

13. Van Khorn, Dzh. K. And Vakhovych, Dzh. M. (2008). *Osnovy finansovogo menedzhmenta [Fundamentals of Financial Management]*. (12<sup>th</sup> ed, rev.). Moscow: P.H. Williams [in Russian].
14. Hudzenko, N.M. and Kytaichuk, T.H. (2017). Rol obliku v zabezpechenni ekonomichnoi bezpeky pidpriemstv [The role of accounting in ensuring economic security of enterprises] *Ekonomika. Finansy. Menedzhment: aktualni pytannia nauky i praktyky – Economy. Finance. Management: topical issues of science and practice*, 3, 125-134 [in Ukrainian].
15. Kuzminskyi, Yu. (2010). Oblik finansovykh instrumentiv, khedzhuvannia ta finansova kryza – ye zviazok? [Accounting for financial instruments, hedging and financial crisis - is there a connection?] *Visnyk Kyivskoho natsionalnoho universytetu imeni Tarasa Shevchenka. Ekonomika – Bulletin of Taras Shevchenko Kyiv National University. Economy, issue 118*, 29-31 [in Ukrainian].
16. Polova, O.L. (2015). Vplyv lohistychnoi systemy na upravlinnia finansovymy potokamy pidpriemstva [The influence of the logistics system on the management of financial flows of the enterprise] *Ekonomika. Finansy. Menedzhment: aktualni pytannia nauky i praktyky – Economy. Finance. Management: topical issues of science and practice*, 4 (4), 43-49 [in Ukrainian].
17. Hutsalenko, O.O. (2017). Finansovi potoky yak instrument upravlinnia pidpriemstvamy APK [Financial flows as a management tool of APC] *Ekonomika. Finansy. Menedzhment: aktualni pytannia nauky i praktyky Economy. Finance. Management: topical issues of science and practice*, 11, 92-100 [in Ukrainian].
18. Kaletnik, H.M., Danylenko, A.S., Varchenko, O.M. [et al.] (2013). *Finansovy menedzhment [Financial Management]*. Vinnytsia National Agrarian University. Kyiv: High-Tech Press [in Ukrainian].

#### Інформація про автора

**ЛЮБАР Оксана Олександрівна** - кандидат економічних наук, доцент кафедри бухгалтерського обліку, Вінницький національний аграрний університет (21027, м. Вінниця, вул. А. Первозванного, 14, e-mail: OsanaL66@ukr.net)

**LIUBAR Oksana Oleksandrivna** - Candidate of Economic Sciences (PhD), Associate Professor of the Chair of Accounting, Vinnytsia National Agrarian University (14 Pervozvannoho Str., Vinnytsia, 21027, e-mail: OsanaL66@ukr.net)

**ЛЮБАР Оксана Александровна** – кандидат экономических наук, доцент кафедры бухгалтерского учета, Винницкий национальный аграрный университет (21027, г. Винница, ул. А. Первозванного, 14, e-mail: OsanaL66@ukr.net)



УДК 657.37:336.225.64:631.1

JEL Classification: M400 A130

**ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНИЙ СУПРОВІД  
СТРАТЕГІЇ СТАЛОГО РОЗВИТКУ  
ПІДПРИЄМНИЦТВА ©**

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

Метою статті є виявлення діапазону проблем обліково-аналітичного супроводу сталого розвитку та наукове обґрунтування теоретико-методологічних положень їх вирішення для управління у сфері аграрного підприємництва.

Здійснено аналіз показників і стану фінансових ресурсів аграрних підприємств та галузі за 2012-2017 рр. Виявлено потреби інформаційного забезпечення стратегії сталого розвитку на рівні підприємств та галузевого управління. Встановлено, що роль обліково-аналітичного супроводження стратегії зводиться до моніторингу даних для неї, обґрунтування інформаційної складової за джерелами фінансування, наявним і реальним потенціалом на всіх рівнях управління.

Уточнено підходи до фінансового забезпечення сталого розвитку у взаємозв'язку з соціально-екологічними чинниками. Доведено, що виокремлення складової обліку сталого розвитку зумовлено потребою вимірювати результати не тільки за фінансовими, але і соціальними та екологічними показниками. Оцінено зарубіжний досвід облікової оцінки сталого розвитку, насамперед за даними соціальної звітності.

Встановлено, що основою інформаційного забезпечення стратегії сталого розвитку є формування індексів та індикаторів та їх моніторинг, за яким будують моделі прогнозування динаміки сталого розвитку. Розмежовано повноваження рівнів стратегії сталого розвитку на мікро-, мезо- та макрорівнях для аграрного підприємництва. На основі досліджень запропоновано уточнене розуміння обліково-аналітичного супроводження стратегії сталого розвитку з урахуванням специфіки діяльності аграрних підприємств.

Обґрунтовано необхідність міждисциплінарного підходу до системи інформаційного забезпечення, який враховує джерела інформації для оцінки ресурсів; аналіз зарубіжного досвіду взаємодії облікової інформації та стратегії сталого розвитку.

Очікується, що пропозиції, викладені у статті, сприятимуть вирішенню проблем обліково-аналітичного забезпечення формування стратегії сталого розвитку галузі та аграрного підприємництва.

**Ключові слова:** обліково-аналітичне забезпечення, аграрне підприємництво, фінансові і соціальні результати діяльності, сталий розвиток, соціальна звітність, індикатори розвитку.

**Рис. 5. Табл. 4. Літ. 17.**

## ACCOUNTING AND ANALYTICAL SUPPORT STRATEGY SUSTAINABLE DEVELOPMENT OF ENTERPRISE

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

*The purpose of the article is to identify the range of problems of accounting and analytical maintenance of sustainable development and scientific substantiation of the theoretical and methodological provisions of their solution for management in the field of agrarian entrepreneurship.*

*Methodological basis of the research is a set of methods of scientific knowledge of the accounting strategy of sustainable development. General topics are used to reveal the topic: abstraction, formalization, synthesis, induction, deduction, concretization, comparison, functional and statistical analysis.*

*The financial condition of agrarian enterprises for 2013-2017 is analyzed, the analysis of financial indices and the state of capital has been carried out. Approaches to the analytical and appraisal procedures of identification of financial capital in relation to social and environmental are developed. The foreign experience of the accounting estimation of sustainable development is estimated, first of all, according to the data of socially responsible reporting.*

*On the basis of these studies, a clarified understanding of the accounting and analytical support of the sustainable development strategy, taking into account the specifics of the agrarian enterprises, is proposed, and the need to improve regulatory support in collecting information on the state of social and ecological capital by typical reporting forms.*

*It is expected that the proposals outlined in the article will contribute to solving the problems of accounting and analytical support for the formation of a strategy for sustainable development of the industry and agribusiness.*

**Key words:** accounting and analytical support, entrepreneurship, financial and social results of activity, sustainable development of the agrarian sector, social reporting

**Fig. 2. Tab. 6. Lit. 17.**

## УЧЕТНО- АНАЛИТИЧЕСКОЕ СОПРОВОЖДЕНИЕ СТРАТЕГИИ УСТОЙЧИВОГО РАЗВИТИЯ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСТВА

*Н.Л. ПРАВДИУК,  
доктор экономических наук, профессор,  
заведующий кафедрой бухгалтерского учёта,  
Винницкий национальный аграрный университет  
(г. Винница)*

Целью статьи является выявление диапазона проблем учетно-аналитического сопровождения устойчивого развития и научное обоснование теоретико-методологических положений их решения для управления в сфере аграрного предпринимательства.

