

УДК 657.1;330.001;316.177

**SOCIAL CAPITAL AS AN OBJECT OF THE ACCOUNTING SYSTEM OF THE UKRAINIAN COOPERATION IN THE SECOND HALF OF THE 19TH - FIRST HALF OF THE 20TH CENTURY: A VIEW FROM THE POSITION OF MODERN ISSUES****СОЦІАЛЬНИЙ КАПІТАЛ ЯК ОБ'ЄКТ БУХГАЛТЕРСЬКОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНСЬКОЇ КООПЕРАЦІЇ У ДРУГІЙ ПОЛОВИНІ XIX - ПЕРШІЙ ПОЛОВИНІ XX СТ.: ПОГЛЯД З ПОЗИЦІЇ СУЧАСНОЇ ПРОБЛЕМАТИКИ**

Lemishovska O.S. / Лемішовська О. С.

c.e.s., as. prof. / к.е.н., доц.

ORCID:0000-0002-5695-0924

Lviv Polytechnic National University,

Lviv, Stepana Bandery Str., 12; 79013,

Національний університет «Львівська політехніка»,

Львів, Степана Бандери, 12, 79013.

**Анотація.** В роботі розглядаються значимість і сучасна проблематика відображення в бухгалтерській системі та наведення у публічній звітності компанії інформації про соціальний капітал. Аргументовано доцільність звернення до минулої практики відображення цього об'єкта в бухгалтерському обліку і звітності української кооперації в задекларований у статті період. Виокремлено деякі вдалі ідеї минулого, які можуть бути використані для вирішення окремих проблемних питань у сучасному обліку соціального капіталу. Передусім це стосується господарських утворень нового типу (підприємств малого бізнесу), утворених в період повоєнної відбудови України, ефективність функціонування яких значною мірою буде залежати від їх взаємодії у рамках різних об'єднань чи спілок.

**Ключові слова:** соціальний капітал, облік, звітність, сучасна проблематика, минулий досвід, система української кооперації.

**Abstract.** The paper examines the significance and modern problems of reflecting in the accounting system and providing information about social capital in the company's public reporting. The expediency of referring to the past practice of reflecting this object in the accounting and reporting of the Ukrainian cooperative in the period declared in the article is argued. Some successful ideas of the past are singled out, which can be used to solve certain problematic issues in the modern accounting of social capital. First of all, this concerns economic entities of a new type (small business enterprises), formed during the post-war reconstruction of Ukraine, the effectiveness of which will largely depend on their interaction within the framework of various associations or unions.

**Key words:** social capital, accounting, reporting, modern problems, past experience, system of Ukrainian cooperation.

**Вступ.**

Реалізація на практиці положень концепції стійкого розвитку, низка негативних факторів економічного характеру спричинили до стагнаційних процесів в рамках світової економіки. Трансформаційні впливи цих процесів на суспільне середовище зумовили зміщення акцентів управлінських систем різного рівня. Акцентованими в управлінських концепціях стають різного роду нематеріальні цінності, зокрема такі як корпоративна культура й репутація, що в тій чи іншій мірі знаходять вираз в економічній категорії «соціальний капітал». Загально визнаним в тематичних дослідженнях є той факт, що

ідентифікація й оцінка цього виду капіталу в обліку та відображення інформації про нього у звітності є «проблемним питанням, яке потребує дослідження на рівні облікової науки, зокрема розвитку методології обліку соціального капіталу» [1, с. 131].

В періоди наростання кризових явищ, формуванні нового типу суспільно-політичних відносин та суспільних інституцій зростає увага до теоретичних розробок минулого. Це повною мірою стосується й такої інформаційної функції управління як бухгалтерсько-звітна система, зокрема відображення в ній об'єкта «соціальний капітал». У цій публікації наводяться вдалі рішення у системі рахівництва української кооперації в минулих історичних періодах, які розглянуто через зіставне порівняння із сучасною проблематикою обліково-звітного відображення соціального капіталу.

### **Основний текст.**

*1. Сучасний стан та існуюча проблематика у сфері обліку соціального капіталу.* У сучасній теорії і практиці широко наводяться твердження про високу значимість інформації про соціальну відповідальність бізнесу (соціальну сферу діяльності і соціальний капітал), яку в тому чи тому варіанті представляють у соціальних звітах суб'єкта господарювання (ISO 26000 (Social Responsibility: <http://www.iso.org/iso/ru/home/standards/iso26000.htm>). У своєму «академічному» змісті економічна категорія «соціальний капітал» розглядається складовою (однією з форм) сукупного капіталу певної економічної системи, а тому як і до інших компонентів капіталу до нього висувається вимога містити у собі «продуктивну силу (енергію) капіталу».

