

Библиографическая ссылка:

Петренко С.Н., Бессарабов В.О. Объектно-субъектный подход к определению понятий социально ориентированного бухгалтерского учета // Корпоративное управление и инновационное развитие экономики Севера: Вестник Научно-исследовательского центра корпоративного права, управления и венчурного инвестирования Сыктывкарского государственного университета. 2015. - №3.- С.197-207.

**ОБЪЕКТНО-СУБЪЕКТНЫЙ ПОДХОД К ОПРЕДЕЛЕНИЮ ПОНЯТИЙ СОЦИАЛЬНО
ОРИЕНТИРОВАННОГО БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА**

**OBJECT-SUBJECT APPROACH TO THE DEFINITION OF THE CONCEPT OF
SOCIALORIENTEDACCOUNTING**

С.Н. Петренко, В.О. Бессарабов

S.N. Petrenko, V.O. Bessarabov

В статье рассмотрены объекты и субъекты социально ориентированного бухгалтерского учета, изучение которых направлено на достижение цели исследования, которая заключается в формировании подхода к определению объектно-субъектных категорий социально ориентированного бухгалтерского учета. Логика проведенного исследования исходит из того, что формирование объектов социально ориентированного бухгалтерского учета напрямую взаимосвязано с субъектным анализом, которые в единстве необходимо рассматривать как взаимосвязанные компоненты формирования объектно-субъектного подхода к определению понятий социально ориентированного бухгалтерского учета. В статье обосновывается необходимость формирования объектно-субъектного подхода для более детального определения понятий социально ориентированного бухгалтерского учета. Предложенный подход основан на изучении трех категорий: «объект», «субъект» и «процесс», взаимодействие которых происходит в реальной действительности применительно к социально ориентированному бухгалтерскому учету. Сформированный объектно-субъектный подход к определению объектно-субъектных категорий социально ориентированного бухгалтерского учета позволит четко определить состав, структуру и содержание информационных потоков, а также направления их движения между структурными подразделениями предприятия.

The article describes the objects and subjects of socially oriented accounting, the study of which is aimed at achieving the objectives of the study, which is to form the approach to the definition of the object-subject categories of socially-oriented accounting. The logic of the study comes from the fact that the formation of social-oriented accounting is directly correlated with the analysis of subjectivity, that unity must be considered as interconnected parts forming an object-subject approach to the definition of the concept of social-oriented accounting. The necessity of formation of object-subject approach for more detailed definitions of socially-oriented accounting. This approach is based on a study of three categories: the "object", "subject" and "process" interaction

that takes place in reality. Formed object-subject approach to the definition of the object-subject categories of socially oriented accounting will clearly define the composition, structure and content of the information flow and the direction of their movement between the structural subdivisions of the enterprise.

Ключевые слова: социальная ответственность бизнеса, социально ориентированный бухгалтерский учет, объектно-субъектный подход, социально-политическая природа бухгалтерского учета, расходы на социально ответственную деятельность, система бухгалтерского учета

Key words: corporate social responsibility, socially-oriented accounting, object-subject approach, the socio-political nature of accounting, the cost of socially responsible activities, the accounting system

Введение

Развитие экономики должно обеспечивать развитие общества в целом, способствовать повышению уровня социальной защищенности населения. Вектор развития любого общества требует достижения максимально возможного уровня согласования общественных интересов. В этих условиях ведение бухгалтерского учета, который бы учитывал не только финансовые результаты деятельности компании, но и обеспечивал достоверной и полной информацией о результатах проведения социальных мероприятий субъектами хозяйствования является крайне необходимым.

Ж. Ришар утверждал, что «с начала XX в. бухгалтеры как определяющий фактор трансформации бухгалтерского учета нашли в социологии средства для понимания общественных сил, которые определяют развитие бухгалтерского учета и формирование его принципов. В более общей форме возникло понимание комплекса проблем бухгалтерской практики. Но только после 1960 года социально-политическая природа бухгалтерского учета будет, в конце концов, признана в обществе» [8, с. 21].

Большой круг проблем, связанных с социально ориентированным бухгалтерским учетом, на сегодня является неизученным или малоизученным, в частности, дальнейшего исследования требуют вопросы формирования его объектов и субъектов.