Методологической основой исследования является совокупность методов научного познания учетного обеспечения стратегии устойчивого развития. Для раскрытия темы использованы общенаучные методы: абстракции, формализации, синтеза, индукции, дедукции, конкретизации, сравнения, функционального и статистического анализа.

Проанализировано финансовое состояние аграрных предприятий за период 2013-2017 гг.. Осуществлен анализ финансовых показателей и состояния капитала. Разработаны подходы к аналитико-оценочным процедурам идентификации финансового капитала во взаимосвязи с социально-экологическим. Оценен зарубежный опыт учетной оценки устойчивого развития, прежде всего в соответствии с данными социально ответственной отчетности.

На основании этих исследований предложено уточненное понимание учетно-аналитического сопровождения стратегии устойчивого развития с учетом специфики деятельности аграрных предприятий, обоснована необходимость совершенствования нормативного сопровождения по сбору информации о состоянии социального и экологического капитала по типовым формам отчетности.

Ожидается, что предложения, изложенные в статье, будут способствовать решению проблем учетно-аналитического обеспечения формирования стратегии устойчивого развития отрасли и аграрного предпринимательства.

**Ключевые слова:** учетно-аналитическое обеспечение, предпринимательство, финансовые и социальные результаты деятельности, устойчивое развитие аграрного сектора, социальная отчетность

**Рис. 2. Табл. 6. Лит. 17.**

**Постановка проблеми.** Сталий розвиток підприємництва вписується в доктрину ООН «Рамкова програма партнерства 2018–2022» та у вимоги Національної доповіді «Цілі Сталого Розвитку: Україна» [1]. У рамках програми «Стале економічне зростання»\* передбачено основні напрями, базові показники та цілі: формування законодавчого поля для сталого розвитку підприємств; інтенсифікація інвестицій і рівний доступ до підприємництва; удосконалення схем фінансування для підтримки розвитку сільського господарства і бізнесу в сільській місцевості.

У межах нашого дослідження реалізації стратегії виділено інформаційне забезпечення сталого розвитку підприємництва. Для цього висунута робоча гіпотеза – необхідність врахування міждисциплінарного підходу до структури та складових інформаційного забезпечення, як доповнення до уже чинних важелів, а саме: врахування у інформації показників мікро- та макро-рівнів; оцінка ресурсів, необхідних для програм; джерела інформації для оцінки ресурсів; аналіз зарубіжного досвіду співвідношення понять «облікова інформація» та «сталий розвиток»; уточнення індикаторів ефективності аналізованих процесів. Зрештою, стратегія підприємництва тісно переплітається зі стратегіями галузі, території, соціально-економічного розвитку. Належне вирішення цих питань дозволить доповнити вже відомі підходи до формування та моніторингу стратегії; звернути увагу на необхідність введення у практику інформаційного забезпечення управління стратегією нових закономірностей, пов'язаних зі сферою «сталий розвиток – бухгалтерський облік», що загалом і формує актуальність та наукову новизну.

**Метою статті** є виявлення діапазону проблем обліково-аналітичного супроводу сталого розвитку та наукове обґрунтування теоретико-методологічних положень їх вирішення з метою забезпечення управління у сфері аграрного підприємництва.

Методологічною основою дослідження є сукупність методів наукового пізнання облікового забезпечення стратегії сталого розвитку. Для розкриття теми використано загальнонаукові методи: абстракції, формалізації, синтезу, індукції, дедукції, конкретизації, порівняння, функціонального та статистичного аналізу.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Проблеми сталого розвитку є сферою досліджень учених, зокрема: Г. Калетніка [3; 4], а обліково-аналітичне забезпечення формується у працях: В. Жука [5], Н. Гудзенко, Т. Китайчк [6], Т. Мулик [7], А. Шайкана [8], О. Сокола [9], В. Кулик [10], Н. Ершової [11], В. Мазур, Н. Коваль, Т. Плахтій та ін.

\* Стале економічне зростання. URL: <http://www.un.org.ua/ua/nasha-robota/stale-ekonomichne-zrostannia>

Згідно Проекту Постанови про Концепцію переходу України до сталого розвитку\*, сталий розвиток АПК (Sustainable development of an agriculture) – це процес глибокої структурної перебудови галузі, спрямований на зменшення питомої ваги в основних засобах, числі зайнятих у виробництві кінцевої продукції АПК власне сільського господарства та зростання цих показників для галузей переробки, інфраструктури. Передбачає стабілізацію та поступове зменшення використання земельних та водних ресурсів при одночасному зростанні кінцевих результатів виробництва.

Вченими досить повно опрацьовано теоретичні аспекти сталого розвитку та його обліково-інформаційну складову. Як зазначає Г. Калетнік, аграрна галузь української економіки є надійним фундаментом забезпечення продовольчої безпеки держави, базисом розширення її експортного потенціалу, джерелом задоволення внутрішнього попиту на сільськогосподарську продукцію та продукти харчування [4, с. 3]. Тому для галузі важливе значення мають економічні методи управління, що виникли і розвиваються в процесі підприємницької діяльності, проявляються як об'єктивні економічні закони та певні економічні інтереси.

Також Г. Калетніком та колективом дослідників визначено, що стратегія – це вибір правил і прийомів, за допомогою яких досягаються цілі тієї чи іншої системи, елементи стратегії підприємства як розрізняють як: систему цілей, пріоритет в розподілі ресурсів, правил здійснення управлінських дій [3; с. 80].

Теоретичні основи моделювання розвитку сільських територій розкрито у дослідженні В. Жука, де зроблено акцент на пріоритетності біхевіористичного аспекту, розроблено селозберігаючу модель аграрного устрою та доведено, що успішність сільських територій залежить від державної підтримки і соціальної відповідальності підприємництва [5, с. 45].

Як зазначає О. Сокіл, «виокремлення у понятійно-термінологічному апараті теорії бухгалтерського обліку нового поняття «облік сталого розвитку» є важливим як для цілісного розуміння сутності сталого розвитку, так і для нормативної й організаційної націленості на побудову такого обліку підприємствами». Вагомим є висновок автора, що відповідності підприємницької діяльності вимогам політики сталого розвитку «ґрунтуються на результатах аналізу системи показників фінансового, соціального та екологічного капіталу» [9; с. 26], а потреба забезпечувати інтегральну оцінку економічної, екологічної та соціальної підсистем спричиняє розширення аналітичності традиційного обліку.

Проте, для вітчизняної практики досі малодослідженими є питання методології та методики обліково-аналітичного забезпечення та звітності на вимоги суспільства для оцінки та формування стратегій розвитку. Науковою думкою лише поставлена проблема необхідності відображення в обліку параметрів сталості та виміру потенціалу росту в межах сталого розвитку, які досліджуються предметно і не постають у стрункій системі вирішення соціальних проблем за допомогою обліково-аналітичних інструментів. Водночас, реалізація концепції сталого розвитку аграрного сектору й сільських територій та довгострокового планування вимагає поглибленого аналізу даної проблеми, шляхів її вирішення, а також ефективних критеріїв розробки стратегічних показників та оцінки результатів.

