DOI: https://doi.org/10.26642/ema-2026-1(115)-120-130
УДК 657:330

М.М. Танасієва, к.е.н., доц.
Чернівецький національний університет імені Юрія Федьковича

Сучасні виклики облікової системи в контексті економічної, соціальної та екологічної відповідальності

У статті досліджено сучасні виклики розвитку облікової системи в контексті посилення економічної, соціальної та екологічної відповідальності суб'єктів господарювання в умовах сталого розвитку, глобалізації та цифрової трансформації економіки. Обґрунтовано, що традиційна фінансово орієнтована модель бухгалтерського обліку не забезпечує повною мірою інформаційних потреб управління та стейкхолдерів щодо оцінки довгострокової стійкості бізнесу, соціальних ефектів і екологічних наслідків господарської діяльності.

У статті розкрито сутність і взаємозв'язок економічної, соціальної та екологічної відповідальності як складових єдиної концепції сталого розвитку та обґрунтовано роль бухгалтерського обліку як інтегруючої інформаційної платформи управління відповідальністю. Доведено, що еволюція предмета та функцій бухгалтерського обліку зумовлює його трансформацію від інструмента ретроспективної фіксації фінансових операцій до комплексної інформаційної системи підтримки стратегічних управлінських рішень у довгостроковій перспективі.

Систематизовано ключові економічні, соціальні, екологічні та цифрові виклики облікової системи, зокрема проблеми інтеграції нефінансових показників у фінансові оцінки, обліку соціальних і екологічних зобов'язань, оцінювання ESG-ризиків, а також вплив цифровізації на якість і прозорість облікової інформації. Узагальнення результатів дослідження дало змогу обґрунтувати напрями вдосконалення облікової системи, серед яких ключове місце посідають розвиток нефінансової та інтегрованої звітності, адаптація національних стандартів до міжнародних вимог (ESRS, IFRS Sustainability), інтеграція ESG-показників у систему обліку та звітності, а також підвищення ролі професійного судження бухгалтера.

Наукова новизна дослідження полягає у комплексному підході до систематизації сучасних викликів облікової системи в контексті триєдиної відповідальності та обґрунтуванні напрямів її трансформації як цілісної інтегрованої інформаційної системи управління сталим розвитком. Практичне значення отриманих результатів полягає у можливості їх використання в процесі модернізації облікової політики підприємств, формування нефінансової та інтегрованої звітності, а також у навчальному процесі під час підготовки фахівців з обліку й оподаткування.

Ключові слова: *бухгалтерський облік; сталий розвиток; економічна відповідальність; соціальна відповідальність; екологічна відповідальність; ESG; нефінансова звітність; інтегрована звітність; цифровізація обліку.*

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок з важливими практичними завданнями. Сучасний етап розвитку світової економіки характеризується поглибленням процесів глобалізації, цифровізації та інтеграції принципів сталого розвитку в систему управління діяльністю суб'єктів господарювання. В умовах зростання економічної нестабільності, посилення екологічних загроз і соціальних викликів змінюються вимоги до інформаційного забезпечення процесів прийняття управлінських рішень. Бухгалтерський облік як ключовий елемент економічної системи перестає виконувати виключно функцію фіксації фінансово-господарських операцій і дедалі більше орієнтується на формування комплексної інформації про результати та наслідки діяльності підприємств.

Традиційна модель облікової системи, зосереджена переважно на фінансових показниках, не забезпечує повного відображення впливу господарської діяльності на економічний розвиток, соціальну сферу та навколишнє природне середовище. У зв'язку з цим у наукових дослідженнях і практиці управління актуалізується проблема трансформації обліку в напрямі врахування економічної, соціальної та екологічної відповідальності бізнесу. Зростання ролі концепцій корпоративної соціальної відповідальності (CSR), екологічного менеджменту та ESG-орієнтованого управління обумовлює необхідність розширення предмета бухгалтерського обліку та вдосконалення його методологічних засад.

Особливої актуальності зазначена проблематика набуває в умовах інтеграції національної економіки у світовий економічний простір, гармонізації облікових стандартів із міжнародними вимогами та впровадження нефінансової й інтегрованої звітності. Сучасні користувачі облікової інформації − інвестори, кредитори, органи державного управління, громадськість − дедалі більше зацікавлені не лише у фінансових результатах діяльності підприємства, а й у його здатності створювати довгострокову економічну цінність, забезпечувати соціальну стабільність і мінімізувати негативний вплив на довкілля.

Це формує нові виклики для облікової системи, пов’язані з ідентифікацією, оцінкою та відображенням нефінансових показників.

У зв’язку з цим в останні роки в Україні відбувається активна трансформація нормативно-правового середовища, що безпосередньо впливає на функціонування облікової системи суб’єктів господарювання. Одним із ключових напрямів таких змін є поступове впровадження вітчизняного законодавства вимог щодо нефінансової (ESG) звітності та сталого розвитку, що обумовлено зобов’язаннями України в межах євроінтеграційних процесів та адаптацією до директив Європейського Союзу [7]. Зокрема, Міністерство фінансів України оприлюднило проєкт Закону України «Про внесення змін до Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” щодо запровадження звітності зі сталого розвитку», який передбачає обов’язкову підготовку, подання і розкриття звітів зі сталого розвитку за європейськими стандартами (ESRS) як окремої частини звітності підприємств, включно з великими й певними категоріями малого та середнього бізнесу. Ці звіти планують подавати разом із фінансовою звітністю відповідно до встановлених термінів залежно від розміру підприємства [17].

Запровадження таких змін *розширює предмет обліку* за межі традиційних фінансових показників та охоплює інформацію про економічний, соціальний та екологічний вплив діяльності підприємства. Це зумовлено не лише Стратегією впровадження підприємствами звітності зі сталого розвитку, затвердженою Кабінетом Міністрів України [10], але й прагненням гармонізувати національне законодавство з Директивою Ради ЄС 2022/2464 (CSRD), яка встановлює єдині європейські стандарти стійкої звітності (ESRS) [15].