Исследованию вопросов сущности, основных понятий социально ориентированного учета посвящены работы таких ученых, как А. Белкаой, Ф. Бимс, П. Ферта, Н. Андерсон, И. Жиглей, В. Карагода, М. Пушкари др. [11-14]

Вышеизложенное позволяет сформулировать цель исследования, которая заключается в формировании подхода к определению объектно-субъектных категорий социально ориентированного бухгалтерского учета.

Логика исследования

Логика нашего исследования будет исходить из того, что формирование объектов социально ориентированного бухгалтерского учета напрямую взаимосвязано с субъектным анализом, которые в

единстве рассматриваются нами как взаимосвязанные компоненты формирования объектно-субъектного подхода к определению понятий социально ориентированного бухгалтерского учета.

Данный подход основан на изучении трех категорий: «объект», «субъект» и «процесс», взаимодействие которых происходит в реальной действительности. Не вдаваясь в критические размышления по поводу трактовки этих терминов, обозначим их специфические особенности.

«Объект как таковой не существует в реальности вне субъекта. Вне субъекта существует лишь объективная реальность. Объект выделяется, «вышелушивается», формулируется и фиксируется субъектом как определенный фрагмент, пласт, срез, сторона объективной реальности, которые и подвергаются познавательной, исследовательской процедуре. Следовательно, «под объектом понимается всё, что существует в реальной действительности. Это физические лица, материально-технические объекты, предметы, явления или процессы, на которые направлена предметно-практическая и познавательная деятельность субъекта» [4].

В широком смысле субъект – носитель предметно-практической деятельности или познания (физическое лицо, социальная группа или организационная структура), источник активности, направленной на объект [10].

Объектно-субъектный подход к определению понятий социально ориентированного бухгалтерского учета имеет свою специфику, а трактовка в данном случае понятий «объект» и «субъект» требует пояснений и уточнений.

Объекты социально ориентированного бухгалтерского учета

Проблема формирования объектов социально ориентированного бухгалтерского учета досконально не изучена и требует дальнейших научных исследований. Стоит отметить, что мнения ученых по поводу идентификации объектов социально ориентированного учета расходятся.

Одни ученые считают, что объектами являются расходы на экологию, оценку человеческой деятельности, интеллектуальный капитал, распределение добавленной стоимости, социальный капитал, другие уверены, что следует говорить в первую очередь об операциях, осуществляемых предприятием в ходе социально ответственной деятельности [1, с. 296].

Значительное количество авторов [3, 7] под объектами социально ориентированного бухгалтерского учета понимают расходы, связанные с предоставлением социального пакета работникам и обеспечением будущих расходов и платежей, которые формируются субъектом хозяйствования для финансирования социальных мероприятий.

Иного мнения придерживается другая группа ученых, утверждая, что объекты социального учета – это все виды имущества и обязательств предприятия, которые предназначены для его деятельности и оказывают непосредственное влияние на общество [9].

Стоит отметить, что некоторые ученые, занимающиеся эколого-социальным учетом, выделяют 3 группы объектов: хозяйственные средства (активы природоохранного и социального назначения),

источники образования хозяйственных средств (экологические и социальные обязательства) и результаты деятельности (эколого-социальные расходы, доходы и финансовые результаты) [2, с. 194]. В этой связи возникает вопрос, как определить «социальное» назначение того или иного актива, ведь в законодательной базе отсутствует такое направление их использования. И наоборот, если актив (например, помещение) используется для проведения социальных мероприятий (конкурс для семей работников или корпоративное мероприятие и т.д.), то этот же актив может использоваться и в операционной деятельности субъекта хозяйствования.

Придерживаясь данной логики, следует, что начисление амортизации на объекты «социального» назначения также следует считать расходами на социальную ответственность, и если предприятие не финансирует социальные программы и мероприятия, но у него есть активы «социального» назначения, его деятельность априори будет социально ответственной.

По нашему мнению, определение точного размера дохода вследствие именно социальных действий представляется очень сомнительным, а сформировать финансовый результат от этой деятельности вообще возможно лишь теоретически.

