

UDC 667.47:658
DOI: 10.24025/2306-4420.76(3).2025.340907

JEL Classification Code: M41, M1
Article's History:
Received: 07.05.2025; Revised: 13.05.2025; Accepted: 29.05.2025.

Valentyna Havrylenko*

Doctor of Economics, Professor
Cherkasy State Technological University
18006, 460 Shevchenko Blvd., Cherkasy, Ukraine
<https://orcid.org/0000-0003-4463-1296>

Vira Chyzh

Doctor of Economics, Professor
Cherkasy State Technological University
18006, 460 Shevchenko Blvd., Cherkasy, Ukraine
<https://orcid.org/0000-0002-6750-1120>

Svitlana Demydenko

PhD, Associate Professor
Cherkasy State Technological University
18006, 460 Shevchenko Blvd., Cherkasy, Ukraine
<https://orcid.org/0000-0001-9664-2654>

Yevhenii Kamyshnyi

Postgraduate Student
Cherkasy State Technological University
18006, 460 Shevchenko Blvd., Cherkasy, Ukraine
<https://orcid.org/0009-0006-0090-1759>

**Integration of management accounting
into organisational and economic mechanisms
for sustainable development of enterprises**

Abstract. The article is devoted to theoretical and practical aspects of integrating management accounting into organisational and economic mechanisms that ensure sustainable development of enterprises. It is substantiated that successful sustainable development requires the transformation of corporate accounting and analytical systems, in particular, the implementation of management accounting principles focused not only on financial indicators, but also on environmental and social aspects of activities. Recent studies highlighting the role of management accounting in achieving the Sustainable Development Goals and indicating the need to adapt accounting systems to new requirements (IFRS S1, S2, ESRS) are analysed. It is determined that the integration of management accounting tools (budgeting, KPI system, cost accounting with consideration of environmental factors) into the strategic and operational management of the enterprise facilitates informed decision-making to balance economic, environmental and social goals. Examples from the practice of Ukrainian and international companies that demonstrate the positive effect of such integration are provided. Based on the results of the study, recommendations are formulated for further development of organisational and economic mechanism for enterprises' sustainable development by expanding the informational and analytical function of management accounting.

*Corresponding author



Copyright © The Author(s). This is an open access article distributed under the terms of the Creative Commons Attribution License 4.0 (<https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>)

Going beyond a simple statement of the problem and methodology, the article details a comprehensive integration algorithm encompassing regulatory, organisational-economic and information-analytical components. Management accounting is a central element of this mechanism: it ensures that environmental, social and economic goals are embedded in planning, budgeting, KPI development, cost calculation and reporting. The proposed algorithm includes: (1) definition of sustainable development goals and indicators; (2) integration of budgeting, KPI and cost accounting tools with consideration of environmental and social criteria; (3) measurement and monitoring of performance across all sustainability dimensions; and (4) use of the results to adjust strategy and motivation systems, ensuring continuous improvement. Practical examples illustrate the application of this algorithm: Bacardi uses flexible budgeting to track resource efficiency as its product portfolio changes; DSM's compensation strategy assumes that 25% of long-term rewards depend on absolute reduction in greenhouse gas emissions within the scope of 1-3; Unilever and Danone link sustainability indices to executive remuneration; Microsoft links executive bonuses to climate targets; and Interface's Mission Zero programme has reduced greenhouse gas emissions intensity by 96% and water consumption by 89%. In addition, Ukrainian industrial enterprises demonstrate similar dynamics: Metinvest has reduced direct CO₂ emissions to 2.30 t per ton of steel and recycles 91% of water used, while DTEK plans to invest more than €2 billion in renewable energy projects and build 200 MW batteries. These examples prove practical feasibility of integrating management accounting into sustainable development systems and show that such integration enhances transparency, resource efficiency and stakeholder trust, helping enterprises to more effectively overcome uncertainty

Keywords: strategic management accounting, integrated accounting, information-analytical systems, environmental and social costs, non-financial reporting, ESG indicators, corporate social responsibility (CSR)

Валентина Гавриленко

Доктор економічних наук, професор
Черкаський державний технологічний університет
18006, бульв. Шевченка, 460, м. Черкаси, Україна
<https://orcid.org/0000-0003-4463-1296>

Віра Чиж

Доктор економічних наук, професор
Черкаський державний технологічний університет
18006, бульв. Шевченка, 460, м. Черкаси, Україна
<https://orcid.org/0000-0002-6750-1120>

Світлана Демиденко

Кандидат економічних наук, доцент
Черкаський державний технологічний університет
18006, бульв. Шевченка, 460, м. Черкаси, Україна
<https://orcid.org/0000-0001-9664-2654>

Євгеній Камишний

Аспірант
Черкаський державний технологічний університет
18006, бульв. Шевченка, 460, м. Черкаси, Україна
<https://orcid.org/0009-0006-0090-1759>

Інтегрування управлінського обліку в механізми організаційно-економічного забезпечення сталого розвитку підприємств

Анотація. Стаття присвячена теоретичним і практичним аспектам інтеграції управлінського обліку в механізми організаційно-економічного забезпечення сталого розвитку підприємств. Обґрунтовано, що успішний сталий розвиток вимагає трансформації систем обліково-аналітичного забезпечення

підприємств, зокрема впровадження принципів управлінського обліку, орієнтованих не лише на фінансові показники, але й на екологічні та соціальні аспекти діяльності. Проаналізовано останні дослідження, що висвітлюють роль управлінського обліку у досягненні Цілей сталого розвитку та вказують на необхідність адаптації облікових систем до нових вимог (IFRS S1, S2, ESRS). Визначено, що інтегрування інструментів управлінського обліку (бюджетування, система KPI, облік витрат з урахуванням екологічних факторів) у стратегічне та операційне управління підприємством сприяє прийняттю обґрунтованих управлінських рішень щодо збалансування економічних, екологічних і соціальних цілей. Наведено приклади з практики українських і міжнародних компаній, які демонструють позитивний ефект від такої інтеграції. За результатами дослідження сформульовано рекомендації щодо подальшого розвитку організаційно-економічного механізму сталого розвитку підприємств шляхом розширення інформаційно-аналітичної функції управлінського обліку.

