

DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-64-21>

УДК 657

АНАЛІЗ СУЧАСНИХ СВІТОВИХ ТЕНДЕНЦІЙ У ДОСЛІДЖЕННЯХ НЕКОМЕРЦІЙНОГО ОБЛІКУ НА ОСНОВІ ПУБЛІКАЦІЙ, ІНДЕКСОВАНИХ У МНБД SCOPUS

ANALYSIS OF CURRENT GLOBAL TRENDS IN NON-PROFIT ACCOUNTING RESEARCH BASED ON PUBLICATIONS INDEXED IN SCOPUS

Височан Олег Степанович

доктор економічних наук, професор кафедри,
Національний університет «Львівська політехніка»
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-0066-2624>

Литвиненко Наталія Олександрівна

кандидат економічних наук, доцент кафедри,
Національний університет «Львівська політехніка»
ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-6999-8794>

Моцяк Юрій Васильович

менеджер з логістики, ПТЕП «Автотрансекспедиція»
ORCID: <https://orcid.org/0009-0008-1368-7282>

Vysochan Oleh, Lytvynenko Nataliya

Lviv Polytechnic National University

Motsyak Yurii

РТЕП "Avtotransekspedytsiia"

Стаття присвячена аналізу світових тенденцій наукових досліджень у сфері обліку у небюджетних неприбуткових організаціях. Актуальність дослідження обумовлена необхідністю утвердження обліку в якості основного джерела інформації, впорядкування законодавчо-нормативної бази та обліково-звітних робіт, врахування досягнень світової науки та їх імплементація у систему управління небюджетних неприбуткових організацій України. Основним методом, використаним у статті є бібліографічний аналіз публікацій, індексованих у МНБД Scopus. У статті подано бібліографічне узагальнення наукових інтересів у сфері некомерційного обліку за окремими напрямками: предмет дослідження; основні порушені питання; методи дослідження; джерела інформації. В світовій обліковій науці у предметній області діяльності небюджетних неприбуткових організацій основними напрямками є вивчення поняття "підзвітність", встановлення ролі новітніх технологій при веденні діяльності, аналіз впливу інституційних суб'єктів та сучасних тенденцій в глобальній економіці на формування системи обліку у небюджетних неприбуткових організаціях.

Ключові слова: некомерційний облік, небюджетні неприбуткові організації, бібліографічний аналіз, методи дослідження, SCOPUS.

The article analyzes the global trends in scientific research in the field of accounting in non-budgetary non-profit organizations. The relevance of the study is due to the need to identify accounting as the main source of information, to streamline the legislative and regulatory framework and accounting and reporting works, to take into account the achievements of world science and to implement them in the management system of non-budgetary non-profit organizations in Ukraine. At the same time, it is important to analyze such studies on the peculiarities of the functioning of charitable organizations and their exceptional importance in the context of the Russian-Ukrainian war. The main method used in the article is a bibliographic analysis of publications indexed in the Scopus. The article presents a bibliographic summary of scientific interests in the field of non-profit accounting and analyzes the trends in accounting research in the following areas: subject of research; main issues raised; research methods; sources of information. It is determined that in the world accounting science in the subject area of non-budgetary non-profit organizations, the main areas are the study of the concept of "accountability", the role of the latest technologies,



the impact of institutional actors and current trends in the global economy on the formation of an accounting system in non-budgetary non-profit organizations. It is established that most of the publications devoted to the problems of accounting in non-budgetary non-profit organizations are in professional journals specializing in accounting topics. The scientific works on the study of the peculiarities of the activities of organizations operating in developing countries and third world countries are summarized. It has been established that a significant number of researchers in the field of nonprofit accounting represent universities, research institutes and business schools in the USA, the United Kingdom and Australia. Most often, interview and observation methods were used to confirm or refute the hypotheses put forward in studies on accounting in nonprofit organizations. The low level of use of specialized research methods is explained by the existing problems in the field of document management and reporting by NGO's.

Keywords: non-profit accounting, non-budgetary non-profit organizations, bibliographic analysis, research methods, SCOPUS.