Критически анализируя позиции ученых, следует согласиться с тем, что социально ориентированный учет предусматривает определенный спектр объектов, определение которых не предусмотрено действующим законодательством по ведению бухгалтерского учета и составлению финансовой отчетности.

В основу формирования объектов социально ориентированного бухгалтерского учета, должна быть положена классификация социального учета. На наш взгляд, достаточно удачная классификация была предложена М.Р. Мэтьюсом и М.Х.Б. Перера, которые выделили:

- учет социальной ответственности (SRA – SocialResponsibilityAccounting) – применим для частного сектора в краткосрочном периоде с использованием преимущественно нефинансовых качественных и количественных данных, для раскрытия индивидуальных факторов влияния на общество;
- учет совокупного воздействия (TIA – TotalImpactAccounting) – для оценки совокупных расходов, влияющих на внешнюю среду экономического субъекта;
- социально-экономический учет (SEA – Social-EkonomiсAccounting) – для оценки проектов с использованием финансовых и нефинансовых измерителей, финансируемых обществом;
- учет социальных показателей (SIA – Socialindicatorsaccounting) – с целью долгосрочной нефинансовой количественной социально статистической оценки;
- общественный учет (SA – SocialAccounting) – попытка построить учет в глобальных масштабах [5, с. 615].

Анализ данной классификации, позволяет утверждать, что объектами социально ориентированного бухгалтерского учета являются прежде всего расходы, связанные с социальной активностью

субъекта хозяйствования. В данном контексте речь идет об учете социальной ответственности (SRA) и учете совокупного воздействия (TIA), а на основе информации о таких расходах формируются финансовые и нефинансовые показатели социально ответственной деятельности, которые используются для оценки влияния на общество в рамках социально-экономического учета (SEA). Количественная статистическая оценка происходит в рамках учета социальных показателей (SIA) и основывается на показателях, сформированных отдельно взятым экономическим субъектом в границах социально-экономического учета (SEA). В свою очередь, общественный учет (SA) является попыткой построения учета показателей социально ответственной деятельности в глобальных масштабах.

Стоит отметить, что расходы на социально ответственную деятельность сопровождаются прямыми будущими экономическими выгодами, например, обучение, повышение квалификации и переподготовка работников способствует увеличению будущих экономических выгод (экономический эффект), а предоставление благотворительной помощи – увеличению социальной значимости в обществе (социальный эффект). При этом следует отметить, что такое разделение на экономический и социальный эффект имеет достаточно условный характер. Как уже отмечалось, достоверно и точно рассчитать ожидаемый результат от социальных мероприятий не предоставляется возможным. Анализ расходов на социально ответственную деятельность, осуществляемых экономическими субъектами, позволил нам разработать их классификацию, которая положена в основу формирования объектов социально ориентированного бухгалтерского учета (рис.1).

Субъекты социально ориентированного бухгалтерского учета

Применительно к социально ориентированному бухгалтерскому учету следует отметить, что ученые [5-6] выделяют три группы субъектов:

- субъекты организации социально ориентированного бухгалтерского учета. К данной группе относится собственник предприятия, менеджеры структурных подразделений, в том числе главный бухгалтер (или лицо, на которое возложены обязанности по ведению бухгалтерского учета);
- субъекты ведения социально ориентированного бухгалтерского учета. Речь идет о бухгалтерской службе во главе с главным бухгалтером. В сфере социальной ответственности бизнеса главный бухгалтер играет значимую роль на всех этапах управления.
- субъекты нормативного регулирования социально ориентированного бухгалтерского учета. К этой группе относятся органы государственной власти, которые путем принятия нормативных документов полностью или частично регулируют организацию и методику ведения бухгалтерского учета. Важным направлением деятельности данной группы субъектов является разработка системы нормативных документов, регулирующих ведение социально ориентированного бухгалтерского учета и составление социальной (нефинансовой) отчетности.