Таким чином, розвиток нормативно-правової бази України у сфері обліку та звітності не лише розширює інформаційні вимоги до підприємств, але й формує нові виклики для облікової системи щодо збору, узагальнення та представлення нефінансових даних у єдиному інформаційному полі. Це обумовлює нагальну потребу наукового дослідження механізмів адаптації облікової практики до сучасних стандартів економічної, соціальної та екологічної відповідальності. Водночас недостатньо опрацьованими залишаються питання систематизації сучасних викликів розвитку облікової системи в контексті триєдиної відповідальності, визначення її нових функцій і завдань, а також напрямів адаптації облікової практики до вимог сталого розвитку. Це зумовлює необхідність подальших наукових досліджень, спрямованих на теоретичне осмислення та практичне обґрунтування трансформаційних процесів у сфері бухгалтерського обліку.

Метою статті є узагальнення та систематизація сучасних викликів облікової системи в умовах посилення економічної, соціальної та екологічної відповідальності суб’єктів господарювання, а також визначення пріоритетних напрямів її розвитку з урахуванням концепції сталого розвитку та сучасних інформаційних потреб бізнесу.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. У наукових дослідженнях підкреслюється, що бухгалтерський облік зазнає суттєвих концептуальних змін під впливом глобальних викликів, зокрема сталого розвитку, цифровізації та підвищених вимог щодо прозорості інформації. Так М.М. Шигун (2019) зазначає, що традиційна модель бухгалтерського обліку потребує докорінного переосмислення з урахуванням нових інформаційних потреб стейкхолдерів щодо нефінансових аспектів діяльності підприємств, що вимагає адаптації методології та форм обліку для формування інтегрованої звітності − зміна ролі бухгалтерського обліку від фінансових результатів до комплексного відображення сталості бізнесу [13, с. 86–87]. Аналогічно, сучасні дослідження трансформації облікової системи підкреслюють необхідність адаптації методик обліку, що враховують соціальні та екологічні фактори як частину стратегії сталого розвитку організацій [14; 18–20].

Вітчизняні вчені також звертають увагу на розширення ролі обліку у забезпеченні сталого розвитку. Акімова Л.М. та співавтори (2019) підкреслюють, що облік має враховувати глобальні тенденції сталого розвитку, що впливають не лише на фінансові, а й на економічні, соціальні й екологічні аспекти діяльності [1, с. 54], враховуючи вимоги Цілей сталого розвитку ООН [6].

Також актуальним є дослідження Д.О. Селецької (2024), яка обґрунтовує необхідність системного підходу до формування ESG-звітності на основі стандартів GRI для забезпечення прозорості, порівнянності та повноти нефінансової інформації [9, с. 22–24].

Інтегрована звітність розглядається як новий етап розвитку бухгалтерського обліку, що об’єднує фінансові та нефінансові показники для всебічного представлення діяльності підприємства. Так В.В. Томчук (2017) підкреслює, що інтегрована звітність створює умови для комплексного уявлення про здатність підприємства створювати вартість у довгостроковій перспективі, враховуючи соціальні та екологічні аспекти [12, с. 175]. Дослідження Крупки демонструє, що інтегрована звітність потребує розвитку обліково-інформаційних механізмів, здатних відображати не лише фінансові, а й нефінансові ресурси та результати діяльності, що важливо для стейкхолдерів у контексті сталого розвитку [5, с. 80].

Незважаючи на значний обсяг наукових праць щодо трансформації облікової системи, обліку сталого розвитку та інтегрованої звітності, у літературі ще не достатньо узагальнено підходи до *гармонізації концептуальних засад традиційного обліку з вимогами сучасних стандартів сталого розвитку*. Зокрема, не вирішено питання *єдиного методологічного підходу*, що дозволяє поєднувати фінансову, соціальну та екологічну інформацію в межах єдиної системи обліку; *відсутність уніфікованих критеріїв визначення і вимірювання нефінансових показників* залишається суттєвим викликом для практики. Крім того, хоча інтегрована звітність і набула широкого наукового інтересу, її *обліково-інформаційне забезпечення та адаптація національних стандартів під міжнародні вимоги потребують подальшого розвитку* та емпіричного підтвердження ефективності в практиці.

Методи дослідження. Методологічною основою дослідження є положення теорії бухгалтерського обліку, концепції сталого розвитку та ESG-підходу, а також наукові праці вітчизняних і зарубіжних учених. У дослідженні використано поєднання теоретичних та емпіричних методів, що забезпечує комплексний характер отриманих результатів. До теоретичних методів належать аналіз і синтез, індукція та дедукція, наукове узагальнення й системний підхід, які застосовано для ідентифікації сучасних викликів облікової системи та обґрунтування необхідності її трансформації в контексті економічної, соціальної та екологічної відповідальності. Емпіричні методи дослідження враховують порівняльний аналіз національної та міжнародної практики бухгалтерського обліку і звітності, контент-аналіз нефінансових та інтегрованих звітів підприємств, а також аналіз вторинних даних, оприлюднених у міжнародних стандартах, аналітичних звітах і офіційних статистичних джерелах. Для узагальнення результатів і формування висновків застосовано структурно-логічний та графічний методи.

Використання зазначених методів дало змогу забезпечити наукову обґрунтованість висновків і сформувати практично орієнтовані рекомендації щодо розвитку облікової системи відповідно до принципів сталого розвитку.

Викладення основного матеріалу. У сучасній економічній науці економічна, соціальна та екологічна відповідальність розглядаються як *взаємопов'язані складові єдиної концепції сталого розвитку*, що визначають довгострокову здатність підприємства створювати цінність для всіх груп стейкхолдерів.

Економічна відповідальність є базовою складовою сталого розвитку та передбачає забезпечення фінансової результативності, платоспроможності, ефективного використання ресурсів і зростання вартості бізнесу в довгостроковій перспективі. У межах облікової системи вона традиційно реалізується через фінансовий, управлінський і податковий облік, формування фінансової звітності, оцінку активів, зобов'язань і фінансових результатів. Проте в умовах сталого розвитку економічна відповідальність виходить за межі короткострокового прибутку та охоплює управління ризиками, інвестиційну привабливість і довгострокову фінансову стійкість.

Соціальна відповідальність відображає вплив діяльності підприємства на працівників, споживачів, місцеві громади та суспільство загалом. Вона охоплює питання оплати праці, умов і безпеки праці, розвитку людського капіталу, соціальних гарантій, етики бізнесу та корпоративного управління. З позиції облікової науки соціальна відповідальність формує потребу в ідентифікації, оцінюванні та розкритті інформації про соціальні витрати, соціальні зобов'язання та нематеріальні ресурси, що традиційно залишалися поза межами класичного бухгалтерського обліку.