Постановка проблеми. Актуальність дослідження проблематики обліку у небюджетних неприбуткових організаціях (ННО) визначається такими аспектами:

1) необхідність впорядкування законодавчо-нормативної бази та обліково-звітних робіт стосовно діяльності небюджетних неприбуткових організацій України;

2) необхідність врахування досягнень світової науки та їх імплементація у систему управління вітчизняними небюджетними неприбутковими організаціями;

3) виключне значення благодійних організацій в контексті російсько-української війни;

4) утвердження обліку в якості основного джерела інформації для ефективного управління благодійними та іншими небюджетними неприбутковими організаціями.

Аналіз останніх досліджень і публікацій.

Впродовж останніх років науковців у першу чергу цікавили такі аспекти обліку у небюджетних неприбуткових організаціях:

1) поняття “підзвітність” в обліку ННО: Ghasemi, M., Ngegah, M.A.M, and Rokni, I. [1], Mowafi, O., Al-Hasan, M., and Atkins, J. [2], Kaba, M. [3], Cazenave, V., and Morales, J. [4];

2) роль новітніх технологій, на зразок блокчейну, в обліку ННО: Kuruppu, S. C., Dissanayake, D., and de Villiers, C. [5], Pandey, M., Vigg, CA M., Pandey, D. K., and Shrivastava, A. K. [6];

3) вплив інституційних суб'єктів (донорів, держави тощо) на формування системи обліку у ННО: Asogwa, I.E., Varua, M.E., Datt, R. & Humphreys, P. [7], Boomsma, R. [8], Goncharenko, G. [9];

4) сучасні тенденції в глобальній економіці (резильєнтність, сталий розвиток тощо) та їх вплив на облік у ННО: Esposito, P., and Antonucci, G. [10], Kober, R., and Thambar, P. J. [11].

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Водночас, на наш погляд, все ще бракує ґрунтовних досліджень

щодо аналізу та узагальнення попередніх публікацій у сфері некомерційного обліку з використанням методів наукової бібліометрії.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Метою представлено дослідження є аналіз світових тенденцій у дослідженнях сфери обліку у небюджетних неприбуткових організаціях.

Завданнями дослідження є:

1) встановлення магістрального напрямку наукових інтересів у сфері некомерційного обліку;

2) аналіз критичних тенденцій облікових досліджень за окремими напрямками: предмет дослідження; основні порушувані питання; методи дослідження; джерела інформації.

Основним методом, використаним нами у статті є бібліографічний аналіз публікацій, індексованих у МНБД Scopus.

Виклад основного матеріалу дослідження. Scopus є одним із найпотужніших інструментів у галузі наукометрії та містить дані про публікації у найбільш престижних журналах різноманітної тематики. Тож аналіз на основі МНБД Scopus з великою долею ймовірності репрезентуватиме найбільш актуальні тренди у сучасних облікових дослідженнях світового рівня.

Бібліографічне узагальнення статей, присвячених тематиці обліку у небюджетних неприбуткових організацій у патернах “автори”, “предмет дослідження”, “основні порушувані питання”, “метод дослідження”, “джерело інформації” проведено нами у табл. 1.

Аналіз джерельної бази продемонстрував відносну нішевість інтересів зарубіжних дослідників до питання обліку у небюджетних неприбуткових організаціях з суттєвим зростанням кількості публікацій впродовж останніх декількох років.

Висновки. Трендами останніх років в світовій обліковій науці у предметній області діяльності небюджетних неприбуткових організацій є:

