doi: https://doi.org/10.33763/finukr2023.01.117

УДК 657:658:351

Ю. В. Максимів
кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри обліку і оподаткування Прикарпатського національного університету імені Василя Стефаника, Івано-Франківськ, Україна,
yuliia.maksymiv@pnu.edu.ua
ORCID ID: https://orcid.org/0000-0002-8614-0447

В. М. Якубів
доктор економічних наук, професор, перший проректор Прикарпатського національного університету імені Василя Стефаника, Івано-Франківськ, Україна,
valentyna.yakubiv@pnu.edu.ua
ORCID ID: https://orcid.org/0000-0002-5412-3220

Н. І. Пилипів
доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри теоретичної і прикладної економіки Прикарпатського національного університету імені Василя Стефаника, Івано-Франківськ, Україна,
nadiya.pylypiv@pnu.edu.ua
ORCID ID: https://orcid.org/0000-0001-9458-0218

І. Д. П'ятничук
кандидат економічних наук, доцент, завідувач кафедри управління і бізнес-адміністрування Прикарпатського національного університету імені Василя Стефаника, Івано-Франківськ, Україна, iryna.piatnychuk@pnu.edu.ua
ORCID ID: https://orcid.org/0000-0003-2876-6422

П. А. Гориславець
кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри фінансів Національного університету "Львівська політехніка", Львів, Україна,
pavlo.a.horyslavets@lpnu.ua
ORCID ID: https://orcid.org/0000-0002-1882-2104

ПЕРЕОСМИСЛЕННЯ СУТІ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ В КОНТЕКСТІ ДОСЯГНЕННЯ ЦІЛЕЙ СТАЛОГО РОЗВИТКУ

Анотація. *Вступ.* Досягнення Цілей сталого розвитку (ЦСР) у таких межах, як визначено до 2030 р., можливе тільки в разі спільних зусиль з активізації соціально відповідальної поведінки громадян, бізнесу та органів публічного управління. Бізнесу належить провідне значення. Роль управлінського обліку в досягненні ЦСР набуває практичних вимірів, тому постає стратегічне завдання сформувати відповідну обліково-аналітичну інформацію. Ця інформація має бути публічною, тобто подаватися не тільки внутрішнім, а й зовнішнім зацікавленим особам, а також показувати як позитивний, так і негативний вплив бізнесу на громаду, країну, у межах якої він функціонує.

Проблематика. Оскільки виникає об'єктивна необхідність споживання обліково-аналітичної інформації стратегічного характеру в контексті ЦСР для задоволення інформаційних потреб різних груп зацікавлених осіб, то варто говорити про розширення традиційного розуміння суті управлінського обліку (в законодавчому його визначенні).

Мета – переосмислення суті управлінського обліку в контексті його ролі в досягненні ЦСР та надання пропозицій щодо вдосконалення законодавчо встановленого визначення поняття "управлінський облік" в Україні.

Методи. Використано загальнонаукові й спеціальні методи: логічного аналізу, синтезу, порівняння, теоретичного узагальнення та абстрактно-логічний.

Результати. Проведений аналіз ролі управлінського обліку в досягненні ЦСР ставить під сумнів поширене твердження про те, що такий облік формує інформацію

тільки для внутрішніх користувачів. Наведено аргументи, які доводять необхідність внесення змін до Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні". Запропоновано визначення управлінського обліку, котре, з урахуванням потенціалу інструментарію обліку в досягненні ЦСР, може задовольнити сучасні інформаційні потреби зацікавлених сторін, мотивованих соціально відповідальною поведінкою: такий облік слід трактувати як систему збору, оброблення, підготовки й аналізу фінансової та нефінансової інформації про діяльність підприємства для різних груп зацікавлених сторін у процесі прийняття управлінських рішень.
Висновки. Внесення чіткості в теоретичному аспекті щодо трактування суті управлінського обліку і підтвердження цього в нормативно-правових актах стане поштовхом для розширення практичного впровадження управлінського обліку у вирішення проблем сталого розвитку.

Ключові слова: управлінський облік, стратегічний управлінський облік, бухгалтерський облік, сталий розвиток, Цілі сталого розвитку, інформація.

Рис. 1. **Табл.** 1. **Літ.** 27.

Yuliia Maksymiv
Ph. D. (Economics), Associate Professor, Vasyl Stefanyk Precarpathian National University, Ivano-Frankivsk, Ukraine, yuliia.maksymiv@pnu.edu.ua
ORCID ID: https://orcid.org/0000-0002-8614-0447

Valentyna Yakubiv
Dr. Sc. (Economics), Professor, Vasyl Stefanyk Precarpathian National University, Ivano-Frankivsk, Ukraine, valentyna.yakubiv@pnu.edu.ua
ORCID ID: https://orcid.org/0000-0002-5412-3220

Nadiya Pylypiv
Dr. Sc. (Economics), Professor, Vasyl Stefanyk Precarpathian National University, Ivano-Frankivsk, Ukraine, nadiya.pylypiv@pnu.edu.ua
ORCID ID: https://orcid.org/0000-0001-9458-0218

Iryna Piatnychuk
Ph. D. (Economics), Associate Professor, Vasyl Stefanyk Precarpathian National University, Ivano-Frankivsk, Ukraine, iryna.piatnychuk@pnu.edu.ua
ORCID ID: https://orcid.org/0000-0003-2876-6422

Pavlo Horyslavets
PhD (Economics), Associate Professor, Lviv Polytechnic National University, Lviv, Ukraine, pavlo.a.horyslavets@lpnu.ua
ORCID ID: https://orcid.org/0000-0002-1882-2104

RETHINKING THE ESSENCE OF MANAGEMENT ACCOUNTING IN THE CONTEXT OF ACHIEVING SUSTAINABLE DEVELOPMENT GOALS

Abstract. *Introduction.* Achieving the sustainable development goals (SDGs) within the framework defined by 2030 is possible only if the socially responsible behavior of citizens, businesses, and public administration bodies is activated in tandem. And business has the most significant role here. The role of management accounting in achieving sustainable development goals has practical dimensions and a strategic task arises to form such accounting and analytical information that can help in achieving the 17 sustainable development goals. Such information should be public, i.e. presented not only to internal stakeholders, but also to external ones, and also show both positive and negative impacts of business on the community and the country within which it operates.
Problem Statement. Since there is an objective need to consume accounting and analytical information of a strategic nature in the context of sustainable development goals to meet information needs of various groups of stakeholders, it is worth talking about expanding the traditional understanding of the essence of management accounting (that is, in its legislative definition).

Purpose. Rethinking the essence of management accounting in the context of its role in achieving sustainable development goals and making proposals for improving the legally established definition of the term “management accounting” in Ukraine.
Methods. General scientific and special methods are used, such as logical analysis, synthesis, comparison, theoretical generalization, and abstract-logical.
Results. The conducted analysis of the role of management accounting in achieving sustainable development goals casts doubt on the generally accepted statement that management accounting forms information only for internal users. The article presents arguments that prove the need to amend the Law of Ukraine “On Accounting and Financial Reporting in Ukraine”. The definition of management accounting is proposed, which, taking into account the potential of accounting tools in achieving the goals of sustainable development, can provide modern information needs of stakeholders motivated by socially responsible behavior. Namely, management accounting should be interpreted as a system of collecting, processing, preparing, and analyzing financial and non-financial information about company's activities for various groups of stakeholders in the process of making management decisions.
Conclusions. The clarity in the theoretical aspect regarding the interpretation of the essence of management accounting and confirmation of this in normative legal acts will be an impetus for expanding the practical implementation of management accounting in solving the problems of sustainable development.

Keywords: management accounting, strategic management accounting, accounting, sustainable development, sustainable development goals, information.

JEL classification: M14, M41, M48, Q56.

Вступ. Успішно функціонувати в бізнес-середовищі, наповненому ризиками та викликами, можна лише тоді, коли підприємство коректно визначило й ефективно досягає не тільки своїх оперативних, а й стратегічних цілей. Для соціально відповідального підприємства (а саме такими мають бути, як видається, всі суб’єкти господарювання) до цих стратегічних цілей обов’язково належать і Цілі сталого розвитку Організації Об’єднаних Націй (*далі* – ЦСР). Досягнення ЦСР у межах, як визначено до 2030 р., реальне тільки у випадку спільних зусиль з активізації соціально відповідальної поведінки громадян, бізнесу й органів публічного управління. І саме бізнесу належить провідна роль, бо без практик упровадження концепцій сталого розвитку в бізнес-середовище не може бути й мови про досягнення ЦСР у певній територіальній громаді, державі загалом, а отже, і в планетарному масштабі.

Суспільне бачення сталого розвитку змінює як контекст бізнесу, так і очікування того, що керівництво має сприяти вирішенню його проблем поза організаційними межами. Очікується, що компанії сприятимуть трансформації сталого розвитку ринків на мезорівні та у вирішенні відповідних проблем, таких як парниковий ефект, на макрорівні. Ці зміни розширюють і змінюють стійкість інформаційних потреб менеджерів та управлінського обліку [1]. С. Шальтеггер і Р. Бурріт вказують на те, що “менеджери повинні враховувати стійкість у своїх рішеннях, і це потребує підтримки з боку бухгалтерії для підвищення обізнаності про бажані й небажані екологічні, соціальні та економічні наслідки” [2].

Ефективно побудована система бухгалтерського обліку й відповідна облікова політика можуть сприяти формуванню інформації, яка дає змогу впоратися з поточними економічними викликами. Водночас питання соціальних чи екологічних бажаних і небажаних наслідків, а також стратегічних економічних викликів має бути об'єктом вирішення управлінського обліку, котрий давно розвинувся у використанні своїх інструментів задля підтримки прийняття стратегічних рішень, проте чомусь обмежений навіть у своєму визначенні спрямованістю на "внутрішніх користувачів". Як слушно вказує дослідник, "сталий розвиток започаткував нову еру бухгалтерського ренесансу, і професія повинна це прийняти й діяти залежно від реалій нашого мінливого середовища" [3].

Аналіз досліджень і постановка проблеми. Неодноразово йшлося про те, що якби хтось намагався вирішити проблеми світу, то навряд чи обрав би бухгалтерський облік як відправну точку. Однак, коли ми розглядаємо наративи сталого розвитку на організаційному рівні, нам потрібно прийняти облікові записи – у найширшому розумінні терміна – на організаційному рівні [4, с. 49]. С. Шальтеггер та ін., розкриваючи основну ідею та мету управління сталим розвитком та бухгалтерського обліку загалом, пропонують розширити сферу застосування управлінського обліку (водночас називаючи його сталим управлінським обліком) з огляду на вплив на організацію та на планетарні масштаби. У бізнесі, що стикається зі зростаючими проблемами сталого розвитку, сталий управлінський облік може допомогти керівникам зробити внесок у сталий розвиток ринків, суспільства та природного середовища [1, с. 15].

Англійські вчені Дж. Беббінгтон і Дж. Унерман [5] дійшли висновку, що серед академічної бухгалтерської спільноти існують прогалини в обізнаності про значення ЦСР для облікової політики та практики. Дослідження бухгалтерського обліку мають відігравати центральну роль у наданні інноваційних рішень, котрі ґрунтуються на фактичних даних, для розв'язання стратегічних і операційних завдань, зумовлених досягненням ЦСР на організаційному рівні [5].

Аналіз наукових досліджень у цій сфері, практика звітування прогресивних суб'єктів господарювання та робота інституцій показали, що наявний істотний невикористаний потенціал бухгалтерського обліку та управлінського обліку як його підвиду в забезпеченні й сталого функціонування бізнесу на мікрорівні, і його місця в сталому розвитку суспільства. Науковий інтерес зарубіжних учених до вирішення цього питання є значно більшим, ніж в Україні [1–8] та ін. Серед українських учених внесок у вирішення проблем розвитку управлінського обліку як основи прийняття стратегічних управлінських рішень зробили М. І. Бондар, Р. Ф. Бруханський, Н. Ю. Єршова, Л. В. Івченко, К. Є. Нагірська, А. А. Пилипенко, І. Б. Садовська, О. Г. Сокіл, В. В. Ходзицька, В. Р. Шевчук, М. М. Шигун [9–17] та ін.

Проте в Україні дослідження, спрямовані на пошук шляхів використання обліково-аналітичних інструментів для сприяння досягнення ЦСР у межах того чи іншого бізнесу, є фрагментарним і потребують додаткової уваги вчених-економістів.

Мета статті полягає у переосмисленні сутності управлінського обліку в контексті його ролі в досягненні ЦСР і наданні пропозицій щодо вдосконалення законодавчо визначеного поняття "управлінський облік" в Україні.

На нашу думку, необхідно змінити наявні обмежені уявлення про роль бухгалтерського обліку. Підґрунтям такої позиції є як особисте внутрішнє професійне переконання, так і сучасні інформаційні потреби зацікавлених сторін і невикористані можливості інструментарію бухгалтерського обліку.

Методи дослідження. Застосовано загальнонаукові й спеціальні методи: логічного аналізу, синтезу, порівняння, теоретичного узагальнення та абстрактно-логічний.

Результати дослідження. У 2010 р. Р. Грей стверджував, що "саме визначення того, що потрібно для "стійкості", залишається дуже суперечливим, і мало надії на те, що корпоративний облік сталості буде дуже корисним" [4, с. 49]. Проте за десятиліття поняття "сталий розвиток" уже не є таким "розпливчастим", адже абстрактність концепції сталого розвитку певною мірою ліквідовано з прийняттям Глобальної рамки індикаторів для ЦСР [18, с. 1–2]. Тож соціально відповідальний бізнес повинен стратегічно визначити свою роль у досягненні тієї чи іншої із 17 ЦСР, а управлінський облік є інструментом, який може практично допомогти в цьому.

Як підкреслюють С. Шальтеггер, К. Хріст, Дж. Венціг та Р. Бурріт, управлінський облік має бути якомога чіткіше пов'язаним з основними концепціями сталого розвитку. Аби оцінити, чи достатній внесок робить бізнес у такий розвиток, потрібно виміряти й оприлюднити негативні та позитивні впливи сталого розвитку і внеску організації в мережі (розроблення настанов і стандартів), ринки (зміни сталого розвитку ринків і моделей споживання), суспільство (зміна способу життя) і довкілля [1, с. 15].

Роль управлінського обліку в досягненні ЦСР набуває практичних вимірів (провідні компанії публікують звіти зі сталого розвитку, і ця сфера активно розвивається як у теоретичному, так і в практичному плані). Аналіз звітів зі сталого розвитку, який представлено в PwC's SDG Challenge 2019 report (річні корпоративні звіти, опубліковані 1141 великою корпорацією в 31 країні та семи секторах), свідчить про те, що облікова практика однозначно потребує теоретичного підґрунтя, котре має допомогти подолати наявні проблеми в якісному розкритті інформації щодо внеску бізнес-одиниці в досягнення тієї чи іншої цілі сталого розвитку. З корпорацій, що розкривають інформацію (приблизно 25 % усієї вибірки), 34 % висвітлювали ЦСР у стратегічних розділах своїх звітів, що вказує на те, що ЦСР можуть стати центральними у стратегії вищого рівня для багатьох із них [19]. Водночас серед компаній, які ставлять за мету досягнення тієї чи іншої цілі сталого розвитку, тільки близько 3 % розкрили кількісні цілі ЦСР, котрих їхні корпорації мають досягти, лише 1 % із загальної вибірки кількісно визначили, як вони досягли вибраних ЦСР. Головне завдання бухгалтерського обліку, на наш погляд, полягає в наданні кількісної інформації для підтримки прийняття стратегічних і оперативних рішень. Таким чином, цей розрив між кількістю корпорацій, котрі приймають ЦСР на стратегічному рівні, та числом тих, що здатні та/або охочі кількісно оцінити свою ефективність щодо ЦСР, може вказувати на конкретні виклики, у відповідь на які бухгалтерське дослідження може допомогти розробити нові рішення, пов'язані з ЦСР [5].

С. Сілва, А. К. Нузум, С. Шальтеггер пропонують залучити зацікавлені сторони до оцінки ефективності стійкості, аби подолати ситуацію, коли більшість практиків вважають підходи до оцінювання стійкості й вимірювання, запропоновані в дослідницькій літературі, як такі, що характеризуються незначною практичною цінністю, і тому не застосовують їх на практиці [6; 20]. На нашу думку, внесення чіткості в теоретичному аспекті й підтвердження цього в нормативно-правових актах також буде поштовхом для розширення практичного впровадження обліку у вирішення проблем сталого розвитку.

Здійснюючи огляд літератури, бачимо, що є група вчених [4; 21; 22], котрі доволі скептично ставляться до ролі управлінського обліку в досягненні ЦСР, віддаючи першість у цьому питанні зацікавленим особам на макро- і мезорівні. Проте слід ураховувати, що зацікавлені особи не здатні приймати обґрунтовані управлінські рішення, не маючи необхідної інформації з мікрорівня – системи бухгалтерського обліку (сформованої за теорією "the triple bottom line" [1]).

Соціально відповідальні професіонали своєї справи чи то на рівні теорії (вчені-економісти), чи практики (менеджери різних рівнів управління, бухгалтери, представники урядових організацій тощо) мають змінити традиційні обмежені уявлення про роль управлінського обліку як виду бухгалтерського обліку. Це стане підґрунтям повноцінного й системного використання можливостей інструментарію управлінського обліку більшістю учасників економіки. Як слушно зазначають науковці [1], аби зробити належний внесок бухгалтерського обліку в сталий розвиток, спочатку потрібно зрозуміти наукові й суспільні вимоги на макрорівні аналізу (наприклад, межі планети), а також очікувань зацікавлених сторін, відображених у нормативних актах, інструкціях і стандартах на мезорівні.

Для забезпечення впливу управлінського обліку на досягнення ЦСР необхідно, щоб менеджери підприємства мали розвинену суспільну свідомість, – це уможливить системність у розкритті інформації і соціально відповідальну поведінку. Адже якщо розкриття інформації стосовно того, як бізнес працює в планетарних межах загалом, а зокрема як здійснює управління відходами та ланцюгами поставок, як гарантує сталість у ланцюгу

[1] Концепція потрійного критерію (Triple bottom line, TBL або 3BL) – концепція побудови бізнесу, згідно з якою підприємці та менеджери повинні брати до уваги не лише фінансові показники, а й соціальні та екологічні результати діяльності компанії.

створення вартості тощо, буде мотивоване отриманням лише економічної вигоди, то управлінський облік не відіграє належної ролі в забезпеченні сталого розвитку.

Перед керівниками суб'єктів господарювання, а отже, й перед управлінським обліком постає стратегічне завдання формувати обліково-аналітичну інформацію, яка зможе відповісти на запитання, яким чином суб'єкт бізнесу робить внесок у досягнення 17 ЦСР. І така відповідь має бути публічною, тобто представленою не тільки внутрішнім, а й зовнішнім зацікавленим особам, а також демонструвати як позитивний, так і негативний вплив бізнесу на громаду й країну, у межах якої він функціонує.

Взаємозв'язок управлінського обліку з досягненням ЦСР наведено на рисунку. Як бачимо, стратегічний управлінський облік логічно виокремлено як вид управлінського обліку поряд з оперативним обліком, котрий формує інформацію виключно для внутрішніх зацікавлених сторін і спрямований на прийняття рішень у межах релевантного діапазону діяльності.

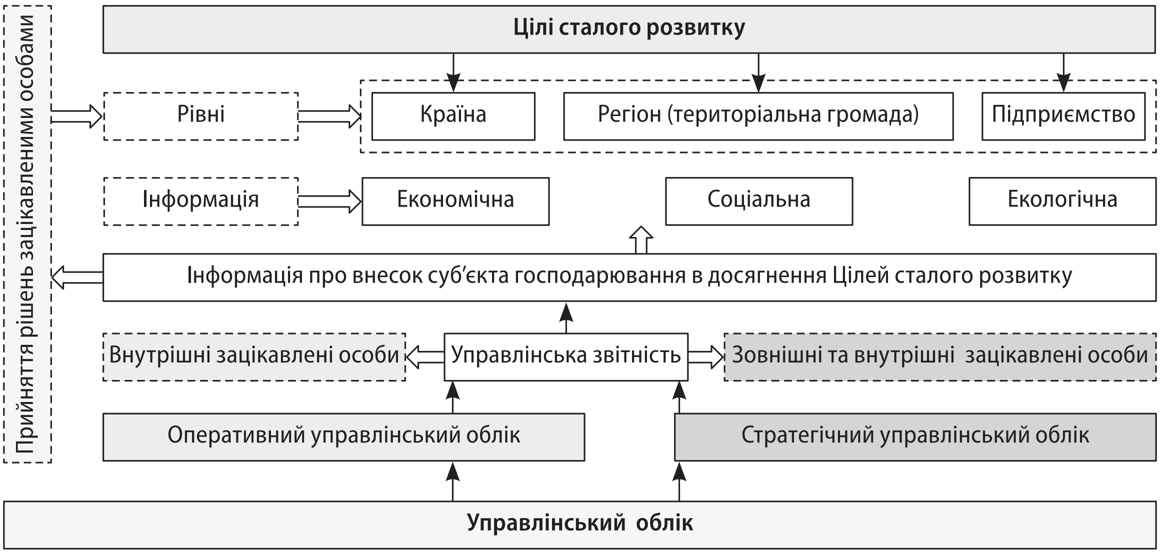

Рисунок. **Взаємозв'язок управлінського обліку з досягненням Цілей сталого розвитку**

Побудовано авторами.

Термін "стратегічний управлінський облік" уперше введено ще в 1981 р. Автор визначив його як "надання та аналіз інформації про бізнес і його конкурентів для використання у розробленні та моніторингу бізнес-стратегії" [23, с. 26]. Проте серед учених досі не сформувалося єдиної позиції щодо трактування цього поняття. Як підкреслюють Н. Абдаллах, Ш. Крішнан та інші вчені, причина полягає в тому, що кожен дослідник дивиться з іншої особистої точки зору, коли визначає суть стратегічного управлінського обліку, однак розкриває три загальні характеристики, котрі можна помітити в більшості досліджень: орієнтація на зовнішнє середовище; дослідження як фінансових, так і нефінансових даних; довгострокове спрямування [7].

Наприклад, Р. Рослендер, С. Харт [24] описали стратегічний управлінський облік як його асиміляцію з управлінням маркетингом, що дає змогу організації позиціонувати себе стратегічно. Е. Марліна, Б. Тжаяді охарактеризували стратегічний управлінський облік як "надання та аналіз фінансової інформації про вартість продукту на ринку та структуру витрат конкурентів, а також моніторинг стратегії компанії" [8].

Інститут сертифікованих управлінських бухгалтерів (Chartered Institute of Management Accountants, CIMA) трактує стратегічний управлінський облік як "форму управлінського обліку, у котрій акцент робиться на інформації, котра стосується зовнішніх факторів щодо підприємства, а також на нефінансову та внутрішньо створену інформацію" [26, с. 54]. Також виокремлюється управлінський облік як професія, що включає партнерство у менеджменті прийняття рішень, ухвалення рішень щодо планування й виконання управлінських систем і наданні експертизи у фінансовому звітуванні та контролі, аби допомогти менеджерам з формулюванням і внесенням організаційної стратегії [26].

Проаналізувавши підходи до трактування суті стратегічного управлінського обліку та виходячи з його ролі в реалізації стратегії підприємства, можна стверджувати, що стратегічний управлінський облік – система ідентифікації, збору, оброблення, аналізу та передавання інформації фінансового й нефінансового характеру для прийняття стратегічних рішень різними групами зацікавлених сторін. За його допомогою здійснюються вибір стратегії підприємства, її реалізація, проводиться всебічний моніторинг показників виконання задля виявлення вузьких місць, які виникають під впливом постійних змін у зовнішньому та внутрішньому бізнес-середовищах і зумовлюють необхідність коригування чинної стратегії підприємства, зокрема й досягнення ЦСР.

Оскільки виникає об'єктивна необхідність споживання обліково-аналітичної інформації стратегічного характеру в контексті ЦСР для задоволення інформаційних потреб різних груп зацікавлених осіб, то варто говорити про розширення традиційного розуміння суті управлінського обліку (тобто в законодавчому його визначенні).

Можна зробити висновок, що наведене в Законі України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" (*далі* – Закон) [27] визначення вже не відповідає можливостям та вимогам до сучасного управлінського обліку, котрий має у своєму арсеналі обліково-аналітичні інструменти, здатні допомогти реалізувати стратегічні цілі підприємства й забезпечити інформаційні потреби не тільки внутрішніх користувачів, а й зовнішніх зацікавлених сторін.

Тому вважаємо за доцільне внести зміни до Закону з розширенням його визначення відповідно до наведених вище пропозицій. А саме в абзаці четвертому ст. 1 дефініцію поняття "внутрішньогосподарський (управлінський) облік" викласти в такій редакції: "управлінський облік – система збору, обробки, підготовки та аналізу фінансової та нефінансової інформації про діяльність підприємства для різних груп зацікавлених сторін у процесі прийняття управлінських рішень". Крім того, доцільно внести зміни до абзацу 15 ст. 1 Закону, а саме замінити поняття "користувачі фінансової звітності" на "зацікавлені особи", як термін, що більшою мірою характеризує фізичних або юридичних осіб, котрі потребують інформації про діяльність підприємства для прийняття рішень.

Порівняльну таблицю до проєкту Закону України щодо внесення змін до Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" наведено в таблиці.

Таблиця. **Порівняльна таблиця до проєкту Закону України щодо внесення змін до Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" від 16.07.1999 № 996-XIV**

Зміст положення (норми) чинного законодавства	Зміст відповідного положення (норми) проєкту акта
Стаття 1. Визначення термінів (…) внутрішньогосподарський (управлінський) облік – система збору, обробки та підготовки інформації про діяльність підприємства для внутрішніх користувачів у процесі управління підприємством	**Стаття 1. Визначення термінів** (…) управлінський облік – система збору, обробки, підготовки та аналізу фінансової та нефінансової інформації про діяльність підприємства для різних груп зацікавлених осіб у процесі прийняття управлінських рішень
Стаття 1. Визначення термінів (…) користувачі фінансової звітності (далі – користувачі) – фізичні або юридичні особи, які потребують інформації про діяльність підприємства для прийняття рішень	Стаття 1. Визначення термінів (…) зацікавлені особи – фізичні або юридичні особи, які потребують інформації про діяльність підприємства для прийняття рішень

Складено авторами.

Висновки. Сучасні умови діяльності суб'єктів господарювання характеризуються складністю та інтеграцією бізнес-процесів, розвитком інформаційних технологій, пошуком нових прогресивних інструментів управління, що зумовлює необхідність розвитку управлінського обліку, який би забезпечував інформаційні потреби не тільки внутрішніх, а й зовнішніх зацікавлених сторін. Запропоновані зміни щодо тлумачення суті управлінського обліку в українському законодавстві внесуть чіткість у теоретичне бачення й будуть поштовхом для розширення практичного впровадження управлінського обліку у вирішення проблем сталого розвитку.

Список використаних джерел

1. Corporate sustainability management accounting and multi-level links for sustainability – a systematic review / S. Schaltegger, K. L. Christ, J. Wenzig, R. L. Burritt. *International Journal of Management Reviews*. 2022. Vol. 24, Iss. 4. P. 480–500. URL: https://doi.org/10.1111/ijmr.12288.

2. *Schaltegger S., Burritt R.* Business cases and corporate engagement with sustainability: differentiating ethical motivations. *Journal of Business Ethics*. 2018. Vol. 147. P. 241–259. URL: https://doi.org/10.1007/s10551-015-2938-0.

3. *Ngwakwe C. C.* Rethinking the accounting stance on sustainable development. *Sustainable Development.* 2012. Vol. 20, Iss. 1. P. 28–41. URL: https://doi.org/10.1002/sd.462.

4. *Gray R.* Is accounting for sustainability actually accounting for sustainability…and how would we know? An exploration of narratives of organisations and the planet. *Accounting, Organizations and Society.* 2010. Vol. 35, Iss. 1. P. 47–62. URL: https://doi.org/10.1016/j.aos.2009.04.006.

5. *Bebbington J., Unerman J.* Advancing research into accounting and the UN Sustainable Development Goals. *Accounting, Auditing & Accountability Journal.* 2020. Vol. 33, No. 7. P. 1657–1670. URL: https://doi.org/10.1108/AAAJ-05-2020-4556.

6. *Silva S., Schaltegger S.* Social assessment and management of conflict minerals: a systematic literature review. *Sustainability Accounting, Management and Policy Journal.* 2019. Vol. 10. P. 157–182. URL: https://doi.org/10.1108/SAMPJ-02-2018-0029.

7. Strategic management accounting practices in business: A systematic review of the literature and future research directions / N. H. N. Abdullah, S. Krishnan, A. A. M. Zakaria, G. Morris. *Cogent Business & Management.* 2022. Vol. 9, Iss. 1. P. 1–21. URL: https://doi.org/10.1080/23311975.2022.2093488.

8. *Marlina E., Tjahjadi B.* Strategic management accounting and university performance: A critical review. *Academy of Strategic Management Journal.* 2020. Vol. 19, Iss. 2. URL: https://www.abacademies.org/articles/strategic-management-accounting-and-university-performance-a-critical-review-9028.html.

9. *Бондар М. І., Єршова Н. Ю.* Методичний підхід до оцінювання стратегії суб'єктів господарювання на основі обліково-аналітичних даних стратегічного управлінського обліку. *Економічний аналіз.* 2015. Т. 21, № 2. С. 251–261. URL: https://www.econa.org.ua/index.php/econa/article/view/891.

10. *Бондар М. І., Єршова Н. Ю.* Стратегічний управлінський облік в концепції стійкого розвитку. *Актуальні проблеми обліку, аналізу та аудиту в умовах реалізації концепції сталого розвитку* : монографія / за ред. М. І. Бондар, В. В. Бабіч, М. М. Шигун. Київ, 2018. 315 с.

11. *Бруханський Р.* Ідентифікація специфічних функцій стратегічного управлінського обліку. *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації.* 2020. № 1. С. 7–18. URL: https://doi.org/10.35774/ibo2020.01.007.

12. *Пилипенко А. А.* Організація обліково-аналітичного забезпечення стратегічного розвитку підприємства : монографія. Харків : ХНЕУ, 2007. 276 с.

13. *Садовська І. Б., Нагірська К. Є.* Стратегічні орієнтири управлінського обліку в економіці сталого розвитку. *Економічний форум.* 2015. Т. 1, № 3. С. 419–424.

14. *Сокіл О. Г.* Теоретико-методологічні засади бухгалтерського обліку сталого розвитку сільськогосподарських підприємств : монографія. Мелітополь : Колор Принт, 2018. 454 с.

15. *Ходзицька В. В., Івченко Л. В.* Стратегічний управлінський облік в системі комплексного менеджменту суб'єктів господарювання. *Облік і фінанси.* 2014. № 1 (63). С. 50–55. URL: https://afj.org.ua/ua/article/144/.

16. *Шевчук В. Р.* Стратегічний управлінський облік як інформаційне підґрунтя стратегічного менеджменту підприємства. *Вісник Національного університету Львівська політехніка. Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку.* 2014. № 797. С. 417–422.

17. *Шигун М. М., Ходзицька В. В.* Політичні ризики та їх оцінка в стратегічному управлінському обліку. *Облік і фінанси.* 2015. № 2 (68). С. 71–75. URL: https://afj.org.ua/ua/article/274/.

18. Strategic challenges for sustainable governance of the bioeconomy: preventing conflict between SDGs / Y. Maksymiv, V. Yakubiv, N. Pylypiv et al. *Sustainability.* 2021. Vol. 13 (15), 8308. URL: https://doi.org/10.3390/su13158308.

19. SDG Challenge 2019: Creating a Strategy for a Better World / PwC. 2019. December. URL: https://www.pwc.com/gx/en/sustainability/SDG/sdg-2019.pdf.

20. *Silva S., Nuzum A. K., Schaltegger S.* Stakeholder expectations on sustainability performance measurement and assessment. A systematic literature review. *Journal of Cleaner Production.* 2019. Vol. 217. C. 204–215. URL: https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2019.01.203.

21. *Linnenluecke M. K., Smith T.* A primer on global environ-mental change. *Abacus.* 2019. Vol. 55, Iss. 4. P. 810–824. URL: https://doi.org/10.1111/abac.12175.

22. *Whiteman G., Walker B., Perego P.* Planetary boundaries: ecological foundations for corporate sustainability. *Journal of Management Studies*. 2013. Vol. 50, Iss. 2. P. 307–336. URL: https://doi.org/10.1111/j.1467-6486.2012.01073.x.

23. *Simmonds K.* Strategic management accounting. *Management Accounting (UK).* 1981. Vol. 59 (4). P. 26–29.

24. *Roslender R., Hart S.* In search of strategic management accounting: Theoretical and field study perspectives. *Management Accounting Research.* 2003. Vol. 14 (3). P. 255–279. URL: https://doi.org/10.1016/S1044-5005(03)00048-9.

25. CIMA Official terminology. 2005 Ed. London : CIMA Publishing, 2005. 114 p. URL: http://ndl.ethernet.edu.et/bitstream/123456789/21159/1/211.%20Linacre%20House.pdf.

26. Definition of Management Accounting. Statements on Management Accounting [Practice of management Accounting] / Institute of management accountants. 2008. URL: https://www.imanet.org/-/media/6c984e4d7c854c2fb40b96bfbe991884.ashx?as=1&mh.

27. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : закон України від 16.07.1999 № 996-XIV. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text.

References

1. Schaltegger, S., Christ, K. L., Wenzig, J., & Burritt, R. L. (2022). Corporate sustainability management accounting and multi-level links for sustainability – a systematic review. *International Journal of Management Reviews*, 24 (4), 480–500. DOI: 10.1111/ijmr.12288.

2. Schaltegger, S., & Burritt, R. (2018). Business cases and corporate engagement with sustainability: differentiating ethical motivations. *Journal of Business Ethics*, 147, 241–259. DOI: 10.1007/s10551-015-2938-0.

3. Ngwakwe, C. C. (2012). Rethinking the accounting stance on sustainable development. *Sustainable Development*, 20 (1), 28–41. DOI: 10.1002/sd.462.

4. Gray, R. (2010). Is accounting for sustainability actually accounting for sustainability… and how would we know? An exploration of narratives of organisations and the planet. *Accounting, Organizations and Society,* 35 (1), 47–62. DOI: 10.1016/j.aos.2009.04.006.

5. Bebbington, J., & Unerman, J. (2020). Advancing research into accounting and the UN Sustainable Development Goals. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 33 (7), 1657–1670. DOI: 10.1108/AAAJ-05-2020-4556.

6. Silva, S., & Schaltegger, S. (2019). Social assessment and management of conflict minerals: a systematic literature review. *Sustainability Accounting, Management and Policy Journal*, 10, 157–182. DOI: 10.1108/SAMPJ-02-2018-0029.

7. Abdullah, N. H. N., Krishnan, S., Zakaria, A. A. M., & Morris G. (2022). Strategic management accounting practices in business: A systematic review of the literature and future research directions. *Cogent Business & Managemen*t, 9 (1), 1–21. DOI: 10.1080/23311975.2022.2093488.

8. Marlina, E., & Tjahjadi, B. (2020). Strategic management accounting and university performance: A critical review. *Academy of Strategic Management Journal*, 19 (2). Retrieved from https://www.abacademies.org/articles/strategic-management-accounting-and-university-performance-a-critical-review-9028.html.

9. Bondar, M. I., & Yershova, N. Yu. (2015). Methodical approach to entity strategy evaluation on the basis of accounting and analytical strategic management accounting data. *Ekonomicnyy analiz,* 21 (2), 251–261. Retrieved from https://www.econa.org.ua/index.php/econa/article/view/891 [in Ukrainian].

10. Bondar, M. I., & Yershova, N. Yu. (2018). Strategic management accounting in the concept of sustainable development. In Bondar, M. I., Babich, V. V., & Shyhun M. M. (Eds.). *Actual problems of accounting, analysis and auditing in the conditions of implementation of the concept of sustainable development.* Kyiv [in Ukrainian].

11. Brukhanskyi, R. (2020). Identification of specific functions of strategic management accounting. *The Institute of Accounting, Control and Analysis in the Globalization Circumstances*, 1, 7–18. DOI: 10.35774/ibo2020.01.007 [in Ukrainian].

12. Pylypenko, A. A. (2007). *Organization of accounting and analytical support for strategic development of the enterprise.* Kharkiv: KhNEU [in Ukrainian].

13. Sadovska, I. B., & Nahirska, K. E. (2015). Strategic orientations of management accounting in the economy of sustainable development. *Economic Forum*, 3, 419–424 [in Ukrainian].

14. Sokil, O. H. (2018). *Theoretical and methodological principles of accounting for the sustainable development of agricultural enterprises.* Melitopol: Color Print [in Ukrainian].

15. Khodzytska, V. V., & Ivchenko, L. V. (2014). Strategic Management Accounting Within Business Entities Integrated Management System. *Accounting & Finance*, 1 (63), 50–55. Retrieved from https://afj.org.ua/ua/article/144/ [in Ukrainian].

16. Shevchuk, V. R. (2014). Strategic management accounting as an information basis for the strategic management of the enterprise. *Bulletin of the Lviv Polytechnic National University. Management and entrepreneurship in Ukraine: stages of formation and development problems*, 797, 417–422 [in Ukrainian].

17. Shyhun, M. M., & Khodzytska, V. V. (2015). Political Risks and Their Assessment in Strategic Management Accounting. *Accounting & Finance*, 2 (68), 71–75. Retrieved from https://afj.org.ua/ua/article/274/ [in Ukrainian].

18. Maksymiv, Y., Yakubiv, V., Pylypiv, N., Hryhoruk, I., Piatnychuk, I., & Popadynets, N. (2021). Strategic challenges for sustainable governance of the bioeconomy: preventing conflict between SDGs. *Sustainability*, 13 (15), 8308. DOI: 10.3390/su13158308.

19. PwC. (2019, December). *SDG Challenge 2019: Creating a Strategy for a Better World.* Retrieved from https://www.pwc.com/gx/en/sustainability/SDG/sdg-2019.pdf.

20. Silva, S., Nuzum, A. K., & Schaltegger, S. (2019). Stakeholder expectations on sustainability performance measurement and assessment. A systematic literature review. *Journal of Cleaner Production*, 217, 204–215. DOI: 10.1016/j.jclepro.2019.01.203.

21. Linnenluecke, M. K., & Smith, T. (2019). A primer on global environ-mental change. *Abacus*, 55 (4), 810–824. DOI: 10.1111/abac.12175.

22. Whiteman, G., Walker, B., & Perego, P. (2013). Planetary boundaries: ecological foundations for corporate sustainability. *Journal of Management Studies*, 50 (2), 307–336. DOI: 10.1111/j.1467-6486.2012.01073.x.

23. Simmonds, K. (1981). Strategic management accounting. *Management Accounting (UK)*, 59 (4), 26–29.

24. Roslender, R., & Hart, S. (2003). In search of strategic management accounting: Theoretical and field study perspectives. *Management Accounting Research*, 14 (3), 255–279. DOI: 10.1016/S1044-5005(03)00048-9.

25. CIMA. (2005). *CIMA Official terminology* (2005 Ed.). London: CIMA Publishing. Retrieved from http://ndl.ethernet.edu.et/bitstream/123456789/21159/1/211.%20Linacre%20House.pdf.

26. Institute of management accountants. (2008). *Definition of Management Accounting. Statements on Management Accounting* [Practice of management Accounting]. URL: https://www.imanet.org/-/media/6c984e4d7c854c2fb40b96bfbe991884.ashx?as=1&mh.

27. Verkhovna Rada of Ukraine. (1999). *On Accounting and Financial Reporting in Ukraine* (Act No. 996-XIV, July 16). Retrieved from https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text [in Ukrainian].