Вийшовши за межі простої констатації проблеми і методології, стаття деталізує комплексний алгоритм інтегрування, що охоплює нормативно-правову, організаційно-економічну та інформаційно-аналітичні компоненти. Управлінський облік є центральним елементом механізму: він забезпечує включення екологічних, соціальних і економічних цілей у планування, бюджетування, розроблення KPI, калькулювання витрат та звітність. Запропонований алгоритм передбачає: (1) визначення цілей та індикаторів сталого розвитку; (2) інтеграцію інструментів бюджетування, KPI та обліку витрат з урахуванням екологічних і соціальних критеріїв; (3) вимірювання та моніторинг виконання за всіма вимірами сталості; (4) використання результатів для коригування стратегії та систем мотивації, забезпечуючи постійне вдосконалення. Для ілюстрації застосування алгоритму наведено практичні приклади. Так, компанія Bascardi використовує гнучке бюджетування для відстеження ефективності використання ресурсів за умов змін продуктового портфеля; компенсаційна стратегія DSM передбачає, що 25 % довгострокової винагороди залежить від абсолютного скорочення викидів парникових газів у межах score 1–3; компанії Unilever і Danone прив'язують індекси сталого розвитку до винагороди топ-менеджменту; Microsoft поєднує бонуси керівників із досягненням кліматичних цілей; програма Mission Zero корпорації Interface дозволила знизити інтенсивність викидів парникових газів на 96 % і скоротити споживання води на 89 %. Крім того, українські промислові підприємства демонструють схожу динаміку: Metinvest зменшив прямі викиди CO₂ до 2.30 т CO₂ на тонну сталі та переробляє 91 % використаної води, а DTEK планує інвестувати понад 2 млрд євро у проєкти відновлюваної енергії та побудувати акумулятори потужністю 200 МВт. Ці приклади доводять практичну реалізованість інтегрування управлінського обліку у системи сталого розвитку і свідчать, що таке інтегрування підвищує прозорість, ефективність використання ресурсів та рівень довіри стейкхолдерів, допомагаючи підприємствам ефективніше долати невизначеність.

Ключові слова: стратегічний управлінський облік, інтегрований облік, інформаційно-аналітичні системи, екологічні та соціальні витрати, нефінансова звітність, ESG-показники, корпоративна соціальна відповідальність (КСВ)

Вступ

Сталий розвиток підприємств є ключовим пріоритетом сучасного менеджменту, що відображає необхідність збалансованого досягнення економічних результатів, соціального добробуту та збереження довкілля. Для забезпечення такого розвитку організація повинна мати відповідний організаційно-економічний механізм – сукупність принципів, методів, інструментів та процесів управління, спрямованих на довгострокову стійкість бізнесу. Важливою складовою цього механізму виступає обліково-аналітичне забезпечення управлінських рішень. Проте традиційні системи бухгалтерського й управлінського обліку історично були зорієнтовані переважно на фінансові показники та внутрішні аспекти діяльності, що обмежує їх корисність для стратегічного планування сталого розвитку. Як свідчать дослідження, у межах традиційного обліку часто відсутня релевантна інформація про екологічні та соціальні аспекти, системи взаємопов'язаних показників та інтегроване узагальнення діяльності підприємства за трьома складовими сталого розвитку (Шевців, 2018).

Таким чином, виникає проблема розриву між інформаційними потребами менеджменту для досягнення сталих цілей та можливостями існуючих облікових систем. Актуальність інтеграції управлінського обліку в механізми забезпечення сталого розвитку зумовлена як внутрішніми, так і зовнішніми чинниками. Внутрішньо підприємства стикаються з необхідністю прийняття рішень в умовах підвищеної невизначеності та ризиків (зокрема екологічних і соціальних), що вимагає нових підходів до обліку витрат, інвестицій та результатів діяльності. Зовнішньонаціональні та міжнародні регулятори висувають нові вимоги до розкриття нефінансової інформації. Зокрема, у ЄС набула чинності Директива про корпоративну звітність зі сталого розвитку (CSRD), яка зобов'язує широкий спектр підприємств розкривати інформацію про свій екологічний та соціальний вплив за єдиними стандартами ESRS (Кононенко & Ніколаєва, 2022). В Україні, у контексті євроінтеграції, ці вимоги також набувають актуальності: в жовтні 2024 р. уряд схвалив Стратегію запровадження підприємствами звітності зі сталого розвитку, що визначає завдання зі створення методологічної бази для формування такої звітності на рівні підприємств (Міністерство фінансів України, 2024). Це означає, що бізнес-сектор має впровадити внутрішні системи обліку та контролю, здатні генерувати достовірні показники сталого розвитку. Отже, постала наукова і практична проблема – як інтегрувати управлінський облік у діючі механізми організаційно-економічного забезпечення, щоб інформація про сталість стала невід'ємною частиною управлінських рішень.