Таблиця 1

**Аналіз окремих статей за ключовими словами “accounting” та “NGO’s”,
проіндексованих у МНБД Scopus**

Автори	Предмет дослідження	Основні порушувани питання	Метод дослідження	Джерело інформації
1	2	3	4	5
Asogwa, I. E., Varua, M. E., Datt, R. & Humphreys, P. [7]	Залученість зацікавлених сторін (stakeholder engagement) у діяльність ННО	Чи може залучення зацікавлених сторін підвищити підзвітність та покращити ефективність послуг, які надаються ННО?	Глибинне інтерв'ю	25 представників провідних ННО Нігерії
Boomsma, R. [8]	Реакція ННО на тиск аудиторської спільноти (audit society)	Які домінуючі форми “опору підзвітності” перед донорами притаманні ННО?	Метасинтез літератури	Література з бухгалтерського обліку
Pariag-Maraye, N., Soobaroyen, T., Mooneerapen, O., and Panchoo, O. [12]	Поточна практика бухгалтерського обліку та звітності (accounting and reporting practices) ННО Маврикію	Який сучасний стан бухгалтерського обліку та звітності досліджуваних ННО та чи потрібне їх реформування для підвищення прозорості й підзвітності?	Інтерв'ю з посадовими особами ННО та контент-аналіз річної звітності	Неурядові організації Маврикію
Ghasemi, M., Ngegah, M.A.M, and Rokni, I. [1]	Роль внутрішнього контролю та підзвітності в управлінні ННО Камеруну	Які основні проблеми управління ННО та можливість їх вирішення засобами внутрішнього контролю?	Інтерв'ю з менеджерами, директорами, бухгалтерами та керівниками проектів	15 ННО у м. Буеа (Камерун)
Kuruppu, S.C., Dissanayake, D., and de Villiers, C. [5]	Роль блокчейну та потрійного запису (blockchain and triple-entry) у підзвітності ННО	Як технології блокчейну та потрійного бухгалтерського обліку можуть покращити підзвітність ННО?	Напівструктуроване інтерв'ю, аналіз документів та невиключене спостереження	Шрі-ланкійська філія міжнародної неприбуткової організації
Mowafi, O., Al-Hasan, M., and Atkins, J. [2]	Трансформація в управлінні та підзвітності (governance and accountability) ННО Йорданії через присутність сирійських біженців у країні	Як зміни в потребах та вимогах сирійських біженців вплинули на управління та підзвітність ННО Йорданії?	Напівструктуроване інтерв'ю	20 посадових осіб ННО Йорданії та 15 біженців із Сирії
Esposito, P., and Antonucci, G. [10]	Соціальна звітність (social reporting) ННО та вплив на її формування урядової політики	Який вплив має обов'язковість вимоги щодо складання соціальної звітності на діяльність ННО з врахуванням залученості заінтересованих осіб та необхідності дотримання встановлених принципів обліку?	Аналіз компонентів звітності	20 випадковим чином обраних соціальних звітів ННО Італії

Продовження Таблиці 1

1	2	3	4	5
Clerkin, B., and Quinn, M. [13]	Роль фінансових менеджерів як інституційних агентів (institutional agents) у сфері управлінського обліку (management accounting) міжнародних ННО	Чому фінансові менеджери не беруть на себе очікуваної ролі інституційного агента в ННО?	Напівструктуроване інтерв'ю	3 анонімні ННО з штаб-квартирою у Європі та річним доходом у межах від 50 до 250 млн. євро
Kaba, M. [3]	Аналіз концептуалізації підзвітності (conceptualizations of accountability) ННО	Чи існує концептуальна ясність у визначенні поняття "підзвітність" у різних дисциплінах: бухгалтерський облік, дослідження в галузі розвитку, міжнародні відносини та політологія, дослідження організації та менеджмент, державне адміністрування?	Аналіз літературних джерел	217 дослідницьких статей опублікованих впродовж 20 років перед проведеним дослідженням
Goddard, A. [14]	Поняття "габітус" і "докса" ("habitus" and "doxa") в основі концепції і практик підзвітності та бухгалтерського обліку	Чи можна пояснити практику бухгалтерського обліку та підзвітності у контексті соціологічних теорій П'єра Бурдьє?	Інтерв'ю з посадовими особами ННО	11 ННО, розташованих у Великобританії, Танзанії та Зімбабве
Goncharenko, G. [9]	Обґрунтованість вимог інституційних донорів до підзвітності ННО за допомогою встановленої донорами звітності (donor-imposed reporting)	Чи може встановлена донорами звітність бути корисною для побудови, підтримки та зміцнення відносин між ННО та донорами?	Інтерв'ю	Норвезька ННО та 5 її інституційних донорів
Pandey, M., Vigg, SA M., Pandey, D. K. and Shrivastava, A.K. [6]	Технологія централізованої реєстрації (centralized ledger technology) інформації про здійснені пожертви для отримання знижок з податку на прибуток для донора	Чи можна спростити механізм отримання податкової пільги шляхом розробки спеціалізованої книги на централізованій платформі, що міститиме інформацію про обсяги пожертвувань, доступну одночасно для донора, ННО та податкової служби?	Аналіз законодавства з оподаткування	ННО Індії