Екологічна відповідальність пов'язана з мінімізацією негативного впливу господарської діяльності на довкілля, раціональним використанням природних ресурсів, управлінням викидами, відходами та екологічними ризиками. Вона актуалізує розвиток екологічного обліку, обліку екологічних витрат і зобов'язань, а також інтеграцію екологічних показників у систему нефінансової та інтегрованої звітності.

Взаємозв'язок цих складових полягає в тому, що *економічна результативність без соціальної стабільності та екологічної безпеки втрачає довгострокову стійкість*, тоді як соціальні та екологічні ініціативи потребують належного економічного забезпечення. Саме бухгалтерський облік є *інтегруючою інформаційною платформою*, що забезпечує поєднання фінансових і нефінансових даних у межах єдиної облікової системи. Взаємозв'язок економічної, соціальної та екологічної відповідальності та їх вплив на систему бухгалтерського обліку подано на рисунку 1.

На рисунку 1 представлено Venn-модель взаємодії економічної, соціальної та екологічної відповідальності в контексті їх впливу на систему бухгалтерського обліку. Кожна складова відповідальності формує специфічні об'єкти обліку: економічна − доходи, витрати, активи та ризики; соціальна − витрати на персонал, людський капітал і соціальні зобов'язання; екологічна − екологічні витрати, викиди та зобов'язання. Перетин цих складових відображає інтегрований характер сучасного обліку, який акумулює фінансову й нефінансову інформацію та слугує основою для формування інтегрованої звітності і управління сталим розвитком підприємства.

Безперечно, бухгалтерський облік відіграє ключову роль у формуванні інформаційної бази для ухвалення управлінських рішень щодо сталого розвитку підприємства. Він забезпечує збір, узагальнення та систематизацію даних про економічні, соціальні та екологічні аспекти діяльності. Так у наукових джерелах підкреслюється, що облік соціальних і екологічних показників є необхідним інструментом для оцінювання результатів діяльності підприємства в контексті відповідальності та прозорості, а також для задоволення інформаційних потреб стейкхолдерів [1; 3; 11].

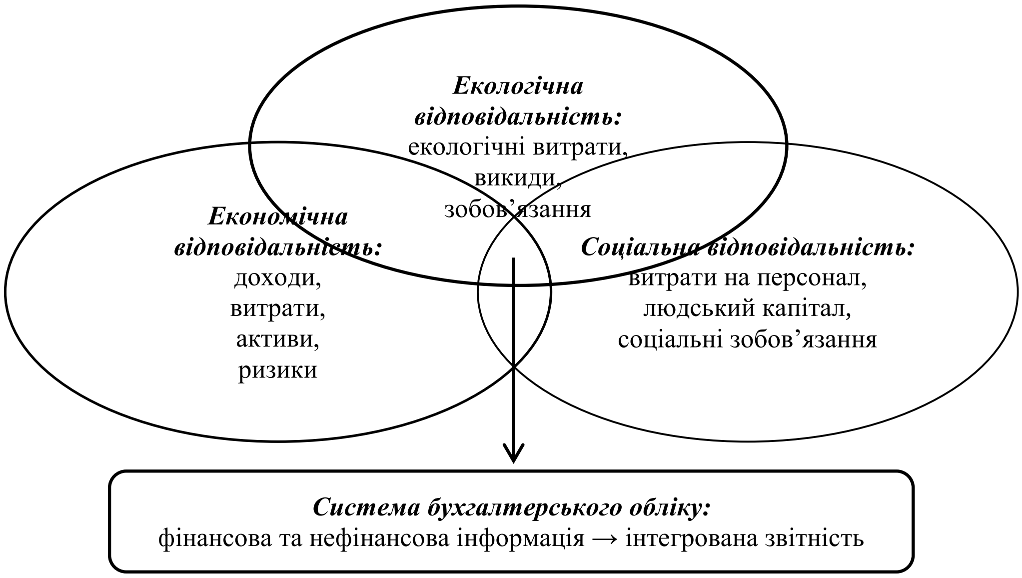

Рис. 1. Інтеграція економічної, соціальної та екологічної відповідальності в системі бухгалтерського обліку

У контексті управління стійким розвитком облік є не тільки механізмом фіксації операцій, але й *інформаційною підставою для стратегічного планування*, моніторингу досягнення цілей сталого розвитку та оцінювання непрямих впливів діяльності підприємства (зокрема екологічних і соціальних наслідків) [8, с. 60–61].

У зв'язку з означеним спостерігається еволюція предмета та функцій бухгалтерського обліку від традиційної ролі обліку фінансових операцій та складання фінансової звітності до більш комплексної ролі, що включає інформаційне забезпечення управління відповідальністю та сталим розвитком.

Сучасні дослідження підкреслюють, що облік має забезпечувати не лише фінансову, а й нефінансову інформацію, враховуючи соціальні й екологічні показники, що відображають вплив діяльності підприємства на довкілля й суспільство. Такий підхід сприяє розширенню функцій обліку як інструмента управління ресурсами та ризиками в контексті глобальних викликів [4, с. 463].

Традиційно предмет бухгалтерського обліку зосереджувався на відображенні майнового стану, результатів господарської діяльності та руху фінансових ресурсів підприємства. У межах класичної парадигми облік виконував переважно фіксаційну та контрольну функції, забезпечуючи користувачів інформацією про минулі фінансові події.

Подальший розвиток ринкових відносин і ускладнення бізнес-середовища сприяли поступовому переходу від суто фінансово орієнтованого обліку до управлінської моделі, у якій предмет обліку розширився за рахунок внутрішніх процесів формування вартості, витрат, результатів та ризиків. У цей період посилилася *інформаційна та аналітична функції обліку*, що дало змогу використовувати облікові дані не лише для звітності, а й для прийняття управлінських рішень.

Сучасний етап еволюції бухгалтерського обліку характеризується подальшим розширенням його предмета в напрямі *інтеграції фінансових і нефінансових аспектів діяльності підприємства*, зумовленої впровадженням концепції сталого розвитку та посиленням вимог щодо економічної, соціальної й екологічної відповідальності бізнесу. У межах цієї парадигми до предмета обліку враховуються соціальні витрати, екологічні зобов'язання, показники впливу на довкілля, елементи людського капіталу, а також нефінансові ризики та можливості, що мають довгострокові економічні наслідки.