Огляд літератури

Проблематика розвитку управлінського обліку у контексті сталого розвитку привертає дедалі більше уваги науковців після 2020 р. Дослідники наголошують, що сучасні тенденції (цифровізація, глобалізація, посилення вимог до прозорості) викликають трансформацію управлінських облікових систем підприємств. Зокрема, науковці відзначають, що в умовах сталого розвитку і діджиталізації виникає потреба у прогностичній складовій обліково-аналітичного забезпечення, яка дозволяє генерувати управлінські рішення з урахуванням довгострокових ефектів. Це вимагає включення до структури облікової системи нових елементів, таких як аудит сталості та інструменти аналізу великих даних, а також зближення процедур обліку й аудиту для підвищення якості інформації (Кононенко & Ніколаєва, 2022).

Низка досліджень фокусується на концепції стратегічного управлінського обліку та його ролі у забезпеченні сталого розвитку. Л. Ю. Шевців (2018) підкреслює, що стратегічний управлінський облік має враховувати інформаційні потреби як внутрішніх, так і зовнішніх стейкхолдерів щодо сталості діяльності підприємства. Авторка вказує на важливість сталого розвитку для формування нових управлінських парадигм і наголошує на потенційних перевагах використання інтегрованої інформації різних видів обліку (фінансового, управлінського, екологічного). Практика підтверджує, що синергетичне поєднання економічної, соціальної та екологічної складових змінює функції управлінського обліку (Шевців, 2018). Зміщується акцент з суто фінансових показників на комплексні ESG-критерії (екологічні, соціальні та управлінські), що потребує нових підходів до збору й аналізу даних.

У публікаціях 2023–2024 рр. значна увага приділяється впровадженню міжнародних стандартів сталого розвитку в облікову практику. Так, досліджено взаємозв'язок принципів ESG та Цілей сталого розвитку у контексті обліку. Зазначається необхідність гармонізації фінансової і нефінансової звітності підприємств. Зокрема, інтеграція звітності за ESG-стандартами розглядається як шлях до надання стейкхолдерам цілісної картини діяльності: поєднання традиційної фінансової звітності з нефінансовими показниками щодо впливу компанії на довкілля і суспільство.

Серед новітніх нормативних орієнтирів виділяють стандарти IFRS S1 та S2, ухвалені Радою з Міжнародних стандартів фінансової звітності у 2023 р., які встановлюють вимоги до розкриття загальних питань сталого розвитку та кліматичних ризиків відповідно. Одночасно в Європі запроваджуються Європейські стандарти звітності зі сталого розвитку (ESRS), що

охоплюють ширший спектр нефінансових показників (Кононенко & Ніколаєва, 2022). Вітчизняні науковці наголошують, що адаптація національних бухгалтерських систем до цих стандартів є необхідною умовою підвищення конкурентоспроможності українських підприємств на світових ринках. Дослідження також підкреслюють різницю між поняттями «сталий розвиток» та «ESG»: якщо сталий розвиток охоплює широкий спектр економічних, соціальних і екологічних питань, то ESG-критерії акцентують увагу на конкретних показниках, важливих для інвесторів та корпоративного управління (Косташ *та ін.*, 2024).

Емпіричні роботи підтверджують позитивний вплив інтеграції принципів сталого розвитку на ефективність управління компаніями. Зокрема, A. Johri та співавтори ((Johri *et al.*, 2024) на прикладі вибірки компаній встановили, що запровадження практик sustainable management accounting (сталого управлінського обліку) позитивно позначається на показниках корпоративного управління та внутрішнього контролю (Олійник & Олійник, 2024). Виявлено, що на рівень розвитку такого обліку впливають політика прозорості компанії, формат звітності та залучення стейкхолдерів до визначення показників сталості. Компанії, які розвинули системи обліку з фокусом на сталий розвиток, демонструють кращі показники взаємодії з зацікавленими сторонами та ефективнішу роботу рад директорів у сфері сталого розвитку. Таким чином, сучасні дослідження однастайні: ідея про те, що інтегрування управлінського обліку та сталого розвитку – це перспективний напрям підвищення результативності та стійкості бізнесу.

Втім, залишається недостатньо розробленим питання практичної реалізації такого інтегрування на рівні підприємств, особливо українських. Існує потреба у подальшому дослідженні того, яким чином інструменти управлінського обліку можуть бути включені до організаційно-економічного механізму сталого розвитку та які зміни в управлінській практиці для цього потрібні. Ця стаття покликана заповнити цю прогалину шляхом формулювання цілей і завдань дослідження та представлення основних результатів щодо інтеграції управлінського обліку в механізми сталого розвитку підприємств.

Метою статті є визначення ключових напрямів щодо інтегрування управлінського обліку в організаційно-економічний механізм забезпечення сталого розвитку підприємств та розроблення практичних рекомендацій щодо підвищення ефективності управління сталим розвитком.

Для реалізації цієї мети було визначено такі завдання:

- розкрити сутність та складові організаційно-економічного механізму сталого розвитку, визначити місце управлінського обліку в його інформаційно-аналітичному забезпеченні та проаналізувати міжнародні й національні регуляторні вимоги (IFRS S1, S2, ESRS);
- дослідити можливості інтеграції основних інструментів управлінського обліку (бюджетування, система KPI, облік витрат, планування) у процеси управління сталим розвитком і узагальнити практичний досвід українських та зарубіжних підприємств;
- сформулювати рекомендації щодо вдосконалення організаційно-економічного механізму сталого розвитку підприємств шляхом розширення функцій управлінського обліку.