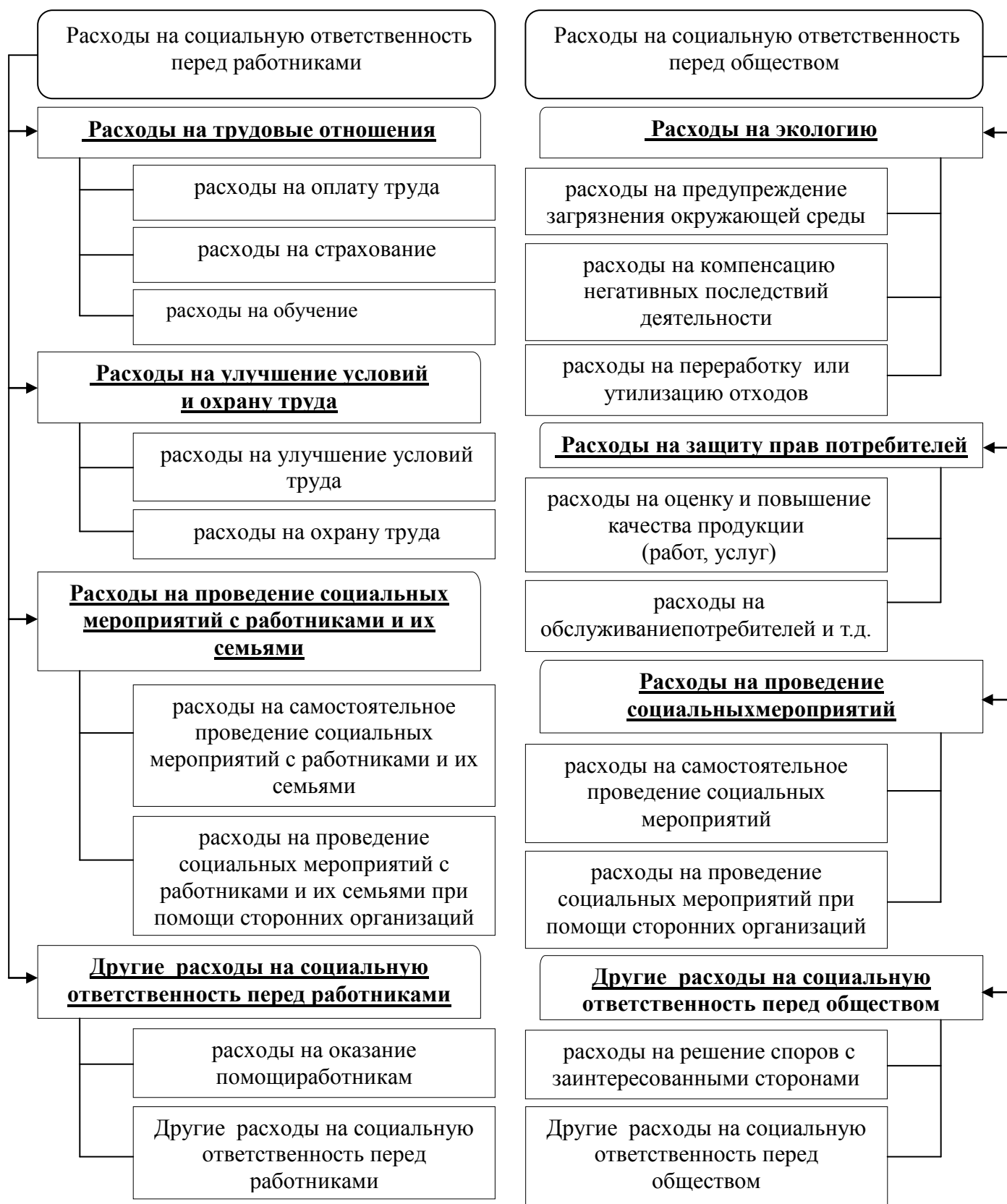


Рис. 1. Классификация расходов на социально ответственную деятельность для ведения бухгалтерского учета

Нельзя не отметить, что отсутствие в законодательстве категории «расходы на социально ответственную деятельность», а соответственно, отсутствие перечня таких расходов и счетов для их учета обуславливает возникновение противоречий между субъектами социально ориентированного бухгалтерского учета, возникающих в процессе формирования объектов. Противоречия, возникающие между субъектами, схематично представлены на рис. 2.