Зазначені зміни зумовлюють трансформацію функцій бухгалтерського обліку. Поряд із традиційними функціями (обліковою, контрольною та узагальнюючою) формується *функція інформаційного забезпечення управління сталим розвитком,* що передбачає систематизацію та інтеграцію даних про фінансові результати, соціальні ефекти та екологічні наслідки діяльності підприємства. У цьому контексті облік дедалі більше виконує *прогностичну та стратегічну функції*, оскільки забезпечує оцінку довгострокових ризиків і стійкості бізнес-моделі.

Особливого значення набуває *комунікаційна функція бухгалтерського обліку*, що реалізується через нефінансову та інтегровану звітність. Облік є інформаційною основою для взаємодії підприємства із зацікавленими сторонами, забезпечуючи прозорість, підзвітність і довіру з боку інвесторів, регуляторів та суспільства. Таким чином, бухгалтерський облік трансформується з інструменту ретроспективної фіксації фактів господарського життя у *системоутворюючий елемент управління відповідальністю та сталим розвитком.*

У результаті еволюції предмета та функцій бухгалтерського обліку формується нова облікова парадигма, у межах якої облік розглядається як багатовимірна інформаційна система, здатна підтримувати ухвалення управлінських рішень з урахуванням економічних, соціальних та екологічних пріоритетів. Це зумовлює необхідність подолання сучасних викликів облікової системи для подальшого розвитку методології обліку та адаптації облікових стандартів до потреб сталого розвитку й відповідального управління.

Сучасна облікова система функціонує в умовах глибоких трансформацій економічного середовища, посилення вимог до прозорості бізнесу та інституціоналізації принципів сталого розвитку. Це зумовлює появу комплексу взаємопов'язаних викликів економічного, соціального, екологічного та технологічного характеру, які потребують перегляду традиційних підходів до організації та методології бухгалтерського обліку.

Економічні виклики для облікової системи зумовлені зростанням невизначеності бізнес-середовища, підвищенням фінансових ризиків і орієнтацією на довгострокове створення вартості. Традиційні облікові підходи, зосереджені на ретроспективному відображенні фінансових результатів, дедалі менше відповідають потребам управління в умовах сталого розвитку.

Суттєвим викликом *є інтеграція нефінансових факторів у фінансові оцінки*, зокрема соціальних і екологічних ризиків, які трансформуються у фінансові зобов'язання та впливають на вартість активів. Це потребує удосконалення методів оцінки резервів, забезпечень і довгострокових зобов'язань, а також розвитку облікових інструментів для відображення ESG-ризиків. Крім того, посилюється вимога до *порівнюваності та прозорості інформації*, що актуалізує проблему гармонізації національних стандартів бухгалтерського обліку з міжнародними підходами у сфері фінансової та нефінансової звітності.

Соціальні виклики облікової системи пов'язані з необхідністю відображення впливу діяльності підприємства на персонал, споживачів і суспільство загалом. Зростає попит на інформацію щодо умов праці, рівня соціального захисту, інвестицій у людський капітал, гендерної рівності та корпоративної етики.

Традиційна облікова система не завжди забезпечує належну ідентифікацію та оцінку соціальних витрат і соціальних зобов'язань, що ускладнює формування повної картини соціальної відповідальності підприємства. Це зумовлює необхідність розширення предмета обліку та розроблення методичних підходів до обліку витрат на розвиток персоналу, соціальні програми й нематеріальні активи, пов'язані з людським капіталом. Водночас соціальні показники дедалі частіше використовуються в управлінні репутаційними ризиками та прийнятті інвестиційних рішень, що підвищує роль облікової інформації як інструменту забезпечення соціальної підзвітності.

Екологічні виклики є одними з найбільш складних для сучасної облікової системи, оскільки вони потребують поєднання фінансових і натуральних показників. Підприємства стикаються з необхідністю обліку екологічних витрат, викидів, відходів, використання ресурсів та екологічних зобов'язань, які не завжди мають чітко визначену вартісну оцінку.

Суттєвим викликом є *ідентифікація та оцінка екологічних ризиків*, що можуть мати відстрочений характер, але значно впливати на фінансову стійкість підприємства в майбутньому. Це вимагає розвитку методів оцінки екологічних резервів і забезпечень, а також інтеграції екологічної інформації у систему фінансового планування та контролю. Крім того, посилення екологічного регулювання та вимог до розкриття інформації актуалізує проблему адаптації облікової системи до стандартів нефінансової та інтегрованої звітності.

Цифровізація є окремим викликом і водночас інструментом подолання інших викликів сталого розвитку. Впровадження цифрових технологій, зокрема ERP-систем, великих даних, штучного інтелекту та автоматизації облікових процесів, змінює роль бухгалтера та трансформує облікову систему.

З одного боку, цифровізація підвищує *оперативність, точність і аналітичні можливості обліку*, створюючи передумови для інтеграції фінансових і нефінансових даних. З іншого боку, вона породжує нові виклики, пов'язані з кібербезпекою, захистом даних, достовірністю автоматизованих облікових рішень і дефіцитом фахівців із міждисциплінарними компетенціями. Таким чином, цифрова трансформація облікової системи стає необхідною умовою її адаптації до вимог сталого розвитку та забезпечення ефективного управління економічною, соціальною й екологічною відповідальністю підприємств.

Ключові економічні, соціальні, екологічні та технологічні виклики облікової системи, а також напрями її трансформації відповідно до вимог сталого розвитку узагальнено в таблиці 1.