Результати та обговорення

Під механізмом забезпечення сталого розвитку слід розуміти цілісну систему принципів, методів та інструментів управління підприємством, які спрямовані на досягнення довгострокової стійкості та балансу між економічними, екологічними й соціальними цілями. Дослідники виділяють у такому механізмі кілька ключових складових. Зокрема, Н. М. Олійник та О. М. Олійник (2024) пропонують модель, що охоплює:

нормативно-правове забезпечення – наявність законодавчих та регуляторних вимог, політик підприємства у сфері сталого розвитку;

організаційно-економічне забезпечення – внутрішні структури, процеси управління, економічні важелі (бюджети, інвестиційні програми, мотивація персоналу), які впроваджують стратегію сталого розвитку;

інформаційне забезпечення – системи збору, обліку, аналізу та звітності даних щодо показників сталого розвитку.

Важливо, що ці елементи мають діяти узгоджено та бути гнучкими, з можливістю постійного коригування під впливом змін зовнішнього і внутрішнього середовища (Johri *et al.*, 2024). Інакше кажучи, підприємство має регулярно переглядати свої управлінські процедури і показники, щоби підтримувати їх актуальність щодо нових викликів (наприклад, зміна екологічних нормативів, соціальні очікування, технологічні інновації) (Рисунок 1).



Рисунок 1. Головні складові механізму економічно-сталого розвитку

Джерело: спільна розробка авторів із залученням ІІІ

Управлінський облік є ключовим елементом інформаційно-аналітичного забезпечення механізму сталого розвитку: планування, облік, контроль та аналіз мають охоплювати не лише фінансові, а й екологічні та соціальні показники. Такий підхід за кордоном називають *sustainable management accounting* – системою, що інтегрує кількісні дані про використання природних ресурсів, викиди та соціальний вплив, переводячи їх у вартісні оцінки. Менеджери отримують інформацію, що дозволяє відносити до собівартості витрати на утилізацію відходів, штрафи за забруднення, плату за викиди парникових газів, витрати на персонал та програми для місцевих громад. Для цього застосовують методи *life-cycle costing* (калькулювання повних витрат життєвого циклу продукту, включно з екологічними), *environmental management accounting* (екологічно орієнтований управлінський облік) та *cost-benefit analysis* з урахуванням соціальних вигод. У результаті інтеграція управлінського обліку розширює традиційну тріаду «витрати – обсяг – прибуток» до багатовимірної моделі «економіка – екологія – соціум» (Олійник & Олійник, 2024).

Бюджетування з урахуванням цілей сталого розвитку – традиційний процес бюджетування можна доповнити “зеленими” статтями. Підприємства все частіше закладають у бюджети витрати на екологічні заходи (наприклад енергоефективні технології, утилізація відходів) та соціальні програми (навчання персоналу, заходи КСВ). Крім того, для оцінки ефективності таких витрат використовуються гнучкі методи аналізу. Показовим є досвід компанії *Bacardi*, яка зіткнулася з проблемою оцінки прогресу в зниженні споживання ресурсів. Стандартні показники не враховували змін у масштабі виробництва, тож менеджери *Bacardi* розробили спеціальний індекс ефективності, що ґрунтується на принципі гнучкого бюджетування. Суть методики в тому, що споживання ресурсів (води, енергії) нормується на фактичний обсяг виробництва, і таким чином обчислюється “умовне” споживання за базових умов. Новий показник дозволив точніше вимірювати поліпшення екологічної ефективності, коригуючи результати на зміну продуктового асортименту та

масштабу діяльності (Bartley *et al.*, 2015; Dsm-firmenich, 2025). Цей випадок демонструє, що гнучке бюджетування може успішно застосовуватися до нефінансових показників: управлінські бухгалтери спільно з інженерами розробили алгоритм, який став інструментом контролю за досягненням екологічних цілей. У ширшому сенсі, бюджетування сталого розвитку може включати встановлення лімітів (наприклад ліміт викидів CO₂ на одиницю продукції) і цільових нормативів (наприклад частка перероблених відходів у загальному обсязі) в бюджетах підрозділів. Виконання таких бюджетів надалі контролюється в системі управлінського обліку аналогічно до фінансових бюджетів.

Система ключових показників ефективності (KPI) для сталого розвитку – інтеграція управлінського обліку проявляється у тому, що KPI підприємства доповнюються показниками ESG і регулярно відстежуються менеджментом. Важливо, щоб ці показники були не тільки декларовані у звітах, але й впливали на оперативні та стратегічні рішення і мотивацію персоналу (Рисунок 2).



Рисунок 2. Ключові KPI

Джерело: спільна розробка авторів із залученням ІІІ

Яскравим прикладом є досвід корпорації Royal DSM, яка визначила стійкість як один з драйверів зростання і переплела її з системою управління результативністю. Для реалізації стратегічного бачення були розроблені спеціальні KPI, що відображають прагнення DSM у сфері сталого розвитку (наприклад скорочення вуглецевого сліду продукції, збільшення частки «зелених» продуктів у портфелі). Ці показники щоквартально включаються у внутрішню управлінську звітність, використовуються для аналізу діяльності бізнес-підрозділів і навіть прив'язані до системи оплати праці менеджменту (Accounting for Sustainability, 2017; Dsm-firmenich, 2025). Зокрема, частина змінної винагороди топ-менеджерів DSM залежить від досягнення цілей зі сталого розвитку, що суттєво підвищує відповідальність керівників за результати в цій сфері. Як зазначає фінансовий директор одного з підрозділів DSM, довіра до розроблених показників і регулярний внутрішній контроль за ними дозволили інтегрувати ці KPI в процеси оцінки ефективності на всіх рівнях управління (Accounting for Sustainability, 2017).