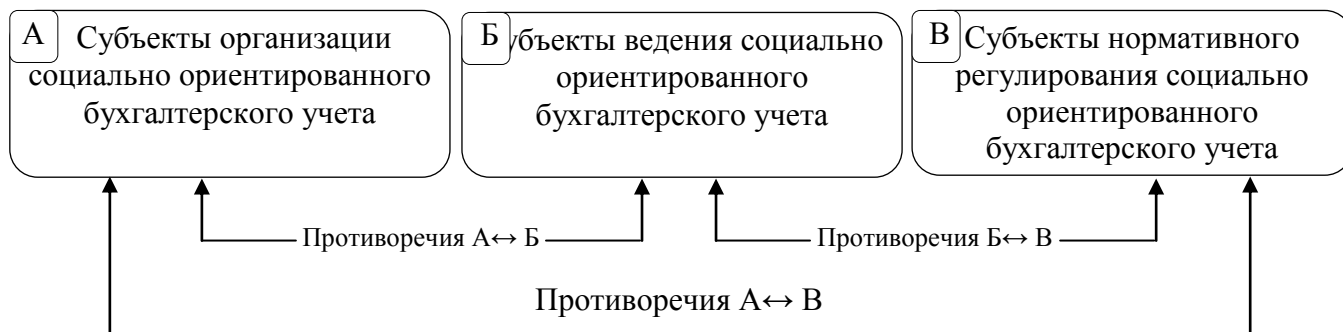


Рис. 2. Противоречия, возникающие между субъектами социально ориентированного бухгалтерского учета

Сущность противоречий между субъектами социально ориентированного бухгалтерского учета и пути их разрешения представлены в табл. 1.

Таблица 1

Сущность противоречий между субъектами социально ориентированного бухгалтерского учета и возможные пути их разрешения

Группа противоречий	Сущность противоречий	Пути разрешения противоречий
А ↔ В между субъектами организации и субъектами нормативного регулирования	<ul style="list-style-type: none"> – противоречия из-за отсутствия необходимой законодательной базы относительно социально ориентированного бухгалтерского учета и соответствующих форм отчетности; – противоречия, связанные с отсутствием единых подходов к ведению бухгалтерского учета из-за имеющихся отличий в требованиях национальных и международных стандартов бухгалтерского учета и отчетности 	<ul style="list-style-type: none"> – Формирование социально-экономической политики государства, направленной на развитие института социальной ответственности и социально ориентированного бухгалтерского учета; – разработка законодательной базы, соответствующей уровню развития социальных и экономических отношений, а также нормативных актов, регулирующих ведение субъектами хозяйствования социально ориентированного бухгалтерского учета и составление соответствующих форм отчетности
А ↔ Б между субъектами организации и субъектами	<ul style="list-style-type: none"> – противоречия, основанные на отсутствии необходимых практических и теоретических знаний у субъектов организации для обеспечения правильного и 	<ul style="list-style-type: none"> – разработка внутренних положений о бухгалтерской службе, в которых отмечены ключевые вопросы организации и ведения социально ориентированного бухгалтерского учета и составления

ведения	<p>эффективного учета расходов на социально ответственную деятельность;</p> <ul style="list-style-type: none"> – противоречия, связанные с выбором той или иной методики учета расходов на социально ответственную деятельность; – противоречия, возникающие из-за возможного несоответствия ожиданиям субъектов организации реальным результатам финансирования социальных программ и мероприятий, отраженных в системе бухгалтерского учета 	<p>соответствующих форм отчетности;</p> <ul style="list-style-type: none"> – изучение и анализ практики функционирования ведущих зарубежных и отечественных субъектов хозяйствования в составлении социальных отчетов и определении перечня расходов на социально ответственную деятельность; – постоянное взаимодействие с субъектами нормативного регулирования социально ориентированного бухгалтерского учета
<p>Б↔В между субъектами ведения и субъектами нормативного регулирования</p>	<ul style="list-style-type: none"> – противоречия между практическим опытом субъектов ведения социально ориентированного бухгалтерского учета в отражении соответствующих расходов и неспособностью субъектов нормативного регулирования быстро реагировать в законодательной плоскости на динамичное развитие социальных и экономических отношений. 	<ul style="list-style-type: none"> – проведение мониторинга для оценки состояния учета объектов социальной значимости и выработки мероприятий, направленных на развитие социально ориентированного бухгалтерского учета и составления отчетности; – совместная разработка методик учета расходов на социально ответственную деятельность с учетом всех требований нормативно-правовых актов