Таблиця 1

Сучасні виклики облікової системи в контексті сталого розвитку та вимоги до її трансформації

Виклики	Конкретизація викликів	Прояв у обліковій практиці	Наслідки для системи обліку	Вимоги до трансформації обліку
Економічні	– Прозорість фінансової та нефінансової інформації; – управління фінансовими та ESG-ризиками; – перехід до вартісно орієнтованого обліку	Домінування ретроспективних фінансових показників; обмежене врахування нефінансових факторів у вартісних оцінках	Ускладнення оцінки довгострокової вартості бізнесу та інвестиційної привабливості	Інтеграція ESG-ризиків у фінансові оцінки; адаптація облікових процедур до IFRS S1, IFRS S2; розвиток інтегрованого обліку
Соціальні	– Облік людського капіталу; – соціальні витрати; – соціальні зобов’язання та гарантії	Витрати на персонал відображаються без оцінки їх довгострокового ефекту; соціальні зобов’язання не завжди ідентифіковані	Недостатня інформаційна база для управління соціальною відповідальністю та репутаційними ризиками	Розширення предмета обліку за рахунок соціальних показників; розробка методик обліку інвестицій у людський капітал відповідно до ESRS S, GRI
Екологічні	– Облік екологічних витрат; – екологічні зобов’язання; – вуглецевий слід	Фрагментарний облік екологічних витрат; складність оцінки майбутніх екологічних зобов’язань	Неповна оцінка екологічних ризиків і їх впливу на фінансову стійкість підприємства	Поєднання натуральних і вартісних показників; формування екологічних резервів; інтеграція даних про вуглецевий слід відповідно до ESRS E, IFRS S2
Цифрові	– Цифровізація облікових процесів; – автоматизація збору ESG-даних; – кіберризики та якість даних	Зростання ролі автоматизованих систем обліку; використання ERP та аналітичних платформ	Підвищення оперативності управлінських рішень за умови ризиків достовірності та безпеки даних	Впровадження цифрових облікових систем; інтеграція фінансових і нефінансових даних; розвиток цифрових компетенцій бухгалтерів

Джерело: складено самостійно на основі [2–4; 15–17]

Тобто, економічні виклики сучасної облікової системи пов’язані з переходом від короткострокової фінансової результативності до концепції *довгострокового створення вартості*. У цьому контексті бухгалтерський облік має враховувати фінансові наслідки ESG-ризиків, зокрема кліматичних, соціальних і репутаційних, які дедалі частіше визнаються суттєвими для інвесторів і регуляторів.

Запровадження *IFRS Sustainability Disclosure Standards (IFRS S1, IFRS S2)* актуалізує проблему інтеграції нефінансових чинників у фінансові оцінки, зокрема під час визначення знецінення активів, формування резервів і забезпечень [15]. Відповідно, облікова система має бути адаптована до відображення інформації про ризики й можливості сталого розвитку, що впливають на фінансовий стан та результати діяльності підприємства.

Соціальні виклики зумовлені зростанням вимог до прозорості інформації про людський капітал, умови праці, соціальну безпеку та корпоративну етику. Європейські *ESRS (зокрема ESRS S1–S4)* [17] та стандарти

GRI 403, GRI 404, GRI 413 визначають необхідність розкриття структурованої інформації щодо соціальних аспектів діяльності підприємств [16].

Для облікової системи це означає потребу у *розширенні переліку об'єктів обліку* за рахунок соціальних витрат і соціальних зобов'язань, а також у розробленні методик оцінки інвестицій у людський капітал. Відсутність уніфікованих підходів до вартісного вимірювання соціальних показників залишається одним із ключових невирішених питань сучасної облікової теорії.

Екологічні виклики обумовлені посиленням екологічного регулювання та впровадженням вимог щодо кліматичної звітності. *ESRS E1–E5* та *IFRS S2* передбачають розкриття інформації про викиди парникових газів, використання ресурсів, екологічні ризики та адаптаційні заходи, що безпосередньо впливає на зміст облікових даних [17].

Основною проблемою для облікової системи є *поєднання натуральних і вартісних показників*, а також оцінка екологічних зобов'язань і потенційних витрат, пов'язаних із майбутніми екологічними наслідками діяльності. Це потребує розвитку облікових підходів до формування екологічних резервів і забезпечень, а також інтеграції екологічних показників.

Цифровізація розглядається як ключовий чинник трансформації облікової системи в умовах сталого розвитку. Використання ERP-систем, аналітики великих даних і автоматизованих інструментів збору ESG-інформації створює передумови для *інтеграції фінансових і нефінансових даних* відповідно до вимог *ESRS* та *IFRS Sustainability* [15; 17].

Водночас цифровізація породжує нові виклики, пов'язані з якістю даних, кібербезпекою та необхідністю формування нових професійних компетенцій бухгалтерів, зокрема у сфері обробки нефінансової інформації та цифрової звітності.

Умови сталого розвитку та зростання вимог до економічної, соціальної й екологічної відповідальності підприємств зумовлюють необхідність комплексної модернізації облікової системи. Така модернізація має бути спрямована не лише на розширення інформаційного наповнення обліку, а й на підвищення його ролі в управлінні довгостроковою стійкістю бізнесу та взаємодії із зацікавленими сторонами.

Одним із ключових напрямів удосконалення облікової системи є *розвиток нефінансової та інтегрованої звітності* як інструментів реалізації принципів відповідальності. Нефінансова звітність забезпечує розкриття інформації щодо соціальних та екологічних аспектів діяльності підприємства, тоді як інтегрована звітність формує цілісне уявлення про процес створення вартості в коротко-, середньо- та довгостроковій перспективі. У цьому контексті облікова система повинна забезпечувати систематичний збір, узагальнення та верифікацію як фінансових, так і нефінансових показників відповідно до вимог ESRS, GRI та IFRS Sustainability. Розвиток інтегрованої звітності зумовлює перехід від фрагментарного подання інформації до *єдиного інформаційного простору*, що поєднує економічні результати з соціальними й екологічними наслідками діяльності підприємства.

Ще одним важливим напрямом удосконалення облікової системи є *адаптація національних стандартів бухгалтерського обліку до міжнародних практик*, зокрема у сфері сталого розвитку та відповідального бізнесу. Зближення національних стандартів з IFRS та IFRS Sustainability Disclosure Standards сприятиме підвищенню порівнюваності, прозорості та інвестиційної привабливості фінансової й нефінансової інформації. Адаптація стандартів передбачає не лише формальне запозичення вимог, а й методологічне переосмислення підходів до визнання, оцінки та розкриття інформації про соціальні та екологічні зобов'язання, резерви й ризики. Це зумовлює необхідність розвитку національної облікової методології з урахуванням специфіки економічного середовища та регуляторних вимог.

Інтеграція ESG-показників у систему обліку та звітності є необхідною умовою забезпечення інформаційних потреб управління сталим розвитком. Використання таких показників дає змогу ідентифікувати та оцінювати нефінансові чинники, що впливають на фінансову стійкість підприємства, а також підвищує якість управлінських рішень. Облікова система має забезпечувати зв'язок між ESG-показниками та фінансовими результатами, зокрема через відображення екологічних витрат, соціальних інвестицій і ризиків у фінансових показниках. Це сприяє переходу до *вартісно орієнтованого обліку*, у якому нефінансові аспекти розглядаються як чинники формування довгострокової вартості бізнесу.