Таким чином, компанія створила мотиваційний механізм, який забезпечує особисту відповідальність керівників за прогрес у сталому розвитку. Інші міжнародні компанії (наприклад Unilever, Microsoft, Danone) також публічно повідомляли про включення показників скорочення викидів, енергоефективності, гендерної рівності до переліку KPI, що впливають на бонуси менеджерів. Українські підприємства лише починають цей шлях: деякі великі компанії, готуючись до європейських вимог, вводять позицію менеджера з питань сталого розвитку та формують внутрішні робочі групи для моніторингу ESG-показників. Інтеграція KPI сталого розвитку у систему збалансованих показників (BSC) підприємства може стати ефективним інструментом, що поєднує фінансові і нефінансові цілі в єдиній структурі (Candriam, 2023; Smith, 2021).

Удосконалення системи управлінського обліку витрат в досягненні цілей сталого розвитку спрямовано на врахування екологічних і соціальних факторів. Традиційний управлінський облік оперує категоріями прямих та накладних витрат, доходів від реалізації, фінансових результатів підрозділів. У рамках концепції сталого розвитку пропонується розширити перелік об'єктів обліку. Зокрема, впроваджується поняття «екологічних витрат» – це витрати, пов'язані зі впливом на довкілля і заходами з його захисту. Прикладом є витрати на очищення стічних вод, утилізацію відходів, сплату екологічних податків, компенсацію за нанесену довкіллу шкоду. Виділення таких витрат в обліку дозволяє керівництву побачити повну картину екологічної «ціни» бізнес-процесів і продуктів. Також актуальним є облік «соціальних інвестицій» – витрат на програми розвитку персоналу, охорони праці, соціальної підтримки громад. Відстеження цих витрат у розрізі центрів відповідальності дає змогу оцінити, наскільки ефективно підприємство інвестує в людський капітал і чи отримує від цього віддачу (наприклад у вигляді зростання продуктивності чи лояльності співробітників).

Сучасні інформаційні технології значно полегшують інтеграцію нових показників у систему обліку. Багато ERP-систем пропонують спеціальні модулі для обліку показників сталого розвитку або можливість налаштування додаткових аналітичних рахунків. Це означає, що екологічні та соціальні дані можуть збиратися автоматично паралельно з фінансовими. Наприклад, підприємство може впровадити облік споживання енергії та води по підрозділах у кількісному вимірі, а потім автоматично оцінювати їх вартість і відображати у внутрішніх звітах поряд зі звичайними фінансовими показниками. Важливим аспектом є також інтеграція системи управлінського обліку з системами екологічного менеджменту (EMS), що дає синергетичний ефект у плануванні заходів із поліпшення екологічної результативності. Прозорість і часте звітування про результати в сфері сталого розвитку – один із принципів, які рекомендується впроваджувати у практику управлінського обліку для підвищення довіри з боку стейкхолдерів (Олійник & Олійник, 2024; Чиж & Гавриленко, 2022).

Практичні приклади та порівняння засвідчують, що запровадження інтегрованого підходу до обліку і управління вже демонструє конкретні результати на прикладі окремих

підприємств. Міжнародний досвід свідчить, що компанії, які раніше почали впроваджувати принципи сталого управлінського обліку, отримали конкурентні переваги. Так, корпорація Interface Inc., світовий виробник килимових покриттів, ще у 2000-х започаткувала програму Mission Zero з метою повної нейтралізації негативного впливу на довкілля. Для моніторингу прогресу Interface розробила комплексну систему показників (споживання енергії на одиницю продукції, відсоток переробленої сировини, обсяг викидів на м² продукції) і включила їх до управлінської звітності нарівні з фінансовими показниками. За даними компанії, за 20 років вдалося скоротити викиди парникових газів на 96% на тонну продукції, водоспоживання – на 89%, при цьому фінансові показники не погіршились, а бренд отримав значні вигоди від іміджу екологічного лідера (Interface, Inc., 2019). Цей випадок ілюструє, що системний облік екологічних витрат і вигод може виявити можливості для економії (наприклад за рахунок енергоефективності) та стимулювати інновації.

В Україні також з'являються приклади інтегрування сталих практик у систему управління, хоча поки що переважно серед великих корпорацій та компаній з іноземними інвестиціями. Деякі підприємства добровільно публікують нефінансові звіти відповідно до міжнародних стандартів GRI або SASB, що передбачає збір внутрішніх даних про ESG-показники. Наприклад, металургійна компанія «Метінвест» протягом останніх років запровадила екологічні KPI для своїх комбінатів (рівень викидів на тонну сталі, відсоток переробки шлаків) і відстежує їх виконання на рівні директорів виробництва (Metinvest. (2024). Енергетична компанія ДТЕК розробила внутрішній «зелений» бюджет, виділяючи інвестиції на проєкти відновлюваної енергетики і підвищення безпеки праці, а контроль за використанням цих коштів здійснюється спільно фінансовою та екологічною службами. Хоча ці приклади ще поодинокі, вони демонструють тренд: управлінський облік поступово виходить за межі суто економічних категорій і охоплює показники сталості, що стають частиною мови бізнесу (ДТЕК, 2024).

