалтерський облік, аналіз та аудит” / В.В. Сопко – К., 2008. – 31 с.

12. Суглобов А.Е. Методология и организация аудита объектов сельской социальной инфраструктуры: дис... д-ра экон. наук: 08.00.12 / Суглобов А.Е. – М., 2007. – 448 с.

13. Суглобов А.Е. Методология и организация аудита объектов сельской социальной инфраструктуры / А.Е. Суглобов; [монография]. – М.: Каталог, 2007. – 397 с.

14. Харитонова Е.Н. Управление социально ответственной деятельностью промышленных предприятий / Е.Н Харитонова; [монография]. – СПб.: Изд-во Политехн. ун-та, 2008. – 202 с.

15. Чижевська Л.В. Бухгалтерський облік як професійна діяльність: теорія, організація, прогноз розвитку / Л.В. Чижевська; [монографія]. – Житомир: ЖДТУ, 2007. – 528 с.

16. Campbell D.J. Legitimacy Theory or Managerial Reality Construction? Corporate Social Disclosure in Marks and Spencer plc Corporate Reports 1969-1997 / D.J. Campbell // Accounting Forum. – 2000. – Vol. 24. – No. 1. – p. 80-101

17. Deegan C. Financial accounting theory / C. Deegan. – The McGraw-Hill Companies Inc., 2004. – 442 p.