В умовах зростання ролі нефінансової інформації та ускладнення об'єктів обліку суттєво зростає значення *професійного судження бухгалтера*. Оцінка соціальних і екологічних зобов'язань, визначення суттєвості ESG-ризиків, вибір методів вимірювання нефінансових показників неможливі без активного використання професійного судження. Підвищення ролі професійного судження потребує розвитку відповідних компетенцій бухгалтерів, зокрема у сфері сталого розвитку, аналітики даних і міжнародних стандартів звітності. У цьому контексті бухгалтер є не лише виконавцем облікових процедур, а активним учасником системи управління відповідальністю та сталим розвитком підприємства.

Запропоновані напрями вдосконалення облікової системи формують основу для переходу від традиційної фінансово орієнтованої моделі обліку до інтегрованої інформаційної системи, здатної забезпечувати управління економічною, соціальною та екологічною відповідальністю підприємств.

Визначені напрями вдосконалення облікової системи безпосередньо випливають із систематизованих викликів економічного, соціального, екологічного та цифрового характеру, узагальнених у таблиці 1. Представлена в таблиці взаємозалежність між характером викликів, їх проявами в практиці обліку та вимогами до його трансформації підтверджує необхідність переходу від фрагментарних змін до комплексної модернізації облікової системи з урахуванням принципів відповідальності. Водночас концептуальну основу такого переходу ілюструє рисунок 1, на якому відображено взаємозв'язок економічної, соціальної та екологічної відповідальності та їх вплив на формування інтегрованої облікової системи. Саме цей взаємозв'язок обґрунтовує розвиток нефінансової та інтегрованої звітності як ключового інструменту реалізації принципів сталого розвитку.

Таким чином, напрями вдосконалення облікової системи, зокрема адаптація національних стандартів до міжнародних практик, інтеграція ESG-показників у систему обліку та звітності, а також підвищення ролі професійного судження бухгалтера, є логічною відповіддю на виклики, що систематизовані в таблиці 1, і реалізуються в межах концептуальної моделі, представленої на рисунку 1.

Взаємозв'язок ключових напрямів удосконалення облікової системи в умовах сталого розвитку відображено на рисунку 2. Зокрема подано систематизовані практичні рекомендації щодо вдосконалення облікової системи в умовах сталого розвитку з урахуванням принципів економічної, соціальної та екологічної відповідальності. Рисунок відображає багаторівневий підхід до модернізації обліку, який охоплює рівень підприємства, методологічний та освітньо-професійний рівні.

Рис. 2. Практичні рекомендації з удосконалення облікової системи в умовах сталого розвитку

На рівні підприємства акцент зроблено на розвитку нефінансової та інтегрованої звітності, впровадженні ESG-показників у систему обліку та цифровізації облікових процесів, що забезпечує підвищення прозорості та аналітичної цінності облікової інформації. Методологічний рівень передбачає удосконалення підходів до обліку соціальних і екологічних витрат, формування відповідних резервів і зобов'язань, а також узгодження фінансових і нефінансових показників у системі звітності. Освітньо-професійний рівень спрямований на розвиток ESG- та цифрових компетенцій бухгалтерів і посилення ролі професійного судження в процесі формування облікової інформації.

Центральним елементом рисунка є інтегрована облікова система управління економічною, соціальною та екологічною відповідальністю, до якої спрямовані всі запропоновані напрями вдосконалення. Такий підхід підкреслює системний характер трансформації облікової системи та її роль як інформаційної основи управління сталим розвитком підприємства.

Реалізація запропонованих рекомендацій сприятиме формуванню сучасної облікової системи, здатної забезпечувати інформаційну підтримку управління економічною, соціальною та екологічною відповідальністю підприємств та відповідати викликам сталого розвитку.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Сучасний етап розвитку економіки та інституціоналізація принципів сталого розвитку зумовлюють глибоку трансформацію облікової системи, яка перестає виконувати виключно функцію фінансової фіксації господарських операцій і набуває ролі комплексної інформаційної платформи управління відповідальністю підприємства.

Доведено, що економічна, соціальна та екологічна відповідальність є взаємопов'язаними складовими єдиного процесу створення довгострокової вартості, що має бути відображено в предметі та функціях бухгалтерського обліку. Встановлено, що ключові виклики облікової системи в умовах сталого розвитку мають економічний, соціальний, екологічний та цифровий характер і проявляються у недостатній інтеграції нефінансових показників, складності оцінки соціальних і екологічних зобов'язань, а також у зростанні вимог до прозорості й порівнюваності звітної інформації. Систематизація цих викликів уможливила визначення пріоритетних напрямів трансформації облікової системи.

Обґрунтовано, що розвиток нефінансової та інтегрованої звітності, адаптація національних стандартів обліку до міжнародних практик, використання ESG-показників у системі обліку та звітності, а також підвищення ролі професійного судження бухгалтера формують методологічну основу модернізації облікової системи відповідно до принципів відповідальності. У цьому контексті бухгалтерський облік розглядається як ключовий елемент інформаційного забезпечення управління сталим розвитком і підзвітності перед зацікавленими сторонами.

Отримані результати підтверджують доцільність переходу від традиційної фінансово орієнтованої моделі обліку до інтегрованої інформаційної системи, що поєднує фінансові та нефінансові дані і забезпечує підтримку стратегічних управлінських рішень у довгостроковій перспективі.