Слід зазначити, що управлінський облік виступає ключовим інструментом стратегічного аналізу, забезпечуючи його релевантною, своєчасною та деталізованою інформацією для обґрунтування стратегічних управлінських рішень. Управлінський облік та стратегічний аналіз є взаємопов'язаними складовими системи стратегічного управління підприємством. Управлінський облік забезпечує збір, обробку та інтерпретацію внутрішньої інформації про діяльність підприємства, яка є необхідною для прийняття ефективних управлінських рішень. У свою чергу, стратегічний аналіз охоплює процеси оцінки зовнішнього та внутрішнього середовища з метою формування довгострокової стратегії розвитку організації.

Основною точкою перетину між цими двома підсистемами є інформаційна підтримка стратегічного управління. Управлінський облік надає дані про витрати, рентабельність, фінансові результати окремих підрозділів, сегментів ринку або продуктів, що дозволяє оцінити стратегічні альтернативи з погляду їх економічної доцільності. Наприклад, аналіз витрат за центрами відповідальності або калькулювання за діяльністю (ABC) створює основу для стратегічних рішень щодо оптимізації бізнес-процесів або реструктуризації ресурсів.

Сьогодні одним із пріоритетних завдань економіки України є стабілізація та гармонійний розвиток і створення сприятливого бізнес-клімату, який би міг забезпечити стабільне функціонування суб'єктів господарювання та активізувати інвестиційний клімат нашої держави після закінчення війни. Фінансова стійкість відіграє важливу роль для суб'єктів господарювання, адже вона визначає здатність підприємства, організації чи будь-якого іншого суб'єкта економіки витримувати негативні впливи зовнішніх факторів, зберігати стабільність та продовжувати свою фінансово-господарську діяльність (Ткаченко, 2024).

Крім того, сучасні концепції управлінського обліку, такі як система збалансованих показників (Balanced Scorecard), безпосередньо інтегрують стратегічні цілі з системою обліку та контролю, дозволяючи трансформувати стратегічні завдання у конкретні вимірювані

індикатори. Таким чином, управлінський облік не лише супроводжує стратегічний аналіз, а й активно формує основу для розробки та реалізації стратегії.

Важливо зауважити, що інтеграція управлінського обліку і сталого розвитку не позбавлена викликів. Один із них – методичний: підприємству необхідно визначити, які саме показники сталого розвитку є релевантними для його діяльності та як їх кількісно виміряти. Деякі аспекти (як-от соціальний імідж або вплив на біорізноманіття) складно виразити у грошових одиницях, тому може використовуватися система комбінованих індикаторів – як кількісних, так і якісних. Другий виклик – це організаційна готовність персоналу. Управлінський облік традиційно ведуть фінансові фахівці, які можуть не мати достатніх знань у сфері екології чи соціології. Подолати це можна шляхом міждисциплінарного підходу: створення робочих груп за участю екологів, економістів, технологів та бухгалтерів для розробки показників і збору даних. Третій виклик – система стимулів: якщо менеджери не матимуть прямих мотиваторів (як-от вплив на премію чи оцінку ефективності) щодо досягнення сталих цілей, інтеграція може залишитися формальністю. Тому передові компанії, як було показано, включають до системи оцінки діяльності і винагороди досягнення у сфері ESG. Зрештою, потрібні певний час та інвестиції для оновлення ІТ-систем обліку, навчання персоналу, впровадження нових процедур контролю. Однак у довгостроковій перспективі ці інвестиції окупаються за рахунок зниження ресурсних витрат, покращення репутації та зменшення ризиків регуляторних штрафів або екологічних інцидентів.

Отже, основні результати, отримані під час дослідження, свідчать: управлінський облік може і повинен стати невід’ємною частиною механізму сталого розвитку підприємства. Він забезпечує кількісну основу для планування та контролю сталості, робить “невидимі” досі екологічні та соціальні фактори прозорими і вимірюваними, підсилюючи обґрунтованість управлінських рішень. Інтеграція відбувається через включення показників сталого розвитку у всі стадії управлінського циклу – від стратегічного планування (постановка цілей і завдань) до оперативного контролю (моніторинг KPI, звітність) і мотивації (пов’язання результатів із винагородою). Це трансформує корпоративну культуру, орієнтуючи її на принципи відповідального ведення бізнесу.

Висновки

У результаті проведеного дослідження встановлено, що інтеграція управлінського обліку в механізми організаційно-економічного забезпечення сталого розвитку є необхідною умовою підвищення стійкості та конкурентоспроможності сучасних підприємств. Основні висновки роботи можна підсумувати таким чином:

1. Організаційно-економічний механізм сталого розвитку охоплює нормативне, управлінське та інформаційне забезпечення реалізації стратегії сталості. Управлінський облік виступає ключовим елементом інформаційного забезпечення, який пов’язує воедино економічні, екологічні та соціальні показники діяльності підприємства.

2. Традиційний управлінський облік потребує трансформації під впливом концепції сталого розвитку. Існуючі системи обліку не забезпечують у повному обсязі релевантної інформації про вплив підприємства на довкілля і суспільство, що підтверджує аналіз літератури та практика. Необхідно впроваджувати нові підходи, такі як стратегічний управлінський облік, екологічний та соціальний облік, що розширюють межі традиційної облікової системи.