Продовження Таблиці 1

1	2	3	4	5
Kober, R., and Thambar, P.J. [11]	Роль бухгалтерського обліку у формуванні фінансової резильєнтності (financial resilience) благодійних організацій під час кризи, пов'язаної із COVID-19	Як бухгалтерський облік сприяє спроможності благодійних організацій справлятися з кризами?	Інтерв'ю, спостереження за зустрічами та аналіз організаційних документів	Благодійна організація The One Box (Австралія)
Cazenave, B., and Morales, J. [4]	Реакція ННО на тиск фінансової підзвітності (financial accountability pressure)	Яким чином система оцінювання впливає на ННО та як ННО реагує на неї для зміни рамок оцінювання та підзвітності на власну користь?	Інтерв'ю, включене та невключене спостереження у фінансовому відділі ННО	Благодійна організація Handicap International (Франція)

1) наріжним каменем досліджень зарубіжних вчених-обліковців стало поняття "підзвітності", тобто зобов'язання організації відзвітувати за результати діяльності відповідно до встановлених норм та правил. Такий підхід співвідноситься із інституційною теорією бухгалтерського обліку та досліджує систему взаємозв'язків між різними суб'єктами у некомерційній сфері: власне ННО, громадськість, донори, держава в особі уряду тощо;

2) найбільша кількість статей стосується дослідження діяльності організацій, які функціонують у країнах, що розвиваються, а також країнах третього світу, особливо тих, що знаходяться на африканському материкау. Це зрозуміло, оскільки саме на покращення соціально-економічного становища бідних верств населення спрямована діяльність багатьох благодійних організацій;

3) найбільш плідними з точки зору публікацій, присвячених проблематиці обліку у небюджетних неприбуткових організаціях, стали фахові журнали, які спеціалізуються на обліковій тематиці, видавництва Elsevier (Critical Perspectives on Accounting; British Accounting Review; Accounting, Organizations and Society), Emerald Publishing (Qualitative Research in Accounting and Management; Accounting, Auditing and Accountability Journal; Journal of Accounting in Emerging Economies; Journal of Public Budgeting, Accounting and Financial Management; Advances in Environmental Accounting and Management; Meditari Accoun-

tancy Research; International Journal of Public Sector Management), John Wiley & Sons (Corporate Social Responsibility and Environmental Management; Financial Accountability and Management; Development and Change); Taylor & Francis (Social and Environmental Accountability Journal; Accounting Forum); Springer Nature (Voluntas; Management for Professionals); Multidisciplinary Digital Publishing Institute (Sustainability); Oxford University Press (International Studies Review); American Accounting Associations (Accounting Horizons); SAGE (Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly);

4) найчастіше для підтвердження або спростування гіпотез, висунутих у дослідженнях, присвячених обліку у ННО, використовувалися методи інтерв'ю та спостереження. Респондентами при цьому зазвичай виступали посадові особи небюджетних неприбуткових організацій: бухгалтери, фінансові та проектні менеджери, керівники тощо. Низький рівень використання спеціалізованих методів дослідження (на зразок, аналізу звітності) пояснюється наявними проблемами у сфері документообігу та звітності ННО;

5) значна кількість дослідників у сфері некомерційного обліку представляють університети, дослідницькі інститути та бізнес-школи США, Великої Британії та Австралії. Саме у цих країнах знаходяться штаб-квартири найбільш потужних міжнародних неприбуткових організацій, на зразок Save the Children, World Vision International чи Catholic

Relief Services. Водночас, останніми роками намітилася тенденція до релокалізуванню центральних офісів благодійних організацій ближче до отримувачів допомоги: BRAC у Бангладеш, Oxfam International у Кенії тощо.