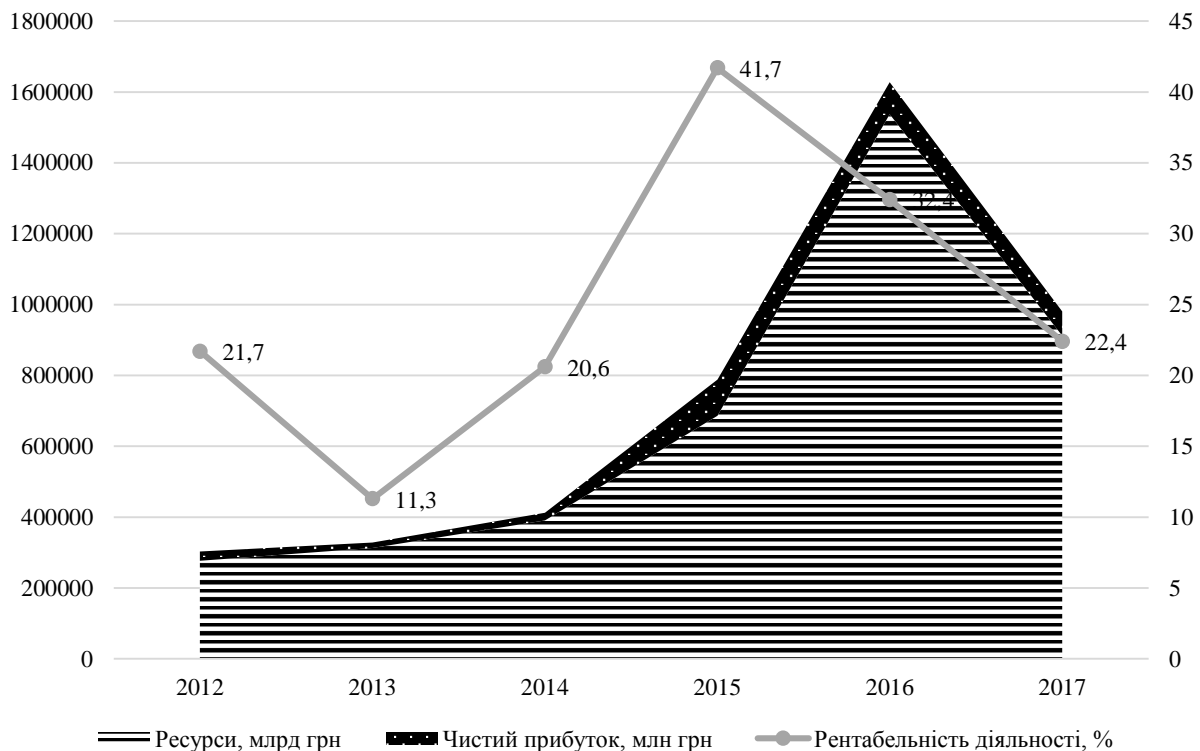
**Виклад основних результатів дослідження.** Суть сталого розвитку полягає у забезпеченні господарського зростання при дотриманні гармонії відносин людина – природа (довкілля). Відповідно до Національної доповіді «Цілі Сталого Розвитку: Україна», визначено ціль 2: «Подолання голоду, розвиток сільського господарства». Для аграрного підприємництва це вимагає дворазового підвищення продуктивності праці (до 15 тис. дол. США на зайнятого у секторі), стабільного зростання виробництва валової продукції сільського господарства (до 2030 року – збільшення на 1/3). Такі цілі потребують реалізації комплексу макроекономічних заходів, зокрема дотримання екологічних норм та міжнародних стандартів якості продовольства: збільшення на 300 тис. га площ угідь виробництва органічної продукції; стимулювання розвитку харчової промисловості (приріст 3% щороку); покращення структури експорту аграрної продукції у бік переробки; забезпечення продовольчої безпеки населення; підвищення рівня доходів населення [1, с. 20-23].

Свою чергою, дорожня карта та першочергові пріоритети реалізації Стратегії–2020 [2] за вектором розвитку передбачають такий захід як дерегуляція та розвиток підприємництва. Для аграрного сектору була розроблена (надалі скасована) Концепція Державної цільової програми

\* Основні терміни та визначення до Концепції переходу України до сталого розвитку. URL: <http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc34?id=&pf3511=18607&pf35401=55081>

сталого розвитку сільських територій на період до 2020 року (Розпорядження КМУ від 03.02.2010 № 121-р), за якою передбачалось освоєння на період 300 млрд грн, з них за рахунок коштів державного бюджету 148 млрд грн. Більш сучасна версія стратегії сталого розвитку знаходиться на стадії розробки, а роль обліково-аналітичного супроводження зводиться до моніторингу даних для неї, обґрунтування фінансової і інформаційної складової за джерелами фінансування, наявним і реальним потенціалом.

На даний час достовірно і системно впорядкованими є дані фінансової звітності, насамперед про фінансові ресурси та капітал (рис. 1), які є традиційною базою для розробки фінансової частини стратегії.



**Рис. 1. Динаміка показників фінансових ресурсів та ефективності діяльності аграрних підприємств України за 2012-2017 рр.**

*Джерело: складено автором за даними Державної служби статистики*

За приведеними даними можна проаналізувати стан спожитих фінансових і окремих матеріальних ресурсів, а також частку капіталу, яка йде на розширене відтворення. Зокрема, у 2016 році 44,9 тис. підприємств сільського господарства, які подають фінансову звітність, використовували 1537,3 млрд грн фінансових ресурсів, що у 5 разів більше, ніж було закладено у Стратегії, і це лише кошти підприємств на ведення діяльності.

Оскільки загальна стратегія сталого розвитку складається з складових, очевидно, що обліково-аналітичний супровід її формування щонайменше має два рівні – підприємств та галузі. В межах цих рівнів реалізовані й інші складові управління процесом сталого розвитку.

З урахуванням ролі та значення політики сталого розвитку необхідність розвитку системи обліково-аналітичного забезпечення управління на рівні підприємств зумовлено: зміщенням акценту аналізу з внутрішнього на зовнішнє ринкове середовище; необхідністю прийняття зважених і прогностичних управлінських рішень; потребою врахування вимог суспільства щодо збереження природних і невідтворювальних параметрів виробництва; необхідністю продуманого взаємозв'язку між оперативним та стратегічним напрямками діяльності підприємства, оскільки облік, аналіз і контроль, досягнення стратегічних цілей і задач відображаються в конкретній системі показників; розширенням методів аналізу ефективності використаних ресурсів з метою забезпечення їх відповідності тактичним і стратегічним тенденціям; вдосконаленням концепції обліку та аналізу під час управління процесами відтворення ресурсів, капіталу, природного середовища, їх складовими та їх динамікою.

Саме дані фінансової звітності підприємств є основою розрахунку показників сталого розвитку та базою для визначення ресурсів, необхідних для втілення стратегії, тому попри очевидну віддаленість бухгалтерського обліку від проблем стратегічного управління галуззю, він є наріжним каменем моделювання і розрахунків. При цьому, через надзвичайну складність процесу і зв'язків у ньому, інформація обліку не надає дані про якість управління процесом, його рушійні сили, але є основою програми розгорнутого моніторингу у частині індикаторів та показників розвитку. При цьому вимоги, що ставляться до аналітичного забезпечення відображення суспільних явищ, частину яких приведено у табл. 1, мають враховувати весь спектр вимог до інформаційного забезпечення управління сталим розвитком.