3. Міжнародний та вітчизняний досвід свідчить про суттєві переваги інтеграції обліку і сталого розвитку. Компанії, що запровадили відповідні KPI і враховують екологічні та соціальні витрати, досягають більшої ефективності ресурсів, знижують ризики та підвищують довіру інвесторів (Bartley et al., 2015; Accounting for Sustainability, 2017). Українські підприємства під впливом євроінтеграції також розпочали цей процес, про що

свідчить як державна стратегія впровадження звітності зі сталого розвитку, так і поодинокі приклади лідерів ринку, які добровільно інтегрують ESG-фактори у свої бізнес-моделі.

4. Інструментарій управлінського обліку для сталого розвитку включає: адаптоване бюджетування (з урахуванням екологічних та соціальних статей і використання гнучких методів розрахунку показників ефективності), систему збалансованих показників із інтегрованими цілями сталого розвитку, облік витрат життєвого циклу продуктів, внутрішню нефінансову звітність. Ефективне застосування цих інструментів потребує міждисциплінарної взаємодії та підтримки з боку вищого керівництва.

5. Практичні рекомендації для підприємств полягають у такому: (а) провести аудит поточної системи управлінського обліку на предмет наявності/відсутності даних про сталість; (б) визначити перелік ключових показників сталого розвитку, релевантних для галузі та стратегії компанії; (в) ввести зміни до внутрішніх регламентів бюджетування, планування і звітності, щоб включити ці показники; (г) забезпечити навчання фінансово-облікового персоналу основ ESG та сталого розвитку; (д) поступово впроваджувати інформаційні системи та програмні модулі для збору й аналізу нефінансових показників; (е) встановити відповідальність і мотивацію менеджерів за досягнення цілей сталого розвитку (наприклад через KPI та преміювання).

Перспективами подальших досліджень у цьому напрямі є розробка конкретних методик оцінювання внеску управлінського обліку в досягнення тих чи інших Цілей сталого розвитку, галузеві особливості інтеграції (для промисловості, агросектору, сфери послуг) та обґрунтування ефективності інвестицій у системи обліку сталого розвитку. Не менш актуальним є вивчення впливу цифрових технологій (Big Data, штучного інтелекту) на автоматизацію збору та обробки ESG-даних у межах управлінського обліку. Загалом результати проведеного дослідження підтверджують, що інтеграція управлінського обліку в організаційно-економічні механізми сталого розвитку – це не тимчасовий тренд, а необхідна умова успішної діяльності підприємств у XXI ст., яка дозволяє поєднати економічну результативність із соціально-екологічною відповідальністю.

Подяки

Немає.

Конфлікт інтересів

Немає.

Список використаних джерел

- Кононенко, Л. В., & Ніколаєва, С. П. (2022). Трансформація системи обліково-аналітичного забезпечення як складової управління підприємством в умовах сталого розвитку та діджиталізації суспільства. *Економічний простір*, 177, 69–75.
- Косташ, Т. В., Михалків, А. А., & Кудлаєва, Н. В. (2024). Адаптація бухгалтерських систем до стандартів сталого розвитку: нові стратегії ведення обліку. *Ефективна економіка*, 9.
- Міністерство фінансів України: офіційний сайт. (2024). *Україна зробила перший крок у запровадженні звітності зі сталого розвитку*. Взято з https://mof.gov.ua/uk/news/ukraina_zrobila_pershii_krok_u_zaprovadzhenni_zvitnosti_zi_stalogo_rozvitku-4941
- Олійник, Н. М., & Олійник, О. М. (2024). Організаційно-економічний механізм забезпечення сталого розвитку підприємства: сутність, складові та особливості формування. *Здобутки економіки: перспективи та інновації*, 13.
- Ткаченко, А. А. (2024). Обліково-аналітичне забезпечення управління у виявленні компенсаторних можливостей суб'єктів господарювання в умовах дисфункції. *Moderní aspekty vědy=Modern aspects of science*, 43, 201–262, 521. Česká republika: Mezinárodní Ekonomický Institut s.r.o.
- Чиж, В. І., & Гавриленко, В. О. (2022). Обліково-аналітичне забезпечення управління підприємством в умовах цифрової економіки. *Вісник Хмельницького національного університету. Серія: Економічні науки*, 1, 88–93. doi: 10.31891/2307-5740-2022-302-1-15

- Шевців, Л. Ю. (2018). Трансформація управлінського обліку в умовах сталого розвитку: обліково-інформаційний аспект. *Економіка: реалії часу*, 1(35), 61–69.
- Accounting for Sustainability (A4S). (2017). *Royal DSM: Strategic, planning, budgeting and forecasting (Case study)*. A4S Knowledge Hub.
- Bartley, J., Buckless, F., Chen, Y. A., Showalter, S., & Zuckerman, G. (2015). *Flexible budgeting applied to sustainability measurements*. Montvale, NJ: Institute of Management Accountants (IMA).
- Candriam. (2023, May). *The State of pay: ESG metrics in executive remuneration*. Brussels: Candriam Academy. Retrieved from https://www.candriam.com/siteassets/medias/insights/esg/the-state-of-pay-esg-metrics-in-executive-remuneration/2023_05_wp_esg_metrics_gb.pdf#:~:text=example%2C%20Unilever,cent%20linked%20to%20employee%20engagement
- Dsm-firmenich. (2025). *Звіт про винагороди 2024 року*. Гаара: dsm-firmenich. Взято з <https://www.dsm-firmenich.com/content/dam/dsm-firmenich/investors/documents/corporate-governance/general-shareholder-meetings/annual-general-meetings/2025/dsm-firmenich-2024-compensation-report.pdf#:~:text=Total%20Shareholder%20Return%20%28TSR%29%2025,Diversity%20%26%20Inclusion>
- DTEK. (2024). *Sustainability - Driving a green recovery*. Kyiv: DTEK.
- Interface, Inc. (2019). *Mission zero progress booklet*. Atlanta: Interface. Retrieved from https://www.interface.com/content/dam/interfaceinc/interface/sustainability/emea/25th-anniversary-report/Interface_MissionZeroCel_Booklet_EN.pdf#:~:text=Interface%C2%AE
- Johri, A., Singh, R. K., Alhumoudi, H., & Alakkas, A. (2024). Examining the influence of sustainable management accounting on sustainable corporate governance: Empirical evidence. *Sustainability*, 16(21), article 9605.
- Metinvest. (2024). *Metinvest Annual Report 2023*. The Hague, Retrieved from <https://metinvestholding.com/ar2023/pdf/en/Metinvest%20Annual%20Report%202023.pdf#:~:text=At%20the%20same%20time%2C%20direct,Steel%20in%20the%20reporting%20period>
- Smith, B. (2021, January 28). *One year later: The path to carbon negative - a progress report on our climate "moonshot"*. Retrieved from <https://blogs.microsoft.com/blog/2021/01/28/one-year-later-the-path-to-carbon-negative-a-progress-report-on-our-climate-moonshot/>