Список використаної літератури:

1. Роль бухгалтерського обліку в забезпеченні сталого розвитку і національної безпеки України / *Л.М. Акімова, С.О. Левицька, К.В. Павлов та ін.* // Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики. – 2019. – № 3 (30). – С. 54–61 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://ep3.nuwm.edu.ua/id/eprint/15904.
2. Облік і звітність ESG-показників як інструмент підвищення прозорості бізнесу в умовах сталого розвитку / *Л.Богатчик, В.Лопатовський, О.Лопатовська, І.Мельничук* // Herald of Khmelnytskyi National University. Economic Sciences. – 2025. – Т. 346, № 5. – С. 464–472. DOI: 10.31891/2307-5740-2025-346-5-68.
3. *Ганусич В.О.* Стратегія запровадження обліку і звітності зі сталого розвитку в Україні / *В.О. Ганусич, В.Шімон* // Київський економічний науковий журнал. – 2025. DOI: 10.32782/2786-765X/2025-10-4.
4. Обліково-аналітичне забезпечення екологічної відповідальності для потреб конкурентоспроможного управління підприємством / *Л.Іванченкова, А.Яковенко, Ю.Жаданова, Н.Лагодієнко* // Вісник Хмельницького національного університету. – 2024. – № 6. – С. 461–467. DOI: 10.31891/2307-5740-2024-336-71.
5. *Крупка Я.Д.* Інтегрована звітність та її обліково-інформаційне забезпечення / *Я.Д. Крупка* // Вісник Економіки. – 2023. – № 4. – С. 67–81. DOI: 10.35774/.
6. Про Цілі сталого розвитку України на період до 2030 року : Указ Президента України від 30.09.2019 № 722/2019 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/722/2019#Text.
7. Про затвердження Національної економічної стратегії на період до 2030 року : Постанова КМУ від 03.03.2021 р. № 179 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : https://www.kmu.gov.ua/npas/prozatverdzhennya-nacionalnoyi-eko-a179.
8. *Селецька Д.О.* Нормативне регулювання формування звітності зі сталого розвитку / *Д.О. Селецька* // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2024. – № 2 (58). – С. 58–66. DOI: 10.26642/pbo-2024-2(58)-58-66.
9. *Селецька Д.О.* Формування ESG-звітності за стандартами GRI: соціальний аспект / *Д.О. Селецька* // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2024. – № 3 (59). – С. 20–36. DOI: 10.26642/pbo-2024-3(59)-20-36.
10. Стратегія впровадження підприємствами звітності зі сталого розвитку : Розпорядження КМУ від 18.10.2024 р. № 1015-р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1015-2024-%D1%80#n17.
11. *Струк Н.С.* Обліково-аналітичне забезпечення формування звітності зі сталого розвитку підприємств / *Н.С. Струк, Р.Р. Демко* // Український економічний часопис. – 2025. DOI: 10.32782/2786-8273/2025-10-17.
12. *Томчук В.В.* Інтегрована звітність: новий етап у еволюції бухгалтерського обліку / *В.В. Томчук* // Фінанси, облік, банки. – 2017. – № 1 (22). – С. 171–180 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : https://jfub.donnu.edu.ua/article/view/5026.
13. *Шигун М.М.* Концептуальні зміни в бухгалтерському обліку під впливом сталого розвитку бізнесу / *М.М. Шигун* // Фінанси України. – 2019. – № 2. – С. 82–98.
14. *Huang J.* The Environmental, Social and Governance (ESG) in Accounting: A Review / *J.Huang* // Journal of Global Economy, Business and Finance. – 2024. DOI: 10.53469/jgebf.2024.06(08).08.
15. IFRS Sustainability Disclosure Standards – ISSB / IFRS Foundation [Electronic resource]. – Access mode : https://www.ifrs.org/projects/workplan/sustainability-reporting.
16. GRI Standards [Electronic resource]. – Access mode : https://www.globalreporting.org/standards.
17. ESRS / EFRAG : офіційний портал [Electronic resource]. – Access mode : https://www.efrag.org/Activities/2011121110472675/European-Sustainability-Reporting-Standards-ESRS.
18. *Saengsukwaw W.* Sustainability Accounting: Approaches to Measuring and Reporting Social and Environmental Impacts / *W.Saengsukwaw* // Chalermkarnchana Academic Journal. – 2025. – Vol. 12, № 1. – P. 61–74 [Electronic resource]. – Access mode : https://so19.tci-thaijo.org/index.php/cnujournal/article/view/2641.

19. *Laela N.V.N.* The Impact of Green Accounting and ESG Disclosure on Corporate Value / *N.V.N. Laela, T.Widuri* // Amkop Management Accounting Review. – 2025. DOI: 10.37531/amar.v5i2.3335.
20. *Teh D.* Sustainability-Focused Accounting, Management, and Governance Research: A Bibliometric Analysis / *D.Teh, T.Khan* // Sustainability. – 2024. DOI: 10.3390/su162310435.
21. Запровадження ESG-звітності в Україні та гармонізація з європейськими стандартами ESRS / BDO Ukraine [Електронний ресурс]. – Режим доступу : https://www.bdo.ua/uk-ua/insights-2/information-materials/2025/esrs-reporting-in-ukraine-implementing-european-standards.

References:

1. Akimova, L.M., Levytska, S.O., Pavlov, K.V. et al. (2019), «Rol bukhhalterskoho obliku v zabezpechenni staloho rozvytku i natsionalnoi bezpeky Ukrainy», *Finansovo-kredytna diialnist: problemy teorii ta praktyky*, No. 3 (30), pp. 54–61, [Online], available at: http://ep3.nuwm.edu.ua/id/eprint/15904
2. Bohatchyk, L., Lopatovskyi, V., Lopatovska, O. and Melnychuk, I. (2025), «Oblik i zvitnist ESG-pokaznykiv yak instrument pidvyshchennia prozorosti biznesu v umovakh staloho rozvytku», *Herald of Khmelnytskyi National University. Economic Sciences*, Vol. 346, No. 5, pp. 464–472, doi: 10.31891/2307-5740-2025-346-5-68.
3. Hanusych, V.O. and Shimon, V. (2025), «Stratehiia zaprovadzhennia obliku i zvitnosti zi staloho rozvytku v Ukraini», *Kyivskyi ekonomichnyi naukovyi zhurnal*, doi: 10.32782/2786-765X/2025-10-4.
4. Ivanchenkova, L., Yakovenko, A., Zhadanova, Yu. and Lahodiienko, N. (2024), «Oblikovo-analitychne zabezpechennia ekolohichnoi vidpovidalnosti dlia potreb konkurentospromozhnoho upravlinnia pidpryiemstvom», *Visnyk Khmelnytskoho natsionalnoho universytetu*, No. 6, pp. 461–467, doi: 10.31891/2307-5740-2024-336-71.
5. Krupka, Ya.D. (2023), «Intehrovana zvitnist ta yii oblikovo-informatsiine zabezpechennia», *Visnyk Ekonomiky*, No. 4, pp. 67–81, doi: 10.35774/.
6. Verkhovna Rada Ukrainy (2019), *Pro Tsili staloho rozvytku Ukrainy na period do 2030 roku*, Ukaz Prezydenta Ukrainy vid 30.09.2019 No. 722/2019, [Online], available at: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/722/2019#Text
7. KMU (2021), *Pro zatverdzhennia Natsionalnoi ekonomichnoi stratehii na period do 2030 roku*, Postanova vid 03.03.2021 r. No. 179, [Online], available at: https://www.kmu.gov.ua/npas/prozatverdzhennya-nacionalnoyi-eko-a179
8. Seletska, D.O. (2024), «Normatyvne rehuliuvannia formuvannia zvitnosti zi staloho rozvytku», *Problemy teorii ta metodolohii bukhhalterskoho obliku, kontroliu i analizu*, No. 2 (58), pp. 58–66, doi: 10.26642/pbo-2024-2(58)-58-66.
9. Seletska, D.O. (2024), «Formuvannia ESG-zvitnosti za standartamy GRI: sotsialnyi aspekt», *Problemy teorii ta metodolohii bukhhalterskoho obliku, kontroliu i analizu*, No. 3 (59), pp. 20–36, doi: 10.26642/pbo-2024-3(59)-20-36.
10. KMU (2024), *Stratehiia vprovadzhennia pidpryiemstvamy zvitnosti zi staloho rozvytku*, Rozporiadzhennia vid 18.10.2024 r. No. 1015-r., [Online], available at: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1015-2024-%D1%80#n17
11. Struk, N.S. and Demko, R.R. (2025), «Oblikovo-analitychne zabezpechennia formuvannia zvitnosti zi staloho rozvytku pidpryiemstv», *Ukrainskyi ekonomichnyi chasopys*, doi: 10.32782/2786-8273/2025-10-17.
12. Tomchuk, V.V. (2017), «Intehrovana zvitnist: novyi etap u evoliutsii bukhhalterskoho obliku», *Finansy, oblik, banky*, No. 1 (22), pp. 171–180, [Online], available at: https://jfub.donnu.edu.ua/article/view/5026
13. Shyhun, M.M. (2019), «Kontseptualni zminy v bukhhalterskomu obliku pid vplyvom staloho rozvytku biznesu», *Finansy Ukrainy*, No. 2, pp. 82–98.
14. Huang, J. (2024), «The Environmental, Social and Governance (ESG) in Accounting: A Review», *Journal of Global Economy, Business and Finance*, doi: 10.53469/jgebf.2024.06(08).08.
15. IFRS Foundation, *IFRS Sustainability Disclosure Standards – ISSB*, [Online], available at: https://www.ifrs.org/projects/workplan/sustainability-reporting
16. *GRI Standards*, [Online], available at: https://www.globalreporting.org/standards
17. *ESRS*, EFRAG, ofitsiinyi portal, [Online], available at: https://www.efrag.org/Activities/2011121110472675/European-Sustainability-Reporting-Standards-ESRS
18. Saengsukwaw, W. (2025), «Sustainability Accounting: Approaches to Measuring and Reporting Social and Environmental Impacts», *Chalermkarnchana Academic Journal*, Vol. 12, No. 1, pp. 61–74, [Online], available at: https://so19.tci-thaijo.org/index.php/cnujournal/article/view/2641
19. Laela, N.V.N. and Widuri, T. (2025), «The Impact of Green Accounting and ESG Disclosure on Corporate Value», *Amkop Management Accounting Review*, doi: 10.37531/amar.v5i2.3335.
20. Teh, D. and Khan, T. (2024), «Sustainability-Focused Accounting, Management, and Governance Research: A Bibliometric Analysis», *Sustainability*, doi: 10.3390/su162310435.
21. BDO Ukraine, *Zaprovadzhennia ESG-zvitnosti v Ukraini ta harmonizatsiia z yevropeiskymy standartamy ESRS*, [Online], available at: https://www.bdo.ua/uk-ua/insights-2/information-materials/2025/esrs-reporting-in-ukraine-implementing-european-standards

Танасієва Марина Миколаївна – кандидат економічних наук, доцент, асистент кафедри обліку, аналізу і аудиту Чернівецького національного університету імені Юрія Федьковича.

https://orcid.org/0000-0002-1870-7915.

Наукові інтереси:

– розвиток бухгалтерського обліку і контролю під впливом концепції сталого розвитку.

E-mail: m.tanasiyeva@chnu.edu.ua.

Tanasiieva M.M.

Modern challenges of the accounting system in the context of economic, social, and environmental responsibility

The article examines the modern challenges of developing the accounting system in the context of strengthening the economic, social, and environmental responsibility of business entities for sustainable development, globalization, and digital transformation of the economy. It is substantiated that the traditional, financially oriented accounting model does not fully meet the information needs of management and stakeholders for assessing the long-term sustainability of the business, the social effects, and the environmental consequences of economic activity.

The article reveals the essence and interrelationship of economic, social, and environmental responsibility as components of a single concept of sustainable development. It substantiates the role of accounting as an integrating information platform for responsibility management. It is proven that the evolution of the subject and functions of accounting has led to its transformation from a tool for retrospective recording of financial transactions into a comprehensive information system supporting long-term strategic management decisions.

The key economic, social, environmental, and digital challenges of the accounting system are summarized, including integrating non-financial indicators into financial assessments, accounting for social and environmental obligations, assessing ESG risks, and the impact of digitalization on the quality and transparency of accounting information. The generalization of the research results made it possible to substantiate the areas of improvement of the accounting system, among which the key places are occupied by the development of non-financial and integrated reporting, the adaptation of national standards to international requirements (ESRS, IFRS Sustainability), the integration of ESG indicators into the accounting and reporting system, as well as increasing the role of the accountant's professional judgment.

The scientific novelty of the study lies in its comprehensive approach to systematizing modern challenges of the accounting system in the context of triune responsibility and in substantiating directions for its transformation into a holistic, integrated information system for managing sustainable development. The practical significance of the results lies in their use for modernizing enterprises' accounting policies, developing non-financial and integrated reporting, and training accounting and taxation specialists.

Keywords: accounting; sustainable development; economic responsibility; social responsibility; environmental responsibility; ESG; non-financial reporting; integrated reporting; digitalization of accounting.

Стаття надійшла до редакції 02.01.2026.