Анализируя данные табл. 1, можно прийти к выводу, что все противоречия между субъектами социально ориентированного бухгалтерского учета целесообразно разделить на две группы:

- 1) связанные с отсутствием законодательной базы по регулированию социально ориентированного бухгалтерского учета и отчетности;
- 2) связанные с отсутствием понимания содержания необходимых информационных потоков между бухгалтерией и другими структурными подразделениями в контексте социально ответственной деятельности и, как следствие, отсутствием методик социально ориентированного бухгалтерского учета и отчетности.

При этом вторая группа противоречий является производной от первой, так как очевидно, что существование объективных противоречий между субъектами социально ориентированного бухгалтерского учета вызвано в основном отсутствием четких законодательно установленных норм ведения такого учета.

Если разрешение первой группы противоречий полностью зависит от действий органов государственной власти и находится в законодательной плоскости, то разрешение второй группы противоречий – на субъектах организации и ведения социально ориентированного бухгалтерского учета. Разрешение второй группы противоречий должно основываться на четком определении

структуры, состава и направлений движения информации о социально ответственной деятельности между структурными подразделениями предприятия.

Процесс формирования объектов и субъектов социально ориентированного учета

Исходя из сущностного понимания понятия «процесс» как устойчивой и целенаправленной совокупности взаимосвязанных действий, которые по определённой технологии преобразуют входы в выходы для получения заранее определённых результатов, следует отметить, что процесс формирования объектов и субъектов социально ориентированного учета предполагает формирование определенных информационных потоков социально ответственной деятельности субъекта хозяйствования. Состав, содержание и графики движения информации должны быть четко определены и зафиксированы во внутренних регламентирующих документах компании.

Анализ вышеизложенного позволил нам обосновать объектно-субъектный подход к определению основных категорий социально ориентированного бухгалтерского учета, который схематично представлен на рис. 3.



Рис. 3. Сущность объектно-субъектного подхода к определению основных категорий социально ориентированного бухгалтерского учета

Предложенный объектно-субъектный подход позволит четко определить состав, структуру и содержание информационных потоков, а также направления их движения между структурными подразделениями предприятия.

Выводы

Таким образом, по результатам проведенного исследования можно сделать следующие выводы:

- определены объекты социально ориентированного бухгалтерского учета как расходы, связанные с социальной активностью субъекта хозяйствования, и разработана их классификация для ведения бухгалтерского учета;
- обозначены три группы субъектов социально ориентированного бухгалтерского учета, выявлены и проанализированы возможные противоречия между ними и обоснованы направления их разрешения;
- выработан подход к определению объектно-субъектных категорий социально ориентированного бухгалтерского учета, позволяющий их изучить во взаимосвязи с учетом реалий социальной деятельности компаний.

Список литературы:

1. Богданова Ж. А. Развитие социального учета: определение основных понятий // *Инновационная экономика*. 2013. № 7. С. 293-296.
2. Жиглей И.В. Бухгалтерский учет социально ответственной деятельности субъектов хозяйствования: необходимость и ориентиры развития : монография. Житомир.: ЖДТУ, 2010. С. 495.
3. Левицкая С.А. Социальный учет: методический подход и организационное обеспечение // *Вестник Национального университета "Львовская политехника"*: Менеджмент и предпринимательство в Украине: этапы становления и проблемы развития. 2014. № 797. С. 255-262.
4. Абдильдин Ж.М. Логико-гносеологический анализ науки. Алма-Ата:Гылым, 1990. С.49.
5. Мэтьюс М.Р., Перера М.Х.Б.. Теория бухгалтерского учета. М.: ЮНИТИ, 1999. С.663.
6. Палий В.Ф., Соколов Я.В. Теория бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика, 1988. С.279.
7. Погосова А. В. Учет операций по предоставлению социального пакета работникам предприятия // *Проблемы теории и методологии бухгалтерского учета, контроля и анализа*. 2014. № 1. С. 226-236.
8. Ришар Ж. Бухгалтерский учет: теория и практика. М.: Финансы и статистика, 2000. С.160.
9. Сафонова Н.С., Головченко Н.В. Социальный учет: сущность, объекты, субъекты, принципы // *Актуальные научные разработки*. URL: http://www.rusnauka.com/3_ANR_2015/Economics/7_186041.doc.htm. 2015. №3 (дата обращения 10.09.2015).
10. Мочерный С.В. Экономическая энциклопедия: в 3 т.. К.: Академия, 2001. С.848.