Таблиця 1

**Вимоги до інформаційно-аналітичного забезпечення відображення суспільних явищ**

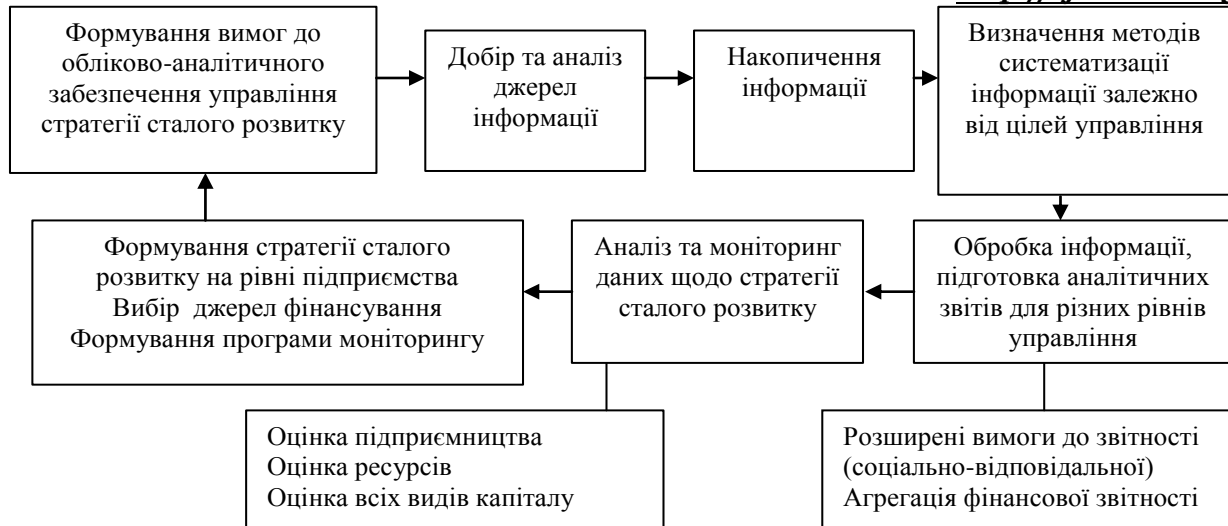
Автори	Визначення
Мазур В. (2016) Стимулювання ефективного аграрного виробництва й сталого розвитку сільських територій: роль соціального капіталу	дослідницький процес щодо наукового означення сутності та функціональних ознак соціального капіталу традиційно поділяється на концептуально-теоретичний (еволюція теоретичних положень, концепції визначень) і аналітико-пропозиційний (емпіричні оцінки розвитку відносин учасників формування та носіїв соціального капіталу)
Плахтій Т. (2016) Якість в бухгалтерському обліку: економічний аспект	якість слід розглядати з позиції споживчої вартості досліджуваного об'єкта облікової науки (облікової системи; облікової інформації; фінансової звітності тощо), основною метою забезпечення якої є задоволення потреб споживачів такого об'єкта (розробників системи; користувачів облікової інформації; користувачів фінансової звітності тощо)
Фостолович В. (2016) Концептуальні основи механізму управління еколого-економічною системою сільськогосподарських підприємств на макрорівні	доцільно використовувати сучасні елементи інструментів системи управління, які є взаємозалежними та взаємодоповнюючими, здатними у поєднанні спонукати до прийняття ефективних управлінських рішень, застосовуючи планування та бюджетування найбільш вигідно та своєчасно розподілити наявні засоби та ресурси для цілей
Гудзенко Н.М., Коваль Н.І., Плахтій Т.Ф. (2018) Вплив інформаційних потреб користувачів на структуру та наповнення фінансової звітності	облік та звітність відходить від фіксування господарських операцій та подій та набувають характеру перспективного планування для визначення очікуваних результатів, розрахунку доцільності залучення фінансових ресурсів

*Джерело: складено за приведеними дослідженнями, опублікованими на <http://efm.vsau.org/>*

Таким чином, аналітичне забезпечення управління суспільними явищами для стратегії сталого розвитку є діяльністю, що забезпечує досягнення довгострокових цілей та вирішення довгострокових завдань на основі активізації наявного потенціалу розвитку та врахування впливу мінливого зовнішнього середовища. Система обліково-аналітичного забезпечення відіграє одну з ключових ролей у функціонуванні системи управління, забезпечуючи взаємодію.

Виокремлення в бухгалтерському обліку складової обліку сталого розвитку мотивовано потребою вимірювати успішність роботи підприємств не тільки за фінансовими, але і соціальними та екологічними показниками (рис. 2), і переважно здійснюється як інтегральна оцінка всіх видів капіталу.

Як видно з рисунка, цикл інформаційного забезпечення управління сталим розвитком передбачає врахування та зворотній вплив на методику ведення обліку і складання фінансової звітності; формування масиву даних для моніторингу; контроль повноти обліково-аналітичного забезпечення управління підприємства. Разом з тим, він формується і як окремий напрям обліку, що нами уже розглянуто раніше [17].



**Рис.2. Складові обліково-аналітичного забезпечення управління сталим розвитком на мікрорівні**

*Джерело: складено автором*

Обліково-аналітичне забезпечення має відповідати вимогам стратегії, а це: екологізація аграрного сектору, підвищення його економічної ефективності, комплексний розвиток сільських територій. Враховуються і її ключові завдання: забезпечення випереджального економічного, соціального, демографічного і духовного розвитку та узгодження темпів економічного розвитку з господарською ємністю екосистем.

Розширені вимоги до облікового забезпечення сталого розвитку поширюються і на вимоги до професії, оскільки, як зазначає В. Кулик, динамічність процесів, які відбуваються в цифровій економіці, й виклики, пов'язані з цим та міждисциплінарні аспекти навчання й діяльності вимагають подальшого проведення емпіричних, теоретико-методичних та практичних досліджень з урахуванням зв'язків між новітніми технологіями, зайнятістю й освітою для узгодження потреб економіки з метою обліково-аналітичного забезпечення управління [10].

Зарубіжні вчені мають більш системне бачення ролі обліку у сталому розвитку, оскільки західна наука поставила це питання раніше вітчизняної. Так, Н. Batley, L. Tozer [12] ще на початку 90-х підтверджували актуальність проблеми, а також вказували на необхідність уточнення методичного інструментарію оцінки та управління стратегіями засобами бухгалтерського обліку. J. Bebbington [13] зазначає, що навіть якщо теоретично не відразу простежується відношення обліку до сталого розвитку, то існує потреба в подальших і набагато ретельніших дослідженнях в цій сфері, щоб краще сформулювати зв'язки між ними і виразити сталий розвиток у інформаційних системних даних. S. Russell та I. Thomson [14] досліджують вплив показників сталого розвитку на інтеграцію і можливості чинної технології бухгалтерського обліку відтворити цю комплексну багатовимірну міждисциплінарну концепцію. Вони зробили висновок, що наявні показники не дозволяють ефективно виміряти прогрес, але сприяють плануванню діяльності уряду.

Як різновид такого обліку розглядається екологічний. Так, F. Birkin [15] зазначає, що він практикується переважно як доповнення до існуючих економічних і бухгалтерських концепцій ділової активності. Ця практика призвела до маргіналізації екологічного обліку і перешкоджає розвитку практики обліку сталого розвитку. Для вирішення проблеми пропонується розвиток онтології дискретних об'єктів і взаємопов'язаних подій з метою створення практики бухгалтерського обліку, що сприятиме насамперед сталому розвитку бізнесу та суспільства. Також автором пропонується відповідна епістемологія і розглядаються питання використання певних інструментів бухгалтерського обліку, реалізовуваних через звіт про сталий розвиток.

J. Bebbington та C. Larrinaga [16] підкреслюють, що оскільки соціальні та екологічні наслідки людської діяльності стали більш очевидними, роль сталого розвитку як організуючого принципу в різноманітних політичних контекстах і на різних рівнях стала центральною. Завдяки цьому можна поставити експеримент, які можливості та відповідальність з'являються для бухгалтерського обліку в світлі науки про стійкість та сталий розвиток. При такій постановці якраз і виявляються протиріччя стійкого підприємництва і сталого розвитку. Адже стійкість передбачає прагнення до високих фінансових результатів, а сталий розвиток оцінюється балансом соціально-економічної системи у продукуванні фінансових результатів.

Якраз цю проблему ідентифікували та розвивають вітчизняні дослідники. Так, на думку О. Сокола [9], в основі сталого розвитку лежить підзвітність соціально-економічної політики щодо впливу на навколишнє середовище, тому облік оцінює певні аспекти стійкості економічного зростання з точки зору використаного виробничого та природного капіталу, надалі розширюючись до меж і соціальної оцінки стратегічних цілей. Тобто, прагнення підприємництва до найвищої прибутковості має бути поставлене у рамки суспільної необхідності з огляду на стан невідтворювальних ресурсів і дотримання балансу інтересу бізнесу і соціуму.

Треба визнати, що безпосередньо для цілей обліку, навіть щодо міжнародних вимог соціально-орієнтованої звітності, вичерпний сенс його не зафіксовано. Швидше, сталий розвиток як категорія побудований в різних дискурсах, щоб означати різноманітність, часто взаємовиключних, результатів. Таким чином, підтверджується висунута вище гіпотеза про необхідність максимального врахування показників мікро- та макро- рівнів у обліковій інформації та застосування міждисциплінарного підходу уже на стадії інформаційного забезпечення.

З такої точки зору, обліково-аналітичний супровід стратегії сталого розвитку – це облікова концепція, яка формується з метою вирішення питання, до якого виду економічної системи призведе задоволення потреб підприємництва.

Саме обліково-фінансова інформація оцінює стратегію на предмет структури та варіантів поєднання економіки в екологічно стійкому і соціально справедливому середовищі. Тому на макrorівні вимоги до інформаційного забезпечення сталого розвитку більше орієнтовані на передбачення наслідків діяльності і згладжування окремих негативних впливів.

Опираючись на ідеї J. Bebbington [16], можна визнати, що облік сталого розвитку у бухгалтерській практиці розглядається у контексті соціального та екологічного обліку та звітності (SEEAR), розглядає окремі сфери, де облік впливає на основне середовище і прагне розробити інструменти, пов'язані з бухгалтерським обліком для посилення цих ефектів.

Сталий розвиток ставить розгляд організації економічного життя в центрі дискусії і закликає до принципового переосмислення організованості і поведінки вибору суспільства (рис. 3).

Ефект	Норми
<b>Удосконалення в рамках нинішньої економічної системи (зниження нестабільності / підвищення стійкості):</b>	
Визнання вимог стійкості у обліку та звітності Внесення до об'єктів обліку шкідливих відходів, видів енергії, забруднення Облік та оцінка інвестицій, умовних зобов'язань, переоцінка активів, ін. питання фінансової звітності для стійкості	Основна екологічна звітність Звітність про працівників та зайнятість, інформація про колективні договори Облік по ланцюгу доданої вартості: Висвітлення інформації щодо сталого розвитку для зацікавлених сторін
<b>Визнання вимог стабільності (стійкості)</b>	
Розрахунок витрат на стійкість і їх звітність Повне врахування витрат сталого розвитку Розширення екологічної звітності щодо стійкості Оцінка циклу виробництво-людина-природа, підзвітність і прозорість діяльності перед суспільством	Повна соціальна звітність і соціальна система бухгалтерського обліку Зовнішній соціальний аудит Прозорість щодо трансфертного ціноутворення та придбання ресурсів формування стандартів звітності, у т.ч. міжнародних

Рис. 3. Роль обліково-аналітичного забезпечення у формуванні сталого розвитку  
Джерело: складено автором за [16]

Оскільки протягом останніх 20 років звітність у сфері сталого розвитку постійно розвивається, появилися низка нових ключових принципів. Глобальною Ініціативою визначено принципи звітності стосовно стійкого розвитку для бізнесу\*: участь зацікавлених сторін, використання контексту сталого розвитку, істотність, повнота, збалансованість, порівнянність, точність, своєчасність, ясність і надійність, які сприяють підготовці високоякісної інформації з важливих питань та є корисними як для звітності у сфері сталого розвитку, так і для комунікацій.

\* Посібник для досягнення Цілей Сталого Розвитку в сфері бізнесу. URL: [http://sdg.org.ua/images/Compass\\_Guide\\_2015\\_ukr\\_web\\_1.pdf](http://sdg.org.ua/images/Compass_Guide_2015_ukr_web_1.pdf)



Макрорівень інформаційного забезпечення сталого розвитку підприємництва насамперед характеризується управлінням по системі індикаторів – показників, які розкривають стан економічної, соціальної або екологічної змінної, про що зазначено у Стратегіях сталого розвитку [1; 2].

Основною метою введення індексів є оцінка ситуації або події, для прогнозу розвитку ситуації, що склалася, і розробки її вирішення.

Критерії (індикатори) сталого розвитку, яких є понад сотню, відображають соціальні, економічні і екологічні параметри у єдиному комплексі (табл. 2).

Таблиця 2

**Індикатори та показники сталого розвитку за національними нормами**

Індикатори	Показники	Зміст критеріїв
1. Група соціальних індикаторів	- життєвий рівень населення; - захищеність життєдіяльності	боротьба з бідністю; демографічна динаміка і стан; поліпшення освіти, поінформованості і виховання суспільства; захист і поліпшення здоров'я людей; поліпшення розвитку поселень
2. Група економічних індикаторів	- економічний розвиток; - характеристики споживання; - фінансові ресурси та механізми	міжнародна кооперація для прискорення сталого розвитку і пов'язана з цим місцева політика; зміна характеристик споживання; фінансові ресурси і механізми; передача екологічно чистих технологій, співробітництво і створення потенціалу
3. Група екологічних індикаторів	- якість атмосфери, гідросфери та літосфери	збереження якості водних ресурсів і забезпеченість ними; комплексний підхід до планування і раціонального використання земельних ресурсів; раціональне управління вразливими екосистемами; сприяння веденню сталого сільського господарства
4. Група інституціональних індикаторів	- моніторинг досягнення мети сталого розвитку - аналіз стану держави в світі - активність громадськості	облік питань екології і розвитку в плануванні і управлінні для сталого розвитку; національні механізми і міжнародне співробітництво для створення потенціалу в країнах, що розвиваються; міжнародний інституціональний порядок; міжнародні правові механізми; інформація для прийняття рішень; посилення ролі основних груп населення

Джерело: портал ВРУ. URL: [w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc34?id...18607...](http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc34?id...18607...)

Показники сталого розвитку постійно удосконалюються. Так, Інститутом прикладного системного аналізу НАН України та МОН України запропонована система метрики для вимірювання процесів сталого розвитку (МВСП), за якою сталий розвиток оцінюється за допомогою відповідного індексу в просторі трьох вимірів: економічного, екологічного та соціально-інституціонального.

Одна з найповніших за охопленням систем індикаторів сталого розвитку розроблена ООН. Індикатори розбиті на групи: соціальних; економічних; екологічних (включаючи характеристики води, суші, атмосфери, інших природних ресурсів, а також відходів); інституційних (програмування та планування політики, наукові розробки, міжнародні правові інструменти, інформаційне забезпечення, посилення ролі основних груп населення) аспектів сталого розвитку.

Окрім індикаторів, використовуються і індекси розвитку, найбільш поширені з яких приведені у табл. 3.

Таблиця 3

**Світові індекси оцінки сталого розвитку**

Індекси	Суть індексу
1	2
1. Екологічно адаптована внутрішня продукція (Environmentally adjusted net domestic product, EDP),	використовується при екологічній корекції національних рахунків та вираховується за формулою: $EDP = (NDP - DPNA) - DGNA$ , де NDP – чиста внутрішня продукція, DPNA – вартісна оцінка виснаження природних ресурсів, DGNA - вартісна оцінка екологічного збитку (розміщення відходів, забруднення повітря та водою тощо)

1	2
2. Показник «дійсних заощаджень» (genuine (domestic) savings) (GS),	запропонований і розрахований Всесвітнім Банком: $GS = (GDS - CFC) + EDE - DPNR - DMGE$ , де GDS – валові внутрішні заощадження, CFC - величина знецінення вироблених активів, EDE - величина витрат на освіту, DPNR - величина виснаження природних ресурсів, DMGE - збиток від забруднення навколишнього середовища. Всі показники беруться у % від ВВП
3. Агрегований індекс «живої планети» (Living Planet Index)	показник, розроблений для моніторингу стану біологічного різноманіття планети. Отримана оцінка публікується в рамках доповіді Всесвітнього Фонду Дикої Природи (World Wild Fund)
4. Показник «екологічний слід» (The Ecological Footprint)	вираховується міжнародною організацією Global Footprint Network, виражає міру дії людини на навколишнє середовище у вигляді площ територій і акваторій, необхідних для видобутку ресурсів та утилізації відходів
5. Індекс розвитку людського потенціалу (ІРЛП) Human Development Index)	інтегральний показник, що враховує рівень соціально-економічного розвитку суспільства, розроблений в 1990 р. Програмою розвитку ООН (ПРООН) і включає в себе: середня очікувана тривалість життя, рівень освіченості населення та рівень економічного розвитку (ВВП на душу населення). З 1997 р. використовується індекс убогості населення, а з 2010 р. - гендерної нерівності (ІГН) і Багатомірний індекс бідності (МІБ)
6. «Всесвітній індекс щастя» (Happy Planet Index)	з 2006 р. складає британський дослідницький центр New Economics Foundation, демонструє відчуття рівня щасливого життя населенням різних країн світу
7. Індекс екологічної стійкості	введений групою вчених Єльського і Колумбійського університетів для Всесвітнього економічного форуму в Давосі (2001 Environmental Sustainability Index)
8. Дійсний показник прогресу (Genuine Progress Indicator, GPI)	спроба створення альтернативи ВВП, на відміну від якого даний показник враховує екологічно та соціальні аспекти розвитку. Включає в себе наступні складові: злочинність і розпад сімей, зміна кількості вільного часу, домашня і добровільна робота, залежність від зарубіжних капіталів, розподіл доходу, витрати на оборону, виснаження ресурсів, забруднення, екологічний збиток
9. «Зелений ВВП»	розробка 2004 р. Державного управління з охорони навколишнього середовища (ГУООС) та Державного статистичного управління (ДСУ) КНР. Дозволяє з'ясувати, чого коштує державі погіршення стану довкілля і якою мірою витрати на охорону природи покривають шкоду від економічної діяльності

Джерело: *Національний інститут стратегічних досліджень*. URL : <http://www.niss.gov.ua/articles/1160/>

Таким чином, основою інформаційного забезпечення стратегії сталого розвитку на макрорівні є встановлення індексів та індикаторів. Для цього здійснюють аналіз і будують моделі для прогнозування динаміки економічних показників сталого розвитку, насамперед за даними статистики.

За приведеними даними, сталий розвиток аграрного підприємництва можна розкрити через систему індексів росту, в яких враховано динаміку фінансових ресурсів, фізичного і людського капіталів (рис. 4).

Приведені дослідження дають змогу визначити, що обліково-аналітичний супровід сталого розвитку підприємництва – це система збору, обробки та передачі фінансової та нефінансової інформації, визначена в рамках потреб стратегії сталого розвитку відповідно до нормативного (у тому числі міжнародного) забезпечення, яка необхідна управлінському персоналу різних рівнів управління для контролю, планування, вимірювання та оцінювання отриманих результатів, передбачених стратегіями сталого розвитку підприємства, галузі, економіки держави. Вона представлена сукупністю інформаційного (планові, облікові та позаоблікові джерела) та методичного забезпечення (методи і методики аналізу) діяльності підприємства та галузі, формується як інтегрована система, що включає бухгалтерський (фінансовий, управлінський,

стратегічний) облік, аналіз і стратегічний аудит діяльності підприємства (галузі, країни) з метою прийняття управлінських рішень щодо вдосконалення виробництва, зниження витрат і підвищення ефективності використання природних, людських, енергетичних ресурсів.

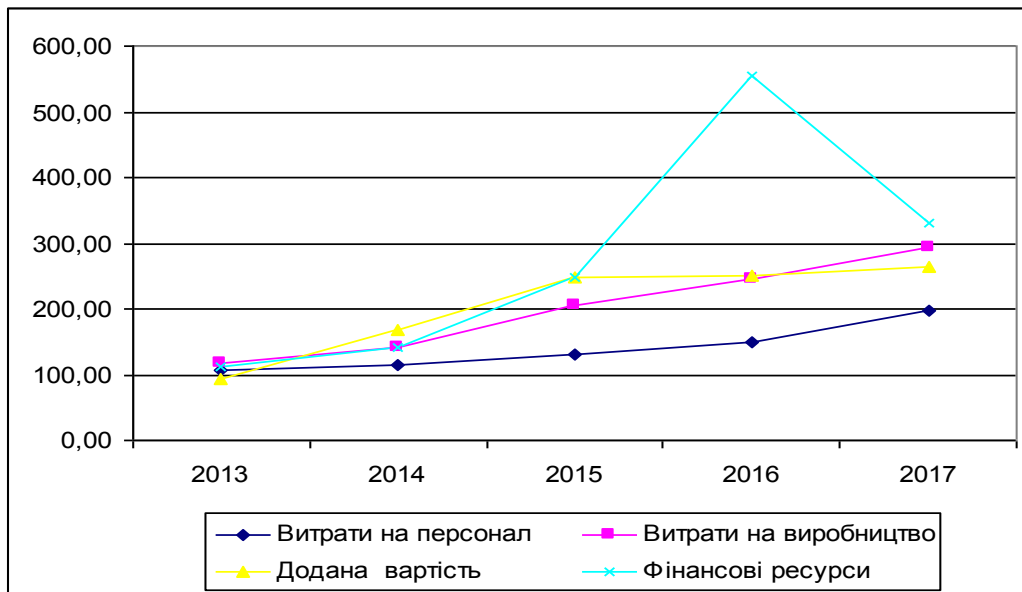


Рис. 4. Динаміка індикаторів (базових індексів) сталого розвитку аграрного підприємництва України за 2013-2017 рр.

Джерело: складено автором за даними Державної служби статистики

Взаємодія елементів обліково-аналітичної системи формує обліково-аналітичне забезпечення управління сталим розвитком (рис. 5).



Рис. 5. Обліково-аналітичне забезпечення управління сталим розвитком

Джерело: складено автором за [9; 17]

Таким чином, в системі обліково-аналітичного забезпечення управління сталим розвитком формуються певні види фінансової та нефінансової інформації, які є основними джерелами даних, що використовуються під час прийняття управлінських рішень стратегічного характеру.

Урахування мети реалізації стратегії сталого розвитку країни та векторів її руху передбачає такі рівні обліково-аналітичного забезпечення: з боку держави (макрорівень), органів місцевого самоврядування (мезорівень) та підприємств (мікрорівень) (табл. 4).

Таблиця 4

**Рівні інформаційного забезпечення стратегії сталого розвитку**

Рівні	Реалізація повноважень
Макрорівень	Операційна ціль - сприяти збалансованому розвитку сільського господарства. До 2030 року підвищити вдвічі продуктивність сільського господарства та доходи дрібних виробників аграрної продукції, шляхом забезпечення гарантованого та рівного доступу до землі, інших виробничих ресурсів і факторів сільськогосподарського виробництва, знань, фінансових послуг, ринків і можливостей для збільшення доданої вартості та зайнятості в несільськогосподарських секторах
Мезорівень	з метою підвищення рівня конкурентоспроможності регіонів, територіальної соціально-економічної інтеграції і просторового розвитку, а також ефективного державного управління у сфері регіонального розвитку необхідним є сприяння розвитку консалтингової, інформаційної, аудиторської допомоги; стимулювання учасників фінансового ринку (комерційних банків, страхових і лізингових компаній, венчурних фондів)
Мікрорівень	з метою забезпечення якісного саморозвитку і самостановлення підприємства та задоволення потреб теперішнього та майбутніх поколінь, а також досягнення сталого розвитку, що забезпечує збалансоване вирішення зовнішніх та внутрішніх проблем економічного, соціального, екологічного характеру та проблем збереження та зростання потужності сукупності потенціалів підприємства

Джерело: складено за Стратегією сталого розвитку України на період до 2030 року<sup>†</sup>

Основою обліково-аналітичного супроводу стратегії сталого розвитку є формування теорії і методології відповідного рівня організації бухгалтерського обліку. При цьому, як вказують дослідники, «на нижчих рівнях забезпечується лише якісна оцінка виробничого та фінансового капіталів, а на вищих – соціального, людського, інформаційного, екологічного та інших складових сучасної капіталізації підприємства» [9]. Таким чином, інформаційне забезпечення має вплив на сталий розвиток насамперед завдяки аналітично-оцінним процедурам ідентифікації й виміру фінансового і соціально-екологічного капіталів.

**Висновки.** Визначено, що сталий розвиток є системою збалансованого управління, і для аграрного сектору базується на процесах контролю виробничої діяльності, способів одержання результатів з врахуванням використання фінансового, людського, екологічного капіталів та невідновних ресурсів.

Аналіз показників та стану фінансових ресурсів аграрних підприємств за 2012-2017 рр. свідчить, що у 2016 р. 45 тис. підприємств володіли 1537,3 млрд грн фінансових ресурсів, що у кілька разів більше, ніж закладено у Стратегії-2020. Таким чином доведено, що необхідне виокремлення складової обліку сталого розвитку, і це зумовлено потребою вимірювати результати, планувати ресурси традиційно за фінансовими, і згідно нових викликів – за соціальними та екологічними показниками. Тому дані обліку є базовими при обґрунтуванні фінансової складової стратегії і її відповідності реальним потребам.

Виявлено потреби інформаційного забезпечення стратегії сталого розвитку на рівні підприємств та галузевого управління. Встановлено, що для перших це переважно показники забезпечення фінансової стійкості, а для вищих рівнів – це макроекономічні показники та індикатори стратегії за джерелами фінансування, наявним і реальним потенціалом. Розмежовано повноваження інформаційного забезпечення стратегії сталого розвитку на мікро-, мезо- та макрорівнях для аграрного підприємництва.

Зміст обліково-аналітичного забезпечення управління сталим розвитком підприємництва полягає у наданні інформації для управління, з використанням усіх елементів обліково-аналітичного арсеналу, про здатність підприємств та галузі розвиватись відповідно до власних інтересів і вимог суспільства. Взаємодія елементів обліково-аналітичної системи формує обліково-аналітичне забезпечення управління сталим розвитком, а проведення аналізу сприяє наданню релевантних, актуальних аналітичних даних.

<sup>†</sup> Стратегія сталого розвитку України на період до 2030 року. URL: [http://www.ua.undp.org/content/dam/ukraine/docs/SD%20Project\\_Ukraine\\_version%203-2-1.pdf](http://www.ua.undp.org/content/dam/ukraine/docs/SD%20Project_Ukraine_version%203-2-1.pdf)

Облік на потреби стратегії сталого розвитку значно розширює свою методологію, залучаючи надбання міжнародного досвіду, насамперед у сфері соціальної звітності.

Очікується, що пропозиції, викладені у статті, сприятимуть вирішенню проблем обліково-аналітичного забезпечення формування стратегії сталого розвитку галузі та аграрного підприємництва. Подальшими напрямками досліджень є розробка стандарту збору та узагальнення інформації.

#### Список використаних джерел

1. Національна доповідь «Цілі Сталого Розвитку: Україна» (2017). URL: [http://un.org.ua/images/SDGs\\_NationalReportUA\\_Web\\_1.pdf](http://un.org.ua/images/SDGs_NationalReportUA_Web_1.pdf)
2. Указ Президента України Про Стратегію сталого розвитку "Україна - 2020" від 2 січня 2015 року № 5/2015. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/5/2015>
3. Калетнік Г.М., Колесов О.С., Недбалюк О.О. Операційний менеджмент. Навчальний посібник. К.: «Хай-Тек Прес», 2013. 304с.
4. Калетнік Г.М. Стратегіко-інституційні засади ефективності використання потенціалу аграрного сектору економіки. //Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. 2015. №1. С.3-15.
5. Жук В.М. Теоретичні основи моделювання розвитку сільських територій: біхевіористичний аспект. Облік і фінанси. 2017. № 3. С. 169-179.
6. Гудзенко Н.М., Китайчук Т.Г. Роль обліку в забезпеченні економічної безпеки підприємств. Економіка, фінанси, менеджмент: актуальні питання науки і практики. 2017. № 3. С.125-134.
7. Правдюк Н. Л., Мулик Т. О., Мулик Я. І. Управління фінансовою безпекою підприємств: обліково-аналітичний аспект: монографія. Київ: «Центр учбової літератури», 2019. 224 с.
8. Шайкан А.В. Бухгалтерський облік у прийнятті управлінських стратегічних рішень : монографія. Київ: КНЕУ, 2009. 303 с.
9. Сокіл О. Г. Теоретико-методологічні засади бухгалтерського обліку сталого розвитку сільськогосподарських підприємств : монографія. Мелітополь : ТОВ «Колор Принт», 2018. 454 с
10. Кулик В. А. Професія бухгалтер у постіндустріальній економіці Наука й економіка. 2014. Вип. 2. С. 45-50.
11. Єршова Н.Ю. Удосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління основними засобами підприємств: стратегічний аспект. Економіка та суспільство. 2018. №14. Режим доступу: <http://pev.kpu.zp.ua/vypusk>
12. Batley, H. and Tozer, L. (1993), 'Sustainable development: an accounting perspective', Accounting Forum, (September): pp. 38-61.
13. Bebbington, J. (2000). Sustainable development: a review of the international development, business and accounting literature. Univ of Aberdeen Acct, Finance & Mgmt Working Paper No. 00-17.
14. Russell, S. L., & Thomson, I. (2009, September). Analysing the role of sustainable development indicators in accounting for and constructing a Sustainable Scotland. In Accounting Forum (Vol. 33, No. 3, pp. 225-244). Elsevier.
15. Birkin, F. (2000). The art of accounting for science: a prerequisite for sustainable development?. Critical Perspectives on Accounting, 11(3), 289-309.
16. Bebbington, J., & Larrinaga, C. (2014). Accounting and sustainable development: An exploration. Accounting, Organizations and Society, 39(6), 395-413.
17. Правдюк Н. Л. Соціальні аспекти бухгалтерського обліку. Економіка, фінанси, менеджмент: актуальні питання науки і практики. 2017. № 12. С.91-102.

#### References

1. Natsionalna dopovid «Tsili Staloho Rozvytku: Ukraina» (2017). [National Report "The Objectives of Sustainable Development: Ukraine"]. URL: [http://un.org.ua/images/SDGs\\_NationalReportUA\\_Web\\_1.pdf](http://un.org.ua/images/SDGs_NationalReportUA_Web_1.pdf) [in Ukrainian].
2. Ukaz Prezydenta Ukrainy Pro Stratehiiu staloho rozvytku "Ukraina - 2020" vid 2 sichnia 2015 roku № 5/2015. [Decree of the President of Ukraine on the Strategy for Sustainable Development "Ukraine-2020"]. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/5/2015> [in Ukrainian].
3. Kaletnik H.M., Kolesov O.S., Nedbaliuk O.O. (2013). Operatsiinyi menedzhment. [Operational management]. *Navchalnyi posibnyk*. K.: «Khai-Tek Pres», 304 [in Ukrainian].
4. Kaletnik, G.M. (2015). Strategiko-instituciyni zasady effektivnosti vikoristannja potencialu agrarnogo sektoru ekonomiki [Strategic-institutional principles of efficiency of using the potential of the agrarian sector of the economy]. *Ekonomika. Finansy. Menedzhment: aktual'ni pytannya nauky i praktiki - Economy. Finances. Management: topical issues of science and practice*, 1, 3-15 [in Ukrainian].

5. Zhuk, V. (2017). Teoretichni osnovi modeljuvannja rozvitku sil's'kih teritorij: biheavioristichnij aspekt. [Theoretical Foundations of Modeling the Development of Rural Areas: Behavioral Aspect]. *Oblik i finansi - Accounting and Finance*, 3, 169-179 [in Ukrainian].
6. Hudzenko, N.M., & Kytaychuk, T.H. (2017). Rol obliku v zabezpecheni Ekonomichnoi bezpeky pidpriemstv [The role of accounting in ensuring the economic security of enterprises]. *Ekonomika, finansy, menedzhment: aktualni Pytannia nauky i praktyky - Economics, finance, management: topical issues of science and practice*, 3, 125-134 [in Ukrainian].
7. Pravdjuk, N. L., & Mulik, T. O., Mulik, Ja. I. (2019). Upravlinnja finansovoju bezpekoju pidpriemstv: oblikovo-analitichnij aspekt: monografija. [Management of financial security of enterprises: accounting and analytical aspect: monograph]. Kiiiv: «Centr uchbovoi literatury», 224 [in Ukrainian].
8. Shaikan A.V. (2009). Bukhhalterskyi oblik u pryiniatti upravlinskykh stratehichnykh rishen : monohrafiia. [Accounting in making managerial strategic decisions: monograph]. Kyiv: KNEU, 303 [in Ukrainian].
9. Sokil O. H. (2018). Teoretyko-metodolohichni zasady bukhhalterskoho obliku staloho rozvytku silskohospodarskykh pidpriemstv : monohrafiia. [Theoretical and methodological principles of accounting of sustainable development of agricultural enterprises]. Melitopol : TOV «Kolor Prynt», 454 [in Ukrainian].
10. Kulyk V. A. (2014). Profesiiia bukhhalter u postindustrialnii ekonomitsi [Profession accountant in the post-industrial economy]. *Nauka y ekonomika - Science and economics*, 2, 45-50 [in Ukrainian].
11. Iershova N.Iu. (2018). Udoskonalennia oblikovo-analitychnoho zabezpechennia upravlinnia osnovnymy zasobamy pidpriemstv: stratehichniy aspekt. [Improvement of accounting and analytical support for management of the main means of enterprises: the strategic aspect]. *Ekonomika ta suspilstvo - Economics and Society*. 14. Rezhym dostupu: <http://pev.kpu.zp.ua/vypusk> [in Ukrainian].
12. Batley, H. and Tozer, L. (1993), 'Sustainable development: an accounting perspective', *Accounting Forum*, (September): pp. 38-61.
13. Bebbington, J. (2000). Sustainable development: a review of the international development, business and accounting literature. Univ of Aberdeen Acct, Finance & Mgmt Working Paper No. 00-17.
14. Russell, S. L., & Thomson, I. (2009, September). Analysing the role of sustainable development indicators in accounting for and constructing a Sustainable Scotland. In *Accounting Forum* (Vol. 33, No. 3, pp. 225-244). Elsevier.
15. Birkin, F. (2000). The art of accounting for science: a prerequisite for sustainable development? *Critical Perspectives on Accounting*, 11(3), 289-309.
16. Bebbington, J., & Larrinaga, C. (2014). Accounting and sustainable development: An exploration. *Accounting, Organizations and Society*, 39(6), 395-413.
17. Pravdjuk, N. L. (2017). Sotsialni aspekty bukhhalterskoho obliku. [Social aspects of accounting]. *Ekonomika, finansy, menedzhment: aktualni pytannia nauky i praktyky - Economics, finance, management: topical issues of science and practice*, 12, 91-102 [in Ukrainian].

#### Відомості про автора

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

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

**ПРАВДЮК Наталія Леонидовна** – доктор экономических наук, профессор кафедры бухгалтерского учёта, Винницкий национальный аграрный университет, (21008, г. Винница, ул. Солнечная, 3, e-mail: [npravduyk@gmail.com](mailto:npravduyk@gmail.com)).