Особливістю цього виду капіталу є те, що він виникає внаслідок прояву соціально-економічних умов, тобто формується як груповий ресурс («ресурси, засновані на відносинах в групі і отримувані завдяки членству в групі»). Саме тому соціальний капітал розглядається «певним потенціалом, що виникає в параметрах суспільних відносин, передусім як результат наявності довіри між його членами» [2]. Положення Міжнародного стандарту про формування інтегрованої звітності (The International irframework: URL: <http://ir.org.ru/attachments/article/108/13-12-08>) в основному дотримуються наведених базових критеріїв. Змістові параметри категорії «соціальний капітал» у цьому стандарті визначено як ресурси, створені в межах інститутів і відносини в рамках спільнот.

Близькою до цих критеріїв стосовно поняття «соціальний капітал» дотримується диспозиція й у відомому на міжнародному рівні стандарті звітності GRI (Глобальна ініціатива щодо звітності). Парадигма цієї концепції ґрунтується на три вимірній системі показників (фінансові, соціальні, екологічні), що дає, як вважається, змогу широкій громадськості на їх основі оцінювати рівень соціальної відповідальності конкретного бізнесу. У звітах «Про соціальний капітал» в багатьох випадках наводиться інформація, яка насправді до цієї економічної прямого відношення не має (йдеться про витрати, а не капітал). Загалом у сучасній теорії і практиці існує низка визнаних проблемних питань щодо конкретизованого набору критеріїв визнання (ідентифікації), методів оцінювання та методики фіксації на рахунках

бухгалтерського обліку й відображення у публічній звітності чітко формалізованої інформації стосовно наявного в компанії соціального капіталу.

2. *Досвід з практики обліку соціального капіталу в системі української кооперації в минулому.* Наведений нижче у цій статті матеріал не має за мету лише розкрити історичний досвід чи презентувати етно-національні традиції, а передусім спрямований на виявлення вдалих рішень з аргументаціями можливостей їх використання у сучасній практиці. У досліджуваній період на сучасній українській території (Галичина), яка входила до складу Австро-Угорської монархії і пізніше Польщі (Другої Речі Посполитої), активного розвитку набула українська кооперація системного типу. У досліджуваній період в цих державних утвореннях було законодавчо закріплено функціонування інституту недержавних (етно-національних) ревізійних союзів; в системі української кооперації таке інституційне утворення представляв Ревізійний Союз Українських Кооперативів (РСУК).

РСУК на основі законодавчих приписів був наділений повноваженнями здійснювати координаційну діяльність української кооперації і до його складу входило декілька крайових централей – об'єднання кооперативних одиниць за спеціалізаціями своєї діяльності («Центросоюз», «Сільський господар», «Маслосоюз», «Центробанк», «Народна Торгівля»). Відповідно до імперативних приписів основним завданням РСУК було проведення систематичних, законодавчо регламентованих ревізій за діяльністю кооперативів, а також повноваження (вимога) щодо впровадження у практику союзних кооператив адекватної до умов їх функціонування системи рахівництва й звітування (формування дозволеної державами так званої «провінційної бухгалтерії»).

Основою для побудови бухгалтерської системи на кооперативних утвореннях виступали положення німецької бухгалтерської школи, в основі якої капітал розглядався з позиції інтересів власника (власників) господарської одиниці, що не зовсім відповідало умовам кооперативної діяльності. На процеси управління кооперативною системою вплив мали постулати німецької історичної школи, у яких широко акцентувалося на значимості і ролі інституцій. Цей аспект значною мірою був імплементований і у базові принципи формування кооперативної бухгалтерії. З точки зору тематики цієї статті йдеться про методико-методологічний зміст такого типу бухгалтерської системи, яка базувалася на теорії власності (колективної), тобто з виразом у цій системі соціального капіталу.

Наведемо деякі з базових засад, які визначально впливали на побудову системи кооперативного обліку: «бухгалтерія піклується про недоторканість приватного капіталу, що знаходиться на різних індивідуальних підприємствах, опікується всією соціальною власністю, дозволяючи використовувати лише чистий дохід і не допускаючи знищення капіталу... бухгалтерська система дотримується раціональної економіки та соціального споживання» [3]. Соціальний аспект бухгалтерії знаходив вираз і в змісті тогочасних ревізій: «важлива особливість кооперативної ревізії - це захист інтересів кооперативного руху загалом, і це надає їй особливого змісту та ставить перед

нею своєрідні завдання» [4]. Наведені та деякі інші положення управлінських засад й кооперативної ревізії сприяли введенню етичної та соціальної компонентів в систему рахівництва та виробленню підходів до оприлюднення такого типу інформації у звітності кооперативних утворень.