11. Belkaoui A. The Whys and Wherefores of Measuring Externalities. The Certified General Accountant (January), 1975, no. 1, pp. 29-32.
12. Littleton A.C., Zimmerman V.K. Accounting Theory: Continuity and Change. N.Y., Free Press, 1962. 292 p.
13. Rappaport A. Establishing Objectives for Published Corporate Accounting Reports. The Accounting Review (October), 1964, no. 10, pp. 951-962.

References:

1. Bogdanova Zh. A. Razvitie social'nogo ucheta: opredelenie osnovnyh ponjatij [The development of social accounting: the definition of the basic concepts]. *Innovacionnaja ekonomika*, 2013, no. 7, pp. 293-296.
2. V. Zhiglej. *Buhgalterskij uchët social'no otvetstvennoj dejatel'nost' subektov hozjajstvovanija: neobhodimost' i orientir razvitija* [Accounting socially responsible business entities: the need for and the development of guidelines]. Zhitomir, ZhDTU, 2010. P. 495.
3. Levickaja S.A. Social'nyj uchët: metodicheskij podhod i organizacionnoe obespechenie [Social Accounting: methodical approach and organizational support]. *Vestnik Nacional'noj universiteta "Lvovskaja politehnika"*. Menedzhment i predprinimatel'stvo v Ukraine: jetapystanovlenija i problemy razvitija, 2014, no. 797, pp. 255-262.
4. Abdil'din Zh.M., A.N. Nysanbaev. *Logiko-gnoseologicheskij analiz nauki* [Logical and epistemological analysis of science]. Alma-Ata, Gylym, 1990. P. 491 p.
5. Mjet'jus M.R., Perera M.H.B. *Teorija buhgal'terskogo ucheta* [Accounting Theory]. Moscow, JuNITI, 1999. P. 663.
6. Palij V.F., Sokolov Y.V. *Teorija buhgal'terskogo ucheta* [Accounting Theory]. Moscow, Finansy i statistika, 1988. P. 279.
7. Pogosova A. V. Uchet operacij po predostavleniju social'nogo paketa rabotnikam predprijatija [Accounting for the provision of social benefits to employees]. *Problemy teorii i metodologii buhgal'terskogo ucheta, kontrol' i analiza*, 2014, no. 1, pp. 226-236.
8. Rishar Zh. *Buhgalterskij uchët: teorija i praktika* [Accounting: Theory and Practice]. Moscow, Finansy i statistika, 2000. 160 p.
9. Safonova N.S., Golovchenko N.V. [Social account: the nature, objects, subjects, principles]. *Aktual'nyye nauchnyye razrabotki*, 2015, no. 3 (In Russ.) Available at: http://www.rusnauka.com/3_ANR_2015/Economics/7_186041.doc.htm. (accessed 10.09.2015).
10. Mochernij S.V. *Jekonomicheskaja jenciklopedija: V trehtomah* [Economic Encyclopedia: In three volumes]. Kiev, Akademija, 2001. P. 848.
11. Belkaoui A. The Whys and Wherefores of Measuring Externalities. The Certified General Accountant (January), 1975, no. 1, pp. 29-32.
12. Littleton A.C., Zimmerman V.K. Accounting Theory: Continuity and Change. N.Y., Free Press, 1962. P. 292.
13. Rappaport A. Establishing Objectives for Published Corporate Accounting Reports. The Accounting Review (October), 1964, no. 10, pp. 951-962.