Перспективи подальших досліджень вбачаємо у необхідності ґрунтовного аналізу впливу інституційних суб'єктів на підзвітність небюджетних неприбуткових організацій України та світу.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Ghasemi M., Ngegah, Marie A. M., Rokni I. The necessity of governance thorough internal control and accountability in NGOs: A case of Buea sub-division Cameroon. *Sustainability*. 2022. Vol. 14. No. 18, 11264. DOI: <https://doi.org/10.3390/su141811264>
2. Mowafi O., Al-Hasan M., and Atkins J. The impact of Syrian refugee crisis on NGO governance and accountability in Jordan. *Res Militaris*. 2022. Vol. 12. No. 2. P. 996–1015.
3. Kaba M. NGO accountability: A conceptual review across the engaged disciplines. *International Studies Review*. 2021. Vol. 23. No. 3. P. 958–996. DOI: <https://doi.org/10.1093/isr/viaa094>
4. Cazenave B., Morales J. NGO responses to financial evaluating: auditability, purification and performance. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*. 2021. Vol. 34. № 4. P. 731–756. DOI: <https://doi.org/10.1108/AAAJ-01-2020-4397>
5. Kuruppu, S. C., Dissanayake D., de Villiers, C. How can NGO accountability practices be improved with technologies such as blockchain and triple-entry accounting? *Accounting, Auditing and Accountability Journal*. 2022. Vol. 35. No. 7. P. 1714–1742. DOI: <https://doi.org/10.1108/AAAJ-10-2020-4972>
6. Pandey M., Vigg CA M., Pandey D.K., Shrivastava A.K. An exploratory study on the impact of centralized ledger technology for claiming income tax deductions by public healthcare NGOs. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*. 2021. Vol. 25. No. 4. P. 1–5.
7. Asogwa I. E., Varua M. E., Datt R., Humphreys P. Accounting for stakeholder engagement in developing countries: Proposing an engagement system to respond to sustainability demands. *Meditari Accountancy Research*. 2024. Vol. 32. No. 3. P. 888–922. DOI: <https://doi.org/10.1108/MEDAR-10-2021-1461>
8. Boomsma R. Coping with audit society pressures: A review of NGO responses to funder accountability demands. *Qualitative Research in Accounting and Management*. 2024. Vol. 21. No. 1. P. 41–64. DOI: <https://doi.org/10.1108/QRAM-03-2022-0058>
9. Goncharenko G. The multiplicity of logics, trust, and interdependence in donor-imposed reporting practices in the nonprofit sector. *Financial Accountability and Management*. 2021. Vol. 37. No. 2. P. 124–141. DOI: <https://doi.org/10.1111/faam.12241>
10. Esposito P., Antonucci G. NGOs, corporate social responsibility and sustainable development trajectories in a new reformative spectrum: “New wine in old bottles or old wine in new bottles”? *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*. 2022. Vol. 29 No. 3. P. 609–619. DOI: <https://doi.org/10.1002/csr.2223>
11. Kober R., Thambar P.J. Coping with COVID-19: The role of accounting in shaping charities' financial resilience. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*. 2021. Vol. 34. No. 6. P. 1416–1429. DOI: <https://doi.org/10.1108/AAAJ-09-2020-4919>
12. Pariag-Maraye N., Soobaroyen T., Mooneeapen O., Panchoo O. Evaluating NGO accounting and reporting practices in a developing economy: The case for reforms. *Journal of Public Budgeting, Accounting and Financial Management*. 2023. Vol. 35. No. 1. P. 73–94. DOI: <https://doi.org/10.1108/JPBAFM-01-2022-0021>
13. Clerkin B., Quinn M. Institutional agents mission in action?: Management accounting at non-governmental organizations. *Critical Perspectives on Accounting*. 2021. Vol. 80, 102276. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2020.102276>
14. Goddard A. Accountability and accounting in the NGO field comprising the UK and Africa – A Bourdieusian analysis. *Critical Perspectives on Accounting*. 2021. Vol. 78, 102200. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2020.102200>

REFERENCES:

1. Ghasemi M., Ngegah, Marie A.M., Rokni I. (2022) The necessity of governance thorough internal control and accountability in NGOs: A case of Buea sub-division Cameroon. *Sustainability*, vol. 14, no. 18, 11264. DOI: <https://doi.org/10.3390/su141811264>
2. Mowafi O., Al-Hasan M., and Atkins J. (2022) The impact of Syrian refugee crisis on NGO governance and accountability in Jordan. *Res Militaris*, vol. 12, no. 2, pp. 996–1015.

3. Kaba M. (2021) NGO accountability: A conceptual review across the engaged disciplines. *International Studies Review*, vol. 23, no. 3, pp. 958-996. DOI: <https://doi.org/10.1093/isr/viaa094>
4. Cazenave B., Morales J. (2021) NGO responses to financial evaluating: auditability, purification and performance. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, vol. 34, no. 4, pp. 731–756. DOI: <https://doi.org/10.1108/AAAJ-01-2020-4397>
5. Kuruppu S.C., Dissanayake D., de Villiers C. (2022) How can NGO accountability practices be improved with technologies such as blockchain and triple-entry accounting? *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, vol. 35, no. 7, pp. 1714–1742. DOI: <https://doi.org/10.1108/AAAJ-10-2020-4972>
6. Pandey M., Vigg CA M., Pandey D.K., Shrivastava A.K. (2021) An exploratory study on the impact of centralized ledger technology for claiming income tax deductions by public healthcare NGOs. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*, vol. 25 № 4, pp. 1–5.
7. Asogwa I.E., Varua M.E., Datt R., Humphreys P. (2024) Accounting for stakeholder engagement in developing countries: Proposing an engagement system to respond to sustainability demands. *Meditari Accountancy Research*, vol. 32, no. 3, pp. 888–922. DOI: <https://doi.org/10.1108/MEDAR-10-2021-1461>
8. Boomsma R. (2024). Coping with audit society pressures: A review of NGO responses to funder accountability demands. *Qualitative Research in Accounting and Management*, vol. 21, no. 1, pp. 41–64. DOI: <https://doi.org/10.1108/QRAM-03-2022-0058>
9. Goncharenko G. (2021) The multiplicity of logics, trust, and interdependence in donor-imposed reporting practices in the nonprofit sector. *Financial Accountability and Management*, vol. 37, no. 2, pp. 124–141. DOI: <https://doi.org/10.1111/faam.12241>
10. Esposito P., Antonucci G. (2022) NGOs, corporate social responsibility and sustainable development trajectories in a new reformative spectrum: “New wine in old bottles or old wine in new bottles”? *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, vol. 29, no. 3, pp. 609–619. DOI: <https://doi.org/10.1002/csr.2223>
11. Kober R., Thambar P.J. (2021) Coping with COVID-19: The role of accounting in shaping charities’ financial resilience. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, vol. 34, no. 6, pp. 1416–1429. DOI: <https://doi.org/10.1108/AAAJ-09-2020-4919>
12. Pariag-Maraye N., Soobaroyen T., Mooneeapen O., Panchoo O. (2023) Evaluating NGO accounting and reporting practices in a developing economy: The case for reforms. *Journal of Public Budgeting, Accounting and Financial Management*, vol. 35, no. 1, pp. 73–94. DOI: <https://doi.org/10.1108/JPBAFM-01-2022-0021>
13. Clerkin B., Quinn M. (2021) Institutional agents mission in action?: Management accounting at non-governmental organizations. *Critical Perspectives on Accounting*, vol. 80, 102276. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2020.102276>
14. Goddard A. (2021) Accountability and accounting in the NGO field comprising the UK and Africa – A Bourdieusian analysis. *Critical Perspectives on Accounting*, vol. 78, 102200. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2020.102200>