Інформація стосовно окремих видів соціальної діяльності окремого кооперативного утворення розглядалася як підстава для фіксації соціального капіталу в бухгалтерській системі і публічно оприлюднювалась у систематизованому виданні про баланси господарських суб'єктів, що входили до Ревізійного союзу Українських Кооператив [5]. Відзначимо, що ревізійні комісії кооперативної системи значну увагу приділяли достовірності і прозорості бухгалтерської та звітної інформації. оскільки «на основі такої інформації вкладники та кредитори могли більш точно оцінити усі ризики та переваги від співпраці із кооперативом».

Для більшої конкретизації щодо відображення соціальних аспектів в системі кооперативної бухгалтерії наведемо деякі факти із публічно оприлюднених матеріалів про діяльність окремих кооператив: «уділювання позичок є обережне; капітал позичковий добре забезпечений»; «резервний фонд збільшено на 1435 кр., з яких кошти, отримані від прибутку, становили 810 кр., а 635 кр. отримано із вписового капіталу». У системі кооперативної ревізії на основі бухгалтерських даних перевірялась інформація про джерела походження прибутків: «від відсотків отримано 61929524 пм., за сплату векселів – 2083100 пм. Досить детально перевірялись бухгалтерські записи стосовно можливого отримання прибутків від завищення кооперативом цін на свою продукцію, товари чи послуги («свій до свого по своє» - гасло ідеологів українського кооперативного руху як звернення до етно-національної громади).

Для повної об'єктивності відзначимо, що принципи формулювання бухгалтерських методик з акцентом на соціальну діяльність і побудови формату бухгалтерської звітності структурних одиниць української кооперації були запозичені з відомої у краю розробки під назвою «Культурне значення рахунків» [6]. У цій праці наведено шляхи вирішування інформаційного розкриття етичних проблем при оприлюдненні бухгалтерської звітності з наголосом на можливості урахування впливу культурних особливостей і критеріях забезпечення рівного ставлення до всіх заінтересованих у такій інформації сторін [6, с.342]. Крім цієї розробки при формулюванні базових засад досліджуваної кооперативної бухгалтерії використовувалися деякі з теоретичних положень, наведених у праці «Філософія рахунків» [7]. У цій бухгалтерській парадигмі оперують терміном «власність» (proprietorship), яким в обліковій системі позначають колективний термін для всіх рахунків, що представляють собою загальну майнову вартість господарського утворення.

### **Висновки.**

Розкриття соціальної діяльності кооперативних об'єднань у системі кооперативної бухгалтерії та презентації у звітності соціального капіталу розглядається з ретроспективної точки зору як досвід і вдалі ідеї, які можуть бути використані для сучасної української практики з її проекцією на передумови повоєнної відбудови національного господарства України.

Прогнозовані умови вказують на ймовірність утворення на території нашої держави у цей період господарських утворень нового типу (підприємств малого бізнесу), діяльність яких зумовлять нові (що очікується) соціально-економічні відносини. Ефективність їхнього функціонування значною мірою буде залежати від їх взаємодії у рамках професійних об'єднань, галузевих асоціацій та спілок.

### **Література:**

1. Садовська І.Б. Облік соціального капіталу: проблеми та перспективи удосконалення методології (Social capital Accounting: problems and prospects of improvement of methodology). *Економічні науки. Серія «Облік і фінанси»*. Випуск 16(6).2019.С.131-142. DOI: <https://doi.org/10.36910/6775-2707-8701-2019-16/61-14>.
2. Fukuyama, F. «Social Capital, Civil Society, and Development.» *Third World Quarterly*, 2001, 22 (1), 7-20.
3. Горбачевський В. Курс бухгалтерії. – Мюнхен, 1946. – 115с.
4. Мартос Б. Кооперативна ревізія. – Львів: Ревізійний Союз Українських кооперативів, 1928. – 165с.
5. Баланси Кооператив приналежних до Ревізійного союзу Українських Кооператив у Львові. – Львів: друкарня «Графія», 1936. – 39с.
6. Scott Dr. The Basis for Accounting Principles// *The Accounting Review*. 1941.-Vol 16.-No.4-P.341-349.
7. Sprague Ch. E. The philosophy of accouns. Fourth edition /Ch. E. Sprague, - New-York: The Ronald Press Company, 1919. – 182 p.]

Стаття відправлена 20.02.2023р.

© Лемішовська О. С.