References

- Accounting for Sustainability (A4S). (2017). *Royal DSM: Strategic, planning, budgeting and forecasting (Case study)*. A4S Knowledge Hub.
- Bartley, J., Buckless, F., Chen, Y. A., Showalter, S., & Zuckerman, G. (2015). *Flexible budgeting applied to sustainability measurements*. Montvale, NJ: Institute of Management Accountants (IMA).
- Candriam. (2023, May). *The State of pay: ESG metrics in executive remuneration*. Brussels: Candriam Academy. Retrieved from https://www.candriam.com/siteassets/medias/insights/esg/the-state-of-pay-esg-metrics-in-executive-remuneration/2023_05_wp_esg_metrics_gb.pdf#:~:text=example%2C%20Unilever,cent%20linked%20to%20employee%20engagement
- Chyzh, V. I., & Havrylenko, V. O. (2022). Accounting and analytical support for enterprise management in the digital economy. *Visnyk Khmelnytskoho natsionalnoho universytetu. Serii: Ekonomichni nauky*, 1, 88–93. doi: 10.31891/2307-5740-2022-302-1-15
- Dsm-firmenich. (2025). *2024 Rewards Report*. Hague: dsm-firmenich. Retrieved from <https://www.dsm-firmenich.com/content/dam/dsm-firmenich/investors/documents/corporate-governance/general-shareholder-meetings/annual-general-meetings/2025/dsm-firmenich-2024-compensation-report.pdf#:~:text=Total%20Shareholder%20Return%20%28TSR%29%2025,Diversity%20%26%20Inclusion>
- DTEK. (2024). *Sustainability - Driving a green recovery*. Kyiv: DTEK.
- Interface, Inc. (2019). *Mission zero progress booklet*. Atlanta: Interface. Retrieved from https://www.interface.com/content/dam/interfaceinc/interface/sustainability/emea/25th-anniversary-report/Interface_MissionZeroCel_Booklet_EN.pdf#:~:text=Interface%C2%AE
- Johri, A., Singh, R. K., Alhumoudi, H., & Alakkas, A. (2024). Examining the influence of sustainable management accounting on sustainable corporate governance: Empirical evidence. *Sustainability*, 16(21), article 9605.

- Kononenko, L. V., & Nikolaieva, S. P. (2022). Transformation of the accounting-analytical support system as a component of enterprise management in conditions of sustainable development and digitalisation of society. *Ekonomichnyi prostir*, 177, 69–75.
- Kostash, T. V., Mykhalkiv, A. A., & Kudlaieva, N. V. (2024). Adaptation of accounting systems to sustainable development standards: New accounting strategies. *Efektivna ekonomika*, 9.
- Metinvest. (2024). *Metinvest Annual Report 2023*. The Hague, Retrieved from <https://metinvestholding.com/ar2023/pdf/en/Metinvest%20Annual%20Report%202023.pdf#:~:text=At%20the%20same%20time%2C%20direct,Steel%20in%20the%20reporting%20period>
- Ministry of Finance of Ukraine: official website. (2024). *Ukraine made the first step in introducing sustainability reporting*. Retrieved from https://mof.gov.ua/uk/news/ukraina_zrobila_pershii_krok_u_zaprovadzhenni_zvitnosti_zi_stalogo_rozvitku-4941
- Oliinyk, N. M., & Oliinyk, O. M. (2024). Organizational-economic mechanism for ensuring sustainable development of an enterprise: Essence, components and formation features. *Zdobutky ekonomiky: Perspektyvy ta innovatsii*, 13.
- Shevtsiv, L. Yu. (2018). Transformation of management accounting in conditions of sustainable development: Accounting and information aspect. *Ekonomika: Realii chasu*, 1(35), 61–69.
- Smith, B. (2021, January 28). *One year later: The path to carbon negative - a progress report on our climate "moonshot"*. Retrieved from <https://blogs.microsoft.com/blog/2021/01/28/one-year-later-the-path-to-carbon-negative-a-progress-report-on-our-climate-moonshot/>
- Tkachenko, A. A. (2024). Accounting and analytical support for management in identifying compensatory capabilities of business entities in conditions of dysfunction. *Moderní aspekty vědy=Modern aspects of science*, 43, 201–262, 521. Česká republika: Mezinárodní Ekonomický Institut